

Sprawozdania finansowe po zmianach w prawie bilansowym 2024/2025

Małgorzata Tarkowska
biegły rewident

Zmiany w prawie bilansowym 2024/2025 i ich wpływ na sprawozdania finansowe

1. Podniesienie/zmiana progów dotyczących obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych
2. Podniesienie limitów dla badania sprawozdań finansowych
3. Zmiany dot. kategorii jednostek (podniesienie limitów, nowe kategorie)
4. Zmiany/uporządkowanie w zakresie uproszczeń w rachunkowości oraz sprawozdawczości finansowej
5. Zmiana dotycząca sposobu ujmowania przychodów i kosztów
6. Inne zmiany, w tym dodatkowa sprawozdawczość
7. Odpowiedzi na pytania uczestników webinarium

Art. 14 ust. 3 ustawy zmieniającej:

Zmiany obowiązujące od 2024 r. (od sprawozdania finansowego za 2024 r.)

Przepisy art. 3 ust. 1 pkt 1a-1e (definicje jednostek mikro, małych, średnich, dużych)

pkt 30a i pkt 32 lit. b, ust. 1h, 1i, 3 i 6, art. 7 ust. 2b i 2c, art. 28 ust. 4a, art. 28a, art. 28b, art. 32 ust. 7 i 8, art. 37 ust. 10, art. 39 ust. 6 i 7, art. 42 ust. 2, art. 45 ust. 3 i 3a, art. 49 ust. 4, art. 49a, art. 49c, art. 55 ust. 2a, art. 56 ust. 1 pkt 1 lit. a i b, pkt 2 lit. a i b, ust. 1b, art. 63f ust. 1 pkt 1 i 2, art. 64 ust. 7 oraz art. 80 ust. 4 i 5 oraz załącznik nr 1, załącznik nr 4 i załącznik nr 5 do ustawy o rachunkowości.

Zmiany obowiązujące od 2025 r. (od sprawozdań za 2025 r.)

Przepisy art. 2 ust. 1 pkt 2, ust. 2 zdanie pierwsze i ust. 2a oraz art. 70a ustawy zmienianej w art. 1, art. 49 ust. 3b, art. 55 ust. 2a zdanie pierwsze, art. 56 ust. 2c oraz rozdziału 6c ustawy zmienianej w art. 1 art. 64 ust. 1 pkt 4 lit. b i c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mają zastosowanie po raz pierwszy do roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2024 r., przy czym na potrzeby ustalenia spełnienia warunków określonych w tych przepisach uwzględnia się sumę aktywów bilansu oraz przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 30a ustawy zmienianej w art. 1 osiągnięte w poprzednim roku obrotowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2023 r.

PROGI DOTYCZĄCE OBOWIĄZKU PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH

Przepisy art. 2 ust. 1 pkt 2, ust. 2 zdanie pierwsze i ust. 2a, mają **zastosowanie** po raz pierwszy do roku obrotowego rozpoczynającego się **po dniu 31.12.2024 r.**, przy czym na potrzeby ustalenia spełnienia warunku określonego w tych przepisach uwzględnia się **przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów** w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 30a ustawy o rachunkowości **osiągnięte** w poprzednim roku obrotowym rozpoczynającym się **po dniu 31.12.2023 r.**

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości oraz art. 24a ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, **do prowadzenia ksiąg rachunkowych** od 1 stycznia **2025 r. zobowiązane** są:

- osoby fizyczne,
- spółki cywilne osób fizycznych,
- spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku,
- spółki jawne osób fizycznych,
- spółki partnerskie,
- przedsiębiorstwa w spadku działające zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem.

Obowiązek ten dotyczy przedsiębiorców, których **przychody za 2024 r. osiągną co najmniej równowartość 2 500 000 euro w polskiej walucie.**

Jeśli przychody przedsiębiorcy za 2024 rok przekroczyły **10 711 500 zł**, jest on zobligowany do prowadzenia ksiąg rachunkowych w 2025 roku.

2 500 000 euro × 4,2846 zł/euro = 10 711 500 zł

PROGI DOTYCZĄCE OBOWIĄZKU PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH

Podatnicy PIT (w tym wspólnicy spółek cywilnych, jawnych i partnerskich):

- Muszą stosować **art. 24a ust. 4 updof**
- Limit przychodów obejmuje wszystkie przychody wymienione w **art. 14 updof** (np. sprzedaż towarów, usług, kary umowne, odszkodowania, sprzedaż środków trwałych)

Dla osób fizycznych i spółek cywilnych/jawnych prowadzących działalność rolniczą:

- Podlegają wyłącznie przepisom **ustawy o rachunkowości (uor)**
- Limit przychodów liczy się według nowych zasad (**art. 2 uor**)

Pozostali podatnicy (nieprowadzący działalności rolniczej):

- Muszą sprawdzić, który przepis ich dotyczy:
 - ✓ **Art. 14 updof** (dla PIT)
 - ✓ **Art. 2 uor** (dla innych podmiotów)

PROGI DOTYCZĄCE OBOWIĄZKU PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH

Art. 24a ust. 4. Obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych dotyczy osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych, spółek jawnych osób fizycznych oraz spółek partnerskich, jeżeli ich przychody, w rozumieniu art. 14, za poprzedni rok podatkowy wyniosły w walucie polskiej co najmniej równowartość kwoty określonej w euro w przepisach o rachunkowości.

Art. 14. ust. 1.

Za przychód z działalności, o której mowa w **art. 10 źródła przychodów** ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Art. 10. [Źródła przychodów],

1. Źródłami przychodów są:
- 3) pozarolnicza działalność gospodarcza;

PODMIOTY ZOBOWIĄZANE DO BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO ZA 2025 ROK

Zgodnie z art. 64 ust. 1 ustawy o rachunkowości, **obowiązkowi badania za 2025 rok** podlegają:

1.Roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych.

2.Roczne sprawozdania finansowe **jednostek kontynuujących działalność**, w tym:

1. banków krajowych, oddziałów instytucji kredytowych i banków zagranicznych,
2. zakładów ubezpieczeń i reasekuracji (w tym ich głównych oddziałów i oddziałów),
3. oddziałów zagranicznych firm inwestycyjnych,
4. spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych,
5. podmiotów działających na podstawie przepisów o obrocie papierami wartościowymi, świadczeniu usług finansowania społecznościowego oraz funduszach inwestycyjnych i alternatywnych,
6. jednostek funkcjonujących zgodnie z przepisami o funduszach emerytalnych,
7. krajowych instytucji płatniczych i instytucji pieniądza elektronicznego,
8. spółek akcyjnych (z wyjątkiem spółek w organizacji na dzień bilansowy).

3.Pozostałe jednostki, w tym spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki jawne, partnerskie, komandytowe, cywilne oraz przedsiębiorstwa osób fizycznych, jeśli w roku obrotowym 2024 **spełniły co najmniej dwa z** poniższych **warunków**:

1. średnioroczne zatrudnienie wyniosło co najmniej **50 osób**,
2. suma aktywów bilansu na koniec roku wyniosła co najmniej **3 125 000 euro** (13 353 125 zł*),
3. przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów osiągnęły co najmniej **6 250 000 euro** (26 706 250 zł*).

PODMIOTY ZOBOWIĄZANE DO BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO ZA 2024/2025 ROK

Wielkości określone w art. 64 ust. 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości	Dane za 2024 r. przeliczone po średnim kursie NBP z 31 grudnia 2024 r. (1 euro = 4,2730 zł/euro)	Wielkości określone w art. 64 ust. 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości	Dane za 2023 r. przeliczone po średnim kursie NBP z 29 grudnia 2023 r. (1 euro = 4,3480 zł/euro)
średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób	50 osób	Średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób	średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób
suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego stanowiła równowartość w walucie polskiej co najmniej 3.125.000 euro	3.125.000 euro × 4,2730 zł/euro	Suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego stanowiła równowartość w walucie polskiej co najmniej 2.500.000 euro	2.500.000 euro × 4,3480 zł/euro
	= 13.353.125 zł		= 10.870.000 zł
przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy stanowiły równowartość w walucie polskiej co najmniej 6.250.000 euro	6.250.000 euro × 4,2730 zł/euro	Przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych za rok obrotowy stanowiły równowartość w walucie polskiej co najmniej 5.000.000 euro	5.000.000 euro × 4,3480 zł/euro
	= 26.706.250 zł		= 21.740.000 zł

PODMIOTY ZOBOWIĄZANE DO BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO ZA 2025 ROK

Zgodnie z art. 64 UoR

Dodatkowo obowiązkowi badania podlegają:

- sprawozdania finansowe spółek przejmujących i nowo zawiązanych za rok, w którym nastąpiło połączenie,
- roczne sprawozdania finansowe jednostek sporządzone zgodnie z MSR,
- roczne sprawozdania finansowe emitentów obligacji,
- roczne połączone sprawozdania finansowe funduszy inwestycyjnych z wydzielonymi subfunduszami oraz jednostkowe sprawozdania subfunduszy które wybrały bilansową metodę ustalania różnic kursowych dla celów podatkowych.

7.***) **Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju** oraz sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej podlegają **atestacji** sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przez **biegłego rewidenta** uprawnionego do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (przepisy mają zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się po dniu 31.12.2023 r.)

ZMIANY DOT. KATEGORII JEDNOSTEK (PODNIESIENIE LIMITÓW, NOWE KATEGORIE)

Definicje jednostek							
Jednostka mikro		Jednostka mała		Jednostka średnia		Jednostka duża	
Jednostka, która w roku obrotowym , za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:		Jednostka, która w roku obrotowym , za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:		Jednostka, która w roku obrotowym , za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność przekroczyła co najmniej dwie z następujących trzech wielkości:		Jednostka, która w roku obrotowym , za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność przekroczyła co najmniej dwie z następujących trzech wielkości:	
a)	2.000.000 zł	a)	33.000.000 zł	a)	110.000.000 zł	a)	110.000.000 zł
	-w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,		-w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,		-w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,		-w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
b)	4.000.000 zł	b)	66.000.000 zł	b)	220.000.000 zł	b)	220.000.000 zł
	-w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,		-w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,		-w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,		-w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
c)	10 osób	c)	50 osób	c)	250 osób	c)	250 osób
	-w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty		-w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty -nie jest jednostką mikro		-w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty		-w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty
Jednostka traci status jednostki:							
-	mikro, małej i średniej, jeżeli w roku obrotowym , za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła co najmniej dwie z trzech wielkości,						
-	dużej, jeżeli w roku obrotowym , za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie przekroczyła co najmniej dwóch z trzech wielkości.						

Art. 4a. 1. Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby **sprawozdanie finansowe**, skonsolidowane sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z działalności, sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej, sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej, skonsolidowane sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej, sprawozdanie o podatku dochodowym oraz sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju dotycząca grupy kapitałowej jednostki dominującej najwyższego szczebla z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub dotycząca jednostki samodzielnej z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego, **spełniły wymagania** przewidziane w **ustawie**.

UPROSZCZENIA W PROWADZENIU KSIĄG RACHUNKOWYCH

Uproszczenia w księgowości można podzielić na **trzy grupy** w zależności od kategorii jednostek, które mogą je stosować:

1. Uproszczenia dla wszystkich jednostek – obejmują zarówno mikro, małe, średnie, jak i duże jednostki prowadzące księgi rachunkowe zgodnie z ustawą o rachunkowości.

2. Uproszczenia dla jednostek mikro i małych – dostępne wyłącznie dla tych dwóch kategorii.

3. Uproszczenia dla wybranych jednostek mikro i małych – przysługujące tylko niektórym podmiotom z tej grupy.

Zasady stosowania uproszczeń

Zgodnie z art. 4 ust. 4 ustawy o rachunkowości, jednostka **może stosować uproszczenia** w ramach swojej **polityki rachunkowości**, pod warunkiem że **nie wpływają one negatywnie na rzetelne i jasne** przedstawienie sytuacji finansowej.

Dodatkowo, zgodnie z art. 4 ust. 4a tej samej ustawy, **nie można uznać pojedynczych pozycji za nieistotne**, jeśli **w połączeniu** z innymi o podobnym charakterze stają się **istotne**. Wszystkie uproszczenia powinny być zgodne z **zasadą istotności** określoną w art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Kluczowe warunki stosowania uproszczeń:

- ✓ Pominięcia lub uproszczenia nie mogą istotnie wpływać na rzetelność sprawozdań finansowych.
- ✓ Nie mogą wprowadzać w błąd użytkowników tych sprawozdań.
- ✓ Ocenę ich wpływu dokonuje sama jednostka w ramach swojej polityki rachunkowości.

UPROSZCZENIA W PROWADZENIU KSIĄG RACHUNKOWYCH

I grupa – **uproszczenia dla wszystkich jednostek** prowadzących księgi rachunkowe (jednostki mikro, małych, jak i średnie i duże) np. :

1. Odpisywanie wartości aktywów obrotowych bezpośrednio w koszty w momencie ich nabycia lub wytworzenia (art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy).
2. Ustalenie kosztu wytworzenia produktu (wyceny) według ceny sprzedaży netto takiego samego lub podobnego produktu, pomniejszonej o przeciętnie osiągnięty przy sprzedaży produktów zysk brutto ze sprzedaży, a w przypadku produktu w toku - także z uwzględnieniem stopnia jego przetworzenia (art. 28 ust.3 ustawy).
3. Uproszczenia dotyczące amortyzacji niskocennych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (art. 32 ust. 6 i art. 33 ustawy).
4. Wycena materiałów i towarów w cenie zakupu, zamiast w cenie nabycia, a produkcji w toku - o przewidywanym czasie wykonania krótszym niż 3 miesiące - w wysokości bezpośrednich kosztów wytworzenia lub tylko materiałów bezpośrednich bądź niewycenianie jej w ogóle (art. 34 ust. 1 ustawy).
5. Stosowanie stałych cen ewidencyjnych do wyceny zapasów w trakcie roku obrotowego i kosztów planowanych do wyceny bilansowej (art. 34 ust. 12 ustawy).
6. Nierozliczanie przychodów i kosztów z tytułu wykonywanych długoterminowych niezakończonych usług, zgodnie z przepisami art. 34a i art. 34c ustawy, jeżeli udział przychodów z niezakończonych usług na dzień bilansowy nie jest istotny w całości przychodów operacyjnych okresu sprawozdawczego (por. art. 34d ustawy).

UPROSZCZENIA W PROWADZENIU KSIĄG RACHUNKOWYCH

II grupa – uproszczenia **dla wszystkich*** jednostek **mikro** i **małych**:

1. Kwalifikacja umów leasingu według zasad określonych w przepisach podatkowych i niestosowanie przepisów art. 3 ust. 4 i ust. 5 ustawy o rachunkowości (por. art. 3 ust. 6 ustawy).
2. Uproszczone zasady kalkulacji kosztu wytworzenia produktu (por. art. 28 ust. 4a ustawy).
3. Odstąpienie od ustalania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego (por. art. 37 ust. 10 ustawy).
4. Niestosowanie przepisów rozporządzenia w sprawie instrumentów finansowych (por. art. 28b ustawy).

*Jednostki, które nie mogą stosować uproszczeń tzw. rynku finansowego, wymienione w art. 3 ust. 1h ustawy, które dla celów uproszczeń traktuje się jak jednostki duże bez względu na ich sumę aktywów bilansu, przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz średnioroczne zatrudnienie w roku obrotowym.

Art. 28a. Jednostka **mikro** sporządzająca **sprawozdanie finansowe z zastosowaniem uproszczeń**, o których mowa w art. 46 ust. 5 pkt 4, art. 47 ust. 4 pkt 4 lub art. 48 ust. 3, lub korzystająca ze zwolnienia ze sporządzenia sprawozdania z działalności zgodnie z art. 49 ust. 4, **nie wycenia aktywów i pasywów według wartości godziwej i skorygowanej ceny nabycia**. W takim przypadku jednostka ta nie stosuje przepisów wydanych na podstawie art. 81 ust. 2 pkt 4.

UPROSZCZENIA W PROWADZENIU KSIĄG RACHUNKOWYCH

III grupa – uproszczenia dla **niektórych** jednostek **mikro i małych**:

1. **Rezygnacja** z zachowania zasady **ostrożności** przy wycenie poszczególnych składników aktywów i pasywów w zakresie tworzenia odpisów aktualizujących wartość aktywów oraz rezerw na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń (por. art. 7 ust. 2b ustawy).
2. Dokonywanie bilansowych **odpisów amortyzacyjnych** według zasad **podatkowych** (por. art. 32 ust. 7 oraz art. 33 ust. 1 ustawy).
3. **Odstąpienie** od tworzenia **biernych rozliczeń** międzyokresowych kosztów dotyczących przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych (por. art. 39 ust. 6 ustawy).

Jednostki mikro i małe, które **nie mogą stosować** uproszczeń (art. 7 ust. 2c, art. 32 ust. 8, 39 ust. 7 ustawy):

- ✓ Jednostki sektora finansów publicznych.
- ✓ Spółki kapitałowe.
- ✓ Spółki komandytowo-akcyjne.
- ✓ Spółki jawne i spółki komandytowe, których wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo--akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej.

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI jednostki mikro

Sprawozdanie według załącznika nr 4 mogą sporządzać:

- ✓ **Jednostki mikro** – spełniające określone kryteria rachunkowe.
- ✓ **Organizacje wymienione w art. 80 ust. 4 ustawy o rachunkowości**, m.in.:
 - związki zawodowe,
 - organizacje pracodawców,
 - izby gospodarcze,
 - przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych,
 - organizacje samorządu zawodowego i gospodarczego,
 - Polskie Biuro Ubezpieczycieli Komunikacyjnych (jeśli nie prowadzą działalności gospodarczej).

Zakres uproszczonego sprawozdania finansowego

Sprawozdanie finansowe według załącznika nr 4 zawiera:

- Informacje ogólne,
- Bilans,
- Rachunek zysków i strat,
- Informacje uzupełniające do bilansu.

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI jednostki mikro

Uproszczenia w sprawozdawczości dla jednostek mikro według ustawy o rachunkowości:

- **Uproszczony bilans** (art. 46 ust. 5 pkt 4).
- **Uproszczony rachunek zysków i strat** (art. 47 ust. 4 pkt 4).
- **Brak obowiązku sporządzania informacji dodatkowej**, jeśli jednostka mikro zamieści wymagane informacje w uzupełnieniu do bilansu (art. 48 ust. 3).
- **Brak obowiązku sporządzania sprawozdania z działalności**, jeśli informacje dotyczące nabycia własnych udziałów (akcji) znajdują się w uzupełnieniu do bilansu (art. 49 ust. 4).
- **Brak obowiązku sporządzania zestawienia zmian w kapitale własnym oraz rachunku przepływów pieniężnych** – jednostka mikro może je sporządzić dobrowolnie (art. 45 ust. 3).

Decyzja o zastosowaniu uproszczeń

- ✓ **Jednostki mikro** – decyzję o sporządzeniu uproszczonego sprawozdania podejmuje **organ zatwierdzający**.
- ✓ **Jednostki z art. 80 ust. 4** – organ zatwierdzający decyduje o stosowaniu uproszczeń.
- ✓ **Przedsiębiorstwa w spadku** – decyzję podejmuje **kierownik jednostki** (art. 49c ust. 4).

Jednostki mikro mogą również dobrowolnie stosować uproszczenia przeznaczone dla jednostek małych. W takim przypadku odpowiednie przepisy stosuje się odpowiednio (art. 49c ust. 2).

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI jednostki mikro

Rachunek zysków i strat

A. Przychody podstawowej działalności operacyjnej i zrównane z nimi, w tym zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia, zmniejszenie - wartość ujemna)

B. Koszty podstawowej działalności operacyjnej:

I. Amortyzacja

II. Zużycie materiałów i energii

III. Wynagrodzenia, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia

IV. Pozostałe koszty

C. Pozostałe przychody i zyski, w tym aktualizacja wartości aktywów

D. Pozostałe koszty i straty, w tym aktualizacja wartości aktywów

E. Podatek dochodowy

F. Zysk/strata netto (A-B+C-D-E)

G. (skreślona)

~~F. Zysk/strata netto (A-B+C-D-E)~~

~~(dla jednostek mikro, o których mowa w art. 3 ust. 1a pkt 1, 3 i 4 oraz ust. 1b ustawy) lub~~

~~G. Wynik finansowy netto ogółem (A-B+C-D-E), w tym:~~

~~I. Nadwyżka przychodów nad kosztami (wartość dodatnia)~~

~~II. Nadwyżka kosztów nad przychodami (wartość ujemna)~~

~~(dla jednostek mikro, o których mowa w art. 3 ust. 1a pkt 2 ustawy).~~

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI jednostki małe

Sprawozdanie według załącznika nr 5 mogą sporządzać:

- ✓ **Jednostki małe** – spełniające określone kryteria rachunkowe.
- ✓ Jednostki uprawnione do sporządzania sprawozdania z zał. 4 zgodnie z decyzją organu uprawnionego do wyboru uproszczeń.

Zakres uproszczonego sprawozdania finansowego

Sprawozdanie finansowe sporządzane według **załącznika nr 5** obejmuje:

- Wprowadzenie do sprawozdania finansowego,
- Bilans,
- Rachunek zysków i strat (wariant kalkulacyjny i wariant porównawczy),
- Dodatkowe informacje i objaśnienia.

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI jednostki małe

Uproszczenia dla jednostek małych

- **Uproszczone wprowadzenie do sprawozdania finansowego** (art. 48 ust. 4).
- **Uproszczony bilans** (art. 46 ust. 5 pkt 5).
- **Uproszczony rachunek zysków i strat** (art. 47 ust. 4 pkt 5).
- **Uproszczone dodatkowe informacje i objaśnienia** (art. 48 ust. 4).
- **Brak obowiązku sporządzania sprawozdania z działalności**, jeżeli w informacji dodatkowej znajdują się dane dotyczące nabycia własnych udziałów (art. 49 ust. 5).
- **Brak obowiązku ujawniania w sprawozdaniu z działalności** niefinansowych wskaźników efektywności, zagadnień pracowniczych i środowiskowych (art. 49 ust. 6).
- **Brak obowiązku sporządzania zestawienia zmian w kapitale własnym i rachunku przepływów pieniężnych**, jednak jednostka mała może je sporządzić dobrowolnie (art. 45 ust. 3).

Decyzja o zastosowaniu uproszczeń

- ✓ **Jednostki małe** – decyzję o sporządzeniu uproszczonego sprawozdania podejmuje **organ zatwierdzający**.
- ✓ **Wszystkie przedsiębiorstwa w spadku** (art. 2 ust. 1 pkt 2a) – decyzję podejmuje **kierownik jednostki** (art. 49c ust. 4).

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI organizacji pozarządowych

Uproszczone sprawozdanie finansowe według załącznika nr 6

Mogą go stosować m.in.:

- Fundacje i stowarzyszenia prowadzące działalność pożytku publicznego,
- Organizacje kościelne zajmujące się działalnością pożytku publicznego,
- Stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego.

Zakres uproszczonego sprawozdania finansowego

Sprawozdanie według załącznika nr 6 obejmuje:

- ✓ **Wprowadzenie do sprawozdania finansowego** (art. 48 ust. 6),
- ✓ **Uproszczony bilans** (art. 46 ust. 5 pkt 6),
- ✓ **Uproszczony rachunek zysków i strat** (art. 47 ust. 4 pkt 6),
- ✓ **Informację dodatkową** (art. 48 ust. 6).

UPROSZCZENIA W SPRAWOZDAWCZOŚCI organizacji pozarządowych

Organizacje pozarządowe:

Nie sporządzają zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym

oraz rachunku przepływów pieniężnych, jeśli spełniają warunki jednostki mikro lub małej (art. 45 ust. 3).

Możliwość wyboru między **załącznikiem nr 6 (uproszczone sprawozdanie)** a **załącznikiem nr 1 (pełne sprawozdanie)** – decyzję podejmuje kierownik jednostki.

Sprawozdanie wg zał. 6 mogą go sporządzać zarówno organizacje prowadzące wyłącznie działalność statutową, jak i te, które obok działalności statutowej prowadzą również działalność gospodarczą.

Brak możliwości korzystania z uproszczeń przewidzianych dla jednostek mikro lub małych (art. 49c ust. 3 pkt 2 i 3) czyli zał. 4 i 5 do UoR

Warunek stosowania załącznika nr 6: Organizacje prowadzące działalność statutową lub gospodarczą muszą dostosować **prowadzenie ksiąg rachunkowych** do jego wymogów.

UPROSZCZENIA – WYJĄTKI

Jednostki traktowane jak duże na potrzeby stosowania uproszczeń

Art. 3 ust 1 pkt 1h.

Dla celów ust. 6, art. 7 ust. 2b, art. 28 ust. 4a, art. 28a, art. 28b, art. 32 ust. 7, art. 37 ust. 10, art. 39 ust. 6, art. 46

ust. 5 pkt 4 i 5, art. 47 ust. 4 pkt 4 i 5, art. 48 ust. 3 i 4, art. 49 ust. 4 i 5 oraz art. 56 ust. 1 następujące jednostki traktuje się jak jednostki **duże bez względu** na ich **sumę aktywów** bilansu, **przychody** netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz **średnioroczne zatrudnienie** w roku obrotowym:

- 1) jednostki, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 3;
- 2) jednostki zamierzające ubiegać się albo ubiegające się o zezwolenie na wykonywanie działalności na podstawie funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi;
- 3) przepisów, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 3, lub wpis do rejestru zarządzających ASI na podstawie przepisów o alternatywne spółki inwestycyjne w rozumieniu przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, w tym uprawnione do posługiwania się nazwą „EuVECA” albo „EuSEF”;
- 4) emitenci papierów wartościowych dopuszczeni, emitenci zamierzający ubiegać się lub ubiegający się o jego dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego;
- 5) emitenci papierów wartościowych dopuszczeni do obrotu w alternatywnym systemie obrotu;
- 6) krajowe instytucje płatnicze;
- 7) instytucje pieniądza elektronicznego

SPRAWOZDAWCZOŚĆ – WYJĄTKI

Sprawozdanie finansowe:

- 1) jednostki innej niż jednostka mikro i jednostka mała oraz jednostka, o której mowa w art. 80 ust. 4,
- 2) jednostki sektora finansów publicznych, która w poprzedzającym roku obrotowym, za który sporządzono sprawozdania finansowe, spełniła co najmniej dwa warunki, o których mowa w art. 64 ust. 1 pkt 4,

3) alternatywnej spółki inwestycyjnej
– obejmuje ponadto **zestawienie zmian w kapitale** (funduszu) własnym oraz **rachunek przepływów** pieniężnych.

3a. Sprawozdanie finansowe funduszu inwestycyjnego obejmuje ponadto zestawienie zmian w aktywach netto, a w przypadku sprawozdania finansowego funduszu inwestycyjnego zamkniętego – również rachunek przepływów pieniężnych.”

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Zmiana definicji

Art. 3 ust. 1 30a)*) **przychodach netto ze sprzedaży towarów i produktów** - rozumie się przez to:

- a) przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów, z uwzględnieniem dotacji, opustów, rabatów i innych zwiększeń lub zmniejszeń, bez podatku od towarów i usług oraz innych podatków bezpośrednio związanych z obrotem - w przypadku jednostek innych niż określone w lit. b-e,
- b) przychody z umów z klientami, o których mowa w MSR - w przypadku jednostek stosujących MSR,
- c) składkę przypisaną brutto - w przypadku zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji,
- d) sumę pozycji I, IV, VII, VIII i XI w rachunku zysków i strat określonych w załączniku nr 2 do ustawy - w przypadku banków krajowych, oddziałów instytucji kredytowych i oddziałów banków zagranicznych,
- e) przychody w rozumieniu ram sprawozdawczości finansowej stosowanych przez jednostkę, na podstawie których są sporządzane sprawozdania finansowe jednostki - w przypadku jednostek mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu poza terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego, o których mowa w art. 63zd ust. 1 pkt 1 lit. b oraz pkt 2 lit. a oraz b;

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Zmiana definicji

Art. 3 ust. 1 pkt 32) **pozostałych kosztach i przychodach operacyjnych** - rozumie się przez to koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane:

b)*) **ze zbyciem materiałów**, środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych, a także nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji,

Art. 42. I. W jednostkach innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji na wynik finansowy netto składają się:

2.*) **Wynik działalności operacyjnej** stanowi **różnicę** między **przychodami netto ze sprzedaży produktów i towarów** oraz pozostałymi przychodami operacyjnymi a wartością sprzedanych produktów i towarów wycenionych w kosztach wytworzenia albo cenach nabycia, albo zakupu, powiększoną o całość poniesionych od początku roku obrotowego kosztów ogólnych zarządu, sprzedaży produktów i towarów oraz pozostałych kosztów operacyjnych.

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Nowe zasady ujmowania przychodów i kosztów ze zbycia materiałów

Od 1 stycznia 2025 r. przychody i koszty związane ze zbyciem materiałów będą zaliczane do pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych. Zmiana ta obowiązuje już dla sprawozdań finansowych za 2024 r., zgodnie z ustawą z 6 grudnia 2024 r.

Konsekwencje dla rachunku zysków i strat (RZiS)

➤ Zmiana klasyfikacji sprzedaży materiałów:

- Nie będzie już ujmowana w podstawowych przychodach operacyjnych,
- Przeniesiona zostanie do **pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych**.

➤ Wpływ na RZiS według załączników do ustawy o rachunkowości:

- **Załącznik nr 1 (pełne sprawozdanie)** – sprzedaż materiałów wykazywana w „Inne przychody operacyjne” i „Inne koszty operacyjne”.
- **Załącznik nr 4 (jednostki mikro)** – wpływ na „Pozostałe przychody i zyski” lub „Pozostałe koszty i straty”.
- **Załącznik nr 5 (jednostki małe)** – ujęcie w „Pozostałych przychodach operacyjnych” i „Pozostałych kosztach operacyjnych”.

➤ Sposób prezentacji:

- **Należy wykazywać oddzielnie** przychody ze sprzedaży materiałów oraz ich wartość w cenie zakupu czy jako wynik netto (zysk lub strata na transakcji)?

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Konieczność dostosowania planu kont

- Konieczna jest **modyfikacja zakładowego planu kont**, aby:
 - Wyodrębnić sprzedaż materiałów na kontach przychodów i kosztów,
 - Przenieść je z kont sprzedaży do kont pozostałych operacji gospodarczych.

Porównywalność danych za 2023 i 2024 rok

- **Podejście retrospektywne (zalecane):**
 - Przekształcenie danych za 2023 r. tak, jakby sprzedaż materiałów była już wtedy ujmowana w pozostałych przychodach i kosztach operacyjnych,
 - Dodanie **trzeciej kolumny** w RZiS za 2024 r. z przekształconymi danymi za 2023 r.
- **Alternatywne podejście prospektywne (jeśli retrospektywne jest niewykonalne):**
 - Stosowanie nowych zasad od 2024 r. bez korekty danych za 2023 r.

Informacja dodatkowa w sprawozdaniu finansowym

- **Należy zamieścić opis zmian w zasadach rachunkowości**, wskazując:
 - Podstawę prawną (ustawa z 6.12.2024 r.),
 - Wpływ na wynik finansowy,
 - Sposób zapewnienia porównywalności danych.

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Ujęcie w księgach rachunkowych i ujawnianie w sprawozdaniu finansowym skutków zmian zasad (polityki) rachunkowości

KSR 7. 3.11. Zmianę zasad (polityki) rachunkowości jednostka ujmuje:

a) stosując **pełne podejście retrospektywne** w przypadku:

- gdy zmiany przepisów o rachunkowości, powodujące **obligatoryjną zmianę zasad (polityki) rachunkowości, nie zawierają przepisów przejściowych ustalających sposób ich uwzględnienia,**

- gdy jednostka z własnej inicjatywy dokonuje zmiany przyjętych zasad (polityki) rachunkowości,

- utraty prawa do stosowania uproszczeń wynikających z przepisów o rachunkowości,

b) zgodnie z przepisami przejściowymi - gdy zmiany przepisów o rachunkowości, powodujące **obligatoryjną zmianę zasad (polityki) rachunkowości,** ustalają sposób ich uwzględnienia.

3.12. Zgodnie z pełnym podejściem retrospektywnym jednostka:

a) odnosi **skutki zmiany** przyjętych zasad (polityki) rachunkowości na kapitał (fundusz) własny, wykazując je jako **zysk (stratę) z lat ubiegłych** lub inną pozycję kapitałów (funduszy) własnych, jeżeli tak stanowią przepisy o rachunkowości,

b) przekształca **retrospektywnie dane porównawcze** w sprawozdaniu finansowym,

c) wykazuje **skutki zmiany przyjętych zasad (polityki) rachunkowości** w odpowiedniej pozycji **zestawienia zmian kapitału (funduszu)** własnego, jeżeli zobowiązana jest do jego sporządzania.

3.13. Jeżeli zastosowanie **pełnego podejścia retrospektywnego** jest praktycznie **niewykonalne**, a w szczególności z powodów wymienionych w pkt II. 11 lit. e-f, wówczas jednostka **stosuje ograniczone podejście retrospektywne**, ujmując skutki zmiany wartości aktywów i zobowiązań wynikające ze zmiany przyjętych zasad (polityki) rachunkowości jako **korektę stanu początkowego** odpowiednich składników kapitału (funduszu) własnego możliwie najwcześniejszego roku obrotowego.

3.14. Jeżeli również **zastosowanie ograniczonego podejścia retrospektywnego** jest również praktycznie **niewykonalne** jednostka **stosuje podejście prospektywne** i odnosi skutki zmiany przyjętych zasad (polityki) rachunkowości odpowiednio w ciężar lub na dobro wyniku finansowego lub kapitału (funduszu) własnego, jeżeli przepisy o rachunkowości tak stanowią.

3.15. Jeżeli jednostka **zmieniła przyjęte zasady (politykę)** rachunkowości, to jest ona zobowiązana również do **ujawnienia w dodatkowych informacjach i objaśnieniach** w ust. 5 pkt 3 i 4 rodzaju zmian, przyczyn ich wprowadzenia oraz przedstawienia ich liczbowego wpływu odpowiednio na wynik finansowy lub kapitał (fundusz) własny, jak i retrospektywnego przekształcenia danych porównawczych.

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Prezentacja wyniku ze sprzedaży materiałów – brutto czy netto? II warianty brak wytycznych.

1. Nowa metoda prezentacji – podejście netto

Przeniesienie do pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych wymusza prezentację metodą **netto** (w szyku zwartym), podobnie jak dla aktywów trwałych i finansowych.

- **Zysk ze sprzedaży materiałów** → „Pozostałe przychody operacyjne”.
- **Strata ze sprzedaży materiałów** → „Pozostałe koszty operacyjne”.

2. Ustalenie wyniku ze sprzedaży materiałów

•W każdej transakcji **indywidualnie określamy, czy powstał zysk czy strata:**

- Cena sprzedaży > **cena zakupu** → zysk (ujmowany jako przychód operacyjny).
- Cena sprzedaży < **cena zakupu** → strata (ujmowana jako koszt operacyjny).

3. Możliwe uproszczenia

- Zasada istotności** – sprzedaż materiałów zazwyczaj nie ma dużego wpływu na wynik finansowy firmy.
- Można uprościć ewidencję, **zakładając, że sprzedaż materiałów zawsze generuje zysk** (wszystkie wpływy księgowane jako „Pozostałe przychody operacyjne”).
- Straty ujmować wyjątkowo**, np. przy sprzedaży uszkodzonych lub przeterminowanych materiałów.

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Prezentacja wyniku ze sprzedaży materiałów – brutto czy netto?

II. Nowa metoda prezentacji – podejście brutto bez saldowania

•Przeniesienie do pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych

- w zakresie **przychodów** jako "**Inne przychody operacyjne**" - w wierszu G. IV (wariantu kalkulacyjnego) oraz wierszu D. IV (wariantu porównawczego) oraz
- w zakresie **kosztów** jako "**Inne koszty operacyjne**" - w wierszu H. III (wariantu kalkulacyjnego) oraz wierszu E.III (wariantu porównawczego).

ZMIANA DOTYCZĄCA SPOSOBU UJMOWANIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW

Podsumowanie – kluczowe działania:

Konta analityczne – utworzenie nowych kont do ewidencji zysków i strat ze sprzedaży materiałów w ramach pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych

Usunięcie kont dot. materiałów z działalności operacyjnej.

Porównywalność danych – dostosowanie rzis za 2024 r. poprzez retrospektywne przekształcenie danych za 2023 r., jeśli jest to istotne i możliwe do wykonania.

Nowa klasyfikacja wyników – ujęcie:

- **Metoda netto** – prezentacja tylko finalnego wyniku transakcji, zamiast osobnego wykazywania przychodów i kosztów.
- **zysków** ze sprzedaży materiałów w **pozostałych innych przychodach operacyjnych**,
- **strat** w **pozostałych innych kosztach operacyjnych**.

Albo

- **Metoda brutto** – prezentacja osobnego wykazywania przychodów i kosztów.
- **przychodów** ze sprzedaży materiałów w **pozostałych innych przychodach operacyjnych**,
- **kosztów** w **pozostałych innych kosztach operacyjnych**.

Rachunek zysków i strat (wariant porównawczy)

A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym:

- od jednostek powiązanych

I. Przychody netto ze sprzedaży produktów

II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia, zmniejszenie - wartość ujemna)

III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki

IV. Przychody netto ze **sprzedaży towarów**

B. Koszty działalności operacyjnej

I. Amortyzacja

II. Zużycie materiałów i energii

III. Usługi obce

IV. Podatki i opłaty, w tym:

- podatek akcyzowy

V. Wynagrodzenia

VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, w tym:

- emerytalne

VII. Pozostałe koszty rodzajowe

VIII. Wartość **sprzedanych towarów**

Rachunek zysków i strat (wariant kalkulacyjny)

A. Przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów, w tym:

- od jednostek powiązanych

I. Przychody netto ze sprzedaży produktów

II. Przychody netto ze **sprzedaży towarów**

B. Koszty sprzedanych produktów i towarów, w tym:

- jednostkom powiązanym

I. Koszt wytworzenia sprzedanych produktów

II. Wartość **sprzedanych towarów**

C. Zysk (strata) brutto ze sprzedaży (A-B)

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Uległy zmianie schemy sprawozdań finansowych:

- mikro,
- jednostek małych,
- innych (załącznik nr 1)
- organizacji pożytku publicznego (zał. Nr 6).

Nowa wersja schem (1-3) ma swoje zastosowanie do sprawozdań finansowych sporządzanych za lata obrotowe które rozpoczęły się stycznia **2024** r. albo później.

<https://www.gov.pl/web/kas/struktury-e-sprawozdan>

Poniższe struktury logiczne w wersji 1.3 mają zastosowanie do sprawozdań finansowych sporządzanych za lata obrotowe które rozpoczęły się 1 stycznia 2024 r. albo później.

https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaInnaStrukturyDanychSprFin_v1-3.xsd

https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMalaStrukturyDanychSprFin_v1-3.xsd

https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMikroStrukturyDanychSprFin_v1-3.xsd

https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaOpStrukturyDanychSprFin_v1-3.xsd

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaInnaWTysiacach\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaInnaWTysiacach(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaInnaWZlotych\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaInnaWZlotych(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMalaWTysiacach\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMalaWTysiacach(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMalaWZlotych\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMalaWZlotych(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMikroWTysiacach\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMikroWTysiacach(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMikroWZlotych\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaMikroWZlotych(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaOpWTysiacach\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaOpWTysiacach(1)_v1-3.xsd)

[https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaOpWZlotych\(1\)_v1-3.xsd](https://www.gov.pl/static/finanse/SF/DefinicjeTypySprawozdaniaFinansowe/2024/10/24/JednostkaOpWZlotych(1)_v1-3.xsd)

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

l e)*) **dużej grupie** - rozumie się przez to **grupę kapitałową**, która w **roku obrotowym**, za który jednostka dominująca sporządza **skonsolidowane sprawozdanie** finansowe, oraz w **roku poprzedzającym** ten rok obrotowy **przekroczyła**:

a) **po** dokonaniu **wyłączeń konsolidacyjnych**, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, co najmniej **dwie** z następujących **trzech** wielkości:

- 110.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 220.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty, oraz

b) **przed** dokonaniem **wyłączeń konsolidacyjnych**, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, co najmniej **dwie** z następujących **trzech** wielkości:

- 132.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
 - 264.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
 - 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty
- przy czym grupa kapitałowa **traci status dużej grupy**, jeżeli w roku obrotowym, za który jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie przekroczyła co najmniej dwóch z trzech wielkości określonych w lit. a lub b;

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Art. 56. 1. Jednostka dominująca **może nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego**, jeżeli na dzień bilansowy **roku obrotowego** oraz na dzień bilansowy roku **poprzedzającego rok obrotowy łączne dane** jednostki dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla:

1) **przed dokonaniem wyłączeń konsolidacyjnych**, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a)*) 48.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- b)*) 96.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- c) 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty lub

2) **po dokonaniu wyłączeń konsolidacyjnych**, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a)*) 40.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- b)*) 80.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- c) 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

1a. Jednostka dominująca, która jest zwolniona ze sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego na podstawie ust. 1 pkt 1 lub 2, traci to prawo, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy przekroczyła dwie z trzech wielkości określonych w ust. 1 pkt 1 i 2, ze skutkiem dla bieżącego roku obrotowego.

1b.)*) Jednostka dominująca może nie sporządzić za pierwszy rok obrotowy grupy kapitałowej skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli nie zostały przekroczone w tym roku dwie z trzech wielkości, o których mowa w ust. 1 pkt 1 lub 2.

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Rozdział 6c Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

USTAWA z dnia 6 grudnia 2024 r. o zmianie ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2024 poz. 1863)

Art. 4a.1. **Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego** jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe, skonsolidowane sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z działalności, sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej, sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej, skonsolidowane sprawozdanie z płatności na rzecz administracji publicznej, sprawozdanie o podatku dochodowym oraz sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju dotycząca grupy kapitałowej jednostki dominującej najwyższego szczebla z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub dotycząca jednostki samodzielnej z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego, **spełniały wymagania przewidziane w ustawie.**

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Rozdział 6c Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Nowelizacja ustawy o rachunkowości wprowadziła do krajowych regulacji obowiązek raportowania zrównoważonego rozwoju (ZR). Od sprawozdania za 2024 r. to sprawozdanie będą sporządzać wybrane spółki publiczne, a od 2025 r. obowiązek ten obejmie wszystkie duże spółki kapitałowe.

Podstawą wprowadzonych regulacji jest Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z 14 grudnia 2022 r. [1], która określa nowe zasady sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju.

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Rozdział 6c Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Obowiązek raportowania zgodnie z Europejskimi Standardami Zrównoważonego Rozwoju (ESRS) dotyczy grupy jednostek, spełniających dwa kryteria:

Forma prawna lub rodzaj działalności, obejmujące:

- spółki kapitałowe,
- spółki komandytowo-akcyjne,
- wybrane spółki jawne i komandytowe,
- zakłady ubezpieczeń i reasekuracji,
- banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i banków zagranicznych.

Wielkość jednostki – obowiązek raportowania dotyczy jednostek dużych, a w przypadku emitentów papierów wartościowych na rynkach regulowanych EOG także średnich i małych.

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Rozdział 6c Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Tabela 1. Harmonogram wprowadzania obowiązku sporządzania sprawozdania ZR

Za rok obrotowy rozpoczynający się	Jednostki
1.01.2024 r. lub później	Jednostki podlegające dotychczas obowiązkowi sporządzania sprawozdania niefinansowego (oświadczenia na temat informacji niefinansowych), z zastrzeżeniem zwiększenia (waloryzacji o stopę inflacji) progów sumy bilansowej i przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy, a zatem przekraczające w roku, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok, następujące wielkości: <ul style="list-style-type: none">• 500 osób – średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty, oraz• 110 mln zł – suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego, lub 220 mln zł – przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy*
1.01.2025 r. lub później	Jednostki duże i jednostki dominujące dużej grupy (kapitałowej) o określonej formie prawnej (w tym m.in. spółki z o.o. i akcyjne) lub prowadzące określoną działalność. Jednostka duża to taka, która w roku, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok przekracza dwie z trzech wielkości : <ul style="list-style-type: none">• 250 osób – średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty,• 110 mln zł – suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,• 220 mln zł – przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy. Duża grupa kapitałowa to grupa, której skonsolidowane sprawozdania finansowe za bieżący i poprzedni rok obrotowy przekraczają powyższe kryteria, a ponadto łączne dane ze sprawozdań finansowych grupy kapitałowej przed dokonaniem wyłączeń konsolidacyjnych przekraczają dwie z trzech poniższych wielkości : <ul style="list-style-type: none">• 250 osób – średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty,• 132 mln zł – suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,• 264 mln zł – przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy
1.01.2026 r. lub później	Jednostki małe i średnie będące emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na jednym z rynków regulowanych EOG, o określonej formie prawnej (spółki kapitałowe i podobne). Małe i niezłożone instytucje finansowe, zdefiniowane w art. 4 ust. 1 pkt 145 rozporządzenia 575/2013**, dla których odroczone stosowanie przepisów, mimo że spełniają kryteria wymienione w wierszach powyżej. Wewnętrzne zakłady ubezpieczeń oraz wewnętrzne zakłady reasekuracji***, dla których odroczone stosowanie przepisów, mimo że spełniają kryteria wymienione w wierszach powyżej
1.01.2028 r. lub później	Jednostki zależne lub oddziały jednostek z państw spoza EOG, szczegółowo zdefiniowane w nowym art. 63zd uor (za pomocą kryteriów ilościowych oraz dotyczących formy prawnej)

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Rozdział 6c Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Zakres informacji zawartych w sprawozdaniu ZR

Sprawozdawczość ZR znacząco różni się od finansowej, gdyż koncentruje się na wpływie działalności przedsiębiorstwa na środowisko, społeczeństwo i ład korporacyjny. Wymagane informacje obejmują:

- ✓ **Środowisko naturalne** (zmiany klimatyczne, gospodarka o obiegu zamkniętym),
- ✓ **Sprawy społeczne** (prawa człowieka, warunki pracy, równe traktowanie),
- ✓ **Ład zarządczy** (kultura korporacyjna, przeciwdziałanie korupcji).

Sprawozdanie powinno uwzględniać m.in. model biznesowy jednostki, jej strategię, cele ZR, polityki, proces należytej staranności oraz kluczowe wskaźniki.

INNE ZMIANY, W TYM DODATKOWA SPRAWOZDAWCZOŚĆ

Zmiany w ustawie o rachunkowości związane z ustawą o opodatkowaniu wyrównawczym (2024):

Art. 37 ust. 12:

Jednostki **nie tworzą rezerw ani nie ustalają aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego** związanych z **globalnym podatkiem wyrównawczym**, krajowym podatkiem wyrównawczym oraz podatkiem wyrównawczym od niedostatecznie opodatkowanych zysków.

Art. 45 zmiany:

Nowy ust. 1ba: Sprawozdania finansowe jednostek będących podatnikami krajowego podatku wyrównawczego mogą być sporządzane zgodnie z MSR.

Zmiana w ust. 1d: Zatwierdzający organ może zdecydować o zaprzestaniu stosowania MSR, jeśli ustają określone okoliczności.

Art. 74 ust. 4:

Okres przechowywania zatwierdzonych sprawozdań finansowych przez jednostki podlegające opodatkowaniu wyrównawczym wynosi co najmniej 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

Zmiany w załączniku nr I do ustawy (**Dodatkowe informacje i objaśnienia**):

Pkt 20 (ust. 1): Informacja o nietworzeniu rezerw i nieustalaniu aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego związanych z globalnym podatkiem wyrównawczym.

Pkt 13 (ust. 2): Informacje o kwotach z tytułu opodatkowania jednostki w bieżącym okresie sprawozdawczym globalnym podatkiem wyrównawczym, krajowym podatkiem wyrównawczym i podatkiem wyrównawczym od niedostatecznie opodatkowanych zysków.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17.11.2024 r. w sprawie uznawania i metod wyceny oraz ujawniania i prezentacji instrumentów finansowych (Dz.U. z 2024 r. poz. 1750)

§ 47. 1. Przepisy rozporządzenia:

- 1) mają zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych sporządzanych za rok obrotowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2024 r.;
 - 2) mogą być stosowane do sprawozdań finansowych sporządzanych za rok obrotowy rozpoczynający się przed dniem 1 stycznia 2025 r.
2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, w dodatkowych informacjach i objaśnieniach sprawozdania finansowego zamieszcza się informację o sporządzeniu sprawozdań finansowych zgodnie z przepisami rozporządzenia.
3. W sprawozdaniach finansowych sporządzanych po raz pierwszy zgodnie z przepisami rozporządzenia nie dokonuje się przekształcenia danych porównawczych za poprzedni okres sprawozdawczy.
4. Przepisy rozporządzenia stosuje się do transakcji lub innych zdarzeń, które wystąpiły od pierwszego dnia roku obrotowego, w którym przepisy te mają zastosowanie. § 48. Traci moc rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz.U. z 2017 r. poz. 277).

Zapraszamy do zadawania pytań!

Sprawozdania finansowe po zmianach w prawie bilansowym 2024/2025

Małgorzata Tarkowska
biegły rewident

ZMIENIONE PRZEPISY USTAWY O RACHUNKOWOŚCI

Art. 3. I. Ilekroć w ustawie jest mowa o:

l) jednostce - rozumie się przez to podmioty i osoby określone w art. 2 ust. 1;

la)*) **jednostce mikro** - rozumie się przez to jednostkę, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą, nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

a) 2.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,

b) 4.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,

c) 10 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty

- przy czym jednostka **traci status** jednostki mikro, jeżeli w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła co najmniej dwie z trzech tych wielkości;

l b)*) **jednostce małej** - rozumie się przez to jednostkę niebędącą jednostką mikro, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą, nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a) 33.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
 - b) 66.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
 - c) 50 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty
- przy czym jednostka **traci status** jednostki małej, jeżeli w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła co najmniej dwie z trzech tych wielkości;

I c)*) **jednostce średniej** - rozumie się przez to jednostkę niebędącą jednostką mikro ani jednostką małą, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność, nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

a) 110.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,

b) 220.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,

c) 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty

- przy czym jednostka **traci status** jednostki średniej, jeżeli w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła co najmniej dwie z trzech tych wielkości;

l d)*) **jednostce dużej** - rozumie się przez to jednostkę, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność - w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność, przekroczyła co najmniej dwie z następujących trzech wielkości:

- a) 110.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- b) 220.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- c) 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty - przy czym jednostka **traci status** jednostki dużej, jeżeli w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie przekroczyła co najmniej dwóch z trzech tych wielkości;

l e)*) **dużej grupie** - rozumie się przez to grupę kapitałową, która w roku obrotowym, za który jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła:

a) **po dokonaniu wyłączeń** konsolidacyjnych, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, co najmniej dwie z następujących trzech wielkości:

- 110.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 220.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty, oraz

b) **przed dokonaniem wyłączeń** konsolidacyjnych, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, co najmniej dwie z następujących trzech wielkości:

- 132.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
 - 264.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
 - 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty
- przy czym grupa kapitałowa **traci status** dużej grupy, jeżeli w roku obrotowym, za który jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie przekroczyła co najmniej dwóch z trzech wielkości określonych w lit. a lub b;

Art. 7 ust. 2b.*) Jednostka **mikro** i jednostka **mała** mogą zrezygnować z zachowania zasady **ostrożności** przy wycenie poszczególnych składników aktywów i pasywów w zakresie tworzenia odpisów aktualizujących wartość aktywów oraz rezerw na znane tym jednostkom ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń.

2c.*) Przepisu ust. 2b **nie stosuje** się do:

- 1) jednostek sektora finansów publicznych;
- 2) **spółek kapitałowych;**
- 3) **spółek komandytowo-akcyjnych;**
- 4) spółek jawnych i spółek komandytowych, których **wszystkimi wspólnikami** ponoszącymi **nieograniczoną odpowiedzialność** są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej.

Art. 28.4a.*) Jednostka **mikro** i jednostka **mała mogą** przy obliczaniu kosztu wytworzenia produktu zgodnie z ust. 3 do kosztów bezpośrednich **doliczyć koszty pośrednie** związane z wytworzeniem tego produktu, **niezależnie od poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych**, przy czym ustalony w ten sposób koszt wytworzenia nie może być wyższy od możliwej do uzyskania ceny sprzedaży netto.

Art. 28a.*) Jednostka **mikro sporządzająca sprawozdanie** finansowe z zastosowaniem **uproszczeń**, o których mowa w art. 46 ust. 5 pkt **4**, art. 47 ust. 4 pkt **4** lub art. 48 ust. **3**, lub korzystająca ze **zwolnienia ze sporządzenia sprawozdania z działalności** zgodnie z art. 49 ust. 4, **nie wycenia aktywów i pasywów** według wartości **godziwej i skorygowanej ceny nabycia**. W takim przypadku jednostka ta nie stosuje przepisów wydanych na podstawie art. 81 ust. 2 pkt 4.

Art. 28b.*) Jednostka **mikro**, inna niż określona w art. 28a, oraz jednostka **mała mogą nie stosować** przepisów wydanych na podstawie art. 81 ust. 2 pkt 4.

Art. 32.7.*) Jednostka **mikro** i jednostka **mała** mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych **według zasad** określonych w przepisach **podatkowych**.

8.*) Przepisu ust. 7 **nie stosuje się** do:

- 1) jednostek sektora finansów publicznych, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 2) spółek **kapitałowych**;
- 3) spółek **komandytowo-akcyjnych**;
- 4) spółek jawnych i spółek komandytowych, których **wszystkimi współnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność** są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej.

Art. 37.10.*) Jednostka **mikro** i jednostka **mała mogą odstąpić** od ustalania aktywów i rezerw z tytułu **odroczonego podatku** dochodowego.

12. Jednostka nie tworzy rezerw i nie ustala aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego związanych z globalnym podatkiem wyrównawczym, krajowym podatkiem wyrównawczym i podatkiem wyrównawczym od niedostatecznie opodatkowanych zysków, o których mowa w ustawie z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych (Dz. U. poz. 1685).

Art. 39. 6.*) Jednostka **mikro** i jednostka **mała** mogą **nie tworzyć biernych rozliczeń międzyokresowych** kosztów dotyczących przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych.

7.*) Przepisu ust. 6 **nie stosuje się** do:

- 1) jednostek sektora finansów publicznych, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 2) spółek kapitałowych;
- 3) spółek komandytowo-akcyjnych;
- 4) spółek jawnych i spółek komandytowych, których wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawne

Art. 42.2.*) Wynik działalności operacyjnej stanowi różnicę między **przychodami netto ze sprzedaży produktów i towarów** oraz **pozostałymi przychodami operacyjnymi** a **wartością sprzedanych produktów i towarów** wycenionych w kosztach wytworzenia albo cenach nabycia, albo zakupu, powiększoną o całość poniesionych od początku roku obrotowego kosztów ogólnych zarządu, sprzedaży produktów i towarów oraz pozostałych kosztów operacyjnych.

Art. 45. 3.*) Sprawozdanie finansowe:

1) **jednostki innej niż** jednostka **mikro** i jednostka **mała** oraz jednostka, o której mowa w art. 80 ust. 4,

2) jednostki sektora finansów publicznych, która w poprzedzającym roku obrotowym, za który sporządzono sprawozdania finansowe, spełniła co najmniej dwa warunki, o których mowa w art. 64 ust. 1 pkt 4,

3) alternatywnej spółki inwestycyjnej

- **obejmuje** ponadto **zestawienie zmian w kapitale** (funduszu) własnym oraz **rachunek przepływów** pieniężnych.

3a.*) Sprawozdanie **finansowe funduszu inwestycyjnego** obejmuje ponadto **zestawienie zmian w aktywach netto**, a w przypadku sprawozdania finansowego funduszu inwestycyjnego zamkniętego - również rachunek przepływów pieniężnych.

Art. 49.3b.)** Sprawozdanie z działalności jednostki małej i jednostki średniej będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego oraz jednostki dużej zawiera również:

- 1) informacje na temat kluczowych zasobów niematerialnych jednostki oraz
- 2) wyjaśnienie, w jaki sposób model biznesowy jednostki zależy od tych kluczowych zasobów niematerialnych oraz w jaki sposób zasoby te stanowią źródło tworzenia wartości dla jednostki - przy czym przez kluczowe zasoby niematerialne rozumie się niemające postaci fizycznej zasoby, od których zależy model biznesowy jednostki i które stanowią źródło tworzenia wartości dla jednostki.

4.*) Jednostka mikro, która ma obowiązek sporządzania sprawozdania z działalności jednostki zgodnie z ust. 1, może nie sporządzać tego sprawozdania, pod warunkiem że w informacji dodatkowej, a w przypadku, o którym mowa w art. 48 ust. 3, jako informacje uzupełniające do bilansu, przedstawi informacje dotyczące nabycia udziałów (akcji) własnych określone w załączniku nr 4 do ustawy.

Art. 49a.*) Przyjmuje się, że **sprawozdanie finansowe** sporządzone przez jednostkę **mikro** z zastosowaniem art. 46 ust. 5 pkt 4, art. 47 ust. 4 pkt 4, art. 48 ust. 3 lub art. 49 ust. 4 **przedstawia rzetelnie i jasno sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy tej jednostki.**

Art. 49c.*) 1. Decyzję o sporządzeniu sprawozdania finansowego z zastosowaniem uproszczeń, o których mowa w:

1) art. 46 ust. 5 pkt 4, art. 47 ust. 4 pkt 4 lub art. 48 ust. 3 lub o skorzystaniu ze zwolnienia ze sporządzenia sprawozdania z działalności zgodnie z art. 49 ust. 4 - w przypadku jednostki mikro,

2) art. 46 ust. 5 pkt 5, art. 47 ust. 4 pkt 5 lub art. 48 ust. 4 lub o skorzystaniu ze zwolnienia ze sporządzenia sprawozdania z działalności zgodnie z art. 49 ust. 5 - w przypadku jednostki małej

- podejmuje organ zatwierdzający.

2. Jednostka **mikro może sporządzać sprawozdanie** finansowe z zastosowaniem uproszczeń **dla** jednostki **małej**, przy czym przepisy art. 46 ust. 5 pkt 5, art. 47 ust. 4 pkt 5 lub art. 48 ust. 4 stosuje się odpowiednio. Decyzję o zastosowaniu tych uproszczeń podejmuje organ zatwierdzający.

3. Przepisów ust. 1 i 2 nie stosuje się do:

1) jednostek sektora finansów publicznych;

2) jednostek, o których mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z wyjątkiem spółek kapitałowych;

3) jednostek, o których mowa w art. 3 ust. 3 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

4. W przypadku jednostek określonych w art. 2 ust. 1 pkt 2a decyzję, o której mowa w ust. 1, podejmuje kierownik jednostki.

Art. 56. I. Jednostka **dominująca** może **nie sporządzać skonsolidowanego sprawozdania finansowego**, jeżeli **na dzień bilansowy** roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku **poprzedzającego rok obrotowy łączne dane jednostki dominującej oraz wszystkich jednostek zależnych każdego szczebla:**

1) **przed dokonaniem wyłączeń** konsolidacyjnych, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

a)*) 48.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,

b)*) 96.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,

c) 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty lub

2) **po dokonaniu wyłączeń** konsolidacyjnych, o których mowa w art. 60 ust. 2 i 6, nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

a)*) 40.000.000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,

b)*) 80.000.000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,

c) 250 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Ia. Jednostka dominująca, która jest zwolniona ze sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego na podstawie ust. 1 pkt 1 lub 2, traci to prawo, jeżeli na dzień bilansowy roku obrotowego oraz na dzień bilansowy roku poprzedzającego rok obrotowy przekroczyła dwie z trzech wielkości określonych w ust. 1 pkt 1 i 2, ze skutkiem dla bieżącego roku obrotowego.

Ib.)*) Jednostka dominująca może nie sporządzić za pierwszy rok obrotowy grupy kapitałowej skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli nie zostały przekroczone w tym roku dwie z trzech wielkości, o których mowa w ust. 1 pkt 1 lub 2.

Art. 56.2c.*)** W przypadku, o którym mowa w ust. 2, **jednostka dominująca** korzystająca ze **zwolnienia** ze sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego jest również zwolniona ze sporządzenia **sprawozdania z działalności grupy kapitałowej** pod warunkiem, że sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej jednostki dominującej wyższego szczebla jest sporządzane zgodnie z przepisami prawa państwa Europejskiego Obszaru Gospodarczego, któremu podlega. W przypadku jednostek, o których mowa w art. 63x ust. 1, zwolnienie ze sporządzenia sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, o którym mowa w zdaniu pierwszym, stosuje się, jeżeli są spełnione warunki określone w art. 63z.

Art. 63f. 1. Jednostka działająca w przemyśle wydobywczym lub jednostka zajmująca się wyrębem lasów pierwotnych sporządza na dzień bilansowy, wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym, sprawozdanie z płatności, jeżeli jest:

1)*) jednostką, o której mowa w art. 3 ust. 1h, będącą spółką kapitałową, spółką komandytowo-akcyjną albo taką spółką jawną albo spółką komandytową, której wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej, lub

2)*) jednostką dużą będącą spółką kapitałową, spółką komandytowo-akcyjną albo taką spółką jawną albo spółką komandytową, której wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej - oraz jeżeli pojedyncza płatność lub suma płatności powiązanych dokonanych przez tę jednostkę stanowiła w roku obrotowym co najmniej równowartość kwoty 424.700 zł.

Rozdział 6c Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Art. 63p. Ilekroć w rozdziale jest mowa o:

- 1) kwestiach **zrównoważonego rozwoju** - rozumie się przez to **czynniki środowiskowe, czynniki społeczne** i z zakresu **praw człowieka** oraz czynniki **zarządcze**, w tym czynniki zrównoważonego rozwoju określone w art. 2 pkt 24 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/2088 z dnia 27 listopada 2019 r. w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych (Dz. Urz. UE L 317 z 09.12.2019, str. 1, z późn. zm.);
- 2) standardach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju - rozumie się przez to standardy określone przez Komisję Europejską w drodze aktów delegowanych wydanych na podstawie art. 29b ust. 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniającej dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylającej dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013, str. 19, z późn. zm.);
- 3) standardach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dla małych i średnich jednostek - rozumie się przez to standardy określone przez Komisję Europejską w drodze aktów delegowanych wydanych na podstawie art. 29c ust. 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniającej dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylającej dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG.

Art. 2. 1. Przepisy ustawy o rachunkowości, zwanej dalej "ustawą", **stosuje się**, z zastrzeżeniem ust. 3, do mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej:

2)*) **osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych**, spółek cywilnych osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółek jawnych osób fizycznych, spółek partnerskich oraz przedsiębiorstw w spadku działających zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (Dz. U. z 2021 r. poz. 170), jeżeli ich **przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za poprzedni rok obrotowy wyniosły co najmniej** równowartość w walucie polskiej **2.500.000 euro**;

2.)*) **Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerskie** oraz przedsiębiorstwa w spadku działające zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw **mogą stosować zasady rachunkowości** określone ustawą również od początku następnego roku obrotowego, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za poprzedni rok obrotowy **są niższe** niż równowartość w walucie polskiej 2.500.000 euro. W tym przypadku osoby te lub wspólnicy przed rozpoczęciem roku obrotowego są obowiązani, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, do zawiadomienia o tym urzędu skarbowego, właściwego w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym. Osoby fizyczne lub wspólnicy spółek cywilnych osób fizycznych mogą złożyć zawiadomienie na podstawie ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy (Dz. U. z 2022 r. poz. 541).

2a.)*) Do spółek jawnych osób fizycznych oraz spółek partnerskich, których przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za poprzedni rok obrotowy wyniosły mniej niż równowartość w walucie polskiej 2.500.000 euro i które nie stosują zasad rachunkowości określonych ustawą na podstawie ust. 2, stosuje się przepis art. 70a.

Art. 64. 1. Badaniu podlegają roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych oraz roczne sprawozdania finansowe - kontynuujących działalność:

1) banków krajowych, oddziałów instytucji kredytowych, oddziałów banków zagranicznych, zakładów ubezpieczeń, zakładów reasekuracji, głównych oddziałów i oddziałów zakładów ubezpieczeń, głównych oddziałów i oddziałów zakładów reasekuracji oraz oddziałów zagranicznych firm inwestycyjnych;

1a) spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych;

2) jednostek działających na podstawie przepisów o obrocie papierami wartościowymi, przepisów o świadczeniu usług finansowania społecznościowego dla przedsięwzięć gospodarczych oraz przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi oraz jednostek, o których mowa w art. 2 ust. 2b;

2a) jednostek działających na podstawie przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;

2b) krajowych instytucji płatniczych i instytucji pieniądza elektronicznego;

3) spółek akcyjnych, z wyjątkiem spółek będących na dzień bilansowy w organizacji;

4) **pozostałych jednostek**, które w poprzedzającym roku obrotowym, za który sporządzono sprawozdania finansowe, spełniły co najmniej dwa z następujących warunków:

a) średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób,

b)*) **suma aktywów bilansu** na koniec roku obrotowego stanowiła równowartość w walucie polskiej co najmniej **3.125.000 euro**,

c)*) **przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów** za rok obrotowy stanowiły równowartość w walucie polskiej co najmniej **6.250.000 euro**.

7.***) **Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju** oraz sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej podlegają atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przez biegłego rewidenta uprawnionego do **atestacji** sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

Art. 66. 4. Wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego oraz wyboru firmy audytorskiej do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dokonuje **organ zatwierdzający** sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej. Kierownik jednostki nie może dokonać takiego wyboru.

5. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Koszty przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka.

5a. Za nieważne z mocy prawa uznaje się wszelkie klauzule umowne, które ograniczałyby możliwość wyboru firmy audytorskiej przez organ dokonujący wyboru firmy audytorskiej, na potrzeby przeprowadzenia badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach tej jednostki, do określonych kategorii lub wykazów firm audytorskich.

5b. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, przy czym koszty przeprowadzenia tej atestacji ponosi jednostka, której sprawozdawczość podlega atestacji.

5c. Za nieważne z mocy prawa uznaje się wszelkie klauzule umowne, które ograniczałyby możliwość wyboru firmy audytorskiej przez organ dokonujący wyboru firmy audytorskiej, na potrzeby przeprowadzenia atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju tej jednostki, do określonych kategorii lub wykazów firm audytorskich.

Art. 66. 7. Rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego, umowy o badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego i umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy, przy czym za uzasadnioną podstawę uznaje się w szczególności:

1) wystąpienie zdarzeń uniemożliwiających spełnienie wymagań określonych w:

- a) przepisach prawa dotyczących przeprowadzenia odpowiednio badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
- b) zasadach etyki zawodowej,
- c) przepisach dotyczących niezależności,
- d) krajowych standardach wykonywania zawodu;

2) niedotrzymanie warunków umowy innych niż skutkujące możliwością wyrażenia opinii z zastrzeżeniami, opinii negatywnej lub odmowy wyrażenia opinii;

3) przekształcenia, zmiany właścicielskie, zmiany organizacyjne uzasadniające zmianę firmy audytorskiej lub nieprzeprowadzenie odpowiednio badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

8. Różnice poglądów w zakresie stosowania zasad rachunkowości, standardów badania, standardów sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, standardów sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dla małych i średnich jednostek lub standardów atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju nie stanowią uzasadnionej podstawy rozwiązania odpowiednio umowy o badanie lub umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

9. O rozwiązaniu umowy o badanie sprawozdania finansowego lub umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju kierownik jednostki oraz firma audytorska informują niezwłocznie, wraz z podaniem stosownego wyjaśnienia przyczyn rozwiązania umowy, Polską Agencję Nadzoru Audytowego, a w przypadku jednostki zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach - także Komisję Nadzoru Finansowego.

10. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostki zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach, jeżeli zaistnieją ku temu uzasadnione podstawy, prawo wniesienia do sądu powództwa o rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego lub umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przysługuje:

- 1) akcjonariuszom, którzy posiadają co najmniej 5% praw głosów lub co najmniej 5% kapitału zakładowego w badanej jednostce, a w przypadku prostej spółki akcyjnej - co najmniej 5% praw głosów lub co najmniej 5% kapitału akcyjnego;
- 2) organom badanej jednostki, które nie dokonywały wyboru firmy audytorskiej;
- 3) Komisji Nadzoru Finansowego.

11. Wspólnicy lub udziałowcy jednostek dużych podlegających obowiązkowi sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej, z wyjątkiem jednostek będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego, którzy posiadają co najmniej 5% praw głosów lub co najmniej 5% kapitału zakładowego lub co najmniej 5% kapitału akcyjnego w jednostce, mogą - działając pojedynczo albo grupowo - złożyć projekt uchwały albo postanowienia organu zatwierdzającego o sporządzeniu sprawozdania dotyczącego określonych elementów sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej przez podmiot akredytowany inny niż firma audytorska przeprowadzająca badanie ustawowe w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach lub podmiot należący do jej sieci oraz o udostępnieniu takiego sprawozdania organowi zatwierdzającemu.

Art. 67.5. Kierownik jednostki zapewnia biegłemu rewidentowi przeprowadzającemu atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dostęp do dokumentów, jak również udziela wyczerpujących informacji i wyjaśnień oraz składa oświadczenia w zakresie, w jakim te dokumenty, informacje, wyjaśnienia i oświadczenia są niezbędne do sporządzenia sprawozdania z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

6. Biegły rewident przeprowadzający atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju danej jednostki jest uprawniony do uzyskania, na podstawie upoważnienia udzielonego przez kierownika tej jednostki, informacji związanych z przebiegiem atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju od jej kontrahentów, w tym także od banków i jej doradców prawnych.

7. W przypadku atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju sporządzonej przez jednostkę dominującą, uprawnienia biegłego rewidenta, o których mowa w ust. 5 i 6, przysługują także wobec jednostek zależnych, współzależnych i stowarzyszonych.

8. W przypadku atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju sporządzonej przez jednostkę niebędącą jednostką dominującą, która posiada udziały w jednostkach stowarzyszonych, uprawnienia biegłego rewidenta, o których mowa w ust. 5 i 6, przysługują także wobec tych jednostek.

Art. 68. 1. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, towarzystwa ubezpieczeń wzajemnych, towarzystwa reasekuracji wzajemnej, spółki akcyjne, proste spółki akcyjne oraz spółdzielnie są obowiązane do udostępnienia udziałowcom lub członkom:

- 1) rocznego sprawozdania finansowego i sprawozdania z działalności jednostki,
 - 2) sprawozdania z badania - w przypadku gdy sprawozdanie finansowe podlega obowiązkowi badania,
 - 3) sprawozdania z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju - w przypadku gdy jednostka jest zobowiązana do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju
- najpóźniej na 15 dni przed zgromadzeniem wspólników, walnym zgromadzeniem akcjonariuszy lub walnym zgromadzeniem członków albo przedstawicieli członków spółdzielni.
2. Spółka akcyjna oraz prosta spółka akcyjna udostępnia ponadto akcjonariuszom sprawozdanie rady nadzorczej lub komisji rewizyjnej albo organu administrującego.

Art. 69. 1. Kierownik jednostki **składa** we właściwym **rejestrze sądowym**:

- 1) roczne sprawozdanie finansowe,
- 2) sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego, jeżeli podlegało ono badaniu,
- 3) odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty,
- 4) sprawozdanie z działalności - w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1,
- 5) sprawozdanie z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju - w przypadku jednostek, o których mowa w art. 63r ust. 1
- w terminie 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.

Art. 70a.*) Kierownik jednostki będącej spółką jawną osób fizycznych albo spółką partnerską, której przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za poprzedni rok obrotowy wyniosły mniej niż równowartość w walucie polskiej 2.500.000 euro i która nie stosuje zasad rachunkowości określonych ustawą na podstawie art. 2 ust. 2, składa we właściwym rejestrze sądowym, w terminie 6 miesięcy od dnia kończącego rok obrotowy, oświadczenie o braku obowiązku sporządzenia i złożenia rocznego sprawozdania finansowego.

Art. 78. 1. Biegły rewident, który sporządza niezgodną ze stanem faktycznym opinię o:

- 1) sprawozdaniu finansowym i stanowiących podstawę jego sporządzenia księgach rachunkowych jednostki lub sytuacji finansowo-majątkowej tej jednostki,
 - 2) skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym lub sytuacji finansowo-majątkowej grupy kapitałowej,
 - 3) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
 - 4) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej
- podlega grzywnie albo karze pozbawienia wolności do lat 2, albo obu tym karom łącznie.

Art. 79. Kto wbrew przepisom ustawy:

- 1) nie poddaje sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego badaniu przez biegłego rewidenta,
 - 1a) nie poddaje sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej atestacji przez biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
 - 2) nie udziela lub udziela niezgodnych ze stanem faktycznym informacji, wyjaśnień, oświadczeń biegłemu rewidentowi albo nie dopuszcza go do pełnienia obowiązków,
 - 3) nie składa sprawozdania finansowego do ogłoszenia,
 - 4) nie składa we właściwym rejestrze sądowym:
 - a) sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego,
 - b) sprawozdania z działalności lub sprawozdania z działalności grupy kapitałowej,
 - c) sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej lub skonsolidowanego sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej,
 - d) sprawozdania o podatku dochodowym,
 - e) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej jednostki dominującej wraz ze sprawozdaniem z atestacji tej sprawozdawczości zgodnie z art. 63v pkt 3 lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej jednostki dominującej wyższego szczebla wraz ze sprawozdaniem z atestacji tej sprawozdawczości zgodnie z art. 63za pkt 3,
 - f) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dotyczącej grupy kapitałowej jednostki dominującej najwyższego szczebla z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub dotyczącej jednostki samodzielnej z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego, o których mowa w art. 63zd, oświadczenia, o którym mowa w art. 63zd ust. 5 pkt 2, sprawozdania z atestacji, o którym mowa w art. 63zd ust. 6, lub oświadczenia, o którym mowa w art. 63zd ust. 7,
 - g) sprawozdania z badania sprawozdania finansowego, jeżeli podlegało ono badaniu, lub sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego,
 - h) sprawozdania z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju - w przypadku jednostki, o której mowa w art. 63r ust. 1, i jednostki, o której mowa w art. 63x ust. 1,
 - 4a) nie zamieszcza na stronie internetowej jednostki:
 - a) sprawozdania o podatku dochodowym lub oświadczenia, o którym mowa w art. 63n ust. 4 pkt 2,
 - b) sprawozdania z działalności lub sprawozdania z działalności grupy kapitałowej - w przypadku jednostki, o której mowa w art. 63r ust. 1, i jednostki, o której mowa w art. 63x ust. 1,
 - 5) nie udostępnia sprawozdania finansowego i innych dokumentów, o których mowa w art. 68,
 - 6) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych bez spełnienia warunków, o których mowa w art. 76a ust. 3,
 - 7) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych bez spełnienia obowiązku zawarcia umowy ubezpieczenia, o którym mowa w art. 76h ust. 1,
 - 8) rozwiązuje umowę o badanie sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy,
 - 8a) rozwiązuje umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy,
 - 9) zawiera z firmą audytorską umowę o badanie ustawowe w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, na okres krótszy niż dwa lata,
 - 10) stosuje klauzule umowne, o których mowa w art. 66 ust. 5a lub 5c
- podlega grzywnie albo karze ograniczenia wolności.