

Aktualności MSSF

Pojawiające się problemy i praktyczny poradnik*

Numer 86 - lipiec/sierpień 2010 r.



'Fundamentalna zmiana' w rozpoznawaniu przychodów



Rozpoznawanie przychodów, jedyna polityka rachunkowości, którą nadal rozumie każdy dyrektor finansowy ma ulec zmianie. Tony De Bell – partner w centralnym zespole działu Księgowych Usług Doradczych oraz Dusty Stallings ze Stanów Zjednoczonych wyjaśniają zmiany oczekiwane od projektu standardu (ED) 'Przychody z tytułu umów z klientami', wydanego przez RMSR i FASB w ubiegłym miesiącu.

W czym tkwi problem?

FASB i RMSR opublikowały projekt do dyskusji proponujący nowy model rozpoznawania przychodów, który może fundamentalnie zmienić sposób, w jaki jednostki w różnych branżach będą ujmowały swoje przychody. Proponowany model wymaga przyjęcia podejścia opartego na umowach, skupiającego się na aktywach i zobowiązaniach powstających w momencie zawarcia przez jednostkę umowy i podczas jej realizacji.

Proponowany model wymaga, aby przychody były rozpoznawane w momencie, gdy jednostka spełni swoje świadczenie wobec klienta (obowiązek wykonania świadczenia). Wykonanie świadczenia może być tak proste jak przyrzeczenie sieci sprzedaży detalicznej działającej w internecie, że dostarczy odtwarzacz MP3. Alternatywnie przyrzeczenie budowy i dostarczenia samolotu byłoby także obowiązkiem wykonania świadczenia lub być może wieloma obowiązkami wykonania świadczenia. Propozycja definiuje obowiązek wykonania świadczenia jako możliwą do wyegzekwowania obietnicę zawartą w umowie, która obejmuje wyraźne oraz dorozumiane obietnice przekazania klientowi towarów i usług. Obowiązek wykonania świadczenia jest spełniony z chwilą przeniesienia kontroli nad towarami lub usługami na klienta, tj. z chwilą, kiedy klient może używać i czerpać korzyści z towarów lub usług.

Ustalenie umownych obowiązków świadczenia będzie miało kluczowe znaczenie dla zastosowania proponowanego modelu i będzie wymagało zastosowania subiektywnego osądu. Może to być szczególnie trudne w przypadku umów usługowych i kontraktów długoterminowych, takich jak umowa o budowę statku. Problemem będzie też ustalenie, kiedy należy połączyć ze sobą obowiązki wykonania świadczenia, a kiedy należy traktować je oddzielnie. Będzie to kluczowy czynnik przy ustalaniu kwoty i terminu rozpoznawania przychodów.

Przychody wycenia się na podstawie ceny transakcyjnej, to jest ceny, jaką klient obiecuje zapłacić za towary lub usługi. Zazwyczaj cenę transakcyjną łatwo ustalić, o ile stanowi ustaloną kwotę pieniężną płatną w momencie sprzedaży. Jej ustalenie może być trudniejsze, jeżeli kwota zapłaty może ulec zmianie w przyszłości, w zależności od wyniku niepewnego zdarzenia lub jeśli wpływ na cenę transakcji ma wartość pieniądza w czasie, bądź gdy w grę wchodzi płatność niepieniężna.

Cena transakcyjna będzie obejmowała płatność zmienną lub warunkową, jeśli kwoty te można wiarygodnie oszacować, co stanowi zasadniczą zmianę w stosunku do dotychczas stosowanej praktyki. W takich przypadkach cenę transakcyjną wycenia się na podstawie szacunków przewidywanej zapłaty ważonych stopniem prawdopodobieństwa. Na przykład licencje na wyświetlanie filmów są udzielane za stałą opłatę i procent wpływów ze sprzedaży biletów.

W tym numerze...

- 1 **Rozpoznawanie przychodów**
Propozycje oznaczają 'fundamentalną zmianę'
- 3 **Plan pracy RMSR**
Nowe priorytety
- 4 **Wiadomości z Cannon Street**
Wycena w wartości godziwej

Oczekiwany projekt do dyskusji dotyczący leasingu

Zmiana nazwy Rady

Zatwierdzenie przez UE
- 5 **Prezentacja sprawozdań finansowych**
Nowe propozycje
- 6 **Kontakt**

Przychód byłby rozpoznawany w chwili, gdy wpływy ze sprzedaży biletów mogą zostać oszacowane. Cena transakcyjna powinna też odzwierciedlać ryzyko kredytowe klienta, co oznacza, że będzie ona obejmowała tylko ważony stopniem prawdopodobieństwa szacunek przewidywanych wpływów oraz efekt wartości pieniądza w czasie, jeśli jest istotny. Propozycja będzie zasadniczo wymagała większego zastosowania szacunków niż w przypadku obecnie obowiązujących wytycznych.

Proponowany model wymaga, aby cena transakcji była alokowana do obowiązków wykonania świadczenia na podstawie odnośnych poszczególnych cen sprzedaży, jak w przypadku umowy zawartej przez spółkę telekomunikacyjną na dostawy urządzenia i połączeń telekomunikacyjnych. Inne metody alokacji stosowane zgodnie z obecnie obowiązującymi wytycznymi nie będą dozwolone. Najlepszym dowodem na jednostkową cenę sprzedaży jest cena towaru lub usługi w przypadku ich oddzielnej sprzedaży przez jednostkę. Cenę sprzedaży szacuje się, jeżeli nie można uzyskać jednostkowej ceny sprzedaży.

Obowiązki wykonania świadczenia nie podlegają ponownej wycenie po uruchomieniu kontraktu, chyba że zmianie ulegnie cena transakcyjna. Szacunki ceny transakcyjnej mogą ulec zmianie na przykład wtedy, gdy mamy do czynienia ze zmienną zapłatą. Proponowany model wymaga bieżącej oceny oczekiwanych kosztów wypełnienia pozostałych obowiązków wykonania świadczenia. Jeżeli koszty bezpośrednie przekraczają alokowaną cenę transakcyjną związaną z obowiązkiem wykonania świadczenia, należy natychmiast ująć stratę.

Propozycja zawiera wytyczne w sprawie stosowania dotyczące niektórych typowych problemów pojawiających się w związku z wykazywaniem przychodów, na przykład gwarancji na produkty, praw zwrotu oraz licencji. Gwarancje na produkty będą wykazywane inaczej niż zgodnie z obecnymi wytycznymi, co może mieć wpływ zarówno na termin ujęcia, jak i wycenę przychodów. Propozycja obejmuje też model praw zwrotu przysługujących klientowi, który jest zasadniczo zgodny z obecną praktyką. Moment rozpoznawania przychodów z tytułu licencji na wartości niematerialne będzie zależał od tego, czy licencja jest przyznana na wyłączność i czy licencja obejmuje cały okres przydatności ekonomicznej składnika aktywów.

Nowy model będzie wymagał ujawnienia bardziej obszernych informacji niż wymagane obecnie zgodnie z MSSF. Wymogi informacyjne będą koncentrowały się na informacjach jakościowych i ilościowych oraz na subiektywnym osądzie i założeniach przyjętych przy wycenie i ujmowaniu przychodów.

Propozycja wymaga pełnego retrospektywnego zastosowania w momencie jej przyjęcia, co oznacza, że jednostka musi zastosować ten model do wszystkich aktualnych kontraktów we wszystkich prezentowanych okresach (nawet kontraktów zamkniętych przed rokiem zastosowania nowego standardu). Projekt do dyskusji nie proponuje konkretnej daty wejścia standardu w życie. Przewidujemy, że ostateczny standard będzie zawierał datę wejścia w życie nie wcześniejszą niż 2014 rok, zważywszy na proponowane retrospektywne zastosowanie nowego modelu.

Kogo to dotyczy?

Propozycja będzie miała wpływ na większość jednostek. Jednostki, które stosowały dotąd wytyczne branżowe, mogą bardziej odczuć powyższe zmiany. Nowy model może na przykład spowodować ogromne zmiany w wielu branżach takich jak budownictwo, przemysł farmaceutyczny, przemysł lotniczy i obronny czy branża informatyczna. PwC przygotowuje wytyczne branżowe dotyczące propozycji – patrz niżej.

Propozycja ma zastosowanie w stosunku do wszystkich jednostek, ale niektóre rodzaje umów generujących przychody są wyłączone z jej zakresu. Wyłączone z zakresu propozycji są umowy leasingowe, umowy ubezpieczeniowe, kontrakty na instrumenty finansowe, gwarancje (z wyjątkiem gwarancji produktowych) oraz wymiana niepieniężna, której celem jest ułatwienie sprzedaży innej osobie.

Co należy zrobić?

Propozycje te są wynikiem wspólnych wysiłków obu rad w zakresie opracowania standardu dotyczącego rozpoznawania przychodów opartego na tych samych zasadach. Okres zgłaszania uwag upływa 22 października 2010 r., a publikacja ostatecznego standardu jest przewidywana na połowę 2011 r. Bardziej wszechstronna analiza propozycji, w tym analiza branżowa, jest dostępna w wydanym przez PwC „Praktycznym poradniku do MSSF – rozpoznawanie przychodów”.

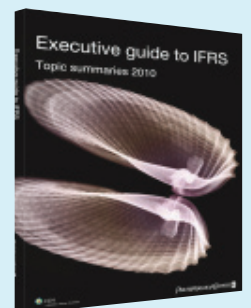
Zważywszy na potencjalne skutki proponowanych zmian, kierownictwo powinno rozpocząć ocenę wpływu nowego modelu na aktualne umowy oraz praktyki biznesowe. Kierownictwo powinno też zastanowić się nad przesłaniem swoich uwag do projektu, dzięki czemu jego poglądy na proponowane zmiany będą mogły być uwzględnione.

„Przewodnik po MSSF dla kierownictwa” („Executive guide to IFRS”) jest już opublikowany

„Przewodnik po MSSF dla kierownictwa” to opracowane przez PwC kompendium tematów zaprezentowanych w wersji streszczonej. Ma służyć jako narzędzie pomocnicze kierownictwu spółek, księgowym, prawnikom, zarządzającym spółkami, doradcom finansowym, audytorom i pracownikom naukowym.

Streszczenia zawierają kluczowe informacje z zakresu najważniejszych zagadnień rachunkowości. Zawierają też listę dostępnych na każdy temat zasobów, w tym tekstów standardów, interpretacji, projektów ED, itp., jak również wskazówek i interpretacji, narzędzi, materiałów pomocniczych i publikacji opracowanych przez PwC, które dotyczą danego tematu.

Aby zamówić tę publikację w wersji książkowej, proszę skontaktować się z lokalnym biurem PricewaterhouseCoopers lub złożyć zamówienie przez Internet [tutaj](#). Z publikacji tej można korzystać w połączeniu z elektroniczną wersją w Internecie, która jest na bieżąco aktualizowana o pojawiające się nowości. [Kliknij tutaj](#), aby bezpłatnie przejrzeć najnowsze streszczenia zagadnień.





RMSR modyfikuje swój program prac i harmonogram

Plan pracy RMSR jest efektem różnych czynników, w tym nacisków ze strony państw G20 w następstwie kryzysu finansowego oraz harmonogramu konwergencji z FASB. Ten plan pracy był postrzegany jako coraz bardziej problematyczny, więc RMSR i FASB wydały w lipcu wspólne oświadczenie informujące, że niektóre projekty będą miały wyższy priorytet, a inne zostaną odroczone. Szef działu Księgowych Usług Doradczych PwC w Wielkiej Brytanii, Peter Holgate, przedstawia podsumowanie z perspektywy RMSR.

Priorytety

Zmodyfikowana strategia RMSR zachowuje docelową datę ukończenia projektów, czyli czerwiec 2011 r. w przypadku projektów, które zdaniem RMSR najpilniej wymagają poprawek.

Najważniejsze projekty to:

- Instrumenty finansowe (zobacz poniżej).
- Prezentacja pozostałych całkowitych dochodów – projekt do dyskusji opublikowano w czerwcu (zobacz Aktualności MSSF, czerwiec 2010, str. 3); publikacja standardu planowana w drugiej połowie tego roku.
- Wycena według wartości godziwej (zobacz niniejsze wydanie Aktualności MSSF, „Wiadomości z Cannon Street”, str. 4).
- Ujmowanie przychodów – projekt do dyskusji opublikowano w czerwcu; zobacz niniejsze wydanie Aktualności MSSF, str. 1.
- Leasing – projekt do dyskusji jest obecnie opóźniony; planowana data wydania standardu jest nieokreślona.

Inne cele do osiągnięcia do czerwca 2011 r.

Inne priorytetowe projekty, które RMSR chce ukończyć do czerwca 2011 r. oraz status ich zaawansowania są następujące:

- Nowy projekt dotyczący różnic w standardach MSSF i standardach amerykańskich w zakresie bilansowej kompensaty niektórych instrumentów finansowych (projekt do dyskusji oczekiwany w IV kwartale 2010; standard – w II kwartale 2011 r.).
- Projekt dotyczący księgowego ujęcia usuwania aktywów z bilansu został zmieniony i jest obecnie projektem dotyczącym wymogów informacyjnych w zakresie aktywów usuwanych z bilansu i innych ryzyk pozabilansowych (standard oczekiwany w III kwartale 2010 r.).
- Zastąpienie MSR 27 oraz wymogów w zakresie ujawniania informacji o niekonsolidowanych jednostkach specjalnego przeznaczenia (SPE) oraz jednostkach strukturalnych (standard oczekiwany w IV kwartale 2010 r.) oraz konsolidacja w kontekście spółek inwestycyjnych (projekt do dyskusji oczekiwany w IV kwartale 2010; standard – w II kwartale 2011 r.).
- Umowy ubezpieczeniowe (publikacja projektu do dyskusji jest opóźniona.; termin ostatecznego standardu nie jest jasno określony).

Projekty o niższym priorytecie

Ukończenie projektów, które – zdaniem RMSR – są mniej istotne, przesunięto na terminy późniejsze w stosunku do pierwotnie planowanych, czyli czerwca 2011 r. I tak, przesunięto następujące projekty:

- Prezentacja sprawozdań finansowych – bardziej fundamentalny przegląd prezentacji.
- Instrumenty finansowe o cechach kapitału własnego („projekt dług/kapitał”).
- Inne aspekty konsolidacji.

- Usunięcie z bilansu – ujęcie księgowe.
- Instrumenty finansowe.

Instrumenty finansowe

Rady w oświadczeniu przyznają, że trudności nastęcza poprawa i ujednoczenie obu zestawów standardów dotyczących instrumentów finansowych. Obecnie RMSR i FASB opublikowały różne propozycje:

- RMSR podzieliła wytyczne dotyczące instrumentów finansowych na poszczególne tematy;
- FASB wydała wytyczne ujęte w sposób bardziej wyczerpujący i opowiada się za częstszym stosowaniem rachunkowości według wartości godziwej oraz za innym podejściem do utraty wartości.

Rady rozpoczną wspólne obrady w drugiej połowie 2010 roku. Oczekują, że zakończą wspólne rozważanie otrzymanych uwag, a standardy zostaną wydane w II kwartale 2011 r.

Inne projekty

Oświadczenie obu Rad dotyczy przede wszystkim ich wspólnych projektów. RMSR ma w swoich planach szereg innych projektów, które w różnym stopniu wymagają współpracy ze strony FASB. Przykładowo:

- Świadczenia po okresie zatrudnienia: RMSR opublikowała w kwietniu 2010 r. projekt do dyskusji i planuje publikację zmienionego standardu w I kwartale 2011 r.
- Programy obrotu prawami emisji: Rady chcą opublikować standard w 2012 r.

W oświadczeniu Rad nie wspomina się w ogóle o szeregu projektów - są to w szczególności: podatek odroczonego, rezerwy i zobowiązania, działalność oparta o stawki regulowane, sektory wydobywcze. Można więc zasadnie przyjąć, że projekty te pozostają w planie prac RMSR, ale na tym etapie mają stosunkowo niski priorytet.

Kogo to dotyczy?

Program prac RMSR obejmuje nowe lub zmienione standardy w wielu obszarach rachunkowości. Wszystkie jednostki sporządzające sprawozdania finansowe według MSSF (lub planujące sporządzanie takich sprawozdań) odczuwają wpływ harmonogramu prac RMSR.

Co należy zrobić?

Program prac jest obszerny, nawet pomimo odroczenia niektórych projektów, a napływ propozycji oraz ostatecznych dokumentów będzie intensywny. Bardzo realnym problemem praktycznym jest wdrożenie – zarówno data wejścia w życie, jak i przepisy przejściowe. Zachęcamy spółki i ich właścicieli do śledzenia wyników prac RMSR oraz przesyłania komentarzy do propozycji.

Wiadomości z Cannon Street

Wycena do wartości godziwej

W czym leży problem?

RMSR przedstawiła do ponownej dyskusji swoje propozycje dotyczące wymogów informacyjnych w zakresie wyceny do wartości godziwej; zaproponowała dodatkowy wymóg, aby jednostki analizowały przewidywane skutki korelacji pomiędzy danymi wyjściowymi podczas przeprowadzania analizy niepewności. Inaczej mówiąc, nie będzie już możliwe pomijanie współzależności pomiędzy zmiennymi w danych wyjściowych.

Na przykład, jeżeli zmiana założenia dotyczącego spreadu kredytowego oznacza odpowiednią zmianę założeń co do stóp wcześniejszej spłaty, analiza niepewności powinna to uwzględnić. Tymczasem zgodnie z propozycjami z projektu do dyskusji z maja 2009 r. analizę niepewności można byłoby przeprowadzić przy zachowaniu stałej stopy wcześniejszej spłaty, podczas gdy założenie dotyczące spreadów kredytowych zostałoby zmienione. Projekt do dyskusji z 2009 r. zawierał wymóg ujawniania analizy niepewności co do wyceny (analizy wrażliwości) dla wszystkich wycen według wartości godziwej zaklasyfikowanych do poziomu trzeciego w hierarchii wartości godziwej. Podobny wymóg istnieje już w MSSF 7 dla wyceny instrumentów finansowych trzeciego poziomu w wartości godziwej. Powyższa analiza niepewności wymaga, aby w przypadku możliwości rozsądnego wykorzystania innych niemożliwych do zaobserwowania danych wyjściowych, które miałyby znacząco zwiększyć lub zmniejszyć wartość godziwą, kierownictwo poinformowało o tym fakcie i ujawniło, jaki byłby tego skutek i w jaki sposób został on wyliczony. Obliczenia wrażliwości

można by dokonać poprzez zmianę jednego rodzaju danych wyjściowych przy zachowaniu pozostałych zmiennych na tym samym poziomie.

Projekt do ponownej dyskusji został opracowany w ramach rozmów z FASB na temat podstawowych zasad wyceny w wartości godziwej. Jednocześnie FASB opublikowała własny projekt do dyskusji dotyczący zmian do Tematu 820 (Topic 820) (Wycena w wartości godziwej i ujawnianie informacji), który zawiera podobne propozycje.

Kogo to dotyczy?

Proponowana zmiana może zmienić informacje do ujawnienia, które kierownictwa spółek będą miały obowiązek zaprezentować, jeżeli spółka posiada lub będzie posiadała aktywa lub zobowiązania wyceniane w wartości godziwej i zaklasyfikowane do poziomu trzeciego w hierarchii wartości godziwej. Uwzględnienie skutków korelacji pomiędzy możliwymi danymi wyjściowymi może wymagać znacznych dodatkowych prac, w zależności od liczby i rodzaju danych wyjściowych oraz złożoności stosowanego modelu.

Co należy zrobić?

Uwagi na temat proponowanych zmian należy zgłaszać do 7 września 2010 r. Rada planuje finalizację standardu dotyczącego wyceny w wartości godziwej w IV kwartale 2010 roku. Kierownictwa spółek powinny zacząć myśleć o skutkach korelacji pomiędzy możliwymi danymi wyjściowymi.

Oczekiwana publikacja propozycji dotyczących leasingu

RMSR ma niedługo opublikować swój projekt do dyskusji dotyczący rachunkowości leasingu. Tuż po ogłoszeniu projektu do dyskusji dostępna będzie publikacja PwC „Na gorąco”. Można do niej zajrzeć [tutaj](#).

„Czymże jest nazwa”¹

W związku z przeprowadzaniem przeglądem wewnętrznych struktur, globalny organ ustanawiania standardów wprowadził kilka zmian w nazewnictwie. Zmiany te mają na celu jaśniejsze wyrażenie, czym są poszczególne organy: Fundacja IASC zmienia nazwę na Fundację MSSF, Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (KIMSF) będzie Komitetem ds. Interpretacji MSSF, a Komitet Doradczy ds. Standardów (SAC) będzie Komitetem Doradczym ds. MSSF.

Nazwa Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR, ang. IASB) pozostanie niezmienną. Adres nowej witryny internetowej RMSR zostaje zmieniony na www.ifrs.org, ale wszystkie strony zostaną przekierowane, więc nadal będą dostępne pod swymi dotychczasowymi adresami.

¹ Nawiązanie do słynnego cytatu z „Romea i Julii” Williama Szekspira, tłum. Józef Paszkowski (przyp. tłum.)

UE zatwierdza MSR 24 i KIMSF 14

Unia Europejska zatwierdziła zmiany do MSR 24 „Transakcje ze stronami powiązanymi”. Zmiany usuwają wymóg ujawniania przez podmioty powiązane ze skarbem państwa szczegółowych informacji na temat wszystkich transakcji ze skarbem państwa lub innymi podmiotami powiązanymi ze skarbem państwa. Jednocześnie wyjaśniają i upraszczają definicję stron powiązanych.

UE zatwierdziła także zmiany do KIMSF 14 „Przedpłaty w ramach minimalnych wymogów finansowania”. Zmiana

ta ma zastosowanie wyłącznie do jednostek mających obowiązek wpłacania minimalnych składek finansujących na program określonych świadczeń emerytalnych. Usuwa ona niezamierzone skutki KIMSF 14 związane z dobrowolnymi przedpłatami emerytalnymi, kiedy występuje wymóg minimalnego finansowania.

Obie te zmiany wchodzi w życie dla rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2011 r. lub później.



RMSR i FASB publikują wersję roboczą propozycji dotyczących prezentacji sprawozdań finansowych



W lipcu RMSR i FASB opublikowały wersję roboczą przygotowaną przez pracowników („wersję roboczą”) projektu do dyskusji, w którym zostaną zaproponowane zmiany do prezentacji sprawozdań finansowych według MSSF i US GAAP. Rady są zdania, że zmieniony format umożliwi użytkownikom sprawozdań finansowych lepsze zrozumienie wyników spółki, ponieważ będzie wymagał, aby jednostki podzieliły swoją sytuację finansową, całkowite dochody i przepływy pieniężne na działalność podstawową i pozostałą. Partnerzy z globalnego zespołu księgowych usług doradczych Tony De Bell z zespołu centralnego i Adrian Dadd z Rosji wyjaśniają.

Wersja robocza przedstawia wspólne wstępne decyzje obu Rad. Zmodyfikowana przez Rady strategia ujednoczenia standardów opóźnia publikację oficjalnego projektu do dyskusji do pierwszego kwartału 2011 roku. Rady planują wykorzystanie tego dodatkowego czasu na dalsze konsultacje z zainteresowanymi stronami i ocenę wątpliwości dotyczących: (1) korzyści wynikających z propozycji w porównaniu z ich kosztami oraz (2) skutków dla sprawozdawczości finansowej instytucji finansowych. Wersja robocza została opublikowana, aby przekazać informacje stronom zainteresowanym w związku z dalszymi konsultacjami Rad.

Nowy format sprawozdań finansowych

Wersja robocza wyjaśnia wstępne ustalenia Rad w kwestii nowego formatu podstawowych sprawozdań finansowych, w których nacisk położony jest na spójność i rozbicie informacji. Zaproponowano nowe kategorie w sprawozdaniu z sytuacji finansowej i sprawozdaniu z całkowitych dochodów (patrz poniżej).

Informacje będą dodatkowo przedstawiane w układzie funkcjonalnym w podstawowych sprawozdaniach finansowych oraz według rodzaju w informacji dodatkowej. „Funkcja” odnosi się do podstawowej działalności jednostki (na przykład sprzedaży towarów lub sprzedaży usług). „Rodzaj” odnosi się do cech lub atrybutów ekonomicznych, które wyróżniają aktywa, zobowiązania, przychody i koszty (na przykład rodzaj kosztów obejmuje koszty pracy i materiałów, itp.). Zasady rozbicia i spójności informacji nie stosują się do sprawozdania ze zmian w kapitale własnym.

Sprawozdanie z przepływów pieniężnych

Rady wstępnie uznały, że przepływy pieniężne powinny być prezentowane metodą bezpośrednią i że należy także przedstawiać uzgodnienie zysku z działalności operacyjnej do przepływów pieniężnych netto z działalności operacyjnej (to jest uzgodnienie metodą pośrednią). Rady są zdania, że sprawozdanie z przepływów pieniężnych sporządzone metodą bezpośrednią, wraz z uzgodnieniem metodą pośrednią, dostarcza bardziej przejrzystych i użytecznych danych o przepływach pieniężnych. Wersja robocza sugeruje, że informacje o przepływach pieniężnych sporządzone metodą bezpośrednią mogą być sporządzane albo na podstawie danych zaczerpniętych bezpośrednio z ksiąg rachunkowych, albo danych wyprowadzonych ze zmian stanu aktywów i zobowiązań. Jest to ważne wyjaśnienie w stosunku do materiałów do dyskusji opublikowanych przez Rady w 2008 roku.

Analizy zmian stanu w stosunku do poprzedniego okresu

Wersja robocza zawiera propozycję, aby wszystkie spółki (z wyjątkiem jednostek niepublicznych) przedstawiały prezentację zmian stanu znaczących pozycji aktywów i zobowiązań w stosunku do poprzedniego okresu. Prezentacja miałaby zawierać analizę i wyjaśnienie rodzaju transakcji i aktualizacji wyceny, które spowodowały zmiany sald księgowych.

Nowe kategorie w „Sprawozdaniu z sytuacji finansowej”

Działalność gospodarcza
 Operacyjna
 Finansowa wynikająca z działalności operacyjnej
 Inwestycyjna
 Działalność zaniechana
 Podatek dochodowy
 Finansowanie
 Zobowiązania
 Kapitał własny
 Suma aktywów
 Suma zobowiązań

Nowe kategorie w „Sprawozdaniu z całkowitych dochodów”

Działalność gospodarcza
 Operacyjna
 Finansowa wynikająca z działalności operacyjnej
 Suma przychodów operacyjnych
 Inwestycyjna
 Suma przychodów z działalności gospodarczej
 Finansowanie
 Podatek dochodowy
 Zysk netto z działalności kontynuowanej
 Działalność zaniechana
 Zysk netto
 Pozostałe całkowite dochody
 Suma pozostałych całkowitych dochodów

Uzgodnienie zadłużenia netto

RMSR wstępnie uznała, że wszystkie spółki powinny przedstawiać w jednym punkcie sprawozdania finansowego zmiany wszystkich pozycji zadłużenia, środków pieniężnych, inwestycji krótkoterminowych i leasingu finansowego. Wersja robocza nie definiuje jasno zadłużenia netto, ale wymaga prezentacji informacji potrzebnych do ustalenia zadłużenia netto w jednym punkcie sprawozdania finansowego. Wniosek ten jest odpowiedzią na uwagi do materiałów do dyskusji z roku 2008.

Ujednolicenie z US GAAP

Przewiduje się, że wstępne ustalenia Rad będą skutkowały podobną prezentacją sprawozdań finansowych sporządzonych według MSSF i US GAAP, ale istnieją trzy kluczowe różnice pomiędzy propozycjami:

- (1) FASB będzie wymagała przedstawienia rozbitych informacji w podziale na segmenty, a RMSR nie;
- (2) propozycja RMSR obejmuje oddzielną notę, w której znajdzie się uzgodnienie zmian stanu zadłużenia i odnośnych sald finansowych (uzgodnienie zadłużenia netto); oraz
- (3) propozycja RMSR wymaga dodatkowego rozbitcia wybranych linii bilansu.

Kogo to dotyczy?

Propozycje zmienią prezentację i wymogi informacyjne dotyczące trzech podstawowych sprawozdań finansowych, a zatem będą miały wpływ na wszystkich sporządzających i użytkowników sprawozdań finansowych według MSSF i US GAAP. Propozycje nie będą miały zastosowania do jednostek non-profit, jednostek stosujących „MSSF dla małych i średnich przedsiębiorstw” oraz programów świadczeń pracowniczych.

Co należy zrobić?

Rady nie zaprosiły oficjalnie do zgłaszania uwag do roboczej wersji projektu do dyskusji, ale chętnie przyjmą wszelkie uwagi. Planują publikację oficjalnych projektów do dyskusji w pierwszym kwartale 2011 roku, a ostatecznych standardów - na koniec 2011 roku.

Wstępne ustalenia w wersji roboczej znacząco zmienią prezentację i wymogi informacyjne w sprawozdaniach finansowych. Kierownictwa spółek powinny zastanowić się nad potencjalnymi skutkami tych zmian na ich sprawozdania finansowe oraz nad informacjami potrzebnymi do spełnienia dodatkowych wymogów informacyjnych. Powinny też zastanowić się nad przedstawieniem swoich uwag Radom, jako że pracują one obecnie nad ostateczną wersją swoich projektów do dyskusji.

W celu uzyskania dalszych informacji prosimy o kontakt:

Szef zespołu ds. sprawozdawczości

Tomasz Konieczny: tomasz.konieczny@pl.pwc.com, tel: +44 22 523 42 85

Zespół ds. sprawozdawczości finansowej w Polsce

Robert Waliczek: robert.waliczek@pl.pwc.com, tel: +48 22 523 43 32

Agata Wiktorowicz: agata.wiktorowicz@pl.pwc.com, tel: +48 22 523 41 76

Marta Madejska: marta.madejska@pl.pwc.com, tel: +48 22 523 41 39

Katarzyna Gospodarczyk-Chlastawa: katarzyna.gospodarczyk@pl.pwc.com, tel: +48 22 523 4665