

Przychody

CEL

Przychód w *Założeniach koncepcyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych* został zdefiniowany jako występujący w danym okresie wzrost korzyści ekonomicznych, przybierający formę wpływów lub zwiększeń aktywów lub zmniejszenia zobowiązań, które skutkują przyrostem kapitału własnego, innego niż przyrost związany z wpłatami udziałowców. Zakres znaczeniowy definicji przychodu obejmuje zarówno przychody z działalności gospodarczej, jak i zyski. Przychody z działalności gospodarczej powstają w wyniku działalności gospodarczej jednostki, na którą składają się noszące rozmaite nazwy pozycje obejmujące przychody ze sprzedaży, składki, odsetki, dywidendy i tantiemy. Pojęcie "przychodów" obejmuje zarówno przychody, jak i zyski. Celem niniejszego standardu jest określenie podejścia księgowego do przychodów osiąganych z pewnych form transakcji i zdarzeń.

Podstawowym zagadnieniem dotyczącym księgowania przychodów jest ustalenie momentu ich ujęcia. Przychody ujmuje się wówczas, gdy jest prawdopodobne, iż w przyszłości jednostka uzyska korzyści ekonomiczne, które można wycenić w wiarygodny sposób. Niniejszy standard podaje okoliczności, w których powyższe kryteria będą spełnione, a zatem nastąpi ujęcie przychodów. Standard zawiera także praktyczne wskazówki dotyczące stosowania tych kryteriów.

ZAKRES

1 Niniejszy standard stosuje się przy księgowym ujmowaniu przychodów powstających w wyniku następujących transakcji i zdarzeń:

- a) sprzedaży dóbr;
- b) świadczenia usług; oraz
- c) użytkowania przez inne podmioty aktywów jednostki gospodarczej, przynoszących odsetki, tantiemy i dywidendy.

2 Niniejszy standard zastępuje MSR 18 *Ujmowanie przychodów* zatwierdzony w 1982 r.

3 Do dóbr zaliczamy dobra, które jednostka wytworzyła w celu ich sprzedaży oraz dobra zakupione z zamiarem ich odsprzedaży, jak na przykład dobra zakupione przez sprzedawcę detalicznego lub grunty i inne nieruchomości przeznaczone do odsprzedaży.

4 Świadczenie usług polega zazwyczaj na wykonywaniu przez jednostkę gospodarczą ustalonych w oparciu o umowę zadań, przez ustalony okres czasu. Świadczenie usług może odbywać się na przestrzeni jednego okresu lub kilku okresów. Niektóre umowy dotyczące

świadczenia usług odnoszą się bezpośrednio do umów o budowę, jak na przykład te umowy, które dotyczą świadczenia usług przez kierowników projektów lub architektów. Przychody powstające w wyniku tego rodzaju umów nie są przedmiotem niniejszego standardu i podlegają wymogom dotyczącym umów o budowę określonym w MSR 11 *Umowy o usługę budowlaną*.

5 Użytkowanie przez inne podmioty aktywów jednostki gospodarczej powoduje uzyskanie przez nią przychodów w formie:

- a) odsetek - tj. opłat za użytkowanie środków pieniężnych bądź ekwiwalentów środków pieniężnych lub kwot należnych jednostce gospodarczej;
- b) tantiem - tj. opłat za użytkowanie długoterminowych aktywów jednostki gospodarczej, np. patentów, znaków handlowych, praw autorskich i programów komputerowych; oraz
- c) dywidend - tj. rozdzielania zysków pomiędzy posiadaczy inwestycji kapitałowych proporcjonalnie do ich stanu posiadania poszczególnych rodzajów kapitału.

6 Niniejszy standard nie dotyczy przychodów z:

- a) umów leasingowych (zob. MSR 17 *Leasing*);
- b) dywidend z tytułu inwestycji rozliczanych zgodnie z metodą praw własności (zob. MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach*);
- c) umów ubezpieczeniowych objętych zakresem stosowania MSSF 4 *Umowy ubezpieczeniowe*;
- d) zmian wartości godziwej aktywów finansowych i zobowiązań finansowych oraz z tytułu ich likwidacji (zob. MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*);
- e) zmian wartości innych aktywów obrotowych;
- f) początkowego ujęcia oraz zmian wartości godziwej aktywów biologicznych związanych z działalnością rolniczą (zob. MSR 41 *Rolnictwo*);
- g) początkowego ujęcia produktów rolniczych (zob. MSR 41); oraz h) tytułu wydobycia rud mineralnych.

DEFINICJE

7 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

Przychody są wpływami korzyści ekonomicznych brutto danego okresu, powstałymi w wyniku (zwykłej) działalności gospodarczej jednostki, skutkującymi zwiększeniem kapitału własnego, innymi niż zwiększenie kapitału wynikającego z wpłat udziałowców.

Wartość godziwa jest kwotą, za jaką na warunkach rynkowych składnik aktywów mógłby zostać wymieniony, a zobowiązanie uregulowane, pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi stronami transakcji.

8 Do przychodów należą jedynie otrzymane lub należne wpływy korzyści ekonomicznych brutto na rachunek własny jednostki gospodarczej. Kwoty zbierane w imieniu osób trzecich, takie jak: podatek obrotowy, podatek obciążający dobra i usługi oraz podatek VAT, nie są korzyściami ekonomicznymi jednostki gospodarczej i nie skutkują zwiększeniem kapitału

własnego. W związku z tym wyłącza się je z przychodów. Analogicznie, w przypadku relacji wynikających z umowy agencyjnej wpływy korzyści ekonomicznych brutto obejmują kwoty zbierane w imieniu zleceniodawcy i nie powodują one zwiększenia kapitału własnego jednostki gospodarczej. Kwoty zbierane w imieniu zleceniodawcy nie stanowią zatem przychodów. Przychodami są natomiast kwoty prowizji.

USTALENIE WYSOKOŚCI PRZYCHODÓW

9 Wysokość przychodów ustala się według wartości godziwej zapłaty otrzymanej bądź należnej⁽¹⁾.

10 Kwotę przychodów wynikających z transakcji określa się zazwyczaj w drodze umowy między jednostką gospodarczą a kupującym, bądź użytkownikiem składnika aktywów. Jej wysokość ustala się według wartości godziwej zapłaty, uwzględniając kwoty rabatów handlowych oraz rabatów hurtowych przyznanych przez jednostkę gospodarczą.

11 W większości przypadków zapłaty dokonuje się w formie środków pieniężnych lub ich ekwiwalentów, zaś kwota przychodów równa się kwocie środków pieniężnych otrzymanych lub należnych. Jeżeli jednak wpływy środków pieniężnych lub ich ekwiwalentów są odroczone, wartość godziwa zapłaty może być niższa niż nominalna wartość środków pieniężnych lub ich ekwiwalentów otrzymanych lub należnych. Jednostka może na przykład udzielić kupującemu nieoprocentowanego kredytu lub - jako formę zapłaty za zakupione dobra - przyjąć od kupującego weksel oprocentowany poniżej rynkowej stopy procentowej. Jeżeli umowa ma w efekcie postać transakcji finansowej, wartość godziwą zapłaty ustala się, dyskontując wszystkie przyszłe wpływy w oparciu o kalkulacyjną stopę procentową. Kalkulacyjną stopę procentową w sposób najprostszy ustala się na poziomie:

- a) dominującej stopy procentowej stosowanej do podobnego instrumentu finansowego wyemitowanego przez wystawcę posiadającego podobną wiarygodność kredytową; lub
- b) stopy procentowej dyskontującej wartość nominalną instrumentu finansowego do bieżącej, gotówkowej ceny sprzedaży dóbr lub usług.

Różnicę między wartością godziwą i nominalną wartością zapłaty ujmuje się jako przychody z tytułu odsetek zgodnie z paragrafem 29 i 30 oraz zgodnie z MSR 39.

12 Jeżeli dobra lub usługi są wymieniane, w drodze zwykłej wymiany lub za pomocą transakcji typu "swap", na dobra i usługi o podobnym rodzaju i wartości, wymiany takiej nie uznaje się za transakcję powodującą powstanie przychodów. Sytuacja ta ma często miejsce w przypadku towarów takich, jak ropa naftowa lub mleko, gdy dostawcy wymieniają zapasy w różnych miejscach, aby zapewnić terminowe zaspokojenie zapotrzebowania na te towary w danym miejscu. Jeżeli sprzedaje się dobra lub świadczy usługi w zamian za odmienne dobra lub usługi, taki rodzaj wymiany uznaje się za transakcję powodującą powstanie przychodów. Przychody wycenia się według wartości godziwej otrzymanych dóbr lub usług, skorygowanej o kwoty otrzymanych środków pieniężnych lub ekwiwalentów środków pieniężnych. Jeżeli przeprowadzenie wiarygodnej wyceny wartości godziwej otrzymanych dóbr lub usług nie jest

możliwe, przychody wycenia się w oparciu o wartość godziwą dóbr i usług przekazanych, skorygowaną o kwotę otrzymanych środków pieniężnych lub ekwiwalentów środków pieniężnych.

IDENTYFIKACJA TRANSAKCJI

13 Kryteria ujmowania w sprawozdaniu zamieszczone w niniejszym standardzie stosuje się zazwyczaj oddzielnie do każdej transakcji. W pewnych okolicznościach istnieje jednakże konieczność oddzielnego zastosowania kryteriów ujmowania w stosunku do dających się wyodrębnić elementów pojedynczej transakcji, co służy odzwierciedleniu istoty tej transakcji. Jeżeli na przykład cena sprzedaży produktu zawiera możliwą do wyodrębnienia cenę późniejszego serwisowania, kwotę tę odracza się (rozlicza w czasie) i ujmuje jako przychody okresu, w którym nastąpi wykonanie usług serwisowych. Zasada ta działa też w drugą stronę: kryteria ujmowania stosuje się łącznie do dwóch lub większej liczby transakcji, jeżeli są powiązane w taki sposób, iż zrozumienie skutków handlowych nie jest możliwe bez odniesienia się do grupy transakcji jako do całości. Jednostka może na przykład sprzedawać dobra i jednocześnie zawierać umowy dotyczące odkupienia tych dóbr w późniejszym terminie, znosząc w ten sposób zasadniczy skutek transakcji. W takim przypadku obie transakcje rozlicza się łącznie.

SPRZEDAŻ DÓBR

14 Przychody ze sprzedaży dóbr ujmuje się, jeżeli spełnione zostały następujące warunki:

- a) jednostka przekazała nabywcy znaczące ryzyko i korzyści wynikające z praw własności do dóbr;
- b) jednostka przestaje być trwale zaangażowana w zarządzanie sprzedanymi dobrami w stopniu, w jakim zazwyczaj funkcję taką realizuje się wobec dóbr, do których ma się prawo własności, ani też nie sprawuje nad nimi efektywnej kontroli;
- c) kwotę przychodów można wycenić w wiarygodny sposób;
- d) istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka uzyska korzyści ekonomiczne z tytułu przeprowadzonej transakcji; oraz
- e) koszty poniesione oraz te, które zostaną poniesione przez jednostkę gospodarczą w związku z transakcją, można wycenić w wiarygodny sposób.

15 Ocena tego, kiedy jednostka przekazała nabywcy znaczące ryzyko i korzyści związane z własnością, wymaga zbadania okoliczności towarzyszących transakcji. W większości przypadków przekazanie nabywcy ryzyka i korzyści zbiega się z przekazaniem mu tytułu prawnego lub fizycznym przekazaniem dóbr. Taka sytuacja ma miejsce w przypadku większości sprzedaży detalicznych. W innych przypadkach przekazanie ryzyka i korzyści związanych z własnością następuje w innym czasie niż przekazanie tytułu prawnego lub fizyczne przekazanie dóbr.

16 Jeżeli na jednostce gospodarczej nadal ciąży znaczące ryzyko związane z własnością, transakcja nie ma charakteru sprzedaży i nie można ująć przychodów. Na jednostce gospodarczej znaczące ryzyko związane z własnością może ciążyć na wiele sposobów. Sytuacje, w których uznaje się, że na jednostce gospodarczej nadal ciąży znaczące ryzyko i uzyskiwane są korzyści wynikające z własności, to:

- a) jednostka podlega obowiązkowi związanemu z roszczeniami wiążącymi się z niezadowolającą jakością, nieobjętą zwykłymi przepisami gwarancyjnymi;
- b) wpływ przychodów z tytułu sprzedaży dóbr jest uzależniony od uzyskania przychodów ze sprzedaży tych dóbr przez ich nabywcę;
- c) dobra uznaje się za dostarczone pod warunkiem ich zainstalowania, zaś instalacja stanowi istotną część umowy i nie została jeszcze zakończona przez jednostkę gospodarczą; oraz
- d) nabywca posiada prawo odstąpienia od zakupu z przyczyn przewidzianych w umowie sprzedaży i jednostka nie ma pewności co do prawdopodobieństwa wystąpienia zwrotu zakupów.

17 Jeżeli na jednostce gospodarczej ciąży tylko nieznaczne ryzyko związane z własnością, transakcję uznaje się za sprzedaż i przychody są ujmowane. Na przykład strona sprzedająca może zachować prawny tytuł własności do dóbr wyłącznie w celu zapewnienia sobie ściągłości należnych kwot. W takim przypadku jednostka przekazuje znaczące ryzyko i korzyści wynikające z własności, zatem transakcja ma cechy sprzedaży i można ująć przychody. Inny przykład sytuacji, w której na jednostce gospodarczej ciąży nieznaczne ryzyko związane z własnością, może stanowić sprzedaż detaliczna z możliwością zwrotu pieniędzy, jeżeli klient wyrazi niezadowolony z zakupu. W takich przypadkach przychody ujmuje się w czasie realizacji sprzedaży, pod warunkiem że strona sprzedająca może w wiarygodny sposób oszacować wystąpienie zwrotów zakupów w przyszłości oraz ujmie w sprawozdaniu zobowiązanie z tytułu tych zwrotów, opierając się na zdobytych doświadczeniach oraz na innych stosownych czynnikach.

18 Przychody ujmuje się tylko wtedy, jeżeli uzyskanie przez jednostkę gospodarczą korzyści ekonomicznych, związanych z przeprowadzoną transakcją, jest prawdopodobne. W niektórych przypadkach uzyskanie korzyści nie jest prawdopodobne do chwili otrzymania zapłaty lub zniknięcia niepewności. Na przykład kwestią rodzącą niepewność może być udzielenie zezwolenia przez władze obcego państwa na przelanie zapłaty uzyskanej w wyniku sprzedaży zrealizowanej w tym państwie. Po udzieleniu zezwolenia i zniknięciu niepewności można ująć przychody. Jeżeli jednak rodzi się niepewność dotycząca ściągłości należnej kwoty już zaliczonej do przychodów, wówczas nieściągalną kwotą lub kwotą, w odniesieniu do której odzyskanie przestało być prawdopodobne, ujmuje się w kosztach, a nie jako korektę pierwotnie ujętej kwoty przychodów.

19 Przychody i koszty, które dotyczą tej samej transakcji lub innego zdarzenia, ujmowane są równolegle. Taki proces powszechnie określany jest jako współmierność przychodów i kosztów. Koszty, w tym gwarancje i inne koszty, które będą ponoszone po dostarczeniu dóbr, można wycenić w wiarygodny sposób, jeżeli zostały spełnione inne warunki ujmowania

przychodów. Nie można natomiast ujmować przychodów, jeżeli nie jest możliwa wiarygodna wycena kosztów. W takich okolicznościach kwoty zapłaty już otrzymane ze sprzedaży dóbr ujmuje się jako zobowiązanie.

ŚWIADCZENIE USŁUG

20 Jeżeli wynik transakcji dotyczącej świadczenia usług można oszacować w wiarygodny sposób, przychody z transakcji ujmuje się na podstawie stopnia zaawansowania realizacji transakcji na koniec okresu sprawozdawczego. Wynik transakcji można ocenić w wiarygodny sposób, jeżeli zostaną spełnione wszystkie następujące warunki:

- a) kwotę przychodów można wycenić w wiarygodny sposób;
- b) istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka uzyska korzyści ekonomiczne z tytułu przeprowadzonej transakcji;
- c) stopień realizacji transakcji na koniec okresu sprawozdawczego może być określony w wiarygodny sposób; oraz
- d) koszty poniesione w związku z transakcją oraz koszty zakończenia transakcji mogą być wycenione w wiarygodny sposób⁽²⁾.

21 Ujęcie przychodów poprzez odwołanie się do stopnia zaawansowania realizacji transakcji jest często określane jako metoda procentowego zaawansowania. Zgodnie z tą metodą przychody ujmuje się w tych okresach, w których odbywa się świadczenie usług. Ujmowanie przychodów oparte o powyższą metodę dostarcza użytecznych informacji na temat zasięgu działalności usługowej oraz wyników tejże działalności w danym okresie. MSR 11 *Umowy o usługę budowlaną* także zawiera wymóg ujmowania przychodów zgodnie z tą metodą. Wymogi powyższego standardu stosuje się zasadniczo do ujmowania przychodów i związanych z nimi kosztów transakcji polegających na świadczeniu usług.

22 Przychody ujmuje się tylko wtedy, jeżeli uzyskanie przez jednostkę gospodarczą korzyści ekonomicznych, związanych z przeprowadzoną transakcją, jest prawdopodobne. Jeżeli jednak rodzi się niepewność dotycząca ściągalności należnej kwoty już zaliczonej do przychodów, wówczas nieściągalną kwotę lub kwotę, w odniesieniu do której odzyskanie przestało być prawdopodobne, ujmuje się jako koszty, a nie jako korektę pierwotnie ujętej kwoty przychodów.

23 Jednostka jest na ogół zdolna do przeprowadzenia wiarygodnych szacunków, jeżeli z innymi stronami transakcji ustaliła:

- a) podlegające egzekucji prawa każdej ze stron umowy dotyczące usług, które mają być zrealizowane przez i na rzecz każdej ze stron;
- b) kwotę zapłaty, która ma być uiszczona; oraz
- c) sposób i warunki rozliczenia transakcji.

Jest także zazwyczaj rzeczą konieczną, aby jednostka posiadała sprawnie działający wewnętrzny system budżetowania finansowego oraz sprawozdawczości. Jednostka

weryfikuje i - jeżeli jest to konieczne - koryguje w miarę wykonywania usług, wartości szacunkowe przychodów. Potrzeba dokonywania tego rodzaju korekt nie musi wskazywać na brak możliwości przeprowadzenia wiarygodnego szacunku wyniku transakcji.

24 Stopień zaawansowania realizacji transakcji można ustalić w oparciu o różnorodne metody. Jednostka posługuje się metodą, która pozwala w wiarygodny sposób wycenić wykonane usługi. W zależności od rodzaju transakcji metody wyceny mogą zawierać:

a) pomiary wykonanych prac;

b) procentowe ujęcie wykonanych prac na dany dzień w stosunku do całości prac, które mają być wykonane; lub

c) udział kosztów transakcji poniesionych na dany dzień w ogóle szacowanych kosztów transakcji. Do kosztów poniesionych na dany dzień zalicza się jedynie te koszty, które dotyczą usług wykonanych do tego dnia. Jedynie koszty dotyczące usług już wykonanych lub usług, które mają być wykonane, zalicza się do ogółu szacowanych kosztów transakcji.

Częściowe płatności i zaliczki otrzymane od klientów często nie odzwierciedlają wykonanych usług.

25 Jeżeli na świadczenie usług składa się niedająca się dokładnie określić liczba działań wykonywanych w określonym przedziale czasu, ze względów praktycznych przychody ujmuje się w oparciu o metodę liniową (równomiernie) na przestrzeni danego okresu, o ile nie istnieją dowody na to, że inna metoda w lepszy sposób zobrazuje stopień zaawansowania realizacji. Jeżeli określone działanie jest ważniejsze od wszystkich pozostałych, ujęcie przychodów jest odłożone do momentu wykonania tego działania.

26 Jeżeli wyniku transakcji dotyczącej świadczenia usług nie można oszacować w wiarygodny sposób, przychody z transakcji ujmuje się tylko do wysokości poniesionych kosztów, które jednostka spodziewa się odzyskać.

27 We wczesnym stadium realizowania transakcji zdarza się często, iż wiarygodne oszacowanie wyniku nie jest możliwe. Niemniej jednak istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka odzyska poniesione koszty transakcji. Z tego względu przychody ujmuje się do wysokości kwoty odpowiadającej kwocie poniesionych kosztów, które jednostka spodziewa się odzyskać. Nie ujmuje się zysku, ponieważ wyniku transakcji nie można oszacować w wiarygodny sposób.

28 Jeżeli nie można w wiarygodny sposób oszacować wyniku transakcji, a odzyskanie poniesionych kosztów nie jest prawdopodobne, nie ujmuje się przychodów, zaś wydatki poniesione zalicza się do kosztów. Jeżeli niepewność uniemożliwiająca wiarygodne oszacowanie wyniku umowy została usunięta, przychody ujmuje się zgodnie z zapisami paragrafu 20, a nie paragrafu 26.

ODSETKI, TANTIEMY I DYWIDENDY

29 Przychody powstające w wyniku użytkowania przez inne podmioty gospodarcze aktywów jednostki gospodarczej przynoszących odsetki, tantiemy i dywidendy ujmuje się zgodnie z zasadami przedstawionymi w paragrafie 30, o ile:

- a) istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka uzyska korzyści ekonomiczne z tytułu przeprowadzonej transakcji; oraz
- b) kwota przychodów może być wyceniona w wiarygodny sposób.

30 Przychody ujmuje się w oparciu o następujące zasady:

- a) odsetki ujmuje się z uwzględnieniem efektywnej stopy procentowej zgodnie z tym, jak została przedstawiona w paragrafie 9 MSR 39 oraz w OS5-OS8 MSR 39;
- b) tantiemy ujmuje się w oparciu o zasadę memoriału, zgodnie z istotą stosownej umowy; oraz
- c) dywidendy ujmuje się w momencie ustalenia praw akcjonariuszy/udziałowców do ich otrzymania.

31 [Usunięty]

32 Jeżeli niezapłacone odsetki narosły w okresie przed nabyciem oprocentowanej inwestycji, a kolejne wpływy odsetek dotyczą okresów przed nabyciem i po nabyciu inwestycji, to tylko część odsetek dotyczących okresów po jej nabyciu ujmuje się jako przychody. Jeżeli dywidendy z tytułu posiadanych akcji zostały zadeklarowane na podstawie zysków netto z okresu przed nabyciem, dywidendy te odlicza się od ceny nabycia papierów wartościowych. Jeżeli trudno jest przeprowadzić tego rodzaju przypisanie inaczej niż w arbitralny sposób, dywidendy ujmuje się jako przychody, o ile nie stanowią one w wyraźny sposób odzyskania części ceny nabycia kapitałowych papierów wartościowych.

33 Tantiemy powstają zgodnie z warunkami stosownych umów i są zazwyczaj ujmowane w oparciu o tę podstawę, chyba że wzięwszy pod uwagę istotę umowy, bardziej odpowiednie jest ujmowanie przychodów zgodnie z inną systematyczną i racjonalną zasadą.

34 Przychody ujmuje się tylko wtedy, jeżeli uzyskanie przez jednostkę gospodarczą korzyści ekonomicznych, związanych z przeprowadzoną transakcją, jest prawdopodobne. Jeżeli jednak rodzi się niepewność dotycząca ściągłości należnej kwoty już zaliczonej do przychodów, wówczas nieściągalną kwotę lub kwotę, w odniesieniu do której odzyskanie przestało być prawdopodobne, ujmuje się jako koszty, a nie jako korektę pierwotnie ujętej kwoty przychodów.

UJAWNIANIE INFORMACJI

35 Jednostka ujawnia:

- a) zasady (politykę) rachunkowości przyjęte dla celów ujmowania przychodów, łącznie z metodami przyjętymi do określania stopnia zaawansowania realizacji transakcji dotyczących świadczenia usług;
- b) kwoty wszystkich istotnych kategorii przychodów ujętych w danym okresie, w tym przychody z tytułu:
 - (i) sprzedaży dóbr;
 - (ii) świadczenia usług;
 - (iii) odsetek;
 - (iv) tantiem;
 - (v) dywidend; oraz
- c) kwotę przychodów powstających w wyniku wymiany dóbr lub usług w ramach każdej znaczącej kategorii przychodów.

36 Jednostka ujawnia wszelkie zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe zgodnie z MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*. Aktywa warunkowe i zobowiązania warunkowe mogą wynikać z takich pozycji, jak koszty gwarancji, reklamacji, kar lub możliwych strat.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

37 Niniejszy standard stosuje się przy sporządzaniu sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się dnia 1 stycznia 1995 r. i później.

38 Dokument *Koszt inwestycji w jednostce zależnej, jednostce współkontrolowanej lub stowarzyszonej* (Zmiany w MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy* i MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe*) wydany w maju 2008 r. zmienił paragraf 32. Jednostka stosuje te zmiany prospektywnie w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje odnośne zmiany paragrafu 4 i 38A MSR 27 w odniesieniu do wcześniejszego okresu, to stosuje jednocześnie zmianę paragrafu 32.

41 Na podstawie MSSF 11 *Wspólne ustalenia umowne*, wydanego w maju 2011 r., zmieniono paragraf 6 b). Jednostka stosuje tę zmianę, stosując MSSF 11.

42 Na podstawie MSSF 13, wydanego w maju 2011 r., zmieniono definicję wartości godziwej w paragrafie 7. Jednostka stosuje tę zmianę, stosując MSSF 13.

⁽¹⁾ Zob. SKI-31 *Przychody transakcje barterowe obejmujące usługi reklamowe*.

⁽²⁾ Zob. SKI-27 *Ocena istoty transakcji wykorzystujących prawną formę leasingu*, SKI-31 *Przychody transakcje barterowe obejmujące usługi reklamowe*.

