



Autor: Edyta Maciorowska

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

Sprawozdanie skonsolidowane: kiedy można uniknąć jego sporządzenia

Na grupy kapitałowe przepisy nakładają dodatkowe obowiązki związane z końcem roku. Istnieją jednak sytuacje, w których można z nich zrezygnować.

W ostatnich czasach otoczenie gospodarcze firm ulega nieustającej zmianie. Chcąc sprostać rosnącej konkurencji, firmy szukają coraz to nowszych rozwiązań, zwiększających ich potencjał. Jednym z takich sposobów jest poszukiwanie inwestorów lub przejmowanie innych podmiotów, co sprzyja budowaniu bardziej komplementarnych struktur i optymalizacji systemów zarządzania a co za tym idzie osiąganiem efektów synergii. Bycie członkiem grupy kapitałowej wiąże się natomiast z przyjęciem na siebie dodatkowych obowiązków wynikających z prawa bilansowego, jakim jest skonsolidowane sprawozdanie finansowe.

Kwestia sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych regulowana jest ustawą o rachunkowości, rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych oraz Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości (dalej: MSR).

OBOWIĄZKI JEDNOSTKI DOMINUJĄCEJ

Zasada ogólna wskazuje, iż jednostka dominująca mająca siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej sporządza roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej. Obejmuje ono dane jednostki dominującej i jednostek od niej zależnych wszystkich szczebli, bez względu na ich siedzibę, zestawione w taki sposób, jakby grupa kapitałowa stanowiła jedną jednostkę.

Sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego jest dodatkowym, często dość skomplikowanym obowiązkiem, zatem warto wiedzieć kiedy możemy uniknąć tej czynności.

ZWOLNIENIE Z OBOWIĄZKU

Ustawa o rachunkowości przedstawia trzy przypadki zwolnienia kierownika jednostki z tego obowiązku, mianowicie:

1. Jednostka dominująca może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy, łączne dane jednostki dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla:

- przed dokonaniem wyłączeń konsolidacyjnych, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- 38 400 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,

- 76 800 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,

- 250 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.
- po dokonaniu wyłączeń konsolidacyjnych, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:
- 32 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 64 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 250 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Przepisu tego nie stosuje się do:

- jednostek organizacyjnych działających na podstawie prawa bankowego, przepisów o obrocie papierami wartościowymi, przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, przepisów o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, przepisów o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych lub przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, bez względu na wielkość przychodów,
- jednostek zamierzających ubiegać się albo ubiegających się o zezwolenie na wykonywanie działalności na podstawie przepisów, o których mowa powyżej, lub wpis do rejestru zarządzających ASI na podstawie przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi,
- alternatywnych spółek inwestycyjnych w rozumieniu przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, w tym uprawnionych do posługiwania się nazwą „EuVECA” albo „EuSEF”,
- emitentów papierów wartościowych dopuszczonych, emitentów zamierzających ubiegać się lub ubiegających się o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego,
- emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu w alternatywnym systemie obrotu,
- krajowych instytucji płatniczych,
- instytucji pieniądza elektronicznego.

Należy pamiętać, że jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy, jednostka dominująca przekroczyła dwa z wymienionych wyżej progów, traci prawo do zwolnienia z obowiązku konsolidacji ze skutkiem dla bieżącego roku obrotowego.

2. Jednostka dominująca zależna od innej jednostki mającej siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego, może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego gdy:

- jednostka dominująca wyższego szczebla posiada 100 proc. udziałów tej jednostki, przy czym nie są brane pod uwagę udziały w tej jednostce posiadane przez członków jej organów administrujących, zarządzających lub nadzorujących z mocy prawa lub z tytułu zobowiązania określonego w jej statucie albo umowie, lub
- jednostka dominująca wyższego szczebla posiada co najmniej 90 proc. udziałów tej jednostki, a pozostali udziałowcy tej jednostki zatwierdzili decyzję o niesporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Przepis ten stosuje się, gdy spełnione zostały łącznie następujące warunki:

- jednostka dominująca wyższego szczebla obejmie konsolidacją zarówno zależną od niej jednostkę dominującą niesporządzającą skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jak i wszystkie jej jednostki zależne, które podlegałyby konsolidacji przez jednostkę dominującą (z uwzględnieniem wyłączeń z punktu 3 artykułu),
- kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego złoży we właściwym rejestrze sądowym przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki dominującej wyższego szczebla wraz ze sprawozdaniem z badania oraz skonsolidowane sprawozdanie z działalności jednostki dominującej wyższego szczebla w ciągu 30 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania, nie później niż w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego,
- jednostka dominująca niesporządzająca skonsolidowanego sprawozdania finansowego ujawni w informacji dodatkowej informacje zawierające:
 - podstawę prawną wraz z danymi uzasadniającymi odstąpienie od konsolidacji,
 - nazwę i siedzibę jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najwyższym szczeblu grupy kapitałowej oraz miejscu jego publikacji,
 - podstawowe wskaźniki ekonomiczno-finansowe, charakteryzujące działalność jednostek powiązanych w danym i ubiegłym roku obrotowym,
 - rodzaj stosowanych standardów rachunkowości (krajowych czy międzynarodowych) przez jednostki powiązane,
 - nazwę i siedzibę jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najwyższym szczeblu grupy kapitałowej, w której skład wchodzi spółka jako jednostka zależna oraz miejsce, w którym sprawozdanie to jest dostępne,
 - nazwę i siedzibę jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe na najniższym szczeblu grupy kapitałowej, w skład której wchodzi spółka jako jednostka zależna oraz miejsce, w którym sprawozdanie to jest dostępne,
 - nazwę, adres siedziby zarządu lub siedziby statutowej jednostki oraz formę prawną każdej z jednostek, których jest wspólnikiem ponoszącym nieograniczoną odpowiedzialność majątkową.

Należy pamiętać, iż możliwe jest to zwolnienie w przypadku, gdy skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki dominującej wyższego szczebla sporządzane jest zgodnie z przepisami prawa państwa Europejskiego Obszaru Gospodarczego, któremu podlega lub MSR.

Przepisu nie stosuje się, jeżeli jednostka dominująca jest emitentem papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

3. Jednostka dominująca może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego także wtedy, gdy:

- udziały tej jednostki zostały nabyte, zakupione lub pozyskane w innej formie z wyłącznym ich przeznaczeniem do późniejszej odprzedaży, w terminie jednego roku od dnia ich nabycia, zakupu lub pozyskania w innej formie,
- występują poważne długoterminowe ograniczenia w sprawowaniu kontroli nad jednostką, które wyłączają swobodne dysponowanie jej aktywami netto, w tym wypracowanym przed

zyskiem netto lub które wyłączają sprawowanie kontroli nad organami kierującymi tą jednostką,

- bez ponoszenia niewspółmiernie wysokich kosztów lub bez zbędnej zwłoki nie można uzyskać informacji niezbędnych do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, przy czym może mieć to zastosowanie w wyjątkowych przypadkach, które zostaną odpowiednio udokumentowane,

- dane finansowe tej jednostki są nieistotne z punktu widzenia sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego (jeżeli dwie lub więcej jednostek spełnia ten warunek ale dane łączne są istotne to należy objąć je konsolidacją).

ZDANIEM AUTORKI

Edyta Maciorowska, biegły rewident, [Associate Partner w poznańskim oddziale Rödl & Partner](#)

Rezygnacja z obowiązkowej konsolidacji nie jest zatem łatwą procedurą, lecz na pewno wartą rozważenia, gdyż wiąże się to nie tylko z oszczędnością czasu lecz również kosztów badania sprawozdań skonsolidowanych przez biegłych rewidentów.