



MSSF pod kontrolą

POLSKA

Austria | Bułgaria | Chorwacja | Czechy | Rumunia | Słowacja | Słowenia | Węgry

Członek Crowe Horwath International (Zurich, Szwajcaria) – stowarzyszenie niezależnych i o odrębnej osobowości prawnej biegłych rewidentów oraz konsultantów

Dlaczego MSSF?

Moja firma nie stosuje MSSF – Czy musimy stosować MSSF? Kiedy możemy stosować MSSF? Czy przejście na MSSF może być dla mojej spółki korzystne? Jaki będzie efekt przejścia na MSSF?

Moja firma stosuje już MSSF – Co się zmieniło? Jak rozumieć i interpretować nowe i zmienione przepisy? Jakie są różnice pomiędzy krajowymi standardami rachunkowości a MSSF dotyczące mojej firmy? Czy ocena ewentualnego wpływu zmian w MSSF na sprawozdania finansowe jest moim obowiązkiem, czy jest to może zadanie mojego audytora?

To pytania, z którymi często spotykamy się w rozmowach z naszymi Klientami – zarówno z tymi stosującymi polskie standardy rachunkowości jak i z tymi którzy stosują już MSSF. Bez względu na to, do której grupy należy Państwa przedsiębiorstwo, istnieje wiele przesłanek przemawiających za koniecznością poszerzenia wiedzy o MSSF i ich zmianach.

Obowiązek i możliwość przejścia na MSSF

Zauważamy, że stosowanie MSSF staje się szczególnie istotne, jeżeli Państwa firma:

- chce pozyskać kapitał na giełdzie,
- sporządza grupowy pakiet sprawozdawczy według MSSF,
- stara się o kredyt bankowy,
- ubiega się o pozyskanie nowego inwestora (np. private equity),
- chce rozpocząć współpracę z liczącymi się partnerami zagranicznymi.

W dwóch pierwszych przypadkach stosowanie MSSF jest obowiązkiem jednostki gospodarczej, natomiast w kolejnych jest ono możliwością i strategiczną szansą przedsiębiorstwa.

Korzyści z zastosowania MSSF

Dzięki zastosowaniu jednolitych standardów sprawozdawczości finansowej podmioty gospodarcze mogą zwiększyć wartość informacyjną swoich sprawozdań

finansowych oraz porównywalność danych finansowych publikowanych przez jednostki z różnych obszarów geograficznych. Poprzez prawidłowe stosowanie MSSF przekazują Państwo użytkownikom sprawozdań finansowych jednoznacznie informację: nasza firma jest nowoczesna, posiada dobrze wyszkoloną kadrę finansową, jej bilans jest rzetelny, przez co staje się wiarygodnym partnerem. Pozytywny wpływ zastosowania MSSF można również zaobserwować w sytuacji, gdy firma chce pozyskać zewnętrzny kapitał. Spółki notowane na giełdzie mają obowiązek sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSSF. Jeżeli planujemy pozyskanie finansowania poprzez giełdę, warto wcześniej przygotować system rachunkowości i kadrę finansowo-księgową do nowych obowiązków w zakresie raportowania.

Instytucje finansowe i inwestorzy chętniej lokują swoje środki pieniężne w podmiotach, których sprawozdawczość finansowa daje dogłębny wgląd w ich sytuację majątkową i rezultaty działalności, a MSSF są swoistym międzynarodowym językiem finansowym, zrozumiałym na światowym rynku. Ich wdrożenie umożliwia wyjście poza rynek lokalny w poszukiwaniu zarówno źródeł finansowania jak i kontrahentów.

Efekt przejścia na MSSF

Rezultaty przejścia na MSSF są w dużej mierze uzależnione od specyfiki jednostki gospodarczej. Istnieje jednak pewna grupa, najczęściej spotykanych w polskich warunkach gospodarczych, różnic które przedstawił w tabeli zamieszczonej w dalszej części opracowania.

Jak sobie radzić

Jeżeli MSSF są ważne dla Państwa warto je mieć pod kontrolą i warto wiedzieć jak je zastosować po raz pierwszy a następnie jak zarządzać wpływem kolejnych zmian w standardach na sprawozdawczość finansową jednostki. Zespół doradców TPA Horwath jest gotów wesprzeć Państwa we wszystkich aspektach tego procesu.

Jeżeli wdrażają państwo MSSF po raz pierwszy

Odpowiadając na potrzeby i oczekiwania naszych klientów stosujących MSSF po raz pierwszy proponujemy między innymi następujące usługi.

Identyfikacja różnic pomiędzy stosowanymi zasadami rachunkowości a zasadami zgodnymi z MSSF

Pomożemy zidentyfikować różnice, które dotyczą Państwa firmy. Przeprowadzimy analizę stosowanych dotychczas polityk rachunkowości oraz sprawozdań finansowych sporządzanych w oparciu o lokalne regulacje. Podczas spotkań z kierownictwem uzupełnimy naszą wiedzę o specyfice Państwa działalności. Na podstawie uzyskanych informacji zidentyfikujemy korekty, których ujęcie w księgach rachunkowych i sprawozdaniach finansowych uczyni je zgodnymi z MSSF.

Ustalenie metodologii wyliczenia korekt

Ocena wpływu zmian w MSSF na sprawozdania finansowe jest obowiązkiem kierownictwa jednostki gospodarczej, natomiast audytor ocenia poprawność już przyjętych rozwiązań. Jako doradca, udzielimy klientom wsparcia w wyliczeniu korekt koniecznych do sporządzenia pierwszych sprawozdań finansowych zgodnych z MSSF. Opracowana z pomocą naszego zespołu metodologia sporządzania korekt pozwoli Państwu sprawnie przygotować i zatwierdzić kolejne sprawozdania finansowe.

Pomoc w przygotowaniu uzgodnienia pomiędzy ostatnimi zatwierdzonymi sprawozdaniami finansowymi a sprawozdaniami zgodnymi z MSSF

Doświadczenie zdobyte podczas wsparcia klientów we wdrożeniu MSSF oraz w trakcie badań sprawozdań finansowych zgodnych z MSSF pozwoli nam pomóc Państwu w przygotowaniu przejrzystego, spójnego, a zarazem wystarczająco

szczegółowego uzgodnienia sprawozdań finansowych sporządzonych zgodnie z poprzednimi i nowymi standardami sprawozdawczości finansowej.

Pomoc w przygotowaniu polityki rachunkowości zgodnej z MSSF

Wsparcie naszych ekspertów umożliwi sporządzenie polityki rachunkowości obejmującej wszystkie zagadnienia istotne dla działalności Spółki. Pomożemy też wybrać z wachlarza rozwiązań dostępnych w MSSF te, które pozwolą najrzetelniej przedstawić sytuację finansową jednostki oraz wyniki jej działalności.

Dostosowanie planu kont do wymogów MSSF

Plan kont dostosowany do charakterystyki działalności Spółki, przygotowany na różnorodne typy transakcji, które mogą w niej wystąpić, może być narzędziem niezbędnym do efektywnego przygotowania sprawozdań finansowych. Nasze wsparcie na tym etapie może zaowocować dużymi oszczędnościami czasu w przyszłości.

Audyty/przebieg/uzgodnione procedury wobec bilansu otwarcia

Świadczymy usługi atestacyjne dające potwierdzenie wysokiej jakości sprawozdawczości finansowej. Nasze raporty pozwolą zwiększyć zaufanie inwestorów i instytucji finansowych współpracujących z naszymi klientami oraz uniknąć korygowania błędów w kolejnych okresach sprawozdawczych.

Szkolenia – zastosowanie MSSF po raz pierwszy, MSSF w praktyce

Nasze szkolenia przygotowują pracowników odpowiedzialnych za finansie rachunkowość do sporządzania wysokiej jakości sprawozdań finansowych w tempie odpowiadającym wysokim oczekiwaniom współczesnych rynków kapitałowych.

Jeżeli stosują już państwo MSSF

Klientom stosującym już MSSF oferujemy usługi usprawniające proces raportowania oraz zapewniające wysoką jakość sprawozdań finansowych, obejmujące między innymi następujące zagadnienia:

Analiza zmian w MSSF

Skorzystanie z naszych usług pozwoli Państwu zaoszczędzić czas potrzebny na nieustanne śledzenie zmian w regulacjach oraz wyeliminuje niepewność związaną z możliwością przeoczenia lub błędnego zinterpretowania nowych i zmienionych standardów oraz interpretacji. Nasz zespół sporządzi dla Państwa raport podsumowujący zmiany wpływające na sprawozdawczość finansową Państwa Spółki. Dopelnieniem raportu jest spotkanie podsumowujące z Klientem, uzupełnione,

w zależności od potrzeb Klienta oraz ilości i stopnia komplikacji zmian w regulacjach, o praktyczne warsztaty.

Dostosowywanie polityk rachunkowości do zmian w MSSF

Zmiany w MSSF wiążą się niejednokrotnie z koniecznością modyfikacji procesu zamknięcia okresu sprawozdawczego oraz z potrzebą zdobycia dodatkowych informacji finansowych. Wymaga to odpowiedniego dostosowania polityki rachunkowości. Współpraca z zespołem TPA Horwath pozwoli Państwu efektywnie przejść przez ten proces. Zapewniamy stały dostęp do specjalistów, którzy pomogą w przygotowaniu dokumentacji pozwalającej na stale zatrzymać w firmie nabytą wiedzę.

Analiza ujawnień w sprawozdaniu finansowym, które powinny być zaktualizowane lub uzupełnione na skutek wejścia w życie nowych wymogów

W TPA Horwath zdajemy sobie sprawę z wagi jaką dla reputacji współczesnej firmy mają przejrzyste i rzetelne sprawozdania finansowe. Dlatego zbudowaliśmy zespół konsultantów, który dogłębnie przeanalizuje sprawozdawczość finansową Państwa Spółki i przygotowuje rekomendacje zapewniające najwyższą jakość sprawozdań finansowych.

Badanie/przeгляд sprawozdań finansowych

Dzięki wieloletniemu doświadczeniu w świadczeniu usług atestacyjnych, a także zastosowaniu metodologii audytu opracowanej w oparciu o międzynarodowe i krajowe standardy rewizji finansowej jesteśmy w stanie zaoferować naszym klientom wysokiej jakości usługi świadczone w terminach odpowiadających wymaganiom współczesnych rynków finansowych. Zgromadzone przez nasz

zespół wiedza i doświadczenie pozwalają efektywnie rozwiązywać niestandardowe zagadnienia techniczne i wspomagać klienta w prawidłowym ujęciu w sprawozdaniach finansowych niestandardowych zdarzeń gospodarczych.

Konsultacje w odniesieniu do specyficznych zagadnień lub transakcji

Nawet klienci posiadający bogate doświadczenie w sprawozdawczości zgodnej z MSSF mogą zetknąć się z zagadnieniami, których szybkie i poprawne rozwiązanie bez wsparcia konsultantów może okazać się trudnym zadaniem. Przykładem takich sytuacji jest łączenie się jednostek gospodarczych, konieczność ujęcia nowego rodzaju instrumentu finansowego, przygotowywanie prognoz finansowych, a w szczególności prognozy wpływu wyniku nabywanej jednostki na skonsolidowany wynik grupy kapitałowej.

Istotne różnice pomiędzy MSSF i polskimi standardami rachunkowości

Poniżej zaprezentowaliśmy Państwu najczęściej spotykane w praktyce różnice pomiędzy **Polskimi Standardami Rachunkowości (PSR)** a MSSF. Porównanie to nie obejmuje wszystkich różnic, które występują pomiędzy PSR a MSSF.

Omówione poniżej przypadki sygnalizują jedynie główne kwestie, dlatego powinny być stosowane wyłącznie jako ułatwienie w poszukiwaniu właściwych rozwiązań w regulacjach prawnych.

PSR	MSSF
Prezentacja / treść sprawozdań finansowych	
<ul style="list-style-type: none">Istnieje obowiązujący wzór sprawozdania finansowego wskazujący minimalny zakres informacji.Jednostki mogą prezentować dane z większą szczegółowością niż przewidują to wzorce.Straty i zyski nadzwyczajne to straty i zyski powstające na skutek zdarzeń trudnych do przewidzenia, poza działalnością operacyjną jednostki i nie związane z ogólnym ryzykiem jej prowadzenia.Nie istnieje koncepcja waluty funkcjonalnej – sprawozdania sporządza się w walucie polskiej.Małe jednostki zwolnione są ze sporządzania rachunku przepływów pieniężnych oraz zestawienia zmian w kapitale własnym.	<ul style="list-style-type: none">Brak obowiązującego wzoru sprawozdania - wymogi dotyczące ujawnień podane są w różnych standardach.Nie istnieje pojęcie zysków i strat nadzwyczajnych.Sprawozdania finansowe sporządzane są w oparciu o koncepcję waluty funkcjonalnej. Waluta funkcjonalna to waluta podstawowego środowiska gospodarczego, w którym działa jednostka.Sprawozdanie z przepływów pieniężnych (rachunek przepływów pieniężnych) oraz sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym (zestawienie zmian w kapitale własnym) sporządzają wszystkie jednostki przygotowujące sprawozdania finansowe.Sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym zawiera wyłącznie szczegóły transakcji z właścicielami. Inne zmiany w kapitale prezentowane są w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.
Zmiany zasad (polityki) rachunkowości	
Brak szczegółowych uregulowań określających sposób ujęcia zmiany zasady (polityki) rachunkowości w sprawozdaniach finansowych. Można odnieść się do standardów MSSF. Tylko spółki giełdowe mają obowiązek przekształcać dane porównawcze.	Możliwe tylko wtedy, gdy są dozwolone przez Standard lub gdy zapewniają „właściwszą i rzetelniejszą prezentację”. Nowe zasady należy stosować z mocą wsteczną przekształcając dane porównawcze oraz bilans otwarcia, chyba że nowo wprowadzony standard zawiera odmiennie przepisy przejściowe.
Usługi budowlane	
Usługi budowlane o okresie realizacji powyżej 6 miesięcy są rozliczane zgodnie z metodą procentowego zaawansowania, jeżeli wyniki tego rozliczenia są istotne oraz jeżeli stopień zaawansowania oraz przewidywane koszty wykonania usługi można ustalić w sposób wiarygodny.	Usługi budowlane traktowane są jako kontrakt długoterminowy (przychody ustala się proporcjonalnie do stopnia zaawansowania).
Leasing	
Ustawa o rachunkowości podaje katalog 7 warunków określających umowę leasingu finansowego – spełnienie co najmniej jednego z nich determinuje uznanie umowy jako leasingu finansowego.	Umowa uznawana jest za leasing finansowy gdy całe ryzyko i korzyści wynikające z posiadania aktywów zostają przeniesione na leasingobiorcę. Nie ma jednakże bezwzględnie obowiązujących kryteriów, a MSSF podają jedynie wskazówki klasyfikacyjne.
Koszty finansowania zewnętrznego	
Wszystkie koszty finansowania zewnętrznego ponoszone przez okres realizacji inwestycji są aktywowane w wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych.	Zyski/straty z tytułu różnic kursowych są ujmowane w kosztach finansowania zewnętrznego do kwoty korygującej koszty odsetek.
Utrata wartości aktywów	
<ul style="list-style-type: none">Utratę wartości aktywów ocenia się na każdy dzień bilansowy.Wartość aktywów jest obniżana do ceny sprzedaży netto, a w przypadku jej braku - do ustalonej w inny sposób wartości godziwej.	Jeżeli istnieją przesłanki wskazujące na utratę wartości, należy obniżyć wartość aktywa do wyższej z dwóch wartości: wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży lub wartości użytkowej. Test na utratę wartości przeprowadza się na poziomie ośrodka generującego wpływy pieniężne.
Przychody	
<ul style="list-style-type: none">Ujmuje się w wartości nominalnej.Ustawa o rachunkowości nie definiuje momentu rozpoznawania przychodu. Uregulowany został jedynie moment rozpoznawania przychodów dla kontraktów długoterminowych.Jednostki gospodarcze mogą skorzystać z określonej w UoR możliwości zastosowania uregulowań zawartych w MSSF.	<ul style="list-style-type: none">Jeżeli płatność dotycząca ujętych przychodów jest odroczone, to przychody ujmuje się w wartości zdyskontowanej.Przychody powinny być rozpoznawane według jednolitych kryteriów dla każdego pojedynczego typu transakcji, chyba, że cena sprzedaży zawiera, dające się zidentyfikować, kwoty usług (np. serwis).

PSR	MSSF
Konsolidacja	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Istnieją zwolnienia i wyłączenia jednostek z obowiązku konsolidacji. ■ Konsolidacją nie obejmuje się jednostek, dla których występują ograniczenia w sprawowaniu kontroli. Konsolidacją można nie obejmować jednostki zależnej, jeżeli dane finansowe tej jednostki są nieistotne. 	Jednostka może nie sporządzać sprawozdań skonsolidowanych, tylko jeżeli jest jednostką dominującą pośredniego szczebla i spełnia dodatkowe warunki wyspecyfikowane w MSSF (w szczególności brak sprzeciwu udziałowców mniejszościowych i publikacja skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnych z MSSF przez jednostkę dominującą wyższego szczebla).
Wartość firmy	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Wartość firmy amortyzuje się metodą liniową przez okres 5 lat (w uzasadnionych przypadkach okres amortyzacji może wynieść do 20 lat). ■ Ujemna wartość firmy ujmowana jest w następujący sposób: <ul style="list-style-type: none"> • jeżeli dotyczy prognozowanych strat, należy ją odroczyć i ująć jako przychód w okresie, w którym powstaną straty, • w innych przypadkach, odracza się ją do wysokości salda niepieniężnych aktywów i amortyzuje przez taki sam okres użytkowania, jak te aktywa, • pozostałą część uznaje się za przychody w okresie przejścia. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Nie należy amortyzować wartości firmy. Zamiast tego, należy ją poddawać corocznym testom na utratę wartości. ■ Nie istnieje pojęcie ujemnej wartości firmy. Jeżeli wartość godziwa przejętych aktywów netto przekracza koszt połączenia należy zweryfikować poprawność identyfikacji i wyceny aktywów netto jednostki nabywanej oraz wycenę kosztu połączenia. Pozostałą różnicę należy rozpoznać w rachunku zysków i strat.
Połączenia jednostek gospodarczych	
W określonych przypadkach do połączeń jednostek gospodarczych stosuje się metodę łączenia udziałów.	MSSF nie przewidują stosowania metody łączenia udziałów. W praktyce jest ona stosowana w przypadku połączenia spółek pod wspólną kontrolą, które pozostają poza regulacją MSSF.

Istotne zmiany w MSSF obowiązujące od 2009 roku

Poniżej przedstawiamy wybór najistotniejszych zmian w MSSF obowiązujących przy sporządzaniu sprawozdań finansowych za okres sprawozdawczy rozpoczynający

się 1 stycznia 2009 roku i później. Lista obejmuje jedynie wybrane z większej listy zmiany w MSSF:

Charakter zmian	
MSSF 8 Segmenty operacyjne	Standard wprowadza „podejście zarządcze” do sprawozdawczości segmentów, tzn. nie narzuca sposobu identyfikacji segmentów operacyjnych lecz wymaga od jednostki, aby zaprezentować podział stosowany do zarządzania grupą.
MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych	Wymagane jest osobne sprawozdanie pokazujące tylko transakcje z właścicielami. Pozostałe zmiany prezentuje się w sprawozdaniu z całkowitych dochodów. W przypadku zmian w polityce rachunkowości wprowadzanych retrospektywnie wprowadzono obowiązek prezentacji bilansu otwarcia.
MSR 23 Koszty finansowania zewnętrznego	Zniesiono możliwość ujmowania kosztów finansowania budowy środków trwałych w wyniku okresu. Jedyną dopuszczalną metodą jest kapitalizacja kosztów finansowania zewnętrznego w wartości aktywów.

Biuletyn TPA Horwath – MSSF w praktyce

Zachęcamy do subskrypcji wydawanego przez nasz zespół biuletynu „MSSF w praktyce”, w którym będziemy zwracać uwagę na istotne zmiany w MSSF. Chcielibyśmy, aby nasza publikacja zwiększyła świadomość istnienia i zrozumienie nowych, ważnych aktualizacji w standardach i interpretacjach. Równocześnie

nasze informacje będą służyć pomocą przy wyborze optymalnych w polskich warunkach rynkowych rozwiązań oraz właściwego momentu ich wdrożenia. Jeśli pojawią się trudności lub pytania prosimy o kontakt z naszym zespołem.

W celu uzyskania szczegółowych informacji prosimy o kontakt:

Krzysztof Horodko

Partner
ul. Żydowska 1
61-761 Poznań
Tel: (0-61) 851 38 60
Fax: (0-61) 855 98 00
E-mail: krzysztof.horodko@tpa-horwath.pl

Grzegorz Błaszkowski

Starszy Menedżer
Salzburg Center
ul. Grójecka 5
02-019 Warszawa
Tel: (0-22) 44 00 200
Fax: (0-22) 44 00 222
E-mail: grzegorz.blaszkowski@tpa-horwath.pl

mssf@tpa-horwath.pl
www.tpa-horwath.com
www.tpa-horwath.pl
Członek Crowe Horwath International