



ZAAWANSOWANA RACHUNKOWOŚĆ FINANSOWA

PRZYKŁADY | ZADANIA | TESTY

Redakcja naukowa
Kazimiera Winiarska

WYDANIE DRUGIE

Wydawnictwo C.H. Beck 

ZA AWANSOWANA **RACHUNKOWOŚĆ** **FINANSOWA**

PRZYKŁADY | ZADANIA | TESTY

AUTORZY:

Anna Buczkowska 10
Monika Foremna-Pilarska 7
Stanisław Hońko 6, 9
Magdalena Janowicz 5, 8*
Tomasz Kufel 1
Przemysław Mućko 4, 8*
Ewa Radawiecka 3
Anna Zbaraszewska 2

*Współautorstwo

ZAAWANSOWANA RACHUNKOWOŚĆ FINANSOWA

PRZYKŁADY | ZADANIA | TESTY

Redakcja naukowa
Kazimiera Winiarska

Wydanie drugie



WYDAWNICTWO C.H. BECK
WARSZAWA 2012

Wydawca: Dorota Ostrowska-Furmanek

Redakcja merytoryczna: Jadwiga Witecka

Recenzent: prof. dr hab. Jan Turyna

Projekt okładki i stron tytułowych: Maryna Wiśniewska

Ilustracja na okładce: Terry Morris / iStockphoto.com



© Wydawnictwo C.H. Beck 2012

Wydawnictwo C.H. Beck Sp. z o.o., ul. Bonifraterska 17

00-203 Warszawa, tel. (22) 33 77 600

Skład i łamanie: Studio Graficzne MIMO, Michał Moczarski, tel. (22) 642 01 18

Druk i oprawa: Elpil, Siedlce

ISBN 978-83-255-4078-4



ISBN e-book 978-83-255-4079-1

Spis treści

Wstęp (<i>Kazimiera Winiarska</i>)	7
Rozdział 1. Wycena aktywów i pasywów (<i>Tomasz Kufel</i>)	9
Rozdział 2. Przepływy pieniężne (<i>Anna Zbaraszewska</i>)	29
Rozdział 3. Odroczonego podatek dochodowy (<i>Ewa Radawiecka</i>)	43
Rozdział 4. Instrumenty zabezpieczające (<i>Przemysław Mućko</i>)	72
Rozdział 5. Połączenia jednostek gospodarczych (<i>Magdalena Janowicz</i>)	98
Rozdział 6. Kontrakty długoterminowe (<i>Stanisław Hońko</i>)	125
Rozdział 7. Leasing (<i>Monika Foremna-Pilarska</i>)	143
Rozdział 8. Skonsolidowane sprawozdania finansowe (<i>Przemysław Mućko</i> <i>i Magdalena Janowicz</i>)	161
Rozdział 9. Rachunkowość jednostek w upadłości i likwidacji (<i>Stanisław Hońko</i>)	186
Rozdział 10. Faktoring i forfaiting (<i>Anna Buczkowska</i>)	210
Wykaz kont stosowanych w książce	226
Wykaz skrótów	230

Wstęp

Przez pojęcie „rachunkowość zaawansowana” autorzy rozumieją zagadnienia mieszczące się w zakresie regulacji ustawy o rachunkowości, rzadko występujące w podmiotach zobowiązanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Znaczna część zakresu rachunkowości zaawansowanej dotyczy dużych i średnich jednostek, zajmujących się takimi operacjami, jak np.: odroczonego podatku dochodowego, instrumenty finansowe, przepływy pieniężne, sprawozdania skonsolidowane, kontrakty długoterminowe. Część zakresu rachunkowości zaawansowanej może wystąpić również w małych jednostkach, zajmujących się np. transakcjami leasingu, faktoringu należności, łączeniem spółek, likwidacją i upadłością.

Oprócz typowych operacji, w działalności jednostki gospodarczej mogą się pojawiać transakcje nietypowe, których interpretacja wymaga dużo czasu w poszukiwaniu właściwego komentarza.

Celem książki jest wyjaśnienie zagadnień, które stwarzają problemy w praktyce. Dla ułatwienia rozwiązywania tych problemów w niektórych zadaniach podano rozwiązania. Zadania opracowano z uwzględnieniem różnych branż i form własności. Do zrozumienia omawianych zagadnień mogą być pomocne następujące książki:

1. *Rachunkowość zaawansowana*, K. Winiarska (red.), Kraków 2009.
2. *Od auditingu do sponsoringu*, K. Czubakowska (red.), Warszawa 2007.
3. J. Turyna, *Rachunkowość finansowa*, Warszawa 2008.
4. J. Olchowicz, A. Tłaczała, *Rachunkowość finansowa w przykładach według ustawy o rachunkowości i MSR*, Warszawa 2008.

Głównymi czytelnikami *Zaawansowanej rachunkowości finansowej* powinni być studenci studiów licencjackich, magisterskich i podyplomowych na kierunku Finanse i Rachunkowość. Podręcznik może być pomocny w przygotowaniu się do egzaminu na bieglego rewidenta, doradcę podatkowego lub w uzyskaniu certyfikatu do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Książka może być wykorzystywana również przez księgowych do interpretacji nowych zagadnień pojawiających się w praktyce.

Wycena aktywów i pasywów

Zadanie 1.1

Spółka akcyjna AGNES zgodnie z aktem notarialnym nabyła grunt o wartości 200 000 zł z zamiarem rozszerzenia swojej działalności. Opłata notarialna związana z zakupem gruntu wyniosła 4000 zł, natomiast prowizja pośredniczącego w transakcji biura nieruchomości BONUS – 6000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową gruntu.



ROZWIĄZANIE

Wartość początkowa gruntu wynosi 210 000 zł.

Zadanie 1.2

Przedsiębiorstwo produkcyjne TOKARZ, będące płatnikiem podatku VAT, zakupiło tokarkę za kwotę 10 000 zł plus VAT 23%. Koszty transportu tokarki na miejsce jej instalacji wyniosły 615 zł z 23% podatkiem VAT, natomiast koszty montażu 1000 zł plus VAT 23%.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową tokarki.

Zadanie 1.3

Spółka z o.o. ALANEX nabyła od urzędu miasta, będącego właścicielem gruntu o wartości 500 000 zł, prawo do jego wieczystego użytkowania. Na podstawie zawartej umowy wieczystego użytkowania jednostka zapłaciła pierwszą opłatę za użytkowanie gruntu w wysokości 30 000 zł. Opłata ta zawierała również zwykłą opłatę roczną z tytułu wieczystego użytkowania w kwocie 2000 zł. Spółka ma zamiar wybudować na gruncie halę produkcyjną, której planowany koszt wynosi 800 000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową prawa wieczystego użytkowania gruntu.

Zadanie 1.4

Biuro rachunkowe LICZYDŁO zakupiło program finansowo-księgowy za kwotę 8000 zł. Firma sprzedająca wystawiła dodatkowo fakturę za koszty instalacji w wysokości 1000 zł oraz koszty szkolenia pracowników w kwocie 2500 zł. Podatek VAT podlegający odliczeniu wynosi 23% od wszystkich wymienionych transakcji.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową programu oraz dokonać odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych biura.

Zadanie 1.5

Spółka branży chemicznej wprowadza na rynek nowy odplamiacz MINUTKA. W celu wypracowania wyjątkowej formuły, pozwalającej na czyszczenie plam na sucho, jednostka poniosła następujące koszty:

- usług i materiałów wykorzystanych w procesie opracowania odplamiacza – 90 000 zł,
- wynagrodzeń osób testujących odplamiacz – 5000 zł,
- wynagrodzeń pracowników zatrudnionych przy pracach rozwojowych odplamiacza – 100 000 zł,
- organizacji kampanii marketingowej reklamującej nowy produkt – 50 000 zł,
- amortyzacji patentów, których użyto w toku prac rozwojowych – 10 000 zł,
- szkoleń przedstawicieli handlowych – 20 000 zł.

POLECENIE

Które koszty zostaną zaliczone do wartości niematerialnych i prawnych oraz w jakiej pozycji i kwocie będą wykazane w bilansie?



ROZWIĄZANIE

Do składnika wartości niematerialnych i prawnych należy zaliczyć koszty:

- usług i materiałów wykorzystanych w procesie opracowania odplamiacza – 90 000 zł,
- wynagrodzeń osób testujących odplamiacz – 5000 zł,
- wynagrodzeń pracowników zatrudnionych przy pracach rozwojowych odplamiacza – 100 000 zł,
- amortyzacji patentów, których użyto w toku prac rozwojowych – 10 000 zł.

Kwota 205 000 zł zostanie wykazana w bilansie w pozycji „koszty zakończonych prac rozwojowych”.

Zadanie 1.6

Przedsiębiorstwo budowlane MUREX nabyło w drodze zakupu zakład produkcyjny za kwotę 350 000 zł. Dane dotyczące aktywów i zobowiązań tej jednostki kształtowały się następująco:

- wartość godziwa aktywów trwałych – 300 000 zł,
- wartość godziwa aktywów obrotowych – 150 000 zł,
- wartość godziwa przejętych zobowiązań – 200 000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość firmy nabytej przez przedsiębiorstwo budowlane.

Zadanie 1.7

Spółka akcyjna ANITA nabyła 30 września 2012 r. spółkę z o.o. LUTEK za kwotę 300 000 zł. Uproszczony bilans przejmowanej spółki jest przedstawiony w tabeli. Ustalono, że wartość godziwa przejętych środków trwałych wynosi 600 000 zł, a krótkoterminowych papierów wartościowych i należności od odbiorców 350 000 zł. Wartość godziwa zobowiązań krótkoterminowych jest o 10% większa od ich wartości księgowej.

Bilans spółki z o.o. LUTEK na dzień 30 września 2012 r. (w zł)

Aktywa	Kwota	Pasywa	Kwota
I. Aktywa trwałe	730 000	I. Kapitały własne	700 000
1. Środki trwałe	730 000	1. Kapitał podstawowy	700 000
II. Aktywa obrotowe	570 000	II. Zobowiązania krótkoterminowe	600 000
1. Należności od odbiorców	195 000	1. Krótkoterminowe kredyty bankowe	270 000
2. Krótkoterminowe papiery wartościowe	165 000	2. Zobowiązania wobec dostawców	200 000
3. Środki pieniężne	210 000	3. Zobowiązania z tytułu wynagrodzeń	130 000
Suma bilansowa	1 300 000	Suma bilansowa	1 300 000

POLECENIE

Ustalić ujemną wartość firmy. Pod jaką pozycją będzie ona wykazana w bilansie spółki ANITA?

Zadanie 1.8

Spółdzielnia produkcyjna RAZEM dokonała zakupu maszyny marki „Sambor” za kwotę 50 000 zł netto. Dzięki niej spółdzielnia uzyskała możliwość produkcji nowych wyrobów. Aby uruchomić maszynę i rozpocząć wytwarzanie produktów, jednostka poniosła następujące koszty:

- a) wynagrodzenia pracowników zatrudnionych przy wyładunku maszyny

500 zł,

- | | |
|--|------------|
| b) wynagrodzenia montażystów maszyny | 1000 zł, |
| c) wynagrodzenia dla zewnętrznego eksperta pośredniczącego między spółdzielnią a producentem maszyny, którego zadaniem było określenie jej najkorzystniejszych parametrów technicznych | 2000 zł, |
| d) kampanii reklamowej (koszty marketingowe związane z wprowadzeniem nowych produktów na rynek) | 10 000 zł, |
| e) uruchomienia maszyny i ustalenia jej początkowych parametrów przez przedstawiciela producenta | 1500 zł, |
| f) produkcji próbnej, której zadaniem było przetestowanie działania maszyny | 5000 zł, |
| g) szkolenia pracowników pracujących przy maszynie w zakresie jej obsługi | 3000 zł. |

Jednocześnie, w związku z produkcją próbną podjętą przez jednostkę, uzyskano przychody ze sprzedaży wyprodukowanych w jej trakcie produktów w wysokości 4000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową maszyny.

Zadanie 1.9

Jednostka przyjęła do używania środki trwałe: magazyn wybudowany we własnym zakresie. Koszty budowy wyniosły 80 000 zł. Koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu sfinansowania budowy wyniósł 10 000 zł, natomiast otrzymane odsetki z tytułu lokat wolnych środków pochodzących z kredytu wyniosły 2000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową magazynu.



ROZWIĄZANIE

Wartość początkowa magazynu wynosi 88 000 zł.

Zadanie 1.10

W bieżącym roku obrotowym jednostka rozpoczęła budowę hali produkcyjnej, ponosząc następujące koszty:

- koszty budowy hali produkcyjnej – 700 000 zł,
- odsetki od zaciągniętego na budowę kredytu bankowego w złotych wyniosły 10 000 zł,
- ujemne różnice kursowe w związku z kredytem w euro wyniosły 3000 zł,
- uzyskano 1000 zł odsetek od ulokowanych w banku wolnych środków pieniężnych pochodzących z kredytu.

POLECENIE

Ustalić wartość bilansową środka trwałego w budowie na dzień bilansowy.

Zadanie 1.11

Spółdzielnia produkcyjna ZRYW otrzymała w formie darowizny dwuletni samochód ciężarowy marki „Samster” o wartości początkowej 180 000 zł i dotychczasowym umorzeniu 36 000 zł. Obecna cena nowego samochodu ciężarowego „Samster” w salonie wynosi 170 000 zł, natomiast wartość rynkowa z dnia nabycia określona w umowie darowizny – 130 000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową otrzymanego w formie darowizny samochodu ciężarowego.

Zadanie 1.12

Ciastkarnia otrzymała w formie aportu używaną linię produkcyjną do ciastek marki „Sezam” o wartości początkowej 150 000 zł i dotychczasowym umorzeniu 70 000 zł w zamian za udziały o wartości według umowy 100 000 zł. Wartość rynkowa linii produkcyjnej w dniu zawarcia umowy wynosi 120 000 zł.

POLECENIE

Ustalić wartość początkową otrzymanej w formie aportu linii produkcyjnej.

Zadanie 1.13

Przedsiębiorstwo budowlane MURBETON zakupiło u producenta cegły. Cena sprzedaży materiałów wynosi 10 000 zł. Koszty transportu obciążające kupującego wynoszą 800 zł, a koszt opakowań jednorazowych – 300 zł. Dostawca udzielił odbiorcy rabatu w wysokości 10% ceny sprzedaży netto. Stopa podatku VAT, podlegającego odliczeniu, wynosi 23%. Wszystkie wymienione kwoty są cenami netto.

POLECENIE

Ustalić cenę zakupu oraz cenę nabycia.

**ROZWIĄZANIE**

Cena zakupu wynosi $10\ 000\ \text{zł} \times 90\% = 9000\ \text{zł}$

Cena nabycia wynosi $10\ 000\ \text{zł} \times 90\% + 800\ \text{zł} + 300\ \text{zł} = 10\ 100\ \text{zł}$

Zadanie 1.14

Jednostka handlowa zakupiła towar u producenta. Na cenę sprzedaży u producenta składają się:

- koszty produkcyjne – 6000 zł,
- podatek akcyzowy – 1000 zł,
- marża ustalona metodą „koszt plus” – 20%.

Koszty transportu towarów w kwocie 2000 zł pokrywa odbiorca. Podatek VAT od wszystkich transakcji wynosi 23%.

POLECENIE

Ustalić cenę sprzedaży netto i brutto u producenta oraz cenę zakupu i nabycia u odbiorcy.

Zadanie 1.15

Hurtownia AGD zakupiła towary z importu za 5000 USD. Kurs z dokumentu odprawy celnej wynosi 2,8 zł/dolara. Stawka celna dla tych towarów wynosi 20%, podatek akcyzowy – 30% , a podatek VAT – 23% (do odliczenia).

POLECENIE

Ustalić cenę zakupu i nabycia towarów.



ROZWIĄZANIE

Wartość celna towarów	$5\,000\text{ USD} \times 2,8\text{ zł/USD} =$	14 000 zł
Cło	$14\,000\text{ zł} \times 20\% =$	2 800 zł
Akcya	$(14\,000\text{ zł} + 2\,800\text{ zł}) \times 30\% =$	5 040 zł
Cena zakupu = cena nabycia		= 21 840 zł

Zadanie 1.16

Jednostka zakupiła towary za kwotę 20 000 zł. Przed sprzedażą towary wymagają długotrwałego magazynowania. Koszty obsługi magazynu za okres magazynowania wynoszą 1000 zł. Ze względu na brak płynności zapasów zaciągnięto na ich sfinansowanie kredyt bankowy, od którego odsetki naliczone za okres magazynowania wyniosły 500 zł.

POLECENIE

Ustalić cenę nabycia towarów.

Zadanie 1.17

W jednostce produkcyjnej ROBOT bezpośrednie koszty wytworzenia wyrobu „X” w ilości 1200 szt. wyniosły 36 000 zł, zmienne koszty pośrednie produkcyjne – 24 000 zł, a stałe koszty pośrednie produkcyjne – 18 000 zł. Normalne wykorzystanie zdolności produkcyjnych w tej jednostce wynosi 1500 szt.

POLECENIE

Ustalić jednostkowy koszt wytworzenia produktu „X” w jednostce produkcyjnej ROBOT przy założeniu, że:

- roczne sprawozdanie finansowe podlega badaniu i ogłaszaniu,
- roczne sprawozdanie finansowe nie podlega badaniu i ogłaszaniu.

**ROZWIĄZANIE**

- $(36\ 000\ \text{zł} + 24\ 000\ \text{zł} + 18\ 000\ \text{zł} \times 80\%)/1200 = 62\ \text{zł}$,
- $(36\ 000\ \text{zł} + 24\ 000\ \text{zł} + 18\ 000\ \text{zł})/1200 = 65\ \text{zł}$.

Zadanie 1.18

Spółka produkuje wyroby „Y”. W bieżącym okresie wytworzono 80 szt., a sprzedano 60 szt. wyrobów. Spółka posiada zapas 20 szt., których koszt wytworzenia wynosi 220 zł/szt. Rozchód wyrobów jest wyceniany metodą kosztu przeciętnego. W bieżącym okresie spółka poniosła następujące koszty:

- zużycie materiałów bezpośrednich – 9400 zł,
- amortyzacja urządzeń biurowych – 1500 zł,
- provizje bankowe – 400 zł,
- wynagrodzenia pracowników produkcji (akord) – 9000 zł,
- wynagrodzenia pracowników administracji – 2800 zł,
- amortyzacja maszyn produkcyjnych – 2000 zł,
- usługi telekomunikacyjne – 300 zł,
- ubezpieczenie budynku biurowego – 500 zł.

POLECENIE

Ustalić jednostkowy koszt wytworzenia wyrobów „Y” w bieżącym okresie oraz wartość zapasów, jeśli zdolności produkcyjne spółki w danym okresie wynoszą 100 szt. przy założeniu, że:

- roczne sprawozdanie finansowe podlega badaniu i ogłaszaniu,
- roczne sprawozdanie finansowe nie podlega badaniu i ogłaszaniu.

Zadanie 1.19

Wartość zapasu towarów w cenie nabycia w przedsiębiorstwie handlowym SZWINDEL wynosi 9000 zł. Na moment bilansowy dokonano aktualizacji wyceny towarów do wysokości sprzedaży netto. Wartość towarów według ceny sprzedaży brutto możliwej do uzyskania na dzień bilansowy wynosi 8610 zł, w tym VAT należny od sprzedaży 23%. Odbiorcy przyznany będzie rabat w wysokości 500 zł. Koszty związane z przystosowaniem towarów do sprzedaży, które zobowiązał się ponieść dostawca, wyniosą 300 zł.

POLECENIE

Ustalić cenę sprzedaży netto na moment bilansowy.

Zadanie 1.20

Jednostka wytwarza trzy rodzaje wyrobów: A, B i C. Informacje o wyrobach przedstawiono w tabeli.

Produkt	Koszt wytworzenia	Cena sprzedaży	Koszty sprzedaży
A	1 000	1 100	150
B	1 500	1 800	200
C	1 900	2 000	200

POLECENIE

Ustalić wartość wyrobów na moment bilansowy.

Zadanie 1.21

Wskazać przykładową przesłankę, która może powodować korektę danego składnika aktywów o odpis aktualizujący (utrata wartości):

1. Środki trwałe
2. Towary
3. Należności od odbiorców
4. Udziały w spółce z o.o.

5. Wyroby gotowe
6. Materiały
7. Obligacje obce
8. Licencja na program komputerowy

Zadanie 1.22

Jednostka posiada linię produkcyjną do wyrobu butelek plastikowych typu PET. Ze względu na przyjęcie przez jednostkę norm nakazujących ograniczenie produkcji opakowań szkodliwych dla środowiska, firma może eksploatować tę linię jeszcze przez 3 lata, po czym trzeba ją będzie zlikwidować. Wartość bilansowa linii wynosi 30 000 zł i można ją obecnie sprzedać za 20 000 zł, ponosząc koszty sprzedaży w kwocie 2000 zł, co jest uprawdopodobnione ofertą innej jednostki. Jeżeli jednostka będzie dalej użytkowała linię, to oszacowano, że roczne wpływy z tego tytułu wyniosą 8000 zł i będą otrzymywane po zakończeniu każdego roku. Czynniki dyskontowy dla branży wynosi 10%.

POLECENIE

Jaka będzie kwota odpisu z tytułu trwałej utraty wartości w przypadku sprzedaży, a jaka, jeśli jednostka postanowi użytkować linię?



ROZWIĄZANIE

- Trwała utrata wartości w przypadku sprzedaży = $30\ 000\ \text{zł} - (20\ 000\ \text{zł} - 2000\ \text{zł}) = 12\ 000\ \text{zł}$.
- Trwała utrata wartości w przypadku użytkowania linii = $30\ 000\ \text{zł} - (8000\ \text{zł} \times 1/1,1^1 + 8000\ \text{zł} \times 1/1,1^2 + 8000\ \text{zł} \times 1/1,1^3) = 10\ 105,18\ \text{zł}$.

Zadanie 1.23

Jednostka posiada samochód ciężarowy, którego wartość początkowa wynosi 140 000 zł, a dotychczasowe umorzenie 50 000 zł. Samochód jest zbędny w dotychczasowej działalności. Jednostka może samochód wynająć innej firmie za 20 000 zł rocznie. Wynajem samochodu może trwać przez 5 lat, raty będą płatne na koniec każdego roku, stopa dyskontowa wynosi 10%. Istnieje również możliwość sprzedaży samochodu za 70 000 zł.