

Z prac EFRAG

październik 2012

Podsumowanie posiedzenia Grupy Ekspertów Technicznych EFRAG i Forum Konsultacji Instytucji Tworzących Standardy Rachunkowości w październiku 2012 r.

W dniach od 3 do 5 października 2012 r. EFRAG TEG odbyła comiesięczne posiedzenie EFRAG TEG. Pierwszy dzień posiedzenia przeprowadzony został wspólnie z europejskimi instytucjami tworzącymi standardy rachunkowości w ramach Forum Konsultacji Instytucji Tworzących Standardy Rachunkowości EFRAG (EFRAG CFSS).

W trakcie posiedzenia omawiano następujące zagadnienia:

- Nota FRC dotycząca dokumentu Komitetu ds. Interpretacji MSSF „Raport Sharmana i ujawnianie istotnych niepewności w świetle MSSF”
- MSR 28 „Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach” – Metoda praw własności: ujmowanie innych zmian aktywów netto jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia
- Usprawnienia operacyjne i proceduralne EFRAG
- Nowelizacja unijnych dyrektyw dot. rachunkowości
- Projekt Interpretacji Komitetu ds. Interpretacji MSSF „Opcje put na udziały nie dające kontroli”
- Dokument Canadian Institute of Chartered Accountants pt.: „Ku założeniom koncepcyjnym wyceny dla celów sprawozdawczości jednostek nastawionych na zysk
- Dokument Autorité des Normes Comptables zat.: „Propozycje dotyczące ujmowania praw do emisji GHG uwzględniające modele biznesowe spółek”
- Projekt przeglądu RMSR „Rachunkowość zabezpieczeń ogólnych”
- Projekt RMSR „Leasing”
- Proaktywny projekt EFRAG „Rola modelu biznesowego w sprawozdawczości finansowej”

Nota FRC dotycząca dokumentu Komitetu ds. Interpretacji MSSF „Raport Sharmana i ujawnianie istotnych niepewności w świetle MSSF”

Brytyjski panel badawczy Sharmana, utworzony na zaproszenie UK Financial Reporting Council (FRC) w celu rozważenia ryzyk dotyczących kontynuacji działalności i płynności, opublikował końcowy raport i rekomendacje (Raport Sharmana) w czerwcu 2012. Głównym jego celem było utwierdzenie odpowiedzialnego zachowania przy zarządzaniu ryzykami dotyczącymi kontynuacji działalności spółek.

We wrześniu 2012, FRC wydała notę do Komitetu ds. Interpretacji pt. „Raport Sharmana i ujawnianie istotnych niepewności w świetle MSSF”.

EFRAG CFSS wysłuchało prezentacji raportu, dokonanej przez Andrew Lennarda, dyrektora ds. badań, kodeksów i standardów Rady Rachunkowości FRC i odbyło ożywioną dyskusję.

MSR 28 „Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsiębiorstwach” - Metoda praw własności: ujmowanie innych zmian aktywów netto jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia

Członkowie EFRAG TEG i CFSS zostali poinformowani o dyskusjach Komitetu ds. Interpretacji MSSF i RMSR odnośnie sposobu stosowania metody praw własności przy ujmowaniu zgodnym z MSSF 28 „Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsiębiorstwach” w odniesieniu do udziału inwestora w zmianach kapitału własnego w jednostce stowarzyszonej lub wspólnym przedsięwzięciu, nie będących zyskiem ani stratą, innym całkowitym dochodem ani wypłatą dokonywaną przez podmiot będący przedmiotem inwestycji. RMSR podjęła tymczasową decyzję o ujmowaniu takich zmian w kapitale własnymi inwestora. Przewiduje się, że w najbliższym czasie RMSR wyda Projekt Standardu.

EFRAG kontynuować będzie rozważania tego zagadnienia w trakcie posiedzenia w listopadzie 2012 r.

Usprawnienia operacyjne i proceduralne EFRAG

Po ograniczonym przeglądzie władztwa, przeprowadzonym w 2012 r., EFRAG zdecydowała o szeregu ulepszeń operacyjnych i proceduralnych, obejmujących uzyskiwanie wczesnych komentarzy, zwłaszcza ze strony Europejskich Instytucji Tworzących Standardy Rachunkowości (NSS), odnośnie zagadnień rachunkowości, przed wydaniem Projektu Komentarza przez EFRAG.

EFRAG dąży do uzyskiwania wcześniejszych komentarzy przed przedstawieniem przez RMSR propozycji dotyczących konkretnych zagadnień, aby umożliwić EFRAG TEG dokonanie oceny i podjęcie takich komentarzy w ramach swoich dyskusji. Przyjęcie takiego nowego podejścia jednak nie zastępuje dotychczasowej procedury EFRAG, w ramach której NSS komentuje Projekt Komentarza EFRAG.

W trakcie posiedzenia w październiku 2012 r. EFRAG CFSS i EFRAG TEG omawiały to, w jaki sposób nowe podejście do uzyskiwania wczesnych komentarzy można wprowadzić w ramach ścisłej koordynacji. W tym celu brano pod uwagę różne elementy, w tym harmonogram zgłaszania wczesnych komentarzy i to, jakiego rodzaju dokumenty EFRAG można by przekazywać do NSS, aby pomagać im w zgłaszaniu takich komentarzy. Wstępne opinie, przedstawione przez NSS w ramach wspólnego posiedzenia, pomogą EFRAG w indywidualnym omawianiu z każdą instytucją tworzącą standardy szczegółowych ustaleń, najlepiej dopasowanych do konkretnej sytuacji.

Nowelizacja unijnych dyrektyw dot. rachunkowości

W trakcie październikowego posiedzenia EFRAG CFSS jej członkowie zostali poinformowani o najnowszych wydarzeniach dotyczących proponowanej unijnej dyrektywy dot. rachunkowości przez przedstawiciela jednostki Dyrekcji Generalnej Komisji Europejskiej ds. Rynku Wewnętrznego i Usług.

Członkowie zostali poinformowani o podjęciu przez Komisję Europejską inicjatyw w zakresie propozycji legislacyjnych dotyczących nowelizacji dotychczasowych dyrektyw dot. rachunkowości z myślą o zmniejszeniu obciążenia administracyjnego dla mikroprzedsiębiorstw i małych przedsiębiorstw. Dyrektywa zaproponowana przez Komisję Europejską omawiana była przez Radę Ministrów i nadal stanowi przedmiot obrad Parlamentu Europejskiego, który ma zakończyć dyskusję

w trakcie sesji plenarnej w styczniu. Następnie wszczęty zostanie dialog trójstronny, z myślą o osiągnięciu kompromisu w pierwszym czytaniu.

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

EFRAG TEG omawiała komentarze otrzymane od uczestników dyskusji oraz swój projekt komentarza dotyczącego Projektu Interpretacji Komitetu ds. Interpretacji MSSF DI/2012/2 „Opcje put na udziały nie dające kontroli”, wydanego przez Komitet ds. Interpretacji MSSF w maju 2012 r.

Procedura *due process* EFRAG wykazała, że rachunkowość opcji put na udziały nie dające kontroli jest zagadnieniem złożonym i kontrowersyjnym. Większość uczestników dyskusji wyrażała poparcie dla Projektu Interpretacji, pozwalalaby ona bowiem, w ramach pragmatycznego, krótkoterminowego rozwiązania, wyeliminować zróżnicowanie praktyki, podkreślano jednak iż dla rozwiązania innych problematycznych kwestii w zakresie rachunkowości udziałów nie dających kontroli i szerszych zagadnień dotyczących instrumentów finansowych o charakterze kapitału własnego potrzebne są dalsze prace standaryzacyjne.

W trakcie posiedzenia większość członków EFRAG TEG poparła Projekt Interpretacji jako pragmatyczne, krótkookresowe podejście do poradzenia sobie z rozbieżnościami praktyki w sposób, zdaniem EFRAG, zgodny z MSR 32 i MSR 39. Jednakże większość członków EFRAG TEG było zdania, iż rozbieżność w praktyce wynikała ze sprzeczności zasad zawartych w MSR 27/MSSF 10 i KIMSF 17 oraz MSR 32/MSR 39, oraz że uzasadnienie decyzji Komitetu ds. Interpretacji MSSF powinno być jasno sformułowane w Podstawie Wniosków.

Dokument Canadian Institute of Chartered Accountants pt.: „Ku założeniom koncepcyjnym wyceny dla celów sprawozdawczości jednostek nastawionych na zysk

EFRAG TEG kontynuowała dyskusje nt. opracowania pt.: „Ku założeniom koncepcyjnym wyceny dla celów sprawozdawczości jednostek nastawionych na zysk” („opracowanie”). EFRAG TEG potwierdziła wstępny pogląd, iż opracowanie nie zawiera przekonujących argumentów uzasadniających tezę, że bieżąca wartość rynkowa we wszystkich przypadkach prowadzi do ustalenia najbardziej użytecznych informacji finansowych. EFRAG TEG uznała, że model zaproponowany w opracowaniu nie zawsze prowadziłby do najbardziej użytecznych informacji, podkreślając w szczególności, że zaproponowany model prowadziłby do danych o przychodach i kosztach odzwierciedlających wpływy i wypływ pieniężne z hipotetycznych transakcji i zdarzeń, zamiast transakcji i zdarzeń, jakie faktycznie miały miejsce w okresie sprawozdawczym.

EFRAG TEG z zadowoleniem zauważyła jednak, że przy tworzeniu opracowania uwzględniono zarówno służebną rolę zarządu, jak i rzetelność wyceny. Uznała także, że przedstawione w opracowaniu analizy byłyby bardzo przydatne przy tworzeniu założeń koncepcyjnych wyceny.

EFRAG TEG zastanawiała się również nad strukturą projektu komentarza EFRAG. W celu ułatwienia uzyskiwania komentarzy od zrzeszonych podmiotów podjęto decyzję o przedstawieniu krótkiej, ogólnej odpowiedzi na opracowanie, której towarzyszyłby załącznik, zawierający uzasadnienie wstępnych wniosków EFRAG. Przewiduje się, że projekt komentarza EFRAG zostanie sfinalizowany w trakcie telekonferencji EFRAG TEG w dniu 15 października.

Dokument Autorité des Normes Comptables zat.: „Propozycje dotyczące ujmowania uprawnień do emisji GHG uwzględniające modele biznesowe spółek”

EFRAG TEG wznowiła dyskusję nt. dokumentu pt.: „Propozycje dotyczące ujmowania uprawnień do emisji GHG uwzględniające modele biznesowe spółek”, wydanego przez ANC. Sesja miała na celu sfinalizowanie projektu komentarza EFRAG.

Członkowie EFRAG TEG nadal popierali model rachunkowości oparty na ostatecznym wykorzystaniu uprawnień do emisji, czyli rozróżniający pomiędzy limitami posiadanymi w celach zachowania zgodności z wymogami oraz posiadanymi dla celów obrotu. Członkowie EFRAG TEG zwrócili uwagę, że aby stosować oba modele, jednostka musiałaby posiadać procedury służące zapewnieniu efektywnego ich rozdzielania na poziomie administracyjnym. Członkowie EFRAG TEG debatowali także o podobieństwie uprawnień do emisji i innych towarów będących przedmiotem obrotu i wykorzystywanych w procesie produkcji.

Członkowie EFRAG TEG kontynuowali dyskusję nt. możliwego sposobu ujmowania darmowych pozwoleń i wyceny zobowiązania, zauważając że sytuacje bezpłatnego przyznania uprawnień oraz gdy spółka emituje zanieczyszczenia stanowią oddzielne zdarzenia, dlatego też potrzebne jest właściwe przedstawienie tych faktów, aby informacja ta była dla użytkowników przejrzysta. Przewiduje się, że projekt komentarza EFRAG zostanie sfinalizowany w trakcie telekonferencji EFRAG TEG 15 października.

Projekt przeglądu RMSR „Rachunkowość zabezpieczeń ogólnych”

Członkowie EFRAG TEG omawiali Projekt przeglądu RMSR „Rachunkowość zabezpieczeń ogólnych”. Choć mechanizmy zabezpieczeń takie jak rebalansowanie i zaprzestanie zabezpieczenia wciąż wymagają sprawdzenia w praktyce, to uczestnicy dyskusji przedłożyli już szereg uwag.

Zgłoszono również zastrzeżenia odnośnie 40 stron zmian do innych MSSF. Biuro EFRAG poproszono o przeanalizowanie możliwych niezamierzonych konsekwencji tych zmian dla innych MSSF oraz rozważenie tego, jak istniejące wymogi macrohedgingu mogłyby pasować do modelu rachunkowości zabezpieczeń ogólnych w MSSF 9 i rozpoczęcie kontaktów w tej kwestii z podmiotami w praktyce nią się zajmującymi.

Ogłoszono, że EFRAG TEG omawiać będzie wyniki testów projektu przeglądu w przedsiębiorstwach w listopadzie 2012.

Projekt RMSR „Leasing”

EFRAG TEG otrzymała poprawione opracowanie podsumowujące rozważania RMSR i podjęte dotychczas, tymczasowe decyzje. Została także poinformowana, że rozważania nie zostały jeszcze zakończone i że przewidywana data ponownego przedstawienia projektu została przesunięta na pierwszy kwartał 2013 r. Okres zgłaszania komentarzy do projektu nie został zmieniony, przewiduje się że nadal trwać będzie 120 dni.

Personel EFRAG przedstawił EFRAG TEG opracowanie, zawierające ilościowe dane dotyczące leasingu w Europie. Choć statystyki nie mówią o tym, czy leasingobiorcy i leasingodawcy stosują MSSF, to celem tych danych statystycznych jest przedstawienie jakiegokolwiek miary przewidywanych skutków proponowanych, nowych regulacji dotyczących ujmowania leasingu. Dyskusja na forum EFRAG TEG skupiała się na wielkości rynku leasingu, w tym obejmującego operacje na nieruchomościach, i dążyła do dokonania oceny możliwego wpływu na sprawozdania finansowe

europejskich leasingobiorców, prezentowane zgodnie z MSSF. Zwrócono jednak uwagę, że prezentowane podejście i zgromadzone dane posiadają szereg ograniczeń.

Biuro EFRAG przygotowało również i zaprezentowało dokument zawierający tezy dyskusji, dotyczący alternatywnych kryteriów identyfikowania umów leasingu. W trakcie dyskusji, która wywiązała się po prezentacji, poruszono szereg zagadnień i zastrzeżeń. Członkowie EFRAG TEG wyrazili także poparcie dla opracowania alternatywnych kryteriów identyfikacji leasingu w oparciu o przeniesienie ryzyka. Biuro EFRAG przedstawi poprawione opracowanie dotyczące alternatywnych kryteriów na następne posiedzenie EFRAG TEG.

Proaktywny projekt EFRAG „Rola modelu biznesowego w sprawozdawczości finansowej”

EFRAG TEG została poinformowana o postępach proaktywnego projektu EFRAG „Rola modelu biznesowego w sprawozdawczości finansowej”. EFRAG TEG uzgodniła poprawiony zarys projektu i podejście przyjęte dla opracowania zawierającego tezy dyskusji. Przewiduje się, że pierwszy projekt dokumentu zawierającego tezy dyskusji omawiany będzie z EFRAG TEG w trakcie posiedzenia w grudniu 2012 r.