

**ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 1136/2009**

z dnia 25 listopada 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 Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1**

(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<sup>(1)</sup>, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008<sup>(2)</sup> przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W dniu 27 listopada 2008 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej 1 „Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy”, zwany dalej „przekształconym MSSF 1”. Przekształcony MSSF 1 zastępuje dotychczasowy MSSF 1 w celu uproszczenia stosowania tego standardu i ułatwienia jego zmian w przyszłości. W przekształconym MSSF 1 usunięto również pewne nieaktualne wytyczne dotyczące przejścia na stosowanie międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej i wprowadzono nieznaczne zmiany redakcyjne. Obowiązujące obecnie wymogi nie uległy zmianie.
- (3) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdziły, że przekształcony MSSF 1 spełnia 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)<sup>(3)</sup>, 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 Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1 „Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy” zostaje zastąpiony przez MSSF 1 „Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy” (przekształcony w 2008 r.) zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

**Artykuł 2**

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują MSSF 1 zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 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 25 listopada 2009 r.

W imieniu Komisji  
Charlie McCREEVY  
Członek Komisji<sup>(1)</sup> Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1.<sup>(3)</sup> Dz.U. L 199 z 21.7.2006, s. 33.

## ZAŁĄCZNIK

## MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI

MSSF 1	<i>Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy</i>
--------	---

**MIĘDZYNARODOWY STANDARD SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ 1****Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy**

## CEL

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

## ZAKRES

- 2 Jednostka stosuje niniejszy MSSF:
  - a) sporządzając pierwsze sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF oraz
  - b) sporządzając każdy śródroczny raport finansowy prezentowany zgodnie z MSR 34 *Śródroczna sprawozdawczość finansowa*, za część okresu objętego pierwszym sprawozdaniem finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF, o ile jednostka sporządza śródroczne raporty finansowe.
- 3 Pierwszym sprawozdaniem finansowym jednostki sporządzonym zgodnie z MSSF jest pierwsze roczne sprawozdanie finansowe, przy sporządzaniu którego jednostka zastosowała MSSF zamieszczając w nim wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności z MSSF. Sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF stanowi pierwsze sprawozdanie finansowe jednostki sporządzone zgodnie z MSSF, jeżeli jednostka, na przykład:
  - a) zaprezentowała swoje ostatnie sprawozdanie finansowe:
    - (i) zgodnie z krajowymi wymogami, które nie są spójne z MSSF we wszystkich aspektach,
    - (ii) zgodnie z MSSF we wszystkich aspektach, z wyjątkiem tego, że sprawozdanie to nie zawierało wyraźnego i bezwarunkowego stwierdzenia o zgodności tego sprawozdania z MSSF,
    - (iii) zawierające wyraźne stwierdzenie o zgodności z niektórymi, ale nie wszystkimi MSSF,
    - (iv) zgodnie z krajowymi wymogami niespójnymi z MSSF, wykorzystując jednak niektóre MSSF w odniesieniu do pozycji, dla których nie istniały krajowe wymogi lub
    - (v) zgodnie z krajowymi wymogami, z uzgodnieniem niektórych kwot do kwot ustalonych zgodnie z MSSF,
  - b) sporządziła sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF wyłącznie dla użytku wewnętrznego, nie udostępniając go ani właścicielom jednostki ani żadnym innym użytkownikom zewnętrznym,
  - c) sporządziła pakiet sprawozdawczy zgodnie z MSSF na potrzeby konsolidacji nie sporządzając jednak pełnego sprawozdania finansowego zdefiniowanego w MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* (zaktualizowanego w 2007 r.) lub
  - d) nie prezentowała sprawozdań finansowych za poprzednie okresy.
- 4 Niniejszy MSSF stosuje się przy pierwszym zastosowaniu MSSF przez jednostkę. Nie ma on zastosowania, jeżeli jednostka, na przykład:
  - a) zaprzestaje prezentowania sprawozdania finansowego zgodnego z wymogami krajowymi, które wcześniej prezentowała oprócz innego sprawozdania finansowego zawierającego wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności z MSSF,
  - b) prezentowała w poprzednim roku sprawozdanie finansowe zgodne z krajowymi wymogami, które jednocześnie zawierało wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności z MSSF lub
  - c) prezentowała w poprzednim roku sprawozdanie finansowe zawierające wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności z MSSF, nawet jeśli biegły rewident wyraził opinię z zastrzeżeniem o tym sprawozdaniu finansowym.

- 5 Niniejszy MSSF nie ma zastosowania do zmian zasad (polityki) rachunkowości dokonywanych przez jednostkę, która już stosuje MSSF. Zmiany te są regulowane przez:
- wymogi dotyczące zmian zasad (polityki) rachunkowości określone w MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów* oraz
  - szczególne wymogi przejściowe innych MSSF.

#### UJMOWANIE I WYCENA

##### **Sprawozdanie otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF**

- 6 Jednostka sporządza i prezentuje *sprawozdanie z sytuacji finansowej według MSSF na dzień przejścia na MSSF*. Jest to punkt wyjścia dla prowadzenia rachunkowości zgodnie z MSSF.

##### **Zasady (polityka) rachunkowości**

- 7 **Jednostka stosuje te same zasady (politykę) rachunkowości sporządzając sprawozdanie z sytuacji finansowej według MSSF oraz przez wszystkie okresy zaprezentowane w jej pierwszym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF. Te zasady (polityka) rachunkowości powinny być zgodne z postanowieniami każdego z MSSF obowiązującego na koniec okresu sprawozdawczego, w którym zastosowano MSSF po raz pierwszy, z zastrzeżeniem paragrafów 13-19 i Załączników B-E.**
- 8 Jednostka nie stosuje różnych wersji MSSF, które weszły w życie we wcześniejszych okresach. Jednostka może zastosować nowy MSSF, jeszcze nieobowiązujący, o ile zezwała się w nim na jego wcześniejsze zastosowanie.

##### **Przykład: Spójne zastosowanie najnowszej wersji MSSF**

###### **Wprowadzenie**

Koniec okresu sprawozdawczego jednostki A, w którym zastosowano MSSF po raz pierwszy przypada na 31 grudnia 20X5. Jednostka A postanowiła zaprezentować w tym sprawozdaniu finansowym dane porównawcze tylko za jeden rok obrotowy (zob. paragraf 21). Zatem dla tej jednostki dniem przejścia na MSSF jest dzień rozpoczęcia operacji, czyli 1 stycznia 20X4 r. (lub zamiennie dzień zakończenia operacji, czyli 31 grudnia 20X3 r.). Co roku jednostka A prezentowała sprawozdanie finansowe zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości na dzień 31 grudnia każdego roku, po raz ostatni na dzień 31 grudnia 20X4 r.

###### **Zastosowanie wymogów**

Jednostka A zobowiązana jest do stosowania MSSF w odniesieniu do okresów sprawozdawczych zakończonych 31 grudnia 20X5 r. przy:

- sporządzaniu i prezentowaniu sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF na 1 stycznia 20X4 oraz
- sporządzaniu i prezentowaniu sprawozdania z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X5 r. (zawierającego dane porównawcze za rok 20X4), sprawozdania z całkowitych dochodów, sprawozdania ze zmian w kapitale własnym oraz sprawozdania z przepływów pieniężnych za rok zakończony 31 grudnia 20X5 r. (zawierającego dane porównawcze za rok 20X4) oraz ujawnień (zawierających dane porównawcze za rok 20X4).

Jeżeli nowy MSSF jeszcze nie obowiązuje, ale dopuszcza się jego wcześniejsze zastosowanie, jednostka A może, ale nie jest zobowiązana zastosować niniejszy MSSF w pierwszym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF.

- 9 Przepisy przejściowe zawarte w pozostałych MSSF mają zastosowanie do zmian zasad (polityki) rachunkowości wprowadzonych przez jednostkę, która już stosuje MSSF; nie mają one natomiast zastosowania do przejścia na MSSF przez *jednostkę stosującą MSSF po raz pierwszy*, z zastrzeżeniem Załączników B-E.
- 10 Z zastrzeżeniem paragrafów od 13-19 i Załączników B-E, jednostka w swoim sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF:
- ujmuje wszystkie aktywa i zobowiązania, których ujęcia wymagają MSSF,
  - nie ujmuje pozycji jako aktywa lub zobowiązania, jeżeli MSSF nie zezwalają na ich ujęcie,
  - przeklasyfikowuje pozycje ujęte w określonych kategoriach aktywów, zobowiązań lub kapitału własnego zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, które zgodnie z MSSF stanowią inny rodzaj składnika aktywów, zobowiązań lub kapitału własnego oraz
  - stosuje MSSF do wyceny wszystkich ujętych aktywów i zobowiązań.

- 11 Zasady (polityka) rachunkowości stosowane przez jednostkę przy sporządzaniu sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF mogą różnić się od zasad, które zostały przyjęte na tę samą datę zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości. Powstające korekty wynikają ze zdarzeń i okoliczności sprzed dnia przejścia na MSSF. Dlatego jednostka na dzień przejścia na MSSF ujmuje te korekty bezpośrednio w zyskach zatrzymanych (lub odpowiednio w innej kategorii kapitałów).
- 12 Niniejszy MSSF ustala dwie kategorie zwolnień od zasady sporządzania sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF zgodnie z każdym z MSSF:
  - a) Załącznik B zakazuje retrospektywnego stosowania niektórych aspektów innych MSSF.
  - b) Załączniki C-E przewidują zwolnienia ze stosowania niektórych wymogów pozostałych MSSF.

#### **Wyjątki dotyczące retrospektywnego zastosowania pozostałych MSSF**

- 13 Niniejszy MSSF zakazuje retrospektywnego stosowania niektórych postanowień innych MSSF. Przykładowe wyjątki przedstawiono w paragrafach 14–17 i w Załączniku B.

#### *Szacunki*

- 14 **Szacunki dokonane przez jednostkę zgodnie z MSSF na dzień przejścia na MSSF powinny być spójne z szacunkami dokonanyymi na ten dzień zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości (po korektach odzwierciedlających wszelkie różnice między zasadami (polityką) rachunkowości), chyba że występują obiektywne dowody na błędy we wcześniej dokonanych szacunkach.**
- 15 Po dacie przejścia na MSSF jednostka może uzyskać informacje na temat szacunków, których dokonała zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości. Zgodnie z paragrafem 14 jednostka traktuje otrzymanie tego rodzaju informacji w taki sam sposób, jak zdarzenia następujące po okresie sprawozdawczym nie wymagające dokonania korekt, zgodnie z MSR 10 *Zdarzenia następujące po dniu bilansowym*. Przyjmijmy na przykład, że dniem przejścia jednostki na MSSF jest 1 stycznia 20X4 r. a nowa informacja uzyskana w dniu 15 lipca 20X4 r. wymaga aktualizacji szacunku zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości na dzień 31 grudnia 20X3 r. Jednostka nie odzwierciedla tej nowej informacji w sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF (chyba że niezbędne jest dokonanie korekty uwzględniającej różnicę, które występują w zasadach rachunkowości lub też istnieją obiektywne dowody, że szacunki były błędne). Jednostka powinna natomiast odzwierciedlić nowe informacje w rachunku zysków i strat (lub jeśli to odpowiednie, w innych całkowitych dochodach) za rok zakończony 31 grudnia 20X4 r.
- 16 Jednostka na dzień przejścia na MSSF może być zobowiązana do dokonania szacunków zgodnie z MSSF, czego nie wymagały od niej na ten dzień wcześniej stosowane ogólnie przyjęte zasady rachunkowości. W celu osiągnięcia spójności z MSR 10, te szacunki dokonane zgodnie z MSSF powinny odzwierciedlać warunki, jakie istniały na dzień przejścia na MSSF. W szczególności ustalone na dzień przejścia na MSSF szacunki cen rynkowych, stóp procentowych lub kursów wymiany walut obcych powinny odzwierciedlać istniejące na ten dzień warunki rynkowe.
- 17 Paragrafy od 14–16 dotyczą sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF. Mają one również zastosowanie do okresu porównawczego zaprezentowanego w pierwszym sprawozdaniu finansowym jednostki sporządzonym zgodnie z MSSF, w którym to przypadku odniesienie do dnia przejścia na MSSF zastępuje się odniesieniem do dnia zakończenia tego okresu porównawczego.

#### **Zwolnienia ze stosowania innych MSSF**

- 18 Jednostka może zdecydować się na stosowanie jednego lub więcej ze zwolnień zawartych w Załącznikach C-E. Jednostka nie powinna stosować tych zwolnień przez analogię w odniesieniu do innych pozycji.
- 19 Niektóre zwolnienia w Załącznikach C-E dotyczą *wartości godziwej*. Ustalając wartości godziwe zgodnie z niniejszym MSSF jednostka stosuje definicję wartości godziwej zawartą w Załączniku A oraz bardziej szczegółowe wytyczne zawarte w innych MSSF dotyczące ustalenia wartości godziwych omawianych aktywów i zobowiązań. Te wartości godziwe powinny odzwierciedlać warunki, jakie istniały w dniu, w którym zostały ustalone.

#### **PREZENTACJA I UJAWNIANIE INFORMACJI**

- 20 Niniejszy MSSF nie zawiera zwolnień ze stosowania wymogów dotyczących prezentacji i ujawniania informacji zawartych w pozostałych MSSF.

#### **Informacje porównawcze**

- 21 W celu spełnienia wymogów MSR 1 jednostka w swoim pierwszym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF zamieszcza przynajmniej trzy sprawozdania z sytuacji finansowej, dwa sprawozdania z całkowitych dochodów, dwa jednostkowe rachunki zysków i strat (jeśli są prezentowane), dwa sprawozdania z przepływów pieniężnych, dwa sprawozdania ze zmian w kapitale własnym oraz odnośne informacje dodatkowe obejmujące dane porównawcze.

*Informacje porównawcze nie oparte na MSSF oraz historyczne zestawienia*

- 22 Niektóre jednostki prezentują historyczne zestawienia wybranych danych za okresy sprzed pierwszego okresu, za który prezentują pełne dane porównawcze zgodnie z MSSF. Niniejszy MSSF nie wymaga sporządzania tego rodzaju zestawień w celu spełnienia wymogów dotyczących ujawniania i wyceny zawartych w MSSF. Ponadto niektóre jednostki prezentują dane porównawcze zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, a także dane porównawcze wymagane przez MSR 1. W każdym sprawozdaniu finansowym zawierającym historyczne zestawienia lub dane porównawcze sporządzone zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, jednostka powinna:
- wyraźnie zaznaczyć, że informacje sporządzone zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości są informacjami, które nie zostały sporządzone zgodnie z MSSF oraz
  - ujawnić charakter głównych korekt, które sprawią, iż informacje te będą zgodne z MSSF. Jednostka nie musi wyliczać tych korekt.

**Wyjaśnienia dotyczące przejścia na MSSF**

- 23 **Jednostka wyjaśnia, w jaki sposób przejście z wcześniej stosowanych ogólnie przyjętych zasad rachunkowości na MSSF wpłynęło na prezentowaną sytuację finansową, finansowe wyniki działalności i przepływy pieniężne.**

*Uzgodnienia*

- 24 W celu zachowania zgodności z paragrafem 23, pierwsze sprawozdanie finansowe jednostki sporządzone zgodnie z MSSF powinno zawierać:
- uzgodnienie kapitału własnego wykazywanego zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości z kapitałem własnym wykazywanym zgodnie z MSSF dokonane na dwie poniższe daty:
    - na dzień przejścia na MSSF oraz
    - na dzień zakończenia ostatniego okresu prezentowanego w ostatnim rocznym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości,
  - uzgodnienie z całkowitymi dochodami ogółem zestawionymi zgodnie z MSSF za ostatni okres prezentowany w najnowszym rocznym sprawozdaniu finansowym. Punkt wyjścia dla takiego uzgodnienia powinny być całkowite dochody ogółem sporządzone zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości za ten sam okres, lub jeżeli jednostka nie prezentowała takiej kwoty, zysk lub strata ustalone zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.
  - jeżeli jednostka ujęła lub odwróciła odpis aktualizujący po raz pierwszy przy sporządzaniu sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF, powinna uwzględnić w pierwszym sprawozdaniu finansowym według MSSF ujawnienia, których wymagałyby MSR 36 *Utrata wartości aktywów*, gdyby jednostka ujęła te odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości lub ich odwrócenia w okresie rozpoczynającym się w dniu przejścia na MSSF.
- 25 Uzgodnienia wymagane przez paragraf 24 a) i b) powinny prowadzić do uzyskania informacji na tyle szczegółowych, aby umożliwiły one użytkownikom zrozumienie istotnych korekt wprowadzonych do sprawozdania z sytuacji finansowej lub do sprawozdania z innych całkowitych dochodów. Jeżeli jednostka zaprezentowała sprawozdanie z przepływów pieniężnych zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, powinna również wyjaśnić istotne korekty wprowadzone do sprawozdania z przepływów pieniężnych.
- 26 Jeżeli jednostka uświadomi sobie popełnienie błędów w ramach wcześniej stosowanych ogólnie przyjętych zasad rachunkowości, uzgodnienia wymagane przez paragraf 24 a) i b) powinny odróżniać korekty tych błędów od zmian zasad (polityki) rachunkowości.
- 27 MSR 8 nie dotyczy zmian zasad (polityki) rachunkowości, które powstają w momencie zastosowania MSSF po raz pierwszy. Zatem wymogi MSR 8 dotyczące ujawniania informacji o zmianach zasad (polityki) rachunkowości nie dotyczą pierwszego sprawozdania finansowego jednostki sporządzonego zgodnie z MSSF.
- 28 Jeżeli jednostka nie prezentowała sprawozdań finansowych za poprzednie okresy, fakt ten ujawnia się w pierwszym sprawozdaniu finansowym jednostki sporządzonym zgodnie z MSSF.

*Wyznaczenie aktywów finansowych i zobowiązań finansowych*

- 29 Jednostka może wyznaczyć wcześniej ujęty składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe na składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy lub składnik aktywów finansowych jako dostępny do sprzedaży zgodnie z paragrafem D19. Jednostka ujawnia wartość godziwą aktywów finansowych lub zobowiązań finansowych wyznaczonych do każdej kategorii na dzień wyznaczenia, a także ich klasyfikację oraz wartość bilansową w poprzednich sprawozdaniach finansowych.

*Przyjęcie wartości godziwej jako zakładanego kosztu*

- 30 Jeżeli jednostka w sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF przyjmuje wartość godziwą jako *zakładany koszt* składnika rzeczowych aktywów trwałych, nieruchomości inwestycyjnej lub składnika wartości niematerialnych (zob. paragrafy D5 i D7), pierwsze sprawozdanie finansowe jednostki sporządzone zgodnie z MSSF powinno ujawniać następujące informacje o każdej pozycji sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF:
- zagregowane wartości godziwe oraz
  - zagregowane korekty do wartości bilansowych wykazywanych zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.

*Zastosowanie zakładanego kosztu do wyceny jednostek zależnych, jednostek współkontrolowanych i jednostek stowarzyszonych*

- 31 Analogicznie, jeżeli jednostka w sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF stosuje *zakładany koszt* w odniesieniu do inwestycji w jednostce zależnej, jednostce współkontrolowanej i jednostce stowarzyszonej wykazywanej w jednostkowym sprawozdaniu finansowym (zob. paragraf D15), w pierwszym jednostkowym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF jednostka ujawnia:
- zagregowany *zakładany koszt* tych inwestycji, w przypadku których *zakładany koszt* odpowiada ich poprzedniej wartości bilansowej ustalonej zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości
  - zagregowany *zakładany koszt* tych inwestycji, w przypadku których *zakładany koszt* odpowiada wartości godziwej oraz
  - zagregowane korekty do wartości bilansowych wykazywanych zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.

*Śródroczne raporty finansowe*

- 32 W celu zachowania zgodności z postanowieniami paragrafu 23, jeżeli jednostka prezentuje *śródroczny raport finansowy* zgodnie z MSR 34 za część okresu objętego pierwszym sprawozdaniem finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF, jednostka oprócz spełnienia wymogów MSR 34, spełnia następujące wymogi:
- Każdy taki *śródroczny raport finansowy* powinien, o ile jednostka prezentowała *śródroczny raport finansowy* za porównywalny *śródroczny okres* bezpośrednio poprzedzającego roku obrotowego, zawierać:
    - uzgodnienie kapitału własnego ustalonego zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości na koniec tego porównywalnego *śródrocznego okresu* z kapitałem własnym ustalonym na tę datę zgodnie z MSSF oraz
    - uzgodnienie z całkowitymi dochodami ogółem zestawionymi zgodnie z MSSF za ten porównywalny *okres śródroczny* (bieżący i od początku roku do danego dnia). Punktem wyjścia dla tego uzgodnienia powinny być całkowite dochody ogółem zestawione zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości za ten sam *okres* lub, jeśli jednostka nie prezentowała takiej łącznej kwoty, punktem wyjścia powinien być rachunek zysków lub strat sporządzony zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.
  - Poza uzgodnieniami wymaganymi przez punkt a), pierwszy *śródroczny raport finansowy* jednostki sporządzony zgodnie z MSR 34 za część okresu objętego pierwszym sprawozdaniem finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF, powinien zawierać uzgodnienia opisane w paragrafie 24 a) i b) (uzupełnione o szczegółowe informacje wymagane przez paragrafy 25 i 26) lub odsyłać do innego opublikowanego dokumentu zawierającego te uzgodnienia.
- 33 MSR 34 wymaga ujawnienia informacji minimum, które wynikają z założenia, że użytkownicy *śródrocznego raportu finansowego* mają również dostęp do ostatniego rocznego sprawozdania finansowego. Tym niemniej MSR 34 wymaga od jednostki „ujawnienia wszelkich zdarzeń lub transakcji, które są istotne dla zrozumienia bieżącego okresu *śródrocznego*”. Z tego względu, jeśli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy, w ostatnim rocznym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, nie ujawniła informacji istotnych dla zrozumienia bieżącego okresu *śródrocznego*, wówczas *śródroczny raport finansowy* powinien ujawniać te informacje lub odsyłać do innego opublikowanego dokumentu zawierającego takie informacje.

## DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 34 Jednostka stosuje postanowienia niniejszego MSSF, jeżeli jej pierwsze sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF jest sporządzane za okres obrotowy rozpoczynający się 1 lipca 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone.
- 35 Jednostka stosuje zmiany zawarte w paragrafach D1 n) i D23 do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeśli jednostka zastosuje MSR 23 *Koszty finansowania zewnętrznego* (zaktualizowany w 2007 r.) w odniesieniu do okresu wcześniejszego, zmiany te mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.

- 36 MSSF 3 *Połączenia jednostek* (zaktualizowany w 2008 r.) zmienił paragrafy 19, C1 i C4 f) i g). Jeżeli jednostka zastosuje MSSF 3 (zaktualizowany w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, zmiany te również będą miały zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.
- 37 MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* (zmieniony w 2008 r.) zmienił paragrafy 13 i B7. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, zmiany te również będą miały zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.
- 38 Dokument *Koszt inwestycji w jednostce zależnej, jednostce współkontrolowanej lub stowarzyszonej* (zmiany do MSSF 1 i MSR 27) wydany w maju 2008 r. dodał paragrafy 31, D1 g), D14 i D15. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.
- 39 Paragraf B7 został zmieniony na skutek *Poprawek do MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych 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.

WYCOFANIE MSR 1 (WYDANEGO W 2003 R.)

- 40 Niniejszy MSSF zastępuje MSSF 1 (wydany w 2003 r. i zmieniony w maju 2008 r.)

#### Dodatek A

#### Definicje pojęć

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

#### Dzień przejścia na MSSF

jest to początek najwcześniejszego okresu, za jaki jednostka prezentuje dane porównawcze zgodnie z MSSF w swoim **pierwszym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z MSSF**.

#### Zakładany koszt

jest to kwota przyjęta jako odpowiednik kosztu lub zamortyzowanego kosztu na dany dzień. Późniejsze umorzenie czy amortyzacja tego kosztu wskazuje, że jednostka dokonała początkowego ujęcia składnika aktywów lub zobowiązania na dany dzień oraz, że jego koszt był równy zakładanemu kosztowi.

#### Wartość godziwa

jest kwotą, za jaką składnik aktywów mógłby zostać wymieniony, a zobowiązanie wykonane, pomiędzy poinformowanymi, zainteresowanymi i niepowiązаныmi stronami transakcji.

#### Pierwsze sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF

jest to pierwsze roczne sprawozdanie finansowe, przy sporządzeniu którego jednostka zastosowała **Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF)** zamieszczając w nim wyraźne i bezwarunkowe stwierdzenie o zgodności z MSSF.

#### Pierwszy okres sprawozdawczy, w którym zastosowano MSSF

jest to ostatni okres objęty pierwszym sprawozdaniem finansowym jednostki sporządzonym zgodnie z MSSF.

#### Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy

jednostka, która prezentuje swoje **pierwsze sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z MSSF**.

#### Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF)

standardy i interpretacje przyjęte przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB). Obejmują one:

- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej,
- Międzynarodowe Standardy Rachunkowości oraz
- Interpretacje wydane przez Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (KIMSF) lub istniejący wcześniej Stały Komitet ds. Interpretacji (SKI).

#### Sprawozdanie otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF

sprawozdanie z sytuacji finansowej jednostki sporządzone na **dzień przejścia na MSSF**.

#### Wcześniej stosowane ogólnie przyjęte zasady rachunkowości

zasady rachunkowości, którymi **jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy** posługiwała się tuż przed przyjęciem MSSF.

## Załącznik B

**Wyjątki dotyczące retrospektywnego zastosowania pozostałych MSSF**

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

B1 Jednostka stosuje następujące wyjątki:

- a) usuwania z bilansu aktywów finansowych i zobowiązań finansowych (paragrafy B2 i B3),
- b) rachunkowości zabezpieczeń (paragraf B4–B6) oraz
- c) udziały niekontrolujące (paragraf B7)

**Usuwanie z bilansu aktywów finansowych i zobowiązań finansowych**

B2 Z wyjątkiem sytuacji określonych w paragrafie B3, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy stosuje wymogi dotyczące usuwania z bilansu zawarte w MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena* prospektywnie w odniesieniu do transakcji mających miejsce 1 stycznia 2004 r. i później. Innymi słowy, jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy zgodnie ze wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości usunęła [z bilansu] aktywa finansowe lub zobowiązania finansowe nie będące instrumentami pochodnymi w wyniku transakcji mającej miejsce przed 1 stycznia 2004 r. to stosując MSSF nie ujmuje tych aktywów i zobowiązań (chyba że kwalifikują się one do ujęcia w wyniku późniejszego zdarzenia lub transakcji).

B3 Niezależnie od postanowień paragrafu B2, jednostka może stosować wymogi MSR 39 dotyczące usuwania z bilansu w sposób retrospektywny począwszy od wybranego dnia, pod warunkiem, że informacje niezbędne przy zastosowaniu postanowień MSR 39 do aktywów finansowych i zobowiązań finansowych usuniętych z bilansu na skutek transakcji mających miejsce w przeszłości, zostały uzyskane w okresie początkowego ujęcia tych transakcji.

**Rachunkowość zabezpieczeń**

B4 Na mocy wymogów MSR 39 na dzień przejścia na MSSF, jednostka:

- a) wycenia wszystkie instrumenty pochodne w wartości godziwej oraz
- b) wyłącza wszystkie rozliczane w czasie zyski i straty na instrumentach pochodnych, które zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości były wykazywane jako aktywa lub zobowiązania.

B5 Jednostka nie uwzględnia w sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF takiego rodzaju powiązania zabezpieczającego, które nie spełnia wymogów rachunkowości zabezpieczeń określonych w MSR 39 (na przykład dotyczy to wielu powiązań zabezpieczających, w których instrumentem zabezpieczającym jest instrument pieniężny lub wystawiona opcja, pozycją zabezpieczaną jest pozycja netto lub zabezpieczeniu podlega ryzyko stóp procentowych dla inwestycji utrzymywanej do terminu zapadalności). Jeżeli jednak zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości jednostka wyznaczyła pozycję netto na pozycję zabezpieczaną, może wyznaczyć pojedynczy element tej pozycji netto na pozycję zabezpieczaną zgodnie z MSSF, pod warunkiem, że dokona tego nie później niż na dzień przejścia na MSSF.

B6 Jeśli przed datą przejścia na MSSF jednostka wyznaczyła transakcję jako zabezpieczenie, ale zabezpieczenie to nie spełnia zasad rachunkowości zabezpieczeń określonych w MSR 39 jednostka stosuje paragrafy 91 oraz 101 z MSR 39 w celu zaprzestania stosowania zasad rachunkowości zabezpieczeń. Transakcji zawartych przed datą przejścia na MSSF nie należy z mocą wsteczną wyznaczać na zabezpieczenia.

**Udziały niekontrolujące**

B7 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może stosować następujące wymogi MSR 27 (zmienionego w 2008 r.) prospektywnie począwszy od daty przejścia na MSSF.

- a) zawarty w paragrafie 28 wymóg, iż łączne całkowite dochody przypisuje się do właścicieli jednostki dominującej oraz udziałów niekontrolujących nawet wtedy, gdy w rezultacie udziały niekontrolujące przybierają wartość ujemną,
- b) wymogi zawarte w paragrafach 30 oraz 31 dotyczące zmiany udziału własnościowego jednostki dominującej, które nie skutkują utratą kontroli nad jednostką zależną oraz
- c) zawarte w paragrafach 34–37 wymogi dotyczące księgowego rozliczania utraty kontroli nad jednostką zależną oraz odnośne wymogi paragrafu 8A MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*.

Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy zastosuje MSSF 3 (zaktualizowany w 2008 r.) retrospektywnie w odniesieniu do połączenia jednostek przeprowadzonego w przeszłości, to zgodnie z paragrafem C1 MSSF 3 powinna stosować również MSR 27 (zmieniony w 2008 r.).

## Dodatek C

**Zwolnienia dotyczące połączeń jednostek**

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF. Jednostka stosuje poniższe wymogi w odniesieniu do połączeń jednostek, które jednostka ujęła przed dniem przejścia na MSSF.

- C1 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może nie stosować postanowień MSSF 3 (zaktualizowanego w 2008 r.) retrospektywnie w odniesieniu do przeprowadzonych w przeszłości połączeń jednostek (połączenia jednostek, które miały miejsce przed dniem przejścia na MSSF). Jeśli jednak jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy przekształci jakiegokolwiek połączenie jednostek w taki sposób, aby było zgodne z postanowieniami MSSF 3 (zaktualizowanego w 2008 r.), przekształca wszystkie późniejsze połączenia jednostek i stosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) od tej samej daty. Jeżeli na przykład jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy decyduje się na przekształcenie połączenia jednostek, które miało miejsce w dniu 30 czerwca 20X6 r., przekształca wszystkie połączenia jednostek, które nastąpiły między 30 czerwca 20X6 r. a dniem przejścia na MSSF oraz stosuje także postanowienia MSR 27 (zmienionego w 2008 r.) począwszy od 30 czerwca 20X6 r.
- C2 Jednostka nie musi stosować MSR 21 Skutki zmian kursów wymiany walut obcych retrospektywnie do korekt wartości godziwej oraz do wartości firmy powstałej w wyniku połączenia jednostek, które miało miejsce przed dniem przejścia na MSSF. Jeżeli jednostka nie zastosuje MSR 21 retrospektywnie do tych korekt wartości godziwej i do wartości firmy, wówczas powinna traktować je jako aktywa i zobowiązania jednostki a nie aktywa i zobowiązania jednostki przejmowanej. Dlatego te korekty wartości firmy i wartości godziwej albo już zostały wyrażone w walucie funkcjonalnej jednostki lub stanowią pozycje niepieniężne w walucie obcej, które zostały wykazane z zastosowaniem kursu wymiany przyjętego zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.
- C3 Jednostka może stosować MSR 21 retrospektywnie w odniesieniu do korekt wartości godziwej i do wartości firmy powstającej w wyniku:
- wszystkich połączeń jednostek, które miały miejsce przed dniem przejścia na MSSF lub
  - wszystkich połączeń jednostek, które jednostka postanowi przekształcić w celu spełnienia wymogów MSSF 3, zgodnie z powyższym paragrafem C1.
- C4 Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy nie zastosuje postanowień MSSF 3 retrospektywnie w odniesieniu do przeprowadzonego w przeszłości połączenia jednostek, będzie to miało następujące konsekwencje dla tego połączenia jednostek:
- jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy stosuje tę samą klasyfikację (jako nabycie przez jednostkę przejmującą, przejęcie odwrotne przez jednostkę przejętą lub łączenie udziałów), którą stosowała w sprawozdaniach finansowych sporządzanych zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.
  - Na dzień przejścia na MSSF jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujmuje wszystkie swoje aktywa i zobowiązania, które zostały przejęte lub nabyte w wyniku przeprowadzonego w przeszłości połączenia jednostek, z wyjątkiem:
    - pewnych aktywów finansowych i zobowiązań finansowych usuniętych z bilansu zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości (zob. paragraf B2) oraz
    - aktywów, w tym wartości firmy, oraz zobowiązań, które nie zostały ujęte w skonsolidowanym sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostki przejmującej sporządzonym zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości oraz które nie spełniałyby kryteriów ujmowania w jednostkowym sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostki przejętej sporządzonym zgodnie z MSSF (zob. poniższe pkt f)-i)).Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujmuje każdą powstałą zmianę poprzez skorygowanie zysków zatrzymanych (lub jeśli to odpowiednie, innej kategorii kapitału własnego), chyba że zmiana wynika z ujęcia składnika wartości niematerialnych, który był wcześniej włączony do wartości firmy (zob. poniższy pkt g)(i)).
- c) Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy wyłącza ze swego sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF każdą pozycję, która była ujęta zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości i nie spełnia wymogów ujmowania jako składnika aktywów lub zobowiązanie zgodnie z MSSF. Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujmuje zmiany w następujący sposób:
- jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy mogła zaklasyfikować mające miejsce w przeszłości połączenie jednostek jako przejęcie i ujmować jako składnik wartości niematerialnych pozycję, która nie spełnia wymogów ujmowania jej jako składnika aktywów zgodnie z MSR 38 Wartości niematerialne. Jednostka przeklasyfikowuje ten składnik aktywów (oraz odnośny podatek odroczonego oraz udziały niekontrolujące, o ile istnieją) jako część wartości firmy (chyba, że odejęła wartość firmy bezpośrednio od kapitału własnego zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, zob. poniższe pkt g)(i) oraz i)).
  - jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujmuje wszystkie inne powstałe zmiany w zyskach zatrzymanych<sup>(1)</sup>.
- d) MSSF wymagają późniejszej wyceny niektórych aktywów i zobowiązań w inny sposób aniżeli na podstawie początkowego kosztu, jak na przykład według wartości godziwej. Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy wycenia tego typu aktywa i zobowiązania na podstawie sprawozdania otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF, mimo iż aktywa te zostały przejęte a zobowiązania zaciągnięte w wyniku mającego miejsce w przeszłości połączenia jednostek. Jednostka ujmuje każdą powstałą w ten sposób zmianę wartości bilansowej poprzez skorygowanie zysków zatrzymanych (lub jeśli to odpowiednie, innej kategorii kapitału własnego), a nie wartości firmy.

<sup>(1)</sup> Takie zmiany obejmują reklasyfikację z lub do pozycji „wartości niematerialne”, jeżeli wartość firmy nie została ujęta zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości jako składnik aktywów. Jest to możliwe, jeżeli zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości jednostka: (a) pomniejszyła o wartość firmy kapitał własny lub (b) nie traktuje połączenia jednostek jako nabycia.

- e) Niezwłocznie po połączeniu jednostek, ustalona zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości wartość bilansowa przejętych aktywów i zobowiązań zaciągniętych w wyniku połączenia jednostek staje się na ten dzień zakładanym kosztem ustalonym zgodnie z MSSF. Jeżeli MSSF wymagają wyceny tych aktywów i zobowiązań w oparciu o koszt w późniejszym okresie, ustalony tak zakładany koszt stanowi podstawę do amortyzacji lub umorzenia począwszy od daty połączenia jednostek.
- f) Jeżeli nabyty składnik aktywów lub przejęte zobowiązanie w wyniku połączenia jednostek nie były ujęte zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości, ich zakładany koszt nie ma wartości zero w sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF. Jednostka przejmująca ujmuje natomiast i wycenia je w skonsolidowanym sprawozdaniu z sytuacji finansowej według zasad, których dotrzymanie byłoby wymagane przez MSSF przy sporządzaniu sprawozdania z sytuacji finansowej jednostki przejętej. Ilustracją powyższego zapisu jest, co następuje: jeżeli jednostka przejmująca, zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości nie kapitalizowała leasingu finansowego przejętego w wyniku mającego miejsce w przeszłości połączenia jednostek, to kapitalizuje ten leasing w swoim skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, gdyż MSR 17 *Leasing* wymaga od jednostki przejętej ujmowania leasingu w swoim sprawozdaniu z sytuacji finansowej według MSSF. Analogicznie, jeżeli jednostka przejmująca nie ujęła zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości zobowiązania warunkowego, które nadal istnieje na dzień przejścia na MSSF, jednostka przejmująca ujmuje to zobowiązanie warunkowe na ten dzień, chyba że MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe* zakazuje ujęcia tego zobowiązania warunkowego w sprawozdaniu finansowym jednostki przejętej. Przeciwnie, kiedy składnik aktywów lub zobowiązanie były zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości włączone do wartości firmy, ale zgodnie z MSSF 3 powinny być ujęte osobno, ten składnik aktywów lub zobowiązanie pozostają częścią wartości firmy, chyba że MSSF wymagają ich ujęcia w jednostkowym sprawozdaniu finansowym jednostki przejętej.
- g) Wartość bilansowa wartości firmy w sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF odpowiada jej wartości bilansowej ustalonej zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości na dzień przejścia na MSSF, po przeprowadzeniu dwóch poniższych korekt.
- (i) Jeżeli wymaga tego powyższy pkt c)(i), jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy zwiększa wartość bilansową wartości firmy w momencie przeklasyfikowania pozycji, którą zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości ujmowała jako składnik wartości niematerialnych. Analogicznie, jeżeli pkt f) wymaga od jednostki stosującej MSSF po raz pierwszy ujęcia składnika wartości niematerialnych, który zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości był włączony do ujętej wartości firmy, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy odpowiednio zmniejsza wartość bilansową wartości firmy (a jeśli ma to zastosowanie, koryguje podatek odroczonego i udziały niekontrolujące).
- (ii) Niezależnie od tego, czy istnieją przesłanki pozwalające przyjąć, iż nastąpiła utrata wartości wartości firmy, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy stosuje wymogi MSR 36 poprzez przeprowadzenie testu sprawdzającego, czy nastąpiła utrata wartości wartości firmy na dzień przejścia na MSSF oraz ujęcie powstałych odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości w zyskach zatrzymanych (lub zgodnie z wymogiem MSR 36 w nadwyżce z aktualizacji wyceny). Test sprawdzający, czy nastąpiła utrata wartości wartości firmy przeprowadzany jest w oparciu o warunki istniejące na dzień przejścia na MSSF.
- h) Żadnych innych korekt wartości bilansowej wartości firmy nie dokonuje się na dzień przejścia na MSSF. Na przykład, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy nie przelicza wartości bilansowej wartości firmy:
- (i) w celu wyłączenia trwających prac badawczych i rozwojowych przejętych w wyniku połączenia jednostek (chyba, że odpowiednie wartości niematerialne spełniałyby wymogi MSR 38 dotyczące ujmowania w sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostki przejmowanej),
- (ii) w celu skorygowania wcześniejszej amortyzacji wartości firmy,
- (iii) w celu odwrócenia korekt wartości firmy, na które nie zezwala MSSF 3, a które zostały dokonane zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości ze względu na korekty wartości aktywów i zobowiązań dokonane w okresie między połączeniem jednostek a dniem przejścia na MSSF.
- i) Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujęła wartość firmy zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości jako zmniejszenie kapitału własnego:
- (i) nie ujmuje tej wartości firmy w swoim sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej według MSSF. Ponadto nie przenosi wartości firmy do rachunku zysków i strat, w przypadku zbycia jednostki zależnej lub gdy nastąpiła utrata wartości inwestycji w jednostkę zależną.
- (ii) korekty wynikające z późniejszego wyjaśnienia zdarzenia warunkowego wpływającego na wysokość kwoty zapłaty ujmuje się w zyskach zatrzymanych.
- j) Zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy mogła nie konsolidować jednostki zależnej przejętej w wyniku dokonanego w przeszłości połączenia jednostek (na przykład ze względu na to, że jednostka dominująca nie uznawała tej jednostki za jednostkę zależną zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości lub nie sporządzała skonsolidowanego sprawozdania finansowego). W takim przypadku jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy koryguje wartość bilansową aktywów i zobowiązań jednostki zależnej do wartości, które zgodnie z MSSF powinny być ujęte w sprawozdaniu z sytuacji finansowej jednostki zależnej. Zakładany koszt wartości firmy będzie wówczas odpowiadał różnicy na dzień przejścia na MSSF między:

- (i) udziałem jednostki dominującej w tych skorygowanych wartościach bilansowych oraz
  - (ii) a wykazanym w jednostkowym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej kosztem inwestycji w jednostce zależnej.
- k) Wycena udziałów niekontrolujących oraz podatku odroczonego wyniku z wyceny innych aktywów i zobowiązań. Dlatego powyższe korekty wartości ujętych aktywów i zobowiązań wpływają na udziały niekontrolujące oraz podatek odroczonego.
- C5 Zwolnienie odnoszące się do dokonanych w przeszłości połączeń jednostek odnosi się także do mających miejsce w przeszłości nabyć inwestycji w jednostkach stowarzyszonych oraz udziałów we wspólnych przedsięwzięciach. Ponadto, data przyjęta w paragrafie C1 odnosi się w równym stopniu do wszystkich tego rodzaju transakcji nabycia.

#### Załącznik D

### Zwolnienia ze stosowania innych MSSF

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

- D1 Jednostka może zdecydować się na zastosowanie jednego lub kilku z poniżej wymienionych zwolnień:
- a) transakcje płatności w formie akcji (paragrafy D2 i D3),
  - b) umowy ubezpieczeniowe (paragraf D4),
  - c) wartość godziwa lub przeszacowanie do zakładanego kosztu (paragrafy D5–D8),
  - d) leasing (paragraf D9),
  - e) świadczenia pracownicze (paragrafy D10 i D11),
  - f) skumulowane różnice kursowe z tytułu przeliczenia z waluty obcej. (paragraf D12 i D13)
  - g) inwestycje w jednostkach zależnych, jednostkach współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych (paragrafy D14 i D15),
  - h) aktywa i zobowiązania jednostek zależnych, jednostek stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięć (paragraf D16 i D17),
  - i) złożone instrumenty finansowe (paragraf D18),
  - j) wyznaczenie wcześniej ujętych instrumentów finansowych (paragraf D19),
  - k) wycena składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego w wartości godziwej w momencie początkowego ujęcia (paragraf D20),
  - l) zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji zawarte w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia rzeczowych aktywów trwałych (paragraf D21),
  - m) aktywa finansowe lub wartości niematerialne ujmowane zgodnie z KIMSF 12 *Umowy na usługi koncesjonowane* (paragraf D22) oraz
  - n) koszty finansowania zewnętrznego (paragraf D23).

Jednostka nie stosuje poprzez analogię tych zwolnień w odniesieniu do innych pozycji.

#### Płatności w formie akcji

- D2 Jednostce stosującej MSSF po raz pierwszy zaleca się, ale nie zobowiązuje do stosowania postanowień MSSF 2 *Płatności w formie akcji* w odniesieniu do instrumentów kapitałowych, które zostały przyznane 7 listopada 2002 r. i wcześniej. Jednostkę stosującą MSSF po raz pierwszy zaleca się również, ale nie musi ona stosować MSSF 2 do instrumentów kapitałowych, które zostały przyznane po 7 listopada 2002 r. i stały się wymagalne przed datą późniejszą spośród: a) dnia przejścia na MSSF oraz b) 1 stycznia 2005 r. Tym niemniej, jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy zdecyduje się na stosowanie MSSF 2 w odniesieniu do takich instrumentów kapitałowych, może to uczynić tylko wówczas, jeżeli publicznie ujawniła wartość godziwą tych instrumentów kapitałowych ustaloną na dzień wyceny zgodnie z wymogami MSSF 2. Tym niemniej w przypadku wszystkich przyznanych instrumentów kapitałowych, w odniesieniu do których nie zastosowano postanowień MSSF 2 (np. do instrumentów przyznanych w dniu 7 listopada 2002 r. i wcześniej), jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujawnia informacje wymagane przez paragraf 44 i 45 MSSF 2. Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy dokona modyfikacji zasad lub warunków dotyczących przyznania instrumentów kapitałowych, w odniesieniu do których nie zastosowano postanowień MSSF 2, jednostka nie jest zobowiązana stosować postanowień paragrafów 26–29 MSSF 2, jeżeli modyfikacja nastąpiła przed datą przejścia na MSSF.
- D3 Jednostce stosującej MSSF po raz pierwszy zaleca się, ale nie zobowiązuje do stosowania postanowień MSSF 2 w odniesieniu do zobowiązań powstających w wyniku płatności w formie akcji, które zostały uregulowane przed datą przejścia na MSSF. Jednostce stosującej MSSF po raz pierwszy zaleca się również, ale nie zobowiązuje do stosowania postanowień MSSF 2 w odniesieniu do zobowiązań, które zostały uregulowane przed 1 stycznia 2005 r. Dla zobowiązań, do których zastosowano postanowienia MSSF 2, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy nie musi przekształcać informacji porównawczych w zakresie, w jakim informacje te dotyczą okresu lub daty wcześniejszej niż 7 listopada 2002 r.

#### Umowy ubezpieczeniowe

- D4 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może zastosować przepisy przejściowe zawarte w MSSF 4 *Umowy ubezpieczeniowe*. MSSF 4 zabrania wprowadzania zmian w zasadach (polityce) rachunkowości dotyczących umów ubezpieczeniowych, w tym zmian dokonywanych przez jednostkę stosującą MSSF po raz pierwszy.

**Wartość godziwa lub przeszacowanie do zakładanego kosztu**

- D5 Jednostka może zdecydować się na to, aby na dzień przejścia na MSSF wycenić składniki rzeczowych aktywów trwałych w wartości godziwej i stosować tę wartość godziwą jako zakładany koszt ustalony na ten dzień.
- D6 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może zdecydować się na przyjęcie przeszacowania składnika rzeczowych aktywów trwałych, dokonanego zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości na dzień lub przed dniem przejścia na MSSF, jako zakładanego kosztu ustalonego na dzień przeszacowania, o ile przeszacowanie na dzień jego dokonania było w ogólnym zarysie porównywalne do:
- wartości godziwej lub
  - kosztu lub zamortyzowanego kosztu ustalonego zgodnie z MSSF, skorygowanego w celu odzwierciedlenia, na przykład, zmian w ogólnym lub szczegółowym indeksie cen.
- D7 Wybór, o którym mowa w paragrafach D5 i D6, jest także możliwy dla:
- nieruchomości inwestycyjnych, o ile jednostka zdecyduje się na wybór modelu ceny nabycia lub kosztu wytworzenia zawartego w MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne* oraz
  - wartości niematerialnych, które spełniają:
    - kryteria ujmowania określone w MSR 38 (w tym wiarygodną wycenę pierwotnej ceny nabycia/kosztu wytworzenia) oraz
    - kryteria MSR 38 dotyczące przeszacowania (w tym dotyczące istnienia aktywnego rynku).
- Jednostka nie stosuje tych rozwiązań dla innych aktywów i zobowiązań.
- D8 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy mogła zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości ustalić zakładany koszt niektórych lub wszystkich spośród jej aktywów i zobowiązań wyceniając je według wartości godziwej ustalonej na konkretny dzień w związku z pewnymi wydarzeniami, takimi, jak prywatyzacja jednostki lub pierwsze wprowadzenie do publicznego obrotu. Jednostka może wykorzystać przeprowadzoną na skutek pewnych zdarzeń wycenę wartości godziwej jako zakładany koszt dla celów MSSF na dzień tej wyceny.

**Leasing**

- D9 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może stosować przepisy przejściowe zawarte w KIMSF 4 *Ustalenie, czy umowa zawiera leasing*. Dlatego jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może stwierdzić, czy umowa istniejąca na dzień przejścia na stosowanie MSSF zawiera leasing, w oparciu o fakty i okoliczności występujące na ten dzień.

**Świadczenia pracownicze**

- D10 Zgodnie z MSR 19 *Świadczenia pracownicze* jednostka może zdecydować się na zastosowanie podejścia „korytarza”, zgodnie z którym niektóre zyski i straty aktuarialne nie są ujmowane. Retrospektywne zastosowanie tego podejścia wymaga od jednostki, aby skumulowane zyski i straty aktuarialne powstałe od momentu rozpoczęcia programu świadczeń pracowniczych do dnia przejścia na MSSF zostały podzielone na część ujętą i nieujętą. Tym niemniej, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może zdecydować się na ujęcie wszystkich skumulowanych zysków i strat aktuarialnych na dzień przejścia na MSSF, mimo iż w stosunku do późniejszych zysków i strat aktuarialnych będzie stosować podejście „korytarza”. Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy zdecyduje się na takie rozwiązanie, powinna je stosować w odniesieniu do wszystkich programów świadczeń pracowniczych.
- D11 Jednostka może ujawniać kwoty wymagane przez paragraf 120A p) MSR 19, jako kwoty ustalone dla każdego z okresów obrotowych, prospektywnie począwszy od dnia przejścia na MSSF.

**Skumulowane różnice kursowe z tytułu przeliczenia z waluty obcej**

- D12 MSR 21 wymaga od jednostki, aby:
- niektóre różnice kursowe z tytułu przeliczenia ujmowała w innych całkowitych dochodach oraz prezentowała je jako odrębny składnik kapitału własnego w wartości skumulowanej oraz
  - w związku ze zbyciem jednostki działającej za granicą, przeklasyfikowała dotyczące tej jednostki skumulowane różnice wynikające z przeliczenia z waluty obcej (w tym, jeśli ma to zastosowanie, zyski i straty z tytułu odnośnych zabezpieczeń) do rachunku zysków i strat jako część zysku lub straty ze zbycia.
- D13 Jednak jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy nie musi spełniać powyższych wymogów w stosunku do skumulowanych różnic z tytułu przeliczenia na walutę obcą, które występowały na dzień przejścia na MSSF. Jeżeli jednostka stosuje to zwolnienie, wówczas:
- skumulowane różnice z tytułu przeliczenia z waluty obcej dla wszystkich jednostek działających za granicą są przyjmowane w wartości zero na dzień przejścia na MSSF oraz

- b) zysk lub strata z tytułu późniejszego zbycia jakiegokolwiek jednostki działającej za granicą nie uwzględnia różnic z tytułu przeliczenia z waluty obcej, które powstały przed dniem przejścia na MSSF, ale uwzględnia różnice z tytułu przeliczenia z waluty obcej powstałe w późniejszym terminie.

#### **Inwestycje w jednostkach zależnych, jednostkach współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych**

- D14 Jeżeli jednostka sporządza jednostkowe sprawozdanie finansowe, MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) wymaga od jednostki, aby inwestycje w jednostkach zależnych, współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych rozliczała:
- a) w cenie nabycia lub
  - b) zgodnie z MSR 39.
- D15 Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy wycenia taką inwestycję w cenie nabycia zgodnie z paragrafem D14, w swoim jednostkowym sprawozdaniu otwarcia z sytuacji finansowej zgodnym z MSSF wycenia inwestycję w jednej z poniższych kwot:
- a) cenie nabycia ustalonej zgodnie z MSR 27 lub
  - b) zakładanym koszcie. Zakładanym kosztem takiej jednostki jest:
    - (i) wartość godziwa (ustalona zgodnie z MSR 39) na dzień przejścia jednostki na MSSF zgodnie w jednostkowym sprawozdaniu finansowym lub
    - (ii) wartość bilansowa ustalona na ten dzień zgodnie z wcześniej stosowanymi ogólnie przyjętymi zasadami rachunkowości.

Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może wybrać opcję (i) lub (ii) do wyceny swoich inwestycji w każdej jednostce zależnej, współkontrolowanej i stowarzyszonej, którą postanowi wycenić w oparciu o zakładany koszt.

#### **Aktywa i zobowiązania jednostek zależnych, jednostek stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięć**

- D16 Jeżeli jednostka zależna zaczyna stosować MSSF po raz pierwszy później niż uczyniła to jej jednostka dominująca, to wycenia ona w swoim jednostkowym sprawozdaniu finansowym wszystkie aktywa i zobowiązania w:
- a) wartościach bilansowych, które zostałyby wykazane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej, biorąc pod uwagę dzień przejścia jednostki dominującej na MSSF, gdyby nie dokonano żadnych korekt związanych z procedurami konsolidacyjnymi oraz ze skutkami połączenia jednostek gospodarczych, w wyniku którego jednostka dominująca nabyła jednostkę zależną lub
  - b) wartościach bilansowych wymaganych przez pozostałe postanowienia niniejszego MSSF biorąc pod uwagę dzień przejścia jednostki zależnej na MSSF. Te wartości bilansowe mogą różnić się od wartości przedstawionych w punkcie a) wówczas, gdy:
    - (i) zwolnienia zawarte w niniejszym MSSF prowadzą do wycen, które są zależne od dnia przejścia na MSSF.
    - (ii) jeżeli zasady (polityka) rachunkowości zastosowane przez jednostkę zależną przy sporządzaniu jej sprawozdania finansowego różnią się od zasad przyjętych przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Na przykład, jednostka zależna mogła zastosować model oparty na cenie nabycia/koszcie wytworzenia zawarty w MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*, podczas gdy grupa kapitałowa może stosować model oparty na wartości przeszacowanej.

Podobny wybór może być dokonany przez jednostki stowarzyszone i wspólne przedsięwzięcia, które stają się jednostkami stosującymi MSSF po raz pierwszy w okresie późniejszym niż jednostka wywierająca znaczący wpływ lub sprawująca współkontrolę.

- D17 Jeżeli jednak jednostka rozpoczęła stosowanie MSSF po raz pierwszy w okresie późniejszym niż uczyniła to jej jednostka zależna (jednostka stowarzyszona lub wspólne przedsięwzięcie) jednostka ta powinna w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym wycenić aktywa i zobowiązania jednostki zależnej (jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia) w tych samych wartościach bilansowych, w jakich zostały wykazane w jednostkowym sprawozdaniu finansowym jednostki zależnej (jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia) po uprzednim dokonaniu korekt konsolidacyjnych i zastosowaniu metody praw własności oraz korekt związanych ze skutkami połączenia jednostek, w wyniku którego jednostka dominująca nabyła jednostkę zależną. Analogicznie, jeżeli jednostka dominująca rozpoczęła stosowanie MSSF po raz pierwszy przy sporządzaniu jednostkowego sprawozdania finansowego w okresie wcześniejszym lub późniejszym w stosunku do daty zastosowania MSSF w celu sporządzenia przez nią skonsolidowanego sprawozdania finansowego, powinna wycenić wszystkie swoje aktywa i zobowiązania w tych samych kwotach w obydwu sprawozdaniach finansowych, przed uwzględnieniem korekt konsolidacyjnych.

#### **Złożone instrumenty finansowe**

- D18 MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja* wymaga, aby jednostka w momencie powstania złożonego instrumentu pochodnego dokonała jego podziału na element o charakterze zobowiązania oraz na element o charakterze kapitału własnego. Jeżeli element o charakterze zobowiązania nie jest już wymagalny, retrospektywne zastosowanie MSR 32 związane jest z wydzieleniem dwóch części kapitału własnego. Pierwsza część jest ujmowana w zyskach zatrzymanych stanowiąc skumulowane odsetki od elementu o charakterze zobowiązania. Pozostała część stanowi pierwotny element o charakterze kapitału własnego. Jednak na mocy postanowień niniejszego MSSF, jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy nie musi dokonywać podziału instrumentu finansowego na dwie części, jeżeli element o charakterze zobowiązania nie jest już wymagalny na dzień przejścia na MSSF.

**Wyznaczenie wcześniej ujętych instrumentów finansowych**

- D19 MSR 39 zezwala na wyznaczanie składnika aktywów finansowych w momencie jego początkowego ujęcia jako dostępnego do sprzedaży lub wyznaczenie instrumentu finansowego (pod warunkiem, że spełnia pewne kryteria) jako składnika aktywów finansowych lub jako zobowiązanie finansowe wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy. Mimo tego wymogu, wyjątki mają zastosowanie w następujących okolicznościach:
- jednostka ma prawo na dzień przejścia na MSSF dokonać wyznaczenia instrumentu jako dostępnego do sprzedaży,
  - jednostka ma prawo wyznaczyć, na dzień przejścia na MSSF, dowolny składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe do wyceny według wartości godziwej przez wynik finansowy, pod warunkiem, że składnik aktywów lub zobowiązanie finansowe spełniają na ten dzień kryteria określone w paragrafach 9 b) (i), 9 b) (ii) lub 11A MSR 39.

**Wycena składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego w momencie początkowego ujęcia**

- D20 Niezależnie od wymogów paragrafu 7 i 9, jednostka może stosować wymogi zawarte w ostatnim zdaniu paragrafu OS76 oraz paragrafu OS76A MSR 39 w jeden z następujących sposobów:
- prospektywnie w odniesieniu do transakcji zawartych po 25 października 2002 r. lub
  - prospektywnie w odniesieniu do transakcji zawartych po dniu 1 stycznia 2004 r.

**Zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji zawarte w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia rzeczowych aktywów trwałych**

- D21 KIMSF 1 *Zmiany istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązań o podobnym charakterze* wymaga, aby określone zmiany zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązania o podobnym charakterze były dodane lub odjęte od ceny nabycia lub kosztu wytworzenia odnośnego składnika aktywów, którego zobowiązanie to dotyczy; skorygowana podlegająca amortyzacji wartość składnika aktywów jest następnie prospektywnie amortyzowana przez pozostający do końca okres użytkowania tego składnika aktywów. Jednak jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy nie musi spełniać powyższych wymogów dotyczących zmian tego rodzaju zobowiązań, które wystąpiły przed dniem przejścia na MSSF. Jeżeli jednostka zastosuje to zwolnienie, wówczas:
- wycenia zobowiązanie na dzień przejścia na MSSF zgodnie z MSR 37,
  - w stopniu w jakim zobowiązanie jest objęte postanowieniami MSSF 1, szacuje kwotę, która zostałaby uwzględniona w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia odnośnego składnika aktywów w momencie kiedy zobowiązanie powstało po raz pierwszy, poprzez wsteczne zdyskontowanie zobowiązania do tej daty przy zastosowaniu w tym celu najlepszego szacunku historycznej(-ych), skorygowanej(y-ch) o ryzyko stopy(-óp) dyskontowej(-ych), która(-e) miałaby(-yby) zastosowanie do tego zobowiązania w okresie objętym kalkulacją
  - oblicza zakumulowaną amortyzację tej kwoty na dzień przejścia na MSSF, na podstawie bieżącego szacunku okresu użytkowania składnika aktywów, stosując w tym celu politykę amortyzacji przyjętą przez jednostkę zgodnie z MSSF.

**Aktywa finansowe lub wartości niematerialne ujmowane zgodnie z KIMSF 12**

- D22 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może zastosować przepisy przejściowe zawarte w KIMSF 12.

**Koszty finansowania zewnętrznego**

- D23 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może stosować przepisy przejściowe zawarte w paragrafach 27 i 28 MSR 23 zaktualizowanego w 2007 r. W tych paragrafach odwołania do daty wejścia w życie należy interpretować jako 1 lipca 2009 r. lub datę przejścia na MSSF, w zależności od tego, która z nich jest późniejsza.

*Dodatek E***Krótkoterminowe zwolnienia ze stosowania innych MSSF**

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

[Niniejszy załącznik jest przeznaczony dla przyszłych możliwych krótkoterminowych zwolnień].