

Rýchlo a stručne IFRS správy od PwC

14. februára 2014

IASB vydal predbežný štandard o regulatórnych položkách časového rozlíšenia

O čo ide?

IASB vydal štandard *IFRS 14, Regulátorne položky časového rozlíšenia*. Je to predbežný štandard venovaný účtovaniu o určitých zostatkoch, ktoré vznikajú z cenovo regulovaných činností (ďalej ako „regulátorne položky časového rozlíšenia“).

IFRS 14 sa vzťahuje iba na tie účtovné jednotky, ktoré aplikujú štandard IFRS 1, keď prvý raz zostavujú svoje finančné výkazy podľa IFRS. Umožňuje im (po prechode na IFRS) ďalej uplatňovať predchádzajúce postupy účtovania pri vykazovaní, oceňovaní, poklese hodnoty a odúčtovaní regulátorných položiek časového rozlíšenia. Dočasný štandard prináša aj usmernenia ohľadom výberu a zmeny postupov účtovania (či už pri prvom uplatnení IFRS alebo neskôr) ako aj ohľadom prezentácie a zverejňovania.

Momentálne sa žiaden štandard špecificky nezaobrá cenovo regulovanými činnosťami. Cieľom dočasného štandardu je umožniť účtovným jednotkám, ktoré prechádzajú na vykazovanie podľa IFRS, aby nemuseli výrazným spôsobom meniť svoje postupy účtovania dovtedy, kým nebude ukončený všeobecnejší projekt IASB zameraný na vypracovanie medzinárodného štandardu o cenovo regulovaných činnostiach. Pracovný materiál o tomto projekte sa očakáva v druhej polovici roka 2014.

Ktoré sú kľúčové ustanovenia?

Pôsobnosť

IFRS 14 sa vzťahuje iba na účtovné jednotky uplatňujúce IFRS po prvý raz, ktoré uplatňujú IFRS 1 a vykonávajú cenovo regulované činnosti. Cenová regulácia je rámec, kde cena, ktorú účtovná jednotka fakturuje svojim zákazníkom za dodaný tovar alebo poskytnuté služby, podlieha dohľadu a/alebo súhlasu autorizovaného orgánu.

IFRS 14 sa netýka účtovných jednotiek, ktoré sa regulujú samé (napr. ak ceny reguluje výlučne ich vlastný riadiaci orgán).

Účtovným jednotkám, ktorých sa IFRS 14 týka, je dovolené ďalej uplatňovať ich predchádzajúce postupy účtovania pre regulátorne položky časového rozlíšenia. Zmeny existujúcich postupov sú obmedzené. Každou zmenou sa musí účtovná závierka stať relevantnejšou a jej hodnovernosť sa nesmie znížiť, tak ako to opisuje IAS 8.

Účtovným jednotkám nie je dovolené meniť postupy účtovania, aby začali vykazovať regulátorne účty časového rozlíšenia, ktoré sa pri predchádzajúcich postupoch účtovania nevykazovali. Môžu však vykazovať nové zostatky, ktoré vzniknú v dôsledku zmeny v postupoch účtovania (napr. pri prvej aplikácii IFRS alebo pre zmene samotných IFRS). Ak napr. vznikne nový účet časového rozlíšenia v dôsledku aplikovania nových IFRS usmernení ohľadom zamestnaneckých požitkov, o novom účte sa účtuje konzistentne s predchádzajúcimi postupmi účtovania účtovnej jednotky.

Vykazovanie, oceňovanie, pokles hodnoty a odúčtovanie

Účtovná jednotka smie naďalej uplatňovať svoje predchádzajúce postupy účtovania na vykazovanie a oceňovanie regulátorných položiek časového rozlíšenia, aj keď prvý raz prechádza na vykazovanie podľa IFRS. Predbežný štandard neobsahuje žiadne ďalšie usmernenia ohľadom vykazovania, oceňovania, poklesu hodnoty a odúčtovania.

Predchádzajúce postupy účtovania sa aplikujú iba na zostatky, ktoré nie sú inak riešené špecifickými IFRS štandardmi. To znamená, že najskôr by sa mali aplikovať iné špecifické IFRS, a iba prípadný reziduálny zostatok sa vykáže podľa IFRS 14.

Možno bude potrebné aplikovať na regulátorne položky časového rozlíšenia aj iné štandardy, aby sa zabezpečilo ich náležité zobrazenie v účtovnej závierke. Účtovná jednotka by napr. aplikovala svoje predchádzajúce postupy účtovania na vyjadrenie poklesu hodnoty zostatkov regulátornych položiek časového rozlíšenia, no na jednotky generujúce peňažné prostriedky, ktoré obsahujú takéto zostatky, by aplikovala IFRS usmernenia týkajúce sa poklesu hodnoty.

Bude potrebné starostlivo zvážiť, aké iné štandardy by sa mohli aplikovať a ako by sa mohli vzájomne ovplyvňovať s predchádzajúcimi postupmi účtovania.

Prezentácia

Zostatky vyplývajúce z uplatnenia IFRS 14 sa uvádzajú samostatne v súvahe a výkaze komplexného hospodárskeho výsledku.

V súvahe sa uvádza samostatná riadková položka pre celkové debetné zostatky položiek časového rozlíšenia a celkové kreditné zostatky položiek časového rozlíšenia, ktorá nasleduje po medzisúčte všetkých iných aktív a pasív. V súvahe sa neuvádza odlišenie medzi obežnými a dlhodobými zostatkami a vzájomné započítanie nie je povolené, hoci túto informáciu možno zverejniť niekde inde.

Celkový pohyb na všetkých regulátorných účtoch časového rozlíšenia je rozdelený medzi ostatné súčasti komplexného hospodárskeho výsledku (OCI) a zisk alebo stratu. Čiastka vykázaná v zisku alebo strate sa uvádza separátne ako samostatná riadková položka po medzisúčte pre zisk alebo stratu. Čiastka vykázaná v OCI sa uvádza v dvoch riadkových položkách na základe toho, či sa čiastka vzťahuje na položky, ktoré budú alebo nebudú následne reklasifikované do zisku alebo straty. Pohyby sa klasifikujú do OCI, keď sa zostatky vzťahujú na položky vykázané v OCI.

Účtovná jednotka, ktorá uvádza zisk na akciu (EPS) by mala vo výkaze ziskov a strát uvádzať EPS tak bez ako aj vrátane pohybu na regulátorných účtoch časového rozlíšenia.

Zverejnenia

Požiadavky na zverejnenia sa týkajú informácií o podstate a riziku regulácie a ich dopadu na účtovnú závierku, vrátane:

- opísania podstaty a rozsahu cenovej regulácie,
- toho, ako je budúce ziskanie alebo stornovanie každého zostatku ovplyvnené rizikami a neistotami,
- bázy, na ktorej sú zostatky regulátorných účtov časového rozlíšenia vykazované a oceňované a
- odsúhlasenia zostatkov od začiatku až po koniec účtovného obdobia.

Koho sa to týka?

IFRS 14 bude mať dopad na účtovné jednotky, ktoré prvý raz zostavujú finančné výkazy podľa IFRS a ktoré teraz vykazujú zostatky pochádzajúce z cenovej regulácie podľa predchádzajúcich postupov účtovania. To je bežným javom v sieťových odvetviach, no predbežný štandard by mohol ovplyvniť aj iné sektory s regulovanými cenami.

Čo ďalej?

IFRS 14 je účinný od 1. januára 2016. Predčasná aplikácia je povolená. Aplikácia nie je povinná, ale účtovné jednotky, ktoré budú uplatňovať usmernenia, by mali začať zvažovať dopady v súvislosti s prechodom na vykazovanie podľa IFRS.

Rozsiahlejší projekt o cenovo regulovaných činnostiach stále beží. IASB predpokladá, že niekedy v druhej polovici roka 2014 vydá o projekte pracovný dokument určený na pripomienkovanie, aby získala počiatočné názory na účtovanie o cenovo regulovaných činnostiach.

Tento dokument bol pripravený len za účelom všeobecného usmernenia v oblastiach záujmu a nepredstavuje profesionálne poradenstvo. Neberie do úvahy ciele, finančnú situáciu alebo potreby čitateľa; čitateľ by nemal konať na základe informácií v tomto dokumente bez toho, aby dostal nezávislé profesionálne poradenstvo. Neprehlasujeme a negarantujeme (priamo alebo implicitne) presnosť alebo úplnosť informácií obsiahnutých v tomto dokumente a v rozsahu povolenom zákonmi a predpismi. PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o., jej spoločníci, zamestnanci a predstavitelia neakceptujú akýkoľvek záväzok, zodpovednosť alebo povinnosť konať s odbornou starostlivosťou, za akékoľvek následky pre Vás alebo kohokoľvek iného, kto konal alebo sa rozhodol nekonať na základe spoliehania sa na informácie obsiahnuté v tomto dokumente a za akékoľvek rozhodnutia na základe tohto dokumentu.