

Na gorąco

Biuletyn PwC na temat MSSF

Rady zamykają kolejne obrady na temat kluczowych zagadnień z zakresu wyceny i ujmowania przychodów

19 grudnia 2012 r.

Co nowego?

Na posiedzeniu, które odbyło się w grudniu, RMSR (ang. IASB) i RSRF (ang. FASB) („Rady”) wypracowały wspólne stanowisko w kwestii sposobu przypisania ceny transakcyjnej do poszczególnych zobowiązań do wykonania określonych świadczeń, stosowania proponowanego modelu do umów pakietowych, ograniczenia łącznej kwoty ujętych przychodów z tytułu licencji oraz ujmowania kosztów pozyskania kontraktu. Decyzje te są wstępne i mogą jeszcze ulec zmianie. Inne kluczowe zagadnienia wymagające dalszej debaty to między innymi: zakres, informacje do ujawnienia, postanowienia przejściowe oraz niektóre zagadnienia branżowe.

Kluczowe decyzje

Przypisanie ceny transakcyjnej – zastosowanie podejścia opartego na wartości końcowej

Rady postanowiły utrzymać propozycje zawarte w projekcie do dyskusji z 2011 r. odnoszące się do zastosowania metody opartej na wartości końcowej do szacowania oddzielnej ceny sprzedaży danego zobowiązania do wykonania określonych świadczeń. Uściśliły, że podejście to można również zastosować w przypadku, gdy dwa lub więcej zobowiązań do wykonania określonych świadczeń w kontrakcie ma oddzielne ceny sprzedaży, które są wysoce zmienne lub niepewne. Rady uściśliły też, że w przypadku, gdy dwa lub więcej zobowiązań do wykonania określonych świadczeń w kontrakcie ma oddzielne ceny sprzedaży, które są wysoce zmienne lub niepewne, cenę transakcji należy najpierw przypisać do tych zobowiązań do wykonania określonych świadczeń, w przypadku których oddzielne ceny sprzedaży da się ustalić. Pozostałą (kończącą) część ceny transakcyjnej należy alokować pomiędzy pozostałe zobowiązania do wykonania określonych świadczeń stosując inną metodę szacowania.

Projekt do dyskusji z 2011 r. zawiera wytyczne mówiące o tym, w jakim przypadku rabaty i zmienne wynagrodzenie zawarte w umowie należy przypisać do konkretnych zobowiązań do wykonania określonych świadczeń. Rady wyjaśniły, że rabaty lub zmienne wynagrodzenie należy najpierw przypisać do jednego lub większej liczby konkretnych zobowiązań do wykonania określonych świadczeń stosując te wytyczne. Następnie jednostka powinna zastosować metodę opartą na wartości końcowej do oszacowania oddzielnej ceny sprzedaży wszelkich pozostałych zobowiązań do wykonania określonych świadczeń.

Umowy pakietowe

Rady utrzymały propozycje wytycznych zawarte w projekcie do dyskusji z 2011 r. w zakresie przypisywania ceny transakcyjnej do wyodrębnionych zobowiązań do wykonania określonych świadczeń. Potwierdziły, że proponowane wytyczne można stosować do grupy kontraktów lub zobowiązań do wykonania określonych świadczeń o podobnych cechach, jeżeli jednostka przewiduje, że przyjęcie takiego podejścia nie da istotnie odmiennego wyniku od wyniku, jaki byłby uzyskany w przypadku zastosowania wytycznych oddzielnie do każdego kontraktu lub zobowiązania do wykonania określonych świadczeń.

Rady zdecydowały się nie uwzględniać wyjątku ani uproszczenia praktycznego w odpowiedzi na obawy wyrażone przez sektor telekomunikacyjny w kwestii praktycznych problemów ze stosowaniem proponowanego modelu ujmowania przychodów do dużego portfela kontraktów przynoszących różne wyniki. Rady obawiały się, że uczynienie tego byłoby niespójne z założeniami ogólnego modelu ujmowania przychodów.

Ograniczenie całkowitej kwoty ujmowanych przychodów – licencje

Rady postanowiły usunąć konkretny wyjątek zawarty w projekcie do dyskusji z 2011 r., który ograniczał wysokość przychodów z licencji na wartość intelektualną, jeżeli wielkość płatności może być różna, zależnie od poziomu sprzedaży klienta (na przykład tantiemy zależne od wysokości sprzedaży). Rady zgodziły się, że jeżeli wysokość wynagrodzenia jest wysoce podatna na czynniki, na które jednostka nie ma wpływu, doświadczenie jednostki w ustalaniu cen transakcyjnych może nie być pomocne w przewidzeniu wyników. Czynniki te mogą obejmować działania osób trzecich, na przykład poziom sprzedaży klientów jednostki. Rady dodadzą do wytycznych wyjaśnienie tej kwestii oraz stwierdzenie, że podstawowa zasada ma zastosowanie do wszystkich kontraktów z klientami.

Koszty pozyskania kontraktu

Rady postanowiły zachować wytyczne zawarte w projekcie do dyskusji z 2011 r. wymagające kapitalizacji kosztów pozyskania kontraktu, o ile są to koszty przyrostowe i jednostka spodziewa się je odzyskać. W praktyce jednostka może zdecydować się na odniesienie tych kosztów bezpośrednio do rachunku zysków i strat, jeżeli okres amortyzacji składnika aktywów jest nie dłuższy niż jeden rok.

Rady zastanawiały się nad innymi możliwościami, na przykład obciążaniem rachunku zysków i strat wszystkimi kosztami pozyskania kontraktu lub pozwoleniem na wybór pomiędzy zasadą obciążania rachunku zysków i strat lub ujmowania kosztów pozyskania kontraktu jako składnika aktywów.

Doszły do wniosku, że wytyczne zawarte w projekcie do dyskusji z 2011 r. są spójne z decyzjami podjętymi do tej pory w ramach projektów leasingu, ubezpieczeń i instrumentów finansowych, natomiast proponowane uproszczenie praktyczne zminimalizuje problemy z wdrożeniem.

Czy dokonano ujednolicenia?

Przewiduje się, że ujmowanie przychodów będzie spójne, ponieważ do podobnych transakcji będą stosowane takie same zasady zarówno według MSSF, jak i US GAAP. Różnice mogą nadal pojawiać się w związku z faktem, że przed zastosowaniem wytycznych zawartych w standardzie dotyczącym przychodów kierownictwa spółek będą musiały odwoływać się również do innych standardów.

Kogo to dotyczy?

Propozycja będzie miała znaczenie dla większości jednostek stosujących MSSF lub US GAAP. Jednostki aktualnie stosujące wytyczne branżowe powinny spodziewać się największych zmian.

Jaka jest proponowana data wejścia w życie?

Przewidujemy, że data wejścia w życie ostatecznego standardu nie będzie wcześniejsza niż 2015 r.

Co należy zrobić?

Harmonogram przyjęty przez Rady wskazuje na publikację ostatecznej wersji standardu w pierwszej połowie 2013 r. Mają one zamknąć swoje ponowne obrady w ciągu najbliższych kilku miesięcy i przeprowadzić konsultacje w kwestii istotniejszych zmian z określoną grupą odbiorców.

W przypadku pytań 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

Jeżeli są Państwo zainteresowani otrzymywaniem takich artykułów, prosimy o kontakt z Martą Olkowicz-Abaid:

marta.olkowicz-abaied@pl.pwc.com tel.: +48 22 746 6405

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 (wyraźnej 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.