

VERORDNUNG (EG) Nr. 254/2009 DER KOMMISSION

vom 25. März 2009

zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 betreffend die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards in Übereinstimmung mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf Interpretation 12 des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft,

gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards⁽¹⁾, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Mit der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission⁽²⁾ wurden bestimmte internationale Rechnungslegungsstandards und Interpretationen, die am 15. Oktober 2008 vorlagen, in das Gemeinschaftsrecht übernommen.
- (2) Am 30. November 2006 veröffentlichte das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) die Interpretation 12 *Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen*, nachstehend „IFRIC 12“ genannt. Darin wird klargestellt, wie die Bestimmungen der von der Kommission bereits übernommenen International Financial Reporting Standards (IFRS) auf Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen anzuwenden sind. IFRIC 12 gibt Aufschluss darüber, wie die einer solchen Vereinbarung unterliegenden Infrastruktureinrichtungen vom Betreiber zu bilanzieren sind. Auch wird klargestellt, dass zwischen den verschiedenen Phasen einer Dienstleistungskonzessionsvereinbarung (Bau-/Betriebsphase) zu unterscheiden ist, und dargelegt, wie Aufwendungen und Umsatzerlöse in jedem dieser Fälle zu erfassen sind. Demnach können Infrastruktureinrichtungen und damit verbundene Aufwendungen und Umsatzerlöse je nachdem, ob die künftigen Umsatzerlöse des Betreibers einer gewissen Unsicherheit unterliegen, auf zweierlei Weise erfasst werden („Modell“ des finanziellen Vermögenswerts und „Modell“ des immateriellen Vermögenswerts).
- (3) Die Anhörung der Sachverständigengruppe (Technical Expert Group, TEG) der European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) hat bestätigt, dass IFRIC 12 die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Kriterien für eine Übernahme erfüllt. Gemäß

der Entscheidung 2006/505/EG der Kommission vom 14. Juli 2006 zur Einsetzung einer Prüfgruppe für Standardübernahmeempfehlungen zur Beratung der Kommission hinsichtlich der Objektivität und Neutralität der von der Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (EFRAG) abgegebenen Stellungnahmen⁽³⁾ hat diese die EFRAG-Stellungnahme geprüft und der Kommission mitgeteilt, dass sie sie für ausgewogen und objektiv hält.

- (4) Kohärenz der internationalen Rechnungslegungsstandards kann nur gewährleistet werden, wenn der Annahme von IFRIC 12 durch entsprechende Änderungen an International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRIC 4 und Interpretation 29 des Standing Interpretations Committee (SIC) Rechnung getragen wird.
- (5) Es versteht sich von selbst, dass die Unternehmen IFRIC 12 auch künftig oder weiterhin anwenden können.
- (6) Die Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 sollte daher entsprechend geändert werden.
- (7) Die in dieser Verordnung vorgesehenen Maßnahmen entsprechen der Stellungnahme des Regelausschusses für Rechnungslegung —

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Der Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 wird wie folgt geändert:

- Die im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltene Interpretation 12 des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) *Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen* wird eingefügt.
- International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, Interpretation 4 des IFRIC und Interpretation 29 des Standing Interpretations Committee (SIC) werden nach Maßgabe des Anhangs B der im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltenen IFRIC 12 geändert.

⁽¹⁾ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

⁽²⁾ ABl. L 320 vom 29.11.2008, S. 1.

⁽³⁾ ABl. L 199 vom 21.7.2006, S. 33.

Artikel 2

Die Unternehmen wenden die im Anhang zu dieser Verordnung enthaltene IFRIC 12 spätestens mit Beginn des ersten nach Inkrafttreten dieser Verordnung beginnenden Geschäftsjahres an.

Artikel 3

Diese Verordnung tritt am dritten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Brüssel, den 25. März 2009

Für die Kommission
Charlie McCREEVY
Mitglied der Kommission

ANHANG

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IFRIC 12	IFRIC Interpretation 12 <i>Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen</i>
----------	---

IFRIC INTERPRETATION 12**Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen**

VERWEISE

- *Rahmenkonzept für die Aufstellung und Darstellung von Abschlüssen*
- IFRS 1 *Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards*
- IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben*
- IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler*
- IAS 11 *Fertigungsaufträge*
- IAS 16 *Sachanlagen*
- IAS 17 *Leasingverhältnisse*
- IAS 18 *Umsatzerlöse*
- IAS 20 *Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand*
- IAS 23 *Fremdkapitalkosten*
- IAS 32 *Finanzinstrumente: Darstellung*
- IAS 36 *Wertminderung von Vermögenswerten*
- IAS 37 *Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen*
- IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte*
- IAS 39 *Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung*
- IFRIC 4 *Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält*
- SIC-29 *Angabe – Vereinbarungen über Dienstleistungskonzessionen*

HINTERGRUND

- 1 In vielen Ländern werden die Infrastruktureinrichtungen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben – wie Straßen, Brücken, Tunnel, Gefängnisse, Krankenhäuser, Flughäfen, Wasserversorgungssysteme, Energieversorgungssysteme und Telekommunikationsnetze – traditionell von der öffentlichen Hand errichtet, betrieben und instand gehalten und durch Zuweisungen aus den öffentlichen Haushalten finanziert.
- 2 In einigen Ländern haben die Regierungen verschiedene Vertragsmodelle eingeführt, um für Privatinvestoren einen Anreiz zu schaffen, sich an der Entwicklung, der Finanzierung, dem Betrieb und der Instandhaltung solcher Infrastruktureinrichtungen zu beteiligen. Die Infrastruktureinrichtung kann entweder schon bestehen oder sie wird während der Laufzeit des Vertrags errichtet. Eine vertragliche Vereinbarung, die in den Anwendungsbereich dieser Interpretation fällt, regelt normalerweise, dass ein Privatunternehmen (der Betreiber) eine Infrastruktureinrichtung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben errichtet oder verbessert (z.B. durch eine Erhöhung der Kapazität) und dass er diese Infrastruktureinrichtung für eine bestimmte Zeit betreibt und instand hält. Für diese während der Dauer der Vereinbarung erbrachten Dienstleistungen erhält der Betreiber ein Entgelt. Die Vereinbarung wird durch einen Vertrag geregelt, der den Standard der zu erbringenden Leistungen, die Preisanpassungsmechanismen sowie die Verfahren zur Schlichtung von Streitigkeiten regelt. Solche Vereinbarungen werden oft als „Bau- und Betriebsübertragungen“, „Sanierungs- und Betriebsübertragungen“ oder als „öffentlich-private“ Konzessionsvereinbarungen bezeichnet.
- 3 Ein Merkmal dieser Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen ist der öffentliche Charakter der vom Betreiber übernommenen Verpflichtung. Da die Infrastruktureinrichtungen öffentliche Aufgaben zu erfüllen haben, erbringen sie ihre Dienstleistungen unabhängig von der Person des Betreibers für die Öffentlichkeit. Der Betreiber wird vertraglich verpflichtet, für die Öffentlichkeit an Stelle der öffentlichen Einrichtung eine Dienstleistung zu erbringen. Andere häufige Merkmale sind:
 - a) die übertragende Partei (der Konzessionsgeber) ist entweder ein öffentlich-rechtlich organisiertes Unternehmen oder ein staatliches Organ oder ein privatrechtliches Unternehmen, dem die Verantwortung für die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben übertragen worden ist;
 - b) der Betreiber ist zumindest teilweise für den Betrieb der Infrastruktureinrichtung und die damit zu erbringenden Dienstleistungen verantwortlich und handelt nicht nur stellvertretend für den Konzessionsgeber in dessen Namen;

- c) der Vertrag regelt die Ausgangspreise, die der Betreiber verlangen kann, sowie die Preisanpassungen während der Laufzeit der Vereinbarung;
- d) der Betreiber ist verpflichtet, dem Konzessionsgeber die Infrastruktureinrichtung bei Vertragsende in einem bestimmten Zustand gegen ein geringes oder ohne zusätzliches Entgelt zu übergeben, unabhängig davon, wer die Infrastruktureinrichtung ursprünglich finanziert hat.

ANWENDUNGSBEREICH

- 4 Diese Interpretation enthält Leitlinien für die Rechnungslegung der Betreiber im Rahmen öffentlich-privater Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen.
- 5 Diese Interpretation ist auf öffentlich-private Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen anwendbar, wenn
 - a) der Konzessionsgeber kontrolliert oder bestimmt, welche Dienstleistungen der Betreiber mit der Infrastruktureinrichtung zu erbringen hat, an wen er sie zu erbringen hat und zu welchem Preis, und wenn
 - b) der Konzessionsgeber nach Ablauf der Vereinbarung aufgrund von Eigentumsansprüchen oder von anderen vergleichbaren Rechten alle verbleibenden wichtigen Interessen an der Infrastruktureinrichtung kontrolliert.
- 6 Auf Infrastruktureinrichtungen, die während ihrer gesamten wirtschaftlichen Nutzungsdauer (gesamte Nutzungsdauer der Vermögenswerte) einer öffentlich-privaten Dienstleistungskonzessionsvereinbarung unterliegen, ist diese Interpretation dann anwendbar, wenn die Bedingungen des Paragraphen 5 Buchstabe a vorliegen. Die Paragraphen AL1-AL8 geben Leitlinien für die Festlegung an die Hand, ob und in welchem Umfang Konzessionsvereinbarungen in den Anwendungsbereich dieser Interpretation fallen.
- 7 Diese Interpretation ist anwendbar
 - a) auf Infrastruktureinrichtungen, die der Betreiber für die Zwecke der Dienstleistungskonzessionsvereinbarung selbst errichtet oder von einem Dritten erwirbt, sowie
 - b) auf bestehende Infrastruktureinrichtungen, die der Konzessionsgeber dem Betreiber für die Zwecke der Vereinbarung zugänglich macht.
- 8 Diese Interpretation enthält keine Aussage über die Rechnungslegung für Infrastruktureinrichtungen, die vom Betreiber bereits vor Abschluss der Vereinbarung als Sachanlagen gehalten und angesetzt wurden. Auf solche Infrastruktureinrichtungen sind die (in IAS 16 enthaltenen) IFRS-Ausbuchungsvorschriften anwendbar.
- 9 Diese Interpretation regelt nicht die Rechnungslegung durch die Konzessionsgeber.

FRAGESTELLUNGEN

- 10 Diese Interpretation enthält die allgemeinen Regeln für den Ansatz und die Bewertung von Verpflichtungen und damit verbundenen Ansprüchen aus Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen. Welche Angaben im Zusammenhang mit Vereinbarungen von Betreiber- und Konzessionsmodellen zu machen sind, ist in SIC-29 *Angabe – Vereinbarungen über Dienstleistungskonzessionen* geregelt. Die in dieser Interpretation behandelten Fragestellungen sind:
 - a) Behandlung der Rechte, die dem Betreiber im Zusammenhang mit der Infrastruktureinrichtung zustehen,
 - b) Ansatz und Bewertung der vereinbarten Gegenleistung,
 - c) Bau oder Ausbauleistungen,
 - d) Betreiberleistungen,
 - e) Fremdkapitalkosten,
 - f) nachfolgende Bilanzierung eines finanziellen und eines immateriellen Vermögenswerts und
 - g) dem Betreiber vom Konzessionsgeber zur Verfügung gestellte Gegenstände.

BESCHLUSS

Behandlung der Rechte, die dem Betreiber im Zusammenhang mit der Infrastruktureinrichtung zustehen

- 11 Im Anwendungsbereich dieser Interpretation ist eine Infrastruktureinrichtung nicht als Sachanlage anzusetzen, da der Dienstleistungskonzessionsvertrag den Betreiber nicht dazu berechtigt, selbst über die Nutzung der öffentlichen Infrastruktureinrichtung zu bestimmen und diese zu kontrollieren. Der Betreiber hat Zugang zur Infrastruktureinrichtung, um die öffentlichen Aufgaben entsprechend den vertraglich vereinbarten Modalitäten an Stelle des Konzessionsgebers zu erfüllen.

Ansatz und Bewertung der vereinbarten Gegenleistung

- 12 Im Rahmen der in den Anwendungsbereich dieser Interpretation fallenden Verträge handelt der Betreiber als Dienstleistungserbringer. Der Betreiber erbaut eine Infrastruktureinrichtung oder baut sie aus (Bau- oder Ausbauleistung), die dazu bestimmt ist, öffentliche Aufgaben zu erfüllen, er betreibt diese Einrichtung für einen vereinbarten Zeitraum und ist in dieser Zeit auch für deren Instandhaltung verantwortlich (Betriebsleistungen).
- 13 Der Betreiber hat den Ertrag aus den von ihm erbrachten Dienstleistungen entsprechend IAS 11 und IAS 18 zu bewerten und zu erfassen. Erbringt der Betreiber im Rahmen einer einzigen Vereinbarung mehr als eine Dienstleistung, (d.h. Bau- oder Ausbauleistungen und Betriebsleistungen), so hat er die erhaltene oder zu erhaltende Gegenleistung entsprechend dem jeweils beizulegenden Zeitwert der erbrachten Einzelleistungen aufzuteilen, wenn eine solche Aufteilung in Einzelbeträge möglich ist. Wie die Gegenleistung bilanziell zu behandeln ist, hängt von der Art der Gegenleistung ab. Wie dann eine erbrachte Gegenleistung als finanzieller Vermögenswert oder als immaterieller Vermögenswert anzusetzen ist, wird weiter unten in den Paragraphen 23 bis 26 erläutert.

Bau- oder Ausbauleistungen

- 14 Der Betreiber hat Umsätze und Aufwendungen im Zusammenhang mit Bau- oder Ausbauleistungen entsprechend IAS 11 zu erfassen.

Vom Konzessionsgeber an den Betreiber erbrachte Gegenleistung

- 15 Erbringt der Betreiber Bau- oder Ausbauleistungen, so ist die hierfür erhaltene oder zu erhaltende Gegenleistung zu ihrem beizulegenden Zeitwert anzusetzen. Die Gegenleistung kann bestehen in Ansprüchen auf:
- a) einen finanziellen Vermögenswert oder
 - b) einen immateriellen Vermögenswert.
- 16 Der Betreiber setzt dann einen finanziellen Vermögenswert an, wenn er als Gegenleistung für die Bauleistungen einen unbedingten vertraglichen Anspruch darauf hat, vom Konzessionsgeber oder auf dessen Anweisung einen Geldbetrag oder einen anderen finanziellen Vermögenswert zu erhalten. Der Konzessionsgeber hat so gut wie keine Möglichkeit, die Zahlung zu vermeiden, da der Zahlungsanspruch in der Regel gerichtlich durchsetzbar ist. Der Betreiber hat einen unbedingten Zahlungsanspruch, wenn der Konzessionsgeber sich gegenüber dem Betreiber vertraglich zur Zahlung a) eines bestimmten oder bestimmbaren Betrags oder b) des Differenzbetrags (falls ein solcher existiert) zwischen den von den Nutzern für die öffentlichen Dienstleistung gezahlten Beträgen und bestimmten oder bestimmbaren Beträgen verpflichtet hat, auch wenn die Zahlung dieses Differenzbetrags davon abhängt, ob der Betreiber bestimmten Qualitäts- oder Effizienzanforderungen genügt.
- 17 Der Betreiber muss einen immateriellen Vermögenswert ansetzen, wenn er als Gegenleistung ein Recht (eine Konzession) erhält, von den Benutzern der öffentlichen Dienstleistungen eine Gebühr zu verlangen. Das Recht, von den Benutzern der öffentlichen Dienstleistung eine Gebühr verlangen zu können, stellt keinen unbedingten Zahlungsanspruch dar, da deren Gesamtbetrag davon abhängt, in welchem Umfang von den öffentlichen Dienstleistungen Gebrauch gemacht wird.
- 18 Erhält der Betreiber für seine Bauleistungen eine Gegenleistung, die teilweise aus einem finanziellen Vermögenswert und teilweise aus einem immateriellen Vermögenswert besteht, so sind die einzelnen Bestandteile der Gegenleistung jeweils separat anzusetzen. Die erhaltenen oder zu erhaltenden Bestandteile der Gegenleistung sind erstmalig mit ihrem beizulegenden Zeitwert anzusetzen.
- 19 Welcher Kategorie die vom Konzessionsgeber an den Betreiber geleistete Gegenleistung angehört, ist aufgrund der vertraglichen Bestimmungen und – wenn anwendbar – nach dem geltenden Vertragsrecht zu bestimmen.

Betriebsleistungen

- 20 Der Betreiber hat Umsätze und Aufwendungen im Zusammenhang mit den Betriebsleistungen nach IAS 18 zu bilanzieren.

Vertragliche Verpflichtungen, einen festgelegten Grad der Gebrauchstauglichkeit der Infrastruktureinrichtung wiederherzustellen

- 21 Die dem Betreiber erteilte Konzession kann bedingt sein durch die Verpflichtung, a) einen gewissen Grad der Gebrauchstauglichkeit der Infrastruktureinrichtung aufrecht zu erhalten oder b) zum Ende des Konzessionsvertrages vor der Rückgabe an den Konzessionsgeber einen bestimmten Zustand der Infrastruktureinrichtung wieder herzustellen. Mit Ausnahme von Ausbauleistungen (s. Paragraph 14) sind vertragliche Verpflichtungen, einen bestimmten Zustand der Infrastruktureinrichtung aufrecht zu erhalten oder wieder herzustellen, entsprechend IAS 37 anzusetzen und zu bewerten, d.h. zum bestmöglichen Schätzwert der Aufwendungen, die erforderlich wären, um die Verpflichtung am Bilanzstichtag zu erfüllen.

Beim Betreiber anfallende Fremdkapitalkosten

- 22 Gemäß IAS 23 sind der Vereinbarung zurechenbare Fremdkapitalkosten für die Zeitspanne, in der sie anfallen, als Aufwand anzusetzen, es sei denn, der Betreiber hat einen vertraglichen Anspruch auf einen immateriellen Vermögenswert (das Recht, für die Inanspruchnahme der öffentlichen Dienstleistung Gebühren zu verlangen). In diesem Fall werden der Vereinbarung zuordenbare Fremdkapitalkosten während der Bauphase entsprechend diesem Standard aktiviert.

Finanzieller Vermögenswert

- 23 Auf einen gemäß den Paragraphen 16 und 18 angesetzten Vermögenswert sind IAS 32 und IAS 39 sowie IFRS 7 anwendbar.
- 24 Der an den oder vom Konzessionsgeber bezahlte Betrag wird entsprechend IAS 39 bilanziert als:
- Kredit oder Forderung,
 - zur Veräußerung verfügbarer finanzieller Vermögenswert, oder
 - falls beim erstmaligen Ansatz so erfasst, als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewerteter finanzieller Vermögenswert, sofern die Bedingungen für diese Einstufung gegeben sind.
- 25 Wird der vom Konzessionsgeber geschuldete Betrag entweder als Kredit oder Forderung oder als zur Veräußerung verfügbarer finanzieller Vermögenswert bilanziert, verlangt IAS 39, dass die nach der Effektivzinsmethode berechneten Zinsen im Gewinn oder Verlust erfasst werden.

Immaterieller Vermögenswert

- 26 Auf einen nach den Paragraphen 17 und 18 angesetzten immateriellen Vermögenswert ist IAS 38 anwendbar. Die Paragraphen 45 bis 47 des IAS 38 enthalten Leitlinien zur Bewertung immaterieller Vermögenswerte, die im Austausch gegen einen oder mehrere nicht-monetäre Vermögenswerte oder gegen eine Kombination aus monetären und nicht-monetären Vermögenswerten erworben wurden.

Dem Betreiber vom Konzessionsgeber zur Verfügung gestellte Gegenstände

- 27 Entsprechend Paragraph 11 sind Infrastruktureinrichtungen, die dem Betreiber zum Zwecke der Dienstleistungskonzessionsvereinbarung zugänglich gemacht werden, nicht als Sachanlagen des Betreibers anzusetzen. Der Konzessionsgeber kann dem Betreiber auch andere Gegenstände zur Verfügung stellen, mit denen der Betreiber nach Belieben verfahren kann. Sind solche Vermögenswerte Bestandteil der vom Konzessionsgeber zu erbringenden Gegenleistung, stellen sie keine Zuwendungen der öffentlichen Hand im Sinne von IAS 20 dar. Sie sind als Vermögenswerte des Betreibers anzusetzen und bei ihrem erstmaligen Ansatz mit dem beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Hat der Betreiber im Tausch gegen diese Vermögenswerte eine noch unerfüllte Verpflichtung übernommen, so ist diese als Schuld zu anzusetzen.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

- 28 Diese Interpretation ist auf am 1. Januar 2008 oder danach beginnende Geschäftsjahre anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wenn ein Unternehmen diese Interpretation für Berichtsperioden anwendet, die vor dem 1. Januar 2008 beginnen, so ist diese Tatsache anzugeben.

ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 29 Vorbehaltlich des Paragraphen 30 werden Änderungen in den Rechnungslegungsmethoden entsprechend IAS 8, das heißt rückwirkend, berücksichtigt.
- 30 Falls eine rückwirkende Anwendung dieser Interpretation bei einer bestimmten Dienstleistungskonzessionsvereinbarung für den Betreiber nicht durchführbar sein sollte, so hat er
- diejenigen finanziellen Vermögenswerte und immateriellen Vermögenswerte anzusetzen, die zu Beginn der ersten dargestellten Berichtsperiode vorhanden waren,
 - die früheren Buchwerte dieser finanziellen und immateriellen Vermögenswerte (unabhängig von ihrer bisherigen Zuordnung) als die aktuellen Buchwerte anzusetzen, und
 - zu prüfen, ob bei den für diesen Zeitpunkt angesetzten finanziellen und immateriellen Vermögenswerten eine Wertminderung vorliegt. Sollte dies praktisch nicht möglich sein, so sind die angesetzten Buchwerte auf Wertminderung zu Beginn der laufenden Berichtsperiode zu prüfen.

*Anhang A***ANWENDUNGSLEITLINIEN**

Dieser Anhang ist integraler Bestandteil der Interpretation.

ANWENDUNGSBEREICH (Paragraph 5)

- AL1 Paragraph 5 dieser Interpretation legt fest, dass eine Infrastruktureinrichtung in den Anwendungsbereich dieser Interpretation fällt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
- der Konzessionsgeber kontrolliert oder bestimmt, welche Dienstleistungen der Betreiber mit der Infrastruktureinrichtung zu erbringen hat, an wen er sie zu erbringen hat und zu welchem Preis, und

- b) der Konzessionsgeber kontrolliert nach Ablauf der Vereinbarung aufgrund von Eigentumsansprüchen oder von anderen vergleichbaren Rechten alle verbleibenden wichtigen Interessen an der Infrastruktureinrichtung.
- AL2 Die unter Buchstabe a aufgeführte Kontroll- oder Regelungsbefugnis kann sich aus Vertrag oder auf anderen Umständen ergeben (z.B. durch eine Regulierungsstelle) und umfasst sowohl die Fälle, in denen der Konzessionsgeber der alleinige Abnehmer der erbrachten Leistungen ist, als auch die Fälle, in denen andere Benutzer ganz oder zum Teil Abnehmer der Leistungen sind. Bei der Prüfung, ob diese Voraussetzung erfüllt ist, sind mit dem Konzessionsgeber verbundene Parteien als diesem zugehörig zu betrachten. Ist der Konzessionsgeber öffentlich-rechtlich organisiert, so wird die gesamte öffentliche Hand zusammen mit allen Regulierungsstellen, die im öffentlichen Interesse tätig werden, als dem Konzessionsgeber zugehörig angesehen.
- AL3 Zur Erfüllung der unter Buchstabe a genannten Voraussetzung muss der Konzessionsgeber die Preisgebung nicht vollständig kontrollieren. Es reicht aus, dass der Preis vom Konzessionsgeber, durch Vertrag oder einer Regulierungsbehörde reguliert wird, zum Beispiel durch einen Preisbegrenzungsmechanismus. Die Voraussetzung muss jedoch für den Kernbereich der Vereinbarung vorliegen. Unwesentliche Bestimmungen wie ein Preisbegrenzungsmechanismus, der nur unter fern liegenden Umständen greift, bleiben unberücksichtigt. Umgekehrt ist das Preiselement des Kontrollerfordernisses auch dann erfüllt, wenn der Ertrag für den Konzessionsgeber dadurch begrenzt ist, dass er zwar dazu berechtigt ist, die Preise frei festzusetzen, jedoch jeden zusätzlichen Gewinn an den Konzessionsgeber zu zahlen hat.
- AL4 Um die Voraussetzungen unter Buchstabe b zu erfüllen, muss die die Kontrolle über die wesentlichen noch bestehenden Rechte und Ansprüche an der Infrastruktureinrichtung sowohl praktisch die Möglichkeit des Betreibers beschränken, die Infrastruktureinrichtung zu verkaufen oder zu belasten, als auch dem Konzessionsgeber für die Dauer der Vereinbarung ein fortlaufendes Nutzungsrecht einräumen. Der Restwert der Infrastruktureinrichtung ist ihr geschätzter Marktwert am Ende der Vereinbarungslaufzeit in dem zu diesem Zeitpunkt zu erwartenden Zustand.
- AL5 Es ist zwischen der Kontrolle und dem Führen der Geschäfte zu unterscheiden. Behält der Konzessionsgeber sowohl das unter Paragraph 5 Buchstabe a beschriebene Maß an Kontrolle über die Einrichtung als auch die mit dieser zusammenhängenden verbleibenden wesentlichen Rechte und Ansprüche, so führt der Betreiber der Einrichtung lediglich deren Geschäft für den Konzessionsgeber, auch wenn er dabei in vielen Fällen eine weit reichende Entscheidungsbefugnis innehat.
- AL6 Liegen die beiden Voraussetzungen der Buchstaben a und b zusammen vor, so wird die Einrichtung in einem solchen Fall einschließlich aller während der gesamten Dauer ihrer wirtschaftlichen Nutzung erforderlichen Erneuerungen (s. Paragraph 21) vom Konzessionsgeber kontrolliert. Muss der Betreiber zum Beispiel während der Laufzeit der Vereinbarung einen Bestandteil der Einrichtung teilweise ersetzen (z.B. den Belag einer Straße oder das Dach eines Gebäudes), so ist der Einrichtungsbestandteil als Einheit zu werten. Die Voraussetzung des Buchstaben b ist daher für die gesamte Infrastruktureinrichtung einschließlich des ersetzten Teils erfüllt, wenn der Konzessionsgeber auch die Kontrolle über die wesentlichen noch bestehenden Rechte und Ansprüche an diesem endgültigen Ersatzteil innehat.
- AL7 In manchen Fällen ist die Nutzung der Infrastruktureinrichtung teilweise geregelt wie in Paragraph 5 Buchstabe a beschrieben und teilweise ungeregelt. Diese Vereinbarungen können verschiedener Art sein:
- jede Infrastruktureinrichtung, die physisch abtrennbar ist, eigenständig betrieben werden kann und die Voraussetzungen einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit gemäß IAS 36 erfüllt, ist gesondert zu untersuchen, wenn sie ausschließlich für vertraglich nicht geregelte Zwecke genutzt wird. Dies ist z.B. bei einem zur Behandlung von Privatpatienten genutzten Flügel eines Krankenhauses der Fall, wenn das übrige Krankenhaus für die Behandlung gesetzlich versicherter Patienten genutzt wird.
 - sind lediglich Nebentätigkeiten nicht geregelt (z.B. ein Krankenhauskiosk), so werden sie bei der Frage der tatsächlichen Kontrolle nicht berücksichtigt, weil eine solche Nebentätigkeit die Kontrolle in den Fällen, in denen der Konzessionsgeber die Leistung entsprechend Paragraph 5 kontrolliert, nicht beeinträchtigt.
- AL8 Der Betreiber kann das Recht haben, die in Paragraph AL7 Buchstabe a beschriebene abtrennbare Infrastruktureinrichtung zu nutzen, oder eine in Paragraph AL7 Buchstabe b beschriebene Nebentätigkeit auszuüben. In beiden Fällen kann zwischen dem Konzessionsgeber und dem Betreiber ein Leasingverhältnis bestehen. Dieses ist dann entsprechend IAS 17 zu erfassen.

Anhang B

ÄNDERUNGEN AN IFRS 1 UND AN ANDEREN INTERPRETATIONEN

Die Änderungen in dieser Anlage finden auf am oder ab dem 1. Januar 2008 beginnende Geschäftsjahre Anwendung. Diese Änderungen sind auch zu berücksichtigen, wenn diese Interpretation auf eine frühere Periode angewandt wird.

- B1 IFRS 1 Erstmalige Anwendung der *International Financial Reporting Standards* wird wie folgt geändert: Neuer Text ist unterstrichen, gelöschter Text ist durchgestrichen.

Paragraph 9 wird wie folgt geändert:

- 9 Die Übergangsvorschriften anderer IFRS gelten für Änderungen der Rechnungslegungsmethoden eines Unternehmens, das IFRS bereits anwendet. Sie gelten nicht für den Übergang eines erstmaligen Anwenders auf IFRS, mit Ausnahme der in den Paragraphen 25 D, 25 H, 34A und 34B beschriebenen Regelungen.

In Paragraph 12 Buchstabe a wird der Verweis auf die Paragraphen 13 bis 25G in 13 bis 25H geändert.

In Paragraph 13 werden die Buchstaben k und l wie folgt geändert und folgender Buchstabe m eingefügt:

- k) Leasingverhältnisse (Paragraph 25F); ~~und~~
- l) Bewertung von finanziellen Vermögenswerten oder finanziellen Verbindlichkeiten beim erstmaligen Ansatz mit dem beizulegenden Zeitwert (Paragraph 25G). ~~und~~
- m) ein finanzieller Vermögenswert oder ein immaterieller Vermögenswert entsprechend IFRIC 12 Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen (Paragraph 25H).

Nach Paragraph 25G werden eine neue Überschrift und Paragraph 25H wie folgt eingefügt:

Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen

25H Bei erstmaliger Anwendung können die Übergangsvorschriften in IFRIC 12 Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen (Paragraph 25H) angewandt werden.

- B2 IFRIC 4 Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält, wird wie folgt geändert:

Paragraph 4 wird wie folgt geändert (neuer Text ist unterstrichen):

- 4 Diese Interpretation ist nicht auf Vereinbarungen anwendbar, die
 - a) Leasingverhältnisse darstellen oder enthalten, die vom Anwendungsbereich des IAS 17 ausgeschlossen sind, oder
 - b) öffentlich-private Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen darstellen, auf die IFRIC 12 Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen anwendbar ist.

- B3 SIC-29 Angaben — Vereinbarungen über Dienstleistungskonzessionen wird wie folgt geändert (neuer Text unterstrichen):

Die Überschrift lautet nunmehr *Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen: Angaben*.

In den Paragraphen 1 bis 6 werden jeweils die Wörter „Lizenznehmer“ durch das Wort „Betreiber“ und das Wort „Lizenzgeber“ durch das Wort „Konzessionsgeber“ ersetzt.

In Paragraph 6 wird Buchstabe d wie folgt geändert und Buchstabe e wie folgt eingefügt:

- d) Veränderungen der Vereinbarung während der Laufzeit ~~der Lizenz, und~~
- e) wie die Vereinbarung eingestuft wurde.

Nach Paragraph 6 wird folgender Paragraph 6A eingefügt:

- 6A Ein Betreiber hat die Umsätze und die Gewinne oder Verluste anzugeben, die innerhalb des Berichtszeitraums durch die Erbringung der Bauleistung gegen einen finanziellen oder immateriellen Vermögenswert entstanden sind.
-