

### **Streszczenie ze spotkania Grupy Ekspertów Technicznych EFRAG (EFRAG TEG) i Konsultacyjnego Forum Regulatorów (Consultative Forum of Standard Setters - CFSS) w czerwcu 2013 r.**

Grupa Ekspertów Technicznych EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group - Europejska Grupa Doradcza ds. Sprawozdawczości Finansowej*) odbyła rozmowę konferencyjną w dniu 21 maja 2013 r. w celu omówienia następujących tematów:

- RMSR Exposure Draft *Odroczone salda z regulowanej działalności (Regulatory Deferral Accounts)*
- *Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej (The Conceptual Framework for Financial Reporting)*.

Grupa Ekspertów Technicznych EFRAG odbyła rozmowę konferencyjną w dniu 31 maja 2013 r. w celu omówienia RMSR Exposure Draft *Leasing (Leases)*.

W dniach 12-14 czerwca 2013 r., EFRAG TEG odbyła swoje miesięczne spotkanie. Część spotkania poprowadzono łącznie z EFRAG CFSS. Podczas spotkania omawiano następujące tematy:

- RMSR Exposure Draft *Leasing (Leases)*
- *Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej (The Conceptual Framework for Financial Reporting)*
- Forum Doradcze ds. Standardów Księgowych (*The Accounting Standards Advisory Forum*)
- Otwarte Projekty EFRAG
- Projekt RMSR *Umowy ubezpieczeniowe (Insurance Contracts)*
- RMSR Exposure Draft *Instrumenty finansowe: Prognozowane straty kredytowe (Financial Instruments: Expected Credit Losses)*.
- *Otwarty Projekt EFRAG/OIC Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą (Business Combinations Under Common Control)*
- Interpretacja KIMSF 21 *Podatki (Levies)*
- Projekt RMSR *Ujmowanie przychodów (Revenue Recognition)*
- RMSR Prośba o Informację *Działalność regulowana stawkami (Rate-regulated Activities)*

### **Najważniejsze kwestie**

W dniu 24 maja 2013 r., EFRAG opublikowała projekt swojego komentarza przygotowany w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft *Odroczone salda z regulowanej działalności (Regulatory Deferral Accounts)*. Więcej informacji na ten temat przedstawiono poniżej. Termin składania uwag wyznaczono na 21 sierpnia 2013 r.

### **RMSR Exposure Draft Odroczone salda z regulowanej działalności (Regulatory Deferral Accounts)**

Podczas rozmowy konferencyjnej w dniu 21 maja 2013 r., EFRAG TEG zatwierdziła projekt swojego komentarza przygotowany w odpowiedzi na *Exposure Draft*. W projekcie komentarza, EFRAG wstępnie nie poparła propozycji, ponieważ obniżały one porównywalność, w tej samej jurysdykcji, jednostek gospodarczych które skorzystały z zaproponowanych rozwiązań oraz jednostek które już stosują MSSF i nie zdecydowały się zastosować wymogów *Exposure Draft* kiedy przeszły na stosowanie MSSF (kiedy po raz pierwszy zastosowały MSSF). Ponadto, propozycje nie ograniczały się do ułatwienia zastosowania MSSF po raz pierwszy, lecz zachowywały poprzedni porządek (stosowane zasady rachunkowości) na nieokreślony okres czasu.

Chociaż EFRAG nie zgadzała się na kontynuowanie tego projektu sprawozdawczości śródkresowej, to popierała propozycję RMSR uczynienia ze standardu jednej z opcji (możliwych rozwiązań) oraz działania RMSR służące ograniczeniu porównywalności do odroczonej sald z regulowanej działalności.

W konsekwencji, EFRAG przeprowadziła analizę proponowanego standardu tam, gdzie oceniła, że RMSR odniosła sukces w zakresie planowanego ograniczenia porównywalności do odroczonej sald z regulowanej działalności. W rezultacie, EFRAG zidentyfikowała szereg kwestii, które RMSR powinna rozwiązać. Ponadto, EFRAG rozważyła wymogi *Exposure Draft* i zidentyfikowała pewne trudności, które może wywołać zastosowanie proponowanych rozwiązań.

### **Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej (*The Conceptual Framework for Financial Reporting*)**

W trakcie rozmowy konferencyjnej w dniu 21 maja 2013 r., EFRAG TEG zatwierdziła Biuletyn na temat *Roli modelu biznesowego w sprawozdaniu finansowym (Role of the Business Model in Financial Statements)*. Biuletyn jest częścią serii publikowanej przez EFRAG oraz Regulatorów Krajowych Standardów Rachunkowości Francji, Niemiec, Włoch oraz Wielkiej Brytanii w celu promowania dyskusji na tematy dotyczące debaty. Dokument wymaga zatwierdzenia przez czterech partnerów EFRAG.

Biuletyn posługuje się przyjętym terminem „model biznesowy”, który koncentruje się na procesie kreowania wartości jednostki gospodarczej. Biuletyn wyraża wstępny pogląd, że model biznesowy powinien odgrywać rolę w sprawozdaniu finansowym, oraz że Założenia Koncepcyjne powinny dostarczać wskazówek służących określeniu tego, kiedy należy uwzględniać model biznesowy w poszczególnych standardach. Wyjaśnia kwestie wspólne i różnice pomiędzy modelem biznesowym i intencjami zarządu oraz wyjaśnia, w jaki sposób odzwierciedlenie modelu biznesowego podnosi jakościową charakterystykę sprawozdawczości finansowej.

Podczas czerwcowego spotkania EFRAG CFSS, członkowie omówili projekt komentarza EFRAG przygotowany w odpowiedzi na zbliżającą się dyskusję nad RMSR *discussion paper* na temat Założeń Koncepcyjnych. Członkowie dyskutowali, czy Założenia Koncepcyjne powinny wymagać określonego stopnia pewności w stosunku do wyników, lub istnienia aktywów i zobowiązań przed ich ujęciem. Zaprezentowane zostały zarówno argumenty „za” i „przeciw” włączeniu określonych progów dla aktywów i zobowiązań do Założeń Koncepcyjnych. Członkowie rozważali również, kiedy istnieje zobowiązanie/ obowiązek. Członkowie EFRAG TEG byli zdania, że wymóg istnienia bezwarunkowego obowiązku przed uznaniem go za zobowiązanie będzie zbyt restrykcyjny. Członkowie EFRAG TEG dyskutowali również, co należy uznawać za kapitał własny i jak go księgować. Rozważając te kwestie, członkowie EFRAG uznali, że istotne jest żeby ustalić, z jakiej perspektywy należy sporządzać raporty finansowe.

Podczas spotkania EFRAG TEG w czerwcu 2013 r., członkowie Grupy EFRAG omawiali Biuletyny poświęcone kwestiom odpowiedzialności (*accountability*) i zarządzania (*stewardship*), wyceny i raportowania wyników. Chociaż członkowie EFRAG TEG uważali, że Biuletyn poświęcony odpowiedzialności (*accountability*) jest prawie gotowy do publikacji, chcieli wprowadzenia bardziej istotnych zmian do innych Biuletynów.

### **Forum Doradcze ds. Standardów Księgowych (*The Accounting Standards Advisory Forum*)**

Podczas spotkania w czerwcu 2013 r., EFRAG CFSS odniosła się do najlepszego sposobu przygotowania się wniesienia wkładu w przyszłe spotkania Forum Doradczego ds. Standardów Księgowych (*The Accounting Standards Advisory Forum - ASAF*); następne takie spotkanie wyznaczono na 25 i 26 września 2013 r. Europejska delegacja ASAF składa się z Prezesów EFRAG oraz Prezesów Niemieckich, Hiszpańskich oraz Brytyjskich Regulatorów Krajowych Standardów Rachunkowości.

Pierwsze spotkanie ASAF, które odbyło się w dniach 8-9 kwietnia 2013 r., było przygotowywane podczas kwietniowego spotkania EFRAG CFSS. Członkowie EFRAG CSFF zadeklarowali gotowość do pracy w kolegalnej (*collegial*) i w pozytywnej atmosferze, tak by Europejska delegacja na ASAF mogła być w pełni reprezentatywna i skuteczna w prezentowaniu poglądów funkcjonujących w Europie już na wczesnym etapie opracowywania MSSF.

Następne spotkanie ASAF będzie przygotowywane w ramach podobnego procesu. Ponadto, osiągnięto kompromis w sprawie przedstawiania informacji zwrotnej na temat udziału w dyskusjach podczas spotkań ASAF z EFRAG TEG i tymi Regulatorami Krajowych Standardów Rachunkowości, którzy nie są bezpośrednio zaangażowani.

## **RMSR Exposure Draft Leasing (Leases)**

Podczas rozmowy konferencyjnej w dniu 31 maja 2013 r. i podczas spotkania w czerwcu 2013 r., EFRAG TEG omówiła *Exposure Draft* przed przygotowaniem projektu komentarza.

Członkowie EFRAG TEG debatowali nad różnymi wstępnymi poglądami na temat modelu opartego na prawie użytkownika (*right-of-use*). Niektórzy członkowie EFRAG TEG wyrazili zdanie, że nie przekonało ich, że wszystkie umowy leasingu operacyjnego powinno się ujmować w bilansie, ponieważ uważali, że część umów leasingu operacyjnego przypomina kontrakty o świadczenie usług i jest realizowana przez określony okres czasu. Członkowie EFRAG prezentujący takie stanowisko uważali, że zaproponowana definicja nie pozwala na wyraźne rozróżnienie pomiędzy umowami leasingowymi i umowami o świadczenie usług.

EFRAG TEG debatowała nad tym, czy RMSR powinna, czy też nie, rozważyć zastosowanie dwuetapowego podejścia w stosunku do umów leasingu: w ramach pierwszego etapu, RMSR powinna poprawić jakość informacji dla użytkowników poprzez wprowadzenie bardziej szczegółowych i pełnych ujawnień, podczas gdy prace nad Załoženiami Koncepcyjnymi pomogłyby w zrozumieniu i akceptacji tego, co reprezentuje prawo użytkownika składnika ktywów i dłączego ujęcie tego prawa poprawia jakość sprawozdawczości finansowej.

Członkowie EFRAG TEG omawiali również kwestię księgowego ujęcia umów pakietowych (*bundled arrangements*). Rozważano różne poglądy na temat tego, kiedy jednostka powinna rozdzielić leasing środka trwałego od dostarczenia usługi i w jaki sposób łączne płatności należy alokować na poszczególne komponenty.

Członkowie EFRAG TEG wyrazili obawy w kwestii modelu podwójnej wyceny w leasingu i debatowali nad tym, czy takie podejście powinno być symetryczne dla leasingodawcy (wynajmującego) i leasingobiorcy (korzystającego). Niektórzy argumentowali, że jeżeli dokona się rozróżnienia, należy je stosować konsekwentnie wobec wszystkich aktywów.

W sprawie możliwości przedłużenia leasingu, jedni członkowie argumentowali, że w stosunku do jednostki posiadającej taką możliwość nigdy nie należy ustanawiać obowiązku raportowania zobowiązania w wyższej kwocie, podczas gdy drudzy – że ujęcie [zobowiązania w wyższej kwocie] jest właściwe, kiedy skorzystanie z możliwości przedłużenia leasingu jest wysoce prawdopodobne.

Pojawiły się też dodatkowe komentarze w kwestii wymogów dotyczących ujawniania informacji oraz przejścia na stosowanie MSSF.

## **Otwarte Projekty EFRAG**

Podczas spotkania EFRAG CFSS w czerwcu 2013 r., przedstawiono uaktualnienie nt. otwartych projektów EFRAG. W kwestii Założeń Koncepcyjnych, EFRAG, wspólnie z Regulatorami Krajowych Standardów Rachunkowości Francji, Niemiec, Włoch i Wielkiej Brytanii, wydała *newsletters* oraz *Biuletyny*. Finalizacja projektu EFRAG/OIC *Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą (Business Combinations Under Common Control)* została wyznaczona na trzeci kwartał 2013 r. Dokument na temat roli modelu biznesowego w sprawozdaniu finansowym może zostać opublikowany we współpracy z ANC i FRC pod koniec 2013 r. Finansowany przez EFRAG oraz ICAS przegląd literatury fachowej na temat użytkowania sprawozdań finansowych przez finansujących kapitał jest gotowy do publikacji. Na koniec, celem spotkania w tym obszarze było opublikowanie dokumentu do dyskusji (*paper*), wspólnie z Regulatorami Krajowych Standardów Rachunkowości Holandii, Hiszpanii i Włoch, na temat jednostkowego sprawozdania finansowego przed końcem 2013 r.

## **Projekt RMSR Umowy ubezpieczeniowe (Insurance Contracts)**

Członkowie EFRAG CFSS oraz członkowie EFRAG TEG wzięli udział w sesji szkoleniowej na temat Etapu II projektu RMSR *Umowy ubezpieczeniowe*. Tematyka szkolenia obejmowała wycenę kontraktów ubezpieczeniowych, które łączą zwrot z ubezpieczonych pozycji i prezentację przychodów i kosztów umów ubezpieczeniowych.

Pan Darrel Scott, członek Rady RMSR, przedstawił wyjaśnienia w sprawie propozycji RMSR w kwestii omawianych tematów. Podczas spotkania nie podjęto żadnych decyzji.

## **RMSR Exposure Draft Instrumenty finansowe: Prognozowane straty kredytowe (Financial Instruments: Expected Credit Losses)**

W projekcie swojego komentarza, EFRAG zaakceptowała proponowany model utraty wartości, jako akceptowalną proporcję (*acceptable balance*) pomiędzy kosztami wdrożenia i ekonomią projektu, spełniającą jednocześnie wymóg wcześniejszego tworzenia rezerw na prognozowane straty kredytowe wyrażony przez regulatorów finansowych oraz pozostałe oddziały. W ramach swojej oceny, EFRAG CFSS omówiła podczas spotkania w czerwcu 2013 r. alternatywny model utraty wartości, który przyniósł rezultaty podobne do tych,

które określono w 2009 ED, chociaż na bazie metody obniżenia korelacji (*decoupled approach*) oraz pojęcia dobrej/ złej księgi używanych w Dokumencie Uzupełniającym. Podczas gdy model ten wywołał zainteresowanie i poparcie, wydaje się, że został opracowany na stosunkowo późnym etapie procesu i będzie wymagać oceny tego, czy można go zastosować do szerokiego spektrum aktywów finansowych, i bez wsparcia ze strony metody *ratingu wewnętrznego* wobec ryzyka kredytowego.

EFRAG TEG została również poinformowana o wynikach warsztatów na temat utraty wartości, które zorganizowano w dniu 10 czerwca 2013 r. we współpracy z RMSR. Podczas tych warsztatów, banki i ubezpieczyciele zaprezentowali wiele *case studies* dot. wdrożenia modelu utraty wartości. Na koniec, zaprezentowane zostały wstępne wyniki testów terenowych (*field tests*) przeprowadzonych w odniesieniu do *Exposure Draft*. Podczas spotkania nie podjęto żadnych decyzji.

### **Otwarty Projekt EFRAG/OIC Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą (*Business Combinations Under Common Control*)**

Podczas spotkania w czerwcu 2013 r., EFRAG TEG otrzymała uaktualnienie na temat tego projektu. EFRAG TEG w pierwszym rzędzie omówiła wstępne propozycje dot. definicji „połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą” (*BCUCC - business combination under common control*). Niektórzy członkowie EFRAG TEG wyrazili obawy w kwestii ewentualnych niezamierzonych konsekwencji zmodyfikowania aktualnego opisu BCUCC w MSSF 3 *Połączenia jednostek gospodarczych (Business Combinations)* i w związku z tym, poprosili pracowników EFRAG o dalszą pracę nad tym tematem. Dyskusja będzie kontynuowana podczas następnych spotkań.

### **Interpretacja KIMSF 21 Podatki (*Levies*)**

Podczas spotkania w czerwcu 2013 r., EFRAG TEG omówiła wstępny projekt *Draft Endorsement Advice*, który odzwierciedlał wątpliwości wyrażane przez członków EFRAG TEG podczas spotkania w maju 2013 r.

### **Projekt RMSR Ujmowanie przychodów (*Revenue Recognition*)**

Podczas spotkania w czerwcu 2013 r., członkowie EFRAG TEG otrzymali krótki przegląd wstępnych wyników ze sprawdzenia (*follow-up*) testów terenowych przeprowadzonych w związku z *2011 Exposure Draft*. Celem *follow-up* była ocena znajomości zaproponowanych wymogów dot. tego, kiedy obowiązek realizacji wyników finansowych został wypełniony w czasie i w jaki sposób identyfikować oddzielne obowiązki w zakresie realizacji wyników finansowych. Pracownicy EFRAG wyjaśnili, że wyniki testów terenowych (*field tests*) zostaną zakomunikowane pracownikom RMSR. EFRAG TEG nie omawiała tych wyników.

### **RMSR Prośba o Informacje Działalność Regulowana Stawkami (*Rate-regulated Activities*)**

Podczas spotkania w czerwcu 2013 r., EFRAG TEG otrzymała uaktualnienie nt. działań wykonywanych w ramach projektu badawczego RMSR w obszarze działalności regulowanej stawkami (*rate-related activities*) i na temat stanu prac nad Prośbą o Informację w tym zakresie.