

# Aktualności MSSF

Pojawiające się problemy i praktyczny poradnik

Dodatek - MSSF dla grup branżowych maj 2010 r.

## Obszary

- 1 Projekt dotyczący działalności wydobywczej
- 3 Zasady SEC dotyczące modernizacji
- 4 Potencjalny wpływ projektu standardu ED9
- 5 Potencjalne zmiany w rachunkowości likwidacji i doprowadzenia do stanu poprzedniego



## Perspektywy dopracowanej rachunkowości?

Upłynęło sześć lat od publikacji przez RMSR standardu MSSF 6 „Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych”. Ten długi, spokojny okres dla sektora naftowo-gazowego właśnie się zakończył wraz z publikacją w ubiegłym miesiącu materiałów do dyskusji „Działalność wydobywcza”. Derek Carmichael i Alfredo Ramirez z centralnego zespołu globalnych usług doradztwa księgowego PwC analizują kluczowe wymogi materiałów do dyskusji, porównują je z nowymi przepisami SEC i zastanawiają się, jaki wpływ na spółki z tego sektora będzie miał standard o wspólnych porozumieniach i spodziewane zmiany w rachunkowości rezerw.

### Projekt dotyczący działalności wydobywczej

Od kilku lat sektor naftowo-gazowy oczekiwał na więcej wytycznych ze strony organów ustanawiających standardy w kwestiach specyficznych dla tego sektora. Niektóre proponowane odpowiedzi zostały udzielone przez RMSR w postaci materiałów do dyskusji dotyczących sektora wydobywczego.

Materiały do dyskusji skupiają się na sposobie definiowania, ujmowania, wyceny oraz ujawniania złóż i zasobów w sprawozdaniach finansowych oraz na sposobie ujmowania i wyceny aktywów. Proponują też znaczne zwiększenie zakresu informacji do ujawnienia.

Materiały do dyskusji proponują prowadzenie prac nad stworzeniem jednego standardu MSSF dla sektorów naftowego, gazowego i górniczego, wykorzystując branżowe definicje złóż i zasobów. Zalecają wykorzystanie definicji złóż i zasobów funkcjonujących w SPE i CRIRSCO jako punktu odniesienia w pracach nad modelem sprawozdawczości finansowej. Pozostają różnice pomiędzy proponowanymi definicjami a nowymi zasadami wprowadzonymi przez SEC. Omówiono je poniżej.

Materiały do dyskusji nie uwzględniają wielu innych zagadnień księgowych, które stanowią problem dla sektora, takich jak kontrakty towarowe, wspólne porozumienia robocze (w tym umowy farm-out, umowy unifikacyjne i umowy wspólnej produkcji),

ujmowanie przychodów (w tym rachunkowość nadprodukcji i niższej produkcji) oraz likwidacja aktywów i przywrócenie do poprzedniego stanu.

Propozycje są w dużym stopniu spójne z zawartymi w roboczej wersji materiałów do dyskusji, ale Rada dodała dalsze omówienie kwestii alokacji kosztów do jednostek miary, utraty wartości i na temat tego, czy ujawniane informacje powinny podlegać audytowi.

#### *Kluczowe propozycje dotyczące ujmowania i wyceny*

Aktywa sektora naftowo-gazowego będą ujmowane w momencie, gdy spółka nabędzie tytuł prawny do prowadzenia poszukiwań. Informacje uzyskane w ramach działalności poszukiwawczej i oceny zasobów oraz działalności rozwojowej będą stanowiły ulepszenie poszukiwań złóż i będą składnikami aktywów w kategorii zasobów.

Jednostką księgową danego składnika aktywów będzie początkowo obszar geograficzny prawa do poszukiwań. Podejście to będzie się zmieniało w miarę rozwoju planów poszukiwania i rozwoju, w wyniku czego powstanie jedna lub więcej mniejszych jednostek miary, zasadniczo na poziomie poszczególnych pól naftowych lub gazowych. Koszty poniesione na zewnątrz danego pola będą analizowane oddzielnie pod kątem utraty wartości i potencjalnego usunięcia z bilansu. W takim przypadku jednak pozostaje do rozważenia alokacja kosztów, które dotyczą całego obszaru geograficznego. Materiały do dyskusji nie proponują, czy składnik aktywów należy zaliczyć do rzeczowych aktywów trwałych, czy do wartości niematerialnych. Proponują jedynie zastosowanie oddzielnej kategorii „aktywów naftowo-gazowych”.

Podejście komponentowe stosowane w przypadku rzeczowych aktywów trwałych uznaje się za mające zastosowanie do wszystkich składników aktywów naftowo-gazowych. Takie aktywa będą oddzielnymi jednostkami miary, chyba że nie można ich komercyjnie rozdzielić.

Aktywa naftowo-gazowe będą wyceniane według kosztu historycznego uzupełnionego o ujawnienie ilości i aktualnej wartości złóż, a nie według wartości godziwej. Na rozwiązanie to miały wpływ wątpliwości dotyczące kosztów i korzyści oraz opinie użytkowników.

#### *Propozycje dotyczące szerszego zakresu wymogów informacyjnych*

Ujawnianie złóż jest obecnie oparte na wymogach lokalnych regulatorów, np. SEC. Te informacje stanowią niewielką część sprawozdania finansowego i nie są badane. Materiały do dyskusji zawierają propozycję ujawniania informacji na temat:

- Ilości złóż w podziale na surowce i kraje lub projekty;
- Aktualnej wartości lub wyceny według wartości godziwej potwierdzonych i prawdopodobnych złóż w podziale na główne regiony geograficzne;

- Przychodów z produkcji w podziale na surowce, oraz
- Kosztów.

Oznaczałoby to znaczne zwiększenie zakresu informacji do ujawnienia i wymagałoby więcej czasu oraz byłoby znacznie kosztowniejsze do wdrożenia. Te wymogi informacyjne w ramach MSSF wchodziłyby w zakres wymogów dotyczących sprawozdań finansowych, a więc mogłyby wchodzić w zakres opinii biegłego rewidenta, zależnie od jurysdykcji.

#### *Utrata wartości*

Materiały do dyskusji zajmują się problemem utraty wartości bardziej szczegółowo niż MSSF 6. Stwierdzają, że nie będzie możliwe zidentyfikowanie przesłanek utraty wartości, które byłyby pomocne w przewidzeniu, czy wartość bilansowa aktywów z kategorii poszukiwania zasobów będzie odzyskiwalna. Z tego względu utrata wartości będzie oceniana tylko wówczas, gdy występuje „wysokie prawdopodobieństwo”, że wartość bilansowa nie będzie możliwa do odzyskania w całości. Opcja zawarta w MSSF 6 dotycząca dokonywania tej oceny na poziomie OWŚP, a nie na poziomie składnika aktywów, została usunięta.

Kierownictwa spółek mogą przyjmować różne stanowiska na temat tego, czy należy dokonać odpisu aktualizującego majątku z kategorii poszukiwania zasobów. Z tego względu materiały do dyskusji proponują pewne dodatkowe wymogi informacyjne. Obejmują one oddzielną prezentację nieruchomości objętych poszukiwaniem zasobów w sprawozdaniu finansowym, a w przypadku aktywów, których nie objęto odpisem aktualizującym – wyjaśnienie, dlaczego dane wartości powinny nadal być wykazywane. Nie ma informacji o stopniu szczegółowości, jaki byłby wymagany w takim wyjaśnieniu.

#### *„Powiedz, ile płacisz”*

Materiały do dyskusji uwzględniają też propozycje z kampanii „Powiedz, ile płacisz”. „Powiedz, ile płacisz” jest koalicją organizacji pozarządowych prowadzących kampanię na rzecz obowiązkowego ujawniania płatności spółek i przychodów rządowych z sektorów naftowego, gazowego i górniczego. Zespół projektowy w RMSR zaproponował dalsze analizy, aby sprawdzić, czy dodatkowe informacje do ujawnienia spełniają warunki testu kosztów i korzyści. Mogłoby na przykład chodzić o sprawdzenie, czy propozycje te powinny być zastosowane szerzej niż tylko w odniesieniu do sektorów wydobywczych.

#### *Termin zgłaszania uwag*

Opublikowane materiały do dyskusji są ważnym krokiem naprzód w procesie ustalania, czy i w jakim zakresie problemy dotyczące sektora wydobywczego powinny być dodane do planu pracy Rady. Propozycje mogłyby mieć istotny wpływ na rachunkowość i wymogi ujawniania informacji.

Zachęcamy do wyrażenia swoich poglądów na temat materiałów do dyskusji. Termin zgłaszania uwag upływa 30 lipca 2010 r.

### Propozycje dotyczące szerszego zakresu wymogów informacyjnych

- Ilość złóż w podziale na surowce i kraje lub projekty (o ile są istotne), w tym:
  - Potwierdzone złoża oraz potwierdzone i prawdopodobne złoża;
  - Metody szacowania i przyjęte założenia;
  - Analiza wrażliwości na główne założenia ekonomiczne (na przykład założenia cenowe, założenia co do kursów wymiany walut); oraz
  - Uzgodnienie zmian w ilościach złóż;
- Wycena według aktualnej wartości lub według wartości godziwej potwierdzonych i prawdopodobnych złóż w podziale na główne regiony geograficzne:
  - Standardowa miara lub oszacowanie wartości godziwej;
  - Podstawa sporządzenia i założenia;
  - Analiza wrażliwości; oraz
  - Uzgodnienie zmian wartości złóż;
- Przychody z produkcji w podziale na surowce, oraz
- Koszty podzielone w taki sam sposób jak ilości złóż, z pięcioletnim rejestrem:
  - Kosztów poszukiwania;
  - Kosztów rozwojowych; oraz
  - Kosztów produkcji.

### Zasady SEC dotyczące unowocześnienia sprawozdawczości sektora naftowo-gazowego

Zmiany wprowadzone przez SEC w zakresie wymogów informacyjnych dla złóż naftowych i gazowych („Ostateczna Zasada”) unowocześniają sposób obliczania i ujawniania złóż, aby przystosować je do aktualnych praktyk rynkowych i postępu technologicznego. Zmiany te weszły w życie dla rocznych raportów na formularzach 10-K i 20-F dla okresów obrotowych kończących się 31 grudnia 2009 r. lub później oraz oświadczeń rejestracyjnych składanych od 1 stycznia 2010 r. Wcześniejsze zastosowanie nowych zasad nie jest dozwolone. Ostateczna Zasada zmienia Regulację S-K, Regulację S-X oraz kodyfikuje i zmienia Wytyczne branżowe 2 w Regulacji S-K.

Występują pewne znaczące różnice pomiędzy proponowanymi wymogami MSSF a zasadami US GAAP/SEC. W niniejszej części analizujemy wymogi obowiązujące jednostki notowane na giełdzie w Stanach Zjednoczonych oraz porównujemy oba systemy.

#### Zmiany definicji SEC

Ostateczna Zasada rozszerza definicję „działalności dotyczącej produkcji ropy naftowej i gazu” tak, aby obejmowała ona źródła ropy naftowej i gazu ze źródeł niekonwencjonalnych, w tym piaski bitumiczne i węglowodory wydobywane z pokładów węgla oraz łupków naftowych.

Ostateczna zasada zawiera również zmiany innych kluczowych definicji. Zmiany te:

- Dostosowują definicje złóż do definicji obowiązujących w Systemie Zarządzania Zasobami Ropy Naftowej (PRMS), zatwierdzonym przez Stowarzyszenie Inżynierów Przemysłu Naftowego (SPE).

- Na nowo definiują „potwierdzone złoża ropy naftowej i gazu” poprzez wprowadzenie terminu „możliwe do wytworzenia pod względem ekonomicznym”. Ekonomiczna zdolność wytwórcza złóż ropy naftowej i gazu wymaga zastosowania średnich cen z okresu poprzedzających 12 miesięcy, w przeciwieństwie do jednodniowej ceny bieżącej na koniec roku obrotowego w poprzedniej zasadzie SEC.
- Definiują terminy „uzasadniona pewność” jako co najmniej 90%-owe prawdopodobieństwo, że ilości faktycznie wydobyte będą równe lub wyższe od podanej ilości (zgodnie z PRMS). Ostateczna Zasada uznaje „szacunek deterministyczny” oraz „szacunek probabilistyczny” za dwie alternatywne metody szacowania złóż.
- Uściślają, że złoża ustala się na podstawie „wiarygodnych” technologii, ale eliminują wymóg, aby technologie te były „powszechnie przyjęte”.

#### Zmiany wymogów SEC w zakresie ujawniania informacji

Ostateczna Zasada zmienia również wymogi w zakresie ujawniania informacji. Najistotniejsze zmiany obejmują:

- Wymóg ujawniania oszacowań potwierdzonych eksploatowanych złóż, potwierdzonych nieeksploatowanych złóż oraz łącznych potwierdzonych złóż w podziale na obszary geograficzne i oddzielnie dla każdego kraju stanowiącego co najmniej 15% łącznych potwierdzonych złóż spółki.
- Wymóg ujawniania kwalifikacji osób odpowiedzialnych za szacowanie złóż spółki i audyt.
- Wymóg opisowego ujawnienia łącznej ilości potwierdzonych nieeksploatowanych złóż na koniec roku wraz z istotnymi zmianami w ciągu roku oraz inwestycjami dokonanymi w celu przetwarzania potwierdzonych nieeksploatowanych złóż. Potwierdzone nieeksploatowane złoża, które pozostały niewykorzystane przez ponad pięć lat, mogą być ujęte pod warunkiem, że spółka ujawni szczególne okoliczności uzasadniające ich ujęcie oraz postępy poczynione w kierunku ich eksploatacji.

Ostateczna Zasada pozwala też spółkom na przedstawienie dodatkowych dobrowolnych informacji, takich jak prawdopodobne i możliwe złoża w podziale na eksploatowane i nieeksploatowane, czy też analiza wrażliwości.

Wymogi informacyjne dla zagranicznych inwestorów prywatnych zostały dostosowane do wymogów obowiązujących krajowych emitentów.

#### Zmiany FASB dostosowujące się do SEC

W styczniu 2010 r. FASB opublikowała zmianę, która dostosowuje sposób szacowania złóż ropy naftowej i gazu oraz wymogi informacyjne do Ostatecznej Zasady SEC. Aktualizacja Standardu Rachunkowości Nr 2010-03 (ASU 2010-3) „Szacowanie i ujawnianie informacji na temat złóż ropy naftowej i gazu” zmienia standard rachunkowości ASC FASB Temat 932 „Sektory wydobywcze – ropa naftowa i gaz”. Obowiązuje również dla rocznych okresów sprawozdawczych kończących się 31 grudnia 2009 r. lub później.

ASU 2010-3 omawia również inne kluczowe zagadnienia poza tymi, które są zawarte w Ostatecznej Zasadzie SEC:

- Inwestycje wykazywane metodą praw własności należy uwzględniać przy ustalaniu, czy spółka posiada „znaczącą działalność dotyczącą produkcji ropy naftowej i gazu”.
- Ilości złóż powinny być ujawniane odrębnie w podziale na inwestycje konsolidowane oraz wykazywane metodą praw własności. Taki sam poziom szczegółowości jest wymagany dla inwestycji wykazywanych metodą praw własności, jak dla inwestycji konsolidowanych.

#### Skutki nowych wytycznych

Zmiany do wytycznych SEC i US GAAP mają na celu poprawę szacunków złóż oraz ujawnianych informacji z uwzględnieniem zmian praktyki i technologii w ostatnich dziesięcioleciach.

Przewiduje się następujące skutki:

- Ograniczenie zmienności i sezonowości poziomu złóż dzięki wykorzystaniu mechanizmu 12-miesięcznej przeciętnej ceny przy ustalaniu ekonomicznej produktywności złóż, zamiast jednodniowej bieżącej ceny surowców na koniec roku obrotowego.
- Włączenie bitumu i innych nietradycyjnych zasobów, co zwiększy wolumen złóż (aby kierownictwo mogło zadeklarować złoża, musi istnieć rynek na produkt końcowy).
- Włączenie potwierdzonych złóż nieeksploatowanych przez okres powyżej pięciu lat może zwiększyć bazę potwierdzonych złóż spółek posiadających duże portfele nieeksploatowanych lokalizacji.
- Możliwa zmiana przeznaczenia złóż zgodnie z nową terminologią „wiarygodnej” technologii.
- Kapitalizacja kosztów związanych z nietradycyjnymi zasobami, które uprzednio mogły być odnoszone bezpośrednio w wynik finansowy.
- Wpływ na kalkulację umorzenia od 1 stycznia 2010 r.
- Dodatkowe ujawnienie informacji o prawdopodobnych i możliwych złożach i wrażliwości złóż, oraz ilości złóż w przypadku inwestycji rozliczanych metodą praw własności.

#### Porównanie wymogów amerykańskich, materiałów do dyskusji RMSR i MSSF 6

Ostateczna Zasada SEC i ASU 2010-3 różnią się od MSSF 6 pod względem zakresu, wyceny i wymogów w zakresie ujawniania informacji. Wytyczne w materiałach do dyskusji RMSR dotyczących działalności wydobywczej są pełniejsze niż zmieniony US GAAP i przepisy SEC.

Wybrane kluczowe różnice są następujące:

- Materiały do dyskusji proponują jeden standard dla sektorów ropy naftowej i górnictwa, nie zaś oddzielne standardy.
- Materiały do dyskusji podają oddzielne definicje złóż i zasobów.
- Materiały do dyskusji wymagają obowiązkowego ujawnienia niepotwierdzonych złóż.
- Materiały do dyskusji wymagają przy ustalaniu wartości złóż stosowania cen prognozowanych, przy czym niektóre z nich

mogą być charakterystyczne tylko dla danej spółki, nie zaś cen historycznych.

- Materiały do dyskusji zalecają wycenę aktywów z grupy zasobów mineralnych, ropy naftowej i gazu według kosztu historycznego. Nie aprobują metod pełnego kosztu ani prac zakończonych powodzeniem przewidzianych w wymogach US GAAP i SEC.
- Materiały do dyskusji wymagają obowiązkowego ujawniania informacji o prawdopodobnych i możliwych złożach oraz analizy wrażliwości na główne założenia ekonomiczne.

Opublikowane materiały do dyskusji stanowią jeden z kroków naprzód w kierunku przyszłej publikacji standardu MSSF dotyczącego działalności wydobywczej. Chociaż projekt ten nie stanowi części Porozumienia w sprawie ujednoczenia standardów MSSF i US GAAP, dotyczy problemów podobnych do uwzględnionych w US GAAP i wytycznych SEC. Powyższe różnice pokazują rozbieżności, jakie pozostają pomiędzy organami ustanawiającymi standardy.

#### Potencjalne skutki projektu standardu ED 9 „Wspólne porozumienia”

Od kilku lat RMSR pracuje nad standardem, który ma zastąpić MSR 31 „Wspólne przedsięwzięcia”. Projekt standardu ED 9 „Wspólne porozumienia” został przedstawiony do zgłaszania uwag we wrześniu 2007 r. Kluczowe propozycje zawarte w projekcie standardu ED powinny pojawić się w nowym standardzie.

Główna zmiana zaproponowana w ED 9 to sposób klasyfikacji wspólnych porozumień. Jednostki mogą posiadać udział we wspólnych aktywach, wspólnej działalności lub wspólnym przedsięwzięciu. Klasyfikacja będzie opierała się na umownych prawach i obowiązkach stron porozumienia, a nie na formie prawnej porozumienia, tak jak w MSR 31. Wspólna działalność obejmuje wspólną działalność i wspólne aktywa. Istnieją wspólne porozumienia robocze, w których strony bezpośrednio posiadają aktywa lub udział w aktywach i mają udział w efektach działalności. Każda ze stron będzie wykazywała własne aktywa i własną działalność, podobnie jak według obecnych zasad rachunkowości wspólnych aktywów i wspólnej działalności w MSR 31.

Porozumienie, w ramach którego strony posiadają wspólną kontrolę oraz udział w efektach działalności netto wspólnego porozumienia, będzie określane jako wspólne przedsięwzięcie. W przypadku wspólnych przedsięwzięć obowiązkowe będzie ujęcie metodą praw własności, a konsolidacja proporcjonalna zostanie wyeliminowana.

Projekt standardu ED ma też zawierać wytyczne dotyczące wspólnych porozumień, które zawierają zarówno wspólne aktywa / wspólną działalność, jak i wspólne przedsięwzięcia. Umowy licencyjne oparte na zysku netto występują często w sektorze naftowo-gazowym i mają wiele cech ekonomicznych wspólnych przedsięwzięć, zaś w praktyce księgowej występuje pewna różnorodność. Nie wiadomo, czy takie umowy wejdą w zakres ostatecznego standardu.

Nowy standard – zawierający w sobie SIC-13 „Wspólnie kontrolowane jednostki – niepieniężny wkład wspólników” – jest oczekiwany w drugim kwartale tego roku. Standard ma obowiązywać od 2013 r. Wydaje się więc, że jest dużo czasu, ale kierownictwa spółek naftowych i gazowych powinny przyrzeć się dzisiaj swoim aktualnym wspólnym porozumieniom, aby sprawdzić, czy konieczne i możliwe są zmiany strukturalne w celu zachowania preferowanych przez nich rozwiązań księgowych. Nowe wspólne porozumienia powinny być zawierane z uwzględnieniem nowych wytycznych.

### Potencjalne zmiany w rachunkowości likwidacji i przywrócenia do poprzedniego stanu

Projekt standardu ED dotyczący MSR 37 proponuje potencjalnie znaczące zmiany w wycenie zobowiązań z tytułu likwidacji i przywrócenia do poprzedniego stanu (patrz część główna „Aktualności MSSF” z lutego 2010 r., str. 1). Proponuje się, aby zobowiązania takie jak likwidacja aktywów wyceniać na podstawie kwot, które jednostka racjonalnie zapłaciłaby wykonawcy, aby podjął się usługi w jej imieniu. Obecną praktyką wśród jednostek z sektora naftowego i gazowego jest wycena takich zobowiązań na podstawie „najniższego kosztu wyjścia” lub tego, ile kosztowałoby jednostkę dokonanie likwidacji w przyszłości.

Zmienione propozycje prawdopodobnie spowodują natychmiastowy wzrost rezerw ujmowanych aktualnie w bilansie spółek naftowych i gazowych oraz wzrost odnośnych aktywów (o ile koszty można ująć jako część rzeczowego majątku trwałego zgodnie z MSR 16). Koszty finansowania zewnętrznego wzrosną, a rezerwy zostaną zwiększone. Spółki naftowe i gazowe mogą być zmuszone do zbierania większej ilości informacji od spółek obcych i analizowania różnych scenariuszy lub metod działań naprawczych w celu spełnienia wymogów nowego standardu.

RMSR po raz pierwszy zaproponowała zmiany do MSR 37 w 2005 roku. Zastanawiała się wówczas nad pewnymi aspektami standardu dotyczącego rezerw i opublikowała wąski projekt standardu ED w styczniu 2010 r., który dotyczył tylko aspektów wyceny zawartych w standardzie. Dyskusje potwierdziły inne kluczowe zmiany w rachunkowości rezerw: usunięcie progu „prawdopodobieństwa” dla potrzeb ujmowania rezerw. W praktyce uznawało się, że MSR 37 wymaga ujęcia zobowiązania, kiedy wpływ korzyści ekonomicznych jest

„prawdopodobny”, co było zazwyczaj interpretowane jako mający ponad 50% szans na wystąpienie. W nowym standardzie zostanie to zmienione na „spodziewany” wpływ korzyści, i zniknie próg ujmowania zobowiązań.

Sektor naftowo-gazowy może mieć znaczący wpływ na środowisko naturalne. Koszty przywrócenia do poprzedniego stanu i instalacji są często znaczne i obejmują koszty demontażu i rozbioru infrastruktury, naprawę szkód środowiskowych, usunięcie pozostałego materiału, oraz w niektórych przypadkach oczyszczenie środowiska naturalnego z zanieczyszczeń.

Związane z tym zobowiązania ujmuje się w momencie wyrządzenia szkód. Rezerwy księguje się w momencie wystąpienia zdarzenia, które skutkuje prawdopodobnym wpływem korzyści ekonomicznych. Obecnie większość rezerw wycenia się jako wartość bieżąca netto szacowanych przyszłych kosztów rekultywacji / przywrócenia do poprzedniego stanu, biorąc pod uwagę szkody wyrządzone do danej daty. Szacunek kosztów obejmuje zarówno koszty zewnętrzne, jak i wewnętrzne związane z zamknięciem.

Metoda wyceny zaproponowana w projekcie standardu ED może spowodować zmianę wyceny wszystkich rezerw, w tym zobowiązań z tytułu likwidacji i przywrócenia do poprzedniego stanu.

RMSR uznała, że szacunki cen wykonawców obcych są bardziej obiektywnym dowodem na wartość zobowiązania niż koszty własne jednostki związane z wypełnieniem tego samego zobowiązania. Pojęcie ceny „rynkowej” dla wykonawcy obejmuje bezpośrednie i pośrednie koszty oraz marżę zysku, jakiej będzie wymagał wykonawca. Cena ta będzie prawdopodobnie wyższa niż wewnętrzne koszty spółki związane z samodzielnym wykonaniem podobnej usługi. Nowe kryteria wyceny w projekcie standardu ED mogą spowodować znaczący wzrost zobowiązań z tytułu likwidacji. Mogą mieć też nietypowy rezultat ujmowania w przyszłości przychodu, kiedy zobowiązanie wygaśnie i jednostka porówna faktycznie poniesione koszty przywrócenia do poprzedniego stanu / demontażu (które będą przypuszczalnie niższe od stawek rynkowych) z zaksięgowanym zobowiązaniem.

Termin zgłaszania uwag do projektu standardu ED był pierwotnie zaplanowany na 12 kwietnia 2010 r., ale został przedłużony do 19 maja 2010 r., aby dać stronom zainteresowanym więcej czasu na finalizację swoich uwag.