

Reforma systemu rachunkowości ze szczególnym uwzględnieniem cyfryzacji

Raport: Przegląd Ustawy o rachunkowości

Identyfikator Projektu: REFORM/SC2022/132

[22 marca 2023 r.]

Technical Support Instrument

Supporting reforms in 27 Member States



Finansowane przez
Unię Europejską




Ministerstwo
Finansów

Niniejszy Raport powstał przy wsparciu finansowym Unii Europejskiej. Za jego treść odpowiada wyłącznie autor (autorzy). Poglądy wyrażone w niniejszym dokumencie nie mogą w żadnym wypadku być traktowane jako odzwierciedlające oficjalną opinię Unii Europejskiej.

Projekt był finansowany przez Unię Europejską za pośrednictwem Instrumentu Wsparcia Technicznego, zarządzanego przez DG REFORM. Beneficjentem Projektu jest Ministerstwo Finansów RP.

Raport został przygotowany w marcu 2023, na podstawie umowy o identyfikatorze REFORM/SC2022/132, w ramach projektu „Reforma systemu księgowego ze szczególnym uwzględnieniem cyfryzacji”.

© European Union, 2023



The Commission's reuse policy is implemented by Commission Decision 2011/833/EU of 12 December 2011 on the reuse of Commission documents (OJ L 330, 14.12.2011, p. 39 – <https://eur-lex.europa.eu/eli/dec/2011/833/oj>).

Unless otherwise noted, the reuse of this document is authorised under the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) licence (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>). This means that reuse is allowed, provided that appropriate credit is given and any changes are indicated.

Directorate-General for Structural Reform Support
REFORM@ec.europa.eu
+32 2 299 11 11 (Commission switchboard)
European Commission
Rue de la Loi 170 / Wetstraat 170
1049 Brussels, Belgium

Projekt „Reforma systemu księgowego ze szczególnym uwzględnieniem cyfryzacji” („Projekt”) został zlecony przez Dyrekcję Generalną Komisji Europejskiej ds. Wspierania Reform Strukturalnych (DG REFORM) firmie PricewaterhouseCoopers EU Services EESV, a realizowany jest przez PricewaterhouseCoopers Polska spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp.k. (PwC).

Produkty Prac Projektu, w tym niniejszy raport (Raport), były przeznaczone wyłącznie do użytku Ministerstwa Finansów RP i Komisji Europejskiej na potrzeby konkretnego przetargu i zlecenia. PwC nie przyjmuje żadnej odpowiedzialności wobec osób trzecich wynikającej z prac nad przygotowaniem materiałów lub ich zawartości.

Prace w ramach Projektu dotyczące niniejszego Raportu przeprowadzono w okresie od listopada 2022 r. do maja 2023 r. Wszelkie zmiany lub aktualizacje, które nastąpiły po tym okresie nie zostały odzwierciedlone w niniejszym Raporcie, a dalsze prace w ramach Projektu są nadal w toku na dzień publikacji niniejszego Raportu. Niniejszy Raport nie stanowi ostatecznego Produktu Prac dostarczonego w ramach Projektu.

Produkty Prac projektu należy czytać w całości i w odpowiedniej kolejności, aby uzyskać jasne zrozumienie podstawowej metodologii i nieodłącznych ograniczeń prezentowanych wyników.

Wyniki i rezultaty prac Projektu opierają się na aktualnych wersjach przepisów prawnych dostępnych w czasie realizacji Projektu, głównie na ustawie o rachunkowości (tj. ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz. 120). Wszelkie późniejsze aktualizacje lub zmiany tych lub innych używanych dokumentów nie zostały odzwierciedlone w rezultatach Projektu ani w niniejszym Raporcie.

Niniejszy Raport został sporządzony w języku angielskim i polskim. W przypadku niejasności/różnic pomiędzy angielską i polską wersją Raportu, wiążąca jest angielska wersja językowa.

Spis treści

1.	Podsumowanie zarządcze (Executive summary)	10
2.	Wykonane prace	12
3.	Metodologia ustalenia priorytetów dla zidentyfikowanych zagadnień do dyskusji	13
4.	Kluczowe obszary do dyskusji	15
5.	Dalsze kroki – kluczowe wnioski wynikające z przeprowadzonej analizy Ustawy	21
6.	Kierunki potencjalnych zmian – wynik analizy i badań wśród interesariuszy	25
6.1.	System przepisów o rachunkowości.....	25
6.1.1.	Zakres tematyczny Ustawy oraz obowiązek stosowania KSR.....	25
6.1.2.	Spójność Ustawy z innymi przepisami	26
6.1.3.	Uporządkowanie struktury Ustawy	28
6.1.4.	Obowiązek stosowania Ustawy przez podmioty stosujące MSSF	29
6.1.5.	Dobrowolność w stosowaniu MSSF	30
6.1.6.	Obowiązek badania sprawozdań finansowych sporządzanych zgodnie z MSSF.....	31
6.1.7.	Dobrowolność w powrocie do stosowania Ustawy	32
6.1.8.	Konieczność uregulowania rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń	34
6.2.	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość.....	36
6.2.1.	Odrębne wskazanie odpowiedzialności kierownika jednostki oraz organów nadzoru	36
6.2.2.	Termin sporządzania sprawozdania finansowego	37
6.2.3.	Odmowa podpisania sprawozdania finansowego	38
6.2.4.	Łączne sprawozdania finansowe.....	39
6.2.5.	Wprowadzenia pojęcia "sprawozdania podstawowe"	40
6.2.6.	Składanie rocznego sprawozdania finansowego w rejestrze sądowym.....	40
6.2.7.	Ujawnienia dotyczące instrumentów finansowych w sprawozdaniu z działalności	41
6.2.8.	Sprawozdanie z działalności AFI (ASI) oraz zakładów ubezpieczeń	42
6.2.9.	Zdarzenia po dacie bilansu.....	43
6.2.10.	Korekty błędów	44
6.3.	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych	45
6.3.1.	Dopasowanie zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym do działalności jednostki.....	45
6.3.2.	Nadmiernie rozbudowany zakres informacji wykazywanych w podstawowych sprawozdaniach finansowych	46
6.3.3.	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym instytucji finansowych	47
6.3.4.	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych ubezpieczycieli	48
6.3.5.	Działalność zaniechana	49
6.3.6.	Leasing finansowy z perspektywy korzystającego	49
6.3.7.	Wynagrodzenia zarządu	50
6.3.8.	Transakcje z jednostkami powiązаныmi	51

6.3.9.	Ujawnienia w przypadku metody bezpośredniej	52
6.3.10.	Ujawnienia w zakresie odroczonego podatku dochodowego.....	53
6.3.11.	Utrata wartości środków trwałych	53
6.3.12.	Różnica między wartością otrzymanych finansowych składników aktywów, a zobowiązaniem zapłaty za nie.....	54
6.3.13.	Ujawnienia w zakresie zysków bieżących oraz wyników z lat ubiegłych	55
6.3.14.	Objaśnienie zmian na kapitale w jednostkach nie przygotowujących zestawienia zmian w kapitale (fundusz) własnym.....	55
6.3.15.	Ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych.....	56
6.3.16.	Ujawnienia dotyczące leasingu operacyjnego.....	57
6.3.17.	Ujawnienia dotyczące gruntów użytkowanych wieczysto	57
6.3.18.	Ujawnienia w zakresie odpisów z tytułu utraty wartości	58
6.3.19.	Tabela ruchów dla inwestycji długoterminowych.....	59
6.3.20.	Dane porównawcze w tabelach ruchów	60
6.3.21.	Prezentacja transakcji z jednostkami powiązаныmi	61
6.3.22.	Prezentacja korekt	61
6.3.23.	Rachunek przepływów pieniężnych w jednostkach, których działalność opiera się na inwestowaniu	62
6.3.24.	Metoda pośrednia dla zakładów ubezpieczeń.....	63
6.3.25.	Ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych – delegacja ustawowa	64
6.3.26.	Ujawnienie w zakresie polityki rachunkowości	65
6.3.27.	Zmiana stanu produktów	65
6.3.28.	Wzór “Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym”	66
6.3.29.	Ujawnienie kursów przyjętych do wyceny	67
6.3.30.	Prezentacja działalności zaniechanej.....	67
6.4.	Sprawozdania finansowe inne niż roczne	68
6.4.1.	Termin przygotowania i format sprawozdań innych niż roczne.....	68
6.4.2.	Dane porównawcze w sprawozdaniach innych niż roczne	69
6.4.3.	Podpisywanie sprawozdań innych niż roczne	70
6.5.	Skonsolidowane sprawozdania finansowe	71
6.5.1.	Metoda łączenia udziałów dla celów konsolidacji.....	71
6.5.2.	Modyfikacja definicji „jednostki dominującej sprawującej kontrolę”	72
6.5.3.	Definicja jednostek zależnych i stowarzyszonych	73
6.5.4.	Doprecyzowanie definicji „jednostek powiązanych”	74
6.5.5.	Brak grupy kapitałowej na dzień bilansowy	75
6.5.6.	Skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządzane zgodnie z MSSF nie będącymi MSSF UE, które nie są ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej.....	76
6.5.7.	Zaprzestanie stosowania MSSF w sprawozdaniach skonsolidowanych.....	77
6.5.8.	Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku stosowania MSSF	77
6.5.9.	Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku przekroczenia ustawowych progów	78

6.5.10. Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku stosowania MSSF 10 przez jednostkę dominującą wyższego szczebla	80
6.5.11. Ujawnienie podstawy odstępnie od konsolidacji.....	80
6.5.12. Rozpoznanie w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych aktywów wcześniej nierozpoznanych.....	81
6.5.13. Nabycie etapami – ponowna wycena do wartości godziwej	82
6.5.14. Zmiana procentowego udziału w jednostce zależnej	84
6.5.15. Ujęcie kapitałów mniejszości	84
6.5.16. Prezentacja skonsolidowanych kapitałów	85
6.5.17. Nabycie etapami jednostki współzależnej.....	86
6.5.18. Zmiana procentowego udziału w jednostce współzależnej.....	87
6.5.19. Metoda proporcjonalna	88
6.5.20. Metoda praw własności	88
6.5.21. Zastosowanie metody praw własności	89
6.5.22. Odpis wartości firmy w metodzie praw własności	90
6.5.23. Polityka rachunkowości grupy kapitałowej	91
6.5.24. Pakiety konsolidacyjne	92
6.6. Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości	93
6.6.1. Miejsce prowadzenia ksiąg.....	93
6.6.2. Język prowadzenia ksiąg rachunkowych	95
6.6.3. Waluta prowadzenia ksiąg rachunkowych	95
6.6.4. Odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg.....	96
6.6.5. Dokumentacja systemu rachunkowości – sporządzanie sprawozdań	97
6.6.6. Definicja momentu rozpoczęcia działalności.....	98
6.6.7. Zamknięcie ksiąg, a przygotowanie sprawozdań finansowych	98
6.6.8. Zamknięcie ksiąg na dzień wpisu połączenia.....	99
6.6.9. Dokumentacja systemu finansowo-księgowego.....	100
6.6.10. Szczegółowe przepisy dotyczące technik prowadzenia ksiąg rachunkowych	101
6.6.11. Dowody i dokumenty księgowe	103
6.6.12. Zestawienie obrotów i sald	105
6.6.13. Wynik przewalutowania na dowodzie księgowym.....	106
6.6.14. Poprawianie błędów w zapisach.....	106
6.6.15. Uregulowanie kwestii obowiązku ewidencyjnego dokumentów w przypadku elektronicznego obiegu dokumentów (e-faktura).....	107
6.6.16. Raporty wymagane zgodnie z Ustawą, wdrożenie ksiąg w wersji elektronicznej, a przepisy podatkowe	108
6.6.17. Dopuszczenie do prowadzenia ksiąg pomocniczych zapasów ewidencją inną niż ilościowo – wartościowa, a obowiązek przygotowania JPK_MAG.....	109
6.6.18. Przechowywanie i ochrona danych	110
6.7. Inwentaryzacja.....	112
6.7.1. Sposób przeprowadzenia inwentaryzacji – wykorzystanie systemów informatycznych	112

6.7.2.	Inwentaryzacja w magazynach zautomatyzowanych.....	113
6.7.3.	Termin przeprowadzenia inwentaryzacji	114
6.7.4.	Potwierdzanie sald	115
6.7.5.	Doprecyzowanie rodzajów aktywów i pasywów podlegających inwentaryzacji	116
6.8.	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji	117
6.8.1.	Definicja wartości niematerialnej i prawnej.....	117
6.8.2.	Definicja nieruchomości w budowie.....	118
6.8.3.	Materiały marketingowe i reklamowe	119
6.8.4.	Reklasyfikacje pomiędzy poszczególnymi rodzajami aktywów	119
6.8.5.	Klasyfikacja wartości niematerialnych, środków trwałych i inwestycji w nieruchomości jako długo- i krótko-terminowych.....	120
6.8.6.	Należności i zobowiązania handlowe jako zobowiązania finansowe	122
6.8.7.	Ocena kontynuacji działalności	122
6.8.8.	Wycena w sytuacji braku kontynuacji działalności	123
6.8.9.	Definicja istotności i ostrożności.....	124
6.8.10.	Wartość rynkowa i wartość godziwa.....	125
6.8.11.	Doprecyzowanie definicji ceny nabycia.....	126
6.8.12.	Potrzeba uporządkowania postanowień dotyczących utraty wartości pomiędzy Ustawą i KSR 4	127
6.8.13.	Uspójnienie przepisów podatkowych i księgowych w zakresie wycen walutowych.....	128
6.8.14.	Wycena aktywów niepieniężnych.....	129
6.8.15.	Ujęcie różnic kursowych w przypadku instrumentów dłużnych.....	130
6.8.16.	Wycena inwestycji w zakładach ubezpieczeń	130
6.8.17.	Wycena lokat w zakładach ubezpieczeń.....	131
6.8.18.	Definicja, ujęcie i wycena kryptoaktywów i kryptozobowiązań.....	132
6.8.19.	Wycena nieruchomości w zakładach ubezpieczeń	132
6.8.20.	Nieokreślony okres użytkowania wartości niematerialnych i prawnych	133
6.8.21.	Koszty ulepszenia wartości niematerialnych i prawnych.....	134
6.8.22.	Doprecyzowanie przepisów dotyczących prac rozwojowych niezakończonych	135
6.8.23.	Kapitalizacja prac rozwojowych.....	136
6.8.24.	Możliwość przeszacowania środków trwałych	136
6.8.25.	Definicja kosztu wytworzenia środka trwałego	137
6.8.26.	Rezerwa na koszty usunięcia aktywa lub przywrócenia do stanu pierwotnego.....	139
6.8.27.	Kapitalizacja kosztów finansowania zewnętrznego.....	140
6.8.28.	Moment rozpoczęcia amortyzacji	141
6.8.29.	Dopuszczenia zmiany metody amortyzacji	142
6.8.30.	Usunięcie z Ustawy szczegółowych przepisów dotyczących utraty wartości środków trwałych	142
6.8.31.	Uprozczone podejście do środków trwałych o niskiej wartości	143
6.8.32.	Kryteria klasyfikacji leasingu.....	144
6.8.33.	Wycena zapasów obowiązkowych	145

6.8.34. Wycena wytworzonych filmów, oprogramowania i podobnych składników.....	146
6.8.35. Wycena zapasów niejednorodnych	147
6.8.36. Wycena zapasów w cenach ewidencyjnych.....	148
6.8.37. Brak regulacji w zakresie innych obciążeń podatkowych.....	149
6.8.38. Objęcie odpisem należności niewymagalnych, w sytuacji, gdy część wymagalna jest przeterminowana	149
6.8.39. Odpisy na należności w sytuacji znacznego wzrostu ryzyka nieodzyskiwalności	151
6.8.40. Rewizja przepisów dotyczących ujmowania oraz wyceny aktywów i zobowiązań finansowych	152
6.8.41. Rozszerzenie dotyczące odpisów z tytułu trwałej utraty wartości inwestycji.....	153
6.8.42. Koszty przeprowadzenia i ujęcia transakcji – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych	154
6.8.43. Dopuszczalne zasady wyceny – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych	154
6.8.44. Wycena zabezpieczanych aktywów lub pasywów – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych	156
6.8.45. Stosowanie rachunkowości zabezpieczeń	157
6.8.46. Wycena instrumentów finansowych w momencie reklasyfikacji	158
6.8.47. Ujmowanie zobowiązania z tytułu uchwalonej dywidendy	159
6.8.48. Prezentacja wkładów otrzymanych i niezarejestrowanych na dzień bilansowy	159
6.8.49. Uproszczenie przepisów dotyczących konwersji na kapitał	160
6.8.50. Niedostateczne uregulowanie rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń	161
6.8.51. Roszczenie o wniesienie dopłat	161
6.8.52. Uregulowanie kwestii dopłat do kapitału	162
6.8.53. Emisja papierów wartościowych z dyskontem	163
6.8.54. Ujmowanie rozliczeń międzyokresowych biernych i rezerw.....	163
6.8.55. Ujęcie rezerw pracowniczych	164
6.8.56. Uprządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie i w KSR 6	165
6.8.57. Doprecyzowanie kwestii związanych z rezerwami i biernymi rozliczeniami międzyokresowymi kosztów.....	166
6.8.58. Wycena rezerw z uwzględnieniem dyskonta.....	167
6.8.59. Uporządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie i w KSR 6 – umowy rodzące obciążenia.....	167
6.8.60. Rozliczanie dotacji	168
6.8.61. Ulgi podatkowe	169
6.8.62. Kompensowanie aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego.....	170
6.8.63. Zmiana statusu podatkowego.....	171
6.8.64. Ujmowanie straty podatkowej możliwej do odliczenia	171
6.8.65. Przychody z usług o terminie realizacji poniżej 6 miesięcy	172
6.8.66. Nieprecyzyjna definicja „pozostałych kosztów i przychodów operacyjnych” – ujęcie rezerw	173
6.8.67. Kategorie przychodów i kosztów operacyjnych ujmowanych jako pozostałe przychody i koszty operacyjne	174

6.8.68. Brak wystarczających wytycznych dotyczących ujęcia skutków przeszacowania nieruchomości inwestycyjnych.....	175
6.8.69. Programy motywacyjne	175
6.8.70. Zmiana stawki amortyzacji w ciągu roku	176
6.8.71. Kapitały w funduszach podlegających likwidacji	177
6.8.72. Rezerwy w zakładach ubezpieczeń.....	178
6.8.73. Przychody z lokat w zakładach ubezpieczeń	178
6.9. Transakcje połączeń i podziałów.....	179
6.9.1. Ograniczenia stosowania metody nabycia w przypadku transakcji pod wspólną kontrolą	179
6.9.2. Metoda łączenia udziałów w przypadku kontroli przez osoby fizyczne lub Skarb Państwa.....	180
6.9.3. Doprecyzowanie w obszarze "wspólnej kontroli"	181
6.9.4. Doprecyzowanie definicji łączonych aktywów i pasywów	182
6.9.5. Kapitał z połączenia.....	183
6.9.6. Dane porównawcze po połączeniu metodą łączenia udziałów	184
6.9.7. Cena nabycia w metodzie łączenia udziałów	185
6.9.8. Eliminacja inwestycji w metodzie łączenia udziałów	185
6.9.9. Definicja przedsiębiorstwa	186
6.9.10. Nabycie przedsiębiorstwa oraz nabycie zespołu aktywów.....	187
6.9.11. Połączenie odwrotne	188
6.9.12. Nabycie etapami	189
6.9.13. Prowizoryczne rozliczenie nabycia.....	190
6.9.14. Ujęcie aktywów i zobowiązań wcześniej nie rozpoznawanych	191
6.9.15. Ustrukturyzowanie Ustawy w kwestiach dotyczących nabyć i połączeń.....	192
6.9.16. Uregulowanie transakcji podziału	192
6.10. Badanie sprawozdań finansowych	193
6.10.1. Wybór biegłego rewidenta	193
6.10.2. Wybór biegłego rewidenta w oddziałach	194
6.10.3. Umowa na badanie w przypadku subfunduszy	194
6.10.4. Umowa na badanie.....	195
6.10.5. Koszty przeprowadzenia badania.....	196
6.10.6. Informacja o beneficjencie rzeczywistym	197
6.10.7. Dostęp do informacji	197
6.10.8. Potwierdzanie sald	198
6.11. Pozostałe tematy	199
6.11.1. Definicja roku obrotowego	199
6.11.2. Brak definicji rocznych sprawozdań finansowych	200
6.11.3. Zastosowanie skrótu MSSF	200
6.11.4. Brak definicji transakcji i salda.....	201
6.11.5. Definicje jednostek powiązanych.....	201
Załącznik 1 – Wykaz stosowanych skrótów.....	203

Załącznik 2 – Wykaz podmiotów biorących udział w projekcie	206
Załącznik 3 – Mapowanie przepisów Ustawy ze zidentyfikowanymi zagadnieniami do dyskusji	208



1. Podsumowanie zarządcze (Executive summary)

Niniejszy Raport stanowi podsumowanie prac wykonanych w ramach II fazy Projektu pn. "Reforma systemu rachunkowości ze szczególnym uwzględnieniem digitalizacji" ("Projekt"). Działanie to jest finansowane przez Unię Europejską w ramach Instrumentu Wsparcia Technicznego 2022 (Technical Support Instrument) zarządzanego przez Dyрекcję Generalną Komisji Europejskiej ds. Wspierania Reform Strukturalnych ("DG REFORM"). Wykonawcą Projektu jest PricewaterhouseCoopers Polska spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp. k ("PwC") działająca w imieniu PricewaterhouseCoopers EU Services EESV, która została wybrana w drodze przetargu przez DG REFORM. Ministerstwo Finansów ("MF") jest beneficjentem Projektu.

Niniejszy Raport powstał przy wsparciu finansowym Unii Europejskiej. Wyłączną odpowiedzialność za jego treść ponosi autor (autorzy). Poglądy wyrażone w niniejszym dokumencie nie mogą w żaden sposób odzwierciedlać oficjalnej opinii Unii Europejskiej.

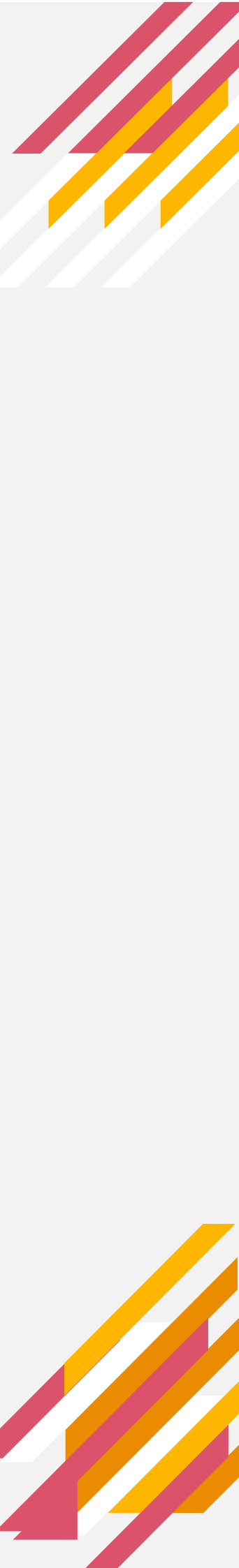
Celem tej fazy Projektu był kompleksowy przegląd prawa i praktyki wynikających z polskiej ustawy o rachunkowości (Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz. 120), dalej "Ustawy") w celu identyfikacji potencjalnych problemów związanych z jej stosowaniem. Wskazana analiza ukierunkowana była na zidentyfikowanie obszarów wymagających ewentualnego doprecyzowania, uporządkowania lub uspoijnienia.

W ramach prac analitycznych uwzględniono potrzeby, obciążenia, preferencje i aktualnie stosowane praktyki użytkowników Ustawy, w szczególności jednostek sporządzających sprawozdania finansowe, oraz czytelników i użytkowników tych sprawozdań.

Kompleksowy przegląd obejmował całą Ustawę wraz z załącznikami i został wykonany przez ekspertów będących członkami Zespołu Projektowego – specjalistów w zakresie rachunkowości, audytu, prawa podatkowego, oraz nowoczesnych technologii, z uwzględnieniem praktycznego doświadczenia księgowego, w zakresie przygotowywania sprawozdań finansowych oraz ich badania, oraz specyfiki różnych branż. Podczas przeglądu uwzględnione zostały również różne inne źródła informacji, m.in materiały udostępnione przez MF. Dodatkowo w ramach tej fazy Projektu przeprowadzono wywiady i warsztaty z kluczowymi interesariuszami i użytkownikami Ustawy. Prace przeprowadzone w ramach tej fazy Projektu odbyły się przy wsparciu pracowników Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości w Ministerstwie Finansów.

W wyniku wykonanych prac, zidentyfikowano kilkanaście obszarów priorytetowych (opisanych szerzej w rozdziale 4 niniejszego Raportu) dla których zidentyfikowano potrzebę dalszych pogłębionych analiz. Obszary te obejmowały między innymi:

- Organizację Ustawy oraz całej struktury przepisów prawa o rachunkowości;
- Kwestię stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej ("MSSF") w Polsce; oraz
- Odzwierciedlenie w Ustawie nowych technologii informatycznych, zarówno w obszarze prowadzenia ksiąg rachunkowych, inwentaryzacji, jak i innych istotnych procesów finansowo-księgowych.



Poza wymienionymi wyżej obszarami, kluczową kwestią, która powinna być uwzględniona podczas dalszych analiz wydaje się również aspekt kosztu wdrożenia ewentualnych zmian do przepisów prawa, oraz koszt prowadzenia rachunkowości przez jednostki z uwzględnieniem zmienionych przepisów. Temat ten, wraz z pozostałymi wymagającymi dalszych analiz zostanie przez nas przeanalizowany w kolejnych fazach Projektu.

W rozdziale 6 niniejszego Raportu zawarto szczegółowy opis poszczególnych kwestii do dyskusji i analizy na dalszych etapach Projektu, które zostały pogrupowane tematycznie. Jednocześnie dla każdej kwestii przyporządkowano odpowiednią wagę – kryteria nadawania wag opisano w rozdziale 3.

Opisy obszarów do dyskusji, którym nadano wysoki priorytet (oraz tam gdzie uznano to za niezbędne w celu realizacji kolejnych faz projektu), zostały uzupełnione o sugerowane dalsze kroki, które powinny zostać wykonane w ramach prac projektowych.

Z uwagi na rozległy charakter przedmiotu analizy zamieszczona w rozdziale 6 lista obszarów do dyskusji może nie być kompletna i będzie uzupełniana w trakcie prowadzenia dalszych prac projektowych.

Należy również zwrócić uwagę, iż przedstawiona w niniejszym Raporcie lista zidentyfikowanych obszarów wymagających dyskusji, będzie podlegać w kolejnych etapach Projektu dalszym analizom w gronie interesariuszy i Beneficjenta w celu wyłonienia ostatecznej listy takich obszarów i ustalenia kierunków zmian Ustawy.

2. Wykonane prace

W związku z tym, że celem tej fazy Projektu był kompleksowy przegląd Ustawy i jej zastosowania, w tym celu wykonane zostały następujące prace:

- Kompleksowy przegląd Ustawy przez ekspertów PwC będących członkami Zespołu Projektowego (w obszarze rachunkowości, audytu, prawa podatkowego, oraz nowoczesnych technologii) wraz z analizą różnych innych źródeł informacji, takich jak materiały udostępnione przez MF;
- Przeprowadzenie warsztatów z interesariuszami instytucjonalnymi przy wsparciu pracowników Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości w Ministerstwie Finansów (lista uczestników warsztatów znajduje się w Załączniku 2);
- Przeprowadzenie serii indywidualnych warsztatów z użytkownikami Ustawy, w których uczestniczyli przedstawiciele wybranych spółek (Załącznik 2).

Powyższe prace miały na celu identyfikację obszarów potencjalnie wymagających aktualizacji lub wskazanych do dalszych dyskusji i analiz ze względu na ich wpływ na obecne obciążenie dla użytkowników oraz niejasności związane ze stosowaniem Ustawy, a także tych kwestii, które wymagają uregulowania w związku z cyfryzacją i rozwojem technologii informatycznych.

Wyniki tej analizy zostały szczegółowo opisane w podziale na obszary tematyczne w rozdziale 6. Dla każdego obszaru do dyskusji wskazano również odwołanie do konkretnego przepisu Ustawy. Ustawa została przeanalizowana w całości (wraz z załącznikami). Jeśli któryś z przepisów Ustawy nie został uwzględniony w rozdziale 6 oznacza to, że podczas analizy nie zidentyfikowano na tym etapie obszarów do dyskusji związanych z tym przepisem, oraz nie był on wskazany jako podlegający dalszym analizom przez interesariuszy. W trakcie dalszych prac projektowych możliwa jest analiza dodatkowych postanowień (przepisów) Ustawy, które nie zostały uwzględnione w niniejszym Raporcie.

Biorąc pod uwagę dostępność zasobów, obszerność tematów i inne toczące się projekty z zakresu Projektu, na prośbę Beneficjenta, zostały wyłączone następujące obszary:

1. Usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych;
2. Odpowiedzialność karna;
3. Raportowanie informacji niefinansowych (ESG), oraz zagadnień dotyczących zrównoważonego rozwoju (CSR) (z wyłączeniem przypadków, gdy zakres raportowania tych informacji pozostaje w związku ze sprawozdawczością finansową);
4. Badanie sprawozdań finansowych (poza skutkami badania dla sprawozdania finansowego, np. w przypadku nieważności badania z mocy prawa)
 - a. wybór biegłego rewidenta,
 - b. umowy o badanie – ich zawieranie i rozwiązywanie.

3. Metodologia ustalenia priorytetów dla zidentyfikowanych zagadnień do dyskusji

Podczas dokonanych analiz jako priorytety zidentyfikowane zostały tematy spełniające jedno lub więcej z wymienionych poniżej kryteriów:

- Wskazanie tematu jako priorytetowy przez większość interesariuszy z danej grupy fokusowej¹ (np. tematy 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 i 9 z rozdziału 4),
- Istotne powiązanie tematu z kluczowymi wnioskami wynikającymi z przeprowadzonej analizy Ustawy (szczegółowo opisanymi w rozdziale 4) – rozumiemy przez to fakt tego, że bez podjęcia decyzji co do sposobu zaadresowania wskazanego tematu, nie będzie możliwości wskazania szczegółowych proponowanych kierunków zmian do innych powiązanych z nim obszarów w kolejnych etapach Projektu (np. tematy 1, 2 i 3 z rozdziału 4),
- Polaryzacja stanowisk poszczególnych interesariuszy związana z danym tematem – różnica zdań dotycząca potencjalnych kierunków zmian, a co za tym idzie konieczność pogłębionych konsultacji w dalszej fazie Projektu (np. tematy 1, 2, 3 i 6 z rozdziału 4),
- Uciążliwość obecnych przepisów Ustawy bądź brak pewnych przepisów wskazywana przez praktyków jako obszar znaczącego ryzyka, kosztów i niemożliwości praktycznego zastosowania (np. tematy 5 i 9 z rozdziału 4),
- Konieczność uwzględnienia specyfiki branżowej podczas analizy tematu i jego istotność dla danego sektora – w szczególności wskazujemy sektor finansowy jako wrażliwy na potencjalne aktualizacje Ustawy, ale również wymagający głębokich zmian,
- Wskazania ekspertów w zakresie rekomendowanych przez nas krytycznych kierunków zmian w Ustawie.

W trakcie naszej kompleksowej analizy oraz w wyniku warsztatów prowadzonych z interesariuszami instytucjonalnymi oraz spotkań z przedstawicielami wybranych spółek zidentyfikowano szereg obszarów do dyskusji związanych ze stosowaniem Ustawy. Obszarom tym przyznaliśmy priorytety reprezentujące znaczenie danego obszaru dla Projektu reformy systemu rachunkowości w Polsce:

- Priorytet **WYSOKI** ustalono dla zagadnień, które:
 - Są związane ze strategicznym celem Projektu jakim jest digitalizacja; lub
 - Były wskazywane przez wielu interesariuszy; lub
 - Wymagają szeroko zakrojonych zmian oraz pogłębionej analizy i dalszych konsultacji na kolejnych etapach prac; lub
 - Są związane z gruntowną przebudową systemu rachunkowości w Polsce; lub
 - Były wskazywane przez reprezentantów instytucji finansowych, które to instytucje mają szczególne znaczenie dla systemu finansowania gospodarki; lub
 - Najczęściej zagadnienia oznaczone wysokim priorytetem spełniały kilka z powyższych kryteriów jednocześnie.
- Priorytet **NISKI** ustalono dla zagadnień, które dotyczyły drobnych zmian o charakterze porządkowym, definicyjnym (o mniejszym znaczeniu) lub doprecyzowujących dane zjawisko.
- Priorytet **ŚREDNI** ustalono dla wszystkich pozostałych zagadnień.

¹ Grupy fokusowe obejmowały uczestników (1) warsztatów przeprowadzonych z interesariuszami instytucjonalnymi w Ministerstwie Finansów, oraz (2) indywidualnych warsztatów z użytkownikami Ustawy, w których uczestniczyli przedstawiciele wybranych spółek.

W wyniku przeprowadzonej w tej fazie Projektu analizy zidentyfikowaliśmy łącznie 200 zagadnień do dyskusji, pogrupowanych w 11 obszarów tematycznych. Spośród wszystkich zidentyfikowanych zagadnień do dyskusji 32 zagadnienia zostały oznaczone jako priorytet wysoki (16%), 119 (60%) zostało oznaczonych jako priorytet średni, a pozostałym 49 (24%) przypisano niski priorytet.

	Priorytet			
	Wysoki	Średni	Niski	
1. System przepisów rachunkowych	8			
2. Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość	-	9	1	
3. Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych i ujawnienia w sprawozdaniach finansowych	2	22	8	
4. Sprawozdania finansowe inne niż roczne	2	1	-	
5. Skonsolidowane sprawozdania finansowe	2	20	2	
6. Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości	5	10	3	
7. Inwentaryzacja	1	3	1	
8. Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji	3	41	29	
9. Transakcje połączeń i podziałów	5	8	3	
10. Badanie sprawozdań finansowych	2	6	-	
11. Pozostałe tematy	-	3	2	
	RAZEM	30	121	49
	UDZIAŁ	15%	61%	24%

Szczegółowe powiązanie zidentyfikowanych zagadnień do dyskusji z przepisami Ustawy oraz przypisanych im priorytetów znajdują się w Załączniku 3 do niniejszego Raportu.

4. Kluczowe obszary do dyskusji

Uwzględniając powyższą charakterystykę tematów, dokonaną analizę oraz na bazie wywiadów i warsztatów przeprowadzonych z grupą wybranych spółek stosujących Ustawę, organizacjami i stowarzyszeniami zidentyfikowanymi jako kluczowi interesariusze oraz specjalistami PwC uczestniczącymi w tej fazie Projektu zidentyfikowano opisane poniżej kluczowe kwestie do dyskusji:

1. **Hierarchia obowiązywania i poziom szczegółowości aktualnie obowiązujących przepisów** może być uznana za miejscami problematyczną z punktu widzenia użyteczności, budzi wątpliwości użytkowników i zawiera drobne niespójności.

Aktualnie obowiązujące przepisy wymagają uporządkowania **względem ich hierarchii obowiązywania i szczegółowości**. Aktualnie przepisy różnych szczebli zawierają bardzo szczegółowe wytyczne, które utrudniają identyfikację ogólnych zasad i norm postępowania. Umieszczenie niektórych przepisów w dokumencie wyższego szczebla uniemożliwia jego elastyczne zmiany oraz nakłada ograniczenia takie jak możliwość zaprezentowania przykładu zastosowania.

Potencjalne kierunki dalszych analiz tej kwestii mogłyby być ukierunkowane na uporządkowanie przepisów Ustawy, a tym samym zwiększenie jej użyteczności. Z przeprowadzonych dotychczas analiz wyłoniły się następujące aspekty do dalszych bardziej szczegółowych prac:

- a. Rozważenie możliwości, aby ogólne zasady i kluczowe zagadnienia były zdefiniowane i uregulowane w Ustawie, a szczegółowe wytyczne w Krajowych Standardach Rachunkowości opublikowanych przez Komitet Standardów Rachunkowości ("Standardy KSR", "KSR", "Standardy"). Takie podejście wymagałoby preredagowania odpowiednich przepisów Ustawy, tak aby zawierały jedynie ogólne przepisy wskazujące na normy postępowania, które to normy byłyby następnie szerzej uregulowane w rozporządzeniach oraz Standardach. Wskazany kierunek zmian byłby krokiem w kierunku uporządkowania samej Ustawy.
- b. Rozważenie możliwości, by szczegółowe rozporządzenia o tematyce i ogólnym przeznaczeniu nie były uregulowane w rozporządzeniach, a dokumencie innego rzędu (np. w Standardzie KSR). Na przykład, naszym zdaniem, zasadne byłoby rozważenie wycofania z poziomu rozporządzeń dokumentów takich jak: Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych ("Rozporządzenie o instrumentach finansowych") oraz Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych ("Rozporządzenie o konsolidacji"). Wszystkie obszary dotyczące odrębnego i bardziej szczegółowego uregulowania (w tym obszar instrumentów finansowych i konsolidacji opisane obecnie w formie rozporządzeń) mogłyby zostać przeniesione do odpowiednich Standardów KSR. Opisana powyżej opcja zmiany miałaby dotyczyć rozporządzeń o charakterze ogólnym, z wyłączeniem rozporządzeń szczegółowych przeznaczonych dla instytucji finansowych.
- c. Rozważenie możliwości **uzupełnienia istniejących obecnie rozporządzeń sektorowych** (tj. zarówno z perspektywy przeniesienia do istniejących obecnie rozporządzeń niektórych przepisów Ustawy – np. zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych jednostek finansowych², lecz także ewentualnego uzupełnienia katalogu rozporządzeń dla tych grup podmiotów, dla których niezbędne by było opracowanie szczegółowych zasad sporządzania sprawozdania finansowego), które regulowałyby kwestie specyficzne dla danego rodzaju podmiotu i działalności. Przepisy rozporządzeń stanowiłyby rozwinięcie ogólnych przepisów zawartych w Ustawie, ale jednocześnie miałyby charakter nadrzędny nad wyjaśnieniami zawartymi w Standardach KSR. Rekomendowane byłoby aby poziom

² W dalszej części niniejszego Raportu zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych jest w celu uproszczenia określany również mianem „wzoru sprawozdań finansowych”.

szczegółowości Ustawy był zbliżony do poziomu szczegółowości Dyrektywy 2013/34/UE w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek („Dyrektywa”), natomiast kwestie wymagające uszczegółowienia tych przepisów byłyby zawarte w KSR.

2. **Kwestia obowiązku w zakresie stosowania Standardów KSR** – obecnie KSR są możliwą, ale nie jedyną interpretacją wymogów ustawowych, co nie sprzyja zachowaniu spójności w stosowaniu zasad rachunkowości przez poszczególne podmioty oraz powoduje konieczność regulowania nowo powstających kwestii poprzez zmianę Ustawy, co jest procesem złożonym i długotrwałym. Rekomendowana byłaby zatem analiza istniejącej obecnie gradacji poszczególnych aktów prawnych, w tym np. rozważenie wprowadzenia obowiązkowego stosowania KSR przez określone podmioty. Taki kierunek działań mógłby z kolei wymagać analizy możliwości wdrażania KSR w całości lub części (tj. bez przykładów ilustrujących) w formie rozporządzeń.
3. **Brak możliwości stosowania MSR, MSSF oraz związanych z nimi interpretacji (dalej MSSF), które są ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej (MSSF UE)** przez wszystkie podmioty (na zasadzie dobrowolności) jest problemem m.in. dla jednostek, które są zobligowane do raportowania swoich wyników zgodnie z MSSF do podmiotów finansujących, funduszy inwestycyjnych lub innych inwestorów (a które to podmioty równocześnie nie spełniają wymogów art. 45 ust. 1b Ustawy) – na przykład na potrzeby kalkulacji kowenantów finansowych lub monitorowania przez interesariusza osiągniętych wyników w formie innej niż roczne sprawozdania finansowe. Podobnie, jest to niekorzystne dla jednostek, które w dalszej perspektywie rozważają wejście na giełdę, a które miałyby w przypadku dobrowolnego stosowania MSSF możliwość dostosowania się i ‘przyzwyczajenia’ do reżimu przygotowywania sprawozdań finansowych zgodnych z MSSF, jeszcze przed momentem podjęcia zamiaru wejściu na rynek publiczny.

Decyzja o tym, czy umożliwić wszystkim podmiotom stosowanie MSSF ma fundamentalne znaczenie dla koncepcji tworzenia zasad rachunkowości dla podmiotów pozostałych. Jednym z kierunków, który można przyjąć jest rozwiązanie, w którym polskie zasady rachunkowości będą w całości oparte o kryterium proporcjonalności tzn. MSSF będzie wyznaczał najlepszy standard, który musi być stosowany przez niektóre podmioty (według decyzji ustawodawcy) i może być stosowany przez wszystkich innych, którzy mają taką potrzebę. Natomiast, polskie zasady rachunkowości mogłyby wtedy wprowadzać rozwiązania wyważające ochronę użytkowników sprawozdań finansowych i koszty związane ze spełnieniem wymogów stosownie dla: (1) podmiotów dużych, (2) podmiotów średnich i małych przedsiębiorstw, (3) podmiotów mikro.

Przykładowo, kwestia rachunkowości leasingu mogłaby być systemowo rozwiązana w następujący sposób:

- a. MSSF wyznacza rachunkowość leasingu, która odzwierciedla najlepszy obraz i jednocześnie wiąże się ze znaczącymi nakładami.
- b. Dla podmiotów dużych przewidziano rozwiązanie, które zapewnia podstawową ochronę użytkownika w zakresie ujęcia w bilansie kwot zobowiązań i aktywów oraz wyniku, przychodów i kosztów, które odzwierciedlają treść ekonomiczną zawartych transakcji; jednakże ich stosowanie w praktyce jest łatwiejsze niż pełne zastosowanie MSSF.
- c. Dla podmiotów średnich i małych przewiduje się zwolnienie z zastosowania specyficznych zasad rachunkowości na rzecz stosowania jeszcze bardziej uproszczonych zasad lub zasad opartych na przepisach podatkowych, tak aby zminimalizować koszty przygotowania informacji. Jednocześnie, na podmiot przyjmujący takie zwolnienie byłby narzucony wymóg zapewnienia ujawnień, które dają użytkownikowi przynajmniej podstawowe informacje umożliwiające ocenę wielkości transakcji leasingu i ich potencjalnego wpływu w przypadku stosowania pełnych zasad.
- d. Dla podmiotów mikro istniałby obowiązek stosowania pełnych zasad spójnych np. z zasadami podatkowymi bez konieczności dokonywania lub z bardzo ograniczonymi ujawnieniami np. ograniczającymi się do wskazania czy zjawisko leasingu w ogóle występuje i podania minimalnego zakresu informacji, które są dostępne bez znaczącego nakładu.

4. **Uproszczenia dla jednostek małych lub mikro** są rozproszone oraz niejasne dla podmiotów, które mogą z tych uproszczeń skorzystać, oraz ich katalog wymaga bardziej szczegółowego przeglądu. W wyniku analizy zidentyfikowano konieczność aktualizacji katalogu uproszczeń na poziomie ustawowym, upewnienia się, że jest on jasny dla tych jednostek, które mogłyby z niego skorzystać. Obecnie toczą się prace Komitetu Standardów Rachunkowości nad projektem stanowiska w sprawie stosowania uproszczeń dopuszczonych Ustawą.
5. Ustawa wymaga również zmian w obszarach, które dotyczą **zastosowania technologii informatycznych**. Postęp technologiczny w ostatnich latach wpłynął na rozwój sprawozdawczości finansowej oraz sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, ale też na pojawienie się nieznanych wcześniej typów transakcji i modeli biznesowych. Te zmiany były w sposób wybiórczy wprowadzane do przepisów rachunkowych, co sprawiło, że obecne przepisy nie we wszystkich aspektach odpowiadają codziennej praktyce i otoczeniu technologicznemu. W konsekwencji, niektóre obszary Ustawy są przeregulowane – np. szczegółowe przepisy dotyczące techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych, natomiast kwestie takie jak archiwizacja i ochrona danych, cyberbezpieczeństwo wydają się być uregulowane w niewystarczający sposób.

W zakresie przepisów dotyczących prowadzenia ksiąg rachunkowych i przechowywania danych zidentyfikowano kwestię dotyczącą niewystarczającego wskazania, czy jednostka może przyjąć **dowód zarówno w formie papierowej jak i w formie elektronicznej** oraz czy można te dowody swobodnie konwertować, pod warunkiem, że w wyniku zmiany formy takiego dokumentu dane nie ulegną zmianie lub nie zostaną bezpowrotnie utracone. Ma to szczególne znaczenie w sytuacji, gdy wiele jednostek stosuje systemy elektronicznego obiegu dokumentów.

W obecnej praktyce rynkowej pojawiają się wciąż po stronie użytkowników Ustawy wątpliwości interpretacyjne związane z tym, czy dowody księgowy w formie elektronicznej są równoważne dowodom w formie papierowej (np. czy zeskanowana wersja faktury lub umowy daje możliwość zniszczenia wersji papierowej i uznania wersji elektronicznej za prawidłowy i ważny dowód księgowy). W tej sytuacji bezpośrednio zapisana możliwość jużnania dowodów w formie papierowej i elektronicznej za równoważne stanowiłoby znaczące udogodnienie dla podmiotów prowadzących rachunkowość, oraz byłoby zgodne ze zmieniającym się pod względem środowiskiem technologicznym. Jednocześnie, należy przyjąć, że niektóre mniejsze podmioty mogą uważać za bardziej zasadne utrzymywanie dokumentacji źródłowej wyłącznie w formie papierowej – podmiotom takim należy także umożliwić, aby konwertowane przez nich dokumenty z wersji elektronicznej na wersję papierową były wystarczającymi dowodami.

W toku dalszych prac projektowych i propozycjach ewentualnych zmian Ustawy, należałoby również pamiętać o postanowieniach wynikających z przepisów podatkowych, które mogą mieć znaczenie z perspektywy użytkownika Ustawy – przykładowo w postaci bezpośredniego wskazania w Ustawie na dopuszczalność elektronicznego dokumentu jakim jest faktura sprzedaży wygenerowana w systemie KSeF (zarówno z perspektywy dokumentu sprzedażowego jak i zakupowego).

Kolejną kwestią jest brak odzwierciedlenia w Ustawie ujęcia księgowego operacji związanych z nowymi technologiami takich jak przetwarzanie danych w chmurze oraz inne modele subskrypcyjne, krypto aktywa a także sprzedaż tokenów i wirtualnych elementów w grach komputerowych.

Uwzględniając powyższe wnioski, rekomendowane byłoby także kompleksowe zmodyfikowanie przepisów dotyczących **prowadzenia ksiąg rachunkowych**. Zasadne może być ograniczenie istniejących przepisów do wymogów ogólnych stwierdzających, że księgi muszą być prowadzone rzetelnie, co oznacza, że spełniają wymogi dotyczące integralności danych, chronologicznego zapisu, nienaruszalności zapisów księgowych, możliwości kontroli zmian, wraz z jednoczesnym stworzeniem rozporządzenia MF lub standardu Komitetu Standardów Rachunkowości uszczegóławiającym w jaki sposób można osiągnąć te cele, biorąc pod uwagę zmiany w środowisku technologicznym i potrzeby związane z rachunkowością.

Rekomendowane byłoby również, aby uwzględnić **rozwiązania technologiczne** umożliwiające przeprowadzenie **inwentaryzacji** w sposób zdalny.

Art. 73 ust. 2 Ustawy wskazuje co prawda na możliwość przeniesienia na informatyczne nośniki danych treści dowodów księgowych (pod pewnymi warunkami z pewnymi ograniczeniami). Jednakże w praktyce, użytkownicy Ustawy zgłaszają wątpliwości interpretacyjne w tym obszarze. W konsekwencji można by rozważyć wprowadzenie bardziej precyzyjnych przepisów dotyczących uznania dowodów w formie papierowej i elektronicznej za równoważne, co stanowiłoby znaczące udogodnienie dla podmiotów prowadzących rachunkowość, oraz byłoby zgodne ze zmieniającym się pod względem środowiskiem technologicznym. Jednocześnie, należy przyjąć, że niektóre mniejsze podmioty mogą uważać za bardziej zasadne utrzymywanie dokumentacji źródłowej wyłącznie w formie papierowej – podmiotom takim należy także umożliwić, aby konwertowane przez nich dokumenty z wersji elektronicznej na wersję papierową były wystarczającymi dowodami.

6. **Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych** (bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym oraz rachunek przepływów pieniężnych) zawarte obecnie w załącznikach do Ustawy warto by poddać analizie z perspektywy ewentualnego ich **uproszczenia** oraz dokonania oceny pod kątem **dostosowania tych załączników do potrzeb wybranych branż**. Jednym z możliwych kierunków zmian byłby kierunek, aby Ustawa zawierała jedynie ogólne wytyczne dotyczące prezentacji zagregowanych kategorii w sprawozdaniach podstawowych, natomiast rozporządzenia sektorowe przedstawiałyby szczegółowy zakres i układ sprawozdań dla poszczególnych grup podmiotów. Warto tu również przytoczyć postulaty zgłaszane przez część interesariuszy dotyczące porównywalności wzorów sprawozdań finansowych przygotowywanych zgodnie z Ustawą oraz sprawozdań finansowych przygotowywanych zgodnie z MSSF.
7. Obecne **uregulowania w zakresie sprawozdań finansowych innych niż sprawozdania roczne** (na przykład sporządzone w związku ze zmianą formy prawnej), z uwzględnieniem m.in. zasad prezentowania danych porównawczych w tych sprawozdaniach, obowiązków w zakresie badania, zatwierdzania i ich publikacji oraz powiązanych z tym obowiązków dotyczących zamknięcia ksiąg, inwentaryzacji i archiwizacji, są niewystarczające i w niektórych aspektach nieprecyzyjne. Z kolei w odniesieniu do sprawozdań śródrocznych, których obowiązek przygotowania wynika z odpowiednich przepisów dotyczących emitentów giełdowych, można by również rozważyć doprecyzowanie zasad związanych z ich przygotowaniem w ramach odrębnych przepisów.
8. W zakresie obowiązków związanych ze sporządzeniem sprawozdań finansowych zidentyfikowano następujące kwestie:
 - a. niewystarczające doprecyzowanie **кто jest osobą, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych**;
 - b. **przepisy o sporządzeniu sprawozdań w ciągu 3 miesięcy** są trudne do zastosowania w praktyce;
 - c. **przepisy dotyczące identyfikacji sprawozdania finansowego wymagają uproszczenia** w przypadku podpisywania sprawozdania przez jednego członka zarządu, gdyż przepisy w obecnym kształcie stanowią praktyczną barierę w stosowaniu niniejszego uproszczenia przewidzianego w Ustawie.
9. Kwestie związane ze **sprawozdaniami finansowymi oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, a także oddziałów instytucji finansowych** są w niedostatecznym stopniu uregulowane. W szczególności niezbędne jest doprecyzowanie kwestii takich jak: definicja kierownika oddziału i jego odpowiedzialność w stosunku do odpowiedzialności Zarządu jednostki macierzystej, kwestia wyboru biegłego rewidenta, komunikacji z osobami świadczącymi nadzór, zatwierdzanie sprawozdań finansowych i inne kwestie dotyczące publikacji, gdyż brak ich uregulowania stanowi znaczący problem dla funkcjonowania oddziałów w praktyce.
10. Moment publikacji nowych struktur logicznych sprawozdań finansowych ("schem") nie wchodzi w zakres uregulowań objętych Ustawą, jednakże ta kwestia była podnoszona przez interesariuszy w ramach prac związanych z przygotowaniem niniejszego Raportu – **brak obowiązku publikacji schem z odpowiednim**

wyprzedzeniem naraża bowiem jednostki na 'awaryjny tryb działania' i brak możliwości odpowiedniego zaplanowania raportowania.

11. Należałoby rozważyć wzmocnienie przepisów Ustawy dotyczących **obowiązku udzielenia odpowiedzi biegłemu rewidentowi**, w związku z prowadzonym badaniem, przez strony trzecie takie jak kontrahenci, banki, prawnicy; również w przypadku badania skonsolidowanych sprawozdań. Przepisy Ustawy mogłyby np. wprost wskazywać, że nie stanowi naruszenia przepisów o tajemnicy zawodowej wynikającej z innych przepisów prawa ani też o ochronie danych osobowych udzielanie dostępu do ksiąg rachunkowych oraz dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów oraz wszelkich innych dokumentów, jak również udzielanie wyczerpujących informacji, wyjaśnień i oświadczeń – niezbędnych do sporządzenia sprawozdania z badania, przy czym w przypadku stron innych niż jednostka wymóg taki może być obwarowany uzyskaniem zgody jednostki. Można by również rozważyć wprowadzenie sankcji za rażące (uporczywe) utrudnianie uzyskania informacji przez biegłego rewidenta.
12. Obowiązek **oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności** spoczywa na kierowniku jednostki, jednakże w Ustawie nie zapisano wprost obowiązku udokumentowanie takiej analizy oraz przedstawienia jej wyników w sprawozdaniu finansowym, niezależnie od sytuacji finansowej jednostki. Brak takiego ujawnienia może w niektórych przypadkach rodzić wątpliwości użytkowników sprawozdania finansowego.

Coroczna obowiązkowa analiza i ocena zdolności jednostki do kontynuacji działalności – można by rozważyć wprowadzenie obowiązku przeprowadzenia takiej analizy i jej wewnętrznego udokumentowania przez kierownika jednostki wraz z obowiązkowym ujawnieniem w sprawozdaniu finansowym (we wprowadzeniu lub/i informacji dodatkowej) wyniku takiej analizy (lub co najmniej obowiązkiem zamieszczenia jednoznacznego stwierdzenia, że w oparciu o przeprowadzoną analizę nie wystąpiły żadne okoliczności lub przesłanki, które mogłyby wskazywać na zagrożenie kontynuacji działalności). Wytyczne dotyczące zakresu takiej analizy mogłyby zostać sformułowane np. w formie odrębnego KSR lub stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości, przy czym zakres takiej analizy mógłby być uzależniony od charakteru danego podmiotu, jego sytuacji finansowej, sytuacji rynkowej itp.

13. **Przepisy dotyczące rozliczania transakcji połączeń i konsolidacji mogą wymagać przeglądu i uzupełnienia**, w szczególności doprecyzowania mogą wymagać takie kwestie jak ujęcie księgowe w przypadku połączeń odwrotnych, definicja zorganizowanej części przedsiębiorstwa ("ZCP") lub biznesu, umożliwienie zastosowanie w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym metody łączenia udziałów do rozliczenia transakcji nabycia spółki zależnej pod wspólną kontrolą czy połączenie etapami. Wskazane doprecyzowania i uzupełnienia pozwoliłyby w sposób jednolity interpretować podobne zdarzenia na poziomie sprawozdania jednostkowego oraz sprawozdania skonsolidowanego, a także mogłyby służyć ograniczeniu rozbieżności występujących w praktyce.
14. Kwestia, które z kategorii kapitałów podlegają, a które nie podlegają podziałowi (dystrybucji na rzecz udziałowców) jest uregulowana w niewystarczającym stopniu. Obecny stan rzeczy powoduje problemy interpretacyjne dotyczące np. rozliczania różnicy z połączenia jednostek gospodarczych ujętej w kapitale, rozliczania wpływu przejścia z Ustawy na MSSF lub odwrotnie na kwoty podlegające dystrybucji. W związku z tym można by rozważyć zdefiniowanie **pojęcia zysku zatrzymanego jako kategorii księgowej** (stanowiącej kwotę kapitałów dostępnych do dystrybucji), do której odnosiłby się Kodeks Spółek Handlowych.

Dla interesariuszy instytucjonalnych szczególne znaczenie miały obszary oznaczone numerami 1, 2, 3, 4, 5, 6,7 i 12, natomiast w przypadku spółek najczęściej wspominano o kwestiach z obszaru 3 i 5.

Warto również zwrócić uwagę na pojawiające się już na obecnym etapie obszary sprzecznych interesów, do których należą głównie:

- Podejście do obowiązku badania sprawozdań finansowych spółek stosujących MSSF – w tym obszarze spółki zgłaszały wątpliwości związane z takim obowiązkiem w stosunku do spółek małych, prowadzących ograniczoną działalność i należących jednocześnie do większych grup kapitałowych, których skonsolidowane sprawozdania są przygotowywane zgodnie z MSSF;

- Uproszczenie i ograniczenie przepisów Ustawy do kwestii podstawowych, co stałoby w sprzeczności z pojawiającymi się postulatami dotyczącymi kwestii uregulowania w Ustawie kwestii nieuregulowanych w MSSF;
- Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych – w tym obszarze część podmiotów zgłaszała postulat rozbudowania wzorów w celu dostosowania ich do specyfiki branżowej, z drugiej jednak strony pojawiały się głosy za uproszczeniem wzorów z jednoczesnym wprowadzeniem możliwości dodawania pozycji (linii) specyficznych dla jednostek danego typu.

Należy również podkreślić, że wskazane w Raporcie ewentualne rekomendacje dotyczące identyfikowanych obszarów problematycznych i dyskusyjnych zostały przygotowane z uwzględnieniem postanowień Dyrektywy.

5. Dalsze kroki – kluczowe wnioski wynikające z przeprowadzonej analizy Ustawy

Na bazie prac analitycznych wykonanych w fazie II Projektu oraz uwzględniając pozyskane od interesariuszy uwagi i priorytety, przygotowaliśmy podsumowanie kluczowych wniosków z analizy. Bazą do tych wniosków były poszczególne obszary zidentyfikowane podczas kompleksowego przeglądu ustawy i opisane w rozdziale 6 niniejszego raportu. Wnioski te mogą być bazą do podjęcia decyzji w kolejnych fazach Projektu reformy Ustawy oraz uwzględniają wysokopoziomowe kierunki oraz nadrzędne priorytety, które powinny umożliwić powstanie bardziej szczegółowych rekomendacji zmian do Ustawy na jego dalszych etapach.

Decyzje te, dotyczące przede wszystkim zidentyfikowanych obszarów do dyskusji w zakresie hierarchii przepisów prawa, umiejscowienia Ustawy w stosunku do MSSF oraz Ustawy w stosunku do Krajowych Standardów Rachunkowości lub rozporządzeń, pomogą nadać odpowiedni kierunek dalszych prac.

Istotnym aspektem, który braliśmy pod uwagę przy formułowaniu wniosków oraz przy identyfikacji priorytetów była kwestia digitalizacji i dążenie do tego by ewentualne zmiany w regulacjach mogły być opracowywane w taki sposób, aby były niezależne od konkretnej technologii celu zapewnienia długowieczności i uniwersalności przepisów oraz równego stosowania w różnych technologiach. Kolejną ważną kwestią było dążenie do opracowania praktyk księgowych zmniejszających obciążenie administracyjne dla sporządzających sprawozdania przy jednoczesnym zachowaniu lub podniesieniu wartości informacyjnej dla użytkowników tych sprawozdań.

Kluczowe wnioski wynikające z przeprowadzonej kompleksowej analizy to:

1. Ustalenie zakresu podmiotowego Ustawy i kierunku rozwoju przepisów

W efekcie przeprowadzonej w tej fazie Projektu analizy, zidentyfikowaliśmy potrzebę związaną ze zdefiniowaniem profilu jednostek podmiotowo zobowiązanych do stosowania Ustawy i jednostek zobowiązanych do przestrzegania jej przepisów, w związku z osiągnięciem odpowiedniej skali prowadzonej działalności. Dodatkowo, konieczne będzie zdefiniowanie zakresu przepisów, które muszą być stosowane przez te jednostki, katalogu uproszczeń, oraz wyłączeń z obowiązku sporządzania poszczególnych elementów sprawozdania finansowego.

Wydaje się również zasadne wskazanie kierunku rozwoju przepisów regulujących rachunkowość w Polsce i dokonanie wyboru, czy kierunkiem pożądanym jest podążanie za MSSF z dopuszczalnymi pewnymi uproszczeniami, czy raczej preferowany byłby kierunek niezależny od MSSF, przeznaczony dla precyzyjnie wskazanej grupy podmiotów, wraz z dopuszczalnym katalogiem uproszczeń.

Celem nadrzędnym powinna być ochrona szeroko rozumianych interesariuszy i w przypadku jednostek zainteresowania publicznego ("JZP"), ze szczególnym uwzględnieniem spółek notowanych na giełdzie, sporządzanie rocznego sprawozdania finansowego zgodnie z MSSF wydaje się ten cel spełniać.

W przypadku pozostałych podmiotów należy rozważyć stworzenie systemu niezależnego od MSSF na zasadzie proporcjonalności, w ramach którego:

- Należy zdefiniować (lub użyć istniejących definicji) jednostki mikro, małe i średnie oraz duże.
- Stworzyć regulacje dla spółek zdefiniowanych jako duże, które co do zasady zapewnią rozsądny pomiar aktywów, pasywów i wyniku finansowego, oraz rozbudowany system ujawnień. Zasady te mogą, ale nie muszą być spójne z MSSF, ale muszą co najmniej być zgodne z założeniami koncepcyjnymi i głównymi zasadami rachunkowości.

- Stworzyć regulacje dla spółek zdefiniowanych jako małe, dla których pewne reguły dotyczące wyceny i pomiaru obowiązkowe dla spółek zdefiniowanych jako duże mogą być zbyt uciążliwe i kosztowne. Należy przewidzieć uproszczenia, które je zwolnią z pewnych zasad pomiaru, na rzecz zapewniania dodatkowych ujawnień uzupełniających, na przykład w formie opisowej przyjęte uproszczenia. Przykładowo jednostka mogłaby zdecydować, że nie kalkuluje podatku odroczonego, ale wówczas musiałaby ujawnić różnice przejściowe; nie stosuje zasad szczegółowych dotyczących leasingu, ale prezentuje na jaki okres zawarła umowy i jakie ma miesięczne zobowiązanie z tytułu rat leasingowych. Użytkownik sprawozdania nie uzyskałby informacji ze sprawozdania finansowego obliczonych w tak szczegółowy sposób jak w przypadku jednostki zdefiniowanej jako duża, ale otrzymałby informacje o zjawiskach występujących w spółce na podstawie danych, których zdobycie dla jednostki sporządzającej to sprawozdanie byłoby kosztowo efektywne.
- Stworzyć regulacje dla spółek zdefiniowanych jako mikro, które mogłyby przewidywać dalsze uproszczenia w Ustawie i możliwość stosowania ograniczonych ujawnień z uwzględnieniem wytycznych określonych w Dyrektywie. Jednym z kierunków potencjalnych działań w tym obszarze mogłoby być dalsze zbliżenie zasad rachunkowych i przepisów podatkowych. W związku z tym, że do tej grupy potencjalnie należałyby podmioty, dla których ochrona interesariuszy byłaby najmniej priorytetowa, zasady rachunkowości zbliżone do zasad podatkowych w wystarczającym stopniu mogłyby adresować potrzebę zapewnienia wiarygodności i dostępności danych. Dzięki takiemu podejściu ta sama transakcja raportowana byłaby w ten sam sposób zarówno dla celów rachunkowości oraz podatków, co w znaczący sposób obniżyłoby obciążenie tych jednostek i koszt związany z przygotowaniem takich informacji. Potencjalnie wystarczające byłoby ujawnienie, jakie uproszczenia stosuje dana jednostka, bez podawania wartości, gdyż w uzasadnionych przypadkach jednostka zdefiniowana jako mikro mogłaby nawet nie prowadzić szczegółowej ewidencji pozwalającej na kompletne, wymagane przez przepisy, ujawnienia (przykładowo może chodzić o takie transakcje jak leasing) – pod warunkiem, iż dany rodzaj ujawnień nie jest wymagany przepisami rozdziału 4 Dyrektywy.
- Umożliwić, na zasadzie dobrowolności, stosowanie MSSF wszystkim podmiotom, które się na to zdecydują, z precyzyjnym ustaleniem warunków powrotu do stosowania zasad dotyczących przygotowywania sprawozdań finansowych wynikających z Ustawy.

2. Aktualizacja struktury Ustawy oraz jej umiejscowienia w stosunku do innych istniejących regulacji (KSR, MSSF itp.)

W efekcie przeprowadzonej w tej fazie Projektu analizy, zidentyfikowaliśmy obszar do dalszych analiz związany ze strukturą i hierarchią istniejących aktów prawnych i regulacji.

Tematem tym należy zająć się, w pierwszej kolejności, gdyż ma od kluczowe znaczenie dla aktualizacji proponowanych we wszystkich obszarach Ustawy. Zdajemy sobie sprawę, że istnieją już bardzo obszerne, aktualne i szeroko akceptowane regulacje np. zawarte w KSR, rozporządzeniach bądź MSSF, które adresują podnoszone przez interesariuszy obszary nieuregulowane przez Ustawę bądź wymagające interpretacji. Naszą rekomendacją będzie wykorzystanie tych regulacji (tam, gdzie jest to zasadne) i odniesienie się do nich w Ustawie oraz wprowadzenie obligatoryjności ich zastosowania (tam, gdzie będzie to zasadne), jeżeli dotychczasowe stosowanie było dobrowolne. Jednocześnie chcemy zaznaczyć, że nie jest naszym celem przenoszenie postanowień z KSR bądź MSSF do Ustawy, a jedynie odpowiednie jej ustrukturyzowanie tak, aby wymienione regulacje stały się kompleksowym uzupełnieniem podstawowych zasad regulowanych przez Ustawę.

3. Uporządkowanie Ustawy i przepisów towarzyszących celem poprawienia przejrzystości i zrozumiałości dla użytkownika

Kolejną zidentyfikowaną na bazie dokonanej analizy kwestią, z jakim mierzą się użytkownicy, był poziom skomplikowania i nieprzyjazność systemu. Wniosek jaki się nasuwa z tego i potencjalny kolejny krok do

dalszych prac to całościowy i kompleksowy przegląd Ustawy, tak aby po pierwsze, stanowiła ona gruntowną podstawę dla interesariuszy, oraz po drugie była jednocześnie przejrzysta, uporządkowana i zrozumiała dla praktyków. Wielokrotne, historyczne zmiany do Ustawy spowodowały, że obecnie materiał w niej zawarty może wydawać się niezrozumiały bądź chaotyczny i wymaga zgrupowania obszarów dotyczących podobnych tematów w jednym miejscu. Jednocześnie zdajemy sobie sprawę, że część z przepisów Ustawy jest ogólna, a część bardzo szczegółowa, dlatego nasze propozycje zmian będą sugerowały, aby Ustawa odnosiła się do zasad podstawowych, szczegóły pozostawiając rozporządzeniom lub KSR-om.

4. Wykorzystanie w jak największej mierze istniejących już standardów i regulacji

Na podstawie przeprowadzonych prac skonkludowano, że nie istnieje duża liczba obszarów, które już nie są odpowiednio uregulowane przez samą Ustawę, bądź regulacje poboczne (rozporządzenia, KSR, MSSF). Co za tym idzie nie ma konieczności tworzenia znaczących, nowych regulacji, dotyczących podstawowych zasad w obszarze rachunkowości. Jednocześnie biorąc pod uwagę rekomendacje ujęte w punktach 1 i 2 kluczowym jest odpowiednie ustrukturyzowanie oraz zbudowanie relacji pomiędzy Ustawą, a innymi źródłami informacji, co w dużej mierze zaadresuje postulaty interesariuszy. Naszym celem będzie wykorzystanie jak największej ilości istniejących już zasad i przepisów zamiast tworzenia nowych.

5. Uwzględnienie nowoczesnych technologii

Ustawa adresuje wybrane kwestie technologiczne, na przykład prowadzenie ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera, ochronę danych, formę elektroniczną sprawozdania finansowego, podpis elektroniczny.

Wydaje się jednak, że z uwagi na czas powstania Ustawa w obecnym kształcie nie adresuje w sposób kompleksowy aspektów technologicznych, a niektóre regulacje w niej zawarte mogą być nieadekwatne w obecnych warunkach rynkowych.

Temat zastosowania nowoczesnych technologii powtarzał się regularnie w czasie prowadzonych przez nas rozmów i warsztatów z interesariuszami oraz był istotnym obszarem analiz dokonanych przez ekspertów. Bezdyskusyjną jest zatem konkluzja, że wszelkie postulowane zmiany do Ustawy dotyczące obszarów takich jak procesy, systemy, metody wyceny czy sposoby raportowania muszą uwzględniać zarówno obecną praktykę i istniejące technologie, jak i wybiegać w przyszłość adresując potencjalne przyszłe kierunki rozwoju w obszarze nowoczesnych technologii. Kluczowym w obszarze tym będzie również zaadresowanie tematu bezpieczeństwa i ochrony danych.

6. Uzupelnienie luk interpretacyjnych, nieścisłości oraz przepisów, których zastosowanie jest niemożliwe, niepraktyczne lub zbyt kosztowne

Nasza analiza wykazała istnienie szeregu obszarów trudnych w interpretacji, niepraktycznych w zastosowaniu lub generujących znaczne koszty po stronie interesariuszy. Obszar ten jest ściśle powiązany z punktami 1, 2 i 3 opisanymi powyżej. Naszym zdaniem główny cel Ustawy jakim jest zapewnienie rzetelnych, prawdziwych i poprawnych informacji przez jednostki dla szerokiej grupy interesariuszy powinien jednocześnie umożliwiać praktyczność i łatwość zastosowania i tam, gdzie to możliwe, łatwość wdrożenia oraz niski koszt. Jednocześnie jasność i czytelność przepisów gwarantuje brak niespójności interpretacyjnych i znacząco obniża ryzyko błędów. Postulat ten dotyczy całości Ustawy i powiązanych z nią regulacji i nasze rekomendacje w zakresie wszelkich zmian będą się skupiały na zachowaniu tej nadrzędnej zasady.

7. Zapewnienie spójności (tam, gdzie jest to możliwe) dla wielokierunkowego i różnorodnego obowiązku raportowania jakiemu poddane są jednostki stosujące Ustawę

Nasza analiza oraz rozmowy z interesariuszami wykazały, że wiele jednostek jest obecnie przytłoczonych mnogością i kompleksowością różnorodnych typów obowiązkowego raportowania dla urzędów, organizacji i jednostek publicznych. Nie negujemy konieczności istnienia wielokierunkowego raportowania dla celów







finansowych, statystycznych, podatkowych itp., ale jednocześnie zdajemy sobie sprawę z tego, że raportowanie to często bazuje na innych danych bądź informacjach wywołując wśród jednostek konieczność utrzymywania wielowymiarowych środowisk dotyczących tych samych transakcji i zdarzeń gospodarczych. Postulujemy, aby gdzie jest to możliwe dać możliwość uspoźnienia raportowania, aby dać jednostkom możliwość utrzymywania jednego źródła danych, ograniczając koszty, ryzyko błędów i poprawiając efektywność i porównywalność.


6. Kierunki potencjalnych zmian – wynik analizy i badań wśród interesariuszy

W dalszej części rozdziału 6 opisy obszarów do dyskusji, którym nadano **wysoki priorytet** (oraz tam gdzie uznano to za niezbędne w celu realizacji kolejnych faz projektu), zostały uzupełnione o sugerowane **Następne kroki**, które powinny zostać wykonane w ramach prac projektowych.





6.1. System przepisów o rachunkowości




6.1.1. Zakres tematyczny Ustawy oraz obowiązek stosowania KSR


	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Zakres tematyczny Ustawy oraz obowiązek stosowania KSR		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Głównie przepisy art. 10 ust. 3 Ustawy “W sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości. W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki, inne niż wymienione w art. 2 ust. 3, mogą stosować MSR.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa o rachunkowości powstała w 1994 r i od tego czasu przeszła szereg zmian; Ustawa w obecnym kształcie jest miejscami nadmiernie szczegółowa i sprawia trudności interpretacyjne, a jednocześnie nie adresuje w pełni potrzeb różnych grup jednostek. Dodatkowo zasady rachunkowości są uregulowane w rozporządzeniach, Krajowych Standardach Rachunkowości, a także Stanowiskach Komitetu Standardów Rachunkowości. Krajowe Standardy Rachunkowości nie są obowiązkowe do stosowania, zaś status prawny Stanowisk Komitetu Standardów Rachunkowości nie jest jednoznaczny. Art. 10. ust 3 zezwala, lecz nie wymaga stosowania KSR i MSSF w obszarach nieuregulowanych Ustawą. Powoduje to znaczne różnice w prezentacji sprawozdań finansowych i w praktyce ‘selektywny” dobór zasad rachunkowości. Niektórzy przedstawiciele interesariuszy instytucjonalnych (oraz wybrane spółki) również zgłaszali propozycje, aby w Ustawie o rachunkowości zapisane były tylko ogólne zasady stanowiące bazę w obszarze polityk rachunkowości, natomiast szczegółowe zasady powinny być zawarte w Standardach oraz rozporządzeniach (obejmujących regulacje sektorowe i branżowe). W takiej sytuacji należałoby rozważyć wprowadzenie obowiązku stosowania Standardów i nadania im rangi rozporządzeń, co z kolei jest problematyczne w kontekście przykładów zastosowania zawartych w Standardach		

		<p>Niektórzy interesariusze instytucjonalni postulowali konieczność obowiązkowego stosowania przez jednostki wszystkich Standardów bez możliwości wyboru, w przeciwnym razie może występować zróżnicowane podejście do ujęcia tych samych transakcji (co ma miejsce również obecnie).</p> <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży medialnej]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>W związku ze wskazanymi powyżej kwestiami możliwe kierunki zmian mogłyby obejmować na przykład:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Uporzadkowanie Ustawy w taki sposób, aby poziom szczegółowości w niej zawarty był zbliżony do poziomu szczegółowości Dyrektywy. • W kontekście powyższego punktu w kolejnych etapach prac można by poddać analizie i dyskusji zakres zagadnień, który powinien być uregulowany bezpośrednio w Ustawie oraz zakres szczegółowych wytycznych, które podlegałyby uregulowaniu w Standardach; • Dyskusję nad umiejscowieniem w systemie regulacji kwestii specyficznych takich jak np. inwentaryzacja, prowadzenie ksiąg rachunkowych, zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych oraz tzw. przepisów branżowych (dotyczących jednostek takich jak np. banki); • Ewentualne wprowadzenie obowiązku stosowania Standardów z uwzględnieniem rozwiązań przewidzianych w rozporządzeniach, a w sprawach nieregulowanych przez Ustawę, rozporządzenia lub Standardy – możliwość opracowania polityki rachunkowości w oparciu o MSSF, przy zachowaniu nadrzędnych zasad zawartych w Ustawie; • Ewentualne uregulowanie kwestii stosowania Stanowisk Komitetu Standardów Rachunkowości poprzez wprowadzenie przepisu, iż przez Standardy rozumie się zarówno Standardy jak i Stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości – jednakże takie podejście wymagałoby jednoczesnej analizy jego dopuszczalności z perspektywy legislacyjnej oraz dodatkowych analiz związanych z podziałem na standardy i stanowiska; • W przypadku nadania Standardom rangi Rozporządzeń potencjalnie można by je podzielić a część obowiązkową i wskazówki dotyczące stosowania (analogicznie jak w przypadku MSSF).
	<p>Następne kroki (jeżeli dotyczy)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Pogłębiona analiza zalet i wad wskazanych rozwiązań, głównie wśród interesariuszy instytucjonalnych; • Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanych powyżej rekomendacji. • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach Unii Europejskiej ("UE").







6.1.2. Spójność Ustawy z innymi przepisami

	<p>Obszar:</p>	System przepisów o rachunkowości		
	<p>Tytuł:</p>	Spójność Ustawy z innymi przepisami		
	<p>Priorytet:</p>	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	<p>Typ:</p>	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień		

		<input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Nie dotyczy
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa jako akt prawny powinna być spójna z przepisami innych gałęzi prawa. Istnieją pewne rozbieżności pomiędzy przepisami rachunkowymi oraz przepisami podatkowymi, zarówno w zakresie definicyjnym jak i regulacyjnym, dotyczącym tych samych obszarów. Przykładowo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Różne okresy przechowywania i archiwizacji dokumentów zgodnie z przepisami podatkowymi i rachunkowymi (co powoduje trudności z ustawieniem jednolitego modelu archiwizacji). • Ograniczone w niektórych przypadkach możliwości likwidacji środków trwałych- uzależnione z perspektywy podatkowej od zgromadzenia odpowiedniej dokumentacji, • Prowadzenie podwójnej ewidencji – odrębnej dla celów księgowych i podatkowych (np. celem ustalenia wyniku księgowego i podatkowego) – generujące znaczące koszty szczególnie w przypadku mniejszych podmiotów, • Różne zakresy informacji wymagane dla tej samej transakcji gospodarczej wymagane przez różne przepisy prawa, • Różne definicje i brak spójności traktowania na gruncie Ustawy i przepisów podatkowych różnych zdarzeń i typów transakcji, np. przychody i koszty, z uwzględnieniem różnych kategorii, zasada uznawania niedoborów inwentaryzacyjnych za zawinione i niezawinione, przychód np. przy stosowaniu nierynkowych warunków transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi lub w przypadku nieodpłatnych świadczeń, daty operacji gospodarczej (wykonania usługi, dostarczenia towaru), daty powstania obowiązku podatkowego, data zdarzenia, data dokumentu, kursy stosowane do przeliczenia transakcji, instrumenty finansowe, leasing, stawki, metody i data rozpoczęcia inwentaryzacji środka trwałego, podmioty powiązane, definicja inwestycji oraz środków trwałych w budowie. <p>Ponadto definicje jednostek mikro, małych, średnich oraz dużych wymagałyby przeglądu i ewentualnego ujednoczenia między różnymi źródłami prawa. Przykładowo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • w Ustawie nie występuje podział na jednostki średnie i duże, który występuje w Dyrektywie. <p>Dodatkowo, Ustawa nie reguluje w sposób wystarczający kategorii księgowej jaką jest zysk zatrzymany, co powoduje wątpliwości interpretacyjne w połączeniu z analizą regulacji zawartych w Kodeksie Spółek Handlowych.</p> <p>[eksperci, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży detalicznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>W związku z kwestiami wskazanym powyżej możliwe kierunki zmian mogłyby na przykład obejmować:</p> <ul style="list-style-type: none"> • W ramach wprowadzanych uproszczeń (małych podmiotów) można by rozważyć (tam, gdzie jest to możliwe i racjonalne oraz zgodne z Dyrektywą) możliwość zastosowania regulacji podatkowych jako zasad rachunkowości (w zakresie wyceny i klasyfikacji). • Rekomendowane byłoby uregulowanie kwestii dotyczących tego, które z kategorii kapitałów podlegają, a które nie podlegają podziałowi (dystrybucji

		<p>na rzecz udziałowców). W związku z tym warto byłoby zdefiniować pojęcie zysku zatrzymanego jako kategorii księgowej, do której odnosiłby się kodeks spółek handlowych. Ewentualne zmiany w tym obszarze musiałyby zostać poprzedzone szerszą analizą i konsultacjami w szerokim gronie legislacyjnym, z uwagi na przekrojowy charakter tych zmian.</p> <ul style="list-style-type: none"> Wprowadzenie spójnych definicji niektórych kategorii zdarzeń gospodarczych na potrzeby spełnienia wymogów Ustawy i przepisów podatkowych – np. moment rozpoczęcia amortyzacji czy dopuszczalne metody amortyzacji, definicje przychodów i kosztów, definicja inwestycji itp. Ustalenie jednego katalogu informacji wymaganych do zarejestrowania przez jednostkę w systemie księgowym transakcji na potrzeby spełnienia wymogów Ustawy i przepisów podatkowych – np. zakres danych wymaganych przez struktury logiczne plików JPK (np. JPK-KR: symbol vs nazwa konta, typ konta itp.).
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> Pogłębiona analiza zalet i wad wskazanych rozwiązań, głównie wśród interesariuszy instytucjonalnych; Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanych powyżej rekomendacji; Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach UE.

6.1.3. Uporządkowanie struktury Ustawy

	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Uporządkowanie struktury Ustawy		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Szereg przepisów Ustawy (m.in. wskazanych poniżej w Opisie zagadnienia)		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Obecna struktura Ustawy mogłaby być bardziej przejrzysta – te same zagadnienia pojawiają się w kilku miejscach. Przykładowo:</p> <ul style="list-style-type: none"> Uproszczenia dostępne dla niektórych kategorii jednostek są opisane w kilku miejscach (np. art. 7, art. 28a, art. 32 ust. 7, art. 46 ust. 5 pkt 4, art. 49a itd.) – ponadto lista uproszczeń nie wydaje się kompletna – w ust. 49a brakuje doprecyzowania czy uproszczenia przewidziane w tym punkcie dla jednostek małych i mikro ma zastosowanie wyłącznie do sprawozdań jednostkowych czy też także do skonsolidowanych; Definicje zostały ułożone w kolejności tematycznej a nie alfabetycznej, co może utrudniać znalezienie konkretnej definicji a dodatkowo część definicji została zamieszczona w rozdziale 4 Ustawy – np. cena nabycia, wartość godziwa itd.); Niektóre zagadnienia tematyczne są opisane w kilku miejscach – np. metoda rozliczenia nabycia opisana w części dotyczącej konsolidacji oraz w części dotyczącej metod rozliczania połączenia (art. 44b i art. 60). 		

		[eksperci, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży detalicznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wskazane byłoby uporządkowanie Ustawy, tak aby jej struktura była bardziej przejrzysta i usystematyzowana oraz grupowała zbliżone tematy w jednym miejscu. Między innymi można by rozważyć zgrupowanie w jednym miejscu obowiązków i zwolnień dla zdefiniowanych kategorii podmiotów. Wskazane byłoby również rozważenie kalibracji planowanych uproszczeń. Obecnie toczą się prace Komitetu Standardów Rachunkowości nad projektem stanowiska w sprawie stosowania uproszczeń dopuszczonych Ustawą.



6.1.4. Obowiązek stosowania Ustawy przez podmioty stosujące MSSF

	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Obowiązek stosowania Ustawy przez podmioty stosujące MSSF		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 2 ust. 3 “3. Jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej, zwanymi dalej „MSR”, stosują przepisy ustawy oraz przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie, w zakresie nieuregulowanym przez MSR.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W trakcie rozmów z użytkownikami Ustawy zgłaszano wątpliwości interpretacyjne dotyczące stosowania przez podmioty sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z MSSF wybranych przepisów Ustawy. Przykładem takich wątpliwości są: <ul style="list-style-type: none"> • Postępowanie w przypadku kwestii uregulowanych w Ustawie lub KSR a nie uregulowanych w MSSF – czy jednostka stosująca MSSF powinna odnieść się do wymogów MSR 8 (punkty 10-12) czy też zastosować wprost zasady określone w Ustawie lub KSR; • Kwestie zwolnień z konsolidacji – opisane szerzej w rozdziale dotyczącym konsolidacji; • Wątpliwości czy obowiązek ujawnienia wynagrodzenia dla biegłego rewidenta dotyczy także spółek, które sporządzają sprawozdania zgodnie z MSSF. <p>[eksperci, biuro rachunkowe, spółka z branży telekomunikacyjnej]</p>		







	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć uregulowanie wskazanych powyżej kwestii.
--	---	--

6.1.5. Dobrowolność w stosowaniu MSSF

	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Dobrowolność w stosowaniu MSSF		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 45 ust. 1a, 1b, 1e</p> <p>“1a. Sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych dopuszczonych, emitentów zamierzających ubiegać się lub ubiegających się o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego mogą być sporządzane zgodnie z MSR.</p> <p>1b. Sprawozdania finansowe jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, mogą być sporządzane zgodnie z MSR. [...]</p> <p>1e. Sprawozdania finansowe oddziałów przedsiębiorcy zagranicznego mogą być sporządzane zgodnie z MSR, jeżeli przedsiębiorca ten sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Tylko jednostki spełniające pewne kryteria mogą stosować MSSF.</p> <p>Niektórzy przedstawiciele interesariuszy zwracali uwagę, że mogą powstać wątpliwości dotyczące przytoczonego powyżej punktu 1e, polegające na tym iż przepisy Ustawy, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 6), stosowane przez oddziały i przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych i innych osób zagranicznych w obrocie gospodarczym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2022 r. poz. 470) – brakuje natomiast bezpośredniego odwołania do oddziałów instytucji kredytowych, banków zagranicznych oraz (głównych) oddziałów zakładów ubezpieczeń, które działają w oparciu o odrębne przepisy prawa bankowego i ubezpieczeniowego.</p> <p>Zarówno wśród interesariuszy instytucjonalnych jak i przedstawicieli spółek pojawiają się postulaty dotyczące dobrowolności stosowania MSSF.</p> <p>Brak możliwości stosowania MSSF na zasadzie dobrowolności jest problemem m.in. dla jednostek, które są zobligowane do raportowania swoich wyników zgodnie z MSSF do podmiotów finansujących, funduszy inwestycyjnych lub innych inwestorów (a które to podmioty równocześnie nie spełniają wymogów art. 45 ust. 1b Ustawy) – na przykład na potrzeby kalkulacji kowenantów lub monitorowania przez interesariusza osiąganych wyników w formie innej niż roczne sprawozdania finansowe. Podobnie, jest to niekorzystne dla jednostek, które w dalszej perspektywie rozważają wejście na giełdę, a które miałyby</p>		

		<p>w przypadku dobrowolnego stosowania MSSF możliwość dostosowania się i 'przyzwyczajenia' do reżimu przygotowywania sprawozdań finansowych zgodnych z MSSF, jeszcze przed momentem podjęcia zamiaru wejściu na rynek publiczny. Dodatkowo, z uwagi na definicję zawartą w art. 45 ust. 1b z możliwości stosowania MSSF wyłączone są jednostki stowarzyszone oraz współzależne.</p> <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży medialnej, spółka z branży detalicznej, spółka z branży energetycznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wskazane byłoby rozważenie możliwości stosowania MSSF dla wszystkich jednostek, z uwzględnieniem dodatkowych warunków, o których jest mowa w kolejnym punkcie Raportu.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> • Pogłębiona analiza możliwości i warunków wprowadzenia wskazanych powyżej rekomendacji – w przypadku podjęcia decyzji na dalszym etapie projektu o prowadzeniu prac w tym kierunku; • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w tym zakresie w innych krajach UE.



6.1.6. Obowiązek badania sprawozdań finansowych sporządzanych zgodnie z MSSF

	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Dobrowolność w stosowaniu MSSF		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art., 64 ust. 3 „3. Badaniu podlegają sprawozdania finansowe spółek przejmujących i spółek nowo zawiązanych, sporządzone za rok obrotowy, w którym nastąpiło połączenie, a także roczne sprawozdania finansowe jednostek sporządzone zgodnie z MSR.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przedstawiciele interesariuszy instytucjonalnych zwracali uwagę, że dowolność w stosowaniu MSSF powinna być połączona (tak jak obecnie) z obowiązkiem badania sprawozdań finansowych przez biegłego rewidenta. Z takim postulatem nie zgadzali się z niektórymi przedstawicielami wybranych spółek, wg których obowiązek badania spółek stosujących MSSF, które: <ul style="list-style-type: none"> • prowadzą bardzo ograniczoną działalność gospodarczą (mała skala, prosta działalność); • w przypadku niestosowania MSSF nie podlegałyby badaniu; • są badane w ramach badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych; • stanowi niepotrzebne obciążenie i koszt. W związku z powyższym, pojawiają się również komentarze, że nie wydaje się		

		<p>uzasadnione, aby fakt stosowania odmiennych od Ustawy zasad rachunkowości wymuszał obowiązek badania oraz sugestia, że badanie powinno być wyłącznie wymagane, jeśli spółka zmienia zestaw zasad rachunkowości, np. z Ustawy na MSSF i odwrotnie.</p> <p>Z drugiej strony można argumentować, że obecne przepisy są zasadne ze względu na to, że stosowanie MSSF jest bardziej złożone i istnieje większe ryzyko ich nieprawidłowego zastosowania. Dodatkowo, wymóg stosowania MSSF wiąże się dla jednostki z obowiązkiem badania, a co za tym idzie z koniecznością ponoszenia dodatkowych kosztów.</p> <p>W konsekwencji badanie eliminuje lub ogranicza to ryzyko oraz stanowi pewną barierę przed pochopnym podejmowaniem decyzji o zastosowaniu MSSF.</p> <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży medialnej, spółka z branży detalicznej, spółka z branży energetycznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby poddanie debacie zasad związanych z obowiązkowym badaniem sprawozdań finansowych przygotowywanych zgodnie z MSSF.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> Pogłębiona analiza możliwości i warunków wprowadzenia wskazanych powyżej rekomendacji – w przypadku podjęcia decyzji na dalszym etapie projektu o prowadzeniu prac w tym kierunku; Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w tym zakresie w innych krajach UE.




6.1.7. Dobrowolność w powrocie do stosowania Ustawy

	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Dobrowolność w powrocie do stosowania Ustawy		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 45 ust. 1d “1d. Organ zatwierdzający może podjąć decyzję w sprawie zaprzestania stosowania MSR przy sporządzaniu sprawozdań finansowych przez jednostki w przypadku ustania okoliczności, o których mowa w ust. 1a i 1b.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Występują utrudnienia w przejściu z MSSF na zasady Ustawy – przejście jest ograniczone do przypadków, w których ustała przyczyna, dla której zastosowano MSSF. W przypadku spełnienia określonych warunków zastosowania MSSF jest dobrowolne, natomiast warunki uprawniające do zaprzestania stosowania MSSF są bardziej restrykcyjne. Przepis art. 45 ust.1d uniemożliwia przejście na Ustawę jednostkom		

		<p>wchodzącym w skład grupy kapitałowej stosującej MSSF. Zakaz wydaje się nie mieć uzasadnienia i może ograniczać jednostki, które ze względu na zmianę właściciela lub reorganizację nie znajdują uzasadnienia dla stosowania MSSF.</p> <p>Ponadto występują różnice w interpretacji art. 45 ust. 1d, tj. czy ustanie okoliczności, o których mowa w pkt 1a i 1b należy rozumieć szeroko czy wąsko:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Przy szerokim rozumieniu, jeżeli jednostka należy do grupy kapitałowej sporządzającej skonsolidowane sprawozdania finansowe wg MSSF, wówczas nie może przejść na Ustawę, nawet jeżeli nie jest to ta sama grupa kapitałowa, do której jednostka należała, podejmując decyzję o przejściu na MSSF; • Przy wąskim rozumieniu, jeżeli zmieniła się grupa kapitałowa, do której jednostka należała podejmując decyzję o przejściu na MSSF, wówczas może przejść na Ustawę, nawet jeśli nowy właściciel sporządza skonsolidowane sprawozdania wg MSSF. <p>W efekcie na rynku mogą występować różne podejścia w zakresie powrotu do stosowania Ustawy.</p> <p>Wśród przedstawicieli instytucjonalnych pojawiły się, jednakże postulaty wprowadzenia kryteriów powrotu z MSSF na Ustawę i ograniczenia możliwości konwersji na Ustawę do szczególnych sytuacji i ważnych powodów.</p> <p>Jednocześnie w Ustawie brakuje szczegółowych wytycznych regulujących podejście księgowo, które można by zastosować w przypadku konwersji z MSSF na Ustawę (pamiętając o tym, że pełne retrospektywne podejście może nie być możliwe). Przykładem niejasności mogą być takie kwestie jak:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Czy przekształcenie powinno być w pełni retrospektywne? • W jaki sposób należy rozpoznać ujęć aktywa i pasywa jednostki na moment przejścia na Ustawę? Na przykład czy ich wartość na potrzeby Ustawy powinna być równa wartości zgodnej z MSSF? • Jak w powyższym kontekście należałoby podejść do wartości firmy, która nie jest amortyzowana zgodnie z MSSF? • Jakie podejście powinno być zastosowane w odniesieniu do wyceny odpisów na należności? • Jakie podejście powinno być zastosowane w odniesieniu do aktywów i zobowiązań, które spełniają definicję aktywów i zobowiązań na potrzeby MSSF, a jednocześnie nie byłyby rozpoznane zgodnie z zasadami Ustawy? <p>[eksperci, interesariusze instytucjonalni]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby rozważanie możliwości zniesienia ograniczeń w zakresie powrotu do Ustawy lub alternatywnie wprowadzenie szczególnych warunków z tym związanych.</p>
	<p>Następne kroki (jeżeli dotyczy)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Pogłębiona analiza możliwości i warunków wprowadzenia wskazanych powyżej rekomendacji; • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w tym zakresie w innych krajach UE.

6.1.8. Konieczność uregulowania rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń

	Obszar:	System przepisów o rachunkowości		
	Tytuł:	Konieczność uregulowania rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>m.in. art. 2, art. 3 ust 1 pkt 6) -7), art. 53 ust. 2b oraz art. 69 ust. 1</p> <p>Art. 3 ust. 1 pkt 6) “6) kierownikowi jednostki – rozumie się przez to członka zarządu lub innego organu zarządzającego, a jeżeli organ jest wieloosobowy – członków tego organu, z wyłączeniem pełnomocników ustanowionych przez jednostkę. W przypadku spółki jawnej i spółki cywilnej za kierownika jednostki uważa się wspólników prowadzących sprawę spółki, w przypadku spółki partnerskiej – wspólników prowadzących sprawę spółki albo zarząd, a w odniesieniu do spółki komandytowej i spółki komandytowo-akcyjnej – komplementariuszy prowadzących sprawę spółki. W przypadku osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą za kierownika jednostki uważa się tę osobę; do osób wykonujących wolne zawody przepis ten stosuje się odpowiednio. Za kierownika jednostki uważa się również likwidatora, a także syndyka lub zarządcę ustanowionego w postępowaniu restrukturyzacyjnym oraz zarządcę sukcesyjnego, o którym mowa [...]</p> <p>7) organie zatwierdzającym – rozumie się przez to organ, który zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, statutem, umową lub na mocy prawa własności jest uprawniony do zatwierdzania sprawozdania finansowego jednostki. W przypadku spółki osobowej, z wyjątkiem spółki komandytowo-akcyjnej, oraz spółki cywilnej przez organ zatwierdzający rozumie się jej wspólników;”</p> <p>Art. 53 ust. 2b “2b. Roczne sprawozdanie finansowe oddziału przedsiębiorcy zagranicznego uważa się za zatwierdzone, jeżeli zostało zatwierdzone sprawozdanie finansowe przedsiębiorcy zagranicznego, obejmujące dane sprawozdania finansowego tego oddziału.”</p> <p>Art. 69 ust. 1b-1c “1b. Kierownik oddziału przedsiębiorcy zagranicznego składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe oddziału. 1c. Kierownik oddziału, mających siedzibę poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zakładu ubezpieczeń, zakładu reasekuracji, banku zagranicznego, instytucji kredytowej lub instytucji finansowej – w rozumieniu przepisów Prawa bankowego, zwanych</p>		









		dalej „instytucją kredytową lub finansową”, składa we właściwym rejestrze sądowym, sporządzone i zbadane zgodnie z przepisami prawa obowiązującymi w państwie siedziby instytucji kredytowej lub finansowej oraz przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego, roczne sprawozdanie finansowe tej instytucji wraz ze sprawozdaniem z działalności oraz sprawozdaniem z badania.”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Definicja kierownika jednostki nie odnosi się do specyfiki oddziałów. Wątpliwości budzi zastosowanie powyższej definicji w przypadku oddziałów podmiotów zagranicznych, tj. kogo należy uznać za kierownika oddziału, ze szczególnym uwzględnieniem oddziałów instytucji finansowych (banków, ubezpieczycieli).</p> <p>Ustawa nie wskazuje, co rozumie się przez organ zatwierdzający w przypadku oddziału jednostki zagranicznej.</p> <p>Obecny przepis dotyczący podpisywania, zatwierdzania oraz audytu sprawozdań finansowych przedsiębiorcy zagranicznego jest niepraktyczny, albowiem sprawozdanie centrali bywa często zatwierdzone przed sporządzeniem sprawozdania przez oddział zagranicznej instytucji finansowej; zdarza się również, że oddział nie ma wiedzy o sprawozdaniu centrali.</p> <p>[eksperci, biuro rachunkowe, interesariusze instytucjonalni]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważanie następujących zmian w kierunku doprecyzowania przepisów Ustawy:</p> <ul style="list-style-type: none"> • doprecyzowanie wymogów w zakresie prowadzenia ksiąg i składania sprawozdań finansowych przez oddziały. • uzupełnienie definicji kierownika jednostki zawartej w art. 3 ust. 1 pkt 6). Praktyczne mogłoby być rozwiązanie, w którym kierownikiem oddziału byłby Reprezentant, pod warunkiem oddelegowania go do tej roli przez odpowiedni organ przedsiębiorcy zagranicznego. • wskazanie, które przepisy Ustawy są stosowane do oddziałów z uwzględnieniem specyfiki tych oddziałów, tj. czy oddział przedsiębiorstwa zagranicznego, czy oddział instytucji kredytowej, ubezpieczyciela. <p>Należałoby także rozważyć wprowadzenie przepisów regulujących podpisywanie, zatwierdzanie oraz audyt sprawozdań oddziałów zagranicznych jednostek.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza potrzeb w tym zakresie, głównie w gronie interesariuszy instytucjonalnych i jednostek reprezentujących sektor finansowy.

6.2. Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość








6.2.1. Odrębne wskazanie odpowiedzialności kierownika jednostki oraz organów nadzoru

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość
	Tytuł:	Odrębne wskazanie odpowiedzialności kierownika jednostki oraz organów nadzoru
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 4a</p> <p>“Art. 4a. 1. Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe, skonsolidowane sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z działalności oraz sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej spełniały wymagania przewidziane w ustawie.</p> <p>2. Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki odpowiadają solidarnie wobec spółki za szkodę wyrządzoną działaniem lub zaniechaniem stanowiącym naruszenie obowiązku wynikającego z ust. 1.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Wg obecnych przepisów występuje łączna odpowiedzialność zarówno kierownika jak i organów nadzoru za sprawozdanie finansowe, natomiast funkcje organów nadzoru i kierownictwa są inne i należałoby w związku z tym dopasować odpowiedzialność do funkcji, które sprawują w spółce.</p> <p>Powyżej przytoczone artykuły nie wskazują innych obszarów, za które kierownik jednostki jest odpowiedzialny, np. sprawozdanie z płatności, oświadczenie na temat innych informacji itp.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważenie rozdzielenia przepisów dotyczących kierownika jednostki od przepisów dotyczących organów nadzoru: kierownik odpowiada za sporządzenie sprawozdania, natomiast organ nadzoru odpowiada za nadzór nad procesem sporządzania sprawozdań finansowych – przy czym uporządkowanie przepisów w tym obszarze wymagałoby analizy ich dopuszczalności z perspektywy pozostałych przepisów prawa, takich jak np. KSH oraz, w szczególności, pkt. (40) Dyrektywy.</p> <p>Konsekwentnie jak wskazano w komentarzu powyżej, należałoby rozważyć doprecyzowanie za jakie sprawozdania odpowiada kierownik jednostki.</p>








6.2.2. Termin sporządzania sprawozdania finansowego

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość
	Tytuł:	Termin sporządzania sprawozdania finansowego
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 52 ust. 1 oraz art. 63c ust 2 Ustawy “Art. 52. 1. Kierownik jednostki zapewnia sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego i przedstawia właściwym organom, zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, postanowieniami statutu lub umowy” “Art. 63c. [...]” 2. Jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego, na który jednostka dominująca sporządza roczne sprawozdanie finansowe. “
	Zagadnienie do dyskusji:	Obowiązek sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego jest często nie wykonywany w praktyce. Wydaje się, że przepis nakazujący zatwierdzenie sprawozdania w ciągu 6 miesięcy od dnia bilansowego jest wystarczający. Ponadto nie jest jasne czy takie sprawozdania finansowe, niezawierające np. korekt wynikających z badania, ma podpisać kierownik jednostki i jak w tym kontekście należałoby traktować sprawozdania po korektach wynikających z badania. [eksperti, spółka z branży medialnej, interesariusze instytucjonalni – doradcy podatkowi, spółka z branży e-commerce]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Sugerowane byłoby zniesienie obowiązku zapewnienia sporządzenia sprawozdania finansowego w ciągu 3 m-cy od dnia bilansowego i pozostawienie wyłącznie wymogu dotyczącego zatwierdzenia sprawozdania – z punktu widzenia przepisów rachunkowych powyższe regulacje nie wydają się być potrzebne. W związku z tym rekomendowane byłoby również poddanie analizie przepisów art. 12 ust.2 Ustawy dotyczących zamykania ksiąg rachunkowych nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia kończącego rok obrotowy.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Zweryfikowanie możliwości w tym zakresie w gronie interesariuszy instytucjonalnych.







6.2.3. Odmowa podpisania sprawozdania finansowego

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość
	Tytuł:	Odmowa podpisania sprawozdania finansowego
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 52 ust. 2b, 2c i 2e</p> <p>“2b. Jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy, sprawozdanie finansowe może podpisać co najmniej jedna osoba wchodząca w skład tego organu po złożeniu przez pozostałe osoby wchodzące w skład tego organu oświadczeń, że sprawozdanie finansowe spełnia wymagania przewidziane w ustawie, lub odmów złożenia takich oświadczeń. Odmowa złożenia oświadczenia jest równoznaczna z odmową podpisu sprawozdania finansowego i wymaga sporządzenia pisemnego uzasadnienia. Oświadczenie, że sprawozdanie finansowe spełnia wymagania przewidziane w ustawie, oraz odmowa złożenia takiego oświadczenia są dołączane do sprawozdania finansowego.</p> <p>2c. W treści odmowy podpisu, o której mowa w ust. 2, oświadczenia lub odmowy złożenia oświadczenia, o których mowa w ust. 2b, wskazuje się sprawozdanie finansowe, którego te dokumenty dotyczą, w szczególności przez podanie daty i godziny podpisania sprawozdania finansowego przez osobę, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych.”</p> <p>“2e. W przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy i jeżeli odmowa podpisu, o której mowa w ust. 2, oświadczenie lub odmowa złożenia oświadczenia, o których mowa w ust. 2b, zostały sporządzone w postaci papierowej opatrzonej własnoręcznym podpisem, jedna z osób wchodzących w skład tego organu, podpisująca sprawozdanie finansowe, zapewnia sporządzenie elektronicznych kopii tych dokumentów.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Istnieją wątpliwości związane z kolejnością podpisywania (1) sprawozdania finansowego oraz (2) oświadczenia członka zarządu niepodpisującego sprawozdania finansowego, tj. czy konieczne jest ponowne podpisanie sprawozdania finansowego i sprawozdania z działalności przez członka zarządu (w celu zapewnienia zgodności z ust. 2b) – np. w sytuacji, gdy członek zarządu jest jednocześnie osobą odpowiedzialną za prowadzenie ksiąg rachunkowych. Interesariusze zgłaszali również wątpliwości dotyczące sytuacji, w której brak jest możliwości podpisania sprawozdania finansowego przez członka zarządu z uwagi na zły stan jego zdrowia.</p> <p>[eksperti, biuro rachunkowe]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie doprecyzowania Ustawy we wskazanych powyżej aspektach.





6.2.4. Łączne sprawozdania finansowe




	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość
	Tytuł:	Łączne sprawozdania finansowe
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 51 ust. 1 “Art. 51. 1. Jednostka, w skład której wchodzi jednostki organizacyjne sporządzające samodzielne sprawozdania finansowe, sporządza łączne sprawozdanie finansowe, będące sumą sprawozdania finansowego jednostki i wszystkich jej oddziałów (zakładów), wyłączając odpowiednio: [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis nie jest precyzyjny, w szczególności powstają następujące wątpliwości: <ul style="list-style-type: none"> • Czy każdy oddział w Polsce należący do podmiotu polskiego jest oddziałem "samobilansującym"; • Czy oddziałem "samobilansującym" jest zawsze oddział, który został wpisany do Krajowego Rejestru Sądowego ("KRS"); • Czy sprawozdanie łączne jest odpowiednikiem "rocznego jednostkowego" sprawozdania finansowego "jednostki/centrali"; • Czy sprawozdania oddziału "samobilansującego" są sporządzane wyłącznie na potrzeby centrali i nie podlegają złożeniu, zatwierdzeniu itp.; • Czy można nie sporządzać sprawozdania "łącznego", jeśli jedyny oddział "samobilansujący" nie jest istotny – przepisy nie zawierają zwolnienia ze względu na nieistotność tak jak to ma miejsce w przypadku sprawozdania skonsolidowanego. <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wskazane byłoby doprecyzowanie wymienionych wyżej przepisów, gdyż w obecnym kształcie wydają się budzić wątpliwości interpretacyjne. Jednocześnie można by rozważyć uproszczenie przepisu poprzez wskazanie, że jednostka posiadająca różne jednostki organizacyjne jest zobowiązana przygotować jedno sprawozdanie finansowe, prezentujące dane finansowe zagregowane w taki sposób, że stanowią one dane jednego podmiotu.

6.2.5. Wprowadzenia pojęcia "sprawozdania podstawowe"






	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość
	Tytuł:	Wprowadzenia pojęcia "sprawozdania podstawowe"
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 (brak cytatu, gdyż wskazany artykuł nie posiada proponowanego przepisu)
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W siatce pojęciowej Ustawy brakuje pojęcia oznaczającego łącznie następujące elementy sprawozdania finansowego: bilans, rachunek zysków i strat, rachunek przepływów pieniężnych oraz sprawozdanie zmian w kapitale (funduszu) własnym. Wprowadzenie takiego pojęcia ułatwiłoby komunikację, wprowadziło porządek pojęciowy i uprościło niektóre przepisy. Dodatkowo, w przypadku podjęcia decyzji o wprowadzaniu nowych form sprawozdań finansowych (tworzonych na potrzeby inne niż sprawozdania roczne), ułatwiłoby opisywanie zakresu takich sprawozdań – gdyby był on ograniczony w stosunku do sprawozdań rocznych.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie definicji pojęcia "sprawozdania podstawowe" oznaczających bilans, rachunek zysków i strat, rachunek przepływów pieniężnych oraz sprawozdanie zmian w kapitale (fundusz) własnym.



6.2.6. Składanie rocznego sprawozdania finansowego w rejestrze sądowym

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość
	Tytuł:	Składanie rocznego sprawozdania finansowego w rejestrze sądowym
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)






	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 69 ust. 4: “4. Kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2, składa we właściwym rejestrze sądowym przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego: 1) skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki dominującej wyższego szczebla wraz ze sprawozdaniem z badania, 2) skonsolidowane sprawozdanie z działalności jednostki dominującej wyższego szczebla – w ciągu 30 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania, o którym mowa w pkt 1, nie później niż w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie brakuje doprecyzowania konsekwencji niewypełnienia obowiązków związanych z uprawnieniami do zwolnienia ze sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, tj. jakie są konsekwencje niezłożenia w rejestrze sądowym skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej wyższego szczebla wraz ze sprawozdaniem z badania oraz sprawozdaniem z działalności. Istnieje wątpliwość czy w takim przypadku powstaje obowiązek sporządzenia sprawozdania skonsolidowanego. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wskazana byłaby analiza obowiązujących w tym obszarze przepisów Ustawy oraz Dyrektywy (Artykuł 23) z perspektywy wprowadzenia ewentualnych przepisów dyscyplinujących jednostki do wypełnienia obowiązków wskazanych w art. 69 ust. 4 Ustawy.



6.2.7. Ujawnienia dotyczące instrumentów finansowych w sprawozdaniu z działalności

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość		
	Tytuł:	Ujawnienia dotyczące instrumentów finansowych w sprawozdaniu z działalności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 49 ust. 2: “2. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno obejmować istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń, a w szczególności informacje o: [...]” 7) instrumentach finansowych w zakresie: a) ryzyka: zmiany cen, kredytowego, istotnych zakłóceń przepływów środków pieniężnych oraz utraty płynności finansowej, na jakie narażona jest jednostka,		






		b) przyjętych przez jednostkę celach i metodach zarządzania ryzykiem finansowym, łącznie z metodami zabezpieczenia istotnych rodzajów planowanych transakcji, dla których stosowana jest rachunkowość zabezpieczeń. [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa wymaga podobnych ujawnień w zakresie instrumentów finansowych zarówno w sprawozdaniu z działalności jak w sprawozdaniu finansowym (zgodnie z wymogami Rozporządzenia o instrumentach finansowych). Wymóg taki skutkuje koniecznością podwójnego tworzenia ujawnień dotyczących tego samego tematu, nie wnosząc dodatkowej wartości użytkowej a zwiększając obciążenia jednostek. [ekspercji]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby ograniczenie wymogów ujawnień tylko do sprawozdania finansowego, pod warunkiem zapewnienia minimalnych wymogów wynikających z Artykułu 19 Dyrektywy, tj. wskazania ekspozycji na ryzyko oraz celów i strategii w zakresie zarządzania ryzykiem finansowym, w sytuacji gdy ma to znaczenie dla oszacowania aktywów, pasywów i wyniku finansowego jednostki.



6.2.8. Sprawozdanie z działalności AFI (ASI) oraz zakładów ubezpieczeń

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość		
	Tytuł:	Sprawozdanie z działalności AFI (ASI) oraz zakładów ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 49 ust. 2 “2. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno obejmować istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń, a w szczególności informacje o: 1) zdarzeniach istotnie wpływających na działalność jednostki, jakie nastąpiły w roku obrotowym, a także po jego zakończeniu, do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego; 2) przewidywanym rozwoju jednostki; 3) ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju; 4) aktualnej i przewidywanej sytuacji finansowej; 5) udziałach własnych, w tym: a) przyczynie nabycia udziałów własnych dokonanego w roku obrotowym, b) liczbie i wartości nominalnej nabytych oraz zbytych w roku obrotowym udziałów, a w przypadku braku wartości nominalnej – ich wartości księgowej, jak też części kapitału podstawowego, którą te udziały reprezentują,		







		<p>c) w przypadku nabycia lub zbycia odpłatnego – równowartości tych udziałów, d) liczbie i wartości nominalnej wszystkich udziałów nabytych i zatrzymanych, a w razie braku wartości nominalnej – wartości księgowej, jak również części kapitału podstawowego, którą te udziały reprezentują; 6) posiadanych przez jednostkę oddziałach (zakładach); 7) instrumentach finansowych w zakresie: a) ryzyka: zmiany cen, kredytowego, istotnych zakłóceń przepływów środków pieniężnych oraz utraty płynności finansowej, na jakie narażona jest jednostka, b) przyjętych przez jednostkę celach i metodach zarządzania ryzykiem finansowym, łącznie z metodami zabezpieczenia istotnych rodzajów planowanych transakcji, dla których stosowana jest rachunkowość zabezpieczeń. [...]”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Analogiczne regulacje dla AFI(ASI) oraz zakładów ubezpieczeń są w rozporządzeniach odpowiednio Rozporządzenie uzupełniające dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE w odniesieniu do zwolnień, ogólnych warunków dotyczących prowadzenia działalności, depozytariuszy, dźwigni finansowej, przejrzystości i nadzoru dla AFI (ASI) oraz w rozporządzeniach o szczególnych zasadach rachunkowości, co czyni niektóre wymagania art. 49 nieadekwatnymi dla tych podmiotów. Nie jest jasne co należy stosować i w jakim zakresie, jeśli chodzi o ujawnienia.</p> <p>[eksperti]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby ujednoczenie powyższych przepisów w ramach rozporządzenia.</p>

6.2.9. Zdarzenia po dacie bilansu

	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość		
	Tytuł:	Zdarzenia po dacie bilansu		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 54 ust. 1</p> <p>„Art. 54. 1. Jeżeli po sporządzeniu rocznego sprawozdania finansowego, a przed jego zatwierdzeniem, jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, które mają istotny wpływ na to sprawozdanie finansowe, lub powodujących, że założenie kontynuowania działalności przez jednostkę nie jest uzasadnione, powinna ona odpowiednio zmienić to sprawozdanie, dokonując jednocześnie odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego sprawozdanie finansowe dotyczy, oraz powiadomić biegłego rewidenta, który</p>		

		<p> sprawozdanie to bada lub zbadał. Jeżeli zdarzenia, które nastąpiły po dniu bilansowym, nie powodują zmiany stanu istniejącego na dzień bilansowy, to odpowiednie wyjaśnienia zamieszcza się w informacji dodatkowej.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p> Istnieją wątpliwości dotyczące wpływu zdarzeń po dniu bilansowym na klasyfikację zobowiązań jako długo- i krótkoterminowych, np. czy podpisane po dacie bilansowej porozumienie, zrzeczenie się lub aneks do umowy, w sytuacji, gdy kowenanty zostały złamane na dzień bilansowy, umożliwiają klasyfikację zobowiązania jako długoterminowego. Wskazane wątpliwości pojawiają się często w praktyce audytowej i dotyczą kwestii fundamentalnych i często krytycznych z perspektywy oceny standingu finansowego spółki. Przepisy w tej materii pochodzące z Ustawy są dość ogólne i wymagałyby doprecyzowania. O skali ważności tego zagadnienia mogą też świadczyć zmiany wprowadzane na przestrzeni ostatnich lat do MSR 1 a dotyczące właśnie tego tematu.</p> <p>[eksperti]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p> Rekomendowane byłoby uregulowanie w Ustawie powyższych kwestii poprzez doszczegółowienie stosownych przepisów, tak aby nie budziły wątpliwości wśród użytkowników.</p>

6.2.10. Korekty błędów



	Obszar:	Przygotowywanie sprawozdań finansowych, składanie, ogłaszanie, pozostała sprawozdawczość		
	Tytuł:	Korekty błędów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 54 ust. 3</p> <p>“3. Jeżeli w danym roku obrotowym lub przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok obrotowy jednostka stwierdziła popełnienie w poprzednich latach obrotowych błędu, w następstwie którego nie można uznać sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzednie za spełniające wymagania określone w art. 4 ust. 1, to kwotę korekty spowodowanej usunięciem tego błędu odnosi się na kapitał (fundusz) własny i wykazuje jako „zysk (strata) z lat ubiegłych”.</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa nie stanowi jednoznacznie, czy w przypadku korekty błędu należy przekształcić dane finansowe za rok poprzedni. Z kolei obowiązek przekształcenia danych porównawczych wynika z postanowień KSR 7 pkt. 5.7 (przy założeniu że błąd jest istotny a przekształcenie praktycznie wykonalne).</p> <p>[eksperti]</p>		

	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie powyższej kwestii poprzez doszczegółowienie stosownych przepisów, tak aby nie budziły wątpliwości wśród użytkowników. Dodatkowo, obowiązek przekształcenia danych porównawczych byłby zgodny z wymogami MSR 8.
--	--	--







6.3. Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych

6.3.1. Dopasowanie zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym do działalności jednostki

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Dopasowanie zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym do działalności jednostki		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1 do Ustawy		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W zakresie informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych występują rozbieżne stanowiska wśród interesariuszy:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Utrzymanie obecnego zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych, gdyż ogranicza to koszty prowadzenia księgowości i wzmacnia porównywalność; • Modyfikacja istniejącego zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych (wyłączając banki, ubezpieczycieli i fundusze); • Wprowadzenie nowych wzorów (ograniczoną liczbę – np. maksymalnie 5 wzorów, w tym wzory przeznaczone dla branży finansowej) uwzględniających specyfikę różnych branż (np. sektor nieruchomości, spółki leasingowe, spółki zajmujące się przetwarzaniem płatności) – przy czym zbyt duża liczba wzorów może powodować wątpliwości co do wyboru odpowiedniego wzoru – szczególnie w sytuacji, gdy jednostka prowadzi kilka rodzajów działalności; • Opinia, że nie należy mnożyć wzorów (szczególnie ze względu na ograniczenia digitalizacji czy dla podmiotów działających w różnych branżach); • Dostosowanie sprawozdania do branży poprzez rozważenie dodania suplementów do Ustawy adresujących potrzebę specyficznej prezentacji wybranych aktywów i pasywów w niektórych branżach – przy czym ta kwestia wymagałaby dalszych analiz potrzeb interesariuszy w tym obszarze. 		

		[interesariusze instytucjonalni, spółka z branży detalicznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Brak na tym etapie
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> • Pogłębiona analiza zalet i wad proponowanych rozwiązań; • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w tym zakresie w innych krajach UE.


6.3.2. Nadmiernie rozbudowany zakres informacji wykazywanych w podstawowych sprawozdaniach finansowych

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Nadmiernie rozbudowany zakres informacji wykazywanych w podstawowych sprawozdaniach finansowych		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	Załączniki 1-3 do Ustawy		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Wzór sprawozdań podstawowych (bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym, rachunek przepływów pieniężnych) wydaje się być nadmiernie rozbudowany oraz nie zawsze jest odpowiedni biorąc pod uwagę specyfikę jednostki. Na przykład:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pozycja w bilansie A.II. jest mocno zdezagregowana i wyróżnia pozycje: 1 Środki trwałe – która dalej zawiera szczegółowe rozbiecie na grupy środków trwałych – a) grunty, b) budynki, lokale, prawa do lokali [...], c) urządzenia techniczne i maszyny itp., 2. Środki trwałe w budowie 3. Zaliczki na środki trwałe; • Pozycja w bilansie A.III Należności długoterminowe zawiera rozbiecie na pozycje: 1. Od jednostek powiązanych 2. Od pozostałych jednostek, w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale 3. Od pozostałych jednostek – taki podział i dezagregacja jest wskazana w nocie do sprawozdania dotyczącej transakcji z jednostkami powiązаныmi; • Pozycja A.IV.3 Długoterminowe aktywa finansowe zawiera szczegółowe rozbiecie na – udziały lub akcje, – inne papiery wartościowe, – udzielone pożyczki, – inne długoterminowe aktywa finansowe w podziale na a) w jednostkach powiązanych b) w pozostałych jednostkach, w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale c) w pozostałych jednostkach. <p>[eksperci]</p>		







	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby, aby Ustawa nadal zawierała załączniki prezentujące wzory bilansu, rachunku zysków i strat, zestawienia zmian w kapitale własnym oraz rachunku przepływów pieniężnych, jednakże wskazane wzory mogłyby zostać w istotny sposób uproszczone, a ich poszczególne pozycje mogłyby zostać zagregowane – przy zachowaniu minimalnych wymagań określonych w Załącznikach IV-VI Dyrektywy. Jednocześnie, wskazane byłoby aby pozostawić jednostkom możliwość rozbudowy takiego wzoru i dodawania pozycji specyficznych dla jednostki w notach do sprawozdania. W ten sposób wskazany wzór mógłby być wykorzystany przez większy katalog jednostek i jednocześnie zapewnić większą porównywalność. Wskazany kierunek rozwiązania jest inspirowany postanowieniami MSR 1.</p> <p>Jednocześnie, wskazany powyżej kierunek zmian należałoby przeanalizować, biorąc pod uwagę następujące kwestie:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Porównywalności danych, która może być ograniczona w sytuacji rozbudowy wzorów przez poszczególne jednostki; • Uproszczony wzór może przełożyć się na ograniczoną liczbę danych dostępnych do analizy z uwagi na zakres danych, które będą podlegać digitalizacji; • Rozważenie umożliwienia większej agregacji na poziomie jednostki, jednak przy zachowaniu ujednoczonego szczegółowego zakresu informacji.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza oczekiwań ze strony interesariuszy.



6.3.3. Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym instytucji finansowych

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych dla instytucji finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 46 ust. 5</p> <p>“5. Bilans powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym: 1) dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji – w załączniku nr 1 do ustawy; 2) dla banków – w załączniku nr 2 do ustawy; 3) dla zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji – w załączniku nr 3 do ustawy; 4) dla jednostek mikro sporządzających uproszczony bilans – w załączniku nr 4 do ustawy; 5) dla jednostek małych sporządzających uproszczony bilans – w załączniku nr 5 do ustawy; 6) dla jednostek, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z wyjątkiem spółek kapitałowych, oraz jednostek, o których mowa w art. 3 ust. 3 pkt 1 i 2 tej ustawy – w załączniku nr 6 do ustawy.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Art. 46 ust. 5 określa, które jednostki stosują dany wzór bilansu z Załącznika do Ustawy.</p> <p>W przypadku niektórych jednostek powstają wątpliwości czy wzór jest</p>		




		<p>odpowiedni dla danego rodzaju działalności, np. oddział banku prowadzący wyłącznie działalność centrum usług wspólnych (ang. shared service centre), spółka holdingowa zajmująca się udzielaniem pożyczek dla jednostek w grupie kapitałowej, instytucje zajmujące się windykacją wierzytelności, pośrednik w płatnościach kartami kredytowymi, spółka leasingowa.</p> <p>Analogiczny komentarz dotyczy także rachunku zysków i strat oraz rachunku przepływów pieniężnych.</p> <p>[ekspert]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby dopisanie, np. w rozporządzeniu bankowym, że ten układ mogą stosować spółki, których przeważającą działalnością jest [....].</p> <p>Należałoby rozważyć również wprowadzenie nowych wzorów dla konkretnych instytucji, które byłyby uwzględnione w odrębnym rozporządzeniu, np. spółki leasingowe.</p> <p>W Ustawie mogłyby pozostać wówczas ogólne wzory sprawozdania. Jednakże wzór podstawowy powinien być istotnie uproszczony, bardziej zagregowany – w ten sposób mógłby być wykorzystany przez większy katalog jednostek i jednocześnie zapewnić większą porównywalność. Ponadto, porównywalność można wprowadzić na poziomie pewnych kategorii np. na poziomie zysku operacyjnego.</p>

6.3.4. Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych ubezpieczycieli



	<p>Obszar:</p>	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	<p>Tytuł:</p>	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych ubezpieczycieli		
	<p>Priorytet:</p>	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	<p>Typ:</p>	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	<p>Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):</p>	Załącznik 3 do Ustawy		
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych zamieszczony w Załączniku 3 do Ustawy wydaje się wymagać uproszczenia – część dotycząca lokat, należności i zobowiązań jest nadmiernie rozbudowana. Z drugiej strony należności (zobowiązania) z tytułu reasekuracji czynnej i biernej, które mają biznesowo zupełnie inną naturę, są ujmowane łącznie.</p> <p>W rachunku technicznym (ogólnym) część dotycząca przychodów z lokat jest również nadmiernie rozbudowana, a wydzielenie zrealizowanego wyniku z przychodów z lokat jest nieintuicyjne.</p> <p>[ekspert]</p>		






	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważanie następujących kierunków zmian:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Oznaczenie pozycji w bilansie wyłącznie literami i cyframi rzymskimi; • Rozdzielenie pozycji dotyczących reasekuracji czynnej i biernej; • Wprowadzenie pozycji oznaczających przychody z lokat netto łącznie z niezrealizowanym wynikiem, a prezentacja szczegółowej analityki w notach.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Dalsza analiza minimalnych oczekiwań w tym zakresie ze strony interesariuszy reprezentujących sektor finansowy.

6.3.5. Działalność zaniechana







	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Działalność zaniechana		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 47 ust. 3</p> <p>“3. W przypadku, gdy jednostka przewiduje zaprzestanie określonego zakresu działalności mającego wpływ na przychody i koszty przyszłych okresów sprawozdawczych, przy zachowaniu zasady kontynuacji – odpowiednie przychody i koszty z tym związane należy wykazać odrębnie od przychodów i kosztów działalności kontynuowanej.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Istnieją niejasności związane z tym, w jaki sposób zaprezentować (oraz jak bardzo szczegółowo zaprezentować) wyniki działalności zaniechanej i przewidzianej do zaprzestania.</p> <p>[ekspertki]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważanie doszczegółowienia przepisów, tak aby użytkownicy nie mieli wątpliwości, co do sposobu oraz poziomu szczegółowości prezentacji wyniku z działalności zaniechanej i przewidzianej do zaprzestania. Powyższa rekomendacja jest inspirowana MSSF 5.</p> <p>Obecnie toczą się prace Komitetu Standardów Rachunkowości nad projektem stanowiska w sprawie działalności zaniechanej.</p>		


6.3.6. Leasing finansowy z perspektywy korzystającego

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Leasing finansowy z perspektywy korzystającego







	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 48b oraz Załączniki 1-3 “Art. 48b. 1. Rachunek przepływów pieniężnych sporządzony metodą bezpośrednią albo pośrednią, zależnie od wyboru dokonanego przez kierownika jednostki, wykazuje dane za bieżący i poprzedni rok obrotowy, obejmując informacje w zakresie ustalonym: [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie nie zostało wskazane, w jaki sposób ująć leasing finansowy z punktu widzenia korzystającego. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie tej kwestii oraz nadanie spójności w poziomie uregulowań dla leasingodawców i leasingobiorców.		


6.3.7. Wynagrodzenia zarządu

	Obszar	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Wynagrodzenia zarządu		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 5 pkt 4) “5. Informacje o: 4) wynagrodzeniach, łącznie z wynagrodzeniem z zysku, wypłaconych lub należnych osobom wchodzącym w skład organów zarządzających, nadzorujących albo administrujących spółek handlowych (dla każdej grupy osobno) za rok obrotowy oraz wszelkich zobowiązaniach wynikających z emerytur i świadczeń o podobnym charakterze dla byłych członków tych organów lub zobowiązaniach zaciągniętych w związku z tymi emeryturami, ze wskazaniem kwoty ogółem dla każdej kategorii organu; [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości dotyczące interpretacji wymogów ujawniania informacji na temat wynagrodzenia kadry zarządzającej: <ul style="list-style-type: none"> • Czy należy wykazać wynagrodzenia tylko wypłacone czy także naliczone za dany rok, a które będą podlegać wypłacie w roku następnym? 		








		<ul style="list-style-type: none"> • Które elementy wynagrodzenia należy ujawnić w nocie (np. faktury z tytułu doradztwa, wynagrodzenie za pracę w przypadku, gdy umowa nie przewiduje wynagrodzenia za funkcję członka Zarządu itd.)? • Czy można odstąpić od ujawnienia, gdy organ jest jednoosobowy? <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Należałoby rozważyć możliwość doprecyzowania następujących kwestii:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ujawnianie kwot "zarachowanych" za dany rok, w tym także sald z tego tytułu (niewypłacone wynagrodzenia); • Obowiązek podania kosztów świadczeń pracowniczych wg rodzaju świadczenia (w tym również kwot wyrażonych w ekwiwalencie instrumentów finansowych (akcje, opcje itp.); • Umożliwić odstąpienie od ujawnienia wynagrodzenia Zarządu w przypadku organu jednoosobowego za zgodą współników.

6.3.8. Transakcje z jednostkami powiązanymi








	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Transakcje z jednostkami powiązanymi		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 5 pkt 2) "5. Informacje o: 2) transakcjach (wraz z ich kwotami) zawartych przez jednostkę na innych warunkach niż rynkowe ze stronami powiązanymi, przez które rozumie się podmioty powiązane zdefiniowane w międzynarodowych standardach rachunkowości przyjętych zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości, wraz z informacjami określającymi charakter związku ze stronami powiązanymi oraz innymi informacjami dotyczącymi transakcji niezbędnymi dla zrozumienia ich wpływu na sytuację majątkową, finansową i wynik finansowy jednostki. Informacje dotyczące poszczególnych transakcji mogą być zgrupowane według ich rodzaju, z wyjątkiem przypadku, gdy informacje na temat poszczególnych transakcji są niezbędne dla oceny ich wpływu na sytuację majątkową, finansową i wynik finansowy jednostki; [...]"</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Istnieją wątpliwości dotyczące obowiązku ujawnienia transakcji ze stronami powiązanymi wyłącznie w sytuacji, gdy nie są zawarte na warunkach rynkowych, co może powodować, że jednostki nie ujawnią szeregu istotnych transakcji zawieranych ze stronami powiązanymi, które nie są obecnie objęte definicją jednostek powiązanych.</p> <p>Należy zauważyć, iż obecne przepisy Ustawy są uzasadnione z perspektywy</p>		

		uproszczeń a potencjalna zmiana rozszerzająca wskazany powyżej katalog oznaczałaby zwiększenie obciążenia dla jednostek. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć usunięcie stwierdzenia "gdy nie są zawierane na warunkach rynkowych" i wprowadzić obowiązek ujawnienia transakcji i salda ze stronami powiązanych – szeroko definiowanymi podobnie jak w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości 24 "Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych ("MSR 24"). Ewentualne ujawnienie powinno zawierać informacje nt. rodzaju powiązania i charakteru transakcji. Należałoby również rozważyć przeniesienie definicji dotyczących stron powiązanych z MSR 24.






6.3.9. Ujawnienia w przypadku metody bezpośredniej



	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Ujawnienia w przypadku metody bezpośredniej		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 4 "4. Objaśnienie struktury środków pieniężnych przyjętych do rachunku przepływów pieniężnych, a w przypadku, gdy rachunek przepływów pieniężnych sporządzony jest metodą bezpośrednią, dodatkowo należy przedstawić uzgodnienie przepływów pieniężnych netto z działalności operacyjnej, sporządzone metodą pośrednią; w przypadku różnic pomiędzy zmianami stanu niektórych pozycji w bilansie oraz zmianami tych samych pozycji wykazanymi w rachunku przepływów pieniężnych, należy wyjaśnić ich przyczyny."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Wskazane powyżej przepisy Ustawy dotyczące uzgodnień wydają się być nadmiernym obciążeniem dla jednostki, która dokonała wyboru jednego z dwóch dopuszczalnych ustawą wariantów. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć usunięcie obowiązku uzgodnień.		

6.3.10. Ujawnienia w zakresie odroczonego podatku dochodowego








	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Ujawnienia w zakresie odroczonego podatku dochodowego
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 2 pkt 6) „6) rozliczenie różnicy pomiędzy podstawą opodatkowania podatkiem dochodowym a wynikiem finansowym (zyskiem, stratą) brutto;”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa w obecnym kształcie wymaga jedynie ujawnienia w zakresie różnicy pomiędzy podstawą opodatkowania podatkiem dochodowym a wynikiem finansowym (zyskiem lub stratą brutto). [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć wprowadzenie obowiązku ujawnienia różnic przejściowych (wartości bilansowej i podatkowej) oraz strat podatkowych (a także wakacji podatkowych). Rekomendowane byłoby również dodanie uzgodnienia efektywnej stawki podatkowej.

6.3.11. Utrata wartości środków trwałych








	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Utrata wartości środków trwałych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 2) oraz ust. 2 pkt 3) „Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: [...] 2) kwotę dokonanych w trakcie roku obrotowego odpisów aktualizujących wartość aktywów trwałych odrębnie dla długoterminowych aktywów

		niefinansowych oraz długoterminowych aktywów finansowych;" oraz "Dodatkowe informacje i objaśnienia [...] Obejmują w szczególności: [...] 3) wysokość i wyjaśnienie przyczyn odpisów aktualizujących środki trwałe; [...]"
	Zagadnienie do dyskusji:	Powyższe przepisy wymagają ujawnienia części informacji w dwóch miejsca (powielanie części ujawnień). [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Proponowane byłoby uporządkowanie przepisów.





6.3.12. Różnica między wartością otrzymanych finansowych składników aktywów, a zobowiązaniem zapłaty za nie

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Różnica między wartością otrzymanych finansowych składników aktywów, a zobowiązaniem zapłaty za nie		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 14) "Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 14) wykaz istotnych pozycji czynnych i biernych rozliczeń międzyokresowych, w tym kwotę czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów stanowiących różnicę między wartością otrzymanych finansowych składników aktywów a zobowiązaniem zapłaty za nie; [...]"		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis cytowany powyżej wymaga, aby ujawnić "kwotę czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów stanowiących różnicę między wartością otrzymanych finansowych składników aktywów a zobowiązaniem zapłaty za nie". W przypadku jednostek stosujących wycenę w skorygowanej cenie nabycia taka sytuacja nie powinna mieć miejsca. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Proponowane byłoby przereformowanie powyższego przepisu.		

6.3.13. Ujawnienia w zakresie zysków bieżących oraz wyników z lat ubiegłych

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Ujawnienia w zakresie zysków bieżących oraz wyników z lat ubiegłych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 10) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 10) propozycje co do sposobu podziału zysku lub pokrycia straty za rok obrotowy; [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa wymaga ujawnienia propozycji co do sposobu podziału zysku lub pokrycia straty za rok obrotowy. Ujawnienie dotyczące podziału zysku jest bardzo ograniczone w zakresie – brak wymogów ujawnienia informacji np. o planowanej dywidendzie z zysków z lat ubiegłych lub innych pozycji kapitałów. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Proponowane byłoby rozszerzenie wymogów ujawnień np. o rekomendacje co do wypłaty dywidendy nie tylko z zysku roku bieżącego, a także z zatrzymanych zysków i innych kapitałów. Należałoby również rozważyć uregulowanie kwestii postępowania z zyskami (stratami) z lat ubiegłych powstałymi na skutek błędu lub zmian zasad rachunkowości.


6.3.14. Objaśnienie zmian na kapitale w jednostkach nie przygotowujących zestawienia zmian w kapitale (fundusz) własnym

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Objaśnienie zmian na kapitale w jednostkach nie przygotowujących zestawienia zmian w kapitale (fundusz) własnym
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)








	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 9) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 9) stan na początek roku obrotowego, zwiększenia i wykorzystanie oraz stan końcowy kapitałów (funduszy) zapasowych, rezerwowych oraz kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny, o ile jednostka nie sporządza zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym; [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Aktualny przepis oznacza, że jeśli jednostka korzysta z uproszczenia przewidzianego Ustawą i nie sporządza zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym, jest zobligowana pokazać zmiany w kapitale w sposób zbliżony do tego, który zawiera zestawienie zmian w kapitale (fundusz) własnym. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uproszczenie wskazanych powyżej tego wymogów i ograniczenie zakresu prezentowanych informacji do katalogu wymaganego Dyrektywą.

6.3.15. Ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych





	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 6) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 6) liczbę oraz wartość posiadanych papierów wartościowych lub praw, w tym świadectw udziałowych, zamiennych dłużnych papierów wartościowych, warrantów i opcji, ze wskazaniem praw, jakie przyznają; [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Wymóg ujawnienia napisany jest bardzo anachronicznym językiem, dotyczy instrumentów finansowych, nie wymienia pełnego katalogu. [eksperti]		




	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Proponowane byłoby przeredagowanie powyższego przepisu zgodnie z aktualną nomenklaturą. Dodatkowo, ujawnienia w tym zakresie są uregulowane w Rozporządzeniu o instrumentach finansowych.
---	--	---

6.3.16. Ujawnienia dotyczące leasingu operacyjnego






	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Ujawnienia dotyczące leasingu operacyjnego
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 5) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 5) wartość nieamortyzowanych lub nieumarzanych przez jednostkę środków trwałych, używanych na podstawie umów najmu, dzierżawy i innych umów, w tym z tytułu umów leasingu; [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Nie jest jasne jaką dokładnie wartość powinna podać jednostka w tym obszarze. [ekspercji]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć doprecyzowanie, że ujawnienia wymagają minimalne opłaty leasingowe niezdyskontowane za nieodwoływalny okres leasingu. Jeśli jednak stosowanie KSR byłoby obowiązkowe, wówczas zakres ujawnień w tej kwestii został zdefiniowany w KSR 5. W takiej sytuacji rekomendowana byłaby analiza i ewentualne przeredagowanie i uporządkowanie postanowień Ustawy i KSR.



6.3.17. Ujawnienia dotyczące gruntów użytkowanych wieczystie

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych
	Tytuł:	Ujawnienia dotyczące gruntów użytkowanych wieczystie
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa








		<input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 4) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 4) wartość gruntów użytkowanych wieczystie; [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa wymaga podania wartości gruntów użytkowanych wieczystie. Z praktyki rynkowej wynika jednak, że spółki mają wątpliwości, czy w tym przypadku chodzi o wartość gruntu czy też wartość opłat z tego tytułu. [ekspercji]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie doprecyzowania wskazującego, czy chodzi o wartość przyszłych opłat (zdyskontowaną lub nie zdyskontowaną), czy o wartość gruntu.

6.3.18. Ujawnienia w zakresie odpisów z tytułu utraty wartości

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Ujawnienia w zakresie odpisów z tytułu utraty wartości		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Ustawa – Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 2) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 2) kwotę dokonanych w trakcie roku obrotowego odpisów aktualizujących wartość aktywów trwałych odrębnie dla długoterminowych aktywów niefinansowych oraz długoterminowych aktywów finansowych; [...]” Rozporządzenie o instrumentach finansowych – par. 40. ust. 7 „7. Jeżeli w okresie sprawozdawczym dokonano odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości aktywów finansowych albo w związku z ustaniem przyczyny, dla której dokonano takich odpisów, zwiększono wartość składnika aktywów, to w dodatkowych informacjach i objaśnieniach należy zamieścić informacje o kwotach odpisów obniżających i zwiększających wartość aktywów finansowych, co najmniej z podziałem według kategorii, o których mowa w § 5 ust. 1.” a także Rozdział XI KSR 4		








	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa wymaga podania wyłącznie kwoty odpisu z tytułu utraty wartości aktywów długoterminowych, co jest niespójne z zakresem informacji wymaganych przez Rozporządzenie o instrumentach finansowych. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowana byłaby analiza i ewentualne przereformowanie i uporządkowanie zakresu ujawnień wynikających ze wszystkich aktów prawnych (Ustawa, Rozporządzenie o instrumentach finansowych, KSR 4). Wymogi ujawnień wynikające z Dyrektywy mogłyby być w sposób ogólny wprowadzone do Ustawy, natomiast szczegółowy ich zakres mógłby znajdować się w poszczególnych KSR.

6.3.19. Tabela ruchów dla inwestycji długoterminowych

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Tabela ruchów dla inwestycji długoterminowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 1) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 1) szczegółowy zakres zmian wartości grup rodzajowych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji długoterminowych, zawierający stan tych aktywów na początek roku obrotowego, zwiększenia i zmniejszenia z tytułu: aktualizacji wartości, nabycia, rozchodu, przemieszczenia wewnętrznego oraz stan końcowy, a dla majątku amortyzowanego – podobne przedstawienie stanów i tytułów zmian dotychczasowej amortyzacji lub umorzenia; [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa wymaga prezentacji tabeli ruchów dla wartości niematerialnych i prawnych, rzeczowych aktywów trwałych oraz inwestycji długoterminowych. Jednocześnie, w przypadku jednostek, które nie podlegają zwolnieniu na podstawie art. 28b Ustawy, zastosowanie mają ujawnienia dotyczące instrumentów finansowych regulowane Rozporządzeniem o instrumentach finansowych. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Sugerowane byłoby wyłączenie z powyższego obowiązku instrumentów finansowych (w przypadku jednostek mających obowiązek stosowania Rozporządzenia o instrumentach finansowych) – przykładowo: “Szczegółowy zakres zmian wartości grup rodzajowych środków trwałych,		

		wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji długoterminowych innych niż instrumenty finansowe , zawierający stan tych aktywów na początek roku obrotowego, zwiększenia i zmniejszenia z tytułu: aktualizacji wartości, nabycia, rozchodu, przemieszczenia wewnętrznego oraz stan końcowy, a dla majątku amortyzowanego – podobne przedstawienie stanów i tytułów zmian dotychczasowej amortyzacji lub umorzenia.”
--	--	--

6.3.20. Dane porównawcze w tabelach ruchów

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Dane porównawcze w tabelach ruchów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 1 pkt 1) “Dodatkowe informacje i objaśnienia Obejmują w szczególności: 1) szczegółowy zakres zmian wartości grup rodzajowych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji długoterminowych, zawierający stan tych aktywów na początek roku obrotowego, zwiększenia i zmniejszenia z tytułu: aktualizacji wartości, nabycia, rozchodu, przemieszczenia wewnętrznego oraz stan końcowy, a dla majątku amortyzowanego – podobne przedstawienie stanów i tytułów zmian dotychczasowej amortyzacji lub umorzenia; [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Nie zawsze jest jasne, czy w informacji dodatkowej należy pokazywać informacje dla okresu porównawczego, z taką samą szczegółowością jak dla okresu bieżącego. Na przykład: w informacji dodatkowej należy przedstawić szczegółowy zakres zmian wartości grup rodzajowych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji długoterminowych, zawierający stan tych aktywów na początek roku obrotowego, [...] – nie jest jednak doprecyzowane czy te informacje mają być przedstawione wyłącznie dla okresu bieżącego, czy z taką samą szczegółowością należy je przedstawić także dla okresu porównawczego. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie powyższej kwestii w przepisach Ustawy.		

6.3.21. Prezentacja transakcji z jednostkami powiązаными

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych	
	Tytuł:	Prezentacja transakcji z jednostkami powiązаными	
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)	
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 7 pkt 2) "informacje o transakcjach z jednostkami powiązаными"	
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości dotyczące interpretacji wymogów ujawniania informacji na temat transakcji z jednostkami powiązаными, tzn. czy informacje o transakcjach z jednostkami powiązаными należy prezentować per jednostka (wraz z podaniem nazwy jednostki) czy też wyłącznie zbiorczo, w sposób zagregowany. [ekspert]	
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie przepisów Ustawy w tym obszarze.	



6.3.22. Prezentacja korekt

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych	
	Tytuł:	Prezentacja korekt	
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)	
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 6 pkt 4) "informacje liczbowe, wraz z wyjaśnieniem, zapewniające porównywalność danych sprawozdania finansowego za rok poprzedzający ze sprawozdaniem za rok obrotowy."	






	Zagadnienie do dyskusji:	Przepisy Ustawy wydają się być nieprecyzyjne – brakuje informacji, że chodzi o ujawnienie danych liczbowych prezentujących pozycje korygowane przed i po zmianie wraz z kwotą korekt. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie przepisów Ustawy w tym obszarze.



6.3.23. Rachunek przepływów pieniężnych w jednostkach, których działalność opiera się na inwestowaniu

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Rachunek przepływów pieniężnych w jednostkach, których działalność opiera się na inwestowaniu		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 48b. oraz Załącznik 1, 2 i 3: “Art. 48b. 1. Rachunek przepływów pieniężnych sporządzony metodą bezpośrednią albo pośrednią, zależnie od wyboru dokonanego przez kierownika jednostki, wykazuje dane za bieżący i poprzedni rok obrotowy, obejmując informacje w zakresie ustalonym: 1) dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji – w załączniku nr 1 do ustawy; 2) dla banków – w załączniku nr 2 do ustawy; 3) dla zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji – w załączniku nr 3 do ustawy. 2. W przypadku sporządzania rachunku przepływów pieniężnych za inny okres sprawozdawczy niż określony w ust. 1, rachunek przepływów pieniężnych sporządza się za bieżący okres sprawozdawczy i analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego. 3. W rachunku przepływów pieniężnych należy uwzględnić wszystkie wpływy i wydatki z działalności operacyjnej, inwestycyjnej i finansowej jednostki, z wyjątkiem wpływów i wydatków będących rezultatem zakupu lub sprzedaży środków pieniężnych, przy czym dla właściwego określenia wartości przepływów pieniężnych: 1) przez działalność operacyjną rozumie się podstawowy rodzaj działalności jednostki oraz inne rodzaje działalności, niezaliczone do działalności inwestycyjnej (lokacyjnej) lub finansowej; 2) przez działalność inwestycyjną (lokacyjną) rozumie się nabywanie lub zbywanie składników aktywów trwałych i krótkoterminowych aktywów		







		finansowych oraz wszystkie z nimi związane pieniężne koszty i korzyści; 3) przez działalność finansową rozumie się pozyskiwanie lub utratę źródeł finansowania [zmiany w rozmiarach i relacjach kapitału (funduszu) własnego i obcego w jednostce] oraz wszystkie z nimi związane pieniężne koszty i korzyści. [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie precyzuje, w jaki sposób należy sporządzić rachunek przepływów pieniężnych spółek, których działalność operacyjna polega na inwestowaniu (ASI) oraz udzielaniu pożyczek – czy jest to działalność inwestycyjna czy operacyjna. Powoduje to rozbieżności interpretacyjne i brak porównywalności pomiędzy rachunkami przepływów pieniężnych spółek. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie tej kwestii w Ustawie.

6.3.24. Metoda pośrednia dla zakładów ubezpieczeń

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Metoda pośrednia dla zakładów ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 48b. oraz Załącznik 3 “Art. 48b. 1. Rachunek przepływów pieniężnych sporządzony metodą bezpośrednią albo pośrednią, zależnie od wyboru dokonanego przez kierownika jednostki, wykazuje dane za bieżący i poprzedni rok obrotowy, obejmując informacje w zakresie ustalonym: 1) dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji – w załączniku nr 1 do ustawy; 2) dla banków – w załączniku nr 2 do ustawy; 3) dla zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji – w załączniku nr 3 do ustawy. 2. W przypadku sporządzania rachunku przepływów pieniężnych za inny okres sprawozdawczy niż określony w ust. 1, rachunek przepływów pieniężnych sporządza się za bieżący okres sprawozdawczy i analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego. 3. W rachunku przepływów pieniężnych należy uwzględnić wszystkie wpływy i wydatki z działalności operacyjnej, inwestycyjnej i finansowej jednostki, z wyjątkiem wpływów i wydatków będących rezultatem zakupu lub sprzedaży środków pieniężnych, przy czym dla właściwego określenia wartości przepływów pieniężnych: 1) przez działalność operacyjną rozumie się podstawowy rodzaj działalności		

		<p>jednostki oraz inne rodzaje działalności, niezaliczone do działalności inwestycyjnej (lokacyjnej) lub finansowej;</p> <p>2) przez działalność inwestycyjną (lokacyjną) rozumie się nabywanie lub zbywanie składników aktywów trwałych i krótkoterminowych aktywów finansowych oraz wszystkie z nimi związane pieniężne koszty i korzyści;</p> <p>3) przez działalność finansową rozumie się pozyskiwanie lub utratę źródeł finansowania [zmiany w rozmiarach i relacjach kapitału (funduszu) własnego i obcego w jednostce] oraz wszystkie z nimi związane pieniężne koszty i korzyści. [...].”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W przypadku zakładów ubezpieczeń Ustawa nie dopuszcza innej metody sporządzania rachunku przepływów pieniężnych niż metoda bezpośrednia.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane by było wprowadzenie możliwości zastosowania również metody pośredniej dla sporządzania rachunku przepływów pieniężnych przez spółki z sektora ubezpieczeniowego.</p>

6.3.25. Ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych – delegacja ustawowa

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych – delegacja ustawowa		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 81</p> <p>“2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi w drodze rozporządzenia:</p> <p>1) po zasięgnięciu opinii Przewodniczącego Komisji Nadzoru Finansowego szczególne zasady rachunkowości funduszy inwestycyjnych, w tym: [...].”</p> <p>[...]</p> <p>4) szczegółowe zasady uznawania, metody wyceny, zakres ujawniania i sposób prezentacji instrumentów finansowych; [...].”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Nie jest jasne, czy fundusze inwestycyjne w sprawach nieuregulowanych rozporządzeniem sektorowym (ujawnienia w zakresie instrumentów finansowych) powinny stosować przepisy Rozporządzenia o instrumentach finansowych. W Rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości funduszy inwestycyjnych nie ma bowiem odwołania do Rozporządzenia o instrumentach finansowych.</p> <p>[ekspert]</p>		





	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie tej kwestii, poprzedzone analizą możliwości legislacyjnych dotyczących stosowania poszczególnych rozporządzeń.
--	--	--

6.3.26. Ujawnienie w zakresie polityki rachunkowości







	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Ujawnienie w zakresie polityki rachunkowości		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załączniki 1-3 Wprowadzenie do sprawozdania finansowego "Wprowadzenie do sprawozdania finansowego obejmuje w szczególności: [...] 7) omówienie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny aktywów i pasywów (także amortyzacji), ustalenia wyniku finansowego oraz sposobu sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis dotyczący omówienia przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny i sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim Ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru, budzi czasem wątpliwości interpretacyjne po stronie jednostek. Zgodnie z niektórymi interpretacjami wskazane byłoby, aby opisać tylko kwestie w których Ustawa pozostawia wybór np. koszt historyczny lub metoda praw własności lub wartość godziwa albo metoda pośrednia lub bezpośrednia, rachunek kalkulacyjny lub porównawczy, itp. [eksperci]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane by było ewentualne doprecyzowanie przepisów Ustawy w tym zakresie.		


6.3.27. Zmiana stanu produktów

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Zmiana stanu produktów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski








	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>Załącznik 1 – Rachunek zysków i strat w wariacie porównawczym</p> <p>“A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym: – od jednostek powiązanych I. Przychody netto ze sprzedaży produktów II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie – wartość dodatnia, zmniejszenie – wartość ujemna) III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów B. Koszty działalności operacyjnej [...]”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Według wzoru pozycja “II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie – wartość dodatnia, zmniejszenie – wartość ujemna)” koryguje przychody. Ujęcie w ramach przychodów powoduje niejasności, np. jaką kwotę pokazać jako pozycję “A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym: – od jednostek powiązanych”.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby, aby pozycja “Zmiana stanu produktów” stanowiła odrębną kategorię poza przychodami ze sprzedaży.</p>

6.3.28. Wzór “Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym”




	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Wzór “Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym”		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załączniki 1-3 wzór Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce rynkowej, podczas przygotowywania sprawozdań finansowych pojawiają się po stronie jednostek wątpliwości dotyczące korzystania ze wzoru zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym wymaganego przez Ustawę. Przykładowo, dostępny wzór nie daje możliwości ujęcia wpływu korekty błędu/zmiany zasad rachunkowości w pozycji innej niż zysk/strata z lat</p>		





		ubiegłych. Pojawiają się również problemy z zastosowaniem wzoru w przypadku przejścia ze straty na zysk pomiędzy latami obrotowymi.
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowana byłaby aktualizacja formatu dla Zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym.

6.3.29. Ujawnienie kursów przyjętych do wyceny

	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Ujawnienie kursów przyjętych do wyceny		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia, ust. 3 “Dodatkowe informacje i objaśnienia obejmują w szczególności: [...] 3. Dla pozycji sprawozdania finansowego, wyrażonych w walutach obcych – kursy przyjęte do ich wyceny.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce rynkowej pojawiają się wątpliwości dotyczące interpretacji wskazanego powyżej przepisu – jednostki mają wątpliwości, czy powinny ujawniać kursy przyjmowane do ewidencji transakcji wyrażonych w walutach obcych. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby ewentualne doprecyzowanie powyższych przepisów w taki sposób, aby jednostka wskazywała kursy którego banku są wykorzystywane a konkretny kurs NBP podawała tylko w odniesieniu do pozycji bilansowych.		







6.3.30. Prezentacja działalności zaniechanej



	Obszar:	Zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych		
	Tytuł:	Prezentacja działalności zaniechanej		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski

	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 2 pkt 5) “5) informacje o przychodach, kosztach i wynikach działalności zaniechanej w roku obrotowym lub przewidzianej do zaniechania w roku następnym; [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Wymóg ujawnienia informacji o przychodach, kosztach i wynikach działalności zaniechanej w roku obrotowym lub przewidzianej do zaniechania w roku następnym wydaje się zbędny, skoro art. 47 ust. 3 wymaga ujawnienia tych kwot bezpośrednio w rachunku zysków i strat. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wskazanie, gdzie te informacje powinny być ujawnione: w rachunku zysków i strat, czy w informacji dodatkowej. Ponadto, w odniesieniu do informacji ujawnionych w rachunku zysków i strat należałoby rozważyć zasadność ujawnienia charakteru tej działalności, ceny sprzedaży, po której działalność zostanie sprzedana (jeśli jest znana), momentu, w którym przewiduje się zaniechanie tej działalności, czyli wszelkich innych informacji jakościowych, które są ważne dla czytelnika i umożliwią zrozumienie wpływu tej działalności na sytuację majątkową i finansową jednostki.






6.4. Sprawozdania finansowe inne niż roczne




6.4.1. Termin przygotowania i format sprawozdań innych niż roczne

	Obszar:	Sprawozdania finansowe inne niż roczne		
	Tytuł:	Termin przygotowania i format sprawozdań innych niż roczne		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 45 ust. 1 “Art. 45. 1. Sprawozdanie finansowe sporządza się na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w art. 12 ust. 2, oraz na inny dzień bilansowy, stosując odpowiednio, z zastrzeżeniem ust. 1a i 1b, zasady wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, określone w rozdziale 4.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją niejasności związane z tym, w jaki sposób sporządzać sprawozdanie finansowe inne niż roczne, np. półroczne, do planu połączenia, przekształcenia,		






		<p>podziału, sporządzane na moment zmiany formy prawnej, na potrzeby postępowania likwidacyjnego lub ogłoszenia upadłości oraz dla innych celów wymaganych innymi przepisami prawa. W szczególności kwestia ta dotyczy sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia.</p> <p>Format tych sprawozdań jest także problematyczny dla instytucji finansowych (np. funduszy, oddziałów zakładów ubezpieczeń).</p> <p>[eksperti, spółki z branży energetycznej]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby wskazanie wprost, które przepisy Ustawy (np. dotyczące wyceny) stosuje się również do innych sprawozdań (np. śródrocznych), a które artykuły nie mają zastosowania do sprawozdań śródrocznych i są to kwestie odmiennie uregulowane, np. w zakresie zatwierdzania sprawozdań, podpisywania sprawozdań itp.</p> <p>Rekomendowane byłoby uregulowanie:</p> <ul style="list-style-type: none"> Minimalnego zakresu sprawozdań sporządzanych na cele inne niż roczne sprawozdanie finansowe, w zakresie nieuregulowanym innymi przepisami. np. opis zasad rachunkowości, podstawa i cel sporządzenia itd., oraz Formatu tych sprawozdań (np. czy stosować struktury logiczne sprawozdań finansowych – tzw. schemę). <p>Kwestia jest bardzo złożona, dlatego rekomendowane byłoby uregulowanie powyższych kwestii w odrębnym dedykowanym rozporządzeniu, które będzie zawierać szczegółowe wytyczne oraz informacje czy sprawozdanie specjalnego przeznaczenia (np. sprawozdanie likwidacyjne, sprawozdanie na potrzeby połączenia) powinno być sporządzone w tzw. schemie, a także w jakim formacie należy je złożyć do KRS itp.</p> <p>Ewentualnie rozporządzenia dotyczące poszczególnych grup podmiotów (zakłady ubezpieczeń, fundusze, banki) mogłyby zawierać takie dodatkowe wytyczne.</p>
	<p>Następne kroki (jeżeli dotyczy)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Pogłębiona analiza zapotrzebowania w tym obszarze ze strony użytkowników i interesariuszy instytucjonalnych; Stworzenie katalogu sytuacji i minimalnych wymagań.

6.4.2. Dane porównawcze w sprawozdaniach innych niż roczne

	<p>Obszar:</p>	Sprawozdania finansowe inne niż roczne		
	<p>Tytuł:</p>	Dane porównawcze w sprawozdaniach innych niż roczne		
	<p>Priorytet:</p>	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	<p>Typ:</p>	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	<p>Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli)</p>	art. 47 ust. 2 “2. W przypadku sporządzania rachunku zysków i strat za inny okres		

	dotyczy):	sprawozdawczy niż określony w ust. 1, w rachunku zysków i strat wykazuje się oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty oraz obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego za bieżący okres sprawozdawczy oraz analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją niejasności związane z tym, w jakich sytuacjach należy stosować powyższy przepis w kontekście wymogów związanych z zamknięciem ksiąg rachunkowych określonych w art. 12 ust. 2, np. czy zmiana formy prawnej powoduje zakończenie roku obrotowego i jakie dane porównawcze należy uwzględnić w sprawozdaniu finansowym sporządzonym na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej i w sprawozdaniu finansowym sporządzonym na dzień bilansowy w pierwszym okresie po przekształceniu. W przypadku uznania, iż zamknięcie ksiąg rachunkowych (np. w przypadku zmiany formy prawnej) powoduje zakończenie roku obrotowego, zastosowanie wymogów art. 47 ust 2, art. 48a ust 2, art. 48b ust 2 (tj. przedstawienia danych porównawczych za analogiczny okres poprzedniego roku obrotowego) stanowi niepotrzebne obciążenie dla jednostek, które w przeciwnym razie nie są zobowiązane do sporządzania śródrocznych sprawozdań finansowych lecz jedynie rocznych sprawozdań finansowych, podczas gdy cel sporządzenia takiego sprawozdania finansowego to jedynie formalny wymóg wynikający ze zmiany formy prawnej. Analogicznie, wymagane byłoby doprecyzowanie, jakie dane porównawcze należy wykazać w przypadku zmiany roku obrotowego. [eksperti, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży energetycznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wydaje się zasadne, aby w tego typu przypadkach Ustawa dopuszczała prezentowanie danych za poprzedni rok obrotowy, a nie analogiczny okres poprzedniego roku obrotowego. W konsekwencji dla takiego kierunku rozwiązania, należałoby zwrócić uwagę użytkownikowi sprawozdania na brak porównywalności i wskazać na ewentualny charakter sezonowy działalności (potencjalnie z obowiązkiem kwantyfikacji tej sezonowości).
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza zapotrzebowania w tym obszarze ze strony użytkowników i interesariuszy instytucjonalnych – przede wszystkim z perspektywy celu przygotowania danego sprawozdania finansowego.

6.4.3. Podpisywanie sprawozdań innych niż roczne



	Obszar:	Sprawozdania finansowe inne niż roczne		
	Tytuł:	Podpisywanie sprawozdań innych niż roczne		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli)	art. 52 ust. 2 “2. Sprawozdanie finansowe podpisują – podając zarazem datę podpisu –		

	dotyczy):	osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, i kierownik jednostki, a jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy – wszyscy członkowie tego organu albo co najmniej jedna osoba wchodząca w skład tego organu w sposób, o którym mowa w ust. 2b. Odmowa podpisu sprawozdania finansowego wymaga sporządzenia pisemnego uzasadnienia dołączonego do sprawozdania finansowego.”
	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce rynkowej spółki zgłaszały wątpliwości interpretacyjne dotyczące wymogów Ustawy w zakresie podpisywania sprawozdań finansowych innych niż roczne – dla użytkowników nie jest jasne, czy w takich przypadkach (sprawozdania specjalnego przeznaczenia) powinno się stosować analogiczne zasady podpisywania jak w przypadku sprawozdań rocznych. [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowana byłaby dalsza analiza wytycznych Ustawy w tym zakresie oraz ewentualne prerעדagowanie przepisów z tym związanych.






6.5. Skonsolidowane sprawozdania finansowe




6.5.1. Metoda łączenia udziałów dla celów konsolidacji

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe
	Tytuł:	Metoda łączenia udziałów dla celów konsolidacji
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 59 ust. 1 oraz art. 60 ust. 2 “Art. 59. 1. Dane jednostki zależnej konsoliduje się metodą konsolidacji pełnej, o której mowa w art. 60.” Art. 60 ust. 2 “2. Wyłączeniu podlega wyrażona w cenie nabycia wartość udziałów posiadanych przez jednostkę dominującą i inne jednostki objęte konsolidacją w jednostkach zależnych z tą częścią, wycenionych według wartości godziwej aktywów netto jednostek zależnych, która odpowiada udziałowi jednostki dominującej i innych jednostek grupy kapitałowej objętych konsolidacją w jednostkach zależnych, na dzień rozpoczęcia sprawowania nad nimi kontroli. [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Z przepisów art. 59 ust. 1 oraz art. 60 ust. 2 wynika, iż nie ma odstępstw od zastosowania metody nabycia dla celów sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, tj. nie ma możliwości zastosowania metody łączenia udziałów dla transakcji nabycia pod wspólną kontrolą. Tymczasem, w praktyce






		<p>rynkowej zdarzają się sytuację, w których można by rozważyć zastosowanie metody łączenia udziałów w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych – np. w sytuacji, w której jednostka dominująca, sporządzająca skonsolidowane sprawozdania finansowe, nabywa jednostkę, która należy do tej samej grupy kapitałowej co wskazana jednostka dominująca (jednostka nabywająca i jednostka nabywana należą do tej samej grupy kapitałowej tzn. mają tę samą jednostkę dominującą wyższego szczebla). Analogiczna sytuacja ma miejsce w przypadku połączenia spółek należących do dwóch grup kapitałowych, które jednocześnie mają tę samą jednostkę dominującą wyższego szczebla. Wówczas na poziomie tworzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego zastosowanie metody łączenia udziałów nie jest możliwe (jest to możliwe tylko na poziomie jednostkowego sprawozdania finansowego połączonych spółek).</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby, aby umożliwić zastosowanie w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym metody łączenia udziałów (o której jest mowa w art. 44a ust. 2 Ustawy) do rozliczenia transakcji nabycia spółki zależnej pod wspólną kontrolą tego samego podmiotu dominującego wyższego szczebla.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<p>Pogłębiona analiza zapotrzebowania interesariuszy w tym obszarze wraz z analizą możliwości legislacyjnych.</p>




6.5.2. Modyfikacja definicji „jednostki dominującej sprawującej kontrolę”

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Modyfikacja definicji „jednostki dominującej sprawującej kontrolę”		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 3 ust 1 pkt 37)</p> <p>“Art. 3. 1. Ilekroć w ustawie jest mowa o: [...] 37) jednostce dominującej – rozumie się przez to jednostkę będącą spółką handlową lub przedsiębiorstwem państwowym, sprawującą kontrolę nad jednostką zależną, w szczególności:</p> <p>a) posiadającą bezpośrednio lub pośrednio większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym jednostki zależnej, także na podstawie porozumień z innymi uprawnionymi do głosu, wykonującymi prawa głosu zgodnie z wolą jednostki dominującej, lub</p> <p>b) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do kierowania polityką finansową i operacyjną tej jednostki zależnej w sposób samodzielny lub przez wyznaczone przez siebie osoby lub jednostki na podstawie umowy zawartej z innymi uprawnionymi do głosu, posiadającymi na podstawie statutu lub umowy spółki, łącznie z jednostką dominującą, większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym, lub</p>		







		<p>c) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do powoływania i odwoływania większości członków organów zarządzających, nadzorujących lub administrujących tej jednostki zależnej, lub</p> <p>d) będącą udziałowcem jednostki zależnej, której więcej niż połowę składu organów zarządzających, nadzorujących lub administrujących w poprzednim roku obrotowym, w ciągu bieżącego roku obrotowego i do czasu sporządzenia sprawozdania finansowego za bieżący rok obrotowy stanowią osoby powołane do pełnienia tych funkcji w rezultacie wykonywania przez jednostkę dominującą prawa głosu w organach tej jednostki zależnej, chyba że inna jednostka lub osoba ma w stosunku do tej jednostki zależnej prawa, o których mowa w lit. a, c lub e, lub</p> <p>e) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do kierowania polityką finansową i operacyjną tej jednostki zależnej, na podstawie umowy zawartej z tą jednostką zależną albo statutu lub umowy tej jednostki zależnej;”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa nie reguluje kwestii kontroli de facto. Dodatkowo, Ustawa przewiduje stosunkowo wąski katalog form prawnych przewidzianych dla jednostki dominującej, co ogranicza przygotowywanie sprawozdań finansowych przez jednostki posiadające inne formy prawne. Może to rodzić problemy interpretacyjne dotyczące obowiązku konsolidacji np. w przypadku przechodzenia z MSSF na Ustawę.</p> <p>[eksperci, spółka z branży medialnej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby poddanie analizie definicji kontroli – np. ewentualne jej rozszerzenie na inne jednostki oraz wprowadzenie dodatkowych regulacji dotyczących pojęcia kontroli.</p> <p>Rekomendowane byłoby również rozważenie potrzeby stworzenie odrębnego standardu dotyczącego kontroli.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Kwestia wymaga pogłębionej analizy na dalszym etapie prac, a w szczególności zasięgnięcia opinii Komitetu Standardów Rachunkowości.



6.5.3. Definicja jednostek zależnych i stowarzyszonych

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe
	Tytuł:	Definicja jednostek zależnych i stowarzyszonych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	<p>art. 55 ust. 1</p> <p>“Art. 55. 1. Jednostka dominująca, mająca siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, sporządza roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej, obejmujące dane jednostki dominującej i jednostek od niej zależnych wszystkich szczebli, bez</p>







		względu na ich siedzibę, zestawione w taki sposób, jakby grupa kapitałowa stanowiła jedną jednostkę; sprawozdaniem tym obejmuje się również dane pozostałych jednostek podporządkowanych, zgodnie z zasadami określonymi w niniejszym rozdziale.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Zgodnie z art. 55 Ustawy, skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym obejmuje się jednostki zależne i stowarzyszone, a te są zdefiniowane jako jednostki prawa handlowego, co wyłącza fundusze inwestycyjne, spółdzielnie czy fundacje. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowana byłaby ewentualna zmiana definicji jednostek zależnych/stowarzyszonych.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza możliwości legislacyjnych w tym obszarze.



6.5.4. Doprecyzowanie definicji „jednostek powiązanych”

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Doprecyzowanie definicji „jednostek powiązanych”		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 3 ust 1 pkt 43) “Art. 3. 1. Ilekroć w ustawie jest mowa o: [...] 43) jednostkach powiązanych – rozumie się przez to dwie lub więcej jednostek wchodzących w skład danej grupy kapitałowej;”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Definicja jednostki powiązanej jest wąska i ogranicza się do jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, a dodatkowo dotyczy wyłącznie spółek prawa handlowego. Może to powodować wątpliwości, w jaki sposób interpretować pojęcie "spółki prawa handlowego" w przypadku podmiotów zagranicznych. Dodatkowo z definicji wyłączone są osoby fizyczne. Z kolei ujawnieniu w sprawozdaniu finansowym podlegają tylko te transakcje ze stronami powiązanymi, które nie zostały zawarte na warunkach rynkowych. W rezultacie mogą nie zostać ujawnione istotne transakcje ze znaczącym inwestorem lub udziałowcem będącym osobą fizyczną (jeśli były zawarte na warunkach rynkowych), podczas gdy informacje takie mogą być istotne dla oceny sytuacji finansowej jednostki.		








		Duża część transakcji ze stronami powiązаныmi może nie być objęta zakresem wymaganych ujawnień. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie wprowadzenia odrębnej definicji strony powiązanej (analogicznie jak w MSR 24) zamiast jednostki powiązanej. Dodatkowo, byłoby wskazane, aby przeanalizować możliwość wprowadzenia wymogu ujawniania transakcji ze stronami powiązаныmi, niezależnie od tego czy zostały zawarte na warunkach rynkowych czy nie, mając na uwadze fakt, że stanowiłoby to dodatkowe obciążenie dla jednostek. Ponadto, można by rozważyć usunięcie wymogu ujawniania transakcji z jednostkami powiązаныmi na poziomie bilansu oraz rachunek zysków i strat i pozostawienie wymogu ujawniania tych transakcji w informacji dodatkowej.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza możliwości legislacyjnych w tym obszarze – w szczególności z perspektywy Dyrektywy.

6.5.5. Brak grupy kapitałowej na dzień bilansowy

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Brak grupy kapitałowej na dzień bilansowy		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 55 ust. 1 “Art. 55. 1. Jednostka dominująca, mająca siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, sporządza roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej, obejmujące dane jednostki dominującej i jednostek od niej zależnych wszystkich szczebli, bez względu na ich siedzibę, zestawione w taki sposób, jakby grupa kapitałowa stanowiła jedną jednostkę; sprawozdaniem tym obejmuje się również dane pozostałych jednostek podporządkowanych, zgodnie z zasadami określonymi w niniejszym rozdziale.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Art. 55 Ustawy stanowi, że sprawozdanie skonsolidowane sporządza jednostka dominująca, nie precyzując jednocześnie na jaką datę definicja jednostki dominującej ma być spełniona. Istnieją wątpliwości czy spółka ma obowiązek sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego za rok, w którym utraciła kontrolę nad ostatnią jednostką zależną i na dzień bilansowy nie posiada spółek zależnych. Przepisy nie precyzują czy istnieje wymóg sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania w sytuacji, kiedy na dzień bilansowy nie istnieje grupa kapitałowa – brak jednostek zależnych – ale grupa istniała w trakcie roku, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe.		

		[eksperti, spółka z branży energetycznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Brak na tym etapie prac – potencjalne rozwiązanie powinno zostać wypracowane przez zespół projektowy w porozumieniu z interesariuszami w dalszych etapach projektu.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza oczekiwań interesariuszy w tym obszarze.

6.5.6. Skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządzane zgodnie z MSSF nie będącymi MSSF UE, które nie są ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządzane zgodnie z MSSF nie będącymi MSSF UE, które nie są ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 55 ust. 7 “7. Skonsolidowane sprawozdania finansowe jednostek dominujących niższego szczebla, wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca wyższego szczebla sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, mogą być sporządzane zgodnie z MSR.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa zezwala na sporządzenie zgodnie z MSSF UE skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostek dominujących niższego szczebla, wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca wyższego szczebla sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF UE, a tym samym nie mogą z tego prawa skorzystać jednostki, których jednostka dominująca jest poza UE i sporządza skonsolidowane sprawozdania finansowe wg MSSF, a nie wg MSSF UE. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby rozważyć zezwolenie na sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego wg MSSF UE, nawet wówczas, gdy jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe wg MSSF i nie są to MSSF UE. Analogiczną zmianę można by wprowadzić w zakresie możliwości sporządzenia jednostkowego sprawozdania finansowego wg MSSF UE, jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdania finansowe wg MSSF i nie są to MSSF UE. Uzasadnieniem jest fakt, iż generalnie nie występują istotne różnice pomiędzy MSSF, a MSSF UE.		





	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji; Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach UE
--	---------------------------------	--

6.5.7. Zaprzestanie stosowania MSSF w sprawozdaniach skonsolidowanych






	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zaprzestanie stosowania MSSF w sprawozdaniach skonsolidowanych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 55 ust. 9 “79. Organ zatwierdzający jednostki dominującej może podjąć decyzję w sprawie zaprzestania stosowania MSR przy sporządzaniu skonsolidowanych sprawozdań finansowych przez jednostki w przypadku ustania okoliczności, o których mowa w ust. 6 i 7.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie daje możliwości zaprzestania stosowania MSSF w sprawozdaniu skonsolidowanym w przypadkach innych niż ustanie okoliczności, o których mowa w ust. 6 i 7. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby rozważyć umożliwienie powrotu na zasady zgodne z Ustawą, jeżeli jednostka, która nie ma obowiązku stosowania MSSF, chciałaby powrócić z MSSF na Ustawę.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza prawna w tym zakresie w gronie interesariuszy instytucjonalnych.		




6.5.8. Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku stosowania MSSF

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku stosowania MSSF		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień		

		<input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 56 “Art. 56. 1. Jednostka dominująca może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy łączne dane jednostki dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla: [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W przypadku gdy jednostka dominująca wybrała stosowanie MSSF, nie jest jasne czy w zakresie ustalenia zwolnienia z obowiązku sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego obejmującego grupę kapitałową, w której ta jednostka jest jednostką dominującą, zastosowanie mają przepisy MSSF 10 czy też przepisy Ustawy. W związku z tym, że występują istotne różnice pomiędzy tymi dwoma grupami przepisów (takie jak np. kontrola de facto, potencjalne prawa głosu, specjalne uregulowania dla jednostek inwestycyjnych, zwolnienia z obowiązku konsolidacji w przypadku nie przekroczenia określonych progów) , w konsekwencji może prowadzić to do różnych konkluzji co do możliwości zwolnienia jednostki z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby ustalenie hierarchii przepisów, tj. wskazanie, które przepisy są w takim przypadku obowiązujące: Ustawa czy MSSF 10.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> • Pogłębiona analiza prawna w tym zakresie w gronie interesariuszy instytucjonalnych, w szczególności z perspektywy postanowień Dyrektywy; • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach UE

6.5.9. Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku przekroczenia ustawowych progów

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku przekroczenia ustawowych progów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 56 ust. 1 i 1a “Art. 56. 1. Jednostka dominująca może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy łączne dane jednostki		





		<p>dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla: [...]”</p> <p>“1a. Jednostka dominująca, która jest zwolniona ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego na podstawie ust. 1 pkt 1 lub 2, traci to prawo, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy przekroczyła dwie z określonych w ust. 1 pkt 1 lub 2 wielkości, ze skutkiem dla bieżącego roku obrotowego.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Wątpliwości związane z zastosowaniem wskazanych przepisów są następujące:</p> <ul style="list-style-type: none"> • W przypadku gdy powstał nowy podmiot, który przejął jednostki zależne, stając się tym samym jednostką dominującą, ma on możliwość skorzystania ze zwolnienia ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego na podstawie art. 56.ust.1 Ustawy (zakładając, iż nie zostały przekroczone progi za bieżący rok obrotowy). W wyniku tego, duża grupa kapitałowa może być zwolniona z obowiązku badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego w pierwszym roku powstania grupy, jeśli dane jednostki dominującej za rok poprzedni nie przekraczają wymaganych progów. • Przepisy Ustawy dotyczące zwolnienia z obowiązku sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego budzą również wątpliwości co do zasadności – tj. art. 56 ust. 1 wskazuje na konieczność nieprzekroczenia pewnych wielkości w obu latach, aby móc korzystać ze zwolnienia z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Zasadnym byłoby więc uznanie, iż przekroczenie tych wielkości w którymkolwiek roku rodzi obowiązek sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Tymczasem art. 56 ust. 2 wskazuje, iż obowiązek sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego wystąpi dopiero wówczas, gdy w obu latach przekroczone zostaną podane wielkości. Przykładowo: <ul style="list-style-type: none"> - Jeżeli spółka powstaje/rośnie i z małej staje się dużą, wówczas może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, nawet jeśli w bieżącym okresie spełniła odpowiednie kryteria, gdyż spełnienie kryteriów musiałoby wystąpić w obu latach. W rezultacie jednostka, która jest ‘duża’ w bieżącym roku może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego. - Jeżeli działalność spółki jest ograniczana a spółka z “dużej” staje się małą, wówczas zaprzestanie konsolidacji jest możliwe dopiero w roku kolejnym (pod warunkiem prowadzenia nadal ograniczonej działalności). W rezultacie jednostka, która jest "mała" w okresie bieżącym będzie zobligowana do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych. <p>[ekspertki]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowana byłaby analiza i ewentualne preredagowanie przepisów Ustawy w celu wyeliminowania sytuacji problematycznych wskazanych powyżej – z uwzględnieniem wymogów Dyrektywy w tym obszarze.</p>
	<p>Następne kroki (jeżeli dotyczy)</p>	<p>Pogłębiona analiza prawna w tym zakresie w gronie interesariuszy instytucjonalnych, w szczególności z perspektywy postanowień Dyrektywy.</p>

6.5.10. Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku stosowania MSSF 10 przez jednostkę dominującą wyższego szczebla






	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zwolnienie z obowiązku konsolidacji w przypadku stosowania MSSF 10 przez jednostkę dominującą wyższego szczebla		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 56 ust. 2 i 2a “2. Jednostka dominująca, zależna od innej jednostki, mającej siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego, może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli: [...]” “2a. Przepis ust. 2 stosuje się, jeżeli spełnione zostały łącznie następujące warunki: [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości związane z tym, czy jednostka dominująca niższego szczebla stosująca Ustawę może skorzystać z tego uproszczenia i nie sporządzać sprawozdania skonsolidowanego swojej grupy, w sytuacji, gdy jej jednostka dominująca, zgodnie z wymogami MSSF 10, stanowi jednostkę inwestycyjną i nie konsoliduje spółek zależnych, lecz wycenia je do wartości godziwej. [ekspertki]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Kwestia wymaga uregulowania i szerszej debaty ze względu na pojawiające się w tym obszarze rozbieżności interpretacyjne.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> • Poglębiona analiza prawna w tym zakresie w gronie interesariuszy instytucjonalnych; • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach UE 		




6.5.11. Ujawnienie podstawy odstąpienie od konsolidacji

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Ujawnienie podstawy odstąpienie od konsolidacji		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski






	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Załącznik 1, Dodatkowe informacje i objaśnienia: ust. 7 pkt 4), b) “4) jeżeli jednostka nie sporządza skonsolidowanego sprawozdania finansowego, korzystając ze zwolnienia lub wyłączeń, informacje o: b) nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na wyższym szczeblu grupy kapitałowej oraz miejscu jego publikacji, [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa wymaga, że jeżeli jednostka nie sporządza skonsolidowanego sprawozdania finansowego, korzystając ze zwolnienia lub wyłączenia, należy ujawnić informacje o nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na wyższym szczeblu grupy kapitałowej oraz o miejscu jego publikacji.</p> <p>Wydaje się to zbędne, gdyż pkt 4) a) wymaga, aby ujawnić informacje o: a) podstawie prawnej wraz z danymi uzasadniającymi odstąpienie od konsolidacji, natomiast pkt 5) zawiera dokładnie ten sam wymóg tj., aby ujawnić a) informacje o nazwie i siedzibie jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najwyższym szczeblu grupy kapitałowej, w której skład wchodzi spółka jako jednostka zależna, oraz miejscu, w którym sprawozdanie to jest dostępne.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby przeredagowanie wskazanych przepisów w taki sposób, aby w jednym miejscu wykazywano informacje wymagane przepisami Artykułu 23 ust. 4 pkt. d) Dyrektywy.




6.5.12. Rozpoznanie w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych aktywów wcześniej nierozpoznanych

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe
	Tytuł:	Rozpoznanie w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych aktywów wcześniej nierozpoznanych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Brak regulacji w Ustawie







	dotyczy):	
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie reguluje kwestii możliwości rozpoznania aktywów wcześniej nierozpoznanych na bilansie podmiotu przejmowanego w sposób analogiczny jak ma to miejsce w MSSF – ze względu na szerszą definicję aktywów niematerialnych w MSSF, w ramach przejścia możliwe jest zidentyfikowanie większej ilości składników aktywów niematerialnych niż miałyby to miejsce w przypadku rozliczenia przejścia zgodnie z Ustawą. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć dopuszczenie możliwości rozpoznania na bilansie aktywów / zobowiązań do tej pory nie uznawanych, takich jak np. portfel projektów długoterminowych (backlog), prawo do zarządzania, przyszłe prawa serwisowe (future servicing rights) itp.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Dodatkowa analiza oczekiwań użytkowników Ustawy w tym obszarze.

6.5.13. Nabycie etapami – ponowna wycena do wartości godziwej




	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Nabycie etapami – ponowna wycena do wartości godziwej		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 60 ust. 2-3 “2. Wyłączeniu podlega wyrażona w cenie nabycia wartość udziałów posiadanych przez jednostkę dominującą i inne jednostki objęte konsolidacją w jednostkach zależnych z tą częścią, wycenionych według wartości godziwej aktywów netto jednostek zależnych, która odpowiada udziałowi jednostki dominującej i innych jednostek grupy kapitałowej objętych konsolidacją w jednostkach zależnych, na dzień rozpoczęcia sprawowania nad nimi kontroli. Jeżeli wartość posiadanych udziałów i odpowiadająca im część aktywów netto jednostek zależnych, wycenionych według ich wartości godziwych, różnią się, to, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4: 1) nadwyżkę wartości udziałów nad odpowiadającą im częścią aktywów netto wycenionych według ich wartości godziwych – wartość firmy, wykazuje się w aktywach skonsolidowanego bilansu w odrębnej pozycji aktywów trwałych jako „Wartość firmy jednostek podporządkowanych”; 2) nadwyżkę odpowiedniej części aktywów netto wycenionych według ich wartości godziwych nad wartością udziałów – ujemną wartość firmy, wykazuje się w pasywach skonsolidowanego bilansu w odrębnej pozycji jako „Ujemna wartość firmy jednostek podporządkowanych”.		






		<p>3. Jeżeli sprawowanie kontroli nad jednostką zależną powstaje lub zostaje wzmocnione w wyniku kilku znaczących transakcji lub transakcje te następują w znacznych odstępach czasu, to różnice, o których mowa w ust. 2, ustala się na każdy dzień nabycia poszczególnych części udziałów, przy czym po raz pierwszy ustala się je nie później niż na dzień powstania stosunku podporządkowania jednostki.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Przepisy Ustawy nie wskazują jednoznacznie, czy w przypadku znaczących lub następujących w znacznych odstępach czasu transakcji dokupienia udziałów w spółce zależnej (np. zwiększenie posiadanego udziału z 60% do 90% w spółce, która jest cały czas kontrolowana), należy dokonać ponownej wyceny aktywów netto spółki zależnej do wartości godziwej na potrzeby wyliczenia wartości firmy powstałej na nabyciu dodatkowego udziału w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.</p> <p>Art. 60 ust. 3 Ustawy o rachunkowości wskazuje na konieczność wyliczenia wartości firmy powstającej na dodatkowo nabytych udziałów zgodnie z wytycznymi art. 60 ust. 2, z kolei przepisy art. 60 ust. 2 odnoszą się do ustalenia wartości godziwych aktywów netto, co mogłoby sugerować konieczność wyceny do wartości godziwej na dzień nabycia dodatkowych udziałów. Niemniej jednak art. 60 ust. 2 wskazuje, iż wartości godziwe ustala się na dzień rozpoczęcia sprawowania kontroli nad daną jednostką, co z kolei mogłoby sugerować, iż na moment nabycia dodatkowych udziałów nie dokonuje się ponownej wyceny do wartości godziwej aktywów/zobowiązań spółki zależnej, gdyż kontrola nad spółką jest cały czas utrzymywana.</p> <p>Jednocześnie Rozporządzenie o konsolidacji w par. 12 ust. 4 wskazuje na to, iż należałoby ustalić wartość godziwą aktywów netto na dzień nabycia dodatkowych udziałów w spółce zależnej.</p> <p>Konsekwentnie, jeżeli konieczne byłoby dokonanie wycen do wartości godziwej na dzień nabycia dodatkowych udziałów w spółce zależnej, wówczas brakuje wytycznych wskazujących na sposób, w jaki należałoby ująć zmianę wartości godziwej aktywów/zobowiązań spółki.</p> <p>Z art. 60 ust. 3 nie wynika również, jak należy ująć dokupienie udziałów w spółce zależnej, jeżeli dokupienie nie jest znaczącą transakcją lub nie nastąpiło w znacznych odstępach czasu od transakcji powstania stosunku podporządkowania.</p> <p>[eksperti]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby, aby nabycie dodatkowych udziałów nie wymagało wyceny aktywów netto do wartości godziwej. Podejście takie byłoby analogiczne do wytycznych MSSF 3, zgodnie z którymi transakcje z udziałowcami niesprawującymi kontroli przeprowadzane po dniu objęcia kontroli i niepowodujące utraty kontroli rozliczane są jako transakcje kapitałowe pozostające bez wpływu na wartość firmy. Jeżeli ustawodawca podejmie jednakże decyzję o tym, że na moment nabycia dodatkowych udziałów należy dokonać wyceny do wartości godziwej aktywów i zobowiązań spółki zależnej, to koniecznym byłoby zawarcie wytycznych, w jaki sposób należy ująć efekt tej wyceny.</p>
	<p>Następne kroki (jeżeli dotyczy)</p>	<p>Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji.</p>

6.5.14. Zmiana procentowego udziału w jednostce zależnej





	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zmiana procentowego udziału w jednostce zależnej		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 60 ust.4 "4. W przypadku zmian procentowego udziału jednostki dominującej lub grupy kapitałowej w aktywach netto jednostki zależnej w wyniku wydania (emisji) udziałów, powstałą z tego tytułu różnicę, o której mowa w ust. 2, zalicza się w całości do przychodów lub kosztów finansowych."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Wytyczne w art. 60 ust. 4 wprowadzają specyficzne uregulowanie dotyczące zmiany procentowej udziału w spółce zależnej, gdy następuje to w drodze wydania dodatkowych udziałów przez spółkę zależną – kwota, która zgodnie z art. 60 ust 2 stanowiłaby wartość firmy/ujemną wartość firmy ujmowana jest w kosztach/przychodach finansowych. [eksperci]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Nie wydaje się zasadne, aby tego typu transakcje rozliczane były w innych sposób niż na zasadach ogólnych dotyczących nabywania i zbywania udziałów w spółce zależnej – rekomendowane byłoby usunięcie tego przepisu. W przypadku decyzji o stosowaniu do tego typu transakcji przepisów art. 60 ust. 2 i 3, zasadne byłoby rozważenie analogii do MSSF – jak wskazano w punkcie wcześniejszym.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji.		





6.5.15. Ujęcie kapitałów mniejszości

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Ujęcie kapitałów mniejszości		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski







	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 60 ust.9</p> <p>“9. Udziały w kapitale własnym jednostek zależnych, należące do osób lub jednostek innych niż objęte konsolidacją, wykazuje się w odrębnej pozycji pasywów skonsolidowanego bilansu, po kapitałach własnych jako „Kapitały mniejszości”. Wartość początkową tych kapitałów ustala się w wysokości odpowiadającej im wartości godziwej aktywów netto, ustalonej na dzień rozpoczęcia sprawowania kontroli. Wartość tę zwiększa się lub zmniejsza odpowiednio o zmiany w aktywach netto jednostek zależnych. Przypadające na inne osoby lub jednostki nieobjęte konsolidacją zyski lub straty wykazuje się w skonsolidowanym rachunku zysków i strat po pozycji „Wynik finansowy netto” jako „Zyski (straty) mniejszości”, z uwzględnieniem korekty wyniku z tytułu określonego w ust. 6 pkt 4. Jeżeli straty jednostek zależnych przypadające na kapitały mniejszości przekraczają kwoty gwarantujące ich pokrycie, to ich nadwyżka podlega rozliczeniu z kapitałem własnym grupy kapitałowej.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Niektórzy użytkownicy zgłaszali wątpliwości, w jaki sposób ująć na moment objęcia kontroli w sprawozdaniu skonsolidowanym kapitał mniejszościowy w przypadku, gdy aktywa netto nabywanej spółki są ujemne, tj. czy należałoby udziały mniejszości ująć w kwocie zero, a tym samym efekt ujemnych kapitałów mniejszości wpłynąłby na kalkulację wartości firmy czy nie. [ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć ewentualne doprecyzowanie tej kwestii.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza oczekiwań interesariuszy w tym obszarze.

6.5.16. Prezentacja skonsolidowanych kapitałów

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Prezentacja skonsolidowanych kapitałów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Brak przepisów w tym obszarze.
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce często pojawia się pytanie, jak należy prezentować w sprawozdaniu skonsolidowanym dystrybucję wyników jednostek zależnych objętych konsolidacją pomiędzy pozycjami kapitałów: czy dystrybucja np. z niepodzielonych wyników do kapitałów rezerwowych uchwalona w jednostce zależnej powinna być odzwierciedlona w kapitałach grupy i w jakiej wartości (przed korektami konsolidacyjnymi czy po korektach konsolidacyjnych), czy też może w ramach kapitałów grupy prezentować należy wyłącznie ruchy wynikające z uchwał jednostki dominującej.</p> <p>Kolejną wątpliwością jest to z jakiej pozycji kapitałów należy dokonywać eliminacji korekt zysków/strat z transakcji wewnątrzgrupowych, jeżeli wyniki finansowe podmiotów, w których ujęty został taki wynik na transakcjach wewnątrzgrupowych został podzielony poprzez przekazanie na konkretny rodzaj kapitału lub wypłacony wspólnikom.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby podejście polegające na tym, że wszystkie kwoty pochodzące z wyników spółek zależnych będą prezentowane jako Zyski/straty z lat ubiegłych, bez względu na to, jakiej dystrybucji będą podlegały wyniki w tych spółkach, co jest zgodne z praktyką stosowaną w sprawozdaniach zgodnych z MSSF.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji.


6.5.17. Nabycie etapami jednostki współzależnej

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe
	Tytuł:	Nabycie etapami jednostki współzależnej
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 61 ust.3</p> <p>“3. Jeżeli sprawowanie współkontroli nad jednostką współzależną powstaje lub zostaje wzmocnione w wyniku kilku znaczących transakcji lub transakcje te następują w znacznych odstępach czasu, to różnice, o których mowa w ust. 2, ustala się na każdy dzień nabycia poszczególnych części udziałów, przy czym po raz pierwszy ustala się je na dzień powstania stosunku podporządkowania.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	W odniesieniu do przytoczonych powyżej przepisów istnieje analogiczny problem, jak zgłoszony w stosunku do art. 60 ust. 3 tj.:







		<ul style="list-style-type: none"> • Ustawa nie precyzuje czy należy na dzień każdej znaczącej transakcji lub transakcji następujących w znacznych odstępach czasu, dokonać wyceny aktywów/zobowiązań jednostki współzależnej do wartości godziwej; • Jeżeli należałoby dokonać wyceny do wartości godziwej, to nie wskazano, w jaki sposób ująć efekt takiej wyceny; • Brak jest wytycznych, jak ująć nabycie dodatkowych udziałów, gdy transakcje nie są znaczące lub nie występują w znacznych odstępach czasu. <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Proponowane byłoby uregulowanie tych kwestii w sposób analogiczny jak dla metody konsolidacji pełnej.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji.

6.5.18. Zmiana procentowego udziału w jednostce współzależnej




	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zmiana procentowego udziału w jednostce współzależnej		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 61 ust. 4 “4. W przypadku zmian procentowego udziału jednostki dominującej lub grupy kapitałowej w aktywach netto jednostki współzależnej, w wyniku wydania (emisji) udziałów, powstałą z tego tytułu różnicę, o której mowa w ust. 2, zalicza się w całości do przychodów lub kosztów finansowych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Wytyczne w art. 61 ust. 4 wprowadzają specyficzne uregulowanie dotyczące zmiany procentowego udziału w spółce współzależnej, gdy następuje to w drodze wydania dodatkowych udziałów przez spółkę współzależną. Kwota, która zgodnie z art. 61 ust 2 stanowiłaby wartość firmy/ujemną wartość firmy ujmowana jest w kosztach/przychodach finansowych. <p>[ekspert]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Nie wydaje się zasadne, aby tego typu transakcje rozliczane były w innych sposób niż na zasadach ogólnych dotyczących nabywania i zbywania udziałów w spółce współzależnej – rekomendowane byłoby usunięcie tego przepisu.		






	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji.
---	---------------------------------	---

6.5.19. Metoda proporcjonalna





	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe
	Tytuł:	Metoda proporcjonalna
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 61 ust. 1 “Art. 61. 1. Zastosowanie metody proporcjonalnej w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym polega na sumowaniu poszczególnych pozycji sprawozdań finansowych wspólnika jednostki współzależnej, w pełnej wartości, z częścią wartości poszczególnych pozycji sprawozdań finansowych jednostek współzależnych, proporcjonalną do posiadanych przez jednostki grupy kapitałowej objęte konsolidacją udziałów, dokonaniu wyłączeń, o których mowa w ust. 2 i 6 oraz innych korekt, o których mowa w ust. 8.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Nie wydaje się zasadne stosowanie metody proporcjonalnej poza ograniczonymi przypadkami takimi jak np. inwestycja w spółkę cywilną. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby podejście, zgodnie z którym metoda proporcjonalna miałaby zastosowanie tylko w sytuacji, gdy z punktu widzenia prawnego jednostka odpowiada za zobowiązania podmiotu i ma prawo do aktywów tego podmiotu – wówczas ujmowałaby swój udział w aktywach i zobowiązaniach tej jednostki. Takie podejście byłoby zbliżone do zasad wynikających z MSSF 11.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza warunków i ograniczeń związanych z możliwością implementacji zdefiniowanej powyżej rekomendacji, w szczególności w kontekście postanowień wynikających z Dyrektywy.




6.5.20. Metoda praw własności

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe
	Tytuł:	Metoda praw własności
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski






	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 63 ust. 1 “Art. 63. 1. Metoda praw własności polega na wykazaniu w aktywach trwałych bilansu pozycji „Udziały w jednostkach podporządkowanych wyceniane metodą praw własności”, w cenie ich nabycia powiększonej lub pomniejszonej o, przypadające na rzecz jednostki dominującej, wspólnika jednostki współzależnej lub znaczącego inwestora zwiększenia lub zmniejszenia kapitału własnego jednostki podporządkowanej, jakie nastąpiły od dnia objęcia kontroli, uzyskania współkontroli lub znaczącego wpływu do dnia bilansowego, w tym zmniejszenia z tytułu rozliczeń z właścicielami, z tym, że udział w zysku (stracie) netto jednostki podporządkowanej koryguje się o odpis wartości firmy lub ujemnej wartości firmy, z zachowaniem zasad, o których mowa w art. 44b ust. 10, 11 i 12, oraz odpis różnicy w wycenie aktywów netto według ich wartości godziwych i wartości księgowych, przypadających na dany okres sprawozdawczy.”
	Zagadnienie do dyskusji:	W przypadku znaczącego wpływu często trudno jest uzyskać wystarczające dane, aby możliwe było wiarygodne ustalenie wartości godziwych aktywów i zobowiązań spółki stowarzyszonej na dzień powstania stosunku podporządkowania. W efekcie, w praktyce często metoda praw własności stosowana jest w odniesieniu do aktywów netto spółki stowarzyszonej według wartości z jej sprawozdania finansowego, po korekcie o różnice w zasadach rachunkowości. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby poddać debacie, czy metoda praw własności to uproszczona metoda pomiaru wartości, czy koncepcyjnie jest to "mini konsolidacja". Rekomendowane byłoby rozważenie podejścia, zgodnie z którym metoda praw własności polegałaby na tym, że dokonuje się pomiaru udziału inwestora w aktywach netto wyrażonych w wartościach księgowych tej jednostki (po doprowadzeniu do jednolitych zasad rachunkowości) skorygowanych następnie o różnicę pomiędzy tą wartością a ceną zapłaty. "Różnica" ta podlegałaby następnie testowi na utratę wartości.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza oczekiwań interesariuszy w obszarze wskazanym powyżej.

6.5.21. Zastosowanie metody praw własności

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Zastosowanie metody praw własności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa		

		<input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 63 ust. 3 “3. Metody praw własności nie stosuje się w przypadkach określonych w art. 57 oraz można nie stosować w przypadkach określonych w art. 58.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Wydaje się, że mogą istnieć wątpliwości interpretacyjne dotyczące przepisów art. 63 ust. 3 oraz art. 59 ust. 6. Art. 63 ust. 3. wskazuje, że metody praw własności nie stosuje się w przypadkach określonych w art. 57, tj. m.in. wówczas gdy konsolidacją nie obejmuje się danej jednostki zależnej, jeżeli występują długoterminowe ograniczenia w sprawowaniu kontroli . Jednocześnie art. 59 ust. 6 wskazuje na zastosowanie metody praw własności w przypadkach określonych w art. 57 ust. 1 pkt 2), jeżeli jednostka zależna była wcześniej objęta konsolidacją (choć z art. 57, że nie była) lub jednostka dominująca wstąpiła w prawa znaczącego inwestora lub wspólnika jednostki współzależnej. [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowany byłoby przeredagowanie wskazanych powyżej przepisów, w taki sposób aby usunąć ewentualne pojawiające się wątpliwości.




6.5.22. Odpis wartości firmy w metodzie praw własności

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Odpis wartości firmy w metodzie praw własności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 63 ust. 1 “Art. 63. 1. Metoda praw własności polega na wykazaniu w aktywach trwałych bilansu pozycji „Udziały w jednostkach podporządkowanych wyceniane metodą praw własności”, w cenie ich nabycia powiększonej lub pomniejszonej o, przypadające na rzecz jednostki dominującej, wspólnika jednostki współzależnej lub znaczącego inwestora zwiększenia lub zmniejszenia kapitału własnego jednostki podporządkowanej, jakie nastąpiły od dnia objęcia kontroli, uzyskania współkontroli lub znaczącego wpływu do dnia bilansowego, w tym zmniejszenia z tytułu rozliczeń z właścicielami, z tym, że udział w zysku (stracie) netto jednostki podporządkowanej koryguje się o odpis wartości firmy lub ujemnej wartości firmy, z zachowaniem zasad, o których mowa w art. 44b ust. 10, 11 i 12, oraz odpis różnicy w wycenie aktywów netto według ich wartości godziwych i wartości księgowych, przypadających na dany okres sprawozdawczy.”		






	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Metoda praw własności zakłada korektę o odpis wartości firmy lub ujemnej wartości firmy. W praktyce dla jednostek stowarzyszonych bardzo trudno jest ustalić wartość firmy.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Należałoby poddać debacie, czy metoda praw własności to uproszczona metoda pomiaru wartości, czy koncepcyjnie jest to "mini konsolidacja".</p> <p>Rekomendowane byłoby rozważenie podejścia, zgodnie z którym metoda praw własności polegałaby na tym, że dokonuje się pomiaru udziału inwestora w aktywach netto wyrażonych w wartościach księgowych tej jednostki (po doprowadzeniu do jednolitych zasad rachunkowości) skorygowanych następnie o różnicę pomiędzy tą wartością a ceną zapłaty. "Różnica" ta podlegałaby następnie testowi na utratę wartości.</p> <p>Wskazane powyżej kierunki potencjalnych zmian należałoby również przeanalizować pod kątem zgodności z Artykułem 27 Dyrektywy.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<p>Analiza oczekiwań interesariuszy w obszarze wskazanym powyżej.</p>




6.5.23. Polityka rachunkowości grupy kapitałowej

	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Grupowa polityka rachunkowości		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	<p>art. 63b</p> <p>“Art. 63b. 1. Jednostki, których dane objęte są skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, a w szczególności jednostki zależne i współzależne, powinny stosować jednakowe metody wyceny aktywów i pasywów oraz sporządzania sprawozdań finansowych, zgodnie z przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości jednostki dominującej, z zastrzeżeniem ust. 2.</p> <p>2. Jeżeli nie jest możliwe z ważnych przyczyn stosowanie jednakowych metod wyceny i sporządzania sprawozdań finansowych lub jeżeli jednostka dominująca sporządza sprawozdania finansowe zgodnie z MSR, a jednostki, których dane objęte są skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, nie sporządzają sprawozdań finansowych oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSR, to należy dokonać odpowiednich przekształceń sprawozdań finansowych tych jednostek, których dane finansowe są istotne dla realizacji obowiązku określonego w art. 4 ust. 1. 3. (uchylony)”</p>		

	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce polityka rachunkowości jednostki dominującej może nie przewidywać ujmowania transakcji jednostek zależnych/stowarzyszonych działających w innych branżach, może również nie regulować korekt dotyczących transakcji wzajemnych i innych korekt konsolidacyjnych. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie w Ustawie, iż kierownik jednostki dominującej opracowuje i przyjmuje politykę rachunkowości grupy kapitałowej oraz zapewnia dostęp do tej polityki rachunkowości kierownikom jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej. Polityka rachunkowości grupy kapitałowej musiałaby wówczas spełniać wymagania określone w art. 4 – 8 Ustawy oraz uwzględniać specyfikę jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej – takie same grupowanie transakcji tej samej natury, a także wskazywać sposób identyfikacji transakcji między spółkami wchodzącymi w skład tej grupy, sposób dokonywania wyłączeń, a także zasady dokonywania pozostałych korekt konsolidacyjnych.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza oczekiwań interesariuszy w obszarze wskazanym powyżej.






6.5.24. Pakiety konsolidacyjne



	Obszar:	Skonsolidowane sprawozdania finansowe		
	Tytuł:	Pakiety konsolidacyjne		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 63b “Art. 63b. 1. Jednostki, których dane objęte są skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, a w szczególności jednostki zależne i współzależne, powinny stosować jednakowe metody wyceny aktywów i pasywów oraz sporządzania sprawozdań finansowych, zgodne z przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości jednostki dominującej, z zastrzeżeniem ust. 2. 2. Jeżeli nie jest możliwe z ważnych przyczyn stosowanie jednakowych metod wyceny i sporządzania sprawozdań finansowych lub jeżeli jednostka dominująca sporządza sprawozdania finansowe zgodnie z MSR, a jednostki, których dane objęte są skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, nie sporządzają sprawozdań finansowych oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSR, to należy dokonać odpowiednich przekształceń sprawozdań finansowych tych jednostek, których dane finansowe są istotne dla realizacji obowiązku określonego w art. 4 ust. 1. 3. (uchylony)”		

		A jednocześnie par. 20 ust. 1 pkt 2) Rozporządzenia o konsolidacji: „20. 1. Dokumentacja konsolidacyjna obejmuje w szczególności: [...] 2) sprawozdania finansowe jednostek podporządkowanych dostosowane do zasad (polityki) rachunkowości obowiązujących przy konsolidacji; [...]”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa o biegłych rewidentach przewiduje usługę "weryfikacji" tzw. pakietów konsolidacyjnych – które nie są wprost zdefiniowane w Ustawie oraz Rozporządzeniu o konsolidacji. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby przeredagowanie istniejących przepisów Ustawy lub/ i Rozporządzenia w taki sposób, aby w sposób bezpośredni powiązać definicyjnie Ustawę o biegłych rewidentach z Ustawą i Rozporządzeniem o konsolidacji. Przeredagowanie mogłoby również dotyczyć przepisów dotyczących odpowiedzialności kierownika jednostki sporządzającej pakiet konsolidacyjny w sposób analogiczny jak określony w art. 4 Ustawy. Rekomendowane byłoby również dodanie przepisów stanowiących, że konsolidację sporządza się na podstawie pakietów konsolidacyjnych – sporządzonych przez jednostki podporządkowane w oparciu o dane finansowe tych jednostek, z uwzględnieniem zasad rachunkowości grupy i skorygowanych o korekty wynikające z konsolidacji.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza oczekiwań interesariuszy w obszarze wskazanym powyżej.

6.6. Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości








6.6.1. Miejsce prowadzenia ksiąg

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Miejsce prowadzenia ksiąg		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 11a “Art. 11a. W przypadku gdy księgi rachunkowe są prowadzone poza siedzibą jednostki lub miejscem sprawowania zarządu, kierownik jednostki jest obowiązany: 1) powiadomić właściwy urząd skarbowy o miejscu prowadzenia ksiąg rachunkowych w terminie 15 dni od dnia ich wydania; 2) zapewnić dostępność ksiąg rachunkowych wraz z dowodami księgowymi uprawnionym organom zewnętrznej kontroli lub nadzoru w siedzibie jednostki lub w miejscu		


		<p>sprawowania zarządu albo w innym miejscu za zgodą organu kontroli lub nadzoru.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Istnieją wątpliwości związane z miejscem prowadzenia ksiąg (i w konsekwencji obowiązkiem powiadomienia Urzędu Skarbowego – gdy miejsce to jest inne niż siedziba spółki), gdy księgowania prowadzone są poza granicami Polski. Do niedawna problem ten dotyczył głównie centrów usług wspólnych (tzw. shared service centre) wykorzystywanych przez duże grupy kapitałowe, oraz sytuacji, w których Zarząd (funkcja zarządcza) obejmuje osoby przebywające poza Polską. Wraz ze wzrostem skali wykorzystywania rozwiązań chmurowych i postępującą digitalizacją, kwestia ta nabiera znaczenia u przedsiębiorców różnej wielkości.</p> <p>Obecne przepisy nie rozróżniają miejsca prowadzenia (accounting) oraz miejsca wprowadzania dokumentów (bookkeeping). Brakuje też dopasowania przepisów do sytuacji, w których dokumenty wprowadzane są w jednym państwie, serwer zlokalizowany w innym (lub jednostka korzysta z tzw. chmury), a decyzyjność jest jeszcze w innym, oraz e-faktur (przechowywane przez 10 lat w KSeF). Wskazówki dotyczące tej kwestii zawiera częściowo stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie niektórych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych.</p> <p>Korzystanie w rozwiązań chmurowych w praktyce przybiera różne formy, na przykład zarówno prowadzenie jak i przechowywanie danych na serwerach firm oferujących programy księgowe w chmurze, lub wykorzystywanie jedynie zewnętrznej mocy obliczeniowej i przestrzeni dyskowej w czasie rzeczywistym, lub do archiwizacji danych. Co więcej, usługi przetwarzania danych w chmurze różnią się modelami współpracy: udostępnianie usługi infrastruktury- (IaaS – Infrastructure as a Service), oprogramowania (SaaS – Software as a Service) lub całego środowiska pracy (PaaS – Platform as a Service), lub typem przetwarzania (publiczne, prywatne, hybrydowe).</p> <p>Dodatkowo, powszechne jest korzystanie z usług centrów danych (data center), które zwykle budowane są w kilku oddalonych od siebie lokalizacjach. Centra danych często oferują usługę georedundancji, czyli powielenia danych i przechowywania ich w osobnych fizycznych lokalizacjach, na przykład na wypadek awarii serwerów lub całego centrum danych.</p> <p>To wszystko powoduje, że zagadnienie wskazania konkretnej lokalizacji prowadzenia ksiąg i ich przechowywania może być dla użytkowników problematyczne, lub wymagać uogólnienia, np. wskazując, że lokalizacją są różne kraje na terenie Europejskiego Obszaru Gospodarczego.</p> <p>[eksperti, spółka produkcyjno-handlowa, spółka z branży energetycznej]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Wskazane byłoby przereformowanie obecnych przepisów w taki sposób, aby nie budziły wątpliwości interpretacyjnych związanych z prawidłowością prowadzenia ksiąg rachunkowych w rozproszonych systemach (rozproszone miejsca wprowadzania dokumentów, wykorzystanie serwerów zlokalizowanych w różnych krajach, wykorzystanie tzw. chmury).</p> <p>Rekomendowane byłoby również jednoznaczne wskazanie, że jednostka musi zapewnić możliwość dostępu do wszystkich dokumentów, niezależnie od tego, gdzie znajdują się systemy, serwery, osoby decyzyjne (miejsce udostępnienia ksiąg). Jednostka powinna mieć jednocześnie obowiązek udokumentowania zasad prowadzenia ksiąg wszystkich miejsc/lokalizacji i procesów, które się w nich odbywają, z uwzględnieniem konieczności (lub braku) miejsca przechowywania e-faktur (przechowywanych przez 10 lat w KSeF).</p> <p>Projektowane zmiany w przepisach powinny uwzględniać tempo postępu technologicznego, które może powodować, że wkrótce pojawi się nowa technologia lub rozwiązanie, które dodatkowo skomplikuje kwestię związaną z lokalizacją prowadzenia ksiąg, zatem powinny w miarę możliwości neutralne</p>







		technologicznie, ale precyzyjne co do istoty.
--	--	---

6.6.2. Język prowadzenia ksiąg rachunkowych






	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości
	Tytuł:	Język prowadzenia ksiąg rachunkowych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 9. Ustawy “Księgi rachunkowe prowadzi się w języku polskim i w walucie polskiej.”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Istnieją wątpliwości dotyczące wymogu prowadzenia ksiąg rachunkowych w języku polskim – np. spółki należące do międzynarodowych grup kapitałowych czy oddziały zagranicznych podmiotów często stosują rozwiązania księgowo wystandaryzowane w ramach całej grupy. Wskazany powyżej wymóg oznacza konieczność dostosowania tych rozwiązań poprzez tworzenie specjalnych dodatkowych raportów z tłumaczeniem na język polski, w tym tłumaczenie nazw kont.</p> <p>W Ustawie brakuje też przepisów wskazujących na możliwość kodowania/oznaczania symbolami zapisów księgowych. Z tematem prowadzenia ksiąg powiązana jest również kwestia dokumentacji polityk rachunkowości. Polityka rachunkowości jest często elementem rozbudowanych podręczników księgowych, które szczegółowo opisują zasady i proces księgowania, wraz z odwołaniem do konkretnych operacji w systemach finansowo-księgowych. W przypadku spółek należących do międzynarodowych grup kapitałowych taka dokumentacja jest również prowadzona w języku angielskim.</p> <p>[eksperci, biuro rachunkowe, spółka z branży produkcyjno-handlowej, spółka z branży detalicznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>W związku z wystąpieniem stanowisk sprzecznych wśród interesariuszy nie formułujemy rekomendacji na tym etapie Projektu.</p> <p>W tym obszarze należałoby bowiem wykonać analizę argumentów za i przeciw, a ewentualne dopuszczenie możliwości prowadzenia ksiąg w języku angielskim powinno uwzględniać konieczność tłumaczenia ksiąg (lub ich części) raz w roku (na koniec okresu sprawozdawczego) oraz na żądanie organów kontroli.</p>



6.6.3. Waluta prowadzenia ksiąg rachunkowych

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości
---	----------------	--








	Tytuł:	Waluta prowadzenia ksiąg rachunkowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 9. “Księgi rachunkowe prowadzi się w języku polskim i w walucie polskiej.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie brakuje doprecyzowania, że obowiązek prowadzenia ksiąg w walucie polskiej obowiązuje również wtedy, gdy dla spółki stosującej MSSF walutą funkcjonalną jest inna waluta niż polski złoty. [eksperti, biuro rachunkowe, spółka z branży energetycznej]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wskazane byłoby doprecyzowanie zgodnie z opisem powyżej.		

6.6.4. Odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg








	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 52 ust. 2 i 2c “2. Sprawozdanie finansowe podpisują – podając zarazem datę podpisu – osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, i kierownik jednostki, a jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy – wszyscy członkowie tego organu albo co najmniej jedna osoba wchodząca w skład tego organu w sposób, o którym mowa w ust. 2b. Odmowa podpisu sprawozdania finansowego wymaga sporządzenia pisemnego uzasadnienia dołączonego do sprawozdania finansowego. “ “2c. W treści odmowy podpisu, o której mowa w ust. 2, oświadczenia lub odmowy złożenia oświadczenia, o których mowa w ust. 2b, wskazuje się sprawozdanie finansowe, którego te dokumenty dotyczą, w szczególności przez podanie daty i godziny podpisania sprawozdania finansowego przez osobę,		

		której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych.”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Nie jest jasne co należy uznać za powierzenie prowadzenia ksiąg i czy zawsze istnieje osoba, której powierzono odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg.</p> <p>Uwzględniając fakt, iż odpowiedzialność karna jest poza zakresem niniejszej analizy, zwracamy uwagę na nieproporcjonalny zakres odpowiedzialności karnej (obejmującej karę pozbawienia wolności) a dotyczącej prowadzenia ksiąg rachunkowych niezgodnie z przepisami Ustawy (art. 77).</p> <p>[eksperci, biuro rachunkowe, spółka z branży medialnej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby, aby określić, że powierzenie prowadzenia ksiąg wymaga udokumentowanej decyzji kierownika jednostki, a w przypadku braku takiej decyzji przyjmuje się, że jedyną odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg ponosi kierownik jednostki.</p>





6.6.5. Dokumentacja systemu rachunkowości – sporządzanie sprawozdań




	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Dokumentacja systemu rachunkowości – sporządzanie sprawozdań		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input checked="" type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art.10 ust. 1 pkt 2) oraz Załącznik 1 Wprowadzenie do sprawozdania finansowego pkt. 7) Ustawy</p> <p>“Art. 10. 1. Jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące: [...]”</p> <p>Załącznik 1 Wprowadzenie do sprawozdania finansowego pkt 7):</p> <p>“7) omówienie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny aktywów i pasywów (także amortyzacji), ustalenia wyniku finansowego oraz sposobu sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Występuje pewna niespójność przepisów w art. 10 ust. 1 z wymogami określonymi w Zał. 1 dotyczącym Wprowadzenia do sprawozdania finansowego, które odnoszą się dodatkowo do sposobu sporządzania sprawozdania – w art. 10 ust. 1 brakuje elementu dotyczącego sposobu sporządzania sprawozdań finansowych.</p> <p>[eksperci]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Wskazane byłoby, aby artykuł 10 Ustawy był spójny z wymogiem zawartym w Zał. 1 pkt 7) dotyczącym Wprowadzenia do sprawozdania finansowego, który wymaga ujawnienia sposobu sporządzenia sprawozdania finansowego.</p>		

6.6.6. Definicja momentu rozpoczęcia działalności






	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Definicja momentu rozpoczęcia działalności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 12 ust. 1 “Art. 12. 1. Księgi rachunkowe otwiera się, z zastrzeżeniem ust. 3: 1) na dzień rozpoczęcia działalności, którym jest dzień pierwszego zdarzenia wywołującego skutki o charakterze majątkowym lub finansowym, 2) na początek każdego następnego roku obrotowego, 3) na dzień zmiany formy prawnej, 4) na dzień wpisu do rejestru połączenia jednostek lub podziału jednostki, powodujących powstanie nowej jednostki (jednostek), 5) na dzień rozpoczęcia likwidacji lub ogłoszenia upadłości – w ciągu 15 dni od dnia zaistnienia tych zdarzeń.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce często pojawiają się wątpliwości, co stanowi pierwsze zdarzenie wywołujące skutki o charakterze majątkowym lub finansowym, które z kolei powoduje konieczność otwarcia ksiąg rachunkowych – np. czy jest to umowa wspólników (gdyż powstaje roszczenie spółki wobec wspólnika o wniesienie wkładu), czy też pierwsza operacja na rachunku bankowym. [eksperci]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie czym jest to pierwsze zdarzenie wywołujące skutki o charakterze majątkowym lub finansowym.		

6.6.7. Zamknięcie ksiąg, a przygotowanie sprawozdań finansowych

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Zamknięcie ksiąg, a przygotowanie sprawozdań finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany		

		<input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 12 ust. 2 “2. Księgi rachunkowe zamyka się, z zastrzeżeniem ust. 3–3d: 1) na dzień kończący rok obrotowy, 2) na dzień zakończenia działalności jednostki, w tym również jej sprzedaży, zakończenia likwidacji lub postępowania upadłościowego, o ile nie nastąpiło jego umorzenie, 3) na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej, 4) w jednostce przejmowanej na dzień połączenia związanego z przejęciem jednostki przez inną jednostkę, to jest na dzień wpisu do rejestru tego połączenia, 5) na dzień poprzedzający dzień podziału lub połączenia jednostek, jeżeli w wyniku podziału lub połączenia powstaje nowa jednostka, to jest na dzień poprzedzający dzień wpisu do rejestru połączenia lub podziału, 6) na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości, 7) na inny dzień bilansowy określony odrębnymi przepisami – nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia zaistnienia tych zdarzeń.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości związane z kwestią, czy każde zamknięcie ksiąg rachunkowych kończy rok obrotowy i czy w konsekwencji wymaga przygotowania sprawozdania rocznego, co równocześnie ma wpływ na prezentację danych porównawczych. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie opisu sytuacji, w których zamknięcie ksiąg kończy rok obrotowy, a sporządzone na ten moment sprawozdanie finansowe stanowi sprawozdanie roczne.

6.6.8. Zamknięcie ksiąg na dzień wpisu połączenia

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Zamknięcie ksiąg na dzień wpisu połączenia		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Art. 12 ust. 2 pkt. 4) “2. Księgi rachunkowe zamyka się, z zastrzeżeniem ust. 3–3d: [...] 4) w jednostce przejmowanej na dzień połączenia związanego z przejęciem jednostki przez inną jednostkę, to jest na dzień wpisu do rejestru tego połączenia,”		

	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce występują wątpliwości dotyczące momentu zamknięcia ksiąg rachunkowych w sytuacji połączenia związanego z przejęciem danej jednostki przez inną jednostkę. Zgodnie z przepisami Ustawy jednostka przejmowana powinna w tej sytuacji zamknąć księgi na dzień wpisu do rejestru tego połączenia. Jeżeli połączenie jest efektywne od dnia wpisu, wówczas bardziej zasadne byłoby zamykanie ksiąg na dzień poprzedzający dzień wpisu.</p> <p>[spółka z branży energetycznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby zamykanie ksiąg w jednostce przejmowanej na dzień poprzedzający dzień połączenia związanego z przejęciem tej jednostki przez inną jednostkę.</p>


6.6.9. Dokumentacja systemu finansowo-księgowego

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Dokumentacja systemu finansowo-księgowego		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 10 ust. 1</p> <p>“Art. 10. 1. Jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące: [...] c) opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji; 4) systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Wskazany powyżej wymóg jest w praktyce niemożliwy do zastosowania, tj. brak jest możliwości otrzymania tak detalicznych informacji (obejmujących opis stosowanych algorytmów) o systemie od podmiotów, których systemy księgowe są wykorzystywane. Możliwość samodzielnego opracowania takiej dokumentacji przez jednostkę, która korzysta z danego systemu, jest znacząco ograniczona ze względu na brak dostępu do pełnej dokumentacji systemu (w tym do kodu źródłowego).</p> <p>Dotyczy to również skomplikowanych dokumentacji technicznych opisujących zasady ochrony danych, których działy IT nie zawsze chcą udostępnić w szerszym zakresie ze względów bezpieczeństwa. Również dostawcy</p>		

		<p>rozwiązań bazujących na tzw. rozwiązaniach chmurowych (cloud computing) nie udostępniają opisów zasad bezpieczeństwa (tajemnica przedsiębiorstwa).</p> <p>Interesariusze wskazywali również, że sformułowania zawarte we wskazanych wyżej przepisach są niejednoznaczne i często różnie rozumiane przez księgowych i informatyków. To powoduje to, iż trudno jest jednoznacznie określić, co tak naprawdę polityka rachunkowości powinna zawierać.</p> <p>Co więcej, niektóre przepisy budzą wątpliwości na tle praw autorskich – użytkownicy Ustawy zgłaszali trudność związaną z tym, że według niektórych producentów oprogramowania opis m.in. algorytmów i parametrów, według których system zabezpiecza dostęp do danych i je przetwarza ma charakter ich „know-how” i objęty jest ochroną prawa autorskiego. Dodatkowo, zarówno użytkownicy, jak i osoby przeprowadzające przegląd ksiąg rachunkowych często nie są w stanie, bez pomocy producenta oprogramowania, zweryfikować algorytmów i parametrów, ani pod względem merytorycznym, ani pod względem ich kompletności i wpływu na prawidłowość działania systemu informatycznego.</p> <p>[eksperti, biuro rachunkowe, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży medialnej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby uproszczenie przepisów Ustawy w zakresie wskazanym powyżej, szczególnie w części dotyczącej wymagań technicznych i zabezpieczeń dotyczących systemów finansowo-księgowych, pod warunkiem wprowadzenia np. obowiązku zapewnienia przez jednostkę, iż dokumentacja systemu oraz jego zabezpieczeń jest uwzględniona w innych dokumentach posiadanych przez tę jednostkę.</p> <p>Dodatkowo, rekomendowane byłoby rozważenie zastąpienia obecnych przepisów dotyczących obowiązkowego opisu zasad bezpieczeństwa, obowiązkiem zapewnienia odpowiednich certyfikatów – w kontekście należałoby również ustalić, która strona byłaby odpowiedzialna za pozyskanie takich certyfikatów.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w tym zakresie w innych krajach UE.






6.6.10. Szczegółowe przepisy dotyczące technik prowadzenia ksiąg rachunkowych

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Szczegółowe przepisy dotyczące technik prowadzenia ksiąg rachunkowych		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	głównie art. 13-19, na przykład art. 13 ust. 3, 5 i 6 oraz art. 14 ust. 4 “3. Warunkiem utrzymywania zasobów informacyjnych systemu rachunkowości w formie określonej w ust. 2 jest posiadanie przez jednostkę oprogramowania umożliwiającego uzyskiwanie czytelnych informacji w odniesieniu do zapisów		

		<p>dokonanych w księgach rachunkowych, poprzez ich wydrukowanie lub przeniesienie na informatyczny nośnik danych. (...)</p> <p>5. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy zapewnić automatyczną kontrolę ciągłości zapisów, przenoszenia obrotów lub sald. Wydruki komputerowe ksiąg rachunkowych powinny składać się z automatycznie numerowanych stron, z oznaczeniem pierwszej i ostatniej, oraz być sumowane na kolejnych stronach w sposób ciągły w roku obrotowym.</p> <p>6. Księgi rachunkowe należy wydrukować nie później niż na koniec roku obrotowego. Za równoważne z wydrukiem uznaje się przeniesienie treści ksiąg rachunkowych na informatyczny nośnik danych, zapewniający trwałość zapisu informacji, przez czas nie krótszy od wymaganego dla przechowywania ksiąg rachunkowych.”</p> <p>“4. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapis księgowy powinien posiadać automatycznie nadany numer pozycji, pod którą został wprowadzony do dziennika, a także dane pozwalające na ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>W art. 14 ust. 4 Ustawy wskazuje na sytuację prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera, podczas gdy obecnie jest to jedyna stosowana forma ewidencji księgowej. Jednocześnie Ustawa zawiera szereg wytycznych dotyczących kwestii związanych z technicznymi aspektami wprowadzania operacji do ksiąg rachunkowych, ich procesowaniem oraz funkcjonalnościami ksiąg rachunkowych. Współczesne systemy finansowo-księgowe nie są często w stanie odzwierciedlić w sposób dosłowny przepisów Ustawy, co niekiedy rodzi wątpliwości samych spółek (a często również przedstawicieli urzędów skarbowych) dotyczące spełnienia wymogów w zakresie prawidłowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, a jednocześnie systemy te zapewniają odpowiedni poziom jakości i kontroli nad danymi księgowymi..</p> <p>Przykładowo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Czy wymóg chronologii zapisów w dzienniku jest spełniony w sytuacji, gdy jednocześnie w systemie księgowane są operacje z kilkudziesięciu rozsianych placówek spółki a jednocześnie spółka nie prowadzi dzienników częściowych dla poszczególnych placówek? • Wymogi dotyczące generowania dziennika wydają się anachroniczne w świetle współczesnych systemów ERP. • Wymóg sumowania na każdej stronie i numerowania każdej strony często sprawia problemy spółkom – część programów bazuje na raportach w formie arkusza kalkulacyjnego (np. Excel) lub innej formie pozwalającej na przetwarzanie dużej ilości danych. W konsekwencji, spółki w celu spełnienia powyższych wymogów formalnych, muszą dostosowywać oprogramowanie, co często jest związane z dodatkowymi nakładami finansowymi i czasowymi. Jednocześnie zapewnienie automatycznej kontroli ciągłości zapisów może odbywać się w inny sposób – np. zapewniany systemowo system kontroli logów dotyczących poszczególnych zapisów w systemie transakcyjnym, systemowy system numeracji poszczególnych operacji, uzgadnianie sum częściowych itp. • Interesariusze zgłaszali wątpliwości czy prowadzenie ewidencji księgowej w dwóch księgach głównych, dwóch dziennikach itd. przez jednostkę, która prowadzi dwie odrębne od siebie działalności (nie będące oddziałami samobilansującymi) jest prawidłowe. • Istnieją wątpliwości czy wymóg drukowania lub przenoszenia na inne nośniki ksiąg jest praktyczny i potrzebny, zwłaszcza w sytuacji, gdy księgi prowadzone są w systemach informatycznych i przechowywane w bazie danych. <p>Dodatkowo, w dobie postępującej digitalizacji coraz więcej firm decyduje się na przechowywanie danych w chmurze oraz zmienia model dostarczania</p>

		oprogramowania z klasycznej własnej licencji na „Oprogramowanie jako usługę” (SaaS – Software as a Service). W tym modelu dostęp do oprogramowania następuje na zasadzie subskrypcji lub abonamentu, a jednostka nie posiada własnego oprogramowania (prawa własności), a jedynie prawo do korzystania z oprogramowania. Powstaje zatem wątpliwość, czy w obecnej sytuacji ustawa powinna poruszać kwestię własności oprogramowania. [eksperci, biuro rachunkowe, spółka produkcyjno-handlowa, spółki z branży detalicznej, spółka z branży energetycznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Konieczne byłoby przeformułowanie przepisów w taki sposób, aby wskazać, iż prowadzenie ksiąg w formie komputerowej jest standardową formą i w konsekwencji dostosowanie pozostałych zapisów do możliwości i funkcjonalności współczesnych systemów ERP.</p> <p>Należałoby również rozważyć usunięcie szczegółowych przepisów w Ustawie dotyczących elementów i szczegółowych sposobów prowadzenia ksiąg rachunkowych, a w zamian wskazać ogólne zasady i warunki, które powinny być zapewnione przez system finansowo-księgowy i prawidłowo prowadzone księgi rachunkowe (np. zapewnienie sprawdzalności i nienaruszalności danych), bez wprowadzania nadmiernie szczegółowych przepisów.</p> <p>Dokumentacja systemu finansowo-księgowego, do której przygotowania jednostki byłyby zobligowane, mogłaby obejmować zestawienie wykorzystywanych do prowadzenia ksiąg systemów, podstawowy opis wykorzystywanych funkcjonalności oraz skrótowy opis zasad przepływu danych pomiędzy modułami.</p> <p>Dodatkowo należałoby rozważyć zastąpienie określenia „posiadanie” przez jednostkę oprogramowania na „możliwość lub prawo korzystania” z oprogramowania.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w zakresie wymogów prowadzenia ksiąg rachunkowych (technicznych aspektów tego procesu) w innych krajach UE; • Analiza informacji zwrotnej w tym obszarze od dostawców oprogramowania.

6.6.11. Dowody i dokumenty księgowe

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Dowody i dokumenty księgowe		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 20 ust 1 pkt 2) oraz art. 73 ust. 1-2 “2. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej „dowodami źródłowymi”: 1) zewnętrzne obce – otrzymane od kontrahentów; 2) zewnętrzne własne – przekazywane w oryginale kontrahentom; 3) wewnętrzne – dotyczące		

		<p>operacji wewnątrz jednostki.”</p> <p>“Art. 73. 1. Dowody księgowe i dokumenty inwentaryzacyjne przechowuje się w jednostce, z zastrzeżeniem ust. 4, w oryginalnej postaci, w ustalonym porządku dostosowanym do sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w podziale na okresy sprawozdawcze, w sposób pozwalający na ich łatwe odszukanie. Roczne zbiory dowodów księgowych i dokumentów inwentaryzacyjnych oznacza się określeniem nazwy ich rodzaju oraz symbolem końcowych lat i końcowych numerów w zbiorze.</p> <p>2. Z wyłączeniem dokumentów dotyczących przeniesienia praw majątkowych do nieruchomości, powierzenia odpowiedzialności za składniki aktywów, znaczących umów i innych ważnych dokumentów określonych przez kierownika jednostki, treść dowodów księgowych może być przeniesiona na informatyczne nośniki danych pozwalające zachować w trwałej i niezmiennym postaci zawartość dowodów. Warunkiem stosowania tej metody przechowywania danych jest posiadanie urządzeń pozwalających na odtworzenie dowodów w postaci wydruku, o ile inne przepisy nie stanowią inaczej. Wydruk jest dowodem równoważnym z dowodem księgowym, z którego treść została przeniesiona na informatyczny nośnik danych.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>W praktyce rynkowej spółki mierzą się czasem z zarzutami dotyczącymi formy dokumentacji operacji gospodarczych – przykładowo dokumentacja operacji przesunięcia magazynowego za pomocą dokumentu opisanego jako tzw. PK (polecenie księgowania), a nie tzw. MM (przesunięcie międzymagazynowe). Brakuje jasnych wytycznych w Ustawie, że operacje gospodarcze powinny być wprowadzane ze spełnieniem określonych zasad bez względu na rodzaj dokumentu stanowiący podstawę ich ewidencji.</p> <p>W przepisach podatkowych nie istnieje już pojęcia kopia i oryginał.</p> <p>W Ustawie brakuje jasnego zapisu dotyczącego formy dowodów księgowych – w związku z tym powstają wątpliwości czy skany formy papierowej lub dowody bezpośrednio wygenerowane w systemie są dopuszczalne – wątpliwości dotyczące interpretacji przepisów Ustawy w tym obszarze zgłaszają same spółki i są one często przedmiotem opinii księgowych.</p> <p>W odniesieniu do kwestii archiwizacji pojawiają się wątpliwości interpretacyjne spółek dotyczące konieczności przechowywania dokumentów w formie papierowej, m.in. w bankach.</p> <p>Dodatkowo wymóg „posiadania urządzeń” pozwalających na odtworzenie dowodów w postaci wydruku wydaje się nadmierny w kontekście celu, którym jest „możliwość odtworzenia w formie wydruku”. W dzisiejszych czasach jednostki coraz częściej stosują inne formy dostępu to takich urządzeń niż na zasadzie praw własności.</p> <p>[eksperti, biuro rachunkowe, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży produkcyjno-handlowej, spółka z branży medialnej, spółka z branży detalicznej, spółka z branży e-commerce, spółka z branży energetycznej]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby następujące podejście:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Uwzględnienie w dalszych pracach kwestii digitalizacji i nowoczesnych technologii; • Pozostawienie przepisów dotyczących dowodów wewnętrznych i zewnętrznych; • Uwzględnienie kwestii KSeF jako szczególnego dowodu zewnętrznego własnego (którego oryginalną postacią jest postać cyfrowa);

		<ul style="list-style-type: none"> • Dowody zewnętrzne mogą być w formie fizycznej (papierowej) lub elektronicznej – należałoby wprost wskazać, że forma elektroniczna jest formą dopuszczalną; • Wprowadzenie przepisów jasno wskazujących, iż skan jest dopuszczalnym dowodem księgowym; • Wskazanie na cechy dokumentu, np. integralność treści lub możliwość weryfikacji osoby wystawiającej • Rozważanie zastąpienia wymogu „posiadania urządzeń” na „możliwość odtworzenia”.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w tym zakresie w innych krajach UE oraz analiza spójności z przepisami podatkowymi

6.6.12. Zestawienie obrotów i sald

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Zestawienie obrotów i sald		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 18 ust. 1 oraz ogólnie przepisy art. 24 “Art. 18. 1. Na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald, zawierające: 1) symbole lub nazwy kont; 2) salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obroty za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego; 3) sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego. Obroty tego zestawienia powinny być zgodne z obrotami dziennika lub obrotami zestawienia obrotów dzienników częściowych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W dobie nowoczesnych systemów finansowo-księgowych i postępującej digitalizacji zestawienie obrotów i sald na konkretną datę można wygenerować w systemie w każdym momencie. Zdaniem interesariuszy nie jest potrzebny obowiązek generowania tego zestawienia na koniec każdego miesiąca – w tym obszarze zapewne wystarczyłoby zapewnienie takiej możliwości ze strony systemu (system powinien umożliwić wygenerowanie zestawienia obrotów i sald na koniec każdego okresu). [eksperti, biuro rachunkowe, spółki z branży detalicznej]		






	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Powyższy przepis wymagałby preredagowania, gdyż nie uwzględnia specyfiki prowadzenia ksiąg rachunkowych w systemach komputerowych:</p> <ul style="list-style-type: none"> • System powinien umożliwić wygenerowanie zestawienia obrotów i sald w dowolnym momencie i umożliwić porównanie w dowolnych momencie (suma transakcji vs suma obrotów) na dowolną datę; • Rekomendowany byłby również zapis, że wprowadzanie dowodów powinno się odbywać w porządku chronologicznym.
--	--	---

6.6.13. Wynik przewalutowania na dowodzie księgowym






	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Wynik przewalutowania na dowodzie księgowym		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 21 ust. 3</p> <p>“3. Dowód księgowy opiewający na waluty obce powinien zawierać przeliczenie ich wartości na walutę polską według kursu obowiązującego w dniu przeprowadzenia operacji gospodarczej. Wynik przeliczenia zamieszcza się bezpośrednio na dowodzie, chyba że system przetwarzania danych zapewnia automatyczne przeliczenie walut obcych na walutę polską, a wykonanie tego przeliczenia potwierdza odpowiedni wydruk.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce, systemy finansowo-księgowe nie umożliwiają prezentacji wykonania przeliczenia, o którym mowa powyżej. Przepis wydaje się nieaktualny. W obecnych systemach istnieje możliwość zweryfikowania prawidłowości zastosowania kursów i przeliczeń z tym związanych (np. w opisie systemu). System powinien zapewnić, że informacje na temat sposobu przeliczania sald i transakcji w walutach będą dostępne oraz sprawdzalne.</p> <p>[eksperti, biuro rachunkowe, spółka z branży energetycznej]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Powyższy przepis wymagałby preredagowania lub uproszczenia aby uwzględnić obecny poziom zaawansowania technologicznego systemów finansowo-księgowych.		




6.6.14. Poprawianie błędów w zapisach

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości
	Tytuł:	Poprawianie błędów w zapisach







	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 25 ust. 1 “Art. 25. 1. Stwierdzone błędy w zapisach poprawia się: 1) przez skreślenie dotychczasowej treści i wpisanie nowej, z zachowaniem czytelności błędnego zapisu, oraz podpisanie poprawki i umieszczenie daty; poprawki takie muszą być dokonane jednocześnie we wszystkich księgach rachunkowych i nie mogą nastąpić po zamknięciu miesiąca lub 2) przez wprowadzenie do ksiąg rachunkowych dowodu zawierającego korekty błędnych zapisów, dokonywane tylko zapisami dodatnimi albo tylko ujemnymi. 2. W razie ujawnienia błędów po zamknięciu miesiąca lub prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera, dozwolone są tylko korekty dokonane w sposób określony w ust. 1 pkt 2.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Wskazany powyżej przepis koncentruje się na manualnym systemie prowadzenia ksiąg, co jest praktycznie niespotykane w obecnej praktyce rynkowej i nie odzwierciedla aktualnego poziomu digitalizacji procesów księgowych. [eksperci, biuro rachunkowe, spółka z branży energetycznej]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć preredagowanie powyższego przepisu, w takim kierunku by był on bardziej ogólny, uwzględniał aktualny poziom digitalizacji procesów księgowych, wskazujący, że raz wprowadzony zapis do systemu nie może być z niego usunięty (ma swój numer, jest chronologiczny); a jego poprawy można dokonać wyłącznie przez stworzenie nowego zapisu, który koryguje treść zapisu pierwotnego.		

6.6.15. Uregulowanie kwestii obowiązku ewidencyjnego dokumentów w przypadku elektronicznego obiegu dokumentów (e-faktura)

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Uregulowanie kwestii obowiązku ewidencyjnego dokumentów w przypadku elektronicznego obiegu dokumentów (e-faktura)		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 10 ust. 1 (brak wskazania konkretnego cytatu z uwagi na brak uregulowań w tej kwestii)		

	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości w zakresie obowiązków ewidencyjnych dokumentów w sytuacji, gdy jednostka stosuje elektroniczny obieg dokumentów (także w kontekście przepisów podatkowych dotyczących e-faktury), co jest bardzo powszechne w dobie digitalizacji procesów finansowo-księgowych. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie powyższej kwestii w Ustawie z uwzględnieniem praktyki rynkowej, aktualnego poziomu digitalizacji i tego, że elektroniczny obieg dokumentów bardzo często jest standardem wśród użytkowników Ustawy .
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Nie dotyczy



6.6.16. Raporty wymagane zgodnie z Ustawą, wdrożenie ksiąg w wersji elektronicznej, a przepisy podatkowe

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Raporty wymagane zgodnie z Ustawą, wdrożenie ksiąg w wersji elektronicznej, a przepisy podatkowe		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 18 ust. 1 “Na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald, zawierające: 1) symbole lub nazwy kont; 2) salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obroty za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego; 3) sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego. Obroty tego zestawienia powinny być zgodne z obrotami dziennika lub obrotami zestawienia obrotów dzienników częściowych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Tworzenie struktur logicznych plików JPK wynika z przepisów podatkowych, podczas gdy jest to struktura księgowa. W przypadku JPK_KR, JPK_MAG nie są one wymagane przez Ustawę, a częściowo powielają one dane pochodzące z ewidencji księgowej. Struktura logiczna pliku JPK_KR wymaga ujawnienia różnych informacji dotyczących każdego zapisu w dzienniku: <ul style="list-style-type: none"> • Ustawa wymaga w zestawieniu obrotów i sald symbolu lub nazwy konta. Schema JPK_KR wymaga obu danych. 		






		<ul style="list-style-type: none"> Ustawa nie posiada definicji typu konta (bilansowe, pozabilansowe, rozliczeniowe lub wynikowe, w szczególności rozliczeniowego). Schema JPK_KR wymaga podania typu konta. <p>Dodatkowo warto wskazać, że w najbliższej przyszłości planowane jest wdrożenie wymogu prowadzenia ksiąg podatkowych w formie elektronicznej i przesyłania ich co miesiąc do urzędu skarbowego (planowana zmiana ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Potencjalne zmiany do Ustawy nie mogą stać w sprzeczności z tą ewentualną zmianą i podstępującym procesem digitalizacji procesów finansowo-księgowych.</p> <p>[eksperci]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby uregulowanie powyższych kwestii w Ustawie. Należałoby również rozważyć wprowadzenie definicji typu konta w Ustawie lub usunąć obligatoryjność pola w JPK_KR (poza zakresem tego Projektu). JPK-KR mógłby być wymogiem ustawowym i powinien korelować z wymaganiami dotyczącymi zestawienia obrotów i sald, dziennika i księgi głównej.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> Uwzględnienie w dalszych pracach projektowych ewentualnych planowanych zmian w przepisach podatkowych mających na celu wdrożenie wymogu prowadzenia ksiąg podatkowych w formie elektronicznej i przesyłania ich co miesiąc do urzędu skarbowego. Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach UE.

6.6.17. Dopuszczenie do prowadzenia ksiąg pomocniczych zapasów ewidencją inną niż ilościowo – wartościowa, a obowiązek przygotowania JPK_MAG

	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Dopuszczenie do prowadzenia ksiąg pomocniczych zapasów ewidencją inną niż ilościowo – wartościowa, a obowiązek przygotowania JPK_MAG		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input checked="" type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 17 ust. 2</p> <p>“Kierownik jednostki, uwzględniając rodzaj i wartość poszczególnych grup rzeczowych składników aktywów obrotowych posiadanych przez jednostkę, podejmuje decyzję o stosowaniu jednej z następujących metod prowadzenia kont ksiąg pomocniczych dla tych grup składników:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) ewidencję ilościowo-wartościową, w której dla każdego składnika ujmuje się obroty i stany w jednostkach naturalnych i pieniężnych; 2) ewidencję ilościową obrotów i stanów, prowadzoną dla poszczególnych składników lub ich jednorodnych grup wyłącznie w jednostkach naturalnych. Wartość stanu wycenia się przynajmniej na koniec okresu sprawozdawczego, za który następują rozliczenia z budżetem z tytułu podatku dochodowego, dokonane na podstawie danych rzeczywistych; 3) ewidencję wartościową obrotów i stanów towarów oraz opakowań, 		

		<p>prowadzoną dla punktów obrotu detalicznego lub miejsc składowania, której przedmiotem zapisów są tylko przychody, rozchody i stany całego zapasu;</p> <p>4) odpisywania w koszty wartości materiałów i towarów na dzień ich zakupu lub produktów gotowych w momencie ich wytworzenia, połączone z ustalaniem stanu tych składników aktywów i jego wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu, nie później niż na dzień bilansowy.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Jeżeli kierownik jednostki podejmie decyzję o prowadzeniu kont zapasów inaczej niż ilościowo – wartościowo, to nie jest w stanie przygotować JPK_MAG dla ruchów pod tą ewidencją, co w praktyce czyni niemożliwym zastosowanie w praktyce uproszczenia wynikającego z art. 17 ust. 2.</p> <p>[eksperci]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby uregulowanie powyższej kwestii w Ustawie lub innych przepisach (np. poprzez zmianę schemy JPK_MAG – zmiana pole “ilość” na pole opcjonalne lub wskazanie w odpowiednich przepisach, że obowiązek nie dotyczy przedsiębiorców, którzy wybrali określoną ewidencję zgodnie z Ustawą).</p>







6.6.18. Przechowywanie i ochrona danych



	Obszar:	Prowadzenie ksiąg rachunkowych, dokumentacja systemu rachunkowości		
	Tytuł:	Przechowywanie i ochrona danych		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 71 [Przechowywanie i ochrona danych] oraz art. 73 ust. 2.</p> <p>“1. Dokumentację, o której mowa w art. 10 ust. 1, księgi rachunkowe, dowody księgowo, dokumenty inwentaryzacyjne i sprawozdania finansowe, zwane dalej także "zbiorami", należy przechowywać w należyty sposób i chronić przed niedozwolonymi zmianami, nieupoważnionym rozpowszechnianiem, uszkodzeniem lub zniszczeniem.</p> <p>2. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera ochrona danych powinna polegać na stosowaniu odpornych na zagrożenia nośników danych, na doborze stosownych środków ochrony zewnętrznej, na systematycznym tworzeniu rezerwowych kopii zbiorów danych zapisanych na informatycznych nośnikach danych, pod warunkiem zapewnienia trwałości zapisu informacji systemu rachunkowości, przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych, oraz na zapewnieniu ochrony programów komputerowych i danych systemu informatycznego rachunkowości, poprzez stosowanie odpowiednich rozwiązań programowych i organizacyjnych, chroniących przed nieupoważnionym dostępem lub zniszczeniem.</p> <p>Art. 73 ust. 2 „Z wyłączeniem dokumentów dotyczących przeniesienia praw majątkowych do</p>		

		<p>nieruchomości, powierzenia odpowiedzialności za składniki aktywów, znaczących umów i innych ważnych dokumentów określonych przez kierownika jednostki, treść dowodów księgowych może być przeniesiona na informatyczne nośniki danych pozwalające zachować w trwałej i niezmięnionej postaci zawartość dowodów. Warunkiem stosowania tej metody przechowywania danych jest posiadanie urządzeń pozwalających na odtworzenie dowodów w postaci wydruku, o ile inne przepisy nie stanowią inaczej. Wydruk jest dowodem równoważnym z dowodem księgowym, z którego treść została przeniesiona na informatyczny nośnik danych.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Zagadnienie dotyczące zapewnienia bezpieczeństwa danych księgowych zostały uregulowane w Ustawie. Z uwagi na istotność kwestii konieczność zapewnienia, że dane ksiąg rachunkowych są skutecznie chronione przed niedozwolonymi zmianami, nieupoważnionym dostępem, uszkodzeniem lub zniszczeniem eksperci podnoszą wątpliwość, czy przepisy regulujące ten aspekt nie powinny być bardziej doprecyzowane co do sposobu przechowywania dokumentów z wykorzystaniem nowych technologii komputerowych.</p> <p>Kwestia ta, aktualna bez względu na sposób prowadzenia ksiąg, nabiera szczególnego znaczenia w dobie postępującej digitalizacji oraz dotyczy wszystkich użytkowników, bez względu na to, czy stosują serwery lokalne, czy rozwiązania chmurowe wraz z wykorzystaniem międzynarodowych centrów danych. Jednakże w przypadku wyboru modelu z dostawcą wewnętrznym (czy to infrastruktury, czy oprogramowania, czy samych usług) jednostka musi zwrócić uwagę na aspekty związane z ochroną danych (oraz ich ciągłość) poprzez odpowiedni zawarcie umowy z usługodawcą, przy zmianie dostawcy takiej usługi z uwzględnieniem możliwości migracji danych pomiędzy systemami, zarówno bieżących, jak i archiwalnych.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rozważanie zasadności ewentualnego doprecyzowanie sposobu przechowywania i ochrony dokumentów księgowych z wykorzystaniem nowych technologii komputerowych. Rekomendowane byłoby, aby Ustawa odnosiła się w sposób ogólny do kwestii bezpieczeństwa dokumentacji (w tym elektronicznej) wyznaczając jej ramy, a kwestie szczegółowe pozostawiając w gestii kierowników jednostki. Konieczność zagwarantowania bezpieczeństwa danych i dostępu do nich powinna mieć odpowiednią rangę w przepisach, szczególnie w dobie postępującej digitalizacji i coraz powszechniejszego zastosowania rozwiązań chmurowych, jednak poziom szczegółowości powinien zostać wyważony w taki sposób, aby przepisy były neutralne technologicznie (nie ograniczały możliwości użycia zmieniających się technologii), ale jednocześnie nakładały odpowiednią rangę i wagę kwestii bezpieczeństwa i ochrony danych.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	<ul style="list-style-type: none"> • Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w innych krajach UE; • Z uwagi na charakter zagadnienia i jego wagę dalsze kroki powinny uwzględniać punkt widzenia szerokiego grona interesariuszy, w tym dostawców i producentów oprogramowania finansowo-księgowego




6.7. Inwentaryzacja





6.7.1. Sposób przeprowadzenia inwentaryzacji – wykorzystanie systemów informatycznych

	Obszar:	Inwentaryzacja
	Tytuł:	Sposób przeprowadzenia inwentaryzacji – wykorzystanie systemów informatycznych
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 26 ust. 1</p> <p>“Art. 26. 1. Jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację:</p> <p>1) aktywów pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papierów wartościowych w postaci materialnej, rzeczowych składników aktywów obrotowych, środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji, z zastrzeżeniem pkt 3, a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie – drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic;</p> <p>2) aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów – drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic;</p> <p>3) środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Metody przeprowadzania inwentaryzacji środków trwałych nie wykorzystują dzisiejszych możliwości technologicznych, lecz zakładają, że zespoły spisowe osobiście wizytują lokalizacje, w których znajdują się środki trwałe i dokonują liczenia w sposób manualny. W rzeczywistości spółki posiadające jako środki trwałe, np.</p> <ul style="list-style-type: none"> • terminale, z których korzystają indywidualne osoby (lub przedsiębiorcy), • paczkomaty, • urządzenia techniczne (serwery, komputery, anteny) itp.,






		<ul style="list-style-type: none"> inne środki trwale podłączone do systemów monitoringu lub innych systemów weryfikacji, <p>są w stanie sprawdzić istnienie i prawidłowość funkcjonowania tych środków trwałych, wykorzystując możliwości połączenia internetowego z każdym indywidualnym środkiem trwałym, sprawdzając sygnał internetowy i łącząc się z konkretnym urządzeniem. Nawet gdyby takie urządzenie było fizycznie uszkodzone, np. miało wgniecenia (czego nie da się stwierdzić na odległość), nie jest to istotne dla wartości, funkcjonowania i przydatności ekonomicznej tego urządzenia.</p> <p>Dodatkowo obecne systemy do kontroli zdalnej pozwalają również na bieżąco monitorować poziom zapasów.</p> <p>W przypadku zapasów powierzonych innym podmiotom istnieją techniczne możliwości połączenia z systemami operatora – należałoby rozważyć czy taki sposób potwierdzenia istnienia zapasów wypełniał obowiązek inwentaryzacji.</p> <p>Ponadto w przypadku inwentaryzacji rozrachunków istnieją wątpliwości, czy wystarczające jest potwierdzenie elektroniczne. Stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie rozrachunków z kontrahentami stwierdza, że "Wezwanie do potwierdzenia wysokości salda oraz odpowiedź na nie mogą być wymienione pomiędzy kontrahentami drogą elektroniczną (np. w postaci wiadomości e-mail), jeżeli ta forma potwierdzania stanu wzajemnych rozrachunków została przez nich uzgodniona, a przekazane informacje zostaną odpowiednio uwierzytelnione."</p> <p>[eksperci, spółka z branży detalicznej, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży energetycznej]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby zmodyfikowanie wymogów Ustawy w obszarze inwentaryzacji – zaczynając od określenia w Ustawie, co jest nadrzędnym celem inwentaryzacji. Mając na uwadze nadrzędny cel, należałoby rozważyć wprowadzenie następujących zmian:</p> <ul style="list-style-type: none"> Dopuszczenie pośredniej metody inwentaryzacji pomiędzy spisem z natury a weryfikacją – tj. uwzględnienie w przepisach wskazanych powyżej kwestie związanych z nowoczesnymi rozwiązaniami informatycznymi; Wprowadzenie zasady, iż metoda inwentaryzacji powinna być dostosowana do danego środka trwałego. <p>Rekomendowane byłoby aby kierunek zmian w tym obszarze uwzględniał podstęp technologiczny, digitalizację, oraz był możliwie neutralny technicznie, tak, żeby użytkownik zachowywał cel, ale nie był ograniczony konkretną technologią, lub brakiem możliwości użycia technologii.</p>
	<p>Następne kroki (jeżeli dotyczy)</p>	<p>Analiza porównawcza (benchmark) rozwiązań w zakresie inwentaryzacji w innych krajach UE</p>



6.7.2. Inwentaryzacja w magazynach zautomatyzowanych

	<p>Obszar:</p>	<p>Inwentaryzacja</p>		
	<p>Tytuł:</p>	<p>Inwentaryzacja w magazynach zautomatyzowanych</p>		
	<p>Priorytet:</p>	<p><input type="checkbox"/> Wysoki</p>	<p><input checked="" type="checkbox"/> Średni</p>	<p><input type="checkbox"/> Niski</p>





	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 26 ust. 2 “Art. 26. 2. Inwentaryzacją drogą spisu z natury obejmuje się również znajdujące się w jednostce składniki aktywów, będące własnością innych jednostek, powierzone jej do sprzedaży, przechowania, przetwarzania lub używania, powiadamiając te jednostki o wynikach spisu. Obowiązek ten nie dotyczy jednostek świadczących usługi pocztowe, transportowe, spedycyjne i składowania.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości jak w praktyce przeprowadzić spis z natury towarów w przypadku, gdy dostęp "rzeczywistego sprzedającego" jest ograniczony, tj. np. w sytuacji, gdy magazyn jest w pełni zautomatyzowany i nie przewiduje się możliwości zaprzestania jego funkcjonowania na czas liczenia przez komisję inwentaryzacyjną. Powstaje pytanie, jak postąpić w przypadku magazynów w pełni zautomatyzowanych, kiedy przeprowadzenie fizycznego spisu z natury jest niemożliwe lub znacznie utrudnione. Warto także rozszerzyć zakres jednostek zwolnionych z obowiązku inwentaryzacji towarów obcych o jednostki świadczące usługi tzw. fullfilmentu (obsługi logistycznej zamówień). [eksperti, spółka z branży e-commerce]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby uwzględnić w przepisach wskazane powyżej kwestie, oraz aby kierunek zmian w tym obszarze uwzględniał podstęp technologiczny, digitalizację, oraz był możliwie neutralny technologicznie, tak, żeby użytkownik zachowywał cel, ale nie był ograniczony konkretną technologią, lub brakiem możliwości użycia technologii.

6.7.3. Termin przeprowadzenia inwentaryzacji

	Obszar:	Inwentaryzacja		
	Tytuł:	Termin przeprowadzenia inwentaryzacji		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 26 ust. 3 pkt 1)-3) “Art. 26. 3. Termin i częstotliwość inwentaryzacji, określone w ust. 1, uważa się za dotrzymane, jeżeli inwentaryzację: 1) składników aktywów – z wyłączeniem aktywów pieniężnych, papierów wartościowych, produktów w toku produkcji oraz materiałów, towarów i produktów		





		<p>gotowych, określonych w art. 17 ust. 2 pkt 4 – rozpoczęto nie wcześniej niż 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończono do 15 dnia następnego roku, ustalenie zaś stanu nastąpiło przez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda – przychodów i rozchodów (zwiększeń i zmniejszeń), jakie nastąpiły między datą spisu lub potwierdzenia a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych, przy czym stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym;</p> <p>2) zapasów materiałów, towarów, produktów gotowych i półproduktów znajdujących się w strzeżonych składowiskach i objętych ewidencją ilościowo- -wartościową – przeprowadzono raz w ciągu 2 lat;</p> <p>3) nieruchomości zaliczonych do środków trwałych oraz inwestycji, jak też znajdujących się na terenie strzeżonym innych środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie – przeprowadzono raz w ciągu 4 lat;”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W trakcie rozmów ze spółkami a także analizy zapytań zgłaszanych w ramach doradztwa księgowego, obserwujemy iż spółki wciąż zgłaszają wątpliwości, czy w przypadku stosowania zwolnienia przewidzianego Ustawą i przeprowadzania inwentaryzacji raz w ciągu 2 lub 4 lat, istnieje możliwość jej przeprowadzenia w dowolnym momencie tego okresu, czy też wyłącznie na dzień bilansowy.</p> <p>Dodatkowo, w przypadku majątku trudno dostępnego, którego inwentaryzacja wymaga np. szerokiego zaangażowania specjalistów / specjalistycznego sprzętu, jest czasochłonna i wymaga określonych warunków atmosferycznych, przewidziany w Ustawie termin 3 miesięcy przed końcem roku może być niewystarczający.</p> <p>Istnieją również wątpliwości dotyczące przeprowadzania inwentaryzacji ciągłej – istniejące przepisy nie wydają się być wystarczająco precyzyjne w tym zakresie.</p> <p>Terminy inwentaryzacji narzucone Ustawą o rachunkowości w obszarze potwierdzania rozrachunków (zakończenie do 15 dnia następnego roku zgodnie z art. 26 ust. 3 pkt 1) Ustawy) nastroczają praktycznych zagadnień do dyskusji w przypadku potwierdzania sald na 31 grudnia. W szczególności spółki ze znaczącymi saldami rozrachunków, wskazują, że termin narzucony przez Ustawę jest niewystarczający.</p> <p>[eksperci, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży medialnej, spółka z branży energetycznej, spółka z branży detalicznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby doprecyzowanie w przepisach wskazanych powyżej kwestie oraz ewentualne umożliwienie przeprowadzenia inwentaryzacji w dłuższym niż obecnie okresie.</p>

6.7.4. Potwierdzenie sald

	Obszar:	Inwentaryzacja		
	Tytuł:	Potwierdzenie sald		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa		

		<input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 26 ust. 1 pkt. 2 “(2) aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów – drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic;”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce powszechny jest brak odpowiedzi od kontrahentów na potwierdzenia sald.</p> <p>Papierowa forma potwierdzania sald jest archaiczna. Wytyczne w zakresie formy potwierdzania sald znajdują się wyłącznie w Stanowisku nt. Rozrachunków i nie są precyzyjne.</p> <p>W przypadku podmiotów świadczących usługi masowe istnieją wątpliwości dotyczące możliwości potwierdzania sald z wykorzystaniem algorytmów.</p> <p>Brakuje też możliwości uwzględnienia istotności w tym obszarze Ustawy.</p> <p>[eksperci, biuro rachunkowe, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży medialnej, spółka z branży detalicznej, spółka z branży energetycznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie poniższych kwestii: <ul style="list-style-type: none"> • Rozważenie, czy forma potwierdzania sald oraz obowiązek udzielenia odpowiedzi nie powinny zostać wskazane w Ustawie – ta kwestia wiązałaby się z koniecznością analizy potencjalnych sankcji, które ewentualnie miałyby zostać wprowadzone. • Do rozważenia byłoby również wskazanie, aby przynajmniej raz w roku dokonać potwierdzenia salda z kontrahentem (tj. poinformować o saldzie rozliczeń); równocześnie za takie potwierdzenie można by uznać brak ‘protestu’ ze strony kontrahenta w odpowiedzi na przesłane saldo. Takie potwierdzenie mogłoby być dokonane na inną datę niż dzień bilansowy – jako procedura kontrolna w odniesieniu do salda należności. Byłoby to bardzo pomocne w przypadku jednostek, które posiadają dużą liczbę klientów detalicznych. Jednocześnie taki obowiązek nie istniałby w przypadku sald zobowiązań.

6.7.5. Doprecyzowanie rodzajów aktywów i pasywów podlegających inwentaryzacji

	Obszar:	Inwentaryzacja
	Tytuł:	Doprecyzowanie rodzajów aktywów i pasywów podlegających inwentaryzacji
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 26 ust. 1 "Art. 26. 1. Jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego Inwentaryzację: [...] 3) środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników."
	Zagadnienie do dyskusji:	W art. 26 ust. 1 pkt 3) zawarto sformułowanie dotyczące inwentaryzacji drogą porównania z dokumentami i weryfikacji: "a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2," – ten przepis budzi wątpliwości jakich aktywów i pasywów dotyczy. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Wskazane byłoby, aby w Ustawie lub w aktach niższego rzędu doprecyzować wskazany przepis.

6.8. Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji

6.8.1. Definicja wartości niematerialnej i prawnej

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Definicja wartości niematerialnej i prawnej		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3. Ust. 1 pkt 14) "wartościach niematerialnych i prawnych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, a w szczególności: [...]"		

	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Pojawiają się wątpliwości, co stanowi wartości niematerialne i prawne, w szczególności dotyczy to różnych korzyści nabywanych w ramach objęcia kontroli nad innymi spółkami, sytuacji przy transakcjach nabycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa, oraz czy definicję wartości niematerialnych i prawnych spełniają nabyte prawa np. do umów handlowych.</p> <p>Dodatkowo brak jest uregulowań w zakresie licencji i subskrypcji opartych o rozwiązania chmurowe (cloud computing).</p> <p>[eksperti, spółka z branży detalicznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<ul style="list-style-type: none"> • Rekomendowane byłoby wprowadzenie definicji zbliżonej do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 38 "Wartości niematerialne" ("MSR 38"); w szczególności na poziomie Ustawy rekomendowane byłoby zapisanie ogólnej definicji wraz z odesłaniem do szczegółowych uregulowań zawartych w dedykowanym standardzie. • Należałoby doprecyzować, iż wartości niematerialne nie obejmują prawa do otrzymania przyszłych usług – co by też wyjaśniało kwestię ujęcia rozwiązań chmurowych (cloud computing). • Rekomendowane byłoby również usunięcie z definicji wymogu dotyczącego dłuższego niż 1 rok okresu ekonomicznej użyteczności. • Wskazane byłoby rozważenie, czy w terminologii nie usunąć "prawne" i pozostawić wyłącznie niematerialne, aby nie zawężyć katalogu tych aktywów wyłącznie do tych, które wynikają z prawa.

6.8.2. Definicja nieruchomości w budowie



	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Definicja nieruchomości w budowie		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3. ust. 1 pkt 16) "środkach trwałych w budowie – rozumie się przez to zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego;"		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa zawiera definicję środków trwałych w budowie, lecz nie definiuje i nie określa sposobu prezentacji oraz wyceny nieruchomości inwestycyjnych w toku budowy. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Na poziomie Ustawy można by doprecyzować, że Inwestycje długoterminowe – nieruchomości obejmują również nieruchomości w budowie.		

6.8.3. Materiały marketingowe i reklamowe



	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Materiały marketingowe i reklamowe
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt 19) „19) rzeczowych aktywach obrotowych – rozumie się przez to materiały nabyte w celu zużycia na własne potrzeby, wytworzone lub przetworzone przez jednostkę produkty gotowe (wyroby i usługi) zdadne do sprzedaży lub w toku produkcji, półprodukty oraz towary nabyte w celu odprzedaży w stanie nieprzetworzonym;”
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości czy materiały marketingowe lub reklamowe stanowią koszt okresu (koszty usług obcych), czy aktywa (pozycja aktywów obrotowych bądź wartości niematerialnych i prawnych). Dotyczy to pozycji takich jak np. próbki, filmy reklamowe, reklamy na billboardzie. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie powyższych kwestii, np. w ramach definicji, czy materiał reklamowy, który ma wartość zbywczą stanowi składnik aktywów, a jeśli tak, to w którym momencie powinien być rozpoznany – np. w momencie, gdy jest dostępny dla jednostki.

6.8.4. Reklasyfikacje pomiędzy poszczególnymi rodzajami aktywów

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Reklasyfikacje pomiędzy poszczególnymi rodzajami aktywów
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt 15), 17), 32 c) oraz KSR 11 6.26 b) „15) środkach trwałych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17,

		<p>rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:</p> <p>a) nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,</p> <p>b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,</p> <p>c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,</p> <p>d) inwentarz żywy.</p> <p>Środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z warunkami określonymi w ust. 4;”</p> <p>„17) inwestycjach – rozumie się przez to aktywa posiadane przez jednostkę w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów, uzyskania przychodów w formie odsetek, dywidend (udziałów w zyskach) lub innych pożytków, w tym również z transakcji handlowej,”</p> <p>„32) pozostałych kosztach i przychodach operacyjnych – rozumie się przez to koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane:</p> <p>[...]</p> <p>c) z utrzymaniem nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji, w tym także z aktualizacją wartości tych inwestycji, jak również z ich przekwalifikowaniem odpowiednio do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli do wyceny inwestycji przyjęto cenę rynkową bądź inaczej określoną wartość godziwą,”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Ustawa nie odnosi się do kwestii reklasyfikacji pomiędzy poszczególnymi rodzajami aktywów, np. przeniesienie z inwestycji do środków trwałych.</p> <p>Aktualnie w przypadku przeniesienia środków trwałych do nieruchomości inwestycyjnych, w sytuacji, gdy dla nieruchomości inwestycyjnych stosowany jest model wyceny do wartości godziwej, przepisy pozwalają na ujęcie całego efektu wyceny do wartości godziwej na moment reklasyfikacji do wyniku finansowego roku.</p> <p>[eksperti]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby doprecyzowanie momentu oraz warunków umożliwiających reklasyfikację, np. wskazanie, że przeniesienie jest zasadne w przypadku zmiany przeznaczenia lub sposobu użytkowania danego składnika aktywów, co wynika z realnych działań podjętych przez jednostkę oraz sposobu wyceny.</p>

6.8.5. Klasyfikacja wartości niematerialnych, środków trwałych i inwestycji w nieruchomości jako długo- i krótko-terminowych

	<p>Obszar:</p>	<p>Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji</p>
	<p>Tytuł:</p>	<p>Klasyfikacja wartości niematerialnych, środków trwałych i inwestycji w nieruchomości jako długo- i krótko-terminowych</p>

	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 3 ust. 1 pkt 14), 15) i 17)</p> <p>„14) wartościach niematerialnych i prawnych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym”</p> <p>„15) środkach trwałych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:</p> <p>a) nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,</p> <p>b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,</p> <p>c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,</p> <p>d) inwentarz żywy.</p> <p>Środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z warunkami określonymi w ust. 4;”</p> <p>„17) inwestycjach – rozumie się przez to aktywa posiadane przez jednostkę w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów, uzyskania przychodów w formie odsetek, dywidend (udziałów w zyskach) lub innych pożytków, w tym również z transakcji handlowej, a w szczególności aktywa finansowe oraz te nieruchomości i wartości niematerialne i prawne, które nie są użytkowane przez jednostkę, lecz są posiadane przez nią w celu osiągnięcia tych korzyści. W przypadku zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji przez inwestycje rozumie się lokaty;”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Definicja inwestycji nie zawiera ograniczenia warunku czasowego, a wg Załącznika 1 – inwestycje w nieruchomości są jedynie długoterminowe.</p> <p>[ekspert]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Do rozważenia byłoby wprowadzenie osobnej kategorii w ramach aktywów – Aktywa długoterminowe przeznaczone do zbycia.</p>		

6.8.6. Należności i zobowiązania handlowe jako zobowiązania finansowe






	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Należności i zobowiązania handlowe jako zobowiązania finansowe		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt 18) “b) aktywów finansowych, o których mowa w pkt 24 – są płatne i wymagalne lub przeznaczone do zbycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub od daty ich założenia, wystawienia lub nabycia, albo stanowią aktywa pieniężne, c) należności krótkoterminowych – obejmują ogół należności z tytułu dostaw i usług oraz całość lub część należności z innych tytułów niezaliczonych do aktywów finansowych, a które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego,”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie zawiera jednoznacznego uregulowania czy należności i zobowiązania handlowe stanowią instrumenty finansowe – kwestia ta została natomiast poruszona w Stanowisku nt. rozrachunków z kontrahentami oraz KSR 4 pkt 6.2.3. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Proponowanym rozwiązaniem byłoby: albo (a) wyłączenie należności i zobowiązań handlowych wprost z definicji instrumentów finansowych, lub też (b) wskazanie, iż są to instrumenty finansowe, które są wyłączone z zakresu Rozporządzenia o instrumentach finansowych.		

6.8.7. Ocena kontynuacji działalności

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Ocena kontynuacji działalności		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 5 ust. 2 “2. Przy stosowaniu przyjętych zasad (polityki) rachunkowości przyjmuje się założenie, że jednostka będzie kontynuowała w dającej się przewidzieć przyszłości działalność w niezmnieszonej istotnie zakresie, bez postawienia jej w stan likwidacji lub upadłości, chyba że jest to niezgodne ze stanem faktycznym lub prawnym. Ustalając zdolność jednostki do kontynuowania działalności, kierownik jednostki uwzględnia wszystkie informacje dostępne na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego, dotyczące dającej się przewidzieć przyszłości, obejmującej okres nie krótszy niż jeden rok od dnia bilansowego”
	Zagadnienie do dyskusji:	Obowiązek oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności spoczywa na kierowniku jednostki, jednakże w Ustawie nie zapisano wprost obowiązku udokumentowanie takiej analizy oraz przedstawienia jej wyników w sprawozdaniu finansowym, niezależnie od sytuacji finansowej jednostki. Brak takiego ujawnienia może w niektórych przypadkach rodzić wątpliwości użytkowników sprawozdania finansowego. [ekspertów]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć wprowadzenie obowiązku oceny zdolności do kontynuacji działania co rok, bez względu na okoliczności, i udokumentowania tej analizy i oceny, a także ujawnienia w sprawozdaniu finansowym (we wprowadzeniu lub/i informacji dodatkowej) wyniku takiej analizy (lub co najmniej obowiązku zamieszczenia jednoznacznego stwierdzenia, że w oparciu o przeprowadzoną analizę nie wystąpiły żadne okoliczności lub przesłanki, które mogłyby wskazywać na zagrożenie kontynuacji działalności). Wytoczne dotyczące zakresu takiej analizy mogłyby zostać sformułowane np. w formie odrębnego KSR lub stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości, przy czym zakres takiej analizy mógłby być uzależniony od charakteru danego podmiotu, jego sytuacji finansowej, sytuacji rynkowej itp.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona analiza oczekiwań interesariuszy w tym obszarze.



6.8.8. Wycena w sytuacji braku kontynuacji działalności

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena w sytuacji braku kontynuacji działalności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 29 ust. 1 i 2 “Art. 29. 1. Jeżeli założenie kontynuacji działalności, o którym mowa w art. 5 ust. 2, nie jest zasadne, to wycena aktywów jednostki następuje po cenach sprzedaży netto możliwych do uzyskania, nie wyższych od cen ich nabycia		






		<p>albo kosztów wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. W takim przypadku jednostka jest również obowiązana utworzyć rezerwę na przewidywane dodatkowe koszty i straty spowodowane zaniechaniem lub utratą zdolności do kontynuowania działalności.</p> <p>2. Wycena po cenach sprzedaży netto i utworzenie rezerwy następują w szczególności w przeddzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości, na koniec roku obrotowego, jeżeli na dzień zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy jednostka nie będzie kontynuowała działalności, na koniec roku obrotowego przypadającego w czasie trwania postępowania likwidacyjnego lub upadłościowego, a także w przeddzień przekazania, podziału lub sprzedaży jednostki, jeżeli odpowiednia umowa nie przewiduje przyjęcia za podstawę rozliczeń wartości majątku ustalonej przy założeniu, że działalność gospodarcza będzie przez jednostkę kontynuowana.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Nie jest jasne, w jaki sposób wyceniać składniki bilansu, które co do zasady są wyceniane do wartości godziwej, na moment przyjęcia założenia o braku kontynuacji działalności oraz w okresach późniejszych – np. czy jest możliwe przeszacowanie wartości w górę i gdzie odnosić efekt takiego przeszacowania.</p> <p>[eksperti]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby uporządkowanie i ewentualne przereformowanie przepisów art. 29 Ustawy oraz postanowień par. 5.4 KSR 14 (gdy stosowana była metoda wyceny do wartości godziwej).</p> <p>Wskazane byłoby również doprecyzowanie w Ustawie, że w przypadku aktywów wycenianych uprzednio w wartości godziwej używa się wartości godziwej nie wyższej niż cena realizacji (cena sprzedaży netto). Do Ustawy należałoby również wprowadzić określenie "cenę sprzedaży netto w warunkach likwidacji" – dalej wyjaśnionej szczegółowo w KSR 14.</p>

6.8.9. Definicja istotności i ostrożności

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Definicja istotności i ostrożności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 7 ust. 1 oraz art. 8 ust. 1</p> <p>“Art. 7. 1. Poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się stosując rzeczywiste poniesione na ich nabycie (wytworzenie) ceny (koszty), z zachowaniem zasady ostrożności. [...]”</p> <p>“Art. 8. 1. Określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu</p>		

		zasady ostrożności, o której mowa w art. 7.”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa nie definiuje wprost zasady ostrożności, przywołuje ją jedynie w kontekście wyceny co w praktyce może rodzić wątpliwości dotyczące jej definicji oraz zastosowania.</p> <p>Równocześnie, prawo o rachunkowości w niewielkim zakresie odnosi się do stosowania zasady istotności.</p> <p>Dodatkowo w Przepisach podatkowych nie ma pojęcia istotności, co powoduje konieczność niejednolitego traktowania transakcji poniżej progu istotności dla celów podatkowych i księgowych.</p> <p>[eksperci]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważenie wprowadzenia zapisu stanowiącego, że kierownik jednostki ustala poziom istotności, kierując się tym, że przyjęty poziom istotności zapewnia, iż sprawozdanie rzetelnie i jasno przedstawia sytuację jednostki oraz że przyjęty poziom istotności nie ma wpływu na decyzje ekonomiczne podejmowane na podstawie tych sprawozdań finansowych, np. analogicznie jak w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości 1 “Prezentacja sprawozdań finansowych” (“MSR 1”) oraz w “Oświadczeniu dotyczącym praktycznych aspektów dokonywania subiektywnych ocen istotności” (IFRS Practice Statement 2 “Making Materiality Judgements”).</p> <p>Wskazane byłoby również doprecyzowanie definicji "zasady ostrożności" na wzór definicji zawartej w “Założeniach koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej”, co może pomóc w stosowaniu tej zasady w praktyce.</p>


6.8.10. Wartość rynkowa i wartość godziwa

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wartość rynkowa i wartość godziwa		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 28 ust. 1 pkt 3) i 4)</p> <p>“Art. 28. 1. Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący: 3) udziały w innych jednostkach oraz inne niż wymienione w pkt 1a inwestycje zaliczone do aktywów trwałych – według ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości lub według wartości godziwej albo skorygowanej ceny nabycia – jeżeli dla danego składnika aktywów został określony termin wymagalności; wartość w cenie nabycia można przeszacować do wartości w cenie rynkowej, a różnicę z przeszacowania rozliczyć zgodnie z art. 35 ust. 4; 4) udziały w jednostkach podporządkowanych zaliczone do aktywów trwałych – według zasad określonych w pkt 3 lub metodą praw własności, pod warunkiem, że będzie ona stosowana jednolicie wobec wszystkich jednostek podporządkowanych;”</p>		







	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Art. 28 ust. 1 pkt 3) Ustawy odwołuje się zarówno do wartości godziwej jak i do ceny rynkowej. Budzi to wątpliwości dotyczące stosowania zamiennie określenia „cena rynkowa” oraz „wartość godziwa”. Przykładowo, w przypadku wyceny udziałów w jednostkach podporządkowanych, sformułowania „przeszacowanie do ceny rynkowej” użyto w kontekście alternatywnego ujęcia wyceny do wartości godziwej. Wówczas wycenę do wartości godziwej odnosi się bezpośrednio do rachunku zysków i strat. Niejasnym jest czy w takim przypadku nie chodzi o przeszacowanie do cen rynkowych, dla którego ma zastosowanie art. 35.4. Ustawy. Istnieją wątpliwości czy wartość rynkowa jest równoznaczna z wartością godziwą.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby przereformowanie Ustawy w taki sposób, aby jej przepisy odnosiły się jedynie do wartości godziwej jako metody wyceny, a szczegółowe zasady dotyczące sposobu ustalania wartości godziwej oraz relacje pomiędzy wartością rynkową a wartością godziwą zostały opracowane w formie odrębnego dokumentu.</p> <p>Dodatkowo zasadne byłoby zrezygnowanie z jednej z metod wyceny jednostek podporządkowanych – aktualnie Ustawa dopuszcza aż trzy metody wyceny. Jednocześnie należałoby rozważyć, czy metodą dominującą nie powinna być metoda praw własności.</p>

6.8.11. Doprecyzowanie definicji ceny nabycia

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Doprecyzowanie definicji ceny nabycia		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 28 ust. 2</p> <p>“Art. 28 ust. 2. Cena nabycia, o której mowa w ust. 1, to cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, inne podobne zmniejszenia i odzyski. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny – jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	Definicja ceny nabycia wymaga doprecyzowania, gdyż nie uwzględnia takich aspektów jak dyskontowanie, wartość godziwa oraz forma niepieniężna. Brak		

		uregulowań w tym zakresie rodzi praktyczne wątpliwości np. w przypadku płatności odroczonej w czasie bądź tzw. sprzedaży za symboliczną złotówkę. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<ul style="list-style-type: none"> Należałoby doprecyzować, w zależności od decyzji co do zasad wyceny zobowiązań, czy kwota należna sprzedającemu powinna być wartością zdyskontowaną – jeżeli płatność jest odroczonej w czasie; W przypadku pozycji „Kwota należna sprzedającemu” – rekomendowane byłoby zastosowanie pojęcia "wartość godziwa zapłaty dla sprzedającego" – jest to pojęcie szersze, które nie ogranicza się wyłącznie do zapłaty w formie pieniężnej i zaadresowałoby także kwestię dyskontowania (jak powyżej); Dodatkowo wskazane byłoby, aby w definicji nawiązać do "treści ekonomicznej" transakcji; w związku z tym należałoby uzupełnić zdanie: "Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny – jego wyceny dokonuje się według wartości godziwej lub innej wartości wynikającej z treści ekonomicznej transakcji."

6.8.12. Potrzeba uporządkowania postanowień dotyczących utraty wartości pomiędzy Ustawą i KSR 4

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Potrzeba uporządkowania postanowień dotyczących utraty wartości pomiędzy Ustawą i KSR 4		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 28 ust. 7 "7. Trwała utrata wartości zachodzi wtedy, gdy istnieje duże prawdopodobieństwo, że kontrolowany przez jednostkę składnik aktywów nie przyniesie w przyszłości w znaczącej części lub w całości przewidywanych korzyści ekonomicznych. Uzasadnia to dokonanie odpisu aktualizującego doprowadzającego wartość składnika aktywów wynikającą z ksiąg rachunkowych do ceny sprzedaży netto, a w przypadku jej braku – do ustalonej w inny sposób wartości godziwej"		
	Zagadnienie do dyskusji:	Art. 28 ust. 7 wskazuje, iż w przypadku wystąpienia trwałej utraty wartości dokonuje się odpisu aktualizującego doprowadzającego wartość składnika aktywów wynikającą z ksiąg rachunkowych do ceny sprzedaży netto, a w przypadku jej braku – do ustalonej w inny sposób wartości godziwej. Przepisy te rodzą wątpliwości natury interpretacyjnej w kontekście wytycznych KSR 4, zgodnie z którymi wymagane jest dokonanie odpisu do wartości odzyskiwalnej (jako wyższej z dwóch wartości: (a) wartości handlowej lub (b) wartości użytkowej).		

		[ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć uporządkowanie i ewentualne przereformowanie postanowień Ustawy i KSR 4 w obszarze wskazanym powyżej.

6.8.13. Uspójnienie przepisów podatkowych i księgowych w zakresie wycen walutowych








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Uspójnienie przepisów podatkowych i księgowych w zakresie wycen walutowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 30 ust. 2 “Art. 30 2. Wyrażone w walutach obcych operacje gospodarcze ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich przeprowadzenia – o ile odrębne przepisy dotyczące środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej i innych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego oraz środków niepodlegających zwrotowi, pochodzących ze źródeł zagranicznych nie stanowią inaczej – odpowiednio po kursie: 1) faktycznie zastosowanym w tym dniu, wynikającym z charakteru operacji – w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań; 2) średnim ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski z dnia poprzedzającego ten dzień – w przypadku zapłaty należności lub zobowiązań, jeżeli nie jest zasadne zastosowanie kursu, o którym mowa w pkt 1, a także w przypadku pozostałych operacji.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Zasady wyceny dla celów księgowych operacji gospodarczych wyrażonych w walutach obcych w wielu przypadkach różnią się od zasad stosowanych przez jednostki dla celów podatkowych, np. wycena na potrzeby odprawy celnej, wycena dla potrzeb podatku VAT, wycena dla potrzeb CIT. W związku z tym powstają praktyczne problemy związane z obowiązkiem stosowania odmiennych zasad wyceny dla różnych celów i konieczność prowadzenia odrębnych ewidencji. Dodatkowo, zgłaszano problemy związane z koniecznością specjalnego dostosowywania użytkownika systemów finansowo-księgowych do skomplikowanych zasad naliczania różnic kursowych na walutowym rachunku środków pieniężnych. [ekspert, spółki z branży detalicznej, spółka z branży telekomunikacyjnej, spółka z branży e-commerce, spółka z branży energetycznej]		

	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie ewentualnego uspoźnienia przepisów podatkowych i księgowych w tym zakresie, w celu uproszczenia stosowania przepisów w praktyce.
--	--	--





6.8.14. Wycena aktywów niepieniężnych




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena aktywów niepieniężnych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 30 ust. 1 “Art. 30. 1. Nie rzadziej niż na dzień bilansowy wycenia się wyrażone w walutach obcych: 1) składniki aktywów (z wyłączeniem udziałów w jednostkach podporządkowanych wycenianych metodą praw własności) i pasywów – po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski, z zastrzeżeniem pkt 2; 2) gotówkę znajdującą się w jednostkach prowadzących kupno i sprzedaż walut obcych – po kursie, po którym nastąpił jej zakup, jednak w wysokości nie wyższej od średniego kursu ogłoszonego na dzień wyceny dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce pojawiają się wątpliwości, które aktywa wyrażone w walucie obcej podlegają wycenie na dzień bilansowy, w szczególności:</p> <ul style="list-style-type: none"> • udziały w innej jednostce nabyte za cenę określoną w walucie obcej – jednostki zgłaszają wątpliwości, czy na dzień bilansowy należy dokonać wyceny po kursie średnim Narodowego Banku Polskiego (“NBP”), w przypadku, gdy inwestycja wyceniana jest według ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu utraty wartości; • inwestycje w nieruchomości wyceniane do wartości godziwej – raporty z wyceny określają wartość godziwą najczęściej w walucie obcej – jednostki zgłaszają wątpliwości czy zmianę wartości wynikającą ze zmiany kursów walut należy osobno prezentować jako różnice kursowe. <p>[eksperti]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć doprecyzowanie w Ustawie stanowiące, iż tego przepisu nie stosuje się do aktywów niepieniężnych (definicja aktywów niepieniężnych znajduje się w Stanowisku nt. zamiany aktywów niepieniężnych). Rekomendowane byłoby również uregulowanie w sposób kompleksowy (np. w formie standardu) szczegółowych zasad ustalania ceny nabycia i kosztu wytworzenia.		

6.8.15. Ujęcie różnic kursowych w przypadku instrumentów dłużnych







	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Ujęcie różnic kursowych w przypadku instrumentów dłużnych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 30 ust. 4 “Art. 30 4. Różnice kursowe dotyczące inwestycji długoterminowych wyrażonych w walutach obcych, powstałe na dzień ich wyceny, rozlicza się w sposób określony w art. 35 ust. 2 i 4. Różnice kursowe, z zastrzeżeniem ust. 5–7, dotyczące pozostałych aktywów i pasywów wyrażonych w walutach obcych, powstałe na dzień ich wyceny oraz przy zapłacie należności i zobowiązań w walutach obcych, jak również sprzedaży walut, zalicza się odpowiednio do przychodów lub kosztów finansowych, a w uzasadnionych przypadkach – do kosztu wytworzenia produktów lub ceny nabycia towarów, a także ceny nabycia lub kosztu wytworzenia środków trwałych, środków trwałych w budowie lub wartości niematerialnych i prawnych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W przypadku instrumentów dłużnych w walutach obcych nie jest jasne, jak odnosić różnice kursowe od zmiany zamortyzowanego kosztu, a jak od wartości godziwej. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie tego zagadnienia w Rozporządzeniu o instrumentach finansowych.		


6.8.16. Wycena inwestycji w zakładach ubezpieczeń

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena inwestycji w zakładach ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		








	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 30 ust. 5 “Art. 30 5. Powstałe na dzień wyceny różnice kursowe od inwestycji stanowiących pokrycie rezerw techniczno-ubezpieczeniowych, zakłady ubezpieczeń na życie oraz zakłady reasekuracji prowadzące działalność reasekuracyjną w zakresie reasekuracji ubezpieczeń na życie zaliczają do przychodów lub kosztów działalności lokacyjnej i wykazują w technicznym rachunku ubezpieczeń na życie.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis stanowi, że wszelkie różnice kursowe od inwestycji stanowiących pokrycie rezerw techniczno-ubezpieczeniowych są prezentowane w rachunku technicznym, podczas gdy przeszacowanie wartości godziwej jest odnoszone w niektórych przypadkach na kapitał z aktualizacji wyceny. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie, iż różnice kursowe wynikające z przeszacowania do wartości godziwej instrumentów finansowych dostępnych do sprzedaży ujmowanych w kapitale są również ujmowane w kapitale z aktualizacji wyceny.

6.8.17. Wycena lokat w zakładach ubezpieczeń




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena lokat w zakładach ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 30 ust. 6 “Art. 30 6. Powstałe na dzień wyceny różnice kursowe od inwestycji stanowiących pokrycie rezerw techniczno-ubezpieczeniowych w części dotyczącej lokat środków skapitalizowanej wartości rent i rezerwy na premie oraz rabaty dla ubezpieczonych, zakłady ubezpieczeń majątkowych i osobowych oraz zakłady reasekuracji prowadzące działalność reasekuracyjną w zakresie reasekuracji ubezpieczeń majątkowych i osobowych zaliczają do przychodów lub kosztów działalności lokacyjnej i wykazują w technicznym rachunku ubezpieczeń majątkowych i osobowych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis wymaga doprecyzowania w kontekście niejednoznaczności, jakie powoduje interpretacja przepisu par. 22.2 oraz par. 25.2 Rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji (“Rozporządzenie o rachunkowości ubezpieczycieli”). [eksperti]		





	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie, gdzie należy odnosić zmiany wyceny, w tym różnice kursowe od lokat stanowiących pokrycie rezerw na skapitalizowaną wartość rent. Rekomendowanym podejściem byłoby doprecyzowanie w tym zakresie Rozporządzenia o rachunkowości ubezpieczycieli.
---	--	--

6.8.18. Definicja, ujęcie i wycena kryptoaktywów i kryptozobowiązań





	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Definicja, ujęcie i wycena kryptoaktywów i kryptozobowiązań		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Nie dotyczy – brak specyficznych uregulowań		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W przepisach rachunkowych brak specyficznych uregulowań dotyczących kryptoaktywów i kryptozobowiązań. Przepisy w obecnym kształcie pozwalają zaklasyfikować i wyceniać tego typu aktywa i zobowiązania wyłącznie przez analogię do innych kategorii aktywów i zobowiązań.</p> <p>[ekspert]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważenie doprecyzowania zapisów Ustawy na przykład poprzez:</p> <ul style="list-style-type: none"> Wprowadzenie definicji kryptoaktywów jako aktywów niematerialnych opartych o technologię blockchain oraz wprowadzenie analogicznej definicji zobowiązań. Ujęcie kryptoaktywów jako inwestycji w aktywa niematerialne – pod warunkiem spełnienia definicji inwestycji (utrzymywanie w celu wzrostu wartości), a w pozostałych przypadkach ujęcie jako zapasy. 		




6.8.19. Wycena nieruchomości w zakładach ubezpieczeń

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena nieruchomości w zakładach ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski







	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 28 ust. 9</p> <p>“Art. 28 ust 9. Lokaty, których ryzyko ponosi ubezpieczający, są wyceniane przez zakład ubezpieczeń na życie według wartości godziwych ustalonych na dzień bilansowy. Różnice między wartością godziwą a wartością według cen nabycia albo kosztu wytworzenia tych lokat odpowiednio zwiększają lub zmniejszają rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe na życie, których ryzyko lokaty ponosi ubezpieczający. Wartość godziwą nieruchomości określa rzeczoznawca majątkowy co najmniej raz na 5 lat. Wartość godziwą nieruchomości położonych za granicą ustala się według zasad obowiązujących w kraju ich położenia, a zagranicznych instrumentów finansowych – według zasad obowiązujących w kraju ich pochodzenia. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie wartości godziwej innych lokat niż nieruchomości, to ich wycena następuje po cenach nabycia albo kosztach wytworzenia z uwzględnieniem odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, z wyjątkiem instrumentów finansowych, dla których ustalony jest termin wymagalności i których wycena następuje według skorygowanej ceny nabycia z uwzględnieniem odpisów z tytułu trwałej utraty wartości.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Wyżej wymieniony przepis wydaje się przestarzały – zgodnie z obecnym brzmieniem przepisu wartość godziwa nieruchomości w zakładach ubezpieczeń powinna być ustalana raz na 5 lat, zaś wartość godziwa aktywów położonych za granicą – według zasad obowiązujących w tym kraju.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby uproszczenie zasad wyceny do wartości godziwej oraz wprowadzenie obowiązku jej ustalania – w przypadku nieruchomości – nie rzadziej niż raz na rok.</p> <p>Rekomendowane byłoby również, aby tego typu szczególne zasady rachunkowości dla ubezpieczycieli były uregulowane w odpowiednim rozporządzeniu, a nie w Ustawie.</p>


6.8.20. Nieokreślony okres użytkowania wartości niematerialnych i prawnych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Nieokreślony okres użytkowania wartości niematerialnych i prawnych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		








	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 28 ust. 1 pkt 1 oraz art. 33 ust. 1 “Art. 28 1. Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący: 1) środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne – według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości;” „Art. 33. 1. Do wyceny wartości niematerialnych i prawnych oraz sposobów dokonywania od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych stosuje się odpowiednio przepisy art. 31 ust. 2 i art. 32 ust. 1–4 i 6–8.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Na rynku istnieje rozbieżność zdań dotycząca dopuszczalności braku amortyzacji wartości niematerialnych (w tym wartości firmy). [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Powyższa kwestia powinna być przedmiotem szerszej debaty. Przy założeniu, że Ustawa ma być prostsza do stosowania niż MSSF, rekomendowane byłoby wprowadzenie zakazu stosowania nieokreślonego okresu użytkowania (oraz ewentualnie wprowadzenie maksymalnego okresu np. 20 lat dla innych wartości niematerialnych). Z drugiej strony, jeśli intencją jest zbliżenie do wytycznych MSSF należałoby umożliwić spółkom stosowanie nieokreślonego okresu użytkowania.

6.8.21. Koszty ulepszenia wartości niematerialnych i prawnych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Koszty ulepszenia wartości niematerialnych i prawnych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 33 ust. 1 “Art. 33 1. Do wyceny wartości niematerialnych i prawnych oraz sposobów dokonywania od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych stosuje się odpowiednio przepisy art. 31 ust. 2 i art. 32 ust. 1–4 i 6–8.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Z przepisów art. 33 ust. 1 wynika, iż art. 31 ust. 1 nie ma zastosowania do wyceny wartości niematerialnych, a tym samym wyłączona została możliwość zwiększenia wartości początkowej wartości niematerialnej i prawnej o koszty jej ulepszenia. W rezultacie nie jest jasne, jak należy postąpić w sytuacji dodatkowych nakładów ponoszonych w związku z daną wartością niematerialną, takich jak np. dodatkowe opłaty licencyjne za zwiększony dostęp do oprogramowania lub z tytułu przedłużenia licencji, rozbudowy oprogramowania, zakupu dodatkowych modułów itp.		

		[eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie możliwości kapitalizacji kosztów ulepszenia wartości niematerialnych i prawnych, analogicznie jak ma to miejsce (pod pewnymi warunkami) jak w MSR 38.

6.8.22. Doprecyzowanie przepisów dotyczących prac rozwojowych niezakończonych






	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Doprecyzowanie przepisów dotyczących prac rozwojowych niezakończonych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 33 ust. 2 “Art. 33 2. Koszty zakończonych prac rozwojowych prowadzonych przez jednostkę na własne potrzeby, poniesione przed podjęciem produkcji lub zastosowaniem technologii, zalicza się do wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli: 1) produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone; 2) techniczna przydatność produktu lub technologii została stwierdzona i odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie jednostka podjęła decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii; 3) koszty prac rozwojowych zostaną pokryte, według przewidywań, przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Art. 33 ust. 2 wskazuje specyficznie, że do wartości niematerialnych zalicza się tylko koszty zakończonych prac rozwojowych. Brak jest uregulowania jak ująć ponoszone koszty prac rozwojowych, które spełniają kryteria kapitalizacji w okresie ich ponoszenia tj. przed zakończeniem tych prac. [eksperti, spółka z branży medialnej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie tej kwestii w Ustawie np. poprzez dodanie w tym artykule „w tym także prac rozwojowych niezakończonych”.

6.8.23. Kapitalizacja prac rozwojowych





	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Kapitalizacja prac rozwojowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 33 ust. 2 “Art. 33 2. Koszty zakończonych prac rozwojowych prowadzonych przez jednostkę na własne potrzeby, poniesione przed podjęciem produkcji lub zastosowaniem technologii, zalicza się do wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli: 1) produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone; 2) techniczna przydatność produktu lub technologii została stwierdzona i odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie jednostka podjęła decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii; 3) koszty prac rozwojowych zostaną pokryte, według przewidywań, przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie określa momentu rozpoczęcia kapitalizacji nakładów na prace rozwojowe. W praktyce często moment kapitalizacji kosztów prac rozwojowych według Ustawy jest wcześniejszy niż według MSR 38, tj. kapitalizowane są wszystkie koszty od momentu, gdy prace wchodzi w fazę prac rozwojowych, a warunki podane w art. 33 ust. 2 używane są wyłącznie do ustalenia, kiedy takie prace można przenieść z innych aktywów (często koszty takie gromadzone są na rozliczeniach międzyokresowych kosztów) do wartości niematerialnych i prawnych. [eksperti, spółka z branży energetycznej]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Powyższą kwestię można uregulować na poziomie standardu dotyczącego wartości niematerialnych; Ustawa wówczas powinna jedynie wskazywać, czy jest możliwość kapitalizacji czy nie.		



6.8.24. Możliwość przeszacowania środków trwałych


	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Możliwość przeszacowania środków trwałych		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski

	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 28 ust. 1 pkt 1</p> <p>“Art. 28 1. Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący:</p> <p>1) środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne – według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości;”</p> <p>Natomiast art. 31 ust. 3 brzmi następująco:</p> <p>“3. Wartość początkowa i dotychczas dokonane od środków trwałych odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe mogą, na podstawie odrębnych przepisów, ulegać aktualizacji wyceny. Ustalona w wyniku aktualizacji wyceny wartość księgowa netto środka trwałego nie powinna być wyższa od jego wartości godziwej, której odpisanie w przewidywanym okresie jego dalszego używania jest ekonomicznie uzasadnione.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Kwestia przeszacowania wartości (aktualizacja wyceny) środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych jest dozwolona jedynie na podstawie odrębnych przepisów (art. 31 ust 3 Ustawy); przepis miał zastosowanie w roku 1995 i od tamtej pory nie miała miejsca taka sytuacja.</p> <p>[eksperti]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Należałoby poddać szerszej debacie kwestię dopuszczalności przeszacowania. Istnieją bowiem w tym zakresie różne opinie:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dopuszczenie przeszacowania w sposób analogiczny z MSSF; • Dopuszczenie lub wprowadzenie obowiązku przeszacowania wybranych składników majątku np. tylko budynków i gruntów.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Powyższa kwestia wymagałaby pogłębionej analizy na dalszym etapie prac.






6.8.25. Definicja kosztu wytworzenia środka trwałego



	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Definicja kosztu wytworzenia środka trwałego		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	<p>Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):</p>	<p>art. 28 ust. 1 pkt 1) i 2) oraz ust. 3 i 8</p> <p>“Art. 28 1. Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne – według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości; 2) środki trwałe w budowie – w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości; 3. Koszt wytworzenia produktu obejmuje koszty pozostające w bezpośrednim związku z danym produktem oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem tego produktu. Koszty bezpośrednie obejmują wartość zużytych materiałów bezpośrednich, koszty pozyskania i przetworzenia związane bezpośrednio z produkcją i inne koszty poniesione w związku z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca, w jakich się znajduje w dniu wyceny. Do uzasadnionej, odpowiedniej do okresu wytwarzania produktu, części kosztów pośrednich zalicza się zmienne pośrednie koszty produkcji oraz tę część stałych, pośrednich kosztów produkcji, które odpowiadają poziomowi tych kosztów przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych. Za normalny poziom wykorzystania zdolności produkcyjnych uznaje się przeciętną, zgodną z oczekiwaniami w typowych warunkach, wielkość produkcji za daną liczbę okresów lub sezonów, przy uwzględnieniu planowych remontów. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie kosztu wytworzenia produktu, jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży netto takiego samego lub podobnego produktu, pomniejszonej o przeciętnie osiągnięty przy sprzedaży produktów zysk brutto ze sprzedaży, a w przypadku produktu w toku – także z uwzględnieniem stopnia jego przetworzenia. Do kosztów wytworzenia produktu nie zalicza się kosztów: <ol style="list-style-type: none"> 1) będących konsekwencją niewykorzystanych zdolności produkcyjnych i strat produkcyjnych; 2) ogólnego zarządu, które nie są związane z doprowadzaniem produktu do postaci i miejsca, w jakich się znajduje na dzień wyceny; 3) magazynowania wyrobów gotowych i półproduktów, chyba że poniesienie tych kosztów jest niezbędne w procesie produkcji; 4) kosztów sprzedaży produktów. Koszty te wpływają na wynik finansowy okresu sprawozdawczego, w którym zostały poniesione. <p>[...]</p> <p>8. Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania, w tym również: 1) niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy; 2) koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Ustawa zawiera definicję kosztu wytworzenia produktów i równocześnie stosunkowo ograniczone wytyczne dotyczące kosztu wytworzenia środków trwałych.</p> <p>Wśród spółek i innych interesariuszy, istnieją wątpliwości czy koszt wytworzenia środków trwałych w budowie obejmuje także koszty z tytułu opłat za korzystanie z aktywów innego podmiotu ponoszone w okresie budowy (np. koszty leasingu). Nie są to koszty inkrementalne tj. nadal będą ponoszone przez jednostkę, gdy środek trwały jest już oddany do użytkowania, jednak użytkowanie tych aktywów jest niezbędne do tego, aby własny środek trwały działał w sposób zamierzony.</p>






		[eksperti, spółka z branży energetycznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby w Ustawie odrębnie określić koszt wytworzenia składników niefinansowych i odrębnie koszt nabycia składników finansowych. Należałoby również rozważyć dodanie definicji kosztu wytworzenia aktywów niefinansowych innych niż zapasy. Powyższe kwestie wymagałyby również uregulowania w s standardach.

6.8.26. Rezerwa na koszty usunięcia aktywa lub przywrócenia do stanu pierwotnego

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Rezerwa na koszty usunięcia aktywa lub przywrócenia do stanu pierwotnego		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 31 oraz art. 3 ust. 32e) „Art. 31. 1. Wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami. 2. Wartość początkową środków trwałych – z wyjątkiem gruntów niesłużących wydobywaniu kopalin metodą odkrywkową – zmniejszają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane w celu uwzględnienia utraty ich wartości, na skutek używania lub upływu czasu. 3. Wartość początkowa i dotychczas dokonane od środków trwałych odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe mogą, na podstawie odrębnych przepisów, ulegać aktualizacji wyceny. Ustalona w wyniku aktualizacji wyceny wartość księgowa netto środka trwałego nie powinna być wyższa od jego wartości godziwej, której odpisanie w przewidywanym okresie jego dalszego używania jest ekonomicznie uzasadnione. 4. Powstałą na skutek aktualizacji wyceny różnicę wartości netto środków trwałych, o której mowa w ust. 3, odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny i nie może ona być przeznaczona do podziału. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny podlega, z zastrzeżeniem art. 32 ust. 5, zmniejszeniu o różnicę z aktualizacji wyceny uprzednio zaktualizowanych zbywanych lub zlikwidowanych środków trwałych. Różnica ta wpływa na kapitał (fundusz) zapasowy lub inny o podobnym charakterze, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.” „32) pozostałych kosztach i przychodach operacyjnych – rozumie się przez to		

		koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane: [...] e) z utworzeniem i rozwiązaniem rezerw, z wyjątkiem rezerw związanych z operacjami finansowymi.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Nie jest jednoznacznie określone, czy rezerwę na koszty usunięcia aktywa i przywrócenia do stanu pierwotnego miejsca, gdzie dany składnik aktywów się znajdował, należy ująć jednorazowo w rachunku zysków i strat w momencie powstania zdarzenia obligującego (art. 3 ust. 32e wskazuje, iż rezerwy ujmuje się w pozostałych kosztach operacyjnych) czy też należy ująć jako składników aktywów i amortyzować przez okres użytkowania aktywa (KSR 11 wskazuje jedynie, iż takich rezerw nie ujmuje się w wartości bilansowej rzeczowych aktywów trwałych, lecz nie wskazuje czy można by je ujmować jako np. rozliczenia międzyokresowe czynne). Wydaje się, iż z aktualnych postanowień Ustawy i KSR należałoby wywieść, iż takie rezerwy ujmuje się jednorazowo w wyniku finansowym. Ujęcie jednorazowe rezerwy w rachunku zysków i strat w momencie powstania zdarzenia obligującego może nie być zasadne, gdyż zaburza wynik finansowy danego okresu, podczas gdy aktywa których dotyczy ta rezerwa używane będą przez wiele kolejnych lat. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby rezerwy takiej nie ujmować jednorazowo w wyniku finansowym i w tym celu dopuścić w Ustawie możliwość jej rozliczania jako kosztu w czasie. Dodatkowo, zmianę taką należałoby uwzględnić w definicji pozostałych kosztów operacyjnych.


6.8.27. Kapitalizacja kosztów finansowania zewnętrznego

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Kapitalizacja kosztów finansowania zewnętrznego		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 28 ust. 8 “Art. 28 8. Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania, w tym również: 1) niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy; 2) koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.”		








	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Zauważono problemy praktyczne związane z kapitalizowaniem kosztów finansowania zewnętrznego. Przykładowo nie jest jasne, czy w przypadku budowy środka trwałego lub nieruchomości inwestycyjnej należy uznać, że grunt jest składnikiem aktywów niewymagającym dostosowania, co w konsekwencji oznacza, iż koszty finansowania zewnętrznego w odniesieniu do gruntu nie podlegają kapitalizacji, a kapitalizacji podlegać będą wyłącznie w odniesieniu nakładów na budowę.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Sugerowane byłoby doprecyzowanie tej kwestii w KSR.

6.8.28. Moment rozpoczęcia amortyzacji




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Moment rozpoczęcia amortyzacji		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 32 ust. 1</p> <p>“Art. 32 1. Odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środka trwałego dokonuje się drogą systematycznego, planowego rozłożenia jego wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji. Rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu środka trwałego do używania, a jej zakończenie – nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych z wartością początkową środka trwałego lub przeznaczenia go do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzenia jego niedoboru, z ewentualnym uwzględnieniem przewidywanej przy likwidacji ceny sprzedaży netto pozostałości środka trwałego.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Art. 32 ust. 1 wskazuje, że rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu środka trwałego do używania. Może to być rozumiane jako moment, gdy zostaje sporządzony dokument przyjęcia do używania, przez co procedury administracyjne mogą opóźnić moment rozpoczęcia amortyzacji.</p> <p>Dodatkowo jest to obszar rozbieżności z przepisami podatkowymi.</p> <p>[ekspert]</p>		





	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby Ustawa jednoznacznie wskazywała, iż moment przyjęcia środka trwałego do użytkowania niekoniecznie jest momentem zakończenia prac administracyjnych związanych ze sporządzeniem wewnętrznych dokumentów przez jednostki – sugerowane byłoby na przykład dodanie stwierdzenia "nie później niż jest on dostępny do użytkowania."
---	---	--

6.8.29. Dopuszczenia zmiany metody amortyzacji






	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Dopuszczenia zmiany metody amortyzacji		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 32 ust. 3 “Art. 32 3. Na dzień przyjęcia środka trwałego do używania należy ustalić okres lub stawkę i metodę jego amortyzacji. Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji środków trwałych powinna być przez jednostkę okresowo weryfikowana, powodując odpowiednią korektę dokonywanych w następnych latach obrotowych odpisów amortyzacyjnych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepisy art. 32 ust. 3 sugerują, iż ustalonej na dzień przyjęcia środka trwałego metody amortyzacji nie można zmieniać (potwierdza to również KSR 11 par. 2.2d), co może być niezasadne, gdyż mogą wystąpić okoliczności wskazujące na zmianę trybu czerpania korzyści z aktywa. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby dopuszczenie weryfikacji i ewentualnej zmiany metody amortyzacji.		



6.8.30. Usunięcie z Ustawy szczegółowych przepisów dotyczących utraty wartości środków trwałych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Usunięcie z Ustawy szczegółowych przepisów dotyczących utraty wartości środków trwałych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski






	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 32 ust. 4 “Art. 32 4. W przypadku zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania lub innych przyczyn powodujących trwałą utratę wartości środka trwałego, dokonuje się – w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych – odpowiedniego odpisu aktualizującego jego wartość.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Kwestie utraty wartości środków trwałych uregulowane są zarówno w Ustawie jak i w KSR 4 i w praktyce rynkowej mogą rodzić wątpliwości natury interpretacyjnej dotyczącej szczegółowych przepisów Ustawy w kontekście szczegółowych postanowień KSR 4. Przykładowo, Ustawa odwołuje się wyłącznie do utraty wartości pojedynczych środków trwałych, tymczasem w KSR uregulowano również kwestie całych ośrodków wypracowujących korzyści ekonomiczne. [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Jednym z możliwych kierunków zmian mógłby być kierunek, zgodnie z którym Ustawa mogłaby zawierać ogólne stwierdzenie, iż w przypadku wystąpienia przesłanek na utratę wartości należy przeprowadzić test na utratę wartości środka trwałego (lub ośrodka wypracowującego korzyści ekonomiczne (“OWKE”), do którego środek trwały należy) i ująć odpis w sytuacji, gdy test ten wykaże, iż wartość bilansowa jest niższa od wartości odzyskiwalnej. Dalsze szczegóły dotyczące metodologii i zagadnień praktycznych mogłyby się znaleźć w KSR 4.



6.8.31. Uproszczone podejście do środków trwałych o niskiej wartości

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Uproszczone podejście do środków trwałych o niskiej wartości		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 32 ust. 6 “Art. 32 ust. 6. Dla środków trwałych o niskiej jednostkowej wartości początkowej można ustalać odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe w sposób uproszczony, przez dokonywanie zbiorczych odpisów dla grup środków zbliżonych rodzajem i przeznaczeniem lub jednorazowo odpisując wartość tego rodzaju środków trwałych.”		






	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa zezwala na jednorazowe odpisywanie w koszty środków trwałych o niskiej jednostkowej wartości początkowej. W przypadku jednorazowego zakupu większej ilości takich środków trwałych, jednorazowe odpisanie w koszty może istotnie zniekształcić wynik finansowy. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby usunięcie tak detalicznych przepisów z Ustawy, gdyż problematyka ta jest częściowo uregulowana w KSR 11 oraz będzie zaadresowana w powstającym standardzie na temat stosowania uproszczeń. Ewentualnie, należałoby doprecyzować przepis, iż jednorazowe odpisanie w koszty jest dozwolone tylko wówczas, gdy nie zniekształca wyniku finansowego oraz stanu aktywów.

6.8.32. Kryteria klasyfikacji leasingu

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Kryteria klasyfikacji leasingu		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 4 “Art. 3. 4. Jeżeli jednostka przyjęła do używania obce środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne na mocy umowy, zgodnie z którą jedna ze stron, zwana dalej „finansującym”, oddaje drugiej stronie, zwanej dalej „korzystającym”, środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne do odpłatnego używania lub również pobierania pożytków na czas oznaczony, środki te i wartości zalicza się do aktywów trwałych korzystającego, jeżeli umowa spełnia co najmniej jeden z następujących warunków: 1) przenosi własność jej przedmiotu na korzystającego po zakończeniu okresu, na który została zawarta; 2) zawiera prawo do nabycia jej przedmiotu przez korzystającego, po zakończeniu okresu, na jaki została zawarta, po cenie niższej od wartości rynkowej z dnia nabycia; 3) okres, na jaki została zawarta, odpowiada w przeważającej części przewidywanemu okresowi ekonomicznej użyteczności środka trwałego lub prawa majątkowego, przy czym nie może być on krótszy niż 3/4 tego okresu. Prawo własności przedmiotu umowy może być, po okresie, na jaki umowa została zawarta, przeniesione na korzystającego; 4) suma opłat, pomniejszonych o dyskonto, ustalona w dniu zawarcia umowy i przypadająca do zapłaty w okresie jej obowiązywania, przekracza 90% wartości rynkowej przedmiotu umowy na ten dzień. W sumie opłat uwzględnia się wartość końcową przedmiotu umowy, którą korzystający zobowiązuje się zapłacić za przeniesienie na niego własności tego przedmiotu. Do sumy opłat nie zalicza się płatności na rzecz finansującego za świadczenia dodatkowe, podatków oraz składek na ubezpieczenie tego przedmiotu, jeżeli korzystający		

		<p>pokrywa je niezależnie od opłat za używanie;</p> <p>5) zawiera przyrzeczenie finansującego do zawarcia z korzystającym kolejnej umowy o oddanie w odpłatne używanie tego samego przedmiotu lub przedłużenia umowy dotychczasowej, na warunkach korzystniejszych od przewidzianych w dotychczasowej umowie;</p> <p>6) przewiduje możliwość jej wypowiedzenia, z zastrzeżeniem, że wszelkie powstałe z tego tytułu koszty i straty poniesione przez finansującego pokrywa korzystający;</p> <p>7) przedmiot umowy został dostosowany do indywidualnych potrzeb korzystającego. Może on być używany wyłącznie przez korzystającego, bez wprowadzania w nim istotnych zmian.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa wymienia szczegółowo kryteria klasyfikacji leasingu, podczas gdy jednocześnie są one zawarte i opisane w KSR 5. Równocześnie w KSR 5 występują postanowienia, które mogą rodzić wątpliwości natury interpretacyjnej dotyczące klasyfikacji aktywów po stronie leasingodawcy: prezentacja jako inwestycje lub prezentacja jako należności.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Zasadne byłoby usunięcie szczegółowych przepisów dotyczących klasyfikacji leasingu w Ustawie, gdyż zagadnienie klasyfikacji leasingu jest szeroko opisane w KSR 5 – wydaje się więc, iż Ustawa w tym zakresie nie powinna dawać tak detalicznych wytycznych.

6.8.33. Wycena zapasów obowiązkowych








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena zapasów obowiązkowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 34 ust. 4 pkt. 1</p> <p>“Art. 34 4. W przypadku gdy ceny nabycia albo zakupu, albo koszty wytworzenia jednakowych albo uznanych za jednakowe, ze względu na podobieństwo ich rodzaju i przeznaczenie, są różne, wartość stanu końcowego rzeczowych składników aktywów obrotowych wycenia się w zależności od przyjętej przez jednostkę metody ustalania wartości ich rozchodu, w tym zużycia, sprzedaży:</p> <p>1) według cen przeciętnych, to jest ustalonych w wysokości średniej ważonej cen (kosztów) danego składnika aktywów;”</p>		

	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie reguluje kwestii wyliczenia rozchodu zapasów w przypadku, gdy jednostka jest zobowiązana do utrzymywania określonego poziomu zapasu obowiązkowego lub gdy ekonomicznie lub technicznie nieuzasadnione jest wykorzystanie całego zapasu (np. zapas produktu ropopochodnego w zbiorniku podziemnym). [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie wskazanej powyżej kwestii.








6.8.34. Wycena wytworzonych filmów, oprogramowania i podobnych składników

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena wytworzonych filmów, oprogramowania i podobnych składników		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 34 ust. 3 “Art. 34 3. Wytworzone przez jednostkę filmy, oprogramowanie komputerów, projekty typowe i inne produkty o podobnym charakterze, przeznaczone do sprzedaży, wycenia się w okresie przynoszenia przez nie korzyści ekonomicznych, nie dłuższym niż 5 lat, w wysokości nadwyżki kosztów ich wytworzenia nad przychodami według cen sprzedaży netto, uzyskanymi ze sprzedaży tych produktów w ciągu tego okresu. Nieodpisane po upływie tego okresu koszty wytworzenia zwiększają pozostałe koszty operacyjne.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce powstają wątpliwości dotyczące stosowania powyższego przepisu – nie jest bowiem jasne, w jaki sposób należy ujmować i prezentować przychody i koszty wynikające z tego typu transakcji. Wątpliwości dotyczą również tego, czy powyższe przepisy odnoszą się do majątku obrotowego. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie zasadności tego przepisu, jego ewentualna zmiana i zaadresowanie tej kwestii na poziomie standardów.		








6.8.35. Wycena zapasów niejednorodnych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Wycena zapasów niejednorodnych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 34 ust. 4 pkt. 4 “Art. 34 4. W przypadku gdy ceny nabycia albo zakupu, albo koszty wytworzenia jednakowych albo uznanych za jednakowe, ze względu na podobieństwo ich rodzaju i przeznaczenie, są różne, wartość stanu końcowego rzeczowych składników aktywów obrotowych wycenia się w zależności od przyjętej przez jednostkę metody ustalania wartości ich rozchodu, w tym zużycia, sprzedaży: [...]” 4) w drodze szczegółowej identyfikacji rzeczywistych cen (kosztów) tych składników aktywów, które dotyczą ściśle określonych przedsięwzięć, niezależnie od daty ich zakupu lub wytworzenia.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Zgodnie z Ustawą dokonuje się rozchodu zapasów jednakowych albo uznanych za jednakowe w drodze szczegółowej identyfikacji rzeczywistych cen (kosztów) tych składników aktywów, które dotyczą ściśle określonych przedsięwzięć, niezależnie od daty ich zakupu lub wytworzenia. Nie jest jednak jasne, w jaki sposób możliwe jest ustalenie, że określone zapasy dotyczą ściśle określonych przedsięwzięć, skoro są jednakowe/uznane za jednakowe z innymi zapasami. Międzynarodowy Standard Rachunkowości 2 “Zapasy” (“MSR 2”) w pkt 24 stanowi, że “Takie podejście jest odpowiednie w stosunku do pozycji przeznaczonych do konkretnych przedsięwzięć, niezależnie od tego, czy pozycje zostały zakupione, czy wyprodukowane” ale jednocześnie mówi, że “szczegółowa identyfikacja ceny nabycia lub kosztu wytworzenia nie jest odpowiednia w przypadku dużej ilości pozycji zapasów będących pozycjami wzajemnie wymiennymi.” [ekspercji]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Sugerowane byłoby doprecyzowanie, iż wskazany powyżej przepis z pkt 4) ma zastosowanie wyłącznie wtedy, gdy dobra nie są jednakowe/uznane za jednakowe (analogicznie jak w MSR 2).





6.8.36. Wycena zapasów w cenach ewidencyjnych




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Wycena zapasów w cenach ewidencyjnych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 34 ust. 2</p> <p>"Art. 34 2. Składniki rzeczowych aktywów obrotowych mogą być na dzień nabycia lub wytworzenia ujmowane w księgach rachunkowych w cenach przyjętych do ewidencji, z uwzględnieniem różnic między tymi cenami a rzeczywistymi cenami ich nabycia albo zakupu, albo kosztami wytworzenia. Na dzień bilansowy wartość składników rzeczowych aktywów obrotowych, wyrażoną w cenach ewidencyjnych, doprowadza się do poziomu określonego w ust. 1 lub w art. 28 ust. 1 pkt 6. Nie dotyczy to produktów gotowych, produktów w toku i półproduktów, jeżeli do ich ewidencji stosuje się koszty planowane, w tym normatywne, różnice zaś między planowanymi a rzeczywistymi kosztami wytworzenia są nieznaczne. Stosowane do wyceny na dzień bilansowy ceny nabycia albo zakupu, albo planowane koszty wytworzenia nie mogą być wyższe od cen sprzedaży netto tych składników."</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Przepisy Ustawy pozwalają na stosowanie do wyceny zapasów cen ewidencyjnych z uwzględnieniem różnic między tymi cenami a rzeczywistymi cenami ich nabycia, zakupu albo kosztami wytworzenia, lecz jednocześnie wymagają, aby na dzień bilansowy wartość zapasów doprowadzić do ceny nabycia/kosztu wytworzenia (nie wyższych od cen sprzedaży). Nie dotyczy to produktów gotowych, produktów w toku i półproduktów, jeżeli do ich ewidencji stosuje się koszty planowane, w tym normatywne, różnice zaś między planowanymi, a rzeczywistymi kosztami wytworzenia są nieznaczne.</p> <p>W praktyce jednostki stosujące ceny ewidencyjne do wyceny zapasów, rozliczają odchylenia pomiędzy cenami ewidencyjnymi a cenami rzeczywistymi i wyceniają na dzień bilansowy zapasy wg cen ewidencyjnych skorygowanych o rozliczenie odchyleń. Z przepisów tego artykułu nie wynika jednak, aby takie rozwiązanie było dopuszczalne. Doprowadzenie wyceny towarów i materiałów na każdy dzień bilansowy do rzeczywistych cen nabycia/kosztu wytworzenia może stanowić znaczące obciążenia dla jednostek.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Sugerowane byłoby rozważenie wprowadzenia następującego przepisu upraszczającego: "Wymogu tego można nie stosować, gdy jednostka stosuje metodę średniej ważonej, a przyjęte ceny ewidencyjne nie odbiegają znacząco od ceny rzeczywistej."</p>

6.8.37. Brak regulacji w zakresie innych obciążeń podatkowych






	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Brak regulacji w zakresie innych obciążeń podatkowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Nie dotyczy		
	Zagadnienie do dyskusji:	Brak uregulowań umożliwiających ujęcie księgowe obciążeń podatkowych i innych jako podatek dochodowy lub podatek kosztowy (np. podatek handlowy, cukrowy, od aktywów, opłata drogowa, akcyza, Deweloperski Fundusz Gwarantowany, itp.). [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie ogólnego przepisu do Ustawy, który będzie określał, że obciążenia publiczno-prawne oraz podobne są ujmowane i prezentowane jako zmniejszenie przychodów, koszt, bądź podatek dochodowy w zależności od tego jaki jest charakter tych obciążeń. Następnie szczegółowe rozwiązania mogłyby być wprowadzane odpowiednio na przykład w KSR 2 Podatek dochodowy lub w odrębnych stanowiskach KSR – należałoby wówczas wprowadzić definicję obciążeń publiczno-prawnych, jak również odnieść się do kwestii ujmowania tych obciążeń jednorazowo w rachunku zysków i strat lub ewentualnego rozliczania ich w czasie.		

6.8.38. Objęcie odpisem należności niewymagalnych, w sytuacji, gdy część wymagalna jest przeterminowana

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Objęcie odpisem należności niewymagalnych, w sytuacji, gdy część wymagalna jest przeterminowana		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	<p>Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):</p>	<p>art. 35b</p> <p>“Art. 35b. 1. Wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości oraz w stosunku do których zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu – do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu - komisarzowi w postępowaniu upadłościowym lub umieszczonej w spisie wierzytelności w postępowaniu restrukturyzacyjnym; 2) należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza lub jedynie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego – w pełnej wysokości należności; 3) należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności; 4) należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania; 5) należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności. <p>2. Odpisy aktualizujące wartość należności zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub do kosztów finansowych – zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis aktualizacji.</p> <p>3. Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość.</p> <p>4. Należności, o których mowa w ust. 3, od których nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość lub dokonano odpisów w niepełnej wysokości, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Ustawa nie reguluje kwestii obejmowania odpisem należności niewymagalnych, gdy część wymagalna jest przeterminowana (np. w przypadku pożyczek, leasingu finansowego, innych płatności ratalnych) i w konsekwencji wpływa na wzrost ryzyka kredytowego pozostałej części ekspozycji dotyczącej danego dłużnika.</p> <p>[ekspercji]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby dodanie, iż odpisem aktualizującym obejmuje się również należności nieprzeterminowane i niewymagalne, jeśli pochodzą od dłużnika, względem, którego stwierdzono należności przeterminowane bądź znaczący wzrost ryzyka kredytowego (może to np. dotyczyć należności leasingowych spłacanych w ratach).</p>


6.8.39. Odpisy na należności w sytuacji znacznego wzrostu ryzyka nieodzyskiwalności

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Odpisy na należności w sytuacji znacznego wzrostu ryzyka nieodzyskiwalności		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 35b</p> <p>“Art. 35b. 1. Wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości oraz w stosunku do których zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu – do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu- - komisarzowi w postępowaniu upadłościowym lub umieszczonej w spisie wierzytelności w postępowaniu restrukturyzacyjnym; 2) należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza lub jedynie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego – w pełnej wysokości należności; 3) należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności; 4) należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania; 5) należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności. <p>2. Odpisy aktualizujące wartość należności zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub do kosztów finansowych – zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis aktualizacji.</p> <p>3. Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość.</p> <p>4. Należności, o których mowa w ust. 3, od których nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość lub dokonano odpisów w niepełnej wysokości, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych.”</p>		







	Zagadnienie do dyskusji:	Wskazane powyżej przepisy Ustawy nie obejmują konieczności tworzenia odpisu w sytuacji znacznego wzrostu ryzyka nieodzyskiwalności (poza przypadkami wymienionymi w pkt 5), co w praktyce może skutkować zawyżeniem wartości należności.
		[ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby rozważyć rozszerzenie wskazanego powyżej artykułu o odpisy na należności dokonywane w sytuacji znacznego wzrostu ryzyka nieodzyskiwalności, podobnie jak jest to zdefiniowane w Międzynarodowym Standardzie Sprawozdawczości Finansowej 9 "Instrumenty finansowe" ("MSSF 9").


6.8.40. Rewizja przepisów dotyczących ujmowania oraz wyceny aktywów i zobowiązań finansowych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Rewizja przepisów dotyczących ujmowania oraz wyceny aktywów i zobowiązań finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 28 ust. 1 pkt 7), ust. 11 “Art. 28 1. Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący: 7) należności i udzielone pożyczki – w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności, z zastrzeżeniem pkt 7a; 7a) należności i udzielone pożyczki zaliczone do aktywów finansowych, mogą być wyceniane według skorygowanej ceny nabycia, a jeżeli jednostka przeznacza je do sprzedaży w okresie do 3 miesięcy, to według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej;” 8) zobowiązania – w kwocie wymagającej zapłaty, z zastrzeżeniem pkt 8a; 8a) zobowiązania finansowe mogą być wyceniane według skorygowanej ceny nabycia, a jeżeli jednostka przeznacza je do sprzedaży w okresie do 3 miesięcy, to według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej;” “11. Na dzień nabycia lub powstania ujmuje się w księgach rachunkowych nabyte lub powstałe: 1) zapasy rzeczowych składników aktywów obrotowych – według cen nabycia lub kosztów wytworzenia; 2) należności i zobowiązania, w tym również z tytułu pożyczek – według wartości nominalnej.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Od czasu opracowania obecnych regulacji w zakresie zasad ujmowania, wyceny i prezentacji instrumentów finansowych nastąpił istotny rozwój rynku finansowego, pojawiły się zarówno nowe typy instrumentów finansowych, jak i wzrósł stopień wykorzystania pewnego rodzaju transakcji. Ewolowały też inne przepisy zarówno międzynarodowe, jak i krajowe np. rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości funduszy inwestycyjnych, bazujące w dużej		








		<p>mierze na MSSF 13 w zakresie ustalania wartości godziwej. Przykładowo art. 28 ust. 1 pkt 7a) i 8a) Ustawy w stosunku do wyceny aktywów i zobowiązań finansowych używa sformułowania „mogą być wyceniane według skorygowanej ceny nabycia”, podczas gdy Rozporządzenie o instrumentach finansowych wymaga takiej wyceny. Przepisy dotyczące początkowego ujęcia należności i zobowiązań finansowych są również niespójne (art. 28.11 Ustawy – „według wartości nominalnej”, art. 35.1 Ustawy (aktywa) – „według ceny nabycia”, par. 13.1 Rozporządzenia o instrumentach finansowych – aktywa „wg ceny nabycia tj. wartości godziwej wydatków”; zobowiązania – „w wartości godziwej uzyskanej kwoty”).</p> <p>Wątpliwości dotyczą także tego, czy należności handlowe powyżej 12 miesięcy wymagają wyceny w skorygowanej cenie nabycia, czy w kwocie wymaganej zapłaty.</p> <p>[ekspert]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Zasadna byłaby kompleksowa analiza i rewizja przepisów w obszarze rachunkowości instrumentów finansowych.</p> <p>Można by również rozważyć zwięzłe przeniesienie klasyfikacji i metod wyceny aktywów i zobowiązań finansowych z Rozporządzenia o instrumentach finansowych do Ustawy.</p> <p>W kwestiach bardziej detalicznych należałoby również doprecyzować, czy użycie określenia "mogą być wyceniane według skorygowanej ceny nabycia" stanowi swobodny wybór jednostki, czy też ogranicza się wyłącznie do sytuacji, gdy jednostka nie jest zobowiązana stosować Rozporządzenia o instrumentach finansowych.</p>

6.8.41. Rozszerzenie dotyczące odpisów z tytułu trwałej utraty wartości inwestycji




	<p>Obszar:</p>	<p>Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji</p>
	<p>Tytuł:</p>	<p>Rozszerzenie dotyczące odpisów z tytułu trwałej utraty wartości inwestycji</p>
	<p>Priorytet:</p>	<p><input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski</p>
	<p>Typ:</p>	<p><input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)</p>
	<p>Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):</p>	<p>art. 35 ust. 2 “Art. 35 2. Odpisu wyrażającego trwałą utratę wartości inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych dokonuje się nie później niż na koniec okresu sprawozdawczego.”</p>
	<p>Zagadnienie do dyskusji:</p>	<p>Artykuł stanowi, że odpisu wyrażającego trwałą utratę wartości inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych dokonuje się nie później niż na koniec okresu sprawozdawczego – co oznacza, że z tego obowiązku byłyby wyłączone inwestycje krótkoterminowe, które również mogą być objęte potencjalną utratą wartości.</p> <p>[ekspert]</p>





	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Sugerowane byłoby rozszerzenie tego przepisu, aby nie dotyczył wyłącznie aktywów trwałych.
---	---	--

6.8.42. Koszty przeprowadzenia i ujęcia transakcji – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Koszty przeprowadzenia i ujęcia transakcji – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 35 ust. 1 “Art. 35 1. Nabyte lub powstałe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmują się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia albo powstania, według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Wskazane powyżej przepisy wymagają analizy i ewentualnej rewizji w kontekście przepisów Rozporządzenia o instrumentach finansowych dotyczących początkowej wyceny. Dodatkowo, nie jest jasne odniesienie do "inwestycji", w sytuacji, gdy przepis dotyczy aktywów finansowych. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Zasadna byłaby kompleksowa analiza i rewizja przepisów w obszarze rachunkowości instrumentów finansowych.		

6.8.43. Dopuszczalne zasady wyceny – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Dopuszczalne zasady wyceny – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski

	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 35 ust. 3 i 4 “Art. 35 3. Skutki wzrostu lub obniżenia wartości inwestycji krótkoterminowych wycenionych według cen (wartości) rynkowych zalicza się odpowiednio do przychodów lub kosztów finansowych. W przypadku stosowania innych niż określone w art. 28 ust. 1 pkt 5 zasad wyceny krótkoterminowych inwestycji, skutki obniżenia ich wartości zalicza się do kosztów finansowych w pełnej wysokości, natomiast skutki wzrostu ich wartości zalicza się do przychodów finansowych w wysokości nie wyższej niż kwota różnic uprzednio odpisanych w koszty finansowe. 4. Skutki przeszacowania inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych innych niż wymienione w art. 28 ust. 1 pkt 1a, powodujące wzrost ich wartości do poziomu cen rynkowych, zwiększają kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny. Obniżenie wartości inwestycji uprzednio przeszacowanej do wysokości kwoty, o którą podwyższono z tego tytułu kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, jeżeli kwota różnicy z przeszacowania nie była do dnia wyceny rozliczona, zmniejsza ten kapitał (fundusz). W pozostałych przypadkach skutki obniżenia wartości inwestycji zalicza się do kosztów finansowych. Wzrost wartości danej inwestycji bezpośrednio wiążący się z uprzednim obniżeniem jej wartości, zaliczonym do kosztów finansowych, ujmuje się do wysokości tych kosztów jako przychody finansowe.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Art. 35 ust. 3 Ustawy uzależnia odniesienie efektu wyceny od tego, czy składnik aktywów jest zaklasyfikowane jako krótkoterminowe. Rozporządzenie o instrumentach finansowych natomiast uzależnia odniesienie efektu wyceny w zależności od tego, do jakiej kategorii został zakwalifikowany instrument, niezależnie od tego czy jest krótko- czy długoterminowy. W Rozporządzeniu o instrumentach finansowych istnieje możliwość zaklasyfikowania aktywów jako przeznaczonych do obrotu, pożyczek i należności, utrzymywanych do terminu wymagalności lub dostępnych do sprzedaży. W przypadku tych ostatnich istnieje również możliwość wyboru dotycząca odnoszenia zmian wartości godziwej na kapitał z aktualizacji wyceny. Powyższa klasyfikacja nie musi być związana z długo- lub krótkoterminowym charakterem tych aktywów. Analogicznie, art. 35 ust. 4 Ustawy stanowi, że skutki przeszacowania inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych innych niż wymienione w art. 28 ust. 1 pkt 1a, powodujące wzrost ich wartości do poziomu cen rynkowych, zwiększają kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, podczas gdy Rozporządzenie o instrumentach finansowych uzależnia odniesienie efektu wyceny w zależności od tego do jakiej kategorii został zakwalifikowany instrument niezależnie od tego czy jest krótko- czy długoterminowy. [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Zasadna byłaby kompleksowa analiza i rewizja przepisów w obszarze rachunkowości instrumentów finansowych.








6.8.44. Wycena zabezpieczanych aktywów lub pasywów – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Wycena zabezpieczanych aktywów lub pasywów – rewizja przepisów Ustawy i Rozporządzenia o instrumentach finansowych
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 35a ust. 4 “Art. 35a 4. Jeżeli warunki, o których mowa w ust. 3, zostały spełnione, to przy wycenie zabezpieczanych aktywów lub pasywów uwzględnia się wartość nabytych dla ich zabezpieczenia instrumentów finansowych oraz zmiany ich wartości.”
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce istnieją niejasności związane ze stosowaniem wskazanego powyżej przepisu. Przytoczony powyżej przepis określa, że „jeżeli warunki, o których mowa w ust. 3, zostały spełnione, to przy wycenie zabezpieczanych aktywów lub pasywów uwzględnia się wartość nabytych dla ich zabezpieczenia instrumentów finansowych oraz zmiany ich wartości.” Rozporządzenie definiuje dużo szerszy katalog warunków, które należy spełnić, aby móc stosować rachunkowość zabezpieczeń W praktyce wymagane jest spełnienie warunków z Rozporządzenia o instrumentach finansowych, choć podejście może się różnić pomiędzy spółkami.</p> <p>Należy zwrócić uwagę, że Rozporządzenie o instrumentach finansowych traktuje instrumenty pochodne jako osobny składnik aktywów i/lub zobowiązań wymagający wyceny i odpowiedniego ujęcia w księgach. Może to budzić wątpliwości interpretacyjne na gruncie wymogów art. 35a.4 Ustawy.</p> <p>Rozporządzenie o instrumentach finansowych wymaga (par. 32.1 oraz 33.3), aby wynik wyceny instrumentów zabezpieczających planowane przyszłe transakcje lub uprawdopodobnione przyszłe zobowiązania odnosić w przychody/koszty finansowe. Wymóg ten powoduje brak odzwierciedlenia w księgach celu i motywów stosowania zabezpieczających instrumentów pochodnych przez spółki.</p> <p>[eksperci]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Zasadna byłaby kompleksowa analiza i rewizja przepisów w obszarze rachunkowości instrumentów finansowych.








6.8.45. Stosowanie rachunkowości zabezpieczeń

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Stosowanie rachunkowości zabezpieczeń
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 35a ust. 3 “Art. 35a 3. Kontrakty dotyczące instrumentów finansowych uznaje się za służące ograniczeniu ryzyka związanego z aktywami lub pasywami jednostki, tj. zabezpieczeniu tych aktywów lub pasywów, jeżeli co najmniej: 1) przed zawarciem kontraktu ustalono jego cel oraz określono, które aktywa lub pasywa mają zostać za pomocą tego kontraktu zabezpieczone; 2) zabezpieczający instrument finansowy będący przedmiotem kontraktu i zabezpieczane za jego pomocą aktywa lub pasywa charakteryzują się podobnymi cechami, a w szczególności wartością nominalną, datą zapadalności, wpływem zmian stopy procentowej albo kursu waluty; 3) stopień pewności oczekiwań dotyczących przewidywanych w wyniku kontraktu przepływów środków pieniężnych jest znaczny.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa definiuje instrumenty finansowe, które służą ograniczeniu ryzyka – katalog instrumentów finansowych wymienionych w ustawie dotyczy wyłącznie walutowych instrumentów pochodnych oraz instrumentów na stopę procentową, co znacznie ogranicza dostępny na rynku katalog pochodnych instrumentów zabezpieczających. Rozporządzenie o instrumentach finansowych natomiast pozwala na wykorzystanie wszystkich możliwych, dostępnych rodzajów instrumentów pochodnych, o ile można je wiarygodnie wycenić i nie są to wystawione opcje – tzn. nie ogranicza dostępnego katalogu instrumentów zabezpieczających do wskazanych powyżej dwóch typów transakcji (par. 29 Rozporządzenia o instrumentach finansowych). Ustawa wskazuje również, że ryzyko podlegające zabezpieczeniu związane jest z aktywami i pasywami jednostki. Z kolei Rozporządzenie o instrumentach finansowych pozwala na zabezpieczanie także, poza aktywami i pasywami, planowanej transakcji oraz uprawdopodobnionych przyszłych zobowiązań. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Zasadna byłaby kompleksowa analiza i rewizja przepisów w obszarze rachunkowości instrumentów finansowych. Dodatkowo rekomendowane byłoby ustanowienie przepisu wskazującego, iż można stosować rachunkowość zabezpieczeń, w szczególności, gdy na czas sporządzono prawidłową dokumentację; natomiast co stanowi prawidłową dokumentacją i kiedy należy ją sporządzić powinny regulować odrębne przepisy, które powinny również szczegółowo określać który i jaki instrument stosować do danego zabezpieczenia.






6.8.46. Wycena instrumentów finansowych w momencie reklasyfikacji



	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Wycena instrumentów finansowych w momencie reklasyfikacji
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 35 ust. 6 i 7</p> <p>“Art. 35 6. Inwestycje zaliczone do aktywów trwałych na dzień ich przekwalifikowania do inwestycji krótkoterminowych wycenia się:</p> <p>1) w wartości księgowej albo cenie nabycia, w zależności od tego, która z nich jest niższa – jeżeli inwestycje krótkoterminowe wycenia się w wartości rynkowej lub cenie nabycia, zależnie od tego, która z nich jest niższa;</p> <p>2) według wartości księgowej – jeżeli inwestycje krótkoterminowe wycenia się w wartości rynkowej. Jeżeli przekwalifikowana inwestycja długoterminowa była uprzednio przeszacowana, a skutki przeszacowania ujęte są w kapitale (funduszu) z aktualizacji wyceny, to nierozliczoną na dzień przekwalifikowania nadwyżkę z tytułu przeszacowania inwestycji długoterminowej zalicza się do kosztów lub przychodów finansowych.</p> <p>7. Inwestycje krótkoterminowe na dzień ich przekwalifikowania do inwestycji długoterminowych wycenia się według zasad określonych w ust. 6, z tym, że jeżeli inwestycja krótkoterminowa była wyceniona w wartości rynkowej, to pomimo jej przekwalifikowania wycena pozostaje bez zmiany.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa wymaga, aby dokonywać wyceny inwestycji i ewentualnej zmiany zasad wyceny, w momencie przekwalifikowania do/z aktywów długoterminowych. W przypadku niektórych instrumentów finansowych nie występuje ich termin zapadalności.</p> <p>Niektóre jednostki interpretują przepisy Ustawy jako pozwalające na przeniesienie wyceny z kapitału z aktualizacji wyceny do rachunku zysków i strat w momencie zmiany intencji zarządu jednostki co do charakteru inwestycji np. w przypadku nienotowanych udziałów w innych jednostkach.</p> <p>Wskazane powyżej przepisy stanowią ewidentną niespójność z wytycznymi Rozporządzenia o instrumentach finansowych i mogą prowadzić do rozbieżności interpretacyjnych oraz błędów.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Należałoby rozważyć przeniesienie wytycznych z Rozporządzenia o instrumentach finansowych do Ustawy. Zasadne wydaje się również wskazanie, kiedy może mieć miejsce zmiana klasyfikacji aktywów na aktywa krótkoterminowe / przeznaczone do obrotu i wykazanie wyniku finansowego z tym związanego, lub też rozważenie czy zmiana klasyfikacji powinna mieć wpływ na wycenę.</p>

6.8.47. Ujmowanie zobowiązania z tytułu uchwalonej dywidendy








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Ujmowanie zobowiązania z tytułu uchwalonej dywidendy		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Brak przepisów w tym zakresie		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie brakuje wytycznych dotyczących momentu ujęcia zobowiązania z tytułu uchwalonej dywidendy dla wspólników, w tym także zaliczki na poczet dywidendy. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie powyższego zagadnienia.		

6.8.48. Prezentacja wkładów otrzymanych i niezarejestrowanych na dzień bilansowy

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Prezentacja wkładów otrzymanych i niezarejestrowanych na dzień bilansowy		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 36 ust. 2 “Art. 36 2. Kapitał zakładowy spółek, określony w ustawie z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1467 i 1488), z zastrzeżeniem ust. 2aa, towarzystw ubezpieczeń wzajemnych, towarzystw reasekuracji wzajemnej, fundusz udziałowy spółdzielni wykazuje się w wysokości określonej w umowie lub statucie i wpisanej w rejestrze sądowym. Zadeklarowane, lecz niewniesione wkłady kapitałowe ujmuje się jako należne wkłady na poczet kapitału.”		

	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie nie uregulowano jak w ramach kapitału prezentować wkłady otrzymane, lecz niezarejestrowane na dzień bilansowy. W praktyce dodaje się w ramach kapitałów odrębną pozycję "kapitał wniesiony niezarejestrowany". [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie tej kwestii, w tym także uwzględnienie odpowiedniej pozycji w strukturach xml.

6.8.49. Uproszczenie przepisów dotyczących konwersji na kapitał




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Uproszczenie przepisów dotyczących konwersji na kapitał		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 36 ust. 2c "Art. 36 2c. Kapitały (fundusze) własne powstałe z zamiany dłużnych papierów wartościowych, zobowiązań i pożyczek na udziały wykazuje się w wartości nominalnej tych papierów wartościowych, zobowiązań i pożyczek, po uwzględnieniu niezamortyzowanego dyskonta lub premii, odsetek naliczonych i niezapłaconych do dnia zamiany, które nie będą wypłacone, niezrealizowanych różnic kursowych oraz skapitalizowanych kosztów emisji. Jeżeli dłużne papiery wartościowe, zobowiązania i pożyczki są wyrażone w walucie obcej, to na dzień zamiany stosuje się do nich przepisy art. 30."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepisy art. 36 ust. 2c są trudne w interpretacji, a sprowadzają się, jak można zrozumieć, do przeniesienia prawidłowo ustalonej wartości bilansowej na kapitał własny bez wpływu samej transakcji konwersji na rachunek zysków i strat. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uproszczenie przepisów art. 36 ust. 2c Ustawy poprzez zastąpienie całego opisu dotyczącego tego, jakie kwoty wykazuje się w przypadku zamiany instrumentów dłużnych na kapitał, wskazaniem iż kapitał wykazuje się w wartości odpowiadającej wartości księgowej dłużnych papierów wartościowych ustalonej zgodnie z wymogami Rozporządzenia o instrumentach finansowych, a dla jednostek nie stosujących Rozporządzenia o instrumentach finansowych – w wartości bilansowej ustalonej zgodnie z wymogami Ustawy na moment bezpośrednio poprzedzający datę konwersji.		

6.8.50. Niedostateczne uregulowanie rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń







	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Niedostateczne uregulowanie rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 36 ust. 1 "Art. 36 1. Kapitały (fundusze) własne ujmuje się w księgach rachunkowych z podziałem na ich rodzaje i według zasad określonych przepisami prawa, postanowieniami statutu lub umowy o utworzeniu jednostki."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Brakuje uregulowań dotyczących prezentacji funduszy oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych (m.in. dotyczących tego, w jaki sposób wykazać wkład wniesiony przez centralę, w jaki sposób wykazywać wygenerowane wyniki należne centrali lub też inne rozliczenia z centralą, w jaki sposób wykazywać straty oddziału itp.). Jedynie na podstawie przepisów art. 51 Ustawy można domniemać, iż pewne kwoty wykazuje się jako "fundusze wydzielone". [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie rachunkowości oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych, zagranicznych instytucji kredytowych i zagranicznych zakładów ubezpieczeń.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Nie dotyczy		


6.8.51. Roszczenie o wniesienie dopłat

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Roszczenie o wniesienie dopłat		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa		








		<input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 36 ust. 2e Art. 36 2e. W razie powzięcia uchwały wspólników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością określającej termin i wysokość dopłat, równowartość dopłat ujmuje się w odrębnej pozycji pasywów bilansu (kapitał rezerwowy z dopłat wspólników) i wykazuje się jako składnik kapitału własnego dopóty, dopóki ten nie zostanie użyty w sposób uzasadniający jego odpisanie; uchwalone, lecz niewniesione dopłaty wykazuje się w dodatkowej pozycji kapitałów własnych „Należne dopłaty na poczet kapitału rezerwowego (wielkość ujemna)”.
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa wskazuje, że uchwalone, lecz niewniesione dopłaty wykazuje się w dodatkowej pozycji kapitałów własnych jako kwotę ujemną “Należne dopłaty na poczet kapitału rezerwowego”, tymczasem taka operacja powoduje raczej powstanie roszczenia spółki (aktywa). [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Jeżeli uchwalenie dopłat powoduje powstanie roszczenia spółki o wniesienie dopłat przez wspólników, wówczas zasadnym byłoby wykazanie takich kwot w ramach aktywów, co równocześnie byłoby spójne z ujmowaniem zadeklarowanych lecz nie wniesionych wkładów kapitałowych zgodnie z art. 36 ust. 3 Ustawy.

6.8.52. Uregulowanie kwestii dopłat do kapitału



	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Uregulowanie kwestii dopłat do kapitału		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 36 ust. 2e Art. 36 2e. W razie powzięcia uchwały wspólników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością określającej termin i wysokość dopłat, równowartość dopłat ujmuje się w odrębnej pozycji pasywów bilansu (kapitał rezerwowy z dopłat wspólników) i wykazuje się jako składnik kapitału własnego dopóty, dopóki ten nie zostanie użyty w sposób uzasadniający jego odpisanie; uchwalone, lecz niewniesione dopłaty wykazuje się w dodatkowej pozycji kapitałów własnych „Należne dopłaty na poczet kapitału rezerwowego (wielkość ujemna)”.		
	Zagadnienie do dyskusji:	Powyższy przepis Ustawy sugeruje, iż dopłaty zawsze ujmuje się jako zwiększenie kapitału, co może być nieuzasadnione, w sytuacji, gdy warunki wniesienia dopłaty zakładają jej zwrot w określonym czasie bez konieczności podejmowania w tym zakresie uchwał wspólników. [ekspert]		






	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowania odpowiednich przepisów Ustawy w korespondencji z przepisami Kodeksu spółek handlowych ("KSH").
---	---	--

6.8.53. Emisja papierów wartościowych z dyskontem






	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Emisja papierów wartościowych z dyskontem		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 39 ust. 4 "4. Jeżeli zgodnie z umową wartość otrzymanych finansowych składników aktywów jest niższa od zobowiązania zapłaty za nie, w tym również z tytułu emitowanych przez jednostkę papierów wartościowych, to różnica stanowi czynne rozliczenie międzyokresowe kosztów, które odpisuje się w koszty finansowe w równych ratach, w ciągu okresu, na jaki zaciągnięto zobowiązanie."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis art. 39 ust. 4 nie jest zgodny z postanowieniami Rozporządzenia o instrumentach finansowych. Przepis ten wskazuje, że jeśli jednostka emituje papiery wartościowe z dyskontem, wówczas otrzymuje kwotę środków pieniężnych niższą od nominału, a różnicę z tego tytułu ujmuje na czynnych rozliczeniach międzyokresowych kosztów. Takie rozwiązanie nie wydaje się jednak zasadne nawet w przypadku jednostek, które nie mają obowiązku stosowania Rozporządzenia o instrumentach finansowych. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby usunięcie tego artykułu, gdyż kwestie te powinny być uregulowane w ramach definicji (w tym przypadku w ramach skorygowanej ceny nabycia).		

6.8.54. Ujmowanie rozliczeń międzyokresowych biernych i rezerw

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Ujmowanie rozliczeń międzyokresowych biernych i rezerw

	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 39 ust. 2a "2a. Zobowiązania, o których mowa w ust. 2 pkt 2, wykazuje się w bilansie jako rezerwy na zobowiązania."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Postanowienia Ustawy i KSR 6 co do biernych rozliczeń międzyokresowych mogą rodzić wątpliwości natury interpretacyjnej, gdyż pewne pozycje biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów wykazuje się jako rezerwy na bilansie. [eksperci]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Należałoby ten temat uregulować w taki sposób, aby jasno rozróżnić "rezerwy" od "biernych rozliczeń międzyokresowych" i konsekwentnie jako rezerwy wykazywać tylko pozycje zdefiniowane w Ustawie i KSR 6 jako rezerwy.		


6.8.55. Ujęcie rezerw pracowniczych

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Ujęcie rezerw pracowniczych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 39 ust. 2 pkt. 2) oraz ust. 2a "2. Jednostki dokonują biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy, wynikających w szczególności: 1) ze świadczeń wykonanych na rzecz jednostki przez kontrahentów jednostki, a kwotę zobowiązania można oszacować w sposób wiarygodny; 2) z obowiązku wykonania, związanych z bieżącą działalnością, przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych, a także przyszłych świadczeń wobec nieznanymi osob, których kwotę można oszacować w sposób wiarygodny, mimo że data powstania zobowiązania nie jest jeszcze znana, w tym z tytułu napraw gwarancyjnych i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku." "2a. Zobowiązania, o których mowa w ust. 2 pkt 2, wykazuje się w bilansie jako rezerwy na zobowiązania."		







	Zagadnienie do dyskusji:	Wymóg prezentacji jako rezerwy biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów na pewne świadczenia pracownicze (urlopy, premie roczne) nie wydaje się uzasadniony – rekomendowane byłoby prezentowanie takich kategorii rozliczeń kosztów jako rozliczenia bierne.
[ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowana byłaby aktualizacja art. 39 ust. 2a Ustawy.

6.8.56. Uprządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie i w KSR 6

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Uporządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie i w KSR 6		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 35d		
		<p>“Art. 35d. 1. Rezerwy tworzy się na:</p> <p>1) pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa przyszłe zobowiązania, których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować, a w szczególności na straty z transakcji gospodarczych w toku, w tym z tytułu udzielonych gwarancji, poręczeń, operacji kredytowych, skutków toczącego się postępowania sądowego;</p> <p>2) przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów jednostka jest zobowiązana do jej przeprowadzenia lub zawarto w tej sprawie wiążące umowy, a plany restrukturyzacji pozwalają w sposób wiarygodny oszacować wartość tych przyszłych zobowiązań.</p> <p>2. Rezerwy, o których mowa w ust. 1, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub strat nadzwyczajnych, zależnie od okoliczności, z którymi przyszłe zobowiązania się wiążą.</p> <p>3. Powstanie zobowiązania, na które uprzednio utworzono rezerwę, zmniejsza rezerwę.</p> <p>4. Niewykorzystane rezerwy, wobec zmniejszenia lub ustania ryzyka uzasadniającego ich utworzenie, zwiększają na dzień, na który okazały się zbędne, odpowiednio pozostałe przychody operacyjne, przychody finansowe lub zyski nadzwyczajne.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	Zbyt ogólne przepisy Ustawy mogą powodować tworzenie rezerw w zbyt wielu przypadkach z uwagi na dość ogólny przepis stanowiący, iż "Rezerwy tworzy się na pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa przyszłe zobowiązania, których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować". Dodatkowo, mogą być		

		występować wątpliwości natury interpretacyjnej w tym obszarze wynikające z postanowień KSR 6, zgodnie z którym rezerwy tworzy się tylko, gdy występuje zdarzenie obligujące.
		[ekspercji]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowana byłaby analiza pod kątem ewentualnego uporządkowania postanowień dotyczących tworzenia rezerw na poziomie Ustawy i KSR 6. Przykładowo, art. 35d Ustawy można by doprecyzować, używając definicji rezerwy z KSR 6, wskazując przy tym w szczególności, iż rezerwę tworzy się tylko wówczas, gdy występuje zdarzenie obligujące.

6.8.57. Doprecyzowanie kwestii związanych z rezerwami i biernymi rozliczeniami międzyokresowymi kosztów

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Doprecyzowanie kwestii związanych z rezerwami i biernymi rozliczeniami międzyokresowymi kosztów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 35d ust. 2 oraz art. 39 ust. 2 pkt 2 oraz ust. 2a art. 35 d "2. Rezerwy, o których mowa w ust. 1, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub strat nadzwyczajnych, zależnie od okoliczności, z którymi przyszłe zobowiązania się wiążą." art. 39 „2. Jednostki dokonują biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy, wynikających w szczególności: [...]” 2) z obowiązku wykonania, związanych z bieżącą działalnością, przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych, a także przyszłych świadczeń wobec nieznanymi osób, których kwotę można oszacować w sposób wiarygodny, mimo że data powstania zobowiązania nie jest jeszcze znana, w tym z tytułu napraw gwarancyjnych i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepisy Ustawy stanowią, iż „rezerwa obciąża pozostałe koszty operacyjne, koszty finansowe lub straty nadzwyczajne, zależnie od okoliczności, z którymi przyszłe zobowiązania się wiążą”; nie przewiduje się natomiast ujmowania rezerw w kosztach operacyjnych. Jednocześnie, rezerwy na świadczenia pracownicze stanowiące bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów wykazują się jako rezerwy (na podstawie Załącznika A KSR 6). W konsekwencji tego typu "rezerwy" tworzy się w koszty operacyjne. Kwestia ta jest może być myląca dla użytkowników Ustawy.		





		[ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby przereformowanie wskazanych powyżej przepisów – jednym z możliwych rozwiązań byłoby ich uporządkowanie poprzez dokonanie odpowiednich zmian w zakresie układu bilansu tak, aby wyraźnie prezentacyjne oddzielić "rezerwy" utworzone na bazie art. 35d od biernych rozliczeń okresowych kosztów ujmowanych w oparciu o art. 39 jako w koszty operacyjne.

6.8.58. Wycena rezerw z uwzględnieniem dyskonta





	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Wycena rezerw z uwzględnieniem dyskonta		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 28 ust. 1 pkt 9) “Art. 28 1. Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący: [...]” 9) rezerwy – w uzasadnionej, wiarygodnie oszacowanej wartości; [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Rezerwy wycenia się zgodnie z Ustawą w uzasadnionej, wiarygodnie oszacowanej wartości; Ustawa nie odnosi się jednakże do kwestii dyskontowania (uwzględnienia wartości pieniądza w czasie). Kwestia ta została natomiast doprecyzowana w KSR 6. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby przereformowanie przepisów Ustawy w celu odzwierciedlenia kwestii dyskonta.		




6.8.59. Uporządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie i w KSR 6 – umowy rodzące obciążenia

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Uporządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie i w KSR 6 – umowy rodzące obciążenia		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski





	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 35d Ustawy</p> <p>“Art. 35d. 1. Rezerwy tworzy się na:</p> <p>1) pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa przyszłe zobowiązania, których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować, a w szczególności na straty z transakcji gospodarczych w toku, w tym z tytułu udzielonych gwarancji, poręczeń, operacji kredytowych, skutków toczącego się postępowania sądowego;</p> <p>2) przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów jednostka jest zobowiązana do jej przeprowadzenia lub zawarto w tej sprawie wiążące umowy, a plany restrukturyzacji pozwalają w sposób wiarygodny oszacować wartość tych przyszłych zobowiązań.</p> <p>2. Rezerwy, o których mowa w ust. 1, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub strat nadzwyczajnych, zależnie od okoliczności, z którymi przyszłe zobowiązania się wiążą.</p> <p>3. Powstanie zobowiązania, na które uprzednio utworzono rezerwę, zmniejsza rezerwę.</p> <p>4. Niewykorzystane rezerwy, wobec zmniejszenia lub ustania ryzyka uzasadniającego ich utworzenie, zwiększają na dzień, na który okazały się zbędne, odpowiednio pozostałe przychody operacyjne, przychody finansowe lub zyski nadzwyczajne.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa odnosi się do tworzenia rezerw "na straty z transakcji gospodarczych w toku", przez co można rozumieć umowy powodujących obciążenia, o których mowa w KSR 6.</p> <p>Równocześnie w postanowieniach KSR 6 brakuje doprecyzowania, czy podczas analizy umów rodzących obciążenia należy uwzględniać koszty pośrednie.</p> <p>[ekspercji]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Zasadnym byłoby uporządkowanie terminologii dotyczącej rezerw w Ustawie oraz KSR 6.</p> <p>Dodatkowo, należałoby rozważyć wprowadzenie do KSR 6 zasad spójnych z Międzynarodowym Standardem Rachunkowości “Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe” 37 w zakresie uwzględniania kosztów pośrednich podczas analizy umów powodujących obciążenia.</p>

6.8.60. Rozliczanie dotacji

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Rozliczanie dotacji		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa		

		<input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 41 ust. 1 pkt. 2) i ust. 2</p> <p>“Art. 41. 1. Rozliczenia międzyokresowe przychodów, dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności, obejmują w szczególności: [...] 2) środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, jeżeli stosownie do innych ustaw nie zwiększają one kapitałów (funduszy) własnych. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równoległe do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł;”</p> <p>“2. Przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio do przyjętych nieodpłatnie, w tym także w drodze darowizny, środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Przepis art. 41 ust. 1 pkt 2 jest bardzo ogólny (tj. mówi o środkach pieniężnych otrzymanych na sfinansowanie nabycia lub wytworzenie środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych), ale nie wskazuje od kogo są te środki otrzymane.</p> <p>Brakuje też uregulowań, jak postąpić w sytuacji, gdy otrzymana dotacja przewyższa wartość środka trwałego.</p> <p>Ponadto brakuje ujęcia opłaty przyłączeniowej przez wykonawcę przyłącza (w związku z umową z kontrahentem o dostawcy ciepła, energii).</p> <p>[eksperti]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowana byłaby analiza powyższych przepisów z perspektywy prawidłowości ich stosowania.</p> <p>Przykładowo należałoby zastanowić się, czy istniejąca praktyka, która stosuje ten przepis do ujawnień środków trwałych lub innych składników aktywów jest prawidłowa. Należałoby rozważyć ograniczenie takiej możliwości analogii poprzez albo wpisanie wprost w tym przepisie, iż nie stosuje się go do ujawnień składników majątku, lub też poprzez dalsze uściślenie artykułów dotyczących kosztu zakupu/nabycia i sposobu jego ustalenia w przypadku otrzymania aktywów w wyniku darowizny bądź ujawnienia.</p>

6.8.61. Ulgi podatkowe

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Ulgi podatkowe		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 37 ust. 1 i 4</p> <p>“Art. 37. 1. W związku z przejściowymi różnicami między wykazywaną w księgach rachunkowych wartością aktywów i pasywów a ich wartością podatkową oraz stratą podatkową możliwą do odliczenia w przyszłości, jednostka tworzy rezerwę i ustala aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, którego jest podatnikiem. [...]”</p> <p>4. Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego ustala się w wysokości kwoty przewidzianej w przyszłości do odliczenia od podatku dochodowego, w związku z ujemnymi różnicami przejściowymi, które spowodują w przyszłości zmniejszenie podstawy obliczenia podatku dochodowego oraz straty podatkowej możliwej do odliczenia, ustalonej przy uwzględnieniu zasady ostrożności.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa nie odnosi się do ulg podatkowych w kontekście tworzenia aktywa/rezerwy z tytułu podatku odroczonego (np. specjalne strefy ekonomiczne, ulgi badawczo-rozwojowej (“ulga B+R”). Zgodnie z Ustawą rezerwy i aktywa z tytułu podatku odroczonego tworzy się w związku z występowaniem przejściowych różnic między wykazywaną w księgach rachunkowych wartością aktywów i pasywów a ich wartością podatkową oraz stratą podatkową możliwą do odliczenia w przyszłości. Wskazane powyżej przepisy Ustawy mogą rodzić wątpliwości natury interpretacyjnej dotyczące ujęcia ulg podatkowych w kontekście postanowień KSR 2 par. 2.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane mogłoby być uporządkowanie przepisów dotyczących definicji aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego – na przykład poprzez uzupełnienie przepisów art. 37.4 Ustawy o kwestię niewykorzystanych ulg podatkowych.</p>

6.8.62. Kompensowanie aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Kompensowanie aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 37 ust. 7</p> <p>“7. Rezerwa i aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego wykazywane są w bilansie oddzielnie. Rezerwę i aktywa można kompensować, jeżeli jednostka ma tytuł uprawniający ją do ich jednoczesnego uwzględnienia przy obliczaniu kwoty zobowiązania podatkowego.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa w obecnym kształcie umożliwia jednostce dokonanie wyboru w zakresie prezentacji podatku odroczonego w sytuacji, gdy spełnione są kryteria do kompensowania. Na tej podstawie również KSR 2 precyzuje, że jednostka ma taki wybór. Może to prowadzić do różnej praktyki na rynku. Zasadnym byłoby, aby w odniesieniu do aktywów i rezerw na podatek odroczone wprowadzić analogiczne rozwiązania, jakie dotyczą np. należności i zobowiązań – tj., jeżeli</p>		




		<p>jednostka ma prawo do kompensaty to należy pozycje takie wykazać w kwocie netto (skompensowane) i nie pozostawiać wyboru do prezentacji w kwocie brutto (przed kompensatą).</p> <p>[ekspert]</p>
	<p>Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:</p>	<p>Rekomendowane byłoby nakazanie jednostce dokonywanie kompensaty w sytuacji, gdy spełnione są kryteria do kompensowania i wyeliminowanie różnej praktyki w tym zakresie.</p>

6.8.63. Zmiana statusu podatkowego






	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Zmiana statusu podatkowego		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	brak przepisów		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Brakuje uregulowań dotyczących ujmowania podatku odroczonego w przypadku zmiany statusu podatkowego jednostki gospodarczej – taki problem pojawił się ostatnio w związku ze zmianami w zasadach opodatkowania spółek komandytowych.</p> <p>[ekspert]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie odpowiednich uregulowań dotyczących wskazanego powyżej zagadnienia.		

6.8.64. Ujmowanie straty podatkowej możliwej do odliczenia

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Ujmowanie straty podatkowej możliwej do odliczenia		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa		

		<input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 37 ust. 4 “4. Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego ustala się w wysokości kwoty przewidzianej w przyszłości do odliczenia od podatku dochodowego, w związku z ujemnymi różnicami przejściowymi, które spowodują w przyszłości zmniejszenie podstawy obliczenia podatku dochodowego oraz straty podatkowej możliwej do odliczenia, ustalonej przy uwzględnieniu zasady ostrożności.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Kwestia ujmowania strat może rodzić wątpliwości natury interpretacyjnej w kontekście wskazanych powyżej przepisów Ustawy oraz równocześnie postanowień KSR 2. Obecnie wg art. 37 ust. 4 Ustawy ujmuje się aktywa z tytułu podatku odroczonego w kwocie przewidzianej w przyszłości do odliczenia, natomiast KSR 2 wskazuje na ujmowanie całości aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego i dokonywanie odpisu z tytułu utraty wartości. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uporządkowanie postanowień Ustawy i KSR 2 w tym obszarze (uwzględniając aktualizację KSR 2).

6.8.65. Przychody z usług o terminie realizacji poniżej 6 miesięcy

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Przychody z usług o terminie realizacji poniżej 6 miesięcy		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt 30) oraz art. 34a ust. 1 “30) przychodach i zyskach – rozumie się przez to uprawdopodobnione powstanie w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zwiększenia wartości aktywów, albo zmniejszenia wartości zobowiązań, które doprowadzą do wzrostu kapitału własnego lub zmniejszenia jego niedoboru w inny sposób niż wniesienie środków przez udziałowców lub właścicieli;” “Art. 34a 1. Przychody z wykonania niezakończonych usług, w tym budowlanej, objętej umową, w okresie realizacji dłuższym niż 6 miesięcy, wykonanej na dzień bilansowy w istotnym stopniu, ustala się, na dzień bilansowy proporcjonalnie do stopnia zaawansowania usługi, jeżeli stopień ten, jak również przewidywane całkowite koszty wykonania usługi za cały czas jej realizacji, można ustalić w sposób wiarygodny.”		

	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa zawiera bardzo ograniczone wytyczne dotyczące ujmowania przychodów (aktualnie częściowo uzupełnione przez KSR 15). Oprócz wyżej wskazanej definicji z art. 3, w Ustawie znajdują się wyłącznie dwa artykuły dotyczące ujęcia kontraktów długoterminowych – art. 34a-34d). Przepisy te mają zastosowanie do umów z terminem realizacji powyżej 6 miesięcy, natomiast Ustawa nie zawiera wytycznych dotyczących ujęcia księgowego usług o okresie realizacji do 6 miesięcy.</p> <p>Brak bardziej precyzyjnych uregulowań w Ustawie może powodować, że w niektórych sytuacjach może dochodzić do ujmowania przychodów przedwcześnie np. w momencie wystawienia faktury.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby wprowadzenie wytycznych dotyczących usług poniżej 6 miesięcy poprzez zmianę w KSR 3 w taki sposób, iż zasady KSR 3 stosuje się odpowiednio do innych usług, w tym krótkoterminowych. Alternatywą byłoby usunięcie przepisu o 6 miesiącach z art. 34a-34d Ustawy.</p> <p>Kolejnym możliwym rozwiązaniem byłoby dodanie uproszczenia, w przypadku usług poniżej 6 miesięcy, zgodnie z którym przychód i koszt ujmowałoby się jednorazowo w rachunku zysków i strat w momencie zakończenia usługi lub też przychód byłby rozpoznawany tylko w takiej wysokości, w jakiej został zafakturowany.</p>

6.8.66. Nieprecyzyjna definicja „pozostałych kosztów i przychodów operacyjnych” – ujęcie rezerw








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Nieprecyzyjna definicja „pozostałych kosztów i przychodów operacyjnych” – ujęcie rezerw		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 3 ust. 1 pkt 32)</p> <p>“Art. 3. 1. Ilekroć w ustawie jest mowa o: 32) pozostałych kosztach i przychodach operacyjnych – rozumie się przez to koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane: [...] e) z utworzeniem i rozwiązaniem rezerw, z wyjątkiem rezerw związanych z operacjami finansowymi, [...]”</p> <p>art. 35d ust. 2</p> <p>„2. Rezerwy, o których mowa w ust. 1, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub strat nadzwyczajnych, zależnie od okoliczności, z którymi przyszłe zobowiązania się wiążą.”</p>		

	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Aktualnie z przepisów Ustawy nie wynika, że rezerwy można zawiązać w ciężar kosztów operacyjnych: na podstawie definicji pozostałych kosztów operacyjnych można uznać, że rezerwy odnoszone są zawsze do pozostałych kosztów operacyjnych (ewentualnie kosztów finansowych) – kwestia ta została rozwinięta w KSR 6. Równocześnie bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów prezentowane w bilansie jako rezerwy są tworzone w ciężar kosztów działalności operacyjnej, co może być mylące.</p> <p>[eksperti]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby przereformowanie przepisów Ustawy w obszarze rezerw, biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów oraz kosztów operacyjnych i pozostałych kosztów operacyjnych – w celu eliminacji pojawiających się wątpliwości interpretacyjnych.</p>





6.8.67. Kategorie przychodów i kosztów operacyjnych ujmowanych jako pozostałe przychody i koszty operacyjne




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Kategorie przychodów i kosztów operacyjnych ujmowanych jako pozostałe przychody i koszty operacyjne		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 34 ust. 5</p> <p>“Art. 34 5. Odpisy aktualizujące wartość rzeczowych składników aktywów obrotowych dokonane w związku z utratą ich wartości oraz wynikające z wyceny według cen sprzedaży netto zamiast według cen nabycia, albo zakupu, albo kosztów wytworzenia – zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych.”</p>		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Według Ustawy odpisy aktualizujące wartość rzeczowych składników aktywów obrotowych, w tym wynikające z wycen do cen sprzedaży netto, zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych. Tego rodzaju koszty są bezpośrednio związane z działalnością operacyjną jednostki, stąd ich ujęcie w pozostałych kosztach operacyjnych, a nie w kosztach operacyjnych, prowadzi to do zniekształcenia "zysku/straty na sprzedaży".</p> <p>[eksperti]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowana byłaby weryfikacja wytycznych Ustawy co do tego, jakie przychody i koszty ujmują się jako pozostałe przychody/ koszty operacyjne, a jakie jako koszty operacyjne, tak aby wszystkie koszty dotyczące podstawowej działalności operacyjnej i powstające w toku normalnej działalności wykazane zostały w zysku/stracie na sprzedaży.</p>		

6.8.68. Brak wystarczających wytycznych dotyczących ujęcia skutków przeszacowania nieruchomości inwestycyjnych.







	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Brak wystarczających wytycznych dotyczących ujęcia skutków przeszacowania nieruchomości inwestycyjnych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt 32) “32) pozostałych kosztach i przychodach operacyjnych – rozumie się przez to koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane: [...]” c) z utrzymywaniem nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji, w tym także z aktualizacją wartości tych inwestycji, jak również z ich przekwalifikowaniem odpowiednio do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli do wyceny inwestycji przyjęto cenę rynkową bądź inaczej określoną wartość godziwą, [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Obecnie sposób ujęcia przeszacowania nieruchomości inwestycyjnych można wywnioskować jedynie z definicji pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych (art. 3.1.32c), co powoduje trudności interpretacyjne wśród użytkowników Ustawy. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby się uzupełnienie art. 35 ust. 4 o wytyczne dotyczące ujęcia skutków przeszacowania nieruchomości inwestycyjnych.		


6.8.69. Programy motywacyjne

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Programy motywacyjne		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany		








		<input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Nie dotyczy
	Zagadnienie do dyskusji:	Brak jest uregulowań dla kwestii programów motywacyjnych dla kadry kierowniczej (innych niż świadczeń otrzymywanych w formie środków pieniężnych), a także płatności z tytułu zakazu konkurencji. [eksperci, spółka z branży detalicznej]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby dodanie stosownych przepisów do rozdziału 4 Ustawy. Na poziomie Ustawy należałoby wówczas uwzględnić ogólny artykuł stanowiący, że jeżeli osoba świadcząca pracę lub usługi otrzymuje korzyści w postaci instrumentów kapitałowych spółki to wartość godziwa otrzymanej korzyści jest rozpoznawana w rachunku zysków i strat w okresie, w którym usługi te były świadczone w korespondencji z kapitałem. Pozostałe szczegółowe kwestie mogłyby być rozwiązane w standardzie.

6.8.70. Zmiana stawki amortyzacji w ciągu roku








	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji		
	Tytuł:	Zmiana stawki amortyzacji w ciągu roku		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 32 ust. 3 “3. Na dzień przyjęcia środka trwałego do używania należy ustalić okres lub stawkę i metodę jego amortyzacji. Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji środków trwałych powinna być przez jednostkę okresowo weryfikowana, powodując odpowiednią korektę dokonywanych w następnych latach obrotowych odpisów amortyzacyjnych.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa i KSR 11 nie pozwalają zmienić stawki amortyzacji w ciągu roku – KSR 11 pkt 8.42 doprecyzowuje, że zweryfikowane stawki (stopy) amortyzacji stosuje się począwszy od nowego roku obrotowego, podczas gdy mogą wystąpić uzasadnione przypadki, w których szacunki co do okresu użytkowania zmieniają się w trakcie roku, a zmianę szacunku należałoby odzwierciedlić w okresie następującym po dniu zmiany szacunku bez konieczności wstrzymania tej zmiany do początku następnego roku obrotowego. [eksperci]		

	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie do Ustawy możliwości zmiany stawki amortyzacji w ciągu roku.
---	--	--





6.8.71. Kapitały w funduszach podlegających likwidacji




	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Kapitały w funduszach podlegających likwidacji
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 36 ust. 3 “Składniki kapitału (funduszu) własnego jednostek postawionych w stan likwidacji lub upadłości należy, na dzień rozpoczęcia likwidacji lub postępowania upadłościowego, połączyć w jeden kapitał (fundusz) podstawowy, zmniejszając go: 1) (uchylony) 2) w spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością, товариств ubezpieczeń wzajemnych i товариств реасекурации wzajemnej – o udziały własne; 3) w spółkach akcyjnych oraz prostych spółkach akcyjnych – o należne wkłady na poczet kapitału, o ile nie wezwano zainteresowanych do ich wniesienia, oraz o akcje własne.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Wskazane powyżej przepisy Ustawy stanowią, że składniki kapitału (funduszu) własnego jednostek postawionych w stan likwidacji lub upadłości należy, na dzień rozpoczęcia likwidacji lub postępowania upadłościowego, połączyć w jeden kapitał (fundusz) podstawowy. Rozporządzenie w sprawie trybu likwidacji funduszy inwestycyjnych nie reguluje tej kwestii. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane by było by było wyłączenie ustawowe tego przepisu w przypadku likwidacji funduszy i uregulowanie w rozporządzeniu szczegółowym.

6.8.72. Rezerwy w zakładach ubezpieczeń

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Rezerwy w zakładach ubezpieczeń
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 38 ust. 1 “Art. 38. 1. Zakłady ubezpieczeń zaliczają do kosztów operacyjnych zmiany stanu rezerw techniczno-ubezpieczeniowych, które powinny zapewnić pełne pokrycie bieżących i przyszłych zobowiązań, jakie mogą wynikać z umów ubezpieczenia i umów reasekuracji. 1a. Zakłady reasekuracji zaliczają do kosztów operacyjnych zmiany stanu rezerw techniczno-ubezpieczeniowych, które powinny zapewnić pełne pokrycie bieżących i przyszłych zobowiązań, jakie mogą wynikać z umów reasekuracji. 2. Rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe, z wyjątkiem rezerw na wyrównanie szkodowości, ustala się nie później niż na dzień bilansowy. Rezerwę na wyrównanie szkodowości ustala się nie później niż na dzień kończący rok obrotowy.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Rezerwy tworzy się na przyszłe zobowiązania – w przepisach powyżej brakuje wskazania, że chodzi o wypełnienie zobowiązań wynikających z umów ubezpieczeniowych. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie uzupełnienia powyższego przepisu o następujące sformułowanie “w celu wypełnienia zobowiązań wynikających z umów ubezpieczenia”.





6.8.73. Przychody z lokat w zakładach ubezpieczeń

	Obszar:	Klasyfikacja i wycena aktywów i pasywów, ujmowanie transakcji
	Tytuł:	Przychody z lokat w zakładach ubezpieczeń
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany

		<input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 44 ust. 2:</p> <p>“2. Wynik techniczny ubezpieczeń stanowi różnicę między przychodami ze składek, pozostałymi przychodami technicznymi a wypłaconymi odszkodowaniami, świadczeniami i zmianami rezerw techniczno-ubezpieczeniowych, z uwzględnieniem udziału reasekuratorów w składce, odszkodowaniach, świadczeniach i zmianach stanu rezerw techniczno-ubezpieczeniowych, oraz kosztami działalności ubezpieczeniowej i pozostałymi kosztami technicznymi. W przypadku gdy:</p> <p>1) przychody z lokat przeznaczone są zgodnie z odrębnymi przepisami na zwiększenie rezerw techniczno-ubezpieczeniowych,</p> <p>2) zakład ubezpieczeń prowadzący działalność ubezpieczeniową w dziale ubezpieczeń na życie lub zakład reasekuracji prowadzący działalność reasekuracyjną w zakresie reasekuracji ubezpieczeń na życie inwestują łącznie środki niestanowiące pokrycia rezerw techniczno-ubezpieczeniowych i środki stanowiące pokrycie rezerw techniczno-ubezpieczeniowych – to przychody i koszty działalności lokacyjnej wykazuje się w technicznym rachunku ubezpieczeń.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Powyższy przepis wydaje się niejednoznaczny i może powodować rozbieżności interpretacyjne przepisu par. 22.2 oraz par. 25.2 Rozporządzenia o rachunkowości ubezpieczycieli. Brakuje doprecyzowania, że przychody z lokat, w tym niezrealizowane, wykorzystywane do wyznaczania stopy technicznej, prezentuje się w rachunku technicznym.</p> <p>[ekspertki]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozważenie wskazanej powyżej zmiany.

6.9. Transakcje połączeń i podziałów

6.9.1. Ograniczenia stosowania metody nabycia w przypadku transakcji pod wspólną kontrolą

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Ograniczenia stosowania metody nabycia w przypadku transakcji pod wspólną kontrolą		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 44a ust. 1-2</p> <p>“Art. 44a. 1. Łączenie się spółek handlowych, zwanych dalej „spółkami”, rozlicza się i ujmuje na dzień połączenia w księgach rachunkowych spółki, na którą przechodzi majątek łączących się spółek (spółki przejmującej) albo nowej spółki powstałej w wyniku połączenia (spółki nowo związanej) – metodą nabycia, o której mowa w art. 44b, z zastrzeżeniem ust. 2.</p> <p>2. W razie łączenia się spółek, na skutek którego nie następuje utrata kontroli nad nimi przez ich dotychczasowych udziałowców, można zastosować metodę łączenia udziałów, o której mowa w art. 44c; w szczególności dotyczy to łączenia się spółek zależnych w sposób bezpośredni lub pośredni od tej samej jednostki dominującej, jak również w razie połączenia jednostki dominującej niższego szczebla z jej jednostką zależną.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Art. 44a pozwala na zastosowanie metody nabycia do każdej transakcji połączenia, również do transakcji połączenia pod wspólną kontrolą, w wyniku czego metodą nabycia można rozliczyć również transakcje, które mają naturę reorganizacji w grupie, a w przypadku których dokonywanie na moment połączenia wycen do wartości godziwych nie jest uzasadnione. Przykładowo dotyczy to transakcji przeniesienia do spółki nowo założonej przez jednostkę dominującą dotychczasowej działalności w formie ZCP z innej jednostki zależnej lub też połączenie nowo założonej przez jednostkę dominującą spółki z istniejącą spółką operacyjną tej samej jednostki dominującej.</p> <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży energetycznej]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby ograniczenie stosowania metody nabycia w przypadku transakcji pod wspólną kontrolą, tylko do sytuacji, w których ma to uzasadnienie. Co do zasady, w przypadku transakcji pod wspólną kontrolą, powinno się stosować metodę łączenia udziałów, chyba że rozliczenie metodą nabycia jest uzasadnione, bo np. w transakcji uczestniczyli akcjonariusze mniejszościowi. Wówczas rekomendowane byłoby wpisanie w Ustawie konkretnych sytuacji, w których stosowanie metody nabycia byłoby zasadne.</p>
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze





6.9.2. Metoda łączenia udziałów w przypadku kontroli przez osoby fizyczne lub Skarb Państwa

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Metoda łączenia udziałów w przypadku kontroli przez osoby fizyczne lub Skarb Państwa		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		






	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44a ust. 2 “2. W razie łączenia się spółek, na skutek którego nie następuje utrata kontroli nad nimi przez ich dotychczasowych udziałowców, można zastosować metodę łączenia udziałów, o której mowa w art. 44c; w szczególności dotyczy to łączenia się spółek zależnych w sposób bezpośredni lub pośredni od tej samej jednostki dominującej, jak również w razie połączenia jednostki dominującej niższego szczebla z jej jednostką zależną.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepisy art. 44a ust. 2 w zakresie wskazania przypadków, w których można zastosować metodę łączenia udziałów, mogą powodować różnice interpretacyjne, co do tego czy można zastosować metodę łączenia udziałów w połączeniu spółek znajdujących się pod kontrolą osoby fizycznej albo kilku osób fizycznych, lub kontroli przez Skarb Państwa. Różnica interpretacyjna wynika z przepisu art. 44a ust. 2, który wskazuje, iż metodę łączenia udziałów można stosować, gdy nie następuje utrata kontroli nad nimi przez ich dotychczasowych udziałowców. Jednocześnie podano, iż w szczególności metodę łączenia udziałów stosuje się, w przypadku łączenia się spółek zależnych w sposób bezpośredni lub pośredni od tej samej jednostki dominującej, podczas gdy jednostka dominująca jest zdefiniowana jako spółka handlowa lub przedsiębiorstwo państwowe – co może powodować interpretację, iż metodę łączenia udziałów ogranicza się jedynie do takich przypadków. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie kwestii rozliczenia połączenia (możliwość zastosowania metody łączenia udziałów) z perspektywy łączących się jednostek, w przypadku gdy są one zależne od osoby fizycznej lub przedsiębiorstwa państwowego. Natomiast sama kwestia konsolidacji podmiotów zależnych od Skarbu Państwa jest poza zakresem niniejszej rekomendacji i stanowi element prac realizowanych w ramach reformy rachunkowości publicznej.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze

6.9.3. Doprecyzowanie w obszarze "wspólnej kontroli"

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Doprecyzowanie w obszarze "wspólnej kontroli"		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44a ust. 2 “2. W razie łączenia się spółek, na skutek którego nie następuje utrata kontroli nad nimi przez ich dotychczasowych udziałowców, można zastosować metodę łączenia udziałów, o której mowa w art. 44c; w szczególności dotyczy to łączenia się spółek zależnych w sposób bezpośredni lub pośredni od tej samej jednostki dominującej, jak również w razie połączenia jednostki dominującej niższego szczebla z jej jednostką zależną.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Użyte w art. 44a ust. 2 określenie „niższego szczebla”, zezwalające na użycie metody łączenia udziałów przy połączeniach pod wspólną kontrolą, zawęża użycie metody łączenia udziałów do transakcji, gdy łącząca się spółka dominująca jest kontrolowana przez spółkę dominującą wyższego szczebla. W efekcie art. 44a ust. 2 może prowadzić do konkluzji, iż w przypadku połączenia jednostki dominującej z jej jednostką zależną, gdy nad jednostką dominującą nie występuje jednostka dominująca wyższego szczebla, metoda łączenia udziałów nie może być zastosowana. W praktyce metoda łączenia udziałów jest stosowana głównie przy restrukturyzacji grup kapitałowych, więc zastosowanie metody łączenia udziałów powinno być dostępne dla wszystkich połączeń jednostki dominującej z jej jednostką zależną. [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby przeanalizowanie tej kwestii w kolejnych etapach prac z perspektywy innych regulacji w obszarze konsolidacji oraz prowadzonych prac legislacyjnych. Przykładowo, proponowane byłoby: <ul style="list-style-type: none"> • Usunięcie sformułowania "jak również w razie połączenia jednostki dominującej niższego szczebla z jej jednostką zależną."; Ewentualne rozważenie wprowadzenia do Ustawy koncepcji "wspólnej kontroli" oraz wskazanie, że transakcją pod wspólną kontrolą nie jest sytuacja, w której ta wspólna kontrola jest przejściowa.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze

6.9.4. Doprecyzowanie definicji łączonych aktywów i pasywów

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Doprecyzowanie definicji łączonych aktywów i pasywów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44c ust. 1 “Art. 44c. 1. Łączenie metodą łączenia udziałów polega na sumowaniu poszczególnych pozycji odpowiednich aktywów i pasywów oraz przychodów		


		i kosztów połączonych spółek, według stanu na dzień połączenia, po uprzednim doprowadzeniu ich wartości do jednolitych metod wyceny i dokonaniu wyłączeń, o których mowa w ust. 2 i 3.”
	Zagadnienie do dyskusji:	W przypadku metody łączenia udziałów art. 44c ust. 1 wymaga „sumowania poszczególnych pozycji odpowiednich aktywów i pasywów” bez wskazania specyficznie skąd pochodzą te wartości. W praktyce zwykle przyjmuje się, iż są to wartości z jednostkowych sprawozdań finansowych łączących się spółek, niemniej jednak nie jest to wprost wskazane w Ustawie. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby zamieszczenie w wybranym akcie prawnym wyjaśnienia, co oznacza w powyżej przytoczonej sytuacji określenie "odpowiednie".
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych

6.9.5. Kapitał z połączenia









	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Kapitał z połączenia		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44c ust. 2 “2. Wyłączeniu podlega wartość kapitału zakładowego spółki, której majątek został przeniesiony na inną spółkę, lub spółek, które w wyniku połączenia zostały wykreślone z rejestru. Po dokonaniu tego wyłączenia odpowiednie pozycje kapitału własnego spółki, na którą przechodzi majątek połączonych spółek lub nowo powstałej spółki koryguje się o różnicę pomiędzy sumą aktywów i pasywów.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Nie jest jasne, w którą pozycję kapitałów należy odnieść wskazaną powyżej różnicę między aktywami, a pasywami. [eksperci, interesariusze instytucjonalni]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie przepisów wskazujących, w którą pozycję kapitałów odnieść różnicę, o której mowa w ust. 2. Jednocześnie, rekomendowane byłoby, aby był to kapitał zapasowy – gdy wartość jest dodatnia; w przypadku wartości ujemnej różnicę należałoby z kolei odnieść do zysków z lat ubiegłych.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych		

6.9.6. Dane porównawcze po połączeniu metodą łączenia udziałów





	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Dane porównawcze po połączeniu metodą łączenia udziałów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44c ust. 6 "6. Sprawozdanie finansowe spółki, na którą przechodzi majątek połączonych spółek lub nowo powstałej spółki, sporządzone na koniec okresu sprawozdawczego, w ciągu którego nastąpiło połączenie, zawiera dane porównawcze za poprzedni rok obrotowy, określone w taki sposób, jakby połączenie miało miejsce na początek poprzedniego roku obrotowego, z tym że poszczególne składniki kapitałów własnych na koniec poprzedniego roku powinny zostać wykazane jako suma poszczególnych składników kapitałów własnych."		
	Zagadnienie do dyskusji:	W przypadku zastosowania metody łączenia udziałów do rozliczenia połączenia jednostek gospodarczych, zgodnie z art. 44c ust. 6 należy przekształcić dane porównawcze, jak gdyby połączenie miało miejsce na początek poprzedniego okresu. Nie jest jednoznacznie wskazane jakie dane należy zaprezentować w sytuacji, gdy: <ul style="list-style-type: none"> • Objęcie wspólną kontrolą nastąpiło w trakcie okresu porównawczego (tj. czy dane należy połączyć od bilansu otwarcia czy dopiero od daty wejścia pod wspólną kontrolę); lub • Jednostką przejmującą jest nowo założony podmiot, który nie istniał w okresie porównawczym; • Nabywana jest ZCP – bardzo często w praktyce przekształcenie danych jest trudne lub niemożliwe, gdy ZCP działał jako integralna część większej jednostki sprawozdawczej i wówczas wydzielenie wszystkich przychodów i kosztów, aktywów i zobowiązań może być utrudnione. <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni, spółka z branży energetycznej]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby rozwiązanie, zgodnie z którym łączna prezentacja obowiązywałaby od momentu wejścia pod wspólną kontrolę, gdyż takie podejście jest spójne z koncepcją metody łączenia udziałów jako metody dozwolonej do rozliczenia połączenia pod wspólną kontrolą. Przykładowy przepis mógłby stanowić: "dane łączących się spółek prezentuje się tak jakby były połączone ze sobą od momentu powstania wspólnej kontroli". Należałoby również doprecyzować, jakie dane porównawcze byłyby prezentowane w takim modelu. Należałoby również rozważyć możliwość zwolnienia z obowiązku przekształcenia danych w przypadku nabycia ZCP w oparciu o postanowienia KSR 7 ("praktycznie niewykonalne"). W Ustawie należałoby wówczas zapisać, że jeżeli nie jest praktycznie możliwe przekształcenie danych przed momentem łączenia, to dane łączącej się spółki ujmuje się od momentu połączenia.		





	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych
---	---------------------------------	--

6.9.7. Cena nabycia w metodzie łączenia udziałów







	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów
	Tytuł:	Cena nabycia w metodzie łączenia udziałów
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 44c (brak cytatu w związku z brakiem uregulowania)
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Pomimo, iż art. 44b ust. 5 Ustawy definiuje cenę przejęcia, w praktyce pojawiają się wątpliwości ze strony spółek dotyczące tego, jak należy rozumieć cenę nabycia w szczególnych przypadkach takich jak np. cena nabycia ZCP ((przy metodzie łączenia udziałów) w przypadku emisji akcji połączeniowych.</p> <p>[ekspert]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie przepisów Ustawy w tym obszarze, np. poprzez wprowadzenie przepisu, iż w przypadku, gdy nie jest wymagane ustalenie ceny emisyjnej, jako cenę przejęcia definiuje się wartość nominalną wydanych udziałów.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych



6.9.8. Eliminacja inwestycji w metodzie łączenia udziałów

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów
	Tytuł:	Eliminacja inwestycji w metodzie łączenia udziałów:
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany









		<input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44c ust. 2 i 3 "2. Wyłączeniu podlega wartość kapitału zakładowego spółki, której majątek został przeniesiony na inną spółkę, lub spółek, które w wyniku połączenia zostały wykreślone z rejestru. Po dokonaniu tego wyłączenia odpowiednie pozycje kapitału własnego spółki, na którą przechodzi majątek połączonych spółek lub nowo powstałej spółki koryguje się o różnicę pomiędzy sumą aktywów i pasywów. 2a. W przypadku prostej spółki akcyjnej przepis ust. 2 stosuje się odpowiednio. 3. Wyłączeniu podlegają również: 1) wzajemne należności i zobowiązania oraz inne rozrachunki o podobnym charakterze łączących się spółek; 2) przychody i koszty operacji gospodarczych dokonywanych w danym roku obrotowym przed połączeniem między łączącymi się spółkami; 3) zyski lub straty operacji gospodarczych dokonanych przed połączeniem między łączącymi się spółkami, zawarte w wartościach podlegających łączeniu aktywów i pasywów."
	Zagadnienie do dyskusji:	Brakuje wskazania, iż w przypadku łączenia się jednostki dominującej ze spółką zależną należy wyłączyć również wartości inwestycji w spółkę przejmowaną. [ekspertki]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie przepisu.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych

6.9.9. Definicja przedsiębiorstwa









	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Definicja przedsiębiorstwa		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44d "Art. 44d. Przepisy art. 44a–44c stosuje się odpowiednio w przypadku nabycia przez jednostkę zorganizowanej części innej jednostki, w tym również w razie podziału spółek."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Art. 44d odnosi się do "zorganizowanej części innej jednostki" ("ZCP"), brakuje jednakże definicji "zorganizowanej części innej jednostki". W praktyce często stosowana jest definicja z ustawy CIT, niemniej jednak takie podejście może prowadzić w niektórych przypadkach do uznania za ZCP zbioru aktywów i zobowiązań, które nie reprezentują "biznesu", a tym samym może to prowadzić do ujęcia wartości firmy na nabyciu zbioru aktywów i zobowiązań.		

		[eksperci, interesariusze instytucjonalni]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie definicji przedsiębiorstwa oraz ZCP.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych








6.9.10. Nabycie przedsiębiorstwa oraz nabycie zespołu aktywów


	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Nabycie przedsiębiorstwa oraz nabycie zespołu aktywów		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 44b ust. 6 “6. Nadwyżka ceny przejęcia, o której mowa w ust. 5, nad wartością godziwą aktywów netto spółki przejętej wykazywana jest w aktywach spółki, na którą przeszedł majątek połączonych spółek lub spółki powstałej w wyniku połączenia, jako wartość firmy.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	Aktualne przepisy art. 44b wskazują, iż wartość firmy lub ujemna wartość firmy powstaje jako różnica między ceną przejęcia (ustaloną wg wartości godziwej), a aktywami netto (wycenionymi do wartości godziwej). Co oznacza, iż wartość firmy powstać może również na transakcji nabycia, gdy nabyta jednostka nie stanowi "przedsięwzięcia" (biznesu), lecz zbiór aktywów i zobowiązań. W Ustawie brakuje definicji przedsiębiorstwa.		
		[eksperci]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby, aby wartość firmy lub ujemna wartość firmy powstawała tylko na transakcji nabycia, w której nabyta jednostka stanowi "biznes" (przedsiębiorstwo i zorganizowaną część przedsiębiorstwa). Natomiast w przypadku, gdy nabyta jednostka stanowi zbiór aktywów i zobowiązań, wówczas cenę przejęcia należałoby alokować do przejętych aktywów i zobowiązań – wartość firmy/ujemna wartość firmy wówczas by nie powstawała. Jeżeli wskazana alokacja powodowałaby korektę do wartości wyższej niż wartość godziwa, wówczas należałoby ująć korektę bezpośrednio w wyniku finansowym.		
		W związku z powyższym rekomendowane byłoby również wprowadzenie pojęcia przedsiębiorstwo.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych		

6.9.11. Połączenie odwrotne







	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Połączenie odwrotne		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44a-44c (przepis nie został zacytowany z uwagi na jego długość)		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W praktyce gospodarczej pojawiają się wątpliwości dotyczące ujęcia zgodnie z Ustawą tzw. połączeń odwrotnych, tj. sytuacji gdy np. nowo założona jednostka dominująca nabywa spółkę zależną od stron trzecich (i następuje objęcie kontroli) i krótko po tym dokonuje się połączenia obu jednostek w ten sposób, że jednostką, która przetrwa połączenie, jest jednostką zależną. Jeżeli w takiej sytuacji zastosuje się bezpośrednio przepisy Ustawy, wówczas wycenie do wartości godziwej będą podlegać aktywa i zobowiązania spółki dominującej (jako spółki przejmowanej na moment połączenia). W konsekwencji rozliczenie połączenia przy zastosowaniu wartości księgowych aktywów i zobowiązań spółki zależnej nie będzie odzwierciedlać treści ekonomicznej transakcji (jednostka, która w sensie prawnym przetrwała połączenie to tylko forma prawna transakcji, natomiast zgodnie z treścią ekonomiczną jednostka zależna została przejęta). W rezultacie, w takim przypadku zastosowanie metody nabycia i metody łączenia udziałów będzie skutkowało ujęciem takich samych wartości aktywów i zobowiązań oraz kapitału.</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby zezwolenie na rozliczenie połączenia jednostki zależnej z jej jednostką dominującą, gdy jednostką, która pozostanie po połączeniu jest jednostką zależną, metodą nabycia, gdzie wyceny do wartości godziwej i wartość firmy byłyby ustalane w odniesieniu do aktywów/zobowiązań spółki zależnej.</p> <p>W Ustawie należałoby również zamieścić ogólny przepis dotyczący metody nabycia i napisać w nim, że częścią metody nabycia jest identyfikacja strony przejmującej, natomiast w szczegółowym standardzie zamieścić dalsze informacje dotyczące tego, w jaki sposób identyfikuje się stronę przejmującą i co zrobić w sytuacji, gdy stroną przejmującą nie jest ta spółka, która przetrwała.</p> <p>[ekspert]</p>		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze		



6.9.12. Nabycie etapami

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów
	Tytuł:	Nabycie etapami
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	<p>art. 44b ust. 1 i ust. 7</p> <p>“1. Rozliczenie połączenia metodą nabycia polega na sumowaniu poszczególnych pozycji aktywów i pasywów spółki przejmującej, według ich wartości księgowej, z odpowiednimi pozycjami aktywów i pasywów spółki przejętej, według ich wartości godziwej ustalonej na dzień ich połączenia. [...]</p> <p>7. W przypadku gdy połączenie jest wynikiem kilku następujących po sobie transakcji, cena przejęcia, wartość godziwa aktywów netto spółki przejętej w procencie odzwierciedlającym procent nabytych praw do aktywów netto oraz różnica ceny przejęcia wartości godziwej aktywów netto spółki przejętej ustalone są osobno na dzień każdej istotnej transakcji, przyjmując, iż pierwsza istotna transakcja została przeprowadzona nie później niż na dzień powstania stosunku podporządkowania pomiędzy spółką przejmującą a spółką przejmowaną. Ostateczna cena przejęcia, wartość godziwa aktywów netto spółki przejętej oraz różnica ceny przejęcia nad wartością godziwą aktywów netto spółki przejętej na dzień połączenia stanowi sumę odpowiednich wielkości z dnia poszczególnych istotnych transakcji.”</p>
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>W przypadku połączenia rozliczanego metodą nabycia, gdy połączenie następuje w kilku transakcjach, zapisy art. 44b ust. 7 wymagają, aby ostateczna cena przejęcia, wartość godziwa aktywów netto spółki przejętej oraz różnica ceny przejęcia nad wartością godziwą aktywów netto spółki przejętej na dzień połączenia stanowiły sumę odpowiednich wielkości z dnia poszczególnych istotnych transakcji.</p> <p>Powyższe zapisy wskazują na konieczność dokonywania wycen aktywów i zobowiązań spółki przejętej na dzień każdej istotnej transakcji, przyjmując, iż pierwsza istotna transakcja została przeprowadzona nie później niż na dzień powstania stosunku podporządkowania pomiędzy spółką przejmującą, a spółką przejmowaną (stosunek podporządkowania to znaczący wpływ, współkontrola, kontrola). Wymóg dokonywania wycen do wartości godziwej na różne daty, gdy udziały nabywane są w kilku transakcjach stanowi znaczące obciążenie dla jednostek.</p> <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni]</p>
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby, aby wycena do wartości godziwej aktywów i zobowiązań spółki przejmowanej była ustalana jednorazowo w momencie objęcia kontroli.</p> <p>Rekomendowane byłoby również przeniesienie zapisów dotyczących metody nabycia w inne miejsce Ustawy – bardziej zasadne jest połączenie ich</p>








		z zapisami dotyczącymi konsolidacji. Rekomendowane byłoby również doprecyzowanie kwestii ujęcia uprzednio posiadanego udziału: albo w sposób analogiczny do MSSF (tj. obowiązkowa wycena do wartości godziwej) albo wg wartości bilansowej.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze


6.9.13. Prowizoryczne rozliczenie nabycia

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów
	Tytuł:	Prowizoryczne rozliczenie nabycia
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44b ust. 8 “8. Wartość bilansową aktywów i zobowiązań ustalonych na dzień połączenia koryguje się w kolejnych okresach sprawozdawczych, jeżeli w wyniku zaistniałych zdarzeń lub uzyskanych informacji ustalenie wartości godziwej na dzień połączenia było niewłaściwe. W takich przypadkach należy dokonać odpowiedniej korekty wartości firmy lub ujemnej wartości firmy, pod warunkiem, że jednostka przewiduje odzyskanie wartości wynikającej z korekty z przyszłych korzyści ekonomicznych i korekta taka dokonywana jest w ciągu tego roku obrotowego, w którym nastąpiło połączenie. W przeciwnym przypadku korektę taką zalicza się odpowiednio do pozostałych przychodów lub kosztów operacyjnych.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Według zapisów art. 44b ust. 8, jeżeli ustalenie wartości godziwej na dzień połączenia było niewłaściwe, istnieje możliwość ujmowania korekt wartości godziwej aktywów i zobowiązań ustalonych na dzień połączenia oraz korekt wartości firmy do końca roku obrotowego, w którym nastąpiła transakcja, natomiast gdy korekty dokonuje się w kolejnym roku obrotowym, korekty takie ujmuje się w pozostałych przychodach/kosztach operacyjnych. Zastosowanie tego przepisu jest niejasne i budzi sporo wątpliwości, tj. nie jest jasne czy to niewłaściwe ustalenie wartości godziwych stanowi błąd, czy może finalizację wartości ustalonych uprzednio prowizorycznie. Jeżeli ustalenie wartości godziwych na dzień połączenia było niewłaściwe – dlaczego takie korekty nie stanowią korekty błędu, który należałoby ująć zgodnie z ogólnymi wymogami art. 54, lecz odnosi się je do pozostałych przychodów/kosztów operacyjnych? Ustawa nie zawiera wytycznych pozwalających na prowizoryczne rozliczenie połączenia i dokonanie finalizacji wycen w kolejnym roku obrotowym, więc aktualnie istnieje problem rozliczania połączeń metodą nabycia w przypadku transakcji mających miejsce blisko końca roku obrotowego, gdy nie jest możliwe wiarygodne ustalenie wartości godziwych w takim czasie, aby móc sporządzić sprawozdanie finansowe zgodnie z terminami ustawowymi. Literalne zastosowanie wytycznych art. 44b ust. 8 mogłoby w takim przypadku prowadzić









		do ujęcia istotnych korekt z tytułu finalizacji wycen w pozostałych kosztach/przychodach operacyjnych. [eksperti, interesariusze instytucjonalni]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Rekomendowane byłoby rozważenie następujących zmian:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Umożliwienie dokonania prowizorycznego rozliczenia połączenia (tj. przy zastosowaniu prowizorycznie ustalonych wartości godziwych przejętych aktywów netto, ceny przejęcia i ustalonej wartości firmy) z jego finalizacją w ciągu 12 miesięcy od dnia połączenia i ujęciem retrospektywnym (analogicznie do wymogów Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej 3 "Połączenia jednostek" ("MSSF 3") w tym zakresie); • Ujmowanie korekty błędów wyceny po finalizacji wycen do wartości godziwych zgodnie z ogólnymi wytycznymi art. 54 dotyczącymi korekty błędów; • Umieszczenie zapisu, iż zmiany szacunków i wartości, które nie dotyczą okoliczności istniejących na moment objęcia kontroli, nie stanowią korekty błędów.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych

6.9.14. Ujęcie aktywów i zobowiązań wcześniej nie rozpoznawanych





	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów		
	Tytuł:	Ujęcie aktywów i zobowiązań wcześniej nie rozpoznawanych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeżeli dotyczy):	art. 44b		
	Zagadnienie do dyskusji:	<p>Ustawa nie przewiduje rozpoznawania w momencie nabycia takich aktywów i zobowiązań, które nie były wcześniej rozpoznawane.</p> <p>[eksperti, interesariusze instytucjonalni]</p>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	<p>Należałoby rozważyć dopuszczenie możliwości rozpoznania ujęcia w aktywach lub zobowiązań do tej pory nie ujmowanych, takich jak np. backlog (portfel projektów długoterminowych), prawo do zarządzania, future servicing rights itp. Umieszczenie takich zapisów w poszczególnych aktach prawnych powinno być przedmiotem dalszych analiz.</p>		





	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych
---	---------------------------------	--

6.9.15. Ustrukturyzowanie Ustawy w kwestiach dotyczących nabyć i połączeń

	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów
	Tytuł:	Ustrukturyzowanie Ustawy w kwestiach dotyczących nabyć i połączeń
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44a-44c
	Zagadnienie do dyskusji:	Struktura przepisów dotyczących metod rozliczenia połączenia a metod rozliczenia nabycia w części dotyczącej konsolidacji wydaje się być niespójna. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby ustrukturyzowanie Ustawy w powyższym aspekcie.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze







6.9.16. Uregulowanie transakcji podziału


	Obszar:	Transakcje połączeń i podziałów
	Tytuł:	Uregulowanie transakcji podziału
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki <input type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 44d “Art. 44d. Przepisy art. 44a–44c stosuje się odpowiednio w przypadku nabycia przez jednostkę zorganizowanej części innej jednostki, w tym również w razie podziału spółek.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Ujęcie transakcji podziału jednostek nie jest wystarczająco uregulowane w Ustawie. Ponadto, w odniesieniu do zapisu "w tym również w razie podziału spółek" w art. 44d, zdarzają się interpretacje stanowiące, że zapis ten należy rozumieć jako zastosowanie metody nabycia lub łączenia udziałów w odniesieniu do rozliczenia podziału spółek; zgodnie z innymi interpretacjami chodzi jedynie o rozliczenie połączenia, które jest efektem podziału spółki. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie powyższych kwestii w Ustawie
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Pogłębiona dyskusja z interesariuszami w tym obszarze









6.10. Badanie sprawozdań finansowych

6.10.1. Wybór biegłego rewidenta





	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Wybór biegłego rewidenta		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 66 ust. 4 “4. Wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej. Kierownik jednostki nie może dokonać takiego wyboru.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie brakuje doprecyzowania, czy w przypadku badania innego niż badanie rocznego sprawozdania finansowego (np. wypłata dywidendy, sprawozdanie finansowe na potrzeby prospektu) oraz przeglądu wymagana jest uchwała o wyborze biegłego rewidenta. [ekspert]		





	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie wskazanej powyżej kwestii. Przepisy powinny być sformułowane w sposób praktyczny, tj. raz wybrany biegły rewident do badania rocznego sprawozdania finansowego nie musi być ponownie wybierany na potrzeby badaniach sprawozdań sporządzanych w innym celu, ewentualnie rozważanie możliwości wyboru na kilka lat lub do odwołania.
---	--	---

6.10.2. Wybór biegłego rewidenta w oddziałach






	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Wybór biegłego rewidenta w oddziałach		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 66 ust. 4 “4. Wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej. Kierownik jednostki nie może dokonać takiego wyboru.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie brakuje doprecyzowania, kto powinien dokonać wyboru biegłego rewidenta w przypadku oddziałów. <i>[eksperci, interesariusze instytucjonalni]</i>		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie powyższych zapisów np. w taki sposób, że wyboru dokonuje zarząd centrali (jednostki macierzystej), uwzględniając jednakże przepisy dotyczące (1) jednostek zainteresowania publicznego oraz (2) funkcjonowania Komitetów Audytu.		
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych		



6.10.3. Umowa na badanie w przypadku subfunduszy

	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Umowa na badanie w przypadku subfunduszy		
	Priorytet:	<input checked="" type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa		








		<input checked="" type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 66 ust. 5 “5. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Koszty przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka.”
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis o dwuletnich umowach stwarza w praktyce problem w przypadku utworzenia subfunduszu w trakcie ostatniego roku obowiązywania umowy o badanie. [ekspercji]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie wyjątku dla subfunduszy, funduszu inwestycyjnego z wydzielonymi subfunduszami oraz dla nowo powstałych funduszy w przypadku Towarzystwa Funduszy Inwestycyjnych w Polsce (“TFI”), których sprawozdania i sprawozdania wszystkich zarządzanych funduszy inwestycyjnych, są badane przez tę samą firmę audytorską.
	Następne kroki (jeżeli dotyczy)	Analiza możliwości zastosowania wskazanego rozwiązania w tym zakresie wśród interesariuszy instytucjonalnych

6.10.4. Umowa na badanie








	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Umowa na badanie		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 66 ust. 5 “5. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Koszty przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka.”		

	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości czy podpisywanie umów na badanie lub przegląd sprawozdań finansowych innych niż roczne powinno wymagać podpisu przez kierownika jednostki. [ekspert]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby dodanie zapisu, że przepis ten stosuje się także do podpisywania umów na badanie/ przegląd sprawozdań finansowych innych niż sprawozdania roczne.






6.10.5. Koszty przeprowadzenia badania



	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Koszty przeprowadzenia badania		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 66 ust. 5 "5. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Koszty przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Przepis nie odnosi się do kwestii ponoszenia kosztów badań oraz przeglądów sprawozdań finansowych innych niż roczne, w tym badań i przeglądów dobrowolnych oraz tych dotyczących pakietów konsolidacyjnych. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby dodanie zapisu, że przepis ten stosuje się także do badania sprawozdań finansowych innych niż sprawozdania roczne.		

6.10.6. Informacja o beneficjencie rzeczywistym








	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Informacja o beneficjencie rzeczywistym		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 67 ust. 1 “Art. 67. 1. Kierownik badanej jednostki zapewnia biegłemu rewidentowi, przeprowadzającemu badanie sprawozdania finansowego, dostęp do ksiąg rachunkowych oraz dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów oraz wszelkich innych dokumentów, jak również udziela wyczerpujących informacji, wyjaśnień i oświadczeń – niezbędnych do sporządzenia sprawozdania z badania.”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie brakuje doprecyzowania, że powyższy obowiązek dotyczy także informacji na temat beneficjenta rzeczywistego. [ekspercji]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie, że powyższy obowiązek dotyczy także informacji na temat beneficjenta rzeczywistego.		

6.10.7. Dostęp do informacji

	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Dostęp do informacji		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 67 ust. 1 “Art. 67. 1. Kierownik badanej jednostki zapewnia biegłemu rewidentowi, przeprowadzającemu badanie sprawozdania finansowego, dostęp do ksiąg rachunkowych oraz dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów oraz wszelkich innych dokumentów, jak również udziela wyczerpujących informacji, wyjaśnień i oświadczeń – niezbędnych do		








		sporządzenia sprawozdania z badania.”
	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce występują sytuacje w których biegły rewident ma problem z uzyskaniem informacji, gdyż jednostki powołują się na inne przepisy związane np. z ochroną danych osobowych i przepisami o tajemnicy zawodowej. [eksperti]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby dodanie zapisu w Ustawie stanowiącego, że udzielanie dostępu do ksiąg rachunkowych oraz dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów oraz wszelkich innych dokumentów, jak również udzielanie wyczerpujących informacji, wyjaśnień i oświadczeń, niezbędnych do sporządzenia sprawozdania z badania, nie stanowi naruszenia przepisów ani o (1) tajemnicy zawodowej wynikającej z innych przepisów ani o (2) ochronie danych osobowych.

6.10.8. Potwierdzanie sald








	Obszar:	Badanie sprawozdań finansowych		
	Tytuł:	Potwierdzanie sald		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 64 w całości “Art. 64. 1. Badaniu podlegają roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych oraz roczne sprawozdania finansowe – kontynuujących działalność: [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W praktyce występują istotne problemy dotyczące potwierdzania sald i spraw spornych na potrzeby przeprowadzania procedur audytowych przez biegłego rewidenta. [eksperti, biuro rachunkowe, spółka z branży energetycznej]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uregulowanie kwestii selektywnego potwierdzania rozrachunków i spraw spornych przez biegłego rewidenta na potrzeby przeprowadzenia badania – np. poprzez wprowadzenie obowiązku udzielenia odpowiedzi przez kontrahenta i prawnika jednostki biegłemu rewidentowi. Podmiot otrzymujący zapytanie od biegłego nie mógłby się wówczas uchylić od odpowiedzi (powołując się np. na przepisy o ochronie danych osobowych, tajemnicy przedsiębiorstwa lub tajemnicy bankowej itp.).		

6.11. Pozostałe tematy





6.11.1. Definicja roku obrotowego

	Obszar:	Pozostałe tematy
	Tytuł:	Definicja roku obrotowego
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki <input checked="" type="checkbox"/> Średni <input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt 9) “roku obrotowym – rozumie się przez to rok kalendarzowy lub inny okres trwający 12 kolejnych pełnych miesięcy kalendarzowych, stosowany również do celów podatkowych. Rok obrotowy lub jego zmiany określa statut lub umowa, na podstawie której utworzono jednostkę. Jeżeli jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, to można księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny. W przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy;”
	Zagadnienie do dyskusji:	Istnieją wątpliwości, co stanowi rok obrotowy w szczególnych sytuacjach (wynikających także z obowiązków zawartych w innych przepisach prawa np. co stanowi rok obrotowy w przypadku zmiany formy prawnej lub w sytuacji, gdy spółka musi zamknąć księgi dla celów podatkowych – opodatkowanie spółek komandytowych). Powstaje również pytanie czy dopuszczalne jest, aby rok obrotowy nie był tożsamy z rokiem podatkowym. W praktyce powstają również sytuacje, kiedy pierwszy rok po zmianie roku podatkowego jest mocno wydłużony. [eksperti, biuro rachunkowe]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Definicja roku obrotowego może wymagać szczegółowego uregulowania, biorąc pod uwagę trudności interpretacyjne wymienione powyżej. Rekomendowane byłoby zmodyfikowanie zapisu dotyczącego pierwszego roku po zmianie roku obrotowego: zamiast “powinien być dłuższy” sugerujemy "nie być dłuższy niż 12 miesięcy". Można by również rozważyć, czy w przypadku zmiany roku obrotowego, nie wprowadzić mechanizmów zniechęcających do takich zmian, np. poprzez wprowadzenie obowiązku badania.

6.11.2. Brak definicji rocznych sprawozdań finansowych

	Obszar:	Pozostałe tematy		
	Tytuł:	Brak definicji rocznych sprawozdań finansowych		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 45 ust. 1 "Art. 45. 1. Sprawozdanie finansowe sporządza się na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w art. 12 ust. 2, oraz na inny dzień bilansowy, stosując odpowiednio, z zastrzeżeniem ust. 1a i 1b, zasady wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, określone w rozdziale 4."		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa zawiera odniesienia do "rocznych" sprawozdań finansowych, lecz nie zawiera ich definicji i nie precyzuje, które sprawozdania sporządzone zgodnie z art. 12 są sprawozdaniami rocznymi – "statutowymi". Powyższe ma znaczenie także dla kwestii sporządzania sprawozdania, obowiązku badania tego sprawozdania i jego publikacji i zatwierdzenia. [eksperti]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby doprecyzowanie czy i kiedy sprawozdania finansowe sporządzone z powodu zamknięcia ksiąg rachunkowych, bądź sporządzone dla innych celów, podlegają badaniu lub/i zatwierdzeniu, wymagają wyboru firmy audytorskiej/biegłego rewidenta, a także wskazanie jakie dane porównawcze należałoby zamieścić w takim sprawozdaniu.		

6.11.3. Zastosowanie skrótu MSSF

	Obszar:	Pozostałe tematy		
	Tytuł:	Zastosowanie skrótu MSSF		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		

	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Szereg zapisów zarówno w Ustawie jak i Standardach.
	Zagadnienie do dyskusji:	Zarówno w Ustawie jak i standardach stosowany jest skrót MSR, podczas gdy aktualnie używana terminologia to MSSF. [eksperci]
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby posługiwanie się skrótem MSSF UE jako standardy zatwierdzone do stosowania w Unii Europejskiej, dla zapewnienia jasności przepisów.

6.11.4. Brak definicji transakcji i salda

	Obszar:	Pozostałe tematy		
	Tytuł:	Brak definicji transakcji i salda		
	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input type="checkbox"/> Średni	<input checked="" type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input checked="" type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	Nie dotyczy – brak definicji		
	Zagadnienie do dyskusji:	Ustawa nie zawiera definicji transakcji i definicji salda, co może mieć znaczenie np. dla ujawnień w obszarze transakcji z jednostkami powiązаныmi lub dla zapisu, że księgi rachunkowe otwiera się na dzień wystąpienia pierwszej transakcji. [eksperci]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby wprowadzenie do Ustawy definicji transakcji i salda.		

6.11.5. Definicje jednostek powiązanych

	Obszar:	Pozostałe tematy
	Tytuł:	Definicje jednostek powiązanych

	Priorytet:	<input type="checkbox"/> Wysoki	<input checked="" type="checkbox"/> Średni	<input type="checkbox"/> Niski
	Typ:	<input type="checkbox"/> obszar potencjalnych usprawnień <input type="checkbox"/> niespójność przepisów prawa <input type="checkbox"/> luka w prawie lub obszar niedostatecznie uregulowany <input checked="" type="checkbox"/> obszar przeregulowany (nadmierne obciążenia w regulacjach)		
	Odniesienie się do aktu prawnego (jeśli dotyczy):	art. 3 ust. 1 pkt. 37) -43) “37) jednostce dominującej – rozumie się przez to jednostkę będącą spółką handlową lub przedsiębiorstwem państwowym, sprawującą kontrolę nad jednostką zależną, w szczególności: a) posiadającą bezpośrednio lub pośrednio większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym jednostki zależnej, także na podstawie porozumień z innymi uprawnionymi do głosu, wykonującymi prawa głosu zgodnie z wolą jednostki dominującej, lub b) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do kierowania polityką finansową i operacyjną tej jednostki zależnej w sposób samodzielny lub przez wyznaczone przez siebie osoby lub jednostki na podstawie umowy zawartej z innymi uprawnionymi do głosu, posiadającymi na podstawie statutu lub umowy spółki, łącznie z jednostką dominującą, większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym, lub [...]”		
	Zagadnienie do dyskusji:	W Ustawie zawarte są złożone i rozbudowane zapisy dotyczące definicji jednostek zależnych, współzależnych i stowarzyszonych, na przykład jednostki w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale, jednostki powiązane, jednostki podporządkowane, strony powiązane itd. Może to powodować rozbieżności interpretacyjne oraz utrudnione zrozumienie wymogów Ustawy. [ekspert]		
	Wstępne proponowane rozwiązanie/ ogólny kierunek zmian:	Rekomendowane byłoby uporządkowanie przepisów Ustawy w tym zakresie.		

Załącznik 1 – Wykaz stosowanych skrótów

AFI	Alternatywne Fundusze Inwestycyjne
ASI	Alternatywne Spółki Inwestycyjne
CIT	Podatek od dochodów osób prawnych (ang. Corporate Income Tax)
DG REFORM	Dyrekcja Generalna Komisji Europejskiej ds. Wspierania Reform Strukturalnych
Dyrektywa ws rocznych sprawozdań finansowych, Dyrektywa	Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG
ERP	Systemy klasy Enterprise Resource Planning (oprogramowanie służące do planowania zasobów przedsiębiorstwa)
JPK	Jednolity Plik Kontrolny – księgi i dokumenty księgowo prowadzone za pomocą programów komputerowych w odpowiednim formacie, przekazywane na żądanie organu podatkowego (wprowadzony art. 193a Ordynacji podatkowej)
JPK_KR	Jednolity Plik Kontrolny dla ksiąg rachunkowych
JPK_MAG	Jednolity Plik Kontrolny dotyczący gospodarki magazynowej
JZP	Jednostka zainteresowania publicznego
KRS	Krajowy Rejestr Sądowy
KSeF	Krajowy System e-Faktur
KSH	Kodeks spółek handlowych
KSR, Standardy, Standardy KSR	Krajowe Standardy Rachunkowości opublikowane przez Komitet Standardów Rachunkowości
KSR 1	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 1 „Rachunek przepływów pieniężnych”
KSR 2	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 2 „Podatek dochodowy”
KSR 3	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 3 „Niezakończone usługi budowlane”
KSR 4	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 4 „Utrata wartości aktywów”
KSR 5	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 5 „Leasing, najem i dzierżawa”
KSR 6	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 6 „Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, zobowiązania warunkowe”
KSR 7	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja”
KSR 11	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 11 „Środki trwałe”

KSR 14	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 14 „Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności”
KSR 15	Krajowy Standard Rachunkowości Nr 15 „Przychody ze sprzedaży wyrobów, półproduktów, towarów i materiałów”
MF	Ministerstwo Finansów, Beneficjent
MSR	Międzynarodowe Standardy Rachunkowości
MSR 1	Międzynarodowy Standard Rachunkowości 1 “Prezentacja sprawozdań finansowych”
MSR 2	Międzynarodowy Standard Rachunkowości 2 “Zapasy”
MSR 8	Międzynarodowy Standard Rachunkowości 8 “Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”
MSR 24	Międzynarodowy Standard Rachunkowości 24 “Ujawnianie informacji na temat podmiotów powiązanych”
MSR 37	Międzynarodowy Standard Rachunkowości 37 “Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe”
MSR 38	Międzynarodowy Standard Rachunkowości 38 “Wartości niematerialne”
MSSF	MSR, MSSF oraz związane z nimi interpretacje
MSSF UE ¹	MSR, MSSF oraz związane z nimi interpretacje (dalej MSSF), które są ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej
MSSF 3	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej 3 “Połączenia jednostek”
MSSF 5	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej 5 “Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana”
MSSF 9	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej 9 “Instrumenty finansowe”
MSSF 10	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej 10 “Skonsolidowane sprawozdania finansowe”
MSSF 11	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej 11 “Wspólne ustalenia umowne”
MSSF 13	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej 13 “Ustalanie wartości godziwej”
NBP	Narodowy Bank Polski
Prawo Podatkowe	Wybrane przepisy regulujące system podatkowy w Polsce, m.in.: - Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm.). - Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 931 z późn. zm.). - Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1997 Nr 137 poz. 926)
Projekt	Projekt pn. “Reforma systemu rachunkowości ze szczególnym uwzględnieniem digitalizacji” REFORM/SC2022/132
PwC	PricewaterhouseCoopers Polska spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp. k

Rozporządzenie o instrumentach finansowych	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 277)
Rozporządzenie o konsolidacji	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 września 2009 r. w sprawie szczegółowych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 676)
Rozporządzenie o rachunkowości ubezpieczycieli	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 kwietnia 2016 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji
Schema	Struktury logiczne sprawozdań finansowych
TFI	Towarzystwa funduszy inwestycyjnych w Polsce
UE	Unia Europejska
Uga B+R	Ulga badawczo-rozwojowa
Ustawa	Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz.120)
Ustawa o biegłych rewidentach	Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1302, 2640)
VAT	Podatek od tzw. wartości dodanej (ang. Value Added Tax)
ZCP	Zorganizowana część przedsiębiorstwa
Zespół Projektowy	Zespół lub Zespół Projektowy, w tym m.in. partner odpowiedzialny za zlecenie, partner ds. kontroli jakości, ekspert merytoryczny, kierownik Projektu

Załącznik 2 – Wykaz podmiotów biorących udział w projekcie

Lista interesariuszy instytucjonalnych uczestniczących w warsztatach

1	ACCA
2	Bankowy Fundusz Gwarancyjny
3	FCCA
4	Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami
5	Komitet Standardów Rachunkowości
6	Krajowa Izba Doradców Podatkowych
7	Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa
8	Ministerstwo Finansów
9	Ministerstwo Rozwoju i Technologii
10	Ministerstwo Sprawiedliwości
11	Narodowy Bank Polski
12	Narodowy Instytut Wolności – Centrum Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego
13	PFR Ventures
14	Polska Agencja Nadzoru Audytowego
15	Polska Izba Biegłych Rewidentów
16	Polska Izba Ubezpieczeń
17	Polskie Stowarzyszenie Inwestorów Kapitałowych
18	Pracodawczy RP
19	PZU S.A.
20	Rada Działalności Pożytku Publicznego
21	Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych
22	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce
23	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego
24	Związek Banków Polskich

Lista spółek (użytkowników Ustawy) uczestniczących w warsztatach

	Spółka	Branża	Zakres stosowania
1	nazwa zastrzeżona	media	Ustawa i MSSF
2	nazwa zastrzeżona	e-commerce	MSSF
3	nazwa zastrzeżona	produkcja i handel	Ustawa i MSSF
4	nazwa zastrzeżona	handel	MSSF
5	nazwa zastrzeżona	telekomunikacja	Ustawa i MSSF
6	nazwa zastrzeżona	energia	Ustawa i MSSF
7	nazwa zastrzeżona	produkcja, wydobywanie	Ustawa i MSSF
8	nazwa zastrzeżona	transport	Ustawa
9	nazwa zastrzeżona	handel	Ustawa i MSSF
10	nazwa zastrzeżona	bankowość	Ustawa i MSSF
11	nazwa zastrzeżona	handel	Ustawa

Załącznik 3 – Mapowanie przepisów Ustawy ze zidentyfikowanymi zagadnieniami do dyskusji

Jeśli jakiś przepis Ustawy nie posiada wskazanego numeru problemu oznacza to, że podczas analizy nie zidentyfikowano na tym etapie obszarów do dyskusji związanych z tym przepisem, ani nie był on wskazany przez interesariuszy jako obszar do dyskusji.

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
Art. 1. [Zakres przedmiotowy ustawy]	(brak)	n/d
Art. 2. [Zakres podmiotowy ustawy]	6.1.4	Średni
	6.1.8	Wysoki
Art. 3. [Definicje]	6.1.8	Wysoki
	6.2.5	Niski
	6.5.2	Średni
	6.5.4	Średni
	6.8.1	Średni
	6.8.2	Średni
	6.8.3	Średni
	6.8.4	Średni
	6.8.5	Średni
	6.8.6	Średni
	6.8.26	Niski
	6.8.32	Średni
	6.8.65	Średni
	6.8.66	Średni
	6.8.68	Niski
	6.11.1	Średni
	6.11.5	Średni
Art. 4. [Obowiązki i prawa jednostek w zakresie rachunkowości; zakres rachunkowości]	(brak)	n/d
Art. 4a. [Odpowiedzialność kierownika jednostki oraz organu nadzorującego za sprawozdania jednostki]	6.2.1	Średni
Art. 5. [Zasada ciągłości i kontynuacji działalności]	6.8.7	Wysoki
Art. 6. [Zasada memoriału i współmierności]	(brak)	n/d

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
Art. 7. [Zasada wyceny w koszcie historycznym, zasada ostrożności, zasada zakazu kompensaty]	6.1.3	Wysoki
	6.8.9	Niski
Art. 8. [Zasada istotności; dopuszczalne odstępstwa od zasady ciągłości]	6.8.9	Niski
Art. 9. [Język i waluta ksiąg rachunkowych]	6.6.2	Średni
	6.6.3	Niski
Art. 10. [Dokumentacja systemu rachunkowości]	6.1.1	Wysoki
	6.6.5	Niski
	6.6.9	Wysoki
	6.6.15	Wysoki
Art. 11. [Podmiot prowadzący księgi rachunkowe]	(brak)	n/d
Art. 11a. [Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych]	6.6.1	Średni
Art. 12. [Moment otwarcia i zamknięcia ksiąg rachunkowych]	6.6.6	Średni
	6.6.7	Średni
	6.6.8	Średni
	6.6.10	Wysoki
Art. 13. [Ogólne wymogi dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych]		
Art. 14. [Definicja i zasady tworzenia dziennika]	6.6.10	Wysoki
Art. 15. [Konta księgi głównej]	6.6.10	Wysoki
Art. 16. [Konta ksiąg pomocniczych]	6.6.10	Wysoki
Art. 17. [Zakres prowadzenia kont ksiąg pomocniczych]	6.6.10	Wysoki
	6.6.17	Niski
Art. 18. [Zestawienie obrotów i sald]	6.6.10	Wysoki
	6.6.12	Średni
	6.6.16	Wysoki
Art. 19. [Inwentarz]	6.6.10	Wysoki
Art. 20. [Zapis księgowy]	6.6.11	Wysoki
Art. 21. [Wymogi formalne dotyczące dowodów księgowych]	6.6.13	Średni
Art. 22. [Wymogi merytoryczne dotyczące dowodów księgowych]	(brak)	n/d
Art. 23. [Wymogi formalne dotyczące zapisów księgowych]	(brak)	n/d
Art. 24. [Cechy jakościowe ksiąg rachunkowych]	6.6.12	Średni
Art. 25. [Poprawianie błędów w zapisach księgowych]	6.6.14	Średni

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
Art. 26. [Zakres, metody i częstotliwość inwentaryzacji]	6.7.1	Wysoki
	6.7.2	Średni
	6.7.3	Średni
	6.7.4	Średni
	6.7.5	Niski
Art. 27. [Udokumentowanie i rozliczanie inwentaryzacji]	(brak)	n/d
Art. 28. [Ogólne zasady wyceny aktywów i pasywów; definicje podstawowych parametrów wyceny]	6.8.10	Średni
	6.8.11	Niski
	6.8.12	Średni
	6.8.19	Niski
	6.8.20	Średni
	6.8.24	Wysoki
	6.8.25	Średni
	6.8.27	Niski
	6.8.40	Średni
	6.8.58	Niski
Art. 28a. [Zasady wyceny aktywów i pasywów dla jednostki mikro]	6.1.3	Wysoki
Art. 28b. [Uproszczenie dotyczące niestosowania przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 12.12.2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych]	(brak)	n/d
Art. 29. [Wycena aktywów i pasywów, jeżeli działalność nie jest kontynuowana]	6.8.8	Średni
Art. 30. [Wycena aktywów i pasywów wyrażonych w walutach obcych]	6.8.13	Średni
	6.8.14	Niski
	6.8.15	Niski
	6.8.16	Niski
	6.8.17	Niski
Art. 31. [Wycena środków trwałych]	6.8.26	Niski
Art. 32. [Amortyzacja środków trwałych]	6.1.3	Wysoki
	6.8.28	Niski
	6.8.29	Niski
	6.8.30	Średni

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
	6.8.31	Średni
	6.8.70	Średni
Art. 33. [Wycena i amortyzacja wartości niematerialnych i prawnych]	6.8.20	Średni
	6.8.21	Średni
	6.8.22	Niski
	6.8.23	Średni
Art. 34. [Szczególne zasady wyceny rzeczowych składników majątku obrotowego]	6.8.33	Średni
	6.8.34	Średni
	6.8.35	Niski
	6.8.36	Niski
	6.8.67	Średni
Art. 34a. [Ustalanie przychodów z niezakończonych długoterminowych umów o usługi]	6.8.65	Średni
Art. 34b. [Ustalanie kosztu wytworzenia]	(brak)	n/d
Art. 34c. [Rozliczanie kosztów wytworzenia niezakończonych umów o usługi]	(brak)	n/d
Art. 34d. [Możliwość niestosowania szczególnego sposobu rozliczeń przychodów i kosztów niezakończonych długoterminowych umów o usługi]	(brak)	n/d
Art. 35. [Szczególne zasady wyceny aktywów finansowych]	6.8.41	Niski
	6.8.42	Niski
	6.8.43	Niski
	6.8.46	Niski
Art. 35a. [Szczególne zasady wyceny instrumentów finansowych]	6.8.44	Średni
	6.8.45	Średni
Art. 35b. [Aktualizacja należności]	6.8.38	Średni
	6.8.39	Średni
Art. 35c. [Odwrócenie odpisów aktualizujących]	(brak)	n/d
Art. 35d. [Rezerwy na zobowiązania]	6.8.56	Średni
	6.8.57	Średni
	6.8.59	Niski
	6.8.66	Średni
Art. 36. [Kapitały (fundusze) własne]	6.8.48	Niski
	6.8.49	Niski

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
	6.8.50	Wysoki
	6.8.51	Niski
	6.8.52	Niski
	6.8.71	Średni
Art. 36a. [Wynik na zbyciu/umorzeniu akcji własnych]	(brak)	n/d
Art. 37. [Rezerwy i aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego]	6.8.61	Średni
	6.8.62	Średni
	6.8.64	Średni
Art. 38. [Rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe]	6.8.72	Niski
Art. 39. [Rozliczenia międzyokresowe kosztów]	6.8.53	Średni
	6.8.54	Średni
	6.8.55	Średni
	6.8.57	Średni
Art. 41. [Rozliczenia międzyokresowe przychodów]	6.8.60	Średni
Art. 42. [Składowe wyniku finansowego netto innych jednostek niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji]	(brak)	n/d
Art. 43. [Składowe wyniku finansowego netto banku]	(brak)	n/d
Art. 44. [Składowe wyniku finansowego netto zakładu ubezpieczeń i zakładu reasekuracji]	6.8.73	Średni
Art. 44a. [Metody łączenia spółek i dzień połączenia]	6.9.1	Wysoki
	6.9.2	Średni
	6.9.3	Niski
	6.9.11	Wysoki
	6.9.15	Średni
Art. 44b. [Metoda nabycia]	6.1.3	Wysoki
	6.9.10	Średni
	6.9.11	Wysoki
	6.9.12	Średni
	6.9.13	Średni
	6.9.14	Średni
	6.9.15	Średni
Art. 44c. [Metoda łączenia udziałów]	6.9.4	Średni

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
	6.9.5	Wysoki
	6.9.6	Średni
	6.9.7	Niski
	6.9.8	Niski
	6.9.11	Wysoki
	6.9.15	Średni
Art. 44d. [Rozszerzenie zakresu stosowania metody nabycia]	6.9.9	Wysoki
	6.9.16	Średni
Art. 45. [Składniki sprawozdania finansowego oraz język i waluta]	6.1.5	Wysoki
	6.1.7	Wysoki
	6.4.1	Wysoki
	6.11.2	Średni
Art. 46. [Bilans]	6.1.3	Wysoki
	6.3.3	Średni
Art. 47. [Rachunek zysków i strat]	6.3.5	Średni
	6.4.2	Wysoki
Art. 48. [Informacja dodatkowa]	(brak)	n/d
Art. 48a. [Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym]	(brak)	n/d
Art. 48b. [Rachunek przepływów pieniężnych]	6.3.6	Średni
	6.3.23	Średni
	6.3.24	Średni
Art. 49. [Sprawozdanie z działalności]	6.2.7	Średni
	6.2.8	Średni
Art. 49a. [Rzetelność sprawozdań finansowych jednostek mikro]	6.1.3	Wysoki
Art. 49b. [Oświadczenie na temat informacji niefinansowych]	(brak)	n/d
Art. 50. [Szczegółowość sprawozdań finansowych]	(brak)	n/d
Art. 51. [Łączne sprawozdanie finansowe]	6.2.4	Średni
Art. 52. [Termin sporządzenia i podpisywanie sprawozdania finansowego]	6.2.2	Wysoki
	6.2.3	Średni
	6.4.3	Średni
	6.6.4	Średni

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
Art. 53. [Zatwierdzanie sprawozdania finansowego]	6.1.8	Wysoki
Art. 54. [Zdarzenia po dacie bilansu, błędy]	6.2.9	Średni
	6.2.10	Średni
Art. 55. [Obowiązek sporządzania i zakres skonsolidowanego sprawozdania finansowego]	6.5.3	Średni
	6.5.5	Średni
	6.5.6	Wysoki
	6.5.7	Średni
Art. 56. [Zwolnienia z konsolidacji]	6.5.8	Wysoki
	6.5.9	Średni
	6.5.10	Średni
Art. 57. [Wyłączenia z konsolidacji]	(brak)	n/d
Art. 58. [Dodatkowe zwolnienia z konsolidacji]	(brak)	n/d
Art. 59. [Metody konsolidacji]	6.5.1	Średni
Art. 60. [Metoda pełna]	6.1.3	Wysoki
	6.5.1	Średni
	6.5.13	Średni
	6.5.14	Średni
	6.5.15	Średni
Art. 61. [Metoda proporcjonalna]	6.5.17	Średni
	6.5.18	Średni
	6.5.19	Średni
Art. 63. [Metoda praw własności stosowana w jednostkowych sprawozdaniach finansowych]	6.5.20	Średni
	6.5.21	Niski
	6.5.22	Średni
Art. 63a. [Odpisanie wartości firmy na skutek trwałej utraty wartości udziałów]	(brak)	n/d
Art. 63b. [Warunki, jakie powinny spełniać objęte konsolidacją sprawozdania finansowe]	6.5.23	Średni
	6.5.24	Średni
Art. 63c. [Warunki, jakie powinno spełniać skonsolidowane sprawozdanie finansowe]	6.2.2	Wysoki
Art. 63d. [Skonsolidowane sprawozdanie emitentów papierów wartościowych]	(brak)	n/d

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
Art. 63e. [Definicje]	(brak)	n/d
Art. 63f. [Jednostki zobowiązane do sporządzania sprawozdania z płatności]	(brak)	n/d
Art. 63g. [Obowiązek sporządzania skonsolidowanego sprawozdania z płatności]	(brak)	n/d
Art. 63h. [Wyłączenia z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania z płatności]	(brak)	n/d
Art. 63i. [Ogłaszanie sprawozdania z płatności i skonsolidowanego sprawozdania z płatności]	(brak)	n/d
Art. 63j. [Podpisywanie sprawozdania z płatności i skonsolidowanego sprawozdania z płatności]	(brak)	n/d
Art. 63k. [Sporządzanie sprawozdania z płatności i skonsolidowanego sprawozdania z płatności]	(brak)	n/d
Art. 64. [Zakres obowiązku badania sprawozdań finansowych]	6.1.6	Wysoki
	6.10.8	Średni
Art. 64a. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 64b. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 65. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 66. [Bezstronność i niezależność biegłego rewidenta]	6.10.1	Średni
	6.10.2	Wysoki
	6.10.3	Wysoki
	6.10.4	Średni
	6.10.5	Średni
Art. 67. [Uprawnienia i obowiązki informacyjne biegłego rewidenta]	6.10.6	Średni
	6.10.7	Średni
Art. 67a. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 68. [Termin udostępniania rocznych sprawozdań finansowych, sprawozdań z działalności oraz sprawozdania z badania]	(brak)	n/d
Art. 69. [Składanie rocznego sprawozdania finansowego w rejestrze sądowym]	6.1.8	Wysoki
	6.2.6	Średni
Art. 70. [Ogłaszanie rocznego sprawozdania finansowego]	(brak)	n/d
Art. 70a. [Oświadczenie o braku obowiązku sporządzenia i złożenia rocznego sprawozdania finansowego]	(brak)	n/d
Art. 71. [Przechowywanie i ochrona danych]	6.6.18	Wysoki
Art. 72. [Postać przechowywanych danych, przetwarzanych przy użyciu komputera]	(brak)	n/d

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
Art. 73. [Miejsce i sposób przechowywania danych]	6.6.11	Wysoki
	6.6.18	Wysoki
Art. 74. [Okresy przechowywania danych]	(brak)	n/d
Art. 75. [Udostępnianie danych]	(brak)	n/d
Art. 76. [Przechowywanie danych jednostek niekontynuujących działalności]	(brak)	n/d
Art. 76a. [Zakres usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, wymogi stawiane osobom wykonującym taką działalność]	(brak)	n/d
Art. 76b. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 76c. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 76d. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 76e. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 76f. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 76g. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 76h. [Obowiązek ubezpieczenia się przedsiębiorców zajmujących się usługowym prowadzeniem ksiąg rachunkowych]	(brak)	n/d
Art. 76i. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 77. [Odpowiedzialność za naruszenie obowiązków w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań finansowych]	(brak)	n/d
Art. 78. [Odpowiedzialność biegłego rewidenta za opinię]	(brak)	n/d
Art. 79. [Odpowiedzialność za naruszenie innych przepisów ustawy]	(brak)	n/d
Art. 80. [Ograniczenie zakresu stosowania niektórych przepisów ustawy]	(brak)	n/d
Art. 80a. (uchylony)	(brak)	n/d
Art. 81. [Delegacje do wydania przepisów wykonawczych]	6.3.25	Średni
Art. 82. [Uprawnienia Ministra Finansów]	(brak)	n/d
Art. 83. [Wzorcowe plany kont]	(brak)	n/d
Art. 84. (pominięty)	(brak)	n/d
Art. 85. [Uchylenie przepisów]	(brak)	n/d
Art. 86. [Data wejścia w życie]	(brak)	n/d
Załącznik nr 1	6.3.1	Wysoki
	6.3.2	Wysoki
	6.3.6	Średni
	6.3.7	Średni
	6.3.8	Średni

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
	6.3.9	Średni
	6.3.10	Średni
	6.3.11	Niski
	6.3.12	Niski
	6.3.13	Średni
	6.3.14	Średni
	6.3.15	Niski
	6.3.16	Średni
	6.3.17	Niski
	6.3.18	Średni
	6.3.19	Niski
	6.3.20	Średni
	6.3.21	Średni
	6.3.22	Niski
	6.3.23	Średni
	6.3.26	Niski
	6.3.27	Średni
	6.3.28	Średni
	6.3.29	Niski
	6.3.30	Średni
	6.5.11	Niski
	6.6.5	Niski
Załącznik nr 2	6.3.2	Wysoki
	6.3.6	Średni
	6.3.23	Średni
	6.3.26	Niski
	6.3.28	Średni
Załącznik nr 3	6.3.2	Wysoki
	6.3.4	Wysoki
	6.3.6	Średni
	6.3.23	Średni

ARTYKUŁ	Problem	Priorytet
	6.3.24	Średni
	6.3.26	Niski
	6.3.28	Średni
Załącznik nr 4	(brak)	n/d
Załącznik nr 5	(brak)	n/d
Załącznik nr 6	(brak)	n/d
(Brak przepisu)	6.1.2	Wysoki
(Brak przepisu)	6.5.12	Średni
(Brak przepisu)	6.5.16	Średni
(Brak przepisu)	6.8.18	Niski
(Brak przepisu)	6.8.37	Średni
(Brak przepisu)	6.8.47	Niski
(Brak przepisu)	6.8.63	Średni
(Brak przepisu)	6.8.69	Średni
(Brak przepisu)	6.11.3	Niski
(Brak przepisu)	6.11.4	Niski

© 2023 PricewaterhouseCoopers Polska spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp.k.. W tym dokumencie nazwa "PwC" odnosi się do PricewaterhouseCoopers Polska spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp.k. – z siedzibą w Warszawie, przy ul. Polnej 11, 00-633 Warszawa, KRS 0000270501, NIP 7010051646, REGON 140816658, posiadająca status dużego przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, której akta rejestrowe przechowuje Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy w Warszawie, XII Wydział Gospodarczy Krajowego Rejestru Sądowego, firmy wchodzącej w skład sieci PricewaterhouseCoopers International Limited, w której każdy podmiot lub spółka stanowi odrębny i niezależny podmiot prawny. Niniejsza publikacja została przygotowana dla celów ogólnoinformacyjnych i nie stanowi profesjonalnej porady. Nie powinni Państwo działać na podstawie informacji zawartych w tej publikacji bez uzyskania konkretnej i profesjonalnej porady. Z publikacją nie wiążą się żadne (wyraźne lub dorozumiane) zapewnienia ani gwarancje, w tym co do dokładności lub kompletności informacji w niej zawartych. Naszym celem w PwC jest budowanie zaufania wśród społeczeństwa i odpowiadanie na kluczowe wyzwania współczesnego świata. Jesteśmy siecią firm działającą w 155 krajach. Zatrudniamy ponad 327 tysięcy osób, dostarczających naszym klientom jakości w zakresie usług audytu, doradztwa biznesowego jak również doradztwa podatkowego i prawnego. Dowiedz się więcej na www.pwc.pl.



**Finansowane przez
Unię Europejską**

Visit our website:



Find out more
about the Technical
Support Instrument:

