



Aktualności MSSF

W tym wydaniu:

2 Instrumenty finansowe

Nowości z TRG dotyczące utraty wartości

4 Sprzedaż czy wniesienie aktywów pomiędzy inwestorem a jego spółką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem

Propozycja opóźnienia poprawek do MSSF10 i MSR28

6 Wartość godziwa

Badanie mitów

7 Umowy ubezpieczeniowe

Podsumowanie ostatnich decyzji RMSR

9 Wiadomości z Cannon Street

Ubezpieczenia i MSSF9

Inicjatywa dotycząca ujawnień

10 Zagadnienia odrzucone przez KIMSF

MSR 8

P * Q

13 Z przymrużeniem oka



Grupa ds. wdrażania (TRG) nowych wytycznych dotyczących utraty wartości instrumentów finansowych ponownie włącza się do dyskusji na temat problemów z wdrażaniem MSSF 9

Grupa ds. wdrażania nowych wytycznych dotyczących utraty wartości instrumentów finansowych (ang. ITG) nadal omawia problemy związane z wdrażaniem utraty wartości.

Grupa ITG omawiała zagadnienia związane ze znacznym wzrostem ryzyka kredytowego, wykorzystaniem zmian w ryzyku braku spłaty, jakie nastąpią w ciągu następnych 12 miesięcy, jako przybliżenia zmian ryzyka braku spłaty dla całego okresu instrumentu, pomiarem przewidywanych strat kredytowych dla kredytów odnawialnych oraz z informacjami dotyczącymi przyszłości.

Więcej informacji na ten temat można znaleźć w publikacji [In Transition](#).

Pracownicy postanowili omówić z RMSR zakres wyjątku dotyczącego warunków umownych w MSSF 9.

Grupa ITG rozmawiała o tym, jak spółki powinny szacować przyszłe wykorzystanie niewykorzystanych linii kredytowych, jeżeli w przeszłości pozwalały klientom na przekraczanie umownie ustalonych limitów kredytowych w ich liniach kredytowych i innych kredytach odnawialnych.

Grupa ITG potwierdziła, że wyjątek dotyczący warunków umownych w MSSF 9 dotyczy konkretnie okresu umownego i nie można go przenosić na ustalony umową limit kredytowy.

Tym niemniej, kilku członków ITG zwróciło uwagę, że wymogi standardu będą skutkowały powstawaniem różnic w praktykach zarządzania ryzykiem kredytowym i rachunkowości. Co więcej, nie zawsze jest jasne, czym jest „limit umowny”, np. kiedy umowa o kredycie odnawialnym nie podaje limitu kredytowego. Pracownicy RMSR postanowili omówić te punkty z Zarządem.

Omawiane tematy, w stosunku do których nie są przewidywane żadne dalsze działania

Istotny wzrost ryzyka kredytowego

Grupa ITG rozmawiała o tym, w jaki sposób spółki powinny ustalać, czy nastąpił znaczny wzrost ryzyka kredytowego w dwóch konkretnych scenariuszach:



- (a) portfela kredytów, gdzie identyczne ceny i warunki umowne są stosowane dla klientów w szerokim przedziale jakości kredytowej, np. dla większości kredytów detalicznych; oraz
- (b) czy jednostka może stosować wskaźniki behawioralne ryzyka kredytowego jako miarę do oceny istotnego wzrostu ryzyka kredytowego od momentu początkowego ujęcia.

Grupa ITG zgodziła się, że jeżeli spółki chcą stosować metodę podaną w Przykładzie 6 do MSSF 9 – porównania do maksymalnego początkowego ryzyka kredytowego – muszą upewnić się, że kredyty w portfelu mają podobne początkowe ryzyko kredytowe, a ewentualne zmiany oceny kredytowej w danej grupie nie zwiększą istotnie ryzyka kredytowego. ITG zakwestionowała, czy grupowanie kredytów o ocenach kredytowych od 1 do 5 w dziesięciostopniowej skali będzie spełniało ten wymóg.

Chcąc wykorzystać informacje behawioralne, spółki będą musiały wykazać, że są one miarą istotnego wzrostu ryzyka kredytowego. Informacje behawioralne opierają się zazwyczaj na informacjach historycznych, natomiast MSSF 9 wymaga stosowania informacji dotyczących przyszłości. Spółki powinny upewnić się, że stosowana przez nie miara obejmuje wszystkie rozsądne i możliwe do uzasadnienia informacje, w tym informacje dotyczące przyszłości.

Wykorzystanie zmian ryzyka braku spłaty, które wystąpią w ciągu następnych 12 miesięcy, do oceny zmian ryzyka braku spłaty dla całego okresu instrumentu

Grupa ITG została poproszona o wyrażenie poglądu na to, czy i w jakim stopniu spółki będą miały obowiązek przeprowadzać roczne przeglądy w celu ustalenia, czy okoliczności nadal uzasadniają stosowanie 12-miesięcznego przybliżenia zmian ryzyka braku spłaty dla całego okresu trwania instrumentu.

Spółki będą musiały przeprowadzić odpowiednią analizę, aby stwierdzić, że zmiany ryzyka braku spłaty w okresie najbliższych 12 miesięcy można wykorzystać jako przybliżenie zmian ryzyka braku spłaty dla całego okresu umownego danego instrumentu. Na każdy dzień sprawozdawczy spółki będą musiały zastanowić się, czy nastąpiła zmiana okoliczności, która wskazywałaby na to, że potrzebna jest ocena dla całego okresu umownego instrumentu.

Informacje dotyczące przyszłości

Grupa ITG została poproszona o wyrażenie poglądów na następujące tematy:

- (a) czy informacje dotyczące przyszłości należy w inny sposób uwzględniać w przeglądach dotyczących utraty wartości, np. na poziomie portfela i/lub na poziomie spółki (w przypadku informacji makroekonomicznych); oraz
- (b) jak ustalać, czym są dotyczące przyszłości „rozsądne i możliwe do uzasadnienia” informacje o pojawiających się problemach i niepewnych przyszłych zdarzeniach, które należy uwzględnić w wycenie przewidywanych strat kredytowych.

Jednostka powinna rozważyć wszystkie dostępne informacje, aby ustalić, czy są istotne i czy należy brać je pod uwagę. Zdarzenia, które zdaniem kierownictwa będą miały wpływ na ocenę ryzyka kredytowego, należy brać pod uwagę nawet wówczas, gdy prawdopodobieństwo ich wystąpienia jest niskie.

Jeżeli jednak spółka uważa skutki zdarzenia (w kontekście tego, czy ma ono wpływ na ocenę ryzyka kredytowego) za spekulacyjne i prawie lub całkowicie bezpodstawne, wówczas nie



powinna brać takiego zdarzenia pod uwagę w swojej ocenie przewidywanych strat kredytowych.

ITG ostatecznie stwierdziła, że spółki będą potrzebowały odpowiedniego nadzoru i mechanizmów kontroli nad swoimi procesami, aby móc ustalić, jakie zdarzenia należy bądź nie należy brać pod uwagę. Obejmuje to udokumentowanie uzasadnienia ich decyzji i ujawnienie odpowiednich informacji w sprawozdaniu finansowym.

Wytyczne Bazylejskiego Komitetu Nadzoru Bankowego w sprawie przewidywanych strat kredytowych

Wytyczne są adresowane do banków aktywnych na arenie międzynarodowej stosujących metodę IRB. Będą dotyczyły istotności, odpisów indywidualnych i zbiorowych, istotnego wzrostu ryzyka kredytowego, stosowania osądów eksperckich, oceny niepewności i informacji dotyczących przyszłości. Wytyczne będą ograniczały stosowanie praktycznych rozwiązań i nie wprowadzą nowych wymogów w zakresie informacji do ujawnienia. Publikacja ostatecznego dokumentu jest przewidywana przed końcem 2015 roku.

Co dalej?

Następne posiedzenie ITG jest planowane na grudzień 2015 r. Po tej dacie nie są zaplanowane następne spotkania. Jednak ITG jest gotowa przyjmować i omawiać problemy w roku 2016, o ile takie się pojawią.

RMSR proponuje odłożenie daty wejścia w życie zmian do MSSF 10 i MSR 28

RMSR zaproponowała odłożenie na czas nieokreślony daty wymaganej zmiany niektórych aspektów sposobu ujmowania przez spółki transakcji pomiędzy inwestorami a jednostkami stowarzyszonymi lub wspólnymi przedsięwzięciami. Oznacza to, że różnorodność praktyk pozostanie do czasu, aż RMSR sfinalizuje swoje projekty dotyczące metody praw własności. Tatiana Geykhman z grupy doradczych usług księgowych przygląda się skutkom tej propozycji.

W lipcu RMSR podjęła decyzję o odłożeniu na nieokreślony termin zmiany do MSR 28 i MSSF 10 dotyczącej „Sprzedaży lub wniesienia aktywów pomiędzy inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem”. Zagadnienie to zostało dodane do projektu badawczego dotyczącego metody praw własności. Jednocześnie dozwolone jest wcześniejsze przyjęcie nowelizacji.

Co działo się wcześniej?

We wrześniu 2014 r. RMSR opublikowała zmianę o wąskim zakresie do MSR 28 i MSSF 10, która miała rozwiązać aktualną niespójność pomiędzy tymi dwoma standardami. Na podstawie tej zmiany, w przypadku, gdy wnoszone aktywa niepieniężne stanowią



przedsięwzięcie (ang. business), inwestor będzie ujmował pełny zysk lub stratę. Jeżeli aktywa nie spełniają warunków definicji przedsięwzięcia, inwestor ujmie zysk lub stratę z wyłączeniem udziałów pozostałych inwestorów, a więc będzie to częściowe ujęcie zysku lub straty.

Zmiany będą miały zastosowanie tylko wówczas, gdy inwestor sprzeda lub wniesie aktywa do swojej jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia.

W styczniu 2015 r. RMSR omawiała niezamierzony skutek tej zmiany. MSR 28 wymaga od spółek ujmowania jako przychodu wszelkich nadwyżek wartości godziwej aktywów netto nabytej jednostki stowarzyszonej (lub wspólnego przedsięwzięcia nad ceną nabycia tej jednostki stowarzyszonej (lub wspólnego przedsięwzięcia) w momencie nabycia.

Zastosowanie tych wymogów w określonych okolicznościach skutkowałoby ponownym ujęciem zysku wyeliminowanego z przychodów przez nowelizację z sierpnia 2014 r.

Dlatego w styczniu 2015 r. RMSR postanowiła wprowadzić zmianę do MSSF 10 wyjaśniającą, że w tych ograniczonych okolicznościach cena nabycia w momencie początkowego ujęcia zatrzymanej inwestycji stanowi wartość godziwą tej inwestycji, zaś wszelkie zyski lub straty, które mają być wyeliminowane, stanowią późniejszą korektę. Ma to zapobiec odwracaniu częściowej eliminacji zysków.

W czerwcu 2015 r. RMSR postanowiła zawiesić prace nad nową nowelizacją, a zamiast tego zająć się tymi zagadnieniami w ramach projektu badawczego dotyczącego metody praw własności. W rezultacie RMSR zaproponowała odłożenie na nieokreślony termin daty wejścia w życie zmian z września 2014 r.

Skutki

Dopóki wytyczne nie są sfinalizowane, spółki, których one dotyczą, mogą nadal dokonywać wyboru zasady rachunkowości. Jeżeli aktywa niepieniężne sprzedane lub przeniesione do jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia stanowią „przedsięwzięcie”, spółki mogą albo wykazać pełny zysk bądź stratę ze sprzedaży lub przeniesienia, albo częściowy zysk lub stratę z wyłączeniem udziałów pozostałych inwestorów. Wybraną zasadę należy stosować do wszystkich pozostałych podobnych transakcji.



Czy RMSR przyczyniła się do upowszechnienia stosowania wartości godziwej?

Anna Schweizer z działu doradczych usług księgowych przygląda się bliżej ustaleniom z ostatniego badania przeprowadzonego przez profesora Christophera Nobesa.

Christopher Nobes jest profesorem rachunkowości w Royal Holloway (Uniwersytet Londyński) oraz na Uniwersytecie Sydney. Był członkiem Zarządu poprzednika RMSR – KMSR (ang. IASC). Profesor Nobes bada charakter i przyczyny międzynarodowych różnic w sprawozdawczości finansowej. W niniejszym artykule przyglądamy się bliżej jego badaniu dotyczącemu stosowania wartości godziwej w MSSF.

Czy RMSR poszerzyła rachunkowość według wartości godziwej?

W czasopiśmie finansowych lub naukowych często można przeczytać, że MSSF wymaga powszechnego stosowania wartości godziwej i że RMSR nieodwołalnie zmierza w kierunku wartości godziwej (WG). Profesor Nobes obalił ten mit.

Mamy obecnie piętnasty rok istnienia RMSR. Wydała ona 15 nowych standardów (od MSSF 1 do MSSF 15). Ile z nich wprowadza wartość godziwą jako podstawę, to jest spójną wycenę według wartości godziwej? Żaden.

Dodatkowo, RMSR znowelizowała szereg starych standardów MSR, ale żadna z tych zmian nie wprowadziła, ani nie rozszerzyła stosowania wartości godziwej jako podstawy.

Poza MSR 39, wartość godziwa jako podstawa jest wymagana tylko w kilku i to bardzo konkretnych celach przez standardy ustanowione przed powołaniem RMSR, na przykład w przypadku aktywów biologicznych i funduszy emerytalnych. Wartość godziwa jako podstawa wyceny jest dopuszczalna dla szeregu innych aktywów trwałych, ale po bliższym przyjrzeniu się widać, że ogranicza się to głównie do sektora finansowego i do nieruchomości, nie zaś do wszystkich rzeczowych aktywów trwałych. Większość spółek nie stosuje zatem wartości godziwej jako podstawy wyceny aktywów i zobowiązań wykazywanych w swoich bilansach, z wyjątkiem instrumentów finansowych, a i tutaj jest ona stosowana tylko dla ich niewielkiej części.

Jednorazowe zastosowanie wartości godziwej (w przeciwieństwie do stosowania jej jako podstawy wyceny) jest czasem wykorzystywane do szacowania „ceny nabycia” dla potrzeb początkowego ujęcia, np. w przypadku aktywów przejętych w ramach połączenia jednostek. Takie rozwiązanie stosowaliśmy już od dziesięcioleci, przed wprowadzeniem standardów MSSF.

Wartość godziwa jest też stosowana jako jeden ze sposobów wyceny utraty wartości aktywów zgodnie z MSR 36 i MSSF 5. Jednakże, oczywiście, służy to jedynie dokonywaniu odpisów aktywów i jest w istocie praktyką ostrożnościową akceptowaną przez oponentów wartości godziwej.

Wnioski

Wartość godziwa jako podstawa wyceny jest stosowana przez spółki finansowe dla znacznej części ich aktywów. Jednak dla znacznej części spółek stosujących MSSF wartość godziwa



jako podstawa wyceny ogranicza się jedynie do przeważającej mniejszości aktywów: niewielkiego procentu ich aktywów finansowych. Jeśli już wartość godziwa jest stosowana, służy to często pomocy w ustaleniu początkowej ceny nabycia, jeżeli nie ma rozsądnej alternatywy, albo też do wyceny utraty wartości konkretnych aktywów.

Zatem powszechne stosowanie wartości godziwej jako podstawy wyceny według MSSF jest mitem. Więcej na ten temat na [blogu Chrisa Nobesa](#).

Czy widziałeś najnowsze blogi PwC na temat MSSF?

Irina Sedelnikova pyta, dlaczego ubezpieczyciele chcą odłożyć przyjęcie MSSF 9

Christopher Nobes kwestionuje, czy rzeczywiście RMSR jest zdecydowana wprowadzić wartość godziwą

Umowy ubezpieczeniowe

Podsumowanie ostatnich wstępnych decyzji RMSR dotyczących nowego standardu dotyczącego umów ubezpieczeniowych.

RMSR kontynuowała obrady na temat umów z cechami uczestnictwa.

Wyodrębnienie zmian wynikających z wahań zmiennych rynkowych w sprawozdaniu z całkowitych dochodów

Prezentacja zmian wynikających z wahań zmiennych rynkowych

W przypadku wszystkich umów ubezpieczeniowych spółki powinny prezentować zmiany oszacowań kwot przepływów pieniężnych wynikających z wahań zmiennych rynkowych w tym samym miejscu w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, spójnie ze zmianami stóp dyskonta.

Standard określi jedynie cel, a nie szczegółowe mechanizmy stosowania podstawy wyceny według ceny nabycia

Nowy standard określi, że celem rozdzielenia zmian w umowach ubezpieczeniowych wynikających z wahań zmiennych rynkowych pomiędzy wynik finansowy a inne całkowite dochody jest prezentacja kosztów inwestycji ubezpieczeniowych w wyniku finansowym przy wykorzystaniu podstawy wyceny według ceny nabycia. Standard nie będzie zawierał szczegółowych mechanizmów, a jedynie będzie wymagał, aby podstawa wyceny według ceny nabycia skutkowałą systematycznym rozłożeniem zysków na cały okres obowiązywania umowy. Jednostka może także wybrać jako zasadę rachunkowości metodę wyceny w wartości godziwej przez wynik finansowy.



Modyfikacja celu dla umów bez ekonomicznego niedopasowania

RMSR opowiedziała się za możliwością stosowania „metody zysku księgowego za bieżący okres” w przypadku umów spełniających kryteria bezpośredniego udziału, gdzie jednostka albo ma obowiązek utrzymywać instrumenty bazowe, albo utrzymuje je z wyboru.

Podejście to zostało opisane jako „zmodyfikowany cel” w stosunku do metody podstawy wycen według ceny nabycia. Jednostka może także wybrać jako zasadę rachunkowości metodę wyceny w wartości godziwej przez wynik finansowy.

Zmiana metody

RMSR wstępnie zdecydowała się na przepisy przejściowe, w przypadku gdy jednostka musi przejść z metody efektywnego zysku na metodę bieżącego zysku księgowego.

Przepisy przejściowe

W przypadku, gdy w momencie zmiany zasady rachunkowości jej retrospektywne zastosowanie jest niewykonalne ze względów praktycznych, RMSR wstępnie podała kilka rozwiązań upraszczających metodę ustalania kosztów inwestycji ubezpieczeniowych.

Unikanie niedopasowania księgowego wynikającego ze stosowania metody zmiennych opłat w połączeniu z działaniami zabezpieczającymi

Jeżeli spółka stosuje metodę zmiennych opłat i instrumenty pochodne wyceniane w wartości godziwej przez wynik finansowy, aby ograniczyć ryzyko związane z rynkami finansowymi w związku z gwarancją wbudowaną w umowę ubezpieczeniową, spółka ta będzie mogła ująć w wyniku finansowym zmiany wartości gwarancji określone na podstawie przepływów pieniężnych realizujących zobowiązanie. Ponadto RMSR wstępnie ustaliła warunki stosowania tej metody i wymogi dokumentacyjne.

Następne kroki

RMSR przewiduje zakończenie obrad na temat umów ubezpieczeniowych w 2015 oraz publikację wstępnej wersji standardu w 2016 roku. Celem jest publikacja ostatecznej wersji standardu w 2016 lub na początku 2017 roku.



Wiadomości z Cannon Street

Umowy ubezpieczeniowe: MSSF 9 i MSSF 4

RMSR kontynuowała rozmowy na temat możliwych skutków księgowych różnych dat wejścia w życie MSSF 9 „Instrumenty finansowe” i nowego standardu dotyczącego umów ubezpieczeniowych. RMSR przegłosowała (decydującym głosem przewodniczącego) publikację projektu standardu do dyskusji pod koniec 2015 roku, zmieniającego MSSF 4 tak, aby dać spółkom, których model biznesowy polega zasadniczo na wystawianiu umów ubezpieczeniowych, możliwość odłożenia daty wejścia w życie MSSF 9 do roku 2021.

RMSR wstępnie określiła, że zastosowanie tej metody odłożenia daty wejścia w życie będzie dozwolone w przypadku spółek prowadzących głównie działalność ubezpieczeniową, które będą oceniane na poziomie jednostki sprawozdawczej. RMSR wstępnie postanowiła nie wprowadzać progów ilościowych do standardu, lecz podać przykład w Uzasadnieniu wniosków z progiem dla zobowiązań według MSSF 4 nieco powyżej 67%. Metoda odłożenia daty wejścia w życie będzie miała zastosowanie do wszystkich aktywów finansowych. Na każdy dzień sprawozdawczy wymagane będzie przeprowadzenie ponownej oceny.

Ewentualnie spółka może wdrożyć MSSF 9, ale zdecydować się na usunięcie z wyniku finansowego niektórych niedopasowań księgowych i tymczasowej zmienności, jakie mogą wystąpić, przed wdrożeniem nowego standardu na temat umów ubezpieczeniowych. Ponadto RMSR podjęła wstępne decyzje dotyczące ponownej klasyfikacji aktywów finansowych, postanowień przejściowych oraz prezentacji i wymogów informacyjnych.

Inicjatywa dotycząca informacji do ujawnienia

Zasady ujawniania informacji

RMSR kontynuowała omawianie nowego podejścia do formułowania wymogów informacyjnych w standardach. RMSR zgodziła się z poprawioną wersją proponowanego podejścia i wstępnie postanowiła zamieścić roboczą wersję rozdziału przedstawioną w Zasadach ujawniania informacji.

Uzgodnienie zobowiązań wynikających z aktywów finansowych

RMSR omówiła opinie i uwagi otrzymane na temat projektu do dyskusji i wstępnie postanowiła wprowadzić zmiany zaproponowane do MSR 7 w tym projekcie i dodatkowo wyjaśnienie (w standardzie), jaki cel mają wymogi informacyjne oraz tego, że spółki będą miały pewną elastyczność w ustalaniu, które informacje są potrzebne i w jakim zakresie.

Ograniczenia dotyczące środków pieniężnych

RMSR rozpoczęła rozmowy na temat propozycji i będzie kontynuowała obrady na następnym posiedzeniu.

Przychody z umów z klientami

RMSR omówiła problem wdrożeniowy dotyczący wymogów przejściowych w MSSF 15 i postanowiła nie proponować żadnych zmian.



Program badawczy

RMSR omówiła aktualny program badawczy. Rozpoczęły się wstępne prace przygotowawcze do projektu dotyczącego podstawowych sprawozdań finansowych. Pracownicy stwierdzili, że RMSR będzie mogła omówić plany dotyczące tego projektu dopiero za kilka miesięcy.

Instrumenty finansowe o cechach kapitałowych

RMSR omówiła analizę i ewentualne poprawki istniejących definicji i innych związanych wymogów zawartych w MSR 32. RMSR będzie kontynuowała rozmowy na następnym posiedzeniu.

Odrzucenia MSSF w skrócie – MSR 8

Chen Wu z globalnej grupy doradczych usług księgowych analizuje praktyczne skutki odrzucania zagadnień związanych z MSR 8 z planu prac KI MSSF.

Szukasz odpowiedzi? Może już została udzielona przez ekspertów.

Komitet ds. Interpretacji regularnie rozpatruje do 20 zagadnień na swoich okresowych posiedzeniach. Bardzo niewielki odsetek omawianych zagadnień skutkuje wydaniem interpretacji. Wiele zagadnień jest odrzucanych, a niektóre są przyjmowane i stają się poprawką lub zmianą o wąskim zakresie. Problemy, które nie zostały przyjęte do planu prac, kończą jako „odrzucenia IFRIC”, znane w profesji księgowej jako „not an IFRIC” czyli „NIFRIC”. Odrzucenia NIFRIC są skodyfikowane (od 2002 r.) i umieszczane w „zielonej księdze” standardów publikowanej przez RMSR, chociaż z technicznego punktu widzenia nie mają żadnej racji bytu w autorytatywnych publikacjach. Niniejsza seria prezentuje to, co powinniście wiedzieć o zagadnieniach, które zostały „odrzuczone” przez KI. Omawiamy standardy kolejno, a w tym numerze dochodzimy do MSR 8.

MSR 8 zajmuje się zasadami rachunkowości, zmianami oszacowań księgowych i błędami. Można by pomyśleć, że jest to obszar, w którym sporządzający sprawozdania finansowe i audytorzy zadadzą wiele pytań. Najwyraźniej tak jednak nie jest.

Są tylko dwa odrzucenia NIFRIC do MSR 8. Jedno dotyczy stosowania „wyjątku związanego z niewykonalnością ze względów praktycznych” podanego w MSR 8 w kontekście stosowania standardu po raz pierwszy, zaś drugi odnosi się do stosowania hierarchii z MSR 8 przy opracowywaniu zasad rachunkowości.

Stosowanie zawartego w MSR 8 „wyjątku związanego z niewykonalnością ze względów praktycznych” dla stosujących standard po raz pierwszy (październik 2004 r.)

MSR 8 zawiera „wyjątek związany z niewykonalnością ze względów praktycznych”, który umożliwia spółkom odejście od pełnego retrospektywnego zastosowania nowej polityki



rachunkowości, jeżeli ustalenie skutków zmiany zasady rachunkowości dla poprzednich lat jest niewykonalne ze względów praktycznych.

Komitet ds. Interpretacji został zapytany, czy „wyjątek związany z niewykonalnością ze względów praktycznych” powinien także stosować się do stosujących standard po raz pierwszy zgodnie z MSSF 1. Komitet ds. Interpretacji zgodził się, że występują tu potencjalne problemy, szczególnie jeżeli chodzi o „stare” pozycje. Na przykład, w ubiegłych latach dane na temat aktywów długotrwałych mogły nie zostać zebrane w sposób umożliwiający retrospektywne zastosowanie nowej zasady rachunkowości i odtworzenie tych informacji może być praktycznie niewykonalne.

Tym niemniej, Komitet ds. Interpretacji był zdania, że takie problemy można zazwyczaj rozwiązać przy pomocy jednej z opcji w postanowieniach przejściowych dostępnych w MSSF 1. Na przykład, MSSF 1 pozwala jednostkom stosującym standard po raz pierwszy ocenić, na dzień przejścia, czy umowa zawiera w sobie element leasingu, na podstawie faktów na ten dzień, a nie na dzień zawarcia umowy, co byłoby wymagane w przypadku pełnego retrospektywnego zastosowania KIMSF 4.

Zastosowanie hierarchii z MSR 8 (styczeń 2011 r.)

Jeżeli nie ma standardu bądź interpretacji, które miałyby zastosowanie konkretnie do danej transakcji, MSR 8 wymaga od kierownictwa dokonania subiektywnego osądu w celu opracowania i przyjęcia zasady rachunkowości, która będzie odpowiednia i wiarygodna. Hierarchia zaproponowana w MSR 8 jest następująca:

- a) Zastosowanie wymogów zawartych w standardach MSSF dotyczących podobnych i powiązanych zagadnień;
- b) Zastosowanie definicji, kryteriów ujmowania i koncepcji wyceny dla aktywów, zobowiązań, przychodów i kosztów zawartych w Założeniach koncepcyjnych.
- c) Przeanalizowanie najświeższych decyzji innych organów ustanawiających standardy stosujących podobne założenia koncepcyjne, oraz innej literatury i przyjętych praktyk branżowych, o ile nie są sprzeczne ze źródłami MSSF.

Zapytanie złożone Komitetowi ds. Interpretacji kwestionowało właściwość stosowania tylko niektórych aspektów danego standardu MSSF przez analogię. Na przykład, jeżeli kierownictwo odwołuje się do MSSF 3 przy opracowywaniu zasady rachunkowości dla połączeń jednostek znajdujących się pod wspólną kontrolą, to czy może zastosować jedynie wymóg wyceny możliwych do zidentyfikowania aktywów netto w wartości godziwej, nie stosując wymogu ujmowania w wyniku finansowym wszelkich zysków lub strat dotyczących posiadanego wcześniej udziału kapitałowego?

Komitet ds. Interpretacji odrzucił to zapytanie, uznając, że aktualne wytyczne są wystarczające. Stwierdził, że stosując analogię do standardu MSSF dotyczącego podobnych lub powiązanych zagadnień, kierownictwo powinno dokonać subiektywnego osądu i zastosować wszystkie aspekty tego standardu, które dotyczą danego zagadnienia.



Podsumowanie odrzuceń dotyczących MSR 8

Temat	Podsumowanie wniosków
Stosowanie zawartego w MSR 8 „wyjątku związanego z niewykonalnością ze względów praktycznych” do postanowień MSSF 1 (październik 2004 r.)	KI został zapytany, czy zawarty w MSR 8 „wyjątek związany z niewykonalnością ze względów praktycznych” powinien również dotyczyć jednostek stosujących MSSF po raz pierwszy. KIMSF zgodził się, że są tu potencjalne problemy, szczególnie w odniesieniu do „starych” pozycji. Uznał jednak, że problemy te można zazwyczaj rozwiązać korzystając z jednej z opcji z postanowień przejściowych zawartych w MSSF 1.
Zastosowanie hierarchii z MSR 8 (styczeń 2011 r.)	KI stwierdził, że stosując analogię do standardu MSSF dotyczącego podobnych lub powiązanych zagadnień, kierownictwo powinno dokonać subiektywnego osądu i zdecydować, które aspekty tego standardu mają zastosowanie do danego problemu.

P * Q

Yet again, you might want to mind your p's and q's,

The IASB is still developing its own views.

What does all this really mean?

That still remains to be seen.

Let's remember that when looking at a fair value measure,

Control premium is something many preparers treasure.

So should fair value be P*Q?

Ignore premiums/ discounts, that's one view.

The Board is still locked in a debate -

How do share price and quantity relate?

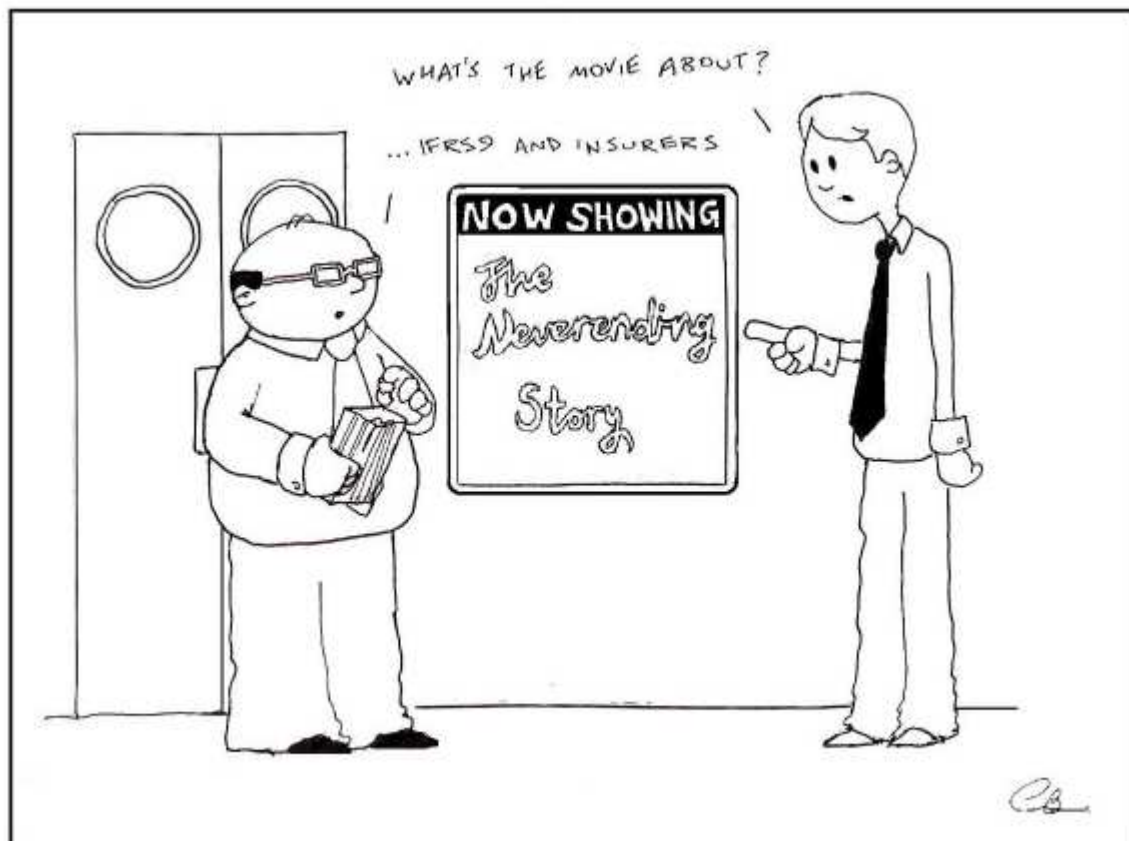
Watch this space because there might be a change

To value investments listed on a stock exchange.

by Ruth Preedy



Z przymrużeniem oka





Aby uzyskać dalszą pomoc w kwestiach technicznych związanych z MSSF prosimy o kontakt:

Połączenia jednostek gospodarczych i przyjęcie MSSF

mary.dolson@uk.pwc.com: Tel.: + 44 (0) 207 804 2930

ruth.e.preedy@uk.pwc.com: Tel.: +44 (0) 207 213 2123

Instrumenty finansowe i usługi finansowe

jessica.taurae@uk.pwc.com: Tel: + 44 (0) 207 212 5700

gabriela.d.martinez@uk.pwc.com: Tel: + 44 (0) 207 804 4464

Zobowiązania, ujmowanie przychodów i inne zagadnienia

tony.m.debell@uk.pwc.com: Tel: +44 (0) 207 213 5336

richard.davis@uk.pwc.com: Tel: +44 (0) 207 212 3238

Wydawca „Aktualności MSSF”

Anna Schweizer

anna.k.schweizer@uk.pwc.com: Tel: +44 (0) 207 804 3129

Niniejszy artykuł został opracowany w celach informacyjnych i stanowi jedynie ogólne wytyczne. Nie uwzględnia on celów, sytuacji finansowej ani 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.

© 2015 PricewaterhouseCoopers. Wszelkie prawa zastrzeżone. Nazwa „PricewaterhouseCoopers” odnosi się do sieci firm członkowskich PricewaterhouseCoopers International Limited, z których każda stanowi oddzielny i niezależny podmiot prawny.