

ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 70/2009**z dnia 23 stycznia 2009 r.****zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Zmian Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF)****(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

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

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008 ⁽²⁾ przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W maju 2008 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała Zmiany Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej, zwane dalej „zmianami”, w ramach corocznej procedury wprowadzania zmian, które mają na celu udoskonalenie i uściślenie Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Zmiany obejmują 35 poprawek do istniejących Międzynarodowych Standardów Rachunkowości, które mają dwojaki charakter: część I zawiera poprawki, które pociągają za sobą zmiany w rachunkowości, które są związane z prezentacją, ujmowaniem i wyceną, natomiast część II dotyczy zmian w terminologii lub poprawek redakcyjnych.
- (3) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdziły, że zmiany spełniają techniczne kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Zgodnie z decyzją Komisji 2006/505/WE z dnia 14 lipca 2006 r. powołującą Grupę Kontrolującą Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości z zadaniem doradzania Komisji w kwestii obiektywizmu i neutralności opinii Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) ⁽³⁾, Grupa Kontrolująca Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości przeanalizowała opinię EFRAG w sprawie przyjęcia zmian i poinformowała Komisję, że opinia ta ma wyważony charakter i jest obiektywna.
- (4) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.

- (5) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 5 zostaje zmieniony zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 1, MSR 8, MSR 10, MSR 16, MSR 19, MSR 20, MSR 23, MSR 27, MSR 28, MSR 29, MSR 31, MSR 34, MSR 36, MSR 38, MSR 39, MSR 40, MSR 41 zostają zmienione zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 3) MSSF 1 zostaje zmieniony zgodnie ze zmianami do MSSF 5, jak określono w załączniku do niniejszego rozporządzenia;
- 4) MSR 7 zostaje zmieniony zgodnie ze zmianami do MSR 16, jak określono w załączniku do niniejszego rozporządzenia;
- 5) MSSF 7 oraz MSR 32 zostają zmienione zgodnie ze zmianami do MSR 28 i MSR 31, zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 6) MSR 16 zostaje zmieniony zgodnie ze zmianami do MSR 40, jak określono w załączniku do niniejszego rozporządzenia;
- 7) MSR 41 zostaje zmieniony zgodnie ze zmianami do MSR 20, jak określono w załączniku do niniejszego rozporządzenia;
- 8) MSSF 5, MSR 2 oraz MSR 36 zostają zmienione zgodnie ze zmianami do MSR 41, zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

⁽¹⁾ Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1.⁽³⁾ Dz.U. L 199 z 21.7.2006, s. 33.

Artykuł 2

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany standardów, o których mowa w art. 1 pkt 2 i 4–8 najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2008 r.

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany standardów, o których mowa w art. 1 pkt 1 i 3 najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 30 czerwca 2009 r.

Artykuł 3

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

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 23 stycznia 2009 r.

W imieniu Komisji
Charlie McCREEVY
Członek Komisji

ZAŁĄCZNIK

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI

| | |
|--|--|
| | Zmiany Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej |
|--|--|

ZMIANY MSSF**CZĘŚĆ I****Zmiany Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej 5*****Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana***

Paragrafy 8A, 36A oraz 44C zostały dodane.

KLASYFIKACJA AKTYWÓW TRWAŁYCH (LUB GRUP DO ZBYCIA) JAKO PRZEZNACZONYCH DO SPRZEDAŻY

- 8A Jednostka zdecydowana na dokonanie sprzedaży, z którą wiąże się utrata kontroli nad jednostką zależną, klasyfikuje wszystkie aktywa i zobowiązania tej jednostki zależnej jako przeznaczone do sprzedaży, jeżeli kryteria zawarte w paragrafach 6-8 zostały spełnione, niezależnie od tego, czy jednostka ta utrzyma po transakcji sprzedaży niekontrolujące udziały w jednostce będącej wcześniej jej jednostką zależną.

Prezentacja działalności zaniechanej

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

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 44C Paragrafy 8A i 36A zostały dodane na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jednakże jednostka nie stosuje zmian w odniesieniu do okresów rozpoczynających się przed 1 lipca 2009 r., o ile nie zastosuje jednocześnie MSR 27 (zmienionego w maju 2008 r.). Jeżeli jednostka zastosuje zmiany przed 1 lipca 2009 r., fakt ten ujawnia. Jednostka stosuje zmiany prospektywnie począwszy do dnia, w którym po raz pierwszy zastosowała MSSF 5, uwzględniając przepisy przejściowe zawarte w paragrafie 45 MSR 27 (zmienionego w maju 2008 r.).

Załącznik do Zmian MSSF 5**Zmiany MSSF 1**

Jednostki stosują zmiany MSSF 1, jeżeli stosują zmiany MSSF 5.

MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy

Paragraf 34C) został zmieniony, a paragraf 47L został dodany.

UJMOWANIE I WYCENA**Wyjątki dotyczące retrospektywnego zastosowania pozostałych MSSF*****Udziały niekontrolujące***

- 34C Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy stosuje następujące wymogi MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* (zmienionego w 2008 r.) prospektywnie począwszy od daty przejścia na MSSF.

a) ...

- c) zawarte w paragrafach 34–37 wymogi dotyczące księgowego ujęcia utraty kontroli nad jednostką zależną oraz odnośne wymogi paragrafu 8A MSSF 5.

...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 47L Paragraf 34C został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, zmiany te również będą miały zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 1**Prezentacja sprawozdań finansowych (zaktualizowanego w 2007 r.)**

Paragrafy 68 i 71 zostały zmienione. Paragraf 139C został dodany.

Sprawozdanie z sytuacji finansowej*Aktywa obrotowe*

- 68 Przez cykl operacyjny jednostki rozumie się okres upływający pomiędzy nabyciem aktywów przeznaczonych do przetworzenia, a ich realizacją w formie środków pieniężnych lub w ekwiwalentów środków pieniężnych. W przypadku, gdy normalny cykl operacyjny jednostki nie może być jasno zidentyfikowany, domniemywa się, że trwa przez okres dwunastu 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 aktywa finansowe zaklasyfikowane jako przeznaczone do obrotu zgodnie z MSR 39) oraz krótkoterminową część długoterminowych aktywów finansowych.

Zobowiązania krótkoterminowe

- 71 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 zobowiązania finansowe klasyfikowane jako posiadane z przeznaczeniem do obrotu zgodnie z MSR 39, 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), i które nie stają się wymagalne w ciągu dwunastu miesięcy po okresie sprawozdawczym, są zobowiązaniami długoterminowymi, które dotyczą paragrafy 74 i 75.

OKRES PRZEJŚCIOWY I DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 139C Paragrafy 68 i 71 zostały zmienione na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 16**Rzeczowe aktywa trwałe**

Paragrafy 6 i 69 zostały zmienione Paragrafy 68A i 81D zostały dodane.

DEFINICJE

- 6 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

...

Wartość możliwa do odzyskania jest to wyższa z wartości godziwej składnika aktywów pomniejszonej o koszty sprzedaży i jego wartości użytkowej.

...

USUNIĘCIE Z KSIĄG RACHUNKOWYCH

- 68A Jeżeli jednak jednostka, która w ramach swojej zwykłej działalności, rutynowo sprzedaje składniki rzeczowych aktywów trwałych utrzymywanych przez nią z przeznaczeniem na wynajem stronom trzecim, przenosi takie aktywa w ich wartości bilansowej do zapasów w momencie, w którym zaprzestaje ich wynajmowania i przeznaczają je do sprzedaży. Przychody ze sprzedaży takich aktywów ujmuje się jako przychody zgodnie z MSR 18 *Przychody*. MSSF 5 nie ma zastosowania w sytuacji, gdy aktywa przeznaczone do sprzedaży w toku zwykłej działalności gospodarczej są przenoszone do zapasów.
- 69 Zbycie składnika rzeczowych aktywów trwałych może mieć różne formy (na przykład może to być sprzedaż, leasing finansowy lub darowizna). Dla ustalenia momentu zbycia składnika aktywów jednostka stosuje kryteria określone w MSR 18 *Przychody* w zakresie ujmowania przychodu z tytułu sprzedaży dóbr. MSR 17 stosuje się natomiast przy zbyciu w ramach transakcji sprzedaży i leasingu zwrotnego.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 81D Paragrafy 6 i 69 zostały zmienione a paragraf 68A został dodany na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie odnośne zmiany MSR 7 *Sprawozdanie z przepływów pieniężnych*.

Załącznik do Zmian do MSR 16**Zmiany MSR 7**

Jednostki stosują niniejsze zmiany w MSR 7, jeżeli stosują odnośne zmiany MSR 16.

MSR 7 Sprawozdanie z przepływów pieniężnych

Paragraf 14 został zmieniony. Paragraf 55 został dodany.

14 Przepływy pieniężne

...

Niektóre transakcje, takie jak na przykład sprzedaż określonego urządzenia, mogą powodować powstanie zysku lub straty, które ujmuje się jako zyski i straty bieżącego okresu. Przepływy pieniężne powiązane z tego rodzaju transakcjami są przepływami z działalności inwestycyjnej. Jednakże wydatki pieniężne dokonane w celu wytworzenia lub nabycia aktywów posiadanych z przeznaczeniem na wynajem stronom trzecim, a następnie przeznaczonych na sprzedaż zgodnie z opisem zawartym w paragrafie 68A MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, są przepływami 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.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 55 Paragraf 14 został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia oraz stosuje paragraf 68A MSR 16.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 19**Świadczenia pracownicze**

Paragrafy 7, 8b), 32B, 97, 98, 111 i 160 zostały zmienione. Paragrafy 111A i 159D zostały dodane.

DEFINICJE

7 ...

Krótkoterminowe świadczenia pracownicze to świadczenia pracownicze (inne niż świadczenia związane z ustaniem stosunku pracy), które staną się wymagalne w ciągu dwunastu miesięcy od zakończenia okresu, w którym pracownicy wykonywali odnośną pracę.

...

Inne długoterminowe świadczenia pracownicze to świadczenia pracownicze (inne niż świadczenia po okresie zatrudnienia oraz świadczenia związane z ustaniem stosunku pracy), które nie staną się wymagalne w ciągu dwunastu miesięcy od zakończenia okresu, w którym pracownicy wykonywali odnośną pracę.

...

Zwrot z aktywów programu to odsetki, dywidendy i inne przychody uzyskiwane z aktywów programu, łącznie ze zrealizowanymi i nie zrealizowanymi zyskami lub stratami na tych aktywach, pomniejszone o koszty administrowania programem (inne niż te związane z założeniami aktuarialnymi dotyczącymi wyceny zobowiązań z tytułu programu określonych świadczeń) i o ewentualne zobowiązania podatkowe samego programu.

...

Koszty przeszłego zatrudnienia to zmiana wartości bieżącej zobowiązania z tytułu określonych świadczeń dotyczącego pracy wykonywanej przez pracowników w ubiegłych okresach, pojawiające się w okresie bieżącym w wyniku wprowadzenia świadczeń po okresie zatrudnienia lub innych długoterminowych świadczeń pracowniczych lub w wyniku zmian w zakresie tych świadczeń. Koszty przeszłego zatrudnienia mogą mieć wartość dodatnią (gdy świadczenia wprowadza się lub zmienia w taki sposób, że wartość bieżąca zobowiązań z tytułu określonych świadczeń ulega zwiększeniu) lub ujemną (gdy dotychczasowe świadczenia są zmieniane, przez co wartość bieżąca zobowiązań z tytułu określonych świadczeń ulega zmniejszeniu).

KRÓTKOTERMINOWE ŚWIADCZENIA PRACOWNICZE

- 8 Do krótkoterminowych świadczeń pracowniczych zalicza się takie świadczenia jak:

b) krótkoterminowe płatne nieobecności (takie jak płatny urlop wypoczynkowy i płatne zwolnienie chorobowe), jeżeli wynagrodzenie z tytułu nieobecności stanie się wymagalne w ciągu dwunastu miesięcy od zakończenia okresu, w którym pracownicy wykonywali odnośną pracę,

ŚWIADCZENIA PO OKRESIE ZATRUDNIENIA: ROZRÓŻNIENIE POMIĘDZY PROGRAMAMI OKREŚLONYCH SKŁADEK I PROGRAMAMI OKREŚLONYCH ŚWIADCZEŃ**Programy wielozakładowe**

32B MSR 37 „Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe” zawiera wymóg, aby jednostka ujawniała informacje na temat niektórych zobowiązań warunkowych. W kontekście programu wielozakładowego zobowiązanie warunkowe może pojawić się na przykład z tytułu:

a) ...

ŚWIADCZENIA PO OKRESIE ZATRUDNIENIA: PROGRAMY OKREŚLONYCH ŚWIADCZEŃ*Koszty przeszłego zatrudnienia*

97 Koszty przeszłego zatrudnienia powstają, gdy jednostka wprowadza program określonych świadczeń, który przypisuje świadczenia do przeszłego zatrudnienia lub zmienia zobowiązanie z tytułu wypłaty świadczenia z tytułu przeszłego zatrudnienia w oparciu o istniejący program określonych świadczeń. Takie zmiany są wprowadzane w zamian za usługi świadczone przez pracownika przez okres poprzedzający nabycie uprawnień do świadczeń. W związku z tym jednostka ujmuje koszty przeszłego zatrudnienia przez ten okres, niezależnie od tego, że koszty te dotyczą usług świadczonych przez pracownika w poprzednich okresach. Jednostka wycenia koszty przeszłego zatrudnienia jako zmianę zobowiązania wynikającą ze zmiany w programie (zob. paragraf 64). Ujemnie koszty przeszłego zatrudnienia powstają wówczas, gdy jednostka zmienia świadczenia przypisane do przeszłego zatrudnienia w taki sposób, że wartość bieżąca zobowiązań z tytułu określonych świadczeń zmniejsza się.

98 Z kosztów przeszłego zatrudnienia wyłączone są:

a) wpływ, jaki różnice między rzeczywistym i poprzednio przyjętym wzrostem wynagrodzeń wywierają na zobowiązanie do wypłaty świadczeń za pracę wykonaną w ubiegłych latach (nie powstają koszty przeszłego zatrudnienia ze względu to, że założenia aktuarialne uwzględniają prognozowane wynagrodzenia),

b) niedoszacowanie i przeszacowanie uznaniowych podwyżek emerytur, jeżeli jednostka ma zwyczajowo oczekiwany obowiązek przyznawania takich podwyżek (nie powstają koszty przeszłego zatrudnienia ze względu na to, że założenia aktuarialne uwzględniają prognozowane podwyżki),

c) oszacowanie poprawy świadczeń, które wynika z zysków aktuarialnych, które zostały już ujęte w sprawozdaniu finansowym, jeżeli jednostka jest obowiązana przez sformalizowane zasady funkcjonowania programu (lub zwyczajowo oczekiwane zobowiązanie, które poza te zasady wykracza) lub przepisy prawa do wykorzystania nadwyżki w programie na rzecz uczestników programu, nawet jeżeli podwyżka świadczenia nie została jeszcze oficjalnie przyznana (wynikające z powyższego zwiększenie kwoty zobowiązania jest stratą aktuarialną, a nie kosztami przeszłego zatrudnienia – zob. paragraf 85 b)),

d) podwyżki świadczeń, do których uprawnienia zostały już nabyte, jeśli przy braku nowych lub lepszych świadczeń pracownicy spełnią kryteria uprawniające ich do świadczeń (nie występują koszty przeszłego zatrudnienia, ponieważ szacunkowy koszt świadczeń był ujęty jako koszt bieżącego zatrudnienia w momencie wykonywania pracy) oraz

e) wpływ zmian programu, które obniżają świadczenia za przyszłą pracę (ograniczenie programu świadczeń).

Ograniczenia i rozliczenia

111 Ograniczenie programu następuje, gdy jednostka:

a) jest zdecydowana w możliwy do udowodnienia sposób istotnie zmniejszyć liczbę pracowników objętych programem lub

b) zmienia zasady funkcjonowania programu określonych świadczeń w taki sposób, że istotne elementy przyszłej pracy wykonywanej przez aktualnie zatrudnionych pracowników nie będą już brane pod uwagę jako podstawa do otrzymywania świadczeń lub będą się kwalifikować tylko do ograniczonych świadczeń.

Ograniczenie może powstać w wyniku pojedynczego zdarzenia, takiego jak zamknięcie zakładu, zaniechanie działalności lub rezygnacja z programu albo jego zawieszenie lub ograniczenie zakresu, w którym przyszłe zwiększenie wynagrodzeń jest powiązane z świadczeniami należnymi z tytułu przeszłego zatrudnienia. Ograniczenia często są powiązane z restrukturyzacją. Jeśli ma to miejsce, jednostka rozlicza ograniczenie w tym samym czasie, co związaną z nim restrukturyzacją.

111A Jeżeli zmiana programu wpływa na zmniejszenie świadczeń, tylko skutek zmniejszenia świadczeń za przyszłą pracę stanowi ograniczenie programu świadczeń. Skutek jakiegokolwiek zmniejszenia w zakresie świadczeń z tytułu przeszłego zatrudnienia stanowi ujemnie koszty przeszłego zatrudnienia.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 159D Paragrafy 7, 8b), 32B, 97, 98 i 111 zostały zmienione a paragraf 111A został dodany na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje zmiany w paragrafie 7, 8b) i 32B w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia. Jednostka stosuje zmiany zawarte w paragrafach 97, 98, 111 i 111A w odniesieniu do zmian w świadczeniach, które nastąpiły 1 stycznia 2009 r. i później.
- 160 MSR 8 stosuje się, gdy jednostka zmienia swoje zasady (politykę) rachunkowości w celu odzwierciedlenia zmian określonych w paragrafach 159-159D. Przy retrospektywnym wprowadzaniu tych zmian, wymaganym przez MSR 8, jednostka traktuje takie zmiany tak, jak gdyby zostały wprowadzone w tym samym momencie, co reszta standardu. Wyjątek występuje wtedy, gdy jednostka może ujawnić kwoty wymagane przez paragraf 120A(p), ponieważ kwoty są ustalane dla każdego rocznego okresu prospektywnie od daty zaprezentowania pierwszego rocznego okresu w sprawozdaniu finansowym, w którym jednostka stosuje po raz pierwszy zmiany w paragrafie 120A.

Międzynarodowy Standard Rachunkowości 20***Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej***

Paragraf 37 został usunięty. Paragrafy 10A i 43 zostały dodane.

DOTACJE RZĄDOWE

- 10A Świadczenie w formie pożyczki rządowej o stopie procentowej poniżej rynkowych stóp procentowych traktuje się jako dotację rządową. Pożyczkę ujmuje się i wycenia zgodnie z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*. Świadczenie wynikające z zastosowania stopy procentowej niższej od rynkowych stóp procentowych wycenia się jako różnicę między początkową wartością bilansową pożyczki ustaloną zgodnie z MSR 39 a otrzymanymi wpływami. Świadczenie rozlicza się zgodnie z niniejszym standardem. Identyfikując koszty, których poniesienie pożyczka ma skompensować, jednostka uwzględni warunki i obowiązki, które zostały spełnione lub będą musiały zostać spełnione.

POMOC RZĄDOWA

- 37 [Usunięty]

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 43 Paragrafy 37 zostały usunięte a paragraf 10A został dodany na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany prospektywnie w odniesieniu do dotacji rządowych otrzymanych w okresach rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 23***Koszty finansowania zewnętrznego (zaktualizowanego w 2007 r.)***

Paragraf 6 został zmieniony. Paragraf 29A został dodany.

DEFINICJE

- 6 Koszty finansowania zewnętrznego mogą składać się z:
- kosztów odsetek wyliczonych przy zastosowaniu metody efektywnej stopy procentowej zgodnie z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*,
 - [usunięty]
 - [usunięty]
 - obciążeń finansowych z tytułu umów leasingu finansowego, ujmowanych zgodnie z MSR 17 *Leasing oraz*
 - różnic kursowych powstających w związku z pożyczkami i kredytami w walucie obcej, w stopniu w jakim są uznawane za korektę kosztów odsetek.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 29A Paragraf 6 został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 27**Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe**

Paragraf 37 został zmieniony. Paragraf 43 A został dodany.

UJMOWANIE INWESTYCJI W JEDNOSTKACH ZALEŻNYCH, JEDNOSTKACH WSPÓLKONTROLOWANYCH I JEDNOSTKACH STOWARZYSZONYCH W JEDNOSTKOWYM SPRAWOZDANIU FINANSOWYM

37 Jednostka sporządzająca jednostkowe sprawozdanie finansowe, inwestycje w jednostkach zależnych, współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych ujmuje:

- a) po koszcie lub
- b) zgodnie z MSR 39.

Dla każdej kategorii inwestycji jednostka stosuje ten sam sposób ujmowania. Do inwestycji ujętych po koszcie ma zastosowanie MSSF 5 *Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana wtedy, gdy* zgodnie z tym standardem są zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży (lub włączone do grupy do zbycia, która jest sklasyfikowana jako przeznaczona do sprzedaży). W takich okolicznościach, wycena inwestycji, do których stosuje się MSR 39, pozostaje bez zmian.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

43A Paragraf 37 został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później, prospektywnie, od dnia, w którym po raz pierwszy zastosowała MSSF 5. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 28**Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych**

Paragrafy 1 i 33 oraz nagłówek nad paragrafem 41 zostały zmienione. Paragraf 41C został dodany.

ZAKRES

1 Niniejszy standard stosuje się dla celów ujmowania inwestycji w jednostkach stowarzyszonych. Standard nie ma jednakże zastosowania w odniesieniu do inwestycji w jednostkach stowarzyszonych posiadanych przez:

- a) organizacje zarządzające kapitałem wysokiego ryzyka lub
- b) funduszy wzajemnych, funduszy powierniczych i innych podobnych jednostek, w tym funduszy ubezpieczeniowych powiązanych z inwestycjami,

które w momencie początkowego ujęcia zostały wyznaczone jako wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy lub zaklasyfikowane jako przeznaczone do obrotu i są ujmowane zgodnie z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*. Inwestycje takie wycenia się w wartości godziwej zgodnie z MSR 39, zaś zmiany wartości godziwej ujmuje się jako zyski i straty okresu, w którym zmiany te miały miejsce. Jednostka posiadająca taką inwestycję ujawnia informacje zgodnie z wymogami paragrafu 37f).

ZASTOSOWANIE METODY PRAW WŁASNOŚCI**Odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości**

33 Ponieważ wartość firmy stanowiąca część wartości bilansowej inwestycji w jednostce stowarzyszonej nie jest ujmowana oddzielnie, to nie podlega odrębnemu testowi pod kątem utraty wartości przez zastosowanie wymogów zawartych w MSR 36 *Utrata wartości aktywów*, które dotyczą przeprowadzenia testu na utratę wartości firmy. Zamiast tego, pod kątem utraty wartości zgodnie z wymogami MSR 36 jako pojedynczy składnik aktywów testowi poddaje się całą wartość bilansową inwestycji, porównując jej wartość odzyskiwalną (wyższą z dwóch kwot: wartości użytkowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży) z jej wartością bilansową, ilekroć zastosowanie wymogów zawartych w MSR 39 wykaże, że mogła nastąpić utrata wartości inwestycji. Opis aktualizujący spowodowany utratą wartości ujęty w takich okolicznościach nie jest przypisywany do jakiegokolwiek składnika aktywów, w tym do wartości firmy stanowiącej część wartości bilansowej inwestycji w jednostce stowarzyszonej. Odpowiednio, każde odwrócenie odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości ujmuje się zgodnie z MSR 36 w stopniu, w jakim w późniejszym czasie wartość odzyskiwalna inwestycji wzrasta. Ustalając wartość użytkową inwestycji, jednostka szacuje:

- a) ...

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 41C Paragrafy 1 i 33 zostały zmienione na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie w odniesieniu do tego okresu zmiany wprowadzone do paragrafu 3 MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*, do paragrafu 1 MSR 31 oraz do paragrafu 4 MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja*, wydane w maju 2008 r. Jednostka może stosować te zmiany prospektywnie.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 31**Udziały we wspólnych przedsięwzięciach**

Paragrafy 1 oraz nagłówek nad paragrafem 58 zostały zmienione. Paragraf 58B został dodany.

ZAKRES

- 1 Niniejszy standard stosuje się do ujmowania udziałów we wspólnych przedsięwzięciach oraz ujmowania aktywów, zobowiązań, przychodów i kosztów wspólnych przedsięwzięć w sprawozdaniach finansowych wspólników przedsięwzięcia i inwestorów, niezależnie od struktury czy formy, w jakiej wspólne przedsięwzięcie prowadzi działalność. Jednakże nie stosuje się go do udziałów wspólników przedsięwzięcia w podmiotach współkontrolowanych należących do:
- organizacji zarządzających kapitałem wysokiego ryzyka lub
 - funduszy wzajemnych, funduszy powierniczych i innych podobnych jednostek, w tym funduszy ubezpieczeniowych powiązanych z funduszami inwestycyjnymi,

które w momencie początkowego ujęcia zostały wyznaczone jako wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy lub zaklasyfikowane jako przeznaczone do obrotu i są ujmowane zgodnie z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*. Inwestycje takie wycenia się w wartości godziwej zgodnie z MSR 39, zaś zmiany wartości godziwej ujmuje się jako zyski i straty okresu, w którym zmiany te miały miejsce. Wspólnik posiadający takie udziały ujawnia informacje zgodnie z wymogami paragrafu 55 i 56.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 58B Paragraf 1 został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie w odniesieniu do tego okresu zmiany wprowadzone do paragrafu 3 MSSF 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*, do paragrafu 1 MSR 28 oraz paragrafu 4 MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* wprowadzone w maju 2008 r. Jednostka może stosować tę zmianę prospektywnie.

Załącznik do Zmian MSR 28 i MSR 31**Zmiany innych MSSF**

Jednostki stosują zmiany MSSF 7 i MSR 32 przedstawione w niniejszym załączniku, jeżeli stosują odnośne zmiany MSR 28 i MSR 31.

MSSF 7 Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji

Paragraf 3a) został zmieniony. Paragraf 44D został dodany.

ZAKRES

- 3 Niniejszy MSSF stosują wszystkie jednostki w odniesieniu do wszystkich rodzajów instrumentów finansowych, z wyjątkiem:
- tych udziałów w jednostkach zależnych, stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach, które ujmowane są zgodnie z MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdanie finansowe*, MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych lub MSR 31 Udziały we wspólnych przedsięwzięciach*. Jednakże w niektórych przypadkach MSR 27, MSR 28 lub MSR 31 zezwalają jednostce na ujmowanie udziałów w jednostkach zależnych, stowarzyszonych i we wspólnych przedsięwzięciach zgodnie z MSR 39, w takich przypadkach jednostki stosują wymogi określone w niniejszym MSSF. Jednostki stosują niniejszy MSSF również w odniesieniu do wszystkich instrumentów pochodnych związanych z udziałami w jednostkach zależnych, stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach, o ile instrument pochodny nie spełnia definicji instrumentu kapitałowego określonej w MSR 32.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 44D Paragraf 3 a) został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie w odniesieniu do tego wcześniejszego okresu zmiany do paragrafu 1 MSR 28, paragrafu 1 MSR 31 i paragrafu 4 MSR 32 wprowadzone w maju 2008 r. Jednostka może stosować tę zmianę prospektywnie.

MSR 32 Instrumenty finansowe: prezentacja

Paragraf 4a) oraz nagłówek nad paragrafem 96 zostały zmienione. Paragraf 97D został dodany.

ZAKRES

- 4 Niniejszy standard ma zastosowanie we wszystkich jednostkach do wszystkich typów instrumentów finansowych, z wyjątkiem:
- a) udziałów w jednostkach zależnych, stowarzyszonych lub wspólnych przedsięwzięciach ujmowanych zgodnie z MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdanie finansowe*, MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych lub MSR 31 Udziały we wspólnych przedsięwzięciach*. Jednakże w niektórych przypadkach MSR 27, MSR 28 lub MSR 31 zezwalają jednostce na ujmowanie udziałów w jednostkach zależnych, stowarzyszonych lub we wspólnych przedsięwzięciach w oparciu o MSR 39; w takich przypadkach jednostki stosują wymogi określone w niniejszym standardzie. Jednostki stosują niniejszy standard również w odniesieniu do wszystkich instrumentów pochodnych związanych z udziałami w jednostkach zależnych, stowarzyszonych lub we wspólnych przedsięwzięciach.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 97D Paragraf 4 został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie w odniesieniu do tego wcześniejszego okresu zmiany do paragrafu 3 MSSF 7, paragrafu 1 MSR 28 i paragrafu 1 MSR 31 wprowadzone w maju 2008 r. Jednostka może stosować tę zmianę prospektywnie.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 29**Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji**

Paragrafy 6, 15 i 19 zostały zmienione. Zmiany te stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone.

PRZEKSZTAŁCENIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

- 6 Jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z metodą kosztu historycznego nie uwzględniają ani zmian ogólnego poziomu cen ani wzrostu konkretnych cen ujętych aktywów lub zobowiązań. Wyjątek stanowią te aktywa lub zobowiązania, które jednostka ma obowiązek lub chce wycenić w oparciu o wartość godziwą. Na przykład, składniki rzeczowych aktywów trwałych mogą zostać przeszacowane do wartości godziwej, a w przypadku aktywów biologicznych zwykle wymaga się ich wyceny w wartości godziwej. Jednak niektóre jednostki prezentują sprawozdania finansowe w oparciu o zasadę aktualnej ceny nabycia, która odzwierciedla skutki zmian konkretnych cen posiadanych aktywów.
- 15 Większość pozycji niepieniężnych wykazywana jest według kosztu historycznego lub kosztu historycznego pomniejszonego o umorzenie. Są więc one wyrażane w wartościach aktualnych na dzień ich nabycia. Przekształcony koszt historyczny lub pomniejszony o umorzenie koszt historyczny każdej pozycji ustalany jest poprzez uwzględnienie w koszcie historycznym lub w umorzeniu zmian w ogólnym indeksie cen, które zaszły od momentu nabycia (danego składnika aktywów) do dnia zakończenia okresu sprawozdawczego. Na przykład rzeczowe aktywa trwałe, zapasy materiałów i towarów, wartość firmy, patenty, znaki towarowe i podobne aktywa są przekształcane poczynając od dnia ich zakupu. Zapasy półproduktów i wyrobów gotowych przekształcane są od momentu, w którym poniesiono koszty zakupu i koszty przetworzenia.
- 19 Przekształconą wartość pozycji niepieniężnej należy obniżyć zgodnie z odpowiednim MSSF, jeśli przewyższa ona wartość odzyskiwalną. Na przykład przekształcone kwoty rzeczowych aktywów trwałych, wartości firmy, patentów i znaków towarowych obniża się do poziomu ich wartości odzyskiwanej a przekształcone kwoty zapasów obniża się do poziomu ich wartości netto możliwej do uzyskania.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 36**Utrata wartości aktywów**

Paragraf 134e) został zmieniony. Paragraf 140C został dodany.

UJAWNIANIE INFORMACJI**Szacunki stosowane do wyceny wartości odzyskiwalnej ośrodków wypracowujących środki pieniężne posiadających wartość firmy lub wartości niematerialnych o nieokreślonym okresie użytkowania**

- 134 Jednostka ujawnia informacje wymagane w punktach a) - f) dla każdego ośrodka (grupy ośrodków) wypracowującego środki pieniężne, w przypadku którego kwota wartości bilansowej wartości firmy lub wartości niematerialnych o nieokreślonych okresach użytkowania przypisana do tego ośrodka (grupy ośrodków) jest znacząca w porównaniu z łączną wartością bilansową wartości firmy jednostki lub należących do niej wartości niematerialnych o określonych okresach użytkowania:

e) jeżeli możliwa do odzyskania wartość ośrodka wypracowującego środki pieniężne (grupy ośrodków) jest oparta na wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży, ujawnia się metodologię zastosowaną do ustalenia wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży. Jeżeli wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży nie jest możliwa do ustalenia przez zastosowanie możliwych do zaobserwowania cen rynkowych ośrodka (grupy ośrodków) wypracowującego środki pieniężne, ujawnia się dodatkowo następujące informacje:

i) opis każdego z kluczowych założeń na których kierownictwo oparło ustalenie wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży. Kluczowe założenia to te, w przypadku których wartość odzyskiwalna ośrodka wypracowującego środki pieniężne (grupy ośrodków) jest najbardziej wrażliwa.

ii) opis podejścia kierownictwa do ustalania jednej wartości (lub kilku wartości) przypisanej do każdego kluczowego założenia, czy wartości te odzwierciedlają przeszłe doświadczenia lub, jeśli to odpowiednie, czy są spójne z zewnętrznymi źródłami informacji, a jeśli nie, w jaki stopniu i dlaczego różnią się od wcześniejszych doświadczeń i zewnętrznych źródeł informacji.

Jeżeli wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży jest ustalana przez zastosowanie projekcji przepływów pieniężnych, ujawnia się również następujące informacje:

iii) okres, dla którego kierownictwo dokonało projekcji przepływów pieniężnych.

iv) stopa wzrostu przyjęta do ekstrapolowania projekcji przepływów pieniężnych.

v) stopa(y) dyskontowa(e) zastosowana(e) do projekcji przepływów pieniężnych.

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE ORAZ DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

140C Paragraf 134e) został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 38

Wartości niematerialne

Paragrafy 69, 70 i 98 zostały zmienione. Paragrafy 69A i 130D zostały dodane.

MOMENT UJĘCIA KOSZTU

69 W niektórych przypadkach nakłady ponosi się w celu osiągnięcia przyszłych korzyści ekonomicznych, ale nie następuje nabycie ani powstanie żadnego składnika wartości niematerialnych ani innego składnika aktywów, który mógłby zostać ujęty. W przypadku dostawy dóbr, jednostka ujmuje takie nakłady jako koszt, jeżeli nabywa prawo dostępu do tych dóbr. W przypadku dostawy usług, jednostka ujmuje nakłady jako koszt wtedy, gdy usługi te zostały dostarczone jednostce. Na przykład nakłady na prace badawcze ujmuje się jako koszt w momencie ich poniesienia (zob. paragraf 54) z wyjątkiem sytuacji, gdy prace badawcze zostaną nabyte jako część transakcji połączenia jednostek. Inne przykłady nakładów ujmowanych jako koszt w momencie poniesienia obejmują:

a) ...

c) nakłady na działalność reklamową i promocyjną (w tym katalogi zamówień przez internet).

d) ...

69A Jednostka ma dostęp do dóbr wówczas, kiedy je posiada. Analogicznie jednostka ma prawo dostępu do dóbr, jeśli zostały one skonstruowane przez dostawcę zgodnie z warunkami dostawy, a jednostka może wymagać ich dostawy w zamian za zapłatę. Usługi uznaje się za dostarczone, kiedy zostały wykonane przez dostawcę zgodnie z umową a nie wtedy, gdy jednostka wykorzystuje je na potrzeby świadczenia innych usług, np. na potrzeby dostawy usług reklamowych dla klientów.

70 Paragraf 68 nie wyklucza możliwości ujęcia przed jednostkę przedpłaty jako składnika aktywów, jeżeli przedpłata na poczet dóbr została dokonana, zanim jednostka nabyła prawo dostępu do tych dóbr. Analogicznie paragraf 68 nie wyklucza możliwości ujęcia przez jednostkę przedpłaty jako składnika aktywów, jeżeli przedpłata na poczet usług została dokonana, zanim jednostce zostały dostarczone te usługi.

WARTOŚCI MATERIALNE O OKREŚLONYM OKRESIE UŻYTKOWANIA

Okres amortyzacji i metoda amortyzacji

- 98 Można stosować różne metody amortyzacji w celu systematycznego rozłożenia wartości podlegającej amortyzacji danego składnika aktywów na przestrzeni okresu jego użytkowania. Do metod tych zalicza się metodę liniową, metodę degresywną oraz metodę opartą na liczbie wytworzonych produktów. Wybór konkretnej metody opiera się na oczekiwanym sposobie konsumowania oczekiwanych przyszłych korzyści ekonomicznych wbudowanych w składnik aktywów i stosuje się tę metodę w sposób ciągły w kolejnych okresach chyba, że nastąpiła zmiana oczekiwanego sposobu konsumowania tych przyszłych korzyści ekonomicznych.

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE ORAZ DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 130D Paragrafy 69, 70 i 98 zostały zmienione a paragraf 69A został dodany na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 39***Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena***

Paragrafy 9, 73 i OS8 zostały zmienione. Paragrafy 50A i 108C zostały dodane.

DEFINICJE

- 9 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

...

Definicje czterech kategorii instrumentów finansowych

Składnikiem aktywów finansowych lub zobowiązaniem finansowym wycenianym w wartości godziwej przez wynik finansowy jest składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe spełniające którykolwiek z poniższych warunków:

- a) Jest klasyfikowany jako przeznaczony do obrotu. Składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe klasyfikuje się jako przeznaczony do obrotu, jeśli:
- i) został nabyty lub zaciągnięty głównie w celu sprzedaży lub odkupienia w bliskim terminie;
 - ii) w momencie początkowego ujęcia stanowi część portfela określonych instrumentów finansowych, którymi zarządza się łącznie i dla których istnieje potwierdzenie aktualnego faktycznego trybu generowania krótkoterminowych zysków lub
 - iii) jest instrumentem pochodnym (z wyjątkiem instrumentu pochodnego będącego kontraktem gwarancji finansowych lub wyznaczonym i efektywnym instrumentem zabezpieczającym).
- b) ...

WYCENA

Reklasyfikacja

- 50A Poniższe zmiany okoliczności nie stanowią reklasyfikacji w rozumieniu paragrafu 50:

- a) instrument pochodny, który był wcześniej wyznaczony i efektywny jako instrument zabezpieczający w zabezpieczeniu przepływów pieniężnych lub inwestycji netto nie klasyfikuje się dłużej jako taki.
- b) instrument pochodny staje się wyznaczonym i efektywnym instrumentem zabezpieczającym w zabezpieczeniu przepływów pieniężnych lub inwestycji netto.
- c) aktywa finansowe są reklasyfikowane, gdyż, firma ubezpieczeniowa zmienia politykę rachunkowości zgodnie z paragrafem 45 MSSF 4.

ZABEZPIECZANIE

Instrumenty zabezpieczające*Kwalifikacja instrumentów*

- 73 Dla celów rachunkowości zabezpieczeń, jako instrument zabezpieczający może być wyznaczony wyłącznie instrument zawarty ze stroną zewnętrzną w stosunku do jednostki (tj. stroną zewnętrzną w stosunku do grupy lub pojedynczej jednostki, której dotyczy sprawozdawczość). Chociaż pojedyncze jednostki w ramach konsolidowanej grupy lub oddziały w ramach jednostki mogą zawierać transakcje zabezpieczające z innymi jednostkami w grupie lub innymi oddziałami jednostki, to wszystkie takie wewnątrzgrupowe transakcje podlegają wyłączeniu przy konsolidacji. Dlatego w odniesieniu do takich transakcji zabezpieczających nie mają zastosowania zasady rachunkowości zabezpieczeń przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy. Jednakże mogą się kwalifikować do rachunkowości zabezpieczeń przy sporządzaniu oddzielnych lub jednostkowych sprawozdań finansowych jednostek wchodzących w skład grupy pod warunkiem, że są one zewnętrzne w stosunku do pojedynczej jednostki, której dotyczy sprawozdawczość.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 108C Paragrafy 9, 73 i OS8 zostały zmienione a paragraf 50A został dodany na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Jednostka stosuje zmiany paragrafów 9 i 50A od dnia i w taki sposób, w jaki stosowała zmiany dokonane w 2005 roku opisane w paragrafie 105A. Wcześniejsze zastosowanie wszystkich zmian jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany objaśnień stosowania MSR 39***Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena***

DEFINICJE (PARAGRAFY 8 I 9)

Efektywna stopa procentowa

- AG8 W przypadku, gdy jednostka zmienia oszacowania płatności udzielonych lub otrzymanych, koryguje wartość bilansową składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego (lub grupy instrumentów finansowych) tak, aby wartość ta odzwierciedlała rzeczywiste i zweryfikowane oszacowane przepływy pieniężne. Jednostka dokonuje przeliczenia wartości bilansowej poprzez wyliczenie wartości bieżącej oczekiwanych przyszłych przepływów pieniężnych ustalonych za pomocą pierwotnej efektywnej stopy procentowej instrumentu finansowego lub, jeśli ma to zastosowanie, zaktualizowanej efektywnej stopy procentowej obliczonej zgodnie z paragrafem 92. Zysk lub stratę z tytułu korekty ujmuje się jako zyski i straty bieżącego okresu. Jeżeli składnik aktywów finansowych jest przekwalifikowywany zgodnie z paragrafem 50B, 50D lub 50E, a jednostka podwyższa następnie swoje oszacowania przyszłych wpływów pieniężnych w wyniku większej możliwości odzyskania tych wpływów, wynik tego podwyższenia jest ujmowany jako korekta efektywnej stopy procentowej od dnia zmiany szacunków a nie jako korekta wartości bilansowej składnika aktywów w dniu zmiany szacunków.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 40***Nieruchomości inwestycyjne***

Paragrafy 8, 9, 48, 53, 54 i 57 zostały zmienione. Paragraf 22 został usunięty, a paragrafy 53A, 53B i 85B zostały dodane.

DEFINICJE

- 8 Do nieruchomości inwestycyjnych zalicza się przykładowo:
- a) ...
 - e) nieruchomość w trakcie budowy lub dostosowywania, która ma być w przyszłości użytkowana jako nieruchomość inwestycyjna.
- 9 Do pozycji, które nie są nieruchomościami inwestycyjnymi i w związku z tym nie są objęte zakresem niniejszego standardu, zalicza się na przykład:
- a) ...
 - d) [usunięty]
 - e) ...

WYCENA W MOMENCIE POCZĄTKOWEGO UJĘCIA

- 22 [Usunięty]

Model wartości godziwej

- 48 W wyjątkowych przypadkach jednostka nabywająca po raz pierwszy nieruchomość inwestycyjną (lub zaliczająca po raz pierwszy daną nieruchomość do nieruchomości inwestycyjnych po zmianie sposobu jej wykorzystania) może dysponować bezsprzecznymi dowodami na to, że zróżnicowanie wiarygodnych szacunków wartości godziwych jest tak znaczące a prawdopodobieństwo ich wystąpienia tak trudne do oceny, że przydatność jednego szacunku na określenie wartości godziwej staje się znikoma. Może to oznaczać, że nie ma możliwości wiarygodnego i regularnego ustalania wartości godziwej nieruchomości inwestycyjnej (zob. paragraf 53).

Brak możliwości wiarygodnego ustalenia wartości godziwej

- 53 Przyjmuje się możliwe do odrzucenia założenie, że jednostka będzie w stanie wiarygodnie i regularnie ustalać wartość godziwą nieruchomości inwestycyjnych. Jednak w wyjątkowych przypadkach zdarza się, że w chwili nabycia nieruchomości inwestycyjnej po raz pierwszy (lub zakwalifikowania po raz pierwszy danej nieruchomości do tej kategorii po zmianie sposobu jej użytkowania) jednostka posiada bezsprzeczne dowody na to, iż nie będzie w stanie regularnie i wiarygodnie ustalać wartości godziwej nieruchomości inwestycyjnej. Może się tak zdarzyć wyłącznie wówczas, gdy porównywalne transakcje rynkowe zawierane są rzadko i jednocześnie jednostka nie ma możliwości zastosowania alternatywnej metody oszacowania wartości godziwej (na przykład na podstawie projekcji zdyskontowanych przepływów środków pieniężnych). Jeżeli jednostka stwierdzi, że wartości godziwej nieruchomości inwestycyjnej w trakcie budowy nie można wiarygodnie ustalić ale oczekuje, że wartość godziwa będzie możliwa do ustalenia po zakończeniu budowy, wycenia nieruchomość inwestycyjną w trakcie budowy w wartości kosztu do czasu, kiedy wartość godziwą będzie można wiarygodnie ustalić lub do czasu zakończenia budowy (w zależności od tego, co nastąpi wcześniej). Jeżeli jednostka stwierdzi, że nie można wiarygodnie ustalić wartości godziwej nieruchomości inwestycyjnej (innej niż nieruchomość inwestycyjna w trakcie budowy), wycenia nieruchomość inwestycyjną w wartości kosztu zgodnie z MSR 16. Przyjmuje się, że wartość rezydualna takiej nieruchomości inwestycyjnej wynosi zero. Jednostka stosuje MSR 16 aż do czasu zbycia takiej nieruchomości inwestycyjnej.
- 53A Gdy jednostka uzyskuje możliwość wiarygodnej wyceny wartości godziwej nieruchomości inwestycyjnej w trakcie budowy, którą wcześniej wyceniała według kosztu, wycenia tę nieruchomość według jej wartości godziwej. Po zakończeniu budowy tej nieruchomości przyjmuje się, że można wiarygodnie ustalić jej wartość godziwą. Jeżeli nie jest to możliwe, zgodnie z paragrafem 53, nieruchomość wycenia się stosując model oparty na koszcie zgodnie z MSR 16.
- 53B Założenie, że wartość godziwą nieruchomości inwestycyjnej w budowie można wiarygodnie wycenić, można odrzucić jedynie w momencie początkowego ujęcia. Jednostka, która pozycję należącą do nieruchomości inwestycyjnej w budowie wyceniła w wartości godziwej nie może twierdzić, że nie da się wiarygodnie ustalić wartości godziwej zakończonej nieruchomości inwestycyjnej.
- 54 W wyjątkowych przypadkach, gdy z przyczyn wymienionych w paragrafie 53 jednostka zmuszona jest do wyceny konkretnej nieruchomości inwestycyjnej w oparciu o model kosztu zgodnie z MSR 16, wszystkie pozostałe należące do niej nieruchomości inwestycyjne, w tym nieruchomości inwestycyjne w trakcie budowy, wycenia w wartości godziwej. W takich przypadkach, mimo, że jednostka może zastosować model kosztu tylko w odniesieniu do jednej nieruchomości inwestycyjnej, kontynuuje wycenę pozostałych nieruchomości inwestycyjnych stosując w tym celu model wartości godziwej.

PRZENIESIENIA

- 57 Przeniesienia poszczególnych nieruchomości do lub z nieruchomości inwestycyjnych dokonuje się tylko wówczas, gdy następuje zmiana sposobu ich użytkowania potwierdzona przez:
- ...
 - zakończenie użytkowania nieruchomości przez jej właściciela – w przypadku przeniesienia nieruchomości zajmowanej przez właściciela do nieruchomości inwestycyjnych,
 - oddanie nieruchomości stronie trzeciej w leasing operacyjny – w przypadku przeniesienia z zapasów do nieruchomości inwestycyjnych.
 - [usunięty]

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 85B Paragrafy 8, 9, 48, 53, 54 i 57 zostały zmienione, paragraf 22 został usunięty a paragraf 53A i 53B zostały dodane na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Jednostka może stosować te zmiany w odniesieniu do nieruchomości inwestycyjnych w trakcie budowy począwszy od jakiegokolwiek daty przed 1 stycznia 2009 r. pod warunkiem, że na tę datę ustaliła wartość godziwą nieruchomości inwestycyjnych w trakcie budowy. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia i stosuje jednocześnie odnośne zmiany wprowadzone do paragrafu 5 i 81E MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*.

Załącznik do Zmian do MSR 40**Zmiany MSR 16**

Jednostki stosują zmianę do MSR 16 zawartą w niniejszym załączniku, jeżeli zastosują odnośne zmiany MSR 40.

MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe

Paragraf 5 został zmieniony. Paragraf 81E został dodany.

- 5 Jednostka stosująca do wyceny nieruchomości inwestycyjnych zgodnie z MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne* model oparty na cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, stosuje oparty na cenie nabycia lub koszcie wytworzenia model zawarty w niniejszym standardzie.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 81E Paragraf 5. został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę prospektywnie w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone, jeżeli jednostka zastosuje jednocześnie zmiany wprowadzone do paragrafów 8, 9, 22, 48, 53, 53A, 53B, 54, 57 i 85B MSR 40. Jeżeli jednostka zastosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 41**Rolnictwo**

Paragrafy 5, 6, 17, 20 i 21 zostały zmienione. Paragraf 60 został dodany.

DEFINICJE

Rolnictwo – powiązane definicje

- 5 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

Działalność rolnicza – oznacza zarządzanie przez jednostkę przemianą biologiczną oraz zbiór/pozyskanie przeznaczonych na sprzedaż lub przekształcenie w produkty rolnicze lub w inne aktywa biologiczne, aktywów biologicznych.

...

- 6 Działalność rolnicza obejmuje rozległy zakres czynności, na przykład hodowlę i chów inwentarza żywego, leśnictwo, uprawę roślin jednorocznych i wieloletnich, ogrodnictwo i plantacje roślin uprawnych, uprawę roślin ozdobnych i gospodarowanie na zamkniętych terenach wodnych (łącznie z hodowlą ryb). Powyższe różnorodne rodzaje działalności rolniczej posiadają pewne wspólne cechy, którymi są:

a) ...

c) *Pomiar zmiany*. Wynikające z przemiany zmiany jakościowe (na przykład parametry genetyczne, gęstość, dojrzałość, poziom tłuszczu, zawartość białka, siła włókien itp.) i zmiany ilościowe (na przykład ilość potomstwa, wzrost, pojemność, długość i średnica włókien oraz ilość zawiązków) będące wynikiem przemiany biologicznej lub zbioru/pozyskania, są mierzone i monitorowane w ramach rutynowego zarządzania.

UJMOWANIE I WYCENA

- 17 Jeżeli na aktywa biologiczne lub na produkty rolnicze w ich obecnym stanie i miejscu istnieje aktywny rynek, cena rynkowa występująca na tym rynku stanowi właściwą podstawę do ustalenia ich wartości godziwej. Jeżeli jednostka ma dostęp do różnych aktywnych rynków, bierze pod uwagę najbardziej odpowiedni spośród nich. Jeżeli na przykład jednostka ma dostęp do dwóch aktywnych rynków, powinna posłużyć się ceną istniejącą na rynku, z którego zamierza skorzystać.
- 20 W pewnych okolicznościach ceny lub wartości rynkowe aktywów biologicznych w ich obecnym stanie mogą być niedostępne. W takim przypadku jednostka ustalając wartość godziwą posługuje się wartością bieżącą oczekiwanym wpływów środków pieniężnych netto z tych aktywów, zdyskontowaną o aktualnie obowiązującą rynkową stopę dyskontową.
- 21 Celem obliczenia wartości bieżącej oczekiwanych wpływów środków pieniężnych netto jest ustalenie wartości godziwej składnika aktywów biologicznych znajdującego się w obecnym miejscu i stanie. Jednostka uwzględni to wybierając odpowiednią stopę dyskontową i szacując oczekiwane wpływy środków pieniężnych netto. Ustalając wartość bieżącą oczekiwanym wpływów środków pieniężnych netto, jednostka bierze pod uwagę wpływy środków pieniężnych netto, których wytworzenia uczestnicy rynku oczekują od składnika aktywów w najbardziej odpowiednich warunkach rynkowych.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY

- 60 Paragrafy 5, 6, 17, 20 i 21 zostały zmienione a paragraf 14 został usunięty na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany prospektywnie w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

CZĘŚĆ II

Zmiany zawarte w części II stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 8**Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów**

Paragrafy 7, 9 i 11 zostały zmienione.

ZASADY (POLITYKA) RACHUNKOWOŚCI

Wybór i zastosowanie zasad (polityki) rachunkowości

- 7 Jeśli MSSF ma bezpośrednie zastosowanie do transakcji, innego zdarzenia bądź warunków, zasada, bądź zasady (polityka) rachunkowości zastosowane do tej pozycji ustala się w oparciu o MSSF.
- 9 Do MSSF dołączone są wytyczne pomagające jednostkom w stosowaniu zawartych w nich wymogów. Wszystkie tego rodzaju wytyczne zawierają stwierdzenie, czy stanowią integralną część MSSF. Wytyczne stanowiące integralną część MSSF są obowiązkowe. Wytyczne nie będące integralną częścią MSSF nie zawierają wymogów dotyczących sprawozdań finansowych.
- 11 Przy dokonywaniu osądu, o którym mówi paragraf 10, kierownictwo jednostki, zachowując poniżej ustaloną kolejność, uwzględnia i rozważa możliwość zastosowania następujących źródeł:
- wymogi określone w MSSF dotyczące podobnych i powiązanych zagadnień oraz
 - definicje, kryteria ujmowania i koncepcje wyceny aktywów, zobowiązań, przychodów i kosztów określone w *Założeniach koncepcyjnych*.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 10**Zdarzenia po zakończeniu okresu sprawozdawczego**

Paragraf 13 został zmieniony.

- 13 Jeżeli dywidendy zostały zadeklarowane po zakończeniu okresu sprawozdawczego ale przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego do publikacji (tj. dywidendy zostały odpowiednio zatwierdzone i dysponowanie nimi nie leży już w gestii jednostki), dywidend nie ujmuje się jako zobowiązania na koniec okresu sprawozdawczego, gdyż nie istnieje w tym czasie żadne zobowiązanie. Dywidendy takie ujawnia się w informacji dodatkowej zgodnie z MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 20**Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej**

Dodano przypis do tytułu standardu nad paragrafem 1, a paragrafy 2b), 12–18, 20–22, 26, 27 i 32 zostały zmienione.

Przypis do tytułu

- * Częścią *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. była dokonana przez Radę zmiana terminologii stosowanej w niniejszym standardzie w taki sposób, aby była spójna z innymi MSSF:
- „dochód do opodatkowania” zmieniono na „zysk do opodatkowania lub strata podatkowa”,
 - „ujęty jako przychody/koszty” zmieniono na „ujęty w zysku lub stracie”,
 - „zwiększające bezpośrednio kapitał własny ” na „ujęty poza rachunkiem zysków i strat” oraz
 - „uaktualnienie wartości szacunkowej” na „zmiana wartości szacunkowej”.

ZAKRES

- 2 Niniejszy standard nie stosuje się do:
- szczególnych problemów ... o podobnym rodzaju.
 - pomocy rządowej udzielonej jednostce w formie korzyści dostępnych w momencie ustalania zysku do opodatkowania lub straty podatkowej lub ustalanych albo ograniczanych na podstawie zobowiązań z tytułu podatku dochodowego. Przykładami takich korzyści są wakacje podatkowe, ulgi podatkowe na cele inwestycyjne, zezwolenia na przyspieszenie amortyzacji, zredukowane stopy podatku dochodowego.

c) rząd ... jednostki.

d) ...

DOTACJE RZĄDOWE

- 12 Dotacje rządowe ujmuje się w zysku lub stracie w systematyczny sposób w poszczególnych okresach, w których jednostka ujmuje odnośne koszty, które dotacje mają w zamierzeniu kompensować.
- 13 Istnieją dwie metody rozliczania dotacji rządowych: metoda kapitałowa, zgodnie z którą dotacja nie jest ujmowana w ramach zysków i strat lub stratą oraz metoda przychodów, zgodnie z którą dotacja jest ujmowana w zysku lub stracie na przestrzeni jednego lub większej ilości okresów.
- 14 Za zastosowaniem metody kapitałowej przemawiają następujące argumenty:
- a) dotacje rządowe są narzędziem finansowania i jako takie należy je prezentować w sprawozdaniu z sytuacji finansowej, a nie ujmować w zysku lub stracie celem kompensowania pozycji kosztów, które te dotacje finansują. Ponieważ nie oczekuje się spłaty dotacji, powinny być ujęte poza zyskami i stratami.
 - b) ujmowanie dotacji rządowych w zysku lub stracie jest niesłuszne z tego względu, iż nie zostały one zarobione przez jednostkę lecz stanowią formę zachęty dostarczonej przez rząd, z czym nie jest związane ponoszenie odnośnych kosztów.
- 15 Argumenty przemawiające za zastosowaniem metody przychodów przedstawiają się następująco:
- a) ponieważ dotacje rządowe stanowią wpływy pochodzące z innego źródła aniżeli od akcjonariuszy/udziałowców, dlatego też nie powinny być bezpośrednio ujmowane w kapitale własnym, lecz należy je ujmować w zysku lub stracie w odpowiednich okresach,
 - b) dotacje rządowe rzadko są bezinteresowne. Jednostka uzyskuje je dzięki spełnieniu związanych z nimi warunków i wywiązaniu się z przewidywanych obowiązków. Dlatego dotacje rządowe należy ujmować w zysku lub stracie w poszczególnych okresach, w których jednostka ujmuje w kosztach okresu odnośne koszty, które dotacje mają w zamierzeniu kompensować.
 - c) ponieważ podatek dochodowy oraz inne podatki rozlicza się jako koszty, uwzględnienie w zysku lub stracie dotacji rządowych wydaje się logiczne, gdyż są one przejawem stosowanej polityki fiskalnej.
- 16 W metodzie przychodów 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 1 *Prezentacja 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.
- 17 W większości przypadków okresy, na przestrzeni których jednostka ujmuje koszty lub wydatki powiązane z dotacją rządową dają się łatwo ustalić. Dlatego też dotacje, którym towarzyszy ujmowanie poszczególnych kosztów, są ujmowane w zysku lub stracie tego samego okresu, którego dotyczą odnośne koszty. Analogicznie, dotacje do aktywów podlegających amortyzacji są zazwyczaj ujmowane w zysku lub stracie na przestrzeni okresów proporcjonalnie do ujmowania odpisów amortyzacyjnych od tych aktywów.
- 18 Dotacjom do aktywów nie podlegających amortyzacji może także towarzyszyć wymóg spełnienia pewnych obowiązków, po czym takie dotacje zostałyby ujęte w zysku lub stracie na przestrzeni okresów, w których ponoszone są koszty spełnienia tychże obowiązków. Na przykład udzielenie dotacji w formie przyznania gruntu może być uzależnione od wybudowania na tym gruncie budynku i słuszne może być ujmowanie tej dotacji w zysku lub stracie przez okres użytkowania tego budynku.
- 20 Dotację rządową, która staje się należna jako forma rekompensaty za już poniesione wydatki lub straty lub dotację przyznaną jednostce celem udzielenia jej natychmiastowego wsparcia finansowego, bez towarzyszących przyszłych kosztów, ujmuje się w zysku lub stracie w okresie, w którym dotacja stała się należna.

- 21 W pewnych okolicznościach dotacje rządowe mogą być przyznawane w celu udzielenia jednostce natychmiastowego wsparcia finansowego, a nie w celu stwarzania bodźca do poczynienia przez nią określonych nakładów. Udzielanie tego typu dotacji może ograniczać się do określonej jednostki i może nie być dostępne dla szerszego kręgu beneficjentów. Okoliczności powyższe mogą uzasadniać ujmowanie dotacji w zysku lub stracie w okresie, w którym jednostka kwalifikuje się do jej otrzymania, wraz z ujawnieniem tego faktu celem zagwarantowania, iż jego skutki są zrozumiałe.
- 22 Dotacja rządowa może stać się należna jednostce jako forma rekompensaty kosztów bądź strat poniesionych w poprzednim okresie. Dotację taką ujmuje się w zysku lub stracie okresu, w którym dotacja staje się należna wraz z ujawnieniem tego faktu celem zapewnienia, iż jego skutki są zrozumiałe.

Prezentacja dotacji do aktywów

- 26 Zgodnie z jedną z metod ujmuje się dotację jako przychód przyszłych okresów, który jest w sposób systematyczny ujmowany w zysku lub stracie na przestrzeni okresu użytkowania składnika aktywów.
- 27 Zgodnie z drugą z metod odejmuje się dotację w celu ustalenia wartości bilansowej składnika aktywów. Dotacja jest ujmowana w zysku lub stracie na przestrzeni okresu użytkowania składnika aktywów podlegającego amortyzacji za pomocą zredukowanego odpisu amortyzacyjnego.

Splata dotacji rządowych

- 32 Dotacje rządowe podlegające spłatom rozlicza się jako zmianę wartości szacunkowych (zob. MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*). Spłaty dotacji do przychodu 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 przychodów 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.

Załącznik do Zmian MSR 20

Zmiany MSR 41

Jednostki stosują zmianę do MSR 41 zawartą w niniejszym załączniku, jeżeli zastosują odnośne zmiany terminologii wprowadzone do MSR 20.

MSR 41 Rolnictwo

Paragrafy 34–36 zostały zmienione.

DOTACJE RZĄDOWE

- 34 Bezwarunkową dotację rządową do składnika aktywów biologicznych wycenianego w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty sprzedaży ujmuje się w zysku lub stracie wtedy i tylko wtedy, gdy dotacja rządowa stanie się należna.
- 35 Jeżeli dotacja rządowa do składnika aktywów biologicznych wycenianego w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty sprzedaży jest warunkowa i nakłada na jednostkę wymóg nie podejmowania określonej działalności rolniczej, jednostka ujmuje taką dotację rządową w zysku lub stracie dopiero wtedy i tylko wtedy, gdy spełni warunki związane z przyznaniem dotacji rządowej.
- 36 Zasady i warunki przyznawania dotacji rządowych mogą być różne. Na przykład przyznanie dotacji może nakładać na jednostkę wymóg prowadzenia działalności rolniczej w określonym miejscu przez okres pięciu lat i zakładać zwrot całej dotacji w przypadku, gdyby jednostka prowadziła tę działalność przez okres krótszy niż pięć lat. W takim przypadku dotacji nie ujmuje się w zysku ani stracie dopóki nie upłynie pięcioletni okres. Jeżeli jednak warunki dotyczące dotacji przewidują możliwość zatrzymania części dotacji zgodnie z wpływem czasu, jednostka tę część dotacji ujmuje w zysku lub stracie w miarę upływu czasu.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 29**Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji**

Dodano przypis do tytułu standardu nad paragrafem 1, a paragrafy 8, 14, 20, 28 i 34 zostały zmienione.

Przypis do tytułu

- * Częścią Zmian MSSF wydanych w maju 2008 r. była dokonana przez Radę zmiana terminologii stosowanej w MSR 29 w taki sposób, aby była spójna z innymi MSSF: a) „wartość rynkowa” zmieniono na „wartość godziwa” oraz b) „wyniki działalności” i „zysk netto” zmieniono na „zyski lub straty”.

PRZEKSZTAŁCENIE 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 aktualnej ceny nabycia, wyraża się w jednostkach miary obowiązujących na koniec okresu sprawozdawczego. Dane porównawcze z okresów poprzednich wymagane zgodnie z MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* (zaktualizowanym w 2007 r.) 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 paragrafy 42 b) i 43 MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*.

Sprawozdania finansowe oparte na koszcie historycznym

Sprawozdanie z sytuacji finansowej

- 14 Wszystkie pozostałe aktywa i zobowiązania mają charakter niepieniężny. Pewne pozycje niepieniężne są wykazywane w wartościach obowiązujących na koniec okresu sprawozdawczego, takich jak wartość netto możliwa do uzyskania czy wartość godziwa dlatego też nie są one przekształcane. Natomiast wszystkie pozostałe pozycje niepieniężne należy przekształcić.
- 20 Jednostka, w której dokonano inwestycji, i która jest ujmowana metodą praw własności, może sporządzać sprawozdanie w walucie gospodarki hiperinflacyjnej. Sprawozdanie z sytuacji finansowej oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów takiej jednostki, w której dokonano inwestycji przekształca się zgodnie z postanowieniami tego standardu tak, aby można było obliczyć udział inwestora w aktywach netto tej jednostki oraz zysku lub stracie. W przypadku, gdy przekształcone sprawozdanie finansowe jednostki, w której dokonano inwestycji wyrażone jest w walucie obcej, przelicza się je po kursach zamknięcia.

Zysk lub strata wynikająca z pozycji pieniężnej netto

- 28 Zysk lub strata wynikająca z sytuacji pieniężnej netto koryguje zysk lub stratę jednostki. Korektę aktywów i zobowiązań powiązanych na mocy umowy ze zmianami cen, przeprowadzoną zgodnie z treścią paragrafu 13, kompensuje się z zyskiem lub stratą wynikającą z pozycji pieniężnej netto. Inne pozycje przychodów i kosztów, takie jak koszty i przychody z tytułu odsetek, różnice kursowe dotyczące środków pożyczonych lub zainwestowanych, są także związane z pozycją pieniężną netto. Mimo że pozycje te są oddzielnie ujawniane, pomocne może być zaprezentowanie ich razem z zyskiem lub stratą wynikającą z pozycji pieniężnej netto w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.

Dane porównawcze

- 34 Niezależnie od stosowanej metody, według kosztu historycznego lub aktualnych cen nabycia, dane porównawcze za ubiegłe okresy sprawozdawcze przekształca się stosując ogólny indeks cen w taki sposób, aby porównywane sprawozdania finansowe były prezentowane w jednostkach miary obowiązujących na koniec okresu sprawozdawczego. Informacje, które ujawnia się w odniesieniu do wcześniejszych okresów prezentuje się również w jednostkach miary obowiązujących na koniec okresu sprawozdawczego. W celu zaprezentowania danych porównawczych w innej walucie prezentacji, zastosowanie mają paragrafy 42 b) i 43 MSR 21 *Skutki zmian kursów wymiany walut obcych*.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 34**Śródroczna sprawozdawczość finansowa**

Paragraf 11 został zmieniony oraz dodano przypis.

FORMA I TREŚĆ ŚRÓDROCZNEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

- 11 W sprawozdaniu prezentującym elementy składowe zysku lub straty za okres śródroczny, jednostka prezentuje podstawowy i rozwodniony zysk na akcję za ten okres, jeżeli jednostka podlega regulacjom MSR 33 *Zysk przypadający na jedną akcję* (*).

(*) Niniejszy paragraf został zmieniony na podstawie Zmian MSSF wydanych w maju 2008 r. w celu wyjaśnienia zakresu MSR 34.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 40

Nieruchomości inwestycyjne

Paragrafy 31 i 50 zostały zmienione.

WYCENA NASTĘPUJĄCA PO POCZĄTKOWYM UJĘCIU

Zasady (polityka) rachunkowości

- 31 MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów* stwierdza, że dobrowolną zmianę zasad (polityki) rachunkowości wprowadza się tylko wtedy, jeżeli sprawi ona, że sprawozdania finansowe będą dostarczały bardziej wiarygodnych i przydatnych informacji na temat transakcji, innych zdarzeń lub warunków dotyczących sytuacji finansowej, wyników finansowych działalności i przepływów pieniężnych jednostki. Jest bardzo mało prawdopodobne, aby zmiana modelu wartości godziwej na model ceny nabycia uczyniła prezentację bardziej przydatną.

Model wartości godziwej

- 50 Ustalając wartość bilansową nieruchomości inwestycyjnej w oparciu o model wartości godziwej jednostka nie uwzględnia podwójnie aktywów lub zobowiązań, które są ujmowane jako oddzielne aktywa lub zobowiązania. Na przykład:
- a) ...
- d) wartość godziwa nieruchomości inwestycyjnej stanowiącej przedmiot leasingu odzwierciedla oczekiwane przepływy pieniężne (w tym czynsz warunkowy, który, jak się oczekuje, będzie przypadał do zapłaty). W związku z tym, jeśli przy wycenie nieruchomości nie uwzględniono wszystkich płatności, jakich jednostka spodziewa się dokonać, w celu uzyskania wartości bilansowej nieruchomości inwestycyjnej przy zastosowaniu modelu wartości godziwej, konieczne jest ponowne uwzględnienie wszystkich ujętych zobowiązań z tytułu leasingu.

Zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 41

Rolnictwo

Paragrafy 4 i 5 zostały zmienione, a paragraf 14 został usunięty. Terminy „szacunkowe koszty związane ze sprzedażą” oraz „koszty związane ze sprzedażą” zastąpiono terminem „koszty sprzedaży” w następujących paragrafach, w których terminy te występują:

— Standard (paragrafy 12, 13, 26–28, 30–32, 34, 35, 38, 40, 48, 50 i 51)

ZAKRES

- 4 Poniższa tabela zawiera przykłady aktywów biologicznych, produktów rolniczych oraz produktów będących wynikiem przetwarzania dokonującego się po zbiorach/pozyskaniu:

| Aktywa biologiczne | Produkt rolny | Produkt jako wynik procesu przetwarzania aktywów po zbiorach/pozyskaniu |
|--------------------|---------------|---|
| ... | | |
| Drzewa leśne | Drzewa ścięte | Kłody drzewne, tarica |
| ... | | |

DEFINICJE

Rolnictwo – powiązane definicje

- 5 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

...

Koszty sprzedaży są to krańcowe koszty dające się bezpośrednio przyporządkować do czynności zbycia składnika aktywów, z wyłączeniem kosztów finansowych i obciążeń z tytułu podatku dochodowego.

UJMOWANIE I WYCENA

- 14 [Usunięty]

Załącznik do Zmian do MSR 41**Zmiany innych MSSF**

Jednostki stosują te zmiany w odniesieniu do MSSF 5 Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana, MSR 2 Zapasy oraz MSR 36 Utrata wartości aktywów, jeżeli zastosują odnośne zmiany wprowadzone do MSR 41.

MSSF 5 Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży i działalność zaniechana

Paragraf 5 został zmieniony.

ZAKRES

- 5 Postanowienia niniejszego MSSF (*) dotyczące wyceny nie odnoszą się do wymienionych poniżej aktywów, objętych postanowieniami wymienionych MSSF, będących bądź pojedynczym składnikiem aktywów bądź elementem grupy do zbycia:
- a) ...
 - e) aktywa trwale, które są wyceniane w wartości godziwej pomniejszonej o oszacowane koszty sprzedaży zgodnie z MSR 41 Rolnictwo.
 - f) ...

MSR 2 Zapasy

Paragraf 20 został zmieniony.

- 20 Zgodnie z MSR 41 Rolnictwo zapasy obejmujące produkty rolnicze zebrane/pozyskane z aktywów biologicznych należących do jednostki, wycenia się w momencie początkowego ujęcia w wartości godziwej, pomniejszonej o koszty sprzedaży w miejscu zbioru/pozyskania produktów. Wartość ta stanowi koszt wytworzenia zapasów na ten dzień na potrzeby zastosowania niniejszego standardu.

MSR 36 Utrata wartości aktywów

Paragrafy 2 i 5 zostały zmienione.

ZAKRES

- 2 Niniejszy standard stosuje się do rozliczania utraty wartości wszystkich aktywów z wyjątkiem:
- a) ...
 - g) aktywów biologicznych związanych z działalnością rolniczą wycenianych w wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży (zob. MSR 41 Rolnictwo).
 - h) ...
- 5 Niniejszy standard nie ma zastosowania do aktywów finansowych wchodzących w zakres MSR 39, nieruchomości inwestycyjnych wycenianych w wartości godziwej zgodnie z MSR 40 i aktywów biologicznych związanych z działalnością rolniczą, które wycenia się w wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży zgodnie z MSR 41. Tym niemniej standard niniejszy stosuje się w odniesieniu do aktywów, które są wyceniane w wartościach przeszacowanych (tj. w wartości godziwej) zgodnie z innymi MSSF, na przykład zgodnie z modelem opartym na wartości przeszacowanej zawartym w MSR 16 Rzeczowe aktywa trwale. Stwierdzenie, czy nastąpiła utrata wartości składnika aktywów zależy od metody, którą zastosowano w celu ustalenia wartości godziwej.
- a) ...

(*) Inne niż określone w paragrafach 18 i 19, które wymagają, aby odnośne aktywa były wyceniane zgodnie z innymi właściwymi MSSF.