

Niezbędnik MSSF

Zmiany w MSSF: Standardy i interpretacje opublikowane na dzień 31 marca 2021 r., z uwzględnieniem statusu wdrożenia w Unii Europejskiej

31 maja 2021

Spis treści

A scenic landscape at sunset. In the foreground, a gravel path leads to a paved road with white dashed lines. To the left of the road is a stone wall and some green grass. In the background, there are several houses, including one with a prominent chimney, and rolling hills under a sky with orange and red clouds.

01

Wprowadzenie

01 | Wprowadzenie

Szanowni Państwo,

Jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej („MSSF”) stawiają czoła regularnym zmianom standardów i muszą stosować się do nowych interpretacji. Wyzwaniem dla nich mogą być zarówno istotne modyfikacje wprowadzane do najważniejszych zasad rachunkowości, jak i aktualizacje wynikające z corocznych zmian do MSSF. Wszystko to ma istotny wpływ na różne obszary rachunkowości, takie jak ujmowanie, wycena, prezentacja czy ujawnienia.

Niektóre z tych zmian niosą za sobą konsekwencje wykraczające poza obszar księgowy i w znaczący sposób dotyczą systemów informatycznych wielu jednostek. Co więcej, zmiany w MSSF mogą wpływać na decyzje biznesowe, takie jak tworzenie wspólnych ustaleń umownych, lub na strukturyzowanie określonych transakcji. Wyzwaniem dla jednostek sporządzających sprawozdania finansowe jest więc zrozumienie zmian i ocena ich wpływu na działalność.

Niniejsza publikacja jest przeglądem nadchodzących zmian w standardach oraz opublikowanych interpretacji. Nie zawiera jednak szczegółowej analizy przedstawionych tematów, a jej celem jest raczej wskazanie kluczowych aspektów zmian. Przed podjęciem jakichkolwiek decyzji lub działań należy odnieść się do tekstu właściwych standardów i interpretacji.

Niniejsza publikacja składa się z dwóch sekcji.

Sekcja 1 jest ogólnym opisem kluczowych wymogów wynikających ze zmian do MSSF wydanych przez Międzynarodową Radę Standardów Rachunkowości („RMSR” lub „Rada”) i Komitet ds. Interpretacji MSSF („KIMSF” lub „Komitet”) na dzień 31 marca 2021 r. Znajduje się tu streszczenie wymogów przejściowych oraz krótkie omówienie potencjalnego wpływu zmian na sprawozdanie finansowe jednostki.

Na początku Sekcji 1 została zaprezentowana tabela podsumowująca obligatoryjne terminy zastosowania zmian standardów i interpretacji na różne daty zakończenia roku finansowego. Pokazuje ona daty wejścia w życie poszczególnych zmian, w porządku chronologicznym. Należy zauważyć, że wiele z tych standardów/interpretacji zawiera postanowienia dające możliwość wcześniejszego zastosowania. Tabela może być również pomocna przy identyfikowaniu zmian MSSF wchodzących w zakres wymaganego ujawnienia. Po wydaniu standardu lub interpretacji, ale przed jego/jej zastosowaniem przez jednostkę, zgodnie z wymogami Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów* (MSR 8), jednostka ma obowiązek ujawnić wszelkie znane (lub możliwe

do wiarygodnego oszacowania) informacje istotne dla zrozumienia potencjalnego wpływu, który nowy standard lub interpretacja może mieć na sprawozdanie finansowe, lub wskazać przyczyny braku takiego ujawnienia.

Sekcja 2 tradycyjnie służy omówieniu ostatnich decyzji KIMSF, opublikowanych w ramach IFRIC Update¹. Listę decyzji opublikowanych przed 1 stycznia 2021 r. przedstawiono we wcześniejszych edycjach *Zmian w MSSF*. W przypadku niektórych decyzji Komitet ds. Interpretacji MSSF odnosi się do istniejących standardów i interpretacji, które dostarczają odpowiednich wskazówek. Decyzje Komitetu stanowią „inne publikacje dotyczące rachunkowości i przyjętych rozwiązań branżowych”, o których mowa w paragrafie 12 MSR 8. Zastosowanie standardów MSSF powinno odzwierciedlać materiał objaśniający zawarty w decyzjach KIMSF.

Ponadto publikacja zawiera załącznik podsumowujący status wdrożenia nowych standardów i zmian do istniejących standardów w Unii Europejskiej („UE”).

Mamy nadzieję, że przedstawione w publikacji zagadnienia będą dla Państwa przydatne podczas pracy nad sprawozdaniami finansowymi.

Serdecznie zapraszamy do kontaktu z nami oraz ekspertami EY z Działu Audytu ([link](#)).

Z poważaniem,

Anna Sirocka
EY Audyt, Partner
+48 602 509 848
anna.sirocka@pl.ey.com

Małgorzata Matusiewicz
EY Audyt, Associate Partner
+48 510 201 220
malgorzata.matusiewicz@pl.ey.com

¹ IFRIC Update jest dostępny na stronie RMSR <https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric/>

01 | Wprowadzenie

Niezbędnik MSSF² [IFRS Core Tools³]

Seria Niezbędnik MSSF może stanowić dobry punkt wyjścia do oceny wpływu zmian w MSSF i pomóc w ich zastosowaniu w praktyce. Oprócz niniejszych Zmian w MSSF, seria obejmuje także następujące wydarzenia i publikacje:

Konferencja *Dlaczego MSSF to ciągłe wyzwanie?*

Najważniejsze zmiany do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej omawiamy co roku, jesienią, podczas konferencji EY: *Dlaczego Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej to ciągłe wyzwanie?*, do udziału w której serdecznie Państwa zapraszamy.

Lista kontrolna ujawnień MSSF

Nasza edycja *Listy kontrolnej ujawnień MSSF* z 2021 roku przedstawia wymogi w zakresie ujawniania informacji, mające zastosowanie do okresów sprawozdawczych zakończonych 31 grudnia 2020 r., oraz nowe ujawnienia, które będą obowiązywać w okresach późniejszych z możliwością wcześniejszego zastosowania. Dostępna jest już także edycja *Listy kontrolnej ujawnień MSSF* dla śródrocznych skróconych sprawozdań finansowych z 2021 roku, która przedstawia wymogi w zakresie ujawniania informacji, mające zastosowanie do sprawozdań śródrocznych jednostek kończących rok finansowy 31 grudnia 2021 r., oraz nowe ujawnienia, które będą obowiązywać w okresach późniejszych z możliwością wcześniejszego zastosowania. Wymogi te dotyczą wszystkich standardów i interpretacji opublikowanych do dnia 28 lutego 2021 r. Powyższe narzędzia pomagają osobom sporządzającym sprawozdania finansowe wypełniać wymogi MSSF w zakresie prezentacji i ujawniania informacji w śródrocznych

sprawozdaniach finansowych i w sprawozdaniach finansowych sporządzanych na koniec roku. Anglojęzyczne wersje tego narzędzia dostępne są na stronie internetowej dedykowanej *EY IFRS Core Tools*.

Good Group (International) Limited [publikacja dostępna w języku angielskim]

Good Group (International) Limited to przykładowe sprawozdanie finansowe uwzględniające wymogi dotyczące prezentacji i ujawniania informacji opublikowane dnia 30 czerwca 2020 r. i mające zastosowanie dla okresów rocznych zakończonych w dniu 31 grudnia 2020 r. Publikacja *Good Group (International) Limited - Illustrative Interim Condensed Financial Statements* za okres zakończony 30 czerwca 2021 r., bazuje na MSSF wydanych na dzień 28 lutego 2021 r. i stanowi uzupełnienie publikacji *Good Group (International) Limited - Illustrative Financial Statements*.

To przykładowe sprawozdanie finansowe może pomóc, między innymi, zrozumieć wpływ zmian w zakresie rachunkowości na sprawozdania finansowe.

Publikację *Good Group (International) Limited* uzupełniają następujące przykładowe sprawozdania finansowe spółek z poszczególnych sektorów oraz spółek stosujących MSSF po raz pierwszy:

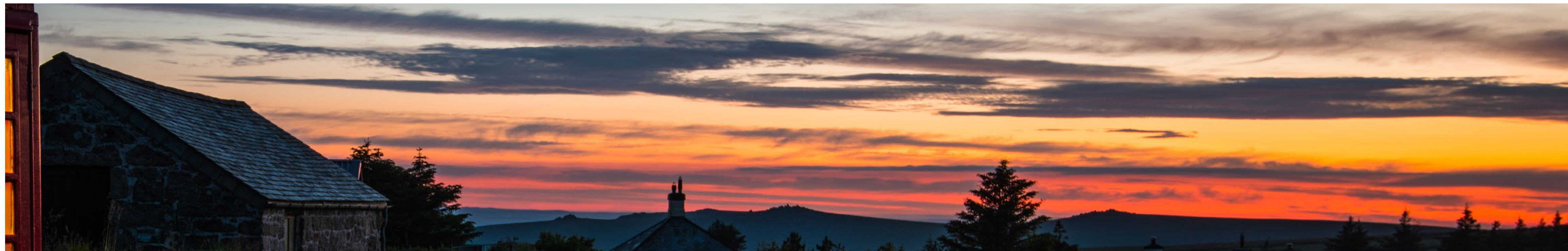
- ▶ *Good Group (International) Limited - Alternative Format* [alternatywny format sprawozdania finansowego],
- ▶ *Good Group (International) Limited - Agriculture: Supplement to Illustrative Consolidated Financial Statements* [rolnictwo],

- ▶ *Good First-time Adopter (International) Limited* [spółki stosujące MSSF po raz pierwszy],
- ▶ *Good Investment Fund Limited (Equity)* [fundusze inwestycyjne emitujące instrumenty spełniające definicję kapitału własnego],
- ▶ *Good Investment Fund Limited (Liability)* [fundusze inwestycyjne - emitujące instrumenty spełniające definicję zobowiązania],
- ▶ *Good Real Estate Group (International) Limited* [sektor nieruchomości],
- ▶ *Good Mining (International) Limited* [górnictwo],
- ▶ *Good Petroleum (International) Limited* [przemysł naftowy],
- ▶ *Good Bank (International) Limited* [sektor bankowy],
- ▶ *Good Insurance (International) Limited* [sektor ubezpieczeniowy],
- ▶ *Good Life Insurance (International) Limited* [sektor ubezpieczeń na życie],
- ▶ *Good General Insurance (International) Limited* [ubezpieczenia inne niż ubezpieczenia na życie].

² Publikacje w języku polskim są dostępne na stronie https://www.ey.com/pl_pl/mssf

³ *EY Core Tools* w języku angielskim są dostępne na stronie https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources

01 | Wprowadzenie



Nasze pozostałe publikacje

Niniejsza publikacja zawiera odniesienia do innych publikacji EY zawierających więcej szczegółowych rozważań w zakresie przedstawionych tematów; wszystkie te publikacje można pobrać z naszej strony internetowej³.

Wpływ pandemii koronawirusa na sprawozdawczość finansową

W szczególności zachęcamy do zapoznania się z publikacjami podsumowującymi wpływ pandemii koronawirusa na rachunkowość przedsiębiorstw, ujawnienia oraz alternatywne pomiary wyników:

- ▶ *MSSF a COVID-19*² [dostępna również w wersji angielskiej pod tytułem *Accounting considerations of the coronavirus outbreak*³],
- ▶ *Sprawozdawczość finansowa w dobie pandemii COVID-19*²,
- ▶ *Accounting for COVID-19 related rent concessions*³ [dostępna wyłącznie w języku angielskim],
- ▶ *Impact of coronavirus on APMs and disclosures*³ [dostępna wyłącznie w języku angielskim],
- ▶ *Disclosure of Covid-19 impact*³ [dostępna wyłącznie w języku angielskim].

International GAAP® 2021⁴

Nasza publikacja *International GAAP® 2021* jest obszernym przewodnikiem po MSSF⁵. Obejmuje ona regulacje MSSF, o których mowa w niniejszej publikacji i dostarcza przykładów ilustrujących, w jaki sposób stosować wymogi tych regulacji.

⁴ International GAAP® jest zarejestrowanym znakiem towarowym Ernst & Young LLP (UK)

⁵ <https://www.wiley.com/en-gb/International+GAAP+2021-p-9781119772453>

02

Sekcja 1

Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane
na dzień 31 marca 2021 r.



02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Tabela podsumowująca terminy obowiązkowego zastosowania

Zmiany MSSF	Str.	Data wejścia w życie*	Data wejścia w życie w UE	MAJĄCA ZASTOSOWANIE PO RAZ PIERWSZY W OKRESACH ROCZNYCH KOŃCĄCYCH SIĘ OSTATNIEGO DNIA PONIŻSZEGO MIESIĄCA**											
				Sty	Lut	Mar	Kwie	Maj	Cze	Lip	Sie	Wrz	Paź	Lis	Gru
Ulgi w czynszach związane z Covid-19 - Zmiany do MSSF 16	13	1 Cze 2020***	1 Cze 2020***	2021	2021	2021	2021	2021	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020
Ulgi w czynszach związane z Covid-19 po 30 czerwca 2021 - Zmiany do MSSF 16	13	1 Kwie 2021****	Nota 2	2022	2022	2022	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021
Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2 - Zmiany do MSSF 9, MSR 39, MSSF 7, MSSF 4 i MSSF 16	11	1 sty 2021	1 sty 2021	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2021
Odniesienie do Założeń koncepcyjnych - Zmiany do MSSF 3	14	1 sty 2022	Nota 2	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
Rzeczowe aktywa trwałe: przychody osiągnięte przed oddaniem do użytkowania - Zmiany do MSR 16	15	1 sty 2022	Nota 2	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
Umowy rodzące obciążenia - koszty wypełnienia obowiązków umownych - Zmiany do MSR 37	15	1 sty 2022	Nota 2	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: MSSF 1 <i>Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy - Jednostka zależna stosująca MSSF po raz pierwszy</i>	20	1 sty 2022	Nota 2	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe - Opłaty w ramach testu 10% przy zaprzestaniu ujmowania zobowiązań finansowych</i>	20	1 sty 2022	Nota 2	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: MSR 41 <i>Rolnictwo - Opodatkowanie przy ustalaniu wartości godziwej</i>	20	1 sty 2022	Nota 2	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
MSSF 17 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i>	9	1 sty 2023	Nota 2	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe - Zmiany do MSR 1	17	1 sty 2023	Nota 2	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Definicja wartości szacunkowych - zmiany do MSR 8	19	1 sty 2023	Nota 2	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości - Zmiany do MSR 1 Stanowiska Praktycznego 2	18	1 sty 2023	Nota 2	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Transakcje sprzedaży lub wniesienia aktywów pomiędzy inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem - Zmiany do MSSF 10 i MSR 28	16	Nota 1	Nota 2												

* Mające zastosowanie dla rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się po tej dacie.

** Zakładając, że jednostka nie skorzystała z możliwości wcześniejszego zastosowania żadnego z wymienionych standardów.

*** Dopuszcza się wcześniejsze zastosowanie, również w sprawozdaniach finansowych, które na dzień 28 maja 2020 r. nie zostały jeszcze zatwierdzone do publikacji.

**** Dopuszcza się wcześniejsze zastosowanie, również w sprawozdaniach finansowych, które na dzień 31 marca 2021 r. nie zostały jeszcze zatwierdzone do publikacji.

Nota 1: W grudniu 2015 r. RMSR odroczyła datę wejścia w życie tej zmiany na czas nieokreślony, w zależności od wyniku prowadzonego projektu badawczego dot. metody praw własności.

Nota 2: Na dzień wydania niniejszej publikacji (31 maja 2021 r.) zmiany nie zostały zatwierdzone przez Unię Europejską.

Szczegółowe informacje dotyczące stratusu wdrożenia poszczególnych standardów w Unii Europejskiej zawarto w Załączniku do niniejszej publikacji.

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

MSSF 17 Umowy ubezpieczeniowe

Zmiana ma zastosowanie do okresów rocznych rozpoczynających się w dniu lub po 1 stycznia 2023 r.

Kontekst

W maju 2017 r. RMSR opublikowała standard MSSF 17 *Umowy ubezpieczeniowe*, kompleksowy nowy standard rachunkowości dedykowany umowom ubezpieczeniowym, obejmujący takie zagadnienia jak ujmowanie i wycena oraz prezentacja i ujawnienia. Po jego wejściu w życie MSSF 17 zastąpi MSSF 4 *Umowy ubezpieczeniowe*.

W czerwcu 2020 roku RMSR opublikowała zmiany do MSSF 17. Ta publikacja obejmowała zmianę daty wejścia w życie na 2023 rok.

We wrześniu 2017 r. Rada ustanowiła Specjalną Grupę Przejściową (*Transition Resource Group - TRG*) na potrzeby MSSF 17, której zadaniem jest analiza pytań związanych z jego implementacją. TRG odbyła cztery spotkania i chociaż nie ma planów dalszych spotkań, to możliwość składania pytań pozostających w zakresie TRG pozostaje dostępna dla zainteresowanych podmiotów.

Zakres

MSSF 17 stosuje się do wszystkich rodzajów umów ubezpieczeniowych (tj. ubezpieczenia na życie, ubezpieczenia majątkowe, ubezpieczenia bezpośrednie oraz umowy reasekuracji), niezależnie od charakteru jednostki, która je zawiera, jak również do pewnych gwarancji i instrumentów finansowych z uznaniowym udziałem w zyskach. Standard przewiduje kilka wyjątków od stosowania zasad ujmowania.

Kluczowe wymogi

Zasadniczym celem MSSF 17 jest przedstawienie modelu księgowego dla umów ubezpieczeniowych, który jest bardziej użyteczny i spójny z punktu widzenia ubezpieczycieli.

W odróżnieniu od wymogów określonych w MSSF 4, które w większości bazują na kontynuacji istniejących praktyk lokalnych, MSSF 17 przedstawia kompleksowy model dla umów ubezpieczeniowych, który zajmuje się wszystkimi istotnymi aspektami księgowymi. Istotą standardu MSSF 17 jest model ogólny, który uzupełniają:

- ▶ Specyficzne podejście dla umów z bezpośrednim udziałem w zyskach (podejście zmiennego wynagrodzenia),
- ▶ Podejście uproszczone (podejście w oparciu o alokację składki) głównie w przypadku umów krótkoterminowych.

Główne cechy nowego modelu księgowego dla umów ubezpieczeniowych są następujące:

- ▶ Wycena wartości bieżącej przyszłych przepływów pieniężnych uwzględniająca zdefiniowaną korektę z tytułu ryzyka, która podlega aktualizacji w każdym okresie sprawozdawczym (przepływy pieniężne realizujące zobowiązanie);
- ▶ Kwota marży serwisowej (*Contractual Service Margin - CSM*), która jest równa wprost wartości jakiegokolwiek zysku z dnia pierwszego rozpoznania przepływów pieniężnych realizujących zobowiązanie z grupy umów, reprezentująca niewypracowane zyski z tytułu umów ubezpieczeniowych, które mają być ujmowane w rachunku zysków i strat na podstawie usług świadczonych w ramach umów ubezpieczeniowych w okresie ochrony;

- ▶ Określone zmiany do oczekiwanej wartości bieżącej przyszłych przepływów pieniężnych są korygowane względem CSM i przez to ujmowane w rachunku zysków i strat przez pozostały umowny okres trwania ubezpieczenia;
- ▶ Efekt zmian do stóp dyskontowych będzie ujmowany albo w rachunku zysków i strat, albo w innych całkowitych dochodach (ICD), w zależności od wybranej polityki rachunkowości;
- ▶ Prezentacja przychodów z umów ubezpieczeniowych i kosztów usług ubezpieczeniowych w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, w oparciu o koncepcję usług realizowanych w danym okresie;
- ▶ Kwoty, które są płacone ubezpieczonym we wszystkich okolicznościach, niezależnie od tego, czy zdarzenie objęte ochroną ubezpieczeniową wydarzy się, czy też nie, (niewyodrębniony komponent inwestycyjny) nie są prezentowane w rachunku zysków i strat, lecz ujmowane bezpośrednio w bilansie;
- ▶ Wynik z tytułu usług ubezpieczeniowych jest prezentowany oddzielnie od ubezpieczeniowych przychodów lub kosztów finansowych;
- ▶ Składnik pokrycia strat (*a loss-recovery component*) składnika aktywów z tytułu pozostałego okresu ochrony grupy umów reasekuracji biernej jest wyznaczany i wykazywany w rachunku zysków i strat, gdy jednostka ujmuje pokrycie straty w momencie początkowego ujęcia grupy zawartych umów ubezpieczenia rodzących obciążenia podlegających reasekuracji, a także w celu późniejszej wyceny pokrycia tych strat;
- ▶ Jednostki powinny wykazywać oddzielnie w sprawozdaniu z sytuacji finansowej wartość bilansową portfeli zawartych umów

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

ubezpieczeniowych, które stanowią aktywa i tych, które są zobowiązaniami, przy czym ten sam wymóg dotyczy portfeli umów reasekuracji biernej;

- ▶ Obszerne ujawnienia dostarczające informacji na temat rozpoznanych kwot z tytułu umów ubezpieczeniowych, jak również na temat charakteru oraz zakresu ryzyk wynikających z tych umów.

Pierwsze zastosowanie MSSF 17

MSSF 17 ma zastosowanie do okresów sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu lub po 1 stycznia 2023 r. wraz z danymi porównawczymi. Wcześniejsze zastosowanie standardu jest dozwolone pod warunkiem zastosowania MSSF 9 w dacie lub przed datą zastosowania MSSF 17 po raz pierwszy.

Rada zdecydowała o zastosowaniu podejścia retrospektywnego na potrzeby szacowania CSM na dzień przejścia na MSSF 17. Jeżeli jednak pełne podejście retrospektywne, zgodnie z definicją przedstawioną w MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów* dla grup umów ubezpieczeniowych, jest niepraktyczne, wówczas jednostka ma obowiązek wybrać jedno z dwóch podejść alternatywnych:

- ▶ Zmodyfikowane podejście retrospektywne - bazujące na racjonalnej i niepodważalnej informacji, dostępnej jednostce bez ponoszenia nadmiernych kosztów lub starań, pewne modyfikacje są stosowane w zakresie, w jakim zastosowanie pełnego podejścia retrospektywnego nie jest możliwe, jednak nadal w celu osiągnięcia rezultatu najbliższego zastosowaniu podejścia retrospektywnego;

- ▶ Podejście oparte na wartości godziwej - umowna marża usług (CSM) jest ustalana jako dodatnia różnica pomiędzy wartością godziwą ustalaną zgodnie z MSSF 13 *Ustalanie wartości godziwej* i zrealizowanymi przepływami pieniężnymi (ujemna różnica będzie ujmowana w zakumulowanych zyskach z lat ubiegłych na dzień przejścia na MSSF).

Zarówno zmodyfikowane podejście retrospektywne, jak i podejście oparte na wartości godziwej dopuszczają uproszczenia stosowania wymogów w obszarze wyznaczania grup umów. Jeżeli jednostka nie może uzyskać racjonalnych i niepodważalnych informacji, by móc zastosować zmodyfikowane podejście retrospektywne, wymaga się zastosowania podejścia opartego na wartości godziwej.

Skutek zastosowania MSSF 17

MSSF 17, wraz z MSSF 9 *Instrumenty finansowe*, spowodują istotne zmiany zasad (polityki) rachunkowości w sprawozdaniach finansowych spółek ubezpieczeniowych. Zmiany te będą mieć istotny wpływ na dane, systemy i procesy służące generowaniu informacji na potrzeby sprawozdawczości finansowej. Nowy model najprawdopodobniej będzie mieć istotny wpływ na wynik i łączną wartość kapitałów własnych niektórych spółek ubezpieczeniowych, co spowoduje większą zmienność zysków w porównaniu z aktualnymi modelami. Standardy te mogą mieć również wpływ na kluczowe wskaźniki efektywności (KPIs).

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IASB issues amendments to IFRS 17* (June 2020) EYG No. 004475-20Gbl
2. *Good General Insurance (International) Limited* (November 2020) EYG No. 007724-20Gbl
3. *Applying IFRS 17: A closer look at the new Insurance Contracts Standard* (May 2018) EYG No. 01859-183Gbl
4. *Fourth meeting of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (April 2019) EYG No. 001926-19Gbl
5. *Third technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (October 2018) EYG No. 011564-18Gbl
6. *Second technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (May 2018) EYG No. 02735-183Gbl
7. *First technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (February 2018) EYG No. 00865-183Gbl

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2 - Zmiany do MSSF 9, MSR 39, MSSF 7, MSSF 4 i MSSF 16

Zmiany mają zastosowanie dla okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2021 r. lub po tej dacie.

Kluczowe wymogi

27 sierpnia 2020 r. RMSR opublikowała zmiany do MSSF 9, MSR 39, MSSF 7, MSSF 4 i MSSF 16, które kończą drugi i ostatni etap prac realizowanych w odpowiedzi na wpływ reformy wskaźników referencyjnych stóp procentowych („reforma IBOR”) na sprawozdawczość finansową.

Zaproponowane zmiany zawierają tymczasowe odstępstwa, adresujące skutki zastąpienia międzybankowej stopy procentowej („IBOR”) alternatywną stopą procentową bliską wolnej od ryzyka („RFR”) i ich wpływ na sprawozdawczość finansową.

Praktyczne rozwiązanie dotyczące zmian podstawy ustalania umownych przepływów pieniężnych w wyniku reformy IBOR

Zmiany zawierają praktyczne rozwiązanie, na podstawie którego zmiany umowy lub zmiany przepływów pieniężnych, które są bezpośrednim następstwem reformy są traktowane jako zmiany zmiennej stopy procentowej, co jest równoznaczne ze zmianą rynkowej stopy procentowej. Z praktycznego rozwiązania można skorzystać, jeżeli przejście ze stopy referencyjnej IBOR na stopę RFR odbywa się na ekonomicznie równoważnej podstawie bez przeniesienia wartości.

Wszelkie inne zmiany wprowadzone w tym samym czasie, takie jak zmiana marży kredytowej lub terminu zapadalności, podlegają odrębnej ocenie. Jeżeli są one istotne, zaprzestaje się ujmowania dotychczasowego instrumentu i ujmuje nowy. Jeżeli nie są one istotne, dokonuje się aktualizacji efektywnej stopy procentowej i ponownego

obliczenia wartości bilansowej instrumentu finansowego. Wynik z tytułu modyfikacji ujmowany jest w rachunku zysków lub strat.

Zastosowanie praktycznego rozwiązania jest także wymagane w przypadku jednostek stosujących MSSF 4 *Umowy ubezpieczeniowe*, które stosują zwolnienie z MSSF 9 *Instrumenty finansowe* (w związku z tym stosują MSR 39 *Instrumenty finansowe: Klasyfikacja i wycena*) oraz MSSF 16 *Leasing*, w odniesieniu do modyfikacji leasingu wymaganych przez reformę IBOR.

Zwolnienie z rozwiązywania powiązań zabezpieczających

Zmiany pozwalają na dostosowanie dokumentacji rachunkowości zabezpieczeń w zakresie wyznaczania i dokumentowania powiązań zabezpieczających bez ich rozwiązywania, jeżeli zmiany te były bezpośrednio wymagane przez reformę IBOR. Dozwolone zmiany obejmują przedefiniowanie zabezpieczanego ryzyka w celu odniesienia do RFR oraz przedefiniowanie opisu instrumentów zabezpieczających i/ lub pozycji zabezpieczanych w celu odzwierciedlenia RFR. Podmioty są uprawnione do zastosowania powyższych zmian do końca okresu sprawozdawczego, w trakcie którego wprowadza się modyfikację wymaganą przez reformę IBOR.

Wszelkie zyski lub straty, które mogą powstać w okresie przejściowym, są rozliczane zgodnie z normalnymi wymogami MSSF 9 i MSR 39, w zakresie pomiaru i ujmowania nieefektywności zabezpieczenia.

Kwoty zgromadzone w kapitale z wyceny zabezpieczeń przepływów pieniężnych uznaje się za oparte na RFR. Kapitał ten jest uwalniany do rachunku zysków lub strat w tym samym okresie lub okresach, w których zabezpieczane przepływy pieniężne oparte na RFR wpływają na wynik finansowy.

W celu oceny retrospektywnej efektywności zabezpieczeń zgodnie z MSR 39, przy przejściu na RFR jednostki mogą zdecydować się (odrębnie dla każdego powiązania) na zniwelowanie skumulowanej zmiany wartości godziwej do zera. Zwolnienie to ma zastosowanie w sytuacji, gdy wyjątek dla oceny retrospektywnej dobiega końca (gdy paragraf 102G MSR 39 przestaje mieć zastosowanie).

Zmiany przewidują zwolnienie dla pozycji w ramach wyznaczonej grupy pozycji (takich jak pozycje stanowiące część strategii portfelowej zabezpieczenia przepływów pieniężnych - ang. *macro cash flow hedging strategy*), które są zmieniane ze względu na modyfikacje bezpośrednio wymagane przez reformę IBOR. Zwolnienia pozwalają na utrzymanie strategii zabezpieczającej i kontynuowanie jej stosowania. Z uwagi na fakt, że pozycje w ramach zabezpieczanej grupy przechodzą ze wskaźników IBOR na RFR w różnym momencie, zostaną one przeniesione do podgrup instrumentów, które wyznaczają daną stopę RFR jako zabezpieczane ryzyko.

Gdy instrumenty przechodzą na RFR, powiązanie zabezpieczające może wymagać modyfikacji więcej niż jeden raz. Zwolnienia w ramach fazy drugiej stosuje się za każdym razem, gdy powiązanie zabezpieczające jest modyfikowane bezpośrednio na skutek reformy IBOR. Zwolnienia w ramach fazy drugiej przestają obowiązywać po wprowadzeniu wszystkich zmian w instrumentach finansowych i powiązaniach zabezpieczających, zgodnie z wymogami reformy IBOR.

Komponenty ryzyka możliwe do zidentyfikowania oddzielnie

Zmiany przewidują tymczasowe zwolnienie jednostek z wymogu spełnienia kryterium odrębnej identyfikacji, jeżeli instrument RFR został wyznaczony jako zabezpieczenie komponentu ryzyka.

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Zwolnienie pozwala podmiotom po wyznaczeniu zabezpieczenia na założenie, że spełnione jest kryterium odrębnej identyfikacji, pod warunkiem, że jednostka oczekuje, że komponent ryzyka RFR zostanie odrębnie zidentyfikowany w ciągu najbliższych 24 miesięcy.

Dodatkowe ujawnienia

MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*, wymaga ujawnienia:

- ▶ Opisu, w jaki sposób jednostka zarządza przejściem na RFR, postęпами w tym procesie i ryzykami, na jakie jest narażona, wynikającymi z instrumentów finansowych w związku z reformą IBOR;
- ▶ Informacji ilościowych o instrumentach finansowych, które jeszcze nie przeszły na RFR, podzielonych według każdego istotnego wskaźnika IBOR;
- ▶ Jeżeli reforma IBOR spowodowała zmiany w strategii zarządzania ryzykiem jednostki - opisu tych zmian.

Zastosowanie zmian

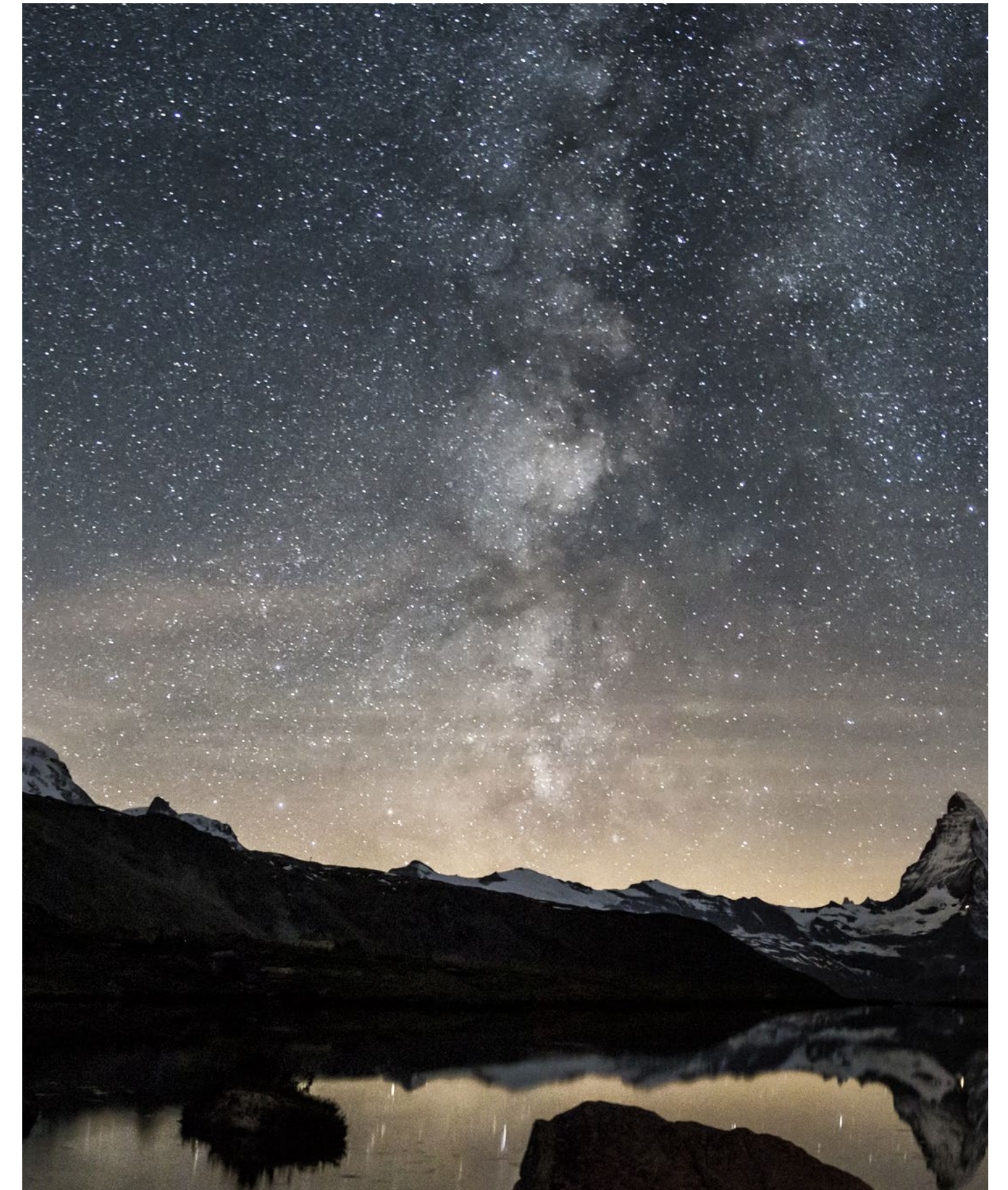
Zmiany są obowiązkowe, z możliwością wcześniejszego zastosowania. Powiązania zabezpieczające muszą zostać przywrócone, jeśli powiązanie zabezpieczające zostało zerwane wyłącznie z powodu zmian wymaganych przez reformę IBOR i nie zostałyby przerwane, gdyby w tym czasie zastosowano zmiany wynikające z fazy drugiej. Chociaż zastosowanie ma charakter retrospektywny, to jednostka nie jest zobowiązana do przekształcania poprzednich okresów sprawozdawczych.

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *Applying IFRS: IBOR Reform* (Updated December 2020) EYG No. 008870-20Gbl
2. *Good Bank (International) Limited* (December 2020) EYG No. 007985-20Gbl
3. *IFRS Developments Issue 174: IASB completes its IBOR reform programme* (September 2020) EYG No. 006164-20Gbl
4. *IFRS Developments Issue 152: IBOR reform: publication of the phase one amendments and commencement of phase two* (September 2019) EYG No. 004361-19Gbl

EY opublikował również serię nagrań wideo dotyczących wpływu reformy IBOR. Są one dostępne w języku angielskim pod adresem www.ey.com/ifrs oraz na kanale EY na platformie ey.mediaplatform.com:

- ▶ *Global IFRS: Applying the IBOR reform amendments in practice, November 2020,*
- ▶ *Global IFRS video: IBOR reform - IASB publishes final phase two amendments, September 2020.*



02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Ulgi w czynszach związane z Covid-19 oraz ulgi w czynszach związane z Covid-19 po 30 czerwca 2021 - Zmiany do MSSF 16

Zmiana ma zastosowanie dla okresów rocznych rozpoczynających się w dniu lub po 1 czerwca 2020 r.

Kluczowe wymogi

W maju 2020 r. RMSR opublikowała zmianę do MSSF 16 *Leasing* wprowadzającą uproszczenie dla leasingobiorców. Zgodnie z tą zmianą leasingobiorcy nie mają obowiązku stosowania wytycznych MSSF 16 w zakresie modyfikacji do ulg w czynszach (*rent concessions*) będących bezpośrednią konsekwencją pandemii COVID-19 (dalej *zmiana z 2020 roku*). Zmiana z 2020 roku nie ma zastosowania dla leasingodawców.

Jako praktyczne rozwiązanie, leasingobiorca może nie oceniać, czy ulgi w czynszach związane z COVID-19 stanowią modyfikacją leasingu w rozumieniu MSSF 16. Leasingobiorca, który zdecyduje się na zastosowanie praktycznego rozwiązania, ujmuje każdą zmianę opłat leasingowych wynikającą z ulg w czynszach związanych z COVID-19 w taki sam sposób, w jaki ujmowane są zmiany, do których stosuje się MSSF 16, gdyby ta zmiana nie była modyfikacją leasingu.

To praktyczne rozwiązanie ma zastosowanie tylko w przypadku ulg w czynszach będących bezpośrednią konsekwencją pandemii COVID-19 i tylko w przypadku, gdy wszystkie poniższe warunki są spełnione:

- ▶ W wyniku zmiany zaktualizowane wynagrodzenie za leasing jest zasadniczo równe bądź niższe niż wynagrodzenie poprzedzające zmianę;
- ▶ Każde zmniejszenie opłat leasingowych dotyczy opłat, które pierwotnie były wymagalne w dniu lub przed 30 czerwca 2021 (na przykład, zwolnienie z czynszów spełniłoby ten wymóg, jeśli skutkowałoby zmniejszeniem opłat leasingowych przed 30 czerwca i zwiększeniem opłat leasingowych po 30 czerwca 2021);
- ▶ Pozostałe postanowienia i warunki umowy leasingowej nie uległy istotnej zmianie.

Zastosowanie zmian

Leasingobiorcy stosują praktyczne rozwiązanie retrospektywnie z łącznym efektem pierwszego zastosowania zmiany z 2020 roku ujętym jako korekta salda początkowego zysków zatrzymanych (lub odpowiednio innego składnika kapitału własnego) w dniu rozpoczęcia rocznego okresu sprawozdawczego, w którym zmiana z 2020 roku stosowana jest po raz pierwszy.

Jednostki nie są zobowiązane do ujawniania informacji wymaganych zgodnie z paragrafem 28(f) MSR 8 w odniesieniu do tej zmiany.

Jednostki stosują zmianę z 2020 roku w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu 1 czerwca 2020 r. lub po tej dacie. Wcześniejsze zastosowanie jest dopuszczalne, w tym w sprawozdaniach finansowych, które nie zostały jeszcze zatwierdzone do publikacji na dzień 28 maja 2020 r.

Skutek zastosowania zmian

Zmiana do MSSF 16 wprowadza uproszczenie dla leasingobiorców w zakresie ujmowania ulg w czynszach wynikających z pandemii COVID-19 udzielonych przez leasingodawców. Chociaż leasingobiorcy, którzy decydują się na stosowanie praktycznego rozwiązania, nie dokonują oceny czy zwolnienie z czynszu stanowi modyfikację, leasingobiorcy nadal muszą ustalić odpowiednie podejście księgowe do każdego zwolnienia, jako że warunki przyznanych obniżek mogą się różnić.

Ulgi w czynszach związane z Covid-19 po 30 czerwca 2021

W marcu 2021 roku Rada zmieniła MSSF 16 w celu wydłużenia dostępności praktycznego rozwiązania o jeden rok (*zmiana z 2021 roku*). Praktyczne rozwiązanie wprowadzone zmianą z 2021 roku stosuje się do ulg w czynszach, w odniesieniu do których jakiegokolwiek

obniżenie opłat leasingowych dotyczy jedynie płatności pierwotnie wymagalnych w dniu 30 czerwca 2022 r. lub przed tą datą, o ile spełnione są inne warunki stosowania tego praktycznego rozwiązania. Zmiana ma zastosowanie do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 kwietnia 2021 r. lub później.

Leasingobiorcy będą stosować zmianę z 2021 roku retrospektywnie, ujmując łączny efekt jej pierwotnego zastosowania jako korektę salda początkowego zysków zatrzymanych (lub, w stosownych przypadkach, innych składników kapitału własnego) na początku rocznego okresu sprawozdawczego, w którym po raz pierwszy stosują tę zmianę. W okresie sprawozdawczym, w którym leasingobiorca po raz pierwszy stosuje zmienione przepisy, nie ma obowiązku ujawniania informacji wymaganych zgodnie z paragrafem 28 lit. f) MSR 8.

Zgodnie z paragrafem 2 MSSF 16, leasingobiorca jest zobowiązany do konsekwentnego stosowania praktycznego rozwiązania wobec kwalifikujących się umów o podobnych cechach i w podobnych okolicznościach, niezależnie od tego, czy umowa wchodzi w zakres praktycznego rozwiązania w wyniku zastosowania przez leasingobiorcę zmiany z 2020 roku czy zmiany z 2021 roku.

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *Applying IFRS: Accounting for covid-19 related rent concessions* (Updated February 2021) EYG No. 001227-21Gbl
2. *Applying IFRS: IFRS accounting considerations of the Coronavirus pandemic* (Updated February 2021) EYG No. 001236-21Gbl
3. *IFRS Developments Issue 189: IASB extends relief for COVID-19 related rent concessions* (April 2021) EYG No. 002950-21Gbl
4. *IFRS Developments Issue 170: IASB amends IFRS 16 Leases for covid-19 related rent concessions* (May 2020) EYG No. 003577-20Gbl

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Odniesienie do Założeń koncepcyjnych - Zmiany do MSSF 3

Zmiany mają zastosowanie dla okresów rocznych rozpoczynających się w dniu lub po 1 stycznia 2022 r.

Kluczowe wymogi

W maju 2020 r. RMSR opublikowała zmiany do MSSF 3 *Połączenia jednostek - Odniesienie do Założeń koncepcyjnych*. Zmiany mają zastąpić odniesienie do poprzedniej wersji *Założeń koncepcyjnych* wydanych przez RMSR (*Założenia koncepcyjne z 1989 r.*) odniesieniem do aktualnej wersji opublikowanej w marcu 2018 r. (*Założenia koncepcyjne*), nie zmieniając znacząco zawartych w nich wymogów.

Zmiany wprowadzają wyjątek od zasady ujmowania wynikającej z MSSF 3, celem uniknięcia kwestii potencjalnych zysków i strat 'dnia drugiego' w odniesieniu do zobowiązań i zobowiązań warunkowych, które wchodziłyby w zakres MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* czy KIMSF 21 *Opłaty*, jeśli wystąpiły oddzielnie. Wyjątek wymaga od jednostek stosowania kryteriów wynikających odpowiednio z MSR 37 lub KIMSF 21 (zamiast wymogów wynikających z *Założeń koncepcyjnych*) w celu ustalenia, czy na dzień przejęcia występuje obecny obowiązek.

Jednocześnie zmiany wprowadzają nowy paragraf do MSSF 3 wyjaśniający, że aktywa warunkowe nie kwalifikują się do ujęcia na dzień przejęcia.

Zastosowanie zmian

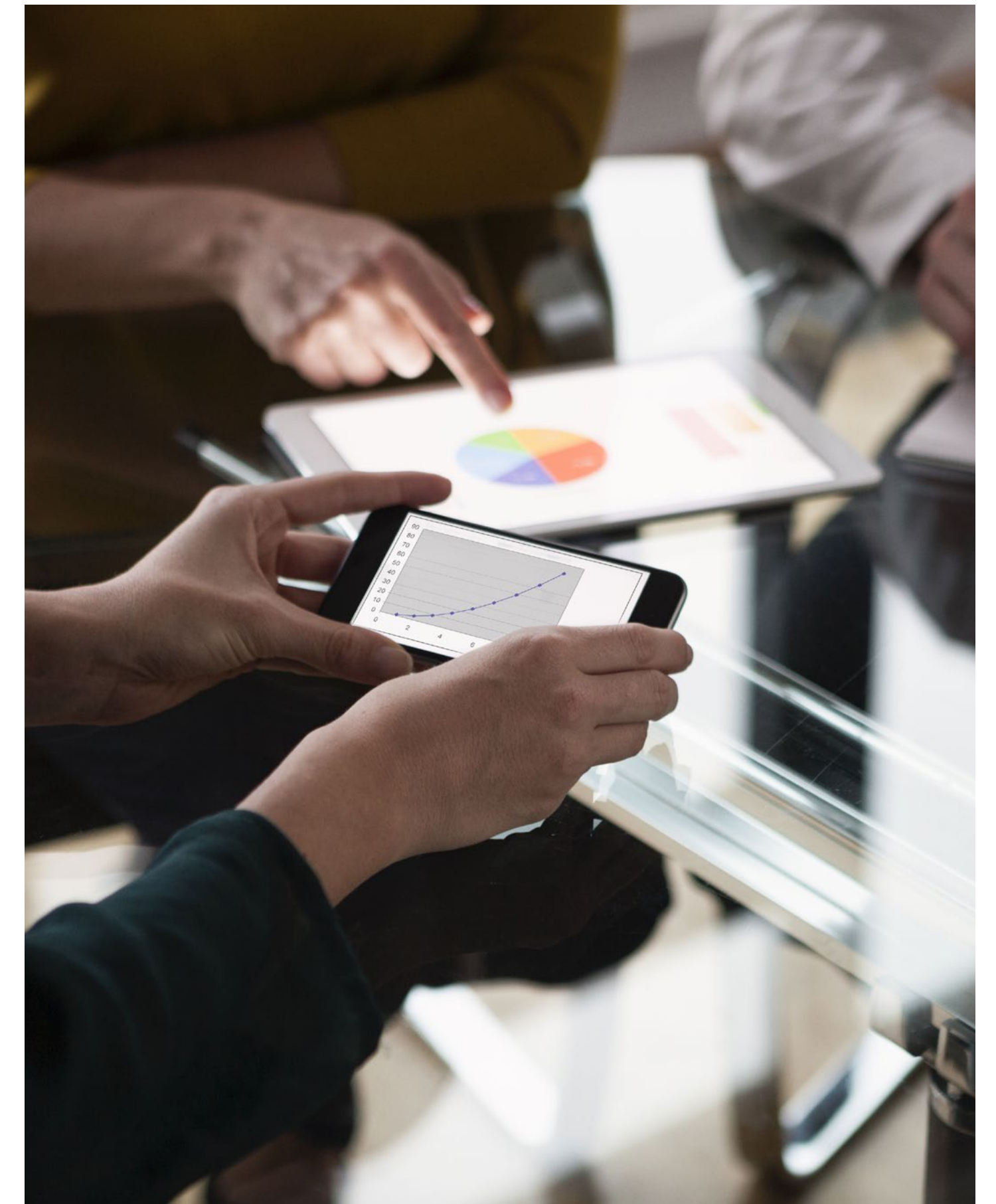
Zmiany mają zastosowanie prospektywne. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone, jeżeli jednocześnie lub wcześniej jednostka stosuje również wszystkie zmiany zawarte w *Zmianach do Odniesień do Założeń koncepcyjnych w MSSF* (marzec 2018).

Skutek zastosowania zmian

Zmiany mają na celu aktualizację odniesienia do *Założeń koncepcyjnych* bez istotnej zmiany wymogów MSSF 3 oraz zapobieganie potencjalnym niejasnościom wynikającym z istnienia więcej niż jednej wersji *Założeń koncepcyjnych*.

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 169: Amendments to IFRS 3 - Reference to the Conceptual Framework* (May 2020) EYG No. 003151-20Gb1



02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Rzeczowe aktywa trwałe: przychody osiągnięte przed oddaniem do użytkowania
- Zmiany do MSR 16

Zmiany mają zastosowanie dla okresów rocznych rozpoczynających się w dniu lub po 1 stycznia 2022 r.

Kluczowe wymogi

Zmiany zabraniają jednostkom pomniejszania ceny nabycia lub kosztu wytworzenia rzeczowych aktywów trwałych o przychody ze sprzedaży wyrobów wytworzonych w trakcie doprowadzania składnika aktywów do pożądanego miejsca i stanu potrzebnego do rozpoczęcia jego funkcjonowania zgodnie z zamierzeniami kierownictwa. Zamiast tego jednostka ujmuje przychody ze sprzedaży takich wyrobów oraz koszty ich wytworzenia w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.

Zastosowanie zmian

Zmiany mają zastosowanie retrospektywne tylko w odniesieniu do pozycji rzeczowych aktywów trwałych udostępnionych do użytkowania w dniu lub po dniu rozpoczęcia najwcześniejszego prezentowanego okresu.

Nie przewidziano uproszczenia dla jednostek stosujących MSSF po raz pierwszy.

Umowy rodzące obciążenia - koszty wypełnienia obowiązków umownych
- Zmiany do MSR 37

Zmiany mają zastosowanie dla okresów rocznych rozpoczynających się w dniu lub po 1 stycznia 2022 r.

Kluczowe wymogi

W maju 2020 r., RMSR opublikowała zmiany do MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*, których celem jest określenie, które koszty jednostka uwzględnia dokonując oceny tego, czy umowa rodzi obciążenia lub przynosi straty.

Wprowadzając zmiany zastosowano podejście "kosztów bezpośrednio związanych". Koszty bezpośrednio związane z umową dostarczenia dóbr lub świadczenia usług obejmują zarówno koszty krańcowe (np. koszty bezpośrednio robocizny), jak również alokację kosztów bezpośrednio związanych z czynnościami dotyczącymi umowy (np. amortyzacja sprzętu wykorzystanego do wykonania umowy czy koszty zarządzania i nadzoru nad umową). Koszty ogólne i administracyjne są wyłączone, gdyż nie odnoszą się bezpośrednio do umowy. Wyjątek stanowi sytuacja, gdy koszty takie są refakturowane na drugą stronę umowy.

Zastosowanie zmian

Zmiany mają zastosowanie prospektywne. Zakresem zmian objęte są wszystkie umowy, które nie zostały zakończone w dniu rozpoczęcia rocznego okresu sprawozdawczego, w którym jednostka po raz pierwszy stosuje te zmiany (dzień pierwszego zastosowania). Wcześniejsze zastosowanie zmian jest dozwolone i informacja ta podlega ujawnieniu.

Skutek zastosowania zmian

Celem zmian jest doprecyzowanie wymogów standardu i zapewnienie spójności jego zastosowania. Jednostki, które wcześniej stosowały podejście kosztów krańcowych odnotują wzrost rezerw wynikający z włączenia kosztów bezpośrednio związanych z czynnościami dotyczącymi umowy. Natomiast jednostki, które ujmowały rezerwy na straty z tytułu umów korzystając z wytycznych wcześniej obowiązującego standardu (MSR 11 *Umowy o usługę budowlaną*) będą zobowiązane do wyłączenia pośrednich kosztów ogólnych z ujętych rezerw. Ustalenie, które koszty są „bepośrednio związane z czynnościami dotyczącymi umowy” będzie wymagało osądu, jednakże sądzimy, że można stosować wytyczne z MSSF 15 *Przychody z umów z klientami*.

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Transakcje sprzedaży lub wniesienia aktywów pomiędzy inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem - Zmiany do MSSF 10 i MSR 28

W grudniu 2015 r., Rada zdecydowała się odroczyć datę wejścia w życie zmian aż do czasu sfinalizowania wszystkich zmian, które wynikają z prowadzonego projektu dotyczącego metody praw własności. Wcześniejsze zastosowanie zmian jest nadal dozwolone.

Kluczowe wymogi

Proponowane zmiany adresują rozbieżność pomiędzy MSSF 10 *Skonsolidowane Sprawozdania Finansowe* i MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach* w obszarze utraty kontroli nad jednostką zależną, która została sprzedana lub wniesiona do jednostki stowarzyszonej lub do wspólnego przedsięwzięcia. Zmiany precyzują, że cały zysk lub strata jest ujmowana wtedy, gdy przeniesienie do jednostki stowarzyszonej lub do wspólnego przedsięwzięcia obejmuje przedsięwzięcie w rozumieniu MSSF 3. Wszelkie zyski lub straty wynikające ze sprzedaży lub wniesienia aktywów, które nie stanowią przedsięwzięcia są jednak ujmowane do wysokości udziałów w jednostce stowarzyszonej lub we wspólnym przedsięwzięciu posiadanych przez niepowiązanych inwestorów.

Zastosowanie zmian

Jednostki mają obowiązek stosować zmiany prospektywnie. Wcześniejsze zastosowanie zmian jest dozwolone i informacja o wcześniejszym zastosowaniu podlega ujawnieniu.

Ocena wpływu

Zmiany mają za zadanie wyeliminować różnorodne praktyki i dostarczyć osobom sporządzającym sprawozdania finansowe ujednolicony i spójny zbiór zasad ujmowania i rozliczania ww. transakcji. Jednak z racji tego, że pojęcie przedsięwzięcia jest związane z osądem, należy z rozwagą stosować definicję przedsięwzięcia na użytek takich transakcji.



02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe - Zmiany do MSR 1

Obowiązuje w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2023 r. lub później.

Kluczowe wymogi

W styczniu 2020 roku RMSR wydała zmiany do paragrafów 69-76 MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* w celu doprecyzowania wymogów dla klasyfikacji zobowiązań jako zobowiązań krótkoterminowych lub długoterminowych.

Zmiany precyzują:

- ▶ Co oznacza prawo do odroczenia terminu wymagalności;
- ▶ Że prawo do odroczenia musi istnieć na koniec okresu sprawozdawczego;
- ▶ Że na klasyfikację nie wpływa prawdopodobieństwo skorzystania przez jednostkę ze swojego prawa do odroczenia;
- ▶ Że tylko wtedy, gdy opcja rozliczenia zobowiązania poprzez wydanie własnych instrumentów kapitałowych jest klasyfikowana jako instrument kapitałowy, to rozliczenie takiej opcji nie jest brane pod uwagę na potrzeby klasyfikacji samego zobowiązania jako krótko- bądź długoterminowego.

Prawo do odroczenia terminu wymagalności

Rada zdecydowała, że jeżeli prawo jednostki do odroczenia spłaty zobowiązania jest uzależnione od spełnienia określonych warunków, jednostka ma prawo odroczenia rozliczenia zobowiązania na koniec okresu sprawozdawczego, jeżeli spełnia te warunki w tym dniu.

Istnienie na koniec okresu sprawozdawczego

Zmiany precyzują również, że wymóg posiadania prawa na koniec okresu sprawozdawczego ma zastosowanie niezależnie od tego, czy kredytodawca testuje zgodność w tym dniu czy w późniejszym terminie.

Oczekiwania kadry kierowniczej

W MSR 1 dodano paragraf 75A w celu doprecyzowania, że na klasyfikację nie wpływa ocena prawdopodobieństwa, czy jednostka skorzysta ze swojego prawa do odroczenia spłaty zobowiązania przez okres co najmniej dwunastu miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego. Oznacza to, że zamiary kadry kierowniczej aby dokonać spłaty zobowiązania w krótkiej perspektywie czasowej nie mają wpływu na jego klasyfikację na datę bilansową. Ma to zastosowanie nawet wtedy, gdy rozliczenie nastąpiło przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego do publikacji.

Znaczenie terminu „uregulowanie”

Rada dodała do MSR 1 dwa nowe paragrafy (paragrafy 76A i 76B) w celu wyjaśnienia pojęcia „uregulowanie” zobowiązania. Rada stwierdziła, że istotne jest powiązanie uregulowania zobowiązania z wpływem zasobów jednostki.

Uregulowanie zobowiązania za pomocą własnych instrumentów kapitałowych jednostki uznaje się za uregulowanie do celów klasyfikacji zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe, z jednym wyjątkiem.

W przypadkach, w których opcja konwersji jest klasyfikowana jako zobowiązanie lub część zobowiązania, wydanie instrumentów kapitałowych należy uznać za uregulowanie zobowiązania na potrzeby klasyfikacji jako zobowiązanie krótkoterminowe lub długoterminowe. Tylko wtedy, gdy sama opcja konwersji jest klasyfikowana jako instrument kapitałowy, to rozliczenie takiej opcji nie jest brane pod uwagę na potrzeby klasyfikacji samego zobowiązania jako krótko- bądź długoterminowego.

Zgodnie z obowiązującymi zapisami, przeniesienie pożyczki uznaje się za wydłużenie terminu wymagalności istniejącego zobowiązania i w związku z tym nie jest uważane za „uregulowanie”.

Przepisy przejściowe

Dla wielu podmiotów zmiany nie będą oznaczały konieczności aktualizacji stosowanych polityk rachunkowości. Niemniej jednak należy ocenić ich wpływ na stosowane praktyki w zakresie klasyfikacji zobowiązań jako krótko- bądź długoterminowe. Należy też rozważyć, czy istnieją jakiegokolwiek aspekty zmian wskazujące, że istniejące umowy kredytowe powinny zostać renegotjowane. W tym kontekście należy podkreślić, że zmiany mają zastosowanie retrospektywne.

Wstępna decyzja KIMSF

RMSR przekazała dokument do Komitetu ds. Interpretacji MSSF, który był przedmiotem dyskusji na posiedzeniu w grudniu 2020 r. Przedstawiono w nim stan faktyczny dla trzech sytuacji dotyczących pożyczki, która wymaga od jednostki utrzymania określonego wskaźnika kapitału obrotowego. We wszystkich przypadkach jednostka ocenia, czy klasyfikuje pożyczkę jako krótkoterminową czy długoterminową na koniec okresu sprawozdawczego. W swojej wstępnej decyzji⁶ Komitet stwierdził, że zasady i wymogi MSSF zapewniają jednostce odpowiednią podstawę do określenia sposobu klasyfikacji pożyczki jako krótkoterminowej lub długoterminowej we wszystkich trzech sytuacjach opisanych w dokumencie Rady, w związku z czym zdecydowano nie dodawać projektu dotyczącego tworzenia lub zmian standardu do planu pracy. Komentarze dotyczące wstępnej decyzji KIMSF można było przekazać do 15 lutego 2021 r.

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 159: Amendments to classification of liabilities as current or non-current* (updated July 2020)
EYG No. 000391-20Gb1

⁶ IFRIC Update jest dostępny na stronie <https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric/>

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości - Zmiany do MSR 1 i Stanowiska Praktycznego 2

Obowiązujące w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2023 r. lub później

Kluczowe wymogi

W lutym 2021 roku Rada wydała zmiany do MSR 1 i Stanowiska Praktycznego 2 *Ocenianie istotności (Making Materiality Judgements)*, w których przedstawia wytyczne i przykłady pomocne przy ocenie istotności przy ujawnianiu zasad (polityki) rachunkowości.

Zmiany mają na celu zwiększenie przydatności prezentowanych ujawnień dotyczących zasad (polityki) rachunkowości poprzez:

- ▶ Zastąpienie wymogu ujawniania przez jednostki „znaczących” (*significant*) zasad rachunkowości wymogiem ujawniania „istotnych” (*material*) zasad rachunkowości

oraz

- ▶ Dodanie wytycznych dotyczących sposobu, w jaki jednostki stosują zasadę istotności przy podejmowaniu decyzji dotyczących ujawniania zasad (polityki) rachunkowości.

Zastąpienie terminu „znaczące” (*significant*) pojęciem „istotne” (*material*)

Wobec braku definicji pojęcia „znaczące” w MSSF, Rada podjęła decyzję o zastąpieniu go pojęciem „istotne” w kontekście ujawniania informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości. „Istotne” jest zdefiniowanym terminem w MSSF i w ocenie Rady jest powszechnie rozumiany przez użytkowników sprawozdań finansowych.

Przy ocenie istotności informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości jednostki muszą wziąć pod uwagę zarówno wielkość transakcji, inne zdarzenia lub warunki, jak i charakter tych informacji.

Dodano przykłady okoliczności, w których jednostka prawdopodobnie uzna określone informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości za istotne.

Ujawnianie standardowych informacji

Chociaż standardowe informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości są mniej przydatne dla użytkowników niż informacje dostosowane do specyfiki jednostki, Rada zgodziła się, że w pewnych okolicznościach standardowe informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości mogą być potrzebne użytkownikom do zrozumienia innych istotnych informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym. W takich sytuacjach standardowe informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości są istotne i powinny być ujawniane.

Zmiany do Stanowiska Praktycznego zawierają również przykłady sytuacji, w których informacje ogólne lub standardowe, które podsumowują lub powielają wymogi MSSF mogą być uznane za istotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości.

Przepisy przejściowe

Zmiany mogą mieć wpływ na ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości jednostek. Określenie, czy zasady rachunkowości są istotne, czy nie, wymaga zastosowania osądu.

W związku z tym zachęca się jednostki do zweryfikowania swoich ujawnień dotyczących zasad (polityki) rachunkowości w celu zapewnienia spójności ze zmienionym standardem.

Podmioty powinny dokładnie rozważyć, czy „informacje standardowe lub informacje, które tylko powielają lub podsumowują wymogi MSSF” są istotnymi informacjami, a jeżeli nie, czy należy je usunąć z ujawnień zasad (polityki) rachunkowości w celu zwiększenia użyteczności sprawozdania finansowego.

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 187: The Disclosure Initiative - IASB amends the accounting policy requirements* (February 2021) EYG No. 001327-21Gbl

02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Definicja wartości szacunkowych - Zmiany do MSR 8

Obowiązujące w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2023 r. lub później

Kluczowe wymogi

W lutym 2021 roku Rada wydała zmiany do MSR 8, które wprowadzają nową definicję „wartości szacunkowych”.

Zmiany wyjaśniają rozróżnienie pomiędzy zmianami wartości szacunkowych i zmianami zasad (polityki) rachunkowości a korektami błędów. Precyzują one również, w jaki sposób jednostki stosują techniki wyceny i wykorzystują dane wejściowe do ustalania wartości szacunkowych.

Zmiany wartości szacunkowych

Zmieniony standard wyjaśnia, że wpływ zmiany techniki wyceny lub danych wejściowych na szacunki stanowi zmianę w wartościach szacunkowych, jeżeli nie wynika z korekty błędów poprzednich okresów.

Poprzednia definicja zmiany wartości szacunkowych określała, że zmiany wartości szacunkowych mogą być rezultatem uzyskania nowych informacji lub nowych działań i w związku z tym nie stanowią korekt błędów. Ten aspekt definicji został zachowany przez Radę.

Przykłady ilustrujące

Zmiany zawierają dwa przykłady ilustrujące, których celem jest wyjaśnienie i zobrazowanie nowej definicji wartości szacunkowych.

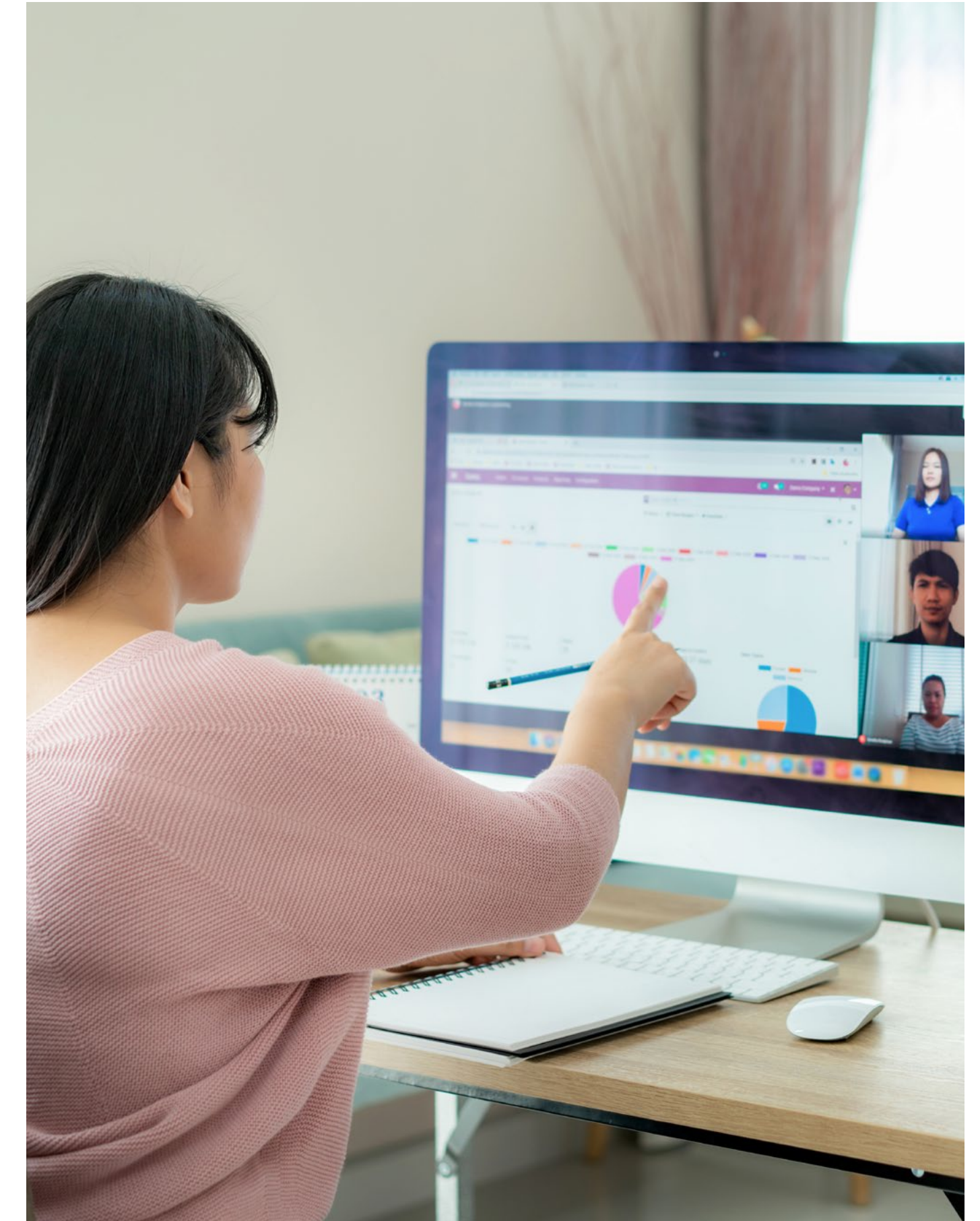
Przepisy przejściowe

Zmiany mają na celu doprecyzowanie definicji wartości szacunkowych, w szczególności w odniesieniu do różnicy między szacunkami a zasadami rachunkowości.

Chociaż nie oczekuje się, że zmiany będą miały istotny wpływ na sprawozdania finansowe, powinny być one pomocne przy określaniu, czy zmiany należy traktować jako zmiany wartości szacunkowych, zmiany polityki rachunkowości, czy korekty błędów.

Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 187: The IASB defines accounting estimates* (February 2021) EYG No. 001259-21Gbl



02 | Sekcja 1 - Nowe standardy i interpretacje MSSF wydane na dzień 31 marca 2021 r.

Zmiany wynikające z przeglądu MSSF

Kluczowe wymogi

Prowadzony przez RMSR coroczny proces zmian dotyczy nie tak pilnych, ale niezbędnych wyjaśnień i zmian do MSSF.

Przegląd 2018-2020 (wydany w maju 2020 r.)

Poniżej przedstawiono podsumowanie zmian wynikających z przeglądu 2018-2020:

MSSF 1 <i>Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy</i>	Jednostka zależna stosująca MSSF po raz pierwszy <ul style="list-style-type: none">▶ Zmiana pozwala jednostce zależnej, która podejmuje decyzję o zastosowaniu paragrafu D16 (a) MSSF 1, na wycenę skumulowanych różnic kursowych z tytułu przeliczenia przy wykorzystaniu kwot wykazywanych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej, w oparciu o datę przejścia jednostki dominującej na MSSF, jeżeli nie dokonano żadnych korekt z tytułu procedur konsolidacyjnych oraz skutków połączenia jednostek gospodarczych, w ramach których jednostka dominująca nabyła jednostkę zależną. Zmiana ta ma zastosowanie również do jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia, które decydują się na zastosowanie paragrafu D16 (a) MSSF 1.
MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i>	Opłaty w ramach testu 10 % przy zaprzestaniu ujmowania zobowiązań finansowych <ul style="list-style-type: none">▶ Zmiana precyzuje opłaty, które jednostka uwzględnia przy ocenie, czy warunki nowego lub zmodyfikowanego zobowiązania finansowego różnią się znacznie od warunków pierwotnego zobowiązania finansowego. Opłaty te obejmują wyłącznie opłaty zapłacone lub otrzymane między pożyczkobiorcą a kredytodawcą, w tym opłaty zapłacone lub otrzymane przez pożyczkobiorcę lub kredytodawcę w imieniu drugiej strony. W odniesieniu do MSR 39 nie proponuje się podobnej zmiany.▶ Jednostka stosuje zmianę do zobowiązań finansowych, które uległy modyfikacji lub wymianie w dniu lub po rozpoczęciu rocznego okresu sprawozdawczego, w którym jednostka po raz pierwszy tę zmianę stosuje.▶ Zmiana wchodzi w życie dla rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2022 roku lub później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone.
Przykłady ilustracyjne do MSSF 16 <i>Leasing</i>	Zachęty leasingowe <ul style="list-style-type: none">▶ Zmiana uchyla przykład ilustracyjny nr 13 dotyczący płatności od leasingodawcy związanych inwestycjami w przedmiocie leasingu. Pozwoli to na uniknięcie niejasności w zakresie podejścia do zachęt leasingowych przy stosowaniu MSSF 16.
MSR 41 <i>Rolnictwo</i>	Uwzględnienie opodatkowania w wycenie do wartości godziwej <ul style="list-style-type: none">▶ Zmiana uchyla wynikający z par. 22 MSR 41 wymóg, zgodnie z którym jednostki wyłączają płatności z tytułu podatków przy ustalaniu wartości godziwej składników aktywów wchodzących w zakres MSR 41.▶ Jednostka stosuje zmianę w odniesieniu do ustalania wartości godziwej na początku pierwszego rocznego okresu sprawozdawczego rozpoczynającego się 1 stycznia 2022 roku lub po tej dacie. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone.

03

Sekcja 2

Kwestie nie dodane do agendy technicznej prac Komitetu ds. Interpretacji MSSF w I kwartale 2021 roku

Pewne tematy omawiane przez Komitet ds. Interpretacji MSSF są publikowane w sekcji zatytułowanej "Decyzje Komitetu ds. Interpretacji MSSF" publikacji RMSR *IFRIC Update*. Decyzje dotyczą kwestii, których Komitet ds. Interpretacji MSSF zdecydował się nie umieszczać w swoim programie prac, podając jednocześnie powody takiej decyzji. Dla niektórych z tych kwestii Komitet ds. Interpretacji MSSF przedstawia więcej informacji i objaśnień co do sposobu stosowania standardu. Wskazówki te nie stanowią formalnej interpretacji, a raczej dodatkową informację na temat podnoszonych kwestii i stanowisko Komitetu ds. Interpretacji MSSF w sprawie stosowania aktualnych standardów i interpretacji.

Decyzje Komitetu ds. Interpretacji MSSF nie wprowadzają nowych ani nie zmieniają istniejących wymogów MSSF, jednak zawarte w nich objaśnienia bazują na obowiązujących MSSF. W związku z tym jednostka jest zobowiązana do stosowania standardów MSSF uwzględniając wskazówki zawarte w odpowiednich decyzjach KIMSF.

KIMSF nie opublikował żadnych ostatecznych decyzji w okresie od dnia 1 stycznia 2021 r. (tzn. od poprzedniego wydania *Zmian w MSSF*) do dnia 31 marca 2021 r. Decyzje opublikowane przed dniem 1 stycznia 2021 r. są zamieszczone w poprzednich edycjach *Zmian w MSSF*. Wszystkie kwestie, którymi KIMSF zajmował się podczas swoich spotkań oraz pełny tekst konkluzji można znaleźć na stronie internetowej RMSR.⁷

⁷ Publikacja *IFRIC Update* jest dostępna na stronie IFRS - [IFRS® Interpretations Committee Update](#)

04

Załącznik

Status zatwierdzenia przez UE MSSF, zmian do MSSF i interpretacji opublikowanych przez RMSR na dzień 31 marca 2021 r.



04 | Załącznik - Status zatwierdzania przez UE MSSF zmian do MSSF i interpretacji opublikowanych przez RMSR na dzień 31 marca 2021 r.

1. Mechanizm zatwierdzania MSSF przez Unię Europejską

W lipcu 2002 roku Parlament Europejski przyjął Rozporządzenie nr 1606/2002, nakładające na spółki notowane w obrocie publicznym obowiązek sporządzenia swoich skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSSF przyjętymi do stosowania w Unii Europejskiej („UE”) najpóźniej w 2005 r. Rozporządzenie ustanowiło podstawowe zasady tworzenia mechanizmu zatwierdzania MSSF do przyjęcia, harmonogramu ich wdrażania i klauzulę przeglądowną pozwalającą na ocenę proponowanego ogólnego podejścia.

Komisja Europejska („KE” lub „Komisja”) wyraziła pogląd, że mechanizm zatwierdzania jest potrzebny w celu zapewnienia niezbędnego nadzoru publicznego. Komisja uznała również, że nie jest właściwe bezwarunkowe i nieodwołalne zlecenie ustalania standardów rachunkowości do prywatnej organizacji, na którą Komisja nie ma wpływu. Ponadto mechanizm zatwierdzania umożliwia sprawdzenie, czy standardy przyjęte przez RMSR spełniają odpowiednie kryteria porządku publicznego UE.

Rolą mechanizmu zatwierdzania nie jest przeformułowanie czy zastępowanie MSSF, lecz nadzorowanie wdrożenia nowych standardów i interpretacji oraz interweniowanie, ale tylko w przypadku gdy standardy zawierają istotne niedociągnięcia lub nie są zgodne z wymaganiami charakterystycznymi dla otoczenia ekonomicznego lub prawnego UE. Podstawowym zadaniem mechanizmu jest potwierdzenie, że dany MSSF zapewnia odpowiednie podstawy sprawozdawczości finansowej spółek giełdowych z UE. Mechanizm opiera się na dwupoziomowej strukturze łączącej poziom regulacyjny z poziomem eksperckim wspierającym Komisję w jej roli zatwierdzania MSSF. Poniżej opisano poszczególne kroki procesu zatwierdzania:

1. RMSR przyjmuje nowy standard, zmianę do istniejącego standardu lub interpretację standardu.
2. Europejska Grupa Doradcza ds. Sprawozdawczości Finansowej (*European Financial Reporting Advisory Group - EFRAG*) przekazuje KE swoje zalecenia w zakresie wdrożenia.
3. Jeśli KE podejmuje decyzję o zatwierdzeniu nowego standardu, interpretacji lub zmiany, przygotowuje projekt rozporządzenia i przedkłada go Komitetowi Regulacyjnemu ds. Rachunkowości (*Accounting Regulatory Committee - ARC*) składającemu się z państw członkowskich UE.
4. Jeżeli opinia ARC jest pozytywna, KE przedkłada projekt rozporządzenia Parlamentowi Europejskiemu i Radzie Europy.
5. Jeżeli nie ma sprzeciwów ze strony Parlamentu Europejskiego i Rady Europy, KE przyjmuje rozporządzenie dotyczące zatwierdzenia standardu, interpretacji lub zmiany.



04 | Załącznik - Status zatwierdzenia przez UE MSSF zmian do MSSF i interpretacji opublikowanych przez RMSR na dzień 31 marca 2021 r.

2. Opublikowane Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej

Poniższa tabela przedstawia status procesu zatwierdzenia przez UE MSSF - standardów, interpretacji i zmian do nich opublikowanych przez RMSR do dnia 31 marca 2021 r. z datą wejścia w życie w dniu 1 stycznia 2021 r. lub później. Dane na temat statusu zatwierdzenia poszczególnych zmian przez UE zostały zaktualizowane na podstawie oficjalnego raportu dotyczącego statusu zatwierdzenia opublikowanego przez EFRAG w dniu 7 maja 2021 r.

Niektóre standardy i zmiany są przyjmowane przez UE z datą wejścia w życie późniejszą niż data ustalona przez RMSR, toteż datę wejścia w życie w UE przedstawiono w tabeli w odrębnej kolumnie.

RMSR			UE		
Standard / interpretacja	Zmiany	Data wejścia w życie wg RMSR	Przyjęcie przez UE		
			Data wejścia w życie w UE	Data zatwierdzenia	Data publikacji
MSSF 1 <i>Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy</i>	Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: Jednostka zależna stosująca MSSF po raz pierwszy	1 stycznia 2022	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSSF 3 <i>Połączenia jednostek</i>	Odniesienie do Założeń koncepcyjnych	1 stycznia 2022	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSSF 4 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i>	Odroczenie MSSF 9	1 stycznia 2021	1 stycznia 2021	15 grudnia 2020	16 grudnia 2020
	Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2	1 stycznia 2021	1 stycznia 2021	13 stycznia 2021	14 stycznia 2021
MSSF 7 <i>Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji</i>	Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2	1 stycznia 2021	1 stycznia 2021	13 stycznia 2021	14 stycznia 2021
MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i>	Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2	1 stycznia 2021	1 stycznia 2021	13 stycznia 2021	14 stycznia 2021
	Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: Opłaty w ramach testu 10% przy zaprzestaniu ujmowania zobowiązań finansowych	1 stycznia 2022	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta

RMSR			UE		
Standard / interpretacja	Zmiany	Data wejścia w życie wg RMSR	Przyjęcie przez UE		
			Data wejścia w życie w UE	Data zatwierdzenia	Data publikacji
MSSF 10 <i>Skonsolidowane sprawozdanie finansowe</i>	Transakcje sprzedaży lub wniesienia aktywów pomiędzy inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem	Odroczono bezterminowo	Odroczono	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSSF 16 <i>Leasing</i>	Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2	1 stycznia 2021	1 stycznia 2021	13 stycznia 2021	14 stycznia 2021
	Ulgi w czynszach związane z Covid-19 po 30 czerwca 2021r.	1 kwietnia 2021	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSSF 17 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i>	Zmiany do MSSF 17	1 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSR 1 <i>Prezentacja sprawozdań finansowych</i>	Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe	1 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
	Ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości (zmiany obejmują również <i>Stanowisko Praktyczne 2</i>)	1 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSR 8 <i>Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów</i>	Definicja wartości szacunkowych	1 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSR 12 <i>Podatek Dochodowy</i>	Podatek odroczony dotyczący aktywów i zobowiązań powstających na skutek pojedynczej transakcji	1 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta

04 | Załącznik - Status zatwierdzenia przez UE MSSF zmian do MSSF i interpretacji opublikowanych przez RMSR na dzień 31 marca 2021 r.

RMSR			UE		
Standard / interpretacja	Zmiany	Data wejścia w życie wg RMSR	Przyjęcie przez UE		
			Data wejścia w życie w UE	Data zatwierdzenia	Data publikacji
MSR 16 <i>Rzeczowe aktywa trwałe</i>	Przychody osiągnięte przed oddaniem do użytkowania	1 stycznia 2022	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSR 28 <i>Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach</i>	Transakcje sprzedaży lub wniesienia aktywów pomiędzy inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem	Odroczono bezterminowo	Odroczono	Odroczono	Odroczono
MSR 37 <i>Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe</i>	Umowy rodzące obciążenia - koszty wypełnienia obowiązków umownych	1 stycznia 2022	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSR 39 <i>Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena</i>	Reforma wskaźników referencyjnych stóp procentowych - Faza 2	1 stycznia 2021	1 stycznia 2021	13 stycznia 2021	14 stycznia 2021
MSR 41 <i>Rolnictwo</i>	Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: Opodatkowanie przy ustalaniu wartości godziwej	1 stycznia 2022	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta



04 | Załącznik – Status zatwierdzenia przez UE MSSF zmian do MSSF i interpretacji opublikowanych przez RMSR na dzień 31 marca 2021 r.

3. Status standardów, interpretacji oraz zmian w procesie zatwierdzenia

Tabela w niniejszej sekcji przedstawia podsumowanie standardów, interpretacji i zmian, które nadal brane są pod uwagę w procesie zatwierdzenia przez UE. Dla większości tych standardów, interpretacji i zmian RMSR ustaliła datę wejścia w życie w dniu 1 stycznia 2021 r. lub później, dlatego też zostały one ujęte również w tabeli powyżej. Jednakże proces zatwierdzenia przez UE jest zakończony tylko wtedy, gdy standard, interpretacja lub zmiana jest opublikowana w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej. Zalecenia EFRAG i głosowanie ARC nie są wystarczające do przyjęcia standardu, interpretacji lub zmiany.

Wszystkie dokumenty opublikowane przez RMSR i KIMSF, które nie zostały przedstawione w poniższej tabeli, zostały zatwierdzone z wyjątkiem pewnych wymogów dotyczących stosowania rachunkowości zabezpieczeń z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*. W październiku 2004 kwalifikowana większość państw członkowskich w ARC była zdania, że KE powinna przyjąć MSR 39 z dwoma wykluczeniami (*carve outs*). Parlament Europejski podzielał opinię na temat takiego rozwiązania. Toteż w listopadzie 2004 r. KE przyjęła Rozporządzenie Komisji przyjmujące MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena* z wyjątkiem pewnych zapisów dotyczących wykorzystania pełnej opcji wyceny według wartości godziwej oraz rachunkowości zabezpieczeń. Odnosi się to do zapisów w zakresie rachunkowości zabezpieczeń, które uniemożliwiają zastosowanie rachunkowości zabezpieczeń do portfela depozytów, a także zapisów, które utożsamiają ryzyko wcześniejszej spłaty z ryzykiem stopy procentowej. KE nie zastąpiła żadnych z zapisów zawartych w standardzie, ani nie dodała nowych, jedynie wykreśliła niektóre z nich. Wspomniane dwie kwestie zostały wykluczone, gdyż zdaniem Komisji, odnoszące się do nich przepisy nie były jeszcze odpowiednie do ich przyjęcia i wymagały dalszej rewizji⁸. W listopadzie 2005 r. Komisja zatwierdziła zmiany do MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena* – Opcja wyceny według wartości godziwej z ograniczoną opcją wyceny według wartości godziwej. Drugie wykluczenie, dotyczące rachunkowości zabezpieczeń, nadal ma zastosowanie.

W odniesieniu do MSR 27 *Jednostkowe sprawozdanie finansowe* należy mieć na uwadze, że w lutym 2007 r. KE wydała dwie interpretacje adresujące sprzeczności między wymogami MSR 27 a czwartą dyrektywą w sprawie prawa spółek (78/660/EWG; Czwarta Dyrektywa) i siódmą dyrektywą w sprawie prawa spółek (83/349/EWG; Siódma Dyrektywa)⁹.

Pierwsza interpretacja stanowi, że służby Komisji są zdania, że zgodnie z Czwartą Dyrektywą jednostka dominująca zawsze sporządza roczne sprawozdania finansowe. Podczas gdy zgodnie z Siódmą Dyrektywą, jednostka dominująca jest zwolniona ze sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, ale wybiera lub jest zobligowana do sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego zgodnie z MSSF zatwierdzonymi przez UE, zgodnie z ówczesnym MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* (obecnie zastąpione przez MSSF 10 *Skonsolidowane sprawozdanie finansowe*) zawierającym wytyczne, kiedy wymóg sporządzenia skonsolidowanych sprawozdań finansowych nie ma zastosowania. Takie sprawozdania finansowe są określane jako sporządzone zgodnie z MSSF zatwierdzonymi przez UE.

Druga interpretacja stanowi, że służby Komisji są zdania, że jeśli spółka wybiera lub jest zobligowana do sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego zgodnie z MSSF zatwierdzonymi przez UE, może sporządzić i złożyć je oddzielnie od skonsolidowanego sprawozdania finansowego z wyprzedzeniem tam, gdzie prawo krajowe zastępujące Czwartą i Siódmą Dyrektywę wymaga lub dopuszcza odrębną publikację.

Poniższe dokumenty RMSR są nadal brane pod uwagę w procesie zatwierdzenia na dzień 31 marca 2021 r. zgodnie z oficjalnym raportem dotyczącym statusu zatwierdzenia opublikowanym przez EFRAG wg stanu na dzień 7 maja 2021 r.

⁸ Więcej informacji: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_04_265

⁹ Agenda techniczna spotkania ARC z dnia 24 listopada 2006 (Document ARC/19/2006) i z dnia 2 lutego 2007 (Document ARC/8/2007)

04 | Załącznik - Status zatwierdzania przez UE MSSF zmian do MSSF i interpretacji opublikowanych przez RMSR na dzień 31 marca 2021 r.

RMSR		UE		
Standard/interpretacja/zmiana	RMSR - data wejścia w życie	Zalecenia EFRAG w zakresie wdrożenia	Głosowanie ARC	Spodziewana data przyjęcia
MSSF 14 <i>Regulacyjne rozliczenia międzyokresowe</i> (opublikowano dnia 30 stycznia 2014 roku)	1 stycznia 2016	Zgodnie z decyzją KE proces zatwierdzania standardu w wersji wstępnej nie zostanie zainicjowany przed ukazaniem się standardu w wersji ostatecznej	Nie dotyczy	Nie dotyczy
Zmiany do MSSF 16: <i>Ulgi w czynszach związane z Covid-19 po 30 czerwca 2021</i> (opublikowano dnia 31 marca 2021 roku)	1 kwietnia 2021	2 kwietnia 2021	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSSF 17 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i> (opublikowano dnia 18 maja 2017 roku) tym Zmiany do MSSF 17 (opublikowano dnia 25 czerwca 2020)	1 stycznia 2023	31 marca 2021	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSSF 10 i MSR 28: <i>Transakcje lub wniesienia aktywów pomiędzy bezterminowo inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem</i> (opublikowano dnia 11 września 2014 roku)	Odroczono sprzedaży	Odroczono	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSR 1: <i>Prezentacja sprawozdań finansowych - Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe</i> (opublikowano dnia 23 stycznia 2020 roku oraz 15 lipca 2020 roku)	1 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSR 1 i Stanowiska Praktycznego 2: <i>Ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości</i> (opublikowano dnia 12 lutego 2021 roku)	1 stycznia 2023	II kwartał / III kwartał 2021	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSR 8: <i>Definicja wartości szacunkowych</i> (opublikowano dnia 12 lutego 2021 roku)	1 stycznia 2023	II kwartał / III kwartał 2021	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSSF 3 <i>Odniesienie do Założeń Konceptyjnych</i> (opublikowano dnia 14 maja 2020 roku)	1 stycznia 2022	23 października 2020	1 marca 2021	III kwartał 2021

RMSR		UE		
Standard/interpretacja/zmiana	RMSR - data wejścia w życie	Zalecenia EFRAG w zakresie wdrożenia	Głosowanie ARC	Spodziewana data przyjęcia
Zmiany do MSR 12: <i>Podatek odroczony dotyczący aktywów i zobowiązań powstających na skutek pojedynczej transakcji</i> (opublikowano dnia 6 maja 2021 roku)	1 stycznia 2023	II półrocze 2021	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSR 16 <i>Rzeczowe aktywa trwałe: Przychody osiągnięte przed oddaniem do użytkowania</i> (opublikowano dnia 14 maja 2020 roku)	1 stycznia 2022	23 października 2020	1 marca 2021	III kwartał 2021
Zmiany do MSR 37 <i>Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe: Umowy rodzące obciążenia - koszty wypełnienia obowiązków umownych</i> (opublikowano dnia 14 maja 2020 roku)	1 stycznia 2022	23 października 2020	1 marca 2021	III kwartał 2021
Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018- 2020 (opublikowano dnia 14 maja 2020 roku)	1 stycznia 2022	23 października 2020	1 marca 2021	III kwartał 2021

05

Dział Audytu EY



05 | Dział Audytu EY

Usługi działu audytu EY

Audyt buduje zaufanie i poczucie pewności, które umożliwiają funkcjonowanie w skomplikowanym świecie.

Organizacje działają w szybko zmieniającym się środowisku biznesowym i w coraz bardziej skomplikowanym otoczeniu regulacyjnym. W tych okolicznościach niezwykle istotnie jest utrzymanie poczucia pewności i zaufania.



Celem Działu Audytu w EY jest budowanie zaufania i poczucia pewności, które umożliwiają funkcjonowanie w skomplikowanym otoczeniu. Dział Audytu EY wspiera organizacje w budowaniu zaufania inwestorów, zarządzaniu obowiązkami regulacyjnymi i pomagają im w długoterminowym, zrównoważonym rozwoju.



Nasza oferta, obejmująca audyt, szerokie spectrum usług doradczych dedykowanych Dyrektorom Finansowym (CFO Advisory) oraz usługi zarządzania ryzykiem nadużyć (Forensics) - zapewniają dostęp do wiedzy merytorycznej z różnych regionów na całym świecie.



Obsługujemy klientów globalnych i lokalnych, kładąc jednakowo duży nacisk na jakość świadczonych przez nas usług, budowanie zintegrowanych zespołów i wprowadzanie innowacyjnych rozwiązań.



Artur Żwak
EY Polska, Audyt,
Partner Zarządzający
Działem Assurance
+48 505 107 060
artur.zwak@pl.ey.com



Leszek Lerch
EY Polska, Audyt, Partner,
Katowice
+48 505 103 050
leszek.lerch@pl.ey.com



Marcin Zieliński
EY Polska, Audyt, Partner,
Warszawa, Gdańsk
+48 660 440 160
marcin.zielinski@pl.ey.com



Robert Klimacki
EY Polska, Audyt, Partner,
Poznań
+48 502 444 122
robert.klimacki@pl.ey.com



Anna Sirocka
EY Polska, Audyt, Partner,
Zespół ds. MSSF, Warszawa
+48 602 509 848
anna.sirocka@pl.ey.com



Jerzy Buzek
EY Polska, Audyt, Partner,
Katowice/Kraków
+48 504 112 776
jerzy.buzek@pl.ey.com



Agnieszka Nalewajko
EY Polska, Audyt, Partner,
Warszawa
+48 660 440 110
agnieszka.nalewajko@pl.ey.com



Marek Musiał
EY Polska, Audyt, Partner,
Wrocław
+48 508 087 429
marek.musial@pl.ey.com



Małgorzata Matusiewicz
EY Polska, Audyt, Associate
Partner, Zespół ds. MSSF,
Warszawa
+48 510 201 220
malgorzata.matusiewicz@pl.ey.com



Michał Snopkowski
EY Polska, Audyt, Associate
Partner, Zespół ds. MSSF,
Warszawa
+48 519 098 105
michal.snopkowski@pl.ey.com

O firmie EY

EY jest światowym liderem rynku usług profesjonalnych obejmujących usługi audytorskie, doradztwo podatkowe, doradztwo biznesowe i doradztwo transakcyjne. Nasza wiedza oraz świadczone przez nas najwyższej jakości usługi przyczyniają się do budowy zaufania na rynkach kapitałowych i w gospodarkach całego świata. W szeregach EY rozwijają się utalentowani liderzy zarządzający zgranymi zespołami, których celem jest spełnianie obietnic składanych przez markę EY. W ten sposób przyczyniamy się do budowy sprawniej funkcjonującego świata. Robimy to dla naszych klientów, społeczności, w których żyjemy i dla nas samych.

Nazwa EY odnosi się do firm członkowskich Ernst & Young Global Limited, z których każda stanowi osobny podmiot prawny. Ernst & Young Global Limited, brytyjska spółka z odpowiedzialnością ograniczoną do wysokości gwarancji (company limited by guarantee) nie świadczy usług na rzecz klientów. Informacje na temat sposobu gromadzenia przez EY i przetwarzania danych osobowych oraz praw przysługujących osobom fizycznym w świetle przepisów o ochronie danych osobowych są dostępne na stronie [ey.com/pl/pl/home/privacy](https://www.ey.com/pl/pl/home/privacy).

Aby uzyskać więcej informacji, wejdź na www.ey.com/pl

EY, Rondo ONZ 1, 00-124 Warszawa

© 2021 EYGM Limited

Wszelkie prawa zastrzeżone.

SCORE: 00414-162

[ey.com/pl](https://www.ey.com/pl)