

Praca zbiorowa

Ustawa o rachunkowości z komentarzem do zmian

- Sprawozdawczość na nowych zasadach
- praktyczne wskazówki do zmian
- Nowe zasady ewidencji organizacji pozarządowych
- Zmiany dotyczące grup kapitałowych

Autorzy opracowania i zakres tematyczny ich komentarzy:

prof. dr hab. Irena Olchowicz:

sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej, aspekty formalne sporządzania, zatwierdzenia i ogłaszania sprawozdań finansowych

dr Gyöngyvér Takáts: uproszczona ewidencja przychodów i kosztów dla organizacji pozarządowych, uproszczona sprawozdawczość małych jednostek, nowe zasady uproszczeń

dr Agnieszka Tłaczała:

podstawowe założenia (zasady) sporządzania sprawozdań finansowych, elementy sprawozdania finansowego według nowego załącznika nr 1 do ustawy o rachunkowości, przekształcenie retrospektywne w przypadku przejścia na uproszczone rozwiązania w zakresie leasingu

dr Wanda Wojas – biegły rewident:

aspekty badania przez biegłego rewidenta sprawozdań finansowych, sprawozdawczość banków

Katarzyna Kędziora – biegły rewident:

sprawozdawczość zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji

Ewa Sobińska – biegły rewident:

zasady konsolidacji

Justyna Beata Zakrzewska – biegły rewident:

zasady konsolidacji



Grupa INFOR PL
Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

Dyrektor Pionu Wydawniczego
Marzena Nikiel

Zespół redakcyjny:
Gyöngyvér Takáts – redaktor merytoryczny
Adam Kachlicki – sekretarz redakcji
Edyta Szewerniak-Milewska – korekta
Agnieszka Zuchowicz – DTP

Druk: MCP

© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2016

INFOR PL S.A.
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

Biuro Obsługi Klienta
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel. 22 761 30 30
infolinia: 0 801 626 666
e-mail: bok@infor.pl
strona: www.sklep.infor.pl

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

ISBN 978-83-7440-695-6

Spis treści

Wstęp	5
Rozdział 1. Przepisy ogólne	9
Rozdział 2. Prowadzenie ksiąg rachunkowych	66
Rozdział 3. Inwentaryzacja	77
Rozdział 4. Wycena aktywów i pasywów oraz ustalenie wyniku finansowego	80
Rozdział 4a. Łączenie się spółek	110
Rozdział 5. Sprawozdania finansowe jednostki	116
Rozdział 6. Skonsolidowane sprawozdania finansowe grupy kapitałowej	156
Rozdział 6a. Sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej	174
Rozdział 7. Badanie, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych	182
Rozdział 8. Ochrona danych	193
Rozdział 8a. Usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych	196
Rozdział 9. Odpowiedzialność karna	197
Rozdział 10. Przepisy szczególne i przejściowe	199
Rozdział 11. Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy końcowe	202
Komentarz do załączników do ustawy o rachunkowości	203
Załącznik nr 1	203
Załącznik nr 2	245
Załącznik nr 3	253

Załącznik nr 4	267
Załącznik nr 5	268
 Krajowy Standard Rachunkowości Nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym - ujęcie i prezentacja”	 279
 Przykład retrospektywnego przekształcenia w przypadku przejścia z leasingu finansowego na leasing operacyjny	 334

Wstęp

23 września 2015 r. weszły w życie zmiany w ustawie o rachunkowości. Mają one na celu przede wszystkim wprowadzenie uproszczeń dla szerszego niż dotychczas grona podmiotów gospodarczych. Przepisy nowelizowanej ustawy o rachunkowości mają zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych za rok obrotowy rozpoczęty 1 stycznia 2016 r. lub po tej dacie. Według założeń ustawy istnieje też możliwość wcześniejszego zastosowania znowelizowanych przepisów do sprawozdań finansowych sporządzonych za rok obrotowy kończący się po dniu wejścia w życie ustawy, czyli za rok 2015.

W wyniku wprowadzenia w ustawie o rachunkowości omawianych zmian powstał zupełnie nowy podział podmiotów w zakresie uproszczeń. Według dotychczasowych przepisów uproszczenia dotyczyły tylko jednostek, które nie podlegały obowiązkowi badania przez biegłego rewidenta. Obecnie z uproszczeń mogą korzystać jednostki niezależnie od tego, czy podlegają obowiązkowi badania czy też nie. Wszelkie uproszczenia bowiem zależą od ich wielkości. W szczególności ma to istotne znaczenie dla takich jednostek jak małe spółki akcyjne, które z racji swojej formy prawnej dotychczas nie mogły stosować żadnych uproszczeń. W przypadku pozostałych jednostek obowiązek badania przez biegłego rewidenta nie wiąże się z koniecznością rezygnacji z wcześniej stosowanych uproszczeń, ponieważ limity dla stosowania uproszczeń zostały określone na poziomie wyższym, niż dla obowiązku badania.

Małe podmioty – nowa kategoria podmiotów w ustawie o rachunkowości

Zmiany w ustawie o rachunkowości wprowadzają nową kategorię podmiotów, tj. małe podmioty.

Jednostkami małymi w rozumieniu ustawy są:

- 1) spółki handlowe (osobowe i kapitałowe), spółki cywilne oraz inne osoby prawne, a także oddziały przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, i jednostki (osoby fizyczne, spółki cywilne, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, których przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy wyniosły co najmniej równowartość w walucie polskiej 1 200 000 euro), jeżeli jednostki te w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten 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, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:
 - a) 17 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,

- b) 34 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
 - c) 50 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty,
- 2) osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, które stosują zasady rachunkowości dobrowolnie – w stosunku do których organ zatwierdzający podjął decyzję w sprawie sporządzania sprawozdania finansowego według zasad uproszczonych przewidywanych dla małych podmiotów.

Jednostkami małymi w rozumieniu ustawy są również jednostki, które za rok poprzedni sporządziły swoje sprawozdanie finansowe według uproszczeń przewidywanych dla małych podmiotów, nawet jeżeli w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, albo w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyły dwie z wymienionych wcześniej wielkości.

UWAGA!

Do jednostek małych nie kwalifikują się podmioty działające na rynku finansowym oraz jednostki sektora finansów publicznych.

Uproszczenia dla małych podmiotów

Uproszczenia obejmują:

- możliwość sporządzania skróconego sprawozdania finansowego (jedynie uproszczonego bilansu, rachunku zysków i strat oraz informacji dodatkowej z ograniczoną ilością ujawnień);
- zwolnienie ze sporządzania sprawozdania z działalności, pod warunkiem że niektóre informacje, objęte dotychczas jego zakresem informacyjnym, zostaną przez jednostki małe ujawnione w informacji dodatkowej;
- zwolnienie z obowiązku sporządzania zestawienia zmian w kapitale własnym oraz rachunku przepływów pieniężnych.

Uproszczenie dla podmiotów innych niż małe (i mikro) podmioty

Nowe uwarunkowania dla stosowania uproszczeń umożliwią większej liczbie jednostek skorzystanie z uproszczeń, co istotnie zmniejszy obciążenia związane z prowadzeniem ksiąg rachunkowych.

Uproszczenia dla szerszego niż dotychczas kręgu jednostek wprowadzono w następujących obszarach:

- klasyfikowanie umów leasingu w sposób uproszczony, tj. według zasad określonych w przepisach podatkowych;
- odstąpienie od ustalania aktywów i tworzenia rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

- niestosowania rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych.

UWAGA!

Niezależnie od wielkości nie mogą być zaliczone do kategorii małych podmiotów:

- 1) jednostki organizacyjne działające na podstawie Prawa bankowego, przepisów o obrocie papierami wartościowymi, przepisów o funduszach inwestycyjnych, przepisów o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, przepisów o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych lub przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;
- 2) jednostki zamierzające ubiegać się albo ubiegające się o zezwolenie na wykonywanie działalności na podstawie przepisów, o których mowa w pkt 1;
- 3) emitenci papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu, zamierzający ubiegać się lub ubiegający się o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego;
- 4) emitenci papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu w alternatywnym systemie obrotu;
- 5) krajowe instytucje płatnicze;
- 6) instytucje pieniądza elektronicznego;
- 7) jednostki sektora finansów publicznych.

Na potrzeby przepisów ustawy o rachunkowości nie wprowadzono nowej definicji „jednostki zainteresowania publicznego” ani nie powołano się na definicję zawartą w ustawie o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym. Jest to spowodowane zachowaniem spójności terminologicznej w każdym z ww. aktów prawnych.

Jednostki te w komentarzu nazwane są „jednostkami zainteresowania publicznego”.

Uproszczenia dla organizacji pozarządowych

Dla organizacji pozarządowych, z wyłączeniem spółek kapitałowych oraz stowarzyszeń jednostek samorządu terytorialnego, na podstawie przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, umożliwiono prowadzenie uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów, pod warunkiem, że:

- działają w sferze zadań publicznych określonych w art. 4 ust. 1 ww. ustawy,

- nie prowadzą działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej,
- nie posiadają statusu organizacji pożytku publicznego,
- osiągną, w roku poprzedzającym rok wyboru prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów, przychody w wysokości nieprzekraczającej 50 000 zł.

Zmiany w zakresie konsolidacji

Zmiany następują też w zakresie sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych dotyczących m.in.:

- a) doprecyzowania katalogu przypadków określających sytuacje, kiedy jednostka ma status jednostki dominującej, wraz ze sposobem liczenia praw głosu oraz praw powoływania i odwoływania członków organów zarządzających, nadzorujących lub administrujących;
- b) zmiany definicji jednostek powiązanych, jednostki stowarzyszonej oraz znaczącego inwestora i znaczącego wpływu, a także wprowadzenia nowej definicji zaangażowania w kapitale;
- c) braku możliwości skorzystania ze zwolnienia ze sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych w przypadku „małej” grupy kapitałowej;
- d) wprowadzenia dwóch kategorii wielkości progów umożliwiających niesporządzenie skonsolidowanych sprawozdań finansowych:
 - z uwzględnieniem wyłączeń konsolidacyjnych (wówczas proponowane wielkości progów wynoszą dla sumy bilansowej: 32 000 000 zł, przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów: 64 000 000 zł oraz średniorocznego zatrudnienia: 250 osób);
 - bez uwzględnienia wyłączeń konsolidacyjnych (wówczas wartości progów dotyczące sumy bilansowej i przychodów ze sprzedaży towarów i produktów są podwyższone o 20%);
- e) zmiany warunków dotyczących zwolnienia ze sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej niższego szczebla.

Sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznych

Zmiany w ustawie o rachunkowości wprowadzają także nowe sprawozdanie dotyczące płatności na rzecz administracji publicznych, określone w nowo dodanym rozdziale 6a. Będą je sporządzać działające w przemyśle wydobywczym lub zajmujące się wyrobem lasów pierwotnych jednostki o określonej formie prawnej oraz jednostki, które w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekraczają co najmniej dwa z trzech następujących limitów: suma bilansowa – 85 000 000 zł, przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów – 170 000 000 zł, średnia liczba zatrudnionych w roku obrotowym – 250 osób.