

# *Na gorąco*

## Biuletyn PwC na temat MSSF

31 stycznia 2014 r.

### ***RMSR publikuje przejściowy standard dotyczący regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych***

#### *O co chodzi?*

RMSR opublikowała MSSF 14 „Regulacyjne rozliczenia międzyokresowe” („MSSF 14”). Jest to przejściowy standard dotyczący rachunkowości sald wynikających z działalności opartej na cenach regulowanych („regulacyjne rozliczenia międzyokresowe”).

MSSF 14 dotyczy wyłącznie jednostek, które przyjmują MSSF 1 jako jednostki stosujące MSSF po raz pierwszy. Zezwala on takim jednostkom w momencie przyjęcia MSSF kontynuować stosowanie ich wcześniejszych zasad rachunkowości w zakresie ujmowania, wyceny, utraty wartości i zaprzestania ujmowania w bilansie regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych. Przejściowy standard zawiera dodatkowo wytyczne w sprawie wyboru i zmiany zasad rachunkowości (w momencie zastosowania po raz pierwszy lub później), a także prezentacji i ujawnień.

Nie ma obecnie standardu, który dotyczyłby konkretnie działalności opartej na cenach regulowanych. Celem przejściowego standardu jest umożliwienie jednostkom przyjęcia MSSF unikając większych zmian zasad rachunkowości przed zamknięciem szerszego projektu RMSR dotyczącego stworzenia standardu MSSF nt. działalności opartej na cenach regulowanych. Materiały do dyskusji dotyczące tego projektu mają być opublikowane w trakcie 2014 r.

#### ***Jakie są kluczowe postanowienia***

##### *Zakres*

MSSF 14 ma zastosowanie jedynie do jednostek stosujących MSSF po raz pierwszy, które przyjmują MSSF 1 i prowadzą działalność opartą na cenach regulowanych. Regulacja cen to system, w ramach którego cena, którą jednostka obciąża swoich klientów za towary i usługi, jest nadzorowana i/lub wymaga zatwierdzenia przez odpowiedni organ. MSSF 14 wyłącza ze swojego zakresu jednostki, które same regulują swoje ceny (np. jeżeli ceny są regulowane przez organ zarządzający jednostką).

Jednostki objęte zakresem MSSF 14 mogą dalej stosować swoje poprzednie zasady rachunkowości w zakresie regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych. Zmiany do istniejących zasad rachunkowości są ograniczone. Ewentualne zmiany muszą skutkować większą przydatnością sprawozdań finansowych, które jednocześnie nie mogą być mniej wiarygodne, zgodnie z MSR 8.

Jednostki nie mogą zmienić swoich zasad rachunkowości tak, aby rozpocząć ujmowanie regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych, które nie były ujmowane zgodnie z poprzednimi zasadami rachunkowości. Jednostki mogą natomiast ujmować nowe salda wynikające ze zmiany zasad rachunkowości (np. w momencie zastosowania MSSF po raz pierwszy lub w przypadku zmian do MSSF). Jeżeli na przykład nowe regulacyjne rozliczenie międzyokresowe wynika z przyjęcia nowych wytycznych MSSF w sprawie świadczeń pracowniczych, wykazuje się je w sposób spójny z wcześniejszymi zasadami rachunkowości jednostki.

### *Ujmowanie, wycena, utrata wartości i zaprzestanie ujmowania*

Jednostka może nadal stosować swoje poprzednie zasady rachunkowości w zakresie ujmowania i wyceny regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych w momencie zastosowania MSSF po raz pierwszy. Przejściowy standard nie zawiera dalszych wytycznych w sprawie ujmowania, wyceny, utraty wartości i zaprzestania ujmowania w bilansie.

Poprzednie zasady rachunkowości stosuje się wyłącznie do sald, które nie są objęte specyficznymi regulacjami zawartymi w innych MSR/MSSF. Oznacza to, że w pierwszej kolejności należy stosować regulacje specyficznego standardu, i tylko pozostała pozycja może być ujmowana zgodnie z MSSF 14.

Być może inne standardy będą musiały zostać zastosowane do odroczonej rozliczeń międzyokresowych, aby te zostały prawidłowo odzwierciedlone w sprawozdaniu finansowym. Przykładowo, jednostka stosuje swoje dotychczasowe zasady rachunkowości dotyczące utraty wartości regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych, ale stosuje wytyczne MSSF w zakresie utraty wartości dla ośrodków wypracowujących środki pieniężne zawierających te salda.

Aby ocenić jakie inne standardy mogą mieć zastosowanie i jak mogą one oddziaływać z dotychczasowymi zasadami rachunkowości wymaga indywidualnej analizy.

### *Prezentacja*

Salda wynikające z zastosowania MSSF 14 przedstawia się oddzielnie w bilansie i w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.

Oddzielną pozycję bilansu, pod podsumą wszystkich pozostałych aktywów i zobowiązań, stanowi suma regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych debetowych oraz suma regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych kredytowych. Rozróżnienie pomiędzy saldami krótko- i długoterminowymi nie jest przedstawiane w bilansie, a kompensowanie sald nie jest dozwolone, chociaż ta informacja może być podana w innym miejscu.

Łączne zmiany wszystkich regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych dzieli się pomiędzy inne całkowite dochody (ICD) i rachunek zysków i strat. Kwota wykazana w rachunku zysków i strat jest prezentowana w oddzielnej linii pod podsumą wyniku finansowego. Kwotę wykazaną w ICD prezentuje się w dwóch liniach, w zależności od tego, czy dane saldo dotyczy czy nie dotyczy pozycji, które będą w późniejszym okresie przeklasyfikowywane do rachunku zysków i strat. Zmiany klasyfikuje się do ICD, jeżeli salda odnoszą się do pozycji ujmowanych w ICD.

Jednostka prezentująca zysk na jedną akcję powinna przedstawić ten wskaźnik w rachunku zysków i strat, odpowiednio, z wyłączeniem lub z uwzględnieniem zmian w regulacyjnych rozliczeniach międzyokresowych.

### *Ujawnienia*

Wymogi w zakresie informacji do ujawnienia dotyczą informacji na temat charakteru i ryzyka dotyczącego regulacji oraz wpływu na sprawozdanie finansowe, i obejmują:

- opis charakteru i zakresu regulacji cen;
- jaki wpływ na odzyskanie lub rozwiązanie każdego salda w przyszłości mają ryzyka i obszary niepewności;
- podstawę ujęcia i wyceny regulacyjnych rozliczeń międzyokresowych; oraz
- uzgodnienie sald od początku do końca okresu.

### *Czy mnie to dotyczy?*

MSSF 14 będzie miał wpływ na jednostki przyjmujące MSSF po raz pierwszy, które aktualnie wykazują salda wynikające z regulacji cen zgodnie z ich poprzednimi zasadami rachunkowości. Jest to powszechne w sektorze usług publicznych, ale przejściowy standard może również mieć wpływ na inne sektory, w których ceny są regulowane.

### *Co należy zrobić?*

MSSF 14 wchodzi w życie od 1 stycznia 2016 r. Dozwolone jest jego wcześniejsze zastosowanie. Jego stosowanie nie jest obowiązkowe, ale jednostki zamierzające zastosować te wytyczne powinny zacząć zastanawiać się nad ich skutkami w związku z przyjęciem MSSF.

Szerszy projekt dotyczący działalności opartej na cenach regulowanych jest w toku. RMSR planuje publikację materiałów do dyskusji na ten temat w dalszej części roku 2014 w celu uzyskania wstępnych opinii na temat rachunkowości działalności opartej na cenach regulowanych.