

Streszczenie ze spotkania Grupy Ekspertów Technicznych EFRAG (EFRAG TEG) w listopadzie 2013 r.

Grupa Ekspertów Technicznych EFRAG TEG odbyła rozmowę konferencyjną w dniu 23 października 2013 r. by zatwierdzić ostateczną wersję komentarza przygotowanego w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft *Rolnictwo: Rosliny produkcyjne (Agriculture - Bearer Plants)* oraz projekt komentarza przygotowanego w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft *MSSF dla SMEs – Proponowane zmiany do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej małych i średnich przedsiębiorstw (IFRS for SMEs - Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities)*.

EFRAG TEG odbyła rozmowę konferencyjną w dniu 29 października 2013 r. w celu zorganizowania sesji szkoleniowych poświęconych rozwiązaniom alternatywnym do tych, proponowanych w RMSR Exposure Draft Umowy ubezpieczeniowe (*Insurance Contracts*).

W dniach 6-8 listopada 2013 r. EFRAG TEG odbyła swoje miesięczne spotkanie. Omawiano następujące tematy:

- RMSR Exposure Draft *Umowy ubezpieczeniowe (Insurance Contracts)*
- RMSR Exposure Draft *Rolnictwo: Rosliny produkcyjne (Agriculture - Bearer Plants)*
- RMSR Discussion Paper *Przegląd Założeń Konceptyjnych sprawozdawczości finansowej (A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting)*.
- Otwarty Projekt EFRAG/DASB/ICAC/OIC *Jednostkowe sprawozdania finansowe (Separate Financial Statements)*
- Otwarty Projekt EFRAG/OIC *Połączenia jednostek gospodarczych pod wspólną kontrolą (Business Combinations Under Common Control)*
- *Investycyjne modele biznesowe oparte na aktywach (Long-term asset-driven investment business models)*
- RMSR Exposure Draft *Leasing (Leases)*
- Projekt RMSR *Macro-hedging (Accounting for macro hedging)*
- Projekt RMSR *MSSF 9 Instrumenty finansowe – Utrata wartości (IFRS 9 Financial Instruments – Impairment)*

Najważniejsze kwestie

Komentarze

W dniu 28 października 2013 r., EFRAG opublikowała finalną wersję swojego komentarza, który został przygotowany w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft *Rolnictwo: Rosliny produkcyjne (Agriculture - Bearer Plants)*. Więcej informacji na ten temat przedstawiono na stronie 2.

EFRAG sfinalizowała swój komentarz na temat RMSR IASB Exposure Draft *Umowy ubezpieczeniowe (Insurance Contracts)*. Ostateczna wersja tego komentarza zostanie wkrótce opublikowana. Więcej informacji na ten temat przedstawiono na stronie 2.

W dniu 31 października 2013 r., EFRAG opublikowała projekt swojego komentarza, który został przygotowany w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft *MSSF dla SMEs – Proponowane zmiany do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej małych i średnich przedsiębiorstw (IFRS for SMEs - Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities)*. Więcej informacji na ten temat przedstawiono na stronie 2.

Oświadczenia w sprawie informacji zwrotnej

W dniu 14 listopada 2013 r., EFRAG sfinalizowała swoje oświadczenie w sprawie informacji zwrotnej po opublikowaniu komentarza na temat RMSR Exposure Draft *Leasing (Leases)*. Oświadczenie w sprawie informacji zwrotnej zostanie wkrótce opublikowane. Więcej informacji na ten temat przedstawiono na stronie 5.

W dniu 13 listopada 2013 r., EFRAG opublikowała swoje oświadczenie w sprawie informacji zwrotnej po sfinalizowaniu komentarza na temat RMSR Exposure Draft *Rolnictwo: Rośliny produkcyjne (Agriculture - Bearer Plants)*. Więcej informacji na ten temat przedstawiono na stronie 2.

RMSR Exposure Draft Rolnictwo: Rośliny produkcyjne (Agriculture - Bearer Plants)

Podczas rozmowy konferencyjnej w dniu 23 października 2013 r., EFRAG TEG zatwierdziła ostateczną wersję komentarza, który został przygotowany w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft. W swoim dokumencie, EFRAG TEG proponuje, by RMSR rozważyła, by wszystkie aktywa biologiczne zostały objęte zakresem standardu. EFRAG poprosiła również, by RMSR rozważyła kwestie księgowe dotyczące produktów rolniczych wyrastających z roślin produkcyjnych.

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., EFRAG TEG zatwierdziła oświadczenie w sprawie informacji zwrotnej podsumowujące, w jaki sposób wkład/ udział oddziałów (*constituent input*), w tym będący rezultatem działań o szerokim zakresie (*outreach efforts*), został uwzględniony w finalizacji komentarza EFRAG.

RMSR Exposure Draft IFRS for SMEs - MSSF dla SMEs - Proponowane zmiany do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej małych i średnich przedsiębiorstw (IFRS for SMEs - Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities)

Podczas rozmowy konferencyjnej w dniu 29 października 2013 r., EFRAG TEG zatwierdziła projekt komentarza, który został przygotowany w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft. W swoim piśmie, EFRAG z zadowoleniem przyjęła zaproponowane zmiany do MSSF dla SMEs (*small and medium-sized enterprises – male i średnie przedsiębiorstwa*) i doceniła działania RMSR służące uwzględnieniu kwestii zidentyfikowanych w trakcie procesu Zbierania Informacji (*Request for Information process*).

EFRAG zasadniczo zgadza się z opracowanymi przez RMSR założeniami sposobu ujęcia nowych i zweryfikowanych MSSF w trakcie przyszłego przeglądu MSSF dla SMEs, jednak stwierdza, że MSSF dla SMEs nie powinny być zmieniane w oparciu o zmiany dokonywane do pełnych MSSF, które nie zostały jeszcze zaimplementowane. EFRAG uważa również, że po-wdrożeniowe przeglądy nowych i skorygowanych MSSF są najlepszą okazją do tego, by ocenić przydatność zmian dla SMEs.

Projekt komentarza wyraża również poparcie EFRAG dla propozycji RMSR ujednoczenia/zharmonizowania głównych założeń *Sekcji 29 Podatki Dochodowe z MSR 12 Podatek dochodowy* w obszarze ujęcia i wyceny sald odroczonego podatku. EFRAG ponawia również swoje rekomendacje, które będą korzystne dla SMEs w niektórych jurysdykcjach, jeżeli MSSF dla SMEs będą zezwalać na stosowanie modelu wyceny w stosunku do Rzeczowych aktywów trwałych (*Property, Plant and Equipment*) i zezwalać na zawarcie w nich opcji kapitalizacji kosztów finansowania zewnętrznego i kosztów rozwojowych, chociaż generalnie EFRAG nie popiera ujmowania „opcji wyboru” w standardach.

EFRAG zarekomendowała również wyeliminowanie wyboru sposobu ujmowania wszystkich zysków i strat aktuarialnych od zobowiązań z tytułu świadczeń pracowniczych i zarekomendowała ujmowanie tych zobowiązań w pozostałych całkowitych dochodach (*OCI – other comprehensive income*). W takich okolicznościach EFRAG widzi korzyści harmonizacji MSSF dla SMEs z pełnymi MSSF.

RMSR Exposure Draft *Umowy ubezpieczeniowe (Insurance Contracts)*

Podczas rozmowy konferencyjnej w dniu 29 października 2013 r., członkowie EFRAG TEG uczestniczyli w następujących sesjach szkoleniowych:

- alternatywne propozycje sektora ubezpieczeniowego dla kontraktów partycypacyjnych; oraz
- alternatywne sposoby wyceny posiadanych umów reasekuracyjnych.

Podczas spotkania w listopadzie 2013, członkowie EFRAG TEG zostali zwięźle poinformowani o wynikach testów terenowych (*field-test*) przeprowadzonych przez EFRAG i Regulatorów Standardów Krajowych (*National Standard Setters*) Francji, Włoch, Niemiec i Wielkiej Brytanii i we współpracy z RMSR oraz o analizie komentarzy otrzymanych w odpowiedzi na komentarz EFRAG. Członkowie EFRAG TEG zatwierdzili finalną wersję komentarza EFRAG, który został przygotowany w odpowiedzi na RMSR Exposure Draft dot. umów ubezpieczeniowych.

W swoim finalnym komentarzu, EFRAG stwierdza, iż docenia działania RMSR podjęte na prośbę EFRAG o rozważenie kwestii niedopasowania księgowego (*accounting mismatches*), które może powstać na skutek zastosowania różnych modeli wyceny do aktywów finansowych i zobowiązań ubezpieczeniowych. Jednak EFRAG nie popiera „podejścia lustrzanego” (*mirroring approach*), które zaproponowała RMSR.

EFRAG nie popiera również obligatoryjnego stosowania OCI do raportowania wpływu zmian stopy dyskontowej zobowiązań ubezpieczeniowych. EFRAG jest zdania, że uniknięcie niedopasowania księgowego wymaga ujednoczenia wyceny aktywów zabezpieczających zobowiązania ubezpieczeniowe (*assets that are backing insurance liabilities*). EFRAG rekomendowała, by RMSR określiła trzeci długoterminowy inwestycyjny model biznesowy oparty na zobowiązaniach (*liability-driven long term investment business model*) jak określiła to w piśmie z dnia 25 października 2013 r. bazując na informacji zwrotnej z konsultacji w sprawie „Biznesowego modelu inwestowania długoterminowego (*long-term investing activities business model*). Na tej podstawie, jednostki będą musiały dokonać nieodwracalnego wyboru zasad polityki księgowej na poziomie jednostki, czy raportować skutki zmian w stopie dyskontowej zobowiązań ubezpieczeniowych w rachunku wyników/ wyniku finansowym (*profit or loss*), czy w zestawieniu pozostałych całkowitych pozostałych dochodów (*other comprehensive income*). Jeżeli jednostka zdecyduje się raportować według schematu drugiego, wówczas będzie uprawniona – w odniesieniu do portfeli zarządzanych/wycenianych na bazie wartości godziwej przez wynik finansowy – raportować efekt zmian w wyniku finansowym. Jeżeli rekomendacja EFRAG nie zostanie zaimplementowana, jednostkom sprawozdawczym należy pozwoić na dokonanie nieodwracalnego wyboru zasad polityki rachunkowości na poziomie portfela, by mogły radzić sobie w najlepszy możliwy sposób (*cope as much as feasible*) z eliminacją przypadków niedopasowania księgowego.

EFRAG podkreśla również, że istnieją nierozwiązane przypadki niedopasowania księgowego w odniesieniu do instrumentów pochodnych i proponuje, by strategię zabezpieczającą stosowaną w zarządzaniu aktywami i zobowiązaniami ubezpieczeniowymi były rozpatrywane/ uwzględniane w zakresie projektu macro-hedgingowego.

EFRAG zgadza się z propozycjami dotyczącymi korygowania usług kontraktowych oraz daty wejścia w życie i przejścia na stosowanie (*the effective date and transition*). Jeżeli chodzi o prezentację przychodów i kosztów umów ubezpieczeniowych, EFRAG, po rozważeniu wszystkich za i przeciw, popiera skróconą prezentację marży wraz z informacją na temat wolumenu w notach do sprawozdania finansowego.

RMSR Discussion Paper *Przegląd Założeń Konceptyjnych sprawozdawczości finansowej (A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting)*

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., EFRAG TEG omówiła projekty biuletynów dotyczące złożoności i wyceny (*complexity and measurement*). Ponadto, EFRAG TEG omawiała komentarze otrzymane w odpowiedzi na biuletyny *Rola założeń konceptyjnych* i *Rola modelu biznesowego w sprawozdawczości finansowej* (*The role of a conceptual framework* and *The role of the business model in financial reporting*.)

EFRAG TEG uznała, że oba biuletyny nt. złożoności i wyceny wymagają dopracowania.

Na podstawie otrzymanych komentarzy, EFRAG TEG wywnioskowała, że stanowisko EFRAG, jak wyjaśniono to w biuletynach *Rola założeń koncepcyjnych* i *Rola modelu biznesowego w sprawozdawczości finansowej* (*The role of a conceptual framework* and *The role of the business model in financial reporting*) musi zostać bardziej przejrzyste określone w finalnej wersji komentarza do RMSR.

Na podstawie otrzymanych komentarzy EFRAG TEG omówiła również, czy EFRAG i jej partnerzy powinni kontynuować wydawanie Biuletynów. Zdecydowano, że wydawanie Biuletynów będzie kontynuowane. Jednak EFRAG i jej partnerzy powinni upewnić się, że koncentrują się na celach określonych na wstępie projektu, jak stwierdzono to w dokumencie *Prace nad Załoženiami Koncepcyjnymi – Nasza Strategia* (*Getting a Better Framework - Our Strategy*).

Otwarty Projekt EFRAG/DASB/ICAC/OIC Jednostkowe sprawozdania finansowe (*Separate Financial Statements*)

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., członkowie EFRAG TEG omawiali kwestię warunkowej zapłaty (*contingent consideration*) w jednostkowym sprawozdaniu finansowym. Poprosili oni Pracowników EFRAG o dalsze rozpatrzenie ww. kwestii, rozróżnienie pomiędzy wstępnym ujęciem księgowym warunkowej zapłaty oraz jej ujmowanie po ujęciu początkowym, oraz o przedstawienie dalszych informacji na temat przyczyn różnic pomiędzy jednostkowym i skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, i – w konsekwencji – o ustalenie czy, a jeżeli tak, to o uzasadnienie, dlaczego należy stosować różne ujęcie księgowe warunkowej zapłaty w jednostkowym i skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.

Członkowie EFRAG TEG omówili również kwestię prawnego połączenia jednostki dominującej oraz jej jednostki zależnej w jednostkowym sprawozdaniu finansowym. Przekazali oni kilka rekomendacji dotyczących sposobu odniesienia się do tej kwestii w jednostkowym sprawozdaniu finansowym i podkreślili znaczenie granicy prawnej w jednostkowym sprawozdaniu finansowym i możliwe sposoby badania dalszych różnych podejść poprzez łączenie ich z realnymi transakcjami i aktualną praktyką księgową w Europie.

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

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., EFRAG TEG otrzymała uaktualnienie na temat bieżących kierunków rozwoju tego projektu. Podczas spotkania we wrześniu 2013 r., RMSR uzgodniła listę tematów pobocznych (*sub-topics*), które zidentyfikowano do zbadania. Wiele z tych tematów pobocznych było już częścią projektu EFRAG/OIC.

W związku z tym, EFRAG TEG uważała, że następnym działaniem powinno być skontaktowanie się z RMSR w celu przekazania własnego wkładu w projekt RMSR.

Długoterminowe inwestycyjne modele biznesowe oparte na aktywach (*Long-term asset-driven investment business models*)

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., po konsultacjach EFRAG TEG dotyczących sposobu ujmowania długoterminowej działalności inwestycyjnej, członkowie EFRAG TEG omówili możliwą charakterystykę długoterminowego inwestycyjnego modelu biznesowego opartego na aktywach (*asset-driven long-term investing business model*) oraz to, którzy inwestorzy zgadzali się z tą charakterystyką. Członkowie EFRAG TEG zgodzili się, że należy przeprowadzić dalsze prace, by móc wywnioskować, czy istnieje potrzeba specjalnego raportowania finansowego tego rodzaju inwestycji długoterminowych.

RMSR Exposure Draft *Leasing (Leases)*

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., EFRAG TEG zatwierdziła oświadczenie w sprawie informacji zwrotnej (*feedback statement*) podsumowujące, w jaki sposób wkład oddziałów został uwzględniony w finalizacji komentarza EFRAG

EFRAG TEG rozważała również raport dotyczący wspólnych testów terenowych propozycji w zakresie leasingu prowadzonych przez Regulatorów Standardów Krajowych Francji, Niemiec, Włoch i Wielkiej Brytanii.

Projekt RMSR *Macro-hedging (Accounting for macro hedging)*

Podczas spotkania w listopadzie 2013 r., EFRAG TEG uczestniczyła w sesji szkoleniowej dot. praktyk macro-hedgingu w obszarze zarządzania ryzykiem oprocentowania w sektorze bankowym; organizatorem szkolenia był bank HSBC.

EFRAG TEG omówiła również szereg znaczących cech charakterystycznych przyszłego modelu księgowego macro-hedgingu. EFRAG TEG zastanawiała się, czy różne rodzaje pozycji zabezpieczanych stosowane w zarządzaniu ryzykiem mogą być stosowane dla celów rachunkowości zabezpieczeń. Debatowano nad stosownością korzystania z oszacowań behawioralnych w praktyce zarządzania ryzykiem.

EFRAG TEG rozważała również różne metody wyceny instrumentów zabezpieczających i pozycji zabezpieczanej, po uwzględnieniu trudności związanych z każdą z tych pozycji, by ustalić, czy możliwe były alternatywne sposoby przeszacowania/ wyceny tych pozycji.

Omawiano zakres księgowego modelu macro hedgingu, jak również operacyjne implikacje zajmowania się otwartymi portfelami pozycji zabezpieczanych oraz oszacowaniami behawioralnymi.

Projekt RMSR *MSSF 9 Instrumenty finansowe - Utrata wartości (IFRS 9 Financial Instruments - Impairment)*

EFRAG TEG otrzymała najnowsze informacje w kwestii wstępnych decyzji RMSR z września i października 2013 r. dotyczące modelu prognozowanych strat kredytowych (*expected credit losses model*). W trakcie spotkania nie podjęto żadnych decyzji w tej sprawie.