

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

7 Grudnia 2016 roku

Program spotkania

1. Wprowadzenie
2. Definicje i inne wyjaśnienia
3. Zadanie
4. Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży – klasyfikacja
5. Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży – wycena
6. Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży – ujawnienia
7. Zadanie
8. Uwzględnienie w SSF
9. Badanie sprawozdań pod kątem aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży i działalności zaniechanej
10. Zakończenie

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

1. Wprowadzenie

Stosowane skróty

1. SF	sprawozdanie finansowe
2. SSF	skonsolidowane sprawozdanie finansowe
3. KSR	Krajowe Standardy Rachunkowości
4. KoSR	Komitet Standardów Rachunkowości
5. BR	biegły rewident
6. UoR	ustawa o rachunkowości
7. UoBR	ustawa o biegłych rewidentach
8. UoKRS	ustawa o Krajowym Rejestrze Sądowym
9. MSR	Międzynarodowe Standardy Rachunkowości
10. MSSF	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej
11. Ksh	Kodeks spółek handlowych
12. RZiS	rachunek zysków i strat
13. CF	rachunek przepływów pieniężnych
14. ZZwKW	zestawienie zmian w kapitale własnym
15. EOG	Europejski Obszar Gospodarczy
16. US	Urząd Skarbowy

www.premiumaudyt.pl 3

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

2. Definicje i inne wyjaśnienia

Upadłość, likwidacja, zaniechanie działalności

Upadłość

Upadłość ogłasza się w stosunku do dłużnika, który stał się niewypłacalny.

Likwidacja

Likwidację ogłasza się w przypadkach przewidzianych w umowie Spółki, po jednomyślnej decyzji wspólników, po śmierci jedynego wspólnika, decyzją sądu.

Zaniechanie działalności

Rezygnacja z prowadzenia pewnej, ważnej części działalności.

www.premiumaudyt.pl 4

Upadłość, likwidacja, zaniechanie działalności

Zaniechanie działalności (wg MSR) wcześniejszy z dwóch momentów:

- Wiążąca umowa sprzedaży
- Zarząd zatwierdza plan zbycia i go ogłasza

Działalność zaniechana to element jednostki zakwalifikowany do sprzedaży lub sprzedany, który:

- Stanowi odrębną, ważną dziedzinę działalności lub geograficzny obszar działalności.
- Jest jednostką zależną nabytą wyłącznie z zamiarem jej odsprzedaży.

Zabronione jest klasyfikowanie działalności jako zaniechanej z mocą wsteczną.


Zaniechanie działalności (wg PSR)

- Brak definicji

Użytkownicy SF

- KRS
- US
- Wspólnicy
- Banki
- Leasingodawcy
- Potencjalny nowy inwestor
- Kontrahenci
- Pracownicy

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
2. Definicje i inne wyjaśnienia

 PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Istotność


Informacje wykazywane w SF oraz SSF należy uznać za istotne, gdy ich pominięcie lub zniekształcenie wpłynie na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników tych SF.

Nie można uznać poszczególnych pozycji za nieistotne, jeżeli wszystkie nieistotne pozycje o podobnym charakterze łącznie uznaje się za istotne (UoR)

Informacja jest istotna, jeżeli jej pominięcie lub zniekształcenie mogłoby wpłynąć na decyzję użytkowników podejmowane w oparciu o informacje finansowe dotyczące określonej jednostki sprawozdawczej. Innymi słowy istotność jest specyficznym dla danej jednostki aspektem przydatności opierającym się na rodzaju lub wielkości lub obydwu tych cechach pozycji, do których odnoszą się informacje w kontekście raportu finansowego danej jednostki (MSR).

www.premiumaudyt.pl 7

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
2. Definicje i inne wyjaśnienia

 PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Zasady MSR

Art. 45 ust. 1a UoR
Sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych dopuszczonych, emitentów **zamierzających ubiegać się** lub **ubiegających się** o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów EOG mogą być sporządzane zgodnie z MSR.

Art. 26 ust. 2 Ustawy o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania ...
Podmiotem **zamierzającym ubiegać się** o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym jest podmiot, którego właściwy organ podjął uchwałę w sprawie ubiegania się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym.
Podmiotem **ubiegającym się** o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym jest podmiot, który złożył wniosek o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym.

Było: Podmiotem **zamierzającym ubiegać się** o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym jest podmiot, który złożył wniosek o zatwierdzenie prospektu emisyjnego lub jego części.

www.premiumaudyt.pl 8

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

3. Zadanie

**Część 1**

W dniu 30 września 2015 roku Zarząd Spółki Omega podjął decyzję o zaniechaniu, w tym samym dniu działalności związanej z wytwarzaniem zapalek, jednocześnie podpisując umowę z osobą, która ma znaleźć klientów na maszyny, które w związku z zaniechaniem działalności nie będą dalej wykorzystywane. Z działalnością tą związane są maszyny M1, M2 i M3, których dane są w tabeli poniżej:

	M1	M2	M3
Wartość początkowa	60,0	100,0	240,0
Umorzenie do 31.12.2014 r.	20,0	25,0	200,0
Stawka amortyzacyjna	20%	14%	10%

Oblicz amortyzację oraz wartość netto na dzień 30.09.2015

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

3. Zadanie

**Część 1 - rozwiązanie**

W dniu 30 września 2015 roku Zarząd Spółki Omega podjął decyzję o zaniechaniu działalności związanej z wytwarzaniem zapalek w tym samym dniu, jednocześnie podpisując umowę z osobą, która ma znaleźć klientów na maszyny, które w związku z zaniechaniem działalności nie będą dalej wykorzystywane. Z działalnością tą związane są maszyny M1, M2 i M3, których dane są w tabeli poniżej:

	M1	M2	M3
Wartość początkowa	60,0	100,0	240,0
Umorzenie do 31.12.2014 r.	20,0	25,0	200,0
Stawka amortyzacyjna	20%	14%	10%
Amortyzacja	9,0	10,5	18,0
Wartość netto	31,0	64,5	22,0

Klasyfikacja (wg MSR)

Jednostka klasyfikuje składnik aktywów jako przeznaczony do sprzedaży, jeśli jego wartość bilansowa zostanie odzyskana przede wszystkim w drodze sprzedaży, a nie poprzez jego dalsze wykorzystanie.

Ma to miejsce gdy:

- Składnik aktywów jest dostępny do natychmiastowej sprzedaży,
- Kierownictwo jest zdecydowane na sprzedaż
- Podjęto aktywne działania w kierunku znalezienia nabywcy

Klasyfikacja (wg UoR)

Nie ma informacji o Aktywach trwałych przeznaczonych do sprzedaży, a w takim razie:

Art. 10 ust. 3 UoR

W sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości.

W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki, inne niż wymienione w art. 2 ust. 3, mogą stosować MSR.

Wycena wg MSR

Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży są wycenione w niższej z dwóch kwot:

- Wartości bilansowej,
- Wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży.

Składnik aktywów nie jest amortyzowany.

Składnik aktywów prezentowany jest oddzielnie.

Informuje, że sprzedaż danego składnika aktywów planowana jest w ciągu 12 miesięcy

Wycena wg MSR

Jak określić wartość godziwą?

- Wycena zewnętrznego rzeczoznawcy
- Analiza otrzymanych ofert
- Porównanie z cenami takich samych lub podobnych aktywów (np. w internecie, u dostawcy tego typu sprzętu)
- Określenie wartości na polisie ubezpieczeniowej przez ubezpieczyciela
- Porównanie z aktywnym rynkiem (w przypadku akcji)

Wycena wg UoR

Art. 28 ust. 1 pkt 1 UoR

Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne – (wycenia się) według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości;

Art. 32 ust. 4 UoR

W przypadku zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, **wycofania z użytkowania** lub innych przyczyn powodujących trwałą utratę wartości środka trwałego, dokonuje się - w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych odpowiedniego odpisu aktualizującego jego wartość.

Wycena wg UoR

KSR 4 „Utrata wartości aktywów” p. 6.3.11.

Odpis aktualizujący wycenę danego składnika rzeczowych aktywów obrotowych* następuje w przypadku nadwyżki wartości tego składnika, wynikającej z ksiąg rachunkowych na dzień wyceny bilansowej (ceny nabycia, zakupu, kosztu wytworzenia lub – jeśli występuje – wartości netto) nad jego ceną sprzedaży netto. Odpis ten obniża na dzień wyceny bilansowej wartość składnika aktywów i jednocześnie odnoszony jest na wynik finansowy (art. 34 ust. 5 ustawy o rachunkowości).

*ŚT przeznaczone do sprzedaży wycenia się tak jak aktywa obrotowe p. 6.3.6 ostatni akapit

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
6. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży - ujawnienia

PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Ujawnienia wg MSR

Ujawnienia w SF:

1. W sprawozdaniu z sytuacji finansowej aktywa przeznaczone do sprzedaży prezentowane są oddzielnie podobnie jak zobowiązania powiązane z tymi aktywami.
2. W informacji dodatkowej ujawniane są następujące informacje:
 1. Opis składnika majątku przeznaczonego do zbycia
 2. Opis faktów i okoliczności sprzedaży lub prowadzących do zbycia oraz oczekiwany sposób i termin jego zbycia
 3. Zysk lub stratę ujętą ze sprzedaży lub wyceny tych aktywów trwałych
 4. Segment w którym składnik aktywów był prezentowany

www.premiumaudyt.pl 17

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
6. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży - ujawnienia

PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Ujawnienia wg MSR

Ujawnienia w SF:

5. W sprawozdaniu z całkowitych dochodów podaje się pojedynczo kwot
 1. Wyniku działalności zaniechanej po opodatkowaniu
 2. Zysku lub straty z wyceny aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży do wartości godziwej lub zbycia tych aktywów
6. Należy rozbić kwotę z p. 5.1 w informacji dodatkowej lub sprawozdaniu z całkowitych dochodów na:
 - Przychody, koszty i wynik przed opodatkowaniem
 - Przypisane jej obciążenia podatkowe
7. W informacji dodatkowej należy zawrzeć informację dotyczącą przepływów pieniężnych netto działalności zaniechanej.

www.premiumaudyt.pl 18

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

6. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży - ujawnienia

PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Ujawnienia wg UoR

Ujawnienia w SF:

Ustawa nakazuje ujawnienie w informacji dodatkowej:

„Informacji o przychodach, kosztach i wynikach działalności zaniechanej w roku obrotowym lub przewidzianej do zaniechania w roku następnym”

Brak konieczności ujawnienia aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży.

www.premiumaudyt.pl 19

Aktywa przeznaczone do sprzedaży

6. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży - ujawnienia

PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Ujawnienia wg UoR

.

31.12.2014
PLN

Nota nr 22

Informacje o przychodach, kosztach i wynikach działalności zaniechanej w roku obrotowym lub przewidzianej do zaniechania w roku następnym

Z dniem 01.08.2014r. Podjęta została uchwała o likwidacji oddziału w Piaskach. W wyniku tej likwidacji strata pomiędzy przychodami a kosztami wyniosła 129 956,59 zł. Przychody stanowiły kwotę 19 827,49 zł, a koszty 149 784,08 zł.

www.premiumaudyt.pl 20

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
6. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży - ujawnienia

PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Ujawnienia wg UoR

.

Przychody, koszty i wynik działalności zaniechanej w roku obrotowym lub przewidzianej do zaniechania w roku następnym

Lp.	Wyszczególnienie	Wartość przychodów	Wartość kosztów	Wynik
1.	Zbrojarnia	2 254 177,79	3 024 048,08	-769 870,29
	Razem	2 254 177,79	3 024 048,08	-769 870,29

W lipcu 2013 roku Spółka zaprzestała prowadzenia nierentownej działalności w zakresie produkcji zbrojeń dla budownictwa w Zakładzie Produkcyjnym w Od miesiąca sierpnia roku bieżącego nieruchomości jest wynajmowana.

www.premiumaudyt.pl 21

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
6. Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży - ujawnienia

PREMIUM AUDYT
— BASED ON QUALITY —

Ujawnienia wg UoR

Art. 50. ust. 1.

Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym mogą być wykazywane ze szczegółowością większą niż określona w załącznikach do ustawy, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki.

www.premiumaudyt.pl 22

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
7. Zadanie

Część 2

	M1	M2	M3
Wartość początkowa	60,0	100,0	240,0
Umorzenie do 31.12.2014 r.	20,0	25,0	200,0
Stawka amortyzacyjna	20%	14%	10%
Amortyzacja	9,0	10,5	18,0
Wartość netto	31,0	64,5	22,0

www.premiumaudyt.pl 23

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
7. Zadanie

Część 2

.

W marcu na badaniu biegły otrzymał od przedstawicieli Spółki następujące informacje:

1. Maszyna M1 została wyceniona przez rzeczoznawcę na dzień 31 grudnia 2015 roku na 40 tys. zł, maszyna nie została sprzedana.
2. Maszyna M2 została wyceniona przez rzeczoznawcę na dzień 31 grudnia 2015 roku na 60 tys. zł, w lutym została ona sprzedana za 55 tys. zł, Spółka poniosła koszty związane ze sprzedażą w wysokości 2 tys. zł.
3. Maszyna M3 nie została wyceniona ani sprzedana. Z rozmów z pracownikami Spółki wynika, że jest ona niesprawna i nieopłacalna jest jej naprawa.

Określ w jakiej wartości powinny być wykazane te maszyny w SF.

www.premiumaudyt.pl 24

Część 2 - rozwiązanie

W marcu na badaniu biegły otrzymał od przedstawicieli Spółki następujące informacje:

1. Maszyna M1 została wyceniona przez rzeczoznawcę na dzień 31 grudnia 2015 roku na 40 tys. zł, Maszyna M1 została wyceniona przez rzeczoznawcę na dzień 31 grudnia 2015 roku na 40 tys. zł, maszyna nie została sprzedana. – **zgodnie z wartością księgową, czyli 31,0 tys. zł**
2. Maszyna M2 została wyceniona przez rzeczoznawcę na dzień 31 grudnia 2015 roku na 60 tys. zł, w lutym została ona sprzedana za 55 tys. zł, Spółka poniosła koszty związane ze sprzedażą w wysokości 2 tys. zł. – **zgodnie z ceną sprzedaży pomniejszoną o koszty sprzedaży, czyli 53 tys. zł**
3. Maszyna M3 nie została wyceniona ani sprzedana. Z rozmów z pracownikami Spółki wynika, że jest ona niesprawna i nieopłacalna jest jej naprawa – **wartość 0,0 tys. zł oraz ewentualna rezerwa na demontaż**

Określ w jakiej wartości powinny być wykazane te maszyny w SF.

Uwzględnienie w SSF

1. Czy działalność zaniechana wykazana w SF jednostkowym jest działalnością zaniechaną w SSF?
2. Czy aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży w SF jednostki dominującej są też przeznaczone do sprzedaży w SSF?

Procedury badania

1. Rozmowa z Zarządem, główną księgową i innymi pracownikami.
2. Przegląd uchwał Zarządu, Rady Nadzorczej, Zgromadzeń Wspólników/Walnych Zgromadzeń, raportów bieżących.
3. Analiza zmian w środkach trwałych.
4. Analiza przychodów i kosztów.
5. Sprawdzenie prawidłowości wyceny aktywów trwałych przeznaczonych do sprzedaży.
6. Analiza istotnych zdarzeń po dniu bilansowym.
7. Sprawdzenie, czy działalność zaniechana nie była nadmiernie obciążona kosztami.
8. Sprawdzenie ujęcia przychodów ze sprzedaży majątku w odpowiednim okresie.
9. Sprawdzenie daty faktycznego podjęcia decyzji o przeznaczeniu do sprzedaży.

Podsumowanie

1. Przypomnienie informacji
2. Prezentacja

Aktywa przeznaczone do sprzedaży
10. Zakończenie



Dziękuję za uwagę.

Maciej Jasiński
tel. +48.503.514.669
maciej.jasinski@premiuaudyt.pl

PREMIUM AUDYT sp. z o.o.
ul. Czartoria 1/1
61-102 Poznań
www.premiuaudyt.pl