

Najważniejsze zmiany w MSR 1

Rozszerzenie zakresu informacyjnego sprawozdania z całkowitych dochodów oraz innych ujawnień i informacji to najważniejsze nowości w MSR 1.

Omawiane zmiany MSR 1 wprowadzono w ramach projektu corocznych udoskonalnień MSSF – przyjętego przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (dalej: IASB) w maju 2010 r. – które zostały włączone w system europejskiego prawa rozporządzeniem Komisji (UE) nr 149/2011 z 18 lutego 2011 r.

W konsekwencji wspomnianych zmian MSSF modyfikacji uległy następujące standardy i interpretacje:

- 1) MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy*,
- 2) MSSF 3 *Połączenia jednostek*,
- 3) MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*,
- 4) MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*,
- 5) MSR 34 *Śródroczna sprawozdawczość finansowa*,
- 6) KIMSF 13 *Programy lojalnościowe*.

Ponadto w związku ze zmianami do MSSF 3 wprowadzono zmiany do MSSF 7, MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* oraz MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*, a w związku ze zmianami do MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdanie finansowe* – zmiany do MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*, MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych* i MSR 31 *Udziały we wspólnych przedsięwzięciach*.

Zmiany, o których mowa w punktach 1–2 oraz 4–6 powyżej, jednostki powinny zastosować najpóźniej dla okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2011 r. (pozostałe zmiany obowiązują od 1 lipca 2010 r., a ich wprowadzenie do rozporządzenia nabrało formalnego charakteru).

Zasadniczo zmiany MSR 1 dotyczą rozszerzenia zakresu informacyjnego

sprawozdania z całkowitych dochodów oraz innych ujawnień i informacji. W standardzie dodano § 106A i § 139F oraz zmieniono § 106 i § 107.

Zgodnie z dodanym § 106A MSR 1 jednostka dla każdego składnika kapitału własnego przedstawia – w sprawozdaniu ze zmian w kapitale własnym lub w informacji dodatkowej – analizę innych całkowitych dochodów w podziale na poszczególne pozycje zgodnie ze zmienionym zakresem § 106 pkt d ppkt ii MSR 1: *dla każdego składnika kapitału własnego – uzgodnienie wartości bilansowej na początek i na koniec okresu, przy czym odrębnie ujawniane są zmiany wynikające z:*

- i. *zysku lub straty;*
- 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.*

W § 106 MSR 1, w związku z dodaniem § 106A, usunięto pkt c, który nakazywał jednostkom wykazywanie kwot transakcji z właścicielami występującymi w charakterze udziałowców, w podziale na wkłady dokonane przez właścicieli oraz wypłaty na rzecz właścicieli.

Pod koniec maja 2010 r. IASB opublikowała projekt zmian do MSR 1 w zakresie sprawozdania z całkowitych dochodów.

Obowiązujący obecnie § 81 MSR 1 wymaga, aby wszystkie pozycje przychodów i kosztów ujmowane były w:

- **pojedynczym sprawozdaniu** z całkowitych dochodów albo
- **dwóch sprawozdaniach** – sprawozdaniu przedstawiającym skład-

niki zysków i strat (odrębnym rachunku zysków i strat) oraz w drugim sprawozdaniu, które rozpoczyna się od zysku lub straty i przedstawia składniki innych całkowitych dochodów (sprawozdaniu z całkowitych dochodów).

Dualizacja metodologii prezentacji sprawozdania z całkowitych dochodów wymusza jednak wyodrębnienie *innych całkowitych dochodów* jako elementu pojedynczego sprawozdania bądź jako odrębnego elementu prezentowanego pod zyskiem (stratą), czyli wynikiem finansowym netto okresu, z uwzględnieniem (zgodnie z § 7 MSR 1) następujących pozycji:

- zmian w nadwyżce z przeszacowania (kapitale z aktualizacji wyceny),
- zysków i strat aktuarialnych z tytułu programu określonych świadczeń,
- zysków i strat wynikających z przeliczenia pozycji sprawozdania finansowego jednostki działającej za granicą,
- zysków i strat z tytułu przeszacowania składników aktywów finansowych dostępnych do sprzedaży,
- efektywnej części zysków i strat związanych z instrumentem zabezpieczającym w ramach zabezpieczenia przepływów.

Proponowane przez IASB zmiany dotyczyćby przede wszystkim sprawozdania z całkowitych dochodów. Zgodnie z projektem element sprawozdania nosiłby nazwę *Sprawozdanie z zysków i strat oraz innych całkowitych dochodów*. IASB nie wprowadza obligatoryjnego stosowania nowego nazewnictwa. Nadal istniałaby więc możliwość stosowania innych adekwatnych nazw.

Nowością w stosunku do obecnie obowiązujących regulacji byłaby konieczność stosowania łącznego rachunku zysków i strat oraz innych całkowitych dochodów.

Marcin Krupa

biegły rewident,

dyrektor Departamentu Audytu w Krakowie,
ECA Sereżyński i Partnerzy sp. z o.o.