



Warszawa, 23 sierpnia 2019 r.

Znak: DWA- 20190823-001

Pani
Justyna Adamczyk
Dyrektor Departamentu
Rachunkowości i Rewizji Finansowej
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Szanowne Pani Dyrektorko,

zwracamy się z uprzejmą prośbą o przedstawienie Państwa stanowiska w zakresie sposobu sporządzenia śródrocznych sprawozdań finansowych, w tym także skróconych sprawozdań finansowych dla których właściwe są przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t. j. Dz.U. z 2019 r. poz. 351 z późn. zm.), dalej „ustawa o rachunkowości”.

Zgodnie z art. 45 ust. 1 ustawy o rachunkowości, sprawozdanie finansowe sporządza się na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w art. 12 ust. 2 oraz na inny dzień bilansowy, stosując odpowiednio, z zastrzeżeniem ust. 1a i 1b, zasady wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, określone w rozdziale 4 ustawy o rachunkowości. Na podstawie definicji dnia bilansowego zawartej w art. 3, która stanowi, że dzień bilansowy to taki, na który jednostka sporządza sprawozdanie finansowe rozumiemy, że wszystkie zapisy art. 45 ustawy o rachunkowości dotyczą także innych niż roczne sprawozdań finansowych, w tym śródrocznych sprawozdań finansowych. A zatem śródroczne sprawozdanie finansowe powinno zostać sporządzone w formie elektronicznej podobnie jak sprawozdanie finansowe za okresy roczne.

Potwierdzenie tej interpretacji znajdujemy m.in. w komentarzu do ustawy o rachunkowości zamieszczonej w LEX: „Zasady sporządzania i podpisywania sprawozdań finansowych w formie elektronicznej dotyczą wszystkich sprawozdań, a więc również tych sporządzanych za okresy śródroczne.” Ponadto, naszym zdaniem śródroczne sprawozdania finansowe powinny zostać sporządzone w odpowiedniej strukturze logicznej, właściwej dla danej jednostki.

Szczególnym śródrocznym sprawozdaniem finansowym jest skrócone sprawozdanie finansowe emitentów papierów wartościowych stosujących Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 marca 2018 roku w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim (Dz. U. z 2018 roku, poz. 757), dalej „Rozporządzenie o informacjach bieżących i okresowych” lub „rozporządzenie”. Zgodnie z § 65 ust. 1 tego rozporządzenia, skrócone sprawozdania finansowe sporządza się zgodnie z obowiązującymi zasadami rachunkowości mającymi zastosowanie przy sporządzaniu rocznego sprawozdania finansowego. Jak widać przepis ten wskazuje jedynie na konieczność zachowania spójności zasad rachunkowości zgodnie z ustawą o rachunkowości i nie wskazuje w jakiej formie sprawozdanie śródroczne powinno zostać sporządzone. Sama ustawa o rachunkowości nie zawiera zapisów bezpośrednio odnoszących się do skróconego śródrocznego sprawozdania finansowego, jednak art. 45 ust. 6 stanowi, że sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu sporządza się z uwzględnieniem przepisów o obrocie papierami wartościowymi zdefiniowanych w słowniczku art. 3 pkt 3a ustawy o rachunkowości, a które obejmują Rozporządzenie o informacjach bieżących i okresowych jako akt wykonawczy ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych.

Biorąc pod uwagę powyższe, nasuwają się dwa odmienne, ale naszym zdaniem dopuszczalne podejścia do sporządzania śródrocznych skróconych sprawozdań finansowych emitentów:

- 1) każde sprawozdanie śródroczne, w tym skrócone jest sprawozdaniem finansowym w rozumieniu ustawy o rachunkowości i dlatego w pierwszej kolejności należy stosować zapisy tego aktu, w szczególności te odnoszące się do zasad rachunkowości (dla emitentów stosujących polskie zasady rachunkowości) i formy elektronicznej (w tym struktury logicznej), natomiast w kwestii zakresu ujawnień - rozporządzenie; wynikałoby z tego, że dla śródrocznych skróconych sprawozdań finansowych emitentów stosujących polskie zasady rachunkowości należy zastosować schemę, która będzie zgodna z zakresem ujawnień wymaganym przez § 62 ust. 3 i § 68 ust. 1 pkt 2 ppkt a rozporządzenia; jednakże jedyna dostępna dla emitentów schemata „JednostkaEmitent” zawiera wprowadzenie, którego zgodnie z rozporządzeniem nie trzeba w skróconym sprawozdaniu zamieszczać; tym samym emitenci sporządzający skrócone sprawozdania śródroczne powinni:
 - a) wariant A: sporządzić je według schemy „JednostkaEmitent”, zawierając w sprawozdaniu informacje niewymagane przez rozporządzenie lub
 - b) wariant B: sporządzić je bez wykorzystania struktury logicznej, jednakże zachowując formę elektroniczną (np. pdf);
- 2) skrócone śródroczne sprawozdanie finansowe nie jest sprawozdaniem finansowym w rozumieniu ustawy o rachunkowości; jest jedynie sprawozdaniem sporządzonym zgodnie z zasadami rachunkowości obowiązującymi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej określonymi w ustawie o rachunkowości, a zakres ujawnień skróconego śródrocznego sprawozdania określa Rozporządzenie o informacjach bieżących i okresowych; a zatem zasady elektronicznego (w tym ustrukturyzowanego) sporządzania i podpisywania wymagane przez ustawę o rachunkowości w tym przypadku nie mają zastosowania.

Ponieważ sprawa jest szczególnie pilna będziemy wdzięczni za szybkie ustosunkowanie się do przedstawionej kwestii (podejście 1A, 1B, 2). Jesteśmy gotowi spotkać się z Państwem lub porozmawiać telefonicznie w ciągu najbliższych dni.

2 wyrażeni swej zgody

Prezes
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów

Barbara Mistérska-Dragan