



**Zmiany
w sprawozdaniu finansowym
spółki energetycznej
na podstawie
art. 44 ustawy Prawo energetyczne**

Poznań, 14 listopada 2016 roku

Zmiany w sprawozdaniu finansowym spółki energetycznej
1. Wprowadzenie



Program spotkania

1. Wprowadzenie
2. Podstawa prawna i definicje
3. Dokumentacja organizacyjna
4. Sprawozdanie finansowe
5. Zakończenie

Podstawa prawna

Art. 44 ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 roku Prawo energetyczne (tekst jednolity Dz.U. z 2012 roku, poz. 1059 z późn. zm.).

Jest to implementacja dyrektyw PE i Rady: 2009/72/UE oraz 2009/73/UE w zakresie sprawozdawczości finansowej przedsiębiorstw energetycznych.

Art. 6 ustawy z dnia 11 września 2015 roku o zmianie ustawy Prawo energetyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 roku, poz. 1618) stanowi, iż przepisy art. 44 ustawy Prawo energetyczne, w brzmieniu nadanym ustawą zmieniającą, mają zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się od dnia 1 stycznia 2016 roku.

A poza ww. ustawą uzupełniające informacje zawarte także są na stronie www.ure.gov.pl w kwartalnikach:

1. biuletyn Urzędu Regulacji Energetyki nr 03/2015,
2. biuletyn Urzędu Regulacji Energetyki nr 04/2013.

Definicje ustawowe

1. Energia – energia przetworzona w dowolnej postaci,
2. Przedsiębiorca energetyczny – podmiot prowadzący działalność gospodarczą w zakresie wytwarzania, przetwarzania, magazynowania, przesyłania i dystrybucji energii lub obrotu nią,
3. Subsydiowanie skrośne – pokrywanie kosztów jednego rodzaju wykonywanej działalności gospodarczej lub kosztów dotyczących jednej grupy odbiorców przychodami pochodzącymi z innego rodzaju wykonywanej działalności gospodarczej lub od innej grupy odbiorców,
4. Kogeneracja – równoczesne wytwarzanie ciepła i energii elektrycznej w trakcie tego samego procesu technologicznego,
5. Wytwarzanie – produkcja energii w procesie energetycznym,
6. Przesyłanie – transport energii elektrycznej sieciami przesyłowymi w celu ich dostarczenia do sieci dystrybucyjnych lub odbiorcom końcowym przyłączonym do sieci przesyłowych oraz transport ciepła siecią ciepłowniczą do odbiorców przyłączonych do tej sieci, z wyłączeniem sprzedaży energii,

Definicje ustawowe

7. Dystrybucja – transport energii elektrycznej sieciami dystrybucyjnymi w celu ich dostarczenia odbiorcom oraz rozdział ciepła do odbiorców przyłączonych do sieci ciepłowniczej, z wyłączeniem sprzedaży energii,
8. Obrót – handel hurtowy lub detaliczny energią
9. Sprzedaż – bezpośrednia sprzedaż energii przez podmiot zajmujący się jej wytwarzaniem lub odsprzedaż przez podmiot zajmujący się jej obrotem,
10. Sprawozdanie regulacyjne – odrębne od sprawozdania finansowego sprawozdanie specjalnego przeznaczenia zawierające odpowiednie ujawnienia,
11. Informacja regulacyjna – informacja zawarta w notcie (notach) w ramach informacji dodatkowej sprawozdania finansowego, jest to element tego rocznego sprawozdania finansowego,
12. Sieć przesyłowa – definicja w ustawie,
13. Sieć dystrybucyjna – definicja w ustawie,
14. Taryfa – definicja w ustawie.

Kogo dotyczy nowy obowiązek sprawozdawczy

Obowiązek prowadzenia szczegółowej księgowości, w zakresie działalności związanej z dostarczaniem energii, zgodnie z art. 44 prawa energetycznego, ma charakter powszechny, co oznacza, że dotyczy **wszystkich** przedsiębiorstw energetycznych (także tych mniejszych), również tych nie posiadających koncesji. Tak więc przedsiębiorstwo energetyczne obowiązane jest prowadzić ewidencję księgową z uwzględnieniem kosztów stałych i zmiennych oraz przychodów odrębnie dla wytwarzania, przesyłania, dystrybucji i obrotu energią.

Art. 44 prawa energetycznego wskazuje obowiązki związane z księgowością i sprawozdawczością przedsiębiorstwa energetycznego.

Art. 45 i 45a prawa energetycznego wskazują szczegółowe dane dotyczące kalkulowania taryf.

Polityka rachunkowości

W polityce rachunkowości należy zawrzeć poniższe zapisy:

1. zasady alokacji aktywów, pasywów, przychodów i kosztów do poszczególnych wykonywanych działalności,
2. klucze podziałowe w przypadku dzielenia kosztów wspólnych dot. wykonywanych poszczególnych działalności.

W przypadku zmiany zasad rachunkowości, należy je ujawnić w polityce rachunkowości, a także opisać te zmiany wraz z **uzasadnieniem** w sprawozdaniu finansowym, a także zapewnić porównywalność danych finansowych czyli odpowiednio je przekształcić.

Polityka rachunkowości – klucze podziałowe

Jeżeli nie jest możliwe bezpośrednie podzielenie zapisów księgowych na rodzaje działalności to należy zastosować odpowiednie klucze podziałowe, których przykładami są:

1. rozliczanie zgodnie z wnioskiem taryfowym, na podstawie którego Prezes URE zatwierdza taryfę, w którym koszty dzielone są proporcjonalnie do mocy zamówionej przez odbiorców końcowych, a np. koszty własne i przeniesione w obrocie energią elektryczną mogą być dzielone proporcjonalnie do ilości energii sprzedanej poszczególnym użytkownikom,
2. płace bezpośrednie z narzutem,
3. suma kosztów bezpośrednich,
4. ilość wytworzonej energii,
5. czas pracy pracowników,
6. czas pracy maszyn.

Zastosowanie kluczy podziałowych wskazuje przykład w załączniku.

Plan kont i ewidencja księgową

W celu równoprawnego traktowania odbiorców i eliminowania subsydiowania skrośnego przedsiębiorstwo energetyczne ma obowiązek prowadzenia ewidencji księgowej umożliwiającej odrębną kalkulację przychodów i kosztów wykonywanej działalności gospodarczej w zakresie:

1. dostarczania energii (przychody, koszty stałe i koszty zmienne), odrębnie dla wytwarzania, przesyłania, dystrybucji i obrotu energią, a także w odniesieniu do grup odbiorców określonych w taryfie,
2. innej niż powyższa działalność gospodarcza.

Plan kont i ewidencja księgową - przykład

A. Działalność energetyczna

a. Energia cieplna

i. Odbiorca przemysłowy

1. Wytwarzanie
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne
2. Przesyłanie
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne
3. Dystrybucja
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne
4. Obrót
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne

ii. Odbiorca prywatny

1. Wytwarzanie
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne
2. Przesyłanie
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne
3. Dystrybucja
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne
4. Obrót
 - a. Koszty stałe
 - b. Koszty zmienne

b. Energia elektryczna (tak jak powyżej)

B. Pozostała działalność

Plan kont i ewidencja księgową – pozostałe informacje

1. Tak samo należy rozbić przychody ze sprzedaży w zespole 7.
2. Stosować przyjęte w polityce rachunkowości klucze podziałowe do rozbijania kosztów wspólnych na poszczególne działalności.
3. Przyporządkowanie na kontach księgowych np. środków trwałych, należności i zobowiązań do poszczególnych rodzajów działalności.
4. Należy także uwzględnić grupy odbiorców w powyższym przykładowym planie kont.
5. Uzgadnianie kręgu kosztów, w tym odpowiednie księgowanie rozliczeń międzyokresowych (w przypadku zespołu 5).

Kierownicy i pracownicy techniczni są głównym źródłem dostarczania informacji dotyczących poszczególnych rodzajów działalności oraz aktywów i pasywów, a także przychodów i kosztów przypisanym tym działalnościami.

Główny księgowy odpowiedzialny jest za odzwierciedlenie tych informacji na księgach rachunkowych i w sprawozdaniu finansowym.

Plan kont i ewidencja księgową – pozostałe informacje

Jeżeli jednostka prowadzi ewidencję kosztów jedynie na kontach zespołu 4 to warto się zastanowić nad wprowadzeniem kont zespołu 5, które są rekomendowane, gdy:

1. charakter, rozmiary działalności lub organizacja jednostki wymagają ustalania struktury kosztów poszczególnych typów lub odmian jej działalności, w tym także według miejsc ich powstawania,
2. w jednostce są wytwarzane produkty, których koszt podlega kalkulacji.

Jednym z rozwiązań jest zastosowanie do kosztów kont zespołu 5 z podziałem na poszczególne działalności (tak jak powyżej przedstawiono), a następnie przeniesienie ich na konta zespołu 7 w tym samym układzie.

Księgowanie bezpośrednio na kontach zespołu 4 według wykonywanych działalności (podział każdego konta zespołu 4 na kilka kont analitycznych odpowiadającym działalnościami) może być utrudnieniem w zestawianiu przychodów z kosztami, chociażby dla celów sprawozdawczości finansowej.

Sprawy ogólne dot. sprawozdania finansowego

Za sporządzenie i prezentację informacji wymaganych przepisami art. 44 prawa energetycznego odpowiedzialny jest kierownik jednostki.

Odpowiedzialność ta obejmuje również zaprojektowanie, wdrożenie i utrzymanie systemu kontroli wewnętrznej i prowadzenie odpowiedniej ewidencji księgowej umożliwiającej spełnienie wymogów wskazanych w tym przepisie prawnym, oraz sporządzenie informacji finansowej regulacyjnej, która będzie wolna od istotnego zniekształcenia powstałego wskutek celowych działań lub błędów.

Od 1 stycznia 2016 roku obowiązuje tylko informacja regulacyjna zawarta w informacji dodatkowej sprawozdania finansowego. Przedsiębiorstwa energetyczne nie mogą już sporządzać odrębnego sprawozdania regulacyjnego.

Jeśli przedsiębiorstwo energetyczne nie jest zobowiązane do publikowania swoich sprawozdań finansowych to udostępnia je do publicznego wglądu w swojej siedzibie.

Wprowadzenie do sprawozdania finansowego

1. Wskazanie art. 44 prawa energetycznego jako podstawy sporządzenia informacji finansowej regulacyjnej.
2. Przedstawienie w zasadach rachunkowości zasady alokacji aktywów, pasywów, przychodów i kosztów do każdej z wykonywanych działalności.
3. Wskazać należy te pozycje, które przypisane są bezpośrednio z kont księgowych oraz te, które przypisano za pomocą kluczy podziałowych.
4. Wskazanie kryteriów stosowanych kluczy podziałowych.
5. Wskazanie innych informacji niezbędnych do zrozumienia ujawnień wymaganych przepisami art. 44 prawa energetycznego.

Informacja dodatkowa

W ramach ujawnień w informacjach dodatkowych w rocznym sprawozdaniu finansowym przedsiębiorstwo energetyczne przedstawia odpowiednie pozycje bilansu oraz rachunku zysków i strat w podziale na poszczególne rodzaje wykonywanej działalności gospodarczej (tabela poniżej).

Informacja dodatkowa – informacja regulacyjna

Przykład tabeli z segmentacją działalności

31.12.2016 roku	Energia ciepła				Energia elektryczna				Pozostała działalność	Pozycje nieprzypisane	RAZEM
	W	P	D	O	W	P	D	O			
BILANS											
Wartości niematerialne i prawne											
Środki trwałe											
Pozostałe aktywa trwałe											
Zapasy											
Należności											
Pozostałe aktywa obrotowe											
Razem aktywa											
Kapitał podstawowy											
Zysk/strata netto											
Pozostałe kapitały											
Rezerwy na zobowiązania											
Zobowiązania handlowe											
Pozostałe zobowiązania											
Razem pasywa											
RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT											
Przychody ze sprzedaży											
Koszty działalności podstawowej											
Wynik działalności podstawowej											
Pozostałe przychody operacyjne											
Pozostałe koszty operacyjne											
Wynik działalności operacyjnej											
Przychody finansowe											
Koszty finansowe											
Wynik brutto											
Podatek dochodowy											
Zysk/strata netto											

Informacja dodatkowa – informacja regulacyjna

1. Legenda: W – wytwarzanie, P – przesył, D – dystrybucja, O – obrót.
2. Ostatnia kolumna RAZEM musi odpowiadać pozycjom ze sprawozdania finansowego.
3. Pozycje nieprzypisane to najczęściej: kapitał podstawowy, podatki, koszty zarządu (jeśli stosowany jest układ kalkulacyjny rachunku zysków i strat).
4. Taką samą tabelę należy zaprezentować dla danych porównywalnych.

Badanie informacji regulacyjnej

Art. 44 ust. 3 oraz ust. 3a prawa energetycznego stanowią, że sprawozdanie finansowe wraz z informacją regulacyjną podlega badaniu przez biegłego rewidenta, który ma obowiązek zamieścić w opinii z badania informacje, czy odpowiednie pozycje bilansu oraz rachunku zysków i strat zamieszczone w informacji dodatkowej spełniają wymogi ustawowe, a więc czy zamieszczone w informacji dodatkowej bilans oraz rachunek zysków i strat sporządzone odrębnie dla każdej działalności gospodarczej spełniają wymogi w zakresie zapewnienia równoprawnego traktowania odbiorców i eliminowania subsydiowania skrośnego pomiędzy działalnościami.

Sprawozdanie finansowe musi także zawierać informacje o przychodach z tytułu wykonywania prawa własności do sieci przesyłowej lub sieci dystrybucyjnej – w przypadku przesyłu lub dystrybucji energii elektrycznej.

Brak badania sprawozdania finansowego zawierającego informacje regulacyjna może być podstawą do odmowy zatwierdzenia taryfy.

Badanie informacji regulacyjnej – przykłady procedur

1. Zapoznanie się z systemem kontroli wewnętrznej odnośnie wymogów art. 44 prawa energetycznego.
2. Zmiana zasad rachunkowości w kwestii informacji regulacyjnej.
3. Racjonalność przyjętych zasad alokacji przychodów, kosztów, aktywów i pasywów i ich zgodność między sobą.
4. Klucze podziałowe do ww. pozycji.
5. Oświadczenie kierownika jednostki w powyższym zakresie.

Pozostałe informacje

Do obowiązków Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki należy monitorowanie funkcjonowania systemu elektroenergetycznego w zakresie wypełniania przez przedsiębiorstwa energetyczne obowiązków dot. ewidencji księgowej.

Dotychczas wymierzono w związku z nieprawidłowościami w prowadzeniu ewidencji księgowej (niezgodnie z zasadami określonymi w art. 44 prawa energetycznego) karę w wysokości 300 tys. zł.

Dziękujemy za uwagę.

Grzegorz Skalecki
tel. +48.607.593.817
grzegorz.skalecki@premiumaudyt.pl

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

Paweł Łosiak
pawel.losiak@premiumaudyt.pl

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