

Izabela Emerling

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach

RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT W ŚWIETLE ROZWIĄZAŃ MIĘDZYNARODOWYCH

Wprowadzenie

Zarządzanie jednostką gospodarczą wymaga stosowania jednolitych zasad przy sporządzaniu sprawozdania finansowego, aby było ono jednolite i porównywalne dla wszystkich jednostek gospodarczych. W ciągu ostatnich dwudziestu lat podjęto wiele starań w celu zwiększenia porównywalności sprawozdań finansowych i stanowiących ich podstawę zasad oraz norm rachunkowości w skali międzynarodowej. Celem artykułu jest przedstawienie istoty rachunku zysków i strat według rozwiązań polskich i międzynarodowych oraz przedstawienie podobieństw i różnic w ujęciu tego elementu sprawozdania według Ustawy o rachunkowości (Uor) i US GAAP. Przyjęte w artykule metody badawcze opierają się na studiach literatury, przeglądzie aktów prawnych, zastosowaniu metody porównań oraz wnioskowaniu.

1. Rachunek zysków i strat jako element sprawozdania finansowego

Wynik finansowy stanowi miarę obecnej i przyszłej siły dochodowej jednostki. Określa on zwrotność poniesionych w procesie gospodarczym nakładów oraz potencjalne korzyści właścicieli wniesionego do przedsiębiorstwa kapitału. Rachunek zysków i strat jest to element sprawozdania finansowego, który w sposób uporządkowany prezentuje wszystkie elementy kształtujące pozycję wyniku finansowego. Mówiąc ogólnie, wynik finansowy jest rezultatem algebraicznych porównań zrealizowanych przez podmiot przychodów z kosztami ich uzyskania oraz ze zmniejszeniami przychodów o innym charakterze¹.

¹ M. Gmytrasiewicz, A. Karmańska: Rachunkowość finansowa. Difin, Warszawa 2002, s. 68.

Przychody i koszty należy uwzględnić w rachunku zysków i strat, jeżeli:

- prawdopodobne jest, że jednostka osiągnie ewentualne przyszłe korzyści ekonomiczne związane z tą pozycją lub że nastąpi ich wypływ z jednostki,
- pozycja ta posiada wartość, którą można wiarygodnie ustalić.

Przychody ujmuje się w rachunku zysków i strat, jeśli nastąpiło jednoczesne ujęcie w księgach powstania należności lub otrzymania środków pieniężnych, czy zmniejszenia zobowiązań. Przychód musi być wiarygodnie wyceniony oraz wystarczająco pewny².

Analogicznie koszty ujmuje się w rachunku zysków i strat, jeżeli nastąpiło jednoczesne zwiększenie stanu zobowiązań lub zmniejszenie stanu aktywów (np. zużycie surowców, czy wykorzystanie usług obcych jeszcze niezapłaconych). Rachunek zysków i strat pozwala na ustalenie wyniku finansowego na trzech poziomach:

- poziomie operacyjnym, pozwalającym ustalić wynik operacyjny,
- poziomie finansowym, na którym ustala się wynik na działalności gospodarczej przedsiębiorstwa,
- poziomie nadzwyczajnym, na którym koryguje się wynik na działalności gospodarczej o zdarzenia nadzwyczajne w celu uzyskania wyniku finansowego brutto³.

Sama wartość zysku i jego dynamika staje się jednak informacją niewystarczającą z punktu widzenia świadomego kierowania działalnością gospodarczą podmiotu. Niewystarczająco także charakteryzuje całokształt jego działalności, która może być przecież kształtowana przez różne czynniki (natury ekonomicznej, podatkowej, losowej itp.).

2. Wpływ międzynarodowych rozwiązań na zakres rachunku zysków i strat

Międzynarodowe rozwiązania nie pozostały bez wpływu na kształtowanie się wyniku finansowego, a więc sporządzanie rachunku zysków i strat. Jednostki sporządzające sprawozdanie finansowe według MSSF mają obowiązek stosowania zaktualizowanych przepisów od 1 stycznia 2009 r. Coraz częściej występuje również konieczność korzystania z tych przepisów kiedy w Uor lub w standardach krajowych nie ma odpowiednich przepisów lub nie są one wystarczająco szczegółowe⁴.

² L. Gąsioriewicz: *Analiza ekonomiczno-finansowa przedsiębiorstw*. Oficyna Wydawnicza Politechniki Warszawskiej, Warszawa 2002, s. 102.

³ M. Sierpińska, D. Wędzki: *Zarządzanie płynnością finansową w przedsiębiorstwie*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008, s. 26.

⁴ I. Emerling: *Pomiar i zasady uznawania wyniku finansowego w świetle regulacji międzynarodowych*. W: *Wykorzystanie szacunków przyszłych przepływów pieniężnych w wycenie bilansowej aktywów finansowych*. Red. A. Kostur. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Katowice 2011, s. 169-171.

Przyjęta aktualizacja MSR 1 wprowadza nowe nazewnictwo w sprawozdaniach finansowych. Rachunek zysków i strat od 1 stycznia 2009 r. nazywa się sprawozdaniem z całkowitych dochodów⁵. Całkowite dochody obejmują zysk lub stratę oraz inne dochody całkowite. Sformułowanie sprawozdania wymusiło ciągle zmieniające się otoczenie oraz zmiany strukturalne⁶.

Składniki innych całkowitych dochodów to przychody lub koszty rozliczane bezpośrednio z kapitałem własnym, które obejmują (MSR 1, § 7):

- 1) zmiany w nadwyżce z przeszacowania (MSR 16 „Rzeczowe aktywa trwałe” oraz MSR 38 „Wartości niematerialne”),
- 2) zyski i straty aktuarialne z tytułu programu określonych świadczeń ujęte zgodnie z § 93A MSR 19 „Świadczenia pracownicze”,
- 3) zyski i straty wynikające z przeliczenia pozycji sprawozdania finansowego jednostki działającej za granicą (zob. MSR 21 „Skutki zmian kursów wymiany walut obcych”),
- 4) zyski i straty z tytułu przeszacowania składników aktywów finansowych dostępnych do sprzedaży (zob. MSR 39 „Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena”),
- 5) efektywna część zysków i strat związanych z instrumentem zabezpieczającym w ramach zabezpieczania przepływów pieniężnych (zob. MSR 39).

Zmiany w zakresie rachunku zysków i strat polegają na tym, że w sprawozdaniu z całkowitych dochodów jednostka musi wykazać wszelkie zmiany zachodzące w kapitale własnym z tytułu transakcji gospodarczej, poza transakcjami z udziałowcami. W świetle dotychczasowych rozwiązań w rachunku zysków i strat były wykazane jedynie skutki transakcji, które były rozliczane bezpośrednio z wynikiem finansowym. Obecne rozwiązanie bardziej odpowiada zapotrzebowaniom perspektywnym, ponieważ w części innych całkowitych dochodów są wykazane zyski i straty rozliczane z kapitałem z aktualizacji wyceny (§ 82A MSR 1). Jednostki mogą dokonać wyboru, czy wykazywać koszty i przychody w pojedynczym sprawozdaniu z całkowitych dochodów, czy w dwóch sprawozdaniach: sprawozdaniu przedstawiającym składniki zysków i strat (jednostkowy rachunek zysków i strat) oraz w drugim sprawozdaniu, które rozpoczyna się od zysku lub straty i przedstawia składniki innych całkowitych dochodów (sprawozdanie z całkowitych dochodów). Gdy jednostka wykazuje przychody i koszty w dwóch sprawozdaniach, musi sporządzić jednostkowy rachunek zysków i strat. Jest to pierwsza część sprawozdania z całkowitych dochodów. Drugie sprawozdanie

⁵ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1274/2008 z 17 grudnia 2008 r.

⁶ B. Bek-Gaik: Sprawozdanie z całkowitych dochodów w świetle nowych regulacji prawnych. W: Kierunki ewolucji sprawozdawczości i rewizji finansowej. Red. B. Micherda. Difin, Warszawa 2012, s. 327.

zaczyna się od ustalonego w jednostkowym rachunku zysków i strat wyniku finansowego (zysku lub straty) oraz zawiera inne całkowite dochody. Nie zmienia to dotychczasowej struktury rachunku zysków i strat, która może być uporządkowana na dwa sposoby: w wersji porównawczej lub kalkulacyjnej.

Zgodnie z zasadą kompletności jednostka musi wykazać wszystkie osiągnięte przychody i poniesione koszty w sprawozdaniu z całkowitych dochodów, jeżeli spełniają one definicję. Istnieją jednak wyjątki od tej zasady: w rachunku zysków i strat nie należy wykazywać korekty błędów oraz efektu zmian polityki rachunkowości. Należy zwrócić uwagę, że w rachunku zysków i strat mogą występować pozycje, które zostały ujęte w innych całkowitych dochodach. W celu uniknięcia podwójnego przyjęcia tych pozycji, w innych całkowitych dochodach należy dokonać odpowiednich korekt jako korekt z tytułu przeklasyfikowania. Dotyczy to np. aktywów finansowych dostępnych do sprzedaży. Zgodnie z § 55b MSR 39 zyski lub straty wynikające ze składnika aktywów finansowych zaliczonego do dostępnych do sprzedaży, należy ująć bezpośrednio w kapitale własnym poprzez zestawienie zmian w kapitale własnym, do momentu wyłączenia składnika aktywów finansowych z bilansu. W momencie wyłączenia, skumulowane zyski i straty poprzednio ujęte w kapitale własnym należy ująć w rachunku zysków i strat.

Przykład

Spółka wykazuje w księgach aktywa finansowe dostępne do sprzedaży. Cena nabycia tych aktywów wynosi 10 000 PLN. Wartość godziwa aktywów na pierwszy dzień bilansowy to 15 000 PLN.

Tabela 1

Skutki sprawozdawcze wyceny akcji

Bilans		Rachunek zysków i strat	
Akcje:			
wartość historyczna	10 000	K. Własny (II) + 5 000 Przychody ujęte w poszczególnych elementach wyniku finansowego	Przychody ujęte w rachunku zysków i strat (I) + 5 000
+ wzrost wartości	+ 5 000	–	–
= wartość godziwa	15 000	–	–

Na dzień ponownej wyceny akcji jednostka wykazuje przychód, w stosunku do którego ma dwie możliwości. Będzie on przychodem w rachunku zysków i strat lub będzie przychodem kapitałowym (o tym decyduje MSR 39). W przypadku pierwszym przyczyni się do przedstawienia wyższego wyniku finansowego. W drugim przypadku zwiększy wielkość kapitałów własnych, co wpłynie pozytywnie na wypłacalność jednostki.

W sprawozdaniu z całkowitego dochodu należy ujawnić zmiany w kapitale własnym jednostki między początkiem i końcem okresu sprawozdawczego, które odzwierciedlają przyrost lub spadek jej aktywów netto w ciągu okresu. Zmiany te są przede wszystkim skutkiem zysków i strat wygenerowanych z działalności gospodarczej jednostki.

Międzynarodowy Standard Rachunkowości nie narzuca konkretnego układu sprawozdania. Podobnie jak w przypadku bilansu precyzuje jedynie, jakie pozycje rachunku wyników powinny się znaleźć w sprawozdaniu. Należą do nich:

- [1] przychody,
- [2] koszty finansowe,
- [3] obciążenia z tytułu podatków,
- [4] suma kwot z tytułu:
 - a) zysku lub straty po opodatkowaniu, dotyczących działalności zaniechanej oraz
 - b) zysku lub straty po opodatkowaniu, powstałych przy wycenie do wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży aktywów lub grupy aktywów związanych z działalnością zaniechaną,
- [5] zysk lub strata.

Lista wymaganych pozycji nie jest zbyt liczna. Należy jednak pamiętać, że jest to wymagane minimum informacyjne, co nie wyklucza bardziej szczegółowego ujawniania poszczególnych pozycji rachunku zysków i strat zarówno w samym sprawozdaniu, jak i w formie dodatkowych zestawień i wyjaśnień. Z drugiej strony brak szczegółowego narzucenia formy sprawozdania zezwala na pewną elastyczność w prezentacji skutków działań danej jednostki, które bardzo często są różne i niepowtarzalne⁷. MSR/MSSF nie narzucają podmiotom gospodarczym konkretnego wzoru sprawozdania rachunku zysków i strat, sugerują jedynie pewne wytyczne.

Rachunek zysków i strat jest sprawozdaniem o wynikach finansowych jednostki za pewien okres i służy do oceny potencjalnych przyrostów zasobów gospodarczych oraz do predykcji możliwości generowania przez jednostkę dopływów środków pieniężnych.

Zasady uznawania i pomiaru przychodów i kosztów zawarto w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości (MSR 18 – „Przychody”). Standard należy stosować do ujmowania następujących kategorii przychodów:

- ze sprzedaży produktów i towarów,
- świadczenia usług,
- z użytkowania przez inne podmioty aktywów jednostki przynoszących odsetki, dywidendy i tantiemy.

⁷ MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych, § 78-95.

Przychody powstające w wyniku użytkowania przez inne podmioty gospodarcze aktywów jednostki gospodarczej przynoszących odsetki, tantiemy i dywidendy ujmuje się na zasadach ogólnych. Należy przy tym przestrzegać zasad, by:

- odsetki ujmować z uwzględnieniem efektywnej stopy procentowej,
- tantiemy ujmować memoriałowo, zgodnie z istotą stosowanej umowy,
- dywidendy ujmować w momencie ustalenia praw udziałowców do ich otrzymania.

Zgodnie z MSR 18 wysokość przychodów należy ustalać według wartości godziwej zapłaty otrzymanej bądź należnej, uwzględniając kwoty rabatów handlowych. W sytuacji odroczonej zapłaty wartość godziwa zapłaty może być niższa niż nominalna wartość środków pieniężnych lub ich ekwiwalentów otrzymanych lub należnych. Wtedy jeżeli umowa ma w efekcie postać transakcji finansowej, wartość godziwą zapłaty ustala się dyskontując wszystkie przyszłe wpływy na podstawie kalkulacyjnej stopy procentowej. Różnicę między wartością godziwą i nominalną wartością zapłaty ujmuje się jako przychody z tytułu odsetek zgodnie z MSR 39 „Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena”.

Sprawozdanie dotyczące segmentów działalności powinna sporządzać jednostka, która przygotowuje się lub jest w trakcie emisji publicznych papierów wartościowych. Celem sprawozdawczości finansowej zorganizowanej w podziale na segmenty działalności jest pomoc użytkownikom sprawozdania w późniejszym zrozumieniu uzyskiwanych wyników działalności gospodarczej, ocenie ryzyka i zwrotów z inwestycji oraz lepszej ocenie jednostki jako całości⁸.

Jeżeli jednostka gospodarcza ma zamiar zaniechać prowadzenia działalności, to według MSSF 5 ma obowiązek wyodrębnienia przychodów i kosztów zaniechanej działalności⁹.

MSSF zobowiązują jednostki do ujawniania w informacji dodatkowej podstawowej informacji, że sprawozdanie zostało sporządzone zgodnie z MSSF¹⁰. Nie wolno ujawniać w informacji, że sprawozdanie jest zgodne z MSSF, jeżeli nie spełnia ono wszystkich mających do niego zastosowanie standardów i interpretacji¹¹.

⁸ M. Foremna-Pilarska, E. Radawiecka: Rachunkowość na tle rozwiązań międzynarodowych. Difin, Warszawa 2007, s. 454.

⁹ E. Walińska, A. Wencel, A. Jurewicz, J. Gad: Sprawozdanie finansowe według MSSF. Zasady prezentacji i ujawniania informacji. Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 241.

¹⁰ E. Walińska: Międzynarodowe Standardy Rachunkowości. Ogólne zasady pomiaru i prezentacji pozycji bilansu i rachunku zysków i strat. Wolters Kluwer, Kraków 2007, s. 211.

¹¹ MSR 1, § 16.

3. Rachunek zysków i strat według US GAAP

Rachunek zysków i strat jest najczęściej nazywany rachunkiem wyników. W US GAAP są dwa podejścia prowadzące do opracowania dwóch odrębnych raportów. Jeden raport jest to koncepcja wyniku finansowego netto jako miernika efektywności. Według tej koncepcji wynik netto jest rezultatem porównania wzrostu wartości aktywów (przychody, zyski) oraz ich zmniejszenia (koszty, straty) w danym okresie i w ramach cyklu operacyjnego.

Drugie podejście, a tym samym drugi raport, to koncepcja wyniku ogólnego, wszechstronnego (*comprehensive income*). Wynik ogólny jest to więc sposób pomiaru rezultatów wszelkich zdarzeń prowadzących do zmian w wielkości kapitału własnego jednostki w danym okresie, bez inwestycji dokonanych przez właścicieli i dystrybucji aktywów na ich rzecz.

Przychód według US GAAP to zarówno rzeczywisty, jak i przyszły wpływ środków pieniężnych, jak i ich ekwiwalentów i jest rozumiany jako strumień zasobów. Zalicza się do nich również przyrost pozostałych aktywów oraz spłatę zobowiązań związanych z jego działalnością podstawową¹². Zyskiem zaś określa się każdy wzrost wartości aktywów netto, czyli kapitałów własnych, powstały na skutek niewielkich transakcji dla danego podmiotu gospodarczego niezwiązanych z jego działalnością podstawową, poza tymi, które dotyczą inwestycji lub innych wpływów z rąk właścicieli¹³.

Koszty według US GAAP to rozchody gotówki, zaciągnięcie zobowiązań, wykorzystanie niepieniężnych aktywów, które są bezpośrednio związane z dostarczeniem lub wytworzeniem produktów oraz wszelkimi działaniami związanymi z podstawową działalnością jednostki. Analogicznie do zysków, straty są rozumiane jako zmniejszenie aktywów związanych z działaniami incydentalnymi.

US GAAP nie narzucają zakresu informacji jaki powinien być zawarty w rachunku zysków i strat oraz wariantu, pozostawiając przedsiębiorstwom dobrowolność. Jedynie narzuca konieczność wydzielenia w rachunku zysków i strat trzech segmentów: wyniku z działalności podstawowej (ciągłej), wyniku z działalności zaprzestanej, wyniku ze zdarzeń nadzwyczajnych. Nie definiuje się tam pojęć charakterystycznych dla naszego rachunku zysków i strat, tj. działalności operacyjnej, czy też gospodarczej.

¹² Statement of Financial Accounting Concepts, No. 6, § 78.

¹³ J. Turyna: Standardy Rachunkowości, MSR – USGAAP – Polskie ustawodawstwo. Difin, Warszawa 2003, s. 158.

Amerykańskie jednostki gospodarcze, opracowując rachunek wyników, najczęściej w pierwszej części sprawozdania zestawiają przychody ze sprzedaży usług, towarów, wyrobów, koszty powstałe w efekcie wytwarzania produktów sprzedanych oraz koszty operacyjne. Następnie ujmuje się pozostałe przychody i koszty operacyjne i finansowe. Dalsza część obejmuje wyniki z zaprzestanej działalności¹⁴.

4. Rachunek zysków i strat przedsiębiorstwa według US GAAP i wymogów krajowych – podobieństwa i różnice

Rachunek zysków i strat jednej ze spółek giełdowych został sporządzony według wymogów amerykańskich (por. tab. 2).

Tabela 2

Rachunek wyników przedsiębiorstwa X sporządzony według wymogów US GAAP

Wyszczególnienie	2009	2010	2011
Przychody netto ze sprzedaży produktów	2 582 849	1 870 129	1 754 380
Koszt wytworzenia produkcji sprzedanej	403 215	286 564	232 675
Koszty operacyjne:			
Badania i rozwój	332 266	252 284	243 020
Sprzedaż i marketing	843 724	660 573	523 968
Koszty rzeczowe i administracyjne	115 419	94 645	91 367
Restrukturyzacja	2 776	907	1 354
Ugody w sporach patentowych	375	13 917	-
Suma kosztów operacyjnych	1 294 560	1 022 326	859 709
Wynik z działalności powtarzającej się	885 074	561 239	661 996
Saldo przychodów nieoperacyjnych	51 185	40 254	23 743
Koszty nieoperacyjne	12 323	21 164	16 783
Saldo przychodów ze sprzedaży technologii i serii produktów	-	9 547	5 432
Wynik działalności kontynuowanej przed opodatkowaniem	923 936	589 876	674 388

Na przychody netto ze sprzedaży składają się wszystkie przychody pomniejszone o rabaty przyznane klientom i podatek od towarów i usług. Zarówno według polskich, jak i amerykańskich standardów zostały one obliczone w ten sam sposób. Przychody te wykazują tendencję wzrostową w związku z przeprowadzoną restrukturyzacją. Kolejną grupą przychodów są przychody finansowe (otrzymane odsetki). W rachunku zysków i strat według US GAAP są one wykazane w pozycji „przychody nieoperacyjne”, natomiast w rachunku zysków

¹⁴ Accountica, Nr 13, Marzec 2010.

i strat według Uor są ujęte jako przychody finansowe. W przypadku ustalania kosztów wytworzenia produktów zarówno Uor, jak i US GAAP zaliczają do nich tylko koszty poniesione w związku ze sprzedanymi produktami. Zgodnie z regulacjami Stanów Zjednoczonych do pierwszego segmentu dotyczącego działalności ciągłej zalicza się koszty operacyjne, których zakres jest znacznie szerszy niż zakres kosztów zdefiniowanych w Uor. Oprócz kosztów sprzedaży zarządu zalicza się do nich m.in. koszty restrukturyzacji oraz ugody w sporach patentowych.

Rozbieżności w przepisach obu systemów dotyczące przyporządkowywania kosztów nie powodują jednak zmian w ostatecznym wyniku finansowym, natomiast powodują zmiany w wynikach poszczególnych segmentów.

Ostatnimi obciążeniami jakie poniosła jednostka są koszty nieoperacyjne. W rachunku wyników według US GAAP tworzą wynik na działalności kontynuowanej, natomiast według Uor są ujmowane jako koszty finansowe i stanowią wynik na działalności gospodarczej.

Rachunek zysków i strat badanego przedsiębiorstwa przedstawia tab. 3.

Tabela 3

Rachunek wyników przedsiębiorstwa X sporządzony według Uor

Wyszczególnienie	2009	2010	2011
Przychody netto ze sprzedaży produktów	2 582 849	1 870 129	1 754 380
Koszt wytworzenia produkcji sprzedanej	403 215	286 564	232 675
Zysk brutto ze sprzedaży	2 179 634	1 583 565	1 521 705
Koszty sprzedaży	843 724	660 573	523 968
Koszty ogólnego zarządu	447 685	346 929	334 387
Zysk ze sprzedaży	888 225	576 063	663 350
Pozostałe przychody operacyjne	-	9 547	5 432
Pozostałe koszty operacyjne	3 151	14 824	1 354
Zysk z działalności operacyjnej	885 074	570 786	667 428
Przychody finansowe	51 185	40 254	23 743
Koszty finansowe	12 323	21 164	16 783
Zysk z działalności gospodarczej	923 936	589 876	674 388
Wynik ze zdarzeń nadzwyczajnych	-	-	-
Zysk brutto	923 936	589 876	674 388

Struktura budowy polskiego i amerykańskiego rachunku zysków i strat jest odmienna, jednak w przypadku sprawozdania przedsiębiorstwa X nie ma to wpływu na wielkość wyniku finansowego. Ze względu na odmienne segmenty zawarte w obu sprawozdaniach nie można się odnieść do ich poszczególnych bloków. Elementy składowe, przychody i koszty tworzące określone grupy są jednak takie same, co umożliwia porównywalność danych.

Podsumowanie

W niniejszym opracowaniu zaprezentowano różnice występujące w prezentacji rachunku zysków i strat zgodnie z polskim ustawodawstwem w porównaniu z US GAAP. Różnice te mają ogromny wpływ na wartość poznawczą rachunku zysków i strat. Ich rozpoznanie ma ważne znaczenie, zwłaszcza w kontekście przygotowywanych nowych zmian odnoszących się do koncepcyjnego ujęcia raportów finansowych. Analiza porównawcza wykazała, że różne ujęcie rachunku zysków i strat nie wpłynęło na wynik finansowy, lecz powoduje pewne trudności w porównaniu poszczególnych elementów przychodów i kosztów przez zewnętrznego użytkownika informacji. Rozbieżności zaprezentowane w artykule dają wyraz potrzebie ciągłego doskonalenia w zakresie znajomości przepisów prawnych, w celu właściwego prezentowania sprawozdania finansowego zgodnie z zasadą *true and fair view* (wiernego i rzeczywistego obrazu), co powinno być bardzo ważne w zarządzaniu każdą jednostką gospodarczą. Im bardziej unormowana rachunkowość i mniejsza swoboda wyboru, tym mniejsze różnice w interpretacji sprawozdań finansowych sporządzanych przez jednostki gospodarcze.

Literatura

Accountica, Nr 13, Marzec 2010.

Bek-Gaik B.: Sprawozdanie z całkowitych dochodów w świetle nowych regulacji prawnych. W: Kierunki ewolucji sprawozdawczości i rewizji finansowej. Red. B. Micherda. Difin, Warszawa 2012.

Emerling I.: Pomiar i zasady uznawania wyniku finansowego w świetle regulacji międzynarodowych. W: Wykorzystanie szacunków przyszłych przepływów pieniężnych w wycenie bilansowej aktywów finansowych. Red. A. Kostur. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Katowice 2011.

Foremna-Pilarska M., Radawiecka E.: Rachunkowość na tle rozwiązań międzynarodowych. Difin, Warszawa 2007.

Gąsioriewicz L.: Analiza ekonomiczno-finansowa przedsiębiorstw. Oficyna Wydawnicza Politechniki Warszawskiej, Warszawa 2002.

Gmytrasiewicz M., Karmańska A.: Rachunkowość finansowa. Difin, Warszawa 2002.

MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych, § 78-95.

MSR 1, § 16.

Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1274/2008 z 17 grudnia 2008 r.

Sierpińska M., Wędzki D.: Zarządzanie płynnością finansową w przedsiębiorstwie. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008.

Statement of Financial Accounting Concepts, No. 6, § 78.

Turyna J.: Standardy Rachunkowości, MSR – USGAAP – Polskie ustawodawstwo. Difin, Warszawa 2003.

Walińska E., Wencel A., Jurewicz A., Gad J.: Sprawozdanie finansowe według MSSF. Zasady prezentacji i ujawniania informacji. Wolters Kluwer, Warszawa 2011.

Walińska E.: Międzynarodowe Standardy Rachunkowości. Ogólne zasady pomiaru i prezentacji pozycji bilansu i rachunku zysków i strat. Wolters Kluwer, Kraków 2007.

INCOME STATEMENT IN THE LIGHT OF INTERNATIONAL REGULATIONS

Summary

In the last twenty years-characterized by the dynamic development of the capital and financial markets and the economy of many countries- a demand for the full, current, comparable and reliable information about the material and the financial status as well as the financial results of the economic units has been increasing. The article presents income statement in the light of international regulations.