

# Na gorąco

## Biuletyn PwC na temat MSSF

### Ujmowanie przychodów – Rady zamykają etap wspólnych analiz

1 listopada 2013 r.

#### Co nowego?

RMSR (ang. IASB) i amerykańska RSRF (ang. FASB) (Rady) spotkały się w celu finalizacji nierozwiązanych kwestii dotyczących ich wspólnego projektu w zakresie ujmowania przychodów.

Decyzje mają charakter wstępny i mogą jeszcze ulec zmianie, jednak Rady nie planują ponownych wspólnych dyskusji na temat przychodów i oczekują, że ostateczny standard w sprawie przychodów zostanie opublikowany pod koniec 2013 r. lub na początku 2014 r.

#### Jakie są najważniejsze decyzje?

##### *Ograniczenie zapłaty zmiennej, w tym opłat licencyjnych opartych na sprzedaży lub użytkowaniu*

Rady potwierdziły, że szacowaną wysokość zapłaty zmiennej uwzględnia się w cenie transakcyjnej, jeśli jest „wysoce prawdopodobne” wg MSSF („prawdopodobne” wg US GAAP), że kwota ta nie spowoduje znaczącego odwrócenia przychodów. Ujęta szacowana wysokość stanowi część łącznej zapłaty zmiennej (tj. kwotę minimalną) tylko wtedy, gdy jest „wysoce prawdopodobne”, że część ta nie ulegnie odwróceniu. Kierownictwo musi dokonać ponownej oceny tej kwestii na w każdym okresie sprawozdawczym.

Rady wycofały się ze swojej wcześniejszej decyzji i ponownie wprowadziły wyjątek dla przychodów z tytułu opłat licencyjnych opartych na sprzedaży lub opartych na użytkowaniu własności intelektualnej. Opłaty licencyjne dotyczące własności intelektualnej nie są uwzględniane w cenie

transakcyjnej, dopóki nie utracą cechy zmienności (tj. dopóki nie nastąpi sprzedaż lub użytkowanie przez klienta). Wyjątek ten nie dotyczy innych porozumień licencyjnych opartych na sprzedaży lub użytkowaniu.

#### Licencje

Rady zdecydowały się na model, w którym wyróżnia się dwa rodzaje licencji: licencję, która daje prawo do użytkowania własności intelektualnej, oraz licencję, która daje dostęp do własności intelektualnej. Rodzaj licencji zależy w dużym stopniu od tego, czy własność intelektualna, której dotyczy dana licencja, ma charakter „dynamiczny”, czy „statyczny”. Licencja na statyczną własność intelektualną oznacza prawo do użytkowania własności intelektualnej i powoduje ujęcie przychodów z chwilą przeniesienia kontroli na licencjodawcę i rozpoczęcia okresu licencji. Z kolei licencja, która umożliwia klientowi dostęp do własności intelektualnej w takiej postaci, w jakiej istnieje ona w momencie uzyskania dostępu, powoduje, że ujmowanie przychodów jest rozłożone w czasie, ponieważ własność intelektualna, której taka licencja dotyczy, ma charakter dynamiczny.

Dynamiczne są licencje, które spełniają następujące kryteria:

- Licencjodawca zobowiązuje się (umownie lub zwyczajowo) do działań, które znacząco wpłyną na własność intelektualną, do której licencjodawca ma prawo.
- Działania te nie powodują przeniesienia towaru lub usługi na klienta w momencie ich wystąpienia.
- Prawa udzielane na mocy licencji

bezpośrednio narażają klienta na wszelkie skutki (zarówno pozytywne, jak i negatywne), jakie działania te mają dla własności intelektualnej, przy czym klient zawarł umowę z zamiarem ekspozycji na te skutki.

Rady podkreślają, że w celu określenia, czy licencja jest odrębna od innych towarów i usług w ramach porozumienia, jednostka powinna stosować model pięciostopniowy. Rady zamierzają uwzględnić dodatkowe wytyczne wdrożeniowe dotyczące licencji w ostatecznej wersji standardu.

#### *Ściągalność*

Rady wprowadziły pułap ściągłości. Jednostka stosuje do umów wytyczne w zakresie przychodów tylko wtedy, gdy jest prawdopodobne, że wyegzekwuje zapłatę, do której ma prawo w zamian za towary lub usługi przekazane klientowi. Przy ocenie tej kwestii jednostka bierze pod uwagę zarówno zdolność, jak i zamiar uregulowania należności przez klienta w momencie, gdy stanie się ona wymagalna.

Wprowadzenie pułapu może spowodować różnice pomiędzy jednostkami stosującymi sprawozdawczość wg. MSSF i tymi, które stosują zasady US GAAP, ponieważ pojęcie „prawdopodobne” jest zdefiniowane odmiennie w tych dwóch systemach standardów.

#### *Kogo to dotyczy?*

Ostateczny standard będzie mieć wpływ na większość jednostek, które stosują MSSF i US GAAP. Największego wpływu powinny natomiast oczekiwać jednostki, które obecnie stosują wytyczne branżowe.

#### *Co dalej?*

Publikacja ostatecznego standardu jest oczekiwania pod koniec 2013 r. lub na początku 2014 r.

Ostateczny standard będzie obowiązywać dla pierwszego okresu śródrocznego w rocznych okresach sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2017 r. lub później. Dozwolone jest wcześniejsze zastosowanie standardu.

### ***W przypadku pytań prosimy o kontakt z zespołem PwC ds. sprawozdawczości finansowej w Polsce:***

Tomasz Konieczny: [tomasz.konieczny@pl.pwc.com](mailto:tomasz.konieczny@pl.pwc.com) tel.: +48 22 523 42 85

Robert Waliczek: [robert.waliczek@pl.pwc.com](mailto:robert.waliczek@pl.pwc.com) tel.: +48 22 523 43 32

Marta Madejska: [marta.madejska@pl.pwc.com](mailto:marta.madejska@pl.pwc.com) tel.: +48 22 523 41 39

Katarzyna Gospodarczyk-Chlastawa: [katarzyna.gospodarczyk@pl.pwc.com](mailto:katarzyna.gospodarczyk@pl.pwc.com) tel. +48 22 523 46 65

### ***Jeżeli są Państwo zainteresowani otrzymywaniem takich artykułów, prosimy o kontakt z Martą Olkowicz-Abaid:***

[marta.olkowicz-abaid@pl.pwc.com](mailto:marta.olkowicz-abaid@pl.pwc.com) tel.: +48 22 746 6405

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.

© 2013 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.