

# 6 ETAPÓW SPRAWNEGO PRZEJŚCIA Z UOR NA MSSF

**PRAKTYCZNE WSKAZÓWKI  
JAK PRZEJŚĆ NA MSSF  
I BEZPIECZNIE JE STOSOWAĆ**



OFICyna  
PRAWA  
POLSKIEGO

**BIBLIOTEKA FINANSOWO-KSIĘGOWA**

# **6 ETAPÓW SPRAWNEGO PRZEJŚCIA Z UOR NA MSSF**

**PRAKTYCZNE WSKAZÓWKI  
JAK PRZEJŚĆ NA MSSF  
I BEZPIECZNIE JE STOSOWAĆ**



**BIBLIOTEKA FINANSOWO-KSIĘGOWA**

**Redaktor prowadzący:** Lidia Pogodzińska

**Autor:** Marcin Krupa

**Korekta:** Zespół

**Skład i łamanie:** Norbert Bogajczyk, Raster studio

**Projekt okładki:** Piotr Fedorczyk

**Druk:** Miller Druk sp. z o.o.

Copyright © by Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o., Warszawa 2015

Wszelkie prawa zastrzeżone. Kopiowanie, przedrukowywanie i rozpowszechnianie całości lub fragmentów niniejszej pracy bez zgody wydawcy zabronione.

ISBN: 978-83-269-3914-3

Nakład: 200 egz.

**Wydawca:**

Natalia Gowin

„Oficyna Prawa Polskiego”

Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

ul. Łotewska 9a, 03-918 Warszawa

**Dystrybucja:**

tel.: 22 518 29 29

faks: 22 617 60 10

e-mail: [cok@wip.pl](mailto:cok@wip.pl)

Publikacja „6 etapów sprawnego przejścia na MSSF” chroniona jest prawem autorskim. Przedruk opublikowanych materiałów, bez zgody wydawcy, jest zabroniony. Zakaz nie dotyczy cytowania publikacji z powołaniem się na źródło. Informujemy, że Państwa dane osobowe będą przetwarzane przez Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie przy ul. Łotewskiej 9a w celu realizacji niniejszego zamówienia oraz do celów marketingowych – przesyłania materiałów promocyjnych dotyczących innych produktów i usług. Mają Państwo prawo do wglądu oraz poprawiania swoich danych, a także do wyrażenia sprzeciwu wobec ich przetwarzania do celów promocyjnych. Podanie danych jest dobrowolne. Zapewniamy, że Państwa dane nie będą przekazywane bez Państwa wiedzy i zgody innym podmiotom.

# SPIS TREŚCI

Wstęp .....	5
Rozdział 1. Zastosowanie MSSF po raz pierwszy .....	7
Dostosowanie dotychczas stosowanych zasad .....	7
Pierwsze sprawozdanie zgodne z MSSF .....	9
Etapy – algorytm działania .....	10
Kluczowe daty i zasady procesu .....	11
Zwolnienia ze stosowania zasad MSSF .....	14
Zwolnienia o charakterze fakultatywnym .....	15
Umowy ubezpieczeniowe .....	16
Leasing .....	17
Różnice z tytułu przeliczenia walut obcych .....	18
Inwestycje w jednostkach zależnych .....	20
Aktywa i zobowiązania jednostek zależnych .....	21
Wartość godziwa lub przeszacowanie do zakładanego kosztu .....	22
Zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji .....	22
Aktywa finansowe lub wartości niematerialne ujmowane zgodnie z KIMSF 12 <i>Umowy na usługi koncesjonowane</i> .....	27
Zwolnienia o charakterze obligatoryjnym .....	28
Rozdział 2. Wybrane zagadnienia MSR/MSSF – porównanie z UoR.....	29
Rzeczowe aktywa trwałe .....	29
Wartości niematerialne .....	33
Zapasy .....	38
Płatności w formie akcji .....	39
Świadczenia pracownicze .....	46
Szacunki księgowe .....	49

Instrumenty finansowe .....	51
Złożone instrumenty finansowe .....	53
Klasyfikacja poprzednio ujętych instrumentów finansowych .....	54
Wycena w wartości godziwej .....	54
Usuwanie ze sprawozdania z sytuacji finansowej aktywów i zobowiązań finansowych .....	55
Rachunkowość zabezpieczeń .....	55
Połączenia jednostek .....	57
Rozdział 3. Układ i treść pierwszego sprawozdania finansowego .....	64
Sprawozdanie finansowe z sytuacji finansowej .....	65
Sprawozdanie z całkowitych dochodów .....	67
Sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym .....	69
Sprawozdanie z przepływów pieniężnych .....	70
Zakres ujawnień do pierwszego sprawozdania finansowego .....	71
Rozdział 4. Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości .....	73

# WSTĘP

Dynamiczny rozwój rynków kapitałowych, ich globalizacja, płynność funkcjonowania struktur i grup międzynarodowych, a także rozwój i ekspansja polskich koncernów powodują coroczne zwiększanie się liczby podmiotów, które rozpoczynają prezentację sytuacji finansowej w ujęciu jednostki i grupy kapitałowej na podstawie regulacji międzynarodowych. Zgodnie z regulacją ustawy o rachunkowości istnieje nakaz sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków oraz skonsolidowanych sprawozdań podmiotów dopuszczonych do obrotu publicznego zgodnie z regulacjami MSSF.

Jednostki te mogą ponadto fakultatywnie rozszerzać ten obowiązek na pozostałe podmioty wchodzące w skład grupy kapitałowej. Prawo do sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z MSSF przysługuje również podmiotom ubiegającym się, zamierzającym się ubiegać oraz dopuszczonym do obrotu publicznego, sporządzającym sprawozdania finansowe inne niż skonsolidowane.

Dla jednostek, które przechodzą na MSR, mostem łączącym dotychczas stosowane zasady rachunkowości oraz nowe regulacje jest MSSF 1 *Zastosowanie MSSF po raz pierwszy*. Ustanawia on wymogi formalne oraz definiuje zasady dotyczące sporządzenia sprawozdania finansowego zgodnie z wymogami MSSF po raz pierwszy.



# ZASTOSOWANIE MSSF PO RAZ PIERWSZY

## Dostosowanie dotychczas stosowanych zasad

Międzynarodowe Standardy Rachunkowości, ich treść i zakres, stanowiąc mogą źródło prawa dla podmiotów stosujących regulacje ustawy o rachunkowości (dalej: UoR), wyłącznie wówczas gdy spełnione zostały warunki przewidziane dla ich stosowania.

Zgodnie z art. 55 ustawy o rachunkowości skonsolidowane sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych, o których mowa w art. 4 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002, oraz banków, sporządza się zgodnie z MSSF.

Ponadto wyboru w zakresie sporządzania sprawozdania finansowego zgodnie z regulacjami MSSF ustawa rozszerza na:

- skonsolidowane sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych zamierzających ubiegać się lub ubiegających się o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego;
- skonsolidowane sprawozdania finansowe jednostek dominujących niższego szczebla, wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca wyższego szczebla sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF;
- sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych dopuszczalnych, emitentów zamierzających ubiegać się lub ubiegających się o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego;
- sprawozdania finansowe jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF.

### **Ważne**

---

Decyzję w sprawie sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSSF podejmuje organ zatwierdzający jednostki dominującej. Ustawa nie precyzuje okresu, w jakim jednostka zobligowana jest złożyć zamiar ubiegania się o dopuszczenie do obrotu na jednym



z rynków regulowanych, co w praktyce może oznaczać możliwość stosowania zasad MSSF pomimo faktu, iż ustawa nie daje w tym zakresie jasnych wskazówek.

---

Rozporządzenie 1606/2002 jest kluczowe z punktu widzenia zasad rachunkowości w Polsce. Przystąpienie Polski do Wspólnoty Europejskiej skutkowało bowiem koniecznością przyjęcia wielu regulacji, w tym między innymi rozporządzenia w sprawie zasad stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości. Przytoczony zapis ustawy stanowi implementację regulacji rozporządzenia 1606/2002 na grunt krajowy, dając w efekcie ograniczoną możliwość stosowania regulacji międzynarodowych. Jest to szczególnie istotne dla podmiotów, które już znajdują się na rynku regulowanym. W ich przypadku każda działalność akwizycyjna polegająca na nabyciu udziałów bądź akcji w innym podmiocie powinna być rozpatrywana pod kątem konsekwencji bilansowych, jakie może zrodzić powstanie grupy kapitałowej. Immanentnym bowiem skutkiem powstania grupy kapitałowej jest obowiązek sporządzenia najbliższego raportu okresowego po jej powstaniu, zgodnie z regulacjami MSSF i koniecznością przekształcenia – na zgodne z MSR – danych wejściowych spółek tworzących grupę.

Konieczne jest jednak stwierdzenie, iż pomimo faktu, że stosowanie zasad MSSF w Polsce dla podmiotów innych niż wymienione jest zabronione, ustawa dopuszcza na mocy art. 10 ust. 3 możliwość ich stosowania w przypadku zagadnień, które nie są uregulowane zarówno w ustawie, jak i w Krajowych Standardach Rachunkowości (KSR). Nie jest to jednak nakaz, lecz jedynie prawo.

Ustawa jest aktem prawnym konstytuującym funkcjonowanie rachunkowości w Polsce i stanowi również podstawę sprawozdawczości finansowej zgodnej z regulacjami MSSF. Ustawa reguluje (art. 10 ust. 3 UoR) – analogicznie jak w przypadku stosujących ustawę – hierarchię prawa dla podmiotów stosujących regulację MSR. Według z art. 2 ust. 3 UoR jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z MSR, MSSF oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej (dalej: MSR) stosują przepisy ustawy oraz przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie, w zakresie nieuregulowanym przez MSR. O ile w przypadku art. 10 ust. 3 UoR ustawodawca wprowadza możliwość fakultatywnego stosowania regulacji MSR, o tyle w przypadku podmiotów stosujących regulacje MSR w zakresie nieuregulowanym w ustawie istnieje obowiązek stosowania regulacji wprost z ustawy.

### **Ważne**

---

Należy zwrócić szczególną uwagę na fakt, że jednostki, które mają prawo lub obowiązek sporządzania sprawozdania finansowego zgodnie z MSR, mogą to czynić wyłącznie w zakresie, w jakim regulacje te zostały ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej.

---