

Julia Siewierska, Michał Kołosowski,
Anna Ławniczak

**Sprawozdanie finansowe
według MSSF / MSR
i ustawy o rachunkowości.
Wycena – prezentacja –
ujawnianie**



ODDK Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością Sp.k.

Gdańsk 2016

Spis treści

Rozdział 1. Sprawozdanie finansowe w świetle polskich i międzynarodowych regulacji bilansowych	11
1.1. Wstęp	11
1.2. Jednostki zobligowane do sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z MSR	14
1.3. Nadrzędne zasady rachunkowości oraz cechy sprawozdania finansowego w świetle założeń koncepcyjnych oraz ustawy o rachunkowości	15
1.4. Polityka rachunkowości	19
1.5. Korekty błędów	24
1.6. Zdarzenia następujące po dniu bilansowym	25
1.7. Prezentacja sprawozdań finansowych w myśl przepisów ustawy o rachunkowości oraz MSR	28
1.7.1. Sprawozdanie z sytuacji finansowej	29
1.7.2. Sprawozdania z zysków lub strat i innych całkowitych dochodów	30
1.7.3. Sprawozdanie ze zmian w kapitale	34
1.7.4. Sprawozdanie z przepływów pieniężnych	35
1.7.4.1. Przepływy pieniężne w walutach obcych	39
1.7.4.2. Odsetki i dywidendy	41
1.7.4.3. Podatek dochodowy	43
1.7.4.4. Inwestycje w jednostkach zależnych, jednostkach stowarzyszonych i we wspólnych przedsięwzięciach	44
1.7.4.5. Przejęcie i sprzedaż jednostek zależnych oraz innych części jednostki gospodarczej	44
1.7.4.6. Transakcje bezgotówkowe	44
1.7.4.7. Komponenty środków pieniężnych i ekwiwalentów środków pieniężnych	45
Rozdział 2. Rzeczowe aktywa trwałe	51
2.1. Klasyfikacja i definicje rzeczowych aktywów trwałych według MSR 16 oraz ustawy o rachunkowości	51
2.1.1. Zakres przedmiotowy i definicje	51
2.1.2. Zasady ujmowania rzeczowych aktywów trwałych	53

2.2. Wycena rzeczowych aktywów trwałych w świetle MSR 16 i ustawy o rachunkowości	53
2.2.1. Początkowa wycena rzeczowych aktywów trwałych	53
2.2.2. Wycena rzeczowych aktywów trwałych dokonywana w terminie późniejszym	58
2.3. Zasady amortyzacji rzeczowych aktywów trwałych	70
2.3.1. Wartość podlegająca amortyzacji	70
2.3.2. Rachunkowość komponentów	71
2.3.3. Metody amortyzacji	72
2.3.4. Weryfikacja metody amortyzacji oraz okresu użyteczności ekonomicznej rzeczowych aktywów trwałych	74
2.3.5. Moment rozpoczęcia amortyzacji	75
2.3.6. Niskocenne środki trwałe	77
2.4. Prawo wieczystego użytkowania gruntów w sprawozdaniach finansowych sporządzonych według MSR oraz polskich przepisów bilansowych	78
2.4.1. Klasyfikacja i rozliczanie prawa wieczystego użytkowania gruntów	78
2.4.2. Przyszłość prezentacji prawa wieczystego użytkowania gruntów w świetle nadchodzących zmian MSR 17	81
2.4.3. Amortyzacja prawa wieczystego użytkowania gruntów	82
2.5. Odroczony podatek dochodowy powstający w związku z różnicami przejściowymi pomiędzy bilansową a podatkową wartością rzeczowych aktywów trwałych	83
2.6. Ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym	86
Rozdział 3. Wartości niematerialne i prawne	89
3.1. Definicje i zasady ujmowania wartości niematerialnych	89
3.2. Wycena wartości niematerialnych	90
3.2.1. Początkowe ujęcie wartości niematerialnych	90
3.2.2. Wycena wartości niematerialnych dokonywana w terminie późniejszym	95
3.3. Okres użytkowania i okres amortyzacji	97
3.4. Aktywa niematerialne wytworzone przez jednostkę we własnym zakresie a koszty prac badawczych i rozwojowych	99
3.5. Wartość firmy	107
3.5.1. Wewnętrzna wartość firmy	107
3.5.2. Nabyta wartość firmy	107

3.5.3. Wartość firmy w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym	123
3.5.4. Kwestia ujemnej wartości firmy w świetle krajowych i międzynarodowych przepisów bilansowych	124
3.6. Ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym	125

Rozdział 4. Utrata wartości aktywów w świetle przepisów międzynarodowych (MSR 36) oraz krajowych regulacji bilansowych (KSR 4) 129

4.1. Zakres przedmiotowy MSR 36 oraz KSR 4	129
4.2. Test na utratę wartości – zasady przeprowadzania zgodnie z zapisami MSR 36 i KSR 4	130
4.2.1. Istota testu na utratę wartości – pojęcie wartości bilansowej i odzyskiwalnej	130
4.2.2. Częstotliwość przeprowadzania testów na utratę wartości . . .	131
4.2.3. Przesłanki oraz etapy testu na utratę wartości	131
4.2.4. Wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży a wartość użytkowa oraz jej komponenty	135
4.2.5. Przypisywanie wartości firmy do ośrodków wypracowujących środki pieniężne	142
4.2.6. Utrata wartości w grupie do zbycia	144
4.3. Strata z tytułu utraty wartości – zasady ujmowania i odwracania w księgach rachunkowych i sprawozdaniu finansowym według zapisów MSR 36 oraz KSR 4	145
4.3.1. Ustalanie i rozliczanie straty z tytułu utraty wartości	145
4.3.2. Odwrócenie odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości aktywów	152
4.4. Utrata wartości firmy w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym	153
4.4.1. Utrata wartości firmy wycenionej według metody proporcjonalnego udziału	155
4.4.2. Utrata wartości firmy wycenionej według metody wartości godziwej	158
4.5. Zakres ujawnień w sprawozdaniu finansowym	159

Rozdział 5. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana w świetle zapisów MSSF 5 oraz polskiego prawa bilansowego 163

5.1. Zakres przedmiotowy MSSF 5	164
---	-----

5.2. Klasyfikacja i prezentacja aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży w bilansie	165
5.2.1. Klasyfikacja i prezentacja aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży według MSSF 5	165
5.2.2. Klasyfikacja i prezentacja aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży według ustawy o rachunkowości	166
5.3. Wycena aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży	168
5.3.1. Wycena aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży według zapisów MSSF 5	168
5.4. Ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym	173

Rozdział 6. Zapasy według Międzynarodowych Standardów

Rachunkowości i ustawy o rachunkowości	177
6.1. Definicja zapasów	177
6.2. Wycena zapasów w momencie początkowego ujęcia	178
6.3. Bilansowa wycena zapasów	183
6.4. Ujawnienia informacji w sprawozdaniu finansowym	187

Rozdział 7. Inwestycje w świetle polskich i międzynarodowych regulacji bilansowych

7.1. Definicja i klasyfikacja inwestycji	189
7.2. Nieruchomości inwestycyjne w świetle ustawy o rachunkowości oraz MSR 40	191
7.2.1. Definicja i sposób klasyfikacji nieruchomości inwestycyjnych	191
7.2.2. Wycena nieruchomości inwestycyjnych w świetle ustawy o rachunkowości oraz MSR 40	194
7.2.3. Przeniesienie – zmiana charakteru wykorzystywania nieruchomości	197
7.3. Inwestycje finansowe w świetle międzynarodowych i krajowych przepisów bilansowych	199
7.3.1. Klasyfikacja inwestycji finansowych i najważniejsze definicje	199
7.3.2. Wycena instrumentów finansowych zgodnie z MSR 39, MSSF 9 oraz rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych	203
7.4. Nowy standard MSSF 9: „Instrumenty finansowe”	217

Rozdział 8. Rezerwy, zobowiązania i aktywa warunkowe w świetle międzynarodowych oraz krajowych przepisów bilansowych

8.1. Geneza rezerw i zobowiązań warunkowych	221
--	------------

8.2. Zakres podmiotowy i przedmiotowy MSR 37 oraz KSR 6	224
8.3. Rezerwy i zobowiązania warunkowe według MSR 37	225
8.3.1. Sposoby ujęcia rezerw i zobowiązań warunkowych	226
8.3.2. Wycena rezerw	230
8.3.3. Rezerwa na restrukturyzację jako szczególny rodzaj rezerwy	236
8.3.4. Wykorzystanie i zmiana stanu rezerw	238
8.4. Aktywa warunkowe według MSR 37	239
8.5. Projekt do dyskusji ED/2010/1 „Wycena zobowiązań w MSR 37”	239
8.5.1. Oparcie wyceny rezerw na modelu oczekiwanej wartości	240
8.5.2. Wyszczególnienie kosztów, które powinny być uwzględniane w kalkulacji rezerwy	242
8.5.3. Zniesienie wymogu wykazywania rezerw pod warunkiem istnienia prawdopodobieństwa wydatkowania środków	242
8.5.4. Zniesienie pojęcia aktywów i zobowiązań warunkowych	244
8.5.5. Termin zgłaszania uwag i wejście w życie	244
8.6. Ujawnianie informacji na temat rezerw, zobowiązań i aktywów warunkowych według przepisów MSR 37 i KSR 6	244

Rozdział 9. Przychody według Międzynarodowych Standardów Rachunkowości i ustawy o rachunkowości – pojęcie, identyfikacja momentu powstawania i prezentacja w sprawozdaniu finansowym

9.1. Pojęcie przychodu w świetle międzynarodowych i polskich przepisów bilansowych	249
9.2. Przychody z podstawowej działalności gospodarczej jednostki w świetle MSR 18 i ustawy o rachunkowości	251
9.2.1. Zdarzenia gospodarcze prowadzące do powstania przychodów	251
9.2.2. Kryteria ujmowania przychodów	252
9.2.3. Wycena przychodów	257
9.2.4. Przychody z odsetek, tantiem i dywidend	260
9.2.5. Ujawnienia informacji	261
9.3. Przychody ze sprzedaży usług budowlanych w świetle MSR 11 i KSR 3	263
9.3.1. Pojęcie, rodzaje oraz warunki łączenia i podziału umów budowlanych	263
9.3.2. Metody wyceny przychodów i kosztów z umów budowlanych	265
9.3.3. Księgowe ujęcie wyceny kontraktów długoterminowych	269
9.3.4. Ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym	279
9.4. Przychody ze sprzedaży nieruchomości według KIMS F 15	281

9.4.1. Element składowy umowy o usługę budowlaną	282
9.4.2. Określenie głównych elementów projektu	283
9.4.3. Przeniesienie kontroli oraz znaczącego ryzyka i korzyści	284
9.4.4. Ujawnianie informacji	285
9.5. Przychód z tytułu aktywów przekazywanych przez klientów według interpretacji KIMSF	285
9.5.1. Zakres zastosowania KIMSF 18	286
9.5.2. Rozpoznanie składnika aktywów	286
9.5.3. Wycena składnika aktywów i ujmowanie przychodów	287
9.5.4. Rozliczanie środków pieniężnych przekazanych przez klientów	288
9.6. Ujmowanie i prezentacja przychodów powstających z tytułu programów lojalnościowych w świetle interpretacji KIMSF 13	289
9.6.1. Programy lojalnościowe od strony technicznej	289
9.6.2. Księgowe ujęcie programów lojalnościowych	289
9.7. Przychody z tytułu otrzymanych dotacji oraz ujawnienie związanych z nimi informacji w świetle MSR 20	293
9.7.1. Warunki ujęcia dotacji	294
9.7.2. Zasady ujmowania dotacji w księgach rachunkowych	294
9.7.3. Ustawa o rachunkowości a regulacje międzynarodowe	297
9.7.4. Dodatkowe ujawnienia w zakresie dotacji	298
9.8. Rewolucyjne zmiany w ujmowaniu przychodów – nowy MSSF 15	298
9.8.1. Etapy ujmowania przychodu wg MSSF 15	299
9.8.2. Modyfikacje i łączenie umów	303
9.8.3. Koszty związane z umową	304
9.8.4. Ujawnienia i prezentacja	304
Rozdział 10. Sprawozdawczość segmentów operacyjnych według MSSF 8	307
10.1. Zakres MSSF 8	307
10.2. Przyjęcie podejścia zarządczego jako główny postulat MSSF 8	308
10.3. Segmenty operacyjne	310
10.3.1. Definicja segmentu operacyjnego	310
10.4. Segmenty sprawozdawcze	314
10.4.1. Kryteria łączenia segmentów operacyjnych	316
10.4.2. Progi ilościowe	317
10.4.3. Segmenty operacyjne nieuznane za segment sprawozdawczy w bieżącym okresie, które spełniały kryteria progowe w okresach poprzednich	319

10.4.4. Segmenty operacyjne uznane za segment sprawozdawczy w bieżącym okresie, które nie spełniały kryteriów progowych w okresach poprzednich	320
10.5. Wycena poszczególnych pozycji segmentów sprawozdawczych	320
10.6. Ujawnianie informacji	322
10.7. Przykłady ujawnień informacji na temat segmentów wymaganych przez MSSF 8	325
10.7.1. Informacje ogólne o jednostce gospodarczej	325
10.7.2. Informacje o zysku lub stracie, aktywach i zobowiązaniach	326
10.7.3. Uzgodnienia do sprawozdania finansowego	327
Rozdział 11. Odroczonego podatek dochodowy	329
11.1. Definicje i zasady ujmowania odroczonego podatku dochodowego	329
11.2. Różnice przejściowe	334
11.3. Wycena aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego	336
11.4. Prezentacja aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego	339
11.5. Etapy wyznaczania odroczonego podatku dochodowego	340
11.6. Ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym	341
11.7. Główne różnice między regulacjami krajowymi i międzynarodowymi w kwestii odroczonego podatku dochodowego	344
11.7.1. Wycena aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego	344
11.7.2. Ujmowanie odroczonego podatku dochodowego	344
11.7.3. Prezentacja w bilansie	345
11.7.4. Zakres ujawnień informacji	346
11.8. Przykłady	346