

8. KOMUNIKOWANIE POLITYKI RACHUNKOWOŚCI – NOWE TRENDY

<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-219-1/8>

 **Marek Masztalerz**

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
marek.masztalerz@ue.poznan.pl

Communication of accounting policy – new trends

Abstract

The purpose of the chapter is to discuss new trends in communicating the accounting policy in entity financial reports. The concept of the “plain language” is presented and different initiatives of national and international accounting organizations aiming at improving the effectiveness of communication in financial reporting, especially in the area of narrative disclosures. The case study of the LPP company for the period 2005–2023 illustrates the scope and forms of communicating the accounting policy in the financial statements.

Keywords: accounting communication, narrative reporting, notes to the financial statements.

Wprowadzenie

Polityka rachunkowości, zarówno w skali makro (jako zbiór dostępnych możliwości wyboru w zakresie wyceny i prezentacji składników sprawozdania finansowego), jak i w skali mikro (jako zestaw wybranych i przyjętych przez jednostkę założeń, zasad i metod na potrzeby sprawozdawczości finansowej), musi być jasno komunikowana. W przypadku makropolityki rachunkowości komunikowanie sprowadza się zwykle do publikacji tekstu aktu prawnego czy standardu rachunkowości. Warto dodać, że w przypadku MSSF proces komunikacji jest dynamiczny w tym sensie, że publikacja każdego nowego (lub zmienionego) standardu jest poprzedzona wielomiesięczną (a czasem wieloletnią) procedurą obejmującą prezentację projektu standardu, przedstawienie dyskusji nad standardem oraz uzasadnienie wniosków. Z kolei w przypadku mikropolityki ra-

Sugerowane cytowanie:

Masztalerz, M. (2024). Komunikowanie polityki rachunkowości – nowe trendy. W: M. Remlein i M. Masztalerz (red.), *Polityka rachunkowości w kształtowaniu obrazu jednostki gospodarczej* (s. 120–130). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-8211-219-1/8>



Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons – Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

chunkowości komunikacja polega na opisanu przyjętej przez jednostkę polityki (zasad) rachunkowości w informacji dodatkowej, stanowiącej integralną część sprawozdania finansowego. Przez lata w raportach finansowych dominowało syntetyczne wskazywanie wybranych przez jednostkę rozwiązań oferowanych przez regulacje prawne, jednak w ostatnich latach można zaobserwować istotne zmiany w zakresie sposobu komunikowania polityki rachunkowości.

Celem rozdziału jest omówienie nowych trendów w zakresie komunikowania polityki rachunkowości jednostek w sprawozdaniu finansowym. Rozważania teoretyczne zostaną wzbogacone o studium przypadku spółki, w którym przedstawiono ewolucję sposobu i formy komunikowania polityki rachunkowości w okresie dwóch dekad.

8.1. Informacja dodatkowa jako narracja o polityce rachunkowości

Polityka (zasady) rachunkowości jednostki raportującej powinna być opisana w informacji dodatkowej, która stanowi integralną część sprawozdania finansowego. Jest to narracyjna część raportu, która obejmuje różne informacje (w tym dotyczące polityki rachunkowości), mające charakter pomocniczy (ale też niezbędny) dla właściwej interpretacji sprawozdania finansowego.

Ustawa o rachunkowości (dalej UoR) nie określa w sposób szczegółowy formy tego elementu sprawozdania. Wskazuje jedynie, że we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego powinny być omówione przyjęte przez jednostkę zasady (polityka) rachunkowości, w tym metody wyceny aktywów i pasywów (także amortyzacji), ustalenia wyniku finansowego oraz sposobu sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru. Ponadto w informacji dodatkowej powinny być zawarte dodatkowe objaśnienia do poszczególnych pozycji sprawozdania finansowego, jednak nie muszą być one ujęte równoległe z opisem przyjętej polityki rachunkowości dla danej grupy składników.

W świetle MSSF informacje dodatkowe również obejmują przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, przy czym ujawnieniu podlegają wyłącznie istotne zasady, tj. takie, które mogą pomóc użytkownikowi sprawozdania finansowego w zrozumieniu sposobu, w jaki transakcje i zdarzenia wpływają na wyniki finansowe i sytuację finansową jednostki. MSSF, podobnie jak UoR, nie precyzują formy informacji dodatkowej jako elementu sprawozdania finansowego.

Opisując przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, jednostki stosują w praktyce różne rozwiązania, począwszy od zwykłego kopiowania fragmentów regu-

lacji prawnych (np. odnośnie do metod wyceny aktywów i pasywów), poprzez wzbogacanie opisu polityki rachunkowości o informacje dotyczące specyfiki branży, w której działa jednostka (co ma wpływ na wybór określonej polityki), aż po kompleksowe narracje nie tylko wskazujące na dokonane wybory w ramach możliwości zawartych w regulacjach, lecz również objaśniające wpływ przyjętych rozwiązań na obraz sytuacji majątkowo-finansowej jednostki.

8.2. Nowe trendy w raportowaniu polityki rachunkowości

Raportowanie polityki rachunkowości przyjętej przez jednostkę gospodarczą odbywa się przede wszystkim w formie tekstowej. Jednym z problemów komunikacji językowej może być wysoki stopień skomplikowania tekstów w zakresie stosowanego słownictwa, stylu czy konstrukcji gramatycznych. Od dekad (zwłaszcza w sferze publicznej) podejmowane są próby promowania tzw. prostego języka (*plain language*), którego zasadniczym celem jest poprawa skuteczności komunikacji, np. między instytucjami publicznymi a obywatelami. T. Piekot, G. Zarzeczny i E. Moroń (Piekot i in., 2019, s. 199) zdefiniowali prosty język jako „sposób organizacji tekstu, który zapewnia przeciętnemu obywatelowi szybki dostęp do zawartych w nim informacji, lepsze ich zrozumienie oraz – jeśli trzeba – skuteczne działanie na ich podstawie”. Stosowanie prostego języka pozwala poszerzyć zasięg odbiorców, skrócić czas przetwarzania tekstu, zminimalizować straty informacji w odbiorze oraz zwiększyć efektywność działań podejmowanych na podstawie uzyskanych informacji. Wśród licznych (mniej lub bardziej szczegółowych) cech prostego języka wskazywanych przez różne organizacje deklarujące jego stosowanie wyróżnić można aspekt leksykalny, składniowy, kompozycyjny, kognitywny (związany z organizacją treści) czy wizualny (Piekot i in., 2019, s. 202).

Koncepcja „prostego języka” jako recepty na poprawę skuteczności komunikacji znalazła podatny grunt w obszarze raportowania biznesowego, w tym finansowego. Przykładowo amerykańska Komisja Papierów Wartościowych i Giełd już w 1998 r. opublikowała praktyczny poradnik dla emitentów pt. *A plain English handbook. How to create clear SEC disclosure documents*, w którym zawarto katalog konkretnych wskazówek, jak przygotowywać dokumenty, by były one jasne, zrozumiałe i atrakcyjne dla odbiorców (US Securities and Exchange Commission, 1998). Zalecenia zawarte w tym poradniku dotyczyły takich kwestii, jak:

- organizacja dokumentu (np. stosowanie nagłówków, tytułów i śródtytułów, grupowanie w jednym miejscu informacji powiązanych ze sobą);

- pisanie prostym językiem (np. unikanie skomplikowanej fachowej terminologii, budowanie możliwie krótkich i klarownych zdań);
- projektowanie dokumentu (np. dobór wielkości, kroju czy koloru czcionek, zachowanie „światła” w tekście poprzez stosowanie większych odstępów między wierszami oraz pustych wierszy pomiędzy akapitami lub sekcjami tekstu, wykorzystanie tabel i grafiki o przejrzystej i zrozumiałej konstrukcji).

W latach 2012–2017 różne krajowe i międzynarodowe organizacje związane z rachunkowością podejmowały inicjatywy zmierzające do poprawy efektywności komunikacji w raportowaniu finansowym, zwłaszcza w zakresie ujawnień narracyjnych, na przykład w dodatkowych informacjach i objaśnieniach zawartych w sprawozdaniach finansowych. Dokładnego przeglądu tych inicjatyw dokonała E. Łazarowicz (2022), która przeanalizowała cztery kluczowe dokumenty dyskusyjne w tym obszarze:

- *Towards a disclosure framework for the notes*, wydany w 2012 r. przez European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), francuską Autorité des Normes Comptables (ANC) oraz brytyjską Financial Reporting Council (FRC)*;
- *Thinking about disclosures in a broader context*, wydany w 2012 r. przez wymienioną w poprzednim punkcie brytyjską FRC;
- *Disclosure framework*, wydany w 2012 r. przez amerykańską Financial Accounting Standards Board (FASB);
- *Disclosure initiative – principles of disclosure*, wydany w 2017 r. przez International Accounting Standards Board (IASB).

Pierwszy z tych dokumentów (EFRAG, ANC, FRC, 2012) zawiera zestaw zaleceń odnośnie do dodatkowych informacji (not) w sprawozdaniach finansowych. Wyróżniono w nim zasady prezentacji informacji w notach, zgodnie z którymi ujawnienia powinny być:

- charakterystyczne dla danej jednostki, a nie ogólne (np. skopiowane z treści standardów);
- aktualne, a nie zaczerpnięte ze sprawozdań z lat poprzednich (chyba że zachowują aktualność i są nadal użyteczne);
- informatywne, tj. objaśniające istotę zjawisk i zdarzeń zgodnie z zasadą przewagi treści ekonomicznej nad formą prawną (nawet jeśli konieczne jest wyjście poza wymogi standardów);

* Warto dodać, że wymienione instytucje konsultowały dokument z licznymi innymi instytucjami, w tym również polskim Komitetem Standardów Rachunkowości (KSR) czy amerykańską Financial Accounting Standards Board (FASB).

- uporządkowane zgodnie z ich wagą i znaczeniem dla oceny sytuacji i dokonania finansowych jednostki;
- wyważone i napisane zwięzłym i prostym językiem dla zachowania jasności, przejrzystości oraz zrozumiałości przekazu;
- powiązane zarówno w sensie formalnym (przez stosowanie odnośników do stosownych not przy poszczególnych pozycjach sprawozdania finansowego), jak i merytorycznym (przez grupowanie not dotyczących różnych aspektów tych samych zjawisk czy zdarzeń, np. ujmowanie w jednym punkcie przyjętej polityki rachunkowości dla danego składnika oraz dodatkowych obliczeń, założeń, wyjaśnień czy uzgodnień kwot).

Poza wymienionymi zasadami ujawnień EFRAG, ANC i FRC (2012) podejmują dyskusję nad dwiema formami organizowania not w sprawozdaniach finansowych, a mianowicie formą standaryzacji (najpierw polityka rachunkowości, potem noty objaśniające do pozycji ujętych w głównych elementach sprawozdania finansowego, a na końcu informacje dodatkowe) lub formą elastyczną (np. prezentowanie ujawnień w kolejności ich istotności dla użytkowników raportu czy tematyczne grupowanie informacji). Każda z tych form ma swoje zalety i wady: „standaryzacja” jest mniej pracochłonna w przygotowaniu oraz ułatwia porównania pomiędzy różnymi jednostkami raportującymi, natomiast „elastyczność”, choć wymaga większego wysiłku ze strony sporządzających, ułatwia odbiorcy dotarcie do kluczowych informacji o zjawiskach i zdarzeniach wpływających na spółkę.

Drugi dokument dyskusyjny (FRC, 2012) zawiera właściwie te same zalecenia odnośnie do ujawnień narracyjnych w raportach finansowych, które opisano w poprzednim akapicie (co nie jest zaskakujące, skoro FRC współtworzyła tamten dokument), jednak tekst opracowany autonomicznie przez FRC jest dodatkowo wzbogacony o praktyczne wskazówki i przykłady zastosowania tych zaleceń (Łazarowicz, 2022).

Trzeci dokument dyskusyjny (FASB, 2012) również jest inspirowany opracowaniem EFRAG, ANC i FRC (2012). FASB zwraca uwagę na to, że wśród problemów związanych z formatem i strukturą not w sprawozdaniu finansowym kluczowe jest to, że ujawnienia mają zwykle standardowy charakter, są prezentowane w kolejności oderwanej od ich znaczenia i przydatności dla odbiorcy oraz są rozproszone w raporcie, przez co trudno je ze sobą powiązać w spójną całość. FASB proponuje, by ujawnienia te:

- były specyficzne dla jednostki (a nie kopiowane bezpośrednio ze standardów lub formułowane w sposób tak ogólny, że można je z powodzeniem powtarzać co roku w kolejnych raportach);

- zawierały powszechne punkty odniesienia (takie jak przedziały czasowe czy poziomy agregacji i dezagregacji informacji);
- były prezentowane w sposób bardziej zrozumiały dzięki zastosowaniu nagłówków, tytułów, śródtytułów, podkreśleń, wyróżnień, tabel czy rysunków.

W zakresie organizacji not FASB (2012) rozważa – podobnie jak EFRAG, ANC i FRC – dwie możliwości, tj. prezentację w układzie obligatoryjnym dla wszystkich jednostek (co ułatwia szybkie odnajdywanie informacji w raportach różnych spółek stosujących ten układ) lub prezentację elastyczną (co sprzyja efektywnemu pozyskiwaniu istotnych informacji przez użytkownika raportu). FASB proponuje również, by w ramach tzw. elastycznego organizowania not grupować powiązane informacje w jednym punkcie, porządkować je według ich przydatności dla odbiorcy, a także – w miarę możliwości – kategoryzować informacje zgodnie z podziałem działalności jednostki na działalność operacyjną, inwestycyjną i finansową.

Czwarty dokument dyskusyjny (IASB, 2017) wskazuje na liczne przykłady uchybień w praktyce raportowania finansowego (konkretnie w notach), które prowadzą do pogorszenia efektywności komunikacji. Są to np.: stosowanie ogólnych opisów bez odniesienia do specyfiki jednostki, nadużywanie języka specjalistycznego, który jest niezrozumiały dla użytkowników raportów, złe organizowanie informacji (w tym nawet pomijanie spisu treści w raportach), rozproszenie informacji lub ich powtarzanie w różnych miejscach sprawozdania, ujawnianie informacji nieistotnych przy jednoczesnym pomijaniu informacji istotnych, stosowanie ujawnień narracyjnych, mimo że lepiej sprawdziłyby się tabele lub grafika (rysunki, wykresy, schematy). W związku z tymi spostrzeżeniami IASB (2017) proponuje zestaw siedmiu zasad efektywnej komunikacji, zgodnie z którymi informacje dodatkowe ujawniane w sprawozdaniach finansowych powinny być:

- specyficzne dla jednostki (*entity-specific*),
- zwięzłe i konkretne (*simple and direct*),
- lepiej uporządkowane (*better organised*),
- lepiej powiązane (*better linked*),
- lepiej sformatowane (*better formatted*),
- wolne od powtórzeń (*free of duplication*),
- bardziej porównywalne (*enhanced comparability*).

W celu zilustrowania praktycznego wymiaru tych zasad IFRS Foundation (IFRS, 2017) opracowała raport pt. *Better communication in financial reporting. Making disclosures more meaningful*, w którym zawarto studia przypadków kilku jednostek, które dokonały zmian w prezentacji informacji dodatkowych

w sprawozdaniach finansowych. Raport ten pokazuje, jak każda z siedmiu zasad efektywnej komunikacji (wskazanych przez IASB) może być zastosowana w praktyce raportowania finansowego.

Zmiany w sposobach dokonywania ujawnień w notach do sprawozdania finansowego są też przedmiotem badań autorów krajowych, wśród których na szczególną uwagę zasługują studia przypadków opracowane przez E. Łazarowicz (2022), a dotyczące krajowych spółek ORLEN i PGNiG, jak również podmiotów międzynarodowych opisanych w raporcie IFRS Foundation (2017).

8.3. Analiza przypadku

Studium przypadku opracowano w celu zilustrowania ewolucji zakresu i formy komunikowania polityki rachunkowości w sprawozdaniu finansowym. Jest ono rozwinięciem wyników badań autora rozdziału ujętych w publikacji M. Bąk, M. Strojek-Filus, K. Kobieli-Pionnier i M. Masztalerza (Bąk i in., 2022). Podmiotem badania jest Grupa Kapitałowa LPP S.A. (lider branży odzieżowej w Polsce), a zakres czasowy badania obejmuje lata 2000–2023 (przy czym należy dodać, że do 2018 r. sprawozdania finansowe były sporządzane za rok obrotowy pokrywający się z rokiem kalendarzowym, natomiast od 2019 r. za okresy od 1 lutego do 31 stycznia, co jednostka uzasadniła specyfiką cyklu operacyjnego w branży odzieżowej). Łącznie przeanalizowano 23 raporty (skonsolidowane sprawozdania finansowe), w tym pięć sporządzonych zgodnie z UoR (lata 2000–2004) i osiemnaście sporządzonych zgodnie z MSSF (lata 2005–2023). Dobór podmiotu badania był związany z łatwością dostępu do historycznych raportów okresowych na stronie internetowej Grupy, jak również z zaobserwowanymi istotnymi i ciekawymi zmianami w zakresie komunikowania polityki rachunkowości w raportach rocznych.

Analiza wstępna zebranego materiału badawczego pozwoliła na sformułowanie kilku wniosków o charakterze ogólnym. Po pierwsze, początkowo polityka (zasady) rachunkowości i dodatkowe noty objaśniające były publikowane odrębnie (jako osobne pliki PDF i XLS), a od 2005 r. (czyli odkąd LPP sporządza raporty zgodnie z MSSF), są one częścią składową raportu rocznego (w jednym pliku PDF). Po drugie, w raportach brakuje spisu treści not (można jedynie zauważyć, że od 2017 r. LPP umieszcza w raporcie rocznym ogólny spis treści, który wskazuje miejsce, gdzie są informacje dodatkowe do sprawozdania finansowego – bez szczegółowej struktury), co utrudnia nawigowanie w dokumencie. Tymczasem wiele spółek nie tylko umieszcza w swoich raportach szczegółowy spis treści (w tym wykaz not), lecz także wstawia hiperłącza (w pliku PDF), aby można było szybko i łatwo dotrzeć do potrzebnej noty. Po

trzecie, objętość informacji dodatkowych (jako całość) wzrosła od kilku do kilkudziesięciu stron. Precyzyjny pomiar liczby stron jest utrudniony ze względu na różne w różnych latach sprawozdawczych wielkości i kroje czcionek tekstu, odstępy między wierszami i akapitami, style łamania tekstu, a także z uwagi na wykorzystanie tabel i elementów graficznych; ponadto wzrost objętości not wynika czasami z przyczyn niezależnych od spółki, np. z konieczności opisanie wpływu zastosowania nowych MSSF na przyjętą politykę rachunkowości. Po czwarte, dodatkowe noty objaśniające są ponumerowane i wyraźnie podawane przy poszczególnych pozycjach w bilansie i innych elementach głównych sprawozdania, co ułatwia odnalezienie stosownej noty w raporcie, przy czym do 2016 r. polityka rachunkowości i dodatkowe noty objaśniające do składników sprawozdania finansowego były prezentowane odrębnie. Po piąte, w ostatnich latach zauważalny jest wpływ publikacji instytucji międzynarodowych (omówionych w rozdziale), zwłaszcza w zakresie organizacji not (grupowania i lepszego powiązania z polityką rachunkowości), użycia prostego i związłego języka, formatowania tekstu czy wykorzystania tabel i grafiki. Raporty spółki (w tym informacje dodatkowe) stają się coraz bardziej „atrakcyjne” wizualnie dzięki zmianom w zakresie formatowania tekstu (nagłówki, akapity, czcionki, odstępy, szpalty), wykorzystania kolorów oraz stosowania elementów wizualnych (tabele, wykresy, schematy, zdjęcia, mapy, grafiki).

W latach 2000–2004 polityka rachunkowości Grupy LPP była opisywana w sposób pozwalający na spełnienie minimalnych wymogów ustawowych, przy czym już wtedy noty dotyczące przyjętej polityki (zasad) rachunkowości uwzględniały (często, lecz nie zawsze) specyfikę jednostki i nie były (jak się nierzadko zdarzało w innych podmiotach) jedynie kopią adekwatnych fragmentów UoR.

Przez kolejną dekadę (2005–2014) nie nastąpiły istotne zmiany w zakresie formy komunikowania polityki (zasad) rachunkowości. Opis polityki rachunkowości był ujmowany w jednym punkcie informacji dodatkowej i charakteryzował się małą czytelnością. Akapity dotyczące poszczególnych składników sprawozdania finansowego nie wyróżniały się wizualnie poza tym, że podkreślona była nazwa danej grupy składników. W tekście polityki rachunkowości tej Gupy brakowało odstępów i trudno było odnaleźć zasady odnoszące się do konkretnej grupy składników sprawozdania finansowego.

W 2015 r. wprowadzono pewne zmiany redakcyjne sprzyjające efektywności komunikowania polityki rachunkowości: pojawiły się nagłówki i śródtytuły (pisane pogrubioną czcionką), wolne wiersze pomiędzy akapitami poświęconymi różnym składnikom sprawozdania finansowego, a także dodano opisy tekstowe do tabelarycznych not objaśniających, dzięki czemu stały się one bardziej zrozumiałe.

Istotne zmiany w strukturze informacji dodatkowej Grupy LPP nastąpiły w 2017 r., gdy rozbudowano punkt o ważnych szacunkach i założeniach (pro-

fesjonalny osąd, niepewność szacunków i założeń), a także przeniesiono opis polityki rachunkowości do not objaśniających, do poszczególnych pozycji sprawozdania finansowego. Takie elastyczne podejście (z perspektywy użytkownika sprawozdania finansowego) sprzyja szybszemu zrozumieniu stosowanych zasad i ich wpływu na sprawozdanie bez konieczności ciągłego przemieszczania się w treści not objaśniających.

W 2018 r. w raportach Grupy LPP wprowadzono nowy układ tekstu, a mianowicie szpały (dwie na stronę) z tekstem wyrównanym do lewej strony, co powoduje, że łatwiej się ten tekst czyta (krótsze wersy i brak nieproporcjonalnych przerw między wyrazami). Ponadto zmieniono kolorystykę raportu, tj. zamiast jednolitej barwy dla wszystkich elementów sprawozdania zastosowano różne kolory (np. dla sekcji z polityką rachunkowości i notami objaśniającymi wybrano granat i jego odcienie).

Od 2019 r. LPP grupuje w informacji dodatkowej podobne elementy, np. przychody i koszty są omawiane w jednym punkcie, co zwiększa przejrzystość informacji. Ponadto polityka rachunkowości dotycząca danej grupy składników jest wyróżniona graficznie stonowanym granatowym tłem, dzięki czemu odróżnia się ona od tekstu opisującego i uzupełniającego wartości ujęte w sprawozdaniu.

Dla zilustrowania pozytywnych zmian w zakresie organizacji i treści not (w zakresie komunikowania polityki rachunkowości) warto się posłużyć konkretnymi przykładami. Jedną z ważnych zmian jest to, że informacje dodatkowe stawały się z czasem coraz bardziej szczegółowe i specyficzne dla Grupy LPP. Przykładem są noty dotyczące oszacowań i osądów. Początkowo zawierały one jedynie syntetyczny wykaz (bez objaśnień) szacunków wpływających na wartości wykazane w sprawozdaniu finansowym, a obecnie są opatrzone komentarzami, które zawierają tak szczegółowe (i specyficzne dla jednostki) informacje, jak procentowe wskaźniki zwrotów towarów w zależności od kanału dystrybucji czy wskaźnik wrażliwości poziomu rezerw na odprawy emerytalne w zależności od zmian wielkości będących podstawą szacunku.

Innym przykładem mogą być noty dotyczące zapasów (stanowiących jeden z kluczowych składników majątkowych firmy handlowej), w których początkowo wspomniano tylko o tym, że zapasy, które utraciły wartość handlową lub użytkową, są obejmowane odpisem aktualizującym, a obecnie zawierają konkretne zasady ustalania tych odpisów, z których można dowiedzieć się, że:

- występują dwa sezony regularnej sprzedaży, tj. marzec – czerwiec (dla kolekcji wiosna/lato) oraz wrzesień – grudzień (dla kolekcji jesień/zima), a pomiędzy nimi są okresy sezonowych wyprzedaży;
- analizy wartości zapasów dokonuje się dwa razy w roku, co jest zgodne z cyklem operacyjnym, tj. wymianą kolekcji ubrań i terminami sezonowych wyprzedaży;

- odpisy aktualizujące dotyczące towarów wyprzedażowych i starszych niż ostatni sezon są ustalane albo zgodnie z bieżącą analizą (jeśli towar jest przeznaczony do sprzedaży w salonach), albo w wysokości 10% (jeśli towar jest przeznaczony do outletów), albo w wysokości 80% (jeśli towar jest przeznaczony do sprzedaży do zewnętrznych odbiorców hurtowych).

Taka prezentacja zasad wyceny zapasów na dzień bilansowy jest przejrzysta i zrozumiała dla użytkowników raportu, którzy nie mają zaawansowanej wiedzy z rachunkowości, a ponadto – co jest tutaj szczególnie istotne – odnosi się do specyfiki firmy i branży, w której firma działa. Podobne zmiany, polegające na uszczegółowieniu informacji dodatkowych o przyjmowanych założeniach, stosowanych metodach czy objaśnianiu kontekstu kalkulacji, można zaobserwować również w notach dotyczących innych składników sprawozdania.

Zmiany o charakterze merytorycznym i formalnym, które były wprowadzane w zakresie komunikowania polityki rachunkowości w Grupie LPP w badanym 23-letnim okresie, należy ocenić jednoznacznie pozytywnie. W kolejnych raportach LPP informacje były coraz lepiej uporządkowane i powiązane, konkretne, zwarte i specyficzne dla jednostki, a także coraz lepiej sformatowane (w zakresie organizacji i struktury not, stosowania i formatowania nagłówków i śródtytułów, doboru kroju, wielkości, grubości czy koloru czcionki, oprawy graficznej). W raportach z ostatniej dekady widać (pozytywne) efekty wpływu omówionych wcześniej dokumentów dyskusyjnych, zwłaszcza dokumentu wydanego przez IASB (2017), co nie jest zaskakujące, zważywszy że Grupa sporządzała raporty zgodnie z MSSF. Warto jednak zauważyć, że nadal istnieją pewne obszary, w których możliwe są dalsze usprawnienia zwiększające efektywność komunikacji w ramach informacji dodatkowych. Po pierwsze, w raporcie rocznym warto byłoby umieścić szczegółowy spis treści (wzbogacony hiperlinkami do odpowiednich części pliku PDF), który wskazuje nie tylko stronę, na której zaczyna się sekcja z informacjami dodatkowymi, ale też strony poszczególnych not. Po drugie, można rozważyć zastosowanie jeszcze bardziej elastycznego podejścia do struktury not, tj. uporządkowania ich w kolejności potencjalnej przydatności dla użytkowników.

Podsumowanie

Prawne wymogi (krajowe lub międzynarodowe) w zakresie komunikowania przyjętej przez jednostkę polityki (zasad) rachunkowości koncentrują się wyłącznie na kwestiach merytorycznych, czyli na konieczności ujawnienia, jakich wyborów dokonała jednostka raportująca odnośnie do zasad czy metod wyceny

i prezentacji składników sprawozdania finansowego. Nowe trendy propagowane przez różne krajowe i międzynarodowe organizacje związane z rachunkowością wskazują, że ważnym aspektem komunikowania polityki rachunkowości jest również forma jej prezentacji. Zwraca się uwagę na potrzebę stosowania możliwie prostego i przejrzystego języka, grupowanie informacji (np. metody wyceny, założenia odnośnie wyceny oraz noty objaśniające do pozycji sprawozdawczych) w jednym miejscu czy wykorzystanie tabel i grafiki. Przedstawione studium przypadku ilustruje ewolucję sposobu raportowania polityki rachunkowości w Grupie LPP zgodnie z obserwowanymi trendami.

Bibliografia

- Bąk, M., Strojek-Filus, M., Kobiela-Pionnier, K. i Masztalerz, M. (2022). *Narracje w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- EFRAG, ANC, FRC. (2012). European Financial Reporting Advisory Group, Autorité des Normes Comptables, Financial Reporting Council. *Towards a disclosure framework for the notes*.
- FASB. (2012). Financial Accounting Standards Board. *Disclosure Framework*.
- FRC. (2012). Financial Reporting Council. *Thinking about disclosures in a broader context*.
- IFRS. (2017). IFRS Foundation. *Better communication in financial reporting. Making disclosures more meaningful*. <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2017/10/ifrs-foundation-publishes-a-case-study-report-on-better-communication/>
- IASB. (2017). IASB Foundation. *Disclosure initiative – principles of disclosure*. Discussion Paper, 1.
- Łazarowicz, E. (2022). *Sprawozdanie finansowe jako narzędzie efektywnej komunikacji spółki publicznej*. Oficyna Wydawnicza SGH.
- Piekot, T., Zarzeczny, G. i Moroń, E. (2019). Standard plain language w polskiej sferze publicznej. W: M. Zaśko-Zielińska i K. Kredens (red.), *Lingwistyka kryminalistyczna. Teoria i praktyka* (s. 205–210). Uniwersytet Wrocławski.
- U. S. SEC. (1998). U. S. Securities and Exchange Commission. *A plain English handbook. How to create clear SEC disclosure document*. <http://sec.gov/pdf/handbook.pdf>