

Aktualności MSSF

Pojawiające się problemy i praktyczny poradnik*

Dodatek - MSSF dla grup branżowych
wrzesień 2010 r.



Gorące tematy w dziedzinie branży farmaceutycznej i nauk o życiu



Nie ma oddzielnego standardu MSSF dla sektora farmaceutycznego. Jednak kilka spośród niedawno opublikowanych oraz spodziewanych wkrótce zmian w rachunkowości będzie miało istotne skutki dla rachunkowości tego sektora. Dodatkowe problemy księgowe pojawiły się w związku ze zmianami w amerykańskich przepisach dotyczących ochrony zdrowia. Michael Gaull z działu usług doradztwa księgowego PwC w Wielkiej Brytanii i Adrian Bennett, dyrektor w grupie ds. sektora farmaceutycznego i nauk o życiu w PwC w Cambridge przedstawiają problemy i konsekwencje tych zmian.

RMSR realizuje obszerny plan prac, które będą miały dalekosiężne konsekwencje dla wielu sektorów. Większy nacisk położony będzie na szacunki dokonywane z góry oraz na wycenę w wartości godziwej. Standardy zmierzają w kierunku księgowego ujmowania całej transakcji w wartości godziwej "w momencie danego zdarzenia", co zazwyczaj oznacza moment przeniesienia kontroli nad danym produktem lub działalnością z jednej jednostki na drugą, a nie moment otrzymania środków pieniężnych.

Sektor farmaceutyczny charakteryzuje się dużymi inwestycjami w wysoce ryzykowne projekty. Prace RMSR oraz aktualne problemy księgowe mają szczególny wpływ na sektor farmaceutyczny, ponieważ historycznie jego model biznesowy wykształcił transakcje, w których strony dzielą się ryzykiem, a płatność gotówkowa jest dokonywana dopiero w momencie, gdy sukces jest pewny. Powszechną praktyką jest udzielanie licencji na produkt na cały jego okres użytkowania za stałą opłatą powiększoną o tantiemy. Sprzedający i kupujący mają dzięki temu udział w potencjalnym sukcesie (jak i w potencjalnej porażce) produktu objętego licencją.

Praktyka księgowa rozwinęła się w taki sposób, że kwoty księguje się w momencie ich faktycznego „zarobienia” lub gdy są już prawie pewne. Strona sprzedająca z powyższego przykładu zaksięgowalaby prawdopodobnie płatność z góry jako przychody, a przychody z tantiem księgowalaby w miarę sprzedawania odnośnych produktów przez licencjobiorcę. Zmiany w standardach dotyczących połączeń jednostek gospodarczych i ujmowania przychodów podważają ten ustalony model księgowy.

Połączenia jednostek gospodarczych – płatność warunkowa

W sektorze farmaceutycznym powszechną praktyką jest dokonywanie zakupu jednostek gospodarczych, gdzie część płatności jest warunkowa i zależy od wyników uzyskanych w przyszłości. Transakcja przejęcia może na przykład przewidywać, że w przyszłości będą dokonywane dodatkowe płatności gotówkowe, jeżeli niektóre lub wszystkie prace badawczo-rozwojowe w toku w jednostce przejmowanej doprowadzą do uzyskania akceptacji ze strony regulatora (płatności dokonywane są na przykład po zakończeniu poszczególnych etapów). Taki rodzaj umowy pozwala kupującemu i sprzedającemu dzielić się ryzykiem – ale także korzyściami – dotyczącymi przyszłych wyników portfela jednostki przejmowanej.

Zmieniony standard MSSF 3 ma zastosowanie do wszystkich połączeń jednostek gospodarczych, jakie realizowane są obecnie, ponieważ obowiązuje dla rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. lub po tej dacie. Jedną z głównych zmian wprowadzonych przez zmieniony MSSF 3 jest wycena płatności warunkowej w wartości godziwej na dzień dokonania połączenia jednostek gospodarczych (czyli wtedy, kiedy jednostka przejmująca zyskuje kontrolę nad przejętą jednostką gospodarczą). Płatność warunkową, czyli warunkową część ceny opartą na przyszłych wynikach, klasyfikuje się jako zobowiązanie lub kapitał zgodnie ze standardem dotyczącym instrumentów finansowych MSR 32. Warunkowa część ceny oparta na przyszłych wynikach, która stanowi zobowiązanie finansowe, podlega aktualizacji wyceny do wartości godziwej przez rachunek zysków i strat na każdy dzień bilansowy do czasu wystąpienia zdarzenia warunkowego. Korekty szacunków płatności warunkowej ujętych uprzednio w wartości firmy, zgodnie ze zmienionym MSSF 3 ujmują się w rachunku zysków i strat. Prawdopodobnie będzie to skutkowało zmiennością rachunku zysków i strat oraz problemami z początkową i późniejszą wyceną płatności.

Skutkiem zmienionego standardu może być zmienność księgowości w „następnym dniu” z powodu różnic pomiędzy kosztem historycznym i wartością godziwą. Jeżeli prace badawczo-rozwojowe w toku uzyskują akceptację na kluczowych etapach, może być konieczne dokonanie znaczącej płatności na rzecz poprzedniego właściciela. Udany projekt dotyczący prac badawczo-rozwojowych może przynosić znaczne zyski przez okres 20 lat. Jednakże te wyższe kwoty płatne w ramach klauzuli o zapłacie warunkowej będą prawdopodobnie ujmowane w rachunku zysków i strat jako koszt zanim jeszcze projekt wypracuje jakiegokolwiek przychody.

Rachunkowość płatności warunkowych, takich jak warunkowa część ceny oparta na przyszłych wynikach oraz płatności po realizacji kluczowych etapów, według zmienionego standardu MSSF 3 rodzi szereg problemów dla jednostek z sektora farmaceutycznego i nauk o życiu dokonujących połączenia jednostek gospodarczych. Przed nabyciem jednostki gospodarczej należy sobie odpowiedzieć na następujące pytania.

Jaką formę zapłaty wybrać?

Wszelkie płatności warunkowe wycenia się w wartości godziwej na dzień nabycia. Forma zapłaty – czy to będzie dług, kapitał

lub inny rodzaj składnika aktywów lub zobowiązań – nie ma wpływu na wartość firmy. Natomiast rachunkowość płatności warunkowej po dacie nabycia będzie różna w zależności od tego, jak została ona zaklasyfikowana na dzień nabycia. Może to mieć wpływ na ustalenia w kwestii struktury płatności dokonywanej przez jednostkę przejmującą, co należy wziąć pod uwagę przed realizacją transakcji. Na przykład umowa przewidująca emisję określonej liczby własnych udziałów lub akcji przez jednostkę przejmującą w przypadku realizacji określonego etapu prac badawczo-rozwojowych powinna być zaklasyfikowana, zgodnie ze zmienionym MSSF 3, jako kapitał, który nie będzie podlegał aktualizacji wyceny po dacie nabycia (zobacz przykłady w ramach poniżej). Z drugiej strony, chociaż emisja ustalonej liczby akcji lub udziałów zmniejsza zmienność księgową, oznacza zarazem, że ostateczna wartość płatności przekazana w ramach rozliczenia będzie zależna od ceny akcji/udziałów jednostki przejmującej w przyszłości, a nie tylko od spełnienia się zdarzenia warunkowego.

W jaki sposób wyceniana będzie płatność warunkowa?

Wycena może być trudnym problemem. Wiele form płatności warunkowych opiera się na zmiennych charakterystycznych dla danej jednostki, których nie da się zaobserwować na żadnym rynku. Są to na przykład wyniki projektów badawczych. Mimo to zmieniony MSSF 3 wymaga ich wyceny w wartości godziwej. Nie ma wyjątków w sytuacjach, gdy taka wycena jest niewykonalna ze względów praktycznych lub gdy nie można dokonać wiarygodnej wyceny. Wszystkie umowy zawierające płatność warunkową wykazuje się bez uwzględniania faktu, czy ostateczna płatność lub rozliczenie są prawdopodobne.

Czy dana płatność stanowi płatność warunkową, czy wynagrodzenie dla pracowników?

Zmieniony standard MSSF 3 zawiera wytyczne w sprawie ustalania, czy płatności na rzecz właścicieli są płatnościami za nabytą jednostkę gospodarczą, czy za ich usługi po transakcji przejęcia. Często zawiera się umowy ze sprzedającymi, którzy są jednocześnie pracownikami nabywanej jednostki. Właścicielami mogą być na przykład kluczowi naukowcy, którzy pracują nad projektem badawczym jednostki. Konieczne jest przeprowadzenie analizy w celu określenia, czy ustalenia co do płatności dotyczą płatności na rzecz sprzedających jako akcjonariuszy lub udziałowców, czy występujących w roli pracowników. Płatności, które uzna się za wynagrodzenie dla pracowników, ujmują się w rachunku zysków i strat po dacie nabycia.

Przykład 1 – Jednostka nabywa jednostkę gospodarczą, przy czym płatności po realizacji kluczowych etapów projektu (kamieni milowych) mają być dokonane w gotówce

ABC Pharmaceuticals zamierza nabyć XYZ Limited głównie w celu uzyskania dostępu do ważnego projektu rozwojowego przejmowanej spółki dotyczącego patentu na nową szczepionkę przeciwko HIV. XYZ Limited jest jednostką gospodarczą. ABC Pharmaceuticals zgadza się zapłacić właścicielom XYZ Limited 420 mln gotówką. Kolejne 40 mln zostanie zapłacone, jeżeli nowa szczepionka przeciwko HIV uzyska w terminie pięciu lat zezwolenie na dopuszczenie do obrotu od Amerykańskiej Agencji ds. Żywności i Leków (FDA).

Transakcję wykazuje się jako połączenie jednostek gospodarczych zgodnie ze zmienionym MSSF 3.

Jak ABC Pharmaceuticals powinna wykazać płatność z tytułu osiągnięcia kamienia milowego?

ABC Pharmaceuticals ma umowne zobowiązanie do przekazania gotówki właścicielom XYZ Limited pod warunkiem uzyskania zezwolenia od FDA. Taką płatność warunkową klasyfikuje się zatem jako zobowiązanie finansowe. Ujmuje się ją w wartości godziwej na dzień nabycia. Jako że wartość godziwa uwzględnia prawdopodobieństwo różnych rezultatów, ujmuje się płatność warunkową bez względu na to, czy uzyskanie zezwolenia od regulatora jest prawdopodobne, czy nie. Prawdopodobieństwo uzyskania zezwolenia od FDA dla szczepionki będzie stanowiło część wyceny zobowiązania z tytułu płatności warunkowej w momencie nabycia. Nie będzie to więc ani kwota zerowa, ani 40 mln – z których jedna jest kwotą, jaka ostatecznie zostanie zapłacona – lecz wartość mieszcząca się w przedziale wyznaczonym przez te dwie kwoty.

Płatność warunkową należy ponownie wyceniać do wartości godziwej na każdy dzień bilansowy, a jej zmiany odnosić do rachunku zysków i strat. Przyjmijmy, że wartość godziwa płatności warunkowej wynosi 5 mln, ponieważ prawdopodobieństwo pomyślnego rezultatu jest niskie na dzień nabycia. Wówczas to ta właśnie kwota będzie wpływała na wartość firmy. Jeżeli projekt ostatecznie zakończy się pomyślnie, aktualizacja wyceny w wysokości 35 mln przejdzie przez rachunek zysków i strat.

Przykład 2 – Jednostka nabywa przedsiębiorstwo, przy czym płatność po osiągnięciu kamienia milowego ma być dokonana w formie ustalonej z góry liczby instrumentów kapitałowych

ABC Pharmaceuticals przejmuje XYZ Limited. XYZ Limited jest jednostką gospodarczą. ABC Pharmaceuticals płaci 200 mln gotówką oraz ustala, że wyemituje na rzecz właścicieli Brown 500.000 akcji zwykłych, jeżeli projekty prac rozwojowych XYZ Limited pomyślnie przejdą przez badania kliniczne Fazy II w terminie dwóch lat od daty nabycia. Transakcję wykazuje się jako połączenie jednostek gospodarczych zgodnie ze zmienionym MSSF 3.

Jak ABC Pharmaceuticals powinna wykazać płatność z tytułu osiągnięcia kamienia milowego?

ABC Pharmaceuticals uzgodniła, że wyemituje instrumenty kapitałowe. Nie ma obowiązku dostarczenia gotówki ani innych składników aktywów finansowych, a liczba akcji, które mają być przekazane, została ustalona na stałym poziomie 500.000. Płatność warunkowa jest więc zaklasyfikowana jako kapitał. Ujmuje się ją w wartości godziwej na dzień nabycia i nie aktualizuje się wyceny w późniejszym okresie. Łączna płatność za połączenie jednostek gospodarczych wynosi 150 mln plus wartość godziwa potencjalnej emisji instrumentów kapitałowych.

Płatności warunkowe oraz inne problemy wynikające z zastosowania zmienionego standardu MSSF 3 do sektora farmaceutycznego są analizowane w publikacji PwC, która będzie wkrótce wydana: „Połączenia jednostek gospodarczych: jakie będą skutki nowych standardów dla firm?”

Ujmowanie przychodów

RMSR opublikowała projekt do dyskusji, w którym proponuje nowy, wyczerpujący model ujmowania przychodów: ED/2010/06 „Przychody z umów z klientami” (zob. „Aktualności MSSF”, lipiec-sierpień 2010 r., str. 1). Wprowadzie nowy standard prawdopodobnie nie będzie obowiązywał wcześniej niż w 2014 r., wiele kontraktów i umów w sektorze farmaceutycznym będzie obowiązywać przez szereg lat. Spółki muszą już teraz zapoznać się z nowymi propozycjami, bo będą one miały wpływ na obecne i przyszłe kontrakty generujące przychody.

Nowy model opiera się na zasadzie, że jednostka ujmuje przychody po spełnieniu obowiązku wykonania świadczeń wobec swojego klienta. Ma to miejsce wówczas, gdy kontrola nad odnośnymi dobrami lub usługami zostanie przekazana klientowi.

Wprowadzie proponowany nowy standard dotyczący ujmowania przychodów zmieni model, na podstawie którego spółki farmaceutyczne będą ujmowały przychody w przyszłości, ale nie przewiduje się, aby doprowadziło to do znaczących zmian kwot lub terminów rozpoznania przychodów ze sprzedaży większości produktów spółek farmaceutycznych, a także odnośnych zniżek, rabatów i zwrotów. Dzieje się tak dlatego, że przeniesienie kontroli będzie prawdopodobnie następować w tym samym czasie, co przekazanie ryzyka i korzyści w ramach obecnie obowiązujących wymogów.

Kamienie milowe i przychody z tantiem

Jednym z najbardziej znaczących skutków będą zmiany w sposobie ujmowania i wyceny tantiem oraz płatności z tytułu osiągnięcia kamieni milowych należnych w ramach umów licencyjnych i umów o współpracę. Tak jak w przypadku warunkowej części ceny opartej na przyszłych wynikach w połączeniach jednostek gospodarczych, przy sprzedaży produktów lub licencji na produkty zarówno kupujący, jak i sprzedający chcą dzielić się ryzykiem. Jedną z metod stosowanych w tym celu jest uwzględnianie w umowach płatności warunkowych – z tytułu kamieni milowych i/albo tantiem.

Zgodnie z nowym modelem ta zmienna lub warunkowa płatność nie będzie ujmowana w momencie faktycznego „zarobienia” danych kwot, co było zazwyczaj terminem zbliżonym do momentu otrzymania środków pieniężnych. Kwoty te będą ujmowane, na bazie ważonej prawdopodobieństwem, w momencie spełnienia odnośnego zobowiązania do wykonania świadczenia oraz gdy wartość zapłaty będzie można wiarygodnie oszacować. Wiarygodnego szacunku można dokonać, kiedy jednostka:

- ma doświadczenie z identycznymi lub podobnymi rodzajami umów. Kierownictwo powinno odwołać się do doświadczeń innych jednostek, jeżeli nie ma własnego doświadczenia w tym zakresie; oraz

- nie oczekuje, aby okoliczności dotyczące tych rodzajów umów uległy znacznej zmianie. Oceniając, czy okoliczności mogą ulec znacznej zmianie, kierownictwo powinno rozważyć wpływ czynników zewnętrznych, czas potrzebny do wyjaśnienia niepewności, zakres doświadczeń oraz różnorodność możliwych rezultatów.

Pytanie dla spółek farmaceutycznych brzmi: czy umowy zawierające kamienie milowe i tantiemy są uważane za dostatecznie „podobne”, aby możliwe było wiarygodne oszacowanie rezultatów. Usługi z zakresu prac badawczo-rozwojowych mają z definicji wysoce niepewne rezultaty, przy czym inne kontrakty na prace badawczo-rozwojowe mogą nie być żadną wskazówką co do potencjalnych rezultatów danego kontraktu. Spółki powinny najpierw określić, kiedy spełniony został obowiązek wykonania świadczenia. W takim przypadku nie można ujmować żadnych przychodów, dopóki nie będzie możliwe oszacowanie potencjalnych rezultatów. Prawdopodobne jest jednak, że się to wydarzy przed realizacją bądź niezrealizowaniem zdarzenia stanowiącego kamień milowy, a zatem przed momentem, w którym wiele spółek obecnie ujmuje przychody zgodnie z metodą ujmowania przychodów na bazie kamieni milowych.

Natomiast może być możliwe wiarygodne oszacowanie tantiem opartych na sprzedaży dla obecnie sprzedawanego produktu. Przychody z tantiem mogą być ujęte w momencie spełnienia odnośnego zobowiązania do wykonania świadczenia (na przykład udzielenia licencji), a nie w momencie realizacji kamienia milowego. Moment, w którym jednostka może wiarygodnie oszacować strumień przychodów z tantiem będzie kwestią subiektywnego osądu.

Licencje

Proponowany standard rachunkowości zawiera wytyczne w sprawie licencji na wartości niematerialne. Wyróżnia licencje, które w swojej treści kwalifikują się jako faktyczna sprzedaż oraz takie licencje, które kwalifikują się jako licencje (wyłączne bądź niewyłączne) na określony okres. Będzie to miało wpływ na spółki farmaceutyczne, które zawarły lub zamierzają zawrzeć umowy lub podjąć współpracę licencyjną.

Jeżeli licencja stanowi faktycznie sprzedaż technologii lub własności intelektualnej lub jeżeli jest to sprzedaż niewyłącznej licencji (na przykład licencja na oprogramowanie Microsoft), przychody ujmuje się w momencie dostarczenia licencji klientowi. W przypadku licencji na wyłączność przychody będą ujmowane przez okres trwania licencji. Jeżeli jednak licencja daje licencjobiorcy wyłączną kontrolę nad własnością intelektualną przez zasadniczo cały jej okres użytkowania (na przykład przez okres do wygaśnięcia patentu), całość wpływów (w tym wartość godziwa kwot warunkowych takich jak tantiemy, jeżeli można je wiarygodnie wycenić) wykazuje się z góry jako sprzedaż. Wiele licencji w sektorze farmaceutycznym będzie zawieranych na cały okres obowiązywania patentu na produkt i właściwe będzie ujęcie ich z góry. Mogą jednak występować okoliczności, w których ustalenie, czy licencja stanowi sprzedaż technologii, czy licencję na wyłączność, wymaga dalszej analizy i potrzebny może być inny model ujmowania przychodów.

Współpraca

Przykład – licencja na wyłączność

Licencjodawca przyznaje prawo do rozwoju własności intelektualnej na jednym obszarze geograficznym Jednostce A, a na innym obszarze geograficznym w stosunku do tej samej własności intelektualnej - Jednostce B.

Prawa te będą prawdopodobnie zasadniczo różne dla każdego z tych klientów. Każde z nich będzie zatem stanowiło licencję na wyłączność.

Sposób ujmowania przychodów będzie zależał od tego, czy licencja została przyznana na zasadniczo cały okres użytkowania danego składnika aktywów (na przykład na cały okres obowiązywania patentu na daną własność intelektualną). Jeżeli nie, przychody należy ujmować przez okres obowiązywania licencji.

Opisane wyżej problemy dotyczące ujmowania przychodów – zmienna płatność (kamienie milowe i tantiemy) oraz licencje – będą ważnymi kwestiami dla firm farmaceutycznych. Wiele kontraktów farmaceutycznych będzie łączyło w sobie oba te zagadnienia. Skomplikowane umowy o współpracę będą wymagały szczególnej uwagi w ramach proponowanego standardu.

Jednostki będą musiały ustalić:

- Jakie są poszczególne zobowiązania do wykonania świadczenia?
- Kiedy zobowiązania do wykonania świadczenia zostały spełnione?
- Jaka jest łączna kwota zapłaty i kiedy można wiarygodnie oszacować jej elementy?

W jaki sposób dokonuje się alokacji płatności pomiędzy poszczególne zobowiązania do wykonania świadczenia?

Prawdopodobnie okaże się to trudnym zadaniem w praktyce. Zachęcamy spółki farmaceutyczne, aby odpowiedziały na propozycje RMSR dotyczące ujmowania przychodów (termin zgłaszania uwag upływa 22 października). Więcej informacji na temat skutków dla spółek farmaceutycznych można znaleźć w publikacji „Ujmowanie przychodów – cała naprzód. Dodatek dla branży farmaceutycznej i nauk o życiu”.

Reforma systemu opieki zdrowotnej w Stanach Zjednoczonych

W marcu w Stanach Zjednoczonych uchwalono przepisy, które doprowadzą do znaczących zmian dla użytkowników i dostawców usług z zakresu opieki zdrowotnej, a także dla dostawców dla sektora opieki zdrowotnej. PwC wydała ostatnio publikację zawierającą wskazówki w tej sprawie („Reforma opieki zdrowotnej w Stanach Zjednoczonych: problemy księgowo”). Główne problemy księgowo dla spółek farmaceutycznych przedstawiono w skrócie poniżej. Niektóre z nich mają skutek natychmiastowy.

- Roczna opłata dla producentów farmaceutyków* – na sektor produkcyjny zostanie nałożona opłata za każdy rok kalendarzowy rozpoczynający się po 2010 r. Opłata mieści się w przedziale od 2,5 mld USD do 4,1 mld USD i musi

być wniesiona nie później niż do 30 września danego roku kalendarzowego. Jest to opłata nie stanowiąca kosztu uzyskania przychodu i zostanie nałożona w sektorze na podstawie udziału w rynku.

- *Kwestie dotyczące przychodów i kanałów dystrybucji* – wprowadzono kilka zmian, które będą miały wpływ na szacunki dokonywane przez spółki farmaceutyczne dotyczące ostatecznej kwoty, jaką spodziewają się uzyskać ze sprzedaży. W szczególności wprowadzone będą pewne zmiany w obliczaniu rabatów Medicaid. Może to zrodzić trudności praktyczne. W swojej koncepcji rabaty te nie różnią się od innych rabatów.
- *Zmiany w Dotacji na Leki dla Emerytów* - zmiany w ujęciu podatkowym Dotacji na Leki dla Emerytów (Retiree Drug Subsidy - RDS) wymagają odjęcia kwoty otrzymanej dotacji od odliczenia dokonywanego przez pracodawcę z tytułu kosztów opieki zdrowotnej. Poprzednio dotacja ta nie była brana pod uwagę dla potrzeb podatkowych.

Roczna opłata nałożona na producentów farmaceutyków

Pojawiają się trzy główne problemy księgowo. Po pierwsze, kiedy ująć opłatę, która jest nakładana w jednym roku (począwszy od 2011 r.), ale obliczana na podstawie sprzedaży z poprzedniego roku dla odpowiednich programów rządowych. Naszym zdaniem, opłata powinna być ujmowana w roku, w którym jest nakładana, a więc pierwszym rokiem ujęcia opłaty będzie rok 2011 r. Po drugie, czy opłata ta powinna być ujmowana jednorazowo, czy rozkładana w czasie. Zobowiązanie powstaje w momencie gdy osiągnięty zostanie minimalny poziom sprzedaży dla odpowiednich programów. Uważamy jednak, że koszt powinien zostać rozłożony na cały rok, ponieważ opłata ma być opłatą roczną. W praktyce pozwala ona jednostce być uczestnikiem programów rządowych i sprzedawać im swoje produkty w roku, w którym opłata jest wnoszona.

Ostatnim problemem jest prezentacja w rachunku zysków i strat. Jest to trudna kwestia. Naszym zdaniem, zgodnie z MSSF opłata powinna być prezentowana jako pomniejszenie przychodów. Jednakże EITF (Emerging Issues Task Force – Grupa Zadaniowa ds. Nowych Problemów Księgowych), która interpretuje standardy US GAAP w Stanach Zjednoczonych, zaproponowała ostatnio uzgodnione stanowisko do dyskusji, zgodnie z którym roczną opłatę należy klasyfikować jako koszt. Śledzimy na bieżąco bieg wydarzeń w Stanach Zjednoczonych.

Zmiany w RDS

Do tej pory pracodawcy mogli pomijać tę dotację dla celów podatkowych. Obecnie jednak pomniejsza ona odliczenie pracodawcy z tytułu kosztów opieki zdrowotnej. Zmienia to korzyści (aktywa) z tytułu podatku odroczonego związane ze zobowiązaniem z tytułu RDS. Kluczowe pytanie brzmi, jak wykazać tę zmianę. Odpowiedź może być skomplikowana, ponieważ zgodnie z MSSF zasady dotyczące podatku odroczonego wymagają wykazywania skutków zmian w przepisach podatkowych w rachunku zysków i strat, chyba że dotyczą pozycji, które były uprzednio wykazywane poza rachunkiem zysków i strat. Zobowiązanie z tytułu RDS można było ujmować przez rachunek zysków i strat oraz przez

zestawienie pozostałych całkowitych dochodów przez szereg lat, zależnie od polityki spółki w zakresie ujmowania zysków i strat aktuarialnych.

Najpierw jednostka będzie musiała ustalić, w jaki sposób powstały odnośne kwoty podatku odroczonego (tj. czy w rachunku zysków i strat, czy nie). Skutek zmiany w przepisach podatkowych należy następnie odpowiednio przypisać pomiędzy rachunek zysków i strat roku 2010 a zestawienie pozostałych całkowitych dochodów jako korektę roku bieżącego.

Więcej informacji oraz publikacje można znaleźć pod adresem pwc.com/pharma lub kontaktując się z Simonem Friendem, szefem globalnej grupy ds. sektora farmaceutycznego i nauk o życiu (+ 44 20 7213 4875) albo z osobą kontaktową z lokalnego biura PwC.