

Aktualności MSSF

W tym numerze:

1 Leasing

RMSR publikuje projekt do dyskusji

3 Komitet ds. Interpretacji MSSF (ang. IC) – przeszłość i przyszłość

Wayne Upton, Prezes Komitetu ds. Interpretacji (KI) dzieli się swoimi spostrzeżeniami

5 Wiadomości z Cannon Street

Raport podsumowujący nt. informacji do ujawnienia

Nowi członkowie RMSR i KI

Interpretacja dotycząca opłat publicznych

Zmiana do MSR 36

Projekt standardu nt. przychodów

7 Pytania i odpowiedzi

„D” jak dotacje rządowe

10 Na ostatniej stronie...

10 Kontakt

RMSR (ang. IASB) publikuje projekt do dyskusji na temat leasingu

Peter Hogarth z grupy Doradztwa Księgowego PwC przygląda się propozycjom i przewiduje reakcje na drugie podejście do umieszczenia wszystkich transakcji leasingu „na bilansie”.

Wreszcie pojawiły się zmienione propozycje dotyczące leasingu. W moim ostatnim raporcie (Aktualności MSSF z października 2012 r.) powiedziałem, że zmieniony projekt standardu do dyskusji „powinien pojawić się wkrótce” – i oto jest.

Najważniejsza wiadomość w nowym projekcie do dyskusji (ang. exposure draft - ED) opublikowanym przez RMSR (ang. IASB) i RSRF (ang. FASB) („Rady”) pozostaje taka sama – wszystkie umowy leasingu znajdą się „na bilansie”, chyba że są krótkoterminowe (poniżej 12 miesięcy) albo w ogóle nie są leasingiem. Kiedy leasing nie jest leasingiem? ED zawiera nowe wytyczne w sprawie odróżniania leasingu od innej usługi. Może to oznaczać, że ujmowanie niektórych umów obecnie traktowanych jako leasing ulegnie zmianie.

Ostatnie obrady skupiały się na kryteriach identyfikowania takich umów leasingu, które będą skutkowały liniowym ujmowaniem kosztów przez leasingobiorców i przychodów przez leasingodawców. Ten podział w połączeniu z problemem rozróżnienia pomiędzy leasingiem a usługą będzie prawdopodobnie źródłem wielu uwag.

Kluczowe propozycje

Rachunkowość leasingobiorcy

Rozróżnienie w bilansie pomiędzy leasingiem operacyjnym a finansowym zostało zlikwidowane. W przypadku wszystkich umów leasingu, z wyjątkiem umów krótkoterminowych, należy ująć nowy składnik aktywów (prawo użytkowania) i zobowiązanie (obowiązek dokonywania płatności leasingowych).

Najważniejszą zmianą w porównaniu z pierwszym ED opublikowanym w 2010 r. (choć będzie to mała zmiana w porównaniu z obecnie obowiązującym rozwiązaniem) jest propozycja wprowadzenia dwóch różnych modeli ujmowania kosztów:

- W przypadku gdy leasingobiorca nabywa lub zużywa więcej niż nieistotną część bazowego składnika aktywów („typ A”), koszty są skoncentrowane w początkowym okresie leasingu (podobnie jak w obecnym leasingu finansowym).
- W pozostałych przypadkach („typ B”), koszty są ujmowane liniowo.

Rady przyznają, że takie podejście wiąże się z problemami praktycznymi. ED proponuje dwa odgórne założenia oparte na charakterze bazowego składnika aktywów:

- Leasing nieruchomości to z reguły leasing typu B, chyba że okres leasingu obejmuje większość pozostałego okresu użytkowania lub wartość bieżąca płatności zasadniczo pokrywa całą wartość godziwą nieruchomości.
- Leasing pozostałych aktywów (na przykład, sprzętu) to z reguły leasing typu A, chyba że okres leasingu stanowi nieistotną część okresu użytkowania bazowego składnika aktywów lub wartość bieżąca ustalonych płatności jest nieistotna w porównaniu z jego wartością godziwą.

Definicje „okresu leasingu” i „płatności leasingowych” również uległy zmianie w porównaniu z ED z 2010 r. Okres leasingu będzie obejmował opcjonalne okresy przedłużenia umowy tylko wówczas, gdy istnieje istotna przesłanka ekonomiczna do jego przedłużenia. Płatności leasingowe nie będą obejmowały warunkowych płatności, które są zmienne w zależności od wykorzystania lub osiągniętych wyników (np. sprzedaży ze sklepu detalicznego). Zmiany te będą skutkowały niższymi wartościami bilansowymi dla aktywów i zobowiązań niż w przypadku rozwiązań proponowanych w ED z 2010 roku i nie różnią się istotnie od obecnego sposobu ujmowania leasingu finansowego.

Rachunkowość leasingodawcy

Leasingodawcy również będą musieli rozróżniać leasing typu A i B, stosując te same kryteria, co leasingobiorcy. Leasing typu B ujmuje się podobnie do obecnego modelu leasingu operacyjnego.

W przypadku leasingu typu A leasingodawca usunie z bilansu bazowy składnik aktywów i wykaże należność z tytułu leasingu (wycenianą w bieżącej wartości płatności) oraz rezydualny składnik aktywów (wyceniany według bieżącej wartości szacowanej wartości rezydualnej na koniec okresu leasingu powiększonej o bieżącą wartość ewentualnych przewidywanych płatności zmiennych). Ewentualny zysk dotyczący elementu należności ujmuje się natychmiast, natomiast zysk dotyczący elementu rezydualnego odracza się do czasu ponownego oddania w leasing bazowego składnika aktywów lub jego sprzedaży przez leasingodawcę. Przychody z tytułu odsetek od należności i rezydualnego składnika aktywów ujmuje się przez okres leasingu.

Leasing krótkoterminowy

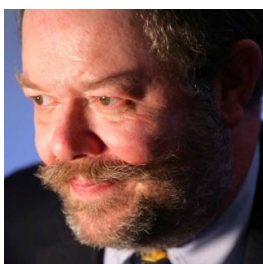
Zarówno leasingobiorcy, jak i leasingodawcy mogą zdecydować się, zależnie od kategorii bazowego składnika aktywów, ujmować leasing o maksymalnym okresie umowy do 12 miesięcy podobnie do obecnego sposobu ujmowania leasingu operacyjnego.

Kolejne kroki

Termin zgłaszania uwag upływa 13 września, natomiast nie ma informacji, kiedy propozycje mogłyby wejść w życie. Rady zdecydowały niedawno, że nowy standard dotyczący przychodów powinien wejść w życie od 2017 r., więc prawdopodobne jest, że propozycje dotyczące leasingu nie zaczną obowiązywać wcześniej. Ale można jedynie zgadywać, czy będzie to później, czy nawet o wiele później.

Nie przewiduje się zwolnienia dla istniejących umów leasingowych w momencie przejścia na nowy standard. Wszystkie umowy leasingu będą musiały zostać ponownie ocenione – więc warto zacząć myśleć o tym wcześniej.

Wayne Upton opowiada o przeszłości i przyszłości Komitetu ds. Interpretacji



Wayne Upton został Prezesem Komitetu ds. Interpretacji MSSF (KI) blisko dwa lata temu. Opowiada o swoich spostrzeżeniach na temat tego, jak zmieniła się rola KI, odkąd objął swoją funkcję i patrzy w przyszłości Komitetu.

Wiele osób zna Wayne'a Uptona z bogatego doświadczenia w ustanawianiu standardów, ale niewiele osób jest świadomych jego niezwykłych możliwości jako mówcy. W niecałe 40 minut udało mu się omówić Komitet ds. Interpretacji MSSF (KI) porównując go do małżeństwa, rozgrywki ping ponga, Rolling Stonesów i wreszcie do hydraulika. (O tym ostatnim porównaniu więcej nie wspominamy, ale mówi ono samo za siebie).

Wayne objął swoją ostatnią funkcję Prezesa KI bez prawa głosu w lipcu 2011 r., w okresie nastawienia na zmiany. Członkowie Zarządu Fundacji MSSF byli w trakcie oceniania wydajności i skuteczności KI. Sporządzający sprawozdania finansowe upominali się o więcej wytycznych wdrożeniowych i o skupienie się na utrzymaniu istniejących już standardów. KI została uwolniona – jak wyjaśnił Wayne.

Nowy zestaw narzędzi

Wayne Upton nie przypisuje sobie zasług za wzrost roli KI w ostatnich dwóch latach. Członkowie Zarządu Fundacji MSSF postawili nowe wyzwania, które obejmowały poprawę komunikacji KI w zakresie zagadnień nieznanających się w programie prac oraz szersze zasięganie opinii na temat zagadnień, którymi KI się zajmuje.

KI udostępniono nowy zestaw narzędzi i wyraźne polecenie ich używania. Narzędzia te obejmowały nieobowiązkowe wytyczne

i propozycje dla RMSR dotyczące ukierunkowanych zmian wychodzących poza zakres corocznych poprawek do standardów.

Dla wielu było to działanie bardzo na czasie. Jednostki, które przyjęły standardy MSSF na początku, były już prawie zaaklimatyzowane. Jednak cała nowa populacja wschodzących gospodarek przygotowała się na przyjęcie MSSF. To zapewniało stały dopływ pracy.

Nie zawsze możesz dostać to, czego chcesz

Nowe wymagania i nowy kierunek mogą rodzić w niektórych oczekiwania, że zmniejszy się liczba odmów (decyzji o niewprowadzaniu danego zagadnienia do programu prac). Tymczasem liczba ta pozostała na bardzo podobnym poziomie.

KI próbował uczynić informacje o odmowie bardziej pomocnymi poprzez przejrzyste wyjaśnianie swoich decyzji. Jednak kiedy odpowiedź nie jest taka, jakiej oczekiwałeś, przejrzystość nie zawsze jest mile widziana. Wiele osób nauczyło się tego, co Wayne nazywa „lekcją od wielkiego filozofa, Micka Jaggera - nie zawsze możesz dostać to, czego chcesz”.

Wolny czy żonaty?

Intensywniejsza komunikacja pomiędzy RMSR a KI jest wyraźnie zauważalna dla większości użytkowników. Jest to odpowiedź

na uwagi zgłoszone w trakcie przeglądu przeprowadzanego przez Członków Zarządu Fundacji MSSF. Wielu osobom wydawało się, że „RMSR i KI działają na innych planetach” - mówi Wayne.

Niektóre problemy utykają w rozgrywce ping ponga pomiędzy RMSR i KI – najświeższym przykładem jest ujmowanie opcji sprzedaży udziałów niedających kontroli. Zapytany o to, Wayne powiedział: „Obiecałem KI, że już nigdy więcej nie będą musieli na ten temat dyskutować”.

Pomijając kilka rozgrywek ping ponga, wydaje się, że przekonanie, że RMSR i KI nie rozmawiają ze sobą, chyba już wygasło. Wayne opisuje to jako małżeństwo, które wymaga tylko odrobiny więcej współpracy niż jest to konieczne w stanie wolnym.

Czy sytuacja zmieniła się zbyt diametralnie?

Wayne uważa, że nie. Niektórzy może powiedzą, że RMSR dawniej sprzeciwiała się aktywnej funkcji interpretacji standardów, ponieważ było to jej zdaniem niezgodnie z koncepcją standardów opartych na ogólnych zasadach. Jednak Wayne opowiada się za dalszym wprowadzaniem wytycznych wdrożeniowych i odrzuca obawy, że MSSF zamienią się w standardy oparte na zasadach szczegółowych.

Ostatni szturm zmian do standardów o wąskim zakresie jest wyraźnym dowodem na ponowne skoncentrowanie się na utrzymaniu istniejących standardów. W obecnej chwili trwają prace na różnym etapie nad czternastoma zmianami wąskiego zakresu – a wiele z nich ma swoje źródło w KI. RMSR i KI szukają aktualnie skuteczniejszych sposobów na zarządzanie tym procesem.

Spojrzenie w przyszłość

W miarę rozprzestrzeniania się MSSF, KI będzie nadal proszony o próby ograniczenia różnorodności w praktyce. RMSR również wkłada wiele wysiłku w prace nad Załoženiami koncepcyjnymi, które prawdopodobnie uwydatnią niespójności w obecnych standardach. Te problemy, jak również dalsze skupianie się na utrzymaniu istniejących standardów MSSF, zapewnią Komitetowi ds. Interpretacji mnóstwo pracy w przyszłości.

Ale jest też szersze pytanie o standardy jeszcze nie przyjęte. Różnorodność rozwiązań i problemy praktyczne stanowią główne kryteria ustalania programu prac KI, ale problemy z wdrożeniem nowych standardów mogą pojawić się dopiero po jakimś czasie. Problemy te mogą wymagać utrzymywania innych, być może wyższych, standardów, do czasu wypracowania odpowiedniej praktyki.

Wayne Upton — Krótka biografia

1984 r. do 2001 r. – pełnił różne role w RSRF (ang. FASB)

2001 r. – Rozpoczął pracę w RMSR jako Dyrektor ds. badań

2008 r. – Mianowany Dyrektorem ds. działalności międzynarodowej w RMSR

2011 r. – Mianowany Prezesem Komitetu ds. Interpretacji MSSF bez prawa głosu

Wiadomości z Cannon Street

RMSR publikuje Raport podsumowujący na temat informacji do ujawnienia

RMSR opublikowała Raport podsumowujący Forum Dyskusyjne na temat informacji do ujawnienia w sprawozdawczości finansowej, które odbyło się w styczniu 2013 r. Forum Dyskusyjne potwierdziło powszechnie panujący pogląd, że jest „problem z wymogami informacyjnymi”, ale nie osiągnięto jasnego konsensusu, jak ten problem zdefiniować ani jak go rozwiązać.

Raport podsumowujący przedstawia opinie, w których uczestnicy Forum byli zgodni i określa, jakie działania powinny być podjęte przez RMSR:

- zmienić MSR 1, aby rozwiązywał problem „dostrzeganych trudności, jakie mają sporządzający sprawozdania finansowe,

którzy muszą dokonywać subiektywnych osądów w prezentacji swoich sprawozdań finansowych”;

- opracować materiały szkoleniowe na temat istotności; oraz
- zastanowić się nad oddzielnym projektem dotyczącym informacji do ujawnienia, który zostałby włączony do planu prac badawczych.

Więcej informacji o ostatniej debacie dotyczącej wymogów informacyjnych w sprawozdawczości finansowej można znaleźć w artykule „Informacje do ujawnienia - RMSR podejmuje wyzwanie” (Aktualności MSSF - luty 2013 r.).

Nowi członkowie w RMSR i KI

Członkowie Zarządu Fundacji MSSF mianowali następujące osoby na członków RMSR i Komitetu ds. Interpretacji MSSF.

RMSR

Sue Lloyd została mianowana na członka RMSR od 1 stycznia 2014 r. na pierwszą pięcioletnią kadencję, która może być przedłużona o kolejne trzy lata. Aktualnie pełni funkcję Dyrektora ds. działań merytorycznych w RMSR. Zastąpi Prabhakara Kalavacherla (PK), który odejdzie po pięcioletniej kadencji.

Komitet ds. Interpretacji MSSF

Mianowano następujących nowych członków KI MSSF, którzy obejmą swoją funkcję od 1 lipca 2013 r. na trzyletnią kadencję, która może być jednokrotnie przedłużona.

- Tony de Bell – członek zespołu kierowniczego grupy Doradztwa Księgowego PwC w Wielkiej Brytanii

- Reinhard Dotzlaw – kanadyjski członek globalnego panelu ds. MSSF w KPMG
- Dr Martin Schloemer – szef działu zasad i polityki rachunkowości w Bayer AG w Niemczech

W 2012 roku uzgodniono dodatkowo, że Komitet ds. Interpretacji zwiększy liczbę reprezentowanych firm księgowych. Mianowano jeszcze dwie osoby na pojedynczą trzyletnią kadencję podlegającą rotacji.

- Andrew Watchman – Dyrektor Naczelny ds. międzynarodowej sprawozdawczości finansowej w Grant Thornton (od 1 lipca 2013 r.)
- Andrew Buchanan – szef globalnego pionu MSSF w BDO (od 1 lipca 2016 r.)

Feilong Li zakończy swoją pierwszą kadencję na koniec czerwca 2013 r. i został mianowany na kolejną trzyletnią kadencję.

KI opublikowała interpretację na temat opłat publicznych

RMSR opublikowała interpretację KIMSF 21 „Opłaty publiczne” na temat ujmowania opłat publicznych nakładanych przez rządy. KIMSF 21 jest interpretacją MSR 37 „Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe”. Interpretacja KIMSF 21 będzie miała wpływ na jednostki podlegające opłatom publicznym innym niż podatek dochodowy, który wchodzi w zakres MSR 12. Opłaty takie często występują w wielu krajach i wielu sektorach, np. bankowości, handlu detalicznym i transporcie.

MSR 37 określa kryteria ujmowania zobowiązania. Jednym z nich jest wymóg, aby jednostka miała bieżące zobowiązanie wynikające z przeszłych zdarzeń (określanych

mianem zdarzeń obligujących). Interpretacja wyjaśnia, że zdarzenie obligujące, które powoduje powstanie zobowiązania do uiszczenia opłaty publicznej, jest działaniem opisanym w odpowiednich przepisach skutkującym powstaniem obowiązku uiszczenia opłaty. Interpretacja podaje przykłady ilustrujące sposób ujęcia zobowiązania do uiszczenia opłaty publicznej.

KIMSF 21 obowiązuje dla okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2014 r. lub później. Więcej informacji można znaleźć w artykule „KI ma wydać interpretację dotyczącą sposobu ujmowania różnego rodzaju opłat publicznych” (Aktualności MSSF - maj 2013 r.).

RMSR publikuje zmianę o wąskim zakresie do MSR 36

RMSR dokonała niewielkich zmian w zakresie informacji wymaganych do ujawnienia zgodnie z MSR 36 „Utrata wartości aktywów”, kiedy wartość odzyskiwalną ustala się na podstawie wartości godziwej pomniejszonej o koszty zbycia. Zmiany wchodzi w życie od 1 stycznia 2014 r.

RMSR dokonała wtórnych zmian do wymogów informacyjnych zgodnie z MSR 36 po publikacji MSSF 13. Jedną ze zmian okazała się szersza niż planowano. Zmiana o ograniczonym zakresie koryguje oraz wprowadza nowe wymogi informacyjne dotyczące wyceny w wartości godziwej w przypadku, gdy nastąpiła utrata wartości lub odwrócenie utraty wartości.

RMSR zmieniła MSR 36 w sposób następujący:

- usunięcie wymogu ujawniania wartości odzyskiwalnej, kiedy ośrodek wypracowujący środki pieniężne (OWSP) zawiera wartość firmy lub wartości niematerialne o nieokreślonym okresie użytkowania, ale nie nastąpiła utrata wartości;
- wymóg ujawnienia wartości odzyskiwalnej składnika aktywów lub OWSP, kiedy dokonano ujęcia lub odwrócenia utraty wartości; oraz
- wymóg szczegółowego ujawnienia, w jaki sposób wyceniono wartość godziwą pomniejszoną o koszt zbycia, w przypadku gdy dokonano ujęcia lub odwrócenia utraty wartości.

RMSR i RSRF kontynuują obrady na temat przychodów

RMSR i RSRF („Rady”) spotkały się wspólnie oraz każda oddzielnie w maju, aby przedyskutować wybrane problemy związane z projektem standardu nt. ujmowania przychodów.

Rady omówiły wspólnie sposób ujmowania nagród wydawanych w ramach programów kart kredytowych i zdecydowały nie podawać szczegółowych wytycznych ujmowania takich umów. Jednostka będzie musiała stosować zasady zawarte w nowym modelu przychodów w celu ustalenia odpowiedniego sposobu ujęcia. Obejmuje to ustalenie, czy program nagród jest umową z klientem (a więc wchodzi w zakres wytycznych) i czy program rodzi oddzielne zobowiązania do wykonania określonych świadczeń lub wiąże się z relacją z dystrybutorem.

RMSR zdecydowała, że jednostki stosujące MSSF po raz pierwszy nie będą mogły zastosować podejścia uproszczonego przy

przechodzeniu na standard dotyczący przychodów. Będą też musiały zastosować standard dotyczący przychodów retrospektywnie. Nie będą natomiast musiały przekształcać umów zawartych zgodnie z aktualnie obowiązującymi wymogami w zakresie przychodów, jeżeli zostały one zawarte przed najwcześniejszą z prezentowanych dat.

RMSR ustaliła też, że jednostki stosujące metodę przejścia retrospektywnego nie będą musiały ujawniać wpływu przyjęcia standardu na sprawozdania finansowe w roku pierwszego zastosowania. Jest to zwolnienie z aktualnie obowiązujących wymogów informacyjnych w MSSF, kiedy nowy standard ma wpływ na okres bieżący.

Harmonogram Rady podaje, że ostateczny standard jest spodziewany w trzecim kwartale tego roku.

Alfabet MSSF: „D” jak dotacje rządowe

Ariane Amiot z centralnego zespołu Doradztwa księgowego przygląda się sposobowi ujmowania dotacji rządowych.



Dotacje rządowe są zdefiniowane w MSR 20 jako „pomoc rządowa, która przybiera formę przekazania jednostce zasobów w zamian za spełnianie przez nią, w przeszłości lub przyszłości, pewnych warunków związanych z jej działalnością operacyjną”.

Niniejszy artykuł analizuje niektóre problemy ze stosowaniem w praktyce trzech kluczowych elementów definicji dotacji rządowych podanej w MSR 20.

Pomoc rządowa

Przekazanie zasobów

Spełnienie pewnych warunków

Subiektywne osądy związane z tymi aspektami definicji mogą być złożone i mieć istotne konsekwencje dla sprawozdań finansowych.

Pomoc rządowa

Zasoby udostępniane jednostce przez rząd na mocy jego uprawnień jako rządu to dotacje, natomiast zasoby udostępniane przez rząd jako udziałowca to wkłady kapitałowe.

Przykład 1 Jednostka będąca własnością skarbu państwa

Fakty: Jednostka będąca własnością skarbu państwa otrzymuje środki od rządu na pokrycie strat poniesionych w związku z pomocą udzielaną rządowi przy wdrażaniu konkretnej polityki (na przykład zwiększenie inwestycji w środki transportu publicznego pomiędzy dwoma lokalizacjami).

Czy otrzymane środki są dotacją rządową, czy wkładem kapitałowym?

Analiza: Aby ustalić, czy jednostka otrzymuje dotację, czy wkład kapitałowy, należy dokonać subiektywnego osądu. Fakty wskazujące na to, że jednostka otrzymuje dotację:

- jednostka świadczy usługi publiczne, które mogłyby też być świadczone przez sektor prywatny;
- rząd ma podobne umowy z sektorem prywatnym;
- fundusze pokrywają tylko koszty związane z wdrożeniem konkretnej polityki rządowej; oraz
- początkowy kapitał jednostki był wystarczający dla realizacji tych celów i zaspokajania bieżących potrzeb.

Wkłady kapitałowe wykazuje się w kapitale własnym, natomiast dotacje będą miały wpływ na rachunek zysków i strat.

Przekazanie zasobów

Przekazanie zasobów nie oznacza wyłącznie przekazania środków pieniężnych. Mogą to być na przykład grunty lub nieruchomości a także pożyczki udzielone poniżej stóp rynkowych.

Przykład 2: Pożyczka rządowa według oprocentowania poniżej rynkowego

Fakty: Jednostka otrzymuje pożyczkę rządową w wysokości 10.000 W oprocentowaną stopą 0%, na finansowanie zakupu sprzętu. Spłata pożyczki ma nastąpić po pięciu latach. Stopa rynkowa dla podobnej pożyczki wynosiłaby 3%.

Analiza: Wartość godziwa kredytu wynosi 8.626 W (10.000 W zdyskontowane według stopy 3%). Jednostka otrzymała więc zasoby w wysokości 1.374 W (różnica pomiędzy wpływem środków pieniężnych a początkową wartością godziwą kredytu).

Pożyczka jest instrumentem finansowym, który w początkowym ujęciu wykazuje się w wartości godziwej. Różnica pomiędzy początkową wartością bilansową a otrzymanymi wpływami środków pieniężnych (1.374 W) jest wykazywana jako dotacja.

Przykład 3: Dotacje niepieniężne

Fakty: Jednostka, która prowadzi transport publiczny, zakupuje od rządu dziesięć autobusów za 59% ceny rynkowej.

Analiza: Cena zakupu dla jednostki jest niższa od ceny rynkowej. Przekazanie zasobów stanowi różnica pomiędzy ceną rynkową a ceną zakupu.

MSR 20 pozwala jednostce wybrać, czy ma ująć zarówno dotację i autobusy w wartości godziwej, czy też ma ująć dotację i autobusy w wartości nominalnej i ujawnić odpowiednią informację w notach objaśniających.

Spełnienie pewnych warunków

Dotacje rządowe ujmuje się tylko wówczas, gdy jednostka ma wystarczającą pewność, że spełni związane z nimi warunki. Dotacje klasyfikuje się jako odnoszące się do aktywów i/lub do przychodów, zależnie od rodzaju nakładów, które rekompensują.

Warunki dotacji powinny być uważnie przeanalizowane w celu ustalenia odpowiedniej klasyfikacji. Jednostki powinny spójnie ujmować podobne dotacje.

Przykład 4: Dotacje dotyczące nakładów kapitałowych oraz liczby utworzonych miejsc pracy

Fakty: Jednostka jest uprawniona do otrzymania dotacji, jeżeli otworzy centrum biznesowe w wyznaczonej lokalizacji i zatrudni określoną liczbę pracowników. Zadeklarowanym celem rządu jest ograniczenie bezrobocia w tej lokalizacji. Jednostka będzie musiała zwrócić dotację, jeżeli po trzech latach nakłady kapitałowe lub

liczba utworzonych miejsc pracy będą niższe niż z góry określony poziom.

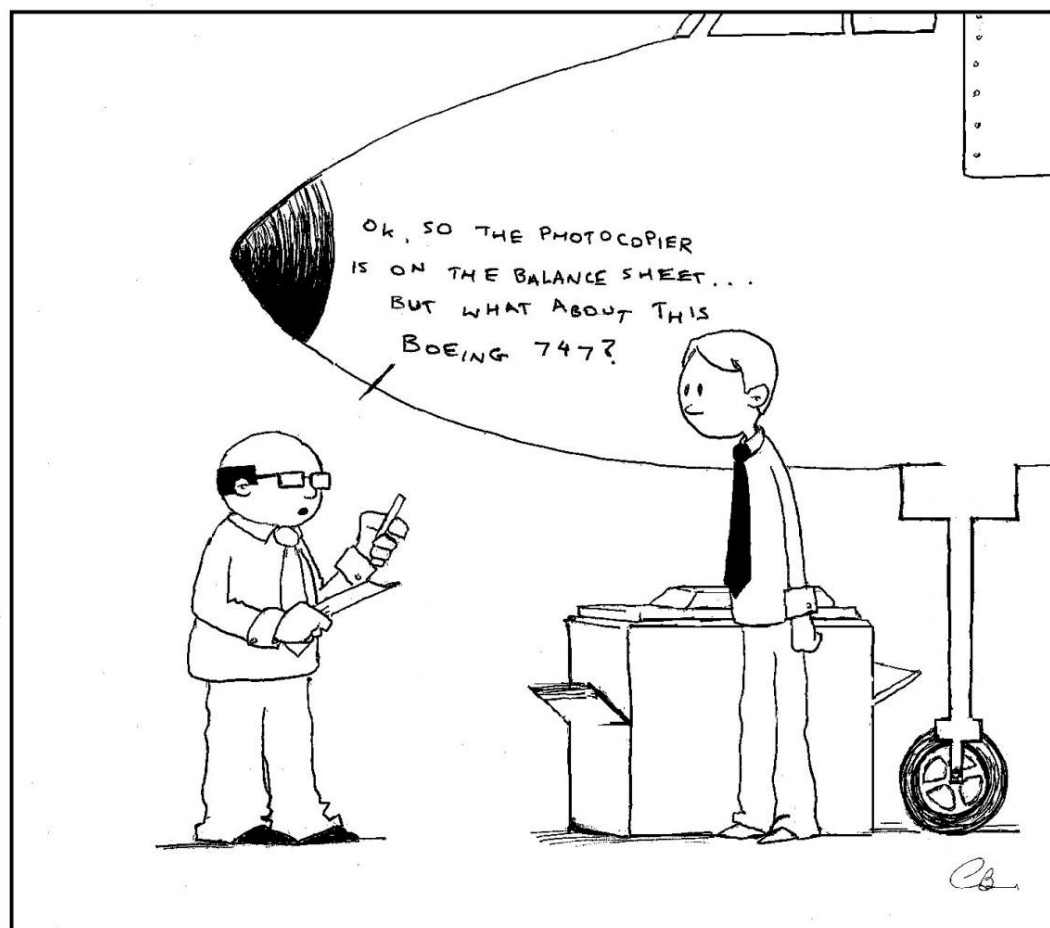
Analiza: Warunki dotacji są związane z wysokością nakładów kapitałowych i liczbą utworzonych miejsc pracy. Odpowiednim rozwiązaniem może być alokacja dotacji na część odnoszącą się do aktywów i część odnoszącą się do przychodów. Przeprowadzenie alokacji wymaga dokonania subiektywnego osądu i zależy od szeregu czynników, na przykład wagi ustalonych celów i kwoty, jaka zostanie wypłacona, jeżeli nie zostanie spełniony jeden z czynników. Jeżeli taki subiektywny osąd jest istotny, należy go ujawnić.

Podstawy księgowe

Istnienie, wycena i klasyfikacja dotacji mogą mieć istotny wpływ na sposób ich ujęcia. MSR 20 podaje szereg możliwości sposobu wyceny i prezentacji dotacji rządowych w bilansie i rachunku wyników. Zasady rachunkowości należy stosować w sposób spójny w odniesieniu do wszystkich otrzymywanych dotacji.

Charakter dotacji	Bilans	Rachunek wyników
Kapitał	Zmniejszenie wartości bilansowej składnika aktywów	Jeżeli wykazuje się jako zmniejszenie składnika aktywów, kompensacja z kosztem amortyzacji
	LUB	Jeżeli wykazuje się jako przychody przyszłych okresów – inne przychody
	Przychody przyszłych okresów	LUB Obniżenie odnośnych kosztów
Przychody	Przychody przyszłych okresów	Inne przychody
		LUB
		Obniżenie odnośnych kosztów

Na ostatniej stronie.....



Aby uzyskać dalszą pomoc w kwestiach technicznych związanych z MSSF, 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 (wraźnej 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.

© 2013 PricewaterhouseCoopers. Nazwa „PricewaterhouseCoopers” odnosi się do firm wchodzących w skład sieci PricewaterhouseCoopers International Limited, z których każda stanowi odrębny i niezależny podmiot prawny. Wszelkie prawa zastrzeżone.