

Warszawa, dnia 18 marca 2021 r.

R-20210318-002

Pani
Agnieszka Stachniak
Zastępca Dyrektora Departamentu
Efektywności Wydatków Publicznych
i Rachunkowości
Ministerstwo Finansów, Funduszy
i Polityki Regionalnej
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Szanowna Pani Dyrektor,

Dziękujemy za przesłane stanowisko Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości oraz Departamentu Podatków Dochodowych Ministerstwa Finansów (pismo z dnia 30 grudnia 2020 r., znak DWR5.5101.148.2020) dotyczące konsekwencji sprawozdawczych wynikających z uzyskania przez spółki komandytowe od 1 stycznia 2021 roku lub od 1 maja 2021 roku statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych.

W nawiązaniu do pisma Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości Ministerstwa Finansów z dnia 29 czerwca 2020 r. (znak pisma: DR1.5101.11.2.2020) oraz pisma R-20201215-001 z dnia 15 grudnia 2020 r., zwracamy się ponownie z prośbą o potwierdzenie naszego rozumienia zawartych w piśmie DR1.5101.11.2.2020, wymogów ustawy o rachunkowości w następujących kwestiach:

- 1) Jak czytamy w ww. piśmie: „w pozostałych przypadkach zamknięcia ksiąg rachunkowych np. na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości (art. 12 ust. 2 pkt 6 uor) sporządzane jest sprawozdanie finansowe, które nie jest rocznym sprawozdaniem finansowym” oznacza to, że **roczne sprawozdanie finansowe sporządzone na koniec roku obrotowego**, w którym nastąpiło np. przekształcenie, **powinno obejmować okres pełnych 12 miesięcy kalendarzowych**, gdyż sprawozdanie

sporządzone na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej nie jest sprawozdaniem rocznym.

Przykład:

Jeżeli przekształcenie spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością miało miejsce w dniu 1 sierpnia 2020 roku, to roczne sprawozdanie finansowe obejmuje okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, ponieważ zgodnie z treścią pisma DR1.5101.11.2.2020 sprawozdanie za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 lipca 2020 roku nie było sprawozdaniem rocznym.

- 2) Jeżeli umowa spółki po przekształceniu przewiduje inny rok obrotowy umowa spółki przekształcanej oznacza to, że **roczne sprawozdanie finansowe sporządzone na koniec roku obrotowego**, w którym nastąpiło np. przekształcenie, **powinno obejmować okres dłuższy niż 12 miesięcy kalendarzowych**, gdyż (i) sprawozdanie sporządzone na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej nie jest sprawozdaniem rocznym (ii) w przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy;

Przykład:

Umowa spółki jawnej określała jej rok obrotowy jako 12 miesięcy zakończonych 30 sierpnia. Umowa spółki z ograniczoną odpowiedzialnością określała jej rok obrotowy jako 12 miesięcy zakończonych 31 grudnia. Jeżeli przekształcenie spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością miało miejsce w dniu 1 sierpnia 2020 roku, to roczne sprawozdanie finansowe obejmuje okres od 1 września 2019 roku do 31 grudnia 2020 roku, ponieważ zgodnie z treścią pisma DR1.5101.11.2.2020 sprawozdanie za okres od 1 września 2019 roku do 31 lipca 2020 roku nie było sprawozdaniem rocznym.

- 3) W sytuacji sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego spółki przekształcanej obejmującego okres 12 miesięcy (sytuacja z pytania 1), prosimy o potwierdzenie, że zgodnie z art. 64 ustawy o rachunkowości, określenie obowiązku badania takiego

rocznego sprawozdania finansowego, w którym nastąpiła np. zmiana formy prawnej nastąpi na podstawie danych spółki z roku 2019, czyli okresu z przed przekształcenia.

Przykład:

Przekształcenie spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością miało miejsce w dniu 1 sierpnia 2020 roku. Roczne sprawozdanie finansowe spółki jawnej za 2019 rok podlegało obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta ze względu na przekroczenie wielkości średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty i wartości przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych powyżej wartości określonych w art. 64 ust 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości. .

Ponieważ, zgodnie z treścią pisma DR1.5101.11.2.2020 roczne sprawozdanie finansowe obejmuje okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku oraz zawiera dane porównawcze za okres od 1 stycznia 2019 roku do 31 grudnia 2019 roku, to ze względu na przekroczenie wartości określonych w art. 64 ust 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości w 2019 roku, roczne sprawozdanie finansowe spółki za rok 2020 będzie podlegało obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta.

Zgodnie z treścią pisma DR1.5101.11.2.2020, w przypadku przekształcenia spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w dniu 1 sierpnia 2020 roku oraz określenia roku obrotowego spółki z ograniczoną odpowiedzialnością jako 12 miesięcy zakończonych 30 września nie jest możliwe wydłużenie pierwszego roku obrotowego spółki przekształconej do dnia 30 września 2021 roku (13 miesięcy od dnia przekształcenia) pomimo tego, że spółka z ograniczoną odpowiedzialnością rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego dla tej spółki roku obrotowego. Przepis, że jeżeli jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, to można księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny nie ma w takiej sytuacji zastosowania, pomimo tego, że roczne sprawozdanie finansowe spółki przekształconej (spółki z ograniczoną odpowiedzialnością) obejmowałoby w takim przypadku okres 21 miesięcy, tj. od 1 stycznia 2020 roku do 30 września 2021 roku. Nie ma również zastosowania przepis, że w przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok



Polska Izba Biegłych
Rewidentów

obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy, pomimo tego że sprawozdanie finansowe spółki jawnej nie było sprawozdaniem rocznym.

Prezes

Krajowej Rady Biegłych Rewidentów

Barbara Misterska-Dragan