

INTERPRETÁCIA IFRIC 5 zahŕňajúca zmeny a doplnenia IAS 39**Práva na podiely z fondov pre vyradenie z prevádzky, recykláciu a obnovu životného prostredia**

ODKAZY

IAS 8	Účtovné zásady, zmeny v účtovných odhadoch a chyby
IAS 27	Konsolidované a individuálne účtovné závierky
IAS 28	Investície do pridružených podnikov
IAS 31	Podiely na spoločnom podnikaní
IAS 37	Rezervy, podmienené záväzky a podmienený majetok
IAS 39	Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie (revidovaný v roku 2003)
SIC-12	Konsolidácia – jednotky špeciálneho účelu (revidovaný v roku 2004)

DÔVOD VYDANIA

- Fondy pre vyradenie z prevádzky, recykláciu a obnovu životného prostredia, ďalej len „fondy pre vyradenie z prevádzky“ alebo „fondy“, sa vytvárajú s cieľom vyčleniť zdroje na financovanie niektorých alebo všetkých nákladov spojených s vyradovaním zariadení (napr. jadrových elektrární) alebo likvidáciou určitého zariadenia (napr. áut) alebo s obnovou životného prostredia (napr. odstraňovanie znečistenia vody alebo obnovy vyťažených lomov), súhrnne označovaným ako „vyradenie z prevádzky a obnova prostredia“.
- Príspevky do týchto fondov môžu byť dobrovoľné alebo vyžadované na základe nariadenia alebo zákona. Fondy môžu mať jednu z nasledujúcich štruktúr:
 - fondy zriadené jedným prispievateľom na účely financovania vlastných záväzkov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia, či už vo vzťahu k určitému miestu, alebo k niekoľkým geograficky rozptýleným miestam;
 - fondy zriadené viacerými prispievateľmi na účely financovania ich individuálnych alebo spoločných záväzkov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia, pričom prispievatelia majú právo na úhradu nákladov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia do výšky ich príspevkov plus všetkých reálnych výnosov z daných príspevkov po odrátaní ich podielu na nákladoch súvisiacich so správou fondov. Prispievatelia môžu mať povinnosť dodatočne prispieť do fondu, napríklad v prípade bankrotu iného prispievateľa;
 - fondy zriadené viacerými prispievateľmi na účely financovania ich individuálnych alebo spoločných záväzkov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia, pričom požadovaná výška príspevkov vychádza zo súčasnej činnosti prispievateľa a úžitok, ktorý daný prispievateľ získa, vychádza z jeho minulej činnosti. V takom prípade môže dôjsť k nesúladu medzi výškou príspevkov prispievateľa (vychádzajúcou z jeho súčasnej činnosti) a hodnotou, ktorú môže z fondu čerpať (založenou na minulej činnosti).
- Tieto fondy sa vo všeobecnosti vyznačujú nasledujúcimi charakteristikami:
 - fondy spravujú oddelene nezávislí správcovia;
 - jednotky (prispievatelia) prispievajú do fondu, pričom prostriedky z fondu sa investujú do majetku, ktorý môže zahŕňať úverové i majetkové investície, a prispievateľ ich môže čerpať na krytie svojich nákladov spojených s vyradením z prevádzky a obnovou prostredia. Správcovia určujú spôsob investovania príspevkov, a to v súlade s obmedzeniami, ktoré stanovujú hlavné dokumenty fondu príslušná legislatíva alebo iné nariadenia;

- c) prispievatelia majú naďalej povinnosť hradiť náklady spojené s vyradením z prevádzky a obnovou prostredia. Prispievatelia môžu čerpať z fondu prostriedky na úhradu nákladov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia, avšak iba do výšky nižšej sumy spomedzi nákladov vynaložených na vyradenie z prevádzky a obnovu prostredia a podielu daného prispievateľa na majetku fondu;
- d) prispievatelia môžu mať obmedzený alebo žiadny prístup k prebytku fondu nad majetkom použitým na úhradu oprávnených nákladov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia.

ROZSAH

- 4. Táto interpretácia sa týka spôsobu účtovania v účtovnej závierke prispievateľa do fondu podielov vznikajúcich z fondov pre vyradenie z prevádzky a obnovu prostredia charakterizovaných nasledujúcimi dvoma vlastnosťami:
 - a) majetok je spravovaný oddelene (vyčlenený do samostatnej právnickej osoby alebo ako oddelený majetok v rámci inej jednotky); a
 - b) prispievateľ nemá neobmedzený prístup k majetku fondu.
- 5. Zvyškový podiel vo fonde nad rámec práva na úhradu, napríklad zmluvné právo na rozdelenie majetku prispievateľom po ukončení vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia alebo pri zrušení fondu, môže predstavovať majetkový nástroj, na ktorý sa vzťahujú ustanovenia IAS 39, a táto interpretácia sa naň nevzťahuje.

PROBLÉMY

- 6. Táto interpretácia rieši nasledujúce otázky:
 - a) akým spôsobom má prispievateľ účtovať svoj podiel vo fonde?
 - b) akým spôsobom má byť zaučtovaná povinnosť prispievateľa dodatočne prispieť do fondu, napríklad v prípade bankrotu iného prispievateľa?

KONSENZUS

Účtovanie podielu vo fonde

- 7. Prispievateľ by mal svoju povinnosť hradiť náklady za vyradenie z prevádzky a obnovu prostredia vykazovať ako záväzok a vykazovať svoj podiel vo fonde oddelene, s výnimkou prípadu, keď prispievateľ nezodpovedá za krytie nákladov z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia, dokonca i vtedy, ak mu fond náklady neuhradí.
- 8. Prispievateľ stanoví, či má nad fondom kontrolu, spoločnú kontrolu alebo má v ňom podstatný vplyv s odkazom na ustanovenia IAS 27, IAS 28, IAS 31 a SIC-12. Ak áno, prispievateľ postupuje pri účtovaní svojho podielu vo fonde v súlade s uvedenými medzinárodnými účtovnými štandardmi.
- 9. Ak prispievateľ nemá nad fondom kontrolu, spoločnú kontrolu alebo v ňom nemá podstatný vplyv, vykazuje právo prijať úhradu z fondu ako úhradu v súlade s ustanoveniami IAS 37. Ocenenie úhrady zodpovedá nižšej hodnote spomedzi:
 - a) sumy vykázaného záväzku z vyradenia z prevádzky a obnovy prostredia; a
 - b) podielu prispievateľa na reálnej hodnote čistých aktív fondu určených pre potreby prispievateľov.

Zmeny v zostatkovej hodnote práva na prijatie inej úhrady, ako sú príspevky do fondu a čerpanie prostriedkov z neho, sa vykazujú ako zisk alebo strata za obdobie, v ktorom tieto zmeny vznikli.

Účtovanie povinnosti dodatočne prispieť do fondu

10. Ak má prispievateľ povinnosť dodatočne prispieť do fondu s predpokladaným plnením, napríklad v prípade bankrotu iného prispievateľa alebo ak sa hodnota investičného majetku vo fonde zníži do takej miery, že nie je dostatočná na vyrovnanie záväzkov fondu z náhrad, predstavuje takáto povinnosť podmienený záväzok, na ktorý sa vzťahujú ustanovenia IAS 37. Prispievateľ vykáže tento záväzok iba vtedy, ak je pravdepodobné, že povinnosť dodatočne prispieť do fondu aj vznikne.

Zverejňovanie

11. Prispievateľ zverejní charakter svojho podielu vo fonde a všetky obmedzenia v prístupe prispievateľa k majetku fondu.
12. Ak má prispievateľ povinnosť dodatočne prispieť do fondu s pravdepodobným plnením tejto povinnosti, ktorá nie je vykazovaná ako záväzok (pozri odsek 10), uvedie informácie podľa odseku 86 IAS 37.
13. Ak prispievateľ účtuje svoj podiel vo fonde podľa odseku 9, zverejní informácie podľa odseku 85 písm. c) IAS 37.

DÁTUM ÚČINNOSTI

14. Jednotka uplatní túto interpretáciu na ročné obdobia začínajúce 1. januárom 2006 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie. Ak jednotka uplatňuje túto interpretáciu na obdobie začínajúce pred 1. januárom 2006, zverejní túto skutočnosť.

PRECHOD

15. Zmeny v účtovných metódach sa účtujú v súlade s ustanoveniami IAS 8.