

Rödl & Partner

Echo



Data: 22.01.2024

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

WPROWADZENIE DO ROCZNEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO JAKO WAŻNY ELEMENT INFORMACYJNY

Wprowadzenie jest ważnym elementem sprawozdania finansowego, którego głównym zadaniem jest zaprezentowanie podstawowych informacji o spółce.

Wprowadzenie do sprawozdania finansowego jest jednym z elementów składających się na informację dodatkową. Zgodnie z art. 45 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości (dalej uor), informacja dodatkowa składa się z dwóch części, tj.:

1. wprowadzenia prezentującego podstawowe informacje o jednostce,
2. dodatkowych informacji i objaśnień stanowiących uzupełnienia i komentarze do poszczególnych części rocznego sprawozdania finansowego (dalej sf).

Wprowadzenie znajduje się na początku sprawozdania finansowego, przed wszystkimi danymi finansowymi. Umieszczenie i charakter opisywanych w nim informacji ma za zadanie zaznajomić czytelnika i użytkownika danego sprawozdania z podstawowymi informacjami o spółce, jej działalnością, obecną sytuacją prawną oraz szczególnymi zasadami rachunkowymi stosowanymi przez spółkę (w zakresie w jakim ustawa pozostawia jednostkom prawo wyboru).

WYMAGANIA INFORMACYJNE

Wymagania informacyjne, które musi spełniać poprawnie sporządzone wprowadzenie do sf określa art. 48 ust. 1 pkt 1 uor, oraz załączniki 1,4,5, 6 do uor. Zakres ujawnień przedstawionych w poszczególnych załącznikach do uor jest porównywalny. Najszerzy zestaw informacji wymagany do ujawnienia zawarty jest w załączniku nr 1, który zostanie szczegółowo omówiony w dalszej części artykułu.

Wprowadzenie do sf ma za zadanie ułatwić czytelnikowi korzystanie z informacji finansowych tam zawartych, natomiast zgodnie z ustawą o rachunkowości ilość i szczegółowość danych przedstawionych przez jednostkę zależy od niej samej. Odnosi się do tej kwestii zapis art. 48 uor poprzedzony określeniem „w szczególności” – oznaczający, że wykazane w nim przykłady stanowią tylko minimalny zakres ujawnień, zaś jednostki samodzielnie mogą je zwiększyć w zależności od potrzeb. W trakcie sporządzania wprowadzenia do sf istotną kwestią jest również fakt, by skonstruować je zgodnie ze wzorem struktury logicznej udostępnionej przez Ministerstwo Finansów na stronie internetowej ministerstwa.

ZAKRES WPROWADZENIA

Zgodnie z załącznikiem nr 1 uor minimalny zakres wprowadzenia do sprawozdania finansowego powinien zawierać w szczególności:

1. Ogólne informacje identyfikujące jednostkę, które zgodnie ze strukturą logiczną sprawozdania powinny przedstawiać:

- nazwę firmy,
- NIP i KRS,
- podstawowy przedmiot działalności,
- adres siedziby i jej oddziałów,
- nazwę i lokalizację sądu rejestrowego.

Przedstawione dane powinny umożliwić czytelnikowi sf pozyskanie informacji o tym, jaka jest forma prawna spółki, gdzie znajduje się jej siedziba lub ewentualne oddziały i czym głównie zajmuje się sama jednostka.

2. Kolejnym elementem wprowadzenia do sf jest oznaczenie czasu trwania działalności jednostki. Przepisy kodeksu spółek handlowych przewidują ewentualność powołania spółki na ograniczony czas. W przypadku sporządzania przez jednostkę sf informacja ta musi zostać wskazana we wprowadzeniu poprzez zakreślenie opcji „Wskaż okres, jeśli jest ograniczony” – ponadto spółka musi również wpisać daty w jakich będzie prowadziła działalność, tj. dzień powołania jednostki oraz dzień, w którym zakończy ona swoją działalność. Jeśli działalność jednostki nie została ograniczona w czasie, pozycji tej się nie wypełnia.

3. Okres sprawozdawczy – ta pozycja wprowadzenia do sprawozdania finansowego informuje czytelnika o dacie początkowej i końcowej okresu, za który prezentowane są informacje finansowe w sf. Zazwyczaj okres ten pokrywa się z rokiem kalendarzowym np. 1 stycznia 2023 – 31 grudnia 2023 r. Jednak w przypadku, gdy spółka wybrała dla celów bilansowych i podatkowych inny okres niż rok kalendarzowy, lub gdy spółka dopiero rozpoczęła swoją działalność daty te mogą być odpowiednio inne.

4. Łączne dane finansowe – zgodnie z art. 51 uor spółka, w której skład wchodzi jednostki organizacyjne sporządzające samodzielne sprawozdania finansowe, może sporządzać łączne sprawozdanie finansowe. O tym fakcie należy jednak poinformować czytelnika zaznaczając „TAK” lub „NIE” w odpowiednim miejscu w strukturze logicznej wprowadzenia do sf.

5. Oświadczenie kontynuacji działalności – w tej części wprowadzenia do sf jednostka informuje czy sprawozdanie finansowe jest sporządzone z zachowaniem zasady kontynuacji działalności w dającej się przewidzieć przyszłości (minimum jeden kolejny rok sprawozdawczy), jak również czy istnieją okoliczności wskazujące na poważne zagrożenia w kontynuacji działalności. Informacje te przekazuje się również poprzez zaznaczenie „TAK” lub „NIE” w odpowiednim punkcie struktury logicznej wprowadzania do sf. Decyzja o kontynuacji działalności powinna zostać podjęta przez kierownika jednostki na podstawie oceny obecnej sytuacji spółki, jak również jej planów na okres najbliższych 12 miesięcy wraz z wszystkimi potencjalnymi informacjami uzyskanymi do dnia sporządzania i zatwierdzania sf. ta informuje czytelnika, czy spółka przyjęła założenie kontynuacji działalności oraz czy istnieją potencjalne zagrożenia w tym zakresie. Ta decyzja kierownika jednostki wpływa na to w jaki sposób ujęte i wycenione zostały składniki aktywów majątkowych spółki. Jeśli kontynuacja działalności zostanie potwierdzona, aktywa wyceniane są zgodnie z art. 28 uor. Gdy sf sporządzane jest bez założenia kontynuacji działalności, wówczas aktywa podlegają wycenie zgodnie z art. 29 uor. Powód braku kontynuacji działalności lub istnienia znaczących zagrożeń musi być dodatkowo opisany w informacji dodatkowej.

6. Łączenie spółek – w tej pozycji wprowadzenia do sf należy poinformować czytelnika, czy sprawozdanie zostało sporządzone po połączeniu spółek. Jeżeli taka sytuacja nie ma miejsca w jednostce, wówczas należy pominąć tę pozycję. W przypadku gdy w okresie, za które sporządzane jest sprawozdanie finansowe, miało miejsce połączenie spółek – należy zaznaczyć odpowiednie pole wraz ze wskazaniem metody, jaka została zastosowana przy połączeniu spółek.

7. Omówienie przyjętych zasad rachunkowości – w tej części wprowadzenia do sf spółka przedstawia stosowane zasady rachunkowości w zakresie, w którym ustawa pozostawia

prawo wyboru lub pozwala na ewentualne uproszczenia. Uproszczenia, stosowane metody wyceny i ustalania wyniku finansowego przedstawia się czytelnikowi w trzech blokach informacyjnych przedstawionych w strukturze logicznej, są nimi:

- metoda wyceny aktywów i pasywów,
- ustalanie wyniku finansowego,
- sposób sporządzania sprawozdania finansowego.

Poza wyżej wymienionymi kwestiami w tym miejscu wprowadzenia należy poinformować również czytelnika o ewentualnych zmianach w polityce rachunkowości spółki. Mowa tu o zmianach, które nastąpiły w okresie sprawozdawczym, za który sporządzone zostało sf.

8. Informacja uszczegółowiająca – jest miejscem w strukturze logicznej, które niekoniecznie musi zostać wykorzystane przez spółkę. Jest to właściwe miejsce, aby zwrócić uwagę czytelnika, na dodatkowe informacje, takie jak: dokonana w okresie sprawozdawczym zmiana nazwy spółki czy formy prawnej lub sytuacji makroekonomiczne mające znaczący wpływ na sprawozdanie. Biorąc pod uwagę fakt, że struktura logiczna sf dla jednostki małej i mikro nie zawiera pozycji, w której możliwe byłoby przedstawienie podstawowego przedmiotu działalności, punkt z informacją uszczegółowiającą stanowi odpowiednie miejsce, aby te jednostki mogły poinformować czytelnika czym dokładnie zajmuje się spółka.

DODATKOWE STANOWISKA I STANDARDY

Poza normami określonymi w uor oraz jej załącznikach należy również zwrócić uwagę na dodatkowe stanowiska i standardy wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości. Najważniejsze rekomendacje odnoszą się do leasingów, umów długoterminowych i określenia kontynuacji działalności. W Krajowym Standardzie Rachunkowości (KSR) 5 „Leasingi, najem i dzierżawa” odnaleźć można zalecenia dotyczące szczegółowego opisywania we wprowadzeniu do sf zasad stosowanych w spółce, w odniesieniu do wyboru metody ujmowania i rozliczania w czasie opłat leasingowych, jak również podziału opłat na część kapitałową oraz odsetkową (przy leasingu finansowym). KSR w standardzie nr 3 „Niezakończone usługi budowlane” zwraca również uwagę na informowanie czytelnika we wprowadzeniu do sf o istniejących długoterminowych umowach budowlanych wraz z określeniem metody ich rozliczania. W KSR nr 14 „Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności” znajdują się wytyczne pozwalające na poprawne określenie możliwego ryzyka kontynuacji działalności. Standard ten przedstawia wskazówki dotyczące opisanie we wprowadzeniu niniejszych ryzyk oraz pozostałych istotnych zagrożeń.

Wprowadzenie jest ważnym elementem sprawozdania finansowego, którego głównym zadaniem jest zaprezentowanie czytelnikowi podstawowych informacji o spółce. Należy pamiętać, że wprowadzenie do sf jest miejscem, w którym czytelnik może znaleźć informacje stanowiące bazę do odpowiedniego podejścia i zrozumienia treści sf. Bardziej szczegółowe wyjaśnienia poszczególnych pozycji oraz kwot znajdują się w informacji dodatkowej. Istotną kwestią jest również nieuwzględnianie we wprowadzeniu wszystkich przepisów zawartych w art. 28 uor lub powielanie norm, które spółka posiada jako zapis we własnej polityce rachunkowości. Warto skupić się jedynie na opisie zasad i uproszczeń, w których ustawa o rachunkowości daje jednostce prawo wyboru. Wprowadzenie zawsze powinno być miejscem dostosowanym do konkretnej spółki z uwzględnieniem jej specyfiki, wymagań potencjalnego czytelnika i obecnej sytuacji rynkowej. Odgrywa to szczególną rolę w przypadku gwałtownych, nieoczekiwanych zmian makroekonomicznych, które miały miejsce w ostatnim czasie, tj. pandemia czy wojna na Ukrainie.

Michał Wojna, Senior Associate, kierownik projektu w Dziale Audytu w [krakowskim biurze Rödl & Partner](#)