

Sprawozdania finansowe jednostek mikro po zmianach

Lata 2014 – 2015 to okres zmian w prawie bilansowym, których istotą było wprowadzenie ułatwień w sprawozdawczości finansowej dla najmniejszych jednostek, tj. jednostek mikro. Niniejsze opracowanie kompleksowo przedstawia warunki pozwalające uznać dany podmiot za taką jednostkę, omawia uproszczenia i zwolnienia z których mogą one korzystać a także wskazuje w jaki sposób powinny one sporządzić roczne sprawozdanie finansowe.

Specjalne zasady rachunkowości dla jednostek mikro zostały wprowadzone:

- w 2014 r. ustawą z 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o rachunkowości – Dz. U. z 2014 r. poz. 1100 (zwanej dalej: ustawą zmieniającą z 11 lipca 2014 r.), które weszły w życie 5 września 2014 r.,
- w 2015 r. ustawą z 23 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw – Dz. U. z 2015 r. poz. 1333 (zwanej dalej: ustawą zmieniającą z 23 lipca 2015 r.), które weszły w życie 23 września 2015 r.

Celem obydwu wymienionych nowelizacji była implementacja dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniającej dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylającej dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013, s. 19). Uproszczenia wprowadzone na tej podstawie do ustawy o rachunkowości obejmują przede wszystkim możliwość sporządzania znacznie skróconego sprawozdania finansowego, obejmującego jedynie podstawowe informacje w bilansie oraz rachunku zysków i strat. Jednostka mikro może także skorzystać ze zwolnienia w obowiązku sporządzenia: zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym, rachunku przepływów pieniężnych a także - pod pewnymi warunkami - informacji dodatkowej oraz sprawozdania z działalności jednostki.

1. Które jednostki mogą stosować uproszczenia i zwolnienia przewidziane dla jednostek mikro?

W ustawie o rachunkowości definicja jednostek mikro została określona w art. 3 ust. 1a uor zgodnie z którym są nimi:

- 1) spółki handlowe (osobowe i kapitałowe, w tym również w organizacji), inne osoby prawne, a także oddziały przedsiębiorców zagranicznych w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, jeżeli jednostki te w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność - w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:
 - a) 1.500.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
 - b) 3.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
 - c) 10 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty,
- 2) stowarzyszenia, związki zawodowe, organizacje pracodawców, izby gospodarcze, fundacje, przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, społeczno-zawodowe organizacje rolników,

organizacje samorządu zawodowego, organizacje samorządu gospodarczego rzemiosła i Polskie Biuro Ubezpieczycieli Komunikacyjnych - jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej,

- 3) osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, jeżeli przychody netto tych jednostek ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych wyniosły równowartość w walucie polskiej nie mniej niż 1.200.000 euro i nie więcej niż 2.000.000 euro za poprzedni rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą - w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą,
- 4) osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, które na podstawie art. 2 ust. 2 uor dobrowolnie prowadzą księgi rachunkowe, gdyż ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy są niższe niż równowartość w walucie polskiej 1 200 000 euro.

Jeżeli jednostka spełnia kryteria określone dla jednostki mikro to może ona skorzystać z możliwości zastosowania uproszczeń i zwolnień przewidzianych przepisami ustawy o rachunkowości. Skorzystanie z tej opcji nie jest dla jednostki obowiązkiem. Jest natomiast jej prawem. Decyzję w tej sprawie podejmuje organ zatwierdzający w terminie umożliwiającym sporządzenie sprawozdania finansowego w trybie uproszczonym. Jeśli organ zatwierdzający takiej decyzji nie podejmie, to wówczas jednostka, spełniająca warunki do uznania za jednostkę mikro, sporządza sprawozdanie finansowe na zasad ogólnych, tj. w pełnym zakresie. Należy mieć na uwadze, że podjęcie przez organ zatwierdzający decyzji o stosowaniu uproszczeń i zwolnień przewidzianych dla jednostki mikro powoduje konieczność zaktualizowania przyjętych i stosowanych przez jednostkę zasad (polityki) rachunkowości. Zmiany tych zasad dokonuje kierownik jednostki.

Ważne

Jednostka spełniająca kryteria określone dla jednostki mikro może stosować uproszczone zasady sporządzania sprawozdania finansowego przewidziane dla jednostek mikro pod warunkiem, że organ zatwierdzający danej jednostki podjął decyzję o stosowaniu tych uproszczeń.

Termin podjęcia przez organ zatwierdzający jednostki decyzji o sporządzeniu sprawozdania finansowego z zastosowaniem uproszczeń i zwolnień przewidzianych dla jednostki mikro. Warunkiem niezbędnym do stosowania uproszczeń i zwolnień określonych dla jednostki mikro jest podjęcie decyzji przez organ zatwierdzający jednostki w sprawie sporządzania sprawozdania finansowego z zastosowaniem tych uproszczeń i zwolnień.

Tab 1. Organy zatwierdzające w zależności od formy prawnej jednostki

Organy zatwierdzające w wybranych jednostkach	
Rodzaj (podmiotu) jednostki	Nazwa organu zatwierdzającego

osoba fizyczna prowadząca działalność	właściciel
spółka cywilna	wspólnicy
spółka jawna	wspólnicy
spółka partnerska	wspólnicy
spółka komandytowa	wspólnicy
spółka komandytowo – akcyjna	walne zgromadzenie
spółka z ograniczoną odpowiedzialnością	zwyczajne zgromadzenie wspólników
spółka akcyjna	zwyczajne walne zgromadzenie akcjonariuszy

Przepisy ustawy o rachunkowości nie określają terminu, w którym taka decyzja powinna zostać podjęta. Z art. 52 ust. 1 uor wynika, że kierownik jednostki zapewnia sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego. Oznacza to, że decyzja w sprawie sporządzenia uproszczonego sprawozdania finansowego, przewidzianego dla jednostki spełniającej warunki do uznania za mikrojednostkę, powinna zostać podjęta z odpowiednim wyprzedzeniem umożliwiającym sporządzenie sprawozdania finansowego w wymienionym terminie, tj. nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego.

Przykład

Dotychczas spółka z o.o. sporządzała sprawozdanie finansowe na zasadach ogólnych, tj. w pełnym zakresie. Za 2015 r. jednostka, spełniająca ustawowe warunki do uznania za jednostkę mikro, ma zamiar sporządzić sprawozdanie finansowe według zasad określonych dla mikrojednostki. Rok obrotowy spółki z o.o. pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

Zalóżmy, że zwyczajne zgromadzenie wspólników spółki z o.o. (organ zatwierdzający) podjęło decyzję w tej sprawie, w formie pisemnej uchwały, w dniu 10 marca 2016 r. Do tego czasu jednostka nie sporządziła sprawozdania finansowego za 2015 r.

Taki termin podjęcia uchwały w sprawie sporządzania uproszczonego sprawozdania finansowego umożliwia sporządzenia tego sprawozdania z zachowaniem terminu określonego w art. 52 ust. 1 uor, tj. nie później niż z upływem 31 marca 2016 r.