



# ACCOUNTICA Miesięcznik

Nr 26/Lipiec 2011/[www.gierusz.com.pl](http://www.gierusz.com.pl)

## Spis treści:

1. **Wycena pozwala manipulować wynikiem**- prof. dr hab. J. Gierusz

Przedruk wywiadu udzielonego RZECZPOSPOLITEJ.



## Wyceny pozwalają manipulować wynikiem

Rzeczpospolita 19-05-2011, Aktualności podatki C5

Wycena godziwa tworzy warunki do manipulowania wartością, w tym wynikiem finansowym, oraz powoduje poważne rozejście się prawa bilansowego i podatkowego



źródło: archiwum prywatne

### **Rz: Na czym polegają zmiany współczesnej rachunkowości?**

**Prof. dr hab. Jerzy Gierusz, kierownik Katedry Rachunkowości Uniwersytetu Gdańskiego:** Można podzielić je na trzy grupy: odejście od kosztu historycznego na rzecz wyceny w wartościach godziwych, ujednoczenie formuły sprawozdania finansowego oraz próby rozszerzenia sprawozdawczości finansowej.

Koszt historyczny charakteryzuje: sprawdzalność, obiektywizm, prostota pomiaru, łatwość standaryzacji, ciągłość stosowania raz przyjętych metod, ograniczone możliwości manipulowania wartością, wiarygodność otrzymanych wyników, zbieżność z prawem podatkowym. W efekcie możemy mówić o dużym zaufaniu odbiorców do uzyskiwanych informacji i relatywnej prostocie weryfikacji sprawozdania.

Niestety, "rachunkowość kosztu historycznego" wykazuje istotny mankament – ukierunkowanie na odwzorowanie jedynie przeszłości przedsiębiorstwa. Tymczasem współczesny odbiorca poszukuje głównie informacji użytecznych, odzwierciedlają-

cych potencjał tkwiący w podmiocie. Stąd sięganie do wycen w wartości godziwej, które charakteryzuje: brak obiektywizmu, konieczność stosowania skomplikowanych procedur, zwłaszcza przy ograniczonym dostępie do aktywnego rynku, eliminacja ciągłości, co redukuje porównywalność uzyskiwanych wyników, możliwość wyznaczenia dla jednego obiektu wielu wartości godziwych. Tworzy to warunki do manipulowania wartością, w tym wynikiem finansowym, oraz powoduje poważne rozejście się prawa bilansowego i podatkowego. Efektem jest ograniczone zaufanie odbiorców do otrzymanych informacji.

### **Jakie są istotne skutki wyceny w wartości godziwej dla sprawozdawczości finansowej?**

Coraz więcej w księgach szacunków bazujących na subiektywnych założeniach jednostki. Dotyczy to zwłaszcza: wyceny nieruchomości inwestycyjnych, tworzenia i rozwiązywania rezerw, odpisów z tytułu utraty wartości aktywów i ich odwracania, pomiaru wyniku finansowego z kontraktów długoterminowych, wyceny instru-



mentów finansowych. Powstają koszty i przychody realnych transakcji: kupna, sprzedaży, zużycia oraz będące wyrazem zdarzeń przeszłych i niepewnych.

W efekcie sprawozdanie finansowe prezentuje wyniki cząstkowe o różnym prawdopodobieństwie ich realizacji, w tym powstałe np. wskutek przeszacowania nieruchomości inwestycyjnej do wartości godziwej lub wynikające z różnic kursowych ustalonych na moment bilansowy. Powstaje często pytanie: nie tylko jak wycenić, ale czy w ogóle ująć daną kategorię w księgach rachunkowych, np. aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

#### **Czy w tej sytuacji rośnie rola polityki rachunkowości?**

Tak. Ma ona nieporównywalnie większe znaczenie. Poza nielicznymi wyjątkami to przedsiębiorstwo samodzielnie rozstrzyga, czy zasadna jest wycena w wartościach godziwych i jaką podstawę pomiaru tej wartości przyjąć.

#### **Czy tendencje, na które pan wskazuje, dostrzegamy w projektach Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej?**

Ich potwierdzeniem są dwa dyskutowane aktualnie projekty MSSF: Leasing-Leases, Exposure Draft (sierpień 2010, ED/2010/9) – zastąpienie MSR 17 oraz Pomiar i ujmowanie przychodów– Revenue from Contracts with Customers, Exposure Draft (czerwiec 2010 ED/2010/6)– zastąpienie MSR 18 i MSR 11.

Istotą propozycji w leasingu jest: odejście od podziału na leasing finansowy i operacyjny, odzwierciedlenie skutków każdej umowy w bilansie leasingobiorcy poprzez ujęcie w aktywach: prawa do użytkowania składnika aktywów, w pasywach: zobowiązania z tytułu leasingu oraz wycena obu kategorii według bieżącej wartości płatności leasingowych. Będzie to wymagało oszacowania okresu leasingu, kwot płatności leasingowych oraz krańcowej stopy procentowej.

W zakresie pomiaru i ujmowania przychodów projekt natomiast przewiduje: ujęcie przychodu w momencie przekazania kontroli nad dostarczonym towarem lub wykonaną usługą, wydzielenie i alokowanie przychodów do poszczególnych elementów umowy oraz oszacowania przychodów z uwzględnieniem prawdopodobieństwa zapłaty przez klienta.

Rozmawiała Wiesława Moczyłowska