



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

Rachunkowe zamknięcie roku 2022

Prowadzący: Arkadiusz Lenarcik



1. Wprowadzenie
2. Sprawozdanie finansowe – podstawowe informacje
3. Harmonogram czynności związanych z zamknięciem roku
4. Zasady sporządzania rocznego sprawozdania finansowego
 - Bilans
 - Rachunek zysków i strat
 - Zestawienie zmian w kapitale własnym
 - Rachunek przepływów pieniężnych
 - Informacja dodatkowa
 - Sprawozdanie z działalności – KSR 9
5. Krajowy Standard rachunkowości nr 7



Plan szkolenia

5. Rezerwy– KSR nr 6
6. Inwentaryzacja
7. Dyskusja i zakończenie



Sprawozdanie finansowe – podstawowe informacje

Podstawy prawne sporządzania sprawozdań finansowych



Art. 10 ust. 3

W sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki moga stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości.

W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki, inne niż wymienione w art. 2 ust. 3, moga stosować MSR.



Podstawy prawne sporządzania sprawozdań finansowych



a) krajowe:

- Ustawa o rachunkowości
- Krajowe Standardy rachunkowości:
 - KSR nr 1 Rachunek przepływów pieniężnych
 - KSR nr 2 Podatek dochodowy
 - KSR nr 3 Kontrakty długoterminowe
 - KSR nr 4 Trwała utrata wartości aktywów
 - KSR nr 5 Leasing, najem dzierżawa
 - KSR nr 6 Rezerwy, rozliczenia międzyokresowe bierne i zobowiązania warunkowe
 - KSR nr 7 Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym - ujęcie i prezentacja
 - KSR nr 8 Działalność deweloperska
 - KSR nr 9 Sprawozdanie z działalności
- KSR nr 10 Umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym oraz umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi
- KSR nr 11 Środki trwałe
- KSR nr 12 Działalność rolnicza
- KSR nr 13 Koszt wytworzenia jako podstawa wyceny produktów
- KSR nr 14 Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności
- KSR nr 15 Przychody ze sprzedaży wyrobów, półproduktów, towarów i materiałów

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Odpowiedzialność za sporządzenie sprawozdania

1. Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie z działalności spełniały wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.
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.

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Zatwierdzenie sprawozdania finansowego:

- organ zatwierdzający,
- terminy:
 - ❖ sporządzenie SF – 3 miesiące od dnia bilansowego,
 - ❖ zatwierdzenie SF – 6 miesięcy od dnia bilansowego



Badanie sprawozdań finansowych – art. 66 ust. 4

Wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych do wykonywania badania lub przeglądu sprawozdania finansowego dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej.

Zarząd jednostki nie może dokonać takiego wyboru.

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Zakres podmiotowy:

- ✓ banki,
- ✓ zakłady ubezpieczeniowe,
- ✓ fundusze powiernicze,
- ✓ fundusze inwestycyjne,
- ✓ fundusze emerytalne,
- ✓ spółki akcyjne,
- ✓ **krajowe instytucje płatnicze i instytucje pieniądza elektronicznego**
- ✓ pozostałe,



Pozostałe po przekroczeniu **dwóch** z trzech warunków
za rok poprzedni:

- ✓ zatrudnienie co najmniej 50 osób;
- ✓ suma aktywów co najmniej EUR 2.500.000,00;
- ✓ przychody netto co najmniej EUR 5.000.000,00;

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Zakres podmiotowy:

Zgodnie z art. 64. ust. 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.



Umowa o badanie sprawozdania finansowego na co najmniej 2 lata

art. 66 ust. 5 UOR

- ...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.



Rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego

art. 66 ust. 7 UOR

- Rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy. Za uzasadnioną podstawę uznaje się w szczególności:
 - 1) wystąpienie zdarzeń uniemożliwiających spełnienie wymagań określonych przepisami prawa dotyczącymi przeprowadzenia badania, zasadami etyki zawodowej, niezależności lub krajowymi standardami wykonywania zawodu;
 - 2) niedotrzymanie warunków umowy innych niż skutkujące możliwością wyrażenia opinii z zastrzeżeniami, opinii negatywnej lub odmowy wyrażenia opinii;
 - 3) przekształcenia, zmiany właścicielskie, zmiany organizacyjne uzasadniające zmianę firmy audytorskiej lub nieprzeprowadzenie badania.
- Obowiązek poinformowania **PANA** oraz KNF (KNF dotyczy JZP – jednostek zainteresowania publicznego)

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Podpisy pod sprawozdaniem finansowym od 01.01.2022 – art. 45 ust. 1 pkt 1f i art. 52 ust. 2 UoR

Sprawozdanie finansowe sporządza się w postaci elektronicznej oraz opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym.

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.

Podpisanie sprawozdania finansowego stanowi potwierdzenie, że spełnia ono wymagania przewidziane w ustawie.

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Podpisy pod sprawozdaniem finansowym od 01.01.2022 – art. 45 ust. 1 pkt 1f i art. 52 ust. 2 UoR

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.

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Podpisy pod sprawozdaniem finansowym od 01.01.2022 – art. 45 ust. 1 pkt 1f i art. 52 ust. 2 UoR

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.

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Podpisy pod sprawozdaniem finansowym od 01.01.2022 – art. 45 ust. 1 pkt 1f i art. 52 ust. 2 UoR

2d. Odmowę podpisu, o której mowa w ust. 2, oświadczenie lub odmowę złożenia oświadczenia, o których mowa w ust. 2b, sporządza się w postaci elektronicznej oraz opatruje kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym albo sporządza się w postaci papierowej oraz opatruje własnoręcznym podpisem.

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.

Sporządzenie sprawozdania finansowego



Złożenie sprawozdania finansowego sporządzonego po dniu 01.10.2018:

- KRS - forma elektroniczna* (15 dni od zatwierdzenia),
- * sprawozdanie sporządzone wyłącznie w formie elektronicznej zgodnie ze wzorcami udostępnionymi przez Ministerstwo finansów.

Przechowywanie sprawozdania finansowego (forma elektroniczna)

- co najmniej 5 lat, licząc od początku roku następującego po roku obrotowym, w którym nastąpiło ich zatwierdzenie



- Kategorie jednostek i grup:
 - mikro
 - małe
 - średnie
 - duże
- Kryterium rozróżnienia:
 - suma bilansowa
 - przychody netto ze sprzedaży
 - średnia liczba zatrudnionych



Zmiany ustawy o rachunkowości dostosowujące do wymagań dyrektywy UE

- Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o rachunkowości Dz.U. z 2014 r. poz. 1100 (**jednostki mikro**) oraz
- Ustawa z dnia 23 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2015 r. poz. 1333 (**jednostki małe i inne zmiany**)



Jednostki mikro

Do jednostek mikro zalicza się spółki,- jeżeli jednostki te w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a) **1.500.000 zł** – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- b) **3.000.000 zł** – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- c) **10 osób** – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.



Jednostkami mikro mogą być także prowadzące działalność gospodarczą:

- osoby fizyczne,
- spółki cywilne osób fizycznych,
- spółki jawne osób fizycznych,
- spółki partnerskie,
- przedsiębiorstwa w spadku,

jeżeli przychody netto tych jednostek ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych wyniosły równowartość w walucie polskiej nie mniej niż 2.000.000 euro i nie więcej niż 3.000.000 euro za poprzedni rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą - w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą.



Dalsze istotne uregulowania dotyczące jednostek mikro

- Może zrezygnować z zachowania zasady ostrożności przy wycenie poszczególnych składników aktywów i pasywów
- Nie wycenia aktywów i pasywów według wartości godziwej i skorygowanej ceny nabycia
- Może nie sporządzać informacji dodatkowej
- Może nie sporządzać zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym
- Może nie sporządzać rachunku przepływów pieniężnych
- Która ma obowiązek sporządzania sprawozdania z działalności jednostki może nie sporządzać tego sprawozdania
- Przyjmuje się, że SF sporządzone przez jednostkę mikro przedstawia rzetelnie i jasno sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy



Zaliczenie do jednostki mikro

Uzależnione jest od podjęcia decyzji przez organ zatwierdzający o sporządzeniu sprawozdania z zastosowaniem art. 46 ust. 5 pkt 4, art. 47 ust 4 pkt 4, art. 48 ust. 3, art. 48a ust. 3, art. 48b ust. 4 lub art. 49 ust. 4 - wynika to ze znacznego zmniejszenia szczegółowości sprawozdania, sporządzanego przez jednostki mikro.

Czy zaliczenie do jednostek mikro prowadzi do uproszczenia ewidencji?

A potrzeby informacyjne wewnętrzne, ZUS, CIT, VAT, sprawozdania statystyczne, finansujący?



JEDNOSTKA MAŁA

Jednostki, które w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą – w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- **25.500.000 zł** – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- **51.000.000 zł** – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- **50 osób** – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.



Jednostkami małymi mogą być także

Jednostkami małymi (art. 3 ust. 1c) mogą być także:

- osoby fizyczne,
- spółki cywilne osób fizycznych,
- spółki jawne osób fizycznych,
- spółki partnerskie,

Które stosują zasady rachunkowości na podstawie art. 2 ust. 2 (dobrowolnie).



Zaliczenie do jednostki małej

Analogicznie jak przy jednostkach mikro zaliczenie do jednostki małej uzależniono od decyzji organu zatwierdzającego – o sporządzaniu sprawozdania finansowego z zastosowaniem zgodnie z załącznikiem nr 5 do ustawy.



Istotne uregulowania dotyczące jednostek małych

- Jednostka mała może sporządzić uproszczoną informację dodatkową zgodnie z załącznikiem nr 5 do ustawy lub nie sporządzać informacji dodatkowej pod warunkiem, że przedstawi informacje uzupełniające do bilansu w zakresie nie mniejszym niż określony w załączniku nr 5 do ustawy,
- Jednostka mała może nie sporządzać zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym oraz może nie sporządzać rachunku przepływów pieniężnych,
- Jednostka mała, która ma obowiązek sporządzania sprawozdania z działalności jednostki, może nie sporządzać tego sprawozdania pod warunkiem, że w informacji dodatkowej przedstawi informacje dotyczące nabycia udziałów własnych, o których mowa w ust. 2 pkt 5, oraz może nie wykazywać w sprawozdaniu z działalności wskaźników niefinansowych oraz informacji dotyczących zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia, o których mowa w ust. 3.



Uproszczenia dla wszystkich „małych jednostek”:

Nowelizacja wprowadziła również uproszczenia dla innych małych jednostek, które nie sporządzają sprawozdań finansowych jako małe jednostki, ale za **poprzedni rok obrotowy** nie przekroczyły co najmniej dwóch z trzech wielkości podanych przy definicji jednostki małej. Uproszczenie te dotyczą możliwości:

- **Kwalifikacji umów leasingu** zgodnie z przepisami podatkowymi
- **Nieustalania aktywów i nietworzenia rezerw** z tytułu odroczonego podatku dochodowego
- **Niestosowania przepisów rozporządzenia** Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych
- **Uproszczonego ustalania kosztu wytworzenia produktu**



Nowy Krajowy Standard Rachunkowości nr 15 – najważniejsze zagadnienia



Przychody ze sprzedaży dóbr ujmuje się wtedy, kiedy spełnione są **łącznie** następujące warunki:

- a) została zawarta umowa sprzedaży pomiędzy dostawcą i nabywcą dóbr,
- b) transakcja ma treść ekonomiczną,
- c) wiarygodnie ustalono wynagrodzenie należne dostawcy z tytułu sprzedaży dóbr,
- d) dostawca przekazał nabywcy znaczące korzyści i ryzyko związane z dobrami będącymi przedmiotem umowy,
- e) wiarygodnie ustalono koszty realizacji umowy,
- f) uprawdopodobniono uzyskanie wynagrodzenia z tytułu sprzedaży dóbr.



Umowy sprzedaży zawarte na szczególnych warunkach:

- a) Problem pośrednik (agent) / główny wykonawca (zleceniodawca)
- b) Sprzedaż warunkowa
- c) Sprzedaż ze wstrzymaną dostawą
- d) Sprzedaż promocyjna
- e) Przychody z tytułu ponadstandardowej gwarancji**
- f) Pomniejszenie przychodów o zwroty, sprzedaż wysyłkowa



Zasady sporządzania rocznego sprawozdania finansowego



Bilans

Bilans - wybrane zagadnienia



Kategorie cen:

- cena zakupu,
- cena nabycia,
- koszt wytworzenia,
- cena sprzedaży,
- wartość godziwa,
- trwała utrata wartości,

Bilans - wybrane zagadnienia



Wartości niematerialne i prawne – cena nabycia lub koszt wytworzenia, pomniejszone o odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) oraz skorygowane o odpisy z tyt. trwałej utraty wartości. **Podstawa prawna:** Art. 28 ust.1 pkt.1, art. 28 ust. 7-8, art.32, art. 33

Środki trwałe – cena nabycia lub koszt wytworzenia, pomniejszone o odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) oraz skorygowane o odpisy z tyt. trwałej utraty wartości. **Podstawa prawna:** Art. 28 ust.1 pkt.1, art. 28 ust. 7-8, art. 31 ust.1, art.32

Środki trwałe w budowie – koszty pozostające w bezpośrednim związku z nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszone o odpisy z tyt. utraty wartości. **Podstawa prawna:** Art. 28 ust.1 pkt. 2

Bilans - wybrane zagadnienia



Inwestycje długoterminowe – cena nabycia, pomniejszona o odpisy z tyt. trwałej utraty wartości lub wartość godziwa, a instrumenty finansowe o określonym terminie wymagalności według skorygowanej ceny nabycia.

Podstawa prawna: Art. 28 ust.1 pkt. 3,4, art. 35 ust. 2, 7, art. 63

Zapasy – cena nabycia, zakupu lub koszt wytworzenia, pomniejszone o odpisy aktualizujące wartość do ceny sprzedaży netto. **Podstawa prawna:** Art. 28 ust.1 pkt.6, art. 34

Bilans - wybrane zagadnienia



Inwestycje krótkoterminowe:

- wartość rynkowa
- cena nabycia lub wartość rynkowa, w zależności która jest niższa
- skorygowana cena nabycia
- wartość godziwa

Podstawa prawna:

- Art. 28 ust.1 pkt. 5, art. 35 ust. 3, 6
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12.12.2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz. U. z 2001 r. nr 149, z późn. zm)

Bilans - wybrane zagadnienia



Należności

- kwota wymagalnej zapłaty pomniejszona o odpisy aktualizujące wartość należności
- 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,

Podstawa prawna: Art. 28 ust.1 pkt. 7, 7a, art. 35 b, art. 35c



Odpisy aktualizujące wartość należności

Odpisy aktualizujące na należności zagrożone (wg UoR)

- nieznajomości miejsca pobytu dłużnika i nieujawnienia jego majątku
- dochodzone na drodze sądowej, jeżeli wątpliwe jest wygranie sprawy lub mimo wygrania sprawy, wyegzekwowanie należności
- na należności przeterminowane lub nie – o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności
- na podstawie doświadczeń z lat poprzednich - jeśli jest to uzasadnione rodzajem działalności lub strukturą odbiorców – można dokonywać ryczałtowych odpisów aktualizujących (na podstawie struktury wiekowej)



Odpisy aktualizujące wartość należności

Odpisy aktualizujące na należności przeterminowane:

- sporządzenie struktury wiekowej należności wg terminów ich wymagalności,
- określenie należności przeterminowanych (czy spółka nalicza odsetki?),
- czy istnieją wytyczne np.koncernu do obliczenia odpisów ryczałtowych,
- uregulowania w polityce rachunkowości



**Odpisy aktualizujące na należności przeterminowane –
- Co jest brane pod uwagę przy szacowaniu odpisów:**

- Przyczyny zwłoki w zapłacie,
- Czas zalegania kontrahenta z zapłatą,
- Wyniki monitów i rozmów
- Sytuację płatniczą kontrahenta
- Posiadane gwarancje i inne zabezpieczenia



Odpisy aktualizujące wartość należności

Spisanie należności

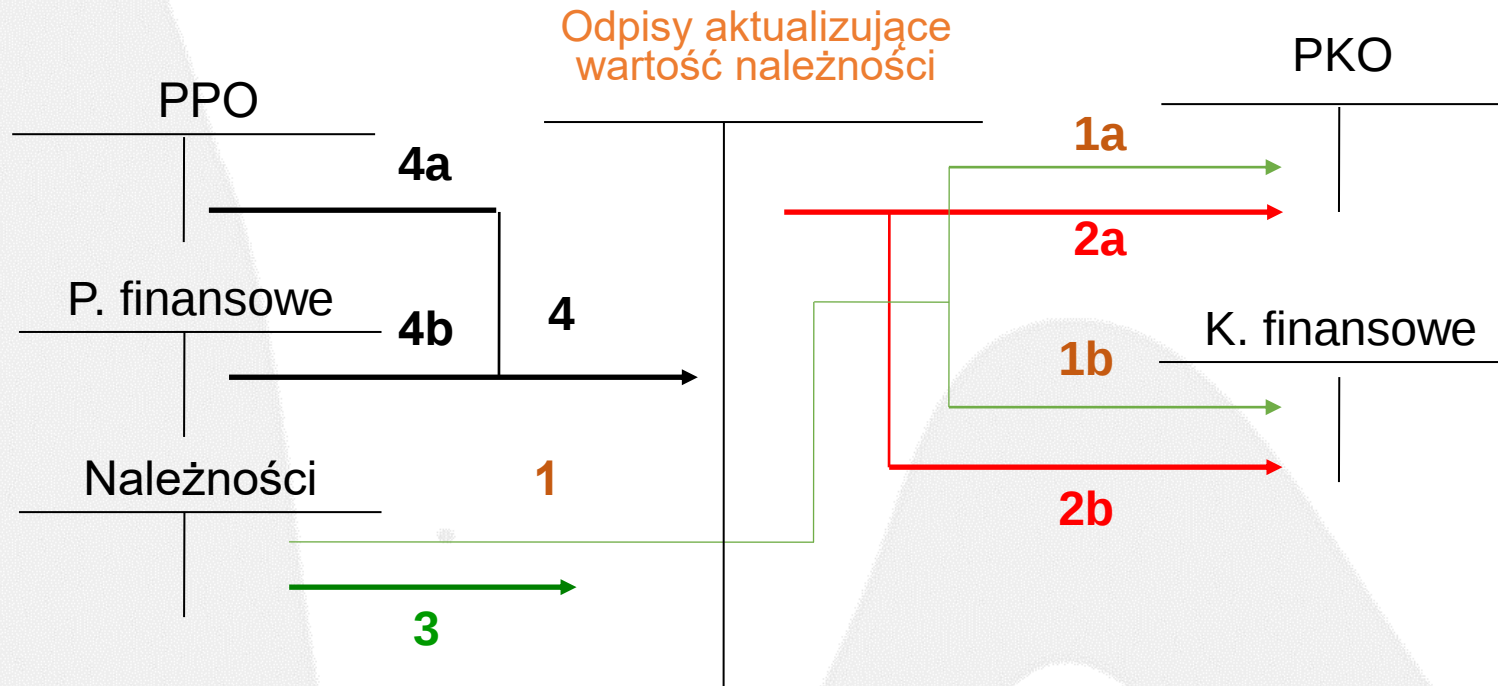
- należności przedawnione (art. 118 kc),
- należności umorzone (art.508 kc)
- uznane za nieściągalne

Spisanie należności następuje:

- w ciężar kosztów,
- w przypadku uprzedniego objęcia należności odpisem aktualizującym – w ciężar konta odpisów aktualizujących



Odpisy aktualizujące wartość należności



1 – odpisanie należności uznanych za nieściągalne, umorzone, przedawnione, dotyczących:
1a- działalności operacyjnej

1b- działalności finansowej

2- utworzenie odpisu aktualizującego wartość należności wątpliwych i zagrożonych związanych z:
2a- działalnością operacyjną

2b- działalnością finansową

3 – wpisanie należności w ciężar kosztów w momencie stwierdzenia, że należność, dla której dokonano odpisu jest nieściągalna, umorzona, przedawniona

4- odwrócenie wcześniej dokonanego odpisu aktualizującego w części lub całości, w przypadku uregulowania należności dotyczącej:
4a- działalności operacyjnej

4b- działalności finansowej



Bilans - wybrane zagadnienia

Kapitał własny – wartość nominalna. **Podstawa prawna:** Art. 28 ust.1 pkt.10

Rezerwy i RMB – wiarygodny szacunek kwoty zobowiązania wynikającego ze zdarzeń przeszłych. **Podstawa prawna:** Art. 28 ust.1 pkt. 9

Zobowiązania

- kwota wymagalnej zapłaty
- 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,

Podstawa prawna: Art. 28 ust.1 pkt. 8, 8a



Rachunek zysków i strat



Rachunek przepływów pieniężnych



Nazewnictwo

- ✓ Sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych (UoR do 01.01.2002)
- ✓ Rachunek przepływów pieniężnych (obowiązująca UoR)
- ✓ Cash – flow (powszechnie obowiązująca nazwa)



Geneza rachunku przepływów pieniężnych

- ✓ Lata 80-te
- ✓ Duża liczba upadłości spółek akcyjnych
- ✓ Zapotrzebowanie na informacje dotyczące wypłacalności oraz płynności przedsiębiorstw



Zasada memoriałowa a kasowa

- ✓ def. zasady memoriałowej
- - ✓ def. zasady kasowej



Zasada memoriałowa

w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty (art. 6 ust. 1 UoR)



Zasada kasowa

w księgach rachunkowych jednostki należy ująć przypadające na jej rzecz wpływy i obciążające ją wydatki związane z tymi wpływami dotyczące danego roku obrotowego



Płynność finansowa

jest to szybkość i pewność, z jaką dana pozycja aktywów może być zamieniona na pieniądź w dowolnym momencie, w którym zażyczą sobie tego jej posiadacze. Z tego punktu widzenia składnikiem aktywów o najwyższym stopniu płynności jest gotówka.



Płynność finansowa

- W ujęciu statycznym – analiza bilansu
- W ujęciu dynamicznym – analiza cash flow



Czym jest rachunek przepływów?

Treść	Rok poprzedni	Rok obrotowy
A. Przepływy środków pieniężnych z działalności operacyjnej		
I. Wynik finansowy netto (zysk/strata)	0,00	0,00
II. Korekty o pozycje	0,00	0,00
III. Przepływy pieniężne netto z działalności operacyjnej	0,00	0,00
B. Przepływy środków pieniężnych z działalności inwestycyjnej		
I. Wpływy	0,00	0,00
II. Wydatki	0,00	0,00
III. Przepływy pieniężne netto z działalności inwestycyjnej	0,00	0,00
C. Przepływy środków pieniężnych z działalności finansowej		
I. Wpływy	0,00	0,00
II. Wydatki	0,00	0,00
III. Przepływy pieniężne netto z działalności finansowej	0,00	0,00
D. Przepływy pieniężne netto, razem	0,00	0,00
E. Bilansowa zmiana środków pieniężnych, w tym :	0,00	0,00
F. Środki pieniężne na początek okresu	0,00	0,00
G. Środki pieniężne na koniec okresu, w tym :	0,00	0,00



Podstawa merytoryczna

Krajowy Standard Rachunkowości nr 1 „Rachunek przepływów pieniężnych”

➤ Cel Standardu

Ułatwienie sporządzania
Porównywalność danych

➤ Zakres Standardu

Kogo dotyczy?
Standard Krajowy a MSR nr 7
Minimalny zakres informacji

➤ Jak korzystać ze Standardu?



Sprawozdanie o zmianach strumieni pieniężnych



Strumienie pieniężne

- A. Działalność operacyjna
- B. Działalność inwestycyjna
- C. Działalność finansowa



Strumienie pieniężne

Rozpoznawanie strumieni przepływu na podstawie bilansu



Przepływy pieniężne



Jak określać przepływ pieniężny?

Dwa typy operacji gospodarczych

Operacje **gotówkowe**

a

Operacje niepieniężne / **bezugotówkowe**



Jak określać przepływ pieniężny?

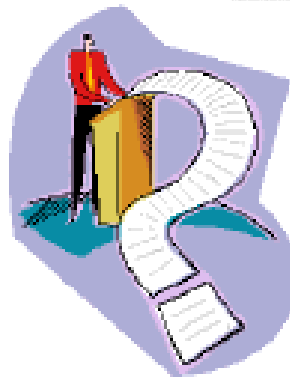
Operacje niepieniężne / bezgotówkowe
przykłady
wymienione w KSR nr 1

- ✓ Nabycie składników aktywów poprzez przejęcie bezpośrednio z nimi związanych zobowiązań lub drogą leasingu finansowego
- ✓ Przejęcie jednostki drogą wydania udziałów (akcji) własnych
- ✓ Otrzymanie lub przekazanie wkładu niepieniężnego (aportu) w postaci składników aktywów trwałych
- ✓ Konwersja zobowiązań na kapitał własny i należności na udiały

Jak określać przepływ pieniężny?



Inne przykłady
księgowych operacji bezgotówkowych?





Inne przykłady księgowych operacji bezgotówkowych

- ✓ amortyzacja
- ✓ wartość netto sprzedanych (zlikwidowanych) środków trwałych
- ✓ przeksięgowania ze środków trwałych w budowie na środki trwałe
- ✓ utworzenie, wykorzystanie, rozwiązanie rezerw na zobowiązania
- ✓ tworzenie i aktualizacja aktywów (rezerw) z tytułu podatku odroczonego
- ✓ różnice kursowe z wyceny należności (zobowiązań) na dzień bilansowy

Jak określać przepływ pieniężny?



Rodzaje przepływów pieniężnych

=

Rodzaje działalności przedsiębiorstwa

➤ **Operacyjne**

➤ **Inwestycyjne**

➤ **Finansowe**



Jak określać przepływ pieniężny?

Przepływy **operacyjne**

- przykłady

- wpływy ze sprzedaży produktów, towarów, materiałów oraz świadczenia usług
- wpływy z tytułu honorariów, praw autorskich, opłat
- wydatki dla dostawców z tytułu zapłaty za dostarczone surowce, towary i materiały, energię, itp.
- wydatki na wynagrodzenia pracowników oraz inne świadczenia na ich rzecz
- wydatki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne
- wydatki z tytułu zapłaty lub wpływy z tytułu zwrotu podatku dochodowego lub innych podatków i opłat o charakterze publicznoprawnym



Jak określać przepływ pieniężny?

Przepływy **inwestycyjne**

- przykłady (1)

- wydatki z tytułu nabycia (montażu itp.) rzeczowych aktywów trwałych i wartości niematerialnych i prawnych
- wydatki z tytułu nabycia aktywów finansowych
- wpływy ze sprzedaży rzeczowych aktywów trwałych i wartości niematerialnych i prawnych oraz aktywów finansowych
- wydatki z tytułu udzielenia pożyczek krótko- i długoterminowych innym jednostkom



Jak określać przepływ pieniężny?

Przepływy **inwestycyjne**

- przykłady (2)

- wpływy z tytułu zwrotu pożyczek krótko- i długoterminowych od innych jednostek
- wypłata zaliczek dotyczących działalności inwestycyjnej oraz wpływy z tyt. ich zwrotu
- wpływy i wydatki z tytułu pochodnych instrumentów finansowych
- wydatki i wpływy z tytułu pieniężnych kosztów i korzyści dotyczących działalności inwestycyjnej, np. otrzymane odsetki od lokat, otrzymane dywidendy z tytułu posiadanych akcji (udziałów) w innych jednostkach



Jak określać przepływ pieniężny?

Przepływy **finansowe** - przykłady

- wpływy z emisji akcji lub wydania udziałów, także dopłaty do kapitału
- płatności dla właścicieli z tytułu wykupu akcji (udziałów) jednostki lub zwrotu dopłat do kapitału
 - wpływy z emisji dłużnych papierów wartościowych długo- i krótkoterminowych (np. obligacje)
- zaciągnięcie i spłata kredytów i pożyczek (łącznie z różnicami kursowymi)
- wydatki z tytułu podziału wyniku finansowego (wypłacona dywidenda)
- wydatki leasingobiorcy na spłatę zobowiązań z tytułu leasingu finansowego
- zapłacone odsetki, prowizje bankowe, opłaty manipulacyjne i inne pieniężne koszty (lub otrzymane korzyści) związane z pozyskaniem kapitału



Co jest pieniądzem?

Oznaczenie środków pieniężnych na potrzeby rachunku przepływów

➤ **Środki pieniężne**

Gotówka w kasie
Środki na rachunkach
(depozyty płatne na żądanie)

Ekwiwalenty środków pieniężnych

Aktywa pieniężne (np. lokaty bankowe), których termin
płatności lub wymagalności nie jest dłuższy niż 3 m-ce



Co jest pieniądzem?

Ekwiwalenty środków pieniężnych - definicja

Są to te aktywa pieniężne oraz inne aktywa finansowe, które charakteryzują się jednocześnie wszystkimi niżej wymienionymi cechami:

- **wysokim stopniem płynności**, czyli łatwością wymiany na określoną kwotę środków pieniężnych,
- **nieznacznym ryzykiem** utraty wartości,
- **krótkim terminem** płatności lub wymagalności.



Co jest pieniądzem?

Różnice kursowe od środków pieniężnych
i od przepływów pieniężnych

- **Różnice z wyceny środków pieniężnych**
 - operacja bezgotówkowa
 - pozycja „zmiana środków pieniężnych z tytułu różnic kursowych”
- **Różnice zrealizowane przy zapłacie należności / zobowiązań**
 - działalność operacyjna – tylko przy metodzie bezpośredniej
 - zarówno w działalności inwestycyjnej, jak i finansowej spłaty zobowiązań i należności w walutach obcych wykazuje się łącznie ze zrealizowanymi różnicami kursowymi”

Pozostałe elementy - wybrane zagadnienia



**Zestawienie / Sprawozdanie
zmian w kapitale własnym**

Informacja dodatkowa



Krajowy Standard Rachunkowości nr 9 Sprawozdanie z działalności



Cel i Zadanie KSR 9

sformułowanie i promowanie dobrych praktyk w zakresie sporządzania Sprawozdania z działalności. Sprawozdanie z działalności ma zindywidualizowany charakter – przedstawia specyfikę działalności jednostki i osiągnięte przez nią wyniki operacyjne i finansowe.



Zagadnienia ogólne

Sprawozdanie z działalności ma zindywidualizowany charakter, jest odzwierciedleniem specyfiki działalności jednostki.

KSR 9 nie przedstawia wzorca tego sprawozdania, standard ten jest zbiorem wskazówek odnoszących się do pożądanych cech, zawartości oraz układu sprawozdania z działalności.

Standard adresowany jest do jednostek – osób prawnych określonych w art. 49 i art. 55 ustawy o rachunkowości, sporządzających sprawozdanie finansowe w myśl tej ustawy, a także w myśl MSR.



Krajowy Standard Rachunkowości nr 7

KSR 7

– Cel standardu



Cel i zakres standardu

Celem standardu jest określenie zasad ujmowania przez jednostki kontynuujące działalność w księgach rachunkowych i rocznych sprawozdaniach finansowych skutków zmian zasad (polityki) rachunkowości, zmian wartości szacunkowych, a także korekty błędów, w tym popełnionych w poprzednich latach obrotowych, oraz zdarzeń, które nastąpiły po dniu bilansowym, w świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości standard określa także sposób prezentowania w sprawozdaniach finansowych danych, zapewniający ich porównywalność.

KSR 7

- Treść standardu



Treść standardu jest zgodna z przepisami ustawy o rachunkowości oraz w podstawowym zakresie z MSR 8 „Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”, MSR 10 „Zdarzenia następujące po dniu bilansowym” oraz MSR 1 „Prezentacja sprawozdań finansowych”.

KSR 7

– Definicje



Definicje:

Przyjęte zasady (polityka) rachunkowości – wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone ustawą oraz określone w MSR, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych

KSR 7

– Definicje



Ciągłość stosowania przyjętych zasad (polityki) rachunkowości – stosowanie w jednakowy sposób przyjętych zasad (polityki) rachunkowości w kolejnych latach obrotowych, tzn.: metod grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych, tak aby wynikające z nich informacje były porównywalne

Zmiana przyjętych zasad (polityki) rachunkowości – wynikająca z przepisów lub inicjatywy jednostki decyzja o zmianie dotychczas przyjętych zasad na inne rozwiązania dopuszczone ustawą, w tym także określone w MSR, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych

KSR 7

– Definicje



Dane sprawozdawcze – wykazane w sprawozdaniu finansowym dane o aktywach i pasywach na koniec roku obrotowego, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe, oraz dane o przychodach i kosztach, jak też wpływach i wydatkach za ten rok obrotowy

KSR 7

– Definicje



Błędy popełnione w poprzednich latach obrotowych – pominięcia lub nieprawidłowości w sprawozdaniach finansowych jednostki za poprzedni rok bądź wcześniejsze lata obrotowe, powodujące istotne zniekształcenie danych sprawozdawczych zawartych w zatwierdzonych sprawozdaniach finansowych za poprzednie lata, w wyniku którego sprawozdania te nie mogą być uznane za jasno i rzetelnie przedstawiające sytuację majątkową, finansową i wynik finansowy jednostki. Błędy są wynikiem nieuwzględnienia lub niewłaściwego uwzględnienia wiarygodnych informacji:

KSR 7

– Definicje



- a) które były dostępne w momencie zatwierdzania sprawozdań finansowych sporządzonych za te lata,
- b) co do których można by zasadnie oczekiwać, że zostaną otrzymane i uwzględnione w toku sporządzania tych sprawozdań finansowych.

Błędy wynikają najczęściej z pomyłek arytmetycznych, niewłaściwego zastosowania zasad (polityki) rachunkowości, niedopatrzeń, mylnej interpretacji zdarzeń, bądź oszustw.

KSR 7

– Definicje



Błędy są istotne, jeżeli mogą, pojedynczo lub łącznie, wpłynąć na decyzje gospodarcze podejmowane na podstawie sprawozdania finansowego przez jego użytkowników. Istotność błędu uzależniona jest od wielkości i rodzaju pominięcia lub nieprawidłowości ocenianych w kontekście towarzyszących okoliczności. Czynnikiem rozstrzygającym o istotności może być zarówno wielkość, jak i rodzaj pozycji lub kombinacja obu tych czynników.

KSR 7

– Definicje



Pełne podejście retrospektywne - zastosowanie zmienionych zasad (polityki) rachunkowości do transakcji, innych zdarzeń i warunków w taki sposób, jak gdyby zasady te były stosowane od zawsze. W przypadku pełnego podejścia retrospektywnego przekształca się dane porównawcze.

KSR 7

– Definicje



Wartości szacunkowe – przybliżone kwoty pieniężne przyjęte przez jednostkę do wyceny określonych składników aktywów lub pasywów, bądź przychodów i kosztów wobec niemożności dokładnej ich wyceny.

KSR 7

– Definicje



Podejście prospektywne – zastosowanie zmienionych:

a) zasad (polityki) rachunkowości do transakcji, innych zdarzeń i warunków od pierwszego dnia roku obrotowego, w którym ta zmiana miała miejsce,

b) wartości szacunkowych od dnia dokonania ich zmiany za wyjątkiem okresu ekonomicznej użyteczności środków trwałych, o których mowa w art. 32 ust. 3 ustawy.

W przypadku podejścia prospektywnego nie przekształca się danych porównawczych.

KSR 7

– Definicje



Zdarzenia po dniu bilansowym – korzystne i niekorzystne zdarzenia, jakie nastąpiły po dniu bilansowym, na który sporządzono sprawozdanie finansowe za dany rok obrotowy, istotnie wpływające na dane wykazane w tym sprawozdaniu, o których jednostka dowiedziała się przed dniem zatwierdzenia sprawozdania finansowego.

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 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.

2. Jeżeli jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, o których mowa w ust. 1, **po zatwierdzeniu** rocznego sprawozdania finansowego, to ich **skutki ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała**.



KSR 7 Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

Definicje

Zdarzenia następujące po dniu bilansowym są to zdarzenia, zarówno korzystne jak i niekorzystne, które mają miejsce pomiędzy dniem bilansowym a datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji, wśród których wyróżniamy:

- zdarzenia, które dostarczają dowodów na istnienie określonego stanu na dzień bilansowy (zdarzenia następujące po dniu bilansowym wymagające dokonania korekt) oraz
- zdarzenia, które wskazują na stan zaistniały po dniu bilansowym (zdarzenia następujące po dniu bilansowym niewymagające dokonania korekt).



KSR 7 Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

Ujmowanie i wycena

Zdarzenia wymagające dokonania korekt:

Jednostka gospodarcza koryguje kwoty ujęte w sprawozdaniu finansowym, aby uwzględnić zdarzenia następujące po dniu bilansowym i wymagające dokonania korekt, np.:

- rozstrzygnięcie sprawy sądowej po dniu bilansowym, które potwierdza istniejące już na dzień bilansowy zobowiązanie jednostki,
- uzyskanie informacji po dniu bilansowym o tym, że na dzień bilansowy nastąpiła utrata wartości składnika aktywów,
- ustalenie po dniu bilansowym ceny nabycia aktywów lub przychodów ze sprzedaży aktywów sprzedanych przed dniem bilansowym,
- wykrycie oszustw lub błędów wskazujących na nieprawidłowość sprawozdania finansowego.



KSR 7 Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

- bankructwo klienta, które następuje po dniu bilansowym – potwierdzenie nieściągalności należności na dzień bilansowy,
- sprzedaż zapasów po dniu bilansowym – potwierdza możliwą do uzyskania cenę sprzedaży,
- ustalenie po dniu bilansowym kwoty wypłat z zysku lub premii, jeżeli na jednostce gospodarczej ciążyło na dzień bilansowy prawne lub zwyczajowo oczekiwane zobowiązanie do dokonania wypłat, do których tytuł powstał w wyniku zdarzeń mających miejsce przed tą datą,



KSR 7 Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

Zdarzenia niewymagające dokonania korekt:

Jednostka gospodarcza nie koryguje kwot ujętych w sprawozdaniu finansowym w celu odzwierciedlenia takich zdarzeń następujących po dniu bilansowym, które określa się jako niewymagające dokonania korekt, np.:

- spadek wartości rynkowej inwestycji następujący pomiędzy dnem bilansowym a dniem zatwierdzenia sprawozdania finansowego do publikacji.



KSR 7 Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

Do informacji dotyczących zdarzeń po dniu bilansowym, nie wymagających korekt, ale **mających znaczenie dla zdolności użytkowników sprawozdania do dokonania właściwych ocen** należą np.:

- istotne połączenie jednostek gospodarczych następujące po dniu bilansowym lub sprzedaż istotnej jednostki zależnej,
- Ogłoszenie zamiaru zaniechania działalności,
- Znaczące zakupy aktywów lub znacząca sprzedaż aktywów,
- Zniszczenie przez pożar ważnego zakładu produkcyjnego mające miejsce pod dniu bilansowym,
- Ogłoszenie rozpoczęcia lub rozpoczęcie wdrażania istotnej restrukturyzacji,
- Znaczące transakcje dotyczące akcji zwykłych,



KSR 7 Zdarzenia następujące po dniu bilansowym

- Nadzwyczaj duże zmiany cen aktywów lub kursów wymiany walut po dniu bilansowym,
- Zmiany stawek podatkowych lub przepisów podatkowych
- Podjęcie znaczących zobowiązań (obowiązków) i zobowiązań warunkowych,
- Wniesienie sprawy do sądu wynikającej wyłącznie ze zdarzeń, które nastąpiły po dniu bilansowym.



Przykłady zdarzeń korygujących

- Na dzień bilansowy spółka oszacowała rezerwę na sprawę sądową w toku na 1 mln złotych. Po dniu bilansowym sprawa została rozstrzygnięta polubownie i spółka zapłaciła 0,8 mln kary. Spółka ma prawo skorygować rezerwę istniejącą na dzień bilansowy
- Wypłacone bonusy za rok poprzedni zostały ostatecznie ustalone i zatwierdzone do wypłaty w lutym kolejnego roku. W stosunku do kwot oszacowanych są wyższe o 250 tys. Jednostka ma prawo skorygować rezerwy do faktycznej wypłaty wynikającej z zatwierdzenia



KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, zobowiązania warunkowe



KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe, zobowiązania warunkowe

Cel

Celem standardu KSR jest określenie jednolitych zasad ujmowania w księgach rachunkowych rezerw, biernych rozliczeń międzyokresowych oraz zobowiązań warunkowych, jak też ich wyceny oraz kryteriów prezentacji i ujawniania w sprawozdaniu finansowym.



KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe, zobowiązania warunkowe

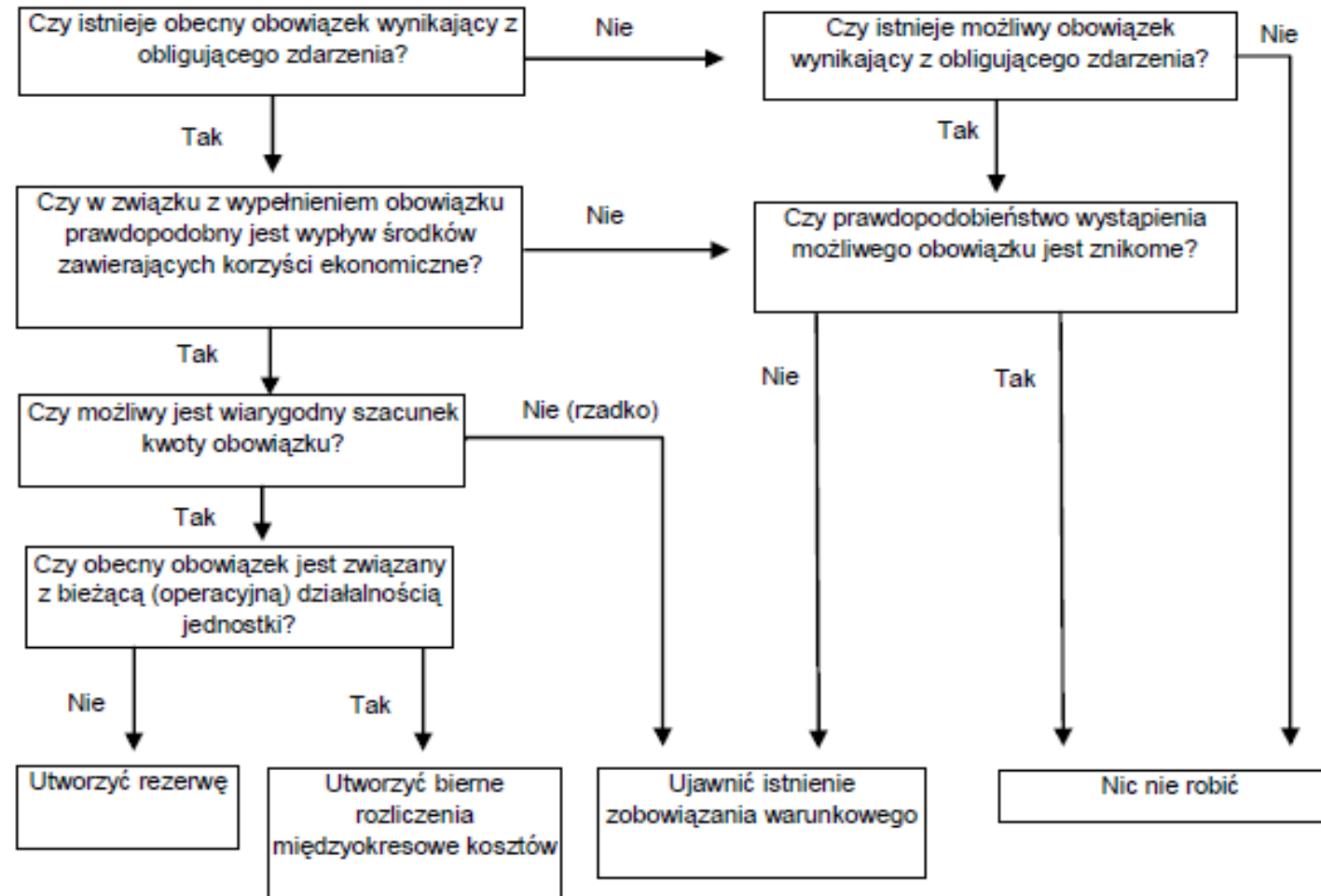
Kryterium porównania	Rezerwy	Bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów
Nadrzędna zasada rachunkowości	Zasada ostrożności (art. 7 uor)	Zasada współmierności przychodów i kosztów (art. 6 uor)
Regulacja prawna	art. 35d uor	art. 39 ust. 1, ust. 2, ust. 3 i ust. 5 uor
Istota zgodnie z uor	Rezerwy tworzy się na: 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, 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.	Jednostki dokonują biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy, wynikających w szczególności z obowiązku wykonania, związanych z bieżącą działalnością, przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych, a także przyszłych świadczeń wobec nieznanych 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.

KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe, zobowiązania warunkowe



	Charakterystyka
Zdarzenie obligujące	To zdarzenie, które powoduje prawny lub zwyczajowo oczekiwany obowiązek wykonania świadczenia sprawiający, że jednostka nie ma żadnej realnej możliwości niewypełnienia tego obowiązku. Ma to miejsce wyłącznie wtedy, gdy: 1.wypełnienie obowiązku może być wyegzekwowane na drodze prawnej lub 2.zdarzenie stwarza uzasadnione oczekiwanie stron trzecich, że jednostka wywiąże się z tego obowiązku - w przypadku zwyczajowo oczekiwanego obowiązku.
Obowiązek prawny	Jest obowiązkiem określonego zachowania wynikającego z przepisów prawa.
Zwyczajowo oczekiwany obowiązek	To obowiązek wynikający z działalności jednostki, gdy: 1.poprzez ustalony sposób postępowania w przeszłości, opublikowanie zasad postępowania lub wystarczające konkretnie, aktualne oświadczenia, jednostka przekazała stronom trzecim, iż przyjmie na siebie określony obowiązek oraz 2.w wyniku tego jednostka wzbudziła u tych stron trzecich uzasadnione oczekiwanie, że obowiązek ten wypełni.

KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe, zobowiązania warunkowe



KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe, zobowiązania warunkowe



Rodzaj rezerwy	Charakterystyka		
	Sytuacja tworzenia	Ocena prawdopodobieństwa	Ustalenie kwoty rezerwy
Rezerwy na zobowiązania z tytułu toczącego się postępowania sądowego	Tworzy się ją wówczas, gdy przeciwko jednostce wniesiono pozew, a prawdopodobieństwo niekorzystnego wyroku dla jednostki jest większe niż prawdopodobieństwo korzystnego wyroku.	Jako podstawę oceny prawdopodobieństwa można przyjąć przebieg postępowania sądowego lub opinie prawników.	Kwota rezerwy powinna uwzględniać wysokość roszczenia oraz koszty postępowania sądowego.
Rezerwy związane z udzielonymi gwarancjami i poręczeniami	Wymagają utworzenia wtedy, gdy prawdopodobieństwo możliwego obowiązku wywiązania się z tych poręczeń i gwarancji jest większe niż prawdopodobieństwo jego braku.	Podstawą oceny jest analiza przebiegu wywiązania się z zobowiązań podmiotu, któremu udzielono gwarancji lub poręczenia.	Kwota rezerwy stanowi wartość możliwego do spłaty zobowiązania.

KSR nr 6: Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe, zobowiązania warunkowe



Rezerwa na przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją	Warunkiem utworzenie rezerwy jest prawny lub umowny obowiązek przeprowadzenia restrukturyzacji.	Posiadanie planu restrukturyzacji, rozpoczęcie wdrażania programu restrukturyzacji bądź publiczne ogłoszenie planu restrukturyzacji zobowiązującego kierownictwo jednostki do jej przeprowadzenie lub zakończenia.	Kwota rezerwy powinna wynikać z planu restrukturyzacji. Jeżeli plan nie przewiduje zdarzeń pociągających za sobą konieczność wypływu środków zawierających korzyści ekonomiczne, to nie ma podstaw do tworzenia rezerwy.
Bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów z tytułu przyszłych świadczeń na rzecz pracowników	Dotyczą: niewykorzystanych urlopów, odpraw emerytalnych i rentowych, nagród jubileuszowych.	Niewykorzystane urlopy za dany rok obrotowy lub lata poprzednie. Świadczenia pracownicze zależne od stażu pracy.	Powinny być ustalane w wiarygodnie oszacowanej wartości. Podstawą wyceny są przepisy prawa pracy, regulaminy wynagrodzeń, układy zbiorowe i inne wiążące dokumenty.
Bierne rozliczenia międzyokresowe z tytułu napraw gwarancyjnych	Związane są ze sprzedażą towarów lub produktów.	Odpisy rezerw z tytułu napraw gwarancyjnych następują stosowanie do przewidywanej wielkości świadczeń, czyli wykonanych napraw lub wymiany składników w ramach udzielonej gwarancji.	Powinny być ustalane w wiarygodnie oszacowanej wartości.



Umowy rodzące obciążenia

Definicja:

Umowa rodząca zobowiązania jest umową na podstawie której nieuniknione koszty wypełnienia obowiązku przeważają nad korzyściami, które – według przewidywań - będą uzyskane na jej mocy



Inwentaryzacja



- ✓ Ustawa o rachunkowości – rozdział 3
- ✓ Krajowe standardy rewizji finansowej
- ✓ Stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości
- ✓ Prawo pracy (Kodeks pracy oraz rozporządzenia wykonawcze)



Obowiązki audytora

Art. 66 ust. 5 Ustawy o rachunkowości

Kierownik jednostki zawiera z biegłym rewidentem umowę na badanie sprawozdania finansowego, w terminie umożliwiającym mu udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych.

MSB

W zakres badania rocznego sprawozdania finansowego wchodzi udział biegłego rewidenta w charakterze obserwatora w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych oraz kontrola jej prawidłowości.



Cele inwentaryzacji



Najważniejsze cele inwentaryzacji:

- ustalenie rzeczywistego stanu składników majątku i źródeł ich pochodzenia,
- porównanie wyników ustaleń z danymi ewidencji prowadzonej w jednostce, a także ustalenie, wyjaśnienie i rozliczenie ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych,



Najważniejsze cele inwentaryzacji:

- doprowadzenie danych ksiąg rachunkowych do wysokości wynikającej ze stanu rzeczywistego,
- zapewnienie ochrony mienia oraz rozliczenia osób odpowiedzialnych materialnie, a także oceny ich kompetencji,
- ocenę przydatności posiadanych składników majątku.



Odpowiedzialność za przeprowadzenie inwentaryzacji



Obowiązki kierownika jednostki

Przepisy prawa bilansowego traktują inwentaryzację jako element rachunkowości, a za poprawne jej funkcjonowanie czynią odpowiedzialnym kierownika jednostki

Kierownik jednostki zobowiązany jest do zapewnienia starannego i kompetentnego przygotowania, przeprowadzenia oraz rozliczenia inwentaryzacji



Metody inwentaryzacji

•



Metody inwentaryzacji:

- spis z natury,
- potwierdzenie salda,
- weryfikacja na podstawie dokumentów.



Spis obcych składników majątkowych:

- zgodnie z art. 26 ust. 2 ustawy o rachunkowości, 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. Powyższy obowiązek nie dotyczy jednostek świadczących usługi pocztowe, transportowe, spedycyjne i składowania.



Potwierdzenie sald:

- dwustronne potwierdzenie stanów księgowych aktywów i pasywów między kontrahentami,
- powinno odbyć się w formie pisemnej odpowiedzi.



Metoda weryfikacji:

- polega na porównaniu stanów w księgach rachunkowych lub inwentarzowych z danymi w dokumentach źródłowych lub wtórnych, rejestrach, kontrolkach, kartotekach operacyjnych.



Składnik bilansu	Metoda
grunty w tym prawo wieczystego użytkowania	weryfikacja na podstawie dokumentów
środki trwałe własne	spis z natury
środki trwałe obce	spis z natury
środki trwałe w budowie	spis z natury, weryfikacja na podstawie dokumentów



Składnik bilansu	Metoda
wartości niematerialne i prawne	weryfikacja na podstawie dokumentów
nisko cenne składniki majątku	spis z natury, weryfikacja na podstawie dokumentów
długoterminowe i krótkoterminowe aktywa finansowe	weryfikacja na podstawie dokumentów
środki pieniężne w kasie, na rachunkach bankowych i inne aktywa pieniężne	Spis z natury, weryfikacja na podstawie dokumentów, potwierdzenie salda



Składnik bilansu	Metoda
zapasy własne i obce, w tym zapasy odpisywane w koszty na dzień ich zakupu lub wytworzenia	spis z natury
należności	potwierdzenie sald
należności sporne lub wątpliwe	weryfikacja na podstawie dokumentów
rozliczenia międzyokresowe	weryfikacja na podstawie dokumentów



Składnik majątku	Metoda
rezerwy na zobowiązania	weryfikacja na podstawie dokumentów
zobowiązania warunkowe i zabezpieczone na majątku	weryfikacja na podstawie dokumentów
pożyczki i kredyty	potwierdzenie salda
fundusze własne	weryfikacja na podstawie dokumentów



Składnik majątku	Metoda
Pozostałe rozrachunki, w tym z tytułu operacji obcych, szczególnie wynikających z obrotu przekazowego	Potwierdzenie salda, weryfikacja z dokumentacją źródłową



Terminy i częstotliwość przeprowadzania inwentaryzacji

- raz na rok, **na dzień bilansowy** (aktywa pieniężne, papiery wartościowe, zapasy odpisywane w koszty w momencie zakupu, produkcja w toku),
- **raz na 2 lata** – zapasy objęte ewidencją ilościowo-wartościową i znajdujące się w strzeżonych składowiskach,



Terminy i częstotliwość przeprowadzania inwentaryzacji

- **raz na 4 lata** - nieruchomości zaliczone do środków trwałych oraz inwestycji, jak też znajdujące się na terenie strzeżonym inne środki trwałe oraz maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie
- raz na rok, rozpoczęcie **3 miesiące przed** dniem bilansowym, a zakończenie do **15 dni po** dniu bilansowym – pozostałe składniki majątku nie wymienione w pkt 1-3 (np. należności).



Sposób dokumentowania inwentaryzacji:

- określany jest przez kierownika danej jednostki,
- art. 27 ust 1 UoR stanowi, iż przeprowadzanie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych,
- dla właściwego przygotowania, przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji zasadnicze znaczenie ma instrukcja inwentaryzacyjna.



Przechowywanie dokumentów inwentaryzacyjnych (art. 74 UoR):

- miejsce – siedziba zarządu lub oddział (zakład jednostki),
- okres przechowywania – 5 lat.

Dziękujemy za uwagę.



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

ul. Lawendowa 1 | 35-605 Rzeszów

17 283 10 45

biuro@wektorwiedzy.pl

www.wektorwiedzy.pl

Zapraszamy do wysyłania pytań na adres:

szkolenia@wektorwiedzy.pl