

# Niezbędnik MSSF

Zmiany w MSSF opublikowane  
na dzień 31 marca 2023 roku,  
z uwzględnieniem statusu  
wdrożenia w Unii Europejskiej

19 maja 2023 roku

The EY logo consists of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. A yellow chevron shape is positioned above the 'Y'.

Building a better  
working world



# Spis treści



# Wprowadzenie





# Wprowadzenie

Szanowni Państwo,

Jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej („MSSF”) stale mierzą się ze zmianami tych standardów i ich nowymi interpretacjami. Wyzwaniem mogą być zarówno istotne modyfikacje wprowadzane do najważniejszych zasad rachunkowości, jak i aktualizacje wynikające z corocznych zmian do MSSF. Ma to istotny wpływ na różne obszary rachunkowości, takie jak ujmowanie, wycena, prezentacja czy ujawnienia.

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

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 trzech sekcji.

**Sekcja 1** jest ogólnym opisem kluczowych wymogów wynikających ze zmian do MSSF wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości („RMSR” lub „Rada”) i decyzji Komitetu ds. Interpretacji MSSF („KIMSF” lub „Komitet”) na dzień 31 marca 2023 roku. 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. Po wydaniu standardu lub interpretacji, ale przed ich 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** zawiera omówienie ostatnich decyzji KIMSF, opublikowanych w ramach *IFRIC Update*<sup>1</sup> po 1 stycznia 2023 roku. Listę decyzji opublikowanych przed dniem 1 stycznia 2023 roku przedstawiono we wcześniejszych edycjach *Niezbędnika MSSF*. W przypadku niektórych decyzji Komitet ds. Interpretacji MSSF odnosi się do istniejących standardów i interpretacji, które dostarczają odpowiednich wskazówek. Decyzje Komitetu stanowią „inną literaturę dotyczącą rachunkowości i przyjęte rozwiązania branżowe”, o których mowa w paragrafie 12 MSR 8. Zastosowanie standardów MSSF powinno odzwierciedlać materiał objaśniający zawarty w decyzjach KIMSF.

**Sekcja 3** zawiera podsumowanie dotyczące statusu 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 lektury i kontaktu z nami.

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



**Anna Sirocka**

Partnerka w EY Audyt

+48 602 509 848

[anna.sirocka@pl.ey.com](mailto:anna.sirocka@pl.ey.com)



**Małgorzata Matusiewicz**

Partnerka w EY Audyt

+48 510 201 220

[malgorzata.matusiewicz@pl.ey.com](mailto:malgorzata.matusiewicz@pl.ey.com)



**Marta Mazurowska**

Menedżerka w EY Audyt

+48 572 002 648

[marta.mazurowska@pl.ey.com](mailto:marta.mazurowska@pl.ey.com)



# Wprowadzenie

## Niezbędnik MSSF<sup>2</sup> [IFRS Core Tools<sup>3</sup>]

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:

### Doroczna konferencja EY

Tegoroczna konferencja EY odbędzie się w Warszawie, 30 listopada 2023 roku, w nowej odsłonie. Jest to wydarzenie skierowane do wszystkich odpowiedzialnych za sprawozdawczość zarówno finansową, jak i niefinansową, w tym do zarządów, członków komitetów audytu i rad nadzorczych oraz działów sprawozdawczości. Omawiamy na nim wszystkie aktualne zagadnienia i trendy związane z raportowaniem, w tym wpływ otoczenia makroekonomicznego na sprawozdawczość, priorytety regulatorów, zależności między raportowaniem finansowym i niefinansowym czy wykorzystanie nowych technologii w sprawozdawczości.



<sup>2</sup> Publikacje w języku polskim są dostępne na stronie [https://www.ey.com/pl\\_pl/mssf](https://www.ey.com/pl_pl/mssf)

<sup>3</sup> *EY Core Tools* w języku angielskim są dostępne na stronie [https://www.ey.com/en\\_gl/ifrs-technical-resources](https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources)



### Lista kontrolna ujawnień MSSF

Nasza edycja *Listy kontrolnej ujawnień MSSF* z 2023 roku przedstawia wymogi w zakresie ujawniania informacji, mające zastosowanie do okresów sprawozdawczych zakończonych 31 grudnia 2023 r., oraz nowe ujawnienia, które będą obowiązywać w okresach późniejszych z możliwością wcześniejszego zastosowania. Dostępna jest także edycja *Listy kontrolnej ujawnień MSSF* dla śródrocznych skróconych sprawozdań finansowych z 2023 roku,

która przedstawia wymogi w zakresie ujawniania informacji, mające zastosowanie do sprawozdań śródrocznych jednostek kończących rok finansowy 31 grudnia 2023 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 2023 r. Narzędzia te 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 finansowego. Anglojęzyczne wersje tego narzędzia dostępne są na stronie internetowej dedykowanej *EY IFRS Core Tools*<sup>3</sup>.



### *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 do dnia 30 czerwca 2022 r. i mające zastosowanie dla okresów rocznych zakończonych w dniu 31 grudnia 2022 r. Uzupełnieniem tej publikacji jest *Good Group (International) Limited - Illustrative Interim Condensed Financial Statements*

za okres zakończony 30 czerwca 2023 r., które bazuje na MSSF wydanych na dzień 28 lutego 2023 r.

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

- ▶ *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],



# Wprowadzenie

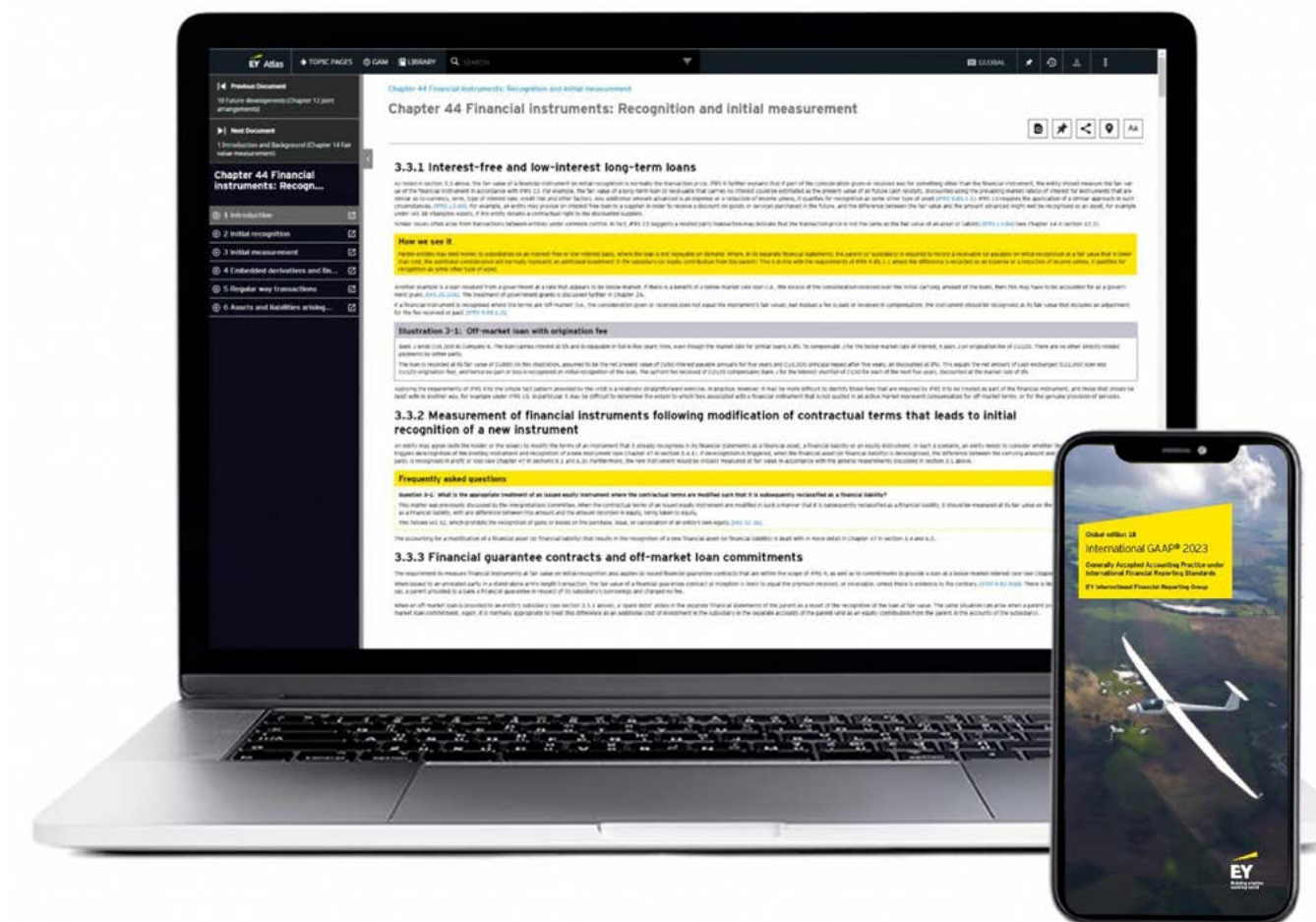
- ▶ *Good Investment Fund Limited (Liability)* [fundusze inwestycyjne - emitujące instrumenty spełniające definicję zobowiązania],
- ▶ *Good Real Estate Group (International) Limited* [sektor nieruchomości],
- ▶ *Good Mining (International) Limited* [górnictwo],
- ▶ *Good Petroleum (International) Limited* [przemysł naftowy],
- ▶ *Good Bank (International) Limited* [sektor bankowy],
- ▶ *Good Life Insurance (International) Limited* [sektor ubezpieczeń na życie],
- ▶ *Good General Insurance (International) Limited* [ubezpieczenia inne niż ubezpieczenia na życie],
- ▶ *Good Group (International) Limited - Agriculture: Supplement to Illustrative Consolidated Financial Statements* [rolnictwo].

Te przykładowe sprawozdania finansowe mogą pomóc, między innymi, zrozumieć wpływ zmian w zakresie rachunkowości na sprawozdania finansowe.

## Nasze pozostałe publikacje

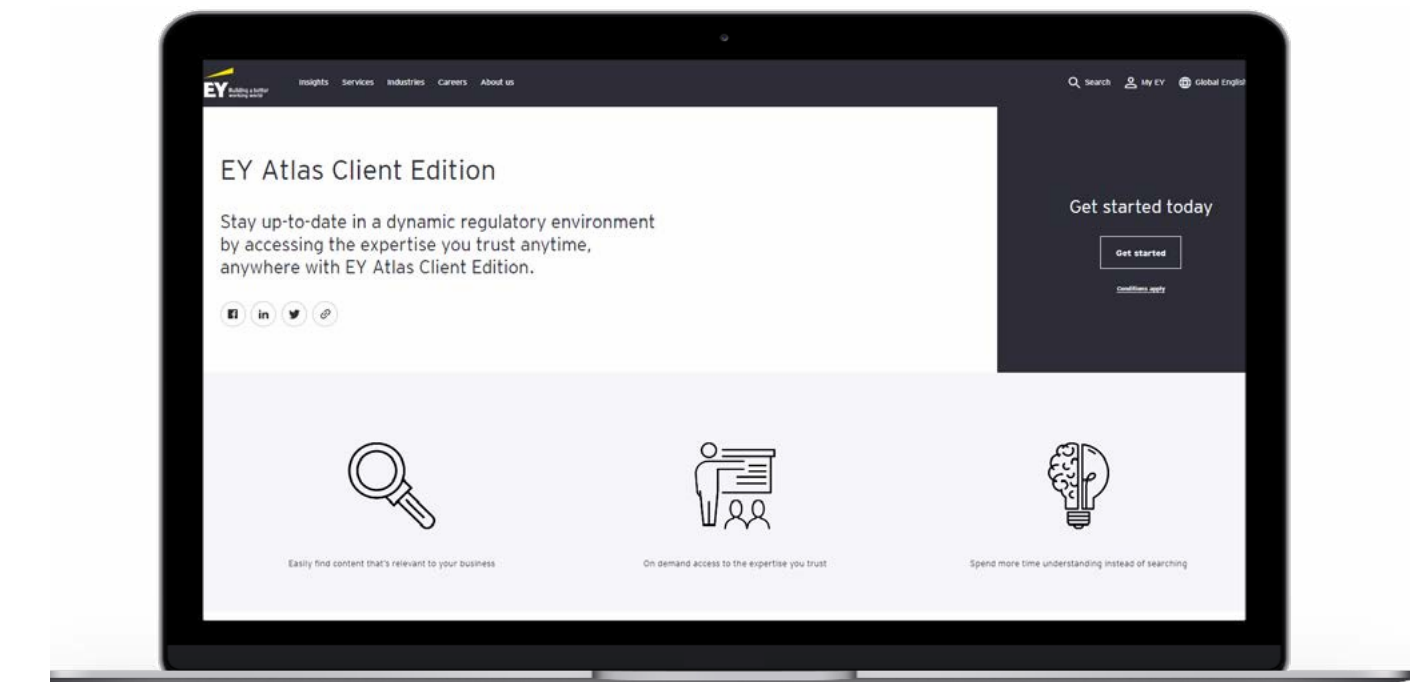
### International GAAP® 2023<sup>4</sup> [publikacja dostępna w języku angielskim]

Nasza publikacja *International GAAP® 2023* jest obszernym przewodnikiem po MSSF<sup>5</sup>. Obejmuje ona regulacje MSSF, o których mowa w niniejszej publikacji i dostarcza przykładów ilustrujących, w jaki sposób je stosować. Dostęp do publikacji jest bezpłatny po zarejestrowaniu się na stronie [https://www.ey.com/en\\_gl/audit/atlas-client-edition](https://www.ey.com/en_gl/audit/atlas-client-edition).



## EY Atlas Client Edition

[EY Atlas Client Edition](#) zawiera nasze kompleksowe wskazówki techniczne (w tym International GAAP® 2023), jak również treści publikowane przez podmioty ustanawiające standardy.

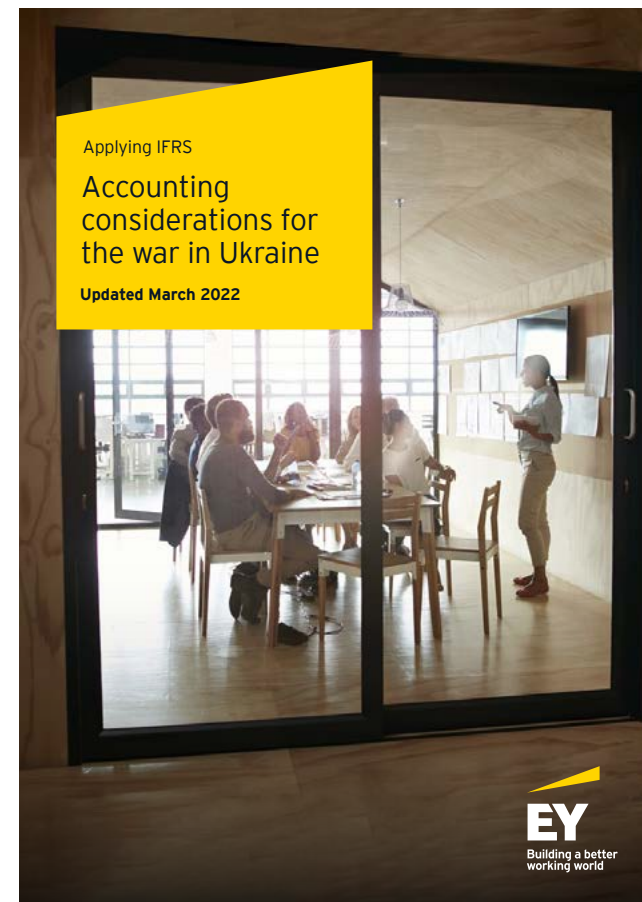


<sup>4</sup> International GAAP® jest zarejestrowanym znakiem towarowym Ernst & Young LLP (UK)

<sup>5</sup> [International GAAP® 2023 - The global perspective on IFRS | EY - Global](#)



# Wprowadzenie



## Wpływ wojny w Ukrainie na sprawozdawczość finansową

- ▶ *Accounting considerations for the war in Ukraine Updated March 2022* [dostępna w języku angielskim].



## Rozwiązania chmurowe

- ▶ *Accounting for cloud computing costs* [dostępna wyłącznie w języku angielskim]

## Nasze strony poświęcone MSSF

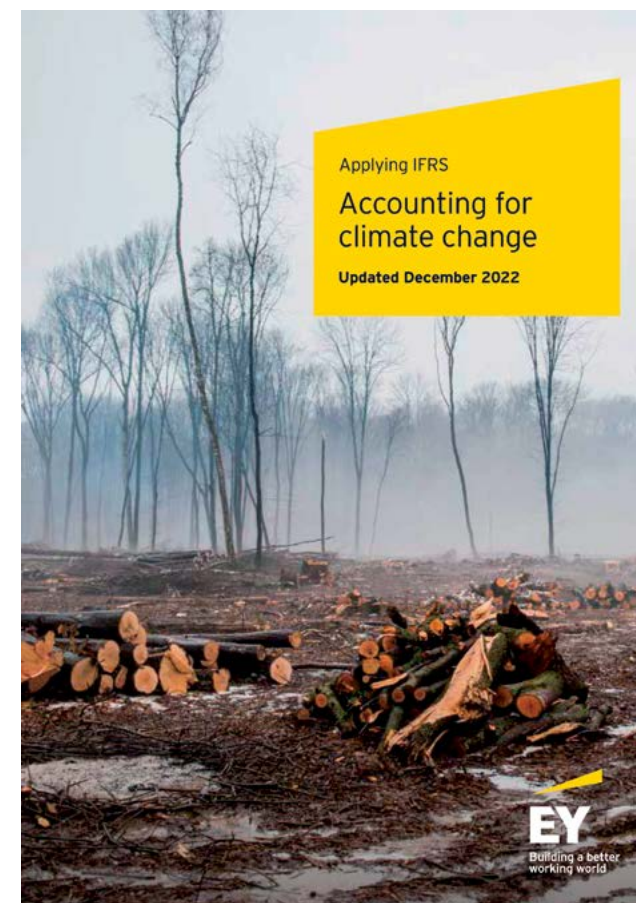
Polecamy Państwu naszą lokalną stronę [https://www.ey.com/pl\\_pl/mssf](https://www.ey.com/pl_pl/mssf), która zawiera artykuły i publikacje związane z MSSF w języku polskim.

Zapraszamy także na naszą globalną stronę poświęconą tematyce MSSF [https://www.ey.com/en\\_gl/ifrs](https://www.ey.com/en_gl/ifrs) z wyborem artykułów w języku angielskim odzwierciedlających najnowsze komentarze naszych liderów dedykowane członkom komitetu audytu i kierownictwa wyższego szczebla.

Natomiast na globalnej stronie zasobów MSSF [https://www.ey.com/en\\_gl/ifrs-technical-resources](https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources) (w języku angielskim) znajdą Państwo szereg publikacji i narzędzi z zakresu MSSF, w tym podstawowe narzędzia do oceny wpływu zmian standardów, artykuły z komentarzami, podcasty, nagrania wideo i publikacje.

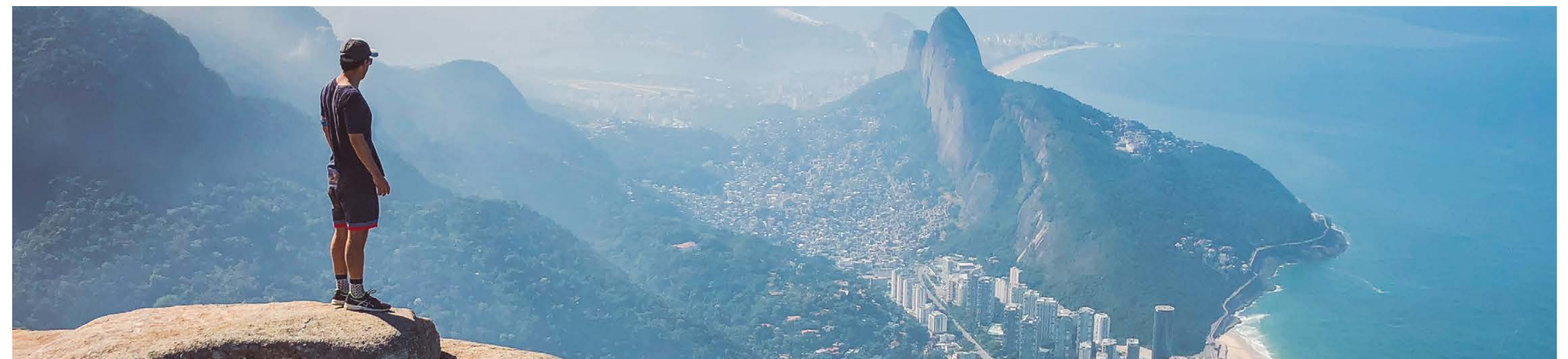
## Wpływ zmian klimatycznych na sprawozdawczość finansową

- ▶ *Applying IFRS - Accounting for Climate Change* [dostępna w języku angielskim]



## Inne

- ▶ *Alternative Performance Measures* [dostępna wyłącznie w języku angielskim],
- ▶ *IBOR reform* [dostępna wyłącznie w języku angielskim].





01

Zmiany w MSSF wydane  
na dzień 31 marca 2023 roku



# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Tabela podsumowująca terminy obowiązkowego zastosowania

Zmiany w MSSF	Str.	Data wejścia w życie*	Data wejścia w życie w UE	PIERWSZE ZASTOSOWANIE W OKRESACH ROCZNYCH KOŃCZĄCYCH SIĘ OSTATNIEGO DNIA PONIŻSZEGO MIESIĄCA**											
				Sty	Lut	Mar	Kwie	Maj	Cze	Lip	Sie	Wrz	Paź	Lis	Gru
MSSF 17 <i>Umowy ubezpieczenia</i>	10	1 sty 2023	1 sty 2023	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Definicja wartości szacunkowych - zmiany do MSR 8	16	1 sty 2023	1 sty 2023	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości - zmiany do MSR 1 i Stanowiska Praktycznego 2	14	1 sty 2023	1 sty 2023	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji - zmiany do MSR 12	17	1 sty 2023	1 sty 2023	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
Zobowiązanie z tytułu leasingu w transakcjach sprzedaży i leasingu zwrotnego - zmiany do MSSF 16	18	1 sty 2024	Nota 2	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2024
Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe oraz Zobowiązania długoterminowe zawierające kowenanty - zmiany do MSR 1	13	1 sty 2024	Nota 2	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2024
Transakcje sprzedaży lub wniesienia aktywów pomiędzy inwestorem a jego jednostką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem - zmiany do MSSF 10 i MSR 28	12	Nota 1													

\* Pierwsze zastosowanie w okresach rocznych kończących po tej dacie.

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

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 (19 maja 2023 r.) zmiany nie zostały zatwierdzone przez Unię Europejską.

Szczegółowe informacje dotyczące stratusu wdrożenia i daty wejścia w życie poszczególnych standardów w Unii Europejskiej zawarto w Sekcji 3 stanowiącej Załącznik do niniejszej publikacji.



# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## MSSF 17 Umowy ubezpieczenia

**Standard 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 ubezpieczenia*, kompleksowy nowy standard rachunkowości dedykowany umowom ubezpieczeniowym, obejmujący takie zagadnienia jak ujmowanie i wycena oraz prezentacja i ujawnienia.

25 czerwca 2020 roku RMSR opublikowała zmiany do MSSF 17. Zmieniły one datę wejścia w życie standardu na 2023 rok. Finalnie, MSSF 17 po wejściu w życie zastępuje MSSF 4 *Umowy ubezpieczeniowe*.

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. ubezpieczeń na życie, ubezpieczeń majątkowych, ubezpieczeń bezpośrednich oraz umów 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 wymagania

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

W odróżnieniu od wymogów określonych w MSSF 4, które w większości bazowały na kontynuacji istniejących praktyk lokalnych, MSSF 17 przedstawia kompleksowy model dla umów ubezpieczeniowych, który reguluje wszystkie istotne aspekty księgowe. 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 składników) głównie w przypadku umów krótkoterminowych.

Główne cechy nowego modelu księgowego dla umów ubezpieczeniowych są następujące:

- ▶ wycena w 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*) 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 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 dokonywana jest 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 i 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 podlegające reasekuracji, a także w celu późniejszej wyceny pokrycia tych strat;



# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

- ▶ jednostki powinny wykazywać oddzielnie w sprawozdaniu z sytuacji finansowej wartość bilansową portfeli zawartych umów 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.

## Zastosowanie zmian

MSSF 17 ma zastosowanie dla 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.

RSMR 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.

## Ocena wpływu

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 informatyczne 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).

## Finalizacja projektu zmian do MSSF 17

W grudniu 2021 r. RMSR zmieniła MSSF 17 dodając opcję przejścia na nowy standard dotyczący klasyfikacji aktywów finansowych za okresy porównawcze. Opcja ta, określana jako „*classification overlay*” ma na celu wyeliminowanie ewentualnego niedopasowania księgowego między aktywami finansowymi a zobowiązaniami z tytułu umów ubezpieczeniowych w informacjach porównawczych przedstawionych w ramach pierwszego zastosowania MSSF 17.

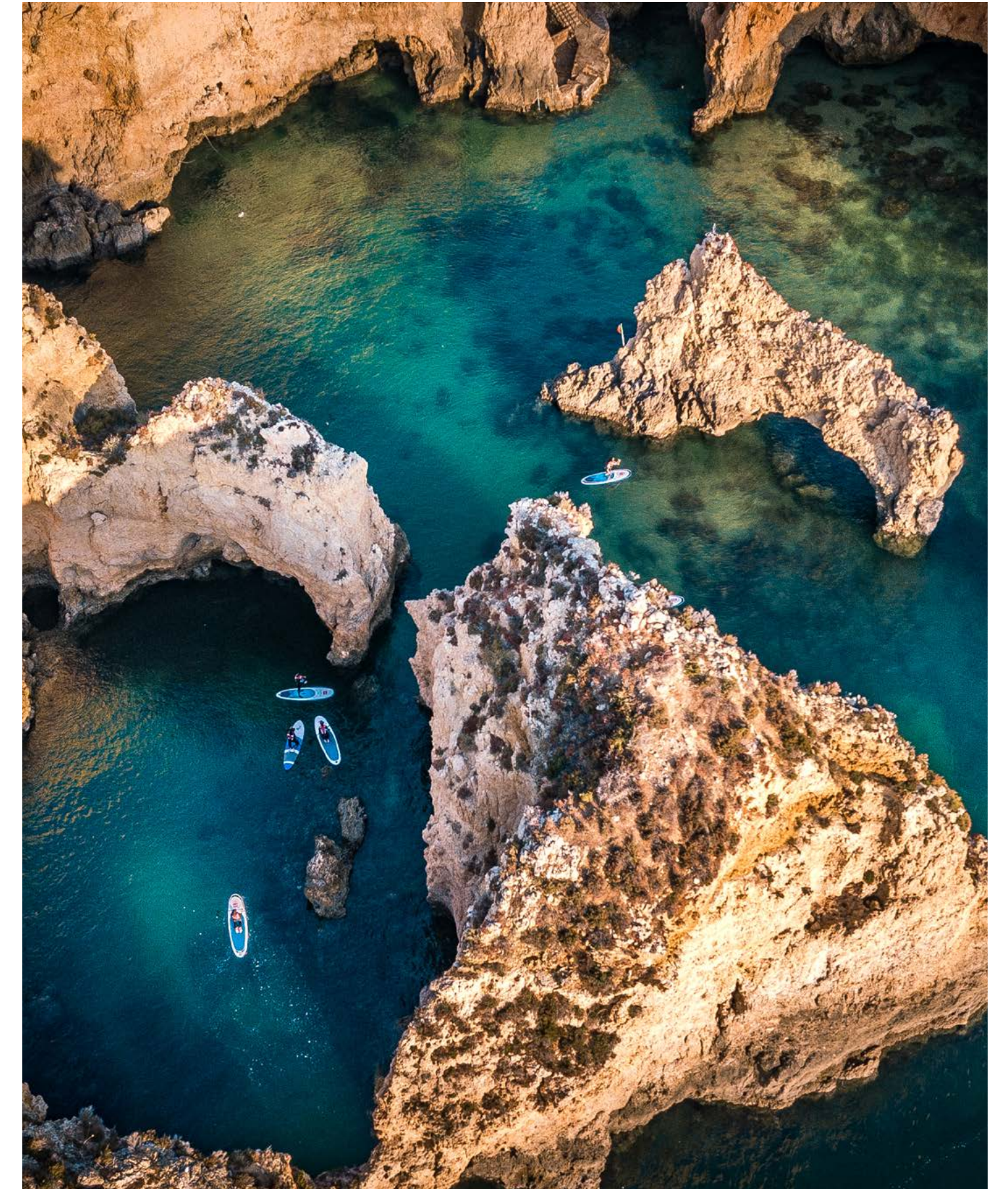
Jeżeli jednostka zdecyduje się zastosować „*classification overlay*”, może to zrobić tylko w okresach porównawczych, do których stosuje MSSF 17 (tj. od daty przejścia do dnia pierwszego zastosowania MSSF 17).



# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *Insurance Accounting Alert* (March 2023) EYG no. 002010-23Gbl
2. *Market updates on impact of IFRS 17 and IFRS 9* (March 2023) EYG no. 001901-23Gbl
3. *Disclosure of expected impacts of IFRS 17 and IFRS 9 prior to initial application* (November 2022) EYG no. 009961-22Gbl
4. *Insurance Accounting Alert* (September 2022) EYG no. 008213-22Gbl
5. *Insurance Accounting Alert* (June 2022) EYG no. 005612-22Gbl
6. *Insurance Accounting Alert* (March 2022) EYG no. 002403-22Gbl
7. *Insurance Accounting Alert* (February 2022) EYG no. 001597-22Gbl
8. *Insurance Accounting Alert* (December 2021) EYG no. 010712-21Gbl
9. *Good Life Insurance (International) Limited* (November 2021) EYG No. 010140-21Gbl
10. *Insurance Accounting Alert* (July 2021) EYG no. 006570-21Gbl
11. *IASB issues amendments to IFRS 17* (June 2020) EYG No. 004475-20Gbl
12. *Good General Insurance (International) Limited* (November 2020) EYG No. 007724-20Gbl
13. *Fourth meeting of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (April 2019) EYG No. 001926-19Gbl
14. *Third technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (October 2018) EYG No. 011564-18Gbl
15. *Second technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (May 2018) EYG No. 02735-183Gbl
16. *First technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group* (February 2018) EYG No. 00865-183Gbl





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

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.

W aktualizacji standardów doprecyzowano, że cały zysk lub strata z takiej transakcji jest ujmowana wtedy, gdy przeniesienie do jednostki stowarzyszonej lub do wspólnego przedsięwzięcia obejmuje przedsięwzięcie w rozumieniu MSSF 3.

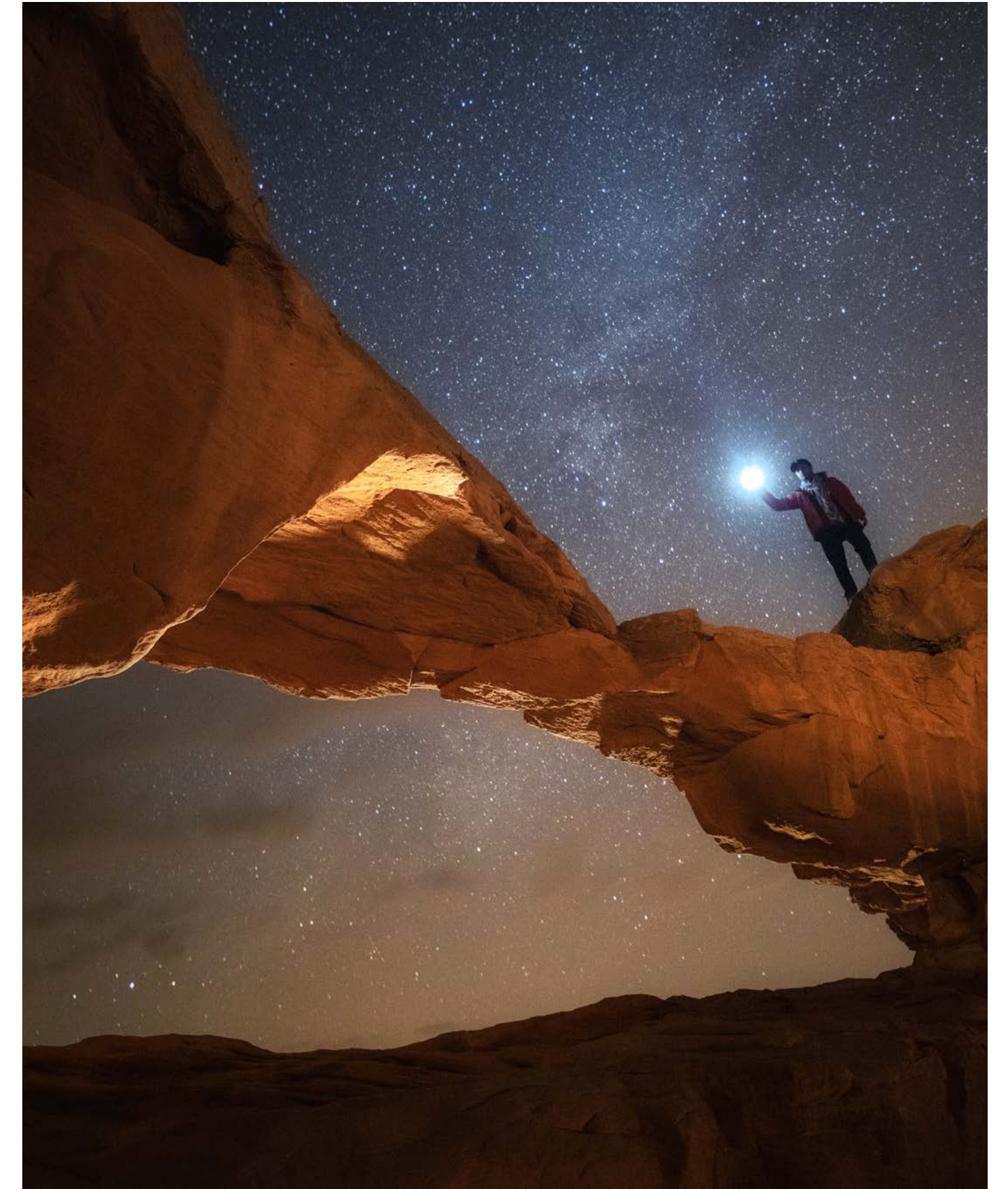
Wszelkie zyski lub straty wynikające ze sprzedaży lub wniesienia aktywów, które nie stanowią przedsięwzięcia są jednak ujmowane do wysokości udziałów w jednostce stowarzyszonej lub we wspólnym przedsięwzięciu posiadanych przez niepowiązanych inwestorów.

## 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.





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe oraz Zobowiązania długoterminowe zawierające kowenanty - zmiany do MSR 1

**Obowiązujące w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2024 r. lub później.**

### **Kluczowe wymogi**

W styczniu 2020 roku i październiku 2022 roku RMSR wydała zmiany do MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* w celu doprecyzowania wymogów dla klasyfikacji zobowiązań w podziale na krótkoterminowe lub długoterminowe.

### **Zmiany precyzują:**

- ▶ co oznacza prawo do odroczenia terminu wymagalności;
- ▶ że prawo do odroczenia terminu wymagalności 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;
- ▶ ujawnienia.

### **Prawo do odroczenia terminu wymagalności**

Rada postanowiła, że jeżeli prawo jednostki do odroczenia spłaty zobowiązania zależy od spełnienia przez jednostkę wymaganych kowenantów (ang. *covenants*) w terminie następującym po okresie sprawozdawczym („przyszłe kowenanty”), jednostka ma prawo odroczyć spłatę zobowiązania, nawet jeśli nie spełnia tych wymogów na

koniec okresu sprawozdawczego. Ponadto, RMSR uściśliła, że wymogi określone w paragrafie 72B MSR 1 mają zastosowanie wyłącznie do zobowiązań wynikających z umów kredytowych.

### **Występowanie kowenantów na koniec okresu sprawozdawczego**

Zmiany precyzują również, że wymóg posiadania prawa na koniec okresu sprawozdawczego ma zastosowanie do kowenantów, których jednostka jest zobowiązana przestrzegać na dzień bilansowy lub przed nim, 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 zobowiązań 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 dzień bilansowy. Powyższe ma zastosowanie nawet wtedy, gdy rozliczenie zobowiązania nastąpiło przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego. Jednak w takich okolicznościach jednostka może być zobowiązana do ujawnienia informacji o terminie rozliczenia, aby umożliwić użytkownikom zrozumienie wpływu zdarzenia na jej sytuację finansową.

### **Znaczenie terminu „uregulowanie”**

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

Zobowiązania rozliczone 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 jeżeli sama opcja konwersji jest klasyfikowana jako instrument kapitałowy, rozliczenie takiej opcji nie jest brane pod uwagę na potrzeby klasyfikacji samego zobowiązania jako krótko - bądź długoterminowego.

Niezmiennie zgodnie z zapisami MSR 1, rolowanie pożyczki uznaje się za wydłużenie terminu wymagalności istniejącego zobowiązania i w związku z tym nie jest uważane za jego „uregulowanie”.



# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Ujawnienie informacji

Dodano paragraf MSR 1.76ZA, który nakłada na jednostkę obowiązek ujawnienia informacji w przypadku, gdy zobowiązanie wynikające z umowy kredytowej jest sklasyfikowane jako zobowiązanie długoterminowe, a prawo jednostki do odroczenia spłaty zobowiązania zależy od spełnienia przyszłych kowenantów w ciągu dwunastu miesięcy. Ujawnienie takie musi zawierać informacje odnośnie związanych z nimi zobowiązań, a także wskazanie wszelkich faktów i okoliczności wskazujących na to, że jednostka może mieć trudności ze spełnieniem tych kowenantów.

## Zastosowanie zmian

Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone i informacja ta podlega ujawnieniu w sprawozdaniu finansowym. Jednak jednostka, która zastosuje zmiany z 2020 roku wcześniej, ma również obowiązek zastosować zmiany z 2022 roku i na odwrót.

## Ocena wpływu

Dla niektórych podmiotów zmiany te mogą mieć praktyczne przełożenie na klasyfikację zobowiązań. Dlatego konieczne jest dokładne rozważenie ich wpływu na istniejące i planowane umowy kredytowe. W tym kontekście należy podkreślić, że zmiany muszą być stosowane retrospektywnie.

## Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 209: The IASB amends the requirements for classification of non-current liabilities with covenants* (November 2022) EYG No. 009933-22Gbl
2. *IFRS Developments Issue 159: Amendments to classification of liabilities as current or non-current* (updated July 2020) EYG No. 000391-20Gbl





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## 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 wymagania**

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 pojęciem powszechnie rozumianym 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.

W ramach aktualizacji dodano również przykłady okoliczności, w których jednostka prawdopodobnie uzna określone informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości za istotne.

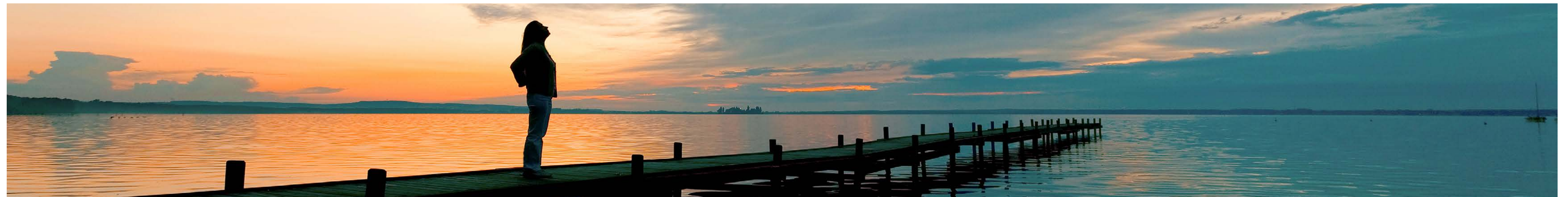
### **Ujawnianie standardowych informacji**

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 danych 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 wymagania MSSF mogą być uznane za istotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości.

### **Ujawnienie nieistotnych informacji**

Zmiany do MSR 1 wymagają, aby w przypadku, gdy jednostka zdecyduje się ujawnić informacje o polityce rachunkowości, które nie są istotne, zapewniła, że te nieistotne informacje nie przesłaniają informacji istotnych.





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Przykłady ilustrujące

Zmienione Stanowisko Praktyczne zawiera dwa przykłady ilustrujące sposób, w jaki jednostka powinna oceniać istotność ujawnianych informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości.

## Zastosowanie zmian

Wcześniejsze zastosowanie zmian jest dozwolone, o ile fakt ten zostanie ujawniony.

Ponieważ zmiany w stanowisku praktycznym stanowią nieobowiązkowe wytyczne dotyczące stosowania definicji istotności do informacji dotyczących polityki rachunkowości, Rada stwierdziła, że przepisy przejściowe i data wejścia w życie dla tych zmian nie były konieczne.

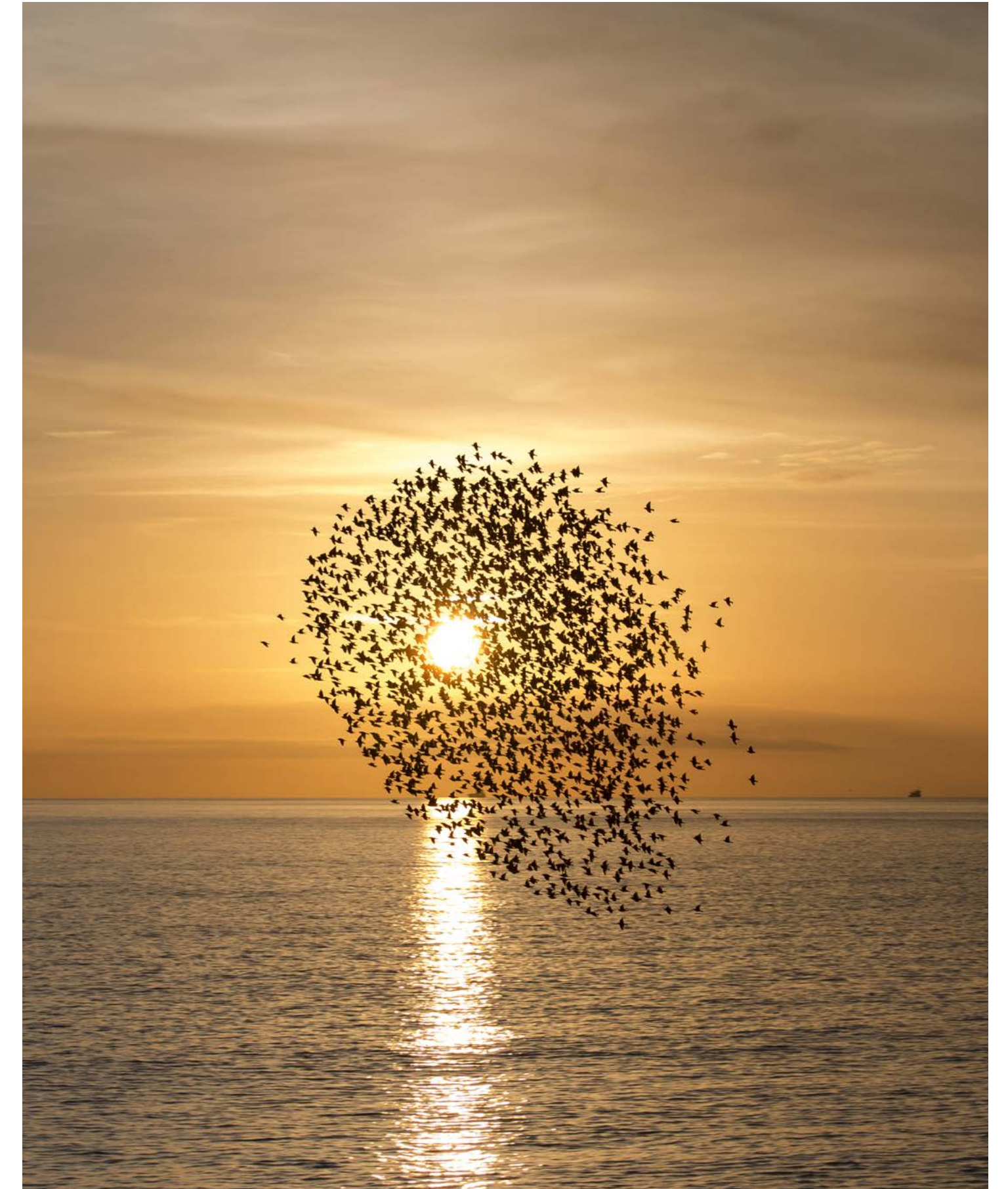
## Ocena wpływu

Omawiane zmiany w regulacjach 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. *Applying IFRS: Disclosure of accounting policy information* (September 2022) EYG No. 007960-22Gbl
2. *IFRS Developments Issue 187: The Disclosure Initiative - IASB amends the accounting policy requirements* (February 2021) EYG No. 001327-21Gbl





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## 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 zawiera wyjaśnienie, 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.

### **Zastosowanie zmian**

Zmiany mają zastosowanie do zmian zasad (polityki) rachunkowości oraz zmian wartości szacunkowych, które miały miejsce w dniu wejścia w życie lub po tej dacie. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone.

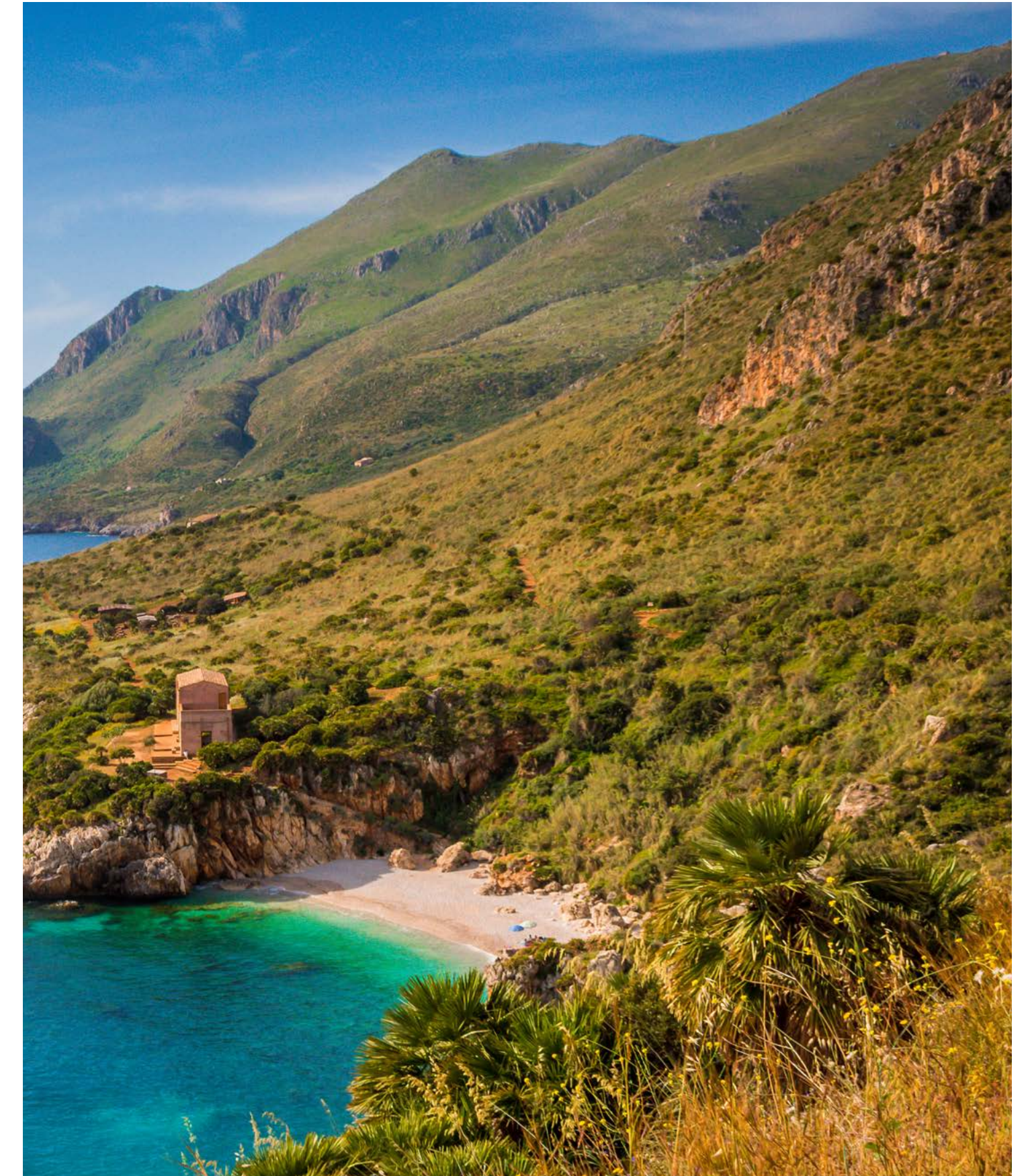
### **Ocena wpływu**

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 daną sytuację należy traktować jako zmiany wartości szacunkowych, zmiany polityki rachunkowości, czy korekty błędów.

### **Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]**

1. *IFRS Developments Issue 186: The IASB defines accounting estimates* (February 2021) EYG No. 001259-21Gbl





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji - zmiany do MSR 12

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

### Kluczowe wymogi

W maju 2021 r. Rada wydała zmiany do MSR 12, które ograniczyły zakres stosowania wyjątku dotyczącego początkowego ujęcia przewidzianego w tym standardzie, tak aby nie miał on już zastosowania do transakcji, które prowadzą do równych dodatnich i ujemnych różnic przejściowych.

### Określenie podstawy opodatkowania aktywów i zobowiązań

Zmiany wyjaśniają, że w przypadku gdy płatności, które stanowią spłatę zobowiązania, podlegają odliczeniu do celów podatkowych, kwestią osądu jest (po uwzględnieniu właściwych przepisów prawa podatkowego), czy takie odliczenia są przypisane do celów podatkowych do zobowiązania ujętego w sprawozdaniu finansowym (i kosztów odsetek), czy do powiązanego składnika aktywów (i kosztów odsetek). Osąd ten jest ważny dla ustalenia, czy w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów i zobowiązania istnieją jakiegokolwiek różnice przejściowe.

### Zmiany do wyjątku dotyczącego początkowego ujęcia

Zgodnie ze zmianami, wyjątek dotyczący początkowego ujęcia nie ma zastosowania do transakcji, które w momencie początkowego ujęcia prowadzą do równych dodatnich i ujemnych różnic przejściowych.

Wyjątek ten ma natomiast zastosowanie wówczas, gdy ujęcie składnika aktywów i zobowiązania z tytułu leasingu (lub zobowiązania z tytułu kosztów wycofania z eksploatacji i odpowiedniego składnika aktywów

z tego tytułu) powoduje dodatnie i ujemne różnice przejściowe, które nie są sobie równe.

Niemniej jednak możliwe jest, że aktywa i zobowiązania z tytułu odroczonego podatku dochodowego nie będą równe (np. jeżeli jednostka nie jest w stanie skorzystać z odliczeń podatkowych lub jeżeli do dodatnich i ujemnych różnic przejściowych stosuje się różne stawki podatkowe). W takich przypadkach, które w ocenie Rady nie występują zbyt często, jednostka musiałaby ująć różnicę między składnikiem aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego a rezerwą na podatek odroczonego w wyniku finansowym.

### Zastosowanie zmian

Jednostka powinna zastosować te zmiany do transakcji, które występowały na dzień rozpoczęcia najwcześniejszego prezentowanego okresu porównawczego lub po tym dniu. Ponadto, na początku najwcześniejszego prezentowanego okresu porównawczego, należy ująć składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego (pod warunkiem, że dostępny jest wystarczający dochód podatkowy) oraz rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do wszystkich ujemnych i dodatnich różnic przejściowych związanych z leasingami i zobowiązaniami z tytułu kosztów wycofania z eksploatacji.

### Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 191: IASB clarifies deferred tax accounting for leases and decommissioning obligations* (May 2021) EYG No. 004619-21Gbl





# 01 | Zmiany w MSSF wydane na dzień 31 marca 2023 roku

## Zobowiązanie z tytułu leasingu w transakcjach sprzedaży i leasingu zwrotnego - zmiany do MSSF 16

**Obowiązujące w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2024 r. lub później**

### Kluczowe wymogi

We wrześniu 2022 r. Rada opublikowała *Zobowiązanie z tytułu leasingu w transakcjach sprzedaży i leasingu zwrotnego (Zmiany do MSSF 16)*.

Zmiana do MSSF 16 określa wymogi, które sprzedawca-leasingobiorca ma obowiązek stosować przy wycenie zobowiązania z tytułu leasingu wynikającego z transakcji sprzedaży i leasingu zwrotnego, aby nie rozpoznawał zysku lub straty związanej z prawem do użytkowania, które zachowuje.

Po dacie rozpoczęcia leasingu w ramach transakcji sprzedaży i leasingu zwrotnego sprzedawca-leasingobiorca stosuje paragrafy od 29 do 35 MSSF 16 w odniesieniu do aktywa z tytułu prawa do użytkowania wynikającego z leasingu zwrotnego oraz paragrafy od 36 do 46 MSSF 16 w odniesieniu do zobowiązania z tytułu leasingu wynikającego z leasingu zwrotnego. Stosując paragrafy 36-46, sprzedawca-leasingobiorca określa „opłaty leasingowe” lub „skorygowane opłaty leasingowe” w taki sposób, że sprzedawca-leasingobiorca nie ujmuje żadnej kwoty zysku lub straty związanej z prawem użytkowania, które zachowuje. Zastosowanie tych wymogów nie uniemożliwia sprzedawcy-leasingobiorcy ujęcia, w rachunku zysków i strat, zysku lub straty związanej z częściowym lub całkowitym zakończeniem leasingu, zgodnie z wymogami paragrafu 46(a) MSSF 16.

Zmiana nie określa szczegółowych wymogów dotyczących wyceny zobowiązań leasingowych wynikających z leasingu zwrotnego. Początkowa wycena zobowiązania z tytułu leasingu zwrotnego

może skutkować ustaleniem przez sprzedawcę-leasingobiorcę "opłat leasingowych", które różnią się od ogólnej definicji opłat leasingowych zawartej w Załączniku A do MSSF 16. Sprzedawca-leasingobiorca będzie musiał opracować i stosować zasady (politykę) rachunkowości, których wynikiem będą istotne i wiarygodne informacje, zgodnie z wymogami MSR 8.

### Zastosowanie zmian

Sprzedawca-leasingobiorca stosuje zmianę do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2024 r. lub później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone i informacja ta podlega ujawnieniu w sprawozdaniu finansowym.

Sprzedawca-leasingobiorca stosuje zmianę retrospektywnie zgodnie z MSR 8 do transakcji sprzedaży i leasingu zwrotnego zawartych po dacie pierwszego zastosowania (tj. zmiana nie ma zastosowania do transakcji sprzedaży i leasingu zwrotnego zawartych przed datą pierwszego zastosowania). Datą pierwszego zastosowania jest początek rocznego okresu sprawozdawczego, w którym jednostka po raz pierwszy zastosowała MSSF 16.

### Inne publikacje EY [dostępne w języku angielskim]

1. *IFRS Developments Issue 206: IASB amends IFRS 16 for lease liability measurement in a sale and leaseback transactions* (September 2022) EYG No. 008269-22Gbl





# 02

Kwestie niedodane do agendy technicznej  
prac Komitetu ds. Interpretacji MSSF  
w I kwartale 2023 roku



## 02 | Kwestie niedodane do agendy technicznej prac Komitetu ds. Interpretacji MSSF w I kwartale 2023 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 („KIMSF”) zdecydował się nie umieszczać w swoim programie prac, podając jednocześnie powody takiej decyzji. Dla niektórych z tych kwestii KIMSF 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 KIMSF w sprawie stosowania aktualnych standardów i interpretacji. Decyzja przed opublikowaniem wymaga akceptacji RMSR. Jeżeli czterech lub więcej członków RMSR wyrazi sprzeciw, decyzja nie zostanie opublikowana, a RMSR decyduje o dalszym postępowaniu.

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.

Według Komitetu ds. Interpretacji MSSF „proces publikacji decyzji w sprawie programu prac może często prowadzić do powstania materiałów objaśniających, które dostarczają nowe informacje, które nie były w inny sposób dostępne i których uzyskania w inny sposób nie można było racjonalnie oczekiwać. W związku z tym jednostka może ustalić, że w wyniku decyzji KIMSF musi zmienić politykę rachunkowości. Rada oczekuje, że jednostka będzie miała wystarczająco dużo czasu na dokonanie tego ustalenia i wdrożenie wszelkich zmian (na przykład jednostka może potrzebować uzyskania nowych informacji lub dostosowania swoich systemów do wdrożenia zmiany).”

**KIMSF nie opublikował żadnych ostatecznych decyzji w okresie od dnia 1 stycznia 2023 r. (od naszej poprzedniej edycji publikacji Zmiany w MSSF) do 31 marca 2023 r. Decyzje opublikowane przed dniem 1 października 2022 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.<sup>6</sup>**

<sup>6</sup> Publikacja *IFRIC Update* jest dostępna na stronie IFRS - [IFRS@ Interpretations Committee Update](mailto:IFRS@InterpretationsCommitteeUpdate)





03

Status zatwierdzenia przez Unię Europejską  
zmian do MSSF



# 03 | Status zatwierdzania przez Unię Europejską zmian do MSSF

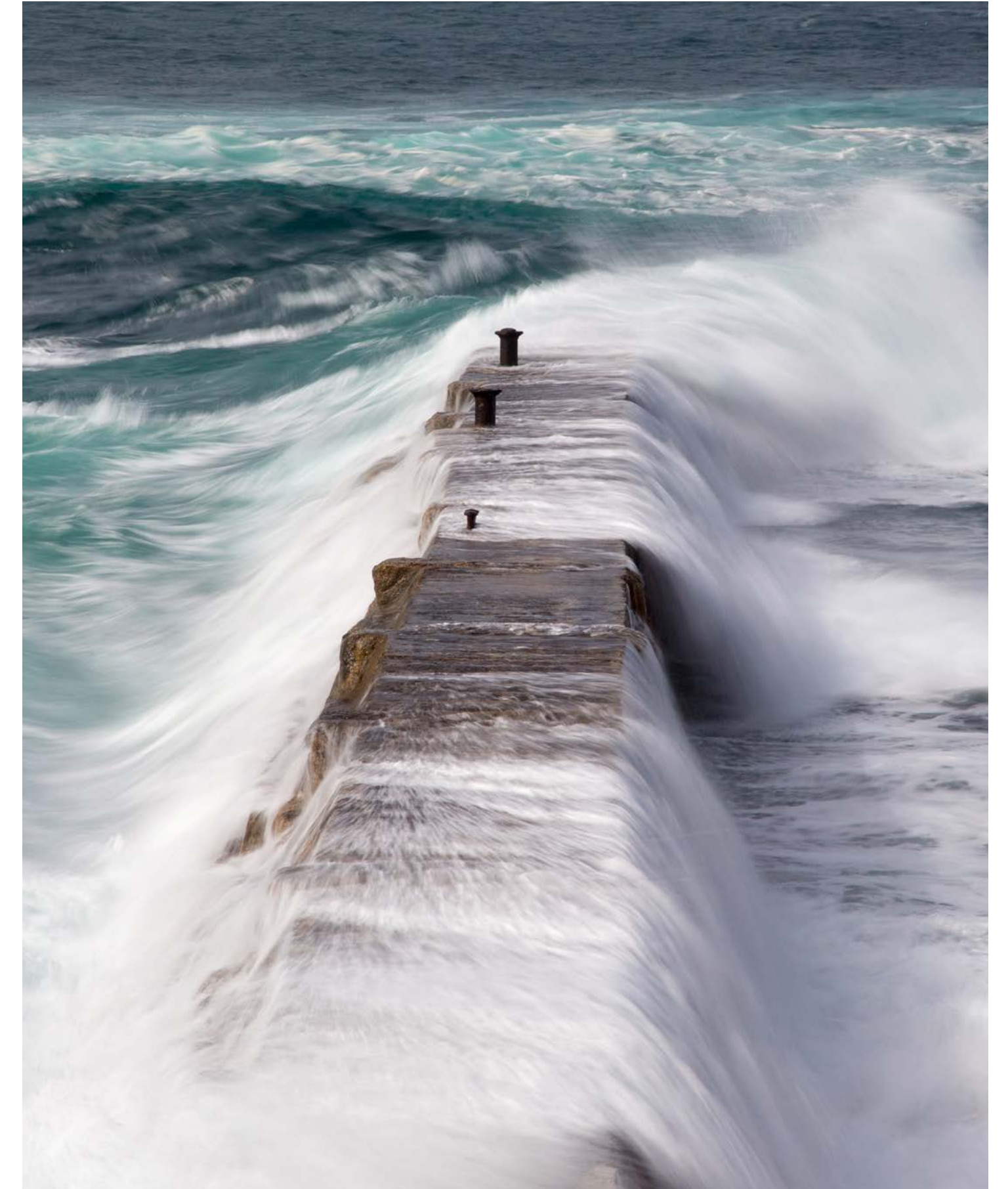
## 1. Mechanizm zatwierdzania MSSF przez Unię Europejską

**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 przeformułowywanie 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.





# 03 | Status zatwierdzania przez Unię Europejską zmian do MSSF

## 2. Opublikowane Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej

Poniższa tabela przedstawia status procesu zatwierdzania przez UE MSSF - standardów, interpretacji i zmian do nich opublikowanych przez RMSR do dnia 31 marca 2023 r. z datą wejścia w życie w dniu 1 stycznia 2022 r. lub później. Dane na temat statusu zatwierdzania poszczególnych zmian przez UE zostały zaktualizowane na podstawie oficjalnego raportu dotyczącego statusu zatwierdzenia opublikowanego przez EFRAG w dniu 5 kwietnia 2023 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	1 stycznia 2022	28 czerwca 2021	2 lipca 2021
MSSF 3 <i>Połączenia jednostek</i>	Odniesienie do Założeń koncepcyjnych	1 stycznia 2022	1 stycznia 2022	28 czerwca 2021	2 lipca 2021
MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i>	Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: Opłaty w ramach testu 10% przy zaprzestaniu ujmowania zobowiązań finansowych	1 stycznia 2022	1 stycznia 2022	28 czerwca 2021	2 lipca 2021
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>	Zobowiązanie z tytułu leasingu w transakcjach sprzedaży i leasingu zwrotnego	1 stycznia 2024	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
MSSF 17 <i>Umowy ubezpieczeniowe</i>	Zmiany do MSSF 17	1 stycznia 2023	1 stycznia 2023	19 listopada 2021	23 listopada 2021
	Pierwsze zastosowanie MSSF 17 i MSSF 9 - Informacje porównawcze (opublikowano dnia 9 grudnia 2021 roku)	1 stycznia 2023	1 stycznia 2023	8 września 2022	9 września 2022

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 1 <i>Prezentacja sprawozdań finansowych</i>	Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe	1 stycznia 2024	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
	Ujawnianie informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości (zmiany obejmują również <i>Stanowisko Praktyczne 2</i> )	1 stycznia 2023	1 stycznia 2023	2 marca 2022	3 marca 2022
MSR 8 <i>Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów</i>	Definicja wartości szacunkowych	1 stycznia 2023	1 stycznia 2023	2 marca 2022	3 marca 2022
MSR 12 <i>Podatek Dochodowy</i>	Podatek odroczonej dotyczący aktywów i zobowiązań powstających na skutek pojedynczej transakcji	1 stycznia 2023	1 stycznia 2023	11 sierpnia 2022	12 sierpnia 2022
MSR 16 <i>Rzeczowe aktywa trwałe</i>	Przychody osiągnięte przed oddaniem do użytkowania	1 stycznia 2022	1 stycznia 2022	28 czerwca 2021	2 lipca 2021
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	1 stycznia 2022	28 czerwca 2021	2 lipca 2021
MSR 41 <i>Rolnictwo</i>	Zmiany wynikające z przeglądu MSSF 2018-2020: Opodatkowanie przy ustalaniu wartości godziwej	1 stycznia 2022	1 stycznia 2022	28 czerwca 2021	2 lipca 2021



# 03 | Status zatwierdzania przez Unię Europejską zmian do MSSF

## 3. Status standardów, interpretacji oraz zmian w procesie zatwierdzania

**Tabela zawarta w niniejszej sekcji przedstawia podsumowanie standardów, interpretacji i zmian, które nadal brane są pod uwagę w procesie zatwierdzania przez UE. Dla większości tych standardów, interpretacji i zmian RMSR ustaliła datę wejścia w życie w dniu 1 stycznia 2022 r. lub później, dlatego też zostały one ujęte również w tabeli powyżej. Jednakże proces zatwierdzania 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 rewizji<sup>7</sup>. 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)<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> Więcej informacji: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO\\_04\\_265](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_04_265)

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

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 zatwierdzania na dzień 31 marca 2023 r. zgodnie z oficjalnym raportem dotyczącym statusu zatwierdzenia opublikowanym przez EFRAG wg stanu na dzień 5 kwietnia 2023 r.



## 03 | Status zatwierdzenia przez Unię Europejską zmian do MSSF

RMSR		UE		
Standard/interpretacja/zmiana	RMSR - data wejścia w życie	Zalecenia EFRAG w zakresie wdrożenia	Głosowanie ARC	Spodziewana data przyjęcia
Zmiany do MSSF 16: <i>Zobowiązanie z tytułu leasingu w transakcjach sprzedaży i leasingu zwrotnego</i>	1 stycznia 2024	30 stycznia 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta
Zmiany do MSR 1: <i>Prezentacja sprawozdań finansowych - Klasyfikacja zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe - Odroczenie daty wejścia w życie - Zobowiązania długoterminowe z kowenantami</i> (opublikowano dnia 23 stycznia 2020 roku, 15 lipca 2020 roku oraz 31 października 2022 roku)	1 stycznia 2024	30 marca 2023	Kwestia otwarta	Kwestia otwarta



Celem działalności EY jest budowanie lepiej funkcjonującego świata - poprzez wspieranie klientów, pracowników i społeczeństwa w tworzeniu trwałych wartości - oraz budowanie zaufania na rynkach kapitałowych.

Wspomagane przez dane i technologię, zróżnicowane zespoły EY działające w ponad 150 krajach, zapewniają zaufanie dzięki usługom audytorskim oraz wspierają klientów w rozwoju, transformacji biznesowej i działalności operacyjnej.

Zespoły audytorskie, consultingowe, prawne, strategiczne, podatkowe i transakcyjne zadają nieoczywiste pytania, by móc znaleźć nowe odpowiedzi na złożone wyzwania, przed którymi stoi dziś świat.

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://ey.com/pl/pl/home/privacy). Firmy członkowskie EY nie prowadzą praktyki prawniczej, jeśli jest to zabronione przez prawo lokalne.

© 2023 EYGM Limited.

Wszelkie prawa zastrzeżone.

SCORE: 00766-162

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