

## ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 1910/2005

z dnia 8 listopada 2005 r.

zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1725/2003 przyjmujące niektóre międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do MSSF (IFRS) 1 i 6, MSR (IAS) 1, 16, 19, 24, 38, 39, Interpretacji IFRIC 4 oraz Interpretacji IFRIC 5

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości <sup>(1)</sup>, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1725/2003 <sup>(2)</sup> przyjęto niektóre międzynarodowe standardy i interpretacje istniejące na dzień 14 września 2002 r., w tym MSR 19 *Świadczenia pracownicze*.
- (2) W dniu 9 grudnia 2004 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała zmieniony Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 6 *Poszukiwania i ocena złóż mineralnych* jako rozwiązanie tymczasowe, umożliwiające jednostkom gospodarczym w obrębie tego sektora dostosowanie się do MSSF bez konieczności większych zmian w dotychczasowych praktykach księgowych. MSSF 6 pozwala jednostkom gospodarczym ponoszącym koszty poszukiwań i oceny na wyłączenie ze stosowania niektórych wymogów pozostałych MSSF. W określonych okolicznościach zezwala się takim jednostkom na kontynuowanie dotychczasowego ujęcia rachunkowego wydatków związanych z poszukiwaniami i oceną. Standard zawiera dalsze wskazówki na temat wskaźników utraty wartości aktywów przeznaczonych na poszukiwania i ocenę oraz testowania tychże aktywów pod kątem utraty wartości.
- (3) W dniu 16 grudnia 2004 r. RMSR opublikowała zmianę do MSR 19 *Świadczenia pracownicze*: Wprowadza ona dodatkową opcję dotyczącą ujmowania zysków i strat aktuarialnych w systemach emerytalnych o określonym poziomie świadczeń. Pozwala to na pełne wykazanie zysków i strat aktuarialnych poza rachunkiem zysków i strat w zestawieniu uznanych przychodów i kosztów, to znaczy zyski i straty aktuarialne mogą być ujmowane bezpośrednio w kapitale własnym. Zmiana określa również, w jaki sposób jednostki należące do jednej grupy powinny księgować systemy grupowe

o określonym poziomie świadczeń w swoich oddzielnych sprawozdaniach finansowych, oraz nakłada wymóg ujawniania dodatkowych informacji.

- (4) W dniu 2 grudnia 2004 r. Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) opublikował Interpretację IFRIC 4 *Ustalenie, czy umowa zawiera w sobie elementy leasingu*. Ta Interpretacja określa kryteria, na których podstawie ustala się, czy umowa jest umową leasingu lub czy zawiera elementy leasingu, tak jak np. niektóre z umów typu *take-or-pay*. IFRIC 4 wyjaśnia, w jakich okolicznościach umowy niemające formy prawnej umowy leasingu powinny mimo to być rozliczane zgodnie z MSR 17 *Leasing*.
- (5) W dniu 16 grudnia 2004 r. Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) opublikował Interpretację IFRIC 5 *Prawo do funduszy związanych z usunięciem skutków zniszczenia środowiska*. Interpretacja ta ustala, w jaki sposób udziałowiec powinien rozliczać swój udział w funduszu oraz w jaki sposób powinien rozliczać dodatkowy wkład.
- (6) Komisja uznała, iż te standardy i interpretacje spełniają kryteria przyjęcia wyszczególnione w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Konsultacja z ekspertami w tej dziedzinie również wykazała, iż wymienione standardy i interpretacje spełniają techniczne kryteria przyjęcia.
- (7) Przyjęcie wyżej wymienionych standardów pociąga za sobą dokonanie zmian do MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy*, MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*, MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, MSR 24 *Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych*, MSR 38 *Wartości niematerialne* oraz MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*, w celu zapewnienia spójności międzynarodowych standardów rachunkowości.
- (8) Dlatego rozporządzenie (WE) nr 1725/2003 należy odpowiednio zmienić.
- (9) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości.

<sup>(1)</sup> Dz.U. L 243 z 11.9.2002, str. 1.

<sup>(2)</sup> Dz.U. L 261 z 13.10.2003, str. 1. Rozporządzenie ostatnio zmienione rozporządzeniem (WE) nr 1751/2005 (Dz.U. L 282 z 25.10.2005, str. 3).

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1725/2003 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) włącza się tekst MSSF 6 *Poszukiwania i ocena złóż mineralnych* zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) zmienia się MSR 19 *Świadczenia pracownicze* zgodnie z Załącznikiem do MSR, jak określono w Załączniku do niniejszego rozporządzenia;
- 3) włącza się tekst Interpretacji IFRIC 4 *Ustalenie, czy umowa zawiera w sobie elementy leasingu* zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 4) włącza się tekst Interpretacji IFRIC 5 *Prawo do funduszy związanych z usunięciem skutków zniszczenia środowiska* zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;

5) zmienia się MSSF 1, MSR 16 oraz MSR 38 zgodnie z załącznikiem B do MSSF 6, jak określono w Załączniku do niniejszego rozporządzenia;

6) zmienia się MSSF 1, MSR 1 oraz MSR 24 zgodnie z Załącznikiem do Zmian w MSR 19, jak określono w Załączniku do niniejszego rozporządzenia;

7) zmienia się MSSF 1 zgodnie z Załącznikiem do IFRIC 4, jak określono w Załączniku do niniejszego rozporządzenia;

8) zmienia się MSR 39 zgodnie z Załącznikiem do IFRIC 5, jak określono w Załączniku do niniejszego rozporządzenia.

Artykuł 2

Każda spółka będzie stosował standardy i interpretacje zamieszczone w Aneksie w każdym roku obrotowym spółki rozpoczynającym się nie później niż w dniu 1 stycznia 2006 r.

Artykuł 3

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich Państwach Członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 8 listopada 2005 r.

W imieniu Komisji  
Charlie McCREEVY  
Członek Komisji

## ZAŁĄCZNIK

## MIĘDZYNARODOWE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ

MSSF 6	Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 6 <i>Poszukiwania i ocena złóż mineralnych</i>
MSR nr 19	Zmiana do MSR 19 <i>Świadczenia pracownicze</i>
IFRIC 4	Interpretacja IFRIC 4 <i>Ustalenie, czy umowa zawiera w sobie elementy leasingu</i>
IFRIC 5	Interpretacja IFRIC 5 <i>Prawo do funduszy związanych z usunięciem skutków zniszczenia środowiska</i>

## MIĘDZYNARODOWY STANDARD SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ 6

**Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych**

## CEL

1. Celem niniejszego MSSF jest określenie zasad sprawozdawczości finansowej związanej z *poszukiwaniem i oceną zasobów mineralnych*.
2. W szczególności niniejszy MSSF wymaga:
  - a) wprowadzenia minimalnych zmian do praktyk rachunkowości w zakresie *poszukiwania i oceny nakładów*;
  - b) aby jednostki ujmujące *aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych* przeprowadzały ocenę tych aktywów pod kątem utraty ich wartości zgodnie z niniejszym MSSF oraz wyceniały utratę wartości zgodnie z MSR 36 *Utrata wartości aktywów*;
  - c) ujawniania informacji identyfikujących i wyjaśniających kwoty sprawozdania finansowego powstałe w związku z poszukiwaniem i oceną zasobów mineralnych oraz pomagających użytkownikom sprawozdania w zrozumieniu kwot, terminów i stopnia pewności przyszłych przepływów pieniężnych związanych z aktywami z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych.

## ZAKRES

3. Jednostka stosuje niniejszy MSSF w odniesieniu do ponoszonych przez nią nakładów na poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych.
4. MSSF nie odnosi się do innych aspektów rachunkowości prowadzonej przez jednostki zaangażowane w poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych.
5. Jednostka gospodarcza nie stosuje niniejszego MSSF w odniesieniu do nakładów poniesionych:
  - a) przed rozpoczęciem poszukiwania i oceny zasobów mineralnych, takich jak nakłady poniesione zanim jednostka uzyskała prawo do prowadzenia prac wydobywczych na określonym obszarze;
  - b) po tym, jak udowodniono techniczną wykonalność i komercyjną zasadność wydobywania zasobów mineralnych.

## UJMOWANIE AKTYWÓW Z TYTUŁU POSZUKIWANIA I OCENY ZASOBÓW MINERALNYCH

**Tymczasowe zwolnienie z obowiązku stosowania ust. 11 i 12 MSR 8**

6. Opracowując zasady (politykę) rachunkowości, jednostka ujmująca aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych stosuje postanowienia ust. 10 z MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*.
7. Ustęp 11 i 12 MSR 8 określają źródła miarodajnych wymogów i wytycznych, które kierownictwo powinno rozważać przy opracowywaniu zasad rachunkowości dotyczących określonych pozycji, jeśli żaden inny MSSF nie odnosi się szczegółowo do tych pozycji. W oparciu o poniższe ust. 9 i 10, niniejszy MSSF zwalnia jednostkę z obowiązku stosowania postanowień tych ustępów w odniesieniu do jej zasad (polityki) rachunkowości dotyczących ujmowania i wyceny aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych.

## WYCENA AKTYWÓW Z TYTUŁU POSZUKIWANIA I OCENY ZASOBÓW MINERALNYCH

**Wycena w momencie początkowego ujęcia**

8. Aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych wycenia się w wysokości kosztu.

### Elementy kosztu aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych

9. Jednostka powinna ustalić zasady określające, które nakłady ujmuje się jako aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych, i powinna stosować te zasady w sposób ciągły. Dokonując takiej oceny, jednostka rozważa stopień, w jakim nakłady można powiązać ze znalezieniem określonych zasobów mineralnych. Poniżej znajdują się przykłady nakładów, które mogą być uwzględnione przy początkowej wycenie aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych (lista nie jest wyczerpująca):
- a) nabycie praw do wydobywania;
  - b) analizy topograficzne, geologiczne, geochemiczne i geofizyczne;
  - c) wiercenia;
  - d) prace odkrywkowe;
  - e) próbkowanie; oraz
  - f) działania związane z oceną technicznej wykonalności i komercyjnej zasadności wydobywania zasobów mineralnych.
10. Nakładów na prace rozwojowe związane z zasobami mineralnymi nie ujmuje się jako aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych. Założenia koncepcyjne oraz MSR 38 *Wartości niematerialne* zawierają wytyczne dotyczące ujmowania aktywów z tytułu prac rozwojowych.
11. Zgodnie z MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* jednostka ujmuje zobowiązania z tytułu usunięcia zanieczyszczeń i przywrócenia miejsca do stanu sprzed rozpoczęcia prac, które zostały poniesione w trakcie okresu trwania poszukiwań i oceny zasobów mineralnych.

### Wycena dokonana po początkowym ujęciu

12. Po początkowym ujęciu aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych jednostka stosuje model wyceny oparty na koszcie historycznym lub model oparty na wartości przeszacowanej. W przypadku zastosowania modelu opartego na wartości przeszacowanej (omówionego w MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, bądź modelu zaczerpniętego z MSR 38) powinien on być spójny z klasyfikacją aktywów (patrz: ust. 15).

### Zmiany zasad (polityki) rachunkowości

13. **Jednostka może zmienić swe zasady (politykę) rachunkowości dotyczące ujmowania nakładów na poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych, jeśli zmiana sprawi, że sprawozdanie finansowe będzie bardziej przydatne dla użytkowników w procesie podejmowania przez nich decyzji gospodarczych, i równocześnie nie będzie mniej wiarygodne lub będzie bardziej wiarygodne, ale nie mniej przydatne w kontekście tych potrzeb. Jednostka ocenia przydatność i wiarygodność na podstawie kryteriów zawartych w MSR 8.**
14. W celu uzasadnienia zmiany swych zasad (polityki) rachunkowości dotyczących nakładów na poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych jednostka powinna dowieść, że dzięki zmianie sprawozdanie finansowe będzie w pełniejszym stopniu spełniać kryteria zawarte w MSR 8, ale zmiana nie musi prowadzić do osiągnięcia pełnej zgodności z tymi kryteriami.

### PREZENTACJA

#### Klasyfikacja aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych

15. Jednostka klasyfikuje aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych jako aktywa rzeczowe lub niematerialne w zależności od rodzaju nabytych aktywów, i stosuje tę klasyfikację w sposób ciągły.
16. Niektóre aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych są traktowane jako aktywa niematerialne (np. prawa do dokonywania wierceń), podczas gdy inne są traktowane jako aktywa rzeczowe (np. urządzenia i platformy wiertnicze). W miarę zużywania się składnika aktywów rzeczowych wykorzystywanego w celu opracowania składnika aktywów niematerialnych kwota odzwierciedlająca to zużywanie stanowi część kosztu wytworzenia składnika aktywów niematerialnych. Niemniej jednak fakt wykorzystywania składnika aktywów rzeczowych na potrzeby opracowania składnika aktywów niematerialnych nie prowadzi do przekształcenia się składnika aktywów rzeczowych w składnik aktywów niematerialnych.

**Przeklasyfikowanie aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych**

17. Aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych nie powinny być dłużej klasyfikowane jako takie po tym, gdy wykazano techniczną wykonalność i komercyjną zasadność wydobywania zasobów mineralnych. Przed przeklasyfikowaniem aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych powinny być ocenione pod kątem utraty przez nie wartości, a odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości powinny być ujęte przed przeklasyfikowaniem.

**UTRATA WARTOŚCI****Ujmowanie i wycena**

18. **Ocenę aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych dokonywaną pod kątem sprawdzenia utraty przez nie wartości przeprowadza się wówczas, gdy fakty i okoliczności sugerują, że wartość bilansowa aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych może przewyższać ich wartość odzyskiwaną. Jeżeli fakty i okoliczności wskazują na to, że wartość bilansowa przewyższa wartość odzyskiwaną, jednostka wycenia, prezentuje i ujawnia wszelkie powstałe odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości zgodnie z MSR 36, z wyjątkiem postanowień określonych przez poniższy ust. 21.**

19. Wyłącznie na potrzeby aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych stosuje się ust. 20 niniejszego MSSF zamiast ust. 8–17 MSR 36 przy identyfikowaniu aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych, w przypadku których mogła nastąpić utrata wartości. Ustęp 20 posługuje się terminem „aktywa”, odnosząc się jednocześnie do aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych oraz do ośrodków wypracowujących środki pieniężne.

20. Jeden lub kilka z poniższych faktów i okoliczności wskazują, że jednostka powinna przeprowadzić test na utratę wartości aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych (lista nie jest wyczerpująca):

- a) okres, przez który jednostka miała prawo do prowadzenia poszukiwań na określonym obszarze, zakończył się w danym okresie obrotowym lub zakończy się w najbliższej przyszłości, i nie oczekuje się, że prawo to zostanie wznowione;
- b) znaczące nakłady na dalsze poszukiwania i ocenę zasobów mineralnych na danym obszarze nie są ujęte w budżetach ani planach;
- c) poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych na danym obszarze nie doprowadziły do odkrycia znaczących z komercyjnego punktu widzenia zasobów mineralnych i jednostka postanowiła zaniechania tych działań na danym obszarze;
- d) istnieją wystarczające dane, które wskazują, że mimo kontynuowania prac rozwojowych na danym obszarze wartość bilansowa aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych nie zostanie w pełni odzyskana z tytułu pomyślnego zakończenia prac rozwojowych lub sprzedaży.

W każdym tego rodzaju przypadku lub w przypadkach analogicznych jednostka przeprowadza test na utratę wartości zgodnie z MSR 36. Wszelkie odpisy aktualizujące ujmuje jako koszt zgodnie z MSR 36.

**Określenie poziomu, na którym przeprowadza się ocenę aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych pod kątem utraty wartości**

21. **Jednostka ustala zasady (politykę) rachunkowości dotyczące przyporządkowania aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych do ośrodków wypracowujących przepływy pieniężne lub grupy ośrodków wypracowujących przepływy pieniężne na potrzeby oceny tych aktywów pod kątem utraty przez nie wartości. Żaden ośrodek wypracowujący przepływy pieniężne lub grupa ośrodków wypracowujących przepływy pieniężne, do których przyporządkowano aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych, nie powinien być większy niż segment ustalony w oparciu o podstawowe i uzupełniające wzory sprawozdawcze zgodne z MSR 14 *Sprawozdawczość dotycząca segmentów działalności*.**

22. Określony przez jednostkę poziom, na którym przeprowadza się ocenę aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych pod kątem utraty przez nie wartości, może składać się z jednego lub z większej liczby ośrodków wypracowujących przepływy pieniężne.

## UJAWNIANIE INFORMACJI

23. **Jednostka ujawnia informacje, w których identyfikuje i wyjaśnia ujęte w sprawozdaniu finansowym kwoty wynikające z poszukiwania i oceny zasobów mineralnych.**
24. Spełniając wymogi ust. 23, jednostka ujawnia:
- a) zasady (politykę) rachunkowości dotyczące nakładów na poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych, w tym ujmowania aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych;
  - b) kwoty aktywów, zobowiązań, przychodów i kosztów oraz operacyjnych i inwestycyjnych przepływów pieniężnych powstałych w związku z poszukiwaniem i oceną zasobów mineralnych.
25. Jednostka traktuje aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych jako osobną grupę aktywów i ujawnia informacje wymagane przez MSR 16 i MSR 38 w zależności od sposobu klasyfikacji tych aktywów.

## DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

26. **Jednostka stosuje niniejszy MSSF w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 roku i później. Zaleca się wcześniejsze stosowanie niniejszego MSSF. Jeśli jednostka zastosuje niniejszy MSSF w okresie rozpoczynającym się przed dniem 1 stycznia 2006 roku, to fakt ten podlega ujawnieniu przez jednostkę.**

## PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

27. Jeśli niewykonalne w praktyce jest zastosowanie określonego wymogu zawartego w ust. 18 w odniesieniu do informacji porównawczych dotyczących rocznych okresów rozpoczynających się przed dniem 1 stycznia 2006 roku, to fakt ten podlega ujawnieniu przez jednostkę. MSR 8 wyjaśnia termin niewykonalny w praktyce.
-

*Załącznik A***Definicje pojęć**

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

<b>Aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych</b>	<b>Nakłady na poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych</b> ujęte jako aktywa zgodnie z zasadami (polityką) rachunkowości.
<b>Nakłady na poszukiwanie i ocenę zasobów mineralnych</b>	Nakłady poniesione przez jednostkę w związku z <b>poszukiwaniem i oceną zasobów mineralnych</b> , zanim możliwe jest dowiedzenie technicznej wykonalności i komercyjnej zasadności wydobywania zasobów mineralnych.
<b>Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych</b>	Poszukiwania zasobów mineralnych, w tym ropy naftowej, gazu ziemnego oraz analogicznych nieodnawialnych zasobów, po tym, gdy jednostka uzyskała prawo do prowadzenia poszukiwań na określonym obszarze, jak też ustalenie technicznej wykonalności i komercyjnej zasadności wydobywania zasobów mineralnych.

---



## Załącznik B

**Zmiany wprowadzone do innych MSSF**

Zmiany w niniejszym załączniku stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 roku i później. Jeżeli jednostka zastosuje niniejszy MSSF w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również będą miały zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

- B1. W MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej* po raz pierwszy dodano następujący nowy ust. 36B i poprzedzający go nagłówek:

**Zwolnienie z obowiązku przedstawienia danych porównawczych określonych przez MSSF 6**

36B. Jednostka, która przyjmie MSSF przed dniem 1 stycznia 2006 roku oraz zdecyduje się na przyjęcie MSSF 6 *Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych* przed dniem 1 stycznia 2006 roku, nie musi w swoim pierwszym sprawozdaniu finansowym sporządzonym według MSSF ujawniać wymaganych przez MSSF 6 informacji za okresy porównawcze.

- B2. W MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* (zaktualizowanym w 2003 roku oraz zawierającym zmiany wynikające z wydania MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*) ust. 3 został zmieniony i otrzymuje następujące brzmienie:

3) Niniejszy standard nie dotyczy:

- a) rzeczowych aktywów trwałych zaklasyfikowanych jako aktywa przeznaczone do sprzedaży zgodnie z MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*;
- b) aktywów biologicznych związanych z działalnością rolniczą (patrz: MSR 41 *Rolnictwo*);
- c) ujmowania i wyceny aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych (patrz: MSSF 6 *Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych*); lub
- d) praw do zasobów mineralnych, pokładów zasobów mineralnych, takich jak ropa naftowa, gaz ziemny i podobne nieodnawialne zasoby naturalne.

Natomiast niniejszy standard dotyczy rzeczowych aktywów trwałych wykorzystywanych w celu rozwijania lub utrzymywania aktywów, o których mowa w literach b) i d).

- B3. Ustęp 2 MSR 38 *Wartości niematerialne* (zaktualizowanego w 2004 roku) został zmieniony i otrzymuje następujące brzmienie:

2) **Niniejszy standard stosuje się przy ujmowaniu wartości niematerialnych, z wyjątkiem:**

- a) wartości niematerialnych pozostających w zakresie innego standardu;
- b) aktywów finansowych, zgodnie z definicją zawartą w MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujawnianie i prezentacja*;
- c) ujmowania i wyceny aktywów z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych (patrz: MSSF 6 *Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych*); oraz
- d) nakładów na przygotowanie złoża i wydobycie minerałów, ropy naftowej, gazu ziemnego i innych podobnych nieodnawialnych zasobów.

**Zmiany do MSR 19 Świadczenia pracownicze****Programy wielozakładowe**

Ustęp 32A oraz przykłady ilustrujące zostały dodane, a ust. 35 został przeniesiony oraz otrzymał numerację 32B.

- 32A. Pomiędzy programem wielozakładowym a jego uczestnikami może być zawarte umowne porozumienie, w którym określa się sposób podziału nadwyżki z programu między uczestnikami (lub sposób pokrycia niedoboru). Uczestnik programu wielozakładowego, który na mocy zawartego porozumienia rozlicza ten program jak program określonych składek zgodnie z ust. 30, ujmuje składnik aktywów lub zobowiązanie z tytułu umownego porozumienia oraz powstałe pozycje przychodów i kosztów w zysku lub stracie.

**Przykład ilustrujący ust. 32A**

Jednostka uczestniczy w wielozakładowym programie określonych świadczeń i nie przeprowadza wycen w oparciu o MSR 19. Dlatego rozlicza program w taki sposób, jak gdyby był to program określonych składek. Nieprzeprowadzona w oparciu o MSR wycena finansowania wskazuje na 100-milionowy deficyt w programie. W umowie dotyczącej programu określono harmonogram składek wnoszonych przez pracowników uczestniczących w programie, co wyeliminuje deficyt w ciągu następnych pięciu lat. Składki jednostki przywidziane umową opiewają na 8 milionów.

*Jednostka ujmuje zobowiązanie z tytułu składek skorygowanych o wartość pieniądza w czasie oraz ujmuje odpowiadające im koszty w zysku lub stracie.*

- 32B. MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* zawiera wymóg, aby jednostka ujawniała lub ujawniała informacje na temat niektórych zobowiązań warunkowych. W kontekście programu wielozakładowego zobowiązanie warunkowe może pojawić się na przykład z tytułu:
- strat aktuarialnych odnoszących się do innych uczestniczących w programie jednostek, ponieważ każda jednostka, która uczestniczy w programie wielozakładowym, dzieli ryzyko aktuarialne ze wszystkimi pozostałymi uczestniczącymi w programie jednostkami; lub
  - ewentualnej odpowiedzialności wynikającej z zasad funkcjonowania programu za uzupełnianie wszelkich niedoborów w programie, jeśli inna jednostka przestanie w nim uczestniczyć.
35. [Usunięty].

**Programy określonych świadczeń, w których ryzyko jest dzielone między różnymi jednostkami znajdującymi się pod wspólną kontrolą**

Ustęp 34 został zmieniony, a ust. 34A i 34B zostały dodane.

34. Programy określonych świadczeń, w których ryzyko jest dzielone między różnymi jednostkami znajdującymi się pod wspólną kontrolą, na przykład przez jednostkę dominującą i jej jednostki zależne, nie są programami wielozakładowymi.
- 34A. Jednostka uczestnicząca w takim programie uzyskuje informacje na temat programu jako całości, który wyceniany jest zgodnie z MSR 19 w oparciu o założenia stosujące się do programu jako do całości. Jeżeli umowne porozumienie lub przyjęte zasady (polityka) rachunkowości przewidują, aby kosztami netto z tytułu określonych świadczeń powstałych w ramach programu jako całości, wycenianego zgodnie z MSR 19, obciążać poszczególne jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej, jednostka w swoim jednostkowym sprawozdaniu finansowym ujmuje naliczone w ten sposób koszty z tytułu określonych świadczeń. Jeżeli nie zawarto porozumienia ani nie występują zasady (polityka) rachunkowości, koszty netto z tytułu określonych świadczeń ujmuje się w jednostkowym sprawozdaniu finansowym tej jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej, która w prawnie umocowany sposób jest pracodawcą finansującym program. Pozostałe jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej w ich jednostkowych sprawozdaniach finansowych ujmują koszt odpowiadający składkom przypadającym do zapłaty w danym okresie.
- 34B. W przypadku każdej z jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej uczestnictwo w tego rodzaju programie ma charakter transakcji z podmiotami powiązanymi. W związku z tym jednostka w swoim jednostkowym sprawozdaniu finansowym ujawnia następujące informacje:
- umowne porozumienie lub przyjęte zasady (politykę) rachunkowości dotyczące obciążenia kosztami z tytułu określonych świadczeń powstałych lub stwierdzenie braku tego rodzaju zasad (polityki);
  - zasady (polityka) dotyczące ustalania składek wnoszonych przez jednostkę;

- c) jeżeli jednostka koszty netto z tytułu określonych świadczeń rozlicza zgodnie z ust. 34A, wszystkie informacje na temat programu jako całości należy ujawnić zgodnie z ust. 120–121;
- d) jeżeli jednostka rozlicza składki przypadające do zapłaty w danym okresie zgodnie z ust. 34A, informacje o programie jako całości powinna ujawnić zgodnie z ust. 120A lit. b)–e), j), n), o), q) oraz ust. 121. Pozostałe ujawnienia wymagane przez ust. 120A nie mają zastosowania.

#### Ujmowanie w zysku lub stracie komponentów kosztów powstałych z tytułu określonych świadczeń

Nagłówek nad ust. 61 oraz ust. 61 otrzymują brzmienie:

#### Zysk lub strata

61. *Jednostka ujmuje w zysku lub stracie łączną sumę poniższych kwot, z wyjątkiem sytuacji, gdy inny standard wymaga lub dopuszcza ich uwzględnienie w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia składnika aktywów:*
- a) *koszty bieżącego zatrudnienia (patrz: ust. 63–91);*
  - b) *koszty odsetek (patrz: ust. 82);*
  - c) *przewidywany zwrot z aktywów programu (patrz: ust. 105–107) oraz z ewentualnych praw do rekompensaty (patrz: ust. 104A);*
  - d) *aktuarialne zyski lub straty, zgodnie z wymogami zasad (polityki) rachunkowości jednostki (patrz: ust. 92–93D);*
  - e) *koszty przeszłego zatrudnienia (patrz: ust. 96);*
  - f) *skutek ograniczenia lub rozliczenia programu świadczeń (patrz: ust. 109 i 110); oraz*
  - g) *skutek ograniczenia, o którym mowa w ust. 58 lit. b), chyba że jest ujęty poza zyskiem lub stratą zgodnie z ust. 93C.*

#### Zyski i straty aktuarialne

Ustępy 92, 93 oraz 95 zostały zmienione, a ust. 93A–93D zostały dodane.

92. *Ustalając zobowiązanie z tytułu określonych świadczeń zgodnie z ust. 54, jednostka zgodnie z ust. 58A ujmuje (określoną na podstawie ust. 93) część zysków i strat aktuarialnych jako przychody lub koszty, jeśli wartość netto skumulowanych nieuwjętych zysków i strat aktuarialnych na koniec poprzedniego okresu sprawozdawczego przekraczała wyższą z następujących dwóch wielkości:*
- a) *10 % wartości bieżącej zobowiązania z tytułu określonych świadczeń na ten dzień (przed odliczeniem aktywów programu); oraz*
  - b) *10 % wartości godziwej aktywów programu na ten dzień.*

Limity te wylicza się i stosuje oddzielnie dla każdego programu określonych świadczeń.

93. Część zysków i strat aktuarialnych, która ma zostać ujęta w odniesieniu do każdego programu określonych świadczeń, jest ilorazem nadwyżki ustalonej zgodnie z ust. 92 i przewidywanego średniego, pozostałego okresu zatrudnienia pracowników objętych tym programem. Jednostka gospodarcza może jednak przyjąć jakąkolwiek systematyczną metodę, która będzie skutkowałą szybszym ujęciem zysków i strat aktuarialnych, pod warunkiem że te same zasady są stosowane zarówno do zysków, jak i do strat, oraz że są one stosowane w sposób ciągły w kolejnych okresach. Jednostka może takie systematyczne metody stosować również wówczas, gdy wysokość zysków i strat aktuarialnych mieści się w ramach limitów określonych w ust. 92.
- 93A. Jeśli zgodnie z ust. 93 jednostka przyjmuje politykę ujmowania zysków i strat aktuarialnych w okresie, w którym one powstały, może ujmować je poza zyskiem lub stratą, zgodnie z ust. 93B–93D, pod warunkiem że czyni tak w przypadku:
- a) wszystkich programów określonych świadczeń; oraz
  - b) wszystkich jej zysków i strat aktuarialnych.
- 93B. Zyski i straty aktuarialne nieujęte w zysku lub stracie, co dopuszcza ust. 93A, prezentuje się w zestawieniu zmian w kapitale własnym w części zatytułowanej „Sprawozdanie dotyczące ujętych przychodów lub kosztów”, w której wykazuje się tylko pozycje wymienione w ust. 96 MSR 1 (zaktualizowanym w 2003 r.). Jednostka nie prezentuje zysków i strat aktuarialnych w zestawieniu zmian w kapitale własnym w układzie tabelarycznym, o czym mówi ust. 101 MSR 1, ani też w żadnym innym układzie obejmującym pozycje określone w ust. 97 MSR 1.
- 93C. Jednostka ujmująca zyski i straty aktuarialne zgodnie z ust. 93A ujmuje również wszelkie korekty wynikające z ograniczenia, o którym mowa w ust. 58 lit. b), poza zyskiem lub stratą w zestawieniu ujętych przychodów lub kosztów.
- 93D. Zyski i straty oraz korekty wynikające z limitu, o którym mowa w ust. 58 lit. b), które ujęto bezpośrednio w zestawieniu ujętych przychodów i kosztów, ujmuje się niezwłocznie w niepodzielonym zysku lat ubiegłych. Nie należy ich ujmować w zysku lub stracie kolejnego okresu.
95. W dłuższym okresie zyski i straty aktuarialne mogą się nawzajem kompensować. W związku z tym oszacowania zobowiązań z tytułu świadczeń po okresie zatrudnienia można przedstawiać jako przedział wokół najbardziej właściwego oszacowania. Jednostka może, lecz nie musi, ujmować zyski i straty aktuarialne, które znajdują się w tym przedziale. ...

#### Ujawnianie informacji

Dodano nowy ust. 120, dawny ust. 120 otrzymał nową numerację 120A, a ust. 121 został zmieniony.

120. Jednostka ujawnia informacje umożliwiające użytkownikom sprawozdań finansowych ocenę istoty programów określonych świadczeń oraz skutków finansowych zmian zachodzących w tych programach w ciągu okresu.
- 120A. Jednostka gospodarcza ujawnia następujące informacje na temat programów określonych świadczeń:
- a) przyjęte przez nią zasady rachunkowości dotyczące ujmowania zysków i strat aktuarialnych;
  - b) ogólny opis rodzaju programu;
  - c) uzgodnienie sald otwarcia i zamknięcia wartości bieżącej zobowiązania z tytułu określonych świadczeń prezentujące odrębnie, tam gdzie ma to zastosowanie, skutki zmian programu w okresie, które można przypisać do każdej z następujących pozycji:
    - i) koszty bieżącego zatrudnienia;
    - ii) koszty odsetek;

- iii) składki uiszczone przez uczestników programu;
  - iv) zyski i straty aktuarialne;
  - v) zmiany kursów wymiany walut obcych stosowanych w programach wycenianych w walucie innej niż waluta prezentacji jednostki;
  - vi) wypłacone świadczenia;
  - vii) koszty przeszłego zatrudnienia;
  - viii) połączenia jednostek gospodarczych;
  - ix) ograniczenia; oraz
  - x) uregulowanie zobowiązań;
- d) analiza zobowiązań z tytułu określonych świadczeń z podziałem na kwoty powstałe w ramach programów w całości niefinansowanych oraz na kwoty powstałe w ramach programów, które są w całości lub częściowo finansowane;
- e) uzgodnienie sald otwarcia i zamknięcia wartości bieżącej godziwej aktywów programu oraz sald otwarcia i zamknięcia prawa do rekompensaty ujętego jako składnik aktywów zgodnie z ust. 104A z tytułu określonych świadczeń prezentujące odrębnie, tam gdzie ma to zastosowanie, skutki zmian programu w okresie, które można przypisać do każdej z następujących pozycji:
- i) przewidywany zwrot z aktywów programu;
  - ii) zyski i straty aktuarialne;
  - iii) zmiany kursów wymiany walut obcych stosowanych w programach wycenianych w walucie innej niż waluta prezentacji jednostki;
  - iv) składki wpłacane przez pracodawcę;
  - v) składki wpłacane przez uczestników;
  - vi) wypłacone świadczenia;
  - vii) połączenia jednostek gospodarczych;
  - viii) uregulowanie zobowiązań;
- f) uzgodnienie wartości bieżącej zobowiązania z tytułu określonych świadczeń, o którym mówi litera c), oraz wartości godziwej aktywów programu, o których mówi litera e), z aktywami i zobowiązaniami ujętymi w bilansie, prezentujące co najmniej:
- i) zyski lub straty aktuarialne netto, nieuwjęte w bilansie (patrz: ust. 92);
  - ii) koszty przeszłego zatrudnienia jeszcze nieuwjęte w bilansie (patrz: ust. 96);
  - iii) ewentualne kwoty nieuwjęte jako składnik aktywów ze względu na limit przedstawiony w ust. 58 lit. b); oraz
  - iv) wartość godziwą na dzień bilansowy ewentualnego prawa do rekompensaty ujętego jako składnik aktywów zgodnie z ust. 104A (wraz ze związanym opisem związku pomiędzy prawem do rekompensaty a odnośnym zobowiązaniem); oraz
  - v) inne kwoty ujęte w bilansie;

- g) łączną kwotę kosztów ujętych w zysku lub stracie odnoszącą się do każdej z niżej podanych pozycji, łącznie z informacją o tym, do której z pozycji zostały one zaliczone:
- i) koszty bieżącego zatrudnienia;
  - ii) koszty odsetek;
  - iii) przewidywany zwrot z aktywów programu;
  - iv) przewidywany zwrot z ewentualnego prawa do rekompensaty ujętego jako składnik aktywów zgodnie z ust. 104A;
  - v) zyski i straty aktuarialne;
  - vi) koszty przeszłego zatrudnienia;
  - vii) wpływ ewentualnych ograniczeń lub rozliczeń programu; oraz
  - viii) wpływ istnienia limitu określonego w ust. 58 lit. b);
- h) łączna kwota ujęta w zestawieniu ujętych przychodów i kosztów z tytułu każdej z następujących pozycji:
- i) zyski i straty aktuarialne; oraz
  - ii) wpływ istnienia limitu określonego w ust. 58 lit. b);
- i) w przypadku jednostek ujmujących zyski i straty aktuarialne w zestawieniu przychodów i kosztów ujętych zgodnie z ust. 93A, ustalenie łącznej kwoty zysków i strat aktuarialnych ujętych w zestawieniu ujętych przychodów i kosztów;
- j) w przypadku każdej głównej kategorii aktywów programu, które mogą obejmować, lecz nie muszą ograniczać się do instrumentów kapitałowych, instrumentów dłużnych, nieruchomości oraz wszystkich innych aktywów, procent lub kwotę, jaką każda z głównych kategorii aktywów stanowi w wartości godziwej wszystkich aktywów programu;
- k) kwoty wchodzące w skład wartości godziwej aktywów programu z tytułu:
- i) każdej kategorii własnych instrumentów finansowych jednostki; oraz
  - ii) wszelkich nieruchomości wykorzystywanych przez jednostkę lub innych używanych przez nią aktywów;
- l) opis podstawy przyjętej do ustalenia ogólnej oczekiwanej stopy zwrotu z aktywów, w tym wpływu na główne kategorie aktywów programu;
- m) rzeczywisty zwrot z aktywów programu, a także rzeczywisty zwrot z ewentualnego prawa do rekompensaty ujętego jako składnik aktywów zgodnie z ust. 104A;
- n) główne założenia aktuarialne przyjęte na dzień bilansowy, w tym (jeśli elementy te mają zastosowanie w danym przypadku):
- i) stopy dyskontowe;
  - ii) przewidywane stopy zwrotu z aktywów programu za okresy prezentowane w sprawozdaniu finansowym;

- iii) przewidywane stopy zwrotu z ewentualnego prawa do rekompensaty ujętego jako składnik aktywów zgodnie z ust. 104A;
- iv) przewidywane stopy wzrostu wynagrodzeń (i zmiany wskaźnika indeksacji lub innej zmiennej ustalonej w sformalizowanych i zwyczajowo oczekiwanych zasadach funkcjonowania programu, stanowiącej podstawę przyszłego wzrostu świadczeń);
- v) wskaźniki charakteryzujące tendencje dotyczące kosztów leczenia; oraz
- vi) wszelkie inne istotne założenia aktuarialne przyjęte przez jednostkę.

Jednostka ujawnia każde z założeń aktuarialnych w wartościach bezwzględnych (na przykład w bezwzględnych wielkościach procentowych), a nie tylko jako przedział między różnymi wielkościami procentowymi lub innymi zmiennymi;

- o) skutki wzrostu o jeden punkt procentowy oraz skutki zmniejszenia o jeden punkt procentowy wskaźników charakteryzujących tendencje dotyczące kosztów leczenia związanych z:
  - i) łączną kwotą kosztów bieżącego zatrudnienia oraz kosztów odsetek będących składnikami okresowych kosztów leczenia po okresie zatrudnienia;
  - ii) łącznymi zobowiązaniami z tytułu świadczeń po okresie zatrudnienia związanych z kosztami leczenia.

Dla celów niniejszego ujawniania informacji, wszystkie pozostałe założenia przyjmuje się jako niezmiennie. W przypadku programów działających w środowisku o wysokiej inflacji ujawnianie informacji może być skutkiem procentowego wzrostu lub zmniejszenia zakładanych wskaźników charakteryzujących tendencje dotyczące kosztów leczenia o znaczeniu podobnym do zmian o jeden punkt procentowy w środowisku gospodarczym o niskiej inflacji;

- p) następujące kwoty za bieżący okres roczny oraz za poprzednie cztery roczne okresy:
  - i) wartość bieżącą zobowiązania z tytułu określonych świadczeń, wartość godziwą aktywów programu oraz nadwyżkę lub niedobór w programie; oraz
  - ii) korekty wynikające z:
    - A. zobowiązań programu wyrażonych jako: 1) kwota; lub 2) procent zobowiązań programu ustalonych na dzień bilansowy; oraz
    - B. aktywów programu wyrażonych jako: 1) kwota; lub 2) procent aktywów programu ustalonych na dzień bilansowy;
- q) najlepszych szacunków pracodawcy, dokonanych tak szybko, jak to możliwe, dotyczących składek, które zgodnie z oczekiwaniami będą wpłacone na rzecz programu w ciągu rocznego okresu obrotowego rozpoczynającego się po dniu bilansowym.

121. W ust. 120A lit. b) zawarty jest wymóg przedstawienia ogólnego opisu programu. Opis taki rozróżnia na przykład pomiędzy programami świadczeń emerytalnych opartymi na ustalonym wynagrodzeniu, a programami świadczeń emerytalnych opartymi na końcowym wynagrodzeniu i programami opieki medycznej po okresie zatrudnienia. Opis programu powinien obejmować opis nieformalnych praktyk prowadzących do powstania zwyczajowo oczekiwanego obowiązku służącego wycenieniu zobowiązania z tytułu określonych świadczeń zgodnie z ust. 52. Dalsze szczegóły nie są wymagane.

#### Data wejścia w życie

Ustępy 159B i 159C zostały dodane, a ust. 160 został zmieniony.

159B. Jednostka stosuje poprawki zawarte w ust. 32A, 34–34B, 61 oraz 120–121 w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 r. i później. Zaleca się wcześniejsze zastosowanie zmian. Jeśli jednostka zastosowała niniejszy standard w okresie obrotowym rozpoczynającym się przed dniem 1 stycznia 2006 roku, to fakt ten podlega ujawnieniu.

**159C.** *Opcje zawarte w ust. 93A–93D mogą być stosowane w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych kończących się dnia 16 grudnia 2004 r. i później. Jednostka stosująca opcje w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się przed dniem 1 stycznia 2006 r. stosuje także poprawki zawarte w ust. 32A, 34–34B, 61 oraz 120–121.*

160. MSR 8 stosuje się wówczas, gdy jednostka zmienia swoje zasady (politykę) rachunkowości w celu odzwierciedlenia zmian określonych w ust. 159–159C. Stosując te zmiany retrospektywnie, czego wymaga MSR 8, jednostka traktuje te zmiany w taki sposób, jak gdyby były stosowane w tym samym czasie co reszta postanowień standardu, z wyjątkiem sytuacji, kiedy jednostka ujawnia kwoty wymagane przez ust. 120A lit. p), ponieważ kwoty są ustalane dla każdego rocznego okresu obrotowego prospektywnie, począwszy od pierwszego rocznego okresu obrotowego zaprezentowanego w sprawozdaniu finansowym, przy sporządzaniu którego jednostka po raz pierwszy zastosowała zmiany zawarte w ust. 120A.

#### **Inne zmiany wprowadzone do standardu**

Na skutek powyższych zmian zmianie uległy następujące powołania.

W ust. 29 lit. b) „ustęp 120” został zmieniony na „ustęp 120A”.

W ust. 60 „ustęp 120 lit. c) ppkt vi)” został zmieniony na „ustęp 120A lit. f) ppkt iii)”.

W przykładzie ilustrującym ust. 60 „ustęp 120 lit. c) ppkt vi)” został zmieniony na „ustęp 120A lit. f) ppkt iii)”.

W ust. 104C „ustęp 120 lit. c) ppkt vii)” został zmieniony na „ustęp 120A lit. f) ppkt iv)”.

W ust. 159 lit. (b),

„ustępy 120 lit. c) ppkt vii), 120 lit. f) ppkt iv), 120 lit. g) oraz 120 lit. h) ppkt iii)”

zostały zmienione na

„ustępy 120A lit. f) ppkt iv) 120A lit. g) ppkt iv), 120A lit. m) oraz 120A lit. n) ppkt iii)”.



Dołączono załącznik F w brzmieniu:

„ZAŁĄCZNIK F:

#### ZMIANY W INNYCH STANDARDACH

Zmiany w niniejszym załączniku stosuje się do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 r. i później. Jeśli jednostka zastosuje niniejsze zmiany wprowadzone do MSR 19 w odniesieniu do okresu wcześniejszego, niniejsze zmiany mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

A1. MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* (zaktualizowany w 2003 r.) został zmieniony w następujący sposób:

Ustęp 96 odczytuje się z następującymi zmianami:

**96. Jednostka prezentuje zestawienie zmian w kapitale własnym, wykazując w sprawozdaniu finansowym:**

a) ...

d) ...

**Zestawienie zmian w kapitale własnym obejmujące tylko te pozycje będzie określone jako zestawienie ujętych przychodów i kosztów.**

A2. Ustęp 20 MSR 24 *Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych* (zaktualizowanego w 2003 r.) odczytuje się z następującymi zmianami:

20. Oto przykłady transakcji ujawnianych w przypadku, gdy są przeprowadzane z podmiotem powiązany:

a) ...

i) ...

Uczestnictwo jednostki dominującej lub jednostki zależnej w programie określonych świadczeń, które dzielą ryzyko z jednostkami wchodzącymi w skład grupy kapitałowej, jest transakcją między podmiotami powiązanymi (patrz: ust. 34B MSR 19).

A3. Do MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy* dodano ust. 20A.

20A. Jednostka może ujawnić kwoty wymagane przez ust. 120A lit. p), gdyż kwoty są ustalane dla każdego okresu obrotowego prospektywnie od daty przejścia na nowe przepisy.”

\_\_\_\_\_

**INTERPRETACJA KIMSF 4****Ustalenie, czy umowa zawiera leasing**

## DOTYCZY

MSR 8 „Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”

MSR 16 „Rzeczowe aktywa trwałe” (zaktualizowany w 2003 r.)

MSR 17 „Leasing” (zaktualizowany w 2003 r.)

MSR 38 „Wartości niematerialne” (zaktualizowany w 2004 r.)

## KONTEKST

1. Jednostka może zawrzeć umowę dotyczącą transakcji lub serii powiązanych transakcji, które nie mają prawnej formy leasingu, ale przekazują prawo do użytkowania składnika aktywów (np. składnika rzeczowych aktywów trwałych) w zamian za zapłatę lub serię płatności. Przykłady umów, w ramach których jednostka (dostawca) może przekazywać innej jednostce (nabywcy) prawo do użytkowania składnika aktywów, często wraz z powiązanymi usługami, obejmują:
  - umowy dotyczące zlecenia zadań do realizacji poza jednostką (np. zlecenie przetwarzania danych jednostki),
  - umowy zawierane w przemyśle telekomunikacyjnym, kiedy dostawcy infrastruktury telekomunikacyjnej zawierają umowy w celu przekazania nabywcom prawa do infrastruktury,
  - umowy typu *take-or-pay* oraz podobne umowy, w których nabywcy muszą dokonać ustalonych płatności niezależnie od tego, czy odbierają dostawę wynikających z umowy produktów lub usług (np. umowa *take-or-pay* dotycząca nabycia zasadniczo całej produkcji wytworzonej przez generator energii elektrycznej dostawcy).
2. Niniejsza interpretacja zawiera wytyczne pomocne przy ustaleniu, czy tego rodzaju umowy są umowami leasingu bądź umowami, które zawierają leasing, który należy rozliczać zgodnie z MSR 17. Interpretacja nie dostarcza wytycznych służących ustaleniu, w jaki sposób tego rodzaju leasing należy zaklasyfikować zgodnie z tym standardem.
3. W przypadku niektórych umów podstawowy składnik aktywów będący przedmiotem leasingu jest częścią składową większych aktywów. Niniejsza interpretacja nie mówi o tym, w jaki sposób ustalić, kiedy część aktywów jest w istocie podstawowym składnikiem aktywów dla celów zastosowania MSR 17. Niemniej jednak umowa, w której podstawowy składnik aktywów stanowi część innych aktywów w myśl MSR 16 lub MSR 38, jest objęty postanowieniami niniejszej interpretacji.

## ZAKRES

4. Niniejsza interpretacja nie dotyczy umów leasingu lub umów zawierających leasing, które zostały wyłączone z zakresu MSR 17.

## PROBLEM

5. Problemem wymagającym rozstrzygnięcia w niniejszej interpretacji jest to:
  - a) w jaki sposób ustalić, czy umowa jest umową leasingu, czy też zawiera leasing, zgodnie z definicją w MSR 17;
  - b) kiedy należy dokonać oceny lub ponownej oceny tego, czy umowa jest umową leasingu bądź zawiera leasing; oraz
  - c) jeżeli umowa jest umową leasingu bądź umową, która zawiera leasing, w jaki sposób płatności z tytułu leasingu należy oddzielić od płatności z tytułu innych elementów umowy.

## UZGODNIONE STANOWISKO

**Ustalenie, czy umowa jest umową leasingu bądź umową, która zawiera leasing**

6. Ustalenia, czy umowa jest umową leasingu bądź umową, która zawiera leasing dokonuje się w oparciu o treść umowy i wymaga to stwierdzenia, czy:
- spełnienie warunków umowy zależy od wykorzystania określonego aktywa lub aktywów (składnika aktywów); oraz
  - umowa przekazuje prawo do użytkowania składnika aktywów.

*Spełnienie warunków umowy zależy od wykorzystania określonego składnika aktywów*

7. Mimo iż określony składnik aktywów może być wyraźnie wymieniony w umowie, nie stanowi on przedmiotu leasingu, jeżeli spełnienie warunków umowy nie jest uzależnione od wykorzystania tego składnika aktywów. Jeśli na przykład dostawca jest zobowiązany do dostarczenia określonej ilości towarów lub usług i posiada prawo i zdolność dostarczenia tych towarów lub usług przy wykorzystaniu innych aktywów niewymienionych w umowie, wówczas wypełnienie warunków umowy nie jest uzależnione od określonego składnika aktywów, a umowa nie zawiera leasingu. Zobowiązanie gwarancyjne, które zezwala bądź wymaga zastąpienia danego niedziałającego należycie składnika aktywów przez te same lub analogiczne aktywa, nie wyklucza potraktowania jako leasingu. Ponadto przepisy umowne (warunkowe lub inne) zezwalające lub wymagające od dostawcy zastąpienia aktywów z dowolnej przyczyny przeprowadzonego na określona datę lub po niej, nie wyklucza podejścia jak do leasingu przed datą dokonania zastąpienia.
8. Składnik aktywów został wyraźnie określony, jeżeli na przykład dostawca posiada lub przekazuje w leasing tylko jeden składnik aktywów, za pomocą którego może wypełnić zobowiązanie i wypełnienie przez dostawcę zobowiązania z wykorzystaniem alternatywnych aktywów jest nieopłacalne lub niewykonalne w praktyce.

*Umowa przekazująca prawo do użytkowania składnika aktywów*

9. Umowa przekazuje prawo do użytkowania składnika aktywów, jeśli umowa przekazuje kupującemu (leasingobiorcy) prawo do sprawowania kontroli nad użytkowaniem danego składnika aktywów. Prawo do sprawowania kontroli nad danym składnikiem aktywów jest przekazane, jeśli został spełniony jeden z następujących warunków:
- nabywca ma zdolność lub prawo do działania z wykorzystaniem składnika aktywów lub pokierowania innymi, aby wykorzystywali składnik aktywów w ustalony przez niego sposób, jednocześnie uzyskując lub kontrolując więcej niż nieznaczną część produkcji lub innych pożytków płynących z danego składnika aktywów;
  - nabywca ma zdolność lub prawo do sprawowania kontroli nad fizycznym dostępem do danego składnika aktywów, jednocześnie uzyskując lub kontrolując więcej niż nieznaczną część produkcji lub innych pożytków płynących z danego składnika aktywów;
  - fakty i okoliczności wskazują na odległą perspektywę tego, iż jedna lub kilka stron, innych niż nabywca, przejmą więcej aniżeli nieznaczną część produkcji lub innych pożytków, które zostaną wyprodukowane lub wytworzone przez dany składnik aktywów w czasie trwania umowy, a cena, jaką nabywca zapłaci za produkcję, nie została umownie ustalona w przeliczeniu na jednostkę produkcyjną ani nie odpowiada bieżącej cenie rynkowej ustalonej w przeliczeniu na jednostkę produkcyjną na dzień dostarczenia produkcji.

**Ocena lub ponowna ocena tego, czy umowa jest leasingiem czy zawiera leasing**

10. Ocenę tego, czy umowa zawiera leasing należy przeprowadzić w momencie rozpoczęcia umowy, którym jest data umowy lub data zobowiązania się przez stronę umowy do przestrzegania jej najważniejszych postanowień w zależności od tego, która z tych dat jest wcześniejsza, przy uwzględnieniu wszystkich danych i okoliczności. Ponowną ocenę tego, czy umowa zawiera leasing, po rozpoczęciu umowy należy przeprowadzić tylko wtedy, gdy któryś z następujących warunków został spełniony:
- następuje zmiana warunków umownych, chyba że zmiana ma tylko charakter odnowienia lub przedłużenia obowiązywania umowy;
  - wykorzystuje się opcję odnowienia umowy lub strony umowy ustalają przedłużenie obowiązywania umowy, chyba że warunki odnowienia lub przedłużenia umowy były od początku określone w warunkach leasingu zgodnie z paragrafem 4 MSR 17. Odnowienie lub przedłużenie umowy, które nie wiąże się z modyfikacją żadnego z warunków pierwotnej umowy przed zakończeniem okresu jej obowiązywania, wycenia się zgodnie z ust. 6–9 tylko w odniesieniu do okresu, którego dotyczy odnowienie lub przedłużenie;

- c) następuje zmiana w określeniu, czy wypełnienie warunków leasingu zależy od określonego składnika aktywów;
  - d) następuje znacząca zmiana składnika aktywów, na przykład znacząca zmiana stanu fizycznego rzeczowych aktywów trwałych.
11. Ponowna ocena umowy powinna opierać się na danych i okolicznościach występujących na dzień przeprowadzenia ponownej oceny, z uwzględnieniem pozostałego okresu umowy. Zmiana wartości szacunkowych (na przykład, szacowanej kwoty produkcji, która ma zostać dostarczona nabywcy lub innym potencjalnym nabywcom) nie powinna prowadzić do ponownej oceny. Jeżeli dokonano ponownej oceny umowy i ustalono, że zawiera ona leasing (lub też, że go nie zawiera), należy zastosować rachunkowość leasingu (zaprzestać jej stosowania) od:
- a) w przypadku ust. 10 lit. a), c) lub d), od momentu wystąpienia zmiany okoliczności prowadzących do ponownej oceny;
  - b) w przypadku ust. 10 lit. b), od rozpoczęcia okresu odnowienia lub przedłużenia warunków umowy.

#### **Oddzielenie płatności leasingowych od innych płatności**

12. Jeżeli umowa zawiera leasing, strony umowy stosują wymogi MSR 17 w odniesieniu do leasingowego elementu umowy, chyba że są wyłączone z tych wymogów zgodnie z paragrafem 2 MSR 17. Zatem jeżeli umowa zawiera leasing, należy zaklasyfikować go jako leasing finansowy lub jako leasing operacyjny zgodnie z ust. 7–19 MSR 17. Inne elementy umowy nieobjęte zakresem MSR rozlicza się zgodnie z innymi standardami.
13. Na potrzeby zastosowania wymogów MSR 17, płatności oraz inne formy zapłaty wymagane umową należy w momencie rozpoczęcia umowy lub przy ponownej jej ocenie przyporządkować do leasingu oraz do innych elementów umowy w oparciu o ich względne wartości godziwe. Minimalne opłaty leasingowe zgodnie z tym jak definiuje je paragraf 4 MSR 17 dotyczą tylko płatności z tytułu leasingu (tj. z tytułu prawa do użytkowania składnika aktywów) i nie obejmują żadnych innych płatności z tytułu innych elementów zawartych w umowie (np. z tytułu usług i kosztów produkcji).
14. W niektórych przypadkach oddzielenie płatności z tytułu leasingu od płatności z tytułu innych elementów zawartych w umowie wymaga od nabywcy zastosowania technik szacunkowych. Na przykład nabywca może oszacować płatności z tytułu leasingu biorąc za punkt odniesienia umowę leasingu dotyczącą porównywalnego składnika aktywów, która nie zawiera innych elementów lub też może oszacować płatności z tytułu innych elementów zawartych w umowie poprzez odniesienie do porównywalnych umów, a następnie odjąć te płatności od łącznych opłat powstałych w związku z umową.
15. Jeżeli nabywca stwierdzi, że oddzielenie płatności jest niewykonalne w praktyce, wówczas:
- a) w przypadku leasingu finansowego ujmuje składnik aktywów i zobowiązanie w kwocie równej wartości godziwej odnośnego składnika aktywów, który został zidentyfikowany w ust. 7 i 8 jako przedmiot leasingu. Następnie zobowiązanie powinno zostać zmniejszone po tym, jak dokonano płatności i naliczono opłatę finansową z tytułu zobowiązania, stosując w tym celu krańcową stopę procentową nabywcy (\*);
  - b) w przypadku leasingu operacyjnego traktować wszystkie płatności z tytułu umowy jako płatności leasingowe w celu spełnienia wymogów MSR 17 dotyczących ujawniania informacji, ale
    - i) ujawniać te płatności odrębnie od minimalnych płatności leasingowych wynikających z innych umów, które nie obejmują płatności z tytułu elementów nieleasingowych; oraz
    - ii) stwierdzić, że ujawnione płatności także obejmują płatności z tytułu nieleasingowych elementów umowy.

(\*) Tj. krańcową stopę procentową leasingobiorcy, zdefiniowaną w ust. 4 MSR 17.

## DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

16. Jednostka stosuje wymogi niniejszej interpretacji w odniesieniu do okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 r. i później. Zaleca się wcześniejsze ich stosowanie. Jeżeli jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 stycznia 2006 r., powinna o tym fakcie poinformować.

## OKRES PRZEJŚCIOWY

17. MSR 8 określa, w jaki sposób jednostka powinna stosować zmianę zasad (polityki) rachunkowości powstałą w wyniku początkowego zastosowania interpretacji. Jednostka nie jest zobowiązana do przestrzegania tych wymogów, stosując tę interpretację po raz pierwszy. Jeżeli jednostka zastosuje ten wyjątek, powinna zastosować ust. 6–9 interpretacji w odniesieniu do umów istniejących na początku najwcześniejszego okresu, za który sporządzono porównawcze informacje sporządzone w oparciu o MSSF, z uwzględnieniem danych i okoliczności istniejących na początku tego okresu.
-

## Załącznik

**Zmiany do MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy**

Zmiany wymienione w niniejszym załączniku stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 r. i później. Jeżeli jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany należy również zastosować do tego wcześniejszego okresu.

A1. W MSSF 1 „Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy” wprowadza się następujące zmiany:

W ust. 12 MSSF 1 powołanie na ust. 13–25E zmieniono na ust. 13–25F.

W ust. 13 zmieniono ppkt i) oraz j) oraz dodano ppkt k), które odczytuje się, jak następuje:

- i) umowy ubezpieczeniowe (ust. 25D); oraz
- j) zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji zawarte w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia rzeczowych aktywów trwałych (ust. 25E); oraz
- k) leasing (ust. 25F).

Pod ust. 25E dodano nowy nagłówek i ust. 25F w brzmieniu:

## LEASING

**KIMSF 4 Ustalenie, czy umowa zawiera leasing**

25F. Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może zastosować przepisy przejściowe zawarte w KIMSF 4 *Ustalenie, czy umowa zawiera leasing*. Dlatego jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może stwierdzić, czy dana umowa istniejąca na dzień przejścia na stosowanie MSSF zawiera leasing, wykorzystując w tym celu fakty i okoliczności istniejące na ten dzień.

---

**INTERPRETACJA KIMSF 5** (wprowadzająca zmiany do MSR 39)**Prawa do udziałów wynikające z uczestnictwa w funduszach likwidacyjnych, rekultywacyjnych oraz funduszach na naprawę środowiska**

## DOTYCZY

MSR 8	<i>Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów</i>
MSR 27	<i>Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe</i>
MSR 28	<i>Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych</i>
MSR 31	<i>Udziały we wspólnych przedsięwzięciach</i>
MSR 37	<i>Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe</i>
MSR 39	<i>Instrumenty finansowe ujmowanie i wycena (zaktualizowany w 2003 r.)</i>
SKI 12	<i>Konsolidacja – jednostki specjalnego przeznaczenia (zaktualizowany w 2004 r.)</i>

## KONTEKST

1. Celem funduszy likwidacyjnych, rekultywacyjnych oraz funduszy na naprawę środowiska dalej zwanych „funduszami likwidacyjnymi” lub „funduszami”, jest podział środków w celu sfinansowania części lub wszystkich wydatków związanych z likwidacją instalacji przemysłowej (np. elektrowni jądrowej), konkretnych elementów wyposażenia (np. samochodów) lub z podjęciem przedsięwzięć związanych z naprawą środowiska naturalnego (np. oczyszczanie wód lub rekultywacja terenów pokopalnianych), czyli z działaniami ogólnie określanymi mianem likwidacji szkód.
2. Wpłaty na te fundusze mogą być dobrowolne lub też wymagane na mocy osobnych regulacji lub przepisów prawa. Fundusze te mogą mieć następujące formy:
  - a) fundusze tworzone przez pojedynczych uczestników celem sfinansowania ich własnych zobowiązań związanych z likwidacją szkody występującej w określonym miejscu lub w wielu miejscach rozproszonych geograficznie;
  - b) fundusze tworzone przez wielu uczestników w celu sfinansowania ich indywidualnych lub wspólnych zobowiązań związanych z likwidacją szkody, w ramach których uczestnicy są uprawnieni do otrzymania zwrotu wydatków związanych z likwidacją szkody do wysokości wniesionych przez siebie składek, powiększonego o rzeczywiste zyski z tytułu składek oraz pomniejszonego o ich udział w kosztach zarządzania funduszem. Uczestnicy funduszu mogą mieć obowiązek wpłaty dodatkowych składek, na przykład w przypadku bankructwa innego uczestnika;
  - c) fundusze tworzone przez wielu uczestników w celu sfinansowania ich indywidualnych lub wspólnych zobowiązań związanych z likwidacją szkody, w ramach których wysokość składki zależy od rodzaju bieżącej działalności uczestnika, a osiągnięte przez danego uczestnika korzyści zależą od jego działalności w przeszłości. W takich przypadkach istnieje możliwość niedopasowania kwoty składki uiszczanej przez uczestnika (ustalonej na podstawie jego bieżącej działalności) oraz wartości możliwej do uzyskania z funduszu (ustalonej na podstawie działalności prowadzonej w przeszłości).
3. Tego rodzaju fundusze mają zazwyczaj następujące cechy:
  - a) fundusz jest osobno zarządzany przez niezależną instytucję powierniczą;
  - b) jednostki (uczestnicy) wpłacają składki na rzecz funduszu, które to środki są następnie inwestowane w różnego rodzaju aktywa, zarówno o charakterze instrumentów dłużnych, jak i inwestycji kapitałowych, i są dostępne w celu finansowania ponoszonych przez uczestników kosztów związanych z likwidacją szkód. Instytucje powiernicze decydują o tym, jak składki są inwestowane na podstawie założeń określonych przez dokumenty regulujące działalność funduszu i inne mające zastosowanie przepisy prawa lub regulacje;

- c) uczestnicy funduszu są zobowiązani do pokrywania kosztów likwidacji szkody. Jednakże mogą oni otrzymać ze środków funduszu zwrot kosztów poniesionych w związku z likwidacją szkody, ustalony maksymalnie w wysokości kwoty niższej spośród poniesionych kosztów oraz udziałów uczestnika w aktywach funduszu;
- d) uczestnicy funduszu mogą mieć ograniczony dostęp lub nie mieć wcale dostępu do nadwyżek finansowych funduszu powstałych po wypełnieniu wszystkich obowiązków związanych z likwidacją szkody.

#### ZAKRES

- 4. Niniejsza interpretacja ma zastosowanie w odniesieniu do ujęcia księgowego – w sprawozdaniu finansowym uczestników funduszu – udziałów w funduszach likwidacyjnych mających dwie poniższe cechy:
  - a) środki funduszu są odrębnie zarządzane (czy to przez osobną jednostkę prawną, czy też jako wydzielone aktywa w ramach innej jednostki); oraz
  - b) dostęp uczestnika funduszu do aktywów funduszu jest ograniczony.
- 5. Udziały końcowe w funduszu wykraczające poza prawo do zwrotu kosztów, takie jak umowne prawo do otrzymania środków z podziału funduszu w momencie zakończenia działań związanych z likwidacją szkody lub w momencie rozwiązania funduszu, mogą stanowić instrument kapitałowy objęty postanowieniami MSR 39, a nie postanowieniami niniejszej interpretacji.

#### ZAGADNIENIA

- 6. Zagadnienia będące przedmiotem niniejszej interpretacji są następujące:
  - a) w jaki sposób uczestnik funduszu powinien ujmować udziały w funduszu?
  - b) w sytuacji gdy uczestnik funduszu jest zobowiązany do wpłaty dodatkowych składek, na przykład w przypadku bankructwa innego uczestnika, jak należy ujmować ten obowiązek?

#### UZGODNIONE STANOWISKO

##### **Księgowe ujęcie udziałów w funduszu**

- 7. Uczestnik funduszu powinien ująć ciężący na nim obowiązek ponoszenia kosztów likwidacji szkody jako zobowiązanie i odrębnie ujmować swoje udziały w funduszu, chyba że uczestnik funduszu nie jest odpowiedzialny za poniesienie kosztów likwidacji szkody, nawet wtedy, gdy koszty te nie zostaną pokryte ze środków funduszu.
- 8. Uczestnik funduszu poprzez odniesienie do zapisów MSR 27, MSR 28, MSR 31 i SKI 12 powinien ocenić, czy sprawuje kontrolę, współkontrolę lub wywiera znaczący wpływ na fundusz. Jeżeli stwierdzi, że któraś z powyższych sytuacji ma miejsce, powinien ujmować udziały w funduszu zgodnie z powyższymi standardami.
- 9. Jeżeli uczestnik funduszu nie sprawuje kontroli, współkontroli ani nie wywiera znaczącego wpływu na fundusz, powinien ująć swoje prawo do otrzymania zwrotu poniesionych kosztów ze środków funduszu jako zwrot zgodnie z MSR 37. Zwrot ten wycenia się w kwocie niższej spośród:
  - a) ujętej kwoty obowiązku związanego z likwidacją szkody; oraz
  - b) udziałem uczestnika funduszu w wartości godziwej aktywów netto funduszu, które można przypisać uczestnikom funduszu.



Zmiany wartości bilansowej prawa do otrzymania zwrotu inne niż składki na rzecz funduszu i wypłaty ze środków funduszu ujmuje się w zysku lub w stracie okresu, w którym zmiany te nastąpiły.

#### **Księgowe ujęcie zobowiązania z tytułu dodatkowych składek**

10. Gdy uczestnik funduszu ma potencjalny obowiązek wpłaty dodatkowych składek, na przykład w momencie bankructwa innego uczestnika lub gdy wartość aktywów inwestycyjnych będących w posiadaniu funduszu zmaleje do wielkości, która nie zapewni zwrotu przez fundusz kosztów poniesionych na pokrycie kosztów likwidacji szkody, tego rodzaju obowiązek jest zobowiązaniem warunkowym i jest objęty zakresem MSR 37. Uczestnik funduszu powinien ująć zobowiązanie tylko wtedy, gdy jest prawdopodobne, że zostaną wpłacone dodatkowe składki.

#### **Ujawnianie informacji**

11. Uczestnik funduszu ujawnia charakter swoich udziałów w funduszu oraz wszystkie ograniczenia związane z dostępem do aktywów funduszu.
12. W momencie gdy uczestnik funduszu jest zobowiązany do dokonania potencjalnych dodatkowych wpłat nieujmowanych jako zobowiązanie (patrz: ust. 10), to ujawnia informacje wymagane na mocy ust. 86 MSR 37.
13. Jeżeli uczestnik funduszu ujmuje udziały w funduszu zgodnie z ust. 9, ujawnia informacje zgodnie z ust. 85 lit. c) MSR 37.

#### **DATA WEJŚCIA W ŻYCIE**

14. Jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 r. i później. Zaleca się jej wcześniejsze stosowanie. Jeśli jednostka zastosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do okresów rozpoczynających się przed dniem 1 stycznia 2006 r., to fakt ten podlega ujawnieniu.

#### **OKRES PRZEJŚCIOWY**

15. Zmiany zasad (polityki) rachunkowości należy ujmować zgodnie z wymogami MSR 8.
-

## Załącznik

**Zmiany do MSR 39 Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena**

Zmiany wymienione w niniejszym załączniku stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2006 r. i później. Jeżeli jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany należy również zastosować do tego wcześniejszego okresu.

A1. W ust. 2 MSR 39 Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena należy dodać ppkt 2 lit. j) w brzmieniu:

**2. Niniejszy standard ma zastosowanie we wszystkich jednostkach do wszystkich rodzajów instrumentów finansowych, z wyjątkiem:**

...

**j) praw do płatności pokrywających wydatki poniesione przez jednostkę w celu uregulowania jej zobowiązania, które jednostka ujmuje jako rezerwę zgodnie z MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe, lub w związku z którymi, w okresie wcześniejszym, jednostka ujęła rezerwy zgodnie z MSR 37.**

---