



2026/338

16.2.2026

ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (UE) 2026/338

z dnia 13 lutego 2026 r.

zmieniające rozporządzenie (UE) 2023/1803 w odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej 18

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej,

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

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Rozporządzeniem Komisji (UE) 2023/1803 ⁽²⁾ przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 8 września 2022 r.
- (2) W dniu 9 kwietnia 2024 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości wydała Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* („MSSF 18”) w celu poprawy informacji przekazywanych w sprawozdaniach finansowych, ze szczególnym uwzględnieniem informacji zawartych w sprawozdaniu z zysków lub strat.
- (3) MSSF 18 wspiera sprawozdawczość w zakresie wyników finansowych, nakładając na spółki wymóg ujawniania odpowiednich informacji, które wiernie odzwierciedlają ich aktywa, zobowiązania, kapitał własny, dochody i koszty. Dzięki temu inwestorzy są w stanie podejmować bardziej świadome decyzje, co prowadzi do lepszej alokacji kapitału i przyczynia się do długoterminowej stabilności finansowej.
- (4) MSSF 18 poprawia jakość sprawozdawczości finansowej, w szczególności poprzez nałożenie na przedsiębiorstwa obowiązku podawania określonych sum częściowych w sprawozdaniu z zysków lub strat oraz ujawniania mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo, a także poprzez wprowadzenie nowych zasad agregacji i dezagregacji informacji.
- (5) Przyjęcie MSSF 18 pociąga za sobą zmiany w następujących standardach lub interpretacjach standardów: MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy*, MSSF 2 *Płatności w formie akcji*, MSSF 3 *Połączenia jednostek*, MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*, MSSF 6 *Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych*, MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*, MSSF 8 *Segmenty operacyjne*, MSSF 9 *Instrumenty finansowe*, MSSF 10 *Skonsolidowane sprawozdania finansowe*, MSSF 11 *Wspólne ustalenia umowne*, MSSF 12 *Ujawnianie informacji na temat udziałów w innych jednostkach*, MSSF 13 *Ustalanie wartości godziwej*, MSSF 15 *Przychody z umów z klientami*, MSSF 16 *Leasing*, MSSF 17 *Umowy ubezpieczenia*, Międzynarodowy Standard Rachunkowości („MSR”) 2 *Zapasy*, MSR 7 *Sprawozdanie z przepływów pieniężnych*, MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości*, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów, MSR 10 *Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego*, MSR 12 *Podatek dochodowy*, MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, MSR 19 *Świadczenia pracownicze*, MSR 20 *Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej*, MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*, MSR 24 *Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych*, MSR 26 *Rachunkowość i sprawozdawczość programów świadczeń emerytalnych*, MSR 27 *Odrębne sprawozdania finansowe*, MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach*, MSR 29 *Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji*, MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja*, MSR 33 *Zysk na akcję*, MSR 34 *Śródroczna sprawozdawczość finansowa*, MSR 36 *Utrata wartości aktywów*, MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*, MSR 38 *Wartości niematerialne*, MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne*, MSR 41 *Rolnictwo*, interpretacje Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej („KIMSF”) KIMSF 1 *Zmiany istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązań o podobnym charakterze*, KIMSF 2 *Udziały członkowskie w spółdzielniach i podobne instrumenty*, KIMSF 5 *Prawa do udziałów wynikające z uczestnictwa w funduszach likwidacyjnych, rekultywacyjnych oraz funduszach na*

⁽¹⁾ Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj>.

⁽²⁾ Rozporządzenie Komisji (UE) 2023/1803 z dnia 13 września 2023 r. przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 237 z 26.9.2023, s. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj>).

naprawę środowiska, KIMSF 6 Zobowiązania wynikające z uczestnictwa w specyficznym rynku – zużyty sprzęt elektryczny i elektroniczny, KIMSF 12 Umowy na usługi koncesjonowane, KIMSF 14 MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności, KIMSF 16 Zabezpieczenia inwestycji netto w jednostce działającej za granicą, KIMSF 17 Przekazanie aktywów niegotówkowych właścicielom, KIMSF 19 Regulowanie zobowiązań finansowych przy pomocy instrumentów kapitałowych, KIMSF 20 Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych, KIMSF 21 Opłaty, KIMSF 22 Transakcje w walucie obcej oraz wynagrodzenie wypłacane lub otrzymywane z góry, KIMSF 23 Niepewność co do traktowania podatkowego dochodu oraz interpretacje Stałego Komitetu ds. Interpretacji („SKI”) SKI-7 Wprowadzenie waluty euro, SKI-10 Pomoc rządowa – brak konkretnego powiązania z działalnością operacyjną, SKI-25 Podatek dochodowy – zmiana statusu podatkowego jednostki lub jej akcjonariuszy/udziałowców, SKI-29 Umowy na usługi koncesjonowane: ujawnianie informacji oraz SKI-32 Wartości niematerialne – koszt witryny internetowej.

- (6) Ponadto oznacza to w konsekwencji wycofanie MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych.
- (7) Po przeprowadzeniu konsultacji z Europejską Grupą Doradczą ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) Komisja stwierdziła, że MSSF 18 spełnia kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002.
- (8) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (UE) 2023/1803.
- (9) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W załączniku do rozporządzenia (UE) 2023/1803 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) dodaje się Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej („MSSF”) 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych („MSSF 18”) w brzmieniu określonym w załączniku do niniejszego rozporządzenia;
- 2) w MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy, MSSF 2 Płatności w formie akcji, MSSF 3 Połączenia jednostek, MSSF 5 Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana, MSSF 6 Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych, MSSF 7 Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji, MSSF 8 Segmenty operacyjne, MSSF 9 Instrumenty finansowe, MSSF 10 Skonsolidowane sprawozdania finansowe, MSSF 11 Wspólne ustalenia umowne, MSSF 12 Ujawnianie informacji na temat udziałów w innych jednostkach, MSSF 13 Ustalanie wartości godziwej, MSSF 15 Przychody z umów z klientami, MSSF 16 Leasing, MSSF 17 Umowy ubezpieczenia, Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości („MSR”) 2 Zapasy, MSR 7 Sprawozdanie z przepływów pieniężnych, MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów, MSR 10 Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego, MSR 12 Podatek dochodowy, MSR 16 Rzeczowe aktywa trwale, MSR 19 Świadczenia pracownicze, MSR 20 Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej, MSR 21 Skutki zmian kursów wymiany walut obcych, MSR 24 Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych, MSR 26 Rachunkowość i sprawozdawczość programów świadczeń emerytalnych, MSR 27 Odrębne sprawozdania finansowe, MSR 28 Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach, MSR 29 Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji, MSR 32 Instrumenty finansowe: prezentacja, MSR 33 Zysk na akcje, MSR 34 Śródroczna sprawozdawczość finansowa, MSR 36 Utrata wartości aktywów, MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe, MSR 38 Wartości niematerialne, MSR 40 Nieruchomości inwestycyjne, MSR 41 Rolnictwo, interpretacjach Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej

Sprawozdawczości Finansowej („KIMSF”) KIMSF 1 Zmiany istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązań o podobnym charakterze, KIMSF 2 Udziały członkowskie w spółdzielniach i podobne instrumenty, KIMSF 5 Prawa do udziałów wynikające z uczestnictwa w funduszach likwidacyjnych, rekultywacyjnych oraz funduszach na naprawę środowiska, KIMSF 6 Zobowiązania wynikające z uczestnictwa w specyficznym rynku – zużyty sprzęt elektryczny i elektroniczny, KIMSF 12 Umowy na usługi koncesjonowane, KIMSF 14 MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności, KIMSF 16 Zabezpieczenia inwestycji netto w jednostce działającej za granicą, KIMSF 17 Przekazanie aktywów niegotówkowych właścicielom, KIMSF 19 Regulowanie zobowiązań finansowych przy pomocy instrumentów kapitałowych, KIMSF 20 Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych, KIMSF 21 Opłaty, KIMSF 22 Transakcje w walucie obcej oraz wynagrodzenie wypłacane lub otrzymywane z góry, KIMSF 23 Niepewność co do traktowania podatkowego dochodu oraz interpretacjach Stałego Komitetu ds. Interpretacji („SKI”) SKI-7 Wprowadzenie waluty euro, SKI-10 Pomoc rządowa – brak konkretnego powiązania z działalnością operacyjną, SKI-25 Podatek dochodowy – zmiana statusu podatkowego jednostki lub jej akcjonariuszy/udziałowców, SKI-29 Umowy na usługi koncesjonowane: ujawnianie informacji oraz SKI-32 Wartości niematerialne – koszt witryny internetowej wprowadza się zmiany zgodnie z MSSF 18, w brzmieniu określonym w załączniku do niniejszego rozporządzenia;

- 3) skreśla się MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych.

Artykuł 2

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany, o których mowa w art. 1, najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się dnia 1 stycznia 2027 r. lub później.

Artykuł 3

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie dwudziestego 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 13 lutego 2026 r.

W imieniu Komisji
Przewodnicząca
Ursula VON DER LEYEN

ZAŁĄCZNIK

MSSF 18

Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych

Międzynarodowy standard sprawozdawczości finansowej 18

Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych

CEL

- 1 Niniejszy standard określa wymogi dotyczące prezentacji i ujawniania informacji w *sprawozdaniach finansowych ogólnego przeznaczenia* („sprawozdania finansowe”) w celu zapewnienia, by zawierały one odpowiednie informacje, które wiernie odzwierciedlają aktywa, zobowiązania, kapitał własny oraz dochody i koszty jednostki.

ZAKRES

- 2 **Jednostka stosuje niniejszy standard przy prezentacji i ujawnianiu informacji w sprawozdaniach finansowych sporządzanych zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF.**
- 3 Niniejszy standard określa ogólne i szczegółowe wymogi dotyczące prezentacji informacji w sprawozdaniu (sprawozdaniach) z wyników finansowych, sprawozdaniu z sytuacji finansowej oraz sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym. Niniejszy standard określa również wymogi dotyczące ujawniania informacji w *informacji dodatkowej*. MSR 7 *Sprawozdanie z przepływów pieniężnych* określa wymagania dotyczące prezentacji i ujawniania informacji na temat przepływów pieniężnych. Do sprawozdania z przepływów pieniężnych mają jednak zastosowanie ogólne wymogi dotyczące sprawozdań finansowych zawarte w pkt 9–43 i 113–114.
- 4 Inne standardy rachunkowości MSSF określają wymogi dotyczące ujmowania, wyceny, prezentacji i ujawniania informacji dla określonych transakcji i innych zdarzeń.
- 5 Niniejszy standard nie ma zastosowania do prezentacji i ujawniania informacji w skróconych śródrocznych sprawozdaniach finansowych sporządzonych z zastosowaniem MSR 34 *Śródroczna sprawozdawczość finansowa*. Do tych sprawozdań finansowych mają jednak zastosowanie pkt 41–45 i 117–125.
- 6 W niniejszym standardzie przyjęto terminologię odpowiednią dla jednostek komercyjnych, z uwzględnieniem jednostek sektora państwowego prowadzących działalność gospodarczą. Jeżeli niniejszy standard zastosują jednostki niekomercyjne w sektorze prywatnym lub w sektorze państwowym, mogą być zmuszone do korygowania opisu poszczególnych pozycji, kategorii, sum częściowych lub sum w sprawozdaniu finansowym lub samego sprawozdania finansowego.
- 7 Podobnie jednostki, które nie posiadają kapitału własnego w rozumieniu MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* (np. niektóre fundusze powiernicze) i jednostki, których kapitał podstawowy nie jest kapitałem własnym (np. niektóre spółdzielnie) mogą być zmuszone dostosować sposób prezentacji w sprawozdaniu finansowym udziałów członkowskich lub jednostek posiadanych przez uczestników funduszu.
- 8 Wiele jednostek przedstawia analizę finansową sporządzoną przez kierownictwo, która jest odrębna od sprawozdania finansowego (zob. pkt 10) i zawiera opis oraz wyjaśnienie głównych wyznaczników wyników finansowych i sytuacji finansowej jednostki oraz najistotniejsze obszary niepewności, jakie jednostka napotkała. Taka analiza nie wchodzi w zakres standardów rachunkowości MSSF.

OGÓLNE WYMOGI DOTYCZĄCE SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Cel sprawozdania finansowego

- 9 Celem sprawozdania finansowego jest dostarczenie informacji finansowych na temat aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów i kosztów jednostki sprawozdawczej, które to informacje są użyteczne dla użytkowników sprawozdania finansowego przy ocenie perspektyw przyszłych wpływów środków pieniężnych netto do jednostki oraz przy ocenie zarządzania zasobami gospodarczymi jednostki przez kierownictwo.

Pełen zestaw sprawozdań finansowych

- 10 **Pełen zestaw sprawozdań finansowych składa się z:**
- a) **sprawozdania z wyników finansowych za okres sprawozdawczy (zob. pkt 12);**
 - b) **sprawozdania z sytuacji finansowej na koniec okresu sprawozdawczego;**
 - c) **sprawozdania ze zmian w kapitale własnym za dany okres sprawozdawczy;**
 - d) **sprawozdania z przepływów pieniężnych za dany okres sprawozdawczy;**
 - e) **informacji dodatkowej za okres sprawozdawczy;**
 - f) **informacji porównawczych w odniesieniu do poprzedniego okresu, jak określono w pkt 31–32; oraz**
 - g) **sprawozdania z sytuacji finansowej na początek poprzedniego okresu, jeżeli wymaga tego pkt 37.**
- 11 Sprawozdania wymienione w pkt 10 lit. a)–d) (oraz właściwe dla nich informacje porównawcze) są określane jako *podstawowe sprawozdania finansowe*. Jednostka może stosować inne tytuły sprawozdań niż te zastosowane w niniejszym standardzie. Na przykład jednostka może posługiwać się tytułem „bilans” zamiast „sprawozdanie z sytuacji finansowej”. Ponadto, chociaż w niniejszym standardzie użyto terminów takich jak *inne całkowite dochody*, *zysk lub strata* i *całkowite dochody ogółem*, jednostka może używać innych terminów do oznaczenia sumy, sumy częściowej i pozycji wymaganych przez niniejszy standard, o ile są one oznaczone w sposób wiernie odzwierciedlający cechy pozycji, zgodnie z wymogami pkt 43. Na przykład jednostka może stosować termin „zysk netto” na oznaczenie „zysku lub straty”.
- 12 Jednostka prezentuje swoje sprawozdania z wyników finansowych jako:
- a) pojedyncze sprawozdanie z zysków lub strat i innych całkowitych dochodów prezentujące zyski lub straty i inne całkowite dochody w dwóch sekcjach – jeżeli wybrano tę opcję, jednostka prezentuje sekcję dotyczącą zysków lub strat jako pierwszą, a bezpośrednio po niej sekcję dotyczącą innych całkowitych dochodów; albo
 - b) sprawozdanie z zysków lub strat i oddzielne sprawozdanie z całkowitych dochodów, które rozpoczyna się od zysku lub straty – jeżeli wybrano tę opcję, sprawozdanie z zysków lub strat poprzedza bezpośrednio sprawozdanie przedstawiające całkowite dochody.
- 13 W niniejszym standardzie:
- a) sekcję dotyczącą zysków lub strat, o której mowa w pkt 12 lit. a), oraz sprawozdanie z zysków lub strat opisane w pkt 12 lit. b) określa się jako sprawozdanie z zysków lub strat; oraz
 - b) sekcję dotyczącą innych całkowitych dochodów, o której mowa w pkt 12 lit. a), oraz sprawozdanie przedstawiające całkowite dochody opisane w pkt 12 lit. b) określa się jako sprawozdanie przedstawiające całkowite dochody.
- 14 Jednostka prezentuje każde z podstawowych sprawozdań finansowych w pełnym zestawie sprawozdań finansowych w sposób równie wyrazisty.

Rola podstawowego sprawozdania finansowego i informacji dodatkowej

- 15 **Aby osiągnąć cel sprawozdania finansowego (zob. pkt 9), jednostka prezentuje informacje w podstawowym sprawozdaniu finansowym i ujawnia informacje w informacji dodatkowej. Jednostka musi jedynie prezentować lub ujawniać istotne informacje (zob. pkt 19 i B1–B5).**
- 16 **Rolą podstawowego sprawozdania finansowego jest przedstawienie uporządkowanych zestawień ujętych przez jednostkę sprawozdawczą aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych, które to zestawienia są użyteczne dla użytkowników sprawozdania finansowego w odniesieniu do:**
- a) **uzyskania zrozumiałego przeglądu ujętych przez jednostkę aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych;**

- b) **dokonywania porównań między jednostkami oraz między okresami sprawozdawczymi dla tej samej jednostki; oraz**
 - c) **identyfikowania pozycji lub obszarów, na temat których użytkownicy sprawozdania finansowego mogą chcieć uzyskać dodatkowe informacje w informacji dodatkowej.**
- 17 **Rolą informacji dodatkowej jest przedstawienie niezbędnych istotnych informacji:**
- a) **aby umożliwić użytkownikom sprawozdań finansowych zrozumienie pozycji przedstawionych w podstawowym sprawozdaniu finansowym (zob. pkt B6); oraz**
 - b) **aby uzupełnić podstawowe sprawozdanie finansowe dodatkowymi informacjami służącymi osiągnięciu celu sprawozdania finansowego (zob. pkt B7).**
- 18 W celu ustalenia, czy należy uwzględnić informacje w podstawowym sprawozdaniu finansowym czy w informacji dodatkowej, jednostka bierze pod uwagę role podstawowego sprawozdania finansowego i informacji dodatkowej opisane w pkt 16–17. Różne role podstawowego sprawozdania finansowego i informacji dodatkowej oznaczają, że zakres informacji wymaganych w informacji dodatkowej różni się od zakresu informacji zawartych w podstawowym sprawozdaniu finansowym. Różnice te oznaczają, że:
- a) w celu przedstawienia uporządkowanych zestawień opisanych w pkt 16 informacje zawarte w podstawowym sprawozdaniu finansowym są bardziej zagregowane niż informacje zawarte w informacji dodatkowej; oraz
 - b) w celu przedstawienia informacji opisanych w pkt 17 w informacji dodatkowej prezentuje się bardziej szczegółowe informacje na temat aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych jednostki, łącznie z dezagregacją informacji zaprezentowanych w podstawowym sprawozdaniu finansowym.
- Informacje prezentowane w podstawowym sprawozdaniu finansowym lub ujawniane w informacji dodatkowej*
- 19 **Niektóre standardy rachunkowości MSSF określają informacje, które należy zaprezentować w podstawowym sprawozdaniu finansowym lub ujawnić w informacji dodatkowej. Jednostka nie ma obowiązku prezentacji lub ujawniania określonych informacji wymaganych przez standardy rachunkowości MSSF, jeżeli informacje wynikające z tej prezentacji lub tego ujawnienia nie są istotne. Ma to zastosowanie również w przypadku gdy standardy rachunkowości MSSF zawierają wykaz konkretnych wymogów lub uznają je za wymogi minimalne.**
- 20 **Jednostka rozważa ujawnienie dodatkowych informacji, jeśli spełnienie konkretnych wymogów standardów rachunkowości MSSF nie wystarcza, aby umożliwić użytkownikom sprawozdania finansowego zrozumienie wpływu transakcji oraz innych zdarzeń i warunków na sytuację finansową i wyniki finansowe działalności jednostki.**
- Informacje prezentowane w podstawowym sprawozdaniu finansowym*
- 21 Pkt 16 stanowi, że rolą podstawowego sprawozdania finansowego jest przedstawienie uporządkowanych zestawień, które są użyteczne do celów określonych w tym punkcie (zwanym dalej *użytecznym uporządkowanym zestawieniem*). Jednostka bierze pod uwagę rolę podstawowego sprawozdania finansowego w celu ustalenia, jakie istotne informacje należy zaprezentować w tych sprawozdaniach, jak określono w pkt 22–24.
- 22 **Aby przedstawić użyteczne uporządkowane zestawienie w podstawowym sprawozdaniu finansowym, jednostka musi spełnić szczególne wymogi, które określają strukturę sprawozdania. Szczególne wymogi są następujące:**
- a) **w odniesieniu do sprawozdania z zysków lub strat – wymogi określone w pkt 47, 69, 76 i 78;**
 - b) **w odniesieniu do sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody – wymogi określone w pkt 86–88;**
 - c) **w odniesieniu do sprawozdania z sytuacji finansowej – wymogi określone w pkt 96 i 104;**
 - d) **w odniesieniu do sprawozdania ze zmian w kapitale własnym – wymogi określone w pkt 107; oraz**
 - e) **w odniesieniu do sprawozdania z przepływów pieniężnych – wymogi określone w pkt 10 MSR 7.**

- 23 Niektóre standardy rachunkowości MSSF wymagają, aby poszczególne pozycje były prezentowane oddzielnie w podstawowym sprawozdaniu finansowym (np. pkt 75 i 103 niniejszego standardu). Jednostka nie musi oddzielnie prezentować pozycji w podstawowym sprawozdaniu finansowym, jeżeli nie jest to konieczne, aby sprawozdanie przedstawiało użyteczne uporządkowane zestawienie. Ma to miejsce nawet wtedy, gdy standardy rachunkowości MSSF zawierają wykaz konkretnych wymaganych pozycji lub opisują pozycje jako wymogi minimalne (zob. pkt B8).
- 24 Jednostka prezentuje dodatkowe pozycje i sumy częściowe, jeżeli ich prezentacja jest niezbędna do tego, by podstawowe sprawozdanie finansowe przedstawiało użyteczne uporządkowane zestawienie. Jeżeli jednostka prezentuje dodatkowe pozycje lub sumy częściowe, te pozycje lub sumy częściowe (zob. pkt B9):
- obejmują kwoty ujęte i wycenione zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF;
 - są zgodne ze strukturą sprawozdania wynikającą z wymogów wymienionych w pkt 22;
 - są ujmowane w sposób spójny w kolejnych okresach, zgodnie z pkt 30; oraz
 - są prezentowane w sposób nie bardziej widoczny niż sumy i sumy częściowe wymagane w standardach rachunkowości MSSF.

Identyfikacja sprawozdania finansowego

- 25 Jednostka w sposób wyraźny identyfikuje sprawozdanie finansowe oraz odróżnia je od innych informacji zawartych w tym samym opublikowanym dokumencie (zob. pkt B10).
- 26 Standardy rachunkowości MSSF stosuje się wyłącznie do sprawozdania finansowego, a niekoniecznie do innych informacji prezentowanych w raporcie rocznym, sprawozdaniach przeznaczonych dla regulatorów lub w innym dokumencie. Jest zatem ważne, aby użytkownicy sprawozdania finansowego mieli możliwość odróżnić informacje, które zostały sporządzone z wykorzystaniem standardów rachunkowości MSSF od innych informacji, które mogą być użyteczne dla użytkowników, lecz nie podlegają tym wymogom.
- 27 Jednostka w sposób wyraźny oznacza każde podstawowe sprawozdanie finansowe oraz informację dodatkową. Ponadto jednostka wyraźnie ujawnia oraz powtarza, gdy jest to niezbędne do zrozumienia przedstawianych informacji:
- nazwę jednostki sprawozdawczej lub inne dane identyfikacyjne, jak również wszelkie zmiany w powyższych danych, które nastąpiły od zakończenia poprzedniego okresu sprawozdawczego;
 - stwierdzenie, czy sprawozdanie finansowe dotyczy pojedynczej jednostki, czy grupy jednostek;
 - datę zakończenia okresu sprawozdawczego lub okresu objętego sprawozdaniem finansowym;
 - walutę prezentacji zgodnie z definicją w MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*; oraz
 - poziom zaokrągleń zastosowany do kwot w sprawozdaniu finansowym (zob. pkt B11).

Częstotliwość sporządzania sprawozdań

- 28 Jednostka przedstawia pełen zestaw sprawozdań finansowych przynajmniej raz do roku. Jeśli jednostka zmieni dzień zakończenia jej okresu sprawozdawczego i przedstawia sprawozdanie finansowe za okres dłuższy lub krótszy od jednego roku, jednostka, poza podaniem okresu objętego sprawozdaniem finansowym, ujawnia także:
- przyczynę, dla której stosowany jest dłuższy lub krótszy okres; oraz
 - to, że kwoty ujęte w sprawozdaniu finansowym nie są w pełni porównywalne.
- 29 Zwykle jednostka sporządza sprawozdanie finansowe za okres trwający pełny rok. Ze względów praktycznych niektóre jednostki wolą jednak sporządzać sprawozdania za okres obejmujący 52 tygodnie. Niniejszy standard nie wyklucza stosowania tej praktyki.

Ciągłość prezentacji, ujawniania i klasyfikacji

- 30 **Sposób prezentacji, ujawniania i klasyfikacji pozycji sprawozdań finansowych jednostka utrzymuje w niezmienionej formie w kolejnych okresach sprawozdawczych, chyba że:**
- a) w następstwie znaczącej zmiany charakteru prowadzonej przez jednostkę działalności lub weryfikacji jej sprawozdań finansowych jest oczywiste, że inna prezentacja, inne ujawnienie lub inna klasyfikacja byłyby bardziej odpowiednie, mając na uwadze kryteria wyboru i wprowadzania zasad rachunkowości zawarte w MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* (zob. pkt B12); lub
 - b) w standardzie rachunkowości MSSF wymaga się zmiany prezentacji, ujawniania lub klasyfikacji.

Informacje porównawcze

- 31 **O ile standardy rachunkowości MSSF w inny sposób nie dopuszczają lub nie nakładają innego wymogu, jednostka przedstawia informacje porównawcze (tj. informacje dotyczące poprzedniego okresu sprawozdawczego) w odniesieniu do wszystkich kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym za okres bieżący. Informacje porównawcze jednostka przedstawia także w odniesieniu do informacji opisowych, jeżeli są konieczne do zrozumienia sprawozdania finansowego za okres bieżący (zob. pkt B13).**
- 32 **Jednostka prezentuje bieżący okres sprawozdawczy i okres poprzedzający w każdym z podstawowych sprawozdań finansowych oraz w informacji dodatkowej. Pkt B14–B15 określają wymogi dotyczące dodatkowych informacji porównawczych.**

Zmiana zasad (polityki) rachunkowości, retrospektywne przekształcenie lub przeklasyfikowanie

- 33 **Jeżeli jednostka zmienia sposób prezentacji, ujawniania lub klasyfikacji pozycji sprawozdań finansowych, dokonuje przeklasyfikowania informacji porównawczych, chyba że jest to niewykonalne w praktyce. Jeżeli jednostka dokonuje przeklasyfikowania informacji porównawczych, ujawnia następujące informacje (od początku poprzedniego okresu włącznie):**
- a) rodzaj przeklasyfikowania;
 - b) kwotę każdej pozycji lub kategorii pozycji, które są przeklasyfikowane; oraz
 - c) powód przeklasyfikowania.
- 34 **Jeżeli przeklasyfikowanie danych porównawczych jest niewykonalne w praktyce, jednostka ujawnia:**
- a) powód, dla którego nie dokonano przeklasyfikowania kwot; oraz
 - b) charakter korekt jakie nastąpiłyby, gdyby doszło do przeklasyfikowania.
- 35 **Możliwość porównywalności informacji pomiędzy okresami pomaga użytkownikom sprawozdania finansowego w podejmowaniu decyzji gospodarczych, szczególnie poprzez umożliwienie analizy tendencji informacji w celach prognostycznych. W niektórych przypadkach przeklasyfikowanie informacji porównawczych dla konkretnego minionego okresu sprawozdawczego celem osiągnięcia spójności z okresem bieżącym jest niewykonalne w praktyce. Na przykład, dane mogły nie być gromadzone w poprzedzającym okresie (okresach) w sposób umożliwiający przeklasyfikowanie, a odtworzenie informacji jest niewykonalne w praktyce.**
- 36 **MSR 8 reguluje kwestię korekt w odniesieniu do informacji porównawczych wymaganych, gdy jednostka zmienia zasady (politykę) rachunkowości lub koryguje błąd.**
- 37 **Jednostka przedstawia trzecie sprawozdanie z sytuacji finansowej na początek poprzedniego okresu w uzupełnieniu informacji porównawczych wymaganych na podstawie pkt 31–32, jeżeli:**
- a) zastosowała zasady (politykę) rachunkowości retrospektywnie, dokonała retrospektywnego przekształcenia pozycji w sprawozdaniu finansowym lub przeklasyfikowała pozycje w sprawozdaniu finansowym; oraz

- b) **retrospektywne zastosowanie, retrospektywne przekształcenie lub przeklasyfikowanie ma istotny wpływ na informacje w sprawozdaniu z sytuacji finansowej na początek poprzedniego okresu.**
- 38 W okolicznościach opisanych w pkt 37 jednostka przedstawia trzy sprawozdania z sytuacji finansowej – sprawozdanie z sytuacji finansowej:
- a) na koniec bieżącego okresu sprawozdawczego;
 - b) na koniec poprzedniego okresu; oraz
 - c) na początek poprzedniego okresu.
- 39 Jeżeli jednostka jest zobowiązana przedstawić trzecie sprawozdanie z sytuacji finansowej w zastosowaniu pkt 37, ujawnia informacje wymagane zgodnie z pkt 33–36 oraz MSR 8. Jednostka nie musi jednak przedstawiać informacji dodatkowej dotyczącej sprawozdania z sytuacji finansowej na początek poprzedniego okresu.
- 40 Datą tego trzeciego sprawozdania z sytuacji finansowej jest początek poprzedniego okresu, niezależnie od tego, czy w sprawozdaniu finansowym jednostki przedstawiono informacje porównawcze dla wcześniejszych okresów (co dopuszczają pkt B14–B15).

AGREGACJA I DEZAGREGACJA

Zasady agregacji i dezagregacji

- 41 Do celów niniejszego standardu pozycja jest składnikiem aktywów, zobowiązaniem, instrumentem kapitałowym lub kapitałem rezerwowym, dochodem, kosztem lub przepływem pieniężnym, lub jakąkolwiek agregacją lub dezagregacją takich aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów lub przepływów pieniężnych. Termin „pozycja” ma zastosowanie również do pozycji prezentowanych oddzielnie w podstawowym sprawozdaniu finansowym. Inne istotne informacje na temat pozycji są ujawniane w informacji dodatkowej. O ile nie stoi to w sprzeczności z określonymi wymogami dotyczącymi agregacji lub dezagregacji zawartymi w standardach rachunkowości MSSF, jednostka (zob. pkt B16–B23):
- a) klasyfikuje i agreguje aktywa, zobowiązania, kapitał własny, dochody, koszty lub przepływy pieniężne do pozycji w oparciu o wspólne cechy;
 - b) dezagreguje pozycje na podstawie cech, które nie są wspólne;
 - c) agreguje lub dezagreguje pozycje w celu zaprezentowania pozycji w podstawowym sprawozdaniu finansowym, które spełniają rolę podstawowego sprawozdania finansowego polegającą na przedstawianiu użytecznych uporządkowanych zestawień (zob. pkt 16);
 - d) agreguje lub dezagreguje pozycje w celu ujawnienia informacji w informacji dodatkowej, które spełniają rolę informacji dodatkowej polegającą na przedstawianiu istotnych informacji (zob. pkt 17); oraz
 - e) zapewnia, by agregacja i dezagregacja w sprawozdaniu finansowym nie przesłaniała istotnych informacji (zob. pkt B3).
- 42 Stosując zasady określone w pkt 41, jednostka dezagreguje pozycje za każdym razem, gdy uzyskiwane w ten sposób informacje są istotne. Jeżeli, stosując pkt 41 lit. c), jednostka nie prezentuje istotnych informacji w podstawowym sprawozdaniu finansowym, ujawnia te informacje w informacji dodatkowej. W pkt B79 i B111 przedstawiono przykłady dochodów, kosztów, aktywów, zobowiązań i pozycji kapitału własnego, które mogą mieć na tyle niepodobne cechy, że prezentacja w sprawozdaniu z zysków lub strat lub w sprawozdaniu z sytuacji finansowej lub ujawnienie w informacji dodatkowej są niezbędne do dostarczenia istotnych informacji.
- 43 Jednostka oznacza i opisuje pozycje przedstawione w podstawowym sprawozdaniu finansowym (tj. sumy, sumy częściowe i pozycje) lub pozycje ujawnione w informacji dodatkowej w sposób, który wiernie odzwierciedla cechy danej pozycji (zob. pkt B24–B26). Aby wiernie odzwierciedlić pozycję, jednostka przedstawia wszystkie opisy i wyjaśnienia niezbędne użytkownikowi sprawozdania finansowego do zrozumienia tej pozycji. W niektórych przypadkach może być konieczne uwzględnienie przez jednostkę w opisach i wyjaśnieniach znaczenia stosowanych przez nią terminów oraz informacji na temat tego, w jaki sposób agregowała lub dezagregowała aktywa, zobowiązania, kapitał własny, dochody, koszty i przepływy pieniężne.

Kompensowanie

- 44 **Jednostka nie kompensuje aktywów i zobowiązań ani dochodów i kosztów, chyba że jest to wymagane lub dopuszczone przez standard rachunkowości MSSF (zob. pkt B27–B28).**
- 45 Jednostka wykazuje oddzielnie aktywa i zobowiązania oraz dochody i koszty. Kompensowanie w sprawozdaniu (sprawozdaniach) z wyników finansowych lub w sprawozdaniu z sytuacji finansowej – z wyjątkiem sytuacji, gdy kompensowanie odzwierciedla istotę transakcji lub innego zdarzenia – ogranicza zdolność zrozumienia przez użytkowników transakcji oraz innych zdarzeń i warunków, które zaistniały, jak również zdolność oceny przez nich przyszłych przepływów pieniężnych jednostki. Wycena aktywów w wartości pomniejszonej o odpisy aktualizujące z tytułu wyceny – na przykład o odpisy z tytułu utraty wartości przez nieprzydatne zapasy lub odpisy oczekiwanych strat kredytowych z tytułu aktywów finansowych – nie jest kompensowaniem.

SPRAWOZDANIE Z ZYSKÓW LUB STRAT

- 46 **Jednostka ujmuje wszystkie pozycje dochodów i kosztów w okresie sprawozdawczym w sprawozdaniu z zysków lub strat, chyba że standard rachunkowości MSSF wymaga lub dopuszcza inaczej (zob. pkt 88–95 i B86).**

Kategorie w sprawozdaniu z zysków lub strat

- 47 **Jednostka klasyfikuje dochody i koszty ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat do jednej z pięciu kategorii (zob. pkt B29):**
- a) **kategorii operacyjnej (zob. pkt 52);**
 - b) **kategorii inwestycyjnej (zob. pkt 53–58);**
 - c) **kategorii finansowania (zob. pkt 59–66);**
 - d) **kategorii podatku dochodowego (zob. pkt 67); oraz**
 - e) **kategorii działalności zaniechanej (zob. pkt 68).**
- 48 W pkt 52–68 określono wymogi dotyczące klasyfikacji dochodów i kosztów do kategorii operacyjnej, inwestycyjnej, finansowania, podatku dochodowego i działalności zaniechanej. Ponadto w pkt B65–B76 określono wymogi dotyczące sposobu, w jaki do poszczególnych kategorii zalicza się różnice kursowe, zysk lub stratę z tytułu sytuacji pieniężnej netto oraz zyski i straty z tytułu instrumentów pochodnych i wyznaczonych instrumentów zabezpieczających.

Jednostki prowadzące określoną główną działalność gospodarczą

- 49 Aby zaklasyfikować dochody i koszty do kategorii operacyjnej, inwestycyjnej i finansowania, jednostka ocenia, czy prowadzi określoną główną działalność gospodarczą – tj. główną działalność gospodarczą polegającą na (zob. pkt B30–B41):
- a) inwestowaniu w określone rodzaje aktywów, zwaną dalej inwestowaniem w aktywa (zob. pkt 53); lub
 - b) zapewnianiu finansowania klientom.
- 50 Stosując pkt 55–58 i 65–66, jednostka prowadząca określoną główną działalność gospodarczą klasyfikuje do kategorii operacyjnej pewne dochody i koszty, które zostałyby zaklasyfikowane do kategorii inwestycyjnej lub kategorii finansowania, gdyby działalność ta nie była główną działalnością gospodarczą.
- 51 Jeżeli jednostka:
- a) inwestuje w aktywa w ramach głównej działalności gospodarczej, ujawnia ten fakt;
 - b) zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej, ujawnia ten fakt;

- c) uzyska odmienny wynik oceny tego, czy w ramach głównej działalności gospodarczej inwestuje w aktywa czy też zapewnia finansowanie klientom (zob. pkt B41), ujawnia:
 - (i) fakt, że wynik oceny uległ zmianie, oraz datę zmiany;
 - (ii) kwotę i klasyfikację pozycji dochodów i kosztów przed datą zmiany wyniku oceny w bieżącym okresie i po tej dacie oraz kwotę i klasyfikację w poprzednim okresie dla pozycji, w przypadku których klasyfikacja uległa zmianie ze względu na zmieniony wynik oceny, chyba że jest to niewykonalne w praktyce. Jeżeli jednostka nie ujawnia informacji, ponieważ jest to niewykonalne w praktyce, ujawnia ten fakt.

Kategoria operacyjna

- 52 **Jednostka klasyfikuje do kategorii operacyjnej wszystkie dochody i koszty ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat, które nie zostały zaklasyfikowane do (zob. pkt B42):**
- a) **kategorii inwestycyjnej;**
 - b) **kategorii finansowania;**
 - c) **kategorii podatku dochodowego; lub**
 - d) **kategorii działalności zaniechanej.**

Kategoria inwestycyjna

- 53 **Z wyjątkiem przypadków przewidzianych w pkt 55–58 dla jednostki, która prowadzi określoną główną działalność gospodarczą, jednostka klasyfikuje do kategorii inwestycyjnej dochody i koszty określone w pkt 54 z następujących źródeł:**
- a) **inwestycje w jednostkach stowarzyszonych, wspólnych przedsięwzięciach i niekonsolidowanych jednostkach zależnych (zob. pkt B43–B44);**
 - b) **środki pieniężne i ich ekwiwalenty; oraz**
 - c) **inne aktywa, jeżeli generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki (zob. pkt B45–B49).**
- 54 **Dochody i koszty z tytułu aktywów określonych w pkt 53, które jednostka klasyfikuje do kategorii inwestycyjnej, obejmują kwoty uwzględnione w sprawozdaniu z zysków lub strat dotyczące (zob. pkt B47):**
- a) **dochodów wygenerowanych przez aktywa;**
 - b) **dochodów i kosztów wynikających z początkowej i późniejszej wyceny aktywów, w tym z tytułu zaprzestania ujmowania aktywów; oraz**
 - c) **kosztów krańcowych bezpośrednio związanych z nabyciem i zbyciem aktywów – na przykład kosztów transakcyjnych i kosztów sprzedaży aktywów.**

Jednostki prowadzące określoną główną działalność gospodarczą

- 55 W przypadku aktywów określonych w pkt 53 lit. a) (tj. inwestycji w jednostkach stowarzyszonych, wspólnych przedsięwzięciach i niekonsolidowanych jednostkach zależnych), w które jednostka inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej (zob. pkt B38), jednostka klasyfikuje dochody i koszty określone w pkt 54:
- a) w kategorii inwestycyjnej, jeżeli aktywa są rozliczane zgodnie z metodą praw własności (zob. pkt B43 lit. a) i B44 lit. a)); lub
 - b) w kategorii operacyjnej, jeżeli aktywa nie są rozliczane zgodnie z metodą praw własności (zob. pkt B43 lit. b)–c) i B44 lit. b)–c)).
- 56 W przypadku aktywów określonych w pkt 53 lit. b) (tj. środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych) jednostka klasyfikuje dochody i koszty określone w pkt 54 do kategorii inwestycyjnej, chyba że:

- a) inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej w aktywa finansowe objęte zakresem pkt 53 lit. c) – w którym to przypadku klasyfikuje dochody i koszty do kategorii operacyjnej;
 - b) nie spełnia wymogów określonych w lit. a), ale zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej – w którym to przypadku klasyfikuje:
 - (i) dochody i koszty z tytułu środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych, które odnoszą się do zapewniania finansowania klientom, na przykład środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych utrzymywanych w związku z powiązanymi wymogami regulacyjnymi – do kategorii operacyjnej;
 - (ii) dochody i koszty z tytułu środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych, które nie są związane z zapewnianiem finansowania klientom – poprzez zastosowanie wyboru zasad (polityki) rachunkowości, aby zaklasyfikować dochody i koszty określone w pkt 54 do kategorii operacyjnej albo kategorii inwestycyjnej. Wybór zasad (polityki) rachunkowości musi być zgodny z wyborem dokonany przez jednostkę do celów powiązanych zasad (polityki) rachunkowości w odniesieniu do dochodów i kosztów z tytułu zobowiązań, o których mowa w pkt 65 lit. a) ppkt (ii).
- 57 Jeżeli jednostka stosująca pkt 56 lit. b) nie jest w stanie dokonać rozróżnienia między środkami pieniężnymi i ekwiwalentami środków pieniężnych opisanymi w pkt 56 lit. b) ppkt (i) i w pkt 56 lit. b) ppkt (ii), stosuje wybór zasad (polityki) rachunkowości zawarty w pkt 56 lit. b) ppkt (ii) w celu zaklasyfikowania dochodów i kosztów z tytułu wszystkich środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych do kategorii operacyjnej.
- 58 W przypadku aktywów określonych w pkt 53 lit. c) (tj. innych aktywów, jeżeli generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki), w które jednostka inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej (zob. pkt B40), jednostka klasyfikuje dochody i koszty określone w pkt 54 do kategorii operacyjnej.
- Kategoria finansowania*
- 59 **W celu ustalenia, jakie dochody i koszty należy zaklasyfikować do kategorii finansowania, jednostka dokonuje rozróżnienia między:**
- a) zobowiązaniami wynikającymi z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych (zob. pkt B50–B51); oraz
 - b) zobowiązaniami innymi niż opisane w lit. a) – tj. zobowiązaniami wynikającymi z transakcji, które nie wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych (zob. pkt B53).
- 60 **W przypadku zobowiązań określonych w pkt 59 lit. a) (tj. zobowiązań wynikających z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych), z wyjątkiem przypadków określonych w pkt 63–66, jednostka klasyfikuje do kategorii finansowania kwoty uwzględnione w sprawozdaniu z zysków lub strat z tytułu:**
- a) dochodów i kosztów wynikających z początkowej i późniejszej wyceny zobowiązań, w tym z tytułu zaprzestania ujmowania zobowiązań (zob. pkt B52); oraz
 - b) kosztów krańcowych bezpośrednio związanych z emisją i uregulowaniem zobowiązań – na przykład kosztów transakcyjnych.
- 61 **W przypadku zobowiązań określonych w pkt 59 lit. b) (tj. zobowiązań wynikających z transakcji, które nie wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych), z wyjątkiem przypadków określonych w pkt 63–64, jednostka klasyfikuje do kategorii finansowania:**
- a) dochody i koszty z tytułu odsetek, ale tylko wtedy, gdy jednostka identyfikuje takie dochody i koszty do celów stosowania innych wymogów standardów rachunkowości MSSF; oraz
 - b) dochody i koszty wynikające ze zmian stóp procentowych, ale tylko wtedy, gdy jednostka identyfikuje takie dochody i koszty do celów stosowania innych wymogów standardów rachunkowości MSSF.
- 62 W pkt B56–B57 określono, w jaki sposób jednostka stosuje wymogi wyszczególnione w pkt 59–61 do kontraktów hybrydowych zawierających umowę zasadniczą będącą zobowiązaniem.

- 63 Wymogi określone w pkt 60–61 nie mają zastosowania do zysków i strat z tytułu instrumentów pochodnych i wyznaczonych instrumentów zabezpieczających. Jednostka stosuje pkt B70–B76 w celu sklasyfikowania takich zysków i strat.
- 64 Jednostka wyłącza z kategorii finansowania i klasyfikuje do kategorii operacyjnej:
- a) dochody i koszty z tytułu zawartych umów inwestycyjnych z udziałem w zyskach ujęte z zastosowaniem MSSF 9 *Instrumenty finansowe* (zob. pkt B58); oraz
 - b) dochody i koszty finansowe z ubezpieczeń uwzględnione w sprawozdaniu z zysków lub strat z zastosowaniem MSSF 17 *Umowy ubezpieczenia*.

Jednostki prowadzące określoną główną działalność gospodarczą

- 65 Jeżeli jednostka zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej, klasyfikuje dochody i koszty (zob. pkt B59):
- a) z tytułu zobowiązań określonych w pkt 59 lit. a) (tj. zobowiązań wynikających z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych):
 - (i) jeżeli zobowiązania odnoszą się do zapewnienia finansowania klientom – do kategorii operacyjnej;
 - (ii) jeżeli zobowiązania nie są związane z zapewnianiem finansowania klientom – poprzez zastosowanie wyboru zasad (polityki) rachunkowości w celu klasyfikacji dochodów i kosztów określonych w pkt 60 do kategorii operacyjnej lub do kategorii finansowania. Wybór zasad (polityki) rachunkowości musi być zgodny z wyborem dokonany przez jednostkę do celów powiązanych zasad (polityki) rachunkowości w odniesieniu do dochodów i kosztów z tytułu środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych, o których mowa w pkt 56 lit. b) ppkt (ii);
 - b) z tytułu zobowiązań określonych w pkt 59 lit. b) (tj. zobowiązań wynikających z transakcji, które nie wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych):
 - (i) jeżeli dochody i koszty są określone w pkt 61 – do kategorii finansowania; lub
 - (ii) jeżeli dochody i koszty nie są określone w pkt 61 – do kategorii operacyjnej.
- 66 Jeżeli jednostka stosująca pkt 65 lit. a) nie jest w stanie dokonać rozróżnienia między zobowiązaniami opisanymi w pkt 65 lit. a) ppkt (i) i pkt 65 lit. a) ppkt (ii), stosuje wybór zasad (polityki) rachunkowości zawarty w pkt 65 lit. a) ppkt (ii) w celu sklasyfikowania dochodów i kosztów z wszystkich takich zobowiązań do kategorii operacyjnej.

Kategoria podatku dochodowego

- 67 Jednostka klasyfikuje do kategorii podatku dochodowego obciążenie podatkowe lub przychód podatkowy, które są ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat z zastosowaniem MSR 12 *Podatek dochodowy*, oraz wszelkie powiązane różnice kursowe (zob. pkt B65–B68).

Kategoria działalności zaniechanej

- 68 Jednostka klasyfikuje do kategorii działalności zaniechanej dochody i koszty z działalności zaniechanej zgodnie z wymogami MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*.

Sumy i sumy cząstkowe, które należy zaprezentować w sprawozdaniu z zysków lub strat

- 69 Jednostka prezentuje sumy i sumy cząstkowe w sprawozdaniu z zysków lub strat w odniesieniu do:
- a) **zysku lub straty z działalności operacyjnej** (zob. pkt 70);
 - b) **zysku lub straty przed finansowaniem i podatkiem dochodowym** (zob. pkt 71), z zastrzeżeniem pkt 73; oraz
 - c) **zysku lub straty** (zob. pkt 72).
- 70 Zysk lub strata z działalności operacyjnej obejmują wszystkie dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii operacyjnej.

- 71 Zysk lub strata przed finansowaniem i podatkiem dochodowym obejmują:
- a) zysk lub stratę z działalności operacyjnej; oraz
 - b) wszystkie dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii inwestycyjnej.
- 72 Zysk lub strata jest łączną kwotą wynikającą z odjęcia kosztów od dochodów ujętych w sprawozdaniu z zysków lub strat. W związku z tym obejmuje ona wszystkie dochody i koszty zaklasyfikowane do wszystkich kategorii w sprawozdaniu z zysków lub strat (zob. pkt 47).
- 73 Jednostka nie stosuje pkt 69 lit. b), jeżeli stosuje zasady (politykę) rachunkowości określone w pkt 65 lit. a) ppkt (ii) dotyczące klasyfikacji do kategorii operacyjnej dochodów i kosztów z tytułu zobowiązań, które nie są związane z zapewnianiem finansowania klientom. Jednostka taka stosuje jednak pkt 24 w celu ustalenia, czy należy zaprezentować dodatkową sumę częściową po zysku z działalności operacyjnej i przed kategorią finansowania. Na przykład jednostka prezentowałaby sumę częściową zysku lub straty z działalności operacyjnej oraz dochodów i kosztów z inwestycji rozliczanych zgodnie z metodą praw własności, jeżeli jednostka stwierdzi, że jest to konieczne do przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia swoich dochodów i kosztów.
- 74 Jeżeli jednostka opisana w pkt 73 prezentuje dodatkową sumę częściową obejmującą zysk lub stratę z działalności operacyjnej oraz wszystkie dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii inwestycyjnej, nie oznacza ona sumy częściowej w sposób, który sugeruje, że suma częściowa nie obejmuje kwot finansowania, np. „zysk przed finansowaniem”. Stosując pkt 43, jednostka oznacza sumę częściową w sposób, który wiernie odzwierciedla kwoty uwzględnione w sumie częściowej.

Pozycje prezentowane w sprawozdaniu z zysków lub strat lub ujawniane w informacji dodatkowej

- 75 Jednostka prezentuje w sprawozdaniu z zysków lub strat pozycje reprezentujące (zob. pkt B77):
- a) **kwoty wymagane na mocy niniejszego standardu, a mianowicie:**
 - (i) **przychody, oddzielnie prezentując pozycje opisane w lit. b) ppkt (i) oraz lit. c) ppkt (i);**
 - (ii) **koszty operacyjne, oddzielnie prezentując pozycje zgodnie z wymogami pkt 78 i 82 lit. a);**
 - (iii) **udział w zyskach lub stratach jednostek stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięć rozliczanych zgodnie z metodą praw własności;**
 - (iv) **koszty lub dochody podatkowe; oraz**
 - (v) **łączna kwota obejmująca sumy działalności zaniechanych (zob. MSSF 5);**
 - b) **kwoty wymagane przez MSSF 9, a mianowicie:**
 - (i) **przychody odsetkowe obliczone w oparciu o metodę efektywnej stopy procentowej;**
 - (ii) **straty z tytułu utraty wartości (w tym odwrócenia strat z tytułu utraty wartości lub zysków z tytułu utraty wartości) określone zgodnie z przepisami sekcji 5.5 MSSF 9;**
 - (iii) **zyski i straty wynikające z zaprzestania ujmowania aktywów finansowych wycenianych w zamortyzowanym koszcie;**
 - (iv) **wszelkie zyski lub straty wynikające z różnicy między wartością godziwą składnika aktywów finansowych a jego poprzednim zamortyzowanym kosztem na dzień przeklasyfikowania z wyceny w koszcie zamortyzowanym do wyceny w wartości godziwej przez wynik finansowy; oraz**
 - (v) **wszelkie skumulowane zyski lub straty uprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach, które zostały przeklasyfikowane do zysku lub straty na dzień przeklasyfikowania składnika aktywów finansowych z wyceny w wartości godziwej przez inne całkowite dochody do wyceny w wartości godziwej przez wynik finansowy; oraz**
 - c) **kwoty wymagane przez MSSF 17, a mianowicie:**
 - (i) **przychody z ubezpieczeń;**
 - (ii) **koszty usług ubezpieczeniowych świadczonych na podstawie wystawionych umów objętych zakresem MSSF 17;**
 - (iii) **dochody lub koszty z tytułu posiadanych umów reasekuracji;**

- (iv) **dochody lub koszty finansowe z tytułu ubezpieczenia wynikające z wystawionych umów objętych zakresem MSSF 17; oraz**
 - (v) **dochody lub koszty finansowe z tytułu posiadanych umów reasekuracji.**
- 76 **Jednostka prezentuje w sprawozdaniu z zysków lub strat (poza wszystkimi kategoriami opisanymi w pkt 47) przypisanie zysku lub straty za okres sprawozdawczy, które można przyporządkować do:**
- a) **udziałów niekontrolujących; oraz**
 - b) **właścicieli jednostki dominującej.**

- 77 W pkt B78–B79 określono wymogi dotyczące sposobu, w jaki jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę do ustalenia, czy należy zaprezentować dodatkowe pozycje w sprawozdaniu z zysków lub strat, czy też ujawnić pozycje w informacji dodatkowej.

Prezentacja i ujawnianie informacji na temat kosztów zaklasyfikowanych do kategorii operacyjnej

- 78 **W kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat jednostka klasyfikuje i prezentuje koszty w pozycjach w sposób zapewniający najbardziej użyteczne uporządkowane zestawienie swoich kosztów, stosując jedną lub obie następujące cechy (zob. pkt B80–B85):**
- a) **rodzaj kosztów; lub**
 - b) **funkcję kosztów w jednostce.**

- 79 Każda pojedyncza pozycja obejmuje koszty operacyjne zagregowane tylko na podstawie jednej z tych cech, ale ta sama cecha nie musi być stosowana jako podstawa agregacji dla wszystkich pozycji (zob. pkt B81).

- 80 Klasyfikując koszty według rodzaju („koszty rodzajowe”), jednostka przedstawia informacje na temat kosztów operacyjnych związanych z charakterem zasobów gospodarczych wykorzystanych do realizacji działalności jednostki, bez odniesienia do działalności, w związku z którą te zasoby gospodarcze zostały wykorzystane. Informacje takie obejmują informacje na temat kosztów surowców, kosztów świadczeń pracowniczych i amortyzacji.

- 81 Klasyfikując koszty według funkcji w jednostce, jednostka przypisuje i agreguje koszty operacyjne według działalności, do której odnoszą się wykorzystane zasoby. Na przykład koszt własny sprzedaży jest pozycją funkcyjną, która łączy koszty związane z produkcją lub inną działalnością przychodową jednostki, takie jak: koszty surowców, koszty świadczeń pracowniczych i amortyzacja. W związku z tym przy klasyfikowaniu kosztów według funkcji jednostka może:

- a) przypisać do kilku pozycji funkcyjnych (takich jak koszt własny sprzedaży oraz koszty badań i rozwoju) koszty związane z zasobami gospodarczymi o takim samym charakterze (np. koszty świadczeń pracowniczych); oraz
- b) uwzględnić w jednej pozycji funkcyjnej alokację kosztów związanych z zasobami gospodarczymi o różnym charakterze (takich jak koszty surowców, koszty świadczeń pracowniczych i amortyzacja).

- 82 Jeżeli jednostka prezentuje co najmniej jedną pozycję obejmującą koszty zaklasyfikowane według funkcji w kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat:

- a) prezentuje odrębną pozycję w odniesieniu do kosztu własnego sprzedaży, jeżeli jednostka klasyfikuje koszty operacyjne do funkcji, które obejmują koszt sprzedaży. Pozycja ta obejmuje całkowity koszt zapasów opisany w pkt 38 MSR 2 *Zapasy*;
- b) ujawnia jakościowy opis charakteru kosztów uwzględnionych w każdej pozycji funkcyjnej.

- 83 **Jednostka, która prezentuje co najmniej jedną pozycję obejmującą koszty zaklasyfikowane według funkcji w kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat, ujawnia również w oddzielnym punkcie informacji dodatkowej:**

- a) **sumę dla każdego z poniższych elementów:**
- (i) **amortyzacja obejmująca kwoty, które należy ujawnić zgodnie z pkt 73 lit. e) ppkt (vii) MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, pkt 79 lit. d) ppkt (iv) MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne* oraz pkt 53 lit. a) MSSF 16 *Leasing*;**
 - (ii) **amortyzacja obejmująca kwotę, którą należy ujawnić zgodnie z pkt 118 lit. e) ppkt (vi) MSR 38 *Wartości niematerialne*;**
 - (iii) **świadczenia pracownicze obejmujące kwotę świadczeń pracowniczych ujmowaną przez jednostkę stosującą MSR 19 *Świadczenia pracownicze* oraz kwotę z tytułu usług otrzymanych od pracowników, ujmowaną przez jednostkę stosującą MSSF 2 *Płatności w formie akcji*;**
 - (iv) **odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości i odwrócenie odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości, obejmujące kwoty, które należy ujawnić zgodnie z pkt 126 lit. a) i b) MSR 36 *Utrata wartości aktywów*; oraz**
 - (v) **odpisy aktualizujące wartość i odwrócenie odpisów aktualizujących wartość zapasów, obejmujące kwoty, które należy ujawnić zgodnie z pkt 36 lit. e) i pkt 36 lit. f) MSR 2; oraz**
- b) **dla każdej sumy wymienionej w lit. a) ppkt (i)–(v):**
- (i) **kwotę związaną z każdą pozycją w kategorii operacyjnej (zob. pkt B84); oraz**
 - (ii) **wykaz wszelkich pozycji poza kategorią operacyjną, które obejmują również kwoty odnoszące się do sumy.**
- 84 Pkt 41 zobowiązuje jednostkę do dezagregacji pozycji w celu dostarczenia istotnych informacji. Jednostka stosująca pkt 83 jest jednak zwolniona z ujawniania:
- a) w odniesieniu do pozycji funkcyjnych prezentowanych w kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat – informacji zdezagregowanych na temat kwot kosztów rodzajowych uwzględnionych w każdej pozycji, innych niż kwoty określone w pkt 83; oraz
 - b) w odniesieniu do kosztów rodzajowych, które zgodnie ze standardem rachunkowości MSSF muszą być ujawniane w informacji dodatkowej – zdezagregowanych informacji na temat kwot kosztów uwzględnionych w każdej pozycji funkcyjnej przedstawionej w kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat, innych niż kwoty określone w pkt 83.
- 85 Zwolnienie, o którym mowa w pkt 84, odnosi się do dezagregacji kosztów operacyjnych. Nie zwalnia ono jednak jednostki z obowiązku stosowania określonych w standardach rachunkowości MSSF wymogów dotyczących ujawniania informacji dotyczących tych kosztów.

SPRAWOZDANIE PRZEDSTAWIAJĄCE CAŁKOWITE DOCHODY

- 86 **W sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody jednostka prezentuje łączne kwoty:**
- a) **zysków lub strat;**
 - b) **innych całkowitych dochodów (zob. pkt B86–B87); oraz**
 - c) **całkowitych dochodów będących sumą zysków lub strat oraz innych całkowitych dochodów.**
- 87 **Jednostka prezentuje przypisanie całkowitych dochodów za okres sprawozdawczy, które można przyporządkować do:**
- a) **udziałów niekontrolujących; oraz**
 - b) **właścicieli jednostki dominującej.**
- Inne całkowite dochody**
- 88 **Jednostka klasyfikuje dochody i koszty ujęte w sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody do jednej z dwóch kategorii:**
- a) **dochody i koszty, które zostaną przeklasyfikowane do zysku lub straty, gdy spełnione zostaną określone warunki; oraz**
 - b) **dochody i koszty, które nie zostaną przeklasyfikowane do zysku lub straty.**

- 89 **W każdej kategorii sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody jednostka prezentuje pozycje dotyczące:**
- a) **udziału w innych całkowitych dochodach jednostek stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięć rozliczanych zgodnie z metodą praw własności; oraz**
 - b) **pozostałych pozycji innych całkowitych dochodów.**
- 90 **Jednostka prezentuje w sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody lub ujawnia w informacji dodatkowej korekty wynikające z przeklasyfikowania odnoszące się do składników innych całkowitych dochodów (zob. pkt B88–B89).**
- 91 Inne standardy rachunkowości MSSF określają, czy i kiedy kwoty poprzednio uwzględnione w innych całkowitych dochodach przeklasyfikuje się do zysku lub straty. Tego rodzaju przeklasyfikowanie określa się w niniejszym standardzie jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania. Jednostka uwzględnia korektę wynikającą z przeklasyfikowania razem z odnośnym składnikiem innych całkowitych dochodów w okresie, w którym korektę przeklasyfikuje się do zysku lub straty. Jednostka mogła ująć te kwoty w innych całkowitych dochodach jako niezrealizowane zyski w bieżącym okresie lub w okresach poprzednich. Jednostka odlicza je od innych całkowitych dochodów w okresie, w którym zrealizowane zyski zostają przeklasyfikowane do zysku lub straty, aby uniknąć ich podwójnego ujęcia w całkowitych dochodach ogółem.
- 92 Jednostka ujawniająca korekty wynikające z przeklasyfikowania w informacji dodatkowej prezentuje w sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody składniki innych całkowitych dochodów po uwzględnieniu wszelkich odnośnych korekt wynikających z przeklasyfikowania.
- 93 **Jednostka prezentuje w sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody albo ujawnia w informacji dodatkowej kwotę podatku dochodowego związanego z każdym składnikiem innych całkowitych dochodów, w tym korekty wynikające z przeklasyfikowania (zob. pkt 61A i 63 MSR 12).**
- 94 Jednostka może prezentować składniki innych całkowitych dochodów:
- a) pomniejszone o odnośne skutki podatkowe; lub
 - b) przed ujęciem odnośnych skutków podatkowych z wykazaniem łącznej kwoty podatków dochodowych odnoszącej się do tych składników.
- 95 Jeżeli jednostka wybiera wariant przewidziany w pkt 94 lit. b), przypisuje podatek do kategorii określonych w pkt 88.

SPRAWOZDANIE Z SYTUACJI FINANSOWEJ

Klasyfikacja aktywów i zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe

- 96 **Jednostka dokonuje w sprawozdaniu z sytuacji finansowej odrębnej klasyfikacji aktywów i zobowiązań na krótkoterminowe i długoterminowe, zgodnie z pkt 99–102, z wyłączeniem przypadku, gdy prezentacja bazująca na kryterium płynności zapewnia bardziej użyteczne uporządkowane zestawienie. Jeśli wyjątek ten ma zastosowanie, wszystkie aktywa i zobowiązania jednostka prezentuje według kryterium płynności (zob. pkt B90–B93).**
- 97 **Niezależnie od przyjętej metody prezentacji, jednostka ujawnia kwotę, której realizacji lub uregulowania oczekuje się po okresie dłuższym niż 12 miesięcy w odniesieniu do każdej pozycji aktywów i zobowiązań obejmującej kwoty, których realizacji lub uregulowania oczekuje się:**
- a) **w okresie nie dłuższym niż 12 miesięcy po zakończeniu okresu sprawozdawczego. oraz**
 - b) **w okresie dłuższym niż 12 miesięcy po zakończeniu okresu sprawozdawczego.**
- 98 **W przypadku, gdy w sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostka dokonuje odrębnej klasyfikacji aktywów krótkoterminowych i długoterminowych oraz zobowiązań krótkoterminowych i długoterminowych, nie klasyfikuje aktywów (rezerw) z tytułu odroczonego podatku dochodowego jako aktywów (zobowiązań) krótkoterminowych.**

Aktywa obrotowe (krótkoterminowe)

- 99 **Jednostka klasyfikuje aktywa jako obrotowe (krótkoterminowe), jeżeli (zob. pkt B94–B95):**
- a) **oczekuje, że zrealizuje składnik aktywów lub zamierza go sprzedać lub zużyć w toku normalnego cyklu operacyjnego jednostki;**
 - b) **jest w posiadaniu składnika aktywów przede wszystkim z przeznaczeniem do obrotu;**
 - c) **oczekuje, że składnik aktywów zostanie zrealizowany w ciągu 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego; lub**
 - d) **składnik aktywów stanowią środki pieniężne lub ich ekwiwalenty (zgodnie z definicją w MSR 7), chyba że występują ograniczenia dotyczące jego wymiany, czy wykorzystania do zaspokojenia zobowiązania w przeciągu przynajmniej 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego.**
- 100 **Jednostka klasyfikuje wszystkie aktywa inne niż określone w pkt 99 jako długoterminowe.**

Zobowiązania krótkoterminowe

- 101 **Jednostka klasyfikuje zobowiązanie jako krótkoterminowe, kiedy:**
- a) **oczekuje uregulowania zobowiązania w swoim normalnym cyklu operacyjnym (zob. pkt B96 i pkt B107–B108);**
 - b) **jest w posiadaniu zobowiązania przede wszystkim z przeznaczeniem do obrotu (zob. pkt B97);**
 - c) **zobowiązanie jest wymagalne w ciągu 12 miesięcy od końca okresu sprawozdawczego (zob. pkt B97–B98 i pkt B107–B108); lub**
 - d) **na koniec okresu sprawozdawczego jednostka nie posiada prawa do odroczenia terminu wymagalności zobowiązania o co najmniej 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego (zob. pkt B99–B108).**
- 102 **Jednostka klasyfikuje wszystkie zobowiązania inne niż określone w pkt 101 jako długoterminowe.**

Pozycje prezentowane w sprawozdaniu z sytuacji finansowej lub ujawniane w informacji dodatkowej

- 103 **W sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostka przedstawia następujące pozycje:**
- a) **rzeczowe aktywa trwałe;**
 - b) **nieruchomości inwestycyjne;**
 - c) **wartości niematerialne;**
 - d) **wartość firmy;**
 - e) **aktywa finansowe (z wyłączeniem pozycji wymienionych w lit. g), j) oraz k));**
 - f) **portfele umów objętych zakresem MSSF 17, które stanowią aktywa, podzielone zgodnie z wymogami zawartymi w pkt 78 MSSF 17;**
 - g) **inwestycje rozliczane zgodnie z metodą praw własności;**
 - h) **aktywa biologiczne objęte zakresem MSR 41 Rolnictwo;**
 - i) **zapasy;**
 - j) **należności z tytułu dostaw i usług oraz pozostałe należności;**
 - k) **środki pieniężne i ich ekwiwalenty;**
 - l) **sumę aktywów zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży oraz aktywów wchodzących w skład grup do zbycia, które zostały zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży zgodnie z MSSF 5;**
 - m) **zobowiązania z tytułu dostaw i usług oraz pozostałe zobowiązania;**
 - n) **rezerwy;**
 - o) **zobowiązania finansowe (z wyłączeniem pozycji wymienionych w lit. m) oraz n));**
 - p) **portfele umów objętych zakresem MSSF 17, które stanowią zobowiązania, podzielone zgodnie z wymogami zawartymi w pkt 78 MSSF 17;**

- q) **zobowiązania i aktywa dotyczące podatku bieżącego, zgodnie z tym, jak je definiuje MSR 12;**
 - r) **rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego oraz aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, zgodnie z tym, jak je definiuje MSR 12; oraz**
 - s) **zobowiązania wchodzące w skład grup do zbycia, zaklasyfikowanych jako utrzymywane z przeznaczeniem do sprzedaży zgodnie z MSSF 5.**
- 104 **W sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostka przedstawia:**
- a) **udziały niekontrolujące; oraz**
 - b) **kapitał wyemitowany oraz kapitały rezerwowe przypadające właścicielom jednostki dominującej.**
- 105 W pkt B109–B111 określono wymogi dotyczące sposobu, w jaki jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę do ustalenia, czy należy przedstawić dodatkowe pozycje w sprawozdaniu z sytuacji finansowej, czy ujawnić pozycje w informacji dodatkowej.
- 106 Z zastrzeżeniem pkt 96, niniejszy standard nie określa kolejności ani formatu prezentacji przez jednostkę pozycji w sprawozdaniu z sytuacji finansowej. Ponadto nazwy i kolejność pozycji, lub grupy podobnych pozycji, można zmieniać stosownie do charakteru jednostki i jej transakcji, aby zapewnić użyteczne uporządkowane zestawienia aktywów, zobowiązań i kapitału własnego jednostki. Na przykład instytucja finansowa może zmienić opisy w pkt 103, aby przedstawić użyteczne uporządkowane zestawienie aktywów, zobowiązań i kapitału własnego instytucji finansowej.

SPRAWOZDANIE ZE ZMIAN W KAPITALE WŁASNYM

Informacje przedstawiane w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym

- 107 **Zgodnie z pkt 10 jednostka przedstawia sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym. Sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym obejmuje:**
- a) **całkowite dochody ogółem za okres sprawozdawczy, przy czym łączne kwoty przypadające właścicielom jednostki dominującej oraz udziałom niekontrolującym wykazywane są odrębnie;**
 - b) **dla każdego składnika kapitału własnego – wpływ retrospektywnego zastosowania lub retrospektywnego przekształcenia, które zostały ujęte zgodnie z MSR 8; oraz**
 - c) **dla każdego składnika kapitału własnego – uzgodnienie wartości bilansowej na początek i na koniec okresu, przy czym odrębnie prezentowane są (co najmniej) zmiany wynikające z:**
 - (i) **zysków lub strat;**
 - (ii) **innych całkowitych dochodów; oraz**
 - (iii) **transakcji z właścicielami działającymi jako właściciele, przy czym odrębnie wykazywane są wkłady właścicieli i wypłaty na rzecz właścicieli oraz zmiany w udziałach własnościowych w jednostkach zależnych, które nie skutkują utratą kontroli.**
- 108 Jeśli spełnienie tego wymogu jest wykonalne w praktyce, MSR 8 wymaga dokonania retrospektywnej korekty w celu uwzględnienia zmian zasad (polityki) rachunkowości, z wyjątkiem sytuacji, gdy przepisy przejściowe określone w innym standardzie rachunkowości MSSF wymagają innego podejścia. MSR 8 wymaga również dokonania retrospektywnego przekształcenia w celu korekty błędów w przypadkach, kiedy jest to wykonalne w praktyce. Retrospektywne korekty i retrospektywne przekształcenia nie mają charakteru zmian dokonywanych w kapitale własnym, ale są korektami salda początkowego zysków zatrzymanych, z wyjątkiem sytuacji, gdy standardy rachunkowości MSSF wymagają retrospektywnej korekty innego składnika kapitału własnego. Pkt 107 lit. b) wymaga, aby jednostka przedstawiała w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym łączną kwotę korekt dla każdego składnika kapitału własnego wynikających ze zmian w zasadach (polityce) rachunkowości osobno od korekt błędów. Jednostka prezentuje te korekty za każdy poprzedni okres sprawozdawczy i początek okresu.

Informacje przedstawiane w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym lub ujawniane w informacji dodatkowej

- 109 **Dla każdego składnika kapitału własnego jednostka przedstawia w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym albo ujawnia w informacji dodatkowej analizę innych całkowitych dochodów w podziale na poszczególne pozycje (zob. pkt 107 lit. c) ppkt (ii)).**

- 110 Jednostka przedstawia w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym albo ujawnia w informacji dodatkowej kwotę dywidendy ujętą jako wypłaty na rzecz właścicieli w trakcie okresu sprawozdawczego oraz kwotę dywidendy przypadającą na jedną akcję.
- 111 Składniki kapitału własnego, o których mowa w pkt 107, obejmują na przykład każdą klasę kapitału wniesionego, łączne saldo każdej klasy innych całkowitych dochodów oraz zyski zatrzymane.
- 112 Zmiany w kapitale własnym jednostki pomiędzy początkiem i końcem okresu sprawozdawczego odzwierciedlają przyrost lub spadek jej aktywów netto w ciągu okresu. Z wyjątkiem zmian wynikających z transakcji przeprowadzanych z właścicielami występującymi w charakterze udziałowców (takich, jak wpłaty na kapitał, odkupienie własnych instrumentów kapitałowych przez jednostkę, czy wypłata dywidendy) oraz kosztów związanych bezpośrednio z takimi transakcjami, ogólna zmiana stanu kapitału własnego w okresie odpowiada łącznej kwocie dochodów i kosztów, w tym zysków i strat wygenerowanych z działalności gospodarczej jednostki w tym okresie.

INFORMACJA DODATKOWA

Struktura

- 113 Jednostka ujawnia w informacji dodatkowej:
- a) informacje na temat podstawy sporządzania sprawozdań finansowych (zob. pkt 6A–6N MSR 8) oraz stosowanych szczegółowych zasad (polityki) rachunkowości (zob. pkt 27A–27I MSR 8);
 - b) informacje wymagane przez standard rachunkowości MSSF, które nie są prezentowane w podstawowych sprawozdaniach finansowych; oraz
 - c) inne informacje, które nie są prezentowane w podstawowych sprawozdaniach finansowych, ale są niezbędne do zrozumienia któregośkolwiek z nich (zob. pkt 20).
- 114 Jednostka prezentuje informację dodatkową w sposób usystematyzowany, jeśli jest to wykonalne w praktyce (zob. pkt B112). Przy ustalaniu usystematyzowanego sposobu prezentacji jednostka uwzględnia wpływ na zrozumiałość i porównywalność swoich sprawozdań finansowych. Jednostka odsyła każdą pozycję podstawowego sprawozdania finansowego do wszelkich powiązanych informacji zawartych w informacji dodatkowej. Jeżeli kwoty ujawnione w informacji dodatkowej są ujęte w pozycji lub pozycjach podstawowego sprawozdania finansowego, jednostka ujawnia w informacji dodatkowej pozycje, w których ujęto te kwoty.
- 115 Jednostka może ujawnić informację dodatkową przedstawiającą informacje na temat podstawy sporządzenia sprawozdania finansowego i zastosowanych zasad (polityki) rachunkowości jako oddzielną część sprawozdania finansowego.
- 116 Jeżeli poniższe informacje nie zostały ujawnione w opublikowanym sprawozdaniu finansowym jednostka ujawnia w informacji dodatkowej:
- a) siedzibę i formę prawną jednostki, kraj, w którym została zarejestrowana oraz adres zarejestrowanego biura (lub podstawowego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, jeżeli nie są one tożsame);
 - b) opis charakteru oraz podstawowego zakresu działalności jednostki;
 - c) nazwę jednostki dominującej oraz jednostki dominującej najwyższego szczebla grupy; oraz
 - d) jeżeli jest to jednostka o ograniczonym czasie trwania, informacje na temat długości tego okresu.

Mierniki wyniku działalności określone przez kierownictwo

Identyfikacja mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo

- 117 **Miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo jest sumą częściową dochodów i kosztów (zob. pkt B113–B122):**
- a) którą jednostka stosuje w komunikatach publicznych poza sprawozdaniami finansowymi;
 - b) którą jednostka wykorzystuje do przekazywania użytkownikom sprawozdań finansowych opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości; oraz
 - c) która nie została wymieniona w pkt 118 lub nie jest wyraźnie wymagana do zaprezentowania lub ujawnienia zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF.
- 118 Sumy częściowe dochodów i kosztów, które nie są miernikami wyniku działalności określonymi przez kierownictwo, są następujące:
- a) zysk lub strata brutto ze sprzedaży (przychody minus koszt własny sprzedaży) i podobne sumy częściowe (zob. pkt B123);
 - b) zysk lub strata z działalności operacyjnej przed amortyzacją i utratą wartości w zakresie MSR 36;
 - c) zysk lub strata z działalności operacyjnej oraz dochody i koszty z tytułu wszystkich inwestycji rozliczanych zgodnie z metodą praw własności;
 - d) w przypadku jednostki stosującej pkt 73 – suma częściowa obejmująca zysk lub stratę z działalności operacyjnej oraz wszystkie dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii inwestycyjnej;
 - e) zysk lub strata przed opodatkowaniem podatkiem dochodowym; oraz
 - f) zysk lub strata z działalności kontynuowanej.
- 119 **Jednostka zakłada, że suma częściowa dochodów i kosztów, którą wykorzystuje w komunikatach publicznych poza jej sprawozdaniem finansowym, przekazuje użytkownikom sprawozdania finansowego opinię kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości, chyba że, stosując pkt 120, jednostka odrzuci to założenie.**
- 120 Jednostka może odrzucić założenie opisane w pkt 119 i stwierdzić, że suma częściowa nie przekazuje opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości, ale tylko wtedy, gdy dysponuje racjonalnymi i możliwymi do udokumentowania informacjami, które wskazują na podstawę tego twierdzenia (zob. pkt B124–B131).

Ujawnienie mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo

- 121 **Celem ujawniania mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo jest dostarczenie przez jednostkę informacji, które pomogą użytkownikowi sprawozdania finansowego zrozumieć:**
- a) aspekt wyników finansowych, który zdaniem kierownictwa jest przedstawiany za pomocą miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo; oraz
 - b) sposób, w jaki miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo porównuje się ze miernikami określonymi w standardach rachunkowości MSSF.
- 122 **Jednostka ujawnia w oddzielnym punkcie informacji dodatkowej informacje na temat wszystkich mierników, które spełniają definicję mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo w pkt 117 (zob. pkt B132–B133). Ta informacja dodatkowa musi zawierać oświadczenie, że mierniki wyniku działalności określone przez kierownictwo dostarczają opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości i niekoniecznie są porównywalne z miernikami o podobnych etykietach lub opisach przekazywanymi przez inne jednostki.**

- 123 Jednostka oznacza i opisuje każdy miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo w sposób jasny i zrozumiały, który nie wprowadza użytkowników sprawozdań finansowych w błąd (zob. pkt B134–B135). W odniesieniu do każdego miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo jednostka ujawnia:
- a) opis aspektu wyników finansowych, który to aspekt, zdaniem kierownictwa, jest przedstawiany przez miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo. Opis ten zawiera wyjaśnienia, dlaczego, zdaniem kierownictwa, miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo dostarcza użytecznych informacji na temat wyników finansowych jednostki;
 - b) w jaki sposób oblicza się miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo;
 - c) uzgodnienie między miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo a najbardziej bezpośrednio porównywalną sumą częściową wymienioną w pkt 118 lub sumą lub sumą częściową, której zaprezentowania lub ujawnienia wyraźnie wymagają standardy rachunkowości MSSF (zob. pkt B136–B140);
 - d) wpływ na podatek dochodowy (określony przy zastosowaniu pkt B141) oraz wpływ na udziały niekontrolujące w odniesieniu do każdej pozycji ujawnionej w uzgodnieniu wymaganym w lit. c);
 - e) opis sposobu, w jaki jednostka stosuje pkt B141 w celu określenia wpływu na podatek dochodowy wymaganego na mocy lit. d).
- 124 Jeżeli jednostka zmieni sposób obliczania miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo, dodaje nowy miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo, zaprzestaje stosowania uprzednio ujawnionego miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo lub zmienia sposób określania wpływu na podatek dochodowy pozycji uzgadniających wymaganego na mocy pkt 123 lit. d), ujawnia:
- a) wyjaśnienie, które umożliwia użytkownikom sprawozdań finansowych zrozumienie zmiany, dodania lub zaprzestania stosowania oraz ich skutków;
 - b) powody zmiany, dodania lub zaprzestania stosowania;
 - c) przekształcone informacje porównawcze, aby odzwierciedlić zmianę, dodanie lub zaprzestanie stosowania, chyba że jest to niewykonalne w praktyce. Wybór przez jednostkę miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo nie stanowi wyboru zasad (polityki) rachunkowości. Niemniej jednak oceniając, czy przekształcenie informacji porównawczych jest niewykonalne w praktyce, jednostka stosuje wymogi określone w pkt 50–53 MSR 8.
- 125 Jeżeli jednostka nie ujawnia przekształconych informacji porównawczych wymaganych na mocy pkt 124 lit. c), ponieważ jest to niewykonalne w praktyce, ujawnia ten fakt.

Kapitał

- 126 Jednostka ujawnia w informacji dodatkowej informacje umożliwiające użytkownikom sprawozdania finansowego ocenę celów, zasad i procesów służących zarządzaniu kapitałem.
- 127 Spełniając wymogi pkt 126, jednostka ujawnia w informacji dodatkowej:
- a) informacje jakościowe dotyczące jej celów, zasad i procesów zarządzania kapitałem, w tym między innymi:
 - (i) opis składników zarządzanego kapitału;
 - (ii) w przypadku gdy na jednostce spoczywają nałożone zewnętrznie wymogi kapitałowe – charakter tych wymogów oraz sposób uwzględnienia tych wymogów w zarządzaniu kapitałem; oraz
 - (iii) sposób, w jaki jednostka wypełnia cele dotyczące zarządzanego kapitału;
 - b) podsumowanie danych ilościowych dotyczących składników zarządzanego kapitału. Niektóre jednostki postrzegają niektóre zobowiązania finansowe (np. niektóre formy długu podporządkowanego) jako element kapitału. W opinii innych jednostek kapitał nie obejmuje pewnych składników kapitału własnego (np. składników wynikających z zabezpieczania przepływów pieniężnych);
 - c) wszelkie zmiany w zakresie a) i b) w stosunku do poprzedniego okresu sprawozdawczego;

- d) informacje na temat tego, czy w trakcie okresu sprawozdawczego jednostka zastosowała się do nałożonych zewnętrznie wymogów kapitałowych, którym podlega;
 - e) w przypadku gdy jednostka nie zastosowała się do takich nałożonych zewnętrznie wymogów kapitałowych – konsekwencje takiego niezastosowania się.
- 128 Jednostka opiera informacje ujawniane w informacji dodatkowej, o których mowa w pkt 127, na informacjach przekazanych wewnętrznie kluczowemu personelowi kierowniczemu.
- 129 Jednostka może zarządzać kapitałem na wiele sposobów i może podlegać wielu różnym wymogom kapitałowym. Na przykład konglomeraty finansowe mogą obejmować jednostki prowadzące działalność ubezpieczeniową oraz bankową; jednostki te mogą również prowadzić działalność w kilku jurysdykcjach. Jeśli łączne ujawnienie wymogów kapitałowych oraz sposobu zarządzania kapitałem dostarczałoby nieprzydatnych informacji bądź mogłoby wprowadzać w błąd użytkownika sprawozdania finansowego co do tego, jakie są zasoby kapitałowe jednostki, ujawnia ona informacje oddzielnie na temat każdego wymogu kapitałowego, któremu podlega.

Ujawnianie innych informacji

- 130 **Jednostka przedstawia w sprawozdaniu z sytuacji finansowej lub w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym albo ujawnia w informacji dodatkowej:**
- a) **dla każdej klasy kapitału podstawowego:**
 - (i) **liczbę udziałów składających się na kapitał docelowy;**
 - (ii) **liczbę udziałów wyemitowanych i w pełni opłaconych oraz wyemitowanych i nie w pełni opłaconych;**
 - (iii) **wartość nominalną udziału lub stwierdzenie, że udziały nie posiadają wartości nominalnej;**
 - (iv) **uzgodnienie zmian liczby objętych udziałów na początek i na koniec okresu sprawozdawczego;**
 - (v) **prawa, przywileje i ograniczenia związane z daną klasą udziałów, włączając w to ograniczenia dotyczące prawa do dywidendy i zwrotu kapitału;**
 - (vi) **udziały jednostki pozostające w jej posiadaniu lub w posiadaniu jednostek zależnych i jednostek stowarzyszonych; oraz**
 - (vii) **udziały zarezerwowane na potrzeby emisji związanych z realizacją opcji i umów sprzedaży akcji, wraz z warunkami i kwotami; oraz**
 - b) **opis charakteru i przeznaczenia każdego kapitału rezerwowego wchodzącego w skład kapitału własnego.**
- 131 **Jednostka nieposiadająca kapitału podstawowego, na przykład spółka cywilna lub fundusz powierniczy, ujawnia informacje wymagane przez pkt 130 lit. a), przedstawiając zmiany, jakie nastąpiły w ciągu okresu sprawozdawczego w każdej kategorii udziałów kapitałowych oraz w prawach, przywilejach i ograniczeniach związanych z każdą kategorią wkładów kapitałowych.**
- 132 **Jednostka ujawnia w informacji dodatkowej:**
- a) **kwotę dywidend zaproponowanych lub uchwalonych do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji, ale nie ujętych jako przekazane posiadaczom akcji w trakcie okresu sprawozdawczego oraz kwotę dywidendy przypadającą na jedną akcję; oraz**
 - b) **kwotę jakichkolwiek nieujętych skumulowanych dywidend z udziałów (akcji) uprzywilejowanych.**

Dodatek A

Definicje pojęć

Niniejszy dodatek stanowi integralną część niniejszego standardu rachunkowości MSSF.

agregacja	Sumowanie aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów lub przepływów pieniężnych, które mają wspólne cechy i są ujęte w tej samej klasyfikacji.
klasyfikacja	Sortowanie aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych na podstawie wspólnych cech.
dezagregacja	Rozdzielenie pozycji na części składowe posiadające cechy, które nie są wspólne.
raporty finansowe ogólnego przeznaczenia	Raporty zawierające informacje finansowe na temat jednostki sprawozdawczej, które są użyteczne dla głównych użytkowników przy podejmowaniu decyzji dotyczących udostępnienia zasobów jednostce. Decyzje te obejmują decyzje dotyczące: - kupna, sprzedaży lub utrzymywania instrumentów kapitałowych i dłużnych; - udzielania lub sprzedaży pożyczek i innych form kredytowania; lub - wykonywania praw głosu lub wywierania innego wpływu na działania kierownictwa jednostki, które wpływają na wykorzystanie zasobów gospodarczych jednostki. Raporty finansowe ogólnego przeznaczenia obejmują między innymi sprawozdania finansowe ogólnego przeznaczenia jednostki oraz ujawnianie informacji finansowych związanych ze zrównoważonym rozwojem.
sprawozdania finansowe ogólnego przeznaczenia	Szczególna forma <i>raportów finansowych ogólnego przeznaczenia</i> zawierających informacje na temat aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów i kosztów jednostki sprawozdawczej.
standardy rachunkowości MSSF	Standardy rachunkowości wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Składają się one z: - Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej; - Międzynarodowych Standardów Rachunkowości; - interpretacji KIMSF; oraz - interpretacji SKI. Standardy rachunkowości MSSF uprzednio były znane jako Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej, MSSF i standardy MSSF.
miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo	Suma częściowa dochodów i kosztów: - którą jednostka stosuje w komunikatach publicznych poza sprawozdaniami finansowymi; - którą jednostka wykorzystuje do przekazywania użytkownikom sprawozdań finansowych opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości; oraz - która nie została wymieniona w pkt 118 MSSF 18 lub której zaprezentowania lub ujawnienia wyraźnie nie wymagają standardy rachunkowości MSSF.
istotne informacje	Informacje są istotne, jeżeli w racjonalny sposób można oczekiwać, że ich pominięcie, zniekształcenie lub ich nieprzejrzystość może wpływać na decyzje głównych użytkowników sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia podejmowane na podstawie takiego sprawozdania, zawierającego informacje finansowe dotyczące konkretnej jednostki sprawozdawczej.
informacja dodatkowa	Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym przedstawione w uzupełnieniu informacji zaprezentowanych w podstawowym sprawozdaniu finansowym.
zysk lub strata z działalności operacyjnej	Suma wszystkich dochodów i kosztów zaklasyfikowanych do kategorii operacyjnej.
inne całkowite dochody	Pozycje dochodów i kosztów (w tym korekty wynikające z przeklasyfikowania), które są ujmowane poza zyskiem lub stratą, jak tego wymagają lub to dopuszczają inne standardy rachunkowości MSSF.

właściciele	Posiadacze roszczeń sklasyfikowanych jako kapitał własny.
podstawowe sprawozdania finansowe	Sprawozdanie (sprawozdania) z wyników finansowych, sprawozdanie z sytuacji finansowej, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym oraz sprawozdanie z przepływów pieniężnych.
zysk lub strata	Łączna kwota wynikająca z odjęcia kosztów od dochodów ujętych w sprawozdaniu z zysków lub strat.
zysk lub strata przed finansowaniem i podatkiem dochodowym	Łączna kwota zysku lub straty z działalności operacyjnej oraz wszystkich dochodów i kosztów zaklasyfikowanych do kategorii inwestycyjnej.
korekty wynikające z przeklasyfikowania	Kwoty przeklasyfikowane do zysku lub straty w bieżącym okresie sprawozdawczym, które były ujęte w innych całkowitych dochodach w bieżącym okresie lub w poprzednich okresach.
całkowite dochody ogółem	Zmiana w kapitale własnym, która nastąpiła w ciągu okresu sprawozdawczego na skutek transakcji oraz innych zdarzeń, inna niż zmiany wynikające z transakcji dokonywanych z właścicielami występującymi w charakterze udziałowców.
użyteczne uporządkowane zestawienie	Uporządkowane zestawienie przedstawione w podstawowym sprawozdaniu finansowym dotyczące ujętych aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych jednostki sprawozdawczej, które jest użyteczne do: a) uzyskania zrozumiałego przeglądu ujętych przez jednostkę aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych; b) dokonywania porównań między jednostkami oraz między okresami sprawozdawczymi dla tej samej jednostki; oraz c) identyfikowania pozycji lub obszarów, na temat których użytkownicy sprawozdania finansowego mogą chcieć uzyskać dodatkowe informacje w informacji dodatkowej.

Dodatek B

Objaśnienie stosowania

Niniejszy dodatek stanowi integralną część niniejszego standardu rachunkowości MSSF. Zawiera on opis stosowania pkt 1–132 oraz ma taką samą moc obowiązującą jak pozostałe części niniejszego standardu rachunkowości MSSF.

OGÓLNE WYMOGI DOTYCZĄCE SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Istotność

- B1 Informacje są istotne, jeżeli w racjonalny sposób można oczekiwać, że ich pominięcie, zniekształcenie lub ich nieprzejrzystość może wpływać na decyzje głównych użytkowników sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia podejmowane na podstawie takiego sprawozdania, zawierającego informacje finansowe dotyczące konkretnej jednostki sprawozdawczej.
- B2 Istotność uzależniona jest od charakteru lub wielkości informacji bądź od obu tych czynników. Jednostka ocenia, czy informacje, same w sobie lub w połączeniu z innymi informacjami, są istotne w kontekście całości sprawozdania finansowego.
- B3 Informacje są nieprzejrzyste, jeżeli są przekazywane w sposób, który dla głównych użytkowników sprawozdań finansowych ma podobne skutki jak pominięcie lub zniekształcenie tych informacji. Poniżej przedstawiono przykłady sytuacji, które mogą prowadzić do nieprzejrzystości istotnych informacji:
- a) istotne informacje dotyczące pozycji, transakcji lub innego zdarzenia są ujawniane w sprawozdaniu finansowym, ale użyty język jest niejednoznaczny lub niejasny;
 - b) istotne informacje dotyczące pozycji, transakcji lub innego zdarzenia są rozrzucone po sprawozdaniu finansowym;
 - c) niepodobne pozycje, transakcje lub inne zdarzenia są niewłaściwie zagregowane;

- d) podobne pozycje, transakcje lub inne zdarzenia są niewłaściwie zagregowane; oraz
 - e) zrozumiałość sprawozdania finansowego jest ograniczona w wyniku tego, że informacje nieistotne przesłaniają istotne informacje w takim stopniu, że główny użytkownik nie jest w stanie ustalić, które informacje są istotne.
- B4 Ocena, czy można w racjonalny sposób oczekiwać, że informacje mogą wpływać na decyzje głównych użytkowników sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia konkretnej jednostki sprawozdawczej, wymaga od jednostki uwzględnienia charakteru tych użytkowników przy jednoczesnym uwzględnieniu sytuacji jednostki.
- B5 Wielu obecnych i potencjalnych inwestorów, pożyczkodawców i innych wierzycieli nie może wymagać od jednostek sprawozdawczych przekazywania im bezpośrednio informacji i w przypadku wielu informacji, których potrzebują, muszą oni opierać się na sprawozdaniach finansowych ogólnego przeznaczenia. W związku z tym są oni głównymi użytkownikami, do których kierowane są sprawozdania finansowe ogólnego przeznaczenia. Sprawozdania finansowe są sporządzane dla użytkowników, którzy mają dostateczną wiedzę z zakresu biznesu i działalności gospodarczej i którzy dokonują starannego przeglądu i starannej analizy informacji. Niekiedy również nawet dobrze poinformowani i staranni użytkownicy mogą potrzebować pomocy doradcy w celu zrozumienia informacji na temat złożonych zjawisk gospodarczych.

Rola podstawowego sprawozdania finansowego i informacji dodatkowej

- B6 Stosując pkt 17 lit. a), jednostka przedstawia w informacji dodatkowej informacje niezbędne użytkownikom sprawozdania finansowego do zrozumienia pozycji przedstawionych w podstawowym sprawozdaniu finansowym. Przykłady takich informacji obejmują:
- a) dezagregację pozycji zaprezentowanych w podstawowym sprawozdaniu finansowym;
 - b) opisy cech pozycji zaprezentowanych w podstawowym sprawozdaniu finansowym; oraz
 - c) informacje na temat metod, założeń i subiektywnych ocen stosowanych przy ujmowaniu, wycenie i prezentowaniu pozycji uwzględnionych w podstawowym sprawozdaniu finansowym.
- B7 Stosując pkt 17 lit. b), jednostka uzupełnia podstawowe sprawozdanie finansowe dodatkowymi informacjami niezbędnymi do osiągnięcia celu sprawozdania finansowego – tj.:
- a) informacjami wyraźnie wymaganymi przez standardy rachunkowości MSSF (zob. pkt 19) – na przykład:
 - (i) informacjami wymaganymi przez MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* dotyczącymi nieujętych aktywów warunkowych i zobowiązań warunkowych jednostki; oraz
 - (ii) informacjami wymaganymi na mocy MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji* dotyczącymi ekspozycji jednostki na różne rodzaje ryzyka, takie jak ryzyko kredytowe, ryzyko płynności i ryzyko rynkowe; oraz
 - b) informacjami dodatkowymi w stosunku do informacji wyraźnie wymaganych przez standardy rachunkowości MSSF (zob. pkt 20).

Informacje prezentowane w podstawowym sprawozdaniu finansowym

- B8 W pkt 23 wyjaśniono, że jednostka nie musi oddzielnie prezentować pozycji w podstawowym sprawozdaniu finansowym, jeżeli nie jest to konieczne, aby sprawozdanie przedstawiało użyteczne uporządkowane zestawienie, nawet jeśli dana pozycja jest wymagana zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF. Na przykład jednostka nie musi przedstawiać pozycji wymienionej w pkt 75, jeżeli nie jest to konieczne, aby sprawozdanie z zysków lub strat przedstawiało użyteczne uporządkowane zestawienie dochodów i kosztów, lub pozycji wymienionej w pkt 103, jeżeli nie jest to konieczne, aby sprawozdanie z sytuacji finansowej przedstawiało użyteczne uporządkowane zestawienie aktywów, zobowiązań i kapitału własnego. Jeżeli jednostka nie przedstawia pozycji wymienionych w pkt 75 i 103, ujawnia te pozycje w informacji dodatkowej, jeżeli odnośne informacje są istotne (zob. pkt 42).
- B9 Natomiast stosując pkt 24, jednostka prezentuje dodatkowe pozycje oprócz pozycji wymienionych w pkt 75 i 103, jeżeli ich prezentacja jest niezbędna do tego, by sprawozdanie z zysków lub strat przedstawiało użyteczne uporządkowane zestawienie dochodów i kosztów lub by sprawozdanie z sytuacji finansowej przedstawiało przydatne uporządkowane zestawienie aktywów, zobowiązań i kapitału własnego (zob. pkt B78–B79 i B109–B111).

Identyfikacja sprawozdania finansowego

- B10 Pkt 25 wymaga, aby jednostka w sposób wyraźny identyfikowała sprawozdanie finansowe oraz odróżniała je od innych informacji zawartych w tym samym opublikowanym dokumencie. Jednostka spełnia te wymogi, jeżeli przedstawia odpowiednie tytuły stron, sprawozdań, informacji dodatkowych, kolumn i tym podobnych elementów sprawozdania finansowego. Dobór najlepszego sposobu przekazania takich informacji zależy od osądu jednostki. Na przykład, jeżeli jednostka przedstawia sprawozdanie finansowe drogą elektroniczną, jednostka rozważa inne sposoby spełnienia wymogów – na przykład poprzez odpowiednie cyfrowe znakowanie informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym.
- B11 Sprawozdanie finansowe staje się często bardziej zrozumiałe, gdy jednostka przedstawia informacje w tysiącach lub milionach jednostek waluty prezentacji. Taka praktyka jest do przyjęcia, pod warunkiem, że ujawnia się poziom zaokrągleń i nie pomija istotnych informacji.

Ciągłość prezentacji, ujawniania i klasyfikacji

- B12 Pkt 30 lit. a) zobowiązuje jednostkę do zmiany sposobu prezentacji, ujawniania lub klasyfikacji pozycji sprawozdania finansowego, jeżeli jest oczywiste, że inna prezentacja, inne ujawnienie lub inna klasyfikacja byłyby bardziej odpowiednie. Na przykład przeprowadzenie znaczącej transakcji nabycia lub zbycia lub weryfikacja sprawozdania finansowego mogą wskazywać, że sprawozdanie finansowe powinno być zmienione. Jednostka może zmienić sposób prezentacji, ujawniania lub klasyfikacji pozycji w sprawozdaniu finansowym tylko wtedy, gdy zmiana ta dostarcza informacji, które są bardziej użyteczne dla użytkowników sprawozdań finansowych oraz jeżeli istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka będzie nadal stosować zmieniony sposób prezentacji, ujawniania lub klasyfikacji, tak aby nie doszło do utraty porównywalności między okresami. Przy przeprowadzaniu powyższych zmian jednostka dokonuje przeklasyfikowania informacji porównawczych zgodnie z pkt 33–34.

Informacje porównawcze*Wymagane informacje porównawcze*

- B13 W niektórych przypadkach informacje opisowe zawarte w sprawozdaniu finansowym za poprzedni okres sprawozdawczy (poprzednie okresy sprawozdawcze) są nadal przydatne w okresie bieżącym. Na przykład szczegóły dotyczące sporu prawnego, którego wynik był niepewny na koniec poprzedniego okresu i który nadal nie został rozstrzygnięty, jednostka ujawnia w okresie bieżącym. Użytkownicy sprawozdania finansowego mogliby odnieść korzyści z ujawnienia informacji o tym, że na koniec poprzedniego okresu występowała niepewność, jak również z ujawnienia informacji o krokach, które zostały podjęte, aby niepewność tę usunąć.

Dodatkowe informacje porównawcze

- B14 Jednostka może dostarczyć informacji porównawczych dodatkowo względem informacji porównawczych wymaganych przez standardy rachunkowości MSSF, o ile informacje te są przygotowywane zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF. Te dodatkowe informacje porównawcze mogą składać się z jednego lub większej liczby podstawowych sprawozdań finansowych, o których mowa w pkt 10, ale nie muszą obejmować pełnego zestawu sprawozdań finansowych. W takim przypadku jednostka ujawnia informacje dotyczące tych dodatkowych podstawowych sprawozdań finansowych w informacji dodatkowej.
- B15 Jednostka może na przykład przedstawić trzecie sprawozdanie (lub sprawozdania) z wyników finansowych (prezentując tym samym bieżący okres sprawozdawczy, poprzedni okres oraz jeden dodatkowy okres porównawczy). Jednostka nie musi jednak przedstawiać trzeciego sprawozdania z sytuacji finansowej, trzeciego sprawozdania z przepływów pieniężnych ani trzeciego sprawozdania ze zmian w kapitale własnym (tj. dodatkowego podstawowego sprawozdania finansowego do celów porównawczych). Jednostka ma obowiązek ujawnić w informacji dodatkowej informacje porównawcze związane z tym dodatkowym sprawozdaniem (sprawozdaniami) z wyników finansowych.

AGREGACJA I DEZAGREGACJA

Zasady agregacji i dezagregacji*Proces agregacji i dezagregacji*

- B16 Sprawozdanie finansowe wynika z przetwarzania przez jednostki dużej liczby transakcji i innych zdarzeń. Te transakcje i inne zdarzenia powodują powstanie aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych.
- B17 W celu zastosowania wymogów określonych w pkt 41 jednostka agreguje pozycje w oparciu o wspólne cechy (tj. agreguje pozycje, które mają podobne cechy) i dezagreguje pozycje w oparciu o cechy, które nie są wspólne (tj. dezagreguje pozycje, które mają niepodobne cechy). W ramach tych działań jednostka:
- a) identyfikuje aktywa, zobowiązania, kapitał własny, dochody, koszty i przepływy pieniężne wynikające z poszczególnych transakcji lub innych zdarzeń;
 - b) klasyfikuje i agreguje aktywa, zobowiązania, kapitał własny, dochody, koszty i przepływy pieniężne do pozycji w oparciu o ich cechy (np. ich charakter, funkcję, podstawę wyceny lub inną cechę), tak aby w rezultacie w podstawowym sprawozdaniu finansowym zaprezentować i w informacji dodatkowej ujawnić pozycje, które mają co najmniej jedną podobną cechę; oraz
 - c) dezagreguje pozycje w oparciu o niepodobne cechy:
 - (i) w podstawowym sprawozdaniu finansowym, jeżeli jest to konieczne w celu przedstawienia użytecznych uporządkowanych zestawień (zgodnie z opisem w pkt 16); oraz
 - (ii) w informacji dodatkowej, jeżeli jest to konieczne w celu przedstawienia istotnych informacji (jak opisano w pkt 17).
- B18 Jednostka może zastosować kroki określone w pkt B17 lit. a)–c) w różnej kolejności w celu zastosowania zasad agregacji i dezagregacji określonych w pkt 41.

Podstawa agregacji i dezagregacji

- B19 W pkt B16–B18 wyjaśniono, że jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę do agregacji i dezagregacji aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych z tytułu pojedynczych transakcji i innych zdarzeń w oparciu o podobne i niepodobne cechy. W pkt B78 i B110 przedstawiono przykłady cech, które jednostka bierze pod uwagę przy dokonywaniu subiektywnych ocen.
- B20 Im bardziej podobne są cechy aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych, tym większe jest prawdopodobieństwo, że ich zagregowanie będzie spełniać rolę podstawowego sprawozdania finansowego (tj. przedstawienie użytecznych uporządkowanych zestawień opisanych w pkt 16) lub informacji dodatkowej (tj. przedstawienie istotnych informacji opisanych w pkt 17). Im bardziej niepodobne są cechy aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych, tym większe jest prawdopodobieństwo, że dezagregacja tych pozycji będzie spełniać rolę podstawowego sprawozdania finansowego lub informacji dodatkowej.
- B21 Pozycje zagregowane i prezentowane jako pozycje w podstawowym sprawozdaniu finansowym muszą mieć co najmniej jedną podobną cechę, inną niż fakt, że spełniają definicję aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, dochodów, kosztów lub przepływów pieniężnych. Ponieważ jednak rola podstawowego sprawozdania finansowego polega na przedstawieniu użytecznych uporządkowanych zestawień, pozycje w podstawowym sprawozdaniu finansowym mogą również obejmować w sposób zagregowany pozycje, które mają na tyle niepodobne cechy, że informacje na temat pozycji zdezagregowanych są istotne.
- B22 Stosując pkt 41, jednostka dokonuje dezagregacji pozycji, które mają niepodobne cechy, jeżeli uzyskane w ten sposób informacje są istotne. Pojedyncza niepodobna cecha może skutkować tym, że informacje na temat zdezagregowanych pozycji będą istotne.

- B23 Na przykład jednostka może prezentować w sprawozdaniu z sytuacji finansowej aktywa finansowe obejmujące inwestycje kapitałowe i dłużne oddzielnie od aktywów niefinansowych. Aktywa finansowe mają niepodobne cechy, ponieważ mają różne podstawy wyceny – niektóre są wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy, a inne według zamortyzowanego kosztu. Jednostka może zatem ustalić, że w celu przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia konieczne jest zaprezentowanie pozycji, które przedstawiają te aktywa finansowe w sposób zdezagregowany w oparciu o te podstawy wyceny. Dezagregacja ta prowadzi do powstania pozycji obejmującej inwestycje kapitałowe i dłużne wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy oraz pozycji obejmującej inwestycje dłużne wyceniane według zamortyzowanego kosztu. Ponieważ inwestycje kapitałowe różnią się od inwestycji dłużnych tym, że każda z nich naraża jednostkę na różne rodzaje ryzyka, jednostka ocenia, czy aby przedstawić użyteczne uporządkowane zestawienie, w sprawozdaniu z sytuacji finansowej konieczna jest dalsza dezagregacja aktywów finansowych wycenianych według wartości godziwej przez wynik finansowy na inwestycje kapitałowe i na inwestycje dłużne. W przeciwnym razie i gdyby uzyskane informacje były istotne, jednostka musiałaby ujawnić w informacji dodatkowej inwestycje kapitałowe oddzielnie od inwestycji dłużnych. Ponadto, gdyby na przykład inwestycje kapitałowe miały inne niepodobne cechy, jednostka byłaby zobowiązana do dalszej dezagregacji tych inwestycji kapitałowych w informacji dodatkowej, gdyby uzyskane w ten sposób informacje były istotne.

Opis pozycji

- B24 Pkt 43 wymaga od jednostki oznaczenia i opisu prezentowanych lub ujawnianych pozycji w sposób, który wiernie odzwierciedla cechy danej pozycji. Takie pozycje będą często agregacją pozycji wynikających z poszczególnych transakcji lub innych zdarzeń i mogą różnić się pod względem tego, czy są to agregacje pozycji, w odniesieniu do których informacje są istotne, oraz pozycji, w odniesieniu do których informacje są nieistotne. W szczególności w podstawowym sprawozdaniu finansowym albo w informacji dodatkowej:
- a) pozycja, w odniesieniu do której informacje są istotne, może zostać zagregowana z innymi pozycjami, w odniesieniu do których informacje są również istotne – jednostka może przedstawić takie zagregowanie w celu podsumowania informacji, ale będzie również zobowiązana do ujawnienia informacji na temat każdej pozycji;
 - b) pozycja, w odniesieniu do której informacje są istotne, może zostać zagregowana z pozycjami, w odniesieniu do których informacje nie są istotne – jednostka byłaby zobowiązana do przedstawienia informacji o pozycjach zdezagregowanych tylko wtedy, gdy nieistotne informacje przesłaniałyby istotne informacje; lub
 - c) pozycja, w odniesieniu do której informacje nie są istotne, może zostać zagregowana z innymi pozycjami, w odniesieniu do których informacje nie są istotne – jednostka może przedstawić taką agregację w celu uzupełnienia wykazu pozycji i nie będzie zobowiązana do ujawniania informacji na temat pozycji zdezagregowanych, z zastrzeżeniem pkt B26 lit. b).
- B25 Jednostka oznacza prezentowane lub ujawniane pozycje jako „inne” tylko wtedy, gdy nie jest w stanie znaleźć etykiety bardziej informacyjnej. Przykłady tego, w jaki sposób podmiot może znaleźć etykietę bardziej informacyjną, są następujące:
- a) jeżeli pozycja, w odniesieniu do której informacje są istotne, jest zagregowana z pozycjami, w odniesieniu do których informacje nie są istotne, znalezienie etykiety opisującej pozycję, w odniesieniu do której informacje są istotne; oraz
 - b) jeżeli pozycje, w odniesieniu do których informacje nie są istotne, są agregowane:
 - (i) agregowanie pozycji o podobnych cechach i opisywanie ich w sposób, który wiernie odzwierciedla podobne cechy; lub
 - (ii) agregowanie pozycji z innymi pozycjami, które nie mają podobnych cech, i opisywanie ich w sposób, który wiernie odzwierciedla niepodobne cechy pozycji.

- B26 Jeżeli podmiot nie może znaleźć etykiety bardziej informacyjnej niż „inne”:

- a) w przypadku każdej agregacji – jednostka stosuje etykietę opisującą pozycję zagregowaną jak najdokładniej, na przykład „inne koszty operacyjne” lub „inne koszty finansowe”;

- b) w przypadku agregacji obejmującej jedynie pozycje, w odniesieniu do których informacje nie są istotne – jednostka rozważa, czy zagregowana kwota jest na tyle duża, że użytkownicy sprawozdań finansowych mogliby mieć zasadne wątpliwości, czy nie obejmuje ona pozycji, w odniesieniu do których informacje mogą być istotne. Jeżeli tak, informacje mające na celu rozstrzygnięcie tych wątpliwości są istotnymi informacjami. W takich przypadkach jednostka ujawnia zatem dalsze informacje na temat danej kwoty – na przykład:
- (i) wyjaśnienie, że w kwocie nie uwzględniono żadnych pozycji, w odniesieniu do których informacje byłyby istotne; lub
 - (ii) wyjaśnienie, że kwota obejmuje kilka pozycji, w odniesieniu do których informacje nie są istotne, ze wskazaniem charakteru i kwoty największej pozycji.

Kompensowanie

- B27 Pkt 44 zabrania jednostce kompensowania aktywów i zobowiązań czy też dochodów i kosztów, chyba że jest to wymagane lub dopuszczone przez standard rachunkowości MSSF. Na przykład MSSF 15 *Przychody z umów z klientami* wymaga, aby jednostka wyceniała przychody z umów z klientami w kwocie wynagrodzenia, którego otrzymania jednostka oczekuje w zamian za przekazanie przyrzeczonych dóbr lub wykonanie przyrzeczonych usług. Kwota ujętych przychodów uwzględnia wszelkie rabaty handlowe i opusty uzależnione od poziomu obrotów przyznane przez jednostkę. W toku swojej działalności gospodarczej jednostka może natomiast przeprowadzać inne transakcje, które nie przynoszą przychodów, lecz są uboczne w stosunku do działalności podstawowej przynoszącej przychody. Jednostka prezentowałaby w podstawowym sprawozdaniu finansowym lub ujawniałaby w informacji dodatkowej wynik takich transakcji poprzez kompensowanie dochodów i związanych z nimi kosztów wynikających z tej samej transakcji, jeśli prezentacja taka odzwierciedla istotę transakcji lub innego zdarzenia. Na przykład:
- a) jednostka prezentuje w podstawowym sprawozdaniu finansowym lub ujawnia w informacji dodatkowej zyski i straty z tytułu zbycia aktywów trwałych poprzez odjęcie wartości bilansowej składnika aktywów i powiązanych kosztów sprzedaży od kwoty wynagrodzenia z tytułu zbycia; oraz
 - b) jednostka może kompensować wydatki związane z rezerwą, która jest ujmowana zgodnie z MSR 37, i które na mocy umowy są refundowane przez stronę trzecią (na przykład gwarancja udzielona przez dostawcę) z odnośną kwotą refundacji.
- B28 Również zyski i straty powstałe z tytułu grupy podobnych transakcji jednostka prezentuje w kwocie netto, na przykład zyski i straty z tytułu różnic kursowych lub zyski i straty z tytułu instrumentów finansowych przeznaczonych do obrotu, które należą do tej samej kategorii sprawozdania z wyników finansowych w zastosowaniu pkt 47–68. Jednostka ujawnia jednak takie zyski i straty oddzielnie w informacji dodatkowej, jeżeli takie postępowanie dostarczy istotnych informacji.

SPRAWOZDANIE Z ZYSKÓW LUB STRAT

Kategorie w sprawozdaniu z zysków lub strat

- B29 Pkt 47 zobowiązuje jednostkę do zaklasyfikowania dochodów i kosztów ujętych w sprawozdaniu z zysków lub strat do jednej z pięciu kategorii. Kategoria operacyjna obejmuje wszystkie dochody i koszty ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat, których nie zaklasyfikowano do pozostałych kategorii (zob. pkt 52). Dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii działalności zaniechanej w zastosowaniu pkt 68 nie podlegają wymogom dotyczącym klasyfikowania pozycji dochodów i kosztów do kategorii wymienionych w pkt 47 lit. a)–d). Dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii podatku dochodowego w zastosowaniu pkt 67 nie podlegają wymogom dotyczącym klasyfikowania pozycji dochodów i kosztów do kategorii wymienionych w pkt 47 lit. a)–c).

Ocena określonej głównej działalności gospodarczej

- B30 Pkt 49 wymaga od jednostki oceny, czy w ramach głównej działalności gospodarczej inwestuje w aktywa czy też zapewnia finansowanie klientom. Jednostka może prowadzić więcej niż jedną główną działalność gospodarczą. Na przykład jednostka, która wytwarza produkt, a także zapewnia finansowanie klientom, może stwierdzić, że zarówno jej działalność produkcyjna, jak i działalność w zakresie finansowania klientów stanowią główną działalność gospodarczą. Aby zaklasyfikować dochody i koszty do kategorii operacyjnej, inwestycyjnej i finansowania zgodnie z wymogami niniejszego standardu, jednostka musi jedynie ustalić, czy główną działalność gospodarczą stanowi inwestowanie w aktywa, czy też zapewnianie finansowania klientom, czy też może oba te rodzaje działalności.

- B31 Przykłady jednostek, dla których inwestowanie w aktywa może stanowić główną działalność gospodarczą, obejmują:
- a) jednostki inwestycyjne zdefiniowane w MSSF 10 *Skonsolidowane sprawozdania finansowe*;
 - b) przedsiębiorstwa zajmujące się nieruchomościami inwestycyjnymi; oraz
 - c) ubezpieczycieli.
- B32 Przykłady jednostek, dla których zapewnianie finansowania klientom może stanowić główną działalność gospodarczą, obejmują:
- a) banki i inne instytucje kredytujące;
 - b) jednostki, które zapewniają finansowanie klientom w celu umożliwienia im zakupu produktów jednostki; oraz
 - c) leasingodawców, którzy zapewniają finansowanie klientom w ramach leasingu finansowego.
- B33 To, czy inwestowanie w aktywa czy zapewnianie finansowania klientom stanowi główną działalność gospodarczą jednostki, jest kwestią faktów, a nie jedynie deklaracji. Jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę, aby ocenić, czy główną działalnością gospodarczą jest inwestowanie w aktywa czy też zapewnianie finansowania klientom, przy czym ocena ta musi opierać się na dowodach.
- B34 Ogólnie rzecz biorąc, inwestowanie w aktywa lub zapewnianie finansowania klientom może stanowić główną działalność gospodarczą jednostki, jeżeli jednostka wykorzystuje szczególny rodzaj sumy częściowej jako istotny wskaźnik wyników operacyjnych. Szczególnym rodzajem sumy częściowej jest suma częściowa podobna do zysku brutto (zob. pkt B123), która obejmuje dochody i koszty, które zostałyby zaklasyfikowane do kategorii inwestycyjnej lub kategorii finansowania, gdyby inwestowanie w aktywa lub zapewnianie finansowania klientom nie było główną działalnością gospodarczą.
- B35 Dowody na to, że sumy częściowe podobne do zysku brutto opisane w pkt B123 są ważnymi wskaźnikami wyników operacyjnych, obejmują wykorzystanie takich sum częściowych w celu:
- a) wyjaśnienia wyników operacyjnych na potrzeby zewnętrznych odbiorców informacji; lub
 - b) wewnętrznej oceny lub monitorowania wyników operacyjnych.
- B36 Informacje o segmentach mogą stanowić dowód na to, że inwestowanie w aktywa lub zapewnianie finansowania klientom jest główną działalnością gospodarczą, jeżeli jednostka stosuje MSSF 8 *Segmenty operacyjne*. W szczególności:
- a) jeżeli segment objęty obowiązkiem sprawozdawczym obejmuje pojedynczą działalność gospodarczą, oznacza to, że wyniki segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym są ważnym wskaźnikiem wyników operacyjnych jednostki oraz że działalność gospodarcza segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym jest główną działalnością gospodarczą jednostki; oraz
 - b) jeżeli segment operacyjny obejmuje pojedynczą działalność gospodarczą, oznacza to, że działalność gospodarcza może być główną działalnością gospodarczą jednostki, jeżeli wyniki segmentu operacyjnego są ważnym wskaźnikiem wyników operacyjnych jednostki, jak opisano w pkt B34.
- B37 Jednostka ocenia, czy inwestowanie w aktywa czy też zapewnianie finansowania klientom jest główną działalnością gospodarczą jednostki sprawozdawczej jako całości. W związku z tym ocena tego, czy główną działalnością gospodarczą jest inwestowanie w aktywa czy też zapewnianie finansowania klientom, dokonana przez jednostkę sprawozdawczą będącą skonsolidowaną grupą oraz przez jednostkę sprawozdawczą, która jest jedną z jednostek zależnych w skonsolidowanej grupie, może prowadzić do różnych wyników.
- B38 Jednostka ocenia, czy inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej w jednostki stowarzyszone, wspólne przedsięwzięcia i niekonsolidowane jednostki zależne nierozliczane zgodnie z metodą praw własności (zob. pkt B43 lit. b)–c) i B44 lit. b)–c)), oceniając pojedynczy składnik aktywów lub grupy aktywów o wspólnych cechach. Jeżeli jednostka sporządza odrębne sprawozdania finansowe zgodnie z MSR 27 *Odrębne sprawozdania finansowe* i dokonuje oceny grup aktywów, stosuje ona grupy aktywów, które są zgodne z kategoriami używanymi do określenia ich podstawy wyceny z zastosowaniem pkt 10 MSR 27. Jednostka nie musi oceniać, czy inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej w jednostki stowarzyszone, wspólne przedsięwzięcia i nieskonsolidowane jednostki zależne rozliczane zgodnie z metodą praw własności (zob. pkt B43 lit. a) i B44 lit. a)), ponieważ jest zobowiązana do zaklasyfikowania dochodów i kosztów z tych inwestycji do kategorii inwestycyjnej (zob. pkt 55 lit. a)).

- B39 Jednostka nie musi oceniać, czy inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej w środki pieniężne i ekwiwalenty środków pieniężnych (zob. pkt 53 lit. b)). Jednostka jest zobowiązana do klasyfikowania dochodów i kosztów z tytułu środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych do kategorii inwestycyjnej, chyba że zastosowanie ma pkt 56 lit. a) lub pkt 56 lit. b).
- B40 Jednostka ocenia, czy inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej w inne aktywa, które generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki (zob. pkt 53 lit. c)), oceniając pojedynczy składnik aktywów lub grupy aktywów o wspólnych cechach. Dokonując oceny grup aktywów finansowych, jednostka stosuje grupy aktywów finansowych, które są zgodne z klasami aktywów finansowych określonymi przez jednostkę z zastosowaniem pkt 6 MSSF 7.
- B41 Jednostka ocenia, czy inwestowanie w aktywa czy też zapewnianie finansowania klientom jest główną działalnością gospodarczą w oparciu o stan faktyczny w danym czasie, a zatem zmiana wyniku oceny nie zmienia wyniku poprzednich ocen. W związku z tym jednostka klasyfikuje i prezentuje dochody i koszty, stosując zmianę wyniku oceny prospektywnie od dnia zmiany, i nie dokonuje przeklasyfikowania kwot zaprezentowanych przed datą zmiany. Pkt 51 lit. c) ppkt (ii) wymaga od jednostki – chyba że jest to niewykonalne w praktyce – ujawnienia kwoty i klasyfikacji pozycji dochodów i kosztów przed dniem i po dniu zmiany wyniku oceny w bieżącym okresie oraz kwoty i klasyfikacji w poprzednim okresie w odniesieniu do pozycji, dla których klasyfikacja uległa zmianie ze względu na zmianę wyniku oceny.

Kategoria operacyjna

- B42 Wymogi określone w pkt 47–66 skutkują zaklasyfikowaniem przez jednostkę dochodów i kosztów z jej głównej działalności gospodarczej do kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat, z wyjątkiem wszelkich takich dochodów i kosztów z tytułu inwestycji rozliczanych zgodnie z metodą praw własności. Ponadto kategoria operacyjna nie ogranicza się do dochodów i kosztów z tytułu głównej działalności gospodarczej jednostki. Obejmuje ona wszystkie dochody i koszty, które nie zostały zaklasyfikowane przez jednostkę do innych kategorii z zastosowaniem pkt 53–68, w tym dochody lub koszty, które są zmienne lub jednorazowe.

Kategoria inwestycyjna

Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych, wspólnych przedsięwzięciach i niekonsolidowanych jednostkach zależnych

- B43 Pkt 53 i 55 określają wymogi dotyczące klasyfikacji dochodów i kosztów z tytułu inwestycji w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach. Inwestycje te obejmują:
- a) inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach rozliczane zgodnie z metodą praw własności zgodnie z pkt 16 MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach* oraz pkt 10 lit. c) MSR 27;
 - b) inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach (lub ich części), które jednostka postanawia wyceniać w wartości godziwej przez wynik finansowy zgodnie z MSSF 9, stosując pkt 18–19 MSR 28 i pkt 11 MSR 27; oraz
 - c) inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach w odrębnym sprawozdaniu finansowym, które są ujmowane według ceny nabycia lub kosztu wytworzenia z zastosowaniem pkt 10 lit. a) MSR 27 lub zgodnie z MSSF 9 z zastosowaniem pkt 10 lit. b) MSR 27.
- B44 Pkt 53 i 55 określają również wymogi dotyczące klasyfikacji dochodów i kosztów z tytułu inwestycji w niekonsolidowanych jednostkach zależnych. Inwestycje w niekonsolidowanych jednostkach zależnych obejmują:
- a) inwestycje w jednostkach zależnych w odrębnym sprawozdaniu finansowym rozliczane zgodnie z metodą praw własności zgodnie z pkt 10 lit. c) MSR 27;
 - b) inwestycje w jednostkach zależnych posiadane przez jednostkę inwestycyjną, które są wyceniane w wartości godziwej przez wynik finansowy zgodnie z pkt 31 MSSF 10 i pkt 11A MSR 27; oraz
 - c) inwestycje w jednostkach zależnych w odrębnym sprawozdaniu finansowym, które są ujmowane według ceny nabycia lub kosztu wytworzenia z zastosowaniem pkt 10 lit. a) MSR 27 lub zgodnie z MSSF 9 z zastosowaniem pkt 10 lit. b) MSR 27.

Aktywa, które generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki

- B45 W pkt 53 lit. c) wymaga się, aby jednostka identyfikowała aktywa, które generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki. Zwrot może być dodatni lub ujemny.
- B46 Aktywa, które generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki, o których mowa w pkt 53 lit. c), zazwyczaj obejmują:
- a) inwestycje w instrumenty dłużne lub kapitałowe; oraz
 - b) nieruchomości inwestycyjne i należności z tytułu czynszu wygenerowanego przez te nieruchomości.
- B47 Dochody i koszty określone w pkt 54 z tytułu takich aktywów zazwyczaj obejmują:
- a) odsetki;
 - b) dywidendy;
 - c) dochody z czynszów;
 - d) amortyzację;
 - e) odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości i odwrócenie odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości;
 - f) zyski i straty na wartości godziwej; oraz
 - g) dochody i koszty z tytułu zaprzestania ujmowania składnika aktywów lub jego klasyfikacji i ponownej wyceny jako przeznaczonego do sprzedaży (zob. pkt B60–B64).

Aktywa, które nie generują zwrotu indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki

- B48 Aktywa, które jednostka wykorzystuje w połączeniu w celu wytworzenia lub dostarczenia dóbr lub usług, nie generują zwrotu indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki. Do aktywów takich należą zazwyczaj:
- a) rzeczowe aktywa trwałe;
 - b) aktywa powstałe w wyniku produkcji lub dostawy towarów i świadczenia usług, w odniesieniu do których dochody i koszty są klasyfikowane do kategorii operacyjnej (na przykład należności z tytułu takich towarów i usług); oraz
 - c) jeżeli jednostka zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej, wszelkie pożyczki udzielone klientowi.
- B49 Dochody i koszty z tytułu aktywów opisanych w pkt B48 klasyfikuje się do kategorii operacyjnej – na przykład:
- a) przychody z tytułu towarów lub usług wytworzonych lub dostarczonych przez jednostkę przy użyciu połączenia aktywów;
 - b) dochody z tytułu odsetek;
 - c) amortyzację;
 - d) odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości i odwrócenie odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości;
 - e) dochody i koszty z tytułu zaprzestania ujmowania składnika aktywów lub jego klasyfikacji i ponownej wyceny jako przeznaczonego do sprzedaży (zob. pkt B60–B64); oraz
 - f) dochody i koszty wynikające z połączenia jednostek, które obejmują aktywa powodujące powstanie dochodów i kosztów, które zostaną zaklasyfikowane do kategorii operacyjnej, takie jak zysk z okazijnego nabycia i ponownej wyceny zapłaty warunkowej.

Kategoria finansowania***Zobowiązania wynikające z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych***

- B50 Pkt 59 lit. a) zobowiązuje jednostkę do identyfikowania zobowiązań wynikających z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych. W takich transakcjach jednostka:
- a) otrzymuje finansowanie w formie środków pieniężnych lub wygaszenia zobowiązania finansowego lub otrzymuje własne instrumenty kapitałowe jednostki; oraz
 - b) w późniejszym terminie zwróci w zamian środki pieniężne lub własne instrumenty kapitałowe.
- B51 Zobowiązania wynikające z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych, obejmują:
- a) instrument dłużny, który zostanie rozliczony w środkach pieniężnych, taki jak skrypty dłużne, pożyczki, weksle, obligacje i kredyty hipoteczne – podmiot otrzymuje środki pieniężne i w zamian zwróci środki pieniężne;
 - b) zobowiązanie wynikające z umowy dotyczącej finansowania dostawcy, gdy zaprzestano ujmowania zobowiązania z tytułu towarów lub usług – jednostka zostaje zwolniona ze zobowiązania finansowego z tytułu towarów lub usług i w zamian wyda środki pieniężne;
 - c) obligację, która zostanie rozliczona poprzez dostarczenie akcji jednostki – jednostka otrzymuje środki pieniężne i w zamian wyda własne instrumenty kapitałowe; oraz
 - d) zobowiązanie jednostki do zakupu własnych instrumentów kapitałowych – jednostka otrzymuje własne instrumenty kapitałowe i w zamian wyda środki pieniężne.
- B52 Przykłady dochodów i kosztów z tytułu takich zobowiązań, które zgodnie z pkt 60 jednostka musi zaklasyfikować do kategorii finansowania, obejmują:
- a) koszty z tytułu odsetek (na przykład z tytułu wyemitowanych instrumentów dłużnych);
 - b) zyski i straty na wartości godziwej (na przykład z tytułu zobowiązania wyznaczonego jako wyceniane w wartości godziwej przez wynik finansowy);
 - c) dywidendy z tytułu wyemitowanych akcji, które zaklasyfikowano jako zobowiązania; oraz
 - d) dochody i koszty z tytułu zaprzestania ujmowania zobowiązania (zob. pkt B61).

Zobowiązania wynikające z transakcji, które nie wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych

- B53 Pkt 59 lit. b) zobowiązuje jednostkę do identyfikowania zobowiązań wynikających z transakcji, które nie wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych. Zobowiązania te obejmują:
- a) zobowiązania z tytułu towarów lub usług, które zostaną rozliczone w środkach pieniężnych – jednostka otrzymuje towary lub usługi, a nie finansowanie w formie opisanej w pkt B50 lit. a);
 - b) zobowiązania z tytułu umowy – jednostka zwróci towary i usługi, a nie środki pieniężne lub własne instrumenty kapitałowe, jak opisano w pkt B50 lit. b);
 - c) zobowiązania z tytułu leasingu – jednostka otrzymuje składnik aktywów z tytułu prawa do użytkowania, a nie finansowanie w formie opisanej w pkt B50 lit. a);
 - d) zobowiązania emerytalne z tytułu określonych świadczeń – jednostka otrzymuje usługi pracownicze, a nie finansowanie w formie opisanej w pkt B50 lit. a);
 - e) rezerwy na wycofanie z eksploatacji lub rekultywację aktywów – jednostka otrzymuje składnik aktywów, który nie jest finansowaniem w formie opisanej w pkt B50 lit. a); oraz
 - f) rezerwę na postępowania sądowe – jednostka nie otrzymuje finansowania opisanego w pkt B50 lit. a).
- B54 Przykłady dochodów i kosztów z tytułu takich zobowiązań, które zgodnie z pkt 61 jednostka musi zaklasyfikować do kategorii finansowania, obejmują:
- a) koszty z tytułu odsetek od zobowiązań wynikających z zakupu towarów lub usług, z zastosowaniem MSSF 9;
 - b) koszty z tytułu odsetek od zobowiązania z tytułu umowy ze znaczącym elementem finansowania, jak określono w MSSF 15;

- c) koszty z tytułu odsetek od zobowiązania z tytułu leasingu, z zastosowaniem MSSF 16;
- d) koszty (dochody) netto z tytułu odsetek od zobowiązania (składnika aktywów) netto z tytułu określonych świadczeń, z zastosowaniem MSR 19; oraz
- e) wzrost zdyskontowanej kwoty rezerwy wynikający z upływu czasu oraz skutków wszelkich zmian stopy dyskontowej dla rezerw, z zastosowaniem MSR 37.

B55 Przykłady dochodów i kosztów wynikających z transakcji, które nie wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych, ale nie wchodzą w zakres pkt 61 i w związku z tym są klasyfikowane do kategorii operacyjnej, obejmują:

- a) koszty ujęte z tytułu konsumpcji nabytych towarów lub usług opisanych w pkt B54 lit. a);
- b) koszty bieżącego i przeszłego zatrudnienia wynikające z programu określonych świadczeń, z zastosowaniem MSR 19; oraz
- c) aktualizacje wyceny wartości godziwej zobowiązania z tytułu zapłaty warunkowej w ramach połączenia jednostek ujęte z zastosowaniem MSSF 3 *Połączenia jednostek*.

Klasyfikacja dochodów i kosztów z tytułu kontraktów hybrydowych zawierających umowę zasadniczą będącą zobowiązaniem

B56 Sposób, w jaki jednostka klasyfikuje dochody i koszty z tytułu kontraktu hybrydowego zawierającego umowę zasadniczą będącą zobowiązaniem, zależy od tego, czy wbudowany instrument pochodny jest wyodrębniony od umowy zasadniczej. Jeżeli wbudowany instrument pochodny:

- a) jest odrębny od umowy zasadniczej będącej zobowiązaniem:
 - (i) w odniesieniu do wyodrębnionej umowy zasadniczej będącej zobowiązaniem – jednostka stosuje wymogi dotyczące dochodów i kosztów z tytułu zobowiązań określone w pkt 52, 59–61, 64 lit. b) i 65–66; oraz
 - (ii) w odniesieniu do wyodrębnionego wbudowanego instrumentu pochodnego – jednostka stosuje wymogi dotyczące dochodów i kosztów z tytułu instrumentów pochodnych określone w pkt B70–B76;
- b) nie jest odrębny od umowy zasadniczej będącej zobowiązaniem i jeżeli kontrakt hybrydowy wynika z transakcji, która wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych – jednostka stosuje wymogi dotyczące zobowiązań wynikających z takich transakcji, jak określono w pkt 52, 60 i 65–66;
- c) nie jest odrębny od umowy zasadniczej będącej zobowiązaniem i jeżeli kontrakt hybrydowy nie wynika z transakcji, która wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych:
 - (i) jeżeli umowa zasadnicza będąca zobowiązaniem jest zobowiązaniem finansowym objętym zakresem MSSF 9, które jest wyceniane w zamortyzowanym koszcie – jednostka klasyfikuje do kategorii finansowania określone w pkt 60 dochody i koszty z tytułu kontraktu po początkowym ujęciu (zamiast dochodów i kosztów określonych w pkt 61) (zob. pkt B59);
 - (ii) jeżeli kontrakt hybrydowy jest umową ubezpieczenia objętą zakresem MSSF 17 – jednostka stosuje wymogi określone w pkt 52 i 64 lit. b); oraz
 - (iii) w przeciwnym razie jednostka stosuje wymogi dotyczące dochodów i kosztów z tytułu zobowiązań wynikających z takich transakcji, jak określono w pkt 52 i 61.

B57 Jednostka stosuje pkt B56 lit. b) i c) do wszystkich kontraktów hybrydowych zawierających umowę zasadniczą będącą zobowiązaniem, w przypadku których wbudowany instrument pochodny nie jest wyodrębniony, niezależnie od tego, czy wbudowany instrument pochodny nie jest wyodrębniony przez jednostkę w zastosowaniu pkt 4.3.3 MSSF 9, czy też w zastosowaniu pkt 4.3.5 MSSF 9.

Zobowiązania wynikające z zawartych umów inwestycyjnych z udziałem w zyskach

- B58 W pkt 64 lit. a) określono wymogi dotyczące dochodów i kosztów z tytułu zobowiązań wynikających z zawartych umów inwestycyjnych z udziałem w zyskach ujętych z zastosowaniem MSSF 9. Przykładami takich umów inwestycyjnych są:
- a) umowa inwestycyjna z udziałem w zyskach wystawiona przez ubezpieczyciela, która nie spełnia określonej w MSSF 17 definicji umowy inwestycyjnej z uznaniowym udziałem w zyskach; oraz
 - b) umowa inwestycyjna z udziałem w zyskach wystawiona przez jednostkę inwestycyjną.

Dochody i koszty zaklasyfikowane do kategorii operacyjnej przez jednostkę, która zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej

- B59 Pkt 65 wymaga, aby jednostka, która zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej, klasyfikowała do kategorii operacyjnej dochody i koszty z tytułu niektórych lub wszystkich zobowiązań wynikających z transakcji, które wiążą się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych. Jednostka stosuje również wymogi określone w tym punkcie do dochodów i kosztów z tytułu instrumentu pochodnego związanego z transakcją, która wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych, określonego w pkt B73 lit. a), ale nie do dochodów i kosztów wynikających z kontraktu hybrydowego określonego w pkt B56 lit. c) ppkt (i).

Zaprzestanie ujmowania i zmiany w klasyfikacji**Zaprzestanie ujmowania składnika aktywów lub zobowiązania lub klasyfikacja i aktualizacja wyceny składnika aktywów przeznaczonego do sprzedaży**

- B60 Pkt B47 lit. g) i B49 lit. e) odnoszą się do dochodów i kosztów z tytułu zaprzestania ujmowania składnika aktywów lub jego klasyfikacji jako przeznaczonego do sprzedaży. Jednostka klasyfikuje dochody i koszty z tytułu zaprzestania ujmowania składnika aktywów lub jego klasyfikacji jako przeznaczonego do sprzedaży oraz wszelkich późniejszych wycen w okresie, gdy pozostaje on przeznaczony do sprzedaży, do tej samej kategorii, do której zaklasyfikowała dochody i koszty z tytułu tego składnika aktywów bezpośrednio przed zaprzestaniem jego ujmowania. Na przykład jednostka klasyfikuje zyski i straty:
- a) z tytułu zbycia rzeczowych aktywów trwałych – do kategorii operacyjnej;
 - b) z tytułu zbycia nieruchomości inwestycyjnej, w którą jednostka nie inwestuje w ramach głównej działalności gospodarczej – do kategorii inwestycyjnej; oraz
 - c) z tytułu ponownej wyceny inwestycji w jednostce stowarzyszonej uprzednio rozliczanej zgodnie z metodą praw własności w ramach stopniowego przejścia jednostki zależnej – do kategorii inwestycyjnej.
- B61 Jednostka klasyfikuje dochody i koszty z tytułu zaprzestania ujmowania zobowiązania, stosując wymogi określone w pkt 52 i 59–60. Na przykład jednostka klasyfikuje dochody i koszty z tytułu zaprzestania ujmowania zobowiązania:
- a) do kategorii finansowania – jeżeli zobowiązanie wynika z transakcji, która wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych przez jednostkę, która nie zapewnia finansowania klientom w ramach głównej działalności gospodarczej; oraz
 - b) do kategorii operacyjnej – jeżeli w ramach umowy dotyczącej finansowania dostawcy jednostka zaprzestaje ujmowania zobowiązania wobec dostawcy i ujmuje zobowiązanie wynikające z tej umowy.

Zmiana sposobu użytkowania składnika aktywów

- B62 Transakcja lub inne zdarzenie mogą prowadzić do zmiany kategorii w sprawozdaniu z zysków lub strat, do której jednostka klasyfikuje dochody i koszty z tytułu danego składnika aktywów, bez zaprzestania ujmowania tego składnika aktywów. W takich przypadkach jednostka klasyfikuje dochody i koszty z tytułu transakcji lub innego zdarzenia do kategorii, do której zaklasyfikowała dochody i koszty z tytułu danego składnika aktywów bezpośrednio przed transakcją lub zdarzeniem. Na przykład jednostka klasyfikuje do kategorii operacyjnej wszelkie dochody lub koszty ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat z tytułu przeniesienia nieruchomości z zakresu MSR 16 do nieruchomości inwestycyjnych objętych zakresem MSR 40.

Grupy aktywów i zobowiązań

- B63 W pkt B60–B62 określono wymogi dotyczące dochodów i kosztów z tytułu składnika aktywów lub zobowiązania wynikające z zaprzestania jego ujmowania, klasyfikacji i późniejszej wyceny w czasie, gdy pozostaje przeznaczony do sprzedaży, lub ze zmiany sposobu jego użytkowania. Transakcja lub inne zdarzenie mogą prowadzić do takich wyników w odniesieniu do grupy aktywów (lub grupy aktywów i zobowiązań), które wygenerowały dochody i koszty zaklasyfikowane przez jednostkę do różnych kategorii bezpośrednio przed transakcją lub innym zdarzeniem. Jednostka klasyfikuje dochody lub koszty z tytułu takiej transakcji lub innego zdarzenia:
- a) do kategorii inwestycyjnej, jeżeli wszystkie aktywa wchodzące w skład grupy, inne niż jakiekolwiek aktywa z tytułu podatku dochodowego, wygenerowały dochody i koszty, które jednostka zaklasyfikowała do kategorii inwestycyjnej bezpośrednio przed transakcją lub innym zdarzeniem; oraz
 - b) w pozostałych przypadkach do kategorii operacyjnej.
- B64 Na przykład jednostka klasyfikuje:
- a) do kategorii operacyjnej – zyski i straty z tytułu zbycia skonsolidowanej jednostki zależnej, jeżeli jednostka zależna obejmowała aktywa, które wygenerowały dochody i koszty zaklasyfikowane przez jednostkę do kategorii operacyjnej bezpośrednio przed zbyciem. Zyski i straty obejmują przeklasyfikowanie różnic kursowych z kapitału własnego do zysku lub straty zgodnie z wymogami pkt 48 MSR 21;
 - b) do kategorii operacyjnej – odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości wynikający z klasyfikacji grupy do zbycia jako przeznaczonej do sprzedaży przez jednostkę stosującą MSSF 5, jeżeli grupa do zbycia obejmowała aktywa, które wygenerowały dochody i koszty zaklasyfikowane przez jednostkę do kategorii operacyjnej bezpośrednio przed sklasyfikowaniem tej grupy do zbycia jako przeznaczonej do sprzedaży;
 - c) do kategorii inwestycyjnej – zyski i straty ze zbycia skonsolidowanej jednostki zależnej, jeżeli jedynymi aktywami jednostki zależnej były nieruchomości inwestycyjne, w które nie inwestowała skonsolidowana jednostka sprawozdawcza w ramach głównej działalności gospodarczej, oraz powiązane aktywa z tytułu podatku dochodowego. Zyski i straty obejmują przeklasyfikowanie różnic kursowych z kapitału własnego do zysku lub straty zgodnie z wymogami pkt 48 MSR 21.

Klasyfikacja różnic kursowych oraz zysku lub straty z tytułu sytuacji pieniężnej netto

- B65 W celu zastosowania pkt 47 jednostka klasyfikuje różnice kursowe ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat z zastosowaniem MSR 21 do tej samej kategorii co dochody i koszty z tytułu pozycji, które doprowadziły do powstania różnic kursowych, chyba że wiązałyby się to z nadmiernymi kosztami lub wysiłkami (zob. pkt B68).
- B66 Na przykład jednostka klasyfikuje różnice kursowe z tytułu:
- a) należności określonej w pkt B48 lit. b) denominowanej w walucie obcej do tej samej kategorii co dochody i koszty z tytułu tego składnika aktywów – tj. do kategorii operacyjnej; oraz
 - b) instrumentu dłużnego, który jest zobowiązaniem opisanym w pkt B51 lit. a) denominowanym w walucie obcej, do tej samej kategorii co dochody i koszty z tytułu tego zobowiązania – tj. do kategorii finansowania (chyba że jednostka zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej oraz klasyfikuje dochody i koszty z tytułu zobowiązania do kategorii operacyjnej z zastosowaniem pkt 65).
- B67 Jednostka może zaklasyfikować do więcej niż jednej kategorii dochody i koszty z tytułu transakcji, która nie wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych. Na przykład zakup usług w transakcji, która jest denominowana w walucie obcej i w przypadku której wynegocjowano wydłużony termin płatności, może spowodować powstanie kosztów z tytułu zakupu usług zaklasyfikowanych do kategorii operacyjnej (zob. pkt B55 lit. a)) oraz kosztów z tytułu odsetek zaklasyfikowanych do kategorii finansowania (zob. pkt B54 lit. a)). W takich przypadkach, z zastrzeżeniem pkt B68, jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę do ustalenia, czy różnica kursowa odnosi się do kwoty zaklasyfikowanej do kategorii finansowania – i klasyfikuje ją do tej kategorii, czy też odnosi się do kwoty zaklasyfikowanej do innej kategorii – i klasyfikuje ją do tej kategorii. Jednostka nie przypisuje do różnych kategorii różnic kursowych wynikających ze zobowiązania z tytułu transakcji, która nie wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych. Dokonując subiektywnej oceny, aby ustalić sposób klasyfikacji różnic kursowych, jednostka nie musi zaliczać do tej samej kategorii różnic kursowych z tytułu wszystkich takich zobowiązań. Jednostka klasyfikuje jednak do tej samej kategorii różnice kursowe z tytułu podobnych zobowiązań.

- B68 Jeżeli zastosowanie wymogów określonych w pkt B65 i B67 wiązałoby się z nadmiernymi kosztami lub wysiłkami, jednostka klasyfikuje odnośne różnice kursowe do kategorii operacyjnej. Jednostka ocenia, czy klasyfikacja różnic kursowych w sposób opisany w pkt B65 i B67 pociąga za sobą nadmierne koszty lub wysiłki w odniesieniu do każdej pozycji, która powoduje powstanie różnic kursowych. Ocena jest specyficzna dla faktów i okoliczności związanych z każdą pozycją. Jeżeli te same fakty i okoliczności odnoszą się do szeregu pozycji, jednostka może zastosować tę samą ocenę do każdej z pozycji.
- B69 Stosując pkt 28 MSR 29 *Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji*, jednostka może prezentować zysk lub stratę z tytułu sytuacji pieniężnej netto wraz z innymi pozycjami dochodów i kosztów związanych z sytuacją pieniężną netto, takimi jak dochody i koszty z tytułu odsetek oraz różnice kursowe. Jeżeli jednostka nie prezentuje zysku lub straty z tytułu sytuacji pieniężnej netto wraz z powiązanymi dochodami i kosztami, klasyfikuje zysk lub stratę do kategorii operacyjnej.

Klasyfikacja zysków i strat z tytułu instrumentów pochodnych i wyznaczonych instrumentów zabezpieczających

- B70 Pkt 47 zobowiązuje jednostkę do klasyfikowania dochodów i kosztów do kategorii w sprawozdaniu z zysków lub strat. W celu zastosowania pkt 47 jednostka klasyfikuje zyski i straty ujęte w sprawozdaniu z zysków lub strat z tytułu instrumentu finansowego wyznaczonego jako instrument zabezpieczający zgodnie z MSSF 9 do tej samej kategorii co dochody i koszty, na które wpływ ma ryzyko, do zarządzania którym wykorzystywany jest dany instrument finansowy. Jeżeli jednak wymagałoby to ubruttowienia zysków i strat, jednostka klasyfikuje wszystkie takie zyski i straty do kategorii operacyjnej (zob. pkt B74–B75).
- B71 Jednostka klasyfikuje zyski i straty z tytułu niewyznaczonego składnika wyznaczonego instrumentu zabezpieczającego do tej samej kategorii co zyski i straty z tytułu wyznaczonego składnika. Jednostka klasyfikuje nieefektywne części zysku lub straty do tej samej kategorii co efektywne części.
- B72 Jednostka stosuje również wymogi określone w pkt B70 do zysków i strat z tytułu instrumentu pochodnego, który nie został wyznaczony jako instrument zabezpieczający zgodnie z MSSF 9, ale jest wykorzystywany do zarządzania zidentyfikowanym ryzykiem. Jeżeli jednak wymagałoby to ubruttowienia zysków lub strat (zob. pkt B74–B75) lub wiązałoby się z nadmiernymi kosztami lub wysiłkami, jednostka zamiast tego klasyfikuje wszystkie zyski i straty z tytułu instrumentu pochodnego do kategorii operacyjnej.
- B73 Jednostka klasyfikuje zyski i straty z tytułu instrumentu pochodnego, który nie jest wykorzystywany do zarządzania zidentyfikowanym ryzykiem:
- a) do kategorii finansowania, jeżeli instrument pochodny odnosi się do transakcji, która wiąże się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych (na przykład nabyta opcja kupna umożliwiająca jednostce emitującej wymianę ustalonej kwoty waluty obcej na określoną liczbę instrumentów kapitałowych jednostki), chyba że jednostka, która zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej, klasyfikuje zyski i straty do kategorii operacyjnej z zastosowaniem pkt B59; oraz
 - b) do kategorii operacyjnej, jeżeli warunki określone w lit. a) nie są spełnione.
- B74 Pkt B70 i B72 zakazują ubruttowienia zysków i strat z tytułu instrumentów finansowych wyznaczonych jako instrumenty zabezpieczające i instrumentów pochodnych, które nie zostały wyznaczone jako instrumenty zabezpieczające. Ubruttowienie zysków i strat może wynikać z sytuacji, w których:
- a) jednostka stosuje takie instrumenty finansowe do zarządzania ryzykiem związanym z grupą pozycji z wzajemnie kompensującymi się pozycjami ryzyka (zob. pkt 6.6.1 MSSF 9 dotyczący kryteriów, zgodnie z którymi grupa pozycji stanowi kwalifikującą się pozycję zabezpieczaną); oraz
 - b) zarządzane ryzyko wpływa na pozycje w więcej niż jednej kategorii sprawozdania z zysków lub strat.

- B75 Na przykład jednostka może stosować instrument pochodny do zarządzania zarówno ryzykiem walutowym netto związanym z przychodami (zaklasyfikowanymi do kategorii operacyjnej), jak i kosztami z tytułu odsetek (zaklasyfikowanymi do kategorii finansowania). W takich przypadkach różnice kursowe z tytułu przychodów są kompensowane różnicami kursowymi z tytułu kosztów z tytułu odsetek oraz zysków lub strat z tytułu instrumentu pochodnego. Jednostka klasyfikuje jednak różnice kursowe z tytułu przychodów do innej kategorii niż różnice kursowe z tytułu kosztów z tytułu odsetek. Aby przedstawić zysk lub stratę z tytułu instrumentu pochodnego w każdej kategorii, jednostka musiałaby przedstawić w każdej kategorii większy zysk lub większą stratę niż zysk lub strata, które powstały z tytułu instrumentu pochodnego. Stosując wymogi określone w pkt B70–B73, jednostka nie dokonuje ubруттовienia w ten sposób zysków lub strat i zamiast tego klasyfikuje zyski lub straty z tytułu instrumentu pochodnego do kategorii operacyjnej.
- B76 Wymogi zawarte w pkt B70–B75 określają jedynie sposób klasyfikowania dochodów i kosztów do kategorii sprawozdania z zysków lub strat. Nie określają pozycji, w których należy uwzględnić takie dochody i koszty, ani nie uchylają wymogów określonych w innych standardach rachunkowości MSSF.

Pozycje prezentowane w sprawozdaniu z zysków lub strat lub ujawniane w informacji dodatkowej

- B77 Jednostka może być zobowiązana do zaprezentowania pozycji wymienionej w pkt 75 lub określonej w innym standardzie rachunkowości MSSF w więcej niż jednej z kategorii wymienionych w pkt 47. Na przykład jednostka, która nie inwestuje w aktywa ani nie zapewnia finansowania klientom w ramach głównej działalności gospodarczej, może być zobowiązana do zaprezentowania pozycji określonej w pkt 75 lit. b) ppkt (ii) dla odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości określonych zgodnie z sekcją 5.5 MSSF 9 w:
- a) kategorii operacyjnej – jeżeli odnosi się to do należności z tytułu towarów i usług, jak opisano w pkt B48 lit. b); oraz
 - b) kategorii inwestycyjnej – jeżeli odnosi się to do aktywów finansowych, które generują zwrot indywidualnie i w dużej mierze niezależnie od innych zasobów jednostki, jak opisano w pkt B46.
- B78 Pkt 24 i 41 lit. c) nakładają na jednostkę obowiązek przedstawienia dodatkowych pozycji w sprawozdaniu z zysków lub strat, jeżeli jest to konieczne do przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia dochodów i kosztów jednostki. Jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę do dokonania takiego ustalenia (w tym, czy konieczna jest dezagregacja pozycji wymienionych w pkt 75). Pkt 20 i 41 lit. d) nakładają na jednostkę obowiązek dezagregacji pozycji w celu ujawnienia istotnych informacji w informacji dodatkowej. Jednostka wykorzystuje również swoją subiektywną ocenę do dokonania tego ustalenia. W pkt 41 wymaga się, aby jednostka opierała swoje subiektywne oceny na ocenie, czy pozycje mają cechy wspólne (podobne cechy), czy też cechy, które nie są wspólne (niepodobne cechy). Takie cechy obejmują:
- a) rodzaj (zob. pkt 80);
 - b) funkcję (rolę) w ramach działalności gospodarczej jednostki (zob. pkt 81);
 - c) trwałość (w tym częstotliwość pozycji dochodów lub kosztów lub fakt, czy ma ona charakter powtarzający się czy jednorazowy);
 - d) podstawę wyceny;
 - e) niepewność wyceny lub niepewność wyniku (lub inne rodzaje ryzyka związane z daną pozycją);
 - f) wielkość;
 - g) położenie geograficzne lub otoczenie regulacyjne;
 - h) skutki podatkowe (na przykład jeżeli różne stawki podatkowe mają zastosowanie do pozycji dochodów lub kosztów); oraz
 - i) czy dochody lub koszty powstają w momencie początkowego ujęcia transakcji lub zdarzenia lub późniejszej zmiany szacunków związanych z transakcją lub zdarzeniem.
- B79 Dochody i koszty, które mogą mieć wystarczająco niepodobne cechy sprawiające, że prezentacja w sprawozdaniu z zysków lub strat jest niezbędna do przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia lub ujawnienie w informacji dodatkowej jest niezbędne do dostarczenia istotnych informacji, obejmują:
- a) odpisy aktualizujące wartość zapasów, jak również odwrócenie takich odpisów aktualizujących wartość;
 - b) odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości rzeczowych aktywów trwałych, jak również odwrócenie takich odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości;

- c) dochody i koszty z tytułu restrukturyzacji działalności jednostki oraz rozwiązania wszelkich rezerw na restrukturyzację;
- d) dochody i koszty z tytułu zbycia rzeczowych aktywów trwałych;
- e) dochody i koszty z tytułu zbycia inwestycji;
- f) dochody i koszty z tytułu ugód sądowych;
- g) rozwiązanie rezerw; oraz
- h) jednorazowe dochody i koszty nieuwzględnione w lit. a)–g).

Prezentacja i ujawnianie informacji na temat kosztów zaklasyfikowanych do kategorii operacyjnej

Wykorzystanie cech dotyczących rodzaju i funkcji

- B80 Ustalając, w jaki sposób wykorzystać cechy dotyczące rodzaju i funkcji w celu przedstawienia najbardziej użytecznego uporządkowanego zestawienia zgodnie z wymogami pkt 78, jednostka bierze pod uwagę:
- a) jakie pozycje dostarczają najbardziej użytecznych informacji na temat głównych składników lub czynników wpływających na rentowność jednostki. Na przykład w przypadku jednostki detalicznej głównym składnikiem lub czynnikiem wpływającym na rentowność może być koszt własny sprzedaży. Przedstawienie pozycji związanej z kosztem własnym sprzedaży może dostarczyć odpowiednich informacji na temat tego, czy przychody ze sprzedaży towarów pokrywają koszty, które dla sprzedawców detalicznych stanowią głównie koszty bezpośrednie, i z jaką nadwyżką. Jest jednak mało prawdopodobne, aby koszt własny sprzedaży dostarczył odpowiednich informacji na temat istotnych składników lub czynników wpływających na rentowność, jeżeli związek między przychodami a kosztami jest mniej bezpośredni. Na przykład w przypadku niektórych jednostek usługowych informacje na temat kosztów operacyjnych sklasyfikowanych według rodzaju, takich jak świadczenia pracownicze, mogą być bardziej istotne dla użytkowników sprawozdań finansowych, ponieważ koszty te są głównymi czynnikami wpływającymi na rentowność;
 - b) jakie pozycje najbardziej odzwierciedlają sposób zarządzania przedsiębiorstwem i sposób, w jaki zarząd prowadzi sprawozdawczość wewnętrzną. Na przykład jednostka produkująca zarządzana na podstawie głównych funkcji może klasyfikować koszty według funkcji do celów sprawozdawczości wewnętrznej. Natomiast jednostka pełniąca jedną dominującą funkcję, taką jak zapewnianie finansowania klientom, może określić, że pozycje obejmujące koszty sklasyfikowane według rodzaju dostarczają najbardziej użytecznych informacji do celów sprawozdawczości wewnętrznej;
 - c) jakie są standardowe praktyki branżowe. Jeżeli koszty są klasyfikowane w ten sam sposób przez jednostki w danej branży, użytkownicy sprawozdań finansowych mogą łatwiej porównywać koszty między jednostkami tej samej branży;
 - d) czy przypisanie poszczególnych kosztów do funkcji byłoby na tyle arbitralne, że przedstawione pozycje nie zapewniałyby wiernego odzwierciedlenia funkcji. W takich przypadkach jednostka klasyfikuje te koszty według rodzaju.
- B81 W niektórych przypadkach jednostka biorąca pod uwagę czynniki określone w pkt B80 może stwierdzić, że klasyfikacja i prezentacja niektórych kosztów według rodzaju i innych kosztów według funkcji zapewnia najbardziej użyteczne uporządkowane zestawienie. Na przykład:
- a) czynniki wymienione w pkt B80 lit. a)–b) mogą wskazywać, że klasyfikacja i prezentacja kosztów według funkcji zapewnia najbardziej użyteczne uporządkowane zestawienie, z wyjątkiem szczególnych kosztów, w przypadku których przypisanie do funkcji byłoby arbitralne (zob. pkt B80 lit. d)); oraz
 - b) jednostka prowadząca dwa różne rodzaje głównej działalności gospodarczej może klasyfikować i prezentować niektóre koszty według funkcji, a inne koszty według rodzaju, aby dostarczyć informacji na temat głównych czynników wpływających na jej rentowność.
- B82 Jeżeli jednostka klasyfikuje i prezentuje niektóre koszty według rodzaju, a inne koszty według funkcji w sprawozdaniu z zysków lub strat, oznacza wynikające z tego pozycje w sposób, który pozwala wyraźnie zidentyfikować, jakie koszty są uwzględnione w każdej pozycji. Na przykład, jeżeli jednostka uwzględnia niektóre świadczenia pracownicze w pozycji funkcyjnej, a inne świadczenia pracownicze w pozycji rodzajowej, etykieta pozycji rodzajowej powinna wyraźnie wskazywać, że dana pozycja nie obejmuje wszystkich świadczeń pracowniczych (na przykład „świadczenia pracownicze inne niż uwzględnione w koszcie własnym sprzedaży”).

- B83 Stosując pkt 30, jednostka klasyfikuje i prezentuje koszty w sposób spójny dla poszczególnych okresów sprawozdawczych, chyba że zastosowanie ma pkt 30 lit. a) lub pkt 30 lit. b). Na przykład, jeżeli w jednym okresie sprawozdawczym jednostka prezentuje utratę wartości firmy jako pozycję rodzajową, prezentuje ona również każdą podobną utratę wartości firmy jako pozycję rodzajową w kolejnych okresach sprawozdawczych, chyba że zastosowanie ma pkt 30 lit. a) lub pkt 30 lit. b). Jeżeli w kolejnym okresie nie występuje podobna utrata wartości firmy, fakt, że w tym kolejnym okresie wystąpił koszt zerowy, nie stanowi zmiany w klasyfikacji i prezentacji.
- B84 Jednostka prezentuje koszty według rodzaju albo, stosując pkt 83, ujawnia niektóre koszty według rodzaju. Kwoty zaprezentowane lub ujawnione nie muszą być kwotami ujętymi jako koszt w danym okresie. Mogą one obejmować kwoty, które zostały ujęte jako część wartości bilansowej składnika aktywów. Jeżeli jednostka:
- prezentuje kwoty, które nie są kwotami ujętymi jako koszt w danym okresie, prezentuje także dodatkową pozycję dotyczącą zmiany wartości bilansowej przedmiotowych aktywów. Na przykład, stosując pkt 39 MSR 2, jednostka może zaprezentować pozycję dotyczącą zmian stanu zapasów wyrobów gotowych i produkcji w toku;
 - ujawnia, zgodnie z pkt 83 lit. b), kwoty, które nie są kwotami ujętymi jako koszt w danym okresie, jednostka przedstawia jakościowe wyjaśnienie tego faktu, wskazując odnośne aktywa.

Agregacja kosztów operacyjnych

- B85 W celu zastosowania pkt 78 jednostka bierze pod uwagę, jaki poziom agregacji kosztów operacyjnych zapewnia najbardziej użyteczne uporządkowane zestawienie. Na przykład jednostka może prowadzić różnego rodzaju działalność administracyjną (np. zasoby ludzkie, technologia informacyjna, działalność prawna i rachunkowość). Aby przedstawić użyteczne uporządkowane zestawienie, jednostka może zagregować koszty operacyjne związane z poszczególnymi rodzajami tej działalności na podstawie ich wspólnych cech – są to koszty zasobów zużytych w ramach działalności administracyjnej. W związku z tym jednostka może przedstawić je w pozycji oznaczonej jako „koszty administracyjne”. Jednostka może również ponosić koszty związane z zasobami wykorzystanymi w ramach sprzedaży. Koszty te mają cechy niepodobne do kosztów administracyjnych. Koszty sprzedaży wynikają z zasobów wykorzystanych w działalności związanej ze sprzedażą, a koszty administracyjne wynikają z zasobów wykorzystanych w ramach działalności administracyjnej. Cechy te są na tyle niepodobne, że dezagregacja – prezentacja w oddzielnych pozycjach kosztów sprzedaży i kosztów administracyjnych – może być konieczna, aby przedstawić użyteczne uporządkowane zestawienie kosztów jednostki.

SPRAWOZDANIE PRZEDSTAWIAJĄCE CAŁKOWITE DOCHODY

Inne całkowite dochody

- B86 Niektóre standardy rachunkowości MSSF określają okoliczności, w których jednostka ujmuje w bieżącym okresie sprawozdawczym poszczególne pozycje poza sprawozdaniem z zysków lub strat. MSR 8 reguluje dwa takie przypadki: korektę błędów oraz efekty zmian zasad (polityki) rachunkowości. Inne standardy rachunkowości MSSF wymagają od jednostki wyłączenia z zysku lub straty składników innych całkowitych dochodów, które spełniają definicję dochodów lub kosztów zawartą w *Założeniach koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej* (zob. pkt B87), lub zezwalają jednostce na takie wyłączenie.
- B87 W dodatku A zdefiniowano „inne całkowite dochody”. Składniki innych całkowitych dochodów obejmują:
- zmiany nadwyżki z przeszacowania (zob. MSR 16 i MSR 38);
 - aktualizację wyceny programów określonych świadczeń (zob. MSR 19);
 - zyski i straty wynikające z przeliczenia sprawozdania finansowego jednostki działającej za granicą (zob. MSR 21);
 - zyski i straty z tytułu inwestycji w instrumenty kapitałowe wyznaczone jako wyceniane w wartości godziwej przez inne całkowite dochody zgodnie z pkt 5.7.5 MSSF 9;
 - zyski i straty z tytułu aktywów finansowych wycenianych w wartości godziwej przez inne całkowite dochody zgodnie z pkt 4.1.2A MSSF 9;

- f) efektywną część zysków i strat z tytułu instrumentów zabezpieczających w zabezpieczaniu przepływów pieniężnych oraz zyski i straty z tytułu instrumentów zabezpieczających, które zabezpieczają inwestycje w instrumenty kapitałowe wyznaczone jako wyceniane w wartości godziwej przez inne całkowite dochody zgodnie z pkt 5.7.5 MSSF 9 (zob. rozdział 6 MSSF 9);
 - g) dla określonych zobowiązań wyznaczonych jako wyceniane w wartości godziwej przez wynik finansowy, kwotę zmiany wartości godziwej, którą można przypisać zmianom ryzyka kredytowego zobowiązania (zob. pkt 5.7.7 MSSF 9);
 - h) zmiany wielkości wartości czasowej opcji w przypadku oddzielenia wartości wewnętrznej oraz wartości czasowej opcji i wyznaczania jako instrumentu zabezpieczającego wyłącznie zmian wartości wewnętrznej (zob. rozdział 6 MSSF 9);
 - i) zmiany wartości elementów terminowych (forward) kontraktów forward w przypadku oddzielenia elementu terminowego (forward) oraz elementu bieżącego (spot) kontraktu forward i wyznaczenia jako instrumentu zabezpieczającego wyłącznie zmian wartości elementu bieżącego (spot), jak również zmiany wartości walutowego spreadu bazowego instrumentu finansowego, jeżeli jest on wyłączany z wyznaczenia tego instrumentu finansowego jako instrumentu zabezpieczającego (zob. rozdział 6 MSSF 9);
 - j) dochody i koszty finansowe z tytułu ubezpieczenia wynikające z wystawionych umów objętych zakresem MSSF 17, które wyłączono z zysku lub straty, jeżeli łączne dochody lub koszty finansowe z tytułu ubezpieczenia podzielono w celu uwzględnienia w zysku lub stracie kwoty określonej przez systematyczne przypisanie, z zastosowaniem pkt 88 lit. b) MSSF 17, lub przez kwotę eliminującą niedopasowanie księgowe z dochodami lub kosztami finansowymi z tytułu ubezpieczenia wynikającymi z pozycji bazowych, z zastosowaniem pkt 89 lit. b) MSSF 17; oraz
 - k) dochody i koszty finansowe wynikające z umów reasekuracji biernej wyłączonych z zysku lub straty, jeżeli łączne dochody lub koszty finansowe z reasekuracji podzielono w celu uwzględnienia w zysku lub stracie kwoty określonej przez systematyczne przypisanie, z zastosowaniem pkt 88 lit. b) MSSF 17.
- B88 Korekty wynikające z przeklasyfikowania powstają na przykład w wyniku zbycia jednostki działającej za granicą (zob. MSR 21) oraz kiedy zabezpieczane planowane przepływy pieniężne mają wpływ na zysk lub stratę (zob. pkt 6.5.11 lit. d) MSSF 9 w związku z zabezpieczaniem przepływów pieniężnych).
- B89 Pkt 90 nakłada na jednostkę obowiązek prezentowania w sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody lub ujawnienia w informacji dodatkowej korekt wynikających z przeklasyfikowania odnoszących się do składników innych całkowitych dochodów. Korekty wynikające z przeklasyfikowania nie powstają na skutek zmian w nadwyżkach z przeszacowania ujmowanych zgodnie z MSR 16 lub MSR 38 ani z tytułu aktualizacji wyceny programów określonych świadczeń ujmowanych zgodnie z MSR 19. Jednostka ujmuje te składniki w innych całkowitych dochodach i nie przenosi ich do zysku lub straty w kolejnych okresach sprawozdawczych. Jednostka może przenosić zmiany w nadwyżce z przeszacowania w późniejszych okresach do zysków zatrzymanych, gdy składnik aktywów jest używany lub gdy zaprzestano jego ujmowania (zob. MSR 16 i MSR 38). Zgodnie z MSSF 9 korekty wynikające z przeklasyfikowania nie powstają, jeżeli zabezpieczenie przepływów pieniężnych lub ujęcie wartości czasowej opcji (lub elementu terminowy (forward) kontraktu forward lub walutowy spread bazowy instrumentu finansowego) prowadzą do kwot, które jednostka usuwa, odpowiednio, z rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych lub z odrębnego składnika kapitału i uwzględnia bezpośrednio w koszcie początkowym lub innej wartości bilansowej składnika aktywów lub zobowiązania. Jednostka przenosi te kwoty bezpośrednio do aktywów lub zobowiązań.

SPRAWOZDANIE Z SYTUACJI FINANSOWEJ

Klasyfikacja aktywów i zobowiązań jako krótkoterminowe lub długoterminowe

- B90 W zastosowaniu pkt 96, jeżeli jednostka dostarcza dobra lub świadczy usługi w ramach wyraźnie określonego cyklu operacyjnego, podział w sprawozdaniu z sytuacji finansowej na aktywa i zobowiązania krótkoterminowe i długoterminowe dostarcza użytecznych informacji poprzez odróżnienie tych aktywów netto, które są w ciągłym obrocie jako kapitał obrotowy od tych, których jednostka używa długoterminowo. Taka oddzielna klasyfikacja pozwala również wyodrębnić aktywa, które, według przewidywań jednostki, zrealizowane będą w trakcie bieżącego cyklu operacyjnego oraz zobowiązania, których uregulowanie wymagane jest w tym samym okresie.
- B91 Dla niektórych jednostek, takich jak instytucje finansowe, prezentacja aktywów i zobowiązań uporządkowanych według wzrastającego lub malejącego stopnia płynności zapewni bardziej użyteczne uporządkowane zestawienie niż prezentacja w podziale na krótkoterminowe i długoterminowe, ponieważ jednostka nie dostarcza dóbr i nie świadczy usług w ramach wyraźnie wyróżnionego cyklu operacyjnego.

- B92 Przy stosowaniu pkt 96 jednostka może prezentować niektóre swoje aktywa i zobowiązania, używając podziału na krótkoterminowe i długoterminowe, a pozostałe według kryterium płynności w przypadku, gdy taki podział zapewnia bardziej użyteczne uporządkowane zestawienie. Potrzeba zastosowania prezentacji mieszanej może być spowodowana zróżnicowaną działalnością jednostki.
- B93 Informacje co do oczekiwanych terminów realizacji aktywów i wymagalności zobowiązań są użyteczne na potrzeby oceny płynności i wypłacalności jednostki. MSSF 7 wymaga ujawniania analizy zapadalności i wymagalności odpowiednio aktywów finansowych i zobowiązań finansowych. Aktywa finansowe obejmują należności z tytułu dostaw i usług oraz pozostałe należności, zaś zobowiązania finansowe - zobowiązania z tytułu dostaw i usług oraz pozostałe zobowiązania. Informacje o oczekiwanym terminie realizacji aktywów niepieniężnych, takich jak zapasy lub o oczekiwanym terminie uregulowania zobowiązań, takich jak rezerwy są użyteczne bez względu na to, czy aktywa i zobowiązania są dzielone na krótkoterminowe czy długoterminowe. Przykładem może być ujawnianie przez jednostkę w informacji dodatkowej kwoty zapasów, których realizacji oczekuje w terminie późniejszym niż 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego.

Aktywa obrotowe (krótkoterminowe)

- B94 Pkt 100 wymaga, aby jednostka zaklasyfikowała jako długoterminowe wszystkie aktywa niezaklasyfikowane jako krótkoterminowe. W niniejszym standardzie stosuje się termin „trwały (długoterminowy)” obejmujący rzeczowe aktywa trwałe, wartości niematerialne, aktywa finansowe o charakterze długoterminowym. Nie wyklucza się jednak stosowania innych określeń pod warunkiem, że ich znaczenie jest jasne.
- B95 Przez cykl operacyjny jednostki rozumie się okres upływający pomiędzy nabyciem aktywów przeznaczonych do przetworzenia a ich realizacją w formie środków pieniężnych lub ekwiwalentów środków pieniężnych. W przypadku, gdy normalny cykl operacyjny jednostki nie może być jasno zidentyfikowany, domniemywa się, że trwa przez okres 12 miesięcy. Aktywa obrotowe obejmują aktywa (takie jak zapasy i należności z tytułu dostaw i usług), które sprzedaje się, zużywa lub realizuje w trakcie normalnego cyklu operacyjnego, nawet jeśli nie oczekuje się ich realizacji w okresie dwunastu miesięcy po okresie sprawozdawczym. Aktywa obrotowe obejmują również aktywa posiadane przede wszystkim z przeznaczeniem do obrotu (na przykład niektóre aktywa finansowe, które spełniają definicję przeznaczonych do obrotu zawartą w MSSF 9) oraz krótkoterminową część długoterminowych aktywów finansowych.

Zobowiązania krótkoterminowe

Normalny cykl operacyjny (zob. pkt 101 lit. a))

- B96 Niektóre zobowiązania krótkoterminowe, takie jak zobowiązania z tytułu dostaw i usług oraz niektóre memoriałowe naliczenia z tytułu świadczeń pracowniczych i inne koszty operacyjne, wchodzą w skład kapitału obrotowego wykorzystywanego w normalnym cyklu działalności operacyjnej jednostki. Jednostka klasyfikuje takie pozycje jako zobowiązania krótkoterminowe, nawet jeśli są wymagalne w terminie dłuższym niż 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego. Taki sam normalny cykl operacyjny ma zastosowanie w przypadku klasyfikacji aktywów i zobowiązań jednostki. W przypadku, gdy normalny cykl operacyjny jednostki nie może być jasno zidentyfikowany, domniemywa się, że trwa przez okres dwunastu miesięcy.

Zobowiązania utrzymywane przede wszystkim z przeznaczeniem do obrotu (zob. pkt 101 lit. b)) lub wymagalne w ciągu 12 miesięcy od końca okresu sprawozdawczego (zob. pkt 101 lit. c))

- B97 Inne zobowiązania krótkoterminowe nie wiążą się z normalnym cyklem operacyjnym, ale stają się wymagalne w ciągu dwunastu miesięcy po okresie sprawozdawczym lub są w posiadaniu jednostki przede wszystkim z przeznaczeniem do obrotu. Na przykład są to niektóre zobowiązania finansowe, które spełniają definicję przeznaczonych do obrotu zawartą w MSSF 9, kredyty w rachunku bieżącym, krótkoterminowa część długoterminowych zobowiązań finansowych, zobowiązania z tytułu dywidend, podatku dochodowego i inne zobowiązania, których charakter nie jest handlowy. Zobowiązania finansowe służące do długoterminowego finansowania (tj. niebędące częścią kapitału obrotowego wykorzystywanego w normalnym cyklu operacyjnym jednostki), które nie stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy po zakończeniu okresu sprawozdawczego, są zobowiązaniami długoterminowymi, których dotyczy pkt B99–B103.
- B98 Jednostka klasyfikuje swoje zobowiązania finansowe jako krótkoterminowe, gdy są one wymagalne w ciągu 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego, nawet wówczas, gdy:
- pierwotny termin wymagalności przekraczał 12 miesięcy; oraz
 - umowa o refinansowaniu lub umowa o przesunięciu terminów spłat zmieniająca charakter zobowiązania na długoterminowy została zawarta po zakończeniu okresu sprawozdawczego a przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego do publikacji.

Prawo do odroczenia terminu wymagalności o co najmniej 12 miesięcy (pkt 101 lit. d))

- B99 Prawo jednostki do odroczenia terminu wymagalności zobowiązania o co najmniej 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego musi mieć podstawy oraz, jak przedstawiono w pkt B100–B103, musi istnieć na koniec okresu sprawozdawczego.
- B100 Prawo jednostki do odroczenia terminu wymagalności zobowiązania wynikającego z umowy pożyczki o co najmniej 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego może być uzależnione od spełnienia przez jednostkę warunków określonych w tej umowie pożyczki (zwanym dalej „warunkami”). Do celów stosowania pkt 101 lit. d) warunki takie:
- a) mają wpływ na to, czy prawo to istnieje na koniec okresu sprawozdawczego – jak przedstawiono w pkt B102–B103) – jeżeli jednostka jest zobowiązana do spełnienia warunku na koniec okresu sprawozdawczego lub przed końcem okresu sprawozdawczego. Taki warunek ma wpływ na to, czy prawo to istnieje na koniec okresu sprawozdawczego, nawet jeżeli spełnienie warunku ocenia się dopiero po zakończeniu okresu sprawozdawczego (na przykład warunek oparty na sytuacji finansowej jednostki na koniec okresu sprawozdawczego, ale oceniany dopiero po zakończeniu okresu sprawozdawczego);
 - b) nie mają wpływu na to, czy prawo to istnieje na koniec okresu sprawozdawczego – jeżeli jednostka jest zobowiązana do spełnienia warunku dopiero po zakończeniu okresu sprawozdawczego (na przykład warunek oparty na sytuacji finansowej jednostki sześć miesięcy po zakończeniu okresu sprawozdawczego).
- B101 Jeżeli na koniec okresu sprawozdawczego jednostka ma prawo prolongaty zobowiązania na okres co najmniej 12 miesięcy po zakończeniu okresu sprawozdawczego w ramach istniejącej umowy kredytowej, zobowiązanie to jest klasyfikowane jako długoterminowe, nawet jeśli w innym razie byłoby ono wymagalne w terminie krótszym. Jeżeli jednostka nie ma takiego prawa, nie może uznać możliwości refinansowania zobowiązania i klasyfikuje je jako krótkoterminowe.
- B102 W przypadku, gdy jednostka narusza warunki umowy długoterminowej pożyczki w dniu lub przed dniem zakończenia okresu sprawozdawczego, w związku z czym zobowiązanie staje się płatne na żądanie, zobowiązanie zaliczane jest do zobowiązań krótkoterminowych, nawet jeśli pożyczkodawca wyraził po zakończeniu okresu sprawozdawczego, a przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego do publikacji, zgodę na odstąpienie od żądania spłaty mimo naruszenia warunków umowy. Zobowiązanie jest klasyfikowane przez jednostkę jako krótkoterminowe, ponieważ na koniec okresu sprawozdawczego jednostka nie ma prawa do odroczenia terminu wymagalności zobowiązania o okres co najmniej 12 miesięcy po tej dacie.
- B103 Jednakże, zobowiązanie jest klasyfikowane jako długoterminowe w przypadku, gdy pożyczkodawca zgodził się przed końcem okresu sprawozdawczego na okres karencji kończący się przynajmniej 12 miesięcy po zakończeniu okresu sprawozdawczego, w którym jednostka ma prawo wywiązać się z niedotrzymanych wcześniej warunków i w którym pożyczkodawca nie może domagać się natychmiastowej spłaty.
- B104 Na klasyfikację zobowiązania nie ma wpływu prawdopodobieństwo skorzystania przez jednostkę z prawa do odroczenia terminu wymagalności zobowiązania o co najmniej 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego. Jeżeli zobowiązanie spełnia określone w pkt 101–102 kryteria zaklasyfikowania jako długoterminowe, jest ono klasyfikowane jako długoterminowe również wówczas, gdy kierownictwo planuje lub oczekuje, że jednostka ureguluje zobowiązanie w terminie 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego, a także gdy jednostka ureguluje zobowiązanie między końcem okresu sprawozdawczego a datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji. W każdym z tych przypadków może być jednak wymagane ujawnienie przez jednostkę informacji o terminie uregulowania zobowiązania, tak aby umożliwić użytkownikom sprawozdania finansowego zrozumienie wpływu zobowiązania na jej sytuację finansową (zob. pkt 6C lit. c) MSR 8 i pkt B105 lit. d)).
- B105 Wystąpienie poniższych zdarzeń pomiędzy końcem okresu sprawozdawczego a datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji skutkuje ujawnieniem ich jako zdarzeń niewymagających dokonania korekt zgodnie z MSR 10 *Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego*:
- a) refinansowanie o charakterze długoterminowym zobowiązania sklasyfikowanego jako krótkoterminowe (zob. pkt B98);
 - b) wywiązanie się z naruszonych wcześniej warunków umowy pożyczki długoterminowej sklasyfikowanej jako zobowiązanie krótkoterminowe (zob. pkt B102);
 - c) zgoda pożyczkodawcy na okres karencji, w którym jednostka ma wywiązać się z naruszonych wcześniej warunków umowy pożyczki długoterminowej sklasyfikowanej jako zobowiązanie krótkoterminowe (zob. pkt B103); oraz
 - d) uregulowanie zobowiązania sklasyfikowanego jako krótkoterminowe (zob. pkt B104).

B106 Stosując pkt 101–102 oraz B96–B103, jednostka może klasyfikować zobowiązania wynikające z umów pożyczki jako długoterminowe, jeżeli prawo jednostki do odroczenia terminu wymagalności tych zobowiązań jest uzależnione od spełniania przez jednostkę warunków w ciągu 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego (zob. pkt B100 lit. b)). W takich sytuacjach jednostka ujawnia w informacji dodatkowej informacje umożliwiające użytkownikom sprawozdania finansowego zrozumienie ryzyka związanego z tym, że zobowiązania te mogą stać się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od zakończenia okresu sprawozdawczego, w tym:

- a) informacje na temat warunków (w tym ich charakteru oraz tego, kiedy jednostka jest zobowiązana do ich spełnienia) oraz wartości bilansowej powiązanych zobowiązań;
- b) ewentualnie fakty i okoliczności wskazujące na to, że jednostka może mieć trudności ze spełnieniem warunków – na przykład dotyczące podejmowanych przez jednostkę w trakcie lub po zakończeniu okresu sprawozdawczego działań mających na celu uniknięcie lub złagodzenie potencjalnego naruszenia. Takie fakty i okoliczności mogą również obejmować fakt, że jednostka nie spełniałaby warunków, jeżeli ich spełnienie byłoby oceniane na podstawie sytuacji jednostki na koniec okresu sprawozdawczego.

Uregulowanie zobowiązania (pkt 101 lit. a), pkt 101 lit. c) i pkt 101 lit. d))

B107 Do celów klasyfikacji zobowiązania jako krótkoterminowe lub długoterminowe uregulowanie zobowiązania odnosi się do przeniesienia na rzecz kontrahenta, które prowadzi do wygaśnięcia zobowiązania. Przedmiotem przeniesienia mogą być:

- a) środki pieniężne lub inne zasoby gospodarcze – na przykład towary lub usługi; lub
- b) własne instrumenty kapitałowe jednostki, chyba że zastosowanie ma pkt B108.

B108 Warunki powiązane z zobowiązaniem, które mogą – według opcji przysługującej kontrahentowi – prowadzić do jego uregulowania przez przeniesienie własnych instrumentów kapitałowych jednostki, nie mają wpływu na jego klasyfikację jako krótkoterminowe lub długoterminowe, jeżeli stosując MSR 32 jednostka klasyfikuje opcję jako instrument kapitałowy, ujmując ją odrębnie od zobowiązania jako element kapitałowy złożonego instrumentu finansowego.

Pozycje prezentowane w sprawozdaniu z sytuacji finansowej lub ujawniane w informacji dodatkowej

B109 Pkt 24 i 41 lit. c) nakładają na jednostkę obowiązek zaprezentowania dodatkowych pozycji w sprawozdaniu z sytuacji finansowej, jeżeli jest to konieczne do przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia aktywów, zobowiązań i kapitału własnego jednostki. Jednostka wykorzystuje swoją subiektywną ocenę do dokonania takiego ustalenia (w tym, czy konieczna jest dezagregacja pozycji wymienionych w pkt 103). W pkt 41 wymaga się, aby jednostka opierała swoje subiektywne oceny na ocenie, czy pozycje mają cechy wspólne (podobne cechy), czy też cechy, które nie są wspólne (niepodobne cechy). W przypadku dodatkowych pozycji dotyczących aktywów i zobowiązań jednostka opiera swoją subiektywną ocenę na ocenie charakteru lub funkcji aktywów lub zobowiązań. Cechy wymienione w pkt B110 lit. c)–k) mogą pomóc jednostce w określeniu charakteru lub funkcji aktywów i zobowiązań.

B110 Pkt 20 i 41 lit. d) nakładają na jednostkę obowiązek dezagregacji pozycji w celu ujawnienia istotnych informacji w informacji dodatkowej. Jednostka wykorzystuje do tego swoją subiektywną ocenę w oparciu o ocenę tego, czy pozycje mają cechy wspólne (podobne cechy), czy też cechy, które nie są wspólne (niepodobne cechy). Takie cechy obejmują:

- a) charakter;
- b) funkcję (rolę) w działalności gospodarczej jednostki;
- c) czas trwania i harmonogram realizacji lub rozliczenia (w tym fakt, czy składnik aktywów lub zobowiązanie klasyfikuje się jako krótkoterminowe czy długoterminowe, czy też jego realizacja lub rozliczenie stanowi część cyklu operacyjnego jednostki);
- d) płynność;
- e) podstawę wyceny;
- f) niepewność wyceny lub niepewność wyniku (lub inne rodzaje ryzyka związane z daną pozycją);

- g) wielkość;
- h) położenie geograficzne lub otoczenie regulacyjne;
- i) rodzaj, na przykład rodzaj towaru, usługi lub klienta;
- j) skutki podatkowe – na przykład w przypadku, gdy aktywa lub zobowiązania mają różne podstawy opodatkowania; oraz
- k) ograniczenia dotyczące użytkowania składnika aktywów lub możliwości przenoszenia zobowiązania.

B111 Aktywa, zobowiązania i pozycje kapitału własnego, które mogą mieć na tyle niepodobne cechy, że prezentacja w sprawozdaniu z sytuacji finansowej jest konieczna w celu przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia lub ujawnienie w informacji dodatkowej jest konieczne w celu dostarczenia istotnych informacji, obejmują:

- a) rzeczowe aktywa trwałe zdezagregowane na klasy, zgodnie z MSR 16;
- b) należności zdezagregowane na należności z tytułu dostaw i usług, należności od jednostek powiązanych, przedpłaty i pozostałe należności;
- c) zapasy zdezagregowane zgodnie z MSR 2 na pozycje takie jak towary, dostawy zużywane w produkcji, materiały, produkty w toku i wyroby gotowe;
- d) zobowiązania z tytułu dostaw i usług zdezagregowane zgodnie z MSR 7 w celu oddzielnego przedstawienia kwot tych zobowiązań, które są częścią uzgodnień dotyczących finansowania dostawcy;
- e) rezerwy zdezagregowane według ich charakteru, takie jak rezerwy na świadczenia pracownicze, zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji lub inne pozycje; oraz
- f) kapitał podstawowy i kapitały rezerwowe w podziale na klasy, takie jak wniesiony kapitał podstawowy, nadwyżki ceny emisyjnej powyżej wartości nominalnej udziałów oraz kapitały rezerwowe.

INFORMACJA DODATKOWA

Struktura

B112 Pkt 114 nakłada na jednostkę obowiązek prezentowania informacji dodatkowej w sposób systematyczny, o ile jest to wykonalne w praktyce. Przykłady systematycznego porządkowania lub grupowania informacji zawartych w informacji dodatkowej obejmują:

- a) przykładanie wagi do obszarów działalności, które zdaniem jednostki są najważniejsze, jeżeli chodzi o zrozumienie jej wyników finansowych i sytuacji finansowej, na przykład poprzez grupowanie informacji o konkretnych rodzajach działalności gospodarczej;
- b) grupowanie informacji na temat pozycji wycenianych podobnie, takich jak aktywa wyceniane według wartości godziwej; lub
- c) zachowanie kolejności pozycji w sprawozdaniu (sprawozdaniach) z wyników finansowych oraz w sprawozdaniu z sytuacji finansowej, a mianowicie:
 - (i) stwierdzenie zgodności sprawozdania ze standardami rachunkowości MSSF (zob. pkt 6B MSR 8);
 - (ii) istotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości (zob. pkt 27A MSR 8);
 - (iii) informacje uzupełniające do pozycji zaprezentowanych w sprawozdaniu z sytuacji finansowej, w sprawozdaniu (sprawozdaniach) z wyników finansowych, w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym i w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych, w kolejności, w której poszczególne sprawozdania i zawarte w nich pozycje są prezentowane; oraz
 - (iv) inne informacje dotyczące:
 - (1) zobowiązań warunkowych (zob. MSR 37) oraz nieujętych zobowiązań wynikających z zawartych umów; oraz
 - (2) informacji niefinansowych – na przykład cele i polityka zarządzania ryzykiem finansowym jednostki (zob. MSSF 7).

Mierniki wyniku działalności określone przez kierownictwo*Identyfikacja mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo*

- B113 W pkt 117 zdefiniowano mierniki wyniku działalności określone przez kierownictwo. Jednostka może nie posiadać mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo lub posiadać jeden miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo lub ich większą liczbę. Na przykład jednostka, która podaje do wiadomości publicznej swoje wyniki finansowe użytkownikom sprawozdań finansowych, wykorzystując jedynie sumy i sumy częściowe, które muszą być prezentowane lub ujawniane zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF, nie posiada miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo.
- B114 Aby spełnić definicję miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo, miernik ten musi informować użytkowników sprawozdania finansowego o aspekcie wyników finansowych jednostki jako całości. Na przykład jeżeli suma częściowa dochodów i kosztów, która odnosi się do segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym ujawnionego zgodnie z MSSF 8, nie dostarcza informacji na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości, ta suma częściowa nie spełnia definicji miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo.
- B115 Czasami jednak suma częściowa dochodów i kosztów, która odnosi się do segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym, może dostarczyć informacji na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości. Na przykład, jeżeli segment objęty obowiązkiem sprawozdawczym zawiera pojedynczą główną działalność gospodarczą jednostki, a suma częściowa dochodów i kosztów związanych z tym segmentem jest prezentowana w sprawozdaniu z zysków lub strat, wskazuje to, że suma częściowa dostarcza informacji na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości. W takich przypadkach suma częściowa dochodów i kosztów związanych z tym segmentem objętym obowiązkiem sprawozdawczym spełniałaby definicję miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo, jeżeli spełniałaby pozostałe części definicji miernika wyników działalności określonego przez kierownictwo.

Suma częściowa dochodów i kosztów

- B116 Miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo jest sumą częściową dochodów i kosztów. Przykłady środków, które nie są miernikami wyników działalności określonymi przez kierownictwo, ponieważ nie stanowią sum częściowych dochodów i kosztów, obejmują:
- a) sumy częściowe wyłącznie dochodów lub wyłącznie kosztów (na przykład osobny miernik skorygowanych dochodów, który nie jest częścią sumy częściowej obejmującej również koszty);
 - b) aktywa, zobowiązania, kapitał własny lub kombinacje tych elementów;
 - c) wskaźniki finansowe (np. zwrot z aktywów) (zob. pkt B117);
 - d) mierniki płynności lub przepływów pieniężnych (np. wolne przepływy pieniężne); lub
 - e) niefinansowe mierniki wyników.
- B117 Wskaźnik finansowy nie jest miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo, ponieważ nie jest sumą częściową dochodów i kosztów. Suma częściowa, która jest licznikiem lub mianownikiem wskaźnika finansowego, jest jednak miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo, jeżeli suma częściowa spełniałaby definicję miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo, gdyby nie była częścią wskaźnika. W związku z tym jednostka stosuje do takiego licznika lub mianownika wymogi dotyczące ujawniania informacji określone w pkt 121–125.
- B118 Suma częściowa dochodów i kosztów, która spełnia definicję miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo w pkt 117, jest miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo niezależnie od tego, czy jest prezentowana w sprawozdaniu z zysków lub strat.

Komunikaty publiczne

- B119 Suma częściowa spełnia definicję miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo tylko wtedy, gdy jednostka wykorzystuje ją w komunikatach publicznych poza swoim sprawozdaniem finansowym. Komunikaty publiczne obejmują sprawozdanie z działalności, komunikaty prasowe i prezentacje dla inwestorów. Do celów definicji mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo komunikaty publiczne nie obejmują komunikacji ustnej, pisemnych stenogramów komunikacji ustnej i postów w mediach społecznościowych.

- B120 Mierniki wyniku działalności określone przez kierownictwo odnoszą się do tego samego okresu sprawozdawczego co sprawozdania finansowe. W szczególności suma cząstkowa:
- a) odnosząca się do śródrocznych sprawozdań finansowych, ale nie do rocznego sprawozdania finansowego, może być jedynie miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo do celów śródrocznego sprawozdania finansowego; oraz
 - b) odnosząca się do rocznych sprawozdań finansowych, ale nie do śródrocznych sprawozdań finansowych, może być jedynie miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo do celów rocznego sprawozdania finansowego.
- B121 Jednostka uwzględnia wyłącznie komunikaty publiczne dotyczące okresu sprawozdawczego w celu zidentyfikowania mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo za dany okres sprawozdawczy, chyba że w ramach swojego procesu sprawozdawczości finansowej rutynowo wydaje takie publiczne komunikaty po dacie publikacji sprawozdania finansowego. W takim przypadku jednostka uwzględnia komunikaty publiczne dotyczące poprzedniego okresu sprawozdawczego w celu zidentyfikowania mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo dla bieżącego okresu sprawozdawczego.
- B122 Miernik wykorzystany w komunikatach publicznych dotyczących poprzedniego okresu sprawozdawczego nie musi być jednak identyfikowany jako miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo dla bieżącego okresu sprawozdawczego, jeżeli istnieją dowody wskazujące na to, że nie zostanie on uwzględniony w komunikatach publicznych, które mają zostać wydane w odniesieniu do bieżącego okresu sprawozdawczego. Gdyby taki miernik został ujawniony jako miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo w poprzednim okresie sprawozdawczym i nie został zidentyfikowany jako taki dla bieżącego okresu sprawozdawczego, stanowiłoby to zmianę lub zaprzestanie stosowania miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo, w którym to przypadku zastosowanie mają wymogi dotyczące ujawniania informacji określone w pkt 124.

Sumy cząstkowe podobne do zysku brutto

- B123 Zgodnie z pkt 118 lit. a) sumy cząstkowe podobne do zysku brutto nie są miernikami wyniku działalności określonymi przez kierownictwo. Suma cząstkowa jest podobna do zysku brutto, jeżeli przedstawia różnicę między rodzajem przychodów a bezpośrednio powiązanymi kosztami poniesionymi podczas generowania tych przychodów. Jako przykłady wymienić można:
- a) dochody z tytułu odsetek netto;
 - b) dochody z tytułu opłat i prowizji netto;
 - c) wynik z usług ubezpieczenia;
 - d) wynik finansowy netto (dochody z inwestycji pomniejszone o dochody i koszty finansowe z tytułu ubezpieczenia); oraz
 - e) dochody z czynszów netto.

Domniemanie dotyczące przekazywania opinii kierownictwa

- B124 Pkt 119 stanowi, że przyjmuje się, iż suma cząstkowa dochodów i kosztów wykorzystywana w komunikatach publicznych poza sprawozdaniem finansowym przekazuje użytkownikom sprawozdania finansowego opinię kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości. Stosując pkt 120, jednostka może obalić to domniemanie, jeżeli dysponuje racjonalnymi i możliwymi do udokumentowania informacjami, które wskazują, że:
- a) suma cząstkowa nie przekazuje użytkownikom sprawozdań finansowych opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości (zob. pkt B125–B128); oraz
 - b) jednostka ma powód, aby wykorzystać sumę cząstkową w swoich komunikatach publicznych, inny niż przekazywanie opinii kierownictwa o aspekcie wyników finansowych jednostki jako całości (zob. pkt B129).
- B125 Przykłady racjonalnych i możliwych do udokumentowania informacji wskazujących, że suma cząstkowa nie przekazuje użytkownikom sprawozdania finansowego opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości, są następujące:
- a) jednostka podaje do wiadomości sumę cząstkową bez nadawania tej informacji szczególnej wagi (zob. pkt B126); oraz
 - b) kierownictwo nie wykorzystuje sumy cząstkowej wewnątrz do oceny lub monitorowania wyników finansowych jednostki (zob. pkt B127–B128).

- B126 To, czy jednostka podaje do wiadomości sumę cząstkową bez nadawania tej informacji szczególnej wagi, jest kwestią subiektywnej oceny opartej na szeregu czynników, takich jak:
- a) zakres odniesień do sumy cząstkowej – niewiele odniesień wskazuje na brak szczególnej wagi, liczne odniesienia wskazują na szczególną wagę; oraz
 - b) treść komentarzy lub analiz dotyczących sumy cząstkowej lub opierających się na niej, na przykład:
 - (i) opis sumy cząstkowej jako informacji, która nie przedstawia opinii kierownictwa i która jest przekazywana wyłącznie w odpowiedzi na częste zapytania niektórych użytkowników sprawozdań finansowych, wskazując na brak szczególnej wagi;
 - (ii) wykorzystanie sumy cząstkowej w celu wsparcia analizy i komentarzy kierownictwa na temat wyników finansowych jednostki oraz w celu wyjaśnienia przyczyn zmian w sumie cząstkowej w kolejnych okresach wskazuje na szczególną wagę; oraz
 - (iii) porównanie sumy cząstkowej z sumami cząstkowymi konkurentów lub wskaźnikami branżowymi wskazuje na szczególną wagę.
- B127 Wykorzystanie przez kierownictwo sumy cząstkowej do oceny lub monitorowania aspektu wyników finansowych jednostki jako całości wskazuje, że suma cząstkowa przekazuje opinię kierownictwa o aspekcie wyników finansowych jednostki jako całości. Jeżeli jednak kierownictwo stosuje sumę cząstkową wewnętrznie, ale nie w komunikatach publicznych jednostki, suma cząstkowa nie spełnia definicji miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo.
- B128 Jednostka może skorygować sumę cząstkową podaną w swoich komunikatach publicznych do użytku wewnętrznego przez kierownictwo w celu oceny lub monitorowania wyników finansowych jednostki. W takich przypadkach jednostka dokonuje subiektywnej oceny, czy suma cząstkowa, którą wykorzystuje wewnętrznie, jest na tyle podobna do sumy cząstkowej, którą wykorzystuje w swoich komunikatach publicznych, że zastosowanie ma pkt B127. Im bardziej podobne są sumy cząstkowe, tym bardziej prawdopodobne jest, że suma cząstkowa stosowana w komunikatach publicznych jednostki przekazuje użytkownikom sprawozdań finansowych opinię kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości.
- B129 Przykładami racjonalnych i możliwych do udokumentowania informacji, z których wynika, że jednostka ma powód, aby wykorzystać sumę cząstkową w swoich komunikatach publicznych, inny niż przekazanie użytkownikom jej sprawozdań finansowych opinii kierownictwa jednostki na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości, są przypadki, gdy suma cząstkowa:
- a) jest wymagana w publicznym komunikacie przez przepisy prawa lub regulacje;
 - b) informuje o wynikach związanych ze sprawozdaniami finansowymi sporządzonymi zgodnie ze standardami rachunkowości innymi niż standardy rachunkowości MSSF;
 - c) jest wykorzystywana w komunikacie publicznym w celu zaspokojenia wniosku strony zewnętrznej; lub
 - d) jest wykorzystywana w komunikacie publicznym w celu przekazywania informacji innych niż wyniki finansowe.
- B130 Pkt 120 ma zastosowanie do sumy cząstkowej, a nie do poszczególnych pozycji dochodów i kosztów, które składają się na sumę cząstkową. W związku z tym jednostka nie może twierdzić, że suma cząstkowa nie przedstawia opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości w oparciu o informacje dowodzące, że pojedyncza pozycja (lub pozycje) dochodów lub kosztów w ramach sumy cząstkowej nie stanowi takiej opinii.
- B131 Jednostka może zmienić sposób wykorzystania sumy cząstkowej w celu przekazania użytkownikom jej sprawozdania finansowego opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości. W rezultacie suma cząstkowa może stać się miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo lub przestać nim być. Wymagana jest subiektywna ocena, czy miernik, który nie został pierwotnie zidentyfikowany jako miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo, stał się nim, lub czy miernik uprzednio zidentyfikowany jako miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo przestał nim być. Na przykład organ regulacyjny może wymagać od jednostki przedstawienia określonej sumy cząstkowej, która w momencie wykorzystania po raz pierwszy nie przedstawia opinii kierownictwa na temat aspektu wyników finansowych jednostki jako całości. Z biegiem czasu proces tworzenia sumy cząstkowej może prowadzić do stosowania miernika wewnętrznie przez kierownictwo do oceny i monitorowania wyników finansowych jednostki lub rozszerzenia komentarzy i wyjaśnień zawartych w komunikatach publicznych poza wymogi regulacyjne, w związku z czym miernik ten spełnia definicję miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo.

Ujawnienie mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo

Oddzielny punkt informacji dodatkowej zawierający informacje na temat mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo

- B132 Pkt 122 nakłada na jednostkę obowiązek uwzględnienia w oddzielnym punkcie informacji dodatkowej wszystkich informacji na temat mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo wymaganych w pkt 121–125. Jeżeli jednostka ujawnia również inne informacje w tej informacji dodatkowej, informacje zawarte w informacji dodatkowej oznaczają się w sposób wyraźnie odróżniający informacje wymagane w pkt 121–125 od pozostałych informacji.
- B133 Na przykład, jeżeli jednostka stosuje MSSF 8, a informacje dotyczące segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym zawierają miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo, jednostka może ujawnić wymagane informacje na temat miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo w tej samej informacji dodatkowej co inne informacje dotyczące segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym, pod warunkiem że jednostka:
- a) zawiera w tej informacji dodatkowej informacje wymagane w pkt 121–125 w odniesieniu do wszystkich swoich mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo oraz, w celu spełnienia wymogów określonych w pkt B132, oznacza informacje zawarte w informacji dodatkowej w sposób, który wyraźnie odróżnia informacje wymagane na mocy pkt 121–125 od informacji wymaganych na mocy MSSF 8; albo
 - b) przedstawia oddzielną informację dodatkową, która zawiera informacje wymagane w odniesieniu do wszystkich jej mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo, w tym tych, w odniesieniu do których jednostka zawiera informacje w informacjach dotyczących segmentu objętego obowiązkiem sprawozdawczym.

Jasny i zrozumiały sposób

- B134 Pkt 123 zobowiązuje jednostkę do oznaczania i opisywania mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo w sposób jasny i zrozumiały, który nie wprowadza użytkowników sprawozdań finansowych w błąd. W celu przedstawienia takiego opisu jednostka ujawnia informacje umożliwiające użytkownikowi sprawozdania finansowego zrozumienie pozycji dochodów lub kosztów uwzględnionych w sumie częściowej i z niej wyłączonych. W związku z tym jednostka:
- a) oznacza i opisuje miernik w sposób, który wiernie odzwierciedla jego cechy zgodnie z pkt 43 (zob. pkt B135); oraz
 - b) dostarcza informacji specyficznych dla mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo, tj.:
 - (i) jeżeli jednostka obliczyła miernik w inny sposób niż stosując zasady (politykę) rachunkowości wykorzystywane w odniesieniu do pozycji w sprawozdaniach z wyników finansowych, jednostka stwierdza ten fakt oraz przedstawia obliczenia, które zastosowała do miernika; oraz
 - (ii) jeżeli ponadto wyliczenie miernika różni się od zasad (polityki) rachunkowości wymaganych lub dopuszczonych przez standard rachunkowości MSSF, jednostka stwierdza ten dodatkowy fakt oraz, w razie potrzeby, wyjaśnia znaczenie stosowanych przez nią terminów (zob. pkt B135 lit. b)).
- B135 W celu oznaczenia i opisu miernika w sposób, który wiernie odzwierciedla jego cechy, jednostka:
- a) oznacza miernik w sposób odzwierciedlający cechy sumy częściowej (na przykład stosując oznaczenie „zysk z działalności operacyjnej przed jednorazowymi kosztami” tylko w odniesieniu do sumy częściowej, która wyłącza z zysku z działalności operacyjnej wszystkie koszty określone przez jednostkę jako jednorazowe); oraz
 - b) wyjaśnia znaczenie terminów, których używa w opisach, niezbędnych do zrozumienia aspektu wyników finansowych, które są podawane do wiadomości (np. wyjaśnienie, w jaki sposób jednostka definiuje „jednorazowe koszty”).

Uzgodnienie z najbardziej bezpośrednio porównywalnymi sumami lub sumami częściowymi

- B136 Pkt 123 lit. c) wymaga od jednostki uzgodnienia każdego miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo z najbardziej bezpośrednio porównywalną sumą częściową wymienioną w pkt 118 lub z sumą lub sumą częściową, której zaprezentowania lub ujawnienia wyraźnie wymagają standardy rachunkowości MSSF. Na przykład jednostka, która ujawnia w informacji dodatkowej miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo w odniesieniu do skorygowanego zysku lub straty z działalności operacyjnej, dokonuje uzgodnienia tego miernika z zyskiem lub stratą z działalności operacyjnej. Przy agregowaniu lub dezagregowaniu ujawnionych pozycji uzgadniających jednostka stosuje wymogi określone w pkt 41–43.

B137 W odniesieniu do każdej pozycji uzgadniającej jednostka ujawnia:

- a) kwoty związane z każdą pozycją w sprawozdaniu z wyników finansowych; oraz
- b) opis sposobu, w jaki pozycja jest obliczana i przyczynia się do dostarczania użytecznych informacji przez miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo (zob. pkt B138–B140), jeżeli jest to konieczne do dostarczenia informacji wymaganych w pkt 123 lit. a) i pkt 123 lit. b).

B138 Opis wymagany w pkt B137 lit. b) jest konieczny, jeżeli istnieje więcej niż jedna pozycja uzgadniająca, a każda pozycja jest obliczana za pomocą innej metody lub przyczynia się do dostarczenia użytecznych informacji w inny sposób. Na przykład jednostka może wyłączyć z miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo kilka pozycji kosztów, niektóre z uwagi na fakt, że zostały zidentyfikowane jako pozostające poza kontrolą kierownictwa, a inne dlatego, że zostały uznane za jednorazowe. W takich przypadkach ujawnienie informacji o tym, które pozycje przyczyniły się do danego rodzaju korekty, byłoby wymagane w celu wyjaśnienia, w jaki sposób miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo dostarcza użytecznych informacji.

B139 Pojedyncze wyjaśnienie może mieć zastosowanie do więcej niż jednej pozycji lub może mieć zastosowanie do wszystkich pozycji uzgadniających łącznie. Na przykład jednostka może wyłączyć kilka pozycji dochodów lub kosztów przy obliczaniu miernika wyniku działalności określonego przez kierownictwo na podstawie specyficznego dla jednostki zastosowania kryterium „jednorazowości”. W takim przypadku pojedyncze wyjaśnienie, które obejmuje przyjętą przez jednostkę definicję „jednorazowości”, mającą zastosowanie do wszystkich pozycji uzgadniających, może spełniać wymóg określony w pkt B137 lit. b).

B140 Stosując pkt 123 lit. c), jednostka może uzgodnić miernik wyniku działalności określony przez kierownictwo z sumą lub sumą częściową, która nie jest prezentowana w sprawozdaniu z wyników finansowych. W takich przypadkach jednostka:

- a) uzgadnia tę sumę lub sumę częściową z najbardziej bezpośrednio porównywalną sumą lub sumą częściową zaprezentowaną w sprawozdaniu z wyników finansowych; oraz
- b) nie ma obowiązku ujawniania informacji wymaganych na mocy pkt 123 lit. d) i e) w odniesieniu do uzgodnienia, o którym mowa w lit. a).

Wpływ na podatek dochodowy w odniesieniu do każdej pozycji ujawnionej w uzgodnieniu

B141 Zgodnie z pkt 123 lit. d) jednostka jest zobowiązana do ujawnienia wpływu na podatek dochodowy w odniesieniu do każdej pozycji ujawnionej w uzgodnieniu między miernikiem wyniku działalności określonym przez kierownictwo a najbardziej bezpośrednio porównywalną sumą częściową wymienioną w pkt 118 lub sumą lub sumą częściową, której prezentacji lub ujawnienia wyraźnie wymagają standardy rachunkowości MSSF. Jednostka określa wpływ na podatek dochodowy wymagany na mocy pkt 123 lit. d), obliczając wpływ na podatek dochodowy zaistniałych transakcji:

- a) według ustawowych stawek podatkowych mających zastosowanie do transakcji w danych jurysdykcjach podatkowych;
- b) na podstawie rozsądnego, proporcjonalnego przypisania odpowiedniej części bieżącego i odroczonego podatku jednostki w danych jurysdykcjach podatkowych; lub
- c) poprzez zastosowanie innej metody, która pozwala uzyskać bardziej odpowiednie przypisanie w danych okolicznościach.

B142 Jeżeli stosując pkt B141, jednostka wykorzystuje więcej niż jedną metodę obliczania wpływu na podatek dochodowy pozycji uzgadniających, ujawnia, w jaki sposób określiła skutki podatkowe dla każdej pozycji uzgadniającej.

Dodatek C

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

Niniejszy dodatek stanowi integralną część niniejszego standardu rachunkowości MSSF.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- C1 Jednostka stosuje niniejszy standard w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2027 r. i później. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie. Jeśli jednostka stosuje niniejszy standard w odniesieniu do wcześniejszego okresu, ujawnia ten fakt w informacji dodatkowej.

OKRES PRZEJŚCIOWY

- C2 Jednostka stosuje niniejszy standard retrospektywnie, stosując MSR 8. Jednostka nie ma jednak obowiązku prezentowania informacji ilościowych określonych w pkt 28 lit. f) MSR 8.
- C3 W rocznym sprawozdaniu finansowym jednostka ujawnia, za okres porównawczy bezpośrednio poprzedzający okres, w którym niniejszy standard został po raz pierwszy zastosowany, uzgodnienie dla każdej pozycji w sprawozdaniu z zysków lub strat między:
- a) przekształconymi kwotami prezentowanymi zgodnie z niniejszym standardem; oraz
 - b) kwotami wcześniej zaprezentowanymi zgodnie z MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*.
- C4 Jeżeli jednostka stosuje MSR 34 przy sporządzaniu skróconego śródrocznego sprawozdania finansowego w pierwszym roku stosowania niniejszego standardu, jednostka prezentuje w skróconym śródrocznym sprawozdaniu finansowym każdą pozycję, którą zamierza wykorzystać przy stosowaniu niniejszego standardu, oraz sumy cząstkowe wymagane w pkt 69–74 niniejszego standardu, pomimo wymogów określonych w pkt 10 MSR 34. Jednostka nie stosuje wymogów określonych w pkt 10 MSR 34 w odniesieniu do grup pozycji i sum cząstkowych w skróconych śródrocznych sprawozdaniach finansowych do czasu opublikowania pierwszego rocznego sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z niniejszym standardem.
- C5 Jeżeli jednostka stosuje MSR 34 przy sporządzaniu śródrocznych sprawozdań finansowych w pierwszym roku stosowania niniejszego standardu, jednostka ujawnia, jako część informacji wymaganych w pkt 16A lit. a) MSR 34, uzgodnienia dotyczące każdej pozycji zaprezentowanej w sprawozdaniu z zysków lub strat za okresy porównawcze bezpośrednio poprzedzające okres bieżący i skumulowany okres bieżący. Wymagane są uzgodnienia między:
- a) przekształconymi kwotami prezentowanymi przy zastosowaniu zasad (polityki) rachunkowości dla okresu porównawczego i skumulowanego okresu porównawczego, gdy jednostka stosuje niniejszy standard; oraz
 - b) kwotami wcześniej zaprezentowanymi przy zastosowaniu zasad (polityki) rachunkowości dla okresu porównawczego i skumulowanego okresu porównawczego, gdy jednostka zastosowała MSR 1.
- C6 Jednostka może ujawnić uzgodnienia opisane w pkt C3 i C5 dla bieżącego okresu lub wcześniejszych okresów porównawczych, ale nie ma takiego obowiązku.
- C7 Na dzień pierwszego zastosowania niniejszego standardu jednostka uprawniona do stosowania pkt 18 MSR 28 może zmienić wybraną przez siebie metodę wyceny inwestycji w jednostce stowarzyszonej lub wspólnym przedsięwzięciu z wyceny przy użyciu metody praw własności na wycenę według wartości godziwej przez wynik finansowy zgodnie z MSSF 9. Jeżeli jednostka dokonuje takiej zmiany, stosuje tę zmianę retrospektywnie, stosując MSR 8. Jednostka stosująca pkt 11 MSR 27 dokonuje takiej samej zmiany w swoim odrębnym sprawozdaniu finansowym.

WYCOFANIE MSR 1

- C8 Niniejszy standard zastępuje MSR 1.

Dodatek D

Zmiany w innych standardach rachunkowości MSSF

W niniejszym dodatku przedstawiono zmiany w innych standardach rachunkowości MSSF.

MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy

Zmienia się pkt 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 i E2 oraz dodatek A. Dodaje się pkt 32 lit. za) i pkt 39AJ.

CEL

- 1 Celem niniejszego MSSF jest zapewnienie, że *pierwsze sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF oraz śródroczny raport finansowy za część okresu objętego tym sprawozdaniem finansowym zawierają wysokiej jakości informacje, które:*
- a) są przejrzyste dla użytkowników i porównywalne na przestrzeni wszystkich zaprezentowanych okresów;
 - b) stanowią właściwy punkt wyjścia dla prowadzenia rachunkowości zgodnie ze *standardami rachunkowości MSSF*; oraz
 - c) mogą być wygenerowane po kosztach nieprzewyższających korzyści.

ZAKRES

...

- 3 Pierwszym sprawozdaniem finansowym jednostki sporządzonym zgodnie z MSSF jest pierwsze roczne sprawozdanie finansowe, przy sporządzaniu którego jednostka zastosowała MSSF, zamieszczając w nim wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o jego zgodności ze standardami rachunkowości MSSF. Sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF stanowi pierwsze sprawozdanie finansowe jednostki sporządzone zgodnie z MSSF, jeżeli jednostka, na przykład:
- a) zaprezentowała swoje ostatnie sprawozdanie finansowe:
 - ...
 - (ii) zgodnie z MSSF we wszystkich aspektach, z wyjątkiem tego, że sprawozdanie to nie zawierało wyraźnego i bezwarunkowego stwierdzenia o zgodności tego sprawozdania ze standardami rachunkowości MSSF;
 - (iii) zawierające wyraźne stwierdzenie o zgodności z niektórymi, ale nie wszystkimi standardami rachunkowości MSSF;
 - ...
 - c) sporządziła pakiet sprawozdawczy zgodnie z MSSF na potrzeby konsolidacji, nie sporządzając jednak pełnego zestawu sprawozdań finansowych zdefiniowanego w MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*; lub
 - ...
- 4 Niniejszy MSSF stosuje się przy pierwszym zastosowaniu MSSF przez jednostkę. Nie ma on zastosowania, jeżeli jednostka, na przykład:
- a) zaprzestaje prezentowania sprawozdania finansowego zgodnego z wymogami krajowymi, które wcześniej prezentowała oprócz innego sprawozdania finansowego zawierającego wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności ze standardami rachunkowości MSSF;
 - b) prezentowała w poprzednim roku sprawozdanie finansowe zgodne z krajowymi wymogami, które jednocześnie zawierało wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności ze standardami rachunkowości MSSF; lub
 - c) prezentowała w poprzednim roku sprawozdanie finansowe zawierające wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności ze standardami rachunkowości MSSF, nawet jeśli biegły rewident wyraził opinię z zastrzeżeniem o tym sprawozdaniu finansowym.

- 4A Niezależnie od wymogów określonych w pkt 2 i 3 jednostka, która zastosowała MSSF w jednym z poprzednich okresów sprawozdawczych, ale której ostatnie roczne sprawozdania finansowe nie zawierały wyraźnego i bezwarunkowego stwierdzenia o zgodności ze standardami rachunkowości MSSF, musi albo zastosować niniejszy MSSF, albo zastosować MSSF retrospektywnie zgodnie z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*, tak jakby jednostka nigdy nie zaprzestała stosowania MSSF.

...

- 5 Niniejszy MSSF nie ma zastosowania do zmian zasad (polityki) rachunkowości dokonywanych przez jednostkę, która już stosuje MSSF. Zmiany te są regulowane przez:

- a) wymogi dotyczące zmian zasad (polityki) rachunkowości zawarte w MSR 8; oraz

...

PREZENTACJA I UJAWNIANIE INFORMACJI

...

Informacje porównawcze

...

Informacje porównawcze nieoparte na MSSF oraz historyczne zestawienia

- 22 Niektóre jednostki prezentują historyczne zestawienia wybranych danych za okresy sprzed pierwszego okresu, za który prezentują pełne informacje porównawcze zgodnie z MSSF. Niniejszy MSSF nie wymaga sporządzania tego rodzaju zestawień w celu spełnienia wymogów dotyczących ujmowania i wyceny zawartych w MSSF. Ponadto niektóre jednostki prezentują informacje porównawcze zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, a także informacje porównawcze wymagane przez MSSF 18. W każdym sprawozdaniu finansowym zawierającym historyczne zestawienia lub informacje porównawcze sporządzone zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, jednostka powinna:

...

Wyjaśnienia dotyczące przejścia na MSSF

...

Śródroczne raporty finansowe

- 32 W celu zachowania zgodności z pkt 23, jeżeli jednostka prezentuje śródroczny raport finansowy zgodnie z MSR 34 za część okresu objętego pierwszym sprawozdaniem finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF, jednostka spełnia wymogi MSR 34, o ile nie wskazano inaczej, oraz następujące wymogi:

- za) jednostka prezentuje każdą grupę pozycji, którą spodziewa się wykorzystać przy stosowaniu MSSF 18, oraz sumy cząstkowe wymagane zgodnie z pkt 69–74 tego standardu, niezależnie od wymogów określonych w pkt 10 MSR 34. Jednostka stosuje wymogi określone w pkt 10 MSR 34 w odniesieniu do grup pozycji i sum cząstkowych w skróconym sprawozdaniu finansowym po opublikowaniu pierwszego sprawozdania finansowego zgodnego z MSSF sporządzonego zgodnie z MSSF 18.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 39AJ Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 i E2, zmieniono dodatek A i dodano pkt 32 lit. za). Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

...

Dodatek A

Definicje pojęć

...

Pierwsze sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF

Pierwsze roczne sprawozdanie finansowe, przy sporządzeniu którego jednostka zastosowała **standardy rachunkowości MSSF**, zamieszczając w nim wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności ze standardami rachunkowości MSSF.

...

Standardy rachunkowości MSSF

Standardy rachunkowości MSSF to standardy rachunkowości wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Składają się one z:

- a) Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej;
- b) Międzynarodowych Standardów Rachunkowości;
- c) interpretacji KIMSF; oraz
- d) interpretacji SKI.

Standardy rachunkowości MSSF uprzednio były znane jako międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej, MSSF i standardy MSSF.

...

Dodatek D

Zwolnienia ze stosowania innych MSSF

...

Dotkliwa hiperinflacja

...

- D30 Jeżeli dzień normalizacji waluty funkcjonalnej przypada podczas dwunastomiesięcznego okresu porównawczego, okres ten może trwać krócej niż 12 miesięcy, pod warunkiem że dla tego krótszego okresu przedstawiony zostanie pełen zestaw sprawozdań finansowych (zgodnie z pkt 10 MSSF 18).

...

Dodatek E

Krótkoterminowe zwolnienia ze stosowania MSSF**Zwolnienie z wymogu przekształcania informacji porównawczych dla MSSF 9**

...

- E2 Jednostka, która postanawia przedstawić informacje porównawcze niezgodne z MSSF 7 i pełną wersją MSSF 9 (wydanego w 2014 r.), w pierwszym roku przejścia:

...

- d) stosuje pkt 6C lit. c) MSR 8 w celu zapewnienia dodatkowych ujawnień, jeśli spełnienie konkretnych wymogów MSSF nie wystarcza, aby umożliwić użytkownikom zrozumienie wpływu poszczególnych transakcji, innych zdarzeń i warunków na sytuację finansową i wyniki finansowe jednostki.

Na końcu pkt 39K dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

W pkt 39P dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych.

W pkt 39Q i 39R dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8.

Skreśla się przypis do definicji standardów rachunkowości MSSF w dodatku A.

MSSF 2 Płatności w formie akcji

W pkt 59B dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych.

W pkt 63E dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8.

MSSF 3 Połączenia jednostek

Zmienia się pkt 50 i B64. Dodaje się pkt 64R.

METODA PRZEJĘCIA

...

Okres wyceny

...

- 50 Po zakończeniu okresu wyceny jednostka przejmująca dokonuje przeglądu księgowego rozliczenia połączenia jednostek wyłącznie w celu skorygowania błędu zgodnie z MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

Data wejścia w życie

...

- 64R Na podstawie MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 50 i B64. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

...

Dodatek B

Objaśnienie stosowania

...

UJAWNIANIE INFORMACJI (ZASTOSOWANIE PKT 59 I 61)

B64 Aby spełnić wymóg określony w pkt 59, jednostka przejmująca ujawnia następujące informacje o każdym połączeniu jednostek przeprowadzonym w trakcie okresu sprawozdawczego:

...

q) następujące informacje:

...

Gdyby ujawnienie którejkolwiek informacji spośród wymaganych przez niniejszy podpunkt było niewykonalne w praktyce, jednostka przejmująca ujawnia ten fakt oraz wyjaśnia, dlaczego jest to niewykonalne. W niniejszym MSSF stosuje się termin „niewykonalne w praktyce” w takim samym znaczeniu jak w MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 5 Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana

Zmienia się pkt 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33–36A, 38, 39 i 41 oraz nagłówki przed pkt 31 i 38. Pkt 31 nie został zmieniony, ale włączono go dla ułatwienia orientacji. Dodaje się pkt 44N.

ZAKRES

2 Wymagania niniejszego MSSF odnoszące się do klasyfikacji, prezentacji i ujawniania mają zastosowanie do wszystkich ujętych aktywów trwałych oraz do wszystkich grup do zbycia jednostki. Wymagania niniejszego MSSF odnoszące się do wyceny mają zastosowanie do wszystkich ujętych aktywów trwałych oraz grup do zbycia (jak wskazano w pkt 4), z wyjątkiem aktywów wskazanych w pkt 5, które należy nadal wyceniać zgodnie ze wskazanym standardem.

3 Aktywów klasyfikowanych jako trwałe zgodnie z MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* nie przeklasyfikowuje się do aktywów obrotowych do czasu, gdy spełnią kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży zgodnie z niniejszym MSSF. Aktywa z grupy (klasy) aktywów, którą jednostka uważałaby normalnie za pozycję trwałą, a które zostały nabyte wyłącznie z zamiarem ich odsprzedaży, nie powinny być klasyfikowane jako obrotowe, chyba że spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży zgodnie z niniejszym MSSF.

...

5A Wymogi niniejszego MSSF dotyczące klasyfikacji, prezentacji, wyceny i ujawniania mające zastosowanie do aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży mają również zastosowanie do aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) które są przeznaczone do wydania w ramach podziału wyniku właścicielom występującym w charakterze udziałowców (przeznaczone do wydania właścicielom w ramach podziału wyniku).

5B Niniejszy MSSF określa ujawnienia, które są wymagane w związku z aktywami trwałymi (lub grupami do zbycia) zaklasyfikowanymi jako przeznaczone do sprzedaży lub jako działalność zaniechana. Ujawnienia w innych MSSF nie mają zastosowania do takich aktywów (lub grup do zbycia), chyba że standardy te wymagają:

- a) specyficznych ujawnień na temat aktywów trwałych (lub grup do zbycia) zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży lub jako działalność zaniechana; lub
- b) ujawnień na temat wyceny aktywów i zobowiązań w ramach grupy do zbycia, które nie są objęte wymogami wyceny zawartymi w MSSF 5, i ujawnienia takie nie są już zamieszczone w innych informacjach dodatkowych do sprawozdania finansowego.

Dodatkowe ujawnienia na temat aktywów trwałych (lub grup do zbycia) zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży lub jako działalność zaniechana mogą być niezbędne do spełnienia wymogów MSSF 18 dotyczących ujawniania oraz MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*, w szczególności pkt 6A i 31A MSR 8.

KLASYFIKACJA AKTYWÓW TRWAŁYCH (LUB GRUP DO ZBYCIA) JAKO PRZEZNACZONE DO SPRZEDAŻY LUB JAKO PRZEZNACZONE DO WYDANIA WŁAŚCICIELOM W RAMACH PODZIAŁU WYNIKU

...

Aktywa trwałe, które mają zostać wycofane z użytkowania

- 13 Jednostka nie klasyfikuje jako przeznaczonego do sprzedaży składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia), który ma zostać wycofany z użytkowania. Wynika to stąd, że wartość bilansowa takiego składnika zostanie odzyskana przede wszystkim w drodze kontynuacji użytkowania. Mimo to, jeśli grupa do zbycia, która ma zostać wycofana z użytkowania, spełnia kryteria określone w pkt 32 lit. a)–c), jednostka prezentuje lub ujawnia wyniki i przepływy środków pieniężnych grupy do zbycia jako działalność zaniechaną zgodnie z pkt 33 i 34 na dzień, na który zaprzestaje jej użytkowania. Aktywa trwałe (lub grupy do zbycia), które mają zostać wycofane z użytkowania, obejmują aktywa trwałe (lub grupy do zbycia), które mają być użytkowane do końca ich ekonomicznego okresu użytkowania, oraz aktywa trwałe (grupy do zbycia), które mają zostać zamknięte, a nie sprzedane.

...

WYCENA AKTYWÓW TRWAŁYCH (LUB GRUP DO ZBYCIA) ZAKLASYFIKOWANYCH JAKO PRZEZNACZONE DO SPRZEDAŻY

Wycena składnika aktywów trwałych (lub grup do zbycia)

...

- 17 Jeśli oczekuje się, że sprzedaż nastąpi w okresie dłuższym niż jeden rok, jednostka wycenia koszty sprzedaży w ich wartości bieżącej. Każdy wzrost wartości bieżącej kosztów sprzedaży wynikający z upływu czasu klasyfikuje się do zysku lub straty z zastosowaniem wymogów MSSF 18 dotyczących dochodów i kosztów wynikających z ponownej wyceny składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) zaklasyfikowanego jako przeznaczony do sprzedaży.

...

Zmiany w planie sprzedaży lub w planie wydania właścicielom

...

- 26A Jeżeli jednostka dokonuje przeklasyfikowania składnika aktywów (lub grupy do zbycia) bezpośrednio z przeznaczenia do sprzedaży na przeznaczenie do wydania właścicielom lub bezpośrednio z przeznaczenia do wydania właścicielom na przeznaczenie do sprzedaży, zmianę w klasyfikacji uznaje się za kontynuację oryginalnego planu zbycia. Jednostka:
- a) nie stosuje wskazówek określonych w pkt 27–29 w celu ujęcia tej zmiany. Jednostka stosuje wymogi dotyczące klasyfikacji, prezentacji, wyceny i ujawniania określone w niniejszym MSSF, które mają zastosowanie do nowej metody zbycia;

...

- 28 Jednostka uwzględnia wymaganą korektę wartości bilansowej składnika aktywów trwałych, który przestał być klasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży lub przeznaczony do wydania właścicielom, w zysku lub stracie z działalności kontynuowanej w okresie, w którym kryteria zawarte odpowiednio w pkt 7–9 lub pkt 12A nie są już spełniane. Sprawozdania finansowe za okresy, począwszy od klasyfikacji udziału jako przeznaczonego do sprzedaży lub przeznaczonego do wydania właścicielom, są odpowiednio korygowane, jeżeli grupa do zbycia lub składnik aktywów trwałych, które przestały być klasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży lub przeznaczone do wydania właścicielom, to jednostka zależna, wspólne działanie, wspólne przedsięwzięcie, jednostka stowarzyszona lub część udziałów we wspólnym przedsięwzięciu lub jednostce stowarzyszonej. Jednostka prezentuje korektę w tej samej pozycji w sprawozdaniu z całkowitych dochodów stosowanej do prezentacji zysku lub straty, jeżeli takowe występują, ujętych zgodnie z pkt 37.

...

PREZENTACJA I UJAWNIANIE INFORMACJI

...

Działalność zaniechana

- 31 *Element jednostki* to działalność i przepływy środków pieniężnych, które mogą zostać wyraźnie wydzielone, operacyjnie lub dla celów sprawozdawczości finansowej, z całości jednostki. Innymi słowy, element jednostki to ośrodek wypracowujący środki pieniężne lub grupa takich ośrodków, gdy są one przeznaczone do wykorzystania.

...

33 Jednostka prezentuje lub ujawnia:

...

b) rozbiecie pojedynczej kwoty wskazanej w lit. a) na:

- (i) przychody, koszty i zysk lub stratę netto (po uwzględnieniu obciążeń podatkowych) działalności zaniechanej;
- (ii) odnoszące się do nich obciążenia podatkowe wymagane na podstawie pkt 81 lit. h) MSR 12;
- (iii) zysk lub stratę netto (po uwzględnieniu obciążeń podatkowych), ujęte w momencie przeszacowania do wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży lub w momencie zbycia aktywów lub grupy (grup) do zbycia stanowiących działalność zaniechaną; oraz
- (iv) odnoszące się do nich obciążenia podatkowe wymagane na podstawie pkt 81 lit. h) MSR 12;

Analizę można przedstawić w sprawozdaniu z całkowitych dochodów lub ujawnić w informacji dodatkowej. Jeśli jest ona prezentowana w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, należy je klasyfikować do kategorii działalności zaniechanej, tj. oddzielnie od działalności kontynuowanej. Rozbiecie nie jest wymagane dla grup do zbycia będących nowo nabytymi jednostkami zależnymi, które w momencie nabycia spełniły wymagania klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży (pkt 11);

- c) przepływy środków pieniężnych netto, które można przyporządkować do działalności operacyjnej, inwestycyjnej i finansowej działalności zaniechanej. Informacje te mogą być prezentowane w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych lub ujawniane w informacji dodatkowej. Ujawnienia te nie są wymagane dla grup do zbycia będących nowo nabytymi jednostkami zależnymi, które w momencie nabycia spełniają wymagania klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży (pkt 11);
- d) kwotę dochodu z działalności kontynuowanej oraz z działalności zaniechanej możliwą do przypisania właścicielom jednostki dominującej. Informacje te mogą być prezentowane w sprawozdaniu z całkowitych dochodów lub ujawnione w informacji dodatkowej.

33A Jeżeli jednostka prezentuje pozycje zysków lub strat w sprawozdaniu z zysków lub strat oddzielnym od sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody, jak opisano w pkt 12 lit. b) MSSF 18, kategorię zidentyfikowaną jako odnoszącą się do działalności zaniechanej prezentuje się w sprawozdaniu z zysków lub strat.

34 Jednostka przekształca informacje prezentowane i ujawniane zgodnie z pkt 33 dla poprzednich okresów obrotowych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym w taki sposób, aby te prezentowane i ujawniane informacje odnosiły się do wszystkich rodzajów działalności, które zostały zaniechane przed dniem bilansowym ostatniego prezentowanego okresu.

35 Korekty ujęte w bieżącym okresie dotyczące kwot uprzednio zaklasyfikowanych do kategorii działalności zaniechanej, które są bezpośrednio związane ze zbyciem działalności zaniechanej w poprzednim okresie, klasyfikuje się również oddzielnie do kategorii działalności zaniechanej. Jednostka ujawnia rodzaj i kwoty takich korekt. Przykładowe okoliczności, w których korekty takie mogą wystąpić, obejmują następujące sytuacje:

...

36 Jeśli jednostka zaprzestaje klasyfikacji elementu jednostki jako przeznaczonego do sprzedaży, wyniki działalności tego elementu poprzednio zaklasyfikowane do kategorii działalności zaniechanej zgodnie z pkt 33–35, powinny zostać przeklasyfikowane i włączone do wyników z działalności kontynuowanej dla wszystkich prezentowanych okresów. W takiej sytuacji jednostka wskazuje, że kwoty prezentowane dla poprzednich okresów zostały przekształcone.

36A Jednostka zdecydowana na dokonanie sprzedaży, z którą wiąże się utrata kontroli nad jednostką zależną, prezentuje lub ujawnia informacje wymagane w pkt 33–36, jeżeli jednostka zależna stanowi grupę do zbycia, która spełnia kryteria zawarte w definicji działalności zaniechanej zgodnie z pkt 32.

...

Składnik aktywów trwałych lub grupa do zbycia zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży

- 38 Jednostka prezentuje w sprawozdaniu z sytuacji finansowej aktywa trwale zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży oraz aktywa wchodzące w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczone do sprzedaży oddzielnie od innych aktywów. Również zobowiązania grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczone do sprzedaży prezentuje się w sprawozdaniu z sytuacji finansowej oddzielnie od innych zobowiązań jednostki. Jednostka prezentuje wskazane aktywa i zobowiązania w pojedynczych kwotach, nie może jednak kompensować tych kwot ze sobą. Główne klasy aktywów i zobowiązań zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży prezentuje się oddzielnie w sprawozdaniu z sytuacji finansowej albo ujawnia się w informacji dodatkowej, z wyjątkiem przypadków dopuszczonych przez pkt 39. Jednostka prezentuje oddzielnie skumulowany zysk lub koszt ujęty w innych całkowitych dochodach, odnoszący się do składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) zaklasyfikowanego jako przeznaczone do sprzedaży.
- 39 Jeśli grupa do zbycia jest nowo nabytą jednostką zależną, która spełnia kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży w momencie jej nabycia (zobacz pkt 11), prezentacja lub ujawnianie głównych klas aktywów i zobowiązań nie są wymagane.

...

Dodatkowe ujawnienia

- 41 Jednostka ujawnia w informacji dodatkowej następujące informacje, w okresie, w którym składnik aktywów trwałych (lub grupa do zbycia) zostały zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży lub sprzedane:
- ...
- c) zysk lub stratę ujęte zgodnie z pkt 20–22 oraz, jeśli nie zostało to przedstawione oddzielnie w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, pozycję w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, w której uwzględniono ten zysk lub tę stratę;

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 44N Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33–36A, 38, 39 i 41 oraz nagłówki przed pkt 31 i 38. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 44A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 44I dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

W pkt 44L dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 6 *Poszukiwanie i ocena zasobów mineralnych*

Zmienia się pkt 6. Dodaje się pkt 26B.

UJMOWANIE AKTYWÓW Z TYTUŁU POSZUKIWANIA I OCENY ZASOBÓW MINERALNYCH**Tymczasowe zwolnienie z obowiązku stosowania pkt 11 i 12 MSR 8**

- 6 Opracowując zasady (politykę) rachunkowości, jednostka ujmująca aktywa z tytułu poszukiwania i oceny zasobów mineralnych stosuje pkt 10 MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 26B Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 6. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 26A dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 7 Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji

Zmienia się pkt 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 i B46. Dodaje się pkt 19A–19B i powiązany z nimi podtytuł oraz pkt 44KK.

ZAKRES

- 3 Do stosowania niniejszego MSSF zobowiązane są wszystkie jednostki w odniesieniu do wszystkich rodzajów instrumentów finansowych, z wyłączeniem:

...

- f) instrumentów, które należy kwalifikować jako instrumenty kapitałowe zgodnie z pkt 16A i 16B lub 16C i 16D MSR 32. W przypadku takich instrumentów wymagane jest jednak ujawnienie informacji wymaganych na mocy pkt 19A–19B.

...

ISTOTNOŚĆ WPŁYWU INSTRUMENTÓW FINANSOWYCH NA SYTUACJĘ FINANSOWĄ I WYNIK DZIAŁALNOŚCI

...

Sprawozdanie z sytuacji finansowej*Kategorie aktywów finansowych i zobowiązań finansowych*

- 8 Wartość bilansową każdej z określonych poniżej kategorii określonych w MSSF 9 przedstawia się w sprawozdaniu z sytuacji finansowej albo ujawnia się w informacji dodatkowej:

...

Instrumenty finansowe sklasyfikowane jako kapitał własny zgodnie z pkt 16A–16B lub pkt 16C–16D MSR 32

- 19A W odniesieniu do instrumentów finansowych z opcją sprzedaży zakwalifikowanych jako instrumenty kapitałowe zgodnie z pkt 16A–16B MSR 32 jednostka ujawnia (o ile informacji tych nie ujawniono w innym miejscu):

- zestawienie danych ilościowych dotyczących kwot zakwalifikowanych do kapitału własnego;
- cele, politykę i procesy dotyczące zarządzania przez jednostkę obowiązkiem odkupienia lub umorzenia instrumentów w wymaganym przez posiadacza instrumentu, w tym wszelkie zmiany w porównaniu z poprzednim okresem;
- oczekiwane wydatki pieniężne z tytułu umorzenia lub wykupu tej klasy instrumentów finansowych; oraz
- informacja o sposobie ustalenia oczekiwanych wydatków pieniężnych z tytułu umorzenia lub wykupu.

- 19B Jeżeli jednostka przeklasyfikowała dowolny z następujących instrumentów finansowych między zobowiązaniami finansowymi a kapitałem własnym, ujawnia kwotę przeklasyfikowaną do i z każdej kategorii (zobowiązania finansowe lub kapitał własny) oraz rozkład w czasie i powód tego przeklasyfikowania:

- instrument finansowy z opcją sprzedaży sklasyfikowany jako instrument kapitałowy z zastosowaniem pkt 16A–16B MSR 32; lub
- instrument, który nakłada na jednostkę obowiązek przekazania drugiej stronie proporcjonalnego udziału w aktywach netto jednostki tylko w przypadku likwidacji i jest klasyfikowany jako instrument kapitałowy w zastosowaniu pkt 16C–16D MSR 32.

Sprawozdanie z całkowitych dochodów*Pozycje dochodów, kosztów, zysków lub strat*

- 20 Jednostka prezentuje, z zastrzeżeniem wymogów dotyczących prezentacji określonych w MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, następujące pozycje dochodów, kosztów, zysków lub strat w sprawozdaniu z całkowitych dochodów albo ujawnia je w informacji dodatkowej:

...

Ujawnianie innych informacji*Zasady (polityka) rachunkowości*

- 21 Zgodnie z pkt 27A MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* jednostka ujawnia istotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości. Przyjmuje się, że informacje na temat podstawy (lub podstaw) wyceny instrumentów finansowych wykorzystane do sporządzenia sprawozdania finansowego stanowią istotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości.

Rachunkowość zabezpieczeń

...

Skutki rachunkowości zabezpieczeń dla sytuacji finansowej i wyników

...

- 24C Jednostka ujawnia, w formie tabelarycznej, następujące kwoty odrębnie w podziale na kategorie ryzyka dla poniższych rodzajów zabezpieczenia:

...

- b) w przypadku zabezpieczeń przepływów pieniężnych i zabezpieczeń inwestycji netto w jednostce działającej za granicą:

...

- (iv) kwotę przeklasyfikowaną z rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych lub kapitału z tytułu przeliczenia pozycji wyrażonych w walutach obcych do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18) (rozdzielając między kwotami, w odniesieniu do których stosowano uprzednio rachunkowość zabezpieczeń, ale w przypadku których nie oczekuje się już wystąpienia zabezpieczanych przyszłych przepływów pieniężnych, oraz kwotami, które zostały przeniesione, ponieważ pozycja zabezpieczana miała wpływ na zysk lub stratę);

- (v) pozycję w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, która zawiera korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18); oraz

...

- 24E Jednostka przedstawia uzgodnienie każdego składnika kapitału oraz analizę innych całkowitych dochodów zgodnie z MSSF 18, które uwzględniane wspólnie:

...

- 24F Jednostka przedstawia informacje wymagane zgodnie z pkt 24E odrębnie w podziale na kategorie ryzyka. To rozbieżności według ryzyka można ujawnić w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego.

Możliwość wyznaczenia ekspozycji kredytowej jako wycenianej w wartości godziwej przez wynik finansowy

- 24G Jeżeli jednostka wyznaczyła instrument finansowy (lub jego część) jako wyceniany w wartości godziwej przez wynik finansowy, ponieważ stosuje kredytowy instrument pochodny do zarządzania ryzykiem kredytowym tego instrumentu finansowego, jednostka ujawnia:

...

- c) w przypadku zaprzestania wyceny instrumentu finansowego (lub jego części) w wartości godziwej przez wynik finansowy – wartość godziwą tego instrumentu finansowego, która stała się nową wartością bilansową zgodnie z pkt 6.7.4 MSSF 9 oraz powiązaną kwotą nominalną lub kwotą główną (z wyjątkiem przedstawiania informacji porównawczych zgodnie z MSSF 18 jednostka nie musi kontynuować ujawniania tych informacji w kolejnych okresach).

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

44KK Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 i B46 oraz dodano pkt 19A–19B i powiązany z nim nagłówek. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

...

Dodatek B

Objaśnienie stosowania

KLASY INSTRUMENTÓW FINANSOWYCH I ZAKRES UJAWNIANYCH INFORMACJI (PKT 6)

...

Ujawnianie innych informacji – zasady (polityka) rachunkowości (pkt 21)

B5 Pkt 21 wymaga ujawnienia istotnych informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości, przy czym zakłada się, że obejmują one informacje na temat podstawy (lub podstaw) wyceny instrumentów finansowych wykorzystane do sporządzenia sprawozdania finansowego. W przypadku instrumentów finansowych wymagane może być ujawnienie następujących informacji:

...

Pkt 27G MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* wymaga także, aby jednostka ujawniła, wraz z istotnymi informacjami dotyczącymi zasad (polityki) rachunkowości lub innymi informacjami dodatkowymi, subiektywne oceny – poza tymi, które wymagają szacunków – których dokonało kierownictwo w procesie stosowania zasad (polityki) rachunkowości jednostki, a które mają najbardziej znaczący wpływ na kwoty ujęte w sprawozdaniu finansowym.

CHARAKTER I ZAKRES RYZYKA ZWIĄZANEGO Z INSTRUMENTAMI FINANSOWYMI (PKT 31–42)

...

Ujawnianie informacji ilościowych (pkt 34)

B7 Zgodnie z pkt 34 lit. a) wymagane jest ujawnienie skróconych danych ilościowych na temat stopnia narażenia jednostki na ryzyko w oparciu o informacje przekazane wewnętrznie kluczowemu personelowi kierowniczemu tej jednostki. Kiedy jednostka stosuje wiele metod zarządzania ryzykiem, to ujawnia informacje w oparciu o metodę lub metody, która/które zapewniają najbardziej odpowiednie i wiarygodne informacje. W MSR 8 omówiono odpowiedniość i wiarygodność.

...

ZAPRZESTANIE UJMOWANIA (PKT 42C–42H)

...

Kompensowanie aktywów finansowych i zobowiązań finansowych (pkt 13A–13F)

...

Ujawnienia kwot netto wykazywanych w sprawozdaniu z sytuacji finansowej (pkt 13C lit. c))

...

B46 Kwoty, które należy ujawnić zgodnie z pkt 13C lit. c), muszą zostać uzgodnione z kwotami poszczególnych pozycji wykazanych w sprawozdaniu z sytuacji finansowej. Na przykład, jeżeli jednostka stosująca wymogi MSSF 18 agreguje lub dezagreguje kwoty prezentowane w poszczególnych pozycjach sprawozdania finansowego, gdy jednostka przedstawia kwoty wymagane zgodnie z pkt 13C lit. c), musi uzgodnić te zagregowane lub zdezagregowane kwoty z kwotami poszczególnych pozycji zaprezentowanymi w sprawozdaniu z sytuacji finansowej.

Na końcu pkt 44A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 44C dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*.

Na końcu pkt 44Q dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

W pkt 44AA dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

W pkt 44FF dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8.

Na końcu pkt 44II dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła wymogi dotyczące ujawniania istotnych informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości zawarte w MSR 1 do MSR 8.

MSSF 8 *Segmenty operacyjne*

Zmienia się pkt 23 oraz dodaje się pkt 36D.

UJAWNIANIE INFORMACJI

...

Informacje o zysku lub stracie, aktywach i zobowiązaniach

- 23 Jednostka prezentuje wartość zysku lub straty dla każdego segmentu sprawozdawczego. Jednostka prezentuje sumę aktywów i sumę zobowiązań dla każdego segmentu sprawozdawczego, jeżeli te kwoty są regularnie przedstawiane głównemu organowi odpowiedzialnemu za podejmowanie decyzji operacyjnych. Jednostka ujawnia również następujące dane o każdym segmencie sprawozdawczym, jeżeli wymienione kwoty są włączone do wartości zysku lub straty segmentu poddawanej przeglądowi przez główny organ odpowiedzialny za podejmowanie decyzji operacyjnych lub w inny sposób są regularnie przedstawiane temu organowi, nawet jeżeli kwoty te nie są włączone do wartości zysku lub straty segmentu:

...

- f) istotne pozycje dochodów i kosztów ujawnionych zgodnie z pkt 42 MSR 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*;

...

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 36D Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 23. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 36A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSSF 9 *Instrumenty finansowe*

Zmienia się pkt 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 i B4.1.2A oraz dodaje się pkt 7.1.11.

Rozdział 5 Wycena

...

5.6 PRZEKLASYFIKOWANIE AKTYWÓW FINANSOWYCH

...

- 5.6.5 Jeśli jednostka dokonuje przeklasyfikowania składnika aktywów finansowych z kategorii składników wycenianych w wartości godziwej przez inne całkowite dochody do kategorii składników wycenianych w zamortyzowanym koszcie, składnik ten zostaje przeklasyfikowany w jego wartości godziwej na dzień przeklasyfikowania. Skumulowane zyski lub straty ujęte poprzednio w innych całkowitych dochodach zostają jednak usunięte z pozycji kapitału własnego i skorygowane w oparciu o wartość godziwą składnika aktywów finansowych na dzień przeklasyfikowania. W związku z tym składnik aktywów finansowych wycenia się na dzień przeklasyfikowania tak, jak gdyby zawsze był wyceniany w zamortyzowanym koszcie. Korekta ta dotyczy innych całkowitych dochodów, lecz nie wpływa na zysk lub stratę i w związku z tym nie stanowi korekty wynikającej z przeklasyfikowania (zob. MSR 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*). Efektywnej stopy procentowej i wyceny oczekiwanych strat kredytowych nie koryguje się w wyniku przeklasyfikowania. (Zob. pkt B5.6.1).

...

- 5.6.7 Jeśli jednostka dokonuje przeklasyfikowania składnika aktywów finansowych z kategorii składników wycenianych w wartości godziwej przez inne całkowite dochody do kategorii składników wycenianych w wartości godziwej przez wynik finansowy, składnik ten nadal wycenia się w wartości godziwej. Skumulowane zyski lub straty ujęte poprzednio w innych całkowitych dochodach zostają przeklasyfikowane z kapitału własnego do zysku lub straty jako korekta wynikająca z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18) na dzień przeklasyfikowania.

5.7 ZYSKI I STRATY

...

Aktywa wyceniane w wartości godziwej przez inne całkowite dochody

- 5.7.10 Zysk lub stratę na składniku aktywów finansowych wycenianym w wartości godziwej przez inne całkowite dochody zgodnie z pkt 4.1.2A ujmuje się w innych całkowitych dochodach, z wyjątkiem zysku lub straty z tytułu utraty wartości (zob. sekcja 5.5) oraz zysków lub strat z tytułu różnic kursowych (zob. pkt B5.7.2–B5.7.2A), do momentu zaprzestania ujmowania składnika aktywów finansowych lub jego przeklasyfikowania. Jeśli zaprzestano ujmowania składnika aktywów finansowych, skumulowane zyski lub straty poprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach zostają przeklasyfikowane z kapitału własnego do zysku lub straty jako korekta wynikająca z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18). Jeśli składnik aktywów finansowych zostaje przeklasyfikowany z kategorii składników wycenianych w wartości godziwej przez inne całkowite dochody, jednostka ujmuje takie skumulowane zyski lub straty, które były uprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach, zgodnie z pkt 5.6.5 i 5.6.7. Odsetki obliczone w oparciu o metodę efektywnej stopy procentowej ujmuje się w zysku lub stracie.

...

Rozdział 6 Rachunkowość zabezpieczeń

...

6.5 RACHUNKOWOŚĆ KWALIFIKUJĄCYCH SIĘ POWIĄZAŃ ZABEZPIEZAJĄCYCH

...

Zabezpieczenia przepływów pieniężnych

- 6.5.11 Dopóki zabezpieczenie przepływów pieniężnych spełnia kryteria kwalifikacyjne określone w pkt 6.4.1, powiązanie zabezpieczające ujmuje się w następujący sposób:

...

- d) kwotę skumulowaną w ramach rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych zgodnie z lit. a) ujmuje się w następujący sposób:
- (i) jeżeli w wyniku zabezpieczanej planowanej transakcji następuje później ujęcie składnika aktywów niefinansowych lub zobowiązania niefinansowego, lub gdy zabezpieczana planowana transakcja dotycząca składnika aktywów niefinansowych lub zobowiązania niefinansowego przekształca się w uprawdopodobnione przyszłe zobowiązanie, w stosunku do którego stosuje się rachunkowość zabezpieczeń wartości godziwej, jednostka usuwa tę kwotę z rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych i uwzględnia ją bezpośrednio w koszcie początkowym lub innej wartości bilansowej składnika aktywów lub zobowiązania. Nie stanowi to korekty wynikającej z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18), a zatem nie wpływa na inne całkowite dochody;
 - (ii) w odniesieniu do zabezpieczeń przepływów pieniężnych innych niż zabezpieczenia objęte ppkt (i) przeprowadza się przeklasyfikowanie tej kwoty z rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18) w tym samym okresie lub okresach, w których zabezpieczane oczekiwane przyszłe przepływy pieniężne wpływają na zysk lub stratę (na przykład w okresach, w których ujmowane są dochody z tytułu odsetek lub wydatki z tytułu odsetek bądź gdy następuje planowana sprzedaż);
 - (iii) jeżeli jednak kwota ta stanowi stratę, a jednostka spodziewa się, że cała ta strata lub jej część nie zostanie odzyskana w co najmniej jednym z przyszłych okresów, przeprowadza ona natychmiastowe przeklasyfikowanie kwoty, co do której nie oczekuje się, że zostanie odzyskana do zysku lub straty jako korekta wynikająca z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18).

6.5.12 Jeżeli jednostka zaprzestaje stosowania rachunkowości zabezpieczeń w odniesieniu do zabezpieczenia przepływów pieniężnych (zob. pkt 6.5.6 i pkt 6.5.7 lit. b)), ujmuje kwotę skumulowaną w ramach rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych zgodnie z pkt 6.5.11 lit. a) w następujący sposób:

...

- b) jeżeli nie oczekuje się już, że nastąpią zabezpieczane przyszłe przepływy pieniężne, przeprowadza się natychmiastowe przeklasyfikowanie tej kwoty z rezerwy z tytułu zabezpieczenia przepływów pieniężnych do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18). W odniesieniu do zabezpieczanego przyszłego przepływu pieniężnego, którego wystąpienie nie jest już wysoce prawdopodobne, można wciąż oczekiwać jego wystąpienia.

Zabezpieczenia inwestycji netto w jednostce działającej za granicą

...

6.5.14 Skumulowane zyski lub straty na instrumencie zabezpieczającym związane ze skuteczną częścią zabezpieczenia, które zostały skumulowane w kapitale z tytułu przeliczenia pozycji wyrażonych w walutach obcych, przeklasyfikowuje się z kapitału własnego do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18) zgodnie z pkt 48–49 MSR 21 dotyczącymi zbycia lub częściowego zbycia jednostki działającej za granicą.

Ujęcie wartości czasowej opcji

6.5.15 Jeżeli jednostka oddziela wartość wewnętrzną oraz wartość czasową opcji i wyznacza jako instrument zabezpieczający wyłącznie zmianę wartości wewnętrznej opcji (zob. pkt 6.2.4 lit. a)), ujmuje ona wartość czasową opcji w następujący sposób (zob. pkt B6.5.29–B6.5.33):

...

- b) zmianę wartości godziwej wartości czasowej opcji, która zabezpiecza pozycję zabezpieczaną związaną z transakcją, ujmuje się w innych całkowitych dochodach w takim zakresie, w jakim jest ona związana z pozycją zabezpieczaną, i kumuluje się ją w oddzielnym składniku kapitału własnego. Skumulowaną zmianę wartości godziwej wynikającą z wartości czasowej opcji, która została skumulowana w oddzielnym składniku kapitału własnego („kwota”), ujmuje się w następujący sposób:
- (i) jeżeli pozycja zabezpieczana prowadzi następnie do ujęcia składnika aktywów niefinansowych lub zobowiązania niefinansowego, bądź uprawdopodobnionego przyszłego zobowiązania dotyczącego składnika aktywów niefinansowych lub zobowiązania niefinansowego, w stosunku do którego stosuje się rachunkowość zabezpieczeń wartości godziwej, jednostka usuwa kwotę z oddzielnego składnika kapitału własnego i uwzględnia ją bezpośrednio w koszcie początkowym lub innej wartości bilansowej składnika aktywów lub zobowiązania. Nie stanowi to korekty wynikającej z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18), a zatem nie wpływa na inne całkowite dochody;

- (ii) w odniesieniu do powiązań zabezpieczających innych niż powiązania objęte ppkt (i) przeprowadza się przeklasyfikowanie kwoty z oddzielnego składnika kapitału własnego do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18) w tym samym okresie lub okresach, w których zabezpieczane oczekiwane przyszłe przepływy pieniężne wpływają na zysk lub stratę (na przykład gdy następuje planowana sprzedaż);
- (iii) jeżeli jednak nie oczekuje się, że cała ta kwota lub jej część zostanie odzyskana w co najmniej jednym z przyszłych okresów, przeprowadza się natychmiastowe przeklasyfikowanie kwoty, której odzyskanie nie jest spodziewane, do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18);
- c) zmianę wartości godziwej wartości czasowej opcji, która zabezpiecza pozycję zabezpieczaną związaną z okresem, ujemnie się w innych całkowitych dochodach w takim zakresie, w jakim jest ona związana z pozycją zabezpieczaną, i kumuluje się ją w oddzielnym składniku kapitału własnego. Wartość czasowa w dniu wyznaczenia opcji jako instrumentu zabezpieczającego, w zakresie, w jakim jest ona związana z pozycją zabezpieczaną, podlega amortyzacji w systematyczny i racjonalny sposób w okresie, w którym korekta zabezpieczenia ze względu na wartość wewnętrzną opcji mogłaby wpływać na zysk lub stratę (lub na inne całkowite dochody, jeżeli pozycja zabezpieczana jest instrumentem kapitałowym, w odniesieniu do którego jednostka postanowiła przedstawiać zmiany wartości godziwej w innych całkowitych dochodach zgodnie z pkt 5.7.5). W każdym okresie sprawozdawczym przeprowadza się zatem przeklasyfikowanie kwoty amortyzacji z oddzielnego składnika kapitału własnego do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18). Jeżeli jednak zaprzestaje się stosowania rachunkowości zabezpieczeń w odniesieniu do powiązania zabezpieczającego, które obejmuje zmianę wartości wewnętrznej opcji jako instrument zabezpieczający, przeprowadza się natychmiastowe przeklasyfikowanie kwoty netto (tj. obejmującej skumulowaną amortyzację), która została skumulowana w oddzielnym składniku kapitału własnego, do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18).

...

6.7 MOŻLIWOŚĆ WYZNACZENIA EKSPOZYCJI KREDYTOWEJ JAKO WYCENIANEJ W WARTOŚCI GODZIWEJ PRZEZ WYNIK FINANSOWY

...

Ujęcie ekspozycji kredytowych wyznaczonych jako wyceniane w wartości godziwej przez wynik finansowy

- 6.7.2 Jeżeli instrument finansowy jest wyznaczony zgodnie z pkt 6.7.1 jako wyceniany w wartości godziwej przez wynik finansowy po jego początkowym ujęciu, lub gdy nie był wcześniej ujęty, różnicę istniejącą w momencie wyznaczenia między ewentualną wartością bilansową a wartością godziwą ujmuje się natychmiast w zysku lub stracie. W przypadku aktywów finansowych wycenianych w wartości godziwej przez inne całkowite dochody zgodnie z pkt 4.1.2A przeprowadza się natychmiastowe przeklasyfikowanie skumulowanych zysków lub strat, ujętych uprzednio w innych całkowitych dochodach, z kapitału własnego do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18).

...

Rozdział 7 Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

7.1 DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 7.1.11 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 i B4.1.2A. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

...

Dodatek B

Objaśnienie stosowania

...

KLASYFIKACJA (ROZDZIAŁ 4)

Klasyfikacja aktywów finansowych (sekcja 4.1)

Model biznesowy jednostki w zakresie zarządzania aktywami finansowymi

...

B4.1.2A Model biznesowy jednostki dotyczy sposobu, w jaki jednostka zarządza aktywami finansowymi, by wygenerować przepływy pieniężne. Oznacza to, że model biznesowy jednostki określa, czy przepływy pieniężne będą pochodzić z uzyskiwania przepływów pieniężnych wynikających z umowy, ze sprzedaży aktywów finansowych czy z obu tych źródeł. W związku z tym wspomniana ocena nie jest przeprowadzana na podstawie scenariuszy, których jednostka nie może racjonalnie oczekiwać, takich jak tzw. „najbardziej pesymistyczny scenariusz” lub „scenariusz warunków skrajnych”. Na przykład w przypadku, gdy jednostka oczekuje, że będzie sprzedawać konkretny portfel aktywów finansowych jedynie w scenariuszu warunków skrajnych, scenariusz ten nie będzie miał wpływu na ocenę modelu biznesowego jednostki w odniesieniu do tych aktywów, jeśli jednostka racjonalnie oczekuje, że taki scenariusz nie nastąpi. Jeżeli przepływy pieniężne są realizowane w sposób, który różni się od oczekiwań jednostki w dniu, w którym jednostka dokonała oceny modelu biznesowego (na przykład jeśli jednostka sprzedaje więcej lub mniej aktywów finansowych niż zakładała w momencie klasyfikowania tych aktywów), nie powoduje to powstania błędu wcześniejszego okresu w sprawozdaniu finansowym jednostki (zob. MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych) ani nie zmienia klasyfikacji pozostałych aktywów finansowych utrzymywanych zgodnie z tym modelem biznesowym (tj. tych aktywów, które jednostka ujęła w poprzednich okresach i nadal je posiada), o ile jednostka rozpatrzyła wszystkie odpowiednie informacje, które były dostępne w czasie dokonywania oceny modelu biznesowego. Jednak w przypadku, gdy jednostka dokonuje oceny modelu biznesowego dla nowo utworzonych lub nowo zakupionych aktywów finansowych, musi wziąć pod uwagę informacje o tym, w jaki sposób przepływy pieniężne były realizowane w przeszłości, a także wszelkie inne odpowiednie informacje.

W pkt 7.2.1 dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 10

Skonsolidowane sprawozdania finansowe

W pkt C2 dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 11

Wspólne ustalenia umowne

W pkt C1B dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 12

Ujawnianie informacji na temat udziałów w innych jednostkach

Zmienia się pkt B14 oraz dodaje się pkt C1E.

Dodatek B

Objaśnienie stosowania

...

SKRÓCONE INFORMACJE FINANSOWEJ DOTYCZĄCE JEDNOSTEK ZALEŻNYCH, WSPÓLNYCH PRZEDSIĘWZIĘĆ I JEDNOSTEK STOWARZYSZONYCH (PKT 12 I 21)

...

B14 Skrócone informacje finansowe ujawnione zgodnie z pkt B12 i B13 odpowiadają kwotom uwzględnionym w sprawozdaniach finansowych wspólnego przedsięwzięcia lub jednostki stowarzyszonej sporządzonych według MSSF (nie zaś udziałowi jednostki w tych kwotach). Jeżeli jednostka rozlicza się z udziałów we wspólnym przedsięwzięciu lub jednostce stowarzyszonej za pomocą metody praw własności:

- a) kwoty uwzględnione w sprawozdaniach finansowych wspólnego przedsięwzięcia lub jednostki stowarzyszonej sporządzonych według MSSF są korygowane w taki sposób, aby odzwierciedlać korekty wprowadzone przez jednostkę podczas stosowania metody praw własności, takie jak korekty wartości godziwej wprowadzone w momencie nabycia i korekty różnic w zasadach (polityce) rachunkowości;
- b) jednostka uzgadnia ujawnione skrócone informacje finansowe z wartością bilansową udziałów we wspólnym przedsięwzięciu lub jednostce stowarzyszonej.

...

Dodatek C

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

C1E Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt B14. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt C1D dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

* Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 13

Ustalanie wartości godziwej

Zmienia się pkt 51 oraz dodaje się pkt C7.

WYCENA

...

Zastosowanie do aktywów finansowych i zobowiązań finansowych z pozycjami przeciwnymi w ryzyku rynkowym lub ryzyku kredytowym kontrahenta

...

51 Jednostka podejmuje decyzję w sprawie zasad (polityki) rachunkowości zgodnie z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* w celu zastosowania wyjątku, o którym mowa w pkt 48. Jednostka stosująca wyjątek wdraża te zasady rachunkowości, w tym zasady dokonywania korekt w odniesieniu do różnicy między ceną kupna a ceną sprzedaży (zob. pkt 53–55) i korekt kredytowych (zob. pkt 56), o ile mają zastosowanie, konsekwentnie w każdym okresie dla danego portfela.

...

Dodatek C

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

...

C7 Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 51. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

MSSF 15

Przychody z umów z klientami

Zmienia się pkt 43 oraz dodaje się pkt C1D.

UJMOWANIE

...

Spełnianie zobowiązań do wykonania świadczenia

...

Pomiar stopnia całkowitego spełnienia zobowiązania do wykonania świadczenia

...

Metody pomiaru stopnia spełnienia zobowiązania

...

- 43 W przypadku zmiany okoliczności w miarę upływu czasu jednostka aktualizuje swój pomiar stopnia spełnienia zobowiązania tak, aby odzwierciedlić zmiany zachodzące w wyniku spełniania zobowiązania do wykonania świadczenia. Takie zmiany w pomiarze stopnia spełnienia zobowiązania jednostka ujmuje jako zmianę wartości szacunkowych zgodnie z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

...

Dodatek C

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- C1D Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 43. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt C3 lit. a) dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 16

Leasing

Zmienia się pkt 49 oraz dodaje się pkt C1E.

LEASINGOBIORCA

...

Prezentacja

...

- 49 W sprawozdaniu z zysków lub strat i innych całkowitych dochodów leasingobiorca przedstawia koszt z tytułu odsetek od zobowiązania z tytułu leasingu odrębnie od kosztu amortyzacji składnika aktywów z tytułu prawa do użytkowania. Pkt 61 MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* wymaga, aby jednostka klasyfikowała w sprawozdaniu z zysków lub strat do kategorii finansowania koszt z tytułu odsetek od zobowiązania z tytułu leasingu, określony przez jednostkę z zastosowaniem pkt 36 lit. a).

...

Dodatek C

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- C1E Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 49. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt C5 lit. a) dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSSF 17

Umowy ubezpieczenia

Zmienia się pkt 91, 96, 103 i B129 oraz dodaje się pkt C2B.

UJMOWANIE I PREZENTACJA W SPRAWOZDANIU Z WYNIKÓW FINANSOWYCH (PKT B120–B136)

...

Dochody lub koszty finansowe z tytułu ubezpieczenia (zob. pkt B128–B136)

...

91 Jeżeli jednostka przenosi grupę umów ubezpieczenia lub zaprzestaje ujmowania umowy ubezpieczenia, stosując pkt 77:

- a) przeklasyfikowuje do zysku lub straty jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*) wszelkie pozostałe kwoty w odniesieniu do danej grupy (lub umowy), które były uprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach, ponieważ jednostka wybrała politykę rachunkowości określoną w pkt 88 lit. b);
- b) nie przeklasyfikowuje do zysku lub straty jako korekty wynikającej z przeklasyfikowania (zob. MSSF 18) żadnych pozostałych kwot w odniesieniu do danej grupy (lub umowy), które były uprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach, ponieważ jednostka wybrała politykę rachunkowości określoną w pkt 89 lit. b).

...

UJAWNIANIE INFORMACJI

...

96 Pkt 41–43 MSSF 18 określają wymogi dotyczące agregowania i dezagregowania informacji. Przykładami cech, które mogą być odpowiednie jako podstawa dezagregowania ujawnianych informacji na temat umów ubezpieczenia, są:

- a) rodzaj umowy (np. główne linie produktów);
- b) obszar geograficzny (np. kraj lub region); lub
- c) segment objęty obowiązkiem sprawozdawczym, zgodnie z definicją zawartą w MSSF 8 *Segmenty operacyjne*.

Objaśnienie dotyczące ujmowanych kwot

...

103 Jeżeli ma to zastosowanie, jednostka oddzielnie ujawnia w uzgodnieniach wymaganych w pkt 100 każdą z poniższych kwot związanych z usługami:

...

- c) komponenty inwestycyjne wyłączone z przychodów z ubezpieczeń i kosztów usług ubezpieczenia (w połączeniu ze zwrotami składek, chyba że zwroty składek są ujawniane jako część przepływów pieniężnych w okresie opisanym w pkt 105 lit. a) ppkt (i)).

...

Dodatek B

Objaśnienie stosowania

...

DOCHODY LUB KOSZTY FINANSOWE Z UBEZPIECZEŃ (PKT 87–92)

...

B129 Pkt 88–89 nakładają na jednostkę wymóg dokonania wyboru polityki rachunkowości w odniesieniu do podziału dochodów lub kosztów finansowych z tytułu ubezpieczeń za dany okres pomiędzy zysk lub stratę oraz inne całkowite dochody. Jednostka stosuje wybraną przez siebie politykę rachunkowości w odniesieniu do portfeli umów ubezpieczenia. Przy ocenie odpowiedniej polityki rachunkowości dla portfela umów ubezpieczenia, stosując pkt 13 MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*, jednostka bierze pod uwagę w przypadku każdego portfela aktywa posiadane przez jednostkę i sposób rozliczania tych aktywów.

...

Dodatek C

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

C2B Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 91, 96, 103 i B129. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt C3 lit. a) dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

* Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSR 2 Zapasy

Zmienia się pkt 39 oraz dodaje się pkt 40H.

UJAWNIANIE INFORMACJI

...

39 Niektóre jednostki klasyfikują koszty według rodzaju do kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat w sposób, który prowadzi do prezentowania kwot innych niż koszt wytworzenia zapasów ujętych jako koszt w danym okresie. W takim przypadku jednostka prezentuje kwotę kosztów surowców i innych materiałów ulegających zużyciu, świadczeń pracowniczych i innych kosztów, łącznie z kwotą obrazującą wielkość zmian netto stanu zapasów w danym okresie.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

40H Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 39. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

MSR 7 Sprawozdanie z przepływów pieniężnych

Zmienia się pkt 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 i 47. Dodaje się pkt 33A, 34A–34D i 64 Skreśla się pkt 33 i 34.

DEFINICJE

6 Poniższe terminy zastosowane w niniejszym standardzie mają następujące znaczenie:

...

Działalność inwestycyjna polega na nabywaniu i zbywaniu aktywów długoterminowych i innych inwestycji nieuwzględnionych w ekwiwalentach środków pieniężnych oraz otrzymywaniu odsetek i dywidend, jak opisano w pkt 34A–34D.

...

PREZENTACJA SPRAWOZDANIA Z PRZEPŁYWÓW PIENIĘŻNYCH

10 Sprawozdanie z przepływów pieniężnych przedstawia informacje na temat przepływów pieniężnych zaistniałych w ciągu okresu, w podziale na działalność operacyjną, inwestycyjną i finansową. Sporządzając sprawozdanie z przepływów pieniężnych, jednostka stosuje niniejszy standard i stosuje również ogólne wymogi dotyczące sprawozdań finansowych określone w pkt 9–43 i 113–114 MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*.

...

12 W pojedynczej transakcji mogą występować przepływy pieniężne odrębnie zaklasyfikowane.

Działalność operacyjna

...

- 14 Przepływy pieniężne z działalności operacyjnej pochodzą przede wszystkim z podstawowej działalności przynoszącej przychody jednostce. Są one zatem zazwyczaj skutkiem transakcji i innych zdarzeń, które uwzględnia się przy ustalaniu zysku lub straty. Przykładami przepływów pieniężnych z działalności operacyjnej są:
- a) środki pieniężne otrzymane z tytułu sprzedaży dóbr i świadczenia usług;
 - b) środki pieniężne otrzymane z tytułu tantiem, opłat, prowizji i innych przychodów;
 - c) środki pieniężne zapłacone na rzecz dostawców dóbr i usług;
 - d) środki pieniężne zapłacone na rzecz i w imieniu pracowników;
 - e) [skreślony]
 - f) środki pieniężne zapłacone z tytułu podatku dochodowego lub zwroty podatku dochodowego, chyba że w wyraźny sposób można je połączyć z działalnością finansową bądź inwestycyjną;
 - g) środki pieniężne otrzymane oraz zapłacone z tytułu umów (dotyczących instrumentów finansowych będących w posiadaniu jednostki z przeznaczeniem handlowym); oraz
 - h) środki pieniężne otrzymane z tytułu dywidend oraz środki pieniężne otrzymane i zapłacone z tytułu odsetek, jak opisano w pkt 34B–34D.

Niektóre transakcje, takie jak na przykład sprzedaż określonego urządzenia, mogą powodować powstanie zysku lub straty, które uwzględnia się w ujętych zysku lub stracie. Przepływy pieniężne powiązane z tego rodzaju transakcjami są przepływami z działalności inwestycyjnej. Jednakże płatności pieniężne, których dokonano w celu wytworzenia lub nabycia aktywów posiadanych z przeznaczeniem na wynajem stronom trzecim, a następnie przeznaczonych na sprzedaż zgodnie z opisem zawartym w pkt 68A MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, są przepływami pieniężnymi z tytułu działalności operacyjnej. Wpływy pieniężne otrzymane z tytułu takiego wynajmu oraz późniejszej sprzedaży takich aktywów uznaje się za przepływy pieniężne z tytułu działalności operacyjnej.

...

Działalność inwestycyjna

- 16 Ważna jest odrębna prezentacja informacji dotyczących przepływów pieniężnych powstających w wyniku działalności inwestycyjnej, ponieważ takie przepływy pieniężne wskazują na zakres poniesionych nakładów mających służyć generowaniu dochodu oraz przepływów pieniężnych w przyszłości. Tylko te nakłady, których rezultatem są aktywa ujęte w sprawozdaniu z sytuacji finansowej mają prawo być zaklasyfikowane jako działalność inwestycyjna. Przykładami przepływów pieniężnych wynikających z działalności inwestycyjnej są:
- a) środki pieniężne zapłacone w celu nabycia rzeczowych aktywów trwałych, wartości niematerialnych oraz innych aktywów trwałych. Do takich płatności zaliczamy środki związane z aktywowanymi kosztami prac rozwojowych oraz wytworzonymi w obrębie jednostki rzeczowymi aktywami trwałymi;
 - b) środki pieniężne otrzymane ze sprzedaży rzeczowych aktywów trwałych, wartości niematerialnych oraz innych aktywów trwałych;
 - c) środki pieniężne zapłacone w celu nabycia instrumentów kapitałowych lub instrumentów dłużnych innej jednostki, w tym udziałów w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach (inne niż płatności za instrumenty uznane za ekwiwalenty środków pieniężnych lub za instrumenty będące w posiadaniu jednostki z przeznaczeniem handlowym);
 - d) środki pieniężne otrzymane ze sprzedaży instrumentów kapitałowych lub instrumentów dłużnych innej jednostki, w tym udziałów w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach (inne niż środki pieniężne otrzymane za instrumenty uznane za ekwiwalenty środków pieniężnych lub za instrumenty będące w posiadaniu jednostki z przeznaczeniem handlowym);
 - e) zaliczki wpłacane i pożyczki udzielane stronom trzecim (inne niż zaliczki i pożyczki wpłacane i udzielane przez instytucje finansowe);
 - f) środki pieniężne otrzymane ze spłat zaliczek oraz pożyczek udzielonych stronom trzecim (innych niż zaliczki i pożyczki wpłacane i udzielane przez instytucje finansowe);
 - g) środki pieniężne zapłacone z tytułu umów terminowych typu futures, forward, opcji oraz umów zamiany typu swap, chyba że umowy są utrzymywane przez jednostkę w celach handlowych lub wówczas, gdy zapłacone środki pieniężne zostały zaliczone do działalności finansowej;
 - h) środki pieniężne otrzymane z tytułu umów terminowych typu futures, forward, opcji oraz umów zamiany typu swap, chyba że umowy są utrzymywane przez jednostkę w celach handlowych lub wówczas, gdy otrzymane środki pieniężne zaliczone zostały do działalności finansowej.
 - i) środki pieniężne otrzymane z tytułu odsetek i dywidend, jak opisano w pkt 34A–34D.

Jeżeli umowa jest ujmowana jako zabezpieczenie dającej się określić pozycji, przepływy pieniężne z tytułu umowy klasyfikuje się w ten sam sposób co przepływy pieniężne wynikające z pozycji, która jest przezeń zabezpieczana.

Działalność finansowa

- 17 Ważna jest odrębna prezentacja informacji dotyczących przepływów pieniężnych z działalności finansowej ze względu na użyteczność tych informacji przy prognozowaniu roszczeń do przyszłych przepływów pieniężnych, wysuwanych przez jednostki wnoszące kapitał do jednostki. Przykładami przepływów pieniężnych powstających w wyniku działalności finansowej są:
- a) wpływy pieniężne z emisji akcji lub innych instrumentów kapitałowych;
 - b) środki pieniężne zapłacone na rzecz właścicieli z tytułu nabycia lub spłaty udziałów w jednostce;
 - c) wpływy środków pieniężnych z tytułu emisji obligacji, udzielenia kredytów, emisji weksli, bonów, pożyczek hipotecznych oraz innych krótkoterminowych i długoterminowych pożyczek;
 - d) pieniężne spłaty pożyczonych kwot;
 - e) środki pieniężne zapłacone przez leasingobiorcę celem zmniejszenia nieuregulowanych zobowiązań z tytułu leasingu;
 - f) środki pieniężne zapłacone z tytułu dywidend, jak opisano w pkt 33A; oraz
 - g) środki pieniężne zapłacone z tytułu odsetek, jak opisano w pkt 34A–34D.

SPRAWOZDAWCZOŚĆ DOTYCZĄCA PRZEPŁYWÓW PIENIĘŻNYCH Z DZIAŁALNOŚCI OPERACYJNEJ

- 18 **Jednostka wykazuje przepływy pieniężne z działalności operacyjnej, posługując się:**
- a) **metodą bezpośrednią, za pomocą której ujawniane są główne klasy otrzymanych i zapłaconych środków pieniężnych brutto; lub**
 - b) **metodą pośrednią, zgodnie z którą zysk lub stratę z działalności operacyjnej koryguje się o:**
 - (i) **skutki transakcji mających charakter bezgotówkowy;**
 - (ii) **wszelkie czynne lub bierne rozliczenia międzyokresowe dotyczące przeszłych lub przyszłych wpływów lub płatności środków pieniężnych dotyczących działalności operacyjnej;**
 - (iii) **dochody lub koszty zaklasyfikowane do kategorii operacyjnej w sprawozdaniu z zysków lub strat, w przypadku których powiązane przepływy pieniężne są klasyfikowane jako przepływy pieniężne z działalności inwestycyjnej lub finansowej; oraz**
 - (iv) **przepływy pieniężne z działalności operacyjnej, w przypadku których powiązane dochody lub koszty nie są klasyfikowane do kategorii operacyjnej sprawozdania z zysków lub strat.**
- ...
- 20 Zgodnie z metodą pośrednią przepływy pieniężne netto z tytułu działalności operacyjnej ustala się poprzez skorygowanie zysku lub straty z działalności operacyjnej o skutki:
- a) zmiany stanu zapasów oraz należności i zobowiązań związanych z działalnością operacyjną w danym okresie;
 - b) pozycji niepieniężnych, takich jak amortyzacja, rezerwy oraz niezrealizowane zyski i straty z tytułu różnic kursowych zaklasyfikowane do kategorii operacyjnej;
 - c) dochodów lub kosztów zaklasyfikowanych do kategorii operacyjnej w sprawozdaniu z zysków lub strat, w przypadku których skutkami pieniężnymi są przepływy pieniężne z działalności finansowej lub inwestycyjnej; oraz
 - d) przepływów pieniężnych z działalności operacyjnej, takich jak podatek dochodowy (zgodnie z pkt 35), w przypadku których odpowiadające im dochody lub koszty nie są zaklasyfikowane do kategorii operacyjnej w sprawozdaniu z zysków lub strat.

Alternatywnie przepływy pieniężne netto z działalności operacyjnej mogą być prezentowane zgodnie z metodą pośrednią poprzez wykazanie dochodów i kosztów zaklasyfikowanych do kategorii operacyjnej w sprawozdaniu z zysków lub strat, odnotowanych w danym okresie zmian stanu zapasów oraz należności i zobowiązań związanych z działalnością operacyjną oraz wszelkich innych przepływów pieniężnych z działalności operacyjnej, w odniesieniu do których odpowiadające im dochody lub koszty nie są klasyfikowane do kategorii operacyjnej.

...

ODSETKI I DYWIDENDY

- 31 **Przepływy pieniężne z tytułu odsetek i dywidend otrzymanych i wypłaconych prezentuje się odrębnie. Klasyfikuje się je w sposób spójny w kolejnych okresach z zastosowaniem pkt 32, 33A i 34A–34D.**

- 32 Całkowitą kwotę odsetek zapłaconych w ciągu okresu uwzględnia się w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych, niezależnie od tego, czy została ujęta jako koszt w zysku lub stracie czy też została aktywowana zgodnie z MSR 23 *Koszty finansowania zewnętrznego*.
- 33 [Skreślony]
- 33A Jednostka klasyfikuje wypłacone dywidendy jako przepływy pieniężne z działalności finansowej.
- 34 [Skreślony]
- 34A Jednostka, inna niż jednostki opisane w pkt 34B, klasyfikuje:
- a) zapłacone odsetki (opisane w pkt 32) jako przepływy pieniężne z działalności finansowej;
 - b) odsetki i dywidendy otrzymane jako przepływy pieniężne z działalności inwestycyjnej.
- 34B Jednostka, która inwestuje w aktywa lub zapewnia finansowanie klientom w ramach głównej działalności gospodarczej (określonej z zastosowaniem pkt B30–B41 MSSF 18), określa sposób klasyfikowania w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych otrzymanych dywidend, otrzymanych odsetek i odsetek wypłaconych poprzez odniesienie do sposobu – z zastosowaniem MSSF 18 – klasyfikowania przez nią dochodów z dywidend, dochodów z tytułu odsetek i kosztów z tytułu odsetek w sprawozdaniu z zysków lub strat. Jednostka klasyfikuje sumę każdego z tych przepływów pieniężnych do jednej kategorii w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych (tj. jako działalność operacyjną, inwestycyjną lub finansową).
- 34C Stosując pkt 34B, jeżeli jednostka klasyfikuje sumę dochodów z dywidend, dochodów z tytułu odsetek i kosztów z tytułu odsetek do jednej kategorii sprawozdania z zysków lub strat, jednostka klasyfikuje w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych sumę każdej otrzymanej dywidendy, otrzymanych odsetek i odsetek wypłaconych jako przepływy pieniężne wynikające z powiązanej działalności. Na przykład, jeżeli jednostka klasyfikuje wszystkie koszty z tytułu odsetek do kategorii finansowania w sprawozdaniu z zysków lub strat, jednostka zaklasyfikowałaby wszystkie zapłacone odsetki jako przepływy pieniężne z działalności finansowej.
- 34D Stosując MSSF 18, jednostka może być zobowiązana do zaklasyfikowania każdego z dochodów z dywidend, dochodów z tytułu odsetek i kosztów z tytułu odsetek do więcej niż jednej kategorii sprawozdania z zysków lub strat. W takim przypadku, stosując pkt 34B, jednostka dokonuje wyboru zasad (polityki) rachunkowości, aby zaklasyfikować powiązane przepływy pieniężne do jednego z powiązanych rodzajów działalności w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych. Na przykład, jeżeli jednostka klasyfikuje koszty z tytułu odsetek do kategorii operacyjnej i do kategorii finansowania w sprawozdaniu z zysków lub strat, jednostka zaklasyfikowałaby wszystkie swoje odsetki zapłacone zgodnie z zasadami (polityką) rachunkowości jako przepływy pieniężne z działalności operacyjnej lub jako przepływy pieniężne z działalności finansowej.

PODATEK DOCHODOWY

- 35 **Przepływy pieniężne z tytułu podatku dochodowego prezentuje się odrębnie i zalicza się do przepływów pieniężnych z działalności operacyjnej, chyba że można je powiązać z działalnością finansową i inwestycyjną.**

...

KOMPONENTY ŚRODKÓW PIENIĘŻNYCH I EKWIWALENTÓW ŚRODKÓW PIENIĘŻNYCH

...

- 46 W związku z różnorodnością sposobów zarządzania środkami pieniężnymi i regulacji bankowych na świecie oraz w celu zapewnienia zgodności z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* jednostka ujawnia zasady rachunkowości przyjęte przy ustalaniu tego, co wchodzi w skład środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych.
- 47 Skutki jakichkolwiek zmian zasad ustalania komponentów środków pieniężnych lub ekwiwalentów środków pieniężnych, jak na przykład w przypadku zmiany klasyfikacji instrumentów finansowych poprzednio uznanych za część portfela inwestycji jednostki, wykazuje się zgodnie z MSR 8.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 64 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 i 47, dodano pkt 33A i 34A–34D oraz skreślono pkt 33 i 34. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Zmienia się przypis do tytułu MSR 7.

- * W konsekwencji dokonanej w 2007 r. zmiany MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* RMSR zmieniła we wrześniu 2007 r. tytuł MSR 7 z *Rachunek przepływów pieniężnych na Sprawozdanie z przepływów pieniężnych*. W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

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

Zmienia się tytuł MSR 8.

MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych

Zmienia się pkt 1, 3, 5, 11 i 32 oraz skreśla się pkt 2. Dodaje się pkt 3A, 6A–6J, 6K–6L, 6M–6N, 27A–27I i 31A–31I, każdy z odpowiednimi nagłówkami i podtytułami, oraz pkt 54J. Dodaje się także podtytuł przed pkt 28. Pkt 28 nie został zmieniony, ale włączono go dla ułatwienia orientacji.

CEL

- 1 Celem niniejszego standardu jest zwiększenie przydatności i wiarygodności sprawozdań finansowych jednostki oraz porównywalności tych sprawozdań finansowych w czasie i ze sprawozdaniami finansowymi innych jednostek poprzez określenie podstawy sporządzania sprawozdań finansowych, która obejmuje:
- a) kwestie ogólne;
 - b) kryteria wyboru, zmiany i ujawniania zasad (polityki) rachunkowości; oraz
 - c) podejście księgowe i ujawnianie informacji na temat zmian zasad (polityki) rachunkowości, zmian wartości szacunkowych i korekt błędów.
- 2 [Skreślony]

ZAKRES

- 3 **Niniejszy standard stosuje się przy określaniu podstawy sporządzania sprawozdań finansowych, w tym wyborze i stosowaniu zasad (polityki) rachunkowości, księgowym ujmowaniu zmian zasad (polityki) rachunkowości, zmian wartości szacunkowych oraz korekt błędów poprzednich okresów.**
- 3A MSR 34 *Śródroczna sprawozdawczość finansowa* określa wymogi dotyczące prezentacji i ujawniania skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych. Pkt 6A–6N niniejszego standardu mają również zastosowanie do takich śródrocznych sprawozdań finansowych.

...

DEFINICJE

- 5 **Poniższe terminy zastosowane w niniejszym standardzie mają następujące znaczenie:**

...

Standardy rachunkowości MSSF to standardy rachunkowości wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Składają się one z:

- a) **Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej;**
- b) **Międzynarodowych Standardów Rachunkowości;**

- c) interpretacji KIMSF; oraz
- d) interpretacji SKI.

Standardy rachunkowości MSSF uprzednio były znane jako międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej, MSSF i standardy MSSF.

Istotne informacje zdefiniowano w dodatku A do MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*. Pojęcie „istotne” jest stosowane w niniejszym standardzie w tym samym znaczeniu.

...

PODSTAWA SPORZĄDZANIA – KWESTIE OGÓLNE

Rzetelna prezentacja i zgodność ze standardami rachunkowości MSSF

- 6A Sprawozdanie finansowe rzetelnie przedstawia sytuację finansową, wyniki finansowe i przepływy pieniężne jednostki. Rzetelna prezentacja wymaga wiernego odzwierciedlenia efektów transakcji, innych zdarzeń i warunków, zgodnie z definicjami i warunkami ujmowania aktywów, zobowiązań, dochodów i kosztów przedstawionymi w *Założeniach koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej (Założenia koncepcyjne)*. Zakłada się, że stosowanie MSSF, wraz z dodatkowymi ujawnieniami w uzasadnionych przypadkach, skutkuje tym, że sprawozdanie finansowe spełnia wymóg rzetelnej prezentacji.
- 6B Jednostka, której sprawozdanie finansowe jest zgodne ze standardami rachunkowości MSSF, zamieszcza w informacji dodatkowej wyraźne i bezwarunkowe oświadczenie o tej zgodności. Jednostka nie określa sprawozdania finansowego jako zgodnego ze standardami rachunkowości MSSF, o ile nie spełnia ono wszystkich wymogów zawartych w standardach rachunkowości MSSF.
- 6C Zasadniczo we wszystkich okolicznościach jednostka osiąga rzetelną prezentację przestrzegając odpowiednich MSSF. Rzetelna prezentacja wymaga również od jednostki:
 - a) wyboru i stosowania zasad (polityki) rachunkowości zgodnie z niniejszym standardem. Niniejszy standard ustala hierarchię miarodajnych wskazówek, które kierownictwo rozważa w sytuacji braku standardu mającego zastosowanie konkretnie do danej pozycji;
 - b) prezentowania informacji, w tym opisu zasad (polityki) rachunkowości w sposób, który dostarcza informacji przydatnych, wiarygodnych, porównywalnych i zrozumiałych;
 - c) zapewnienia dodatkowych ujawnień, jeśli spełnienie konkretnych wymogów MSSF nie wystarcza, aby umożliwić użytkownikom zrozumienie wpływu poszczególnych transakcji, innych zdarzeń i warunków na sytuację finansową i wyniki finansowe jednostki.
- 6D Jednostka nie może skorygować niewłaściwych zasad (polityki) rachunkowości przez ujawnienie zastosowanych zasad rachunkowości lub za pośrednictwem informacji dodatkowej lub materiałów objaśniających.
- 6E W bardzo rzadkich okolicznościach, w których kierownictwo uzna, że spełnienie wymogu MSSF może być na tyle mylące, iż spowoduje, że sprawozdanie finansowe nie spełni swojego celu określonego w *Założeniach koncepcyjnych*, jednostka może odstąpić od zastosowania tego wymogu w sposób ustalony w pkt 6F, jeśli odnośny system regulacyjny wymaga lub nie zabrania tego odstępstwa.
- 6F W przypadku gdy jednostka odstępuje od stosowania wymogu zawartego w MSSF zgodnie z pkt 6E, ujawnia ona:
 - a) że kierownictwo uznało, iż sprawozdanie finansowe rzetelnie przedstawia sytuację finansową, wyniki finansowe i przepływy pieniężne jednostki;
 - b) że sprawozdanie jest zgodne z mającymi zastosowanie MSSF, z wyjątkiem odstępstwa od zastosowania określonego wymogu w celu osiągnięcia rzetelności prezentacji;

- c) nazwę MSSF, od których jednostka poczyniła odstępstwo, charakter odstępstwa, wraz z podaniem rozwiązania, jakie przewiduje MSSF, powód, dla którego zastosowanie takiego rozwiązania w danych okolicznościach wprowadzałoby w błąd powodując, że sprawozdanie finansowe nie spełni swojego celu określonego w *Założeniach koncepcyjnych*, oraz zastosowane rozwiązanie; oraz
 - d) dla każdego zaprezentowanego okresu finansowy wpływ odstępstwa na każdą pozycję sprawozdania finansowego, która byłaby przedstawiona zgodnie z wymogiem.
- 6G Jeśli jednostka odstąpiła od stosowania wymogu MSSF w poprzednim okresie, a odstępstwo to wpływa na kwoty ujęte w sprawozdaniu finansowym za bieżący okres, wówczas ujawnia informacje określone w pkt 6F lit. c)–6F lit. d).
- 6H Pkt 6G ma na przykład zastosowanie, gdy jednostka odstąpiła w poprzednim okresie od stosowania wymogu danego MSSF przy wycenie aktywów lub zobowiązań i odstępstwo to wpływa na wycenę zmiany w aktywach i zobowiązaniach ujętej w sprawozdaniu finansowym okresu bieżącego.
- 6I W bardzo rzadkich okolicznościach, w których kierownictwo uzna, że zastosowanie danego wymogu MSSF jest na tyle mylące, że powoduje kolizję z celem sprawozdania finansowego określonego w *Założeniach koncepcyjnych*, a odnośny system regulacyjny zabrania odstąpienia od stosowania tego wymogu, jednostka, w maksymalnie możliwym zakresie, ogranicza ryzyko wprowadzenia w błąd wynikające ze stosowania wymogu poprzez ujawnienie:
- a) nazwy MSSF, charakteru wymogu i powodu decyzji kierownictwa, że zastosowanie danego wymogu wprowadzałoby w danych okolicznościach w błąd, powodując, że sprawozdanie finansowe nie spełni swojego celu określonego w *Założeniach koncepcyjnych*; oraz
 - b) dla każdego prezentowanego okresu, korekty do wszystkich pozycji sprawozdania finansowego, które byłyby według kierownictwa niezbędne do zapewnienia rzetelności prezentacji.
- 6J Dla celów pkt 6E–6I informacja powodowałaby kolizję z celem sprawozdania finansowego, jeśli nie odzwierciedla wiernie transakcji, innych zdarzeń i warunków, które miała odzwierciedlać lub od której można by oczekiwać, że będzie je odzwierciedlać i, w efekcie, prawdopodobnie wpływałaby na decyzje gospodarcze użytkowników sprawozdań finansowych. Dokonując oceny tego, czy przestrzeganie konkretnego wymogu MSSF wprowadzałoby w błąd, powodując kolizję z celem sprawozdania finansowego określonym w *Założeniach koncepcyjnych*, kierownictwo rozważa:
- a) przyczynę, dla której cel sprawozdania finansowego nie jest osiągnięty w danych okolicznościach; oraz
 - b) sposób, w jaki okoliczności charakteryzujące sytuację jednostki odbiegają od warunków innych jednostek, które wymogu przestrzegają. Jeśli inne jednostki w podobnych okolicznościach przestrzegają wymogu, to istnieje możliwe do odrzucenia założenie, że przestrzeganie przez jednostkę wymogu nie jest tak mylące, że powoduje kolizję z celem sprawozdania finansowego określonym w *Założeniach koncepcyjnych*.

Zasada kontynuacji działalności

- 6K Przy sporządzaniu sprawozdania finansowego kierownictwo jednostki dokonuje oceny zdolności jednostki do kontynuowania działalności. Sprawozdanie finansowe sporządza się przy założeniu kontynuacji działalności, z wyjątkiem sytuacji, gdy kierownictwo albo zamierza zlikwidować jednostkę, albo zaniechać prowadzenia działalności gospodarczej, albo nie ma żadnej realnej alternatywy dla likwidacji lub zaniechania działalności. Jeżeli w trakcie dokonywania oceny kierownictwo jest świadome występowania istotnych niepewności dotyczących zdarzeń lub okoliczności, które mogą nasuwać poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuowania działalności, jednostka ujawnia istnienie tych niepewności. Jeżeli jednostka nie sporządza sprawozdania finansowego przy założeniu kontynuacji działalności, fakt ten ujawnia, podając jednocześnie zasadę, na której opierała się, sporządzając sprawozdanie finansowe oraz powód, dla którego założenia o kontynuacji działalności przez jednostkę nie uznaje się za zasadne.

- 6L Oceniając, czy założenie kontynuacji działalności jest właściwe, kierownictwo bierze pod uwagę wszelkie dostępne informacje dotyczące przyszłości, która odpowiada co najmniej dwunastu miesiącom od końca okresu sprawozdawczego. Zakres analizy sytuacji zależy w każdym przypadku od faktów. Jeżeli jednostka była dotychczas rentowna i posiadała łatwy dostęp do środków finansowych, to może wysnuć wniosek, że przyjęcie założenia kontynuacji działalności jest zasadne i nie wymaga przeprowadzania szczegółowej analizy. W innych przypadkach, aby uzyskać pewność, że założenie kontynuacji działalności jest zasadne, kierownictwo może być zmuszone do rozważenia wielu czynników określających bieżącą i oczekiwaną rentowność, harmonogram spłaty zobowiązań i potencjalne źródła alternatywnego finansowania.

Zasada memoriału

- 6M **Jednostka sporządza swoje sprawozdania finansowe, z wyjątkiem informacji o przepływach pieniężnych, zgodnie z zasadą memoriału.**
- 6N W przypadku stosowania zasady memoriału jednostka ujmuje pozycje jako aktywa, zobowiązania, kapitał własny, dochody i koszty (elementy sprawozdania finansowego), jeśli spełnią kryteria zawarte w definicjach i warunki ujmowania wynikające z *Założeń koncepcyjnych*.

ZASADY (POLITYKA) RACHUNKOWOŚCI

Wybór i zastosowanie zasad (polityki) rachunkowości

...

- 11 **Przy dokonywaniu osądu, o którym mowa w pkt 10, kierownictwo jednostki, zachowując poniżej ustaloną kolejność, uwzględni i rozważy możliwość zastosowania następujących źródeł:**

...

- b) **definicje, kryteria ujmowania i koncepcje wyceny aktywów, zobowiązań, dochodów i kosztów określone w *Założeniach koncepcyjnych*.**

...

Ujawnianie informacji

Ujawnianie informacji na temat wyboru i zastosowania zasad (polityki) rachunkowości

- 27A **Jednostka ujawnia istotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości (zob. pkt 5). Informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości są istotne, jeżeli w racjonalny sposób można oczekiwać, że rozpatrywane wspólnie z innymi informacjami zawartymi w sprawozdaniu finansowym jednostki będą wpływać na decyzje głównych użytkowników sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia podejmowane na podstawie takiego sprawozdania.**
- 27B Informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości, które odnoszą się do nieistotnych transakcji, innych zdarzeń lub warunków, są nieistotne i nie muszą być ujawniane. Informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości mogą jednak być istotne ze względu na charakter powiązanych transakcji, innych zdarzeń lub warunków, nawet jeżeli dane kwoty są nieistotne. Z kolei nie wszystkie informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości, które odnoszą się do istotnych transakcji, innych zdarzeń lub warunków, są same w sobie istotne.
- 27C Przyjmuje się, że informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości są istotne, jeżeli są potrzebne użytkownikom sprawozdania finansowego jednostki do zrozumienia innych istotnych informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym. Przykładowo jednostka prawdopodobnie uzna informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości za istotne dla jej sprawozdania finansowego, jeżeli informacje te dotyczą istotnych transakcji, innych zdarzeń lub warunków oraz:
- jednostka zmieniła swoje zasady (politykę) rachunkowości w trakcie okresu sprawozdawczego i zmiana ta prowadzi do istotnej zmiany informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym;
 - jednostka dokonała wyboru zasad (polityki) rachunkowości spośród co najmniej jednego wariantu dopuszczanego w MSSF – taka sytuacja mogłaby mieć miejsce, jeżeli jednostka zdecydowała się np. wyceniać nieruchomości inwestycyjne według kosztu historycznego zamiast według wartości godziwej;

- c) zasady (politykę) rachunkowości opracowano zgodnie z niniejszym standardem przy braku MSSF, który miałby zastosowanie w konkretnej sytuacji;
 - d) zasady (polityka) rachunkowości dotyczą obszaru, w odniesieniu do którego jednostka jest zobowiązana dokonać znaczących subiektywnych ocen lub założeń przy stosowaniu zasad (polityki) rachunkowości, a jednostka ujawnia te subiektywne oceny lub założenia zgodnie z pkt 27G i 31A; lub
 - e) rachunkowość wymagana na potrzeby tych transakcji, innych zdarzeń lub warunków jest złożona i w innym przypadku użytkownicy sprawozdania finansowego jednostki nie byłiby w stanie zrozumieć tych istotnych transakcji, innych zdarzeń lub warunków – taka sytuacja mogłaby mieć miejsce, jeżeli w odniesieniu do dowolnej kategorii istotnych transakcji jednostka stosuje więcej niż jeden MSSF.
- 27D Informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości, które koncentrują się na tym, w jaki sposób jednostka zastosowała wymogi MSSF w swojej własnej sytuacji, zapewniają specyficzne dla jednostki informacje, które są bardziej przydatne dla użytkowników sprawozdania finansowego niż informacje standardowe lub informacje, które jedynie powielają lub podsumowują wymogi MSSF.
- 27E Jeżeli jednostka ujawnia nieistotne informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości, informacje takie nie mogą przesłaniać istotnych informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości.
- 27F Stwierdzenie przez jednostkę, że informacje dotyczące zasad (polityki) rachunkowości są nieistotne, nie ma wpływu na powiązane wymogi dotyczące ujawniania informacji określone w innych MSSF.
- 27G Jednostka ujawnia, wraz z istotnymi informacjami dotyczącymi zasad (polityki) rachunkowości lub innymi informacjami dodatkowymi, subiektywne oceny – poza tymi, które wymagają szacunków (zob. pkt 31A) – których dokonało kierownictwo w procesie stosowania zasad (polityki) rachunkowości jednostki, a które mają najbardziej znaczący wpływ na kwoty ujęte w sprawozdaniu finansowym.**
- 27H W trakcie procesu stosowania zasad (polityki) rachunkowości kierownictwo dokonuje różnych subiektywnych ocen, poza tymi, które wymagają szacunków mogących znacząco wpłynąć na kwoty ujęte w sprawozdaniach finansowych. Na przykład kierownictwo dokonuje subiektywnych ocen w przypadku ustalania:
- a) momentu, w którym następuje przeniesienie na inne jednostki zasadniczo całego ryzyka i korzyści wynikających z tytułu posiadania składników aktywów finansowych oraz w odniesieniu do leasingodawców, aktywów wynikających z leasingu;
 - b) czy treść ekonomiczna transakcji wskazuje na to, że konkretna transakcja sprzedaży dóbr stanowi ustalenia dotyczące finansowania i nie powoduje powstania przychodu; oraz
 - c) czy warunki umowy dotyczącej składnika aktywów finansowych powodują powstawanie w określonych terminach przepływów pieniężnych, które są jedynie spłatą kwoty głównej i odsetek od kwoty głównej pozostałej do spłaty.
- 27I Niektóre ujawnienia dokonane zgodnie z pkt 27G są wymagane przez inne MSSF. Na przykład MSSF 12 *Ujawnianie informacji na temat zaangażowania w inne jednostki* wymaga, aby jednostka ujawniła informacje dotyczących subiektywnej oceny, czy kontroluje inną jednostkę. MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne* wymaga ujawnienia kryteriów przyjętych przez jednostkę w celu odróżnienia nieruchomości inwestycyjnej od nieruchomości zajmowanej przez właściciela i od nieruchomości przeznaczonej do sprzedaży w ramach zwykłej działalności jednostki, w przypadku, gdy odpowiednia klasyfikacja nieruchomości jest trudna.

Ujawnianie informacji na temat zmian zasad (polityki) rachunkowości

- 28 **Jeśli zastosowanie MSSF po raz pierwszy ma wpływ na bieżący okres lub którykolwiek z wcześniejszych prezentowanych okresów, chyba że niewykonalne w praktyce jest ustalenie kwoty korekty, albo może mieć istotny wpływ na późniejsze okresy, jednostka ujawnia następujące informacje:**

...

Ujawnianie informacji na temat źródeł niepewności szacunków

- 31A **Jednostka ujawnia informacje dotyczące głównych założeń dotyczących przyszłości oraz innych podstawowych przyczyn niepewności szacunków na koniec okresu sprawozdawczego, co do których istnieje znaczące ryzyko spowodowania istotnych korekt wartości bilansowej aktywów i zobowiązań w trakcie kolejnego roku obrotowego. W przypadków takich aktywów i zobowiązań informacja dodatkowa powinna zawierać szczegóły dotyczące:**
- a) **ich charakteru; oraz**
 - b) **ich wartości bilansowej na koniec okresu sprawozdawczego.**
- 31B Ustalenie wartości bilansowej niektórych aktywów i zobowiązań wymaga oszacowania wpływu niepewnych przyszłych zdarzeń na te aktywa i zobowiązania na koniec okresu sprawozdawczego. Na przykład, w przypadku braku aktualnych danych dotyczących cen rynkowych, szacunki zorientowane na przyszłość są niezbędne do ustalenia wartości odzyskiwalnej klas rzeczowych aktywów trwałych, efektów technologicznego starzenia się zapasów, rezerw zależnych od przyszłych wyników toczących się postępowań sądowych oraz długoterminowych zobowiązań z tytułu świadczeń pracowniczych, takich jak zobowiązania emerytalne. Szacunki te zawierają założenia dotyczące pozycji takich, jak korekta z tytułu ryzyka dotyczącego przepływów pieniężnych lub stóp dyskontowych, przyszłych zmian w poziomie wynagrodzeń oraz przyszłych zmian cen mających wpływ na inne koszty.
- 31C Założenia oraz inne źródła niepewności dotyczące szacowania ujawniane zgodnie z pkt 31A dotyczą szacunków wymagających od kierownictwa najtrudniejszych, subiektywnych lub złożonych ocen. Wzrost liczby zmiennych i założeń wpływających na prawdopodobny przyszły rozkład niepewności powoduje, że oceny są bardziej subiektywne i złożone, co powoduje równoczesny wzrost ryzyka wystąpienia istotnej korekty dotyczącej wartości bilansowej aktywów i zobowiązań.
- 31D Ujawnienia określone w pkt 31A nie są wymagane dla aktywów i zobowiązań, co do których istnieje znaczące ryzyko, że ich wartości bilansowe mogą się istotnie zmienić w trakcie kolejnego roku obrotowego, jeśli na koniec okresu sprawozdawczego są one wycenione według wartości godziwej na podstawie ceny notowanej na aktywnym rynku za identyczny składnik aktywów lub identyczne zobowiązanie. Takie wartości godziwe mogą zmienić się w sposób istotny w ciągu kolejnego roku obrotowego, ale zmiany te nie będą skutkiem założeń lub innych źródeł niepewności dotyczących szacunków występującej na koniec okresu sprawozdawczego.
- 31E Jednostka dokonuje ujawnień określonych w pkt 31A w sposób ułatwiający użytkownikom sprawozdań finansowych zrozumienie ocen dokonanych przez kierownictwo dotyczących przyszłości oraz innych głównych źródeł niepewności dotyczących szacunków. Charakter i zakres dostarczonych informacji zmienia się w zależności od charakteru założeń i innych okoliczności. Przykładami ujawnień dokonywanych przez jednostkę są:
- a) charakter założeń lub innych niepewności dotyczących szacunków;
 - b) wrażliwość wartości bilansowych na metody, założenia i szacunki będące podstawą ich kalkulacji, włączając w to podanie przyczyny wrażliwości;
 - c) przewidywany status niepewności i zakres możliwych prawdopodobnych rozwiązań w trakcie kolejnego roku obrotowego, które miałyby wpływ na wartości bilansowe aktywów i zobowiązań; oraz
 - d) wytłumaczenie zmian dokonanych w poprzednich założeniach wpływających na te aktywa i zobowiązania, jeśli niepewność nadal istnieje.
- 31F Niniejszy standard nie wymaga od jednostki, aby ujawniała informacje dotyczące budżetów czy prognoz w ujawnieniach wymaganych w pkt 31A.
- 31G Czasami ujawnienie zakresu możliwych skutków założeń lub innych źródeł niepewności dotyczących szacunków na koniec okresu sprawozdawczego jest niewykonalne w praktyce. W takich przypadkach jednostka ujawnia, że na podstawie obecnej wiedzy, jest prawdopodobne, że w trakcie kolejnego roku obrotowego skutki mogą być odmienne od zakładanych, a zatem mogą spowodować istotną korektę wartości bilansowych aktywów i zobowiązań. W każdym przypadku jednostka ujawnia charakter i wartość bilansową określonych aktywów lub zobowiązań (lub klas aktywów lub zobowiązań), na które ma wpływ dane założenie.

- 31H Ujawnienia wymagane w pkt 27G dotyczące ocen dokonywanych przez kierownictwo w procesie stosowania zasad (polityki) rachunkowości jednostki, nie dotyczą ujawnienia źródeł niepewności szacunków, o których mowa w pkt 31A.
- 31I Inne MSSF wymagają ujawniania niektórych założeń, których ujawnienie niezależnie od tego byłoby wymagane zgodnie z pkt 31A. Na przykład MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* wymaga ujawnienia, w określonych okolicznościach, głównych założeń dotyczących przyszłych wydarzeń mających wpływ na poszczególne klasy rezerw. MSSF 13 *Ustalanie wartości godziwej* wymaga ujawniania znaczących założeń (w tym technik(i) wyceny i danych wejściowych) przyjętych przez jednostkę przy ustalaniu wartości godziwej aktywów i zobowiązań, które są wykazywane według wartości godziwej.

WARTOŚCI SZACUNKOWE

- 32 Zasady (polityka) rachunkowości mogą wymagać, by pozycje w sprawozdaniu finansowym były wyceniane w sposób, który wiąże się z niepewnością wyceny – tj. zasady (polityka) rachunkowości mogą wymagać, by pozycje takie były wyceniane w kwotach pieniężnych, których nie można bezpośrednio zaobserwować i które zamiast tego muszą zostać oszacowane. W takim przypadku jednostka wyznacza wartości szacunkowe, aby osiągnąć cel określony w zasadach (polityce) rachunkowości. Proces wyznaczania wartości szacunkowych wiąże się z wykorzystaniem subiektywnych ocen lub założeń opartych na najnowszych dostępnych i wiarygodnych informacjach. Przykładowymi wartościami szacunkowymi są:

...

- c) wartość godziwa składnika aktywów lub zobowiązania w zastosowaniu MSSF 13;

...

- e) rezerwa na zobowiązania z tytułu gwarancji w zastosowaniu MSR 37.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 54J Na podstawie MSSF 18 wydanego w kwietniu 2024 r. zmieniono pkt 1, 3, 5, 11 i 32, dodano pkt 3A, 6A–6N, 27A–27I i 31A–31I oraz powiązane nagłówki i podtytuły, dodano nagłówek nad pkt 28 oraz skreślono pkt 2. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Skreśla się przypis do definicji *standardów rachunkowości MSSF* w pkt 5.

Na końcu pkt 54H dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła definicję pojęcia „istotne” zawartą w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSR 10 Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego

Zmienia się pkt 13 i 16 oraz dodaje się pkt 23D.

UJMOWANIE I WYCENA

...

Dywidendy

...

- 13 Jeżeli dywidendy zostały zadeklarowane po zakończeniu okresu sprawozdawczego, ale przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego do publikacji, dywidend nie ujmuje się jako zobowiązania na koniec okresu sprawozdawczego, gdyż nie istnieje w tym czasie żaden obowiązek. Dywidendy takie ujawnia się w informacji dodatkowej zgodnie z MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*.

ZASADA KONTYNUACJI DZIAŁALNOŚCI

...

- 16 MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* określa informacje, które należy ujawnić, jeżeli:
- a) sprawozdanie finansowe nie zostało sporządzone przy założeniu kontynuacji działalności; lub
 - b) kierownictwo jednostki jest świadome występowania istotnych niepewności dotyczących zdarzeń lub okoliczności, które mogą nasuwać poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuowania działalności. Zdarzenia lub okoliczności wymagające ujawnienia mogą zaistnieć po zakończeniu okresu sprawozdawczego.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 23D Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 13 i 16. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 23C dodaje się przypis do „definicji pojęcia »istotne« w pkt 7 MSR 1”.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła definicję pojęcia „istotne” zawartą w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSR 12 Podatek dochodowy

Zmienia się pkt 62A, 77 (i związany z nim podtytuł) i 78 (i związany z nim podtytuł) oraz pkt 81. Dodaje się pkt 98N.

UJMOWANIE PODATKU BIEŻĄCEGO I PODATKU ODROZONEGO

...

Pozycje ujęte poza zyskiem lub stratą

...

- 62A Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej wymagają lub dopuszczają, aby pewne pozycje bezpośrednio zmniejszały lub zwiększały kapitał własny. Przykładami takich pozycji są:
- a) korekta salda początkowego zysków zatrzymanych wynikająca ze zmiany przyjętych zasad rachunkowości, którą stosuje się retrospektywnie lub korekty podstawowego błędu (zob. MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*); oraz
 - b) kwoty powstające w momencie początkowego ujęcia elementu kapitałowego złożonego instrumentu finansowego (zob. pkt 23).

...

PREZENTACJA

...

Obciążenie podatkowe

Obciążenie podatkowe (dochody podatkowe) związane z pozycjami ujętymi w zysku lub stracie

- 77 **Obciążenie podatkowe (dochody podatkowe) związane z pozycjami ujętymi w zysku lub stracie z działalności kontynuowanej prezentuje się w kategorii podatku dochodowego w sprawozdaniu z zysków lub strat.**

...

Różnice kursowe z tytułu aktywów i zobowiązań denominowanych w walutach obcych wynikające z podatku dochodowego

- 78 Jeżeli różnice kursowe z tytułu aktywów i zobowiązań denominowanych w walutach obcych wynikające z podatku dochodowego są ujmowane w zysku lub stracie zgodnie z MSR 21, różnice te klasyfikuje się z zastosowaniem wymogów określonych w pkt 67 MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*.

UJAWNIANIE INFORMACJI

...

81 **Następujące elementy również ujawnia się oddzielnie:**

...

- ab) **kwota podatku dochodowego odnosząca się do każdego składnika innych całkowitych dochodów (zob. pkt 62 i 93 MSSF 18);**

...

- h) **w odniesieniu do działalności zaniechanej, obciążanie podatkowe związane z:**
- (i) **zyskiem lub stratą na zaniechaniu działalności; oraz**
 - (ii) **zyskiem lub stratą w ramach działalności zaniechanej za dany okres, razem z kwotami odpowiadającymi każdemu z prezentowanych okresów ubiegłych;**

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

98N Na podstawie MSSF 18 wydanego w kwietniu 2024 r. zmieniono pkt 62A, 77 (i powiązany z nim podtytuł) i 78 (i powiązany podtytuł) oraz pkt 81. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 92 dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 98B dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

W pkt 98H dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe

Zmienia się pkt 51. Dodaje się pkt 81O.

WYCENA PO POCZĄTKOWYM UJĘCIU

...

Amortyzacja

...

Wartość podlegająca amortyzacji i okres amortyzacji

...

- 51 **Wartość końcową oraz okres użytkowania składnika aktywów weryfikuje się co najmniej na koniec każdego roku finansowego i w przypadku, gdy oczekiwania różnią się od wcześniejszych szacunków, zmianę (zmiany) ujmuje się jako zmianę wartości szacunkowych zgodnie z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.**

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 81O Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 51. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 81B dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

W pkt 81G dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSR 19 Świadczenia pracownicze

Zmienia się pkt 25, 134, 158 i 171. Dodaje się pkt 180.

KRÓTKOTERMINOWE ŚWIADCZENIA PRACOWNICZE

...

Ujawnianie informacji

- 25 Mimo że niniejszy standard nie zawiera wymogu ujawniania żadnych konkretnych informacji na temat krótkoterminowych świadczeń pracowniczych, taki wymóg wynikać może z innych MSSF. Na przykład MSR 24 wymaga ujawniania informacji dotyczących świadczeń pracowniczych dla kluczowych członków kadry kierowniczej. MSR 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* wymaga ujawniania kosztów świadczeń pracowniczych.

...

ŚWIADCZENIA PO OKRESIE ZATRUDNIENIA; PROGRAMY OKREŚLONYCH ŚWIADCZEŃ

Prezentacja

...

...

Składniki kosztów z tytułu określonych świadczeń

- 134 Pkt 120 nakłada na jednostkę obowiązek ujęcia kosztów zatrudnienia i odsetek netto od zobowiązania (składnika aktywów) netto z tytułu określonych świadczeń w zysku lub stracie. Niniejszy standard nie określa sposobu wykazywania kosztów zatrudnienia i odsetek netto od zobowiązania (składnika aktywów) netto z tytułu określonych świadczeń. Jednostka wykazuje te składniki zgodnie z MSSF 18.

...

INNE DŁUGOTERMINOWE ŚWIADCZENIA PRACOWNICZE

...

Ujawnianie informacji

- 158 Mimo że niniejszy standard nie zawiera wymogu ujawniania żadnych konkretnych informacji na temat innych długoterminowych świadczeń pracowniczych, taki wymóg wynikać może z innych MSSF. Na przykład MSR 24 wymaga ujawniania informacji dotyczących świadczeń pracowniczych dla kluczowych członków kadry kierowniczej. MSSF 18 wymaga ujawniania kosztów świadczeń pracowniczych.

ŚWIADCZENIA Z TYTUŁU ROZWIĄZANIA STOSUNKU PRACY

...

Ujawnianie informacji

- 171 Mimo że niniejszy standard nie zawiera wymogu ujawniania żadnych konkretnych informacji na temat świadczeń z tytułu rozwiązania stosunku pracy, taki wymóg wynikać może z innych MSSF. Na przykład MSR 24 wymaga ujawniania informacji dotyczących świadczeń pracowniczych dla kluczowych członków kadry kierowniczej. MSSF 18 wymaga ujawniania kosztów świadczeń pracowniczych.

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 180 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 25, 134, 158 i 171. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 173 dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

W pkt 175 dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8.

MSR 20 Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej

Zmienia się pkt 16, 29 i 32 oraz dodaje się pkt 49.

DOTACJE RZĄDOWE

...

- 16 W podejściu dochodowym jest rzeczą kluczową, aby dotacje rządowe ujmować w zysku lub stracie w systematyczny sposób w poszczególnych okresach, w których jednostka ujmuje w kosztach okresu odnośne koszty, które dotacje mają w zamierzeniu kompensować. Ujmowanie dotacji rządowych w zysku lub stracie w momencie ich otrzymania nie jest zgodne z założeniami metody memoriałowej (zob. MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*) i mogłoby zostać uznane za możliwe do przyjęcia tylko wtedy, gdyby nie istniały żadne podstawy dla przypisania dotacji do okresów innych niż te, w których dotacja została otrzymana.

...

Prezentacja dotacji do dochodu

- 29 Dotacje do dochodu klasyfikuje się i prezentuje w sprawozdaniu z zysków lub strat zgodnie z wymogami MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*. Ujmuje się je w zysku lub stracie jako dochód albo jako pomniejszenie przy zgłaszaniu odnośnych kosztów.

...

Splata dotacji rządowych

- 32 Dotacje rządowe podlegające spłatom rozlicza się jako zmianę wartości szacunkowych (zob. MSR 8). Spłaty dotacji do dochodu rozlicza się w pierwszej kolejności z niezamortyzowanymi rozliczeniami międzyokresowymi ujętymi w związku z dotacją. W stopniu, w jakim spłata przewyższa rozliczenia międzyokresowe lub jeżeli rozliczenia międzyokresowe nie występują, spłatę taką bezzwłocznie ujmuje się w zysku lub stracie. Spłatę dotacji do aktywów ujmuje się w formie zwiększenia wartości bilansowej lub zmniejszenia salda dochodów przyszłych okresów o kwotę podlegającą spłacie. Zakumulowaną dodatkową amortyzację, która zostałaby ujęta w zysku lub stracie do danego dnia, gdyby nie było dotacji, ujmuje się niezwłocznie w zysku lub stracie.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 49 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 16, 29 i 32. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 42 dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 46 dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

MSR 21 Skutki zmian kursów wymiany walut obcych

Zmienia się pkt 48 i dodaje się pkt 60N.

STOSOWANIE WALUTY PREZENTACJI INNEJ NIŻ WALUTA FUNKCJONALNA

...

Zbycie lub częściowe zbycie jednostki działającej za granicą

- 48 W momencie zbycia jednostki działającej za granicą łączną kwotę różnic kursowych dotyczących tej jednostki działającej za granicą, ujętych w innych całkowitych dochodach i zakumulowanych w oddzielnej pozycji kapitału własnego przenosi się z kapitału własnego do zysku lub straty (jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania) w momencie ujęcia zysku lub straty ze zbycia jednostki (zob. MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*).

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 60N Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 48. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 60 dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

Na końcu pkt 60A dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 60H dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

MSR 24 Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych

Zmienia się pkt 20 oraz dodaje się pkt 28D.

UJAWNIANIE INFORMACJI

Wszystkie jednostki

...

- 20 Klasyfikacja kwot przypadających do zapłaty na rzecz podmiotów powiązanych lub należności od podmiotów powiązanych w poszczególnych kategoriach wymagana przez pkt 19 stanowi rozszerzenie zawartego w MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* wymogu, zgodnie z którym informacje prezentuje się w sprawozdaniu z sytuacji finansowej albo ujawnia się w informacji dodatkowej. Kategorie te zostały rozszerzone w celu przedstawienia bardziej szczegółowej analizy sald z podmiotami powiązanymi i mają zastosowanie do transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 28D Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 20. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

MSR 26 Rachunkowość i sprawozdawczość programów świadczeń emerytalnych

Na końcu pkt 38 dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła wymogi dotyczące ujawniania istotnych informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSR 27 Odrębne sprawozdania finansowe

W pkt 18G dodaje się przypis do „(zgodnie z definicją zawartą w MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*)”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

W pkt 18J dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8.

MSR 28 Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach

Zmienia się pkt 10 oraz dodaje się pkt 45L.

METODA PRAW WŁASNOŚCI

- 10 Zgodnie z metodą praw własności w momencie początkowego ujęcia inwestycja w jednostce stowarzyszonej lub wspólnym przedsięwzięciu jest ujmowana według ceny nabycia lub kosztu wytworzenia, a wartość bilansowa jest powiększana lub pomniejszana w celu ujęcia udziałów inwestora w zyskach lub stratach jednostki, w której dokonano inwestycji, odnotowanych przez nią po dacie nabycia. Udział inwestora w zysku lub stracie jednostki, w której dokonano inwestycji, ujmuje się w zysku lub stracie inwestora. Otrzymane wypłaty z zysku wypracowanego przez jednostkę, w której dokonano inwestycji, obniżają wartość bilansową inwestycji. Korekta wartości bilansowej może być także konieczna ze względu na zmiany proporcji udziału inwestora w jednostce, w której dokonano inwestycji, wynikające ze zmian w innych całkowitych dochodach tej jednostki. Zmiany te mogą także wynikać z przeszacowania rzeczowych aktywów trwałych i z tytułu różnic kursowych. Udział inwestora w tych zmianach ujmuje się w innych całkowitych dochodach inwestora (zob. MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*).

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 45L Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 10. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 45B dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

MSR 29 Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji

Zmienia się pkt 8 i 25 oraz dodaje się pkt 42.

PRZEKSZTAŁCANIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

...

- 8 **Sprawozdania finansowe jednostki, której walutą funkcjonalną jest waluta gospodarki ogarniętej hiperinflacją, niezależnie od tego, czy opierają się na metodzie kosztu historycznego czy metodzie opartej na aktualnej cenie nabycia, wyraża się w jednostkach miary obowiązujących na koniec okresu sprawozdawczego. Dane porównawcze z okresów poprzednich wymagane zgodnie z MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz wszelkie inne informacje odnoszące się do wcześniejszych okresów wyraża się także w jednostkach miary obowiązujących na koniec okresu sprawozdawczego. W celu zaprezentowania danych porównawczych w innej walucie prezentacji, zastosowanie mają pkt 42 lit. b) i pkt 43 MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*.**

...

Sprawozdanie finansowe oparte na koszcie historycznym*Sprawozdanie z sytuacji finansowej*

...

- 25 Pod koniec pierwszego okresu stosowania standardu, a także w okresach kolejnych, przekształca się wszystkie składniki kapitału własnego, stosując ogólny indeks cen, poczynwszy od początku okresu lub od momentu, w którym te składniki kapitału własnego zostały wniesione (jeżeli zostały wniesione później). Informacje o zmianach kapitału własnego w danym okresie ujawnia się zgodnie z MSSF 18.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 42 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 8 i 25. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

MSR 32 Instrumenty finansowe: prezentacja

Zmienia się pkt 34, 39–41 i AG29 oraz dodaje się pkt 97U.

PREZENTACJA

...

Udziały lub akcje własne (zob. także pkt OS36)

...

- 34 Kwota posiadanych akcji własnych jest albo prezentowana oddzielnie w sprawozdaniu z sytuacji finansowej lub w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym, albo ujawniana w informacji dodatkowej, zgodnie z MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*. Jeśli jednostka odkupiła własne instrumenty kapitałowe od podmiotów powiązanych, to ujawnia informacje zgodnie z MSR 24 *Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych*.

Odsetki, dywidendy, straty i zyski (zob. także pkt OS37)

...

- 39 Kwotę kosztów transakcji rozliczanych jako odliczenie od kapitału własnego w danym okresie prezentuje się w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym lub ujawnia się w informacji dodatkowej zgodnie z MSR 18.
- 40 Dywidendy zaliczone do kosztów mogą być prezentowane w sprawozdaniu (sprawozdaniach) z zysków lub strat i innych całkowitych dochodów lub ujawniane w informacji dodatkowej razem z odsetkami od innych zobowiązań albo jako odrębna pozycja. Oprócz wymogów niniejszego standardu, prezentacja i ujawnianie informacji o odsetkach i dywidendach podlega wymogom MSSF 18 i MSSF 7. W pewnych przypadkach, ze względu na różnice w między odsetkami a dywidendami, jeśli chodzi o kwestie takie jak możliwość odliczenia od podatku, jednostka może zdecydować, że koszty z tytułu odsetek będzie prezentować odrębnie od kosztów z tytułu dywidend w sprawozdaniu z zysków lub strat i innych całkowitych dochodów. Ujawnienia skutków podatkowych dokonywane są zgodnie z MSR 12.

- 41 Zyski i straty wynikające ze zmiany bilansowej wartości zobowiązania finansowego ujmuje się jako dochody lub koszty w zysku lub stracie nawet wtedy, gdy są one związane z instrumentem dającym prawo do końcowego (rezydualnego) udziału w aktywach jednostki w zamian za środki pieniężne lub inny składnik aktywów finansowych (zob. pkt 18 lit. b)). Zgodnie z MSSF 18 zyski i straty powstające na skutek aktualizacji wyceny takiego instrumentu jednostka prezentuje w oddzielnej pozycji sprawozdania z całkowitych dochodów, jeśli taka prezentacja jest konieczna do przedstawienia użytecznego uporządkowanego zestawienia dochodów i kosztów jednostki.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 97U Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 34, 39–41 i AG29. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

...

Dodatek

Objaśnienie stosowania

MSR 32 Instrumenty finansowe: prezentacja

...

PREZENTACJA

Zobowiązania i kapitał własny (pkt 15–27)

...

Ujęcie w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym

- OS29 W skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostka wykazuje udziały niekontrolujące – tj. udziały innych podmiotów w kapitale własnym oraz dochody jej jednostek zależnych – zgodnie z MSSF 18 oraz MSSF 10. W celu kwalifikacji instrumentu finansowego (lub jego składnika) w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostka rozpatruje wszystkie postanowienia i warunki uzgodnione przez jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej oraz posiadaczy instrumentu, aby ustalić, czy grupa kapitałowa, traktowana jako całość, ma z tytułu tego instrumentu obowiązek wydania środków pieniężnych lub innego składnika aktywów finansowych, albo rozliczenia się w inny sposób skutkujący zaliczeniem tego instrumentu do zobowiązań. W przypadku gdy jednostka zależna emituje instrument finansowy, a jednostka dominująca lub inna jednostka wchodząca w skład grupy kapitałowej dokonuje dodatkowych uzgodnień bezpośrednio z posiadaczami tego instrumentu (np. gwarancje), grupa kapitałowa może nie posiadać samodzielności w decydowaniu o wypłatach na rzecz udziałowców lub wykupie tego instrumentu. Chociaż jednostka zależna może kwalifikować ten instrument finansowy prawidłowo w swoim jednostkowym sprawozdaniu finansowym, bez uwzględniania dodatkowych uzgodnień, to wpływ uzgodnień wynikających z umów zawartych pomiędzy członkami grupy kapitałowej i posiadaczami instrumentu poddaje się rozważeniu, aby mieć pewność, że w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym ujęto wszystkie kontrakty i transakcje zawarte przez grupę kapitałową traktowaną jako całość. W zakresie, w jakim instrument powoduje powstanie takiego obowiązku lub postanawia o rozliczeniach (lub jego składnik, prowadzący do powstania takiego obowiązku), jest kwalifikowany jako zobowiązanie finansowe w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.

Na końcu pkt 96A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* i przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*.

Na końcu pkt 96C dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 7.

Na końcu pkt 97A i 97K dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

W pkt 97N dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

W pkt 98 zmienia się przypis na końcu zdania.

- * W sierpniu 2005 r. RMSR przeniosła wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji na temat instrumentów finansowych do MSSF 7.

MSR 33 Zysk na akcję

Zmienia się pkt 4A, 13 i 67A–68A, skreśla się pkt 73–73A oraz dodaje się pkt 73B–73C i 74F.

ZAKRES

...

- 4A **Jeżeli jednostka prezentuje pozycje zysków lub strat w sprawozdaniu z zysków lub strat oddzielnym od sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody, jak opisano w pkt 12 lit. b) MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym*, prezentuje zysk na akcję wyłącznie w sprawozdaniu z zysków lub strat.**

...

WYCENA

Podstawowy zysk na akcję

...

Zysk

...

- 13 Wszystkie pozycje dochodów i kosztów przypadające na zwykłych akcjonariuszy jednostki dominującej, które zostały ujęte w danym okresie, łącznie z obciążeniem z tytułu podatku dochodowego oraz dywidendami od akcji uprzywilejowanych klasyfikowanych jako zobowiązania, są uwzględniane przy ustalaniu zysku lub straty danego okresu przypadających na zwykłych akcjonariuszy jednostki dominującej (zob. MSSF 18).

...

PREZENTACJA

...

- 67A Jeżeli jednostka prezentuje pozycje zysków lub strat w sprawozdaniu z zysków lub strat oddzielnym od sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody, jak opisano w pkt 12 lit. b) MSSF 18, prezentuje podstawowy i rozwodniony zysk na akcję, zgodnie z wymogami pkt 66 i 67, w sprawozdaniu z zysków lub strat.

- 68 **Jednostka, która wykazuje działalność zaniechaną, prezentuje podstawowy i rozwodniony zysk na akcję z działalności zaniechanej w sprawozdaniu z całkowitych dochodów albo ujawnia te informacje w informacji dodatkowej.**

- 68A Jeżeli jednostka prezentuje pozycje zysków lub strat w sprawozdaniu z zysków lub strat oddzielnym od sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody, jak opisano w pkt 12 lit. b) MSSF 18, prezentuje podstawowy i rozwodniony zysk na akcję z działalności zaniechanej, zgodnie z wymogami pkt 68, w sprawozdaniu z zysków lub strat albo ujawnia te informacje w informacji dodatkowej.

...

UJAWNIANIE INFORMACJI

...

- 73 **[Skreślony]**

- 73A **[Skreślony]**

- 73B Oprócz prezentowania podstawowego i rozwodnionego zysku na akcję, jak wymaga tego niniejszy standard, jednostka może ujawnić w informacji dodatkowej dodatkowe kwoty przypadające na akcję, wykorzystując miernik wyników jako licznik inny niż wymagany w pkt 12–18 i 33–35. Takie liczniki stanowią jednak przypadające zwykłym akcjonariuszom jednostki dominującej kwoty odpowiadające:
- sumie lub sumie cząstkowej zgodnie z pkt 69, 86 i 118 MSSF 18; lub
 - miernikowi wyniku działalności określonego przez kierownictwo zgodnie z definicją w pkt 117 MSSF 18.
- 73C Jeżeli stosując pkt 73B, jednostka ujawnia dodatkową kwotę przypadającą na akcję, jednostka:
- ujawnia dodatkowe podstawowe i rozwodnione kwoty przypadające na akcję z taką, nadając im jednakową wagę;
 - oblicza dodatkową kwotę przypadającą na akcję, stosując średnią ważoną liczbę akcji zwykłych określoną zgodnie z niniejszym standardem;
 - w informacji dodatkowej ujawnia dodatkową kwotę przypadającą na akcję. Informacji tych nie można przedstawić w podstawowym sprawozdaniu finansowym;
 - ujawnia informacje wymagane na mocy pkt 121–125 MSSF 18 w odniesieniu do liczników, które są miernikami wyniku działalności określonymi przez kierownictwo.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 74F Na podstawie MSSF 18 wydanego w kwietniu 2024 r. zmieniono pkt 4A, 13 i 67A–68A, dodano pkt 73B–73C oraz skreślono pkt 73–73A. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 74A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 74D dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

MSR 34 Śródroczna sprawozdawczość finansowa

Zmienia się pkt 1–5, 7–10, 11A–12, 19 (i powiązany z nim nagłówek), 20 i 24 oraz dodaje się pkt 16A lit. m) i pkt 61.

ZAKRES

- 1 Niniejszy standard nie przesądza, które jednostki obowiązane są do publikacji śródrocznych raportów finansowych, jak często mają to czynić, ani w jakim odstępie czasu od zakończenia okresu śródrocznego. Niemniej jednak administracja rządowa, komisje papierów wartościowych, giełdy papierów wartościowych i organizacje zrzeszające księgowych często obligują jednostki, których dłużne lub kapitałowe papiery wartościowe są w publicznym obrocie, do publikowania śródrocznych raportów finansowych. Niniejszy standard ma zastosowanie, jeśli jednostka podlega obowiązkowi lub podejmuje decyzję o publikacji śródrocznego raportu finansowego zgodnie ze standardami rachunkowości MSSF. Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości zachęca jednostki, których papiery wartościowe znajdują się w publicznym obrocie, do sporządzania śródrocznych raportów finansowych, które byłyby zgodne z zasadami ujmowania, wyceny i ujawniania informacji określonymi w niniejszym standardzie. Szczególnie jednostkom, których papiery wartościowe znajdują się w publicznym obrocie, zaleca się:
- sporządzanie śródrocznych raportów finansowych przynajmniej na koniec pierwszego półrocza roku obrotowego; oraz
 - udostępnianie śródrocznych raportów finansowych nie później niż w ciągu 60 dni po zakończeniu okresu śródrocznego.

- 2 Zgodność ze standardami rachunkowości MSSF każdego raportu finansowego, zarówno rocznego, jak i śródrocznego, ocenia się oddzielnie. Fakt, iż dana jednostka nie sporządziła śródrocznego raportu finansowego w ciągu danego roku obrotowego lub sporządziła śródroczny raport finansowy, który jest niezgodny z niniejszym standardem, nie stanowi przeszkody, aby roczne sprawozdanie finansowe tej jednostki było zgodne ze standardami rachunkowości MSSF, jeśli istotnie tak je sporządzono.
- 3 Śródroczny raport finansowy danej jednostki, który jest określany jako zgodny ze standardami rachunkowości MSSF, musi spełniać wszystkie wymogi niniejszego standardu. Pkt 19 zawiera wymóg ujawniania pewnych informacji w tym kontekście.

DEFINICJE

- 4 **Poniższe terminy zastosowane w niniejszym standardzie mają następujące znaczenie:**

...

Śródroczny raport finansowy oznacza raport finansowy zawierający pełen zestaw sprawozdań finansowych (zgodne z opisem zawartym z MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* albo skrócone sprawozdanie finansowe sporządzone (zgodne z opisem zawartym w niniejszym standardzie) za okres śródroczny.

TREŚĆ ŚRÓDROCZNEGO RAPORTU FINANSOWEGO

- 5 MSSF 18 definiuje pełen zestaw sprawozdań finansowych jako składający się z następujących części:
- a) sprawozdania z wyników finansowych za okres sprawozdawczy;
 - b) sprawozdania z sytuacji finansowej na koniec okresu sprawozdawczego;
 - c) sprawozdania ze zmian w kapitale własnym za dany okres sprawozdawczy;
 - d) sprawozdania z przepływów pieniężnych za dany okres sprawozdawczy;
 - e) informacji dodatkowej za okres sprawozdawczy;
 - ea) informacji porównawczych w odniesieniu do poprzedniego okresu, jak określono w pkt 31–32 MSSF 18; oraz
 - f) sprawozdania z sytuacji finansowej na początek poprzedniego okresu, jeżeli wymaga tego pkt 37 MSSF 18.

Jednostka może stosować inne tytuły sprawozdań niż te zastosowane w niniejszym standardzie. Na przykład jednostka może posługiwać się tytułem „bilans” zamiast „sprawozdanie z sytuacji finansowej”.

...

- 7 Żadne z postanowień w niniejszym standardzie nie ma na celu zakazywania lub zniechęcania jednostki do publikowania pełnego zestawu sprawozdań finansowych (zgodnie z opisem zawartym w MSSF 18) w ramach ich śródrocznego raportu finansowego, na rzecz skróconego sprawozdania finansowego i wybranych informacji objaśniających. W standardzie niniejszym nie zabrania się ani nie zniechęca jednostki do ujmowania w skróconym sprawozdaniu finansowym większej liczby pozycji czy informacji objaśniających od tych określonych w niniejszym standardzie. Zawarte w niniejszym standardzie wytyczne dotyczące ujmowania i wyceny stosuje się także do pełnych sprawozdań finansowych za okres śródroczny, w których ujawnia się wszystkie informacje wymagane w niniejszym standardzie (szczególnie informacje ujawniane w formie informacji dodatkowej określone w pkt 16A), jak również w innych MSSF.

Minimalne wymagane części składowe śródrocznego raportu finansowego

- 8 **Śródroczny raport finansowy składa się z co najmniej następujących części:**
- a) **skróconego sprawozdania (lub skróconych sprawozdań) z wyników finansowych;**
 - b) **skróconego sprawozdania z sytuacji finansowej;**
 - c) **skróconego sprawozdania ze zmian w kapitale własnym;**
 - d) **skróconego sprawozdania z przepływów pieniężnych; oraz**
 - e) **wybranych informacji objaśniających.**

- 8A Jeżeli jednostka prezentuje pozycje zysków lub strat w sprawozdaniu z zysków lub strat oddzielnym od sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody, jak opisano w pkt 12 lit. b) MSSF 18, prezentuje śródroczne skrócone informacje ze sprawozdania z zysków lub strat.

Forma i treść śródrocznego sprawozdania finansowego

- 9 Jeśli jednostka publikuje pełen zestaw sprawozdań finansowych w ramach swojego śródrocznego raportu finansowego, forma i treść tych sprawozdań spełnia wymogi MSSF 18 odnoszące się do pełnego zestawu sprawozdań finansowych.

- 10 Jeżeli jednostka publikuje swoje skrócone sprawozdanie finansowe w ramach śródrocznego raportu finansowego, skrócone sprawozdanie finansowe zawiera przynajmniej wszystkie grupy pozycji i sumy cząstkowe, które znalazły się w jej ostatnim rocznym sprawozdaniu finansowym, a także wybrane informacje objaśniające wymagane przez niniejszy standard. Sporządzając skrócone sprawozdania finansowe, jednostka stosuje niniejszy standard oraz wymogi określone w pkt 41–45 MSSF 18 oraz w pkt 6A–6N MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*. Dodatkowe pozycje sprawozdania finansowego lub informacje objaśniające ujmuje się, jeśli ich opuszczenie mogłoby doprowadzić do sytuacji, w której skrócone śródroczne sprawozdanie finansowe wprowadzałoby w błąd.

...

- 11A Jeżeli jednostka prezentuje pozycje zysków lub strat w sprawozdaniu z zysków lub strat oddzielnym od sprawozdania przedstawiającego całkowite dochody, jak opisano w pkt 12 lit. b) MSSF 18, prezentuje podstawowy i rozwodniony zysk na akcję w sprawozdaniu z zysków lub strat.

- 12 MSSF 18 zawiera wytyczne dotyczące struktury sprawozdania finansowego. Przykłady ilustrujące dołączone do MSR 18 ilustrują możliwy sposób prezentacji sprawozdania z sytuacji finansowej, sprawozdania z wyników finansowych oraz sprawozdania ze zmian w kapitale własnym.

...

Ujawnianie innych informacji

- 16A W uzupełnieniu ujawnienia znaczących zdarzeń i transakcji zgodnie z pkt 15–15C, w informacji dodatkowej do swojego śródrocznego sprawozdania finansowego lub w innym miejscu śródrocznego raportu finansowego jednostka uwzględnia następujące informacje. Następujące informacje są przedstawiane albo w śródrocznym sprawozdaniu finansowym, albo włączone poprzez odniesienie ze śródrocznego sprawozdania finansowego do innego rodzaju sprawozdania (np. sprawozdania z działalności lub sprawozdania na temat ryzyka), do których użytkownicy sprawozdania finansowego mają dostęp na tych samych warunkach i w tym samym terminie jak w przypadku śródrocznego sprawozdania finansowego. Jeżeli użytkownicy sprawozdania finansowego nie mają dostępu do informacji włączonych poprzez odniesienie na tych samych warunkach i w tym samym terminie, śródroczny raport finansowy jest niekompletny. Informacje te zwykle wykazuje się za okres od początku roku do dnia, na który sporządza się śródroczne sprawozdanie finansowe.

...

- m) ujawnienie informacji na temat mierników wyniku działalności określonych przez kierownictwo zgodnie z wymogami pkt 121–125 MSSF 18.

...

Ujawnienie informacji na temat zgodności ze standardami rachunkowości MSSF

- 19 Jeśli śródroczny raport finansowy jednostki jest zgodny z niniejszym standardem, to fakt ten ujawnia się. Śródrocznego raportu finansowego nie określa się jako zgodnego ze standardami rachunkowości MSSF, jeżeli nie spełnia on wszystkich wymogów standardów rachunkowości MSSF.

Okresy, za które wymagana jest prezentacja śródrocznego sprawozdania finansowego

- 20 **Raporty śródroczne zawierają śródroczne sprawozdanie finansowe (skrótowe lub pełne) za następujące okresy:**

...

- b) **sprawozdanie z wyników finansowych za bieżący okres śródroczny i narastająco za bieżący rok obrotowy do danego dnia, wraz z porównawczym sprawozdaniem z wyników finansowych za porównywalne okresy śródroczne (bieżący i od początku roku do danego dnia) bezpośrednio poprzedzającego roku obrotowego. Zgodnie z MSSF 18 raport śródroczny może prezentować za każdy okres sprawozdanie (lub sprawozdania) z wyników finansowych.**

...

Istotność

...

- 24 MSSF 18 definiuje istotne informacje i wymaga odrębnego ujawnienia informacji o istotnych pozycjach, w tym (na przykład) o działalności zaniechanej, natomiast MSR 8 wymaga ujawnienia informacji o zmianach wartości szacunkowych, błędach i zmianach zasad (polityki) rachunkowości. Te dwa standardy nie zawierają wyrażonych liczbowo wytycznych dotyczących tego, co należy uznać za istotne.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 61 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 1–5, 7–10, 11A–12, 19 (i powiązany z nim nagłówek), 20 i 24 oraz dodano pkt 16A lit. m). Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18. W śródrocznym sprawozdaniu finansowym za pierwszy rok stosowania MSSF 18 jednostka stosuje pkt C4–C6 dodatku C do MSSF 18.

Na końcu pkt 47 dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Na końcu pkt 51 i 52 dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 do MSSF 18.

W pkt 52 dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

W pkt 53, 56 i 58 dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8.

Na końcu pkt 59 dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła definicję pojęcia „istotne” zawartą w MSR 1 do MSSF 18.

Na końcu pkt 60 dodaje się przypis.

- * Wydając MSSF 18, RMSR przeniosła wymogi dotyczące ujawniania istotnych informacji dotyczących zasad (polityki) rachunkowości zawarte w MSR 1 do MSR 8.

MSR 36 Utrata wartości aktywów

Na końcu pkt 140A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe

Na końcu pkt 104 dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła definicję pojęcia „istotne” zawartą w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSR 38 Wartości niematerialne

Zmienia się pkt 102 i dodaje się pkt 130N.

WARTOŚCI NIEMATERIALNE O OKREŚLONYM OKRESIE UŻYTKOWANIA

...

Wartość końcowa

...

- 102 Wartość końcową szacuje się z zastosowaniem dominujących na dzień nabycia składnika aktywów cen sprzedaży podobnego składnika aktywów, który osiągnął koniec przewidywanego okresu użytkowania i funkcjonował w podobnych warunkach do warunków, w jakich użytkowany będzie dany składnik. Wartość końcową weryfikuje się co najmniej na koniec każdego roku obrotowego. Zmianę wartości końcowej składnika aktywów ujmuje się jako zmianę wartości szacunkowych zgodnie z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

...

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 130N Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 102. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 130B dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSR 40 Nieruchomości inwestycyjne

Zmienia się pkt 31 oraz dodaje się pkt 85I.

WYCENA PO POCZĄTKOWYM UJĘCIU

Zasady (polityka) rachunkowości

...

- 31 MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych* stanowi, że dobrowolną zmianę zasad (polityki) rachunkowości wprowadza się tylko wtedy, jeżeli sprawi ona, że sprawozdania finansowe będą dostarczały wiarygodnych i bardziej odpowiednich informacji na temat skutków transakcji, innych zdarzeń lub okoliczności dla sytuacji finansowej, wyników finansowych lub przepływów pieniężnych jednostki. Jest bardzo mało prawdopodobne, aby zmiana modelu opartego na wartości godziwej na model oparty na cenie nabycia lub koszcie wytworzenia uczyniła prezentację bardziej przydatną.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 85I Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 31. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 85A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

MSR 41 Rolnictwo

Zmienia się pkt 50 i 53 oraz dodaje się pkt 66.

UJAWNIANIE INFORMACJI

Informacje ogólne

...

- 50 **Jednostka ujawnia uzgodnienie wartości bilansowych aktywów biologicznych na koniec i na początek bieżącego okresu. Uzgodnienie obejmuje:**

...

- 53 Działalność rolnicza jest często narażona na ryzyko związane z klimatem, chorobami oraz na inne rodzaje ryzyka. Jeżeli tego rodzaju zdarzenie prowadzi do powstania istotnej pozycji dochodów lub kosztów, należy ujawnić rodzaj i kwotę tej pozycji zgodnie z MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*. Do przykładów takich zdarzeń należy epidemia złośliwej choroby, powódź, dotkliwe susze lub mrozy oraz plaga szkodników.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 66 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 50 i 53. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 59 dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

KIMSF 1***Zmiany istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązań o podobnym charakterze***

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8. Zmienia się pkt 6 i 8 oraz dodaje się pkt 9C.

ODNIESIENIA

- MSSF 16 *Leasing*
- MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*
- MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*
- MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* (zaktualizowany w 2003 r.)
- MSR 23 *Koszty finansowania zewnętrznego*

- MSR 36 *Utrata wartości aktywów* (zaktualizowany w 2004 r.)
- MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*

...

UZGODNIONE STANOWISKO

...

- 6 Jeżeli odnośny składnik aktywów jest wyceniany zgodnie z modelem opartym na wartości przeszacowanej:

...

- d) MSSF 18 wymaga, aby pozycje innych całkowitych dochodów były prezentowane jako pozycje w sprawozdaniu przedstawiającym całkowite dochody. Spełniając ten wymóg, zmianę nadwyżki z przeszacowania będącą skutkiem zmiany wartości zobowiązania identyfikuje się odrębnie i ujawnia jako taką.

...

- 8 Okresowe odwracanie dyskonta ujmuje się, w miarę występowania, w zysku lub stracie jako koszty z tytułu odsetek za zobowiązania inne niż te, które wynikają z transakcji wiążących się wyłącznie z pozyskiwaniem środków finansowych, i klasyfikuje się – z zastosowaniem pkt 61 MSSF 18 – do kategorii finansowania w sprawozdaniu z zysków lub strat. Aktywowanie zgodnie z MSR 23 jest niedozwolone.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 9C Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 6 i 8. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

...

Na końcu pkt 9A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Zmienia się przypis na końcu pkt 10.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

KIMSF 2

Udziały członkowskie w spółdzielniach i podobne instrumenty

W pkt 17 dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.

KIMSF 5

Prawa do udziałów wynikające z uczestnictwa w funduszach likwidacyjnych, rekultywacyjnych oraz funduszach na naprawę środowiska

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSSF 9 *Instrumenty finansowe*
- MSSF 10 *Skonsolidowane sprawozdania finansowe*
- MSSF 11 *Wspólne ustalenia umowne*

- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 28 Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach
- MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe

KIMSF 6**Zobowiązania wynikające z uczestnictwa w specyficznym rynku – zużyty sprzęt elektryczny i elektroniczny**

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe

KIMSF 12**Umowy na usługi koncesjonowane**

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 8.

ODNIESIENIA

- Założenia koncepcyjne sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych
- MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy
- MSSF 7 Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji
- MSSF 9 Instrumenty finansowe
- MSSF 15 Przychody z umów z klientami
- MSSF 16 Leasing
- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe
- MSR 20 Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej
- MSR 23 Koszty finansowania zewnętrznego
- MSR 32 Instrumenty finansowe: prezentacja
- MSR 36 Utrata wartości aktywów
- MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe
- MSR 38 Wartości niematerialne
- SKI-29 Umowy na usługi koncesjonowane: ujawnianie informacji

KIMSF 14**MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności**

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8. Zmienia się pkt 10 oraz dodaje się pkt 27D.

ODNIESIENIA

- MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych
- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 19 Świadczenia pracownicze (zmieniony w 2011 r.)
- MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe

...

UZGODNIONE STANOWISKO

Dostępność zwrotu lub obniżenia przyszłych składek

...

- 10 Zgodnie z MSR 8, jednostka powinna ujawnić informacje o kluczowych źródłach niepewności szacunków na dzień bilansowy, które niosą ze sobą znaczące ryzyko powstania istotnych korekt wartości bilansowej składnika aktywów lub zobowiązań netto ujętej w sprawozdaniu z sytuacji finansowej. Może to być na przykład ujawnienie ograniczeń w zakresie bieżącej realizacji nadwyżki lub ujawnienie zastosowanej podstawy oszacowania wielkości dostępnej korzyści ekonomicznej.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 27D Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 10. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Na końcu pkt 27A dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

KIMSF 16

Zabezpieczenia inwestycji netto w jednostce działającej za granicą

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSSF 9 *Instrumenty finansowe*
- MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*
- MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*

KIMSF 17

Przekazanie aktywów niegotówkowych właścicielom

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 1. Zmienia się pkt 2 oraz dodaje się pkt 21.

ODNIESIENIA

- MSSF 3 *Połączenia jednostek* (zaktualizowany w 2008 r.)
- MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*
- MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*
- MSSF 10 *Skonsolidowane sprawozdania finansowe*
- MSSF 13 *Ustalanie wartości godziwej*
- MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*
- MSR 10 *Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego*

...

KONTEKST

...

- 2 Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) nie dają wytycznych na temat sposobu wyceny przez jednostkę podziału zysku na rzecz właścicieli (powszechnie określanego jako dywidendy). MSSF 18 wymaga od jednostki przedstawienia szczegółowych informacji na temat dywidend ujętych jako podział zysku na rzecz właścicieli w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym lub ujawnienia ich w informacji dodatkowej.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 21 Na podstawie MSSF 18, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 2. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

W pkt 1 skreśla się przypis do „właścicieli”.

KIMSF 19

Regulowanie zobowiązań finansowych przy pomocy instrumentów kapitałowych

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8. Zmienia się pkt 11 oraz dodaje się pkt 18.

ODNIESIENIA

- *Założenia koncepcyjne sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych*
- *MSSF 2 Płatności w formie akcji*
- *MSSF 3 Połączenia jednostek*
- *MSSF 9 Instrumenty finansowe*
- *MSSF 13 Ustalanie wartości godziwej*
- *MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*
- *MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*
- *MSR 32 Instrumenty finansowe: prezentacja*

...

UZGODNIONE STANOWISKO

...

- 11 Zysk lub stratę ujęte zgodnie z pkt 9 i 10 jednostka prezentuje jako osobną pozycję w sprawozdaniu z zysków lub strat lub ujawnia w informacji dodatkowej.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

...

- 18 Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 11. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

KIMSF 20

Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 1.

ODNIESIENIA

- *Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej*
- *MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*
- *MSR 2 Zapasy*

- MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe
- MSR 38 Wartości niematerialne

KIMSF 21**Opłaty**

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych
- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 12 Podatek dochodowy
- MSR 20 Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej
- MSR 24 Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych
- MSR 34 Śródroczna sprawozdawczość finansowa
- MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe
- KIMSF 6 Zobowiązania wynikające z uczestnictwa w specyficznym rynku – zużyty sprzęt elektryczny i elektroniczny

W pkt A2 dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych.

KIMSF 22**Transakcje w walucie obcej oraz wynagrodzenie wypłacane lub otrzymywane z góry**

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 8.

ODNIESIENIA

- Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej
- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 21 Skutki zmian kursów wymiany walut obcych

W pkt A2 dodaje się przypis do „MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”.

- * Wydając MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych w kwietniu 2024 r., RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych.

KIMSF 23**Niepewność co do traktowania podatkowego dochodu**

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8. Zmienia się pkt 14 i A4 oraz dodaje się pkt B1A.

ODNIESIENIA

- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 10 Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego
- MSR 12 Podatek dochodowy

...

UZGODNIONE STANOWISKO

...

Zmiany faktów i okoliczności

...

- 14 Jednostka odzwierciedla wpływ zmiany faktów i okoliczności lub nowych informacji jako zmianę wartości szacunkowej zgodnie z MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*. Jednostka stosuje MSR 10 *Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego* w celu ustalenia, czy zmiana, która następuje po zakończeniu okresu sprawozdawczego, jest zdarzeniem wymagającym czy niewymagającym dokonania korekty.

...

Dodatek A

Objaśnienie stosowania

UJAWNIANIE INFORMACJI

- A4 W przypadku niepewności co do traktowania podatkowego dochodu, jednostka ustala, czy ujawnić:
- oceny przeprowadzane przy ustalaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu (straty podatkowej), podstaw opodatkowania, nierozliczonych strat podatkowych, niewykorzystanych ulg podatkowych i stawek podatkowych zgodnie z pkt 27G MSR 8; oraz
 - informacje dotyczące założeń i szacunków poczynionych przy ustalaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu (straty podatkowej), podstaw opodatkowania, nierozliczonych strat podatkowych, niewykorzystanych ulg podatkowych i stawek podatkowych zgodnie z pkt 31A–31E MSR 8.

...

Dodatek B

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- B1A Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 14 i A4. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

SKI-7 Wprowadzenie waluty euro

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*
- MSR 8 *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*
- MSR 10 *Zdarzenia następujące po zakończeniu okresu sprawozdawczego*
- MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych* (zaktualizowany w 2003 r.)
- MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* (zmieniony w 2008 r.)

Pod nagłówkiem „Data wejścia w życie” na końcu akapitu drugiego dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

SKI-10 Pomoc rządowa – brak konkretnego powiązania z działalnością operacyjną.

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 20 Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej

SKI-25 Podatek dochodowy – zmiana statusu podatkowego jednostki lub jej akcjonariuszy/udziałowców

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienia do MSR 1 i MSR 8.

ODNIESIENIA

- MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych
- MSR 8 Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych
- MSR 12 Podatek dochodowy

Pod nagłówkiem „Data wejścia w życie” na końcu akapitu drugiego dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych do MSSF 18.

SKI-29 Umowy na usługi koncesjonowane: ujawnianie informacji

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 1.

ODNIESIENIA

- MSSF 16 Leasing
- MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych
- MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe (zaktualizowany w 2003 r.)
- MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe
- MSR 38 Wartości niematerialne (zaktualizowany w 2004 r.)
- KIMSF 12 Umowy na usługi koncesjonowane

SKI-32 Wartości niematerialne – koszt witryny internetowej

Pod nagłówkiem „Odniesienia” zmienia się odniesienie do MSR 1. Zmienia się pkt 5. Po ostatnim akapicie pod nagłówkiem „Data wejścia w życie” dodaje się nienumerowany akapit.

ODNIESIENIA

- MSSF 3 Połączenia jednostek
- MSSF 15 Przychody z umów z klientami
- MSSF 16 Leasing
- MSSF 18 Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych
- MSR 2 Zapasy (zaktualizowany w 2003 r.)
- MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe (zaktualizowany w 2003 r.)
- MSR 36 Utrata wartości aktywów (zaktualizowany w 2004 r.)
- MSR 38 Wartości niematerialne (zaktualizowany w 2004 r.)
- ...

PROBLEM

...

- 5 Niniejsza interpretacja nie dotyczy nakładów na zakup, opracowanie, skompletowanie i użytkowanie sprzętu komputerowego (np. serwerów internetowych, serwerów publicznie udostępnianych, serwerów produkcyjnych i łącz internetowych) dla strony internetowej. Nakłady takie należy rozliczać zgodnie z MSR 16. Ponadto, jeżeli jednostka ponosi nakłady związane z wykupieniem miejsca na serwerze dla strony internetowej (tzw. web hosting), to nakłady te ujmuje jako koszt zgodnie z pkt 46 MSSF 18 oraz *Założeniami koncepcyjnymi sprawozdawczości finansowej* w momencie odbioru tych usług.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

Na podstawie dokumentu *Zmiany odniesień do Założeń koncepcyjnych w MSSF*, wydanego w 2018 r., zmieniono pkt 5. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2020 r. i później. Dopuszcza się wcześniejsze stosowanie, jeżeli jednostka stosuje jednocześnie wszystkie pozostałe zmiany wprowadzone dokumentem *Zmiany odniesień do Założeń koncepcyjnych w MSSF*. Jednostka stosuje tę zmianę SKI-32 retrospektywnie zgodnie z MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*. Jeżeli jednostka stwierdzi, że retrospektywne stosowanie byłoby jednak niewykonalne w praktyce lub wiązałoby się z nadmiernymi kosztami lub wysiłkiem, stosuje tę zmianę SKI-32 przez odniesienie do pkt 23–28, 50–53 i 54F MSR 8.

Na podstawie MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych*, wydanego w kwietniu 2024 r., zmieniono pkt 5. Jednostka stosuje te zmiany, gdy stosuje MSSF 18.

Pod nagłówkiem „Data wejścia w życie” na końcu akapitu drugiego dodaje się przypis.

- * W kwietniu 2024 r. RMSR wydała MSSF 18 *Prezentacja i ujawnianie informacji w sprawozdaniach finansowych* oraz przeniosła te wymogi zawarte w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* do MSSF 18.

Pod nagłówkiem „Data wejścia w życie” w akapicie piątym dodaje się przypis do „MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*”.

- * Wydając MSSF 18, RMSR zmieniła tytuł MSR 8 na *Podstawa sporządzania sprawozdań finansowych*.
