

Aktualności MSSF

RMSR publikuje projekt standardu na temat rachunkowości zabezpieczeń

RMSR opublikowała projekt standardu (RD), który określa nowe wymogi w zakresie rachunkowości zabezpieczeń. Menno Ten Hacken analizuje konsekwencje nowych przepisów.

W tym wydaniu:

1 Projekt standardu na temat rachunkowości zabezpieczeń

2 Wspólne przedsięwzięcie czy wspólna działalność
Klasyfikacja wspólnych porozumień

6 Quiz MSSF
Segmenty operacyjne

9 Kontakt

RMSR odniosła się do kilku bieżących problemów z zakresu rachunkowości zabezpieczeń podczas trwającej właśnie trzeciej fazy procesu zastępowania MSR 39 standardem MSSF 9. Tak więc jakie zmiany proponowane są w przedstawionym projekcie standardu?

Kluczowe postanowienia

Testy efektywności zabezpieczeń oraz prawo do stosowania rachunkowości zabezpieczeń

Projekt standardu łagodzi wymogi w zakresie oceny efektywności zabezpieczeń, a co za tym idzie prawa do stosowania rachunkowości zabezpieczeń. Projekt standardu zastępuje obecne wymogi wymogiem występowania relacji ekonomicznej pomiędzy pozycją zabezpieczaną a instrumentem zabezpieczającym oraz wymogiem, aby wskaźnik zabezpieczenia w relacji zabezpieczającej był taki sam, jak relacja wartości pozycji zabezpieczanej i instrumentu zabezpieczającego, które jednostka faktycznie stosuje dla potrzeb zarządzania ryzykiem.

Pozycje zabezpieczane

Wprowadzono szereg zmian do zasad ustalania, które pozycje można uznać za pozycje zabezpieczane. Zmiany przede wszystkim usuwają ograniczenia, które obecnie nie pozwalały na zastosowania rachunkowości zabezpieczeń w stosunku do niektórych ekonomicznie uzasadnionych strategii zabezpieczeń. Jest to dobra wiadomość dla jednostek, które zabezpieczają pozycje niefinansowe przed ryzykiem cen towarów, które jest jedynie składnikiem całościowego

ryzyka cenowego danej pozycji, i dzięki temu prawdopodobnie więcej zabezpieczeń takich pozycji będzie się kwalifikować do stosowania rachunkowości zabezpieczeń. Dodatkowo, projekt standardu uelastycznia zabezpieczanie grup pozycji, chociaż nie obejmuje makro zabezpieczeń (będą one tematem oddzielnego dokumentu w przyszłości).

Osoby odpowiedzialne za zarządzanie ryzykiem zazwyczaj grupują podobne ekspozycje i zabezpieczają jedynie pozycję netto (na przykład, wartość netto prognozowanych zakupów i sprzedaży w walucie obcej). Zgodnie z MSR 39 w obecnym brzmieniu, takiej pozycji netto nie można ustanowić jako pozycji zabezpieczanej. Projekt standardu pozwala na to, o ile jest to spójne ze strategią zarządzania ryzykiem jednostki. Po ponownych dyskusjach nad zagadnieniem pozycji zabezpieczanej, Rada zdecydowała też zezwolić na rachunkowość zabezpieczeń w odniesieniu do instrumentów kapitałowych wykazywanych w wartości godziwej przez inne całkowite dochody, mimo że inwestycje te zgodnie z MSSF 9 nie będą miały wpływu na wynik finansowy.

Instrumenty zabezpieczające

Projekt standardu łagodzi zasady stosowania nabytych opcji i niepochodnych instrumentów finansowych jako instrumentów zabezpieczających. Projekt standardu przyjmuje, że nabyta opcja jest podobna do umowy ubezpieczeniowej w tym sensie, że początkowa wartość w czasie (tj. zazwyczaj płacona premia) będzie ujmowana w wyniku finansowym albo przez okres zabezpieczenia, jeżeli zabezpieczenie jest

związane z czasem, albo w momencie, gdy zabezpieczana transakcja wywiera wpływ na wynik finansowy, jeżeli zabezpieczenie jest związane z transakcją. Ewentualne zmiany wartości godziwej opcji w czasie będą ujmowane w innych całkowitych dochodach. Ten sam wymóg księgowy może być również zastosowany do elementu odsetkowego kontraktu terminowego. Powinno to skutkować mniejszymi wahaniami wyniku finansowego z tytułu tego rodzaju zabezpieczeń.

Prezentacja i ujawnianie informacji

Mechanizmy księgowe i wymogi w zakresie prezentacji zawarte w MSR 39 pozostają w większości niezmienione w projekcie standardu. Jednakże projekt wymaga, aby wszystkie informacje dotyczące skutków rachunkowości zabezpieczeń były ujawniane w jednej całościowej nocie w sprawozdaniu finansowym.

Kogo to dotyczy?

Powyzsze zmiany mogą potencjalnie mieć wpływ na wszystkie jednostki prowadzące działania w zakresie zarządzania ryzykiem, bez względu na to, czy obecnie stosują rachunkowość zabezpieczeń, czy nie. Z uwagi na to, że wiele wprowadzonych zmian usuwa

ograniczenia, jednostki mogą odnieść korzyść z ponownego przyjrzenia się swoim strategiom zarządzania ryzykiem, które obecnie nie spełniają warunków stosowania rachunkowości zabezpieczeń, aby sprawdzić, czy będą je spełniały zgodnie z nowymi zasadami. Nowe wymogi będą obowiązywały dla okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2015 r. lub później, przy czym wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone tylko wówczas, gdy jednocześnie zostaną przyjęte wcześniej ukończone fazy MSSF 9.

Co należy zrobić?

Rada Rada nie prosi bezpośrednio o uwagi do projektu standardu, ale opublikowała go, aby zapewnić dłuższy okres na jego „przeгляд pod kątem fatalnych w skutkach błędów”, głównie w celu zapewnienia jego wykonalności w praktyce. Publikacja ostatecznej wersji standardu jest przewidywana pod koniec roku 2012.

Ze względu na jego potencjalny wpływ na rachunkowość i działalność operacyjną, kierownictwa spółek powinny ocenić skutki nowych wymogów dla obecnych strategii i zastanowić się nad zgłoszeniem uwag do projektu, jeżeli mają obawy co do sposobu ich stosowania w praktyce.

Wspólne przedsięwzięcie czy wspólna działalność?

Jest tylko jedno pytanie, jeśli chodzi o poprawne stosowanie zasad rachunkowości dla wspólnych porozumień: czy jest to wspólne przedsięwzięcie, czy wspólna działalność? W tym artykule Akhil Kapadiya przedstawia wskazówki dotyczące dokonywania takiej oceny.

Klasyfikacja wspólnych działań zgodnie z MSR 31 rzadko była przedmiotem kontrowersji. Temat ten nie wywoływał nawet zbyt wielu dyskusji. Działalność podejmowana bez ustanowienia odrębnej jednostki prawnej była klasyfikowana albo jako wspólnie kontrolowana działalność, albo jako wspólnie kontrolowane aktywa – w obu przypadkach stosowane zasady rachunkowości były identyczne. Natomiast wszelkie wspólne działania, dla którego powoływana była odrębna jednostka prawna stanowiło „wspólnie kontrolowaną jednostką”, w której kierownictwo miało prawo wyboru pomiędzy konsolidacją proporcjonalną a ujmowaniem metodą praw własności.

Rzadko więc pojawiał się jakikolwiek nacisk na szczególną klasyfikację wspólnych porozumień.

MSSF 11 wszystko to zmienił. Swoboda wyboru zasad rachunkowości została zniesiona, i od tej pory zarówno ujmowanie jak i prezentacja są uzależnione od pierwotnej klasyfikacji wspólnych porozumień. Decyzja w kwestii klasyfikacji powinna być w większości przypadków prosta, ale będą też sytuacje, w których kierownictwo będzie musiało przeprowadzić głębszą analizę i zastosować subiektywny osąd.

Poprawna klasyfikacja zgodnie z MSSF 11 jest uzależniona od praw i obowiązków stron wynikających ze wspólnych porozumień, a nie od formy prawnej tych porozumień. Obecnie, zgodnie z MSSF 11 istnieją tylko dwa rodzaje wspólnych porozumień i dwa sposoby ujmowania: wspólne przedsięwzięcie (metoda praw własności) i wspólna działalność (bezpośrednie wykazywanie udziału w aktywach i zobowiązaniach).

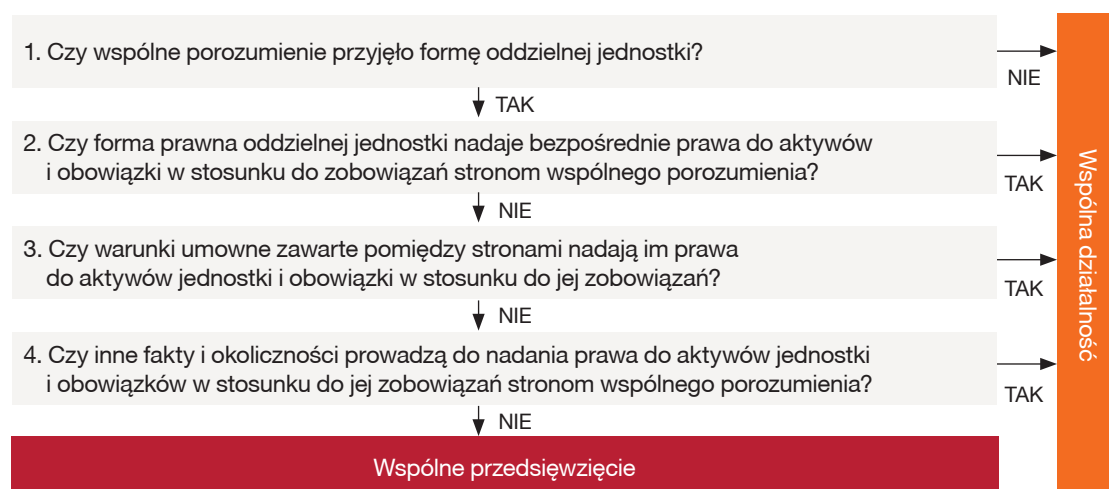
Większość porozumień klasyfikowanych zgodnie z MSR 31 jako wspólnie kontrolowana działalność lub wspólnie kontrolowane aktywa zgodnie z MSSF 11 będzie klasyfikowanych jako wspólna działalność. Główna zmiana w klasyfikacji pojawia się w odniesieniu

do wspólnych porozumień realizowanych w formie odrębnych jednostek prawnych. Wspólne porozumienia realizowane w formie odrębnej jednostki prawnej, która wprowadza rozdział pomiędzy stronami wspólnego porozumienia i powstałą jednostką będzie najprawdopodobniej klasyfikowane zgodnie z MSSF 11 jako wspólne przedsięwzięcie. Nie będzie to jednak stanowiło reguły. Będą takie wspólne porozumienia w formie odrębnych jednostek prawnych, które będą klasyfikowane jako wspólna działalność ze względu na charakter warunków umownych zawartych pomiędzy stronami lub ze względu na inne istotne fakty i okoliczności.

Czteroetapowy proces klasyfikacji

Klasyfikację wspólnych porozumień można przedstawić jako czteroetapowy proces.

Niniejszy artykuł koncentruje się na Etapach 3 i 4.



Etap 3 – Przeanalizuj warunki umowne porozumienia

Prawa i obowiązki uzgodnione przez strony w warunkach umownych są zazwyczaj spójne z tymi narzuconymi stronom przez formę prawną odrębnej jednostki. Jednakże strony wspólnego porozumienia mogą wybrać określoną formę prawną jednostki, która odpowiada ich potrzebom, na przykład w zakresie wymogów podatkowych lub regulacyjnych, a następnie zawrzeć umowę modyfikującą tę formę prawną w pozostałym kwestiach. W przypadku, gdy warunki umowne dają stronom prawa do aktywów jednostki i obowiązki w stosunku do jej zobowiązań, wspólne porozumienie jest klasyfikowane jako wspólna działalność.

Oceny praw i obowiązków należy dokonywać w okolicznościach i z perspektywy „normalnego toku działalności” (MSSF 11.B14).

Prawa i obowiązki powstające w okolicznościach innych niż stanowiące „normalny tok działalności”, takich jak likwidacja lub bankructwo, mają dużo mniejsze znaczenie.

Gwarancje wystawiane przez strony

Strony wspólnych umownych porozumień mogą, w imieniu tych porozumień, udzielać gwarancji na rzecz osób trzecich.

Udzielenie gwarancji bądź podjęcie zobowiązania nie decyduje o klasyfikacji, chociaż może być wskazówką co do gotowości stron do finansowania zobowiązań wspólnego porozumienia.

Etap 4 – Analiza „innych faktów i okoliczności”

Ocena „innych faktów i okoliczności” obejmuje analizę celu i konstrukcji wspólnego porozumienia, wzajemnych relacji ze stronami porozumienia oraz źródeł występujących przepływów pieniężnych. Wspólne porozumienie zaprojektowane głównie w celu prowadzenia produkcji na rzecz stron porozumienia może oznaczać, że celem stron było uzyskanie bezpośredniego dostępu do aktywów przypisanych temu porozumieniu. Strony mogą być również zobowiązane do nabywania lub odbierania całości produkcji realizowanej w ramach wspólnego porozumienia. Umowy zakupu i sprzedaży, umowy o odbiór lub dostarczanie środków pieniężnych mogą wskazywać, że strony wspólnego porozumienia są wyłącznym źródłem jego przepływów pieniężnych.

Skutkiem takiej konstrukcji wspólnego porozumienia jest to, że zobowiązania zaciągane w jego ramach są faktycznie regulowane za pomocą przepływów pieniężnych otrzymanych od stron porozumienia, co wskazuje na wspólną działalność.

Czynniki, które należy wziąć pod uwagę przy ocenie „innych faktów i okoliczności”

Stwierdzenie występowania którejkolwiek z poniższych cech może wskazywać, że wspólne porozumienie realizowane w formie odrębnej jednostki prawnej powinno być klasyfikowane jako wspólna działalność.

1. Jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia nie ma prawa sprzedaży swojej produkcji stronom trzecim.
2. Strony porozumienia mają ciągły dostęp do produkcji powstałej jednostki.
3. Prawdopodobnie występuje wiążące zobowiązanie stron porozumienia do zakupu zasadniczo całej produkcji jednostki.
4. Ryzyko związane z popytem, zapasami oraz ryzyko kredytowe związane z działalnością jednostki jest ponoszone przez strony wspólnego porozumienia i nie spoczywa na samej jednostce.
5. Produkcja lub usługi wykonywane przez jednostkę są wycenione w taki sposób, aby pokryć koszty działalności jednostki i nie przewiduje się generowania znaczącego zysku netto.
6. Jednostka prawdopodobnie nie będzie zaciągała żadnych kredytów od stron trzecich bez gwarancji lub wcześniejszych ustaleń „weź lub zapłać” ze stronami porozumienia.

Stosowanie kryteriów klasyfikacji

Następujące założenia są założeniami dla każdego ze scenariuszy analizowanych poniżej:

- (a) występuje wspólna kontrola oraz (b) istnieje jednostka prawna, która tworzy rozdział pomiędzy stronami porozumienia i wspólnym porozumieniem. Wstępnie fakty wskazują na to, że wspólne porozumienia powinny zostać sklasyfikowane jako wspólne przedsięwzięcia. Jak „inne fakty i okoliczności” mogą wpłynąć na tę klasyfikację?

Scenariusze	Klasyfikacja	Analiza
Jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia produkuje siedzenia samochodowe. Obie strony porozumienia prowadzą działalność w zakresie montażu i sprzedaży samochodów. Obie strony są zobowiązane do odbierania produkcji jednostki proporcjonalnie do swojego udziału. Cena siedzeń jest ustalana przez strony na takim poziomie, aby umownie ustanowiona jednostka działała na granicy opłacalności. Jednostka nie może sprzedawać siedzeń stronom trzecim.	Wspólna działalność	Konstrukcja wspólnego porozumienia jest taka, aby cała produkcja ustanowionej jednostki była przekazywana stronom porozumienia. Jednostka jest zależna od stron porozumienia pod względem przepływów pieniężnych zapewniających ciągłość jej działalności. Strony porozumienia uzyskują zasadniczo wszystkie korzyści ekonomiczne z aktywów jednostki.
Jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia produkuje towar, na przykład ropę, który można łatwo sprzedać na rynku. Strony porozumienia mają obowiązek zakupienia swojej części produkcji, jeżeli zaś nie odbiorą swojej części, mogą zostać wezwane do pokrycia swojej części kosztów operacyjnych.	Prawdopodobnie wspólna działalność	Strony porozumienia są zobowiązane do przyjęcia swojej części produkcji bądź sfinansowania działalności operacyjnej jednostki. Fakt, że produkt łatwo sprzedać staje się mniej istotny, ponieważ jednostka ma obowiązek sprzedawać całą swoją produkcję stronom porozumienia.

Scenariusze	Klasyfikacja	Analiza
<p>Jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia produkuje gaz suchy i benzynę.</p> <p>100% gazu suchego jest odbierane przez jedną ze stron porozumienia, a 100% benzyny jest odbierane przez drugą stronę porozumienia. Jednostka nie może sprzedawać na zewnątrz. Oba produkty są wycenione w koszcie materiałowym plus marża przetwórcza na pokrycie kosztów operacyjnych jednostki.</p> <p>Każda ze stron porozumienia wykorzystuje dany produkt w swojej działalności.</p> <p>Ewentualny zysk lub strata wypracowana przez jednostkę jest wypłacana stronom porozumienia w postaci dywidend proporcjonalnie do ich udziałów, ale nie są to istotne kwoty.</p>	<p>Prawdopodobnie wspólna działalność</p>	<p>Strony mogą zawrzeć wspólne porozumienie, aby uzyskać oszczędności kosztowe lub zagwarantować sobie dostawy. Nie muszą dzielić się wszystkimi produktami proporcjonalnie do swojego udziału.</p> <p>Jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia jest zależna od stron porozumienia pod względem przepływów pieniężnych i strony odbierają całość jej produkcji. Jest to mocna wskazówka, że wspólne porozumienie może stanowić wspólną działalność.</p> <p>Przed wyciągnięciem ostatecznego wniosku należy jednak wziąć pod uwagę wszystkie istotne fakty i okoliczności, jak również dobrze zapoznać się z ekonomiczną stroną umownego wspólnego porozumienia.</p>
<p>Strony porozumienia mają prawo pierwokupu produkcji jednostki powstałej na skutek zawarcia tego porozumienia, ale nie mają obowiązku odbierania tej produkcji.</p> <p>Wspólne porozumienie zostało zawarte trzy lata temu.</p> <p>R1: strony porozumienia odbierają całość produkcji proporcjonalnie do swojego udziału</p> <p>R2: produkt jest sprzedawany stronom trzecim</p> <p>R3: strony porozumienia odbierają produkcję, ale w proporcji nieodpowiadającej ich udziałowi</p>	<p>Prawdopodobnie wspólne przedsięwzięcie</p>	<p>Następujące czynniki wskazują, że wspólne porozumienie jest najprawdopodobniej wspólnym przedsięwzięciem.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nie ma obowiązku, aby jednostka sprzedawała swoją produkcję stronom porozumienia; • Produkcja była sprzedawana stronom trzecim. <p>Dowodzi to, że jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia nie jest zasadniczo zależna od stron porozumienia pod względem przepływów pieniężnych.</p>
<p>Dwie strony zawarły wspólne porozumienie w celu wytwarzania produktu. Produkt jest sprzedawany stronom trzecim.</p> <p>Zgodnie z warunkami umownymi:</p> <p>a) Całość wpływów pieniężnych brutto z przychodów jednostki jest przekazywana stronom porozumienia co miesiąc proporcjonalnie do ich udziału;</p> <p>b) Strony porozumienia zgadzają się zwracać jednostce wszystkie jej koszty proporcjonalnie do ich udziału w oparciu o umowy o dostarczanie środków pieniężnych („cash call”).</p>	<p>Prawdopodobnie wspólne przedsięwzięcie</p>	<p>Ani cel ani konstrukcja wspólnego porozumienia nie implikuje obowiązku przekazywania całej produkcji jednostki stronom porozumienia.</p> <p>Jednostka sprzedaje produkt stronom trzecim i generuje własne przepływy pieniężne.</p> <p>Przekazywanie wpływów brutto z przychodów stronom porozumienia i otrzymywanie środków pieniężnych („cash call”) na pokrycie kosztów nie oznacza, że strony porozumienia mają prawa do aktywów i obowiązki w stosunku do zobowiązań jednostki. Jest to jedynie mechanizm finansowania. Nie różni się to od sytuacji, w której strony porozumienia mają udział w wyniku finansowym netto jednostki.</p>
<p>Dwie strony zawierają wspólne porozumienie. Jedna ze stron porozumienia odbiera 100% produkcji po cenach rynkowych; druga strona porozumienia otrzymuje tylko swój udział w zyskach/stratach jednostki.</p>	<p>Wymagany subiektywny osąd</p>	<p>Przed ustaleniem sposobu klasyfikacji należy wziąć pod uwagę wszystkie fakty i okoliczności.</p> <p>Ocena zasadności ekonomicznej takiego wspólnego porozumienia może być wskazówką co do jego celu i konstrukcji.</p> <p>Należy ocenić, czy jedna ze stron porozumienia faktycznie sprawuje kontrolę nad jednostką, czy też jest to leasing w rozumieniu KIMS 4.</p> <p>Wspólne porozumienie wydaje się mieć niektóre cechy wspólnej działalności oraz niektóre cechy wspólnego przedsięwzięcia. Jednostka powstała na skutek zawarcia wspólnego porozumienia nie prowadzi sprzedaży na zewnątrz i jest zależna od jednej ze stron porozumienia pod względem stałych przepływów pieniężnych. Jednakże druga ze stron porozumienia nie konsumuje żadnej części produkcji.</p>

Quiz MSSF: segmenty operacyjne

Wysokiej jakości sprawozdawczość na temat segmentów operacyjnych pomoże spółce spełnić wymogi MSSF oraz będzie wsparciem dla procesu podejmowania decyzji inwestorskich, dając ogłęd wyników spółki z punktu widzenia kierownictwa. Czy zawsze potrafisz dostrzec zagadnienie z zakresu sprawozdawczości segmentów? Spróbuj rozwiązać quiz tego miesiąca na temat MSSF 8 „Segmenty operacyjne”, aby utrwalić swoją wiedzę nt. często zadawanych pytań i gorących tematów. Autor: David Bohl.

Pyt. 1: Która z poniższych jest kluczową zasadą MSSF 8?

- (a) Jednostka gospodarcza ujawnia informacje, które mają pomóc użytkownikom w identyfikacji i ocenie obszarów geograficznych, w których prowadzi działalność.
- (b) Jednostka gospodarcza ujawnia informacje, które mają pomóc użytkownikom w ocenie rodzaju i skutków finansowych działań gospodarczych, w które się angażuje.
- (c) Jednostka gospodarcza ujawnia informacje, które są przedmiotem przeglądu przez zarządu.
- (d) Jednostka gospodarcza ujawnia informacje, które mają pomóc użytkownikom w ocenie rodzaju i skutków finansowych działań gospodarczych, w które się angażuje oraz środowiska gospodarczego, w którym prowadzi działalność

Pyt. 2: Która grupa lub jednostka nie ma zgodnie z MSSF 8 obowiązku ujawniania informacji o segmentach w swoim sprawozdaniu finansowym?

- (a) Grupa, która jest notowana i jej akcje są przedmiotem obrotu na małym rynku regionalnym.
- (b) Grupa posiadająca jednostkę zależną, której instrumenty kapitałowe są przedmiotem obrotu na rynku publicznym. Kapitałowe instrumenty Grupy nie są przedmiotem obrotu na żadnym rynku i Grupa nie planuje składania sprawozdań finansowych w żadnej komisji papierów wartościowych ani w innym organie nadzoru.
- (c) Grupa nienotowana na rynku publicznym, która jest w trakcie sporządzania sprawozdań finansowych, które zostaną złożone w komisji papierów wartościowych celem wprowadzenia instrumentów kapitałowych do obrotu na rynku publicznym.
- (d) Grupa posiadająca instrumenty dłużne, które są przedmiotem obrotu na rynku publicznym.

Pyt. 3: Jednostka A jest notowanym na rynku publicznym producentem posiadającym trzy niezależne jednostki organizacyjne: rolniczą, budowlaną i obronną. Każda z tych trzech

jednostek organizacyjnych ma oddzielnego Dyrektora Finansowego, który jest odpowiedzialny za aspekt operacyjny, planowanie i sprawozdawczość swojej jednostki organizacyjnej. Dyrektorzy Finansowi podlegają Dyrektorowi Operacyjnemu, który ocenia wyniki każdej jednostki operacyjnej opierając się na szeregu raportów zarządczych. Dyrektor Operacyjny jest odpowiedzialny za decyzje dotyczące alokacji zasobów w całej Jednostce A. Dyrektor Operacyjny i Dyrektor Finansowy Produktów Budowlanych są również członkami zarządu, wraz z trzema dyrektorami niepełniącymi funkcji wykonawczych i Prezesem Grupy, który nadzoruje wszystkie sprawy dotyczące ładu korporacyjnego. Zarząd musi zatwierdzić wszystkie istotne inwestycje zaplanowane przez Dyrektora Operacyjnego. Kto jest „głównym decydem operacyjnym” (CODM), którego ustalenie jest wymagane zgodnie z MSSF 8?

- (a) Prezes Grupy.
- (b) Dyrektor Finansowy Produktów Budowlanych wraz z Dyrektorem Operacyjnym.
- (c) Dyrektor Operacyjny.
- (d) Zarząd.

Pyt. 4: „Główny decydem operacyjny” (CODM) Jednostki B przegląda comiesięczne raporty zarządcze zawierające wyłącznie informacje na tematy przychodów uzyskiwanych ze sprzedaży dziewięciu produktów wytwarzanych przez Jednostkę B. Raport podaje także zysk z działalności operacyjnej dla każdego z trzech oddziałów, które sprzedają wspomniane dziewięć produktów. Który z poniższych opisów najlepiej przedstawia segmenty operacyjne Jednostki B?

- (a) Jest dziewięć segmentów operacyjnych. Informacje o przychodach z tytułu sprzedaży dziewięciu produktów wskazują, że „główny decydem operacyjny” (CODM) ocenia wyniki i alokuje zasoby w oparciu o dane na temat sprzedaży produktów.

(b) Jest 12 segmentów operacyjnych, ponieważ „główny decydent operacyjny”(CODM) dokonuje przeglądu zarówno dziewięciu produktów, jak i trzech oddziałów.

(c) Są trzy segmenty operacyjne. Przegląd wyłącznie danych dotyczących przychodów nie jest wystarczający dla potrzeb podejmowania decyzji związanych z alokacją zasobów lub oceną wyników segmentu.

(d) Jest dziewięć segmentów operacyjnych, ponieważ poszczególne produkty zawsze są segmentami operacyjnymi.

Pyt. 5: Czy każdy segment operacyjny musi być ujawniany oddzielnie?

(a) Nie, segmenty operacyjne mogą być łączone w oparciu o progi ilościowe w segmenty sprawozdawcze, które są ujawniane.

(b) Nie, segmenty operacyjne mogą być łączone w oparciu o progi ilościowe i cechy jakościowe w segmenty sprawozdawcze, które są ujawniane.

(c) Tak, segmenty operacyjne będące przedmiotem analizy przez kierownictwo muszą być ujawniane.

(d) Tak, segmenty operacyjne to informacje wymagane do ujawnienia, chociaż segmenty operacyjne mogą być łączone w segmenty sprawozdawcze.

Pyt. 6: Jednostka C prowadzi działalność wydobywczą w Kanadzie i Demokratycznej Republice Konga. „Główny decydent operacyjny”(CODM) dokonuje przeglądu zysku z działalności operacyjnej dla każdego z tych krajów i każdy z nich jest segmentem operacyjnym. Czy te dwa segmenty operacyjne mogą być połączone w oparciu o kryteria ilościowe?

(a) Tak, te dwa segmenty operacyjne spełniają kryteria łączenia, ponieważ oba prowadzą działalność wydobywczą.

(b) Tak, o ile te dwa segmenty operacyjne mają podobnych klientów, produkty, procesy produkcyjne i metody dystrybucji.

(c) Nie, poszczególne kraje muszą mieć podobne warunki gospodarcze, podobne regulacje w zakresie kontroli wymiany oraz walutę, aby można było uznać, że ich cechy ekonomiczne są zbliżone.

(d) Nie, działalność w różnych krajach nie może być łączona.

Pyt. 7: „Główny decydent operacyjny”(CODM) Jednostki D przegląda zysk przed opodatkowaniem (EBIT) segmentu operacyjnego w ramach pełnienia swoich obowiązków. Jakie wskaźniki i informacje

powinny być zawarte w informacjach do ujawnienia na temat segmentów?

(a) Zysk przed opodatkowaniem, przejrzyste wyjaśnienie definicji zysku przed opodatkowaniem oraz uzgodnienie z danymi liczbowymi raportowanymi według MSSF.

(b) Tylko zysk przed opodatkowaniem.

(c) Tylko dane liczbowe zgodne z MSSF.

(d) Zysk przed opodatkowaniem i uzgodnienie z danymi liczbowymi raportowanymi według MSSF.

Pyt. 8: Jednostka E ma dwa segmenty sprawozdawcze, które generują istotne przychody od klientów zewnętrznych oraz posiadają aktywa trwałe w Stanach Zjednoczonych, Kanadzie, Niemczech, Francji i Holandii. Jakie informacje geograficzne powinna ujawnić Jednostka E?

(a) Przychody i aktywa trwałe każdego z tych krajów.

(b) Przychody i aktywa trwałe każdego obszaru geograficznego: Ameryki Północnej i Europy.

(c) Przychody z każdego z tych krajów.

(d) Przychody z każdego obszaru geograficznego: Ameryki Północnej i Europy.

Pyt. 9: „Główny decydent operacyjny”(CODM) Jednostki F przegląda informacje na temat zysku z działalności operacyjnej, zarówno w podziale na produkty, jak i w podziale geograficznym. Dla każdego z produktów ustanowieni są menedżerowie niezależnych jednostek organizacyjnych, ale nie ma kierowników dla regionów geograficznych. Czy segmenty sprawozdawcze powinny opierać się na segmentach operacyjnych według produktów, czy obszarów geograficznych?

(a) Zarówno na segmentach według produktów, jak i geograficznych.

(b) Tylko na segmentach geograficznych.

(c) Istnieje możliwość wyboru.

(d) Tylko na segmentach według produktów.

Pyt. 10: Zmiana w sposobie oceny wyników segmentu przeglądanych przez „głównego decydenta operacyjnego”(CODM) (np. EBIT, EBITDA, itp.) musi być prezentowana retrospektywnie. Prawda czy fałsz?

(a) Prawda.

(b) Fałsz.

Odpowiedzi

Pytanie 1: D – Kluczowa zasada MSSF jest podana w MSSF 8.1

Pytanie 2: B – MSSF 8 ma zastosowanie do jednostek, które sporządzają sprawozdania finansowe i:

- których instrumenty kapitałowe lub dłużne są przedmiotem obrotu na rynku publicznym;
- lub
- które składają (lub są w trakcie składania) sprawozdania finansowe w komisji papierów wartościowych lub w innym organie nadzoru celem emisji dowolnej klasy instrumentów na rynku publicznym.

Grupa nie będzie miała obowiązku ujawniać informacji o segmentach w przypadku B; natomiast jednostka zależna będzie miała taki obowiązek (MSSF 8.2).

Pytanie 3: C – Dyrektor Operacyjny jest „głównym decydentem operacyjnym” (CODM), ponieważ jest odpowiedzialny za decyzje o alokacji zasobów i za ocenę wyników segmentów (MSSF 8.7 -8.8). Zarząd nie jest „głównym decydentem operacyjnym”, ponieważ obecność w nim dyrektorów niepełniących funkcji wykonawczych oznacza, że zarząd nie jest aktywnie zaangażowany w przeglądanie informacji o charakterze operacyjnym w celu oceny wyników i alokacji zasobów.

„Główny decydent operacyjny” powinien być zaangażowany w omawianie działalności operacyjnej, wyników finansowych lub innych planów dla segmentu z „menedżerem segmentu”, albo też sam może pełnić rolę menedżera segmentu.

Pytanie 4: C – Dane o samych przychodach są rzadko użyteczne przy ocenie wyników i alokacji zasobów, na przykład w przypadku, kiedy koszty są minimalne. Tak więc najlepszą odpowiedzią jest ta, że są trzy segmenty operacyjne.

Pytanie 5: B – Ujawniane muszą być tylko segmenty sprawozdawcze. Segmenty operacyjne mogą być łączone w oparciu o kryteria jakościowe (MSSF 8.12) i progi ilościowe (MSSF 8.13).

Pytanie 6: C – Segmenty operacyjne w różnych krajach mogą być łączone, o ile segmenty poszczególnych krajów mają zbliżone cechy ekonomiczne i są podobne w każdym z pozostałych obszarów określonych w MSSF 8.12. Kanada i Demokratyczna Republika Konga nie mają zbliżonych cech ekonomicznych, regulacji w zakresie kontroli wymiany oraz waluty.

Pytanie 7: A – MSSF 8.25 wymaga, aby ujawniane informacje odpowiadały informacjom z raportów wewnętrznych, nawet jeżeli informacje te nie są zgodne z MSSF. MSSF 8.27 i 28 wymagają podania wyjaśnień odnośnie raportowanych liczb oraz uzgodnienia ich z danymi liczbowymi według MSSF.

Pytanie 8: A – Jednostka ma obowiązek wykazywać przychody przypadające na państwo będące siedzibą jednostki oraz przypadające łącznie na wszystkie państwa trzecie, w których jednostka osiąga przychody. Jeżeli przychody od klientów zewnętrznych przypisanych do poszczególnych państw trzecich osiągają istotną wysokość, ujawnia się je oddzielnie [MSSF 8.33].

Pytanie 9: D – Tylko „produkty” mają menedżera segmentu, dlatego „produkty” są zbiorem elementów, które tworzą segmenty operacyjne [MSSF 8.9].

Pytanie 10: B – MSSF 8 wymaga przekształcenia tylko wówczas, gdy nastąpiła zmiana w składzie segmentów w wyniku zmian w strukturze organizacji wewnętrznej jednostki, chyba, że jest to niewykonalne ze względów praktycznych. Właściwym może być pokazywanie wszystkich informacji o segmentach na bazie porównawczej, jeżeli jest to praktycznie wykonalne. Uwaga: MSSF 8 par. 27(e) wymaga ujawnienia „charakteru ewentualnych zmian w stosunku do poprzednich okresów w metodach wyceny stosowanych do ustalania wykazywanego wyniku segmentu oraz wpływu tych zmian, o ile miały miejsce, na wartość wyniku segmentu”, jeżeli informacje za rok ubiegły nie są przekształcane.

Kontakt

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

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.