

Polityka rachunkowości w firmie 2023

z komentarzem
do planu kont



PORTAL **FK**.PL
SERWIS DLA KSIĘGOWYCH

20-lecie

PORTALFK.PL
SERWIS DLA KSIĘGOWYCH

PRZETESTUJ BEZPŁATNIE PRZEZ 24 GODZINY!

Jedyny portal, w którym uzyskasz
odpowiedzi na swoje pytania
od najlepszych ekspertów

Korzystając z Portalu FK, otrzymujesz:



Prawo do indywidualnego
kontaktu z ekspertami
i zadawania im pytań



Nielimitowany dostęp
do PORADNI, czyli stale
powiększającej się
i codziennie aktualizowanej
bazy porad



Codziennie nowości
z zakresu rachunkowości,
podatków, kadr, płac i ZUS
z praktycznym komentarzem



Dostęp do szkoleń
online i materiałów video
na temat zmian
w prawie



Dostęp do ponad 2 400
aktualnych narzędzi dla
księgowych i kadrowych
- największa baza



Wyselekcjonowane treści
dla firm, dla sektora
publicznego i NGO

Przetestuj Portal FK BEZPŁATNIE



3 proste kroki do uzyskania 24-godzinnego bezpłatnego dostępu:

- 1** Wejdź na stronę www.portalfk.pl/test
- 2** Wypełnij formularz rejestracyjny
- 3** Odbierz wiadomość z linkiem aktywującym bezpłatny dostęp

www.portalfk.pl/test



Propozycja dotyczy
NOWYCH użytkowników



Polityka rachunkowości w firmie 2023

z komentarzem
do planu kont

Autor: **dr Katarzyna Trzpiola**

Redaktor: **Katarzyna Brzozowska**

Wydawca: **Marta Grabowska-Peda**

Korekta: **Zespół**

Projekt okładki: **Piotr Fedorczyk**

Koordynator produkcji: **Mariusz Jeziński**

ISBN: 978-83-8276-636-3

Copyright by Wiedza i Praktyka sp. z o.o., Warszawa 2022

Wiedza i Praktyka sp. z o.o.
03-918 Warszawa, ul. Łotewska 9a
tel.: 22 518 29 29, faks 22 617 60 10
e-mail: cok@wip.pl

Wydanie IX

Drukarnia: KRM Druk
Skład i łamanie: IGAWA Ireneusz Gawliński

„Polityka rachunkowości w firmie 2023 z komentarzem do planu kont” chroniona jest prawem autorskim. Przedruk materiałów i odsprzedaż bez zgody wydawcy są zabronione. Zakaz nie dotyczy cytowania publikacji z powołaniem się na źródło. Zaproponowane wskazówki, porady i interpretacje dotyczą sytuacji typowych. Ich zastosowanie w konkretnym przypadku może wymagać dodatkowych, pogłębionych konsultacji. W związku z tym redakcja nie może ponosić odpowiedzialności prawnej za zastosowanie zawartych w publikacji „Polityka rachunkowości w firmie 2023 z komentarzem do planu kont” wskazówek, informacji itp. do konkretnych przypadków.

Spis treści

Wstęp	5
Rozdział I. Zakres zagadnień przyjętych w polityce rachunkowości	11
1. Księgi rachunkowe	11
1.1. Miejsce, czas oraz technika prowadzenia ksiąg rachunkowych	11
1.2. Podstawa zapisów w księgach rachunkowych i korekta błędów	12
1.3. Dowody księgowe	12
1.3.1. Cechy dowodu księgowego	12
1.3.2. Kontrola dowodów księgowych	13
1.3.3. Dekretacja dowodów księgowych	13
2. Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości	14
2.1. Nadrzędne zasady rachunkowości	14
2.1.1. Zasada rzetelnego obrazu (wiarygodności)	14
2.1.2. Zasada przewagi treści nad formą	14
2.1.3. Zasada ciągłości	14
2.1.4. Zasada memoriału	14
2.1.5. Zasada współmierności	14
2.1.6. Zasada kontynuacji działania	14
2.1.7. Zasada ostrożności	14
2.1.8. Zasada istotności	15
2.1.9. Zasada podwójnego zapisu	15
2.1.10. Zasada kompletności i chronologii zapisów	15
2.2. Błąd wpływający na jakość sprawozdania finansowego	15
3. Opis stosowanych metod wyceny aktywów i pasywów	15
3.1. Podstawowe kategorie wyceny (definicje)	15
3.2. Bieżąca i bilansowa wycena aktywów i pasywów	16
4. Zasady ochrony i archiwizowania dokumentacji systemu rachunkowości	17
4.1. System przetwarzania danych	17
4.2. Ochrona dokumentów i ksiąg rachunkowych	18
4.3. Ochrona danych wprowadzonych do programu finansowo-księgowego	18
5. Charakterystyka programów przetwarzania danych	20
5.1. Ogólna charakterystyka i funkcje programu (modułu)	20
5.1.1. „Księga handlowa”	20
5.1.2. Komputerowe wydruki danych	20
5.1.3. Program pomocniczy – „Środki Trwałe”	21
5.1.4. Program pomocniczy – „Sprzedaż i Zakupy”	21
5.1.5. Program pomocniczy – „Kadry i Płace”	21
5.1.6. Program pomocniczy – „Kasa, Bank, Rozrachunki”	22
6. Zasady ochrony danych i ich zbiorów generowane z komputerowych programów przetwarzania	22
7. Wykaz kont	25
Rozdział II. Ogólna charakterystyka kont zespołu 0	31
1. Konto 01 „Środki trwałe”	31
2. Konto 02 „Wartości niematerialne i prawne”	43
3. Konto 03 „Długoterminowe aktywa finansowe”	48
4. Konto 03-5 „Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe”	56
5. Konto 04 „Inwestycje w nieruchomości i prawa” i inne	57
6. Konto 07 „Odpisy umorzeniowe środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji w nieruchomości i prawa”	61
7. Konto 07-1 „Odpisy umorzeniowe środków trwałych”	62
8. Konto 07-2 „Odpisy umorzeniowe wartości niematerialnych i prawnych”	63
9. Konto 07-3 „Odpisy umorzeniowe inwestycji w nieruchomości i prawa”	64
10. Konto 08 „Środki trwałe w budowie”	64
11. Konto 09-0 „Obce środki trwałe”	68
12. Konto 09-1 „Środki trwałe w likwidacji”	69
Rozdział III. Ogólna charakterystyka kont zespołu 1	70
1. Konto 10 „Kasa”	70
2. Konto 13 „Rachunki i kredyty bankowe” – zasady ogólne	74
3. Konto 13-0 „Rachunek bieżący”	75
4. Konto 13-1 „Rachunek walutowy”	77
5. Konto 13-5 „Inne rachunki bankowe”	82
6. Konto 13-9 „Środki pieniężne w drodze”	84
7. Konto 14 „Krótkoterminowe aktywa finansowe”	86
8. Konto 14-5 „Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe”	89
Rozdział IV. Ogólna charakterystyka kont zespołu 2	92
1. Konto 20 „Rachunki z odbiorcami”	96
2. Konto 21 „Rozrachunki z dostawcami”	101
3. Konto 22 „Rozrachunki publicznoprawne”	103
4. Konto 22-0 „Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu VAT”	104
5. Konto 22-1 „VAT naliczony i jego rozliczenie”	105
6. Konto 22-2 „Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu VAT należnego”	106
7. Konto 22-3 „Rozrachunki publicznoprawne z urzędem skarbowym” i 22-4 „Rozrachunki publicznoprawne z urzędem miasta lub gminy”	108
8. Konto 22-5 „Rozrachunki publicznoprawne z urzędem celnym”	109

9. Konto 22-6 „Rozrachunki publicznoprawne z ZUS”	111
10. Konto 22-7 „Rozrachunki publicznoprawne z PFRON”	112
11. Konto 23-0 „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń”	113
12. Konto 23-4 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami”	115
13. Konto 24 „Pozostałe rozrachunki”	118
14. Konto 24-0 „Pożyczki”	119
15. Konto 24-1 „Rozliczenie niedoborów i nadwyżek”	121
16. Konto 24-5 „Rozrachunki wewnątrzzakładowe”	124
17. Konto 24-6 „Należności dochodzone na drodze sądowej”	125
18. Konto 24-9 „Pozostałe rozrachunki – pozostałe”	127
19. Konto 28 „Odpisy aktualizujące wartość należności”	130
20. Konto 29-0 „Należności warunkowe”	132
21. Konto 29-1 „Zobowiązania warunkowe”	132
22. Konto 29-2 „Weksle obce dyskontowane lub indosowane”	133
Rozdział V. Ogólna charakterystyka kont zespołu 3	134
1. Konto 30 „Rozliczenie zakupu”	135
2. Konto 31 „Materiały i opakowania”	138
3. Konto 31-1 „Materiały”	138
4. Konto 31-2 „Opakowania”	140
5. Konto 31-3 „Materiały w przerobie”	141
6. Konto 33 „Towary”	142
7. Konto 34 „Odchylenia od cen ewidencyjnych materiałów i towarów”	146
8. Konto 34-7 „Odchylenia z tytułu aktualizacji wartości zapasów materiałów i towarów”	150
9. Konto 39 „Zapasy obce” – konto pozabilansowe	150
Rozdział VI. Ogólna charakterystyka kont zespołu 4	152
1. Konto 40-0 „Amortyzacja”	153
2. Konto 40-1 „Zużycie materiałów i energii”	154
3. Konto 40-2 „Usługi obce”	155
4. Konto 40-3 „Podatki i opłaty”	156
5. Konto 40-4 „Wynagrodzenia”	156
6. Konto 40-5 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia”	157
7. Konto 40-9 „Pozostałe koszty rodzajowe”	158
8. Konto 49 „Rozliczenie kosztów”	159
Rozdział VII. Ogólna charakterystyka kont zespołu 5	162
1. Konto 50 „Koszty działalności podstawowej – produkcyjnej”	162
2. Konto 51 „Koszty działalności podstawowej – handlowej”	165
3. Konto 52 „Koszty wydziałowe”	166
4. Konto 53 „Koszty działalności pomocniczej”	167
5. Konto 54 „Koszty sprzedaży”	169
6. Konto 55 „Koszty zarządu”	170
7. Konto 58 „Rozliczenie kosztów działalności”	171
8. Kompleksowe przykłady związane z księgowaniami w zespole 4, 4 i 5, 5 wraz z ustaleniem wyniku finansowego z podstawowej działalności operacyjnej	173
Rozdział VIII. Ogólna charakterystyka kont zespołu 6	179
1. Uchwała Komitetu Standardów Rachunkowości	180
2. Konto 60 „Produkty gotowe i półprodukty”	181
3. Konto 62 „Odchylenia od cen ewidencyjnych produktów”	183
4. Konto 64 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów”	188
5. Konto 65 „Pozostałe rozliczenia międzyokresowe”	190
Rozdział IX. Ogólna charakterystyka kont zespołu 7	194
1. Konto 70-0 „Sprzedaż produktów”	198
2. Konto 70-1 „Koszt sprzedanych produktów”	200
3. Konto 73-0 „Sprzedaż towarów”	202
4. Konto 73-1 „Wartość sprzedanych towarów w cenach zakupu (nabycia)”	203
5. Konto 74-0 „Sprzedaż materiałów i opakowań”	204
6. Konto 74-1 „Wartość sprzedanych materiałów i opakowań”	205
7. Konto 75-0 „Przychody finansowe”	206
8. Konto 75-1 „Koszty finansowe”	208
9. Konto 76-0 „Pozostałe przychody operacyjne”	209
10. Konto 76-1 „Pozostałe koszty operacyjne”	212
11. Konto 77-0 „Zyski nadzwyczajne”	215
12. Konto 77-1 „Straty nadzwyczajne”	216
13. Konto 79-0 „Obroty wewnętrzne”	217
14. Konto 79-1 „Koszty obrotów wewnętrznych”	219
Rozdział X. Ogólna charakterystyka kont zespołu 8	224
1. Konto 80 „Kapitał (fundusz) podstawowy”	224
2. Konto 801 „Kapitał (fundusz) zapasowy”	227
3. Konto 802 „Kapitał (fundusz) rezerwowy”	229
4. Konto 803 „Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny”	232
5. Konto 82 „Rozliczenie wyniku finansowego”	233
6. Konto 83 „Rezerwy”	236
7. Konto 84 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”	238
8. Konto 85 „Fundusze specjalne”	241
9. Konto 853-1 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”	241
10. Konto 853-2 „Zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych”	243
11. Konto 86 „Wynik finansowy”	243
12. Konto 87 „Podatek dochodowy i inne obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego”	247

Wstęp

Pojęcie „polityka rachunkowości” w regulacjach polskiego prawa bilansowego funkcjonuje od początków transformacji gospodarki. Traktowane jest najczęściej jako jeden z obowiązkowych elementów księgowości, który trzeba opracować po to, by wypełnić wymogi ustawy o rachunkowości. Tymczasem poprzez politykę rachunkowości jednostka gospodarcza wybiera właściwe rozwiązanie spośród różnych alternatyw, na które pozwala prawo bilansowe. Jednostki mają do dyspozycji szerokie spektrum narzędzi polityki rachunkowości przy prezentacji sprawozdania finansowego, wiele uproszczeń, ale też rozwiązań, dzięki którym rzetelniej pokażą to, co realizują w swoich sprawozdaniach finansowych.

Ważne

Formułując politykę rachunkowości, trzeba mieć więc na uwadze całokształt działalności jednostki gospodarczej oraz jej indywidualną specyfikę.

Polityka rachunkowości jest więc zbiorem standardów rachunkowości, opinii, interpretacji, reguł oraz przepisów wykorzystywanych przez jednostki gospodarcze w ich sprawozdawczości finansowej, takich, które powinny być zindywidualizowane w ramach granic przewidzianych prawem. Polityka konkretnej jednostki obejmuje sposoby stosowania tych spośród zasad, które w ocenie kierownictwa jednostki są najbardziej odpowiednie w danych okolicznościach do przedstawienia rzetelnego obrazu kondycji finansowej, jej zmiany oraz rezultatów operacji gospodarczych, zgodnie z ogólnie akceptowanymi zasadami rachunkowości, które wobec tego zostały przyjęte do celów przygotowania sprawozdań finansowych. Jest to zatem dokument (bo musi być w formie pisemnej), który stanowi granicę dla systemu rachunkowości jednostki. Definiuje on, co jednostce wolno, a czego nie w zakresie rachunkowości. Istotne jest, aby kierownictwo jednostki rozumiało specyfikę tego narzędzia – wtedy stosowanie polityki rachunkowości przyczyni się do efektywnego wykorzystania i stosowania rachunkowości w jednostce, ale również może ulepszyć jej wydajność.

W publikacji zawarto najważniejsze wskazówki związane z elementem dokumentacji polityki rachunkowości, którym jest zakładowy plan kont. Opracowanie to może być przydatne zwłaszcza przy przygotowywaniu, wdrażaniu, aktualizowaniu oraz sprawdzaniu poprawności stosowanych w poszczególnych jednostkach rozwiązań w zakresie całości lub określonych fragmentów zakładowego planu kont.

W opracowaniu – poza typowymi tematami, które są regulowane w zasadach polityki rachunkowości – zostały zamieszczone stosowne komentarze objaśniające sposób dokonywania zapisów w obrębie poszczególnych kont.

Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych wszystkie jednostki są zobowiązane przestrzegać zasad określonych w ustawie o rachunkowości (dalej: uor) oraz w innych obowiązujących przepisach prawa. W konkretnej jednostce bezpośrednią podstawą prowadzenia rachunkowości nie może być jedynie uor, lecz akt prawny, którego przepisy są wprost do tej jednostki adresowane. Powinien on uwzględniać jej uwarunkowania oraz potrzeby, a równocześnie nie pozostawać w sprzeczności zarówno z przepisami uor, jak i z innymi przepisami prawa znajdującymi się na styku z rachunkowością, np. ustawami podatkowymi, Kodeksem spółek handlowych czy Prawem spółdzielczym itp. Takim aktem normatywnym, zgodnie z art. 10 ustawy o rachunkowości, jest dokumentacja opisująca przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, którą powinna posiadać każda jednostka zobowiązana do stosowania przepisów uor.

Przypomnijmy, że dokumentacja polityki rachunkowości powinna obejmować głównie zasady dotyczące:

- określenia roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych;
- przyjętych metod wyceny aktywów i pasywów, a także ustalania wyniku finansowego w ramach przewidzianego dla jednostki w ustawie prawa wyboru;
- sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, a w tym zwłaszcza:
 - a) zakładowego planu kont (ZPK), określającego:
 - wykaz syntetycznych kont księgi głównej,
 - przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, w tym np. komentarz do zapisów typowych operacji, korespondencję kont itp.,
 - zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z syntetycznymi kontami księgi głównej,
 - b) wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu tych ksiąg z zastosowaniem techniki komputerowej – wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych, z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych w procesie przetwarzania danych,
 - c) opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych z zastosowaniem komputerów – opisu systemu lub podsystemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, zależnie od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, a zwłaszcza metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, jak również określenie wersji oprogramowania i dat rozpoczęcia ich eksploatacji;

- opisu systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym ksiąg rachunkowych, dowodów księgowych oraz innych dokumentów będących podstawą dokonanych zapisów w tych księgach.

Dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości ustala w formie pisemnej i aktualizuje – w miarę potrzeby – kierownik jednostki, co wynika z art. 10 ust. 3 uor.

Budując zakładowy plan kont, należy pamiętać o trzech bardzo istotnych przepisach uor. Muszą one być zawsze wzięte pod uwagę przy planowaniu technicznych rozwiązań księgowych. Po pierwsze, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 11 uor, ilekroć w ustawie jest mowa o przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości – tylekroć rozumie się przez to wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone ustawą, w tym także określone w MSR, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych. Zakładowy plan kont musi uwzględniać przyjęte zasady związane z wyceną aktywów i pasywów, ustalaniem wyniku finansowego, sporządzaniem sprawozdań finansowych i uwzględnianiem innych potrzeb informacyjnych użytkowników systemu rachunkowości.

Po drugie, art. 4 ust. 1 uor wskazuje, że jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Zatem zakładowy plan kont musi być tak skonstruowany, aby umożliwiał dostarczenie rzetelnych i wiernie odzwierciedlających stan faktyczny informacji.

Po trzecie, art. 8 ust. 1 uor przypomina, że określając zasady (politykę) rachunkowości, należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. A zatem należy zadbać o odpowiednią szczegółowość poziomów gromadzenia danych i zapewnić elastyczność zakładowego planu kont, jeśli pojawi się potrzeba pozyskania innych nowych danych. Kierownicy jednostek powinni zastanowić się, czy uproszczenia nie przyniosą więcej szkody niż korzyści.

Tworząc politykę rachunkowości i jej dokumentację, warto pamiętać o możliwości wynikającej z art. 10 ust. 3 uor. W sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości, a w przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego jednostki mogą stosować międzynarodowe standardy.

Stosowanie Krajowych Standardów Rachunkowości w sprawach nieuregulowanych przepisami o rachunkowości prowadzi do przyjęcia rozwiązań, które uznaje się za zapewniające rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki.

Podkreślić należy, iż zgodnie z brzmieniem KSR jednostka, informując w sprawozdaniu finansowym o przyjętych przez siebie zasadach (polityce) rachunkowości potwierdza włączenie wszystkich dotyczących jej Krajowych Standardów Rachunkowości do tych zasad i ich stosowanie w sprawach nieuregulowanych przepisami o rachunkowości. Oznacza to, że nie jest właściwe powoływanie się na stosowanie Krajowych Standardów Rachunkowości i jednocześnie wybiórcze stosowanie niektórych Krajowych Standardów Rachunkowości lub ich części i niestosowanie innych.

Od 1 stycznia 2019r wprowadzono jednak zapis pkt 3.2.2.a. wskazujący że jednostka może również poinformować o włączeniu do przyjętych przez siebie zasad (polityki) rachunkowości tylko wybranych Krajowych Standardów Rachunkowości, co oznacza, że w sprawach nieuregulowanych przepisami o rachunkowości stosuje wszystkie zapisy tych wybranych standardów. Nie jest właściwe powoływanie się na stosowanie wybranego Krajowego Standardu Rachunkowości i jednocześnie wybiórcze stosowanie jego postanowień. Nie ma potrzeby ujawnienia w sprawozdaniu finansowym faktu nieprzyjęcia Krajowych Standardów Rachunkowości do zasad (polityki) rachunkowości stosowanych przez jednostkę (KSR 7 pkt 3.2.4).

W myśl art. 10 ust. 3 ustawy w przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego jednostki mogą stosować MSR 1. Należy zauważyć, że prawo jednostki do stosowania MSR w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy jest warunkowe, gdyż w pierwszej kolejności jednostka powinna stosować Krajowe Standardy Rachunkowości, a staje się to możliwe wtedy, gdy kierownik jednostki podjął decyzję o włączeniu Krajowych Standardów Rachunkowości do przyjętych przez nią zasad (polityki) rachunkowości. Jednostki, które postanowiły nie stosować Krajowych Standardów Rachunkowości, nie mogą stwierdzać w przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości, że w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy stosują MSR, gdyż byłoby to naruszeniem warunków prawa do stosowania MSR, określonych przez ustawodawcę w przywołanych przepisach ustawy.

Na dzień oddawania niniejszego opracowania do druku Komitet Standardów Rachunkowości przyjął 15 KSR oraz 7 stanowisk. Są one na bieżąco aktualizowane i uwzględniają zmiany w ustawie o rachunkowości. Jako najistotniejsze należy wskazać:

- KSR 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja”
- KSR 11 „Środki trwałe”
- KSR 13 „Koszt wytworzenia jako podstawa wyceny produktów”
- KSR 1 „Rachunek przepływów pieniężnych”
- KSR 2 „Podatek dochodowy”
- KSR 9 „Sprawozdanie z działalności”
- KSR 14 „Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności”

Może się zdarzyć, że dane zagadnienie nie zostało uregulowane we wszystkich trzech źródłach. Wtedy można zastosować rozwiązania ustalone we własnym zakresie, jednak nie w sposób dowolny, lecz mając na względzie potrzeby jednostki.

Zauważyć też należy, iż w związku z nowelizacją ustawy o rachunkowości z 23 lipca 2015 r. (Dz.U. z 2015 r. poz. 1333) przewidziano możliwość odstępstw od stosowania niektórych przepisów uor. W wyjątkowych przypadkach, gdy zastosowanie danego przepisu ustawy nie zapewniałoby rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku