

## IFRIC TUMAČENJE 5

### **Udjeli u fondovima za demontažu, uklanjanje, obnavljanje i sanaciju okoliša**

#### Reference

---

- MRS 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*
- MRS 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji*
- MRS 28 - *Ulaganja u pridružene subjekte*
- MRS 31 - *Udjeli u zajedničkim pothvatima*
- MRS 37 - *Rezerviranja, nepredvidive obveze i nepredvidiva imovina*
- MRS 39 - *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje* (revidiran 2003.)
- SIC Tumačenje 12 - *Konsolidacija - subjekti posebne namjene* (revidiran 2004.)

#### Temelji

---

1. Svrha fondova za stavljanje izvan pogona, obnovu i sanaciju okoliša, koji se u nastavku spominju kao fondovi za stavljanje izvan pogona ili fondovi, jest izdvojiti imovine radi financiranja nekih ili svih troškova stavljanja postrojenja (kao što je nuklearno postrojenje) ili određene opreme (kao što su automobile) izvan pogona ili za sanaciju okoliša (kao što je čišćenje vode od zagađenja ili sanacija zemljišta devastiranog rudarskim aktivnostima), što se u nastavku spominje pod zajedničkim izrazom „stavljanje izvan pogona”.
2. Doprinosi koji se uplaćuju u fondove mogu biti dobrovoljni ili propisani zakonom ili zakonskim propisom. Fondovi mogu biti ustrojeni kako slijedi:
  - a) fondovi koje je osnovao jedan član kao udjeličar radi financiranja vlastitih obveza za stavljanje izvan pogona, bilo za određenu lokaciju ili za nekoliko prostorno raspršenih lokacija
  - b) fondovi koje je osnovalo više članova kao udjeličara radi financiranja pojedinačnih ili zajedničkih obveza za stavljanje izvan pogona, pri čemu udjeličari imaju pravo na naknadu troškova stavljanja izvan pogona do razine svojih udjela uvećano za eventualnu ostvarenu dobit na udjele i umanjeno za udjel u troškovima upravljanja fonda. Udjeličari mogu imati obvezu uplate dodatnih udjela, primjerice, u slučaju stečaja drugog udjeličara
  - c) fondovi koje je osnovalo više udjeličara radi financiranja pojedinačnih ili zajedničkih obveza za stavljanje izvan pogona, pri čemu se obvezni dio udjela temelji na trenutačnoj aktivnosti udjeličara i koristima koje je udjeličar ostvario svojim aktivnostima u prošlim razdobljima. U ovome slučaju prisutna je veća neusklađenost iznosa udjela pojedinog udjeličara (temeljeno na trenutačnoj aktivnosti) i vrijednosti koju je moguće ostvariti iz fonda (na temelju proteklih aktivnosti).

3. Takvi fondovi općenito imaju sljedeća obilježja:
  - a) fondom zasebno upravljaju neovisni povjerenici
  - b) subjekti (udjeličari) uplaćuju uloge u fond u vidu razne imovine koja može uključiti i dužničke i glavničke instrumente i koji su raspoloživi kao pomoć za plaćanje troškova udjeličara koji se odnose na stavljanje izvan pogona. Način ulaganja udjela u fondu određuju povjerenici u okviru ograničenja propisanih temeljnim aktima fonda i mjerodavnim zakonima ili drugim propisima
  - c) udjeličari imaju obvezu plaćati troškove stavljanja izvan pogona, ali te troškove mogu naknaditi iz fonda do iznosa stvarno nastalih troškova dekomisije ili udjela u imovini fonda, ovisno što je niže
  - d) udjeličari mogu imati ograničen pristup eventualnom višku imovine fonda iznad imovine koja se koristi za pokrivanje troškova stavljanja izvan pogona ili ga uopće ne moraju imati.

## Djelokrug

---

4. Ovo tumačenje se primjenjuje na računovodstveno iskazivanje u financijskim izvještajima udjeličara udjela koji proizlaze iz fondova za stavljanje izvan pogona koji imaju oba sljedeća obilježja:
  - a) imovinom se upravlja odvojeno (bilo da je u posjedu zasebne pravne osobe ili je riječ o izdvojenoj imovini u sklopu nekog drugog subjekta) i
  - b) udjeličaru je ograničeno pravo pristupa imovini.
5. Preostali udjel u fondu iznad prava na naknadu, kao što je ugovorno pravo na raspodjelu dobiti nakon okončanja stavljanja izvan pogona ili zatvaranja fonda, može biti glavnički instrument iz djelokruga MRS-a 39 i ne potpada u djelokrug ovog tumačenja.

## Problem

---

6. Pitanja kojima se bavi ovo tumačenje:
  - a) kako bi udjeličar trebao obračunati svoje udjele u fondu?
  - b) kada udjeličar ima obvezu uplatiti dodatne uloge, primjerice, u slučaju stečaja drugog udjeličara, kako obračunati tu obvezu?

## Službeno stajalište

---

### Obračunavanje udjela u fondu

7. Udjeličar u fondu priznaje svoju obvezu plaćanja troškova stavljanja izvan pogona kao obvezu i svoj udjel u fondu priznaje odvojeno, osim ako ne podliježe obvezi plaćanja troškova stavljanja izvan pogona čak i ako fond ne izvrši plaćanje.
8. Udjeličar je dužan utvrditi da li ima kontrolu u fondu, zajedničku kontrolu nad fondom ili značajan utjecaj u fondu prema MRS 27, MRS 28, MRS 31 i SIC 12. Ako da, dužan je svoj udjel u fondu obračunati u skladu s navedenim standardima.

9. Ako udjeličar nema kontrolu u fondu, zajedničku kontrolu nad fondom ili značajan utjecaj u fondu, dužan je pravo na primitak naknade troškova iz fonda priznati kao naknadu u skladu s MRS-om 37, koju treba mjeriti po nižem od:
- iznosa priznate obveze za stavljanje izvan pogona i
  - udjela udjeličara u fer vrijednosti neto imovine fonda koja pripada udjeličarima. Promjene knjigovodstvene vrijednosti prava na primitak naknade koja nije ulog u fondu ili isplata iz fonda priznaju se u dobit ili gubitak razdoblja u kojem je došlo do promjene.

### **Računovodstveno iskazivanje obveza za uplatom dodatnih uloga**

10. Ako udjeličar ima obvezu uplate dodatnih uloga, primjerice, u slučaju stečaja drugog udjeličara ili ako se fer vrijednost investicijske imovine fonda smanji do razine koja više nije dostatna da bi fond ispunio svoje obveze temeljem isplata, riječ je o nepredviđenoj obvezi koja potpada u djelokrug MRS-a 37. Udjeličar priznaje obvezu samo ako je vjerojatna uplata dodatnih uloga.

### **Objavlivanje**

- Udjeličar je dužan objaviti vrstu svog udjela u fondu i sva eventualna ograničenja koja se odnose na pristup imovini fonda.
- Kada udjeličar ima obvezu uplatiti dodatne uloge koji nisu priznati kao obveza (v. točku 10.), dužan je objaviti informacije koje su propisane u točki 86. MRS 37.
- Kad udjeličar svoj udjel u fondu obračunava u skladu s točkom 9., dužan je objaviti podatke koje nalaže točka 85.(c) MRS 37.

### **Datum stupanja na snagu**

---

14. Subjekt je dužan ovo tumačenje primjenjivati na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2006. godine. Subjekti se potiču na njegovu raniju primjenu. Ako neki subjekt ovo tumačenje primjenjuje za razdoblje koje započinje prije 1. siječnja 2006. godine, dužan je tu činjenicu i objaviti.

### **Prijelazne odredbe**

---

15. Promjene računovodstvenih politika obračunavaju se u skladu sa zahtjevima MRS 8.