

# Z prac EFRAG

Lipiec 2012

## Podsumowanie posiedzeń EFRAG w lipcu 2012 r

W dn. 2 lipca 2012 r. oraz 13 lipca 2012 r., EFRAG odbyła publiczną telekonferencję celem omówienia następujących zagadnień:

- Projekt RMSR „Wskazówki przejściowe” (proponowane zmiany do MSSF 10)
- Projekt Interpretacji Komisji ds. Interpretacji MSSF „Opłaty nakładane przez organa władzy publicznej na jednostki funkcjonujące na określonym rynku”
- Projekt Interpretacji Komisji ds. Interpretacji MSSF „Opcje put na udziały nie dające kontroli”
- Zapytanie RMSR o Informacje „Kompleksowy przegląd MSSF dla MSP (cykl 2012 - 2014)”

W dn. 24 i 25 lipca 2012 r. EFRAG odbyła comiesięczne posiedzenie. Omawiano na nim następujące zagadnienia:

- Proaktywny projekt EFRAG „Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą”
- Powiadomienie o odrzuceniu przez Komitet ds. Interpretacji MSSF dot. greckich obligacji rządowych
- Zapytanie RMSR o Informacje Kompleksowy przegląd MSSF dla MSP (cykl 2012 - 2014)”
- Projekt RMSR „Umowy ubezpieczeniowe”
- Projekt RMSR „Leasing”
- Projekt RMSR „Jednostki inwestycyjne”
- Projekt RMSR „Programy handlu emisjami”
- Opracowanie Kanadyjskiego Instytutu Biegłych Księgowych „W kierunku założeń koncepcyjnych wyceny dla potrzeb sprawozdawczości finansowej jednostek nastawionych na zysk”

### Najważniejsze wydarzenia

#### *Rekomendacje przyjęcia do stosowania*

##### Projekt RMSR „Wskazówki przejściowe” (proponowane zmiany do MSSF 10)

EFRAG sfinalizowała wstępną wersję rekomendacji przyjęcia dokumentu RMSR „Skonsolidowane sprawozdania finansowe, wspólne ustalenia umowne i ujawnianie udziałów w innych jednostkach: wskazówki przejściowe” (zmiany do MSSF 10 „Skonsolidowane sprawozdania finansowe”, MSSF 11 „Wspólne ustalenia umowne” oraz MSSF 12 „Ujawnianie udziałów w innych jednostkach”) do stosowania w Unii Europejskiej i Europejskim Obszarze Gospodarczym.

Komentarze przyjmowane są do 17 sierpnia 2012 r.

## **Komentarze**

### Projekt Interpretacji Komisji ds. Interpretacji MSSF „Opłaty nakładane przez organa władzy publicznej na jednostki funkcjonujące na określonym rynku”

EFRAG sfinalizowała wstępną wersję komentarza do Projektu Komentarza Komitetu ds. Interpretacji MSSF (Komitet ds. Interpretacji) nr DI/2012/1 „Opłaty nakładane przez organa władzy publicznej na jednostki funkcjonujące na określonym rynku”.

Komentarze przyjmowane są do 22 sierpnia 2012 r.

### Projekt Interpretacji Komisji ds. Interpretacji MSSF „Opcje put na udziały nie dające kontroli”

EFRAG sfinalizowała wstępną wersję komentarza do Projektu Interpretacji Komitetu ds. Interpretacji MSSF (Komitet ds. Interpretacji) nr DI/2012/2 „Opcje put na udziały nie dające kontroli”.

We wstępnej wersji komentarza zwrócono uwagę, iż EFRAG nie zgadza się ze sposobem, w jaki podszedł do zagadnienia Komitet ds. Interpretacji.

Komentarze przyjmowane są do 19 września 2012.

### Powiadomienie o odrzuceniu przez Komitet ds. Interpretacji MSSF dot. greckich obligacji rządowych

EFRAG sfinalizowała również Komentarz odnośnie powiadomienia Komitetu ds. Interpretacji o odrzuceniu zagadnienia dotyczącego restrukturyzacji greckich obligacji rządowych.

EFRAG zgadza się z konkluzją Komitetu ds. Interpretacji, iż stare greckie obligacje rządowe należy usuwać z bilansu w całości (bowiem ich warunki zasadniczo różnią się od warunków nowych obligacji rządu Grecji). W związku z tym, EFRAG popiera wstępną decyzję Komitetu ds. Interpretacji, aby nie dodawać tego zagadnienia do porządku obrad.

## **Projekt RMSR „Wskazówki przejściowe” (proponowane zmiany do MSSF 10)**

W trakcie telekonferencji w dniu 2 lipca 2012 r. EFRAG omawiała i zatwierdziła wstępną wersję rekomendacji przyjęcia do stosowania dokumentu RMSR „Skonsolidowane sprawozdania finansowe, wspólne ustalenia umowne i ujawnianie udziałów w innych jednostkach: wskazówki przejściowe” (zmiany do MSSF 10, MSSF 11 oraz MSSF 12) (Zmiany).

Zmiany zawierają przejściowe ułatwienie przy stosowaniu po raz pierwszy MSSF 10, MSSF 11 i MSSF 12, polegające na ograniczeniu wymogów dostarczania skorygowanych informacji porównawczych tylko dla poprzedzającego okresu porównawczego. Jest to zgodne z minimalnymi wymogami dotyczącymi danych porównawczych w dotychczasowych MSS. Zmiany usuwają również zawarty w MSSF 12 wymóg prezentowania informacji porównawczych nt. nieskonsolidowanych jednostek strukturyzowanych

Zmiany obowiązują dla okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2013 r. lub później, przy czym dozwolone jest ich wcześniejsze stosowanie. W celu uzyskania zbieżności obowiązkowej daty wejścia w życie Zmian z odroczonym terminem wejścia w życie MSSF 10, MSSF 11 i MSSF 12, zatwierdzonych przez Komitet ds. Regulacji Rachunkowości w czerwcu 2012 r., EFRAG wstępnie rekomenduje odroczenie obowiązkowej daty wejścia w życie Zmian z 1 stycznia 2013 r. na 1 stycznia 2014 r., z zezwoleniem na wcześniejsze stosowanie.

EFRAG wystosowała zaproszenie do składania komentarzy odnośnie rekomendacji przyjęcia Zmian do stosowania w Unii Europejskiej i Europejskim Obszarze Gospodarczym.

Według wstępnej oceny EFRAG, Zmiany spełniają kryteria techniczne zatwierdzenia do stosowania w UE, zatem EFRAG powinna rekomendować zatwierdzenie Zmian do stosowania.

Komentarze dotyczące wstępnych ocen EFRAG przyjmowane są do 17 sierpnia 2012 r.

## **Projekt Interpretacji Komisji ds. Interpretacji MSSF „Opłaty nakładane przez organa władzy publicznej na jednostki funkcjonujące na określonym rynku”**

---

W maju 2012 Komitet ds. Interpretacji opublikował Projekt Interpretacji nr DI/2012/1 „Opłaty nakładane przez organa władzy publicznej na jednostki funkcjonujące na określonym rynku”.

We wstępnej wersji komentarza EFRAG przyznaje, że zawarty w nim konsens jest zgodny z zasadami zawartymi w Założeniach koncepcyjnych oraz MSR 37 „Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe”. EFRAG nie widzi jednak koncepcyjnego powodu, aby uzasadnienie zawarte w Uzasadnieniu Wniosków Projektu Interpretacji nie mogło stosować się również do opłat należnych tylko w przypadku osiągnięcia minimalnego poziomu przychodów. Dlatego też EFRAG jest zdania, iż Projekt Interpretacji powinien również dotyczyć ujmowania tego rodzaju opłat.

EFRAG sugeruje również, aby RMSR jaśniej stwierdziła, że Projekt Interpretacji ma bardzo szeroki zakres, obejmujący większość płatności na rzecz organów władzy publicznej (np. podatek od nieruchomości).

Komentarze odnośnie projektu komentarza EFRAG przyjmowane są do 22 sierpnia 2012 r.

## **Projekt Interpretacji Komisji ds. Interpretacji MSSF „Opcje put na udziały nie dające kontroli”**

---

W trakcie telekonferencji w dn. 2 lipca EFRAG omawiała i zatwierdziła poprawioną wstępną wersję komentarza do Projektu Interpretacji Komitetu ds. Interpretacji MSSF (Komitet ds. Interpretacji) „Opcje put na udziały nie dające kontroli”.

We wstępnej wersji komentarza EFRAG nie zgadza się ze sposobem, w jaki podszedł do zagadnienia Komitet ds. Interpretacji. Zdaniem EFRAG, Komitet ds. Interpretacji powinien poruszyć zagadnienia wynikające z transakcji na udziałach nie dających kontroli, w tym na nie dających kontroli opcjach put, w sposób zgodny z zasadami leżącymi u podstaw MSSF 3 „Połączenia jednostek gospodarczych”, MSSF 10 „Skonsolidowane sprawozdania finansowe” /MSR 27 „Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe”, MSR 32 „Instrumenty finansowe: prezentacja” oraz KIMSF 17 „Przekazanie aktywów niegotówkowych właścicielom”, prowadziłoby to bowiem do rozwiązania bardziej niezawodnego, opartego na zasadach.

EFRAG nie doszła do wspólnego stanowiska co do proponowanego sposobu ujmowania, wymagającego ujmowania w rachunku zysków i strat zmiany wyceny zobowiązania z tytułu nie dających kontroli opcji. Członkowie EFRAG TEG wyrażali trzy różne poglądy i poprosili uczestników dyskusji o ich skomentowanie:

- Zawsze właściwym rozwiązaniem jest aktualizacja wyceny w rachunku zysków i strat (podejście przyjęte przez Komitet ds. Interpretacji).
- Aktualizacja wyceny w rachunku zysków i strat nie jest właściwa, a zmiany należy ujmować w kapitale własnym.
- Aktualizacja wyceny w rachunku zysków i strat jest właściwa w niektórych sytuacjach (gdy udział nie dający kontroli został usunięty z bilansu, a opcja put nie dająca kontroli staje się zapłatą warunkową należną w połączeniu jednostek gospodarczych będącym nabyciem dokonanym po przyjęciu MSSF 3 (2008)).

Komentarze odnośnie wstępnej wersji komentarza przyjmowane są do 19 września 2012 r.

## **Zapytanie RMSR o Informacje „Kompleksowy przegląd MSSF dla MŚP (cykl 2012 - 2014)”**

---

W trakcie telekonferencji w dn. 13 lipca oraz lipcowego posiedzenia EFRAG uzgodniła zawartość wstępnej wersji odpowiedzi na Zapytanie RMSR o Informacje odnośnie kompleksowego przeglądu MSSF dla MŚP. Członkowie EFRAG TEG mieli różne opinie nt. niektórych zagadnień poruszonych we Zapytaniu o Informacje odnośnie kompleksowego przeglądu MSSF dla MŚP, w związku z czym w swojej wstępnej odpowiedzi EFRAG przedstawi pewne pytania do uczestników dyskusji. Różnice poglądów dotyczyły następujących kwestii:

- jak zmiany na (pełny) MSSF można by uwzględnić przy rozważaniu zmian do MSSF dla MŚP; oraz

- czy MSSF dla MŚP powinny zawierać opcje stosowania wymogów dotyczących ujmowania i wyceny, które prowadziłyby do lepszej zbieżności danych sprawozdawczości z danymi wykazywanymi na podstawie (pełnych) MSSF.

EFRAG przewiduje, że swoją wstępną odpowiedź na Zapytanie o Informacje przedstawi do skomentowania w pierwszej połowie sierpnia 2012 r.

## **Proaktywny projekt EFRAG „Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą”**

---

Biuro EFRAG zaprezentowało analizę komentarzy otrzymanych w odpowiedzi na Proaktywny Dokument EFRAG zawierający tezy dyskusji, zat.: „Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą” („Dokument”), wraz z zaleceniami dotyczącymi kolejnej fazy projektu. Dokument komentowano różnie, ogólnie jednak popierano podjęcie przez EFRAG kolejnych kroków w debacie nad transakcjami połączeń jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą.

EFRAG otrzymała 28 komentarzy od różnych instytucji, w tym podmiotów sporządzających sprawozdania finansowe, instytucji tworzących standardy rachunkowości, użytkowników sprawozdań i firm rachunkowych. Niektóre komentarze pochodziły od respondentów spoza Unii Europejskiej

EFRAG TEG będzie w dalszym ciągu omawiać analizę komentarzy otrzymywanych odnośnie Dokumentu w trakcie posiedzenia we wrześniu 2012 r.

## **Powiadomienie o odrzuceniu przez Komitet ds. Interpretacji MSSF dot. greckich obligacji rządowych**

---

W trakcie lipcowego posiedzenia członkowie EFRAG omawiali komentarze otrzymane w odpowiedzi na swój projekt komentarza Powiadomienia Komitetu ds. Interpretacji o odrzuceniu zagadnienia dotyczącego restrukturyzacji greckich obligacji rządowych.

EFRAG zgadza się z konkluzją Komitetu ds. Interpretacji, iż stare greckie obligacje rządowe należy usuwać z bilansu w całości (bowiem ich warunki zasadniczo różnią się od warunków nowych obligacji rządu Grecji). W związku z tym, EFRAG popiera wstępną decyzję Komitetu ds. Interpretacji, aby nie dodawać tego zagadnienia do porządku obrad.

EFRAG jest natomiast zdania, że byłoby dobrze, gdyby standardy wyraźnie omawiały kwestię restrukturyzacji zadłużenia w sposób bardziej ogólny, co miałyby szczególne znaczenie w obliczu obecnego kryzysu finansowego.

W związku z tym, EFRAG sugeruje, aby Komitet ds. Interpretacji zalecił RMSR, aby kwestią ujmowania restrukturyzacji i modyfikacji zadłużenia zająć się w ramach finalizacji MSSF 9 „Instrumenty finansowe”.

Na posiedzeniu we wrześniu EFRAG będzie kontynuować rozważania nad komentarzami otrzymanymi od uczestników dyskusji na krótko przed posiedzeniem, które mogłyby stanowić obszary szczególnej uwagi dla RMSR przy finalizowaniu MSSF 9 zgodnie z powyższymi zaleceniami.

## **Projekt RMSR „Umowy ubezpieczeniowe”**

---

W trakcie posiedzenia w lipcu 2012 r. członkowie EFRAG omawiali dalsze etapy procedury obowiązującej dla projektu dotyczącego umów ubezpieczeniowych. Członkowie EFRAG zgodzili się co do potrzeby przeprowadzenia testów w przedsiębiorstwach, obejmujących niedawne i przyszłe wstępne decyzje RMSR; ostateczny harmonogram tych działań będzie jednak zależeć od tego, czy RMSR wyda projekt standardu, czy też ponownie podda pod publiczną ocenę propozycje dotyczące umów ubezpieczeniowych.

EFRAG zaprosi zainteresowane uczestnictwem instytucje tworzące standardy w Europie, jak również pracowników RMSR.

## Projekt RMSR „Leasing”

---

EFRAG zapoznana się z aktualnymi rozważaniami RMSR nt. Projektu RMSR „Leasing”. EFRAG została poinformowana, że nowy projekt standardu ma zostać wydany w listopadzie 2012 r., ze 120-dniowym okresem zgłaszania komentarzy.

W szczególności, pracownicy EFRAG zilustrowali dwa różne zaproponowane podejścia do późniejszej wyceny aktywa z tytułu prawa do użytkowania, a także właściwy sposób stosowania tego rozróżnienia przez leasingobiorców. Niektórzy członkowie EFRAG krytycznie ustosunkowywali się do podejścia opartego na podwójnym ujmowaniu kosztów leasingu. Obecny na posiedzeniu członek RMSR wyjaśnił uzasadnienie decyzji, zwracając uwagę iż wynikała ona częściowo z potrzeby ujednocnienia standardów z amerykańską RSRF.

Niektórzy członkowie EFRAG TEG wyrażali zastrzeżenia co do tego, że istnienie dwóch różnych podejść wskazuje, iż nie jest właściwe ujmowanie wszystkich umów leasingu. Inni zwracali uwagę na to, że ujednocnienie standardów nie powinno prowadzić do pogorszenia jakości nowego standardu dotyczącego leasingu.

Następnie odbyła się dyskusja na temat definicji leasingu, w trakcie której wyrażano pewne zastrzeżenia poparte praktycznymi przykładami. Członek RMSR zwrócił uwagę, iż Rady poświęciły wiele czasu na omawianie definicji i jego zdaniem trudno byłoby ją poprawić; decyzja o ponownym poddaniu projektu pod publiczną ocenę daje uczestnikom dyskusji możliwość wniesienia własnych sugestii w tym zakresie.

Biuro EFRAG przygotowuje opracowanie, w którym omówione zostaną alternatywne kryteria służące do identyfikacji leasingu. Pracowników EFRAG poproszono również o podanie członkom EFRAG TEG danych ilościowych, dotyczących przewidywanych skutków wprowadzenia proponowanych ustaleń.

## Projekt RMSR „Jednostki inwestycyjne”

---

W trakcie lipcowego posiedzenia EFRAG została poinformowana o dalszych rozważaniach RMSR nt. Projektu RMSR „Jednostki inwestycyjne”. Przedstawione informacje dotyczyły m.in. wymogów dla zakwalifikowania jednostki jako jednostki inwestycyjnej według obecnego stanu rozważań.

W trakcie posiedzenia nie podjęto żadnych decyzji.

## Projekt RMSR „Programy handlu emisjami”

---

W trakcie lipcowego posiedzenia EFRAG została poinformowana o najważniejszych cechach propozycji ANC dotyczących ujmowania uprawnień do emisji (a także projektu standardu wydanego przez Organismo Italiano di Contabilita, obowiązującego dla jednostek prowadzących sprawozdawczość na podstawie włoskich standardów rachunkowości oraz rozporządzenia wydanego przez hiszpańską instytucję tworzącą standardy rachunkowości ICAC. Według przedstawionych propozycji:

- sposób ujmowania należy dopasować do modelu biznesowego jednostki; w związku z tym, inne podejście należy stosować w przypadku jednostek wykorzystujących prawo do rozliczenia zobowiązań (podmioty emitujące) i jednostek nabywających uprawnienia w celu obrotu; oraz
- podmioty emitujące powinny ujmować zobowiązanie tylko w przypadku, gdy emitowały zanieczyszczenia nie uzyskawszy uprzednio uprawnień do emisji.

Przedstawiciel ANC zwrócił uwagę, że darmowe limity emisji są w Europie wycofywane, należałoby zatem skupić się na scenariuszu, w którym jednostki mogą jedynie kupować uprawnienia do emisji.

Idea ujęcia opartego na modelu biznesowym jednostki spotkała się z ogólną aprobatą. Niektórzy członkowie EFRAG zwracali jednak uwagę, że niektóre jednostki mogłyby zarówno wykorzystywać uprawnienia zarówno dla celów procesu produkcyjnego, jak i do obrotu nimi; w takim przypadku zastosowanie dwóch podejść może być niewłaściwe albo przynajmniej trudne.

Na lipcowym posiedzeniu odbyła się ogólna dyskusja dotycząca możliwych wymogów rachunkowości, nie prowadząca do podjęcia żadnych decyzji.

Członkowie EFRAG TEG poprosili biuro EFRAG o dostarczenie materiałów edukacyjnych odnośnie ram prawnych i danych rynkowych, pomocnych w dalszych rozważaniach EFRAG TEG.

## **Opracowanie Kanadyjskiego Instytutu Biegłych Księgowych „W kierunku założeń koncepcyjnych wyceny dla potrzeb sprawozdawczości finansowej jednostek nastawionych na zysk”**

---

Kanadyjski Instytut Biegłych Księgowych opublikował, na życzenie kanadyjskiej Rady ds. Standardów Rachunkowości, opracowanie mające na celu pobudzenie do dyskusji i badań nt. rozwoju założeń koncepcyjnych wyceny. EFRAG przedstawi swoje uwagi odnośnie opracowania po przeprowadzeniu procedury jego zatwierdzenia.

W trakcie posiedzenia w lipcu EFRAG wysłuchała prezentacji autora opracowania, Alexa Milburna, i przeprowadziła wstępną dyskusję nt. przedstawionych propozycji.