

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 374

Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza Teoria i praktyka

Redaktorzy naukowci
Edward Nowak
Zdzisław Kes



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redaktor Wydawnictwa: Aleksandra Śliwka

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Justyna Mroczkowska

Łamanie: Agata Wiszniowska

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl
www.pracenaukowe.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-475-2

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

Wstęp	7
Anna Balicka: Sprawozdawczość środowiskowa w świetle nowej dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady	9
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Wyznaczanie strategii kosztowych w ubezpieczeniowych spółkach akcyjnych i towarzystwach ubezpieczeń wzajemnych – podobieństwa i różnice	19
Joanna Dyczkowska: Nowe wyzwania dla spółek w zakresie sprawozdawczości: ujawnienia finansowe i pozafinansowe według Międzynarodowych Ram Raportowania Zintegrowanego	30
Tomasz Dyczkowski: Użyteczność informacji finansowych ze sprawozdań organizacji pożytku publicznego w ocenie ich dokonań przez darczyńców	42
Joanna Dynowska: Programy finansowo-księgowe wykorzystywane w gminach	57
Rafał Jagoda: Zarządzanie należnościami w kształtowaniu płynności finansowej przedsiębiorstw	70
Zdzisław Kes: Pojęcie kontroli a budżetowanie	81
Marcin Klinowski: Controlling w strukturach zorientowanych na projekty ..	91
Robert Kowalak: Zarządzanie dokonaniem w zakładzie gospodarowania odpadami	101
Marcin Kowalewski: Wykorzystanie benchmarkingu w pomiarze i zarządzaniu dokonaniem przedsiębiorstwa	114
Wojciech Dawid Krzeszowski: Mierniki oceny zarządu – analiza krytyczna	122
Maria Nieplowicz: Ewolucja zrównoważonej karty wyników na tle potrzeb zarządzających	132
Edward Nowak: Pojemność informacyjna rachunku zysków i strat mikro-jednostek	145
Marta Nowak: Rachunkowość zarządcza, rachunkowość behawioralna – dwie strony tego samego medalu	154
Michał Poszwa: Problem „uznaniowości” w ustalaniu kosztów uzyskania przychodów	162
Marcin Wierzbiński: Krytyczna analiza systemu regulacji cen ciepła	172

Summaries

Anna Balicka: Environmental reporting in the light of the new directive of the European Parliament and Council	18
---	----

Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Determination of cost strategy for insurance joint stock companies and mutual insurance societies – similarities and differences	29
Joanna Dyczkowska: New reporting challenges for organizations: financial and non-financial disclosures according to the international integrated reporting framework	41
Tomasz Dyczkowski: Usefulness of financial data from public benefit organizations’ reports in performance assessment conducted by their donors	56
Joanna Dynowska: Integrated accounting software used in local municipal offices.....	69
Rafał Jagoda: Management of accounts receivable in shaping corporate liquidity	80
Zdzisław Kes: Control concept vs. budgeting	90
Marcin Klinowski: Management accounting in projects-oriented structures	100
Robert Kowalak: Performance management for the waste disposal plants....	113
Marcin Kowalewski: Using benchmarking in performance measurement and management systems	121
Wojciech Dawid Krzeszowski: Management board evaluation measures – critical analysis	131
Maria Nieplowicz: The evolution of Balanced Scorecard in respect of managers needs.....	144
Edward Nowak: Informational capacity of profit-and-loss accounts required from micro-entities	152
Marta Nowak: Management accounting, behavioral accounting – two sides of the same coin	161
Michał Poszwa: The problem of “discretion” in determining tax deductible expenses	170
Marcin Wierziński: Critical assessment of heat price regulation system	190

Edward Nowak

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
e-mail: edward.nowak@ue.wroc.pl

POJEMNOŚĆ INFORMACYJNA RACHUNKU ZYSKÓW I STRAT MIKROJEDNOSTEK

Streszczenie: Jednostki mikro są zwolnione z pewnych obowiązków w zakresie sprawozdawczości i mogą sporządzać rachunek zysków i strat w uproszczonej postaci. Rozwiązania takie zostały wprowadzone w ustawie o rachunkowości jako realizacja postanowień nowej dyrektywy Unii Europejskiej w sprawie sprawozdawczości finansowej. Sporządzony zgodnie z tymi regulacjami rachunek zysków i strat ma ograniczoną zawartość informacyjną. W artykule zaprezentowano obligatoryjny zakres tego rachunku sporządzanego zgodnie z obowiązującymi regulacjami krajowymi i międzynarodowymi. Poddano ocenie użyteczności ujawnianych informacji z punktu widzenia potrzeb interesariuszy mikrojednostki gospodarczej. Informacje te mogą okazać się przydatne przy ocenie rentowności działalności oraz przy podejmowaniu odpowiednich decyzji gospodarczych co do takiej jednostki przez jej interesariuszy.

Słowa kluczowe: jednostki mikro, rachunek zysków i strat, sprawozdawczość finansowa, ujawnianie informacji.

DOI: 10.15611/pn.2015.374.13

1. Wstęp

Każda jednostka gospodarcza, niezależnie od skali prowadzonej działalności, dąży do osiągnięcia jak najlepszych rezultatów. Najważniejszą miarą rezultatów o charakterze syntetycznym jest niewątpliwie wynik finansowy. W wyniku tym znajdzie bowiem odzwierciedlenie efektywność prowadzonej działalności i skuteczność realizacji założonych celów. Maksymalizacja osiągniętych zysków przyczynia się także do powiększenia kapitału własnego i wzrostu wartości przedsiębiorstwa, a w konsekwencji bogactwa właścicieli.

Wynikami finansowymi osiąganymi przez przedsiębiorstwo wykazują zainteresowanie różni jego interesariusze. W przypadku przedsiębiorstw mikro są to przede wszystkim właściciele, kadra zarządzająca i dostarczyciele kapitału. Potrzebują oni w miarę syntetycznych i uporządkowanych informacji o wyniku finansowym oraz o czynnikach wpływających na jego poziom, tzn. ponoszonych kosztach i osiągniętych

przychodach. Głównym źródłem tych informacji jest obligatoryjnie sporządzany rachunek zysków i strat.

Mikroprzedsiębiorcy w dużym stopniu kierują się w swojej działalności zasadą wyważenia korzyści i kosztów. Uwaga ta odnosi się także do sporządzania sprawozdań finansowych, których nieodłącznym elementem jest rachunek zysków i strat. Sporządzając ten rachunek zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa bilansowego, chcą go wykorzystać jako ważne źródło informacji decyzyjnej. Rzadziej natomiast przeprowadzają rachunek wyników na potrzeby wewnętrzne, gdyż wymaga to dodatkowego wysiłku i kosztów. Takie podejście jest jak najbardziej racjonalne pod względem ekonomicznym.

Z przeprowadzonych rozważań wynika, że jednostki mikro nie powinny być zbyt obciążone obowiązkami w zakresie przygotowania i dostarczania informacji finansowych. Wpływa to bowiem na koszty prowadzenia rachunkowości przy jednoczesnym generowaniu zbyt szczegółowych informacji, które mają ograniczoną przydatność przy podejmowaniu decyzji co do takich jednostek. Dlatego nowa dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady wprowadziła uproszczenia dotyczące sprawozdawczości finansowej mikrojednostek, w tym także dla sporządzania rachunku zysków i strat. Do postanowień dyrektywy UE zostały dostosowane następujące regulacje ustawy o rachunkowości odnośnie do sprawozdawczości finansowej jednostek mikro. Dzięki temu obciążenia mikrojednostek obowiązkami w zakresie sprawozdawczości finansowej stały się proporcjonalne do skali prowadzonej działalności. Problematyce zakresu ujawniania informacji w obligatoryjnie sporządzanym rachunku zysków i strat jednostek mikro jest poświęcony niniejszy artykuł. Problematyka ta została ukazana w świetle regulacji sprawozdawczości finansowej: dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady, ustawy o rachunkowości oraz Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw.

Głównym celem artykułu jest określenie zakresu ujawnień informacji o kosztach i przychodach w rachunku zysków i strat sporządzanym zgodnie z regulacjami sprawozdawczości finansowej oraz ukazanie ich użyteczności dla interesariuszy jednostki mikro. Zasadnicza teza artykułu zawiera się w stwierdzeniu, że sporządzany obligatoryjnie rachunek wyników może być źródłem informacji przydatnych przy podejmowaniu decyzji i ocenie działalności mikrojednostek gospodarczych.

2. Rachunek zysków i strat mikrojednostek w świetle dyrektywy Unii Europejskiej

Sprawozdawczość finansowa w krajach członkowskich Unii Europejskiej jest aktualnie uregulowana Dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE [Dyrektywa...]. Dyrektywa ta określa m.in. zakres sprawozdań finansowych oraz zawartość poszczególnych ich elementów, w tym rachunku zysków i strat. Obowiązki jednostki w zakresie sprawozdawczości finansowej są proporcjonalne do skali działalności. Uwaga ta odnosi się także do rachunku zysków i strat.

W dyrektywie 2013/34/UE są wskazane cztery kategorie jednostek wyróżnione ze względu na ich wielkość: mikrojednostki, małe jednostki, średnie jednostki oraz duże jednostki. Klasyfikacja ta opiera się na trzech kryteriach ilościowych:

- a) suma aktywów bilansu,
- b) przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów,
- c) średnioroczne zatrudnienie.

Jako mikrojednostki traktuje się takie jednostki, które nie osiągnęły dwóch z trzech następujących progów ilościowych:

- suma aktywów 350 000 euro,
- przychody netto 700 000 euro,
- średnioroczne zatrudnienie 10 osób.

Dyrektywa 2013/34/UE przewiduje pewne uproszczenia i zwolnienia z określonych obowiązków w zakresie sprawozdawczości mikrojednostek. Te uproszczenia i zwolnienia dotyczą także rachunku zysków i strat.

Mikrojednostki mogą sporządzać skrócony rachunek zysków i strat, wykazując odrębnie następujące pozycje:

- 1) przychody netto ze sprzedaży,
- 2) pozostałe przychody,
- 3) koszty surowców i materiałów,
- 4) koszty osobowe,
- 5) korekty wartości,
- 6) pozostałe koszty,
- 7) podatki,
- 8) zysk lub strata.

Przedstawiona wersja rachunku zysków i strat dla mikrojednostek odznacza się większym stopniem agregacji informacji o przychodach i kosztach, co jest niewątpliwie pewnym ułatwieniem. Wymienione pozycje określają jednakże minimalny zakres szczegółowości rachunku zysków i strat. Dlatego kraje członkowskie Unii Europejskiej mają możliwość bardziej szczegółowej prezentacji określanych pozycji.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady przewiduje także określone zwolnienia dla mikrojednostek dotyczące ujawnień w bilansie. Państwa członkowskie mogą zwolnić takie jednostki z następujących obowiązków przedstawiania:

- czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów,
- biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów,
- rozliczeń międzyokresowych przychodów.

Uproszczenia te nie powodują jednakże zmian kosztów i przychodów.

Państwa członkowskie Unii Europejskiej mogą zwolnić mikrojednostki z obowiązku sporządzania informacji dodatkowej. Zwolnienia dotyczą zatem także prezentacji szczegółowych pozycji przychodów lub kosztów o wyjątkowej wielkości lub nadzwyczajnym charakterze.

Należy jeszcze zwrócić uwagę na fakt, że dyrektywa 2013/34/UE nie przewiduje w rachunku zysków i strat pozycji zyski nadzwyczajne i straty nadzwyczajne.

Zatem finansowe skutki zdarzeń traktowanych jako nadzwyczajne należy ujmować w pozostałych przychodach i pozostałych kosztach. Uwaga ta odnosi się nie tylko do mikrojednostek, ale także do wszystkich grup niezależnie od ich wielkości.

3. Rachunek zysków i strat jednostek mikro w świetle nowelizacji ustawy o rachunkowości

W Polsce została dokonana nowelizacja ustawy o rachunkowości [Ustawa...] dostosowująca przepisy dotyczące mikrojednostek do tych określonych w dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE. Przy czym w ustawie tej jest stosowany termin „jednostki mikro”, a nie „mikrojednostki”. Przeprowadzona nowelizacja przewiduje określone uproszczenia i zwolnienia dla tych jednostek, w tym także w odniesieniu do rachunku zysków i strat.

W ustawie o rachunkowości jako jednostki mikro traktuje się takie jednostki gospodarcze będące osobami prawnymi, które nie przekroczyły co najwyżej dwóch z trzech następujących wielkości:

- suma aktywów – 1 500 000 zł,
- przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów – 3 000 000 zł,
- średnioroczne zatrudnienie – 10 osób.

Progi te są zbliżone do tych określonych w dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady 3012/34/UE. Przy czym katalog jednostek mikro w ustawie o rachunkowości został rozszerzony w porównaniu z tym w dyrektywie. Jest on określony w art. 3 ustawy.

Ustawowy wzór rachunku zysków i strat dla jednostek mikro przedstawia się następująco:

A. Przychody podstawowej działalności operacyjnej i zrównane z nimi, w tym zmian 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.

Szczegółowość prezentacji pozycji rachunku zysków i strat w wersji ustawowej jest nieco większa w porównaniu z tą określoną w dyrektywie 2013/34/UE. Ustawa o rachunkowości wymaga odrębnego wykazywania zmian stanu produktów oraz amortyzacji.

Odmienne są ponadto zakresy przedmiotowe pozycji „koszt surowców i materiałów” oraz „zużycie materiałów i energii”. Według struktury kosztów wskazanej w dyrektywie zużycie energii jest zaliczane do pozycji „pozostałe koszty”.

Inne różnice dotyczą w zasadzie terminologii. W dyrektywie 2013/34/UE jest stosowane określenie „przychody netto ze sprzedaży”, natomiast w ustawie o rachunkowości „przychody podstawowej działalności operacyjnej”. Terminowi „koszty osobowe” z dyrektywy odpowiada termin „wynagrodzenia, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia” w ustawie. Pozycja „podatki” w dyrektywie została w ustawie uściślona i jest to „podatek dochodowy”.

Ważnym rozwiązaniem zawartym w ustawie jest zaliczanie różnicy między przychodami a kosztami odpowiednio w przychody lub koszty w następnym roku obrotowym. Przy czym różnica dodatnia może być zaliczana na zwiększenia kapitału (funduszu) podstawowego.

Pewne wątpliwości budzi stosowanie terminów „przychody i zyski” oraz „koszty i straty”, skoro nie wyróżnia się zdarzeń nadzwyczajnych. Jest to prawdopodobnie spowodowane zawartymi w ustawie definicjami tych terminów. Należy oczekiwać, że kolejna nowelizacja skoryguje te terminy i będą „przychody” oraz „koszty”, co jest zgodne z dyrektywą 2013/34/UE oraz terminologią Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej.

4. Rachunek zysków i strat dla mikroprzedsiębiorstw w świetle Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw

Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) wydała w 2009 roku Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw [Międzynarodowy... 2011], nazywany w skrócie MSSF dla MŚP [Cieszyńska-Czaja 2012]. Jednym z założeń opracowania tego standardu było zróżnicowanie obowiązków w zakresie sprawozdawczości finansowej przedsiębiorstw ze względu na ich wielkość. W MSSF dla MŚP nie ma jednakże podanych progów ilościowych dla kwalifikowania jednostek do grup: mikro, małe, średnie i duże. Mikroprzedsiębiorstwa zostały natomiast zdefiniowane w tzw. przewodniku dla mikroprzedsiębiorstw wydanym w 2013 r. przez RMSR.

Mikroprzedsiębiorstwa zostały określone w opisowy sposób jako bardzo małe jednostki prowadzące działalność, które przeprowadzają proste operacje gospodarcze. Dodatkowo jednostki takie [Kuzior 2014]:

- a) zatrudniają niewielu pracowników i są zarządzane najczęściej przez właścicieli,
- b) wykazują niski lub średni poziom przychodów i aktywów,
- c) a ponadto:
 - nie posiadają inwestycji w jednostkach zależnych, stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach,

- nie posiadają i nie emitują złożonych instrumentów finansowych,
- nie emitują akcji lub opcji na akcje dla pracowników i osób trzecich w zamian za towary i usługi.

Rachunek zysków i strat mikroprzedsiębiorstw, które stosują MSSF dla MŚP, przewiduje wykazywanie następujących pozycji w wersji porównawczej [Nowak 2012]:

- Przychody ze sprzedaży.
- Pozostałe przychody.
- Zmiana stanu produktów.
- Zużycie surowców i materiałów.
- Koszty pracownicze.
- Amortyzacja.
- Utrata wartości środków trwałych.
- Pozostałe koszty operacyjne.
- Koszty finansowe.
- Wynik przed opodatkowaniem.
- Podatek dochodowy.
- Wynik roku bieżącego.

Rachunek zysków i strat mikroprzedsiębiorstw stosujących MSSF dla MŚP zawiera ponadto segment dotyczący zysków zatrzymanych [Kuzior 2014]:

- Zyski zatrzymane na początek okresu.
- Przekształcenia zysków zatrzymanych z tytułu korekt, błędów poprzednich okresów.
- Przekształcenia zysków zatrzymanych z tytułu zmiany polityki rachunkowości.
- Dywidendy wypłacone w okresie.
- Zyski zatrzymane na koniec okresu.

Istotną grupą informacji ujawnianych w rachunku zysków i strat mikroprzedsiębiorstw sporządzanym zgodnie z MSSF dla MŚP są te dotyczące zysków zatrzymanych, które nie występują w rachunku zysków i strat sporządzanym zgodnie z dyrektywą 2013/34/UE oraz ustawą o rachunkowości. Informacje o zyskach zatrzymanych mają szczególne znaczenie dla właścicieli i udziałowców jednostki. Kwota tych zysków jest także istotna z punktu widzenia zapewnienia źródeł finansowania rozwoju przedsiębiorstw w przyszłości.

5. Ocena pojemności informacyjnej rachunku zysków i strat dla jednostek mikro

Rachunek zysków i strat jest tym elementem sprawozdania finansowego, który zawiera informacje o przychodach, kosztach i wynikach finansowych osiągniętych w ciągu roku obrotowego. Ponieważ wynik ten jest elementem kapitału własnego, wzrost osiąganych zysków przyczynia się do zwiększenia wartości przedsiębiorstwa dla właścicieli. Dlatego w mikrojednostkach przede wszystkim właściciele wykazują zainteresowanie wielkością osiąganych wyników finansowych.

W rachunku zysków i strat mikrojednostek sporządzanym zgodnie z ustawą o rachunkowości przychody i koszty wykazuje się według rodzajów prowadzonej działalności. Wyróżnia się podstawową działalność operacyjną i działalność pozostałą. Przychodami z podstawowej działalności operacyjnej są przychody ze sprzedaży (produktów i towarów). Pozostałe przychody to te, które w przypadku większych jednostek są kwalifikowane jako pozostałe przychody operacyjne i przychody finansowe. Takie ujmowanie przychodów jest wystarczające dla oceny efektywności działalności mikrojednostek.

Koszty podstawy działalności operacyjnej są grupowane w układzie rodzajowym, w którym wyróżnia się cztery pozycje. Trzy z nich to są pozycje istotne w większości jednostek mikro: amortyzacja, zużycie materiałów i energii oraz koszty osobowe, obejmujące wynagrodzenia, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia. W pozostałych kosztach rodzajowych znajdują się usługi obce, podatki i opłaty oraz inne koszty podstawowej działalności operacyjnej. Takie grupowanie kosztów jest wystarczające dla oceny poziomu i struktury kosztów mikrojednostek, gdyż wskazuje ono na koszty najważniejszych czynników działalności, jakimi są: środki trwałe, materiały oraz praca ludzka.

W odrębnej pozycji wykazuje się pozostałe koszty, do których zalicza się: pozostałe koszty operacyjne i koszty finansowe. Elementem rachunku zysków i strat jest ponadto podatek dochodowy. Dlatego na podstawie rachunku zysków i strat można ustalić nie tylko wynik finansowy netto, ale także wynik finansowy brutto.

Mając informacje prezentowane w rachunku zysków i strat sporządzanym obowiązkowo, można dokonać oceny rentowności mikrojednostki. Może to być rentowność dotycząca różnych zakresów działalności, a więc:

- rentowność podstawowej działalności operacyjnej,
- rentowność brutto,
- rentowność netto.

Przy rentowności podstawowej działalności operacyjnej wynik ze sprzedaży jest odnoszony do przychodów ze sprzedaży. W dwóch pozostałych przychodach wynik brutto oraz wynik netto jest odnoszony do przychodów ogółem [Nowak 2013].

6. Wnioski końcowe

Uproszczenia dotyczące sprawozdawczości finansowej mikrojednostek, w tym także sporządzania rachunku zysków i strat, są efektem rosnącego znaczenia takich jednostek w gospodarce wielu krajów. Ważne przy tym jest zmniejszenie obciążeń administracyjnych i obowiązków sprawozdawczych oraz wyważenie korzyści i kosztów sporządzania sprawozdań. Przy tym sprawozdania sporządzane przez mikrojednostki powinny zapewnić potrzeby informacyjne głównych ich interesariuszy. Dlatego dostosowanie obowiązków w zakresie sprawozdawczości finansowej do skali działalności jednostek gospodarczych jest ważnym kierunkiem zmian w systemie sprawozdawczości.

Uproszczenia i zwolnienia dotyczące pewnych obowiązków mikrojednostek w zakresie sporządzania sprawozdań finansowych zmniejszają także uciążliwość całego procesu rachunkowości. Sporządzanie rachunku zysków i strat przez takie jednostki powoduje także uproszczenie w ewidencji księgowej kosztów i przychodów. To z kolei przyczynia się do obniżenia kosztów prowadzenia rachunkowości.

Rachunek zysków i strat jest obligatoryjnym, a jednocześnie istotnym elementem sprawozdania finansowego mikrojednostek. Uproszczenia w zakresie sporządzania tego rachunku nie pomniejszają jego znaczenia informacyjnego i użyteczności dla interesariuszy, a zwłaszcza dla właścicieli. Układ i struktura rachunku umożliwiają ocenę ponoszonych kosztów według głównych ich pozycji oraz osiągniętych przychodów z różnych źródeł. W końcowym rezultacie rachunek zysków i strat stwarza dobre podstawy do oceny rentowności działalności mikrojednostek i podejmowania decyzji gospodarczych.

Literatura

- Cieszyńska-Czaja H., *Dostosowanie sprawozdawczości finansowej w mikro- i małych przedsiębiorstwach w Polsce do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości*, CeDeWu, Warszawa 2012.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów jednostek, Dz. U. UE L 182 z 29.06.2013 r.
- Kuzior A., *Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla MŚP*, [w:] A. Kuzior, J. Pfaff, L. Poniatowska, M. Rówińska, *Kierunki transformacji sprawozdawczości małych i średnich przedsiębiorstw na tle regulacji międzynarodowych*, CeDeWu, Warszawa 2014.
- Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2011.
- Nowak E., *Rachunek zysków i strat jako sprawozdanie finansowe*, [w:] *Przychody. Koszty. Wynik finansowy przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa 2013.
- Nowak E., *Obowiązki w zakresie sprawozdawczości a wielkość jednostki gospodarczej*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2014, nr 344.
- Nowak W.A. (red.), *Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Jednostek*, Wolters Kluwer Polska, Kraków 2012.
- Ustawa o zmianie ustawy o rachunkowości z dnia 11 lipca 2014 r., Dz. U. 2014, poz. 1100.

INFORMATIONAL CAPACITY OF PROFIT-AND-LOSS ACCOUNTS REQUIRED FROM MICRO-ENTITIES

Summary: Economic micro-entities are exempt from certain reporting obligations and may choose to submit their profit-and-loss accounts in a simplified form. This solution was formally introduced in the Accounting Act, in response to the obligation for Polish authorities to adopt the provisions contained in the new EU Directive on financial reporting. Profit-and-loss accounts designed in accordance with the new procedure offer limited informational capacity. This paper presents the obligatory extent of information provided in this form, as required

by the pending local and international regulations. The utility of information provided by micro-entities was evaluated from the viewpoint of company stakeholders. Information contained in this particular reporting form may prove valuable for evaluating operational profitability of the company, as well as provide the basis for company stakeholders to make informed economic decisions regarding the micro-entity.

Keywords: micro-entities, profit-and-loss account, financial reporting, information disclosure.