

*Józef Aleszczyk*

## Wdrażanie międzynarodowego prawa bilansowego w Polsce

Zwiększający się wraz z rozwojem rynku kapitałowego popyt na informacje finansowe oraz powstawanie ponadpaństwowych korporacji gospodarczych, z którymi związany jest międzynarodowy przepływ kapitału i transfery zysku, wymusza potrzebę zapewnienia:

1) porównywalności danych rachunkowych w czasie oraz w przestrzeni krajowej i międzynarodowej,

2) jednoznacznej interpretacji informacji finansowych, których podstawowym źródłem jest rachunkowość,

3) rzetelności i wiarygodności danych księgowych.

Ponieważ stopień szczegółowości zasad prowadzenia rachunkowości w różnych krajach jest różny, przeto narodziło się dążenie do standaryzacji zasad rachunkowości w celu harmonizacji prawa bilansowego na świecie. Przesłanki te legły u podstaw tworzenia standardów rachunkowości rozumianych jako wzorce, normy czy zasady, które przez określone ciało środowiska zawodowego księgowych zostały promulgowane, co przeważnie następuje po długim okresie badań i szeroko zakrojonych konsultacjach.

Harmonizacja przepisów i standardów rachunkowości nie skończyła się na zastosowaniu dyrektyw. Jest to proces ciągły, dostosowujący regulacje prawne do zmieniających się warunków gospodarowania. Upřednio podstawą harmonizacji prawa w zakresie rachunkowości w krajach członkowskich UE były dyrektywy dotyczące rachunkowości. Charakter prawny dyrektywy pozwalał na wybór sposobów i środków służących jej wdrożeniu, uwzględniających lokalne tradycje i praktykę.

W 1973 roku 16 organizacji zawodowych zajmujących się rachunkowością z Austrii, Kanady, Francji, Niemiec, Japonii, Meksyku, Holandii, Wiel-

kiej Brytanii, Irlandii i Stanów Zjednoczonych utworzyło Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Komitet w 2001 roku liczył już 140 członków ze 101 krajów i wydał 41 MSR (Międzynarodowych Standardów Rachunkowości), które podlegały wielokrotnym zmianom, a 10 z nich zostało ostatnio wycofanych.

Uznanie rosnącego znaczenia Komitetu jako światowego twórcy standardów spowodowało, iż od 1 stycznia 2001 roku zmienił swoją strukturę, przekształcając się w Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Rada zajęła się aktualizacją MSR i wydawaniem nowych MSSF (Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej). Przy Komitecie działał Stały Komitet Interpretacji udzielający na czas wskazówek dotyczących nowo stwierdzonych problemów w zakresie MSR. Od marca 2002 roku miejsce Stałego Komitetu zajął Międzynarodowy Komitet Interpretacji Sprawozdawczości Finansowej. Organizacja finansowana jest przez Fundację Komitetu Międzynarodowych Standardów Rachunkowości, a jej struktura przedstawia się następująco:

<b>Fundacja Komitetu Międzynarodowych Standardów Rachunkowości</b> (IASCF – <i>International Accounting Standards Committee Foundation</i> )	
SKI – Stały Komitet Interpretacji ( <i>SIC – Standing Interpretations Committee</i> ) 1997–2001	KMSR – Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości ( <i>IASC – International Accounting Standards Committee</i> ) 1973–2000
<b>WYDAŁ</b>	<b>WYDAŁ</b>
Interpretacje do MSR (11/33) <i>SIC</i>	MSR – Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (31/41) ( <i>IAS – International Accounting Standards</i> )
<b>AKTUALIZUJE</b>	<b>AKTUALIZUJE</b>
MKISF – Międzynarodowy Komitet Interpretacji Sprawozdawczości Finansowej ( <i>IFRIC – International Financial Reporting Interpretations Committee</i> ) od 2002 roku	RMSR – Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości ( <i>IASB – International Accounting Standards Board</i> ) od 2001 roku
<b>WYDAJE</b>	<b>WYDAJE</b>
Interpretacje do MSSF (5) <i>IFRIC</i>	MSSF – Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (6) ( <i>IFRS – International Financial Reporting Standards</i> )

Wraz z umiędzynarodowieniem rynków kapitałowych okazało się, że informacje ze sprawozdań sporządzanych przez spółki europejskie na podstawie przepisów poszczególnych państw, mimo że u ich podstaw leżały dyrektywy o rachunkowości, są często nieporównywalne lub niewystarczające. Dlatego w praktyce gospodarczej wiele spółek europejskich, działających na arenie międzynarodowej czy chcących pozyskać kapitał na rynkach międzynarodowych, sporządzało drugi zestaw sprawozdań zgodnych z MSR lub standardami amerykańskimi (*US GAAP – Generally Accepted Accounting Principles in the United States*), co powodowało znaczne zwiększenie kosztów.

Parlament Europejski i Rada Unii Europejskiej, uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską (w szczególności jego art. 95 ust. 1 oraz art. 251), zobowiązała spółki notowane w obrocie publicznym do stosowania jednolitego zestawu wysokiej jakości międzynarodowych standardów rachunkowości dla sporządzania swych skonsolidowanych sprawozdań finansowych<sup>1</sup>. Standardy sprawozdawczości finansowej stosowane przez wspólnotowe spółki uczestniczące w rynkach finansowych mają przyjmować standardy prawdziwie globalne i akceptowane na skalę międzynarodową. Pociąga to za sobą zwiększanie spójności standardów rachunkowości obecnie stosowanych na skalę międzynarodową z celem ostatecznym osiągnięcia jednolitego zestawu globalnie stosowanych standardów rachunkowości.

Przystąpienie Polski do Unii Europejskiej zbiegło się w czasie z wprowadzeniem Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) jako jedynie obowiązujących w Europejskim Obszarze Gospodarczym<sup>2</sup> zasad sporządzania sprawozdań finansowych dla grup kapitałowych i spółek publicznych, w tym banków<sup>3</sup>.

Od 2005 roku grupy kapitałowe zostały zmuszone do sporządzania sprawozdań finansowych zgodne z unijnymi zasadami raportowania, a inne jed-

---

<sup>1</sup> Rozporządzenie (We) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości.

<sup>2</sup> Europejski Obszar Gospodarczy to kraje Unii Europejskiej oraz Islandia, Liechtenstein i Norwegia (art. 3 ust. 1 pkt 48 Ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, DzU nr 121, poz. 591 wraz z późniejszymi zmianami).

<sup>3</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 211/2005 z dnia 4 lutego 2005 roku zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1725/2003 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (IFRS) 1 i 2 oraz Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IAS) nr 12, 16, 19, 32, 33, 38 i 39 (DzU UE z 11.02.2005r., nr L 41/1). A także wcześniejsze rozporządzenia nr 2238/2004 z dnia 29 grudnia 2004r. (DzU UE z 31.12.2004r., nr L 394/1); 2237/2004 z dnia 29 grudnia 2004r. (DzU UE z 31.12.2004 r., nr L 393/1) i nr 2236/2004 z dnia 29 grudnia 2004r. (DzU UE z 31.12.2004r., nr L 392/1).

nostki gospodarcze w Polsce mogą te regulacje przyjąć i stosować w myśl polskiego prawa bilansowego. W centrum zainteresowania dyrektorów finansowych, menedżmentu, głównych księgowych, a nade wszystko kadry zarządzającej polskich spółek kapitałowych pojawiło się międzynarodowe prawo bilansowe ze szczególnym uwzględnieniem różnic pomiędzy polskim prawem bilansowym a MSSF i US GAAP<sup>4</sup>.

MSSF wywarły ogromny wpływ na przeprowadzaną w Polsce reformę systemu prawnego rachunkowości, a kolejne nowelizacje ustawy o rachunkowości wynikały z dostosowania polskiego prawa bilansowego do rozwiązań stosowanych w międzynarodowym prawie bilansowym. W związku z obligatoryjnym wprowadzeniem MSSF dla publicznych grup kapitałowych zaistniała konieczność ustanowienia sztywnego zbioru regulacji w zakresie MSSF na 2005 rok. W marcu 2004 roku zatwierdzono ostatecznie standardy lub zmiany do wcześniej obowiązujących standardów, które obowiązują w 2005 roku. Zbiór ten nazwano „stabilną platformą na 2005 rok”. Standardy objęte tą platformą zostały już opublikowane i nie zostaną wprowadzone do nich żadne zmiany, które miałyby zastosowanie do sporządzenia sprawozdań finansowych za 2005 rok. MSSF obejmują:

- 1) aktualizowane przez IASB międzynarodowe standardy rachunkowości IAS przedstawione w tabeli 1;
- 2) aktualizowane przez Stały Komitet Interpretacji interpretacje międzynarodowych standardów rachunkowości SIC ujęte w tabeli 2;
- 3) wydawane przez IASB międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej IFRS zawarte w tabeli 3;
- 4) wydawane przez Międzynarodowy Komitet Interpretacji Sprawozdawczości Finansowej interpretacje do międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej IFRIC ujęte w tabeli 4.

Tabela 1. Międzynarodowe standardy rachunkowości

IAS	Tytuł standardu	Uwagi
1	Prezentacja sprawozdań finansowych	zaktualizowane od 1 stycznia 2005 r.
2	Zapasy	
3	Skonsolidowane sprawozdania finansowe	zastąpiony przez MSR 27 i 28
4	Amortyzacja	zastąpiony przez MSR 16, 22 i 38

<sup>4</sup> Międzynarodowe Standardy Rachunkowości. Podobieństwa i różnice. MSR, US GAAP i polskie przepisy o rachunkowości, 2002.

Tabela 1. – ciąg dalszy

IAS	Tytuł standardu	Uwagi
5	Informacje prezentowane w sprawozdaniach finansowych	zastąpiony przez MSR 1
6	Uwzględnianie zmian cen	zastąpiony przez MSR 15
7	Rachunek przepływów pieniężnych	zaktualizowany w 2004 r.
8	Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów	zaktualizowany od 1 stycznia 2005 r.
9	Koszty badań i rozwoju	zastąpiony przez MSR 38
10	Zdarzenia następujące po dniu bilansowym	zaktualizowany od 1 stycznia 2005 r.
11	Umowy o usługę budowlaną	zaktualizowany w 1995 r.
12	Podatek dochodowy	zaktualizowany od 1 stycznia 2001 r.
13	Prezentacja bieżących aktywów (majątku obrotowego) i bieżących zobowiązań	zastąpiony przez MSR 1
14	Sprawozdawczość według segmentów działalności	obowiązuje od 1 lipca 1998 r.
15	Informacje odzwierciedlające skutki zmian cen	wycofany w 2003 r.
16	Rzeczowe aktywa trwałe	zaktualizowane od 1 stycznia 2005 r.
17	Leasing	
18	Przychody	zaktualizowany w grudniu 1998 r.
19	Świadczenia pracownicze	zaktualizowany w grudniu 2004 r.
20	Rachunkowość dotacji rządowych i informacji o pomocy rządowej	przekształcony w 1994 r.
21	Skutki zmian kursów wymiany walut	zaktualizowany od 1 stycznia 2005 r.
22	Połączenie jednostek gospodarczych	zastąpiony przez MSSF 3
23	Koszty finansowania zewnętrznego	zaktualizowany od 1 stycznia 1995 r.
24	Informacje ujawniane na temat podmiotów powiązanych	zaktualizowany od 1 stycznia 2005r.
25	Lokaty kapitałowe (inwestycje)	zastąpiony przez MSR 39 i MSR 40
26	Rachunkowość i sprawozdawczość programów świadczeń emerytalnych	przekształcony w 1994 r.
27	Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe	zaktualizowane od 1 stycznia 2005 r.
28	Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych	

Tabela 1. – ciąg dalszy

IAS	Tytuł standardu	Uwagi
29	Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji	przekształcone w 1994 r.
30	Sprawozdania finansowe banków i podobnych instytucji finansowych	
31	Udziały we wspólnych przedsięwzięciach	zaktualizowany od 1 stycznia 2005 r.
32	Instrumenty finansowe – ujawnienie i prezentacja	obowiązuje od 1 stycznia 2005 r.
33	Zysk przypadający na jedną akcję	zaktualizowany od 1 stycznia 2005 r.
34	Sprawozdawczość finansowa śródroczna	obowiązuje od 1 stycznia 1999 r.
35	Zaniechanie (części) działalności gospodarczej	zastąpiony przez MSSF 5
36	Utrata wartości aktywów	znowelizowany od kwietnia 2004 r.
37	Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe	obowiązuje od 1 lipca 1999 r.
38	Wartości niematerialne	znowelizowane od kwietnia 2005 r.
39	Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena	
40	Nieruchomości inwestycyjne	zaktualizowany od 1 stycznia 2005 r.
41	Rolnictwo	obowiązuje od 1 stycznia 2003 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) oraz [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk)

Tabela 2. Interpretacje do międzynarodowych standardów rachunkowości

SIC	Nazwa interpretacji komitetu stałego (SKI)	Zastąpiony przez:
1	Spójność – różne metody ustalania ceny nabycia lub kosztu wytworzenia zapasów	MSR 2
2	Spójność – aktywowanie kosztów finansowania zewnętrznego	MSR 8
3	Wyłączenie niezrealizowanych zysków i strat wynikających z transakcji z jednostkami stowarzyszonymi	MSR 28
6	Koszty modyfikacji dotychczasowego oprogramowania komputerowego	MSR 16
7	Wprowadzenie waluty euro	
8	Zastosowanie po raz pierwszy MSR jako podstawy rachunkowości	MSSF 1
9	Połączenie jednostek gospodarczych – podział na przejęcia i łączenia udziałów	MSSF 3

Tabela 1. – ciąg dalszy

10	Pomoc rządowa – brak konkretnego powiązania z działalnością operacyjną	
11	Wymiana walut – aktywowanie strat wynikających ze znacznej dewaluacji waluty	MSR 21
12	Konsolidacja – jednostki specjalnego przeznaczenia	
13	Współkontrolowane kontrolowane jednostki – aport wspólników	
14	Rzeczowe aktywa trwale – odszkodowania dotyczące utraty wartości poszczególnych składników aktywów lub ich utracenia przez jednostkę	MSR 16
15	Leasing operacyjny – specjalne oferty promocyjne	
16	Kapitał akcyjny – wykupione własne instrumenty kapitałowe (akcje własne)	MSR 32
17	Kapitał własny – koszty transakcji kapitałowych	
18	Spójność – metody alternatywne	MSR 8
19	Waluta sprawozdawcza – wycena i prezentacja sprawozdań finansowych zgodnie z MSR 21 i MSR 29	MSR 21
20	Metoda praw własności – ujmowanie strat	MSR 28
21	Podatek dochodowy – realizacja wartości przeszacowywanych aktywów, które nie podlegają amortyzacji	
22	Połączenie jednostek gospodarczych – późniejsze korekty wykazanej początkowo wartości godziwej i wartości firmy	MSSF 3
23	Rzeczowe aktywa trwale – koszty generalnych przeglądów i remontów	MSR 16
24	Zysk przypadający na jedną akcję – instrumenty finansowe oraz inne umowy z możliwością rozliczenia w akcjach	MSR 33
25	Podatek dochodowy – zmiana statusu podatkowego jednostki gospodarczej lub jej udziałowców	
27	Ocena istoty transakcji wykorzystujących prawną formę leasingu	
28	Połączenie jednostek gospodarczych – „data wymiany” oraz wartość godziwa instrumentów kapitałowych	MSSF 3
29	Ujawnianie informacji – umowy na usługi koncesjonowane	
30	Waluta sprawozdawcza – przeliczenie waluty wyceny na walutę prezentacji	MSR 21
31	Przychody – transakcje barterowe obejmujące usługi reklamowe	
32	Wartości niematerialne – koszt witryny internetowej	
33	Metoda konsolidacji i metoda praw własności – potencjalne prawa głosu i przyporządkowanie udziałów własnościowych	MSR 27 MSR 28

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) oraz [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk)

Tabela 3. Międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej

IFRS	Nazwa międzynarodowego standardu sprawozdawczości finansowej
1	Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy
2	Płatności regulowane akcjami
3	Grupy kapitałowe
4	Umowy ubezpieczeniowe
5	Aktywa trwałe przeznaczone na sprzedaż i zaprzestanie działalności
6	Poszukiwanie i ocena złóż mineralnych

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) oraz [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk)

Tabela 4. Interpretacje do międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej

IFRIC	Nazwa międzynarodowego standardu sprawozdawczości finansowej
1	Zmiany istniejących zobowiązań z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązań o podobnym charakterze
2	Udziały i podobne instrumenty kapitałowe w podmiotach o charakterze spółdzielni
3	Prawa do emisji
4	Ustalenie, czy umowa zawiera w sobie elementy leasingu
5	Prawo do funduszy związanych z usunięciem skutków zniszczenia środowiska

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) oraz [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk)

Z przedstawionych danych wynika, iż na „stabilną platformę na 2005 rok” składają się:

1) 31 obowiązujących spośród 41 wydanych IAS oraz 11 obowiązujących spośród 33 wydanych do nich interpretacji SIC,

2) 6 IFRS oraz wydanych do nich 5 interpretacji IFRIC.

Krajowe prawo bilansowe mające podstawy wynikające z międzynarodowego prawa bilansowego charakteryzuje się podejściem ekonomicznym, a nie prawno-podatkowym, i upatruje się w nim wysokiej jakości prezentowanych danych ekonomicznych. Zatem słuszne jest przekonanie, że sprawozdania jednostek stosujących międzynarodowe prawo bilansowe wyróżniają się swego rodzaju certyfikatem wiarygodności i stanowią rzetelną bazę informacyjną na potrzeby zarządzania. Stąd też wiele jednostek w strategię swego działania wpisuje wdrożenie międzynarodowego prawa bilansowego.

Parlament Europejski oraz Rada Europy, przyjmując rozporządzenie w sprawie stosowania międzynarodowego prawa bilansowego, nałożyły obo-



wiązek na wszystkie spółki oraz banki notowane na giełdach w krajach Unii Europejskiej sporządzania skonsolidowanych sprawozdań zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej. Sąd Sejm RP 27 sierpnia 2004 roku zmienił ustawę o rachunkowości, rozszerzając nowe regulacje na jednostkowe i skonsolidowane sprawozdania finansowe jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej oraz emitentów dłużnych papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu w Polsce i Europejskim Obszarze Gospodarczym. Od 1 stycznia 2005 roku część polskich jednostek objęły zasady międzynarodowego prawa bilansowego. Natomiast szereg jednostek skorzystało z tego prawa w myśl zapisów:

1) artykułu 2: „Jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej, zwanymi dalej MSR, stosują przepisy ustawy oraz przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie, w zakresie nieuregulowanym przez MSR”;

2) artykułu 10: „W sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości. W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki, inne niż wymienione w art. 2, mogą stosować MSR”<sup>5</sup>.

Zarządy jednostek, którym prawo pozostawia możliwość wyboru, muszą zdecydować się na wariant najkorzystniejszy dla jednostki i grupy oraz przedstawić go do zatwierdzenia walnemu zgromadzeniu. Istnieją tu dwa możliwe warianty:

1) jednostki grupy kapitałowej mogą nie skorzystać z możliwości zawartych w nowelizacji ustawy o rachunkowości i będą rejestrować operacje gospodarcze w taki sposób, aby zapewnić możliwość sporządzania:

a) według polskich zasad rachunkowości:

- sprawozdania jednostkowego podmiotu dominującego,
- sprawozdań finansowych spółek wchodzących w skład grupy kapitałowej, której podmiot dominujący jest notowany na giełdzie,

b) według MSSF:

- skonsolidowanego sprawozdania finansowego podmiotu dominującego,
- pakietów konsolidacyjnych spółek wchodzących w skład grupy kapitałowej niezbędnych do tego, aby spółka dominująca sporządziła swoje sprawozdanie skonsolidowane zgodnie z MSSF;

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU nr 121, poz. 591 (wraz z późniejszymi zmianami).

2) jednostki grupy kapitałowej mogą skorzystać z oferowanych przez ustawę możliwości i sporządzać swoje sprawozdania finansowe wyłącznie według MSSF. Przyjęcie tego wariantu przez zarząd jednostki dominującej pozwala na wdrożenie MSSF. Stają się one wówczas dla grupy podstawową platformą rachunkowości, a wszystkie operacje gospodarcze będą ujmowane i wyceniane w księgach zgodnie z międzynarodowym prawem bilansowym<sup>6</sup>.

Przedsiębiorcy korzystają z prawnych możliwości stosowania bardziej szczegółowego międzynarodowego prawa bilansowego stanowiącego już ponad 2200 stron materiałów. Przykładem mogą być opcje menedżerskie, korzystniejsze wyceny aktywów i kapitałów (nawet do 15%<sup>7</sup>). Pomijane są w praktyce gospodarczej standardy krajowe i tak zresztą opracowane na podstawie MSR:

1) Krajowy Standard Rachunkowości nr 1 „Rachunek przepływów pieniężnych” zgodny z MSR nr 7 „Rachunek przepływów pieniężnych”,

2) Krajowy Standard Rachunkowości nr 2 „Podatek dochodowy” zgodny z MSR nr 12 „Podatek dochodowy”.

Jedną z istotnych barier wdrożenia w Polsce MSSF, poza oczywistymi kosztami tegoż procesu, jest dostęp do ich aktualnych polskojęzycznych wersji. Ze względu na wiele aktualizacji MSR-ów oraz MSSF-ów dla prawidłowego sporządzenia sprawozdania finansowego zgodnego z MSSF niezbędne jest śledzenie na bieżąco stanu wiedzy w tym zakresie. Najbardziej aktualne MSSF dostępne są w języku angielskim. Dodatkowym ograniczeniem może być odpłatność za dostęp do bieżących wersji standardów. Roczny abonament pozwalający na dostęp do aktualnych wersji standardów *online* oraz wersji drukowanych nie stanowi bariery dla dużych jednostek, jednak z pewnością jest istotną barierą dla powszechnego dostępu do standardów dla studentów, księgowych z małych i średnich jednostek, małych kancelarii audytorskich, biur rachunkowych czy podatkowych.

Wdrożenie MSSF w polskich jednostkach napotyka na brak wystarczającej wiedzy i kompetencji w tym zakresie. Trudno się temu dziwić, biorąc pod uwagę absorbujące czas bieżące zbiurokratyzowane zadania realizowane przez działy finansowo-księgowe jednostek oraz bariery w dostępie do aktualnych regulacji. Nie mniej jednak podkreślenia wymaga fakt, iż wdrożenie MSSF dotyczy całej spółki, gdyż jest to proces złożony i trudny, obejmujący:

1) zmiany organizacyjne w wielu obszarach jednostki (zarządzanie, finanse, produkcja, sprawozdawczość) i w jej otoczeniu,

2) powiązanie systemów informacyjnych z systemami budżetowania, planowania, audytu wewnętrznego,

<sup>6</sup> Por. J. Aleszczyk, *Rachunkowość finansowa od podstaw*, Poznań 2004, s. 61.

<sup>7</sup> Por. P. Kubisiak, J. Pochłopięń, *Nowe standardy i możliwości*, [w:] *Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej*, Warszawa 2004, s. 6.

3) monitorowanie poszczególnych działań wdrożeniowych we współpracy z firmami audytorskimi,

4) monitorowanie zmian w MSSF i ich implementacji, a także ustawiczne szkolenia pracowników.

Za wyborem i wdrażaniem międzynarodowego prawa bilansowego przemawia ponadto fakt, iż opublikowana została długo oczekiwana ustawa o europejskim zgrupowaniu interesów gospodarczych (EZIG) i spółce europejskiej (SE)<sup>8</sup>, która reguluje:

1) rejestrację i niektóre zasady organizacji EZIG<sup>9</sup>,

2) powstanie, organizację i działalność SE<sup>10</sup>.

Należy zwrócić uwagę, że już od 2004 roku polskie spółki mogą się przekształcać w spółki europejskie (*Societe Europe*), których statut jest identyczny we wszystkich państwach Wspólnoty, a więc jednostka zarejestrowana jako europejska w jednym państwie będzie automatycznie uznawana za taką w pozostałych i wszędzie będą stosowane wobec niej jednakowe przepisy, w tym międzynarodowe prawo bilansowe.

---

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 4.03.2005 r. o europejskim zgrupowaniu interesów gospodarczych i spółce europejskiej, DzU nr 62, poz. 551. Przepisy ustawy wchodzi w życie 19 maja 2005 r.

<sup>9</sup> W zakresie nieuregulowanym w Rozporządzeniu nr 2137/85/EWG z dnia 25 lipca 1985 r. w sprawie europejskiego zgrupowania interesów gospodarczych.

<sup>10</sup> W zakresie nieuregulowanym w Rozporządzeniu nr 2157/2001/WE z dnia 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej.