

MIĘDZYNARODOWY STANDARD RACHUNKOWOŚCI 10

Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

CEL

1 Celem niniejszego standardu jest:

- a) określenie, kiedy jednostka powinna skorygować sprawozdanie finansowe o skutki zdarzeń następujących po dniu bilansowym; oraz
- b) określenie informacji, które jednostka powinna ujawnić na temat daty zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji oraz zdarzeń następujących po dniu bilansowym.

Standard zawiera także wymóg określający, że jednostka nie powinna sporządzać sprawozdania finansowego przy założeniu kontynuacji działalności, jeżeli zdarzenia następujące po dniu bilansowym wskazują na to, iż przyjęcie założenia kontynuacji działalności nie jest zasadne.

ZAKRES

2 Niniejszy standard stosuje się do ujęcia księgowego zdarzeń następujących po dniu bilansowym oraz do ujawniania informacji na ich temat.

DEFINICJE

3 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

Zdarzenia następujące po dniu bilansowym są to zdarzenia, zarówno korzystne, jak i niekorzystne, które mają miejsce pomiędzy dniem bilansowym a datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji. Można wyróżnić dwa rodzaje tych zdarzeń:

- a) zdarzenia, które dostarczają dowodów na istnienie określonego stanu na dzień bilansowy (*zdarzenia następujące po dniu bilansowym wymagające dokonania korekt*); oraz
- b) zdarzenia, które wskazują na stan zaistniały po dniu bilansowym (*zdarzenia następujące po dniu bilansowym niewymagające dokonania korekt*).

4 Proces, jakiego wymaga zatwierdzenie sprawozdania finansowego do publikacji, będzie miał różny przebieg w zależności od struktury zarządzania, wymogów ustawowych oraz procedur przestrzeganych przy sporządzaniu sprawozdania finansowego.

5 Niekiedy jednostka jest zobowiązana do przedłożenia akcjonariuszom/udziałowcom do zatwierdzenia już wcześniej opublikowanego sprawozdania finansowego. W takim przypadku datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji jest data publikacji, a nie dzień zatwierdzenia sprawozdania przez akcjonariuszy/udziałowców.

Przykład

W dniu 28 lutego 20X2 r. kierownictwo jednostki zakończyło przygotowanie wstępnej wersji sprawozdania finansowego za rok obrotowy kończący się dnia 31 grudnia 20X1 r. W dniu 18 marca 20X2 r. zarząd jednostki zapoznał się z tym sprawozdaniem i zatwierdził je do publikacji. Jednostka ogłosiła wysokość zysku oraz podała inne wybrane informacje finansowe w dniu 19 marca 20X2 r. Sprawozdanie to zostało udostępnione akcjonariuszom i innym zainteresowanym stronom w dniu 1 kwietnia 20X2 r. Walne zgromadzenie akcjonariuszy zatwierdziło sprawozdanie finansowe w dniu 15 maja 20X2 r., a następnie w dniu 17 maja 20X2 r. zatwierdzone sprawozdanie finansowe zostało złożone w uprawnionym organie.

Sprawozdanie finansowe zostało zatwierdzone do publikacji w dniu 18 marca 20X2 r. (tj. w dniu zatwierdzenia sprawozdania do publikacji przez zarząd).

6 W pewnych przypadkach kierownictwo jednostki zobowiązane jest do przedłożenia sprawozdania finansowego do zatwierdzenia radzie nadzorczej (składającej się wyłącznie z osób niepełniących funkcji kierowniczych). W takich przypadkach sprawozdanie finansowe jest zatwierdzane do publikacji w dniu zatwierdzenia go przez kierownictwo w celu przedłożenia radzie nadzorczej.

Przykład

W dniu 18 marca 20X2 r. kierownictwo jednostki zatwierdziło sprawozdanie finansowe do publikacji w celu przedłożenia go radzie nadzorczej. Rada nadzorcza składa się wyłącznie z osób niepełniących funkcji kierowniczych i mogą w niej zasiadać przedstawiciele pracowników oraz innych grup spoza jednostki. Rada nadzorcza zatwierdziła sprawozdanie finansowe w dniu 26 marca 20X2 r. Sprawozdanie to

zostało udostępnione akcjonariuszom i innym zainteresowanym stronom w dniu 1 kwietnia 20X2 r. Walne zgromadzenie akcjonariuszy zatwierdziło sprawozdanie finansowe w dniu 15 maja 20X2 r., a w dniu 17 maja 20X2 r. sprawozdanie finansowe zostało złożone w uprawnionym organie.

Sprawozdanie finansowe zostało zatwierdzone do publikacji w dniu 18 marca 20X2 r. (tj. w dniu, w którym kierownictwo zatwierdziło sprawozdanie finansowe do przedłożenia radzie nadzorczej).

- 7 Do zdarzeń następujących po dniu bilansowym zalicza się wszystkie zdarzenia, jakie miały miejsce do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji, nawet jeśli zdarzenia te wystąpiły po publicznym ogłoszeniu wysokości zysku lub innych wybranych informacji finansowych.

UJMOWANIE I WYCENA

Zdarzenia następujące po dniu bilansowym wymagające dokonania korekt

- 8 Jednostka koryguje kwoty ujęte w sprawozdaniu finansowym, aby uwzględnić zdarzenia następujące po dniu bilansowym i wymagające dokonania korekt.
- 9 Poniżej przedstawiono przykłady zdarzeń następujących po dniu bilansowym wymagających dokonania korekt kwot ujętych w sprawozdaniu finansowym lub ujęcia kwot wcześniej nieuwzględnionych:
- a) rozstrzygnięcie sprawy sądowej po dniu bilansowym, które potwierdza istniejące już na dzień bilansowy zobowiązanie jednostki. Wymaga ono skorygowania uprzednio utworzonej rezerwy zgodnie z wymogami MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* lub utworzenia dodatkowej rezerwy, a nie tylko umieszczenia informacji o zobowiązaniu warunkowym, ponieważ rozstrzygnięcie sprawy sądowej dostarcza dodatkowych informacji, które powinny być rozważone zgodnie z paragrafem 16 MSR 37;
 - b) uzyskanie informacji po dniu bilansowym o tym, że na dzień bilansowy nastąpiła utrata wartości składnika aktywów, lub też że kwota wcześniej ujętego odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości składnika aktywów powinna zostać skorygowana. Na przykład:
 - (i) bankructwo klienta, które następuje po dniu bilansowym, potwierdza zazwyczaj, iż strata wynikająca z nieściągalności należności z tytułu dostaw i usług istniała już na dzień bilansowy, a więc jednostka powinna skorygować wartość bilansową tych należności; oraz
 - (ii) sprzedaż zapasów dokonana po dniu bilansowym może potwierdzić ich możliwą do uzyskania wartość netto na dzień bilansowy;
 - c) ustalenie po dniu bilansowym ceny nabycia aktywów zakupionych lub przychodów ze sprzedaży aktywów sprzedanych przed dniem bilansowym;
 - d) ustalenie po dniu bilansowym kwoty wypłat z zysku lub premii, jeżeli na jednostce ciążyło na dzień bilansowy prawne lub zwyczajowo oczekiwane zobowiązanie do dokonania wypłat, do których tytuł powstał w wyniku zdarzeń mających miejsce przed tą datą (zob. MSR 19 *Świadczenia pracownicze*),
 - e) wykrycie oszustw lub błędów wskazujących na nieprawidłowość sprawozdania finansowego.

Zdarzenia następujące po dniu bilansowym niewymagające dokonania korekt

- 10 Jednostka nie koryguje kwot ujętych w sprawozdaniu finansowym w celu odzwierciedlenia takich zdarzeń następujących po dniu bilansowym, które określa się jako niewymagające dokonania korekt.
- 11 Przykładem następującego po dniu bilansowym zdarzenia niewymagającego dokonania korekt jest spadek wartości rynkowej inwestycji następujący pomiędzy dniem bilansowym a dniem zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji. Spadek wartości rynkowej zasadniczo nie ma związku z wartością inwestycji jednostki na dzień bilansowy, ale jest odzwierciedleniem okoliczności, jakie nastąpiły w okresie późniejszym. Z tego względu jednostka nie koryguje wartości inwestycji ujętych w sprawozdaniu finansowym. Analogicznie, jednostka nie aktualizuje danych liczbowych ujawnianych na dzień bilansowy w odniesieniu do inwestycji, mimo iż może zaistnieć potrzeba przedstawienia dodatkowych informacji zgodnie z paragrafem 21.

Dywidendy

- 12 Jeżeli dywidendy należne posiadaczom instrumentów kapitałowych (zgodnie z definicją zawartą w MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja*) zostały zadeklarowane po dniu bilansowym, jednostka nie ujmuje tych dywidend jako zobowiązań występujących na dzień bilansowy.

- 13 Jeżeli dywidendy zostały zadeklarowane po dniu bilansowym, ale przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego do publikacji (tj. dywidendy zostały odpowiednio zatwierdzone i dysponowanie nimi nie leży już w gestii jednostki), nie są one ujmowane jako zobowiązanie na dzień bilansowy, ponieważ nie spełniają kryteriów bieżącego zobowiązania zdefiniowanego w MSR 37. Dywidendy te ujawnia się w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego zgodnie z MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*.

KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI

- 14 Jednostka nie sporządza sprawozdania finansowego przy założeniu kontynuacji działalności, jeżeli po dniu bilansowym kierownictwo jednostki postanowiło o likwidacji jednostki lub o zaprzestaniu prowadzenia działalności handlowej lub nie występuje realna alternatywa dla likwidacji jednostki lub zaprzestania działalności.
- 15 Pogorszenie wyników działalności operacyjnej oraz sytuacji finansowej po dniu bilansowym może wskazywać na konieczność rozważenia, czy przyjęte założenie kontynuacji działalności jest nadal zasadne. Jeżeli założenie kontynuacji działalności przestaje być zasadne, konsekwencje tego faktu są tak doniosłe, że na mocy niniejszego standardu konieczna jest fundamentalna zmiana przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, a nie jedynie korekta kwot ujętych w sprawozdaniu w oparciu o pierwotnie przyjęte zasady (politykę) rachunkowości.
- 16 MSR 1 wymaga ujawnienia pewnych informacji, jeżeli:
- sprawozdanie finansowe nie zostało sporządzone przy założeniu kontynuacji działalności; lub
 - kierownictwo jednostki jest świadome występowania istotnych niepewności dotyczących zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą podać w istotną wątpliwość zdolność jednostki do kontynuowania działalności. Zdarzenia lub okoliczności wymagające ujawnienia mogą zaistnieć po dniu bilansowym.

UJAWNIANIE INFORMACJI

Data zatwierdzenia do publikacji

- 17 Jednostka ujawnia datę zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji oraz informuje o tym, kto dokonał zatwierdzenia. Jeżeli właściciele jednostki lub inne osoby są uprawnione do wprowadzania poprawek do sprawozdania finansowego już po jego publikacji, jednostka ujawnia ten fakt.
- 18 Informacja dotycząca daty zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji jest istotna z punktu widzenia użytkowników sprawozdań finansowych, ponieważ w sprawozdaniach nie uwzględnia się zdarzeń, które nastąpiły po tym terminie.

Aktualizacja ujawnianych informacji na temat uwarunkowań występujących na dzień bilansowy

- 19 Jeżeli po dniu bilansowym jednostka uzyskuje informacje na temat uwarunkowań występujących na dzień bilansowy, w świetle nowych informacji aktualizuje ujawniane przez siebie informacje dotyczące tych uwarunkowań.
- 20 W niektórych przypadkach jednostka aktualizuje dane ujawnione w sprawozdaniu finansowym, aby uwzględnić w ten sposób informacje otrzymane po dniu bilansowym, mimo iż informacje te nie wpływają na wartości liczbowe ujęte przez jednostkę w sprawozdaniu finansowym. Jednym z przykładów sytuacji, kiedy jednostka aktualizuje informację dodatkową, jest uzyskanie przez jednostkę po dniu bilansowym dowodów na istnienie zobowiązania warunkowego na dzień bilansowy. Poza rozważeniem potrzeby utworzenia bądź zmiany wartości rezerwy zgodnie z MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe, jednostka w świetle uzyskanych dowodów aktualizuje informacje ujawniane na temat zobowiązań warunkowych.

Zdarzenia następujące po dniu bilansowym niewymagające dokonania korekt

- 21 Jeżeli zdarzenia następujące po dniu bilansowym i niewymagające dokonania korekt są istotne, brak ujawnienia informacji na ich temat może wpłynąć na decyzje gospodarcze podejmowane przez użytkowników sprawozdań finansowych na podstawie tych sprawozdań. Dlatego jednostka ujawnia poniższe informacje na temat każdej znaczącej kategorii zdarzeń następujących po dniu bilansowym i niewymagających dokonania korekt:
- charakter zdarzenia; oraz
 - oszacowanie jego skutków finansowych lub stwierdzenie, iż takiego szacunku nie można dokonać.
- 22 Poniżej zamieszczono przykłady zdarzeń następujących po dniu bilansowym i niewymagających dokonania korekt, które powinny być ujawnione:
- istotne połączenie jednostek gospodarczych następujące po dniu bilansowym (MSSF 3 *Połączenia jednostek gospodarczych* wymaga ujawnienia konkretnych informacji w takiej sytuacji) lub sprzedaż istotnej jednostki zależnej;
 - ogłoszenie zamiaru zaniechania działalności;

- c) znaczące zakupy aktywów, klasyfikacja aktywów jako przeznaczonych do sprzedaży zgodnie z MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zamierzana* lub znacząca sprzedaż aktywów lub konfiskata kluczowych aktywów przez państwo;
- d) zniszczenie przez pożar ważnego zakładu produkcyjnego, mające miejsce po dniu bilansowym;
- e) ogłoszenie rozpoczęcia lub rozpoczęcie wdrażania istotnej restrukturyzacji (zob. MSR 37);
- f) znaczące transakcje dotyczące akcji zwykłych lub potencjalne transakcje dotyczące akcji zwykłych zawarte lub mające się dokonać po dniu bilansowym (MSR 33 *Zysk przypadający na jedną akcję* wymaga ujawnienia opisu takich transakcji, jeżeli nie mają one formy emisji kapitalizacyjnych, bezpłatnego przekazania akcji, podziału akcji bądź odwrócenia podziału akcji, a wymienione transakcje wymagają korekty zgodnie z MSR 33);
- g) nadzwyczaj duże zmiany cen aktywów lub kursów wymiany walut po dniu bilansowym;
- h) zmiany stawek podatkowych lub przepisów podatkowych, które weszły w życie lub zostały ogłoszone po dniu bilansowym i mają znaczący wpływ na bieżące zobowiązania podatkowe i bieżące należności podatkowe oraz na rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego, jak również na aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego (zob. MSR 12 *Podatek dochodowy*),
- i) podjęcie znaczących zobowiązań (obowiązków) i zobowiązań warunkowych, na przykład udzielenie wysokich gwarancji; oraz
- j) wniesienie sprawy do sądu wynikającej wyłącznie ze zdarzeń, które nastąpiły po dniu bilansowym.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 23 Niniejszy standard stosuje się do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2005 r. i później. Zaleca się jego wcześniejsze zastosowanie. W przypadku zastosowania tego standardu za okres rozpoczynający się przed dniem 1 stycznia 2005 r. fakt ten ujawnia się.

WYCOFANIE MSR 10 (ZAKTUALIZOWANEGO W 1999 R.)

- 24 Niniejszy standard zastępuje MSR 10 *Zdarzenia następujące po dniu bilansowym* (zaktualizowany w 1999 r.).