

INTERPRETACJA KIMSF 1

Zmiany istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązań o podobnym charakterze

ODWOŁANIA

- MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* (zaktualizowanego w 2003 r.)
- MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*
- MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* (zaktualizowanego w 2003 r.)
- MSR 23 *Koszty finansowania zewnętrznego*
- MSR 36 *Utrata wartości aktywów* (zaktualizowanego w 2004 r.)
- MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*

WPROWADZENIE

- 1 Wiele jednostek jest zobowiązanych do demontażu, usunięcia i rekultywacji rzeczowych aktywów trwałych. W niniejszej interpretacji zobowiązania te określa się jako „zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązania o podobnym charakterze”. Zgodnie z MSR 16 na cenę nabycia lub koszt wytworzenia pozycji rzeczowych aktywów trwałych składają się szacowane koszty demontażu, usunięcia składnika aktywów oraz rekultywacji miejsca, na którym dana pozycja się znajduje, a które to koszty jednostka staje się zobligowana ponieść w momencie nabycia lub na skutek używania składnika rzeczowych aktywów trwałych przez określony okres dla celów innych niż produkcja wyrobów gotowych. MSR 37 zawiera wymogi mówiące o tym, w jaki sposób należy wyceniać zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i inne podobne zobowiązania. Interpretacja zawiera wytyczne dotyczące ujęcia księgowego skutków zmian wartości istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i podobnych zobowiązań.

ZAKRES

- 2 Niniejsza interpretacja ma zastosowanie do zmian wartości istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji lub podobnych zobowiązań, które zarówno:
 - a) są ujmowane zgodnie z MSR 16 jako część ceny nabycia/kosztu wytworzenia pozycji rzeczowych aktywów trwałych; jak i
 - b) są ujmowane jako zobowiązanie zgodnie z MSR 37.

Na przykład zobowiązanie z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji lub podobne zobowiązanie może występować w związku z likwidacją fabryki, usunięciem zniszczeń w środowisku naturalnym spowodowanych przez przemysł wydobywczy lub usunięciem urządzeń.

PROBLEM

- 3 Niniejsza interpretacja dotyczy sposobu traktowania skutków poniższych zdarzeń, zmieniających wartość istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji lub podobnych zobowiązań:
 - a) zmiany szacowanego wpływu zasobów reprezentujących korzyści ekonomiczne (np. przepływów środków pieniężnych) niezbędnych do uregulowania zobowiązania;
 - b) zmiany bieżącej rynkowej stopy dyskontowej, która została zdefiniowana w paragrafie 47 MSR 37 (obejmuje zmiany wartości pieniądza w czasie oraz ryzyka związanego z danym zobowiązaniem); oraz
 - c) zwiększenia odzwierciedlającego upływ czasu (określanego także jako odwracanie dyskonta).

UZGODNIONE STANOWISKO

- 4 Zmiany wartości istniejącego zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji lub podobnego zobowiązania, które wynikają ze zmiany szacowanego czasu lub kwot wpływu zasobów reprezentujących korzyści ekonomiczne, niezbędnych do uregulowania zobowiązania lub ze zmiany stopy dyskontowej, rozlicza się zgodnie z paragrafami 5–7.
- 5 Jeżeli odnośny składnik aktywów jest wyceniany zgodnie z modelem ceny nabycia lub kosztu wytworzenia:
 - a) z zastrzeżeniem pkt b), zmiany wartości zobowiązania należy dodać lub odjąć od ceny nabycia lub kosztu wytworzenia odnośnego składnika aktywów w bieżącym okresie;

- b) kwota odjęta od ceny nabycia lub kosztu wytworzenia składnika aktywów nie powinna przewyższać jego wartości bilansowej. Jeśli zmniejszenie zobowiązania będzie większe od wartości bilansowej składnika aktywów, kwotę tej nadwyżki należy ująć niezwłocznie w zysku lub stracie;
- c) jeżeli korekta prowadzi do zwiększenia ceny nabycia lub kosztu wytworzenia składnika aktywów, jednostka powinna rozważyć, czy istnieje przesłanka wskazująca, iż nowa wartość bilansowa składnika aktywów nie jest w pełni odzyskiwalna. Jeżeli taka przesłanka istnieje, jednostka powinna przeprowadzić test na utratę wartości składnika aktywów, dokonując szacunku jego wartości odzyskiwalnej, oraz rozliczyć odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości zgodnie z MSR 36.
- 6 Jeżeli odnośny składnik aktywów jest wyceniany zgodnie z modelem przeszacowania:
- a) zmiany wartości zobowiązania powodują zmianę nadwyżki lub straty z przeszacowania wcześniej ujętej dla tego składnika aktywów, dlatego:
- (i) zmniejszenie zobowiązania (z zastrzeżeniem pkt b)) bezpośrednio zwiększa nadwyżkę z przeszacowania ujętą w kapitale własnym, z wyjątkiem sytuacji, gdy zostaje ujęte w zysku lub stracie w stopniu, w jakim odwraca stratę z przeszacowania tego składnika aktywów, która wcześniej została ujęta w zysku lub stracie;
- (ii) zwiększenie zobowiązania należy ująć w zysku lub stracie, chyba że w kapitale własnym wykazana jest nadwyżka z aktualizacji wyceny odnośnego składnika aktywów i wówczas zwiększenie zobowiązania pomniejsza tę nadwyżkę;
- b) w przypadku gdy zmniejszenie zobowiązania przewyższa wartość bilansową, która zostałaby ujęta, gdyby składnik aktywów był wykazywany w oparciu o model ceny nabycia lub kosztu wytworzenia, nadwyżkę należy niezwłocznie ująć w zysku lub stracie;
- c) zmiana wartości zobowiązania może wskazywać, że składnik aktywów powinien zostać przeszacowany w celu zapewnienia, iż wartość bilansowa nie różni się w sposób istotny od jego wartości godziwej ustalonej na dzień bilansowy. Wszelkie takie przeszacowania należy uwzględnić przy ustalaniu kwot, które zostaną odniesione na zysk lub stratę lub na kapitał własny zgodnie z wymogami pkt a). Jeśli przeszacowanie jest niezbędne, należy przeszacować wszystkie aktywa należące do tej samej grupy;
- d) MSR 1 wymaga ujawnienia w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym każdej pozycji przychodu lub kosztu, która została ujęta bezpośrednio w kapitale własnym. Spełniając ten wymóg, zmianę nadwyżki z aktualizacji wyceny będącej skutkiem zmiany wartości zobowiązania należy zidentyfikować odrębnie i ujawnić jako taką.
- 7 Skorygowana wartość składnika aktywów podlegająca amortyzacji jest amortyzowana w ciągu jego okresu użytkowania. Z tego względu w momencie zakończenia okresu użytkowania odnośnego składnika aktywów wszystkie późniejsze zmiany wartości zobowiązania ujmują się w zysku lub stracie w miarę ich powstawania. Przedstawione podejście ma zastosowanie zarówno w przypadku stosowania modelu wyceny opartego na cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, jak i modelu wyceny opartego na wartości przeszacowanej.
- 8 Okresowe odwracanie dyskonta ujmują się jako koszt finansowy w zysku lub stracie w momencie jego wystąpienia. Zastosowanie dopuszczonego podejścia alternatywnego dotyczącego kapitalizacji, o którym mówi MSR 23, jest niedozwolone.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 9 Jednostka powinna stosować niniejszą interpretację w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych rozpoczynających się dnia 1 września 2004 r. i później. Zaleca się wcześniejsze zastosowanie interpretacji. Jeśli jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 września 2004 r., to fakt ten ujawnia.

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

- 10 Zmiany zasad (polityki) rachunkowości rozlicza się zgodnie z MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów* ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Jeżeli jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 stycznia 2005 r., zobowiązana jest stosować wymogi poprzedniej wersji MSR 8 *Zysk lub strata netto okresu sprawozdawczego, podstawowe błędy i zmiany zasad (polityki) rachunkowości*, o ile jednostka nie stosuje zaktualizowanej wersji MSR 8 w odniesieniu do tego wcześniejszego okresu.