

# **Konsolidacja sprawozdań finansowych**

Wydanie 2.

Przejdź do produktu na [ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)

## Od Autora

Przedstawiam Państwu nowe, zaktualizowane i poszerzone o dodatkowe przykłady wydanie praktycznego podręcznika z zakresu przygotowywania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, zasad ustalania i wprowadzania korekt konsolidacyjnych w kolejnych latach obrotowych do poszczególnych elementów sprawozdań finansowych. Prezentowane przykłady oparte są na przepisach ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 września 2009 r. w sprawie szczegółowych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych oraz na Krajowych Standardach Rachunkowości i Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej. Ze względu na specyfikę działalności i odmienne zasady sprawozdawczości finansowej pominięto zasady sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego przez jednostki będące bankami i ubezpieczycielami.

Książka jest adresowana do wszystkich osób, które chcą się zapoznać z procesem przygotowywania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, ustaleniem korekt i wyłączeń konsolidacyjnych oraz ich wprowadzeniem do sum poszczególnych elementów sprawozdań jednostek objętych konsolidacją. Prezentowane przykłady korekt i wyłączeń konsolidacyjnych oparte są na moim kilkunastoletnim doświadczeniu w sporządzaniu i weryfikowaniu skonsolidowanych sprawozdań finansowych różnej wielkości grup kapitałowych, a także uwzględniają opinie i propozycje czytelników oraz uczestników prowadzonych przeze mnie szkoleń.

Aby ułatwić zrozumienie poszczególnych korekt i wyłączeń konsolidacyjnych, zamieszczone przykłady przedstawiają wybrane fragmenty skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z zakresem tematycznym rozdziałów książki. Przygotowując skonsolidowane sprawozdanie w zależności od występujących w ramach grupy kapitałowej operacji gospodarczych, należy łącznie wprowadzić korekty i wyłączenia konsolidacyjne omawiane w przykładach do sum sprawozdań finansowych jednostek objętych konsolidacją. W przykładach przedstawiono wybrane pozycje bilansu, rachunku zysków i strat i rachunku przepływów pieniężnych jednostek powiązanych, sposób ujęcia operacji gospodarczej w sprawozdaniach jednostkowych, sposób ustalenia oraz wprowadzenia eliminacji i korekt konsolidacyjnych, a także stan tych pozycji w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Opisy i wyliczenia korekt mogą być także wykorzystane jako element dokumentacji konsolidacyjnej jednostki dominującej.

Korekty konsolidacyjne zostały przedstawione w przykładach z zastosowaniem zapisów po stronie Dt i Ct, czyli z wykorzystaniem zapisów księgowych, z tą różnicą że zamiast kont księgowych występują pozycje bilansu oraz rachunku zysków i strat jednostek objętych konsolidacją (czyli korekty konsolidacyjne są dodawane do sum poszczególnych elementów sprawozdań lub od nich odejmowane). Zastosowanie tej metody jest bardzo pomocne przy sprawdzeniu poprawności korekt konsolidacyjnych (ich bilansowego zrównoważenia zgodnie z zasadą podwójnego zapisu) i ich wprowadzania do sumy bilansów oraz rachunków zysków i strat.

Książka składa się z pięciu rozdziałów. W rozdziale 1 zaprezentowane zostały podstawowe zasady sporządzania sprawozdania skonsolidowanego wraz z charakterystyką jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, możliwości wyłączenia jednostek z konsolidacji, obowiązki jednostki dominującej w zakresie organizacji sporządzenia sprawozdania skonsolidowanego (opracowanie zasad rachunkowości grupy kapitałowej, zasad sporządzenia sprawozdania, zakres dokumentacji konsolidacyjnej).

Rozdział 2 poświęcony jest korektom wprowadzanym przy konsolidacji metodą pełną. W rozdziale tym znajdują się przykłady obejmujące takie zagadnienia jak:

- korekty związane z utworzeniem jednostki zależnej w trakcie roku obrotowego (objęcie udziałów gotówką lub aportem rzeczowym) z wyłącznym udziałem jednostki dominującej, jak również w przypadku utworzenia spółki wraz z udziałowcami mniejszościowymi,
- korekty związane z nabyciem w trakcie roku udziałów w jednostkach zależnych, ustaleniem wartości firmy lub ujemnej wartości firmy oraz kapitału mniejszości,
- ustalenie wartości godziwej aktywów i pasywów jednostki zależnej na dzień nabycia oraz korekt dostosowujących zasady rachunkowości nabytej jednostki do zasad obowiązujących w grupie kapitałowej, z uwzględnieniem korekt z tytułu odroczonego podatku dochodowego,
- ustalenie wartości firmy i ujemnej wartości firmy na dzień nabycia (wpływ ustalenia wartości godziwej aktywów netto na dzień nabycia na wartość firmy lub ujemną wartość firmy) oraz odpisów w kolejnych latach obrotowych,
- korekty związane z podwyższeniem kapitału podstawowego jednostki zależnej, objętej konsolidacją w poprzednich latach, w przypadku gdy nie zmienił się udział procentowy podmiotu dominującego w kapitale jednostki (udziały zostały objęte proporcjonalnie przez dotychczasowych udziałowców) i gdy w wyniku podwyższenia zmienił się udział procentowy podmiotu dominującego w kapitale jednostki,
- korekty związane z zakupem dodatkowych udziałów w jednostkach objętych konsolidacją w latach poprzednich,
- eliminacja niezrealizowanych zysków i strat na przykładzie sprzedaży środków trwałych i zapasów w kolejnych latach obrotowych (w tym korekta odpisów amortyzacyjnych, odroczonego podatku dochodowego, kapitału mniejszości),
- eliminacja dywidend wypłaconych i otrzymanych w ramach grupy kapitałowej,
- eliminacja wzajemnych rozrachunków i obrotów, a także związane z tym problemy dotyczące wystąpienia niezgodności pomiędzy należnościami i zobowiązaniami oraz przychodami i kosztami,
- rozliczenie sprzedaży całości lub części udziałów w jednostkach zależnych (dwie metody ustalenia skonsolidowanego wyniku na sprzedaży udziałów),
- przeliczenie sprawozdania finansowego zagranicznej jednostki podporządkowanej (bilansu, rachunku zysków i strat, rachunku przepływów pieniężnych, not objaśniających), ustalenie różnic kursowych z przeliczenia kapitału własnego.

W rozdziale 3 omówiono podstawowe zasady konsolidacji metodą proporcjonalną i korekty związane z utworzeniem i nabyciem udziałów w jednostkach współzależnych.

W rozdziale 4 przedstawiono korekty związane z wyceną udziałów metodą praw własności w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym w kolejnych latach obrotowych, z uwzględnieniem takich przypadków jak:

- wpływ wystąpienia ujemnego kapitału własnego jednostki podporządkowanej na wycenę udziałów metodą praw własności,
- rozliczenie podwyższenia kapitału podstawowego,
- rozliczenie zakupu dodatkowych udziałów powodujące zmianę statusu spółki ze stowarzyszonej na zależną i rozpoczęcie konsolidacji metodą pełną,
- eliminacja niezrealizowanych zysków i strat na sprzedaży składników majątku pomiędzy jednostką stowarzyszoną a jednostkami grupy objętymi konsolidacją metodą pełną,
- rozliczenie sprzedaży całości lub części udziałów w jednostkach stowarzyszonych.

Ostatni rozdział zawiera porównanie przepisów ustawy o rachunkowości z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej dotyczące konsolidacji metodą pełną i wyceny metodą praw własności.

Mam nadzieję, że prezentowany przeze mnie sposób ustalania korekt, oparty w znacznej części na zasadach księgowych, okaże się pomocny w rozwiązaniu wielu problemów i wątpli-

wości pojawiających się przy sporządzaniu i weryfikowaniu skonsolidowanych sprawozdań finansowych. Mam też świadomość, że przedstawione przykłady nie wyczerpują wszystkich zagadnień i przypadków mogących się pojawić w praktyce. Zapraszam do kontaktowania się ze mną za pośrednictwem Wydawcy i przekazywania opinii i komentarzy dotyczących książki.

*Artur Raciński*

[Przejdź do księgarni →](#)