

Wpływ zmian w ustawie o rachunkowości na ewidencję księgową i sprawozdawczość finansową małych jednostek gospodarczych

Elżbieta Marcinkowska*, Joanna Sawicka**, Anna Stronczek***

Streszczenie: *Cel* – celem artykułu jest przedstawienie i analiza wprowadzonych nowelizacją ustawy o rachunkowości uproszczeń w ewidencji księgowej i w sprawozdawczości finansowej małego przedsiębiorcy.

Metodologia badania – przeprowadzono analizę wprowadzonych zmian w ustawie o rachunkowości dla małych jednostek. Odniesiono się do dyrektywy UE 2013/34. Zastosowano metodę wnioskowania.

Wynik – zaprezentowano zastosowane uproszczenia w ewidencji księgowej i sprawozdawczości finansowej małych jednostek gospodarczych. Przyjęto w artykule założenie, iż sprawozdawczość finansowa powinna być dostosowana do wielkości jednostki i odpowiadać zapotrzebowaniom informacyjnym interesariuszy.

Oryginalność/wartość – przeprowadzona analiza uproszczeń pozwala na ocenę wprowadzonych zmian.

Słowa kluczowe: zmiana ustawy o rachunkowości, uproszczenia ewidencyjne, sprawozdanie finansowe, mała jednostka

Wprowadzenie

23 września 2015 roku weszła w życie nowelizacja ustawy o rachunkowości¹. Nowelizacja ta miała za zadanie przede wszystkim wprowadzić do polskich regulacji prawnych zapisy dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z 26 czerwca 2013 roku w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek (Dz.U. 2013, L 182). Regulacje zawarte w art. 4, 7d, 14 i 16 dyrektywy 2013/34 umożliwiają państwom członkowskim wprowadzenie uproszczeń w zakresie sprawozdawczości finansowej dla małych jednostek gospodarczych.

Przyjęta ustawa poza uproszczeniami dla małych jednostek gospodarczych w zakresie sprawozdawczości finansowej wprowadza również uproszczenia księgowe. Nowelizacja

* dr inż. Elżbieta Marcinkowska, AGH Akademia Górniczo-Hutnicza, Wydział Zarządzania, Al. A. Mickiewicza 30, 30-059 Kraków, e-mail: emarcink@zarz.agh.edu.pl;

** dr inż. Joanna Sawicka, AGH Akademia Górniczo-Hutnicza, Wydział Zarządzania, Al. A. Mickiewicza 30, 30-059 Kraków, e-mail: Jsawicka@zarz.agh.edu.pl;

*** dr inż. Anna Stronczek, AGH Akademia Górniczo-Hutnicza, Wydział Zarządzania, Al. A. Mickiewicza 30, 30-059 Kraków, e-mail: Astroncz@zarz.agh.edu.pl

¹ Ustawa z 23.07.2015 o zmianie ustawy o rachunkowości. Dz.U. 2015, poz. 1333.

ustawy wprowadziła możliwość stosowania uproszczonych zasad rachunkowości w zakresie ewidencji umów leasingu, ujmowanie odroczonego podatku dochodowego oraz wycenę instrumentów finansowych. Ustawa podtrzymała wcześniejsze uproszczenie w zakresie ustalania kosztu wytworzenia produktu.

Uproszczenia, zarówno w zakresie sprawozdawczości finansowej, jak i ewidencji księgowej, prowadzą do obniżenia kosztów związanych z przygotowaniem sprawozdania finansowego oraz kosztów bieżącego prowadzenia rachunkowości, co poprawia warunki funkcjonowania małych jednostek gospodarczych. Przyjęte rozwiązania obowiązują za rok obrotowy 2016, ale mogą mieć również zastosowanie przy sporządzaniu sprawozdania finansowego za rok obrotowy 2015.

Jak już wspomniano, z uproszczeń będą mogły korzystać małe jednostki, których definicja ujęta w dyrektywie Parlamentu Europejskiego została przeniesiona do ustawy o rachunkowości. Na podstawie przyjętych kryteriów definiujących małą jednostkę katalog przedsiębiorców spełniających te warunki zdecydowanie uległ rozszerzeniu.

Celem artykułu jest przedstawienie i analiza wprowadzonych ustawą uproszczeń w ewidencji księgowej i sprawozdawczości finansowej małych jednostek gospodarczych. Opracowanie zostało przygotowane na podstawie analizy aktów prawnych, szczególnie nowelizacji ustawy o rachunkowości, dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34. Przeprowadzona analiza jest zorientowana na wskazanie zakresu wprowadzonych uproszczeń w ewidencji i w sprawozdawczości małych jednostek oraz ocenę dokonanych zmian.

1. Definicja małego przedsiębiorcy w ustawie o rachunkowości

Prowadzenie ewidencji księgowej i przygotowywanie sprawozdań finansowych są czynnościami, które ze względu na oczekiwania interesariuszy są ważne i istotne, ale jednocześnie stanowią znaczne obciążenie w funkcjonowaniu podmiotów gospodarczych. Szczególnie dotyczy to podmiotów zaliczanych do grupy mikro i małych przedsiębiorstw. Ta grupa jednostek ma ograniczoną możliwość tworzenia i dostarczania informacji, a ponadto ich potrzeby informacyjne są też mocno ograniczone. Dlatego zakres sprawozdawczości finansowej powinien być dostosowany do wielkości jednostki i odpowiadać zapotrzebowaniom informacyjnym interesariuszy.

Zaproponowane w znowelizowanej ustawie uproszczenia w ewidencji księgowej i sprawozdawczości finansowej są kierowane do przedsiębiorców należących do małych jednostek gospodarczych, a przyjęta definicja małej jednostki, zawarta w dyrektywie parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/ UE, została zaadaptowana w znowelizowanej ustawie.

Zgodnie z treścią art. 3.1 ust. 1c ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości małymi jednostkami są:

- a) spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz komandytowo-akcyjne spełniające 2 z 3 kryteriów:
 - suma bilansowa nie może być wyższa niż 17 mln zł,
 - przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów nie mogą przekroczyć 34 mln zł,
 - średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełny etat nie może przekroczyć 50 osób;

- b) osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, które na podstawie ustawy o rachunkowości mogą stosować przepisy tej ustawy, jeżeli ich przychody za poprzedni rok obrotowy są niższe niż równowartość 1mln 200 tys. euro.

Do małych jednostek nie zostały zakwalifikowane jednostki zainteresowania publicznego oraz jednostki sektora finansów publicznych.

Przyjęta w ustawie definicja małego przedsiębiorcy rozszerza katalog podmiotów spełniających warunki ustawy. Ze względu na to, iż w ustawie nie zostały określone dolne progi przyjętych kryteriów, jak suma bilansowa, przychody netto czy średnioroczne zatrudnienie, małym przedsiębiorcą jest również mikroprzedsiębiorca, który zrezygnuje z prezentowania sprawozdania finansowego zaproponowanego w znowelizowanej ustawie o rachunkowości (Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.) dla mikrojednostki.

2. Uproszczenia w ewidencji księgowej małej jednostki

Uproszczenia w ewidencji księgowej i sprawozdawczości finansowej małej jednostki nie mają charakteru obligatoryjnego. Oznacza to, że decyzję o zastosowaniu uproszczeń podejmuje kierownik jednostki.

Zaproponowane w ustawie uproszczenia w ewidencji księgowej dotyczą:

- a) kwalifikacji umów leasingu operacyjnego według zasad prawa podatkowego;
- b) rezygnacji z tworzenia aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego;
- c) możliwości odstąpienia od obowiązku stosowania rozporządzenia o instrumentach finansowych;
- d) sposobu ustalania kosztu wytworzenia produktu.

Zastosowanie przez małą jednostkę przedstawionego zakresu uproszczeń jest ograniczone. Małe jednostki zdefiniowane zgodnie z ustawą, które podlegają obowiązkowemu badaniu, nie mogą korzystać z części uproszczeń.

Uproszczenie dotyczące kwalifikowania umów leasingu operacyjnego według prawa podatkowego zostało wprowadzone już wcześniej, w nowelizacji ustawy o rachunkowości z 2000 roku (Dz.U. poz. 1186), ale ze względu na obecne zmiany krąg podmiotów mogących korzystać z uproszczenia zdecydowanie się poszerzył. Od 2016 roku z uproszczenia mogą korzystać również te małe jednostki, których sprawozdania finansowe podlegają badaniu przez biegłego rewidenta. Wprowadzone uproszczenie jest odpowiedzią na dotychczasową praktykę ewidencji leasingu w małych jednostkach.

Według ustawy o rachunkowości leasing oznacza umowę, zgodnie z którą jedna ze stron (zwana dalej „finansującym”) oddaje drugiej stronie (zwanej dalej „korzystającym”) środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne do odpłatnego używania lub również pobierania pożytków na czas oznaczony. Dotychczasowe doświadczenia małych jednostek w zakresie ewidencji leasingu na podstawie ustawy o rachunkowości wskazują, że jednostki te przede wszystkim zawierały umowy leasingu finansowego.

Artykuł 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości przedstawia warunki, na podstawie których dochodzi do kwalifikowania umowy leasingu. W przypadku spełnienia co najmniej jednego z podanych warunków korzystający przyjęte do używania środki trwale lub wartości niematerialne i prawne zalicza do swoich aktywów finansowych. Jeśli żaden warunek określony w tymże artykule ustawy nie jest spełniony, leasing jest kwalifikowany jako operacyjny, co w praktyce małych jednostek występowało sporadycznie.

Zgodnie ze znowelizowanymi przepisami ustawy o rachunkowości podmioty gospodarcze zaliczane do grupy małych jednostek mogą stosować uproszczenie w zakresie kwalifikowania umów leasingu. Jest to rozwiązanie, które upraszcza ewidencję leasingu i pozwala uniknąć sytuacji, kiedy umowa leasingu jest ewidencjonowana w celach bilansowych jako leasing finansowy, a w celach podatkowych jako leasing operacyjny. Jeżeli dochodzi do ujmowania leasingu zarówno na gruncie prawa bilansowego i podatkowego, to w konsekwencji korzystający ma obowiązek oddzielnego ustalania kosztów bilansowych i podatkowych. Wprowadzone uproszczenie adresowane do małej jednostki pozwala na odejście od podejścia bilansowego. Tym samym nie występują różnice między wynikiem finansowym a podstawą opodatkowania.

Jak już wspomniano, umowy leasingowe na podstawie zapisów ustawy o rachunkowości mają przede wszystkim charakter leasingu finansowego. W związku z tym ustawodawca podkreślił, że małe jednostki gospodarcze mogą dokonywać kwalifikacji umów według zasad określonych w przepisach podatkowych. Dzięki temu mogą one uniknąć skomplikowanej ewidencji leasingu finansowego i ujmować leasing w swoich księgach jako leasing operacyjny na zasadach przyjętych w przepisach podatkowych. Oznacza to, że jeśli podatkowo umowa jest uznana za leasing operacyjny, to w księgach rachunkowych ujmuje się koszty leasingu jako koszty usług obcych, a korzystający nie wprowadza do ksiąg wartości przedmiotu leasingu i nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych.

Kolejne uproszczenie dotyczy odroczonego podatku dochodowego. Zgodnie z art. 37 ust. 10 ustawy o rachunkowości małe jednostki mogą odstąpić od ustalania odroczonego podatku dochodowego. Celem ustalania odroczonego podatku dochodowego jest zniesienie różnic pomiędzy wynikiem finansowym brutto ustalonym zgodnie z prawem bilansowym a dochodem do opodatkowania ustalonym według prawa podatkowego. Podatek odroczony powstaje w wyniku występowania dodatnich i ujemnych różnic przejściowych, to znaczy różnic między wartością podatkową a wartością księgową aktywów lub/i zobowiązań. W małych jednostkach, gdzie zazwyczaj struktura bilansu nie jest złożona, różnice przejściowe występują sporadycznie, a jeżeli są wykazywane, to wartość powstałych różnic jest niska. Rezygnacja z ewidencji aktywów i rezerw z tytułu podatku odroczonego nie wpływa istotnie na sytuację majątkową i finansową oraz na wykazywany wynik finansowy małych jednostek. Ujęte w znowelizowanej ustawie uproszczenie w zakresie odroczonego podatku dochodowego w małych jednostkach wydaje się jak najbardziej uzasadnione.

W ramach uproszczeń ujętych w znowelizowanej ustawie, przewidzianych dla małych jednostek, pojawiła się możliwość rezygnacji ze stosowania zasad wynikających z rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz.U. 2001, poz. 1674,

z późn. zm.). Znowelizowana ustawa o rachunkowości zawiera zapis przedstawiony w art. 28b ust. 2, iż małe jednostki mogą nie stosować przepisów rozporządzenia nakazującego wycenę instrumentów finansowych w wartości godziwej lub skorygowanej cenie nabycia. Pozwala to uniknąć skomplikowanego ujęcia instrumentów finansowych w księgach rachunkowych. Małe jednostki, które nie stosują zapisów rozporządzenia Ministra Finansów, mogą się kierować ogólnymi zasadami wyceny przedstawionymi w ustawie o rachunkowości. W tym aspekcie ważnym zapisem jest art. 35 ustawy o rachunkowości, który brzmi: „Nabyte lub powstałe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia albo powstania, według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne”. Zgodnie z przytoczonym artykułem małe jednostki mogą ujmować instrumenty finansowe według ceny nabycia lub stosować cenę zakupu.

Wprowadzone uproszczenie kierowane jest do małych jednostek niezależnie od tego, czy jednostki te podlegają badaniu przez biegłego rewidenta, czy nie. Tym samym krąg podmiotów, które mają prawo stosować przedstawione uproszczenie, zdecydowanie się poszerza.

Kolejnym uproszczeniem ewidencyjnym ujętym w ustawie, a wprowadzonym wcześniejszą nowelizacją, jest sposób ustalania kosztu wytworzenia produktu. Jest to uproszczenie w ewidencji księgowej, które może być stosowane przez małe jednostki, których sprawozdania finansowe nie podlegają obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta. Zgodnie z art. 28 ustawy o rachunkowości obliczając koszt wytworzenia produktu jednostka może do kosztów bezpośrednich doliczyć koszty pośrednie związane z wytworzeniem tego produktu, niezależnie od poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych”. Ustalony w ten sposób koszt wytworzenia nie może być jednak wyższy od ceny sprzedaży netto. Stosujące te rozwiązania jednostki nie muszą ustalać normalnego poziomu zdolności produkcyjnych.

To kolejne uproszczenie w ewidencji księgowej i jedyne spośród przedstawionych, którego zastosowanie jest ograniczone do małych jednostek, których sprawozdanie finansowe nie podlega obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta. Trudno znaleźć uzasadnienie dla takiego rozwiązania i wskazać powody, dla których małe podmioty badane przez biegłego rewidenta nie mogą korzystać z przedstawianego uproszczenia.

3. Uproszczenia w sporządzaniu sprawozdania finansowego przez małe jednostki

Uproszczenia przyjęte w znowelizowanej ustawie w zakresie sporządzania sprawozdania finansowego przez małe jednostki gospodarcze dotyczą możliwości sporządzania przez nie skróconego sprawozdania finansowego. Takie sprawozdanie składa się z wprowadzenia do sprawozdania finansowego, uproszczonego bilansu oraz rachunku zysków i strat. Małe jednostki przygotowują również informacje dodatkowe i objaśnienia. Uproszczone sprawozdanie finansowe dla podmiotów niebadanych przez biegłego rewidenta nie obejmuje zestawienia zmian w kapitale własnym i rachunku przepływów pieniężnych.

Zakres prezentowanych informacji w sprawozdaniu małych jednostek został ograniczony i zaprezentowany w załączniku nr 5 ustawy o rachunkowości. Małe jednostki gospodarcze,

które stosują uproszczenia w zakresie sprawozdawczości finansowej, mogą w każdej części sprawozdania finansowego wykazywać podstawowe informacje bez istotnego uszczegółowienia. Takie podejście jest ujęte w art. 50 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym „informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym mogą być wykazywane ze szczegółowością większą niż określona w załącznikach do ustawy, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki”.

Zakres zmian we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego jest niewielki i obejmuje 6 punktów. W stosunku do wcześniej obowiązującego zakresu wprowadzenia do sprawozdania finansowego zmiany wykazane w punkcie 4 dotyczą obowiązku wskazania zastosowanych uproszczeń przewidzianych dla małych jednostek. W sprawozdaniu finansowym małe jednostki nie odnoszą się zatem do problemu związanego z przygotowaniem sprawozdania po połączeniu spółek lub gdy w skład jednostki wchodzi wewnętrzne jednostki organizacyjne sporządzające samodzielnie sprawozdania finansowe.

Zarówno bilans, jak i rachunek zysków i strat małych jednostek zostały dostosowane do ich wielkości i potrzeb informacyjnych. Zaproponowane pozycje obejmują kategorie bilansowe z ograniczeniem do podstawowych informacji. W bilansie po stronie aktywów prezentowane są aktywa trwałe i obrotowe, natomiast pasywa składają się z kapitałów własnych, zobowiązań i rezerw na zobowiązania. Ważną rolę w prezentowaniu pozycji bilansowych odgrywa użyte sformułowanie „w tym” (np. rzeczowe aktywa trwałe, w tym: środki trwałe, środki trwałe w budowie). Sformułowanie to sprawia, że suma pozycji wyodrębnionych w bilansie będzie przeważnie mniejsza niż wielkość pozycji sprawozdawczej, do której dane uszczegółowienie się odnosi.

Dla małych jednostek został przedstawiony uproszczony rachunek zysków i strat w wersji porównawczej i kalkulacyjnej. Warto dodać, iż małe jednostki często stosują uproszczenie w zakresie ewidencji kosztów. Jednostki te decydują się na ujmowanie kosztów jedynie w układzie rodzajowym. Koszty działalności operacyjnej są przypisywane do podstawowych rodzajów kosztów. Wybór ewidencji kosztów w układzie rodzajowym prowadzi do prezentowania rachunku zysków i strat w wersji porównawczej.

Zgodnie z ustawą zarówno w wariantcie kalkulacyjnym, jak i porównawczym przychody ze sprzedaży produktów (usług), towarów i materiałów są prezentowane łącznie. W konsekwencji w kalkulacyjnym rachunku zysków i strat koszty operacyjne dotyczące sprzedanych produktów, towarów i materiałów są także prezentowane łącznie. W wariacie porównawczym koszty działalności operacyjnej są prezentowane z podziałem na koszty amortyzacji, zużycia materiałów i energii, usług obcych, wynagrodzeń, ubezpieczeń społecznych i pozostałych kosztów. Ostatnia z wymienionych pozycji kosztów obejmuje pozostałe koszty rodzajowe, podatki i opłaty, jak również wartość sprzedanych materiałów i towarów. Uproszczeniu poddano też zakres informacji o przychodach i kosztach pozostałej działalności operacyjnej. W obu wariantach rachunku zysków i strat poza pozycją pozostałe przychody (koszty) operacyjne ustawodawca wyodrębnił jedynie przychody i koszty dotyczące aktualizacji wartości aktywów niefinansowych. Niewielkie uproszczenia wprowadzono w obszarze działalności finansowej. Wyłączono jedynie pozycję inne przychody (koszty) finansowe.

Zakres informacji i objaśnień dla małych jednostek sporządzających uproszczoną informację dodatkową określa załącznik nr 5 do ustawy o rachunkowości. Informacja dodatkowa

składa się z 18 punktów i została mocno okrojona w porównaniu z informacją dodatkową sporządzaną na zasadach ogólnych. Zawiera ona niezbędne informacje uzupełniające do pozostałych części sprawozdania finansowego, a zakres informacji tam przedstawianych uznaje się za zakres podstawowy, wymagany dla wszystkich innych małych jednostek nie stosujących tego uproszczenia, o czym mówi art. 48 ustawy o rachunkowości: „Jednostka mała, która nie sporządza uproszczonej informacji dodatkowej, sporządza informację dodatkową w zakresie nie mniejszym niż określony w załączniku nr 5 do ustawy”.

Objęte uproszczeniami małe jednostki są zwolnione ze sporządzania sprawozdania z działalności. Spoczywa na nich jednak obowiązek prezentowania szczególnych informacji, które do tej pory były ujawniane w sprawozdaniu z działalności. Te szczególne informacje dotyczące udziałów (akcji) własnych muszą zgodnie z art. 49 ustawy o rachunkowości zostać przedstawione w informacji dodatkowej: „Jednostka mała, która ma obowiązek sporządzania sprawozdania z działalności zgodnie z ust. 1, może nie sporządzać tego sprawozdania, pod warunkiem że w informacji dodatkowej przedstawi informacje dotyczące nabycia udziałów własnych, o których mowa w ust. 2 pkt. 5 ustawy o rachunkowości”.

Uwagi końcowe

Przeprowadzona nowelizacja ustawy o rachunkowości miała na celu wprowadzenie zapisów dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE, które pozwalają na wprowadzenie pewnych uproszczeń w zakresie obowiązkowej sprawozdawczości finansowej małych jednostek. Zapisy ustawy pozwalają też kierownikom jednostek wprowadzić pewne uproszczenia w obszarze ewidencji księgowej. Wiele jednostek będzie mogło przygotować sprawozdanie finansowe za rok 2015, stosując przewidziane dla nich uproszczenia. Przedstawiony w artykule zakres uproszczeń, ich cel i skutki dla funkcjonowania małych jednostek pozwala przedstawić ogólne wnioski płynące z wprowadzonych w ustawie zmian.

Przedstawione w artykule uproszczenia dla małych jednostek przyczynią się do obniżenia kosztów prowadzenia rachunkowości i przygotowania sprawozdań finansowych. Ministerstwo Finansów szacuje, że z zaproponowanych uproszczeń może skorzystać ponad 40 tys. małych jednostek, co może przynieść zmniejszenie kosztów z tytułu przygotowania sprawozdania finansowego o ponad 60 mln zł (http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dla-mediow/wywiady/dorota-podedworna-tarnowska/-/asset_publisher/ISs7/content/zmiany-w-rachunkowosci-od-2016-roku). Wprowadzone zmiany wpłyną na poprawę warunków funkcjonowania małych jednostek gospodarczych i przyczynią się do wzrostu ich konkurencyjności.

Odnosząc się do uproszczeń w zakresie ewidencji księgowej, należy podkreślić, że ustawa poszerza znacząco krąg podmiotów mogących korzystać z zaproponowanych udogodnień. Uproszczenia w zakresie leasingu, podatku odroczonego i instrumentów finansowych stosują małe jednostki, również te, które podlegają obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta. Uproszczeniem, z którego nadal nie mogą korzystać małe jednostki podlegające obowiązkowemu badaniu, jest uproszczenie co do sposobu ustalania kosztu wytworzenia produktu. Trudno

znaleźć uzasadnienie dla takiego rozwiązania i wskazać powody, dla których małe podmioty badane przez biegłego rewidenta zostały pominięte z kręgu odbiorców stosujących uproszczenie.

Zakres uproszczeń w sprawozdawczości finansowej został przedstawiony w załączniku nr 5 ustawy o rachunkowości, który prezentuje wymagane części sprawozdania finansowego. Zaproponowane jego części są dostosowane do wielkości jednostki i potrzeb informacyjnych interesariuszy. Można się zastanawiać, czy w prezentowanym rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym ujęcie wartości sprzedanych materiałów i towarów w grupie kosztów rodzajowych to dobre rozwiązanie. Czy nie lepsze byłoby jednak zaprezentowanie osobno tej pozycji, tak jak to miało miejsce dotychczas.

Podsumowując, należy podkreślić, że wprowadzone zmiany w ustawie o rachunkowości w zakresie uproszczeń w sprawozdawczości małych jednostek odpowiadają zmianom określonym w dyrektywie Unii Europejskiej. Zmiany te mają na celu poprawę warunków funkcjonowania małych jednostek gospodarczych i ograniczenie barier hamujących rozwój przedsiębiorczości. Zaproponowane zmiany mają charakter fakultatywny – jednostka może je stosować, ale nie musi.

Literatura

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z 26.06.2013 w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek (Dz.Urz. UE 2013, L. 182).

http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dla-mediow/wywiady/dorota-podedworna-tarnowska/-/asset_publisher/ISs7/content/zmiany-w-rachunkowosci-od-2016-roku (8.01.2016).

Rozporządzenia Ministra Finansów z 12.12.2001 w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych. Dz.U. 2001, poz. 1674, z późn. zm.

Ustawa z 29.09.1994 o rachunkowości. Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.

Ustawa z 9.11.2000 o zmianie ustawy o rachunkowości. Dz.U. 2000, poz. 1186.

Ustawa z 23.07.2015 o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw. Dz.U. 2015, poz. 1333.

CHANGES IN ACCOUNTING ACT AND THEIR IMPACT ON SMALL BUSINESS ENTITIES' ACCOUNTING RECORD AND FINANCIAL REPORTING

Abstract: *Purpose* – the aim of this article is to present and analyze the simplification introduced by the Act on accounting and financial reporting of small businesses

Design/methodology/approach – the analysis of implemented changes in accounting law for small units has been performed with reference to directive UE 2013/34. A findings method has been used.

Findings – simplifications in accounting record and financial reports in small business units has been presented. The article contains an assumption that financial reports should be customized to business unit size and face stakeholders informational needs.

Originality/value – performed simplifications analysis allows evaluation of introduced changes.

Keywords: change of the Accounting Act, simplify accounting, financial statements, small unit

Cytowanie

Marcinkowska, E., Sawicka, J., Stroncsek, A. (2016). Wpływ zmian w ustawie o rachunkowości na ewidencję księgową i sprawozdawczość finansową małych jednostek gospodarczych. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2/1 (80), s. 117–124; www.wneiz.pl/frfu.