

Aktualności MSSF

RMSR wprowadza wyłączenie z obowiązku konsolidacji dla „podmiotów inwestycyjnych”

W numerze:

- 1 Wyłączenie z obowiązku konsolidacji dla „podmiotów inwestycyjnych”
- 2 Punkt widzenia
Pracownicy Fundacji MSSF odpowiadają na „plan prac” SEC
- 3 Wiadomości z Cannon Street
Projekt dotyczący przychodów – aktualności
Umowy ubezpieczeniowe – ponowna dyskusja
Pracownicy Fundacji MSSF odpowiadają na „plan prac” SEC
- 4 Alfabet MSSF
„A” jak „associates” czyli „jednostki stowarzyszone”
- 5 Ostatnie słowo od redaktora naczelnego

Zgodnie ze zmianami do MSSF 10 „Skonsolidowane sprawozdania finansowe” szereg funduszy i podobnych podmiotów będzie zwolnionych z obowiązku objęcia konsolidacją kontrolowanych przez siebie jednostek. Michael Gaull analizuje konsekwencje nowych zasad.

Co nowego?

Zgodnie ze zmianami do MSSF 10 „Skonsolidowane sprawozdania finansowe” szereg funduszy i podobnych podmiotów będzie zwolnionych z obowiązku objęcia konsolidacją kontrolowanych przez siebie jednostek.

Zwolnienie to jest wynikiem publikacji przez RMSR w dniu 31 października 2012 r. zmian do MSSF 10, MSSF 12 „Ujawnianie udziałów w innych jednostkach” oraz MSR 27 „Jednostkowe sprawozdania finansowe”. Na zwolnieniu skorzystają głównie fundusze private equity, ponieważ te, które będą spełniały odpowiednie warunki, będą mogły wyceniać według wartości godziwej wszystkie swoje inwestycje - również takie, nad którymi sprawują kontrolę.

Wytyczne te mają zastosowanie do „podmiotów inwestycyjnych”. Zmiana do MSSF 10 definiuje podmiot inwestycyjny i wprowadza zwolnienie od obowiązku konsolidacji. Zmiany do MSSF 12 wprowadzają także wymogi w zakresie ujawnień, których podmiot inwestycyjny musi dokonać.

Zmiany mają zastosowanie dla okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2014 r. lub później. Dozwolone jest ich wcześniejsze zastosowanie.

Kluczowe punkty wytycznych przedstawiono poniżej.

Definicja podmiotu inwestycyjnego

Konieczne będzie dokonanie oceny, czy jednostka spełnia warunki definicji podmiotu inwestycyjnego.

Podmiot inwestycyjny to podmiot, który:

- „(a) uzyskuje fundusze od jednego lub wielu inwestorów w celu świadczenia tym inwestorom usług zarządzania inwestycjami;
- (b) zobowiązuje się swoim inwestorom, że celem jego działalności jest inwestowanie funduszy wyłącznie w celu generowania zwrotów ze wzrostu wartości kapitału, osiągnięcia zysków z działalności inwestycyjnej lub obu; oraz
- (c) mierzy i ocenia wyniki zasadniczo wszystkich swoich inwestycji na bazie wartości godziwej.”

Konieczne będzie również przeanalizowanie zestawu typowych cech. W połączeniu z definicją mają one na celu zapewnienie odpowiedniej równowagi pomiędzy określeniem zamkniętego katalogu a możliwością zastosowania subiektywnego osądu przy ocenie, czy spółka jest podmiotem inwestycyjnym.

Typowe cechy podmiotu inwestycyjnego są następujące:

- posiadanie więcej niż jednej inwestycji;
- posiadanie więcej niż jednego inwestora;
- posiadanie inwestorów, którzy nie są jednostkami powiązаныmi podmiotu; oraz
- posiadanie udziałów własnościowych w formie instrumentów kapitałowych lub podobnych udziałów.

Niemniej, niespełnienie jednej lub większej liczby powyższych cech nie dyskwalifikuje jednostki jako podmiotu inwestycyjnego.

Prowadzenie następujących rodzajów działalności również nie dyskwalifikuje jednostki jako podmiotu inwestycyjnego:

- świadczenie usług związanych z inwestycjami na rzecz osób trzecich oraz swoich inwestorów, nawet jeżeli są znaczące; oraz
- świadczenie usług zarządczych oraz udzielanie wsparcia finansowego na rzecz jednostek zależnych i stowarzyszonych, ale tylko wówczas, jeśli nie stanowią one oddzielnego znaczącego obszaru działalności i są wykonywane w celu maksymalizacji zwrotu z inwestycji dokonanych w te jednostki.

Wyłączenie z obowiązku konsolidacji i wycena jednostek, w które dokonano inwestycji

Jednostka, która spełnia definicję podmiotu inwestycyjnego ma obowiązek wykazywać swoje jednostki zależne w wartości godziwej przez wyniki finansowy, zgodnie z MSSF 9 „Instrumenty finansowe” (lub MSR 39 „Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena”, jeżeli ma zastosowanie). Jedynym wyjątkiem są jednostki zależne, które świadczą na jej rzecz usługi związane z działalnością inwestycyjną spółki. Takie jednostki zależne podlegają obowiązkowi konsolidacji.

Wykazanie jednostek kontrolowanych przez podmiot inwestycyjny będący jednostką zależną w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej niebędącej podmiotem inwestycyjnym

Jednostka może być podmiotem inwestycyjnym, podczas gdy jej jednostka dominująca nim nie jest. Na przykład, fundusz inwestycyjny będący podmiotem inwestycyjnym znajduje się pod kontrolą zakładu ubezpieczeniowego. Jednostka dominująca niebędąca podmiotem inwestycyjnym ma obowiązek objąć konsolidacją wszystkie jednostki, nad którymi sprawuje kontrolę, w tym te, nad którymi sprawuje kontrolę poprzez podmiot inwestycyjny. Grupa ubezpieczeniowa będzie miała obowiązek objąć konsolidacją jednostki zależne funduszu inwestycyjnego w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym swojej grupy kapitałowej, mimo że w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym funduszu inwestycyjnego jednostki zależne będą wykazane w wartości godziwej. Stąd zasada przenoszenia wartości godziwej nie jest dozwolona

w przypadku jednostki dominującej niebędącej podmiotem inwestycyjnym.

Ujawnienia

Obowiązkowe ujawnienia dla jednostki, która kwalifikują się jako podmiot inwestycyjny, obejmują:

- znaczące subiektywne osądy i założenia przyjęte przy ustalaniu, czy spółka spełnia warunki definicji podmiotu inwestycyjnego;
- przyczyny uznania, że spółka jest podmiotem inwestycyjnym, pomimo faktu, że nie posiada jednej lub kilku typowych dla niego cech;
- informacje na temat każdej jednostki zależnej nieobjętej konsolidacją (nazwa, kraj założenia, procent posiadanego udziału);
- ograniczenia w przekazywaniu funduszy do podmiotu inwestycyjnego przez jednostki zależne nieobjęte konsolidacją;
- wsparcie finansowe lub inne wsparcie udzielane jednostkom zależnym nieobjętym konsolidacją w ciągu roku, jeżeli nie było takiego obowiązku umownego; oraz
- informacje o „jednostkach strukturalnych”, nad którymi spółka sprawuje kontrolę (np. o wszelkich ustaleniach umownych dotyczących udzielenia wsparcia finansowego lub innego wsparcia).

Kogo to dotyczy?

Problem dotyczy funduszy lub innych podobnych podmiotów. Niektóre z nich mogą kwalifikować się jako podmioty inwestycyjne, a niektóre nie.

Co należy zrobić?

Należy przyjrzeć się bliżej wytycznym, aby ustalić, czy jednostka jest podmiotem inwestycyjnym. Jeżeli jednostka jest np. funduszem nieruchomości, który aktywnie buduje nieruchomości, prawdopodobnie nie będzie się kwalifikowała, ponieważ jej celem nie jest wyłącznie wzrost wartości kapitału bądź zysk z działalności inwestycyjnej. Jeżeli natomiast jednostka jest funduszem o ograniczonym okresie działalności założonym w celu zakupu i sprzedaży lub wprowadzenia na giełdę szeregu infrastrukturalnych spółek zależnych, może kwalifikować się jako podmiot inwestycyjny.

Jeżeli Twoja jednostka kwalifikuje się jako podmiot inwestycyjny, zacznij gromadzić dane porównawcze, ponieważ zmiana zasad rachunkowości musi być w większości przypadków zastosowana retrospektywnie.

Punkt widzenia: Czy naprawdę są Państwo zadowoleni ze swojego systemu rachunkowości?



Standardy MSSF mają wielu krytyków na całym świecie. Wiemy, że nie są one doskonałe, ale znaczna część tej krytyki jest niesprawiedliwa i wynika z braku wiedzy. Szef Działu Doradztwa Księgowego PwC, Peter Holgate, przedstawia swoje osobiste poglądy na krytykę MSSF.

Ręka do góry, kto jest naprawdę zadowolony z systemu rachunkowości, na którego zasadach pracuje. Domyślam się, że nie w całości się Państwo z nim zgadzają. Większość zasad jest oczywiście w porządku, ale jest kilka rzeczy, które chcielibyście zmienić. Przepisy rachunkowości dotyczące połączeń przedsięwzięć dawniej były do rzeczy, ale teraz mamy za dużo zysków i strat, które trudno jest zinterpretować. Jeśli chodzi o podatek odroczony, czy nie moglibyśmy raz na zawsze ustalić, że najlepszą metodą jego wykazywania jest niewykazywanie go wcale? Jest też za dużo wymogów informacyjnych... a jednak za mało tych, których trzeba.

Tak więc system nie jest doskonały. Witajcie w prawdziwym świecie. Rachunkowość nie potrafi i nigdy nie będzie potrafiła dokładnie uchwycić i wiernie oddać wszystkich okoliczności i zdarzeń gospodarczych w sposób, który dawałby doskonały wgląd w spółkę. Wydaje się więc, że kluczowe pytania są następujące: (i) czy zasady rachunkowości są odpowiednie w rozsądnych granicach, (ii) czy są w dobrych rękach oraz (iii) czy zmierzają w dobrym kierunku?

Z takiego punktu widzenia, moim zdaniem krytyka MSSF odbiega od istoty sprawy. W ostatnich miesiącach usłyszeliśmy, że: (a) standardy MSSF nie dają prawidłowego i rzetelnego obrazu; (b) MSSF stoją w sprzeczności z niektórymi przepisami prawa krajowego lub regionalnego; oraz (c) standardy MSSF były przyczyną kryzysu finansowego. Te oskarżenia nie są jedynie przesadne, są po prostu niesłuszne. Zajmijmy się powyższymi stwierdzeniami po kolei.

Prawidłowy i rzetelny obraz

Standardy MSSF będą zasadniczo dawały prawidłowy i rzetelny obraz, częściowo dzięki kryteriom UE, które muszą spełnić, zanim będą mogły być zastosowane w UE. Zaś odpowiadając tym, którzy sugerują, że standardy MSSF

odegrały jakąkolwiek rolę w spowodowaniu kryzysu finansowego – była to najmniejsza z epizodycznych ról, odegrana prawdopodobnie w antrakcie. Być może metoda poniesionej straty w MSR 39 powodowała ujmowanie strat później niż może powinny być ujmowane; ale w tej chwili RMSR (ang. IASB) pracuje nad ulepszoną metodą ujmowania strat w oparciu o przewidywane straty.

Bezpieczne ręce i dobry kierunek

Standardy MSSF są globalne i starają się uwzględniać aktualne problemy. Jest to spójny system standardów i działa w miarę dobrze, chociaż nie jest doskonały. Jest w dobrych rękach. Struktura Fundacji MSSF, jej powiernicy i rada monitorująca mają na celu dbałość o niezależność i odpowiedzialność rady. Obowiązujący w niej system procesów jest imponujący (a nawet można powiedzieć, że nadmierny i spowalniający postępy prac). Jednak ogólnie rzecz biorąc, jest w dobrych rękach. Rada czyni też postępy w pracach nad ulepszaniem szeregu istniejących standardów i tworzeniu nowych w celu zamknięcia luk. Odpowiada więc na moje trzy pytania (powyżej) dosyć dobrze.

Faktem jest, że jeśli chcemy mieć globalny system rachunkowości, musimy zdecydować się na ten, który naszym zdaniem jest najlepszym kandydatem, akceptując fakt, że niektóre jego aspekty nie spodobają nam się. Żaden krajowy system rachunkowości (w tym US GAAP) nie jest odpowiedni do przyjęcia na poziomie międzynarodowym. MSSF jest najlepszym kandydatem. Nie jestem do końca zadowolony z MSSF, ale wspieram ten system, ponieważ jest najlepszym, jaki mamy.

Artykuł jest adaptacją oryginalnego artykułu zatytułowanego „Czy naprawdę jesteście zadowoleni ze swojego systemu rachunkowości?” opublikowanego w czasopiśmie ICAEW „economia” w sierpniu 2012 r.

Wiadomości z Cannon Street

Projekt dotyczący przychodów: Rady podejmują decyzje w sprawie zmian do umów i pomiaru stopnia zaawansowania prac

RMSR (ang. IASB) i RSRF (ang. FASB) („Rady”) kontynuowały dyskusje na temat wspólnego projektu dotyczącego ujmowania przychodów. Podjęły wstępne decyzje w sprawie zmian do umów i sposobu pomiaru stopnia zaawansowania prac związanych z realizacją zobowiązań do wykonania określonych świadczeń.

Zmiany w umowach

Rady postanowiły wprowadzić następujące dodatkowe wyjaśnienia do wytycznych zaproponowanych w projekcie do dyskusji wydanym w 2011 roku:

- Przychody wynikające ze zmian do umów, które nie zostały jeszcze zatwierdzone przez obie strony, nie powinny być ujmowane do czasu zatwierdzenia danych zmian.
- Zmiany do umów, które mają wpływ jedynie na cenę transakcji, powinny być wykazywane prospektywnie albo narastająco, zależnie od charakteru pozostałej części zobowiązania do wykonania świadczeń.

Pomiar stopnia zaawansowania realizacji zobowiązań do świadczeń

W przypadku zobowiązań do wykonania świadczeń realizowanych stopniowo przychody ujmuje się w miarę czynionych przez jednostkę postępów w realizacji tych zobowiązań. Rady

zastanawiały się nad wprowadzeniem uproszczonej metody pomiaru w odniesieniu do niektórych działalności produkcyjnych spełniających wymogi wykazywania ich jako zobowiązań do świadczeń realizowanych stopniowo, ale ostatecznie nie wprowadziły żadnych zmian do proponowanych wytycznych. Potwierdziły, że jednostka powinna wybrać metodę, która najlepiej odzwierciedla moment przeniesienia kontroli nad towarami i usługami na klienta. Może to skutkować koniecznością natychmiastowej zmiany momentu ujmowania przychodów w przypadku niektórych jednostek stosujących liczbę dostarczonych sztuk jako miarę stopnia zaawansowania prac.

Kolejne kroki

Rady będą kontynuowały swoje obrady przez kolejnych kilka miesięcy, jako że pozostaje do omówienia szereg kluczowych problemów, na przykład: ściągальność należności, ograniczenia w ujmowaniu przychodów w przypadku zmiennego wynagrodzenia, licencje, alokacja ceny transakcyjnej, ujawnienia i przepisy przejściowe. Harmonogram prac Rad zakłada, że ostateczna wersja standardu zostanie opublikowana w pierwszej połowie 2013 roku, a data jego wejścia w życie nie będzie wcześniejsza niż 1 stycznia 2015 r.

RMSR (ang. IASB) podejmuje decyzję w sprawie planowanego ponownego poddania pod dyskusję niektórych propozycji dotyczących umów ubezpieczeniowych

Mimo że obrady na temat projektu ubezpieczeniowego nie zostały zakończone, RMSR (ang. IASB) zdecydowała ponownie poddać pod dyskusję niektóre propozycje. Szczegółowe pytania w nowym projekcie do dyskusji będą dotyczyły proponowanych wymogów w następujących obszarach:

- (a) ujmowanie umów z udziałem w zysku,
- (b) prezentacja premii w sprawozdaniu z całkowitych dochodów;

- (c) ujęcie niezrealizowanego zysku w umowie ubezpieczeniowej;
- (d) prezentacja w innych całkowitych dochodach skutków zmian stopy dyskonta przyjętej do wyceny zobowiązania z tytułu umowy ubezpieczeniowej;
- (e) podejście do okresu przejściowego.

Pracownicy Fundacji MSSF odpowiadają na plan prac SEC

Pracownicy Fundacji MSSF (organu założycielskiego RMSR (ang. IASB) i Komitetu ds. Interpretacji MSSF (ang. IFRIC)) opublikowali odpowiedź na ostateczny „plan prac” SEC w zakresie MSSF (raport SEC).

SEC opublikowała swój ostateczny raport na temat „Planu prac” nad MSSF w lipcu 2012 r. (zobacz „Na gorąco” nr 74 „SEC publikuje raport nt. MSSF”). Raport został przygotowany w związku z zakończeniem programu prac, o przeprowadzanie którego Komisarze SEC poprosili pracowników jako pomoc w podjęciu decyzji, czy należy przyjąć MSSF dla krajowych spółek w Stanach Zjednoczonych.

Odpowiedź analizuje główne problemy wyodrębnione przez SEC oraz przedstawia punkt widzenia pracowników Fundacji. Wydaje się, że w kilku obszarach wyciągają oni zupełnie inne wnioski niż wnioski opisane w raporcie SEC. Odpowiedź podkreśla także informacje, które zdaniem pracowników Fundacji nie zostały w pełni wzięte pod uwagę podczas analizy lub których wagi pracownicy SEC nie docenili.

Odpowiedź pracowników Fundacji analizuje kluczowe obszary komentowane w raporcie pracowników SEC, w tym między innymi:

- ład administracyjno - regulacyjny, finansowanie i system należytego procedowania RMSR i Fundacji MSSF;
- ocena MSSF jako zestawu globalnych standardów rachunkowości;
- możliwe sposoby wdrożenia MSSF w Stanach Zjednoczonych oraz
- praktyczne doświadczenia dotyczące wdrożenia MSSF w innych krajach, w tym koszt przejścia dla sporządzających sprawozdania i problemy związane z edukowaniem inwestorów.

Raport pracowników SEC proponuje potencjalne ulepszenia w procesie interpretacji MSSF, ich wdrażania i koordynacji działań regulatorów oraz lepszej współpracy z krajowymi organami ustanawiającymi standardy. Odpowiedź Fundacji przedstawia działania już prowadzone w większości tych obszarów w odpowiedzi na analizy przeprowadzone wcześniej przez Powierników i Radę Monitorującą Fundacji.

Ostatni punkt odpowiedzi dotyczy korzyści z przyjęcia MSSF, w tym korzyści, jakie mogą odnieść z ich przyjęcia Stany Zjednoczone.

Odpowiedź pracowników Fundacji nie zawiera żadnych formalnych wniosków i nie jest dokumentem Fundacji MSSF wydanym w ramach formalnego systemu należytego procedowania. Stanowi jednak interesujący wgląd w punkt widzenia Fundacji na temat osiągnięć i wyzwań w zakresie tworzenia i utrzymywania spójnego zestawu standardów rachunkowości, które mogą być stosowane globalnie.

Raport nie będzie miał żadnych bezpośrednich skutków. Jego celem jest dbałość o dalsze zaangażowanie Stanów Zjednoczonych w prace Fundacji MSSF. Raport zawiera również kilka obserwacji na temat modelu finansowania i liczby miejsc w RMSR i Komitecie ds. Interpretacji MSSF zajmowanych obecnie przez Stany Zjednoczone.

Dyskusje i opinie pracowników Fundacji na temat mechanizmów zatwierdzania, okresu przejściowego czy kosztów i korzyści związanych z przyjęciem MSSF będą niezwykle interesujące dla wszystkich krajów rozważających przyjęcie MSSF.

Alfabet MSSF: „A” jak „associates”, czyli „jednostki stowarzyszone”



Witamy w naszej nowej serii pytań i odpowiedzi dotyczących typowych problemów z zakresu wdrażania MSSF. Co miesiąc będziemy przyglądać się innemu tematowi z zakresu sprawozdawczości finansowej (w porządku alfabetycznym) i przedstawimy wam praktyczne wskazówki jak radzić sobie z najczęściej występującymi problemami, które pojawiają się przy stosowaniu standardów. Derek Carmichael z centralnego Działu Doradztwa Księgowego PwC rozpoczyna naszą serię.

W tym miesiącu zaczynamy od „A” – „associates”, czyli „jednostek stowarzyszonych”. Jednostka stowarzyszona to jednostka, na którą inwestor ma „znaczący wpływ”. Co do zasady, w swoim skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostka będąca inwestorem ujmuje inwestycje w jednostki stowarzyszone metodą praw własności. Istnieją jednak przypadki, w których mają zastosowanie wyłączenia od tej zasady.

Reprezentacja w zarządzie a znaczący wpływ

Zgodnie z MSR 28 dowodem na występowanie znaczącego wpływu może być zasiadanie w zarządzie jednostki, w której inwestor dokonał inwestycji oraz udział w tworzeniu polityki tej

jednostki. Czy więc inwestor posiadający swojego przedstawiciela w zarządzie jednostki automatycznie ma na nią znaczący wpływ?

Opis sytuacji

X Ltd zainwestowała niedawno w spółkę produkcyjną A Ltd. Nabyła nowo wyemitowany kapitał zakładowy, który da jej 8-procentowy udział w jednostce. W ramach transakcji X Ltd uzyskała prawo mianowania jednego członka zarządu. Zarząd jest najwyższym organem decyzyjnym, który ustala politykę finansową i operacyjną X Ltd. W skład zarządu wchodzi w sumie 10 członków.

Analiza udziałów własności spółki A Ltd pokazuje, że następujący udziałowcy posiadają co najmniej 5-procentowy udział.

	Udział	Reprezentacja w Zarządzie
W Ltd	40%	4
B Ltd	30%	3
X Ltd	8%	1
Osoba C (Dyrektor Zarządzający A Ltd)	6%	1
Osoba D (Dyrektor Finansowy A Ltd)	6%	1

Zarząd podejmuje decyzje przegłosowane 70-procentową większością głosujących członków.

Pytanie

Czy 10-procentowy udział i reprezentacja w postaci jednego członka zarządu wystarczają, aby dać X Ltd znaczący wpływ?

Analiza

X Ltd ma jednego członka w zarządzie składającym się z 10 członków. Zarząd jest zdominowany przez przedstawicieli dwóch inwestorów, którzy mogą podejmować decyzje bez zgody pozostałych członków zarządu.

Standard mówi o zasiadaniu w zarządzie jako czynniku wskazującym na znaczący wpływ, ale nie zawiera szerszych wytycznych, jak oceniać wagę tej reprezentacji w kontekście rozmiarów zarządu, zasad głosowania i tym podobnych kwestii. Kierownictwo X Ltd uważa, że rozsądnym punktem odniesienia jeśli chodzi o znaczący wpływ jest procent posiadanych miejsc w zarządzie.

X Ltd posiada tylko 10% miejsc w zarządzie i uważa, że nie jest to wystarczające, by uznać, że posiada znaczący wpływ, zważywszy na obecność przedstawicieli dwóch większych inwestorów i dwóch członków kierownictwa pozostałych inwestorów w zarządzie. Mimo, że X Ltd bierze udział w tworzeniu polityki firmy i podejmowaniu decyzji, nie może znacząco wpływać na te decyzje.

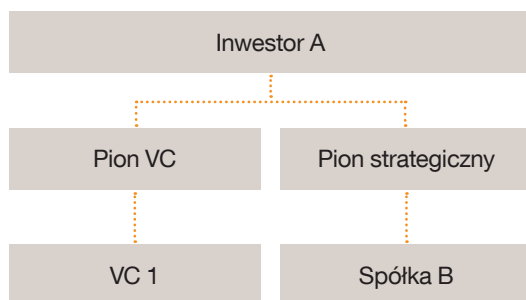
W takim scenariuszu X Ltd nie posiada znaczącego wpływu na Y Ltd.

Kluczowa informacja

Posiadanie swojego przedstawiciela w zarządzie jest czynnikiem wskazującym na posiadanie znaczącego wpływu. Nie stanowi to jednak automatycznego potwierdzenia tego wpływu. Należy wziąć pod uwagę inne istotne fakty i okoliczności.

Zmiana planów jednostki kwalifikującej się jako organizacja zarządzająca kapitałem wysokiego ryzyka (VCO) względem posiadanej jednostki stowarzyszonej

MSR 28 zawiera wyłączenie od stosowania metody praw własności w przypadku, gdy inwestycja w jednostkę stowarzyszoną jest w posiadaniu (bezpośrednio lub pośrednio) organizacji zarządzającej kapitałem wysokiego ryzyka (VCO). Zgodnie z MSR 39 jednostka stowarzyszona będąca w posiadaniu jednostki kwalifikującej się do zwolnienia z tytułu VCO jest wyceniana w wartości godziwej przez wynik finansowy. Czy inwestor posiadający znaczący wpływ i korzystający z wyłączenia może w późniejszym okresie ująć tę jednostkę metodą praw własności, ponieważ zmienił swoje plany względem jednostki stowarzyszonej?



Opis sytuacji

Inwestor A ma dwa pion: pion zarządzający kapitałem wysokiego ryzyka oraz pion strategiczny. Poprzez swój pion zarządzający kapitałem wysokiego ryzyka wywiera znaczący wpływ na VC-1, rozpoczynając działalność spółkę zajmującą się handlem detalicznym.

Inwestor A skorzystał z wyłączenia dla organizacji zarządzających kapitałem wysokiego ryzyka w stosunku do swojego pionu VC i wykazuje VC 1 i inne udziały pionu VC w jednostkach stowarzyszonych w wartości godziwej przez wynik finansowy zgodnie z MSR 39. Jednostki wykazywane w ramach oddziału strategicznego, na które Inwestor A wywiera znaczący wpływ, są wykazywane metodą praw własności.

Inwestor A zmienia swoje plany w stosunku do VC 1 i nie zamierza już wychodzić z tej inwestycji w dającej się przewidzieć przyszłości. Przesunął więc VC 1 do pionu strategicznego.

Pytanie

Czy Inwestor A powinien zaprzestać korzystania z wyłączenia z tytułu VCO w stosunku do inwestycji w VC 1 po zmianie swoich zamiarów i przenieść ją do pionu strategicznego?

Analiza

MSR 28 „Inwestycje w jednostki stowarzyszone” nie zawiera konkretnych wytycznych w sprawie wykazywania jednostki stowarzyszonej, do której uprzednio stosowało się wyłączenie z tytułu VCO. Nie zabrania jednak dokonywania zmian w klasyfikacji ani nie wymaga nieodwołalnego ustalenia klasyfikacji w momencie początkowego ujęcia ani w żadnym innym momencie. Dlatego zmiana planów Inwestora A i przeniesienie do pionu strategicznego są wystarczającym uzasadnieniem zmiany sposobu ujęcia z wartości godziwej na metodę praw własności.

Kluczowa informacja

W pewnych okolicznościach inwestor może posiadać jednostki stowarzyszone ujmowane zarówno metodą praw własności, jak i wyceniane w wartości godziwej przez wynik finansowy zgodnie z MSR 39. Inwestor może zmienić stosowaną w odniesieniu do jednostki stowarzyszonej zasadę rachunkowości, ale powinna mieć miejsce wyraźna zmiana planów w stosunku do tej jednostki. Inwestycja w jednostkę stowarzyszoną nie powinna być dłużej zarządzana przez ten pion jednostki, który korzysta z wyłączenia z tytułu VCO.

Ostatnie słowo od redaktora naczelnego

Po 10 latach redagowania „Aktualności MSSF” opuszczam Dział Doradztwa Księgowego PwC (choć nie samo PwC). Chciałabym więc skorzystać ze sposobności - pierwszej i ostatniej - do zwrócenia się do Was bezpośrednio i podsumowania ostatniej dekady naszej publikacji.

Nasz pierwszy numer został wydany we wrześniu 2002 r. i dotyczył, między innymi, decyzji Komisji Europejskiej wprowadzającej wymóg przyjęcia MSSF przez spółki giełdowe do roku 2005. Pamiętacie te dobre czasy? W końcu udało się to osiągnąć. Następnie publikowaliśmy artykuły o przechodzeniu kolejnych krajów na MSSF i przekonywaliśmy się, że problemy na całym świecie są dosyć podobne.

W ciągu ostatnich paru lat publikowaliśmy szereg różnych serii, między innymi popularny „przewodnik dla początkujących” (zamieszczany w większości numerów od lipca/sierpnia 2008 r. do lutego 2010 r.), wywiady z czołowymi

postaciami w świecie MSSF, artykuły branżowe, quizy MSSF, krzyżówki, wierszyki tematyczne i sezonowe, haiku oraz sporadyczne dowcipy rysunkowe. Była to eklektyczna mieszanka, która dawała wiele przyjemności.

Jednak misja „Aktualności MSSF” dostarczania czytelnikom aktualnych informacji o najnowszych zmianach i ich skutkach dla biznesu nadal trwa. Od następnego miesiąca rolę redaktora naczelnego obejmie Andrea Allocco. Andrea, która pracuje w Centralnym Dziale Doradztwa Księgowego, jest już od pewnego czasu częstym współpracownikiem naszej publikacji. Życzę jej powodzenia w tej nowej roli. Chciałabym też gorąco podziękować Mary Dolson, której wsparcie było bardzo cenne i która nadal będzie nadzorowała „Aktualności MSSF” - i od czasu do czasu zamieszczała kilka strof!

Joanna Malvern

Aby uzyskać dalszą pomoc w kwestiach technicznych związanych z MSSF, prosimy o kontakt z zespołem PwC ds. sprawozdawczości finansowej w Polsce:

Tomasz Konieczny: tomasz.konieczny@pl.pwc.com tel: +48 22 523 42 85

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

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 46 65

Niniejszy artykuł został opracowany w celach informacyjnych i stanowi jedynie ogólne wytyczne. Nie było celem tego artykułu udzielenie specjalistycznej porady. Nie uwzględnia on celów, sytuacji finansowej lub potrzeb konkretnego czytelnika i nikt nie powinien działać na podstawie informacji zawartych w artykule przed uzyskaniem niezależnej porady profesjonalisty. Nie udziela się żadnego oświadczenia ani gwarancji (wrażliwej lub dorozumianej) co do dokładności lub kompletności informacji zawartych w artykule i – w zakresie dozwolonym prawem – PricewaterhouseCoopers LLP, jego członkowie, pracownicy i przedstawiciele nie biorą na siebie żadnych zobowiązań prawnych lub finansowych ani obowiązku staranności w odniesieniu do działań lub zaniechań Państwa lub dowolnej innej osoby na podstawie informacji zawartych w niniejszym artykule oraz wszelkich decyzji podejmowanych na jego podstawie.

© 2012 PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o. Wszystkie prawa zastrzeżone. W tym dokumencie nazwa „PwC” odnosi się do PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o., firmy wchodzącej w skład sieci PricewaterhouseCoopers International Limited, z których każda stanowi odrębny i niezależny podmiot prawny.