

Mirosława Kwiecień*

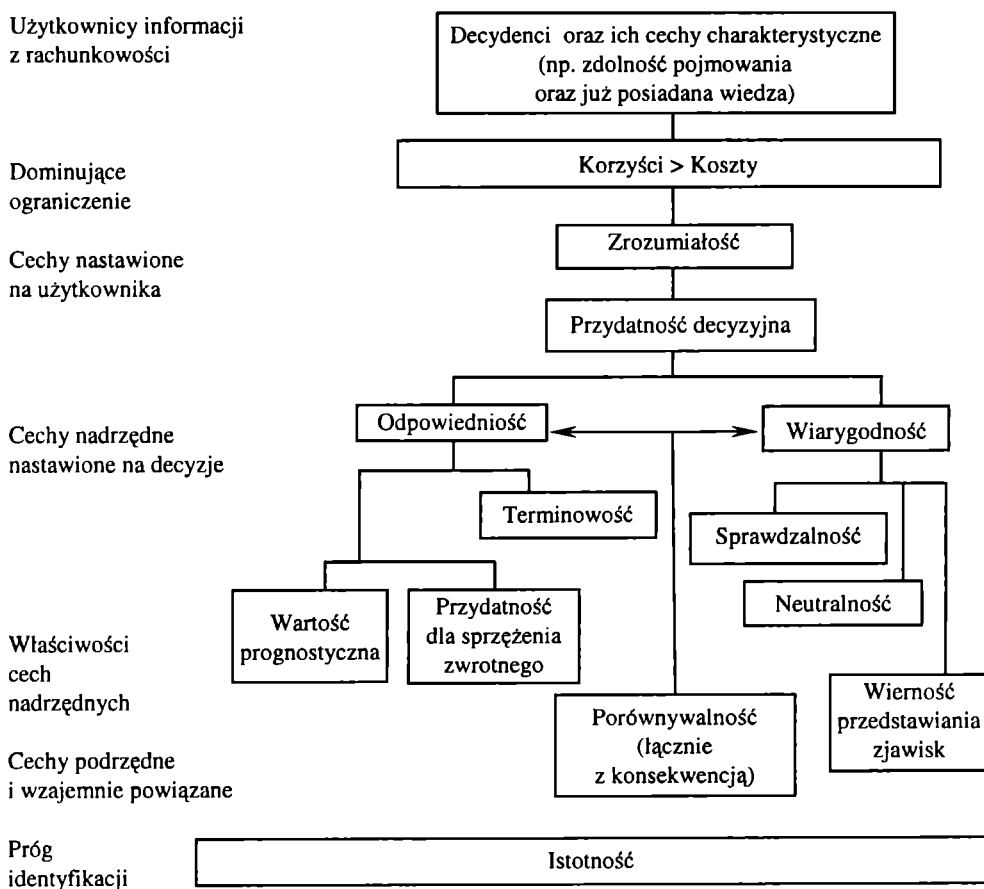
CZYM JEST SPRAWOZDANIE Z DZIAŁALNOŚCI W ROKU OBROTOWYM?

Aby odpowiedzieć na pytanie zaawizowane w tytule, musimy wyjaśnić, co jest domeną sprawozdawczości finansowej, wskazując na domenę sprawozdania z działalności w roku obrotowym. Otóż celem sprawozdania finansowego jest ujawnianie i prezentacja informacji. Nasuwa się pytanie o: metody ujawniania, poziomy ujawniania, formy ujawniania, jakość ujawniania informacji, czyli co ujawniać, jak ujawniać (prezentować)? Metody ujawniania i prezentacji informacji mogą być różne – z tym, że powszechnie stosowaną metodą jest **sformalizowane sprawozdanie finansowe**, określone w krajowym prawie bilansowym (załącznik do ustawy o rachunkowości albo w normach o rachunkowości, jakimi są: międzynarodowe standardy rachunkowości (1 MSR: Prezentacja sprawozdań finansowych) i międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej (1 MSSF: Zastosowanie międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej po raz pierwszy). Można zaryzykować stwierdzenie, wynika ono z praktyki rachunkowości, że o użyteczności informacji sprawozdawczej decyduje czas ujawniania i poziom ujawniania (odbiorcy informacji sprawozdawczej – zakres informacji). Według E.A. Hendriksena i M.F. van Bredy można wyodrębnić trzy **poziomy ujawniania**: ujawnianie **adekwatne** (minimalny zakres informacji sprawozdawczej), **rzetelne** (etyczny cel ujawniania informacji, czyli jednakowe traktowanie odbiorców informacji) i **pełne**, oznacza ono ujawnianie wszystkich informacji. Standardy rachunkowości i sprawozdawczości wskazują na konieczność hierarchizacji cech jakościowych informacji sprawozdawczej z punktu widzenia różnych kryteriów, co zilustrowano na rys. 1.

Sprawozdanie finansowe jest źródłem informacji o wyżej wymienionych cechach jakościowych. Powróćmy do pytania, czym jest sprawozdanie z działalności w

* dr hab. prof. nadzw., kierownik Katedry Teorii Rachunkowości i Analizy Finansowej, Akademia Ekonomiczna im. O. Langego we Wrocławiu.

roku obrotowym? Zanim odpowiemy na to pytanie – na tle powyższych rozważań nasuwają się pytania o cechy jakościowe informacji, które zawiera to sprawozdanie. Sprawozdanie z działalności w roku obrotowym jest **raportem zarządu**. Zawiera on informacje finansowe, jak i niefinansowe. Można zaryzykować stwierdzenie, że raport ten jest samooceną zarządu. Wynika to bowiem z faktu, że „zarząd wie więcej o przedsiębiorstwie i jego sprawach niż inwestorzy, wierzyciele i inni »outsiderzy« i często może zwiększyć użyteczność informacji finansowej, rozpoznając pewne transakcje, inne zdarzenia i okoliczności, które oddziałują na przedsiębiorstwo, oraz wyjaśniając ich skutki finansowe dla przedsiębiorstwa” [Hendriksen, van Breda 2002, s. 866].



Rys. 1. Hierarchia cech jakościowych informacji sprawozdawczej

Źródło: [Hendriksen, van Breda 2002, s. 149].

Sprawozdanie z działalności w roku obrotowym to ujawnienie informacji, które można określić jako **ujawnianie rzetelne**, czyli dostarczanie użytkownikom (różnych poziomów) informacji: wiarygodnych, sprawdzalnych, istotnych itp. Ujawnianie to ma charakter **ujawniania dobrowolnego** w rozumieniu formy ujawniania. Zarząd, dokonując samooceny, może ujawniać prognozy finansowe. Prognozy finansowe to efekt subiektywnych szacowań, ale szacowania te zwiększają efektywność rynków finansowych, pod warunkiem, że prognozy będą uzupełnione o informacje niefinansowe. Mogą to być np. informacje o założeniach dotyczących rozwoju danej organizacji gospodarczej. Można zaryzykować stwierdzenie, że sprawozdanie z działalności w roku obrotowym to możliwość oceny przez użytkowników informacji, aktywów ukrytych, przykładowo: możliwość oceny działalności marketingowej, pomysłów biznesowych itp. Sprawozdanie z działalności w roku obrotowym jest niestandardyzowaną samooceną zarządu organizacji gospodarczej, brak bowiem standardu ujawniania dodatkowych informacji o aktywach ukrytych dotyczących odpowiedniego poziomu ujawniania informacji (akcjonariusze) powoduje jego „niewykonalność”. Informacje niefinansowe są ważne wtedy, kiedy są użyteczne w procesie podejmowania decyzji. Można zaryzykować stwierdzenie, że to sprawozdanie powinno być przedmiotem „wnikliwego” badania przez audytorów, co „wzmocniłoby” udzielenie odpowiedzi na pytanie o zachowanie kontynuacji działania organizacji gospodarczej, a wynika to z faktu, że sprawozdanie to powinno zawierać co najmniej informacje o:

- ważniejszych zdarzeniach, w tym również inwestycjach mających wpływ na działalność jednostki, które nastąpiły w roku obrotowym lub są przewidziane w dalszych latach,
- przewidywanym rozwoju jednostki,
- ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju technicznego oraz
- aktualnych i przewidywanych sytuacjach finansowych.

Adresatem tego sprawozdania są użytkownicy zewnętrzni: kontrahenci, banki, a przede wszystkim potencjalni inwestorzy. Dostarcza ono informacji, które są częściowo ujęte w księgach rachunkowych i ujawnione albo nie ujawniane w sprawozdaniu finansowym (np. informacje opisowe – „podsumowanie” przyjętej polityki rachunkowości), inne ujawnienia zawierające: informacje o zobowiązaniach warunkowych i innych nieznanych zobowiązaniach wynikających z zawartych umów itp.

Wielu teoretyków, a także praktyków rachunkowości podkreśla, że „wzrost roli inwestorów instytucjonalnych, jak i wzrost aktywności, jaką przejawiają fundusze powiernicze, fundusze typu zamkniętego, fundusze hedgingowe oraz fundusze emerytalne [...], wpływa na zakres i formę informacji oczekiwanych przez inwestorów, informacji nie tylko finansowych, ale także niefinansowych pozwalających na ocenę potencjału przedsiębiorstwa do kreowania wartości” [Hendriksen, van Breda 2002, s. 866-870].

Konkludując, sprawozdanie z działalności powinno charakteryzować się następującymi cechami:

- poprawnością formalną (ciągłością formalną),
- zgodnością informacji finansowych (zawartych w poszczególnych częściach składowych sprawozdania finansowego) z informacjami zawartymi w sprawozdaniu z działalności,
- kompletnością informacji np. o zdarzeniach istotnie wpływających na działalność organizacji gospodarczej, jakie nastąpiły w roku obrotowym, a także po jego zakończeniu do dnia zatwierdzenia sprawozdania (naszym zdaniem – w życiu gospodarczym nie przestrzega się zasad dobrej praktyki, zatem ta cecha występuje rzadko),
- rzetelnością ujawnianych informacji,
- ciągłością merytoryczną.

Powracając do pytania sformułowanego w tytule niniejszego artykułu, można zaryzykować stwierdzenie, że sprawozdanie z działalności w roku obrotowym to źródło informacji niezbędnych do identyfikowania ryzyka działalności gospodarczej. Można również zaryzykować stwierdzenie, że to sprawozdanie zawiera informację, „z której wyciąga się gigantyczne pieniądze” [Kamela-Sowińska 2006, s. 30]. Wynika to z faktu, że to sprawozdanie eliminuje „dysproporcje” w informacji, zawiera ono bowiem informacje finansowe, jak i niefinansowe, np. o aktywach niematerialnych. Tak więc zarządy mają więcej i szybciej: informacji aktualnej, dokładnej i zawsze dostosowanej do określonych potrzeb, co umożliwia identyfikację i pomiar ryzyka gospodarczego. Informacje finansowe i niefinansowe o aktywach niematerialnych, czyli źródłach wartości organizacji – to wspomniane gigantyczne pieniądze.

Rozpoznanie źródeł tworzenia **wartości** organizacji gospodarczej (korporacji, spółki itp.), czyli rozpoznanie, które aktywa **tworzą wartość rynkową**, to sukces rynkowy – ekonomiczny. Wartość księgową organizacji rozpoznajemy na podstawie sprawozdań finansowych, natomiast **wartość rynkową** determinują **aktywa niematerialne**: zasoby ludzkie (pracownicy i ich wiedza, zawodowe kwalifikacje, marka, strategie i modele biznesowe, czyli zarządzanie wiedzą itp.). Wyzwanie nowej gospodarki to odpowiedź na pytanie, *jakie są źródła wartości naszej organizacji* (aktywa rzeczowe, aktywa niematerialne, m.in. zasoby ludzkie, marka itp.) – jakie strategie (wiedza) i umiejętności są konieczne do tworzenia jej wartości, jak zarządzać ryzykiem finansowym, ubezpieczeniowym, kredytowym itp.

Konkludując, sprawozdanie z działalności w roku obrotowym jest istotnym źródłem informacji nie tylko dla zarządów, ale przede wszystkim dla interesariuszy.

Literatura

Hendriksen E.A., van Breda M.F., *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.

Kamela-Sowińska A., *Międzynarodowe standardy rachunkowości a korupcja*, [w:] *Międzynarodowe i krajowe regulacje rachunkowości i ich implementacja. Wyzwania i bariery*, red. I. Sobańska, W.A. Nowak, Wydawnictwo UŁ, Łódź 2006.

WHAT IS FINANCIAL STATEMENT FOR THE FINANCIAL YEAR?

Summary

The author has given the answer to the question of the essence of financial statement for the financial year. According to the author, this statement is the most important part of financial reporting, necessary for the decision making process for stakeholders.