

## **Stanowisko dotyczące sprawozdań finansowych w raportach okresowych (z dnia 21 marca 2006 r.)**

### **Pytanie:**

Emitent, którego papiery wartościowe notowane są na rynku regulowanym, posiada jeden podmiot zależny, który w jego ocenie nie ma istotnego wpływu na działalność Emitenta i jego grupy kapitałowej. Czy w takiej sytuacji Emitent może odstąpić od sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego?

### **Odpowiedź:**

Zgodnie z pkt 2.2.2. opublikowanego w listopadzie 2003 r. *Komentarza Komisji Europejskiej w sprawie pewnych artykułów Rozporządzenia (WE) Nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości oraz Czwartej Dyrektywy Rady 78/660/EWG z 25 lipca 1978 r. i Siódmej Dyrektywy Rady 83/349/EWG z 13 lipca 1983 r. o rachunkowości* (dalej: „Komentarz KE”), obowiązek sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego determinują przepisy krajowe, które implementują Siódmą Dyrektywę. Dla określenia powyższego obowiązku mają znaczenie krajowe przepisy o rachunkowości implementujące następujące artykuły ww. dyrektywy: 1, 2, 3 ust. 1, 4, 5-9, 11 i 12.

Przepisy art. 5-11 ww. dyrektywy dotyczą zwolnień (ang.: *exemptions*) od wymogu sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych. W myśl pkt 2.2.2 lit. b) Komentarza KE, w przypadku gdy jednostka nie jest zobowiązana do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego w efekcie skorzystania ze zwolnień zawartych w prawie krajowym, będących implementacją dyrektyw o rachunkowości, to wymóg dotyczący sporządzania zgodnie z MSR skonsolidowanego sprawozdania finansowego nie ma zastosowania, ponieważ nie ma „skonsolidowanego sprawozdania finansowego”, do którego obowiązek ten by się odnosił.

Natomiast zakres konsolidacji, w tym wyłączenia (ang.: *exclusions*), tj. jakie jednostki powinny być ujęte w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, oraz w jaki sposób, określają postanowienia MSR (MSSF, które zostały zatwierdzone przez UE). W myśl pkt 2.2.2.lit. c) Komentarza KE, nie bierze się pod uwagę wyłączeń z zakresu konsolidacji, wskazanych w przepisach krajowych implementujących dyrektywy o rachunkowości – skonsolidowane sprawozdania finansowe sporządza się zgodnie z MSR. A zatem art. 58 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, implementujący art. 13 Siódmej Dyrektywy, na mocy którego można nie obejmować konsolidacją jednostki nieistotnej, nie ma zastosowania.

MSR 27 „Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe” nie zawiera postanowień na podstawie których, w oparciu o kryterium istotności, możliwe byłoby wyłączenie jednostek zależnych z zakresu konsolidacji. Jednakże, rozważając możliwość wyłączeń z konsolidacji na gruncie MSR, jednostka może kierować się zasadą istotności, o której mowa w par. 5 i 8 MSR 8 „Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”. Zgodnie z par. 8 MSR 8, zasady (polityka) rachunkowości, określone w MSR, nie muszą być stosowane, jeżeli skutek ich zastosowania jest nieistotny. Ponadto, par. 5 MSR 8 definiuje jakie pominięcia lub nieprawidłowości uznaje się za istotne – są to te, które mogą pojedynczo lub łącznie wpłynąć na decyzje gospodarcze podejmowane przez użytkowników na podstawie sprawozdania finansowego. Szerzej idea przydatności i istotności w kontekście MSR została przedstawiona w pkt 29-30 *Założeń Konceptyjnych Sporządzania i Prezentacji Sprawozdań Finansowych* do MSR. Jednocześnie przy określaniu przydatności jednostka powinna brać pod uwagę również przesłanki jakościowe mogące

wpłynąć na ocenę ryzyka i możliwości jednostki (charakter informacji), a nie tylko wielkości liczbowe.

Ponadto, w sytuacji gdy jednostka dokonuje wyłączenia z konsolidacji wszystkich jednostek zależnych opierając się na kryterium istotności, określonym w MSR, sporządzone przez nią sprawozdanie finansowe należy traktować jako sprawozdanie jednostkowe. W związku z powyższym, sprawozdanie takie powinno zostać sporządzone zgodnie z krajowymi standardami rachunkowości, o ile nie została podjęta przez organ zatwierdzający decyzja w sprawie sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z MSR. Decyzję w sprawie odstąpienia od sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego podejmuje kierownik jednostki dominującej, a jej zasadność powinna być potwierdzona przez biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe tej jednostki.

Podsumowując, Emitent – posiadający jedną jednostkę zależną, stosujący dotychczas art. 58 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, w przypadku spełnienia ww. przesłanek wskazanych w MSR, może odstąpić od sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, a jego jednostkowe sprawozdanie finansowe powinno wtedy zostać sporządzone zgodnie z polskimi zasadami rachunkowości, o ile nie została podjęta przez organ zatwierdzający Emitenta decyzja w sprawie sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z MSR.