

Aktualności MSSF

Dodatek - marzec 2009 r.

Zarys

- RMSR i amerykańska FASB zaproponowały nowy model ujmowania przychodów, który znacząco wpłynie na zasady obecnie stosowane przez podmioty sporządzające sprawozdania finansowe według MSSF i US GAAP.
- Każda branża uwzględniona w projekcie w pewnym stopniu może odczuć konsekwencje zmian. Dla niektórych jednostek, zwłaszcza tych, które dotychczas stosowały branżowe wytyczne US GAAP, zmiany będą radykalne.
- Proponuje się wprowadzenie jednego modelu, opartego na umownych aktywach i zobowiązaniach, w ramach którego przychód będzie ujmowany w przypadku zwiększenia umownych aktywów lub zmniejszenia umownych zobowiązań.
- Przedsiębiorstwa powinny przeanalizować wpływ takiego modelu na swoją aktualną działalność gospodarczą, w tym na negocjowanie umów, budżetowanie i systemy informatyczne.

Przyszłość ujmowania przychodów

Wspólny projekt RMSR i FASB dotyczący przychodów będzie miał znaczący wpływ na zasady stosowane przez jednostki w odniesieniu do ujmowania przychodów. Kierownictwo będzie musiało przeanalizować jego konsekwencje dla różnych działań przedsiębiorstwa. W niniejszym suplemencie omówiono niektóre z głównych proponowanych zmian.

W grudniu RMSR i FASB opublikowały dokument do dyskusji podsumowujący wyniki ich wspólnego projektu dotyczącego ujmowania przychodów. Celem projektu było doprowadzenie do zbieżności standardów amerykańskich i MSSF w zakresie ujmowania przychodów, wyeliminowanie istniejących niekonsekwencji i niedostatków oraz ograniczenie – w przypadku standardów amerykańskich – bardzo obszernej dotąd liczby szczegółowych wytycznych.

Dokument do dyskusji zawiera wstępne stanowisko w kwestii modelu ujmowania przychodów opartego na umowach. Dokument ten nie obejmuje wszystkich wytycznych, które mają znaleźć się w proponowanym przyszłym standardzie, ale przedstawia podstawowe koncepcje, na jakich opiera się nowy model ujmowania przychodów. Nie określono jeszcze terminu opracowania projektu standardu, oczekuje się jednak, że będzie gotowy w 2011 r.

Zwróć uwagę...

Zacznij już teraz. Przedsiębiorstwa powinny przeanalizować proponowane zmiany modelu ujmowania przychodów, by określić ich potencjalne konsekwencje dla swojej działalności. Uwagi zgłaszane przez sporządzających sprawozdania finansowe i ich użytkowników na etapie dokumentu do dyskusji mogą z większym prawdopodobieństwem doprowadzić do zmian niż postulaty zgłaszane w terminie bliższym ostatecznej publikacji standardu.

Główne postanowienia

Model oparty na aktywach i zobowiązaniach

Zaproponowany model stosuje podejście oparte na aktywach i zobowiązaniach, będące kamieniem węgielnym założeń koncepcyjnych RMSR i FASB. Aktualne wytyczne dotyczące przychodów koncentrują się na procesie generowania zysków, co często prowadzi do trudności w rozpoznaniu momentu powstania przychodu. Obie Rady uważają, że bardziej konsekwentne stosowanie można osiągnąć poprzez przyjęcie modelu opartego na pojedynczej umowie, w którym ujęcie przychodów oparte jest na zmianach wartości aktywów i zobowiązań umownych.

Zakres – umowy z klientami

Proponowany model skupia się na umowach jednostki z jej klientami. Umowę definiuje się jako „porozumienie dwóch lub więcej stron powodujące powstanie możliwych do wyegzekwowania obowiązków”. Umowa może być pisemna, ustna lub poświadczona w inny sposób, wyraźny lub dorozumiany. Z definicji tej wynika, że umowa istnieje, jeśli tworzy możliwy do wyegzekwowania obowiązek.

Proponowany model nie wyklucza ze swego zakresu umów branżowych. Podnoszone są jednak pytania, czy zaproponowany model dostarczałby użytecznych informacji w przypadku pewnych rodzajów umów, takich jak:

- umowy dotyczące instrumentów finansowych i niektórych instrumentów niefinansowych,
- umowy ubezpieczeniowe, oraz
- umowy leasingowe.

Aktywa i zobowiązania umowne - zasada

Umowa z klientem obejmuje prawo do otrzymania wynagrodzenia i obowiązek wykonania świadczenia polegającego na dostarczeniu towaru lub wykonaniu usługi. Jednostka ma aktywa umowne netto, jeśli wartość praw przewyższa wartość świadczeń. Jednostka ma zobowiązania umowne netto, jeśli wartość świadczeń przewyższa wartość praw.

U podstaw proponowanego modelu leży zasada, że przychód ujmuje się w momencie zwiększenia wartości aktywów umownych lub zmniejszenia wartości zobowiązań umownych. Aktywa lub zobowiązania umowne netto jednostki mogą zmieniać się z wielu powodów. Na przykład w momencie uzyskania wynagrodzenia od klienta umowne aktywa jednostki ulegają zmniejszeniu, ponieważ jej prawo do uzyskania płatności się zmniejszyło. Kiedy jednostka wypełnia świadczenie, na przykład poprzez dostarczenie towarów lub usług, jej zobowiązanie umowne ulega zmniejszeniu, bo znika konieczność dostarczenia danych towarów lub usług.

Identyfikacja zobowiązania do świadczenia

Zobowiązaniem do świadczenia jest przyrzeczenie przekazania aktywów (towarów lub usług) klientowi. Zobowiązania do świadczenia są zwykle określone w umowie, ale mogą również powstawać na inne sposoby. Obowiązek świadczenia może również powstać na podstawie wymogów prawnych, takich jak lokalne przepisy wymagające od jednostki udzielenia gwarancji na jej produkt. Zobowiązanie do świadczenia może również powstać zwyczajowo, w wyniku stosowanej praktyki biznesowej, na przykład faktu świadczenia przez jednostkę usług gwarancyjnych dla wszystkich klientów w przeszłości. Zobowiązanie do świadczenia stanowi zatem możliwe do wyegzekwowania przyrzeczenie przekazania aktywów klientowi, wyraźne lub dorozumiane.

Identyfikacja i wyodrębnienie poszczególnych zobowiązań do świadczenia ma służyć zapewnieniu, że jednostka rozpoznaje przychód w momencie przekazania towarów i usług klientowi. Nawet prosta umowa może obejmować wiele zobowiązań do świadczenia; ich identyfikacja i wyodrębnienie może nie być łatwe. Wyodrębnienie z umowy poszczególnych zobowiązań do świadczenia będzie więc potrzebne tylko wtedy, gdy klient ma otrzymać przyrzeczone aktywa w różnych terminach.

Zwróć uwagę...

Pojęcie zobowiązania do świadczenia jest zbliżone do aktualnie stosowanych koncepcji „dostarczanego produktu” (deliverable), „komponentu” czy „składnika umowy”, ma jednak znacznie szerszy zakres. Aby możliwe było odrębne ujmowanie komponentów umowy, nie będzie już konieczne, by taki komponent miał dla klienta odrębną wartość. Zobowiązaniem do świadczenia mogą być na przykład wymogi prawne, takie jak obowiązek udzielenia gwarancji, albo zwyczajowe praktyki biznesowe, takie jak prawo do zwrotu towaru. Odrębne zobowiązania do świadczenia mogą również wynikać z gwarancji, które obecnie nie prowadzą do ujęcia przychodu.

Wypełnienie zobowiązania do świadczenia

– kiedy ujmować przychód

Przychód ujmuje się w momencie wypełnienia zobowiązania do świadczenia. Następuje to z chwilą przekazania klientowi kontroli nad aktywem. Przekazanie kontroli zazwyczaj następuje w momencie fizycznego objęcia aktywów w posiadanie przez klienta. Czasami jednak przekazanie kontroli może nastąpić zanim klient fizycznie przejmie aktywo (np. w przypadku niektórych porozumień określanych jako „bill-and-hold”). Przekazanie kontroli nad aktywami z tytułu świadczonych usług następuje zwykle w momencie wykonania usługi, która albo zwiększa istniejące aktywa klienta, albo stanowi korzyść, którą klient konsumuje od razu.

Zwróć uwagę...

Skupienie się wyłącznie na przekazaniu kontroli w celu ustalenia, kiedy należy ująć przychody, stanowi znaczącą zmianę w stosunku do obowiązujących modeli. W obecnych standardach dotyczących przychodów uwzględnia się także inne kryteria, takie jak moment przekazania klientowi ryzyka i korzyści czy zapewnienie (z rozsądną pewnością) ściągłości. Jeśli przekazanie kontroli nad aktywami oraz przekazanie ryzyka i korzyści z aktywów następują w różnym momencie, może mieć to znaczący wpływ na moment rozpoznania przychodów.

Moment rozpoznania przychodów może być różny w zależności od tego, czy umowa dotyczy dostarczenia towarów czy wykonania usługi: towary przekazuje się zwykle w określonym momencie, podczas gdy usługę świadczy się przez cały okres obowiązywania umowy.

W przypadku niektórych umów jednostka zobowiązuje się do przekazania klientowi towarów w związku ze świadczoną usługą. Przeanalizujmy przykład, gdy jednostka zawiera umowę na pomalowanie domu, a dostawa farby następuje przed rozpoczęciem malowania. Czy jednostka powinna rozpoznać przychód dotyczący farby w momencie jej dostarczenia, czy jej zużycia do malowania? Jeśli aktywa są wykorzystywane w celu spełnienia przyszłego świadczenia, trudno jest określić, kiedy następuje moment przekazania takich aktywów. Zakłada się więc, że przekazanie klientowi aktywów wykorzystywanych do spełnienia przyszłego świadczenia następuje dopiero wtedy, gdy aktywa te zostaną użyte. Założenie takie można ominąć, jeśli w warunkach umowy lub w przepisach lokalnych wyraźnie stwierdza się, że przekazanie aktywów klientowi następuje przed ich wykorzystaniem do spełnienia innych świadczeń.

W określeniu, kiedy nastąpiło wypełnienie świadczenia, może pomóc analiza czynników, takich jak potwierdzenie odbioru przez klienta, zamiar i warunki płatności.

- W warunkach umowy może znaleźć się stwierdzenie, że płatność następuje dopiero po formalnym odbiorze aktywów. W przypadku, gdy towary zostaną dostarczone klientowi zgodnie ze specyfikacją umowną, pisemne potwierdzenie odbioru może być jedynie formalnością, która nie uniemożliwia ujęcia przychodu do momentu dostawy towarów.
- Zamiar klienta, sam w sobie, nie wpływa na moment spełnienia świadczenia. Może jednak znaleźć odzwierciedlenie w wynegocjowanych postanowieniach umownych, w których określono, kiedy następuje przekazanie kontroli, a zatem także spełnienie świadczenia. Rozważmy przykład producenta, który sprzedaje komputery. Klient nie

zamierza korzystać z każdego z podzespołów osobno (np. monitora, klawiatury czy myszy), ale w umowie może znaleźć się stwierdzenie, że zostaną one dostarczone w różnych terminach. W przypadku dostawy w różnych terminach, przychód rozpoznaje się dla każdego podzespołu z chwilą jego dostarczenia, ponieważ w momencie tym dochodzi do spełnienia świadczenia. Jeśli umowa stwierdza, że przekazanie kontroli nad wszystkimi podzespołami następuje dopiero z chwilą dostawy ostatniego z nich, przychód rozpoznaje się dopiero po dostarczeniu ostatniego z komponentów.

- W stwierdzeniu, czy aktywa zostały przekazane, może pomóc analiza warunków płatności obowiązujących klienta oraz możliwości odzyskania przez niego tych płatności. Jeśli jednostka zawiera umowę o świadczenie usług, która wymaga bezzwrotnych płatności w miarę postępów prac w okresie jej obowiązywania, może to oznaczać, że przekazanie częściowo ukończonych aktywów następuje w miarę postępów realizacji umowy.

Zwróć uwagę...

Wstępne stanowisko w kwestii potwierdzenia odbioru przez klienta, zamiaru i warunków płatności pozwala zrozumieć, że przekazanie kontroli ma decydujące znaczenie dla momentu rozpoznania przychodu. Niemożność korzystania przez klienta z dostarczonych mu aktywów nie wpływa na uznawanie przychodów, chyba że strony uzgodnią, że nie dochodzi wtedy do przekazania kontroli. Schemat dokonywania płatności przez klienta wpływa na uznawanie przychodów jedynie o tyle, o ile świadczy o tym, że nastąpiło przekazanie kontroli nad aktywem (np. dokonano bezzwrotnej płatności).

Wycena zobowiązań do świadczenia

Zobowiązania do świadczenia wycenia się początkowo stosując metodę pierwotnej ceny transakcyjnej, która odzwierciedla wynagrodzenie, jakie klient zobowiązuje się zapłacić w zamian z towary lub usługi. Dokument do dyskusji nie przedstawia wstępnego stanowiska w sprawie wyceny praw umownych (aktywów), oczekuje się jednak, że wytyczne będą opierać się na cenie transakcyjnej. Uwzględnione zostaną również wartość pieniądza w czasie oraz niepewności, takie jak czynniki warunkowe. Ponieważ wycena praw i zobowiązań do świadczenia wynikających z umowy opierać się będzie prawdopodobnie na cenie transakcyjnej, w momencie zawarcia umowy pozycja netto jednostki z tytułu danej umowy będzie równa zero. W momencie zawarcia umowy nie będzie się rozpoznawać przychodu, ponieważ nie doszło do wypełnienia żadnych zobowiązań do świadczenia.

Zwróć uwagę...

Wycena ceny transakcyjnej jest prosta, gdy wynagrodzenie z tytułu umowy stanowi ustaloną kwotę środków pieniężnych; staje się jednak bardziej skomplikowana, jeśli występuje niepewność co do łącznej wysokości kwoty do zapłacenia, na przykład w sytuacji, gdy część wynagrodzenia uzależniona jest od zajścia określonego zdarzenia w przyszłości. Rady będą więc nadal dyskutować, jaki wpływ mogą mieć podobne komplikacje na wycenę praw umownych.

W przypadku, gdy na umowę składa się wiele zobowiązań do świadczenia, wynagrodzenie z tytułu tej umowy jest alokowane

do poszczególnych zobowiązań do świadczenia w oparciu o relatywne ceny sprzedaży poszczególnych składników. Najlepszym dowodem na cenę sprzedaży pojedynczego składnika jest cena określona przez jednostkę dla sprzedaży poszczególnych towarów lub usług osobno. Jeśli brak jest cen sprzedaży na poszczególne towary lub usługi, kierownictwo powinno oszacować cenę sprzedaży. Żadna z metod szacowania nie została nakazana ani zakazana, przyjmuje się jednak, że wybrana metoda powinna w maksymalnym możliwym stopniu korzystać z możliwych do zaobserwowania danych wejściowych. Przykładami metod szacowania ceny sprzedaży mogą być metoda oczekiwanych kosztów powiększonych o narzut czy cena, jaką gotowi są zapłacić uczestnicy rynku.

Zwróć uwagę...

Propozycja pozwala na alokowanie wynagrodzenia wyłącznie w oparciu o względne ceny sprzedaży każdego składnika osobno. Takie podejście jest zgodne z praktyką stosowaną obecnie, gdy wartość godziwa wszystkich składników jest znana, a ewentualne rabaty alokuje się proporcjonalnie na wszystkie składniki. Propozycja zabrania stosowania innych metod alokacji, w tym metody rezydualnej.

W przypadku, gdy brak jest danych o cenach sprzedaży poszczególnych składników, wymagane będzie oszacowanie ceny. Niedozwolone będzie odraczanie przychodów ze względu na niemożność oszacowania ceny sprzedaży lub na ograniczenia, które nakładają obecnie obowiązujące standardy (np. wymóg gromadzenia obiektywnych dowodów specyficznych dla dostawcy (ang. vendor specific objective evidence – VSOE) lub obiektywnych dowodów dostawcy (ang. vendor objective evidence – VOE)).

Wstępnie odrzucono możliwość początkowej wyceny zobowiązań do świadczenia według wartości godziwej czy ceny zamknięcia pozycji. Jako przyczyny podano:

- schemat rozpoznawania przychodów, a w szczególności możliwość ujęcia aktywów umownych i przychodu w momencie zawarcia umowy;
- złożoność wynikająca z trudności wyceny ceny zamknięcia pozycji; oraz
- ryzyko błędów przy identyfikacji i wycenie zobowiązań do świadczenia.

Po początkowej wycenie przychód rozpoznaje się w momencie wypełnienia zobowiązania do świadczenia przez jednostkę. Kwota rozpoznanego przychodu jest równa cenie transakcyjnej alokowanej na poszczególne zobowiązania do świadczenia w momencie zawarcia umowy.

Po zawarciu umowy nie dokonuje się aktualizacji wyceny zobowiązań do świadczenia, chyba że umowa nabiera charakteru umowy rodzącej obciążenia. Umowa rodzi obciążenia, gdy oczekiwane koszty spełnienia świadczenia przewyższają wartość bilansową zobowiązania do świadczenia. Wycena umowy rodzącej obciążenia jest aktualizowana do wysokości oczekiwanych kosztów wypełnienia zobowiązania do świadczenia; ponadto wykazuje się stratę z tytułu takiej umowy.

Kwestia, czy wycena zobowiązań do świadczenia powinna być aktualizowana wyłącznie w przypadku, gdy umowa staje się umową rodzącą obciążenia, jest przedmiotem debaty. Pojawiają się wątpliwości, że pozbawi to inwestorów użytecznych informacji w sytuacjach wysokiej zmienności wyników wynikającej z wahań

cen lub możliwości wystąpienia znaczących zmian okoliczności, takich jak w przypadku niektórych umów ubezpieczeniowych.

Zwróć uwagę...

Propozycja jedynie zarysowuje wstępne stanowisko w sprawie tego, kiedy zobowiązanie do świadczenia zaczyna rodzić obciążenia, i późniejsze konsekwencje takiej sytuacji. Być może wprowadzony zostanie test dotyczący obciążeń, podobny do stosowanego obecnie. Nie przeanalizowano jednak dotychczas wszystkich praktycznych aspektów rachunkowości świadczeń rodzących obciążenie; możliwe są dalsze zmiany propozycji w tym zakresie.

Potencjalny wpływ na obecną praktykę

Zaproponowany model wykazuje pewne podobieństwa do koncepcji ujmowania przychodów stosowanej w obowiązujących standardach, ale ma również szereg wyraźnych różnic. Najważniejsze z nich wymieniono poniżej.

- Zasada ujmowania przychodu na podstawie wypełnienia zobowiązania do świadczenia. Przychód rozpoznaje się z chwilą przekazania kontroli nad składnikiem majątku. Takie rozwiązanie będzie mieć znaczący wpływ na rachunkowość niektórych umów o budowę i umów długoterminowych (w tym umów usługowych). Obecne standardy w wielu przypadkach pozwalają na rozpoznanie przychodu w momencie wytworzenia składnika majątku. Jednostka może rozpoznać przychód z tytułu swojej działalności wtedy, gdy działalność ta jednocześnie pozwala wypełnić zobowiązanie do świadczenia poprzez przekazanie składnika majątku klientowi. Rozpoznawanie przychodów pozostanie podobne do dzisiejszych praktyk w sytuacjach, gdy kontrola nad składnikiem majątku jest przenoszona w sposób ciągły w miarę budowy tego składnika majątku. Natomiast jeśli przekazanie kontroli ma miejsce dopiero wraz z przekazaniem klientowi ukończonego składnika majątku, przychód uznawać się będzie z chwilą przekazania go klientowi.

Zwróć uwagę...

Metoda stopnia zaawansowania prac stosowana w przeszłości do umów o budowę i – w uzasadnionych przypadkach – do umów o usługi prawdopodobnie przestanie istnieć. Przychód w przypadku takich umów będzie rozpoznawany w momencie przekazania kontroli.

- *Identyfikacja zobowiązań do świadczenia.* Definicja zobowiązania do świadczenia może doprowadzić do wyodrębnienia większej liczby świadczeń w ramach danej umowy. Na przykład zgodnie z obowiązującymi wytycznymi zobowiązanie z tytułu udzielenia gwarancji rozpoznaje się w momencie sprzedaży, jako rozliczenie międzykresowe bierne kosztów. W ramach zaproponowanego modelu takie gwarancje stanowią odrębne zobowiązania do świadczenia. Część wynagrodzenia z tytułu umowy jest przypisywana do gwarancji i rozpoznawana w momencie spełnienia takiego świadczenia. Rozszerzenie wymogów w zakresie identyfikacji i wyodrębnienia zobowiązań do świadczenia może również wymagać szerszego stosowania szacunków niż ma to miejsce w ramach obecnych praktyk. Branże, w których stosowanie szacunków w stosunku do rozpoznawania przychodów jest ograniczone, takie jak rachunkowości oprogramowania według zasad US GAAP, gdzie wymagana jest metoda VSOE, odczują tę zmianę szczególnie mocno.

Częściej też wyodrębniąć się będzie składniki umów o budowę. Obecna praktyka zezwala na wyodrębnienie składników umowy jedynie wtedy, gdy są one odrębnie negocjowane, w przeciwieństwie do zaproponowanego modelu, który wymaga wyodrębniania świadczeń w oparciu o moment przekazania aktywów.

- *Zachęty związane ze sprzedażą.* Według zasad US GAAP zachęty związane ze sprzedażą, takie jak darmowe produkty czy programy lojalnościowe dla klientów, są obecnie ujmowane jako koszty marketingu. Proponowany model wymaga, by zachęty takie były uznawane za zobowiązania do świadczenia, a przychód był odraczany do momentu wypełnienia tych zobowiązań, np. wykorzystania przez klienta punktów programu lojalnościowego. Ta zmiana dostosowuje zasady US GAAP do wytycznych w sprawie programów lojalnościowych dla klientów obowiązujących w MSSF.
- *Kapitalizacja kosztów.* Obecnie niektóre koszty można kapitalizować w wartości aktywów, jeśli są one odzyskiwalne – np. niektóre koszty zawarcia umowy w branży budowlanej. W innych branżach, np. w przypadku telewizji kablowych stosujących US GAAP, koszty takie obciążają rachunek zysków i strat, ale jednocześnie taką samą kwotę rozpoznaje się też w przychodach. Rady nie planują wydawania nowych wytycznych w sprawie ujmowania kosztów. Koszty dotyczące umowy będą obciążały rachunek zysków i strat w momencie ich poniesienia, chyba że spełniają definicję składnika majątku zgodnie z innym standardem, np. dotyczącym zapasów, środków trwałych czy wartości niematerialnych i prawnych.
- *Prawo zwrotu towaru.* Obecnie wartość prawa zwrotu towaru jest szacowana i ujmowana jako zmniejszenie przychodu w momencie zawarcia umowy. W zaproponowanym modelu przedstawiono dwa podejścia do tej sprawy:
 - Prawo zwrotu stanowi umowne zobowiązanie do świadczenia usługi, powodujący w momencie zawarcia umowy odroczenie przychodów do momentu wypełnienia takiego zobowiązania lub wygaśnięcia prawa zwrotu; lub
 - Prawo zwrotu towaru stanowi nieudaną sprzedaż, jako że klient nie zaakceptował warunków sprzedaży, mogąc odstąpić od umowy bez konsekwencji. Jeśli jednostka zawiera wiele jednorodnych transakcji, może być w stanie oszacować tę część sprzedaży, która dojdzie do skutku, i rozpoznać odnośny przychód.

Zwróć uwagę...

Oba podejścia do prawa zwrotu rodzą pytania dotyczące stosowania, które będą wymagać odpowiedzi. Utrudniona może być na przykład wycena zobowiązania do świadczenia, w przypadku gdy jego wypełnienie prowadzi do uzyskania przez jednostkę składnika majątku. Jeśli prawo do zwrotu towaru stanowi nieudaną sprzedaż, jednostka może nadal wykazywać dany towar w zapasach, mimo że został on przekazany klientowi.

- *Produkty rolne, biologiczne i produkty w sektorze wydobywczym.* Pod warunkiem spełnienia pewnych kryteriów, przychody ze sprzedaży niektórych produktów biologicznych, rolniczych i sektora wydobywczego są obecnie rozpoznawane w miarę przyrostu wartości zapasów, niezależnie od tego, czy zawarta została umowa z klientem. Według zaproponowanego modelu przychód rozpoznaje się

po podpisaniu umowy z klientem i wypełnieniu zobowiązania do świadczenia wynikającego z takiej umowy. Rady nie planują zmiany sposobu wyceny zapasów, ale zastanawiają się, czy przyrostu wartości zapasów nie należałoby ujmować jako składnika całościowych zysków i strat, a nie przychodów ze sprzedaży.

Zagadnienia do zaopiniowania

Rady proszą o opinię w szeregu kluczowych kwestii, w tym: adekwatności pojedynczego modelu opartego na aktywach i zobowiązaniach, ewentualnego wyłączenia niektórych rodzajów umów z zakresu standardu, definicji zobowiązania do świadczenia oraz rozpoznawania przychodów w momencie przekazania kontroli.

Termin zgłaszania uwag

Komentarze do dokumentu do dyskusji można nadsyłać do 19 czerwca 2009 r. Głównym celem dokumentu do dyskusji jest przedstawienie wstępnego stanowiska obu Rad oraz zaproszenie do zgłaszania uwag przez użytkowników sprawozdań finansowych, podmioty sporządzające sprawozdania finansowe i inne zainteresowane strony.

Zwróć uwagę...

Dokument do dyskusji nie odnosi się do niektórych zagadnień, które mają zostać uwzględnione w pracach nad opracowaniem projektu standardu. Najważniejsze z tych zagadnień to:

- Wytyczne w sprawie stosowania standardu w odniesieniu do zobowiązań do świadczenia;
- Wycena praw (w tym wpływ wartości pieniądza w czasie), niepewności (np. czynników warunkowych) oraz wynagrodzeń niepieniężnych;
- Możliwe alternatywne metody wyceny niektórych rodzajów umów;
- Wycena umów rodzących obciążenia, w tym określenie, jakie koszty uwzględnia się w teście sprawdzającym, czy umowa rodzi obciążenia, oraz określenie jednostki rozliczeniowej, w jakiej test ma być przeprowadzany;
- Wymogi w zakresie prezentacji i ujawniania informacji, np. czy prawa i obowiązki mają być prezentowane w ujęciu netto czy brutto, prezentacja aktualizacji wyceny oraz prezentacja przychodów w ujęciu netto czy brutto;
- Postanowienia umowne dotyczące unieważnienia i przedłużenia umowy;
- Łączenie umów;
- Modyfikacje umowy (np. zmiana specyfikacji umowy o budowę, nowelizacje) oraz inne zmiany warunków umownych; oraz
- Wytyczne na okres przejściowy.