

Studium przypadku dot. standardów MSSF: spółka „Open Safari”

Warszawa, 6 grudnia 2012 roku

Michael (Mike) Wells, *dyrektor, Inicjatywa Edukacyjna MSSF, RMSR*

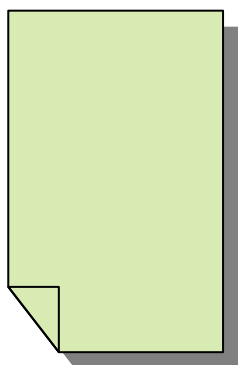
Opinie wyrażone w tej prezentacji są poglądami prelegenta nie należy ich utożsamiać ze stanowiskiem Fundacji MSSF (*IFRS Foundation*) i Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (*IASB*).

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the IASB or IFRS Foundation.

W podejściu do standardów MSSF opartym na „Założeniach koncepcyjnych”...

2

- Każdy z wymogów MSSF jest powiązany z koncepcjami zawartymi w „Założeniach koncepcyjnych”
- Jest zrozumiałe, dlaczego niektóre wymogi standardów MSSF nie wykorzystują tych koncepcji w stopniu maksymalnym (np. **kwestia kosztów**)



Koncepcje



Zasady



Reguły

Dzięki znajomości standardów MSSF opartej na „Założeniach koncepcyjnych” zyskujemy...

3

- Spójność w rozumieniu standardów MSSF
 - „Założenia” ułatwiają spójne i logiczne formułowanie standardów MSSF
- Podstawę do dokonywania profesjonalnego osądu w stosowaniu standardów MSSF
 - W „Założeniach” wprowadzono koncepcje leżące u podstaw szacunków, osądów i modeli, na których oparte są sprawozdania finansowe sporządzane zgodnie ze standardami MSSF
- Podstawę do ciągłego doskonalenia znajomości standardów MSSF i związanych z nimi kompetencji

Rola „Założeń koncepcyjnych”

4

- **RMSR** korzysta z „Założeń” przy ustalania standardów:
 - większa spójność standardów jako całości
 - większa spójność pomimo upływu czasu, gdy zmieniają się członkowie Rady
 - punkt odniesienia dla osądów
- **Komitet ds. Interpretacji MSSF** korzysta z „Założeń” w celu interpretacji standardów MSSF w sytuacji, gdy standardy nie regulują wymogu
- „Założenia” stanowią punkt odniesienia dla **sporządzających sprawozdania finansowe** w pracach nad polityką rachunkowości w przypadku braku specyficznych uregulowań w standardach MSSF
 - Hierarchia zastosowana w MSR 8

„Założenia koncepcyjne” RMSR

5

- W „Założeniach” zawarto **uzgodnione koncepcje** leżące o podstaw sprawozdawczości finansowej zgodnej ze standardami MSSF
 - **cel** sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia
 - cechy jakościowe
 - elementy składowe
 - ujmowanie
 - wycena
 - prezentacja i ujawnienia

Wszystkie pozostałe koncepcje wypływają z celu

Cel sprawozdawczości finansowej

6

Dostarczanie informacji finansowych dotyczących jednostki sporządzającej sprawozdanie finansowe użytecznych z punktu widzenia **aktualnych i potencjalnych inwestorów, kredytodawców i innych wierzycieli** w procesie podejmowaniu decyzji dotyczących dalszego finansowania jednostki

Cel sprawozdawczości finansowej

7

- Oczekiwania inwestorów, kredytodawców i innych wierzycieli co do zysku są uzależnione od ich oceny kwot, ram czasowych oraz niepewności (lub perspektyw) **generowania przez jednostkę przyszłych strumieni pieniężnych.**
 - Podejmowane przez inwestorów decyzje dotyczące kupna, sprzedaży lub utrzymania instrumentów kapitałowych i dłużnych **są uzależnione od zwrotu, jakiego inwestorzy oczekują** od inwestycji w te instrumenty, np. dywidendy, spłaty rat kapitałowo-odsetkowych, czy wzrost cen na rynku.
 - Podejmowane przez inwestorów decyzje dotyczące udzielenia lub rozliczenia pożyczek i innych form kredytu **są uzależnione od spłaty rat kapitałowo-odsetkowych lub innego oczekiwanego zwrotu.**

Cel sprawozdawczości finansowej

8

- Aby ocenić perspektywy generowania przez jednostkę przyszłych strumieni pieniężnych, aktualni i potencjalni inwestorzy, kredytodawcy i inni wierzyciele potrzebują informacji na temat:
 - **zasobów** jednostki;
 - **roszczeń** wobec jednostki; oraz
 - tego, na ile efektywnie i skutecznie kierownictwo i zarząd jednostki wypełniali ciążące na nich obowiązki w zakresie wykorzystania powierzonych im zasobów
 - np. chroniąc zasoby jednostki przed niekorzystnym wpływem czynników ekonomicznych takich jak zmiany cen i technologii

- Aby informacje finansowe były użyteczne, **muszą być przydatne i wiernie przedstawiać** to, co mają reprezentować (tzw. fundamentalne cechy jakościowe).
 - Informacje finansowe, które nie spełniają warunku „przydatności” i „wiernego przedstawienia”, nie mogą być użyteczne i nie da się ich takimi uczynić poprzez udoskonalenie aspektów takich jak porównywalność czy weryfikowalność informacji albo podanie informacji w odpowiednim czasie i w sposób zrozumiały.
- Użyteczność informacji finansowych zostaje wzbogacona, gdy informacje te są bardziej porównywalne, weryfikowalne, podane w odpowiednim czasie i zrozumiałe (tzw. cechy dodatkowe – o mniej krytycznym znaczeniu, niemniej jednak wysoce pożądane)

- **Zgodnie z** „Załoženiami koncepcyjnymi”, standardy MSSF nie powinny wymagać maksymalizacji cech jakościowych informacji finansowej w sytuacji, gdy wynikające z tego koszty przekraczają korzyści.

Dla każdego z poniższych zakupów proszę wybrać jedną z następujących możliwości: (a) połączenie jednostek gospodarczych; lub (b) oddzielny zakup aktywów?

- Freelands
- Sealands
- WoXy Safaris

Czy wydatek na placówkę badawczą stanowi:

- (a) Darowiznę na rzecz uniwersytetu;
- (b) Wspólne ustalenie umowne; czy też
- (c) Składnik aktywów spółki „Open Safari” i wydatek spółki „Open Safari” na badania i rozwój?

Czy udziały spółki „Open Safari” w hotelu-kasynie w Sealands to:

- (a) inwestycja pasywna; czy raczej
- (b) prowadzenie działalności gospodarczej w formie kasyna?

Wakacyjne domki w Sealands to dla spółki „Open Safari”:

- (a) sprzedaż towarów, czy
- (b) świadczenie usług budowlanych?

Czy udana licytacja czarnych nosorożców przeprowadzona przez spółkę „Open Safari” podczas aukcji w 20X9 roku to przykład:

- (a) świadczenia usługi;
- (b) zakupu zapasów; czy
- (c) zakupu biologicznego składnika aktywów do wykorzystania w działalności rolniczej?

Czy udana licytacja białych nosorożców przeprowadzona przez spółkę „Open Safari” podczas aukcji w 20X9 roku to przykład:

- (a) świadczenia usługi;
- (b) zakupu zapasów; czy
- (c) zakupu biologicznego składnika aktywów do wykorzystania w działalności rolniczej?

Elementy składowe sprawozdania finansowego—konceptcje

14

Aktywa

- Zasoby **kontrolowane** przez jednostkę ...
- Oczekiwany napływ korzyści ekonomicznych

Zobowiązania

- Obecny obowiązek...
- Oczekiwany wypływ korzyści ekonomicznych

Kapitał własny = aktywa pomniejszone o zobowiązania

Przychody

- Występujące w danym okresie zwiększenie aktywów/zmniejszenie zobowiązań
- Które skutkuje przyrostem kapitału własnego innego niż ...

Koszty

- Występujące w danym okresie zmniejszenie aktywów/zwiększenie zobowiązań
- Które skutkuje ubytkiem kapitału własnego innego niż

....

Przykłady – identyfikacja aktywów

15

Czy następujące pozycje stanowią składniki aktywów spółki „Open Safari”?

Dla każdej z pozycji proszę wybrać jedną z następujących odpowiedzi: (a) tak; (b) nie, brak kontrolowanych zasobów; lub (c) nie, brak oczekiwanego napływu korzyści ekonomicznych:

- Sealands—ryby, wieloryby itp. występujące w oceanie;
- Freelands—uprzednio występujące dzikie zwierzęta;
- Open Safari—pozyskany personel;
- Zwierzęta schwytane we Freelands i wypuszczone na wolność w Sealands;
- WoXy Safaris—pszczoły;
- WoXy Safaris—kwaggi;
- WoXy Safaris—słonie.

Czy następujące pozycje stanowią składniki aktywów spółki „Open Safari”?

Dla każdej z pozycji proszę wybrać jedną z następujących odpowiedzi: (a) tak; (b) nie, brak kontrolowanych zasobów; lub (c) nie, brak oczekiwanego napływu korzyści ekonomicznych:

- Aukcja w 20X9 r.—zakup czarnych nosorożców
- Aukcja w 20X9 r.—zakup białych nosorożców
- Marka „Open Safari”
- Marka „WoXy”
- Strona internetowa „Open Safari”
- Umowa sprzedaży drewna po określonej cenie (przy założeniu, że ceny drewna spadają)

Klasyfikacja aktywów (który standard MSSF ma zastosowanie?)

Opinie wyrażone w tej prezentacji są poglądami prelegenta i nie należy ich utożsamiać ze stanowiskiem Fundacji MSSF (*IFRS Foundation*) i Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (*IASB*).

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the IASB or IFRS Foundation

- Różne rodzaje środków ekonomicznych w różny sposób wpływają na dokonywaną przez użytkownika sprawozdania finansowego ocenę perspektyw jednostki sprawozdawczej co do przyszłych przepływów pieniężnych.
 - Niektóre przyszłe przepływy pieniężne wynikają bezpośrednio z istniejących środków ekonomicznych (np. należności i nieruchomości inwestycyjne).
 - Inne przepływy pieniężne wynikają z wykorzystania kilku środków ekonomicznych w połączeniu w celu wytwarzania i sprzedaży towarów i usług dla klientów (np. rzeczowy majątek trwały i wartości niematerialne i prawne). Chociaż tych przepływów gotówkowych nie da się utożsamić z konkretnymi środkami ekonomicznymi (lub należnościami), użytkownicy sprawozdań finansowych muszą znać rodzaj i ilość środków dostępnych do wykorzystania w działalności jednostki sprawozdawczej (por. OB14)

- Różne aktywa mają różne cechy (charakter) i mogą być wykorzystywane w różny sposób w celu wygenerowania przyszłych korzyści ekonomicznych
- Klasyfikacja aktywów jest determinowana przez ich charakter i wykorzystanie
- W standardach MSSF zdefiniowano szereg aktywów
- W przypadku niektórych aktywów potrzebna jest znacząca doza **osądu**, aby je zaklasyfikować

Klasyfikacja aktywów niefinansowych



KATEGORIA AKTYWÓW	WYKORZYSTANIE W DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ?	FORMA PRZYSZŁYCH KORZYŚCI EKONOMICZNYCH
Zapasy (MSR 2)	Sprzedaż lub wykorzystanie do produkcji składników przeznaczonych do sprzedaży lub do świadczenia usług	Z reguły środki pieniężne lub inne aktywa otrzymane w zamian
Rzeczowe aktywa trwałe (MSR 16)	Wykorzystanie do produkcji lub dostaw towarów lub usług, wynajmu lub administracji (więcej niż jeden okres)	Z reguły środki pieniężne z tytułu sprzedaży „finalnego” produktu lub usługi
Wartości niematerialne i prawne (MSR 38)	Wykorzystanie do produkcji lub dostaw towarów lub usług	Z reguły środki pieniężne z tytułu sprzedaży „finalnego” produktu lub usługi
Nieruchomości inwestycyjne (MSR 40)	Przychody z czynszów lub przyrost wartości, albo jedno i drugie	Z reguły przepływy pieniężne niezależne od innych aktywów
Aktywa biologiczne związane z działalnością rolniczą (MSR 41)	W celu generowania zysków poprzez zarządzanie przemianą biologiczną aktywów biologicznych przeznaczonych do sprzedaży, przekształcenie w roleńsze produkty lub hodowlę potomstwa	Z reguły środki pieniężne lub inne aktywa otrzymane w zamian za zebrane produkty lub sprzedaż wyhodowanego potomstwa

Który standard MSSF należy zastosować do klasyfikacji danego składnika aktywów?

Dla każdej z poniższych pozycji proszę wybrać jedną z następujących możliwości:

(a) zapasy; (b) rzeczowy majątek trwały; (c) wartości niematerialne i prawne; (d) nieruchomości inwestycyjne; (e) aktywa biologiczne związane z działalnością rolniczą; lub (f) aktywa finansowe

- Freelands—grunty
- WoXy—grunty pokryte plantacją
- Sealands—grunty
- WoXy—pszczoły
- WoXy—kwaggi

Przykłady—klasyfikacja aktywów

c.d.

22

Dla każdej z poniższych pozycji proszę wybrać jedną z następujących możliwości:

(a) zapasy; (b) rzeczowy majątek trwały; (c) wartości niematerialne i prawne; (d) nieruchomości inwestycyjne; (e) aktywa biologiczne związane z działalnością rolniczą; lub (f) aktywa finansowe

- Sealands—introdukowane zwierzęta trzymane w klatkach
- Sealands—introdukowane zwierzęta trzymane na ogrodzonym terenie
- WoXy + Freelands—słonie i konie do przewozu turystów
- Sealands—sprzęt kasyna
- Zakupiona baza danych (lista) klientów

- Czasami trudno jest określić, czy dany składnik aktywów biologicznych jest wykorzystywany w działalności rolniczej i w związku z tym stosuje się do niego postanowienia standardu MSR 41—np. zwierzęta w niektórych ogrodach zoologicznych.
- Czasami trudno jest zidentyfikować nieruchomość inwestycyjną (MSR 40). W takiej sytuacji jednostka opracowuje kryteria po to, aby dany osąd można było stosować w sposób konsekwentny
 - Np. właściciel hotelu powierza pewne obowiązki osobom trzecim na podstawie umowy o zarządzanie (rzeczowy majątek trwały czy nieruchomość inwestycyjna?)

Koncepcje dotyczące ujmowania aktywów

Opinie wyrażone w tej prezentacji są poglądami prelegenta i nie należy ich utożsamiać ze stanowiskiem Fundacji MSSF (*IFRS Foundation*) i Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (*IASB*).

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the IASB or IFRS Foundation

Koncepcje ujmowania aktywów

Aktywa są ujmowane wtedy, gdy:

- jest **prawdopodobne**, iż wszelkie przyszłe korzyści ekonomiczne związane z daną pozycją wpłyną do jednostki; oraz
- Do pozycji przypisany jest koszt lub wartość, które można **wiarygodnie** wycenić.

W przypadku niektórych pozycji wyczerpujących definicję aktywów wymagany jest **profesjonalny osąd** w celu dokonania oceny, czy takie pozycje spełniają kryteria ujmowania. W poszczególnych standardach MSSF znajdują się zasady i wytyczne stosowania.

Co oznacza słowo „prawdopodobne”?

Znaczenie tego słowa jest precyzowane na poziomie poszczególnych standardów. Wynika z tego brak spójności na poziomie standardów MSSF jako całości.

Co oznacza „wiarygodnie wycenić”?

Sprawozdania finansowe w dużej mierze opierają się na szacunkach, osądach i modelach, a nie na dokładnych odzwierciedleniach.

Ujmowanie kosztów prac rozwojowych (MSR 38)

27

Składnik aktywów niematerialnych wynikający z etapu prac rozwojowych w ramach wewnętrznego projektu musi zostać ujęty wtedy, i tylko wtedy, gdy jednostka gospodarcza potrafi udowodnić wszystko, co następuje:

- a. możliwość (z technicznego punktu widzenia) ukończenia składnika wartości niematerialnych - tak aby nadawał się do użytkowania lub sprzedaży.
- b. zamiar ukończenia składnika wartości niematerialnych oraz jego użytkowania lub sprzedaży .
- c. zdolność do użytkowania lub sprzedaży składnika wartości niematerialnych.
- d. jednostka musi wskazać sposób, w jaki składnik wartości niematerialnych będzie wytwarzał prawdopodobne przyszłe korzyści ekonomiczne. Między innymi, jednostka może wskazać na istnienie rynku zbytu na produkty powstające dzięki składnikowi wartości niematerialnych albo na sam składnik lub, jeśli składnik ma być wykorzystywany wewnętrznie, na jego użyteczność.
- e. dostępność wystarczających zasobów technicznych, finansowych i innych potrzebnych do ukończenia prac rozwojowych i do wykorzystania lub sprzedaży składnika wartości niematerialnych.
- f. możliwość wiarygodnego ustalenia nakładów poniesionych w czasie prac rozwojowych, które można przyporządkować danemu składnikowi wartości niematerialnych.

Czy należy ująć dany składnik aktywów?

Dla każdej z poniższych pozycji proszę wybrać jedną z następujących odpowiedzi: (a) tak; (b) nie, przyszłe korzyści ekonomiczne nie są prawdopodobne; lub (c) nie, nie da się wiarygodnie wycenić:

- Marka „Open Safari”
- Marka „WoXy”
- Wartość firmy przy przejęciu „WoXy”
- Wydatki na odbudowę marki „WoXy”
- Licencja na prowadzenie kasyna w Sealands (dotacja rządowa)
- Placówka badawcza—rzeczowy majątek trwały
- Placówka badawcza— wydatki na prace badawcze
- Placówka badawcza— wydatki na prace rozwojowe
- Umowa na sprzedaż drewna po określonej cenie i w określonym przyszłym terminie (ceny drewna spadają)

- **Koncepcja**—jednostka rozliczeniowa na poziomie, na którym składnik majątku jest agregowany lub dezagregowany dla celów ujmowania.
- Większość standardów MSSF nie narzuca jednostki rozliczeniowej, dlatego potrzebny jest **profesjonalny osąd** przy stosowaniu kryteriów ujmowania w zależności od konkretnej sytuacji danej jednostki.

Ile oddzielnych pozycji jest do ujęcia?

- WoXy—słonie

- (a)‘stado’ jako całość

- (b)pojedyncze słonie

- WoXy—pszczoły

- (a)wszystkie 500 rojów łącznie

- (b)poszczególne roje

- (c)pojedyncze pszczoły

Ile oddzielnych pozycji jest do ujęcia?

- Sealands—niesprzedane domki przy plaży
 - (a) wszystkie niesprzedane domki łącznie
 - (b) każdy niesprzedany dom oddzielnie
 - (c) każdy niesprzedany dom jako dwie odrębne pozycje—dachy oddzielnie od głównej konstrukcji

Ile oddzielnych pozycji do ujęcia?

- Sealands—hotel-kasyno

(a) łącznie (budynek, sprzęt i wyposażenie kasyna)

(b) budynek oddzielnie, sprzęt kasyna oddzielnie, wyposażenie kasyna oddzielnie

(c) budynek oddzielnie, poszczególne pozycje sprzętu kasyna oddzielnie, poszczególne pozycje wyposażenia kasyna oddzielnie

(d) to zależy...

Pomiar

Opinie wyrażone w tej prezentacji są poglądami prelegenta i nie należy ich utożsamiać ze stanowiskiem Fundacji MSSF (*IFRS Foundation*) i Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (*IASB*).

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the IASB or IFRS Foundation

- Pomiar to proces ustalania kwot pieniężnych, zgodnie z którymi elementy są ujmowane i wykazywane (por. 4.54)
- Sprawozdania finansowe w dużej mierze opierają się na szacunkach, osądach i modelach, a nie na dokładnych odzwierciedleniach.
 - „Założenia koncepcyjne” zawierają koncepcje leżące u podstaw tych szacunków, osądów i modeli (por. OB11)

- Rozdział „Założeń koncepcyjnych” poświęcony zagadnieniom pomiaru jest słaby
- W sprawozdaniach finansowych w różnym stopniu i w różnych kombinacjach stosuje się szereg różnych metod wyceny, w tym m.in.:
 - koszt historyczny
 - koszt bieżący
 - wartość realizacji (rozliczeniowa)
 - wartość bieżąca (por. 4.55)
- Przy dokonywaniu pomiaru RMSR kieruje się **celem i cechami jakościowymi.**

- „Koncepcja” kosztu historycznego: aktywa są ewidencjonowane w zapłaconych kwotach środków pieniężnych lub ekwiwalentów środków pieniężnych **albo** według wartości godziwej zapłaty przekazanej w celu ich nabycia w czasie ich nabywania.
- Koncepcja wartości godziwej: **cena, którą uzyskano by** z tytułu sprzedaży składnika aktywów (**cena wyjścia**) w **swobodnej transakcji** (*nie sprzedaż przymusowa*) między **uczestnikami rynku** (*podejście rynkowe*) na **dzień wyceny** (*cena bieżąca*).

RODZAJ AKTYWÓW	POMIAR PRZY POCZĄTKOWYM UJĘCIU	MODEL KOSZTOWY	PODSTAWA TESTU NA UTRATĘ WARTOŚCI
Zapasy (MSR 2)	Koszt zakupu i/lub koszty przetworzenia oraz koszty doprowadzenia danego składnika na miejsce i do stanu sprzedaży	Koszt chyba że obniżona wartość	Koszt (początkowe ujęcie) lub wartość netto możliwa do uzyskania, w zależności od tego, która z kwot jest niższa
Rzeczowe aktywa trwałe (MSR 16)	Koszty nabycia + koszty budowy + koszty doprowadzenia danego składnika na miejsce i do stanu niezbędnego do tego, aby dany składnik można było wykorzystywać zgodnie z zamierzeniami zarządu	Wybór polityki rachunkowości: koszt pomniejszony o łączne umorzenie i odpisy z tytułu utraty wartości, o ile występują	Porównanie wartości bilansowej do wartości odzyskiwalnej Wartość odzyskiwalna to wyższa z kwot wartości użytkowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży (MSR 36)
Wartości niematerialne i prawne (MSR 38)	Koszty nabycia + koszty prac rozwojowych + koszty doprowadzenia danego składnika na miejsce i do stanu niezbędnego do tego, aby dany składnik można było wykorzystywać zgodnie z zamierzeniami zarządu	Wybór polityki rachunkowości: koszt pomniejszony o łączne umorzenie (chyba że okres użyteczności składnika jest nieograniczony) i amortyzację, o ile występuje	
Nieruchomości inwestycyjne (MSR 40)	Koszt z uwzględnieniem kosztów transakcyjnych	Wybór polityki rachunkowości: koszt pomniejszony o łączne umorzenie (chyba że grunty) i odpisy z tytułu utraty wartości (o ile występują)	
Instrumenty finansowe (MSR 39)	Wartość godziwa	Dla szczególnych modeli finansowych koszt	MSR 39 określa reguły dotyczące wyceny

RODZAJ AKTYWÓW	POMIAR PRZY POCZĄTKOWYM UJĘCIU	MODEL OPARTY NA WARTOŚCI GODZIWEJ	PODSTAWA TESTU NA UTRATĘ WARTOŚCI
Instrumenty finansowe (MSSF 9)	Wartość godziwa	Dla określonych aktywów finansowych i dla szczególnych modeli biznesowych: wartość godziwa	
Rzeczowe aktywa trwałe (MSR 16)	Koszty nabycia + koszty budowy + koszty doprowadzenia danego składnika na miejsce i do stanu niezbędnego do tego, aby dany składnik można było wykorzystywać zgodnie z zamierzeniami zarządu	Wybór polityki rachunkowości: rmodel przeszacowania	Porównanie wartości bilansowej do wartości odzyskiwalnej Wartość odzyskiwalna to wyższa z kwot wartości użytkowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty zbycia (MSR 36)
Aktywa niematerialne i prawne (MSR 38)	Koszty nabycia + koszty prac rozwojowych + koszty doprowadzenia danego składnika na miejsce i do stanu niezbędnego do tego, aby dany składnik można było wykorzystywać zgodnie z zamierzeniami zarządu	Wybór polityki rachunkowości: rmodel przeszacowania	
Nieruchomości inwestycyjne (MSR 40)	Koszt z uwzględnieniem kosztów transakcyjnych	Wybór polityki rachunkowości: wartość godziwa	
Rolnictwo (MSR 41)	Wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży	Wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży	

Przykłady— „ekonomika” wyceny

39

Jaka waluta jest walutą funkcjonalną spółki „Open Safari”?

Proszę wybrać jedną z odpowiedzi od (a) do (f) poniżej:

(a) Euro

(b) Funt brytyjski

(c) Rand RPA

(d) Zolar afrykański

(e) Dolar amerykański

(f) Dowolna waluta wybrana przez „Open Safari”

Przykłady— „ekonomika” wyceny c.d.

40

- Dlaczego RMSR uznaje, iż wysoce nieprawdopodobne jest, aby jednostka mogła uzasadnić zmianę polityki rachunkowości wobec nieruchomości inwestycyjnych z modelu opartego na wartości godziwej na model kosztowy?
- Dlaczego RMSR stwierdza, że wycena według wartości godziwej stanowi najbardziej odpowiedni model wyceny w odniesieniu do aktywów biologicznych związanych z działalnością rolniczą?
- Jaka jest „ekonomika” amortyzacji?

Przykłady—wycena przy początkowym ujęciu

41

*Według jakiej kwoty należy wycenić zwierzęta uwolnione w Sealands (pochwycone we Freelands) przy **pierwszym** ujęciu?*

- (a) zero*
- (b) wydatki na schwytanie zwierząt*
- (c) wydatki na przetransportowanie zwierząt*
- (d) wydatki na schwytanie i przetransportowanie zwierząt*
- (e) wartość godziwa na dzień schwytania*
- (f) wartość godziwa na dzień schwytania pomniejszona o szacowane koszty sprzedaży*

Przykład—amortyzacja

42

Wartość rezydualna statku kosmicznego w dniu 31/12/20Y0?

- (a) zero
- (b) 10 milionów jedn. walut.
- (c) 10 milionów jedn. walut. minus spodziewane koszty zbycia
- (d) kwota, którą wartość rezydualna przybrałaby na dzień 31/12/20Y0 pomniejszona o szacowane koszty zbycia, jeżeli statek ma już 5 lat i jest w stanie przewidywanym na koniec roku 20Y5
- (e) kwota, którą wartość rezydualna przybrałaby na dzień 31/12/20Y0 pomniejszona o szacowane koszty zbycia, jeżeli odbyło się już 100 lotów i statek jest w stanie przewidywanym po odbyciu 100 lotów
- (f) wartość bieżąca 10 milionów jedn. walut. pomniejszona o spodziewane koszty zbycia

Przykład—amortyzacja c.d.

43

Czy jakiegolwiek **składniki** statku kosmicznego muszą być amortyzowane oddzielnie?

(a)nie

(b)tak, składnik związany z inspekcją musi być amortyzowany oddzielnie od pozostałych składników statku (tj. 2 składniki).

(c)tak, składnik związany z inspekcją oraz składnik związany z miękkim wyposażeniem muszą być amortyzowane oddzielnie od pozostałych składników statku (tj. 3 składniki).

Przykład—amortyzacja c.d.

Którą z **metod amortyzacji** należy zastosować w przypadku statku kosmicznego?

- (a) metodę amortyzacji wybraną przez zarząd.*
- (b) metodę liniową zarówno wobec składnika z inspekcją, jak i drugiego składnika.*
- (c) metodę jednostek produkcji zarówno wobec składnika związanego z inspekcją, jak i drugiego składnika.*
- (d) metodę przychodową (wynikową) zarówno wobec składnika związanego z inspekcją, jak i drugiego składnika.*
- (e) metodę liniową dla składnika związanego z inspekcją i metodę jednostek produkcji (w oparciu o liczbę lotów) dla drugiego składnika.*

Przykład—amortyzacja c.d.

W dniu 31/12/20Y0, **okres użytkowania** statku kosmicznego wynosi

- (a) 100 lat dla całości statku.*
- (b) 150 lat dla całości statku.*
- (c) 4 lata dla całości statku.*
- (d) 5 lat dla całości statku.*
- (e) składnik usługowy = 2 lata, a drugi składnik = 150 lotów.*
- (f) składnik usługowy = 2 lata, a drugi składnik = 100 lotów.*
- (g) składnik usługowy = 2 lata, a drugi składnik = 4 lata.*

Przykłady—wycena następująca po początkowym ujęciu

46

Jak wycenić wartość godziwą:

1. *budynku kasyna w Sealand?*
2. *plantacji WoXy?*
3. *zwierząt (np. bawołów i nosorożców na terenie Sealand)?*

- Koszt niektórych pozycji zawiera znaczne szacunki
 - co jest kosztem?
 - podział kosztów
 - koszty demontażu, usunięcia, renowacji
 - koszty samodzielnie zbudowanych aktywów
- Amortyzacja stanowi wyraz zużywania się potencjału usługowego składnika majątku w czasie. W celu dokonania wyceny należy:
 - zidentyfikować znaczące **składniki**, które będą amortyzowane oddzielnie
 - oszacować **okres użyteczności** oraz **wartość rezydualną**
 - zidentyfikować **metodę amortyzacji** jak najlepiej odzwierciedlającą zużywania się potencjału usługowego składnika rzeczowych aktywów trwałych
- Określenie klasy aktywów (np. rzeczowe aktywa trwałe)

Osądy i szacunki, wycena według wartości godziwej

48

- Przy stosowaniu najnowszej rynkowej ceny transakcyjnej do pomiaru wartości godziwej należy: zidentyfikować najnowszą rynkową cenę transakcyjną i ocenić, czy doszło na znaczącej zmiany warunków ekonomicznych.
- Przy stosowaniu cen rynkowych dla podobnych aktywów należy: dokonać korekty ceny w celu uwzględnienia różnic.
- Przy stosowaniu wskaźników sektorowych (np. wartość bydła wyrażona w cenie 1 kg mięsa) należy: dokonać korekty w celu uwzględnienia różnic.
- Przy stosowaniu modelu zdyskontowanych przepływów pieniężnych należy: oszacować oczekiwane przyszłe wpływy netto środków pieniężnych i stopę dyskontową.

Wyksięgowanie

Opinie wyrażone w tej prezentacji są poglądami prelegenta i nie należy ich utożsamiać ze stanowiskiem Fundacji MSSF (*IFRS Foundation*) i Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (*IASB*).

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the IASB or IFRS Foundation

- Do wyksięgowania dochodzi, gdy wcześniej ujęta pozycja zostaje usunięta ze sprawozdania z sytuacji finansowej
- W „Założeniach koncepcyjnych” nie występuje jasno sprecyzowana koncepcja wyksięgowania, w związku z czym:
 - wymogi dotyczące wyksięgowania są określane na poziomie poszczególnych standardów
 - dochodzi do niespójności pomiędzy poszczególnymi standardami MSSF w zakresie wymogów dot. wyksięgowania
 - wyksięgowanie nie zawsze pokrywa się z tym, że wymogi określone dla ujmowania nie są już spełniane

- Kiedy spółka „Open Safari” powinna zaprzestać ujmowania w swoim sprawozdaniu finansowym słonia (samca) wypuszczonego na wolność na obszarze Freelands?
 - (a) *kiedy został uwolniony*
 - (b) *kiedy po raz pierwszy opuścił obszar Freelands*
 - (c) *kiedy słoń zdechł*
 - (d) *nigdy*

Prezentacja i ujawnienia

Opinie wyrażone w tej prezentacji są poglądami prelegenta i nie należy ich utożsamiać ze stanowiskiem Fundacji MSSF (*IFRS Foundation*) i Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (*IASB*).

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the IASB or IFRS Foundation

„Koncepcje” dotyczące prezentacji i ujawnień

53

- Cel sprawozdawczości finansowej
- Sprawozdania finansowe przedstawiają skutki finansowe transakcji i zdarzeń poprzez:
 - grupowanie w szerokie klasy (elementów, np. aktywów);
 - szczegółowe klasyfikowanie elementów (np. aktywa szczegółowo zaklasyfikowane według ich charakteru lub funkcji w działalności gospodarczej)
- MSR 1
 - nie ma potrzeby prezentowania konkretnych ujawnień, gdy informacja nie jest istotna
 - zastosowanie standardów MSSF przy dodatkowych ujawnieniach, stosownie do potrzeb, prowadzi do rzetelnej prezentacji (wiernego przedstawienia transakcji, wydarzeń i warunków)
 - nie kompensuje się aktywów i zobowiązań oraz przychodów i kosztów

Która waluta jest walutą prezentacji w spółce „Open Safari”?

Proszę wybrać odpowiedź od (a) do (f) poniżej:

(a) Euro

(b) Funt brytyjski

(c) Rand RPA

(d) Zolar afrykański

(e) Dolar amerykański

(f) Dowolna waluta wybrana przez „Open Safari”

Pytania lub uwagi?

55

Członkowie i personel RMSR są zachęceni do wyrażania własnych opinii i poglądów. Opinie zawarte w tej prezentacji są wyrazem poglądów prelegenta. Oficjalne stanowisko RMSR w kwestiach dotyczących rachunkowości jest wypracowywane w trakcie starannego procesu obrad i refleksji.

