

UZASADNIENIE

Zmiana ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą” ma na celu transpozycję do polskich przepisów postanowień dyrektywy 2006/46/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 14 czerwca 2006 r. zmieniającej dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek, 83/349/EWG w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych, 86/635/EWG w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych oraz 91/674/EWG w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych zakładów ubezpieczeń (Dz. Urz. UE L 224 z 16.8.2006 r.), zwana dalej „dyrektywą”. Zmiany w zakresie w/w dyrektywy dotyczą:

- 1) wprowadzenia obowiązku wykazania w sprawozdaniu finansowym jednostki charakteru i celu gospodarczego zawartych przez nią umów nieuwzględnionych w bilansie w zakresie niezbędnym do oceny ich wpływu na sytuację majątkową, finansową i wynik finansowy;
- 2) wprowadzenia obowiązku wykazania w sprawozdaniu finansowym transakcji zawartych z podmiotami (ze stronami) powiązanymi wraz z ich kwotami, a także informacji określających charakter tych powiązań w przypadku, gdy nie zostały one przeprowadzone na warunkach rynkowych;
- 3) wprowadzenia obowiązku podania w sprawozdaniu finansowym wynagrodzenia biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej za świadczone za rok obrotowy usługi w zakresie obowiązkowego badania rocznego sprawozdania finansowego, inne usługi poświadczające, usługi doradztwa podatkowego oraz pozostałe usługi;
- 4) uzupełnienia przepisów ustawy, w których jest mowa o organach zarządzających i nadzorujących o organ administrujący, który może zostać ustanowiony m. in. w takich jednostkach jak spółka europejska, czy spółdzielnia europejska;

- 5) wprowadzenia obowiązku i odpowiedzialności organów spółki za sporządzenie i publikację sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z działalności.

Powyższe wymogi, z wyjątkiem określonych w pkt 5, w zakresie odnoszącym się do skonsolidowanych sprawozdań finansowych zostaną określone w rozporządzeniach Ministra Finansów w sprawie:

- 1) szczególnych zasad rachunkowości domów maklerskich i jednostek organizacyjnych banków, w ramach których prowadzona jest działalność maklerska, w tym zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniach finansowych oraz odpowiednio w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych grup kapitałowych oraz w sprawozdaniach z działalności;
- 2) szczególnych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki i zakłady ubezpieczeń skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych;
- 3) szczególnych zasad rachunkowości zakładów ubezpieczeń, w tym również tworzenia rezerw techniczno – ubezpieczeniowych, zakresu informacji wykazywanych w informacji dodatkowej oraz zasad sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych.

Celem nowelizacji ustawy (wykraczającej poza zakres wymagany dyrektywą 2006/46/WE) jest również dostosowanie niektórych jej przepisów do aktualnych realiów gospodarczych oraz innych ustaw, a także dalsze udoskonalanie i ułatwienie ich stosowania przez mniejsze jednostki. W szczególności dotyczy to:

- 1) wprowadzenia regulacji zasad wyceny i inwentaryzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji;
- 2) zmian obowiązków w zakresie otwierania i zamykania ksiąg rachunkowych w sytuacjach szczególnych (upadłości z możliwością zawarcia układu, podziału przez wydzielenie);

- 3) zasad sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej (zakresu podmiotowego grupy kapitałowej, sprawowania współkontroli, modyfikacji pojęć „jednostka dominująca” i „znaczący inwestor”);
- 4) zasad rozliczania połączeń spółek metodą łączenia udziałów (wyłączenie metody łączenia udziałów w przypadku spółek nie znajdujących się pod wspólną kontrolą);
- 5) wprowadzenia do ustawy materii z zakresu usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, co spowoduje konieczność wydania przez Ministra Finansów rozporządzeń w sprawie:
 - a) uprawnień do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych,
 - b) obowiązkowego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej podmiotów prowadzących działalność w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Podany w dyrektywie okres na wprowadzenie do prawodawstwa państw członkowskich UE jej postanowień wynosi 24 miesiące od daty wejścia w życie. Termin transpozycji ww. dyrektywy do prawa polskiego upływa we wrześniu 2008 r.

Przepisy znowelizowanej ustawy powinny wejść w życie od 1 stycznia 2008 r., aby mogły mieć po raz pierwszy zastosowanie do sprawozdań finansowych sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się w 2008 r.

Szczegółowe uzasadnienie projektu

Art. 1 pkt 1 (art. 1 ustawy)

W związku z wprowadzeniem do ustawy nowego rozdziału 8a, zawierającego unormowania odnoszące się do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych i obejmującego regulacje spoza dotychczasowego zakresu przedmiotowego

ustawy o rachunkowości, wyznaczonego art. 1, dokonano odpowiedniej zmiany tego przepisu.

Art. 1 pkt 2 projektu (art. 2 ust. 1 pkt 6 ustawy)

W art. 2 określającym zakres podmiotowy jednostek stosujących przepisy ustawy o rachunkowości zastąpiono w ust. 1 pkt 6 tego artykułu określenie „zagranicznych jednostek i osób prawnych (fizycznych)” określeniami wprowadzonymi w art. 5 oraz art. 85 i 93 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095).

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret pierwsze projektu (art. 3 ust. 1 pkt 5a ustawy)

Art. 3 ust. 1 ustawy uzupełniono o pkt 5a projektu, w którym wprowadzono definicję członka organu jednostki dla potrzeb regulacji, zawartej w pkt 3 projektu, określającej obowiązek i odpowiedzialność członków organów spółki za sporządzenie i publikację sprawozdania finansowego i sprawozdania z działalności.

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret drugie projektu (art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy)

Proponowany przepis jest konsekwencją wprowadzenia zmiany art. 1 pkt 3 lit. a tiret pierwsze projektu, dotyczącej wprowadzenia nowego punktu 5a w art. 3 ust. 1 ustawy.

Ponadto w odniesieniu do syndyka lub zarządcy ustanowionych w postępowaniu upadłościowym, uważanych za kierownika jednostki w rozumieniu ustawy, usunięto warunek prowadzenia przez nich przedsiębiorstwa upadłego. Powyższy warunek określony w niektórych regulacjach ustawy z 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe i naprawcze (Dz. U. Nr 60, poz. 535, z późn. zm.) służy celom ww. ustawy.

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret trzecie projektu (art. 3 ust. 1 pkt 14 i 15 ustawy)

Zaproponowana zmiana polega na zastąpieniu dotychczas użytej „innej umowy o podobnym charakterze” umową leasingu wobec faktu jej uregulowania w Kodeksie cywilnym.

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret czwarte projektu (art. 3 ust. 1 pkt 17 ustawy)

Ustawa o rachunkowości posługuje się pojęciem „inwestycji”, które zostało wprowadzone do ustawy i rozporządzeń wykonawczych od 1 stycznia 2002 r. Pojęcie „inwestycji” nie budzi wątpliwości interpretacyjnych dla celów ewidencyjnych i sprawozdawczych. Zarówno sprawozdanie finansowe jak też statystyczne sprawozdanie finansowe (F-02), a także sprawozdanie o przychodach, kosztach i wyniku finansowym oraz o nakładach na środki trwałe (F-01/I-01) zawierają pozycję prezentacyjną o nazwie „inwestycje” w zakresie zgodnym z definicją zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 17 ustawy.

Natomiast zaprojektowana zmiana przepisów art. 3 ust. 1 pkt 17 ustawy ma na celu nie tyle rozszerzenie, co uściślenie kryterium zaliczania aktywów do inwestycji, bowiem dotychczasowa definicja nie uwzględnia specyfiki inwestycji w nieruchomości. Zaproponowano, że o zakwalifikowaniu nieruchomości do inwestycji będzie decydować aktualny sposób jej wykorzystywania, a nie cel jej nabycia.

Zgodnie z zaproponowaną definicją do inwestycji będą mogły być zakwalifikowane nieruchomości wytworzone we własnym zakresie np. wybudowany budynek, który nie będzie użytkowany przez jednostkę lecz posiadany w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych, o których mowa w ww. przepisie.

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret piąte projektu (art. 3 ust. 1 pkt 23d ustawy)

Zaproponowana zmiana rozszerza katalog wyłączeń z instrumentów finansowych o aktywa i zobowiązania wynikające z udziału w programach świadczeń skierowanych do pracowników i innych osób związanych w kapitałach jednostek należących do grupy kapitałowej. Dotychczasowy bowiem przepis odnoszący się wyłącznie do pracowników i innych osób związanych w kapitałach konkretnej jednostki jest zawężony, gdyż nie odnosi się do całej grupy kapitałowej.

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret szóste projektu (art. 3 ust. 1 pkt 32 ustawy)

Pozostałe koszty i przychody operacyjne związane z utrzymywaniem i zbyciem nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji rozszerzono także o koszty i przychody powstałe w wyniku aktualizacji wartości tych inwestycji, jak również ich przekwalifikowania odpowiednio do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli do wyceny tych inwestycji przyjęto cenę rynkową bądź inaczej określoną wartość godziwą.

Powyższa zmiana pozwala na określenie sposobu odniesienia zmian wartości inwestycji na skutek ich aktualizacji, jak również przekwalifikowania w przypadku, gdy nie przyjęto do wyceny tych inwestycji – w myśl art. 28 ust. 1 pkt 1a ustawy – zasad stosowanych dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Z pozostałych kosztów i przychodów wyłączono środki pieniężne otrzymane tytułem dopłat do cen sprzedaży; uzyskane z tego tytułu przychody powinny być prezentowane w przychodach operacyjnych jednostki, bowiem ich dotyczą.

Art. 1 pkt 3 lit. a – tiret siódme projektu (art. 3 ust. 1 pkt 35-37 ustawy)

W art. 3 ust. 1 pkt 35 wprowadzono pojęcie „wspólnika jednostki współzależnej”. Zgodnie z obecnym brzmieniem ustawy jednostka współzależna jest podporządkowana jednostce dominującej albo znaczącemu inwestorowi. Zmiana ta jest więc konieczna w celu określenia jednostki nadrzędnej wobec jednostki współzależnej. Ponadto w przepisie tym doprecyzowano, że sprawowanie spółkontroli odbywa się na zasadach określonych w umowie zawartej pomiędzy wspólnikami jednostki współzależnej, umowy spółki lub statutu, ponieważ w praktyce sprawowanie spółkontroli nie wynika z procentowego posiadania udziałów w jednostce współzależnej (np. dwóch udziałowców posiada po 50%, trzech udziałowców posiada po 30%), lecz odbywa się z reguły na podstawie zawieranych pomiędzy jednostkami umów.

W art. 3 ust. 1 pkt 36 doprecyzowana została definicja „znaczącego wpływu na inną jednostkę”. Dotychczasowe brzmienie ustawy w sposób zbyt ogólny wskazuje, że znaczący wpływ jest to zdolność do wpływania na politykę finansową i operacyjną innej jednostki, w tym również dotyczącą podziału wyniku finansowego. W praktyce często pojawiały się wątpliwości, jakie przesłanki (poza podziałem wyniku finansowego) mogą wskazywać na wywieranie znaczącego wpływu. W związku z tym pkt 36 uzupełniono o takie kryteria jak:

- 1) zasiadanie w organie zarządzającym, nadzorującym lub administrującym;
- 2) przeprowadzanie istotnych transakcji z jednostką stowarzyszoną;
- 3) udostępnianie jednostce stowarzyszonej informacji technicznych o zasadniczym znaczeniu dla jej działalności;
- 4) możliwość wymiany członków organów zarządzających, nadzorujących lub administrujących jednostki stowarzyszonej.

W pkt 37 zmieniono definicję „jednostki dominującej” przez:

- rozszerzenie katalogu jednostek zobowiązanych do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych o przedsiębiorstwa państwowe, co ma na celu usprawnienie nadzoru wykonywanego przez organy właścicielskie;
- usunięcie w pkt 37 litery e ze względu na to, że dotychczasowa definicja jednostki dominującej nie jest precyzyjna, ponieważ stwierdza, iż jednostka dominująca obok sprawowania kontroli sprawuje również współkontrolę, a więc określa relację występującą pomiędzy wspólnikiem spółki współzależnej i spółką współzależną.

Ponadto w projekcie wprowadzono zmianę konieczną ze względu na dostosowanie do przepisów dyrektywy 2006/46/WE mówiącą o organach administrujących, które mogą zostać ustanowione m.in. w takich jednostkach jak spółka europejska, czy spółdzielnia europejska; zmiana ta została uwzględniona również w:

- 1) art. 66 ust. 2 pkt 2 i 5 (art. 1 pkt 37 lit. a tiret pierwsze i drugie projektu);
- 2) art. 66 ust. 3 (art. 1 pkt 37 lit. b projektu);
- 3) art. 68 (art. 1 pkt 38 projektu) oraz
- 4) w załączniku nr 1 „dodatkowe informacje i objaśnienia” – w ust. 4 pkt 4 i 5 (art. 1 pkt 47 projektu).

Art.1 pkt 3 lit. a – tiret ósme projektu (art. 3 ust. 1 pkt 37a, 37b i 37c ustawy)

Treść art. 3 ust. 1 uzupełniono – przez dodanie pkt 37a i 37b – odpowiednio o definicje „jednostki dominującej niższego szczebla” oraz „jednostki dominującej wyższego szczebla”. Definicje te zawarte były do tej pory w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki i zakłady ubezpieczeń sprawozdania finansowego jednostek powiązanych (Dz. U. Nr 152, poz. 1729). Przeniesienie powyższych definicji z rozporządzenia do ustawy jest konieczne, gdyż to w ustawie podane są określenia jednostek objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, a ponadto w treści ustawy występują określenia odnoszące się do struktur wieloszczeblowych np. w art. 55 ust. 1, w art. 56 ust. 2.

Ponadto w konsekwencji zmiany definicji „jednostki dominującej” (art. 3 ust. 1 pkt 37 ustawy), do ww. definicji wprowadzono obok spółek handlowych przedsiębiorstwa państwowe.

Natomiast w pkt 37c wprowadzono definicję „wspólnika jednostki współzależnej”, co wynika z potrzeby określenia relacji tej jednostki (współkontroli) wobec jednostki współzależnej (art. 3 ust. 1 pkt 35 ustawy).

Art.1 pkt 3 lit. a – tiret dziewiąte projektu (art. 3 ust. 1 pkt 38-47 ustawy)

Zmieniono definicję „znaczącego inwestora” w art. 3 ust. 1 pkt 38 przez zapisanie, że znaczący inwestor jest jednostką wywierającą znaczący wpływ na jednostkę inną niż zależna lub współzależna, a więc nie sprawuje kontroli, ani współkontroli.

Ponadto ww. definicję uzupełniono o przedsiębiorstwo państwowe, co jest konsekwencją rozszerzenia definicji „jednostki dominującej”.

Natomiast w przepisach art. 3 ust. 1 pkt 39 zmieniono definicję „jednostki zależnej”, w celu uwzględnienia podmiotów utworzonych i działających zgodnie z przepisami obcego prawa handlowego.

W przepisie art. 3 ust. 1 pkt 40 zmieniono definicję „jednostki współzależnej” przez zastąpienie określenia „jest spółkontrolowana przez jednostkę dominującą lub znaczącego inwestora” określeniem „jest spółkontrolowana przez wspólników” oraz dodano przepis, że spółkontrola dokonywana jest na podstawie zawartej pomiędzy wspólnikami umowy.

Natomiast w przepisach art. 3 ust. 1 pkt 41 zmieniono definicję „jednostki stowarzyszonej”, w celu uwzględnienia podmiotów utworzonych i działających zgodnie z przepisami obcego prawa handlowego (analogicznie jak w przypadku jednostki zależnej).

W art. 3 ust. 1 pkt 42 zapisano, że przez „jednostki podporządkowane” rozumie się jednostki zależne, współzależne oraz stowarzyszone, ponieważ dotychczasowy zapis „jednostki współzależne od jednostki dominującej” stał się – w kontekście proponowanych zmian – nieaktualny.

W art. 3 ust. 1 pkt 43 zmieniono definicję „jednostek powiązanych”.

Zmiana definicji pojęcia „jednostka powiązana” na „jednostka powiązana wobec jednostki” ma na celu zapewnienie większej czytelności tego przepisu oraz objęcie wszystkich możliwych powiązań wobec jednostki.

W art. 3 ust. 1 pkt 44 zmodyfikowany został zakres podmiotowy grupy kapitałowej. Zgodnie z obowiązującym brzmieniem ustawy grupę kapitałową tworzy jednostka dominująca wraz z jednostkami zależnymi i niebędącymi spółkami handlowymi jednostkami współzależnymi. Natomiast jednostki współzależne będące spółkami handlowymi wyłączone są z definicji „grupy kapitałowej”. Rozróżnienie pomiędzy jednostkami współzależnymi będącymi i niebędącymi spółkami handlowymi nie znajduje merytorycznego uzasadnienia. Dlatego też

z zakresu grupy kapitałowej wyłączone jednostki współzależne niebędące spółkami handlowymi.

Z art. 3 ust. 1 pkt 45 usunięto – w konsekwencji dokonania zmiany pojęcia „grupy kapitałowej” – wyrazy „niebędące spółkami handlowymi jednostki współzależne”.

Zmiana w art. 3 ust. 1 pkt 46 ma na celu doprecyzowanie definicji „kapitałów mniejszości”. W przepisie tym zapisano, że do kapitałów mniejszości zalicza się część aktywów netto jednostki zależnej, objętej skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, która należy do udziałowców innych niż jednostki grupy kapitałowej.

Opis podstawowych zasad metody praw własności (art. 3 ust. 1 pkt 47) w wyniku wcześniej zaproponowanych zmian uzupełniono o „wspólnika jednostki współzależnej”.

Art.1 pkt 3 lit. b projektu (art. 3 ust. 2-5 ustawy)

W przepisie art. 3 ust. 2 i 3 zastąpiono „kurs ustalany przez Narodowy Bank Polski” na „kurs ogłaszany przez Narodowy Bank Polski” zgodnie z art. 24 ust. 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1992 r. o Narodowym Banku Polskim (Dz. U. z 2005 r. Nr 1, poz. 2, z późn. zm.), z którego wynika, że „NBP ogłasza bieżące kursy walut obcych oraz kursy innych wartości dewizowych”.

Zmian w powyższym zakresie, które mają charakter porządkowy dokonano również w:

- 1) art. 30 ust. 1, 2 i 3 (art. 1 pkt 11 projektu);
- 2) art. 51 ust. 2 (art. 1 pkt 20 projektu).

W art. 3 ust. 4 pkt 4 usunięto błąd (techniczny) polegający na tym, że do sumy opłat wynikających z umowy nie zalicza się płatności na rzecz finansującego za świadczenia dodatkowe itp.

Ponadto w art. 3 ust. 5 doprecyzowano, że w przypadku umowy spełniającej co najmniej jeden z podanych warunków, przedmiot umowy (środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne) podlega zaliczeniu do aktywów korzystającego, a należność od korzystającego stanowi dla finansującego aktywa finansowe (inne), bowiem korzyściami ekonomicznymi dla finansującego są wpływy środków pieniężnych na warunkach określonych w umowie.

Zmiana ta pozwoli na zwiększenie przejrzystości i czytelności regulacji w zakresie leasingu.

Art. 1 pkt 4 projektu (art. 4a ustawy)

Wprowadzono nowy art. 4a, ze względu na konieczność implementacji dyrektywy w zakresie obowiązku i odpowiedzialności członków organów jednostki za sporządzenie i publikację sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności zgodnie z wymogami ustawy, a także solidarnej odpowiedzialności wobec jednostki za szkodę wyrządzoną naruszeniem powyższych obowiązków (art. 1 pkt 8 oraz art. 2 pkt 3 ww. dyrektywy).

Art. 1 pkt 5 projektu (art. 8 ust. 3 ustawy)

Przepis ten jest konsekwencją wprowadzonego przepisu art. 1 pkt 18 projektu. Uregulowano sposób rozliczenia skutków finansowych dostosowania zasad rachunkowości do regulacji wynikających z ustawy w przypadku podjęcia przez organ zatwierdzający jednostki decyzji o zaprzestaniu sporządzania sprawozdania finansowego wg MSR.

Art. 1 pkt 6 projektu (art. 11 ustawy)

Art. 11 określający miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych uzupełniono o możliwość prowadzenia ksiąg jednostki posiadającej oddział (zakład) w siedzibie tego oddziału (zakładu). Ponadto wskazano, że księgi rachunkowe mogą być prowadzone poza siedzibą jednostki albo oddziału również w przypadku powierzenia ich prowadzenia podmiotowi wykonującemu działalność w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z regulacją wprowadzoną w rozdziale 8a projektu.

Art. 1 pkt 7 lit. a i b projektu (art. 12 ust. 1, 2 i 3 ustawy)

Przepisy art. 12 wskazują zdarzenia, z którymi wiąże się obowiązek:

- otwarcia ksiąg rachunkowych (ust. 1)
- zamknięcia ksiąg rachunkowych (ust. 2).

Przepis ust. 2 pkt 2 tego artykułu dotyczy obowiązku zamknięcia ksiąg rachunkowych tylko w tych przypadkach, gdy łączy się to z zakończeniem działalności jednostki. Zdarzeniem takim jest m.in. zakończenie postępowania upadłościowego. Przepis ten nie odnosi się jednak do przypadku jakim jest umorzenie postępowania upadłościowego. Umorzenie postępowania upadłościowego nie oznacza, że następuje zakończenie działalności jednostki, bowiem jednostka ta kontynuuje działalność.

Natomiast w ust. 2 pkt 6 tego artykułu zastąpiono dotychczas używane sformułowanie „postawienie jednostki w stan upadłości” sformułowaniem „ogłoszenie upadłości” dostosowując tym samym do nazewnictwa przyjętego w ustawie – Prawo upadłościowe i naprawcze.

Przepis art. 12 uzupełniono natomiast w ust. 3 o wskazanie zdarzeń, w przypadku zaistnienia których jednostki mogą odstąpić od obowiązku otwierania/zamykania ksiąg rachunkowych.

Dotyczy to sytuacji, w której jednostka postawiona jest w stan upadłości z możliwością zawarcia układu, a uzasadnienie wynika z zaproponowanej zmiany przepisu art. 29 ust. 3 ustawy (art. 1 pkt 9 projektu), wskazującej na fakt, że wszczęcie postępowania upadłościowego z możliwością zawarcia układu nie stanowi przeszkody do uznania, iż działalność jednostki będzie kontynuowana. Powyższe wyłączenie dotyczy również sytuacji, w której spółka kapitałowa przekształca się w inną spółkę kapitałową. Przekształcenie bowiem (zmiana formy prawnej) spółki kapitałowej (np. spółki z o. o.) w inną spółkę kapitałową (np. w spółkę akcyjną) nie powoduje zerwania ciągłości prawnej. Obowiązek zamykania i otwierania ksiąg w takim przypadku powoduje bowiem problemy ze sprawozdawczością finansową.

Ponadto doprecyzowano treść ustępu 3 zastępując zapis "rozliczenie przejęcia jednostki" stwierdzeniem „rozliczenie połączenia”, co zapewni stosowanie w treści ustawy jednolitej terminologii.

Przepis nowego ust. 3a przewiduje również odstępianie od obowiązku zamykania ksiąg rachunkowych w jednostce dzielonej, jeżeli podział jej następuje przez wydzielenie. Przyjęte rozwiązanie jest analogiczne do stosowanego w przypadku wniesienia przez jednostkę wkładu niepieniężnego w postaci zorganizowanej części jednostki, które nie powoduje obowiązku zamykania ksiąg rachunkowych w jednostce wnoszącej.

Art. 1 pkt 8 lit. a, b, c i d projektu (art. 26 ust. 1 pkt 1-3, ust. 3 pkt 3 oraz ust. 4-5 ustawy)

Przepisy art. 26 stanowiące o obowiązku inwentaryzacji składników aktywów i pasywów jednostek uzupełniono:

- 1) w ust. 1 pkt 1 o obowiązek inwentaryzacji drogą spisu z natury nieruchomości zaliczonych do inwestycji (budynków, budowli); jak również dookreślono, że spisowi temu podlegają papiery wartościowe w postaci materialnej;
- 2) w ust. 1 pkt 2 doprecyzowano, że papiery wartościowe w formie zdematerializowanej inwentaryzuje się drogą uzyskania właściwych potwierdzeń;
- 3) w ust. 1 pkt 3 o wyszczególnienie w aktywach inwentaryzowanych drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami praw zakwalifikowanych do nieruchomości, wymienionych w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy;
- 4) w ust. 3 pkt 3 rozszerzono o nieruchomości zaliczone do środków trwałych oraz inwestycji katalog składników aktywów inwentaryzowanych w terminach określonych w tym przepisie;
- 5) w ust. 5 o możliwość odstępiania od przeprowadzenia inwentaryzacji w przypadku postawienia jednostki w stan upadłości z możliwością zawarcia układu, jeżeli jednostka nie zamyka ksiąg rachunkowych,

korzystając z takiej możliwości wprowadzonej zmianą w art. 12 ust. 3 ustawy, a także przeniesiono z ust. 4 dotychczasowy zapis stanowiący o możliwości odstąpienia od inwentaryzacji.

Ponadto w ust. 4 i 5 zastąpiono dotychczas używane sformułowanie „postawienie jednostki w stan upadłości” sformułowaniem „ogłoszenie upadłości” dostosowując tym samym do nazewnictwa przyjętego w ustawie – Prawo upadłościowe i naprawcze.

Art. 1 pkt 9 lit. a – tiret pierwsze projektu (art. 28 ust. 1 pkt 3-5 ustawy)

Art. 28 ust. 1 pkt 3 uzupełniono o możliwość wyceny w skorygowanej cenie nabycia inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych, jeżeli został dla nich określony termin wymagalności. Pozwoli to na zastosowanie przez jednostki metody wyceny przewidzianej w MSR.

W świetle proponowanych zmian w art. 28 ust. 1 pkt 4 wykreślono odwołanie do art. 63 jako zbędne, ponieważ w projekcie usunięto metodę praw własności opisaną w art. 62.

Określono warunek, że metoda ta będzie stosowana jednolicie wobec jednostek podporządkowanych.

Art. 28 ust. 1 pkt 5 uzupełniono o możliwość wyceny w skorygowanej cenie nabycia inwestycji krótkoterminowych jeżeli został określony dla nich termin wymagalności. Pozwoli to na zastosowanie przez jednostki metody wyceny przewidzianej w MSR.

Art. 1 pkt 9 lit. a – tiret drugie i trzecie projektu (art. 28 ust. 1 pkt 7 i 7a ustawy)

Zmieniono treść pkt 7 ww. artykułu z uwagi na wprowadzenie nowego pkt 7a, stanowiącego o możliwości wyceny należności i udzielonych pożyczek zaliczonych do aktywów finansowych według skorygowanej ceny nabycia oraz należności i udzielonych pożyczek zaliczonych do aktywów finansowych przeznaczonych do sprzedaży w krótkim terminie według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej.

Pozwoli to na zastosowanie przez jednostki metody wyceny przewidzianej w MSR.

Art. 1 pkt 9 lit. a – tiret czwarte i piąte projektu (art. 28 ust. 1 pkt 8 i 8a ustawy)

Zmieniono treść pkt 8 ww. artykułu z uwagi na wprowadzenie nowego pkt 8a, stanowiącego o możliwości wyceny zobowiązań finansowych według skorygowanej ceny nabycia oraz zobowiązań finansowych przeznaczonych do sprzedaży w krótkim terminie według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej.

Pozwoli to na zastosowanie przez jednostki metody wyceny przewidzianej w MSR.

Art. 1 pkt 9 lit. b projektu (art. 28 ust. 4a ustawy)

W przepisie dopuszczono zwolnienie jednostek niepodlegających obowiązkowi badania i ogłaszania sprawozdania finansowego (w myśl art. 64 ust. 1 ustawy) z obowiązku wyceny produktów według metody opisanej w art. 28 ust. 3 ustawy – analogicznie jak uczyniono to np. w odniesieniu do podatku odroczonego (art. 37 ust. 10 ustawy).

Praktyka wskazuje, że o ile w dużych jednostkach pomiar normalnego poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych jest celowy to jednostki mniejsze stosują uproszczone metody wyceny produktów (art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy). Procedura wymagana ustawą jest pracochłonna, a uzyskane efekty nie są adekwatne do ponoszonych z tego tytułu nakładów. Doprecyzowano, że ustalony w ten sposób uproszczony koszt wytworzenia produktów nie może być wyższy od ceny sprzedaży netto.

Art. 1 pkt 9 lit. c projektu (art. 28 ust. 8a ustawy)

W związku z wprowadzeniem możliwości wyceny aktywów finansowych i zobowiązań finansowych w skorygowanej cenie nabycia w art. 28 dodany został ust. 8a określający definicję tej ceny (wartości).

Art. 1 pkt 10 lit. a projektu (art. 29 ust. 2 ustawy)

Zmiana wprowadzona w art. 29 ust. 2 stanowi dostosowanie terminologii przepisów tego artykułu do przepisów ustawy – Prawo upadłościowe i naprawcze. Ponadto wykreślone zostało w zdaniu pierwszym tego ustępu sformułowanie: "(jeżeli nie jest ona spowodowana prywatyzacją przedsiębiorstwa państwowego)" gdyż prywatyzacja nie wiąże się z postawieniem jednostki w stan upadłości.

Art. 1 pkt 10 lit. b projektu (art. 29 ust. 3 ustawy)

W przepisach art. 29 ust. 3 regulujących zasady wyceny aktywów w sytuacji, gdy założenie kontynuacji działalności jednostki nie jest zasadne w ust. 3 dodatkowo wskazano, że wszczęcie postępowania upadłościowego z możliwością zawarcia układu nie stanowi przeszkody do uznania, iż działalność jednostki będzie kontynuowana (założenie kontynuacji działalności powinno być potwierdzone stanem faktycznym i prawnym co wynika z art. 5 ust. 2 ustawy).

Art. 1 pkt 11 projektu (art. 30 ust. 1 - 3 ustawy)

Proponowane zmiany mają na celu dostosowanie zasad przeliczania operacji wyrażonych w walutach obcych (w tym przychodów i kosztów) i w konsekwencji ustalania różnic kursowych dla ujęcia tych operacji w księgach rachunkowych do zasad określonych w przepisach:

- 1) ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 217, poz. 1589);
- 2) ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 217, poz. 1588).

Zmiana ta nie narusza – zgodnie z zasadą istotności – rzetelności i prawidłowości danych księgowych.

W art. 30 ust. 2 uwzględniono również, że do środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej i innych krajów EOG, oraz środków niepodlegających

zwrotowi, pochodzących ze źródeł zagranicznych, gromadzonych na wyodrębnionych rachunkach bankowych prowadzonych w walucie obcej oraz do rozliczenia wykorzystania tych środków mogą mieć zastosowanie odmienne kursy walut niż określone w tym artykule. W szczególności dotyczy to jednostek, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy.

Proponowana zmiana w ust. 3 jest konsekwencją zmian wprowadzonych w ust. 2 tego artykułu (rezygnacja z kursu banku, z którego usług korzysta jednostka).

Art. 1 pkt 12 projektu (art. 34 ust. 5 ustawy)

Uproszczono sposób rozliczenia odpisów aktualizujących wartość rzeczowych składników aktywów obrotowych. Odpisy te zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych, a nie tak jak dotychczas również do kosztu wytworzenia sprzedanych produktów i kosztu sprzedaży, co niepotrzebnie komplikowało sposób odnoszenia tych odpisów dla prezentacji ich w rachunku zysku i strat.

Art. 1 pkt 13 projektu (art. 35 ust. 4 ustawy)

Jest to zmiana doprecyzowująca polegająca na wyłączeniu z aktywów trwałych zaliczanych do inwestycji przeszacowywanych według cen rynkowych nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych w związku z zaproponowaną regulacją w art. 1 pkt 3 lit. a – tiret szóste.

Art. 1 pkt 14 lit. a projektu (art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy)

Celem zmiany jest doprecyzowanie, że rezerwy na przyszłe świadczenia pracownicze oszacowane w sposób wiarygodny kwalifikuje się do biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Art. 1 pkt 14 lit. b projektu (art. 39 ust. 2a ustawy)

Wprowadzony zapis ust. 2a stanowi, że bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, o których mowa w art. 39 ust. 2 pkt 2, prezentowane są w bilansie w pozycji rezerwy na zobowiązania.

Art. 1 pkt 15 projektu (art. 42 ust. 3 ustawy)

Zmiana wprowadzona w przepisach powyższego artykułu jest konsekwencją zmian wprowadzonych w art. 3 ust. 1 pkt 32 lit. b i c oraz art. 35 ust. 4 (art. 1 pkt 3 lit. a – tiret szóste i art. 1 pkt 13 projektowanej ustawy).

Art. 1 pkt 16 i 17 projektu (art. 44a i 44c ustawy)

Zmodyfikowane zostały zasady rozliczania połączeń spółek metodą łączenia udziałów przez wyłączenie możliwości stosowania metody łączenia udziałów w przypadku spółek nie znajdujących się pod wspólną kontrolą (usunięcie art. 44c ust. 1); łączne spełnienie wszystkich warunków wyszczególnionych w tym przepisie było w praktyce niemożliwe do spełnienia i z tego względu przepis ten był często krytykowany; metodę tę wyłączono również z MSR.

Kryteria zezwalające na zastosowanie metody łączenia udziałów w przypadku spółek znajdujących się pod wspólną kontrolą przeniesiono z art. 44c ust. 2 do art. 44a ust. 2, tj. warunek posiadania 100% udziałów w łączących się spółkach zależnych oraz posiadaniu 100 % udziałów przez spółkę dominującą łączącą się ze spółką zależną zmieniono na kryterium sprawowania kontroli w obu tych przypadkach.

Ponadto w ust. 6 art. 44c dokonano zmian redakcyjnych, mających na celu zapewnienie możliwości zaprezentowania połączenia w sposób w pełni retrospektywny.

Art. 1 pkt 18 lit. a projektu (art. 45 ust. 1d i 1e ustawy)

Do ustawy wprowadzono przepis, zgodnie z którym organ zatwierdzający jednostki, która przestała spełniać warunki określone w art. 45 ust. 1a i 1b ustawy może podjąć decyzję o zaprzestaniu dalszego stosowania MSR przy sporządzaniu sprawozdania finansowego i przejściu na zasady (politykę) rachunkowości wynikające z ustawy.

Natomiast wprowadzony zapis art. 45 ust. 1e ustawy umożliwi oddziałom przedsiębiorcy zagranicznego, jeżeli przedsiębiorca ten sporządza

sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR – sporządzanie sprawozdania finansowego również zgodnie z MSR.

Art. 1 pkt 18 lit. b projektu (art. 45 ust. 3a ustawy)

Przepisy art. 45 ust. 3a dostosowano do ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych (Dz. U. Nr 147, poz. 1546, z późn. zm.) poprzez wprowadzenie pojęcia „specjalistycznego funduszu inwestycyjnego otwartego”.

Art. 1 pkt 19 projektu (art. 49 ust. 2 pkt 8 ustawy)

Zmiana przepisu jest konieczna ze względu na dostosowanie do przepisów dyrektywy wprowadzającej wobec spółek, których papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie rynków papierów wartościowych, obowiązku podania w sprawozdaniu z działalności lub w odrębnym dokumencie stosowanych przez jednostkę zasad ładu korporacyjnego; wymóg ten zostanie wprowadzony w korelacji z nowelizacją art. 60 ust. 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. Nr 184, poz. 1539, z późn. zm.), w ramach której zostanie przygotowane nowe rozporządzenie określające rodzaj, zakres i formę informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych dopuszczonych lub będących przedmiotem ubiegania się o dopuszczenie do obrotu na rynku oficjalnych notowań giełdowych. Natomiast zakres informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych dopuszczonych lub będących przedmiotem ubiegania się o dopuszczenie wyłącznie do obrotu na rynku giełdowym niebędącym rynkiem oficjalnych notowań giełdowych lub na rynku pozagiełdowym określają regulaminy tych rynków podlegające zatwierdzeniu przez organ nadzoru nad rynkiem kapitałowym.

Art. 1 pkt 21 lit. a i b projektu (art. 53 ust. 1 i 2b ustawy)

W przypadku oddziałów przedsiębiorcy zagranicznego za kierownika jednostki uznaje się dyrektora oddziału przedsiębiorcy zagranicznego, który jest odpowiedzialny za sporządzenie sprawozdania finansowego oraz za jego podpisanie. Oddział przedsiębiorcy zagranicznego jest jednostką organizacyjną samodzielnie sporządzającą sprawozdanie finansowe, które następnie wchodzi w skład „łącznego” sprawozdania finansowego przedsiębiorcy zagranicznego. Biorąc pod uwagę konstrukcję prawną oddziału jako jednostki organizacyjnej nie posiadającej samodzielnie osobowości prawnej i kapitałów, a będącej jedynie funkcjonalnie wyodrębnioną częścią istniejącej osoby prawnej, dyrektor oddziału przedsiębiorcy zagranicznego nie posiada uprawnień do zatwierdzania sprawozdania finansowego oddziału. Wobec powyższego zaproponowano, że roczne sprawozdanie finansowe oddziału przedsiębiorcy zagranicznego uważa się za zatwierdzone, jeżeli zostało zatwierdzone sprawozdanie finansowe przedsiębiorcy zagranicznego, obejmujące dane sprawozdania finansowego tego oddziału.

Art. 1 pkt 21 lit. c projektu (art. 53 ust. 5 ustawy)

W przepisie uwzględniono postanowienia art. 194, 195 oraz 347, 349 ustawy z dnia 15 września 2000 r.- Kodeks spółek handlowych (Dz. U. Nr. 94, poz. 1037, z późn. zm.) upoważniające zarząd do wypłaty wspólnikom bądź akcjonariuszom zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy. Regulacja ta usankcjonuje wykazanie w księgach rachunkowych i bilansie zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy jako odpisu z zysku dokonywanego w ciągu roku obrotowego, a tym samym pozwoli na uznanie tego odpisu za śródroczny podział wyniku finansowego netto jednostki. W ten sam sposób potraktowano wpłaty z zysku przedsiębiorstw państwowych i spółek Skarbu Państwa. Wpłaty z zysku mają charakter zaliczkowego (w ciągu roku) i wyrównywanego (po jego zakończeniu) odprowadzenia na rzecz właściciela części zysku netto.

Art. 1 pkt 22 projektu (art. 54 ust. 3 ustawy)

Zrezygnowano z określenia „błąd podstawowy” dla błędu powstałego w latach ubiegłych. Stosowanie określenia „błąd podstawowy” nie ma aktualnie uzasadnienia wobec zmiany MSR 8 „Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów” polegającej na wyeliminowaniu koncepcji błędu podstawowego, a w konsekwencji rozróżnienia między błędem podstawowym a innymi istotnymi błędami.

Art. 1 pkt 23 projektu (zmiana tytułu rozdziału 6 ustawy)

Tytuł rozdziału 6 ustawy zmieniono na „Skonsolidowane sprawozdania finansowe grupy kapitałowej”. Dotychczasowy tytuł „Sprawozdania finansowe jednostek powiązanych” nie był spójny z treścią rozdziału, w której wielokrotnie występują określenia „skonsolidowane sprawozdania finansowe”, np. w art. 55 ust. 1 – 6d, art. 56 ust. 1 – 3. Wobec braku w ustawie definicji „sprawozdania finansowego jednostek powiązanych” pojawiały się często wątpliwości, czy jest to sprawozdanie „grupy jednostek powiązanych”, tj. jednostki dominującej lub znaczącego inwestora oraz jednostek zależnych, współzależnych oraz stowarzyszonych, czy też sprawozdaniem finansowym jednostek powiązanych jest każde jednostkowe sprawozdanie finansowe w/w jednostek.

Art. 1 pkt 24 projektu (art. 55 ustawy)

Grupę kapitałową tworzą: jednostka dominująca i jednostki od niej zależne. W celu uniknięcia wątpliwości, czy skonsolidowane sprawozdanie finansowe nie ogranicza się wyłącznie do procesu łączenia sprawozdań powyższych jednostek (dominującej i zależnych) w art. 55 ust. 1 dodano, że skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym obejmuje się dane pozostałych jednostek podporządkowanych, zgodnie z zasadami określonymi w rozdziale 6 ustawy.

W art. 55 ust. 2 dokonano zmiany porządkowej polegającej na zastąpieniu słów „z jej działalności” na określenie „z działalności grupy kapitałowej”.

W art. 55 ust. 4 projektu ustawy dodano odwołanie do rozdziału 4a „Łączenie się spółek”, ponieważ wiele zasad obowiązujących przy połączeniach np. ustalanie i rozliczanie wartości firmy stosowanych jest przy konsolidacji sprawozdań finansowych.

Ponadto z art. 55 wykreślono ust. 7, mówiący o wycenie i wykazywaniu w sprawozdaniu finansowym znaczącego inwestora udziałów w jednostkach stowarzyszonych oraz będących spółkami handlowymi jednostkach współzależnych metodą praw własności. Przepis ten nie wprowadzał jednak obowiązku wyceny metodą praw własności, a w przypadku jej niestosowania, odpowiednie dane należało podać w informacji dodatkowej sprawozdania finansowego. Jednocześnie art. 28 ust. 1 pkt 3 i 4 określa sposoby wyceny długoterminowych udziałów w jednostkach podporządkowanych, dając jednostkom możliwość wyboru m. in. metody praw własności. Z tego względu uznano przepis art. 55 ust. 7 za zbędny.

W projekcie ustawy (art. 55 ust. 9 i 10) uregulowano zasady dotyczące przejścia ze stosowania MSR na przepisy ustawy. W przypadku skonsolidowanego sprawozdania finansowego decyzję w tej sprawie może podjąć organ zatwierdzający jednostki dominujące.

W związku z powyższymi zmianami dokonano również zmiany numeracji poszczególnych ustępów tego artykułu.

Art. 1 pkt 25 projektu (art. 56 ust. 1 ustawy)

W art. 56 ust. 1 wykreślono wyrazy „z uwzględnieniem danych jednostek współzależnych niebędących spółkami handlowymi” w celu dostosowania treści przepisu do definicji grupy kapitałowej.

Art. 1 pkt 26 projektu (art. 57 – 59 ustawy)

W art. 57 wykreślono wyrazy „z uwzględnieniem danych jednostek współzależnych niebędących spółkami handlowymi” w celu dostosowania treści przepisu do definicji grupy kapitałowej.

W art. 58 wykreślono wyrazy „z uwzględnieniem danych jednostek współzależnych niebędących spółkami handlowymi” w celu dostosowania treści przepisu do definicji grupy kapitałowej oraz usunięto przepis pozwalający na niesporządzanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego w przypadku, gdy pozyskanie informacji, niezbędnych do prawidłowego i rzetelnego objęcia jednostki konsolidacją, wiązałyby się z poniesieniem niewspółmiernie wysokich kosztów. Przepis ten miał ograniczone zastosowanie, tj. mógł być stosowany wyłącznie wobec jednostek, których siedziba lub miejsce sprawowania zarządu znajdowały się poza terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

Art. 59 został przeredagowany w taki sposób, aby wynikające z niego obowiązki dotyczące objęcia jednostek podporządkowanych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym nie budziły wątpliwości. Zgodnie z zaproponowanym brzmieniem:

- dane jednostki współzależnej wykazuje się w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym przy zastosowaniu metody proporcjonalnej, o której mowa w art. 61, lub metody praw własności, o której mowa w art. 63,
- udziały w jednostce stowarzyszonej wykazuje się w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym metodą praw własności, o której mowa w art. 63,
- jeżeli jednostki grupy kapitałowej, objęte konsolidacją, posiadają udziały w jednostkach współzależnych, to dane tych jednostek obejmuje się skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym przy zastosowaniu metody proporcjonalnej, o której mowa w art. 61, lub metody praw własności, o której mowa w art. 63,
- jeżeli jednostki grupy kapitałowej, objęte konsolidacją, posiadają udziały w jednostkach stowarzyszonych, to dane tych jednostek wykazuje się w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym metodą praw własności, o której mowa w art. 63,
- jeżeli zostały spełnione warunki, o których mowa w art. 57 pkt 2, tj. wystąpią ograniczenia w sprawowaniu kontroli, a jednostka zależna była wcześniej objęta konsolidacją lub jednostka dominująca wstąpiła w prawa znaczącego inwestora lub współnika jednostki współzależnej, to dane tych jednostek

wykazuje się odpowiednio metodą proporcjonalną lub metodą praw własności, o których mowa w art. 61 i 63.

Art. 1 pkt 27 projektu (art. 60 ust. 3 ustawy)

W art. 60 ust. 3 treść „przy czym po raz pierwszy ustala się je na dzień powstania stosunku podporządkowania” zastąpiono treścią „przy czym po raz pierwszy ustala się je nie później niż na dzień powstania stosunku podporządkowania jednostki” w celu ujednoczenia zapisu z treścią art. 44b ust. 7.

Art. 1 pkt 28 lit. a projektu (art. 61 ust. 1 ustawy)

Treść art. 61 ust. 1 dostosowana została do terminologii stosowanej w projekcie ustawy.

Art. 1 pkt 28 lit. b projektu (art. 61 ust. 6 ustawy)

Treść art. 61 ust. 6 została dostosowana do terminologii stosowanej w projekcie ustawy, a ponadto wprowadzono zasadę, że poszczególne elementy sprawozdania finansowego jednostki współzależnej podlegają wyłączeniu w proporcji do udziałów posiadanych przez wspólnika jednostki współzależnej przez co zapewniono analogię z art. 60 ust. 6, mówiącym o konsolidacji metodą pełną.

Art. 1 pkt 28 lit. c projektu (art. 61 ust. 8 i 9 ustawy)

Treść art. 61 ust. 8 i 9 dostosowana została do terminologii stosowanej w projekcie ustawy.

Art. 1 pkt 29 projektu (art. 62 ustawy)

Usunięty został art. 62 określający zasady wyceny metodą praw własności w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, natomiast projekt ustawy przewiduje, że do metody praw własności zarówno w jednostkowym jak i skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym zastosowanie będzie miał art. 63. Obecna treść ustawy określa dwa – różniące się między sobą

– sposoby wyceny metodą praw własności, określone w art. 62 i 63. Natomiast w projekcie pozostawiono jedną z powyższych metod wyceny (art. 63), zbliżoną do MSR i stosowaną przez niektóre jednostki. Zapewni to większą porównywalność sprawozdań finansowych.

Art. 1 pkt 30 projektu (art. 63 ustawy)

Art. 63 został odpowiednio rozbudowany, ponieważ usunięto z jego treści odniesienie do niektórych postanowień uchylonego art. 62. Ponadto przepis ten uzupełniony został o przepisy dotychczasowego art. 63a zmienianej ustawy, w którym wykreślono nieaktualne w świetle proponowanych zmian powołania na poszczególne artykuły.

Art. 1 pkt 31 projektu (art. 63a ustawy)

Dotychczasową treść art. 63a (przeniesioną do art. 63 ust. 3) zastąpiono propozycją przepisu, polegającą na zamieszczeniu w nim treści uprzednio znajdującej się w art. 62 ust. 6, tj. w przepisie dotyczącym wyceny metodą praw własności, podczas gdy przepis ten odnosi się do wszystkich jednostek podporządkowanych – nie tylko wycenianych metodą praw własności.

Art. 1 pkt 32 projektu (art. 63b ust. 3 ustawy)

Uchylono przepis art. 63b ust. 3 określający (poprzez odniesienie do art. 51 ust. 2) zasady przeliczania sprawozdań finansowych wyrażonych w walucie obcej na walutę polską. Art. 51 ust. 2 odnosi się do sprawozdań finansowych zagranicznych oddziałów (zakładów) jednostek działających na terytorium RP. Natomiast w przypadku skonsolidowanych sprawozdań finansowych zasady przeliczania określone zostaną w przepisach wykonawczych.

Art. 1 pkt 33 lit. a projektu (art. 63c ust. 2 ustawy)

W art. 63c ust. 2 dostosowano termin sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego do terminu obowiązującego dla sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego przez jednostkę dominującą.

Art. 1 pkt 33 lit. b projektu (art. 63c ust. 4 ustawy)

W art. 63c ust. 4 dostosowano termin zatwierdzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego do terminu obowiązującego dla zatwierdzenia sprawozdania finansowego jednostki dominującej.

Art. 1 pkt 34 projektu (art. 63d ustawy)

Treść art. 63d dostosowana została do terminologii przyjętej w projekcie ustawy.

Art. 1 pkt 35 lit. a projektu (art. 64 ust. 1 ustawy)

Modyfikacja przepisu jest konsekwencją zaproponowanych zmian w rozdziale 6 ustawy dotyczącym skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych.

Art. 1 pkt 35 lit. b projektu (art. 64 ust. 3 ustawy)

Przepisy art. 64 ust. 3 ustawy określającego obowiązek badania i ogłaszania sprawozdań finansowych rozszerzono o obowiązek badania rocznych sprawozdań finansowych jednostek, które na mocy decyzji organu zatwierdzającego, sporządzają te sprawozdania zgodnie z MSR. Uzasadnieniem objęcia obowiązkiem badania powyższych sprawozdań jest przejście z krajowych zasad rachunkowości uregulowanych w ustawie na MSR stosowane dopiero od 2005 r. Dotychczasowe krótkie doświadczenie i praktyka w stosowaniu MSR wymaga oceny przez biegłego rewidenta jakości i rzetelności sporządzanych sprawozdań finansowych przez te jednostki.

Art. 1 pkt 36 projektu (art. 65 ust. 1 ustawy)

Doprecyzowano z uwagi na to, że biegły rewident nie może przyjmować innego kryterium oceny sprawozdania finansowego niż przyjęte w art. 4 ustawy i stosowane do oceny zasadności ewentualnych uproszczeń (np. art. 4 ust. 4).

Art. 1 pkt 37 lit. a – tiret pierwsze projektu (art. 66 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy)

W celu uwzględnienia w art. 66 ust. 2 pkt 1 „wspólnika jednostki współzależnej” oraz zamiast odnoszenia się do poszczególnych kategorii jednostek (dominującej, stowarzyszonych, zależnych, współzależnych) wprowadzono odniesienie do „jednostki powiązanej”.

Art. 1 pkt 37 lit. a – tiret drugie projektu (art. 66 ust. 2 pkt 4 i 5 ustawy)

Uzasadnienie jak do art. 66 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy.

Art. 1 pkt 39 lit. a projektu (art. 69 ust. 1b ustawy)

Biorąc pod uwagę konstrukcję prawną oddziału jako jednostki organizacyjnej nie posiadającej samodzielnie osobowości prawnej w przepisie ograniczono obowiązki kierownika oddziału przedsiębiorcy zagranicznego, dotyczące składanych dokumentów w rejestrze sądowym do rocznego sprawozdania finansowego oddziału. Natomiast w odniesieniu do oddziału instytucji kredytowej lub finansowej pozostawiono dotychczasowy obowiązek przedłożenia dokumentów do rejestru sądowego.

Art. 1 pkt 39 lit. b projektu (art. 69 ust. 2 ustawy)

W przepisie określono dodatkowo obowiązek złożenia sprawozdania finansowego wraz ze stosownymi dokumentami w rejestrze sądowym w sytuacji, gdy sprawozdanie to nie zostało zatwierdzone w terminie określonym w art. 53 ust. 1 ustawy i złożone bez jego zatwierdzenia.

Art. 1 pkt 40 lit. a i b projektu (art. 70 ust. 1d i ust. 2 ustawy)

Przepis określa obowiązek dla kierownika jednostki sporządzającej sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR złożenia do ogłoszenia informacji odpowiadającej zakresowi części informacji dodatkowej określonej w ustawie jako wprowadzenie do sprawozdania finansowego dla jednostek stosujących krajowe zasady rachunkowości. MSR nie wyodrębniają w informacji dodatkowej takiej jej części jak wprowadzenie.

Natomiast zmiana art. 70 ust. 2 jest konsekwencją wprowadzenia zmiany w art. 70 ust. 1d.

Art. 1 pkt 41 lit. a projektu (art. 73 ust. 1 ustawy)

W przepisie uściślono miejsce przechowywania dowodów księgowych i dokumentów inwentaryzacyjnych, uwzględniając regulacje zawarte w art. 11 ustawy.

Art. 1 pkt 41 lit. b projektu (art. 73 ust. 4 ustawy)

Przepis wprowadza możliwość przechowywania zbiorów, o których mowa w art. 70 ust. 1 ustawy, nie tylko w siedzibie jednostki lub oddziału (zakładu), ale także w innej jednostce świadczącej usługi w zakresie przechowywania dokumentów, pod warunkiem powiadomienia o tym fakcie właściwego urzędu skarbowego, a także zapewnienia dostępności tych zbiorów upoważnionym organom kontroli zewnętrznej w trybie art. 11 ust. 4 ustawy.

Art. 1 pkt 42 projektu (art. 74 ust. 2 pkt 4 ustawy)

Zaproponowana zmiana tego artykułu polega na dostosowaniu nazewnictwa do terminologii stosowanej w ustawie (zastąpienie "inwestycji rozpoczętych" – „środkami trwałymi w budowie”).

Art. 1 pkt 43 (Rozdział 8a ustawy; art. 76a – 76g ustawy)

W rozdziale 8a zamieszczono przepisy dotyczące usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, które w pewnej części zawarte były dotychczas w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 lipca 2002 r. w sprawie uprawnień do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych (Dz. U. z 2002 r. Nr 120, poz. 1022, z późn. zm.). W stosunku do przepisów rozporządzenia wprowadzono kilka istotnych zmian, m. in.:

- ujednolicono krąg podmiotów, które mogą prowadzić działalność w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- uwzględniono w ustawie prawo do wykonywania niektórych czynności doradztwa podatkowego,

- ograniczono możliwość uzyskania certyfikatu księgowego bez egzaminu do dnia 31 grudnia 2009 r.

Potrzeba wprowadzenia zrębu przepisów z zakresu usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych do aktu rangi ustawy wynika przede wszystkim z potrzeb konstytucyjnych. Ograniczenie wolności działalności gospodarczej (a taki charakter mają te przepisy) jest bowiem dopuszczalne tylko w drodze ustawy – por. art. 22 Konstytucji RP. Wprowadzone modyfikacje mają za zadanie zapewnić, aby działalność w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych charakteryzowała się niezbędnym profesjonalizmem.

W art. 76a wprowadzono definicję usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sprecyzowano warunki uprawniające do prowadzenia działalności w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Dotychczas nie istniała bowiem legalna definicja usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Stan taki powodował szereg trudności interpretacyjnych, co po wprowadzeniu proponowanej definicji zostanie wyeliminowane. Wprowadzono również przepisy materialne zezwalające przedsiębiorcom wykonującym działalność w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych na wykonywanie niektórych czynności doradztwa podatkowego – co postulowane było w uzasadnieniu do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 maja 2007 r., sygn. akt K 42/05.

Określono również przypadki utraty prawa do wykonywania czynności z zakresu usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych w przypadku skazania za określone przestępstwa.

W art. 76b określono wymogi niezbędne do wydania certyfikatu księgowego, potwierdzającego kwalifikacje do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zakres tych unormowań jest odmienny w stosunku do regulacji obowiązujących na gruncie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 lipca 2002 r. Przede wszystkim wprowadzono konieczność zdawania egzaminu przez wszystkie osoby ubiegające się o przyznanie certyfikatu księgowego. Rozwiązanie to ma na celu zapewnić wysoki profesjonalizm osób wykonujących

działalność w omawianym zakresie. Będzie stanowiło również sprawniejszy mechanizm gwarancyjny dla uczestników obrotu gospodarczego.

Zasadniczych zmian nie wprowadza się natomiast w stosunku do definicji wymogu praktyki w księgowości, stanowiącej jeden z warunków przyznania certyfikatu księgowego – w wymogu tym wprowadzono jedynie ograniczenie, zgodnie z którym stosunek pracy musi być zawarty na co najmniej ½ etatu, natomiast umowa cywilnoprawna powinna być zawarta wyłącznie z przedsiębiorcą prowadzącym działalność w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Uregulowania dotyczące uznawania kwalifikacji do wykonywania zawodów regulowanych są tożsame z obowiązującymi obecnie.

Doregulowana zostaje natomiast kwestia wydawania duplikatów certyfikatów księgowych.

Art. 76c reguluje zakres i formę przeprowadzania egzaminu.

W art. 76d określono zasady kwalifikowania na egzamin oraz zasadę odpłatności egzaminu oraz przesądzono, że wpływy z egzaminu mają stanowić dochód budżetu państwa. Ustalono też ogólne ramy dokonywania zwrotu opłaty oraz możliwość kwalifikowania na kolejny termin w przypadku zaistnienia przyczyn losowych. Przyjęto założenie, że wpływy z egzaminu mają dążyć do zbilansowania nakładów na funkcjonowanie Komisji i przeprowadzanie egzaminu, zaś zwrot opłat, czy kwalifikowanie ich na poczet kolejnego egzaminu będzie możliwe wyłącznie w przypadkach niezależnych od zdającego. Konkretyzacja tych zamierzeń ma nastąpić w rozporządzeniu wykonawczym.

Art. 76e reguluje przede wszystkim zadania Komisji. Jest to syntetyczne ujęcie zadań Komisji, których konkretyzacja nastąpi w rozporządzeniu wykonawczym. Równocześnie do zadań Komisji włączono wydawanie stosownych zaświadczeń osobom, które zdały egzamin, co jest podyktowane faktem, że przystąpienie do egzaminu stanowi wyłącznie jedną z przesłanek uzyskania

certyfikatu, która nie musi stanowić ostatniego etapu w procesie ubiegania się o certyfikat.

Art. 76f reguluje zagadnienia związane z organizacją Komisji Egzaminacyjnej, zasadami procedowania oraz wynagradzania członków Komisji. Przewidziano również przesłanki odwołania członka i sekretarza Komisji ze sprawowanej funkcji. Proponowana liczba członków wynika z dotychczasowych doświadczeń, które wskazują na duże zainteresowanie egzaminem. Obejmuje on wiele dziedzin tematycznych – dlatego dla sprawnego działania Komisji w jej skład powinna wchodzić wystarczająco duża liczba specjalistów z każdej dziedziny objętej egzaminem. Komisja stanowiąc pewnego rodzaju pulę osób, swoje podstawowe zadanie (przeprowadzanie egzaminu) wykonuje w ramach 6-osobowych składów egzaminacyjnych. Określono również zasady wynagradzania członków Komisji, które mają na celu zapewnienie adekwatności wynagrodzenia – w stosunku do wysiłku, jaki zostanie poniesiony na wykonanie określonych czynności. Określenie górnych limitów ma zagwarantować, że stawki wynagrodzenia nie będą przekraczały umiarkowanego poziomu – proporcjonalnego do zakresu wiedzy, odpowiedzialności i kompetencji przewodniczącego, członków i sekretarzy Komisji. Równocześnie większość wynagrodzeń (poza miesięcznym wynagrodzeniem przewodniczącego) jest uzależniona od faktycznego działania – z czego wynika, że samo powołanie w skład Komisji nie wiąże się z dodatkowym uposażeniem.

Art. 76g określa zasady prowadzenia wykazu osób, które uzyskały certyfikat księgowy.

W art. 76h uregulowano obowiązek zawierania umowy ubezpieczenia OC z tytułu prowadzenia działalności w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz niektórych czynności doradztwa podatkowego przez przedsiębiorców wykonujących tego typu działalność. Rozporządzenie wykonawcze określi szczegóły tego obowiązku. Doprecyzowano natomiast, że biegli rewidenci i doradcy podatkowi, którzy zawarli na mocy odrębnych przepisów umowę ubezpieczenia OC obejmującą swoim zakresem usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych, nie będą zobowiązani do powtórnego

zawierania takiej umowy. Regulacja ta wyeliminuje problemy interpretacyjne istniejące na gruncie obecnie funkcjonującego rozwiązania.

Art. 76i stanowi zbiór delegacji wraz z wytycznymi dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzenia szczegółowych zagadnień dotyczących usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym wykazu dokumentów składanych przez osoby ubiegające się o wydanie certyfikatu księgowego oraz o zakwalifikowanie do egzaminu, wzoru certyfikatu księgowego oraz sposobu postępowania przy wydawaniu duplikatu certyfikatu księgowego w przypadku ich utraty, wysokości opłaty za wydanie duplikatu, wysokości wynagrodzeń członków Komisji Egzaminacyjnej, wysokości i sposobu wnoszenia opłaty egzaminacyjnej oraz tryb jej zwrotu, regulaminu działania Komisji Egzaminacyjnej, sposobu organizowania i regulaminu przeprowadzania egzaminu sprawdzającego kwalifikacje osób ubiegających się o certyfikat księgowy, szczegółowego zakresu tematycznego egzaminu, wykazu dokumentów będących podstawą do dokonania zmian danych w wykazie osób posiadających certyfikat księgowy. Wysokość opłaty ma kształtować się na poziomie zapewniającym pokrycie kosztów działalności Komisji i przeprowadzania egzaminu, zaś jej wysokość ma nie stanowić bariery dla osób zainteresowanych egzaminem i ma być niższa niż obecnie obowiązująca.

Art. 1 pkt 44 projektu (art. 81 ust. 2 pkt 2, 3, 5, 6 lit. a, pkt 8b ustawy)

Ujednolicono przepisy upoważniające do wydania rozporządzeń wykonawczych w zakresie szczegółowych i szczególnych zasad rachunkowości niektórych jednostek, w tym skonsolidowanych sprawozdań finansowych:

- 1) domów i biur maklerskich;
- 2) jednostek innych niż banki i zakłady ubezpieczeń;
- 3) zakładów ubezpieczeń.

Jednocześnie usunięte zostało upoważnienie do wydania rozporządzenia w sprawie zasad sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych dla potrzeb wykonywania nadzoru skonsolidowanego, w tym skonsolidowanych

sprawozdań finansowych banków oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych holdingu finansowego w rozumieniu ustawy - Prawo bankowe oraz zakresu informacji wykazanych w tych sprawozdaniach finansowych (art. 81 ust. 2 pkt 8b ustawy).

Ponadto w ust. 2 został skreślony pkt 5 zawierający delegację upoważniającą do wydania rozporządzenia regulującego warunki uprawniające do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zbiór delegacji do określenia w drodze rozporządzenia szczegółowych zagadnień dotyczących usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych został zawarty w rozdziale 8a projektu, regulującym przedmiotowe uprawnienia.

W przepisach ustępu 2 został skreślony pkt 8b zawierający delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, zasad sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych dla potrzeb wykonywania nadzoru skonsolidowanego, w tym skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych holdingu finansowego, ponieważ:

- banki zgodnie z art. 55 ust. 6a zmienianej ustawy (art. 55 ust. 5 projektowanej nowelizacji) zobowiązane są do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSR, co wydaje się czynić bezprzedmiotowym utrzymanie w mocy dotychczasowej delegacji; elementy będące przedmiotem regulacji wydanego na podstawie delegacji rozporządzenia są określone w MSR oraz w ustawie o rachunkowości, w zakresie nieuregulowanym w MSR,
- w zakresie obowiązków informacyjnych na rzecz Komisji Nadzoru Bankowego, określonych w § 15 w/w rozporządzenia wystarczający wydaje się przepis art. 141g ustawy Prawo Bankowe.

Art. 1 pkt 45 projektu (art. 82 pkt 2 i 4 ustawy)

Ujednolicono przepisy upoważniające do wydania rozporządzeń wykonawczych w zakresie szczegółowych i szczególnych zasad rachunkowości niektórych jednostek, w tym skonsolidowanych sprawozdań finansowych:

- 1) Krajowego Depozytu Papierów Wartościowych oraz funduszu rozliczeniowego;
- 2) spółek prowadzących giełdy oraz rynek pozagiełdowy;

Art. 1 pkt 46 projektu (załącznik nr 1 do ustawy, część - „Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym”)

Dostosowano zakres informacyjny „Zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym” do zmian wprowadzonych w art. 8 ust. 3 i art. 54 ust. 3 ustawy.

Art. 1 pkt 47 projektu (załącznik nr 1 do ustawy – „Dodatkowe informacje i objaśnienia”, ustęp 4 i 5)

Zmiany w ust. 4 pkt 1 polegają na wprowadzeniu obowiązku wykazania w sprawozdaniu finansowym jednostki charakteru i celu gospodarczego zawartych przez nią umów nie uwzględnionych w bilansie w zakresie niezbędnym do oceny ich wpływu na sytuację majątkową, finansową i wynik finansowy.

W ust. 4 pkt 2 wprowadzono obowiązek wykazania w sprawozdaniu finansowym transakcji zawartych z podmiotami (ze stronami) powiązanymi wraz z ich kwotami, a także informacji określających charakter tych powiązań w przypadku, gdy nie zostały one przeprowadzone na warunkach rynkowych.

Natomiast w ust. 4 pkt 6 wprowadzono obowiązek podania w sprawozdaniu finansowym wynagrodzenia biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej za świadczone za rok obrotowy usługi w zakresie obowiązkowego badania rocznego sprawozdania finansowego, inne usługi poświadczające, usługi doradztwa podatkowego oraz pozostałe usługi.

Proponowane zmiany ust. 4 pkt 1, 2 i 6 „Dodatkowe informacje i objaśnienia” są konieczne ze względu na dostosowanie do przepisów dyrektywy.

Art. 2 projektu

Art. 2 ustawy zmieniającej zawiera przepis przejściowy, wprowadzony dla osób, które rozpoczęły naukę w odpowiednich formach z myślą m. in. o uzyskaniu

certyfikatu księgowego na dotychczasowych zasadach (bez konieczności zdawania egzaminu). Osobom takim może zostać wydany certyfikat, pod warunkiem, że wykażą spełnienie warunków obowiązujących obecnie i złożą stosowny wniosek do dnia 31 grudnia 2009 r.

Wszelkie zagadnienia związane z procedurą ubiegania się o certyfikat, wydawaniem certyfikatu, prowadzeniem wykazu osób posiadających certyfikat oraz innych spraw właściwych dla certyfikatu i osób go posiadających, będą stosowane odpowiednio.

Art. 3 projektu

Dotychczas kwalifikacje do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych potwierdzone były poprzez świadectwo kwalifikacyjne i certyfikat księgowy. Projekt ustawy wprowadza w ust. 1 ujednoliconą terminologię „certyfikat księgowy” na określenie tych uprawnień. Przepis ten gwarantuje, że dotychczasowe uprawnienia zachowają swoją ważność.

Równocześnie zasady wydawania duplikatów certyfikatów księgowych będą miały zastosowanie do duplikatów certyfikatów księgowych i świadectw kwalifikacyjnych wydanych w poprzednich latach.

Przepisy regulujące wydawanie świadectw kwalifikacyjnych zostały uchylone z dniem 31 grudnia 2001r. Upływ siedmioletniego okresu gwarantuje, że wnioskodawcy nie poniosą uszczerbku na skutek powstania sytuacji zmiany przepisów w trakcie rozpatrywania spraw w toku – nastąpi natomiast unifikacja warunków przyznawania przedmiotowych uprawnień. Dla osób posiadających świadectwa kwalifikacyjne zostały wprowadzone odmienne zasady prowadzenia wykazu w zakresie prezentacji danych, niż ma to miejsce w przypadku osób posiadających certyfikat księgowych. Zakres danych nawiązuje do wykazów publikowanych na podstawie poprzednio obowiązujących przepisów. Pozostałe zasady prowadzenia wykazu pozostaną bez zmian.

Natomiast zasady kwalifikowania na egzamin ulegają liberalizacji, stąd umożliwienie kwalifikowania osób na nowych zasadach będzie dla nich korzystniejsze.

Art. 4 projektu

Art. 4 zawiera przepisy przejściowe utrzymujące w mocy przepisy wykonawcze wydane na podstawie dotychczasowych przepisów art. 80a ust. 2 ustawy, do czasu wejścia w życie nowych przepisów wykonawczych wydanych na podstawie znowelizowanego art. 76h ust. 2 ustawy, nie dłużej jednak niż do dnia 1 stycznia 2009 r.

Art. 5 projektu

Przepisy art. 5 zawierają regulacje dotyczące terminu wejścia w życie przepisów projektowanej ustawy. Proponowane zmiany ze względu na ich wpływ na sprawozdanie finansowe przedmiotowych jednostek wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2008r. i będą miały zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych za rok obrotowy rozpoczynający się w 2008 r.

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Wpływ regulacji na sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego.

Zmiana ustawy spowoduje konieczność finansowania Komisji Egzaminacyjnej przeprowadzającej egzaminy sprawdzające kwalifikacje do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych ze środków budżetu państwa. Równocześnie do budżetu państwa trafią będą opłaty wnoszone przez uczestników egzaminu. Per saldo zmiana ustawy oddziaływać będzie w sposób neutralny na sektor finansów publicznych.

Koszty związane z przeprowadzaniem egzaminu zostaną szczegółowo określone przy projektowaniu przepisów wykonawczych.

Zmiana ustawy nie spowoduje skutków finansowych dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

2. Wpływ regulacji na rynek pracy.

Nie przewiduje się wpływu na rynek pracy.

3. Wpływ regulacji na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw.

Projekt nie wpłynie na konkurencyjność gospodarki.

Uproszczenia w zakresie zasad wyceny aktywów, obowiązku otwierania i zamykania ksiąg rachunkowych a także zwiększenie przejrzystości zasad konsolidacji może przyczynić się do zmniejszenia prącochłonności przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych i sporządzaniu na ich podstawie sprawozdań finansowych.

4. Wpływ regulacji na sytuację i rozwój regionalny.

Przewiduje się, że zaproponowana regulacja nie wpłynie na sytuację i rozwój regionalny.

5. Podmioty, na które oddziałuje projekt aktu prawnego.

Projekt aktu prawnego dotyczy podmiotów stosujących ustawę o rachunkowości.

6. Źródła finansowania.

Projekt w przeważającej części jest neutralny z punktu widzenia obciążeń budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Przewiduje się, że finansowanie ze środków budżetu państwa Komisji Egzaminacyjnej powołanej dla sprawdzenia kwalifikacji osób ubiegających się o uprawnienia do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, odbywać się będzie na zasadzie ekwiwalentności środków uzyskanych z opłat egzaminacyjnych.

Przewidywane wpływy do budżetu państwa:

Przy założeniu, że w ciągu roku zostanie przeprowadzonych 18 egzaminów, do których przystąpi po 50 zdających i wysokość opłaty wyniesie 500 zł – szacuje się, że orientacyjne przychody w skali roku wyniosą ok. 450 000 zł.

7. Konsultacje.

Z chwilą przekazania projektu ustawy do uzgodnień z członkami Rady Ministrów, zgodnie z ustawą z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej.

W dniu 11 lipca 2007 r. wpłynęło do Ministerstwa Finansów zainteresowanie pracami nad projektem aktu normatywnego zgłoszone przez Wyższą Szkołę Finansów i Zarządzania w Białymstoku, dotyczące możliwości rozszerzenia zasad przyznawania certyfikatu księgowego bez konieczności zdawania egzaminu. Zgłoszenie to opierało się na projekcie ustawy z dnia 23 kwietnia 2007 r., zamieszczonym na stronach BIP Ministerstwa Finansów.

Jednakże opracowany zgodnie ze wskazaniem Rządowego Centrum Legislacji z dnia 26 czerwca 2007 r., projekt ustawy z dnia 12 lipca 2007 r., nie przewidywał już, co do zasady (poza przepisami przejściowymi), możliwości wydania certyfikatu księgowego bez konieczności zdawania egzaminu.

W świetle powyższego uwagi zawarte w zgłoszeniu stały się nieaktualne – o czym Wyższa Szkoła Finansów i Zarządzania w Białymstoku została poinformowana pismem z dnia 26 lipca 2007 r.

W/w podmiot nie jest wpisany do rejestru MSWiA podmiotów wykonujących działalność lobbingową.

Zakres i wyniki konsultacji społecznych

Projekt zmian ustawy był przedmiotem konsultacji społecznych i otrzymały go:

- 1) Krajowa Izba Biegłych Rewidentów,
- 2) Stowarzyszenie Księgowych w Polsce,
- 3) Związek Banków Polskich,
- 4) Krajowa Rada Doradców Podatkowych,
- 5) Stowarzyszenie Biegłych Rewidentów, Księgowych, Doradców Podatkowych, Prawników i Ekonomistów „Libertas”,
- 6) Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych „Lewiatan”,
- 7) Konfederacja Pracodawców Polskich,
- 8) Krajowa Izba Gospodarcza,
- 9) Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych,
- 10) Business Centre Club,
- 11) Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych,
- 12) Niezależny Samorządny Związek Zawodowy „Solidarność”.

Do projektu ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości zgłoszono przedstawione poniżej uwagi:

Związek Banków Polskich

1. W opinii Związku wątpliwości budzi przepis art. 55 ust. 10 projektu ustawy ze względu na określony w ust. 5 tego przepisu obowiązek zastosowania MSR do skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków, które sporządzają te sprawozdania zgodnie z MSR niezależnie od dopuszczenia ich papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym.

Uwaga została przyjęta.

W związku z powyższym wyłączono z przepisu art. 55 ust. 10 projektu banki. Tym samym wskazano jednoznacznie jednostki (sytuacje), do których proponowana regulacja będzie miała zastosowanie.

2. Związek zaproponował doprecyzowanie przepisów projektu ustawy w celu jednoznacznego rozstrzygnięcia, czy obowiązkiem sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSR objęte są również banki spółdzielcze proponując wprowadzenie takiej zmiany zapisu art. 55 ust. 5 projektu ustawy, aby przepisy tego artykułu stanowiły, że obowiązkiem stosowania MSR objęte są wyłącznie banki działające w formie spółki akcyjnej i banki państwowe.

Uwaga nie jest uzasadniona bowiem należy mieć na uwadze postanowienia art. 55 ust. 1 projektu ustawy, na mocy którego skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej sporządzane jest przez jednostkę dominującą, dla której zgodnie z jej definicją (art. 3 ust. 1 pkt 37 projektu) zastrzeżona została forma prawna w postaci spółki handlowej i przedsiębiorstwa państwowego.

Biorąc powyższe pod uwagę banki spółdzielcze funkcjonujące w specyficznej formie spółdzielni, a zatem dobrowolnych zrzeszeń nie spełniają wymogu określonego w art. 55 ust. 1 projektu. Tym samym nie sporządzają skonsolidowanych sprawozdań finansowych na mocy art. 55 ust. 5 projektu.

3. Związek zwrócił uwagę na brak definicji pojęcia „wartość skorygowana” występującego w art. 63a projektu.

Uwaga została przyjęta poprzez zastąpienie tego pojęcia sformułowaniem „trwała utrata wartości”.

Krajowa Rada Doradców Podatkowych (KRDP)

Krajowa Rada Doradców Podatkowych zgłosiła, aby doradcy podatkowi i biegli rewidenci nie podlegali ubezpieczeniu od odpowiedzialności cywilnej za szkody wyrządzone przy wykonywaniu czynności obejmujących prowadzenie ksiąg rachunkowych, jeżeli ubezpieczyli się od odpowiedzialności cywilnej za szkody wyrządzone przy wykonywaniu tych zawodów. Uwaga została uwzględniona poprzez wprowadzenie odpowiedniego zapisu. KRDP przedstawiła również propozycję dodania zapisu, aby osoby które nie dopełniły obowiązku ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej nie mogły wykonywać czynności wchodzących w zakres usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych i podlegały wykreśleniu z wykazu osób posiadających certyfikat księgowy. Uwaga nie została uwzględniona bowiem obowiązkiem zawarcia umowy ubezpieczenia OC, zgodnie z proponowanymi przepisami obciążeni będą przedsiębiorcy a nie osoby posiadające certyfikat księgowy, ponadto prowadzenie działalności przy niezawarcia umowy ubezpieczenia jest penalizowane w art. 79 ustawy.

Nie została uwzględniona uwaga KRDP, polegająca na wprowadzeniu sankcji za niedokonanie aktualizacji danych w wykazie osób posiadających certyfikat księgowy. Wykaz ma bowiem charakter informacyjny, a wprowadzenie sankcji byłoby nieadekwatne do ewentualnego niedopełnienia obowiązku.

Stowarzyszenie Biegłych Rewidentów, Księgowych, Doradców Podatkowych, Prawników i Ekonomistów „Libertas”

Stowarzyszenie zaproponowało wprowadzenie zapisu, aby biegli rewidenci i doradcy podatkowi nie byli uprawnieni do wykonywania czynności z zakresu usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych w przypadku skazania za przestępstwa określone w ustawie (analogicznie jak osoby posiadające

certyfiakat księgowy). Uwaga powyższa została uwzględniona i w związku z jej zaakceptowaniem Stowarzyszenie „Libertas” wycofało propozycję wydawania certyfikatu księgowego biegłym rewidentom i doradcom podatkowym, bez konieczności spełnienia warunków ogólnych.

Krajowa Izba Biegłych Rewidentów (KIBR)

Uwagi nie zostały uwzględnione gdyż opinia KIBR do projektu ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości wpłynęła do Ministerstwa Finansów po terminie wyznaczonym na zgłaszanie uwag do w/w projektu, a także po terminie konferencji uzgodnieniowej, podczas której analizowane były uwagi zgłoszone przez instytucje zewnętrzne, uczestniczące w opiniowaniu projektu. Po konferencji uzgodnieniowej etap uzgodnień zewnętrznych został zakończony. Mając na uwadze ściśle określony harmonogram prowadzonych w Ministerstwie Finansów prac nad nowelizacją ustawy propozycje i uwagi KIBR nie mogły być rozpatrzone.