

## Izabela Motowilczuk

magister administracji, były wieloletni inspektor kontroli gospodarki finansowej w regionalnej izbie obrachunkowej, autor licznych publikacji z zakresu finansów i rachunkowości jednostek sektora publicznego, ze szczególnym uwzględnieniem samorządowych jednostek organizacyjnych



# KSR 7

## – stosowanie w jednostkach sektora publicznego

### Wstęp

Po aktualizacji Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i reprezentacja” **jednostki mają możliwość stosowania pojedynczych, wybranych KSR**. Jest to **zmiana, która umożliwiła jednostkom sektora finansów publicznych włączenie KSR do ich polityk rachunkowości w szerszym zakresie niż dotychczas**. Dotyczy to przede wszystkim samego KSR 7. KSR 7 – obok Stanowiska w sprawie niektórych zasad prowadzenia rachunkowości – zawiera najważniejsze wskazówki dotyczące:

- prowadzenia rachunkowości jednostek,
- zasad obowiązujących przy sporządzaniu sprawozdania finansowego.

W ebooku **zostały omówione ogólne zasady stosowania KSR** (Krajowych Standardów Rachunkowości) **i MSR** (Międzynarodowych Standardów Rachunkowości) **w polityce rachunkowości jednostek**. Ponadto wskazano, jak w praktyce jednostki sektora publicznego powinny stosować zasady wynikające z KSR 7. **Z publikacji można dowiedzieć się m.in.:**

- 1) jakie obowiązują zasady wprowadzania zmian do polityki rachunkowości jednostek, w tym:
  - jakie przesłanki uzasadniają te zmiany,
  - z jakimi datami można wprowadzać zmiany,
  - w jaki sposób ujmuje się w księgach rachunkowych skutki zmian przyjętych zasad (polityki) rachunkowości,
  - co powinny obejmować ujawniane w sprawozdaniu finansowym informacje o zmianach przyjętych zasad (polityki) rachunkowości,
  - w jaki sposób prezentuje się w sprawozdaniach finansowych dane porównawcze na temat wpływu zmiany polityki rachunkowości na wielkość aktywów i pasywów, aby zapewnić ich porównywalność;

- 2) jak prawidłowo korygować błędy popełnione w ewidencji księgowej w roku, za który jest sporządzane sprawozdanie finansowe;
- 3) jak należy korygować błędy popełnione w ewidencji księgowej w poprzednich latach obrotowych;
- 4) jak dokonywać zmian wartości szacunkowych;
- 5) jak ujmować zdarzenia dotyczące roku, za który jest sporządzane sprawozdanie finansowe, następujące po dniu bilansowym;
- 6) w jaki sposób prezentować w sprawozdaniach finansowych dane porównawcze na temat skorygowanych błędów, zmian wartości szacunkowych i zdarzeń, które nastąpiły po dniu bilansowym, tak aby zapewnić porównywalność danych ujętych w sprawozdaniu finansowym w stosunku do poprzednich okresów sprawozdawczych.

Wszystkie omawiane zagadnienia są przedstawione **z uwzględnieniem szczególnych zasad rachunkowości jednostek sektora publicznego. Całość ilustrują liczne przykłady.**

W opracowaniu znalazły się także odpowiedzi na pytania najczęściej zadawane w tym obszarze przez pracowników jednostek sektora finansów publicznych w mediach społecznościowych.

# 1. Standaryzacja rachunkowości

Podstawowe przepisy regulujące zasady prowadzenia rachunkowości jednostek sektora publicznego są zawarte w ustawie z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor) oraz wydanych na jej podstawie rozporządzeniach wykonawczych. Przepisy te regulują **zasady**:

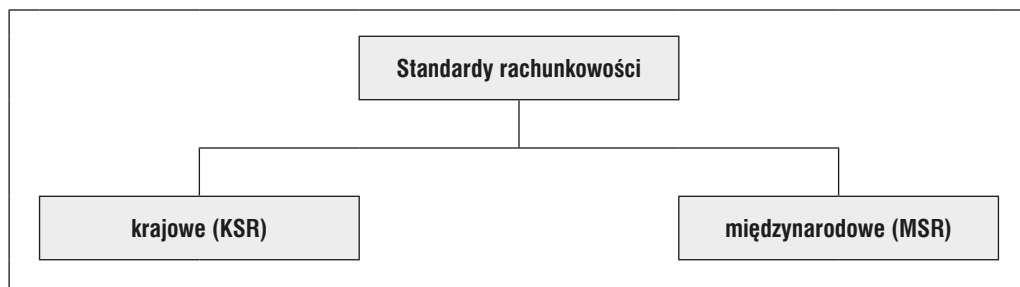
- ustalania polityki rachunkowości,
- prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- okresowego ustalania lub sprawdzania w drodze inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów,
- wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego,
- sporządzania sprawozdań finansowych,
- gromadzenia i przechowywania dowodów księgowych,
- badania, udostępniania i ogłaszania sprawozdań finansowych,
- wykonywania działalności w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Te ogólne uregulowania prawne stanowią ramy prowadzenia rachunkowości przez wszystkie jednostki zobowiązane do stosowania uor. Oprócz nich w prowadzeniu rachunkowości funkcjonują także:

- tzw. **praktyka w rachunkowości**,
- **standardy rachunkowości**.

**Praktyka rachunkowości** obejmuje rozwiązania stosowane w prowadzeniu rachunkowości, które przyjęły się zwyczajowo. Obszarami, w których stosuje się takie rozwiązania, są np. zasady przeprowadzania i dokumentowania wyników inwentaryzacji czy gospodarka i ewidencja druków ścisłego zarachowania. Rozwiązania praktyczne stosowane w rachunkowości danej jednostki muszą być opisane w jej polityce rachunkowości. Duży obszar dowolności w kształtowaniu praktyki rachunkowości może powodować nieporównywalność i nieczytelność informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych różnych jednostek. Aby temu zapobiec, zostały wprowadzone **standardy rachunkowości**. Są to propozycje rozwiązań, które jednostki zobowiązane do stosowania uor mogą wykorzystywać w prowadzeniu rachunkowości. Zawierają one szczegółowe wskazówki, jak rozwiązywać problemy z zakresu rachunkowości, które nie są przedmiotem regulacji ustawowej. Celem ich wydawania jest ujednoczenie zasad ewidencjonowania operacji gospodarczych przez różne podmioty zobowiązane do prowadzenia rachunkowości po to, aby informacje zawarte w ich księgach rachunkowych oraz sporządzanych na ich podstawie sprawozdaniach finansowych były porównywalne i zrozumiałe dla odbiorców informacji finansowych.

## Schemat. Rodzaje standardów rachunkowości



Ogólne zasady stosowania standardów rachunkowości w jednostkach zobowiązanych do prowadzenia rachunkowości na podstawie uor określa art. 10 ust. 3 tej ustawy. **Standardy stosuje się:**

- w sprawach nieuregulowanych przepisami uor,
- fakultatywnie (nieobowiązkowo),
- pod warunkiem zamieszczenia odpowiednich postanowień w polityce rachunkowości.

W większości jednostek zobowiązanych do stosowania uor jest określona także **kolejność stosowania KSR i MSR**. Jeśli uor nie reguluje pewnych kwestii, jednostki mogą stosować w tym zakresie Krajowe Standardy Rachunkowości (dalej: KSR). Dopiero w przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego można stosować Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (dalej: MSR).

### 1.1. Krajowe Standardy Rachunkowości i Stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości

Krajowe Standardy Rachunkowości są wydawane przez krajowe Komitety Standardów Rachunkowości. Są to wyspecjalizowane organizacje powołane w poszczególnych państwach do ujednoczenia rozwiązań stosowanych w rachunkowości. W Polsce podstawą do utworzenia Komitetu Standardów Rachunkowości (dalej: Komitet) jest art. 81 ust. 2 pkt 9 uor w związku z art. 10 ust. 3 uor. Przepis ten przyznaje Ministrowi Finansów kompetencje do określenia zakresu działania, liczby członków i podmiotów uprawnionych do ich zgłoszenia, a także sposobu organizacji Komitetu.

Podstawą działania Komitetu jest rozporządzenie Ministra Finansów z 28 listopada 2001 r. w sprawie zakresu działania i sposobu organizacji Komitetu Standardów Rachunkowości.

Komitet działa przy ministrze właściwym ds. finansów publicznych (obecnie jest to Minister Finansów). Składa się z 18 członków. Powołuje ich Minister Finansów na 2-letnią kadencję. Pracami Komitetu kieruje Przewodniczący Komitetu.

#### **UWAGA!**

**Decyzje w sprawie przyjęcia standardów i Stanowisk Komitetu są wyrażane w formie uchwał.**

Do zakresu działania Komitetu należy:

- wydawanie nowych KSR oraz przegląd i aktualizacja już istniejących standardów,
- wydawanie stanowisk w problematycznych kwestiach z zakresu rachunkowości (dalej: Stanowiska),
- opiniowanie projektów aktów prawnych w zakresie rachunkowości,
- analiza i opiniowanie projektów MSR oraz projektów ich zmian,
- współpraca z międzynarodowymi organizacjami do spraw standaryzacji rachunkowości,
- podejmowanie innych działań mających na celu harmonizację i standaryzację zasad rachunkowości.

Krajowe Standardy Rachunkowości oraz Stanowiska wydane przez Komitet wraz z krótkim omówieniem ich treści przedstawia **tabela 1**.