



Biuletyn Rachunkowości

Numer 2016/01

Kwartalna publikacja KPMG w Polsce

Celem niniejszego kwartalnego *Biuletynu Rachunkowości* jest przedstawienie wybranych zmian w zakresie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), polskich zasad rachunkowości (w tym Ustawy o rachunkowości oraz Krajowych Standardów Rachunkowości) i związanych z nimi zagadnień, które mogą być istotne dla znacznej liczby podmiotów działających w Polsce. Jesteśmy przekonani, że okaże się on cennym źródłem, które pomoże Państwu być na bieżąco z nowymi regulacjami i wytycznymi w zakresie ich stosowania.

Spis treści:

Daty wejścia w życie MSSF ▶

**Nowe standardy MSSF,
zmiany do standardów i interpretacje** ▶

Nasze najnowsze publikacje ▶



Spis treści

Daty wejścia w życie MSSF

Daty wejścia w życie – w skrócie	3
Status zatwierdzenia MSSF przez Unię Europejską (UE)	3

Nowe standardy MSSF, zmiany do standardów i interpretacje

MSSF 16 Leasing.....	4
Inicjatywa dotycząca ujawnień (Zmiany do MSR 7)	4
Ujęcie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego od niezrealizowanych strat (Zmiany do MSR 12)	5

Nasze najnowsze publikacje

Wytyczne do przygotowania skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych – Przykładowe ujawnienia i Lista sprawdzająca (marzec 2016 r.)	6
Wytyczne do przygotowania rocznych sprawozdań finansowych: MSSF 9 – Przykładowe ujawnienia dla banków (marzec 2016 r.)	6
MSSF: nowe standardy – czy jesteś gotowy? (marzec 2016 r.)	6
Zmieniające się regulacje bankowe: część piąta.....	6
Biuletyny MSSF	7

Daty wejścia w życie – w skrócie

Poniżej przedstawiamy listę ostatnio opublikowanych standardów oraz zmian i interpretacji standardów, których zastosowanie należy rozważyć, wraz ze statusem ich zatwierdzenia przez Unię Europejską na 31 marca 2016 r.:

Data wejścia w życie	Standard	Zatwierdzony przez UE?
1 stycznia 2014 r.	KIMSF 21 <i>Obciążenia publiczne</i>	Tak ^a
1 lipca 2014 r.	Programy określonych świadczeń: Składki pracownicze (Zmiany do MSR 19)	Tak ^c
	Doroczne ulepszenia MSSF 2010-2012 – różne standardy	Tak ^c
	Doroczne ulepszenia MSSF 2011-2013 – różne standardy	Tak ^b
1 stycznia 2016 r.	MSSF 14 <i>Regulacyjne rozliczenia międzyokresowe</i>	Nie ^d
	Ujmowanie nabycia udziałów we wspólnych działaniach (Zmiany do MSSF 11)	Tak
	Wyjaśnienia w zakresie akceptowalnych metod ujmowania umorzenia i amortyzacji (Zmiany do MSR 16 i MSR 38)	Tak
	Rolnictwo: Rośliny produkcyjne (Zmiany do MSR 16 i MSR 41)	Tak
	Metoda praw własności w jednostkowym sprawozdaniu finansowym (Zmiany do MSR 27)	Tak
	Doroczne ulepszenia MSSF 2012-2014 – różne standardy	Tak
	Jednostki inwestycyjne: Zastosowanie wyjątku od konsolidacji (Zmiany do MSSF 10, MSSF 12 i MSR 28)	Nie
1 stycznia 2017 r.	Inicjatywa dotycząca ujawnień (Zmiany do MSR 1)	Tak
	Inicjatywa dotycząca ujawnień (Zmiany do MSR 7)	Nie
1 stycznia 2018 r.	Ujęcie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego od niezrealizowanych strat (Zmiany do MSR 12)	Nie
	MSSF 15 <i>Przychody z umów z klientami</i> oraz Zmiany do MSSF 15: Data zastosowania MSSF 15	Nie
1 stycznia 2019 r.	MSSF 9 <i>Instrumenty finansowe</i> (2014 r.)	Nie
	MSSF 16 <i>Leasing</i>	Nie
Odroczone bezterminowo	Sprzedaż lub przekazanie aktywów pomiędzy inwestorem a spółką stowarzyszoną lub wspólnym przedsięwzięciem (Zmiany do MSSF 10 i MSR 28)	Nie

^a Jednostki stosujące MSSF, które zostały zatwierdzone przez Unię Europejską (MSSF UE) powinny zastosować KIMSF 21 dla okresów rocznych rozpoczynających się **17 czerwca 2014 r.** lub później.

^b Jednostki stosujące MSSF UE powinny zastosować zmiany wynikające z Dorocznych ulepszeń MSSF 2011-2013 dla okresów rocznych rozpoczynających się **1 stycznia 2015 r.** lub później.

^c Jednostki stosujące MSSF UE powinny zastosować zmiany wynikające z Dorocznych ulepszeń MSSF 2010-2012 oraz Zmian do MSR 19 Programy określonych świadczeń: Składki pracownicze dla okresów rocznych rozpoczynających się **1 lutego 2015 r.** lub później.

^d Komisja Europejska podjęła decyzję o nierozpoczynaniu procesu zatwierdzenia przejściowego standardu w oczekiwaniu na uchwalenie ostatecznego standardu w tym zakresie.

Status zatwierdzenia MSSF przez Unię Europejską (UE)

W okresie od 1 stycznia 2016 r. do 31 marca 2016 r. status zatwierdzenia MSSF przez UE nie uległ zmianie.



Przejdź do: [Raport EFRAG dotyczący statusu zatwierdzenia standardów \(ang.\)](#)

MSSF 16 Leasing

W styczniu 2016 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR, Rada) opublikowała MSSF 16 *Leasing*. Nowy standard zastępuje wymogi księgowe obowiązujące od ponad 30 lat, które, jak się wydaje, przestały odpowiadać potrzebom, i wprowadza znaczące zmiany w zakresie ujmowania leasingu przez jednostki.

Leasing stanowi dla wielu jednostek istotne i elastyczne źródło finansowania. Jednakże dotychczasowy standard rachunkowości leasingu (MSR 17 *Leasing*) powodował, że dokładny obraz aktywów i zobowiązań jednostek z tytułu leasingu był trudniejszy do uzyskania przez inwestorów i innych użytkowników sprawozdań finansowych, zwłaszcza w branżach takich jak linie lotnicze, handel detaliczny i sektor transportowy. Ze względu na fakt, że umowy leasingu były dotąd klasyfikowane jako „leasing finansowy” (ujmowany w bilansie) lub „leasing operacyjny” (wykazany pozabilansowo), znacząca część umów leasingu nie pojawiała się w bilansach spółek.

Powyższy dualizm utrudniał inwestorom porównywanie jednostek. Zmuszał on również do oceny wpływu pozabilansowych zobowiązań leasingowych, co w praktyce często prowadziło do przeszacowania ich wysokości. MSSF 16 zdaje się rozwiązywać ten problem poprzez wprowadzenie wymogu by zasadniczo wszystkie umowy leasingu były ujmowane w bilansach jednostek.

Nowy standard został opracowany przez RMSR w bliskiej współpracy z amerykańską Radą Standardów Rachunkowości Finansowej (RSRF). Obie Rady są zgodne w kluczowej kwestii ujęcia leasingów w bilansie, jak również co do samej definicji leasingu i sposobu wyceny zobowiązań leasingowych.

MSSF 16 wchodzi w życie 1 stycznia 2019 r. Dozwolone jest wcześniejsze zastosowanie standardu przez jednostki, które jednocześnie stosują MSSF 15 *Przychody z umów z klientami*.

Inicjatywa dotycząca ujawnień (Zmiany do MSR 7)

Wydane w styczniu 2016 r. zmiany do MSR 7 *Sprawozdanie z przepływów pieniężnych* stanowią odpowiedź RMSR na postulaty inwestorów co do zwiększenia zakresu ujawnień na temat zadłużenia netto (niezdefiniowanego w MSSF). Omawiane zmiany wprowadzają wymóg dokonania ujawnień, które umożliwiłyby użytkownikom sprawozdań finansowych ocenę zmian sald zobowiązań jednostki powstałych w związku z działalnością finansową; zmian zarówno o charakterze pieniężnym jak i niepieniężnym.

Wymogi te mogą zostać spełnione na przykład poprzez przedstawienie uzgodnienia pomiędzy saldami otwarcia i zamknięcia zobowiązań z działalności finansowej. Cel ten może jednak być osiągnięty również w inny sposób, co stanowi ułatwienie dla instytucji finansowych oraz innych jednostek, które już obecnie przedstawiają rozbudowane ujawnienia w tym zakresie.

Chociaż dopuszczalne jest także ujawnienie informacji na temat zmian pozostałych aktywów i zobowiązań, tego typu dodatkowe ujawnienia powinny zostać zaprezentowane odrębnie od zmian zobowiązań powstałych na skutek działalności finansowej.

Omawiane ulepszenia są częścią Inicjatywy RMSR dotyczącej ujawnień – zbioru projektów nakierowanych na poprawę efektywności ujawnień w sprawozdaniach finansowych.

Zmiany obowiązują dla okresów rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2017 r. lub później z możliwością ich wcześniejszego zastosowania.



Przejdź do: [Ujawnienia w zakresie zmian zobowiązań finansowych \(luty 2016 r.\) \(ang\)](#)



► Nowe standardy MSSF, zmiany do standardów i interpretacje

Ujęcie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego od niezrealizowanych strat (Zmiany do MSR 12)

Zmiany do MSR 12 *Podatek dochodowy*, opublikowane przez RMSR w dniu 19 stycznia 2016 r., objaśniają sposób ujęcia aktywów z tytułu podatku odroczonego w związku z instrumentami dłużnymi wycenianymi w wartości godziwej.

Zmiany wyjaśniają następujące aspekty:

- występowanie różnicy przejściowej zależne jest wyłącznie od porównania wartości bilansowej i podatkowej danego składnika aktywów; nie wpływają na nie możliwe przyszłe zmiany wartości bilansowej ani przewidywany sposób realizacji aktywów;

- przy spełnieniu określonych kryteriów dozwolone jest ujęcie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego, nawet jeśli oczekiwany przyszły wynik podatkowy (podstawa opodatkowania) jest ujemny;
- jednostka może założyć, że zrealizuje więcej niż wartość bilansową składnika aktywów, jeśli uzna to za prawdopodobne w oparciu o wystarczające dowody.

Zmiany wchodzi w życie dla okresów rocznych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2017 r. lub później. Dozwolone jest wcześniejsze zastosowanie omawianych zmian.

➔ **Przejdź do:** [Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego od niezrealizowanych strat \(styczeń 2016 r.\) \(ang.\)](#)



Wytyczne do przygotowania skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych – Przykładowe ujawnienia i Lista sprawdzająca (marzec 2016 r.)

Opublikowane przez Grupę ds. Standardów Międzynarodowych KPMG (KPMG ISG) *Wytyczne do przygotowania skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych* obejmują *Przykładowe ujawnienia* oraz towarzyszącą im *Listę sprawdzającą*. Ich celem jest wsparcie Państwa w przygotowaniu i zaprezentowaniu skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych zgodnie z MSR 34 *Śródroczna sprawozdawczość finansowa*, poprzez przedstawienie jednego z możliwych formatów sprawozdań finansowych fikcyjnej międzynarodowej korporacji prowadzącej ogólną działalność gospodarczą. Wytyczne zostały przygotowane w oparciu o MSSF wydane przez RMSR na dzień 15 marca 2016 r. i wymagane do zastosowania dla okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2016 r.

➔ **Przejdź do:** [Wytyczne do przygotowania skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych – Przykładowe ujawnienia \(marzec 2016 r.\)\(ang.\)](#)

➔ **Przejdź do:** [Wytyczne do przygotowania skróconych śródrocznych sprawozdań finansowych – Lista sprawdzająca \(marzec 2016 r.\)\(ang.\)](#)

Wytyczne do przygotowania rocznych sprawozdań finansowych: MSSF 9 – Przykładowe ujawnienia dla banków (marzec 2016 r.)

Wytyczne ilustrują jeden z możliwych formatów rocznego sprawozdania finansowego, na przykładzie fikcyjnej grupy bankowej zaangażowanej w szeroki zakres działalności i niestosującej MSSF po raz pierwszy. Omawiane wydanie zawiera przykładowe ujawnienia wynikające z wcześniejszego zastosowania MSSF 9 *Instrumenty finansowe* i powiązanych zmian do innych standardów, których zastosowanie wymagane jest w tym samym czasie.

Wytyczne zostały przygotowane w oparciu o MSSF wydane przez RMSR na dzień 31 grudnia 2015 r., których zastosowanie wymagane jest dla okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2015 r.

➔ **Przejdź do:** [Wytyczne do przygotowania rocznych sprawozdań finansowych: MSSF 9 – Przykładowe ujawnienia dla banków \(marzec 2016 r.\)\(ang.\)](#)

MSSF: nowe standardy – czy jesteś gotowy? (marzec 2016 r.)

Co kwartał przedstawiamy Państwu podsumowanie nowych standardów wchodzących właśnie w życie oraz tych jeszcze

nieobowiązujących. Obecne wydanie prezentuje standardy obowiązujące przy sporządzaniu sprawozdań finansowych za lata obrotowe kończące się 31 marca 2016 r. lub później, w tym dla odpowiednich okresów śródrocznych.

➔ **Przejdź do:** [MSSF: nowe standardy – czy jesteś gotowy? \(marzec 2016 r.\)\(ang.\)](#)

Zmieniające się regulacje bankowe: część piąta

Publikacja stanowi piątą i ostatnią część serii raportów *Zmieniające się regulacje bankowe* za 2015 r., która skupia się na kwestiach związanych z kulturą korporacyjną i postępowaniem banków. W najnowszym raporcie przedstawiamy wyzwania wynikające z wywieranych na banki nacisków o charakterze regulacyjnym, biznesowym i społecznym zmierzających do poprawy ich kultury i standardów postępowania. Naciski biznesowe to między innymi konieczność odbudowania nadzarpniętego zaufania i reputacji, obrania podejścia bardziej skupionego na potrzebach klientów, wypracowania właściwej odpowiedzi na rosnącą konkurencję ze strony innych banków jak i pozostałych uczestników rynku oraz uniknięcia lub zminimalizowania finansowych następstw niewłaściwego postępowania.

Z kolei presja regulacyjna wynika z całego szeregu zmian w środowisku regulacyjnym zarówno w odniesieniu do bankowości detalicznej jak i hurtowej, których część została już wdrożona, jednak znaczna ich część pozostaje w fazie opracowania. Presja ta to również skutek wątpliwości strony instytucji nadzorujących odnośnie kultury korporacyjnej instytucji finansowych.

➔ **Przejdź do:** [Zmieniające się regulacje bankowe: część piąta \(ang.\)](#)



Biuletyny MSSF

Polecamy Państwu również lekturę następujących wybranych biuletynów MSSF (w języku angielskim), wydanych w ostatnim czasie przez Grupę ds. Standardów Międzynarodowych KPMG:

- **Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numery 51 i 52** skupiają się na dalszych rozważaniach RMSR w ramach projektu standardu w zakresie umów ubezpieczeniowych. W trakcie mających miejsce w styczniu i marcu 2016 r. spotkań Rada omawiała poziom agregacji dla umów rodzących obciążenia i alokację marży umownej oraz kontynuowała dyskusje na temat uznaniowych przepływów pieniężnych. Tematem rozważań były również przejściowe konsekwencje odmiennych dat wejścia w życie MSSF 9 i nowego standardu w zakresie umów ubezpieczeniowych.

➔ [Przejdź do: Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numer 51 \(ang.\)](#)

➔ [Przejdź do: Biuletyn MSSF: Ubezpieczenia – numer 52 \(ang.\)](#)

- **Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe – numer 28** omawia mające miejsce w lutym 2016 r. dyskusje RMSR w ramach projektu w zakresie instrumentów finansowych o cechach instrumentów kapitałowych. Podczas spotkania Rada kontynuowała rozważania na temat trzech podejść zidentyfikowanych jako możliwe sposoby udoskonalenia MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja*. Rozważano korzyści płynące z zastosowania podkategorii zobowiązań finansowych i kategorii kapitałów, jak i temat roszczeń z warunkowym alternatywnym sposobem rozliczenia.

➔ [Przejdź do: Biuletyn MSSF: Instrumenty finansowe – numer 28 \(ang.\)](#)

- **Biuletyn MSSF: Sektor bankowy – numer 20** omawia, między innymi, trudności związane z wdrożeniem wymogów MSSF 9 dotyczących klasyfikacji i wyceny, a także zmienione wymogi dotyczące ujawnień informacji w ramach trzeciego filaru regulacji Komitetu Bazylejskiego.

➔ [Przejdź do: Biuletyn MSSF: Sektor bankowy – Q4 2015 \(numer 20\) \(ang.\)](#)





KPMG Poland

Znajdź nas:
[youtube.com/kpmgpoland](https://www.youtube.com/kpmgpoland)
[facebook.com/kpmgpoland](https://www.facebook.com/kpmgpoland)
twitter.com/kpmgpoland
[linkedin.com/company/kpmg_poland](https://www.linkedin.com/company/kpmg_poland)
[instagram.com/kpmgpoland](https://www.instagram.com/kpmgpoland)
[pinterest.com/kpmgpoland](https://www.pinterest.com/kpmgpoland)
kpmg.com/pl/app
itunes.com/apps/KPMGThoughtLeadership
itunes.com/apps/KPMGGlobalTax
itunes.com/apps/KPMGPolandCareer

Kontakt w sprawie publikacji

Tomasz Książek

T: +48 22 528 11 45

F: +48 22 528 10 09

E: tksiążek@kpmg.pl

Krzysztof Kuśmierski

T: +48 22 528 10 56

F: +48 22 528 10 09

E: kkusmierski@kpmg.pl

Biura w Polsce

Warszawa

ul. Inflancka 4A
00-189 Warszawa

T: +48 (22) 528 11 00

F: +48 (22) 528 10 09

E: kpmg@kpmg.pl

Wrocław

ul. Bema 2
50-265 Wrocław

T: +48 (71) 370 49 00

F: +48 (71) 370 49 01

E: wroclaw@kpmg.pl

Łódź

al. Piłsudskiego 22
90-051 Łódź

T: +48 (42) 232 77 00

F: +48 (42) 232 77 01

E: lodz@kpmg.pl

Kraków

al. Armii Krajowej 18
30-150 Kraków

T: +48 (12) 424 94 00

F: +48 (12) 424 94 01

E: krakow@kpmg.pl

Gdańsk

al. Zwycięstwa 13a
80-219 Gdańsk

T: +48 (58) 772 95 00

F: +48 (58) 772 95 01

E: [gdansk@kpmg.pl](mailto:gdańsk@kpmg.pl)

Poznań

ul. Roosevelta 18
60-829 Poznań

T: +48 (61) 845 46 00

F: +48 (61) 845 46 01

E: poznan@kpmg.pl

Katowice

ul. Francuska 34
40-028 Katowice

T: +48 (32) 778 88 00

F: +48 (32) 778 88 10

E: katowice@kpmg.pl

kpmg.pl

© 2016 KPMG Sp. z o.o. jest polską spółką z ograniczoną odpowiedzialnością i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative ("KPMG International"), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie odnoszą się do sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie i gospodarce prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami. Poglądy i opinie wyrażone w powyższym tekście prezentują zapatrywania autorów i mogą nie być zbieżne z poglądami i opiniami KPMG Sp. z o.o.