Zarządzanie

Ewolucja rachunkowości w teorii i praktyce gospodarczej

pod redakcją

Ewy Śnieżek, Filipa Czechowskiego i Sylwii Doroby

Monika Karczewska, Zuzanna Dziwoki*

Regulacje dla małych i średnich przedsiębiorstw

Wstęp

Sektor małych i średnich przedsiębiorstw odgrywa w polskiej gospodarce znaczącą rolę. Podmioty te stanowią siłę gospodarki, są źródłem wzrostu innowacji, zatrudnienia i integracji społecznej. Przedsiębiorstwa łatwo dostosowują się do sytuacji rynkowej i w elastyczny sposób reagują na potrzeby rynku. Od wielu lat toczyły się dyskusje nad wprowadzeniem udogodnień dla małych i średnich przedsiębiorstw w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań finansowych, jednakże dopiero w 2012 r. podjęto działania na szerszą skalę.

Celem artykułu jest przedstawienie zachodzących zmian w regulacjach małych i średnich przedsiębiorstw. Problematyka zostanie ukazana poprzez analizę porównawczą Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej dla MŚP, dyrektywy UE w sprawie rocznych sprawozdań finansowych z czerwca 2013 r. oraz polskich regulacji.

1. Regulacje międzynarodowe dla MŚP

Pierwsze działania na arenie międzynarodowej zostały podjęte w 2000 roku ONZ zwróciła uwagę na konieczność wprowadzenia międzynarodowego standardu dla małych i średnich przedsiębiorstw oraz wskazała kierunek i sposób tworzenia tego standardu. Prace zaowocowały przedstawieniem oficjalnego projektu standardu w lutym 2007 r., nad którym rozpoczęto publiczną dyskusję. Implementacja miała spowodować znaczne zmiany w przepisach krajowych ze względu na dużą liczbę jednostek, których standard miałby dotyczyć. Ostatecznie Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Jednostek został ogłoszony.

---

* Studenci ze Studenckiego Koła Naukowego Rachunkowości Rachmistrz z Katowic, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Wydział Finansów i Ubezpieczeń, Katedra Rachunkowości, 40-287 Katowice, ul. 1-go Maja 50.

szony 9 lipca 2009 r. Od tego momentu zbiór norm rachunkowości stał się bardziej jednolity dla małych i średnich podmiotów. Wprowadzony przepis stanowi uproszczoną wersję MSSF/MSR wcześniej wydanych. Przepisy te adresowane są także do podmiotów sektora prywatnego niezorientowanych na zysk. Są to między innymi fundacje, organizacje pozarządowe, jednostki użyteczności publicznej¹. Standard nie wskazuje żadnych wymogów odnośnie wysokości przychodów i średniorocznego zatrudnienia. Kraje go przyjmujące mogą we własnym zakresie uszczegółowić te informacje. Istotnym aspektem zastosowania przez podmiot gospodarczy MSSF dla MŚP jest to, że należy go przyjąć w całości, czyli bez możliwości odejścia od pewnych regulacji².

Rozwiązania przyjęte w MSSF dla MŚP polegają głównie na ograniczeniu konieczności sporządzania niektórych sprawozdań finansowych oraz na uproszczeniu zasad wyceny bilansowej. W związku z tym wyeliminowano możliwość wyboru metody wyceny i zmniejszono zakres stosowania wartości godziwej. Pominęto także niektóre problemy regulowane przez pełny zestaw MSSF, takie jak segmenty operacyjne czy śródroczna sprawozdawczość finansowa. Regulacja ta ogranicza zakres informacji prezentowanych w sprawozdaniu finansowym głównie w stosunku do danych zawartych w notach objaśniających. Sprawozdanie sporządzone zgodnie z tymi przepisami obejmuje: sprawozdanie z sytuacji finansowej, sprawozdanie prezentujące całkowite dochody, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym, sprawozdanie z przepływów kapitałów pieniężnych oraz informacje dodatkowe o przyjętych zasadach rachunkowości. Występuje jednakże możliwość sporządzenia sprawozdania z dochodów i zysków zatrzymanych w zamian za sprawozdanie z całkowitych dochodów i sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym. Każdy podmiot podlegający międzynarodowym standardom zobligowany jest do sporządzenia sprawozdania z przepływów pieniężnych³.

Podstawowym warunkiem zastosowania standardu jest przeanalizowanie konieczności i celowości jego wdrożenia. Na uwadze należy mieć zaw-

---

¹ H. Buk, G. Chrobak, *Kierunki międzynarodowej standaryzacji rachunkowości małych i średnich przedsiębiorstw*, Studia Ekonomiczne Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, nr 190, Katowice 2014, s. 10.

² K. Zarzecka, *Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw*, „ACCOUNTICA Miesięcznik”, nr 15/Maj, Warszawa 2010.

³ A. Kuzior, *Sprawozdanie finansowe MŚP w regulacjach międzynarodowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 61, Wyd. Naukowe US, Szczecin 2013, s. 570–573.

sze głównych użytkowników sprawozdań finansowych, zarówno wewnętrznych jak i zewnętrznych. Regulacje te mają stanowić element wspierający działalność przedsiębiorstwa na różnych szczeblach. Należy podkreślić, że podmioty małe i średnie istotnie różnią się od siebie, dlatego wprowadzenie jednolitego standardu rodzi pewne korzyści, ale nie pozostaje bez zagrożeń. Najczęściej wymieniane przez praktyków zalety i wady wprowadzenia standardu dla małych i średnich jednostek przedstawiono w Tabeli 1.

Tabela 1. Zalety i wady wprowadzenia standardu dla małych i średnich przedsiębiorstw

Zalety	Wady
✓ pozyskanie tańszego kapitału ✓ łatwiejsze rozszerzenie działalności na rynki globalne ✓ przejrzyste informacje dla właścicieli ✓ zwiększenie wiarygodności firmy ✓ łatwiejsze przejście na pełną wersję MSSF ✓ porównywalność danych finansowych ✓ harmonizacja przepisów rachunkowości	✓ liczne koszty związane z zastosowaniem standardu: • szkolenia pracowników • konieczność zatrudnienia wysoko wykwalifikowanych księgowych • modyfikacja informatycznych systemów finansowo-księgowych • wzrost cen usług księgowych ✓ wykracanie poza możliwości adaptacyjne niektórych państw ✓ zorientowanie sprawozdań głównie na obiorców zewnętrznych (choć w rzeczywistości są nimi przede wszystkim właściciele) ✓ adresowany głównie dla średnich przedsiębiorstw

Źródło: opracowanie własne na podstawie O. Martyniuk-Kwiatkowska, *Przydatność międzynarodowej regulacji sprawozdawczości finansowej dla małych i średnich przedsiębiorstw*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2011, s. 277–280.

Możliwość upowszechnienia standardu budzi jednocześnie wiele obaw i wątpliwości, ale jak wynika z Tabeli 2 istnieją również korzyści. Decyzja o wprowadzeniu MSSF dla MŚP musi być podjęta bardzo rozważnie. Poprawa jakości sprawozdań finansowych z jednej strony przyczynia się do harmonizacji, lecz może nie zapewnić oczekiwanej porównywalności. Regulacje zawarte w standardzie niejednokrotnie są po prostu zbyt trudne dla podmiotów, do których są skierowane. Przewyciężenie trudności i obaw

pozwole podmiotom tego sektora otworzyć się na międzynarodowe rynki i stworzy nowe możliwości rozwoju w gospodarce⁴.

2. Mikro, małe i średnie przedsiębiorstwa w dyrektywie Unii Europejskiej

W wyniku kryzysu, funkcjonowaniem sektora małych i średnich przedsiębiorstw zainteresowała się także Unia Europejska. Rezultatem podjętych prac było wydanie w dniu 26 czerwca 2013 r. Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady⁵. Celem wprowadzenia dyrektywy było m. in. uproszczenie sprawozdawczości dla małych jednostek. Dyrektywa ta jest oparta na idei „najpierw myśl na małą skalę”, przez co uznaje kluczową rolę małych przedsiębiorstw w gospodarce. Klasyfikacja mikro, małych i średnich przedsiębiorstw zgodnie z kryteriami przyjętymi w dyrektywie oraz Ustawie o swobodzie działalności gospodarczej została przedstawiona w Tabeli 2.

Tabela 2. Klasyfikacja mikro, małych i średnich przedsiębiorstw

Ustawa/ dyrektywa	Kryterium podziału	Mikro	Małe	Średnie
Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej	suma aktywów (EUR)	2 000 000	10 000 000	43 000 000
	roczny obrót ze sprzedaży (EUR)	2 000 000	10 000 000	50 000 000
	średnioroczne za- trudnienie w przeliczeniu na pełne etaty	10	50	250

⁴ R. Orpel, *Wybrane aspekty zastosowania Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw*, <http://www.skwp.poznan.pl/files/pliki/4ea7f0030feb2.pdf> [dostęp: 2.11.2015].

⁵ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 czerwca 2013 r., nr 2013/34/UE w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG, Dz. Urz. UE z 29.06.2013 r., L 182.

Ustawa/ dyrektywa	Kryterium podziału	Mikro	Małe	Średnie
Dyrektywa UE 78/660/EWG	suma aktywów (EUR)	-	4 400 000	17 500 000
	roczny obrót ze sprzedaży (EUR)	-	8 800 000	35 000 000
	średnioroczne za- trudnienie w przeliczeniu na pełne etaty	-	50	250
Dyrektywa UE 2013/34/UE	suma aktywów (EUR)	350 000	4 000 000	20 000 000
	roczny obrót ze sprzedaży (EUR)	700 000	8 000 000	40 000 000
	średnioroczne za- trudnienie w przeliczeniu na pełne etaty	10	50	250

Źródło: Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, Dyrektywa Rady z dnia 25 lipca 1978 r., Dyrektywa Parlamentu Europejskiego z Rady z dnia 26 czerwca 2013 r.

Do jednostek mikro, małych i średnich zalicza się podmioty, które na dzień bilansowy spełniają przynajmniej dwa z trzech kryteriów podziału. Dane wykazane w Tabeli 2 pokazują, iż limity wartościowe dla małych jednostek zostały obniżone na przestrzeni 35 lat. Ponadto Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej wskazuje wyższe limity niż regulacje unijne.

W myśl dyrektywy jednostkami mikro są spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółki komandytowo-akcyjne, które spełniają ograniczenia Dyrektywy Parlamentu Europejskiego z 2013 r. Spółki zaliczane do mikropodmiotów mogą sporządzać uproszczone sprawozdanie finansowe składające się z bilansu i rachunku zysków i strat. Mogą też zostać zwolnione ze sporządzenia informacji dodatkowej, jeżeli ujawnią informacje uzupełniające do bilansu. Korzystając z tych uproszczeń podmiot nie będzie mógł stosować wartości godziwej oraz skorygowanej ceny nabycia do wyceny składników aktywów i pasywów⁶. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2009 r. opublikowała przewodnik dla mikropodmiotów. Jednostki te przedstawiła jako bardzo małe podmioty, które zatrudniają niewiele pracowników, zarządzane są

⁶ E. Wysocka, R. Biadacz, *Ocena zmian w uproszczonej sprawozdawczości mikropodmiotów*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 71, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2014, s. 174–175.

najczęściej przez właścicieli, wykazują niski lub średni poziom przychodów i aktywów. Ponadto mikropodmioty nie posiadają najczęściej inwestycji w jednostkach zależnych, stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach, nie emitują także złożonych instrumentów finansowych, akcji czy opcji na akcje⁷. Minimalny zakres informacji prezentowany przez mikropodsiębiorstwa w bilansie oraz rachunku zysków i strat przedstawiono w Tabeli 3.

Tabela 3. Minimalny zakres informacji mikro przedsiębiorstw zawartych w bilansie oraz rachunku zysków i strat

Bilans		Rachunek zysków i strat
AKTYWA	PASYWA	
A. Kapitał subskrybowany niewpłacony ⁸	A. Kapitał własny	1. Przychody netto ze sprzedaży
B. Koszty założenia przedsiębiorstwa ⁹	B. Rezerwy na zobowiązania	2. Pozostałe przychody
C. Aktywa trwałe	C. Zobowiązania	3. Koszty surowców i materiałów
D. Aktywa obrotowe		4. Koszty osobowe
		5. Korekty wartości
		6. Pozostałe koszty
		7. Podatki
		8. Zysk lub strata

Źródło: opracowanie własne na podstawie art. 36 Dyrektywy Unii Europejskiej i Rady nr 2013/34/UE.

Dyrektywa przewiduje również uproszczenia z zakresu ujawniania informacji sprawozdawczych dla małych i średnich jednostek gospodarczych. Nie są to jednak tak duże uproszczenia jak dla podmiotów mikro. W myśl tych regulacji sprawozdanie małych i średnich podmiotów w przypadku bilansu powinno ujawniać pozycje oznaczone literami i cyframi rzymskimi, zaś w przypadku rachunku zysków i strat wynik brutto. Zapisy dyrektywy stanowią wzorzec, na podstawie którego powstają normy krajowe. Oprócz uproszczonej wersji bilansu i rachunku zysków i strat małe i średnie podmioty są zobligowane do sporządzania informacji dodatkowej. Dyrektywa

⁷ E. Nowak, *Sprawozdawczość finansowa mikrojednostek w świetle regulacji rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 73, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2015, s. 1008.

⁸ Pozycja może występować po stronie pasywów, jeżeli tak przewidują przepisy prawa krajowego.

⁹ Pozycja wystąpi, jeżeli przepisy krajowe pozwalają na jej odrębne wykazywanie w aktywach.

2013/34/UE do podstawowych pozycji ujawnianych w informacji dodatkowej zalicza:

- ✓ wartości i korekty poszczególnych pozycji aktywów trwałych,
- ✓ charakter i cel gospodarczy zawieranych przez jednostkę umów z uwzględnieniem ich wpływu na wynik finansowy,
- ✓ charakter i skutki finansowe istotnych zdarzeń występujących po dniu bilansowym, a nieujawnionych w bilansie oraz rachunku zysków i strat,
- ✓ transakcje zawierane przez podmiot gospodarczy z jednostkami powiązanymi¹⁰.

Średnie jednostki zgodnie z dyrektywą muszą sporządzać pełną wersję informacji dodatkowej.

Krajowe regulacje rachunkowości powinny być dostosowane do przepisów wskazanych w prawie międzynarodowym. Stwarza to szansę na zmniejszenie obowiązków sprawozdawczych dla małych i średnich podmiotów, a jednocześnie spowoduje, że jednostki funkcjonujące w państwach UE będą objęte podobnymi zasadami rachunkowości. Ulepszanie warunków najmniejszych podmiotów może w znaczącym stopniu poprawić ich funkcjonowanie na rynkach gospodarczych.

3. Problematyka MŚP w polskim ustawodawstwie

Mikrojednostki mimo, iż prowadzą działalność na niewielką skalę, obciążone są obowiązkami administracyjnymi, w tym koniecznością sporządzania sprawozdań finansowych. Obowiązki te bywają dla nich uciążliwe, gdyż dysponują one ograniczonymi możliwościami finansowymi. Konieczne zatem wydaje się być wyważenie kosztów sporządzania sprawozdań z korzyściami płynącymi z prezentacji ich informacji. Ograniczenie obowiązków sprawozdawczych i wprowadzenie uproszczeń dla tych podmiotów może przyczynić się do zmniejszenia kosztów rachunkowości. Uproszczenia dla mikrojednostek poza zawartymi w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości oraz dyrektywie Unii Europejskiej są też w Ustawie o rachunkowości.

Znowelizowana ustawa wprowadziła trzy grupy jednostek mikro. Pierwsza to spółki, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1, które w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

---

¹⁰ M. Rówińska, *Zakres sprawozdania finansowego małych i średnich jednostek gospodarczych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 69, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2014, s. 226–228.

- ✓ 1 500 000 zł – sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- ✓ 3 000 000 zł – przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- ✓ 10 osób – średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Drugą grupę stanowią m.in. stowarzyszenia, związki zawodowe, organizacje pracodawców, izby gospodarcze, fundacje. Do trzeciej grupy zlicza się osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerskie, jeżeli przychody netto tych jednostek ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych wyniosły równowartość w walucie polskiej nie mniej niż 1 200 000 euro i nie więcej niż 2 000 000 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 ustawą¹¹.

Przewidziany w Ustawie o rachunkowości wzór bilansu dla jednostek mikro stanowi pewną modyfikację wzoru zaprezentowanego w Dyrektywie z 2013 r. Ustawa wymaga odrębnego prezentowania środków trwałych, zapasów i należności krótkoterminowych w aktywach, natomiast w pasywach zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek. Należne wpłaty na kapitał podstawowy powinny zaś być wykazywane jako wielkość ujemna w kapitale własnym. Ustawowy wzór bilansu nie wyodrębnia kosztów założenia przedsiębiorstwa. Bilans mikrojednostek to przedstawienie pozycji aktywów i pasywów w sposób bardzo zagregowany. Z uwagi na niskie zaangażowanie zasobów majątkowych i finansowych takie przedstawienie sytuacji majątkowo-finansowej jest wystarczające. Drugim obligatoryjnym elementem sprawozdania finansowego, który muszą sporządzić jednostki jest rachunek zysków i strat. Odznacza się on również dużym stopniem agregacji informacji. Szczególną uwagę zwraca się na niektóre pozycje: zmianę stanu produktów oraz na amortyzację. Amortyzacja jest istotnym elementem kosztów działalności, dlatego szczególne jej wyodrębnienie jest potrzebne. Pojemność informacyjna rachunku zysków i strat jest uzależniona od skali mikrojednostki¹².

Ustawa o rachunkowości przewiduje również inne uproszczenia oraz zwolnienia. Jednostki mikro mogą nie sporządzać informacji dodatkowej, jeżeli przedstawiają informacje uzupełniające do bilansu, zestawienia zmian w kapitale własnym, rachunku przepływów pieniężnych, a także sprawoz-

---

¹¹ E. Wysłocka, R. Biadacz, *Ocena zmian w uproszczonej sprawozdawczości mikropodmiotów...*, op. cit., s. 177.

¹² E. Nowak, *Sprawozdawczość finansowa mikrojednostek...*, op. cit., s. 1010–1013.

dania z działalności jednostki, jeżeli jako informację uzupełniającą do bilansu przedstawiają te, dotyczące nabycia udziałów własnych. Ponadto jednostki mikro nie wyceniają aktywów i pasywów według wartości godziwej oraz skorygowanej ceny nabycia, a także mogą zrezygnować z zachowania zasady ostrożności. Zwolnienia i uproszczenia istotnie wpływają na zmniejszenie obciążeń mikrojednostek, ale nie oddziałuje to na rzetelne i jasne prezentowanie sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego, a ujawniane dane są wystarczającym źródłem dla interesariuszy rozpatrywanych jednostek¹³.

Najnowsza nowelizacja Ustawy o rachunkowości ma na celu wdrożenie przepisów unijnej dyrektywy dotyczącej innych jednostek niż jednostki mikro oraz ma za zadanie wprowadzić uproszczenia w rachunkowości. Proponowane zmiany dotyczące jednostek małych oraz wszystkich jednostek objętych regulacjami Ustawy o rachunkowości zaprezentowano w Tabeli 4.

W ślad za postanowieniami dyrektywy projekt ustawy wprowadza uproszczenia sprawozdawczości finansowej dla małych jednostek, za które uznaje się spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki komandytowo-akcyjne i komandytowe, które w roku obrotowym za który sporządzone jest sprawozdanie oraz w roku poprzedzającym rok obrotowy, nie przekroczyły dwóch z trzech wielkości: suma bilansowa 17 mln zł, przychody ze sprzedaży towarów i produktów 34 mln zł, przeciętne średnioroczne zatrudnienie 50 osób. Znowelizowana ustawa rozszerzyła jeszcze wykaz jednostek małych o osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerskie, inne osoby prawne. Uproszczenia przewidziane w projekcie ustawy dla małych jednostek obejmują możliwość sporządzenia skróconego sprawozdania finansowego, zwolnienia z obowiązku sporządzania zestawienia zmian w kapitale własnym oraz rachunku przepływów pieniężnych przez małe jednostki, które podlegają obligatoryjnemu badaniu przez biegłego rewidenta. Małe jednostki zwolnione są też ze sporządzania sprawozdania z działalności jednostki, jeżeli informacje objęte jego zakresem informacyjnym zostaną podane w informacji dodatkowej. Dodatkowe uproszczenia wprowadzone w ustawie o rachunkowości, a nie wynikające z dyrektywy polegają na: kwalifikowaniu umów leasingu według zasad przewidzianych w przepisach podatkowych; odstąpieniu od ustalania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego; niestosowaniu

---

¹³ J. Dadacz, *Uproszczenie rachunkowości jednostek „mikro”*, „Rachunkowość”, nr 9, SKwP, Warszawa 2014.

rozporządzenia Ministra Finansów¹⁴ przez jednostki samorządu terytorialnego oraz jednostki, które za poprzedni rok obrotowy nie przekroczyły dwóch z trzech wielkości: suma bilansowa 17 mln zł, przychody ze sprzedaży towarów i produktów 34 mln zł, przeciętne średnioroczne zatrudnienie 50 osób. Mogą to być również jednostki podlegające obowiązkowi corocznego badania z wyjątkiem jednostek zainteresowania publicznego.

Tabela 4. Zmiany dotyczące jednostek małych oraz jednostek objętych przepisami Uor

Zmiany dotyczące małych jednostek	✓ uproszczenie sprawozdawczości finansowej, ✓ rozszerzenie katalogu jednostek uznanych za małe, ✓ rozszerzenie na większą skalę jednostek mających prawo do stosowania uproszczeń w zakresie ewidencji leasingu, ujmowania odroczonego podatku dochodowego oraz zwolnienia z obowiązku stosowania szczegółowych zasad traktowania instrumentów finansowych, ✓ wyłączenie organizacji pozarządowych oraz niektórych innych podmiotów ze stosowania przepisów Uor (podmioty te będą mogły prowadzić uproszczoną ewidencję kosztów i przychodów).
Zmiany dotyczące jednostek objętych przepisami Uor	✓ usunięcie kategorii zysków i strat nadzwyczajnych, ✓ uściślenie celu stosowania przyjętych zasad rachunkowości, ✓ uściślenie pojęcia istotności, ✓ zmiana okresu dokonywania odpisów amortyzacyjnych dotyczących zakończonych prac rozwojowych zaliczanych do WNiP oraz do wartości firmy, ✓ zmiana zakresu informacji przedstawianych przez biegłych rewidentów w pisemnej opinii z badania, ✓ zmiana zakresu odpowiedzialności kierownika jednostki, członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego, ✓ uzupełnienie przepisów karnych oraz sankcji za nieprzestrzeganie przepisów Uor, ✓ zmiana załącznika nr 1 do ustawy oraz zmiana sposobu prezentacji udziałów (akcji) własnych w bilansie.

Źródło: opracowanie własne na podstawie J. Dadacz, *Szykuje się kolejna zmiana ustawy o rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 6, SKwP, Warszawa 2015.

Projekt ustawy przewiduje również uproszczenia dotyczące ewidencji przychodów i kosztów. Udogodnienia te skierowane są dla małych organizacji pozarządowych oraz stowarzyszeń jednostek samorządu terytorialnego.

¹⁴ Rozporządzenie MF z 12.12.2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych, Dz.U. 2001, nr 149, poz. 1674 z późn. zm.

go. Decyzję o prowadzeniu uproszczonej ewidencji musi podjąć organ zatwierdzający organizację pozarządową. O wyborze tego sposobu prowadzenia ewidencji jednostka rządowa będzie zobligowana zawiadomić naczelnika Urzędu Skarbowego do końca pierwszego miesiąca roku podatkowego, w którym rozpocznie prowadzenie ewidencji, a w przypadku rozpoczęcia działalności do 30 dni od dnia rozpoczęcia działalności. W kolejnych latach takie zawiadomienie nie będzie już wymagane, chyba, że jednostka zrezygnuje z uproszczonej ewidencji lub przestanie spełniać warunki uprawniające ją do prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów. Mimo, iż jednostki pozarządowe zgodnie z Ustawą o rachunkowości mogły do tej pory korzystać z uproszczeń dla jednostek mikro to jednak przepisy te są zbyt skomplikowane dla podmiotów nie prowadzących działalności gospodarczej. Nowe regulacje pozwolą organizacjom pozarządowym na obniżenie kosztów administracyjnych przy zapewnieniu niezbędnych obowiązków informacyjnych. Z zakresu podmiotowego nowych przepisów wyłączone są organizacje posiadające status organizacji pożytku publicznego. Dodatkowe zmiany zawarte w projekcie znoszą obowiązek publikacji sprawozdań finansowych przez spółdzielnie w Monitorze Spółdzielczym, a także ujednolicają przepisy określające termin przeliczania na walutę polską wielkości wyrażonych w euro¹⁵.

Zakończenie

Poprawa funkcjonowania najmniejszych podmiotów może nastąpić poprzez wprowadzenie bardziej przyjaznych przepisów o rachunkowości. Problematykę mikro, małych i średnich podmiotów podjęły najpierw organizacje międzynarodowe. Polski ustawodawca wzorując się na przepisach zawartych w dyrektywie, dostosował jurysdykcję krajową. Uwzględniona została przy tym specyfika narodowej gospodarki. Uproszczenie wprowadzone dyrektywą i nowelizacją Ustawy o rachunkowości odnoszą się głównie do zakresu informacji ujawnianych w sprawozdaniu finansowym. Regulacje nie zmieniają zakresu rachunkowości. Z czasem okaże się czy minimalny zakres informacji ujawnianych w raportach będzie wystarczającym uproszczeniem dla mikrojednostek.

---

¹⁵ *Zmiany w ustawie o rachunkowości - uproszczenia dla małych firm*, <http://ksiegowosc.infor.pl/wiadomosci/702154,Zmiany-w-ustawie-o-rachunkowosci-uproszczenia-dla-malych-firm.html> [dostęp: 4.11.2015].

Bibliografia

- Buk H., Chrobak G., *Kierunki międzynarodowej standaryzacji rachunkowości małych i średnich przedsiębiorstw*, Studia Ekonomiczne Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach nr 190, Katowice 2014.
- Dadacz J., *Szykuje się kolejna zmiana ustawy o rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 6, SKwP, Warszawa 2015.
- Dadacz J., *Uproszczenie rachunkowości jednostek „mikro”*, „Rachunkowość”, nr 9, SKwP, Warszawa 2014.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 czerwca 2013 r., nr 2013/34/UE w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG, Dz. Urz. UE z 29.06.2013 r. L 182.
- Kuzior A., *Sprawozdanie finansowe MŚP w regulacjach międzynarodowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 61, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2013.
- Martyniuk-Kwiatkowska O., *Przydatność międzynarodowej regulacji sprawozdawczości finansowej dla małych i średnich przedsiębiorstw*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2011.
- Nowak E., *Sprawozdawczość finansowa mikrojednostek w świetle regulacji rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 73, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2015.
- Nowak W.A. (red.), *Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Jednostek*, Wolters Kluwer Business, Warszawa 2012.
- Rówińska M., *Zakres sprawozdania finansowego małych i średnich jednostek gospodarczych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 69, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2014.
- Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, Dz. U. 2013 poz. 672 z późn. zm.
- Wysłocka E., Biadacz R., *Ocena zmian w uproszczonej sprawozdawczości mikropodmiotów*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 71, Wydawnictwo Naukowe US, Szczecin 2014.
- Zarzecka K., *Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw*, „ACCOUNTICA Miesięcznik”, nr 15/Maj 2010.

Źródła internetowe:

- <http://ksiegowosc.infor.pl/wiadomosci/702154m> [dostęp: 4.11.2015].
- Orpel R., *Wybrane aspekty zastosowania Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej dla MŚP*, <http://www.skwp.poznan.pl/files/pliki/4ea7f0030feb2.pdf> [dostęp: 2.11.2015].

Sprawozdawczość finansowa podlega w ostatnich latach nieustającej krytyce. Uważa się, że nie jest ona w stanie sprostać rosnącym potrzebom i wymaganiom inwestorów, którzy nie zadowolają się już suchą informacją z raportów finansowych. Decyzje o lokowaniu kapitału wymagają obecnie danych o charakterze finansowym i niefinansowym, dobrowolnych ujawnień informacji niewymaganych prawem, o znacząco rozszerzonym zakresie, pozwalających na przewidywanie sytuacji finansowej i wyników jednostki w przyszłości. W erze społeczeństwa informacyjnego raport finansowy jednostki gospodarczej stopniowo ewoluje w kierunku raportowania biznesowego. Inwestorzy potrzebują danych o znacznie większej przejrzystości, zrozumiałych i często wspomaganych informacjami opisowymi.

Prezentowana publikacja stanowi głos w dyskusji nad ewolucyjnym charakterem, kształtem, kierunkami rozwoju oraz perspektywami współczesnej rachunkowości.

Książka dostępna również
jako e-book

WYDAWNICTWO
UNIwersYTETU
ŁÓDZKIEGO

www.wydawnictwo.uni.lodz.pl
e-mail: ksiegarnia@uni.lodz.pl
tel. (42) 665 58 63

ISBN 978-83-8088-119-8

9 788380 881198