



Rada
Unii Europejskiej

Bruksela, 8 marca 2021 r.
(OR. en)

6822/21
ADD 1

DRS 9
ECOFIN 223
EF 98

PISMO PRZEWODNIE

Od: Komisja Europejska

Data otrzymania: 8 marca 2021 r.

Do: Sekretariat Generalny Rady

Dotyczy: Zmiany: MSR 16, MSR 37, MSSF 3 i roczne zmiany MSSF
Okres 2018–2020

Delegacje otrzymują w załączeniu dokument D071568/01.

Załącznik: D071568/01

PL

ZAŁĄCZNIK

D071568/01

Zmiany MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe

***Zmiany MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe
i aktywa warunkowe***

Zmiany MSSF 3 Połączenia jednostek

**Roczne zmiany MSSF
Okres 2018–2020**

Zmiany MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe

Zmieniono paragrafy 17 i 74; dodano paragrafy 20A, 74A, 80D i 81N. Wymogi określone wcześniej w paragrafie 74 lit. d) nie zostały zmienione, ale zostały przeniesione do pkt 74A lit. a).

Początkowa wycena

...

Składniki ceny nabycia lub kosztu wytworzenia

...

17 Do takich nakładów bezpośrednich zalicza się:

...

- e) koszty badania, czy składnik aktywów funkcjonuje prawidłowo (tj. oceny, czy wyniki techniczne i fizyczne danego składnika aktywów są takie, że można go wykorzystać do produkcji lub dostawy towarów lub świadczenia usług, wynajmu stronom trzecim lub do celów administracyjnych); oraz

...

...

20A Pozycje mogą być wytworzone podczas wprowadzania pozycji rzeczowych aktywów trwałych do miejsca i warunków niezbędnych do umożliwienia jej działania w sposób zamierzony przez kierownictwo (takie jak próbki pobrane przy badaniu prawidłowego funkcjonowania składnika aktywów). Jednostka ujmuje przychody ze sprzedaży takich pozycji oraz koszty tych pozycji w rachunku zysków i strat zgodnie ze standardami mającymi zastosowanie. Jednostka wycenia koszty tych pozycji, stosując wymogi dotyczące wyceny zawarte w MSR 2.

...

Ujawnianie informacji

...

74 W sprawozdaniu finansowym także ujawnia się:

...

- b) kwotę nakładów uwzględnionych w wartości bilansowej pozycji rzeczowych aktywów trwałych w toku budowy; oraz
- c) kwotę zobowiązań umownych do nabycia rzeczowych aktywów trwałych.

74A Jeśli nie zostało to osobno ujawnione, w sprawozdaniu z całkowitych dochodów w sprawozdaniu finansowym ujawnia się także:

- a) kwotę otrzymanych odszkodowań uzyskanych od stron trzecich z tytułu utraty wartości, utracenia lub zaniechania pozycji rzeczowych aktywów trwałych ujętych w rachunku zysku i strat; oraz
- b) kwoty wpływów i kosztów ujętych w rachunku zysków i strat zgodnie z paragrafem 20A, które odnoszą się do wytworzonych produktów, które nie są wynikiem działalności operacyjnej jednostki i których linie pozycji w sprawozdaniu z całkowitych dochodów obejmują takie wpływy i koszty.

Przepisy przejściowe

- ...
- 80D Dokumentem „Rzeczowe aktywa trwale – Wpływy przed planowanym wykorzystaniem” wydanym w maju 2020 r., zmieniono paragrafy 17 i 74 oraz dodano paragrafy 20A i 74A. Jednostka stosuje te zmiany retrospektywnie, ale tylko w odniesieniu do rzeczowych aktywów trwałych, które są dostosowane do miejsca i warunków niezbędnych do umożliwienia im działania w sposób zamierzony przez kierownictwo w dniu lub po dniu rozpoczęcia najwcześniejszego okresu przedstawionego w sprawozdaniu finansowym, w którym jednostka po raz pierwszy zastosowała te zmiany. Jednostka ujmuje łączny efekt pierwszego zastosowania niniejszych zmian jako korektę bilansu otwarcia zysków zatrzymanych (lub w stosownych przypadkach w innym składniku kapitału własnego) w dniu rozpoczęcia najwcześniejszego okresu przedstawionego w sprawozdaniu finansowym.

Data wejścia w życie

- ...
- 81N Dokumentem „Rzeczowe aktywa trwale – Wpływy przed planowanym wykorzystaniem” wydanym w maju 2020 r., zmieniono paragrafy 17 i 74 oraz dodano paragrafy 20A, 74A i 80D. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2022 r. lub po tej dacie. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, ujawnia ten fakt.

Zmiany MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe

Dodano paragrafy 68A, 94A i 105 oraz zmieniono paragraf 69. Paragraf 68 nie został zmieniony, ale włączono go dla ułatwienia orientacji.

Stosowanie zasad ujmowania i wyceny

...

Umowy rodzące obciążenia

...

- 68 W niniejszym standardzie umowa rodząca obciążenia zdefiniowana została jako umowa, na podstawie której nieuniknione koszty wypełnienia obowiązku przeważają nad korzyściami, które – według przewidywań – będą uzyskane na mocy tej umowy. Na nieuniknione koszty wynikające z umowy składają się co najmniej koszty netto zakończenia umowy, odpowiadające niższej spośród kwot kosztów wypełnienia umowy i kosztów wszelkich odszkodowań lub kar wynikających z jej niewypełnienia.
- 68A Koszty wypełnienia umowy obejmują koszty bezpośrednio związane z umową. Koszty bezpośrednio związane z umową obejmują zarówno:
- a) przyrostowe koszty wypełnienia tej umowy np. robocizna i materiały, jak i
 - b) przypisanie innych kosztów, które odnoszą się bezpośrednio do wypełnienia umów – na przykład przypisanie odpisów amortyzacyjnych do składnika rzeczowych aktywów trwałych wykorzystywanego między innymi do wypełnienia tej umowy.
- 69 Przed utworzeniem oddzielnej rezerwy na umowę rodzącą obciążenia jednostka ujmuje odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości aktywów wykorzystanych do wypełnienia tej umowy (zob. MSR 36).

...

Przepisy przejściowe

...

- 94A Dokumentem „Umowy rodzące obciążenia – koszty wykonania umowy” wydanym w maju 2020 r. dodano paragraf 68A i zmieniono paragraf 69. Jednostka stosuje te zmiany do umów, w odniesieniu do których nie wypełniła jeszcze wszystkich zobowiązań, w dniu rozpoczęcia rocznego okresu sprawozdawczego, w którym stosuje te zmiany po raz pierwszy (data pierwszego zastosowania). Jednostka nie przekształca danych porównawczych. Zamiast tego jednostka ujmuje łączny efekt pierwszego zastosowania niniejszych zmian jako korektę bilansu otwarcia zysków zatrzymanych lub w stosownych przypadkach w innym składniku kapitału własnego w dniu pierwszego zastosowania.

Data wejścia w życie

...

- 105 Dokumentem „Umowy rodzące obciążenia – koszty wykonania umowy” wydanym w maju 2020 r. dodano paragrafy 68A i 94A oraz zmieniono paragraf 69. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2022 r. lub po tej dacie. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, ujawnia ten fakt.

Zmiany MSSF 3 Połączenia jednostek

Zmienia się paragraf 11 oraz skreśla się przypis do „Założeń koncepcyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych” w paragrafie 11. Zmieniono paragrafy 14, 21, 22 i 23 oraz dodano paragrafy 21A, 21B, 21C, 23A i 64Q. Powyżej paragrafu 21A dodano nagłówek, a poniżej paragrafu 21 i powyżej paragrafu 22 zmieniono nagłówki. Paragraf 10 nie został zmieniony, ale włączono go dla ułatwienia orientacji.

Metoda przejęcia

...

Ujmowanie i wycena możliwych do zidentyfikowania nabytych aktywów, przejętych zobowiązań oraz wszelkich niekontrolujących udziałów w jednostce przejmowanej

Zasada ujmowania

- 10 W dniu przejęcia jednostka przejmująca ujmuje, osobno od wartości firmy, możliwe do zidentyfikowania nabyte aktywa, przejęte zobowiązania oraz wszelkie niekontrolujące udziały w jednostce przejmowanej. Ujęcie możliwych do zidentyfikowania nabytych aktywów i przejętych zobowiązań zależy od warunków przedstawionych w paragrafach 11 i 12.

Warunki ujmowania

- 11 Aby możliwe do zidentyfikowania nabyte aktywa i przejęte zobowiązania mogły zakwalifikować się do ujęcia przy zastosowaniu metody przejęcia, muszą na dzień przejęcia spełniać definicję aktywów i zobowiązań zawartą w „Założeniach koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej”. Na przykład koszty, których jednostka przejmująca się spodziewa, ale nie jest zobowiązana do ich poniesienia w przyszłości w celu realizacji planu zaprzestania prowadzenia działalności jednostki przejmowanej, zakończeniu stosunku pracy lub przeniesienia pracowników jednostki przejmowanej, nie stanowią zobowiązań na dzień przejęcia. Dlatego jednostka przejmująca nie ujmuje tych kosztów przy zastosowaniu metody przejęcia. Jednostka przejmująca ujmuje natomiast te koszty w sporządzonym po połączeniu sprawozdaniu finansowym zgodnie z innymi MSSF.

...

- 14 Paragrafy B31–B40 stanowią wytyczne w zakresie ujmowania składników aktywów niematerialnych. Paragrafy 21A–28B określają rodzaje możliwych do zidentyfikowania aktywów i zobowiązań obejmujących pozycje, co do których MSSF ustala ograniczone wyjątki w zakresie zasady i warunków ujmowania.

...

Wyjątki od stosowania zasad ujmowania lub wyceny

- 21 Niniejszy MSSF zawiera ograniczone wyjątki od swoich zasad ujmowania i wyceny. W paragrafach 21A–31A określono zarówno specyficzne pozycje, dla których określono wyjątki, jak i charakter tych wyjątków. Jednostka przejmująca rozlicza te pozycje, stosując wymogi określone w paragrafach 21A–31A, co prowadzi do tego, że niektóre pozycje:
- ujmuje się z zastosowaniem warunków ujęcia w dodatku do tych, które są przedstawione w paragrafach 11 i 12 lub ujmuje się stosując wymogi innych MSSF, co prowadzi do innych rezultatów niż w przypadku zastosowania zasady i warunków ujmowania.
 - wycenia się w kwocie innej niż ich wartości godziwe na dzień przejęcia.

Wyjątki od stosowania zasady ujmowania

Zobowiązania i zobowiązania warunkowe objęte zakresem MSR 37 lub KIMSF 21

- 21A Paragraf 21B ma zastosowanie do zobowiązań i zobowiązań warunkowych, które byłyby objęte zakresem MSR 37 „Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe” lub KIMSF 21 „Opłaty”, jeżeli zostały one zaciągnięte oddzielnie, a nie w ramach połączenia jednostek.
- 21B W „Założeniach koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej” zdefiniowano zobowiązanie jako spoczywający na jednostce obecny obowiązek przeniesienia zasobów ekonomicznych w następstwie przeszłych zdarzeń. W odniesieniu do rezerwy lub zobowiązania warunkowego, które byłyby objęte MSR 37, jednostka przejmująca stosuje paragrafy 15–22 MSR 37 w celu ustalenia, czy w dniu przejścia istnieje obowiązek wynikający z przeszłych zdarzeń. W przypadku opłaty, która byłaby objęta zakresem KIMSF 21, jednostka przejmująca stosuje KIMSF 21 w celu ustalenia, czy zdarzenie obligujące, które powoduje powstanie zobowiązania do uiszczenia opłaty, nastąpiło do dnia przejścia.
- 21C Obecny obowiązek ustalony zgodnie z paragrafem 21B może być zgodny z definicją zobowiązania warunkowego określoną w ustępie 22 lit. b). Jeżeli tak, to paragraf 23 ma zastosowanie do tego zobowiązania warunkowego.

Zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe

- 22 MSR 37 określa zobowiązanie warunkowe jako:
- a) możliwy obowiązek powstały w wyniku przeszłych zdarzeń, których istnienie potwierdzi dopiero wystąpienie lub niewystąpienie jednego lub większej liczby niepewnych przyszłych zdarzeń, które nie są w pełni kontrolowane przez jednostkę; lub
 - b) obecny obowiązek powstały w wyniku przeszłych zdarzeń, którego się nie ujmuje, gdyż:
 - (i) nie jest prawdopodobne, aby konieczne było wydatkowanie środków zawierających w sobie korzyści ekonomiczne w celu wypełnienia zobowiązania; lub
 - (ii) kwoty zobowiązania nie można wycenić z wystarczającą wiarygodnością.
- 23 Jednostka przejmująca ujmuje na dzień przejścia zobowiązanie warunkowe przejęte w ramach połączenia jednostek, jeśli stanowi ono bieżący obowiązek wynikający z przeszłych zdarzeń i jego wartość godziwą można wiarygodnie wycenić. Dlatego, w przeciwieństwie do paragrafów 14 lit. b), 23, 27, 29 i 30 wymogów MSR 37, jednostka przejmująca ujmuje zobowiązanie warunkowe przejęte w ramach połączenia jednostek na dzień przejścia, nawet, jeśli nie jest prawdopodobne, że w celu uregulowania zobowiązania niezbędny będzie wypływ zasobów zawierających w sobie korzyści ekonomiczne. Paragraf 56 niniejszego MSSF zawiera wytyczne dotyczące późniejszego rozliczania zobowiązań warunkowych.
- 23A W MSR 37 zdefiniowano składnik aktywów warunkowych jako „możliwy obowiązek, który powstaje na skutek zdarzeń przeszłych, których istnienie zostanie potwierdzone dopiero w momencie wystąpienia lub niewystąpienia jednego lub większej ilości niepewnych przyszłych zdarzeń, które nie w pełni podlegają kontroli jednostki”. Jednostka przejmująca nie ujmuje składnika aktywów warunkowych na dzień przejścia.

...

Data wejścia w życie i okres przejściowy

Data wejścia w życie

...

- 64Q Dokumentem „Odniesienia do założeń koncepcyjnych” wydanym w maju 2020 r., zmieniono paragrafy 11, 14, 21, 22 i 23 oraz dodano paragrafy 21A, 21B, 21C i 23A. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do połączeń jednostek, w przypadku których dzień przejścia przypada w dniu lub po dniu rozpoczęcia pierwszego rocznego okresu sprawozdawczego rozpoczynającego się 1 stycznia 2022 r. lub później. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie, jeżeli jednostka stosuje jednocześnie wszystkie zmiany wprowadzone dokumentem „Zmiany odniesień do Założeń koncepcyjnych w MSSF” wydanym w marcu 2018 r.

Zmiany MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy

Dodano paragraf 39AG oraz paragraf D13A w załączniku D. Zmieniono paragraf D1 lit. f).

Data wejścia w życie

- ...
- 39AG Dokumentem „Roczne zmiany MSSF – Okres 2018-2020”, wydanym w maju 2020 r., zmieniono paragraf D1 lit. f) oraz dodano paragraf D13A. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2022 r. lub po tej dacie. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Załącznik D

Zwolnienia ze stosowania innych MSSF

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

D1 Jednostka może zdecydować się na zastosowanie jednego lub kilku z poniżej wymienionych zwolnień:

...

f) skumulowane różnice kursowe z tytułu przeliczenia z waluty obcej. (paragraf D12–D13A);

...

Skumulowane różnice z tytułu przeliczenia z waluty obcej

...

D13A Zamiast stosowania paragrafu D12 lub paragrafu D13, jednostka zależna korzystająca z wyłączenia, o którym mowa w paragrafie D16 lit. a), może zdecydować się, w swoim sprawozdaniu finansowym, na wycenę skumulowanych różnic z tytułu przeliczenia z waluty obcej w odniesieniu do wszystkich operacji zagranicznych w wartości bilansowej, która byłaby uwzględniona w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej, w oparciu o datę przejścia przez jednostkę dominującą na MSSF, jeżeli nie dokonano korekt w odniesieniu do procedur konsolidacji oraz skutków połączenia jednostek, w którym jednostka dominująca nabyła jednostkę zależną. Podobne opcje są dostępne dla jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia, które korzysta ze zwolnienia przewidzianego w paragrafie D16 lit. a).

...

Zmiany

MSSF 9 Instrumenty finansowe

Dodano paragraf 7.1.9, paragraf 7.2.35 i jego nagłówek oraz paragraf B3.3.6A. Zmieniono paragraf B3.3.6. Wymogi określone w paragrafie B3.3.6A nie zostały zmienione, ale zostały przeniesione do pkt B3.3.6.

Rozdział 7 Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

7.1 Data wejścia w życie

- ...
- 7.1.9 Dokumentem „Roczne zmiany MSSF – Okres 2018-2020”, wydanym w maju 2020 r., dodano paragrafy 7.2.35 i B3.3.6A oraz zmieniono paragraf B3.3.6. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2022 r. lub po tej dacie. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

7.2 Okres przejściowy

...

Okres przejściowy w odniesieniu do Rocznych zmian MSSF

- 7.2.35 Jednostka stosuje dokument „Roczne zmiany MSSF – Okres 2018-2020” do zobowiązań finansowych, które są zmieniane lub wymieniane w dniu lub po dniu rozpoczęcia rocznego okresu sprawozdawczego, w którym jednostka po raz pierwszy stosuje tę zmianę.

Załącznik B

Wytyczne dotyczące zastosowania

Niniejszy załącznik stanowi integralną część standardu.

...

Ujmowanie i zaprzestanie ujmowania (rozdział 3)

...

Zaprzestanie ujmowania zobowiązań finansowych (sekcja 3.3)

...

B3.3.6 Do celów zastosowania paragrafu 3.3.2 warunki uznaje się za zasadniczo różne, jeśli zdyskontowana wartość bieżąca przepływów pieniężnych wynikających z nowych warunków, w tym wszelkich opłat zapłaconych, pomniejszonych o opłaty otrzymane i zdyskontowanych przy zastosowaniu pierwotnej efektywnej stopy procentowej, różni się o nie mniej niż 10 % od zdyskontowanej wartości bieżącej pozostałych przepływów pieniężnych z tytułu pierwotnego zobowiązania finansowego. Określając opłaty zapłacone, pomniejszone o opłaty otrzymane, kredytobiorca obejmuje wyłącznie opłaty zapłacone lub otrzymane między kredytobiorcą a kredytodawcą, w tym opłaty zapłacone lub otrzymane przez kredytobiorcę lub kredytodawcę w imieniu kredytobiorcy lub kredytodawcy.

B3.3.6A Jeśli wymiana instrumentów dłużnych lub modyfikacja postanowień umowy jest traktowana jako wygaśnięcie zobowiązania, wszelkie poniesione koszty i opłaty są ujmowane jako część zysków lub strat powstających w związku z wygaśnięciem zobowiązania. Jeśli wymiana lub modyfikacja nie jest traktowana jako wygaśnięcie zobowiązania, wszelkie poniesione koszty i opłaty korygują wartość bilansową zobowiązania i są amortyzowane w okresie pozostającym do daty wymagalności zmodyfikowanego zobowiązania.

...

Zmiany

Zmiany MSR 41 *Rolnictwo*

Zmieniono paragraf 22 oraz dodano paragraf 65.

Ujmowanie i wycena

- ...
- 22 Jednostka gospodarcza nie uwzględnia żadnych przepływów środków pieniężnych przeznaczonych na finansowanie składnika aktywów lub przywracanie aktywów biologicznych po zbiorach/pozyskaniu (na przykład kosztu założenia szkółki leśnej po wyrębie drzew).

...

Data wejścia w życie i okres przejściowy

- ...
- 65 Dokumentem „Roczne zmiany MSSF – Okres 2018-2020”, wydanym w maju 2020 r., zmieniono paragraf 22. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do pomiarów wartości godziwej w dniu lub po dniu rozpoczęcia pierwszego rocznego okresu sprawozdawczego rozpoczynającego się 1 stycznia 2022 r. lub później. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.