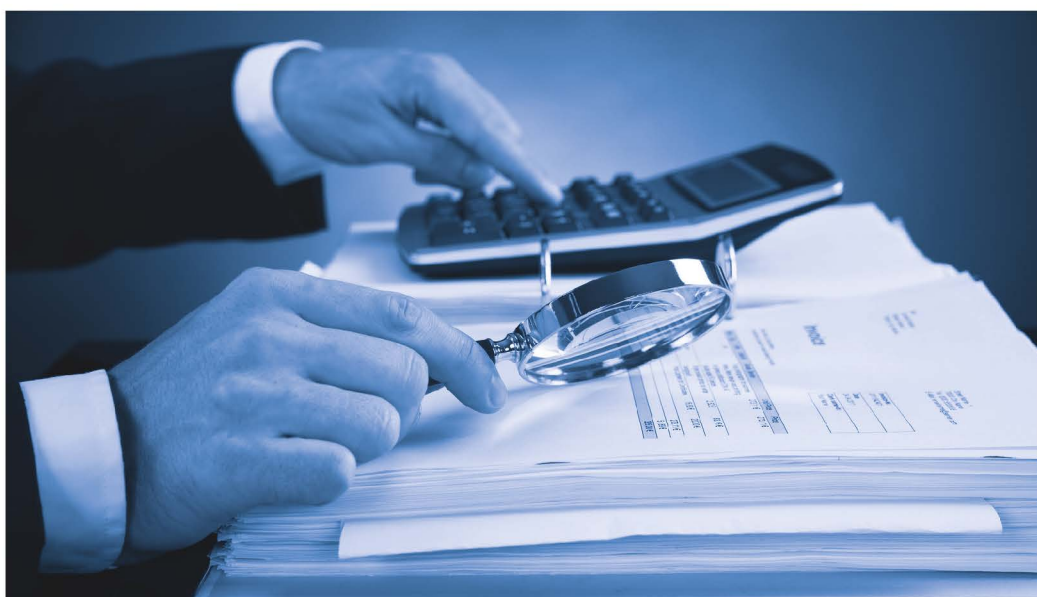


Finanse

Podatek dochodowy odroczony w procesie rewizji sprawozdania finansowego

Agnieszka Wencel, Tomasz Koniarski



Podatek dochodowy odroczony w procesie rewizji sprawozdania finansowego



WYDAWNICTWO
UNIERSYTETU
ŁÓDZKIEGO

Finanse

Podatek dochodowy odroczony w procesie rewizji sprawozdania finansowego

Agnieszka Wencel, Tomasz Koniarski



WYDAWNICTWO
UNIwersytetu
ŁÓDZKIEGO

ŁÓDŹ 2016

Agnieszka Wencel – Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości
90-237 Łódź, ul. Matejki 22/26

Tomasz Koniarski – praktyk z zakresu rachunkowości, absolwent Katedry Rachunkowości
Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

RECENZENT

Bogusława Bek-Gaik

REDAKTOR INICJUJĄCY

Monika Borowczyk

OPRACOWANIE REDAKCYJNE

Katarzyna Zajączkowska

SKŁAD I ŁAMANIE

Katarzyna Zajączkowska

KOREKTA TECHNICZNA

Leonora Wojciechowska

PROJEKT OKŁADKI

Stämpfli Polska Sp. z o.o.

Zdjęcie wykorzystane na okładce: © Shutterstock.com

Wydrukowano z gotowych materiałów dostarczonych do Wydawnictwa UŁ

© Copyright by Authors, Łódź 2016

© Copyright for this edition by Uniwersytet Łódzki, Łódź 2016

Wydane przez Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
Wydanie I. W.07275.16.0.M

Ark. druk. 9,5

ISBN 978-83-8088-609-4
e-ISBN 978-83-8088-610-0

Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
90-131 Łódź, ul. Lindleya 8
www.wydawnictwo.uni.lodz.pl
e-mail: księgarnia@uni.lodz.pl
tel. (42) 665 58 63

Spis treści

WSTĘP	7
ROZDZIAŁ 1	
ZASADY SPORZĄDZANIA I REWIZJI SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO W ŚWIETLE POLSKIEGO PRAWA BILANSOWEGO	11
1.1. Istota, funkcje i zasady nadrzędne systemu rachunkowości	11
1.2. Istota, zakres i zasady sporządzania sprawozdania finansowego	18
1.3. Etapy, zasady i procedury rewizji sprawozdań finansowych	20
ROZDZIAŁ 2	
ZASADY UZNAWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW W WYNIKU FINANSOWYM I DOCHODZIE	29
2.1. Wynik finansowy a wynik podatkowy	29
2.2. Przychody i koszty w prawie bilansowym	38
2.3. Przychody i koszty w prawie podatkowym	40
ROZDZIAŁ 3	
PODATEK DOCHODOWY ODRO CZONY – ISTOTA I ZASADY USTALANIA	45
3.1. Podatek odroczone y jako skutek alokacji podatku dochodowego	45
3.2. Ogólne zasady ustalania odroczonego podatku dochodowego	51
3.3. Aspekt pieniężny i memoriałowy podatku dochodowego odroczonego	66
ROZDZIAŁ 4	
SZCZEGÓLNE PRZYCZYNY UZNAWANIA ODRO CZONEGO PODATKU DOCHODOWEGO W SYSTEMIE RACHUNKOWOŚCI	77
4.1. Środki trwałe	77
4.2. Wartości niematerialne i prawne	96
4.3. Leasing według prawa bilansowego i podatkowego	103
4.4. Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe bierne	106
4.5. Należności niefinansowe	111

ROZDZIAŁ 5	
ODRO CZONY PODATEK DOCHODOWY W PROCESIE PROCEDUR AUDYTOWYCH – ILUSTRACJA PRAKTYCZNA	119
5.1. Analiza odroczonego podatku dochodowego prezentowanego w sprawozdaniu finansowym	119
5.2. Procedury audytowe dotyczące odroczonego podatku dochodowego – propozycje własne	132
5.3. Wnioski końcowe i rekomendacje	140
ZAKOŃCZENIE	143
BIBLIOGRAFIA	145
SPIS TABEL	149
SPIS RYSUNKÓW	151

Wstęp

Źródłem informacji o kondycji finansowej oraz dokonaniach jednostki jest wiarygodne sprawozdanie finansowe, które powinno odzwierciedlać jej rzeczywistą sytuację ekonomiczną. Wiarygodność sprawozdań finansowych zależy od wielu czynników, wśród których za najważniejsze można uznać jasne i spójne zasady rachunkowości przyjęte przez przedsiębiorstwo, a wyrażone w jego polityce rachunkowości. Polityka ta obejmuje zarówno zasady klasyfikacji i pomiaru zdarzeń gospodarczych zachodzących w przedsiębiorstwie, jak i zasady prezentacji informacji w jego sprawozdaniach finansowych.

Jedną z kategorii ekonomicznych ujawnianych w sprawozdaniach finansowych jest podatek dochodowy odroczony. Pomiar podatku dochodowego odroczonego i wycena pozycji bilansowych z niego wynikających są – z punktu widzenia zasad rachunkowości – skomplikowane. W Polsce, kraju, w którym obowiązuje autonomia prawa bilansowego i podatkowego, wartości uznane przez przepisy podatku dochodowego i regulacje rachunkowości znacząco się różnią. W efekcie w sprawozdaniu finansowym jest ujmowany podatek dochodowy bieżący, którego wartość ustala się zgodnie z regulacjami prawa podatkowego, nierespektującego takich zasad prawa bilansowego jak zasada ostrożnej wyceny, memoriału, współmierności czy wyższości treści nad formą. Aby zasady rachunkowości były w pełni przestrzegane, również w zakresie podatku dochodowego, wprowadzono kategorię podatku dochodowego odroczonego. Jego znaczenie jest tym większe, im większe są różnice między systemem rachunkowości a przepisami podatku dochodowego. Podatek dochodowy odroczony umożliwia jednocześnie rzetelny pomiar wyniku finansowego oraz ustalenie prawidłowej wartości pozycji bilansowych (aktywów i zobowiązań z tytułu podatku dochodowego), eliminując w ten sposób wpływ na sprawozdanie finansowe – odmiennych od zasad rachunkowości – regulacji prawa podatkowego.

Główną grupą interesariuszy¹, którym zależy na tym, aby pomiar i prezentacja podatku dochodowego odroczonego były rzetelne i wiarygodne, a udostępniana informacja – kompletna i przejrzysta, są inwestorzy. Dla nich podstawowym gwarantem rzetelności i wiarygodności sprawozdań finansowych jest pozytywna opinia biegłego rewidenta, ponieważ jako osoba zaufania publicznego potwierdza on prawdziwość kwot zawartych w sprawozdaniu. Opinia rewidenta daje pewność, że sprawozdanie rzetelnie przedstawia sytuację finansową badanej jednostki. Rewizja finansowa warunkuje zatem bezpieczeństwo obrotu gospodarczego oraz pozwala inwestorom zmniejszyć ryzyko lokowania kapitału.

Jednostki gospodarcze powinny być w stanie identyfikować przyczyny powstawania podatku dochodowego odroczonego i prawidłowo ustalać jego wartość, a biegły rewident – sprawdzać kompletność i wycenę odroczonego podatku dochodowego za pomocą odpowiednich technik badania. Warunkiem tego jest pełne zrozumienie istoty ekonomicznej podatku dochodowego odroczonego z perspektywy nadrzędnych zasad rachunkowości. Pomiar podatku dochodowego odroczonego nie jest bowiem możliwy bez umiejętności prawidłowej identyfikacji jego przyczyn, czyli różnic przejściowych, te zaś wymagają szczegółowej i pogłębionej wiedzy zarówno z dziedziny prawa bilansowego, jak i prawa podatkowego. Z punktu widzenia rewizji finansowej podatek dochodowy odroczone jest niełatwy do weryfikacji, przede wszystkim dlatego, że stanowi konsekwencje zmian wartości wielu innych kategorii aktywów i zobowiązań, a także ze względu na wielość możliwych różnic w uznawaniu przychodów i kosztów przez prawo bilansowe oraz prawo podatkowe. Niewątpliwie przyjęcie przez biegłego rewidenta określonych procedur badania podatku dochodowego odroczonego pozwala zweryfikować prawidłowość jego obliczania.

Podatek dochodowy był przedmiotem licznych opracowań, w których analizowano różne jego aspekty (por. m.in.: Walińska, 2004b; Gierusz, 2005; Wencel, 2012). W niniejszej monografii przedstawiono to zagadnienie z punktu widzenia rewizji sprawozdań finansowych, co stanowi perspektywę badawczą nieczęsto spotykaną w opracowaniach naukowych dotyczących podatku dochodowego.

Celem niniejszej monografii jest zaprezentowanie istoty ekonomicznej podatku dochodowego odroczonego jako przedmiotu rewizji finansowej w kontekście nadrzędnych zasad rachunkowości. W tym celu scharakteryzowano wybrane, najistotniejsze przyczyny rozpoznawania

1 Przez interesariuszy rozumie się wszystkie grupy podmiotów zainteresowane informacjami udostępnianymi przez przedsiębiorstwa w raportach finansowych.

aktywów i rezerw z tytułu podatku dochodowego odroczonego, a także zaproponowano określone procedury audytowe ułatwiające weryfikację tych pozycji sprawozdawczych.

Metody badawcze wykorzystane przy opracowaniu niniejszej monografii to: metoda badania dokumentów – polegająca na analizie regulacji prawnych, metoda analizy literatury – wykorzystana do prezentacji opracowań innych autorów, metoda analizy przypadków wykorzystana do analizy sprawozdań finansowych wybranych spółek giełdowych.

Monografia składa się z pięciu rozdziałów. W pierwszym omówiono podstawowe zasady rachunkowości, które muszą być przestrzegane przez jednostki prowadzące księgi rachunkowe, oraz funkcje, jakie współcześnie pełni system rachunkowości. Opisano też istotę sprawozdania finansowego, wskazując, które jednostki podlegają obowiązkowi badania przez biegłego rewidenta. Następnie przedstawiono cele i funkcje rewizji finansowej oraz scharakteryzowano poszczególne etapy rewizji sprawozdania finansowego.

W drugim rozdziale skoncentrowano się na rozbieżnościach w pomiarze wyniku finansowego i dochodu podatkowego jako przyczynach identyfikacji różnic przejściowych stanowiących podstawę rozpoznania podatku dochodowego odroczonego. Zaprezentowano także ogólne relacje prawa bilansowego i prawa podatkowego w Polsce wraz z zasadami pomiaru przychodów i kosztów zgodnego z regulacjami rachunkowości i przepisami podatku dochodowego.

Rozdział trzeci to syntetyczna klasyfikacja metod i sposobów alokacji skutków podatkowych zdarzeń gospodarczych. Objasniono w nim istotę ekonomiczną aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego, zwracając uwagę na ich aspekt pieniężny i memoriałowy, który jest kluczowy dla zrozumienia informacji prospektywnej płynącej ze sprawozdania finansowego.

W rozdziale czwartym omówiono wybrane pozycje bilansowe, których wycena – początkowa, w trakcie okresu sprawozdawczego i bilansowa – jest odmienna w rachunkowości i prawie podatkowym. Opisano w nim przyczyny powstawania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego dla: środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, aktywów i zobowiązań wynikających z umów leasingowych, rezerw i rozliczeń międzyokresowych biernych oraz należności niefinansowych².

2 Przedstawiono przyczyny najczęściej występujące w polskiej praktyce gospodarczej zarówno w przedsiębiorstwach sektora małych i średnich przedsiębiorstw, jak i w dużych podmiotach gospodarczych.

Ostatni rozdział zawiera wyniki analizy sprawozdań finansowych wybranych spółek notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie pod kątem zawartych w nich informacji dotyczących odroczonego podatku dochodowego. Prześlędzono przyczyny powstawania odroczonego podatku wskazując, które z nich są kluczowe dla wyniku finansowego spółek oraz które przyczyny mają największy wpływ na prezentowane aktywa i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Następnie w odniesieniu do zidentyfikowanych przyczyn rozbieżności między wynikiem finansowym a dochodem podatkowym opisano podstawowe czynności rewizji finansowej, jakie biegły rewident powinien wykonać podczas badania odroczonego podatku dochodowego.

Proponowane rozwiązania bazują na wiedzy i doświadczeniu zawodowym autorów i są efektem analizy praktyki rachunkowości polskich podmiotów gospodarczych. W pracy wykorzystano literaturę z zakresu finansów, rachunkowości oraz regulacje prawa bilansowego i podatkowego obowiązujące w polskiej praktyce gospodarczej.

Rozdział 1

Zasady sporządzania i rewizji sprawozdania finansowego w świetle polskiego prawa bilansowego

1.1. Istota, funkcje i zasady nadrzędne systemu rachunkowości

System rachunkowości jest powszechnie uznawany za system informacyjny, dzięki któremu można gromadzić i przetwarzać dane dotyczące operacji gospodarczych i procesów ekonomicznych zachodzących w podmiotach gospodarujących. System ten odzwierciedla przebieg prowadzonej działalności gospodarczej i służy jego ocenie.

Do początku XX wieku podkreślano przede wszystkim ewidencyjny aspekt rachunkowości, jednak z czasem akcent przesunął się na jej funkcję informacyjną i pomiarową. Rosło bowiem znaczenie sprawozdań finansowych i raportów wewnętrznych jako źródła informacji dla inwestorów, kredytodawców i innych wierzycieli w przypadku podejmowania przez nich decyzji o alokacji zasobów finansowych do przedsiębiorstw, a także na potrzeby zarządzania przedsiębiorstwami. Współcześnie istotę i rolę rachunkowości jako praktyki postrzega się dwojako: po pierwsze w ujęciu narzędziowym albo proceduralnym, po drugie – podkreślając jej rolę społeczną, tj. jako systemu o wzajemnych relacjach z otoczeniem organizacyjnym i społecznym (Szychta, 2015, s. 24).

We współczesnej literaturze przedmiotu polscy autorzy podawali wiele definicji rachunkowości (jako dziedziny praktycznej), określając jej przedmiot oraz akcentując różne funkcje. Jedną z pierwszych definicji rachunkowości, uwypuklającą jej funkcję perspektywną, stworzyła E. Burzym (1993, s. 7): „Rachunkowość można zdefiniować jako uniwersalny, elastyczny, podmiotowy, zdeterminowany metodą bilansową – a zorientowany na potrzeby racjonalnego zarządzania i rozrachunku

odpowiedzialności – system informacyjno-kontrolny, którego przedmiotem jest skierowana retrospektywnie i prospektywnie identyfikacja, pomiar, analiza zjawisk gospodarczych i komunikowanie o tych zjawiskach oraz występujących między nimi relacjach w zakresie całokształtu wartościowo wymiernej działalności gospodarczej podmiotu, tj. realizowanych przez podmiot w powiązaniu z otoczeniem procesów obejmujących: powstawanie, przepływ i podział wartości materialnych oraz wynikające stąd rozrachunki z innymi podmiotami gospodarczymi”. Według E. Burzym system rachunkowości odznacza się:

- zdolnością adaptacji do specyficznych warunków działania podmiotu gospodarczego;
- zdolnością do równoczesnego pełnienia różnych funkcji oraz realizacji różnych zadań wyodrębnionych szczegółowo w ramach celu ogólnego;
- przydatnością do wykorzystania w tworzeniu liczbowego obrazu opartego zarówno na wielkościach rzeczywistych, jak i przewidywanych;
- zdolnością dostosowania się do różnych technik i form ewidencji.

Z kolei podając definicję za M. Dobiją (1999, s. 11), uzyskujemy współczesny obraz systemu rachunkowości: „System rachunkowości jest zbiorem metod i technik identyfikowania, mierzenia i komunikowania informacji ekonomicznych, aby różni zainteresowani i decydenci dokonywali prawidłowych, racjonalnych ocen przy podejmowaniu decyzji. Jego funkcją jest dostarczanie kwantyfikatywnej finansowej informacji o jednostce ekonomicznej, użytecznej przy dokonywaniu wyboru między alternatywnymi sposobami działania”.

Zdaniem A. Szychty (2015, s. 22) „przedmiotem praktyki rachunkowości są stany majątkowe, zdarzenia i procesy gospodarcze oraz wyniki działalności podmiotów gospodarczych. Celem rachunkowości jako praktyki jest natomiast pomiar stanów majątkowych, zdarzeń i procesów gospodarczych oraz wyników działalności w podmiotach gospodarczych, przetwarzanie danych zgodnie ze specyficznymi dla niej zasadami i metodami, a także dostarczanie różnym interesariuszom informacji w formie sprawozdań, zwłaszcza finansowych, o działalności tych podmiotów”.

Według Z. Messnera (1999, s. 118–120) na współczesnym kształcie rachunkowości zaważyła informacyjna funkcja rachunkowości wraz z koniecznością jej ciągłego doskonalenia. Na taki wynik niewątpliwie wpływają interdyscyplinarne rozwiązania z zakresu tworzenia rzetelnych i prawidłowych informacji ekonomicznych niezbędnych do podejmowania decyzji strategicznych. Z. Messner, przedstawiając w swoim

opracowaniu determinanty rozwoju funkcji informacyjnej, opisał także czynniki wpływające na rozwój samej rachunkowości. Wymienił m.in.:

- potrzeby informacyjne odbiorców (użytkowników);
- możliwości techniczne przetwarzania informacji ekonomicznych;
- przepisy normatywne określające warunki, zakres i procedury tworzenia informacji ekonomicznej.

Rachunkowość we współczesnej gospodarce ma zatem do spełnienia wiele istotnych funkcji: informacyjną, kontrolną, analityczną i stymulacyjną. Dzięki temu, że spełnia wszystkie funkcje jednocześnie, wspomaga jednostki gospodarcze we właściwym wykonywaniu zadań przy efektywnym wykorzystaniu zasobów (Micherda, [w:] Micherda (red.), 2011, s. 23).

Funkcja informacyjna polega na dostarczaniu informacji dostosowanych pod względem szczegółowości, treści i czasu zarówno do wewnętrznych organów jednostki (w celu wspomagania w procesie zarządzania), jak i do odbiorców zewnętrznych. Informacje dostarczane przez system rachunkowości odbiorcom wewnętrznym powinny pomóc w efektywnym wykorzystaniu zasobów oraz w osiągnięciu pozytywnych wyników ekonomicznych. Informacje generowane przez rachunkowość dla potrzeb odbiorców zewnętrznych mają formę sprawozdania finansowego, które stanowi źródło danych przede wszystkim dla inwestorów, banków, władz lokalnych, organów skarbowych, klientów oraz pozostałych grup interesariuszy.

Funkcja kontrolna obejmuje głównie zapobieganie marnotrawstwu i sprzyjanie racjonalnemu wykorzystaniu majątku oraz zabezpieczenie majątku jednostki przed przywłaszczeniem i zniszczeniem. W związku z tym można wyróżnić dwa aspekty kontrolnej funkcji rachunkowości: bierny i czynny. Bierna ochrona majątku przed zniszczeniem lub kradzieżą jest możliwa dzięki usankcjonowaniu przepisami prawnymi zasady sprawdzania, emitowania, akceptowania i archiwizowania dokumentów. Dokumenty, o których mowa, stanowią podstawę zapisów księgowych – pozwalają na weryfikację prawdziwości i kompletności operacji gospodarczych wprowadzonych do ksiąg rachunkowych. Dzięki temu, że rachunkowość nosi cechy elastyczności, można uszczegółowić ewidencję wybranych składników majątku i zmian, które w nim zachodzą. Systematycznie sprawowana kontrola ogranicza rozmiary przestępczości (Micherda, Szulc, [w:] Micherda, Stępień (red.), 2016, s. 21–22).

Aktywne oddziaływanie funkcji kontrolnej polega na ujawnianiu strat spowodowanych niegospodarnością, niedbalstwem i przestępczością oraz na uczestniczeniu w zarządzaniu działalnością gospodarczą. Elastyczność systemu rachunkowości pozwala wybrać informacje, które

najlepiej odzwierciedlają działalność jednostki i osiągnane przez nią rezultaty (*Tamże*, s. 22).

Funkcja analityczna rachunkowości polega na interpretacji danych liczbowych, których źródłem jest system rachunkowości. Sprawozdanie finansowe oraz inne raporty zawierają informacje, które mają stanowić podstawę racjonalnych decyzji ekonomicznych podejmowanych zarówno przez wewnętrznych, jak i zewnętrznych interesariuszy. Rachunkowość interpretuje i przetwarza te informacje, pozwalając na ocenę przede wszystkim efektywności wykorzystania zasobów, wskazanie potencjału rozwojowego jednostki, a także ujawnienie nieprawidłowości w działaniu podmiotu.

Stymulacyjna funkcja rachunkowości ma na celu zachęcenie podmiotów gospodarczych do aktywnego działania.

Funkcje: informacyjna, kontrolna, analityczna i stymulacyjna są ze sobą ściśle powiązane, ponieważ informacje stanowią podstawę zarówno analizy danych liczbowych, jak i działań kontrolnych, natomiast wnioski wynikające z przeprowadzonej analizy to nic innego jak przetworzone informacje, które mają pomóc w podejmowaniu racjonalnych decyzji ekonomicznych prowadzących do rozwoju podmiotu gospodarczego.

W ciągu kilkusetletniej ewolucji nauka i praktyka rachunkowości ukształtowały **nadrzędne zasady rachunkowości**, dzięki którym może ona spełniać wszystkie opisane powyżej funkcje. Do najważniejszych nadrzędnych zasad rachunkowości należą:

- zasada jasnego i rzetelnego obrazu,
- zasada kontynuacji działalności,
- zasada memoriału,
- zasada ostrożności,
- zasada istotności,
- zasada porównywalności,
- zasada zakazu kompensat,
- zasada ciągłości,
- zasada periodyzacji.

Istotą **zasady wiernego i rzetelnego obrazu** jest przedstawianie rzeczywistości gospodarczej w sprawozdaniach finansowych jasno i wiernie, tak aby odzwierciedlać ekonomiczne skutki transakcji gospodarczych zgodnie z ich treścią. Realizacja tej koncepcji niekiedy wymaga od jednostek gospodarczych odejścia od bezwiednego przestrzegania zasad tworzenia informacji sprawozdawczych na rzecz wyboru tych rozwiązań, które umożliwią im wierną i rzetelną prezentację rzeczywistości. Podejście to znajduje potwierdzenie we współcześnie opracowywanych standardach i normach międzynarodowych, które coraz częściej wyróżniają „ducha prawa”, a nie „literę prawa” (Gmytrasiewicz, 2011, s. 12–13).

Do zasady wiernego i rzetelnego obrazu nawiązuje Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 1¹, zgodnie z którym sprawozdanie finansowe rzetelnie przedstawia sytuację finansową, efektywność finansową i przepływy pieniężne jednostki. Rzetelna prezentacja wymaga wiernego odzwierciedlenia efektów transakcji, innych zdarzeń i warunków zgodnie z definicjami i warunkami ujmowania aktywów, zobowiązań, przychodów i kosztów przedstawionymi w założeniach koncepcyjnych. Zakłada się, że stosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) sprawia, że sprawozdanie finansowe spełnia wymóg rzetelnej prezentacji.

Zasadę jasnego i rzetelnego obrazu określoną w art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości (dalej również: u.rach.) ustawodawca przyjmuje jako zasadę główną. Zgodnie z nią jednostki są zobligowane stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Jednostka musi więc zawrzeć w informacji dodatkowej wszelkie dodatkowe dane konieczne do spełnienia tego obowiązku. W 2016 roku wprowadzono możliwość odejścia od stosowania regulacji u.rach., ale jedynie w wyjątkowych przypadkach, gdy przestrzeganie określonego przepisu ustawy nie pozwoliłoby na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki (Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, Dz.U. 1994, nr 121, poz. 591 z późn. zm.).

Zasada kontynuacji działalności oznacza, że jednostka, dokonując pomiaru wyniku finansowego oraz wyceny aktywów i pasywów, przyjmuje założenie o kontynuacji swojej działalności w niezmienionym istotnie zakresie w dającej się przewidzieć przyszłości, szczególnie w okresie nie krótszym niż jeden rok od dnia bilansowego. Kierownik jednostki zobowiązuje się tym samym, że nie postawi spółki w stan likwidacji lub upadłości, chyba że jest to niezgodne ze stanem prawnym i faktycznym (Olchowicz, [w:] Olchowicz, Tłaczała (red.), 2015, s. 30). W przypadku braku możliwości kontynuowania działalności jednostka musi zastosować się do dodatkowych wymogów określonych w art. 29 u.rach., obejmujących odmienne zasady wyceny aktywów w cenach sprzedaży netto, tworzenie rezerw na przewidywane koszty i straty spowodowane utratą lub

1 Międzynarodowy Standard Rachunkowości 1 Prezentacja sprawozdań finansowych, załącznik do Rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008 z dnia 3 listopada 2008 roku przyjmującego określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 320 z 29.11.2008 z późn. zm.), s. 1.