

Rezerwy na restrukturyzację i ich odzwierciedlenie w sprawozdaniu finansowym

Anna Kuzior*

Streszczenie: Celem artykułu jest przedstawianie podstawowych problemów dotyczących istoty restrukturyzacji i jej zakresu. Przygotowując artykuł wykorzystano metodę analizy literatury oraz aktów prawnych. Opiszano podstawy prawne prowadzenia procesów restrukturyzacji w Polsce. Zaprezentowano rodzaje i obszary restrukturyzacji oraz wskazano konieczność przygotowania planu restrukturyzacji. Na bazie zapisów ustawy o rachunkowości i KSR 6 zaprezentowano podstawy tworzenia rezerw na restrukturyzację, ich wycenę oraz ujęcie w bilansie, rachunku zysków i strat oraz w informacji dodatkowej. Podkreślono, że ta ostatnia jest szczególnie istotnym źródłem danych dotyczących rezerw na restrukturyzację. Wskazano również na konieczność ujmowania aktywów z tytułu podatku odroczonego w przypadku tworzenia rezerw na restrukturyzację.

Słowa kluczowe: restrukturyzacja, plan restrukturyzacji, rezerwy na restrukturyzację, sprawozdanie finansowe

Wprowadzenie

W sytuacjach kryzysowych jednostki podejmują różnorodne działania mające na celu wyprowadzenie firmy z zapaści lub też niedopuszczenie do tego, aby jednostka się w niej znalazła. W takich okolicznościach jednym z możliwych zachowań jest restrukturyzacja przedsiębiorstwa. Restrukturyzacja, stanowiąca zespół procesów mających na celu przywrócenie jednostce gospodarczej dobrej kondycji finansowej, jest określana jako „poważna zmiana w obszarze wykorzystywanych aktywów, której towarzyszy zmiana strategii” (Hurry 1993: 69). Definiuje się ją również jako strategię mającą na celu wzmocnienie wartości przedsiębiorstwa (Hurry 1993: 69). W polskiej literaturze ekonomicznej pojęcie restrukturyzacji przedstawiane jest jako „proces radykalnych zmian we wszystkich sferach przedsiębiorstwa, polegających na jego dostosowaniu do warunków gospodarki rynkowej w celu poprawy efektywności działania i konkurencyjności wyrobów oraz czynienie dalszych kroków w kierunku prywatyzacji” (Dowżycki i in. 2004: 24). Definiując restrukturyzację podkreśla się też, że jej efektem ma być wzmocnienie konkurencyjności podmiotu gospodarczego na rynku (Egeman 2000: 15).

* dr Anna Kuzior, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Rachunkowości, ul. Bogucicka 3, 40–287 Katowice, e-mail: anna.kuzior@ue.katowice.pl.

Zmiany, które wywołuje restrukturyzacja, z założenia powinny prowadzić do osiągnięcia przez jednostkę określonych przychodów, przewyższających wcześniej uzyskiwane, ale też nierozzerwalnie wiąże się z ponoszeniem kosztów. Jednym z ich elementów są rezerwy tworzone przez jednostki na pokrycie planowanych, wynikających z przyjętego i ogłoszonego planu, zobowiązań związanych z podjętymi działaniami restrukturyzacyjnymi.

Celem artykułu jest przedstawienie okoliczności i zasad tworzenia oraz sprawozdawczych konsekwencji rezerw na restrukturyzację na podstawie polskiego prawa bilansowego.

Zastosowane w opracowaniu metody badawcze to analiza literatury i aktów prawnych.

1. Podstawy prawne restrukturyzacji w Polsce

W Polsce o restrukturyzacji można mówić wraz z rozpoczęciem przemian własnościowych na przełomie lat osiemdziesiątych i dziewięćdziesiątych ubiegłego wieku. Początkowo była ściśle związana z prowadzonymi procesami prywatyzacji opartymi na, nieobowiązującej już Ustawie z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych¹, zastąpionej później Ustawą z dnia 30 sierpnia 1996 r. o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych². W przypadku podmiotów, innych niż przedsiębiorstwa państwowe, restrukturyzacja może być dokonywana z uwzględnieniem zapisów Ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze³ oraz Ustawy z dnia 3 lutego 1993 r. o restrukturyzacji finansowej przedsiębiorstw i banków oraz o zmianie niektórych ustaw⁴. Dodatkowo, niektóre strategiczne branże podlegają (lub podlegały) restrukturyzacji na mocy specjalnych ustaw, do których zaliczyć należy:

- Ustawę z dnia 28 listopada 2003 r. o restrukturyzacji górnictwa węgla kamiennego w latach 2003–2006⁵, zastąpioną obecnie Ustawą z dnia 7 września 2007 r. o funkcjonowaniu górnictwa węgla kamiennego w latach 2008–2015⁶,
- Ustawę z dnia 24 sierpnia 2001 r. o restrukturyzacji hutnictwa żelaza i stali⁷,
- Ustawę z dnia 8 września 2000 r. o komercjalizacji, restrukturyzacji i prywatyzacji przedsiębiorstwa państwowego „Polskie Koleje Państwowe”⁸.

Znajomość podstaw, na bazie których odbywają się strukturalne zmiany w podmiotach gospodarczych jest istotna dla poprawnego ujęcia w księgach rachunkowych i sprawozdaniu finansowym przyszłych zobowiązań, które jednostka z tego tytułu przewiduje. W zależności od tego czy restrukturyzacja przeprowadzana jest na zasadach ogólnych, możliwych do wykorzystania przez wszystkie podmioty, czy też dotyczy jednostek objętych szczególnymi regulacjami prawnymi (górnictwo, hutnictwo, kolej) inaczej odnosi się skutki stworzonych z tytułu restrukturyzacji rezerw.

¹ DzU 1990, nr 51, poz. 298, ze zm.

² DzU 2002, nr 171, poz. 1397, ze zm.

³ DzU 2009, nr 175, poz. 1361, ze zm.

⁴ DzU 1993, nr 18, poz. 82, ze zm.

⁵ DzU 2003, nr 210, poz. 2037, ze zm.

⁶ DzU 2007, nr 192, poz. 1379, ze zm.

⁷ DzU 2001, nr 111, poz. 1196, ze zm.

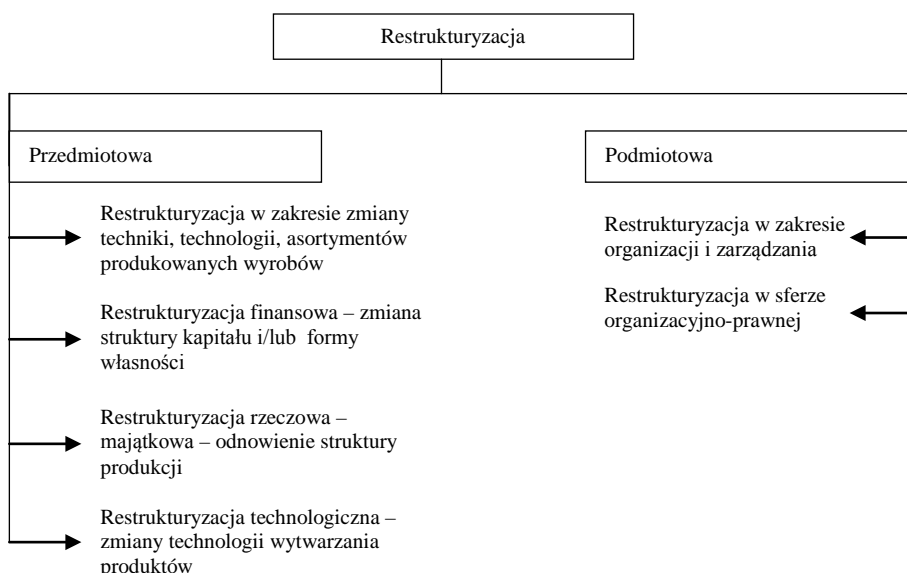
⁸ DzU 2000, nr 84, poz. 948, ze zm.

2. Formy i obszary restrukturyzacji

W sposób najbardziej ogólny restrukturyzację można podzielić na:

- makrorestrukturyzację, dotyczącą przeobrażenia gospodarki jako całości, w poszczególnych jej branżach,
- mikrorestrukturyzację, obejmującą zmiany w funkcjonowaniu przedsiębiorstw, w zakresie przedmiotu działania, technologii, organizacji, zarządzania, finansowania (Dowżycki i in. 2004: 24).

Klasyfikując restrukturyzację prowadzoną w skali mikro według obszarów, których dotyczy, można wyróżnić restrukturyzację przedmiotową i podmiotową (Dowżycki i in. 2004: 25). Ich zakres i podstawową charakterystykę przedstawiono na rysunku 1.



Rysunek 1. Restrukturyzacja przedmiotowa i podmiotowa

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Dowżycki i in. 2004: 25–26).

Podjęte w ramach restrukturyzacji zmiany obejmują swoim zasięgiem strategię przedsiębiorstwa, organizację i zasady funkcjonowania i dotyczą zwykle wszystkich lub co najmniej kilku sfer funkcjonowania jednostki gospodarczej: produkcji, finansowania, inwestowania, zatrudnienia (Egeman 2000: 23). Można dlatego stwierdzić, że restrukturyzacja jest procesem:

- tworzenia nowej strategii przedsiębiorstwa,
- przebudowy dotychczasowych zasad funkcjonowania i organizacji podmiotu,
- dostosowania liczby i kompetencji pracowników do tej strategii.

Na skutek podjętej decyzji o prowadzeniu procesu restrukturyzacji, jednostka gospodarcza powinna określić:

- cele, które zamierza osiągnąć wskutek przeprowadzonej restrukturyzacji,
- zasoby, którymi dysponuje (aktywów materialnych, niematerialnych i kapitałów),

- zasoby ludzkich,
- organizację, strukturę, system zarządzania, system informacji (Egeman 2000: 26).

Podstawowym dokumentem wykorzystywanym w procesie restrukturyzacji jest plan restrukturyzacji. Z jednej strony opisuje on aktualny stan podmiotu gospodarczego, z drugiej zaś przedstawia strategiczne, operacyjne oraz finansowe zamierzenia związane z restrukturyzacją, określa sposoby osiągnięcia zamierzonych rezultatów. Plan powinien być tak skonstruowany aby spełnić oczekiwania wszystkich grup zainteresowanych procesem restrukturyzacji – wewnętrznych i zewnętrznych (Slatter, Lovett 2001: 171).

Plan restrukturyzacji przygotowany jest w celu:

- zdiagnozowania aktualnego stanu podmiotu gospodarczego,
- sformułowania problemów, które wymagają rozwiązania,
- określenia podstawowych kierunków i celów przekształceń,
- określenia projektów konkretnych inicjatyw i przedsięwzięć,
- określenia zasad i źródeł finansowania przekształceń,
- określenia organizacji procesu przekształceń (Egeman 2000: 29).

Plan restrukturyzacji jest elementem szczególnie istotnym z punktu widzenia rachunkowości, ponieważ stanowi podstawę tworzenia rezerw z tego tytułu. Z niego bowiem wynikają koszty, które jednostka najprawdopodobniej poniesie, wprowadzając w życie planowane zmiany strukturalne.

3. Restrukturyzacja jako przedmiot standardów rachunkowości

3.1. Zasady tworzenia rezerw na restrukturyzację

Zarówno w prawie krajowym, jak i w Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej restrukturyzacja stanowi proces, będący podstawą tworzenia rezerw na przyszłe zobowiązania z tego tytułu, których wystąpienia oczekuje jednostka gospodarcza. Na gruncie polskim problem ten reguluje ustawa o rachunkowości (Ustawa z dnia 29 września 1994...) i Krajowy Standard Rachunkowości nr 6 „Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, zobowiązania warunkowe” (KSR 6) (Uchwała nr 7/08 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 14 października 2008...). Jednostki stosujące prawo Unii Europejskiej w zakresie sporządzania sprawozdań finansowych, stosują MSR 37 „Rezerwy, zobowiązania warunkowe, i aktywa warunkowe”.

Na potrzeby prawa bilansowego, restrukturyzacja w KSR 6 została zdefiniowana jako zaplanowane i kontrolowane zmiany i/lub działania jednostki w celu poprawy skuteczności i efektywności jej działania. Restrukturyzacja dotyczy przyszłości i może obejmować obszar majątku, zatrudnienia, techniki i technologii oraz organizacji jednostki. W jej ramach może nastąpić:

- zmiana zakresu działalności (sprzedaż części jednostki, likwidacja, zmiana miejsca prowadzenia działalności),
- ograniczenie zatrudnienia,
- zmiana techniki i technologii oraz towarzyszących tej zmianie procesów reorganizacji działalności,
- istotne zmiany w organizacji jednostki.

Działania podejmowane w ramach restrukturyzacji obarczone są zwykle dużym ryzykiem i pociągają za sobą konieczność ponoszenia określonych kosztów. Dlatego też

w związku z restrukturyzacją, zgodnie z nadrzędnymi zasadami rachunkowości, tworzy się rezerwy.

Ustawa o rachunkowości, w art. 35d ust.1 pkt 2 stanowi, że rezerwy tworzy się na przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją, jeśli:

- na podstawie odrębnych przepisów jednostka jest zobowiązana do jej przeprowadzenia lub
- zawarto w tej sprawie wiążące umowy, a plany restrukturyzacji pozwalają w sposób wiarygodny oszacować wartość tych przyszłych zobowiązań.

Wynika więc z tego, że zdarzeniem obligującym, będącym podstawowym warunkiem utworzenia rezerwy, jest ustawowa (prawna) konieczność przeprowadzenia tego procesu lub zawarcie stosownych umów oraz dodatkowo przyjęcie planu restrukturyzacji i jego ogłoszenie. Tworząc rezerwę (lub odstępując od tego), jednostka gospodarcza ma obowiązek uwzględnić wszelkie dowody potwierdzające posiadanie planu restrukturyzacji, rozpoczęcia wdrażania tego programu lub publicznego ogłoszenia planu restrukturyzacji zobowiązującego kierownictwo jednostki do jej przeprowadzenia lub zakończenia. Plan restrukturyzacji jest też niezbędny do spełnienia drugiego warunku dotyczącego wiarygodnego szacunku planowanych do poniesienia kosztów.

Plan restrukturyzacji, aby spełniał kryteria zaliczenia do zdarzeń obligujących, powinien określać obszary działalności, które objęte zostaną restrukturyzacją oraz jej uzasadnienie, także ekonomiczne. Plan powinien określać w szczególności:

- obszar i rodzaje zasobów majątkowych, które zostaną objęte działaniami restrukturyzacyjnymi oraz ich lokalizację,
- grupy zwalnianych pracowników, którzy mają uzyskać rekompensaty i odszkodowania,
- kwoty niezbędnych nakładów jakie mają być poniesione,
- program wdrożenia i harmonogram realizacji działań,
- organy i instytucje nadzorujące przebieg restrukturyzacji.

3.2. Zasady wyceny rezerw na restrukturyzację

Rezerwy wycenia się w uzasadnionej, wiarygodnie oszacowanej wartości. Kwota rezerwy musi wynikać z rzetelnego, uwzględniającego racjonalne przesłanki, oszacowania środków zawierających korzyści ekonomiczne niezbędnych do wypełnienia obecnego obowiązku na dzień bilansowy.

Rezerwy na restrukturyzację wycenia się odpowiednio do wysokości kwot niezbędnych nakładów, jakie mają być poniesione zgodnie z planem restrukturyzacji. Na kwotę rezerwy mogą się składać:

- odprawy i odszkodowania wynikające z prawa pracy,
- koszty likwidacji działalności objętej restrukturyzacją, takie jak koszty lub straty związane z karami lub odszkodowaniami z tytułu zerwanych lub niezrealizowanych umów.

Tworzona przez podmiot gospodarczy rezerwa na restrukturyzację nie obejmuje kosztów związanych z przyszłą działalnością, takich jak:

- koszty marketingu,
- szkolenia załogi,
- wprowadzenia nowych systemów.

Ustalając kwotę rezerwy jednostka nie uwzględnia również zysków z przewidywanego zbycia aktywów związanego ze zdarzeniem stanowiącym powód tworzenia rezerwy (np. zysk ze zbycia likwidowanych aktywów trwałych).

Nakłady na prowadzenie działalności w przeszłości i na dzień bilansowy, które nie stanowią zobowiązań z tytułu restrukturyzacji, ujmuje się w księgach rachunkowych tak, jakby były poniesione niezależnie od restrukturyzacji.

W przypadku zobowiązań długoterminowych związanych z restrukturyzacją konieczne jest ustalenie na dzień bilansowy ich wartości bieżącej, a więc zastosowania dyskonta. Może to dotyczyć np. rezerw w części dotyczącej zobowiązań z tytułu wypłacanych odpraw dla pracowników. Ponieważ okoliczności, na które tworzone są rezerwy mogą ulegać zmianie, nie rzadziej niż na dzień bilansowy, jednostka powinna weryfikować zasadność rezerwy i wysokość jej kwoty.

3.3. Ewidencja księgowa i prezentacja sprawozdawcza rezerw na restrukturyzację

Tworzenie rezerw będących przedmiotem opracowania wymaga uznania konta bilansowego „Rezerwy na restrukturyzację” i obciążenie konta wynikowego – kosztów lub strat nadzwyczajnych. Jeżeli restrukturyzacja prowadzona jest na zasadach ogólnych, z których korzystać mogą wszelkie podmioty, rezerwa z tego tytułu powoduje zwiększenie pozostałych kosztów operacyjnych. W przypadku, gdy podstawą tworzenia rezerw są przepisy branżowe (obowiązujące np. w górnictwie, hutnictwie) utworzenie rezerwy oznacza, z punktu widzenia wyniku finansowego, zwiększenie strat nadzwyczajnych.

Wykorzystanie rezerwy powoduje zmniejszenie jej wysokości z równoczesnym zwiększeniem zobowiązań (już określonych co do kwoty i terminu).

Rozwiązanie rezerwy oznacza obniżenie jej wartości skutkujące drugostronnie zwiększeniem odpowiednio pozostałych przychodów operacyjnych lub zysków nadzwyczajnych.

Wskazana wyżej procedura tworzenia rezerwy na restrukturyzację powoduje, że podlegają one prezentacji zarówno w bilansie, jak i w rachunku zysków i strat, choć w tym ostatnim nie są imiennie wyróżniane. W bilansie są prezentowane w pasywach – grupie B, jako pozostałe rezerwy z podziałem na długo- i krótkoterminowe.

Tworzenie rezerw na restrukturyzację może wpływać na dwa segmenty rachunku zysków i strat:

- jako element kształtujący wynik z pozostałej działalności operacyjnej prezentuje się rezerwy na restrukturyzację przeprowadzaną na mocy umowy,
- jako element wyników nadzwyczajnych traktowane są rezerwy na restrukturyzację przeprowadzaną na mocy przepisów prawa.

W rachunku wyników prezentowane są również konsekwencje rozwiązania rezerw na skutek ich niewykorzystania lub utworzenia w zbyt wysokiej kwocie. Zmniejszenie rezerwy zaliczane jest to tego samego segmentu wyniku finansowego, co jej tworzenie.

Operacje w zakresie tworzenia rezerw oraz późniejszego ich rozwiązania nie wpływają odpowiednio na zmniejszenie lub zwiększenie podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym. Jednak w momencie poniesienia przez jednostkę określonych wydatków z tytułu prowadzonej restrukturyzacji uznane zostaną za koszty uzyskania przychodów. Tak będzie w przypadku ustalenia (wypłacenia) odpraw pracowniczych, ujętych wstępnie w planie restrukturyzacji. Wiele elementów przyszłych zobowiązań wpływających na wysokość tworzonej rezerwy nie stanowi w momencie ich uregulowania kosztów uzyskania

przychodów (np. kary za zerwane umowy). Kwotę rezerwy na restrukturyzację należy dlatego analizować pod kątem odpowiedzi na pytanie, w jakiej części stanowi ona różnicę przejściową w wartości bilansowej i podatkowej tego zobowiązania. Różnica ta spowoduje bowiem dodatkową konsekwencję sprawozdawczą związaną z restrukturyzacją, a mianowicie ujęcie w księgach i sprawozdaniu finansowym aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

Zgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości i KSR 6, jednostki mają obowiązek ujawnić kluczowe informacje na temat rezerw w informacji dodatkowej. W przypadku rezerw na restrukturyzację jest to szczególnie istotne, ponieważ ta kategoria nie jest przedmiotem odrębnej prezentacji bilansowej, stąd informacja dodatkowa jest podstawowym źródłem danych w tym zakresie. Ustawa o rachunkowości i KSR 6 wymagają, żeby ujawnione były co najmniej następujące informacje:

- cel tworzenia,
- stan na początek roku,
- dodatkowe rezerwy utworzone w ciągu okresu, łącznie ze zwiększeniami dotychczasowych rezerw, np. w wyniku ich wzrostu na skutek upływu czasu lub zmiany stopy dyskontowej,
- kwoty wykorzystane w ciągu roku,
- kwoty rezerw rozwiązanych w ciągu roku,
- stan na koniec roku.

Oprócz tego, w informacji dodatkowej należy przedstawić:

- krótki opis charakteru obowiązku (zobowiązania) oraz oczekiwanych terminów wynikających z nich wpływów korzyści ekonomicznych (np. terminy wypłat odpraw dla pracowników),
- informacje o wszelkich istotnych niepewnościach co do kwoty i terminu wystąpienia tych wpływów,
- główne założenia, jeżeli jest to zasadne, dotyczące przyszłych zdarzeń, które zostały uwzględnione przy szacowaniu rezerwy.

Informacje o kosztach poniesionych w związku z tworzeniem rezerwy na restrukturyzację (lub o przychodach w momencie jej rozwiązania) będą też prezentowane w grupę danych o kwotach różniących wynik brutto i podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym, jeśli stanowią one istotne kwoty. Biorąc pod uwagę charakter działań restrukturyzacyjnych, można powiedzieć, że, co do zasady, są to zwykle kwoty istotne.

Uwagi końcowe

Tworzenie rezerw na restrukturyzację jest zwykle procesem złożonym, nie tyle ze względu na procedury księgowe, ale na aspekty prawne związane z tym zagadnieniem. W tym wypadku wymagane jest spełnienie wielu warunków, które pozwalają na ujęcie w księgach rachunkowych takiej kategorii. Należy przede wszystkim jednoznacznie stwierdzić wystąpienie zdarzenia obligującego, będącego punktem wyjścia tworzenia rezerw. Niezbędne jest dlatego prawidłowe sporządzenie planu restrukturyzacji, który daje podstawy do tworzenia rezerw. Ze względu na często długotrwały proces restrukturyzacji, który może obejmować różnorodne czynności, należy zwrócić szczególną uwagę za określenie kwot wymagalnych w poszczególnych okresach i zastosować dla nich odpowiednią stopę dyskontową. Należy też zwrócić uwagę, że ze względu na obowiązki sprawozdawcze w zakresie informacji

dotatkowej, jednostka musi gromadzić u ujęciu analitycznym szczegółowe informacje dotyczące rezerw na restrukturyzację, np. w przekroju terminów ich wykorzystania. Należy też dodatkowo odpowiednio klasyfikować koszty tworzenia tych rezerw pod kątem ich skutków podatkowych, w zakresie podatku dochodowego.

Literatura

- Dowżycki A., Sobolewski H., Tłuchowski W. (2004), *Restrukturyzacja, prywatyzacja i wycena przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań.
- Egeman M. (2000), *Restrukturyzacja i kierowanie zatrudnieniem*, Poltext, Warszawa.
- Hurry D. (1993), *Restructuring in Global Economy: The Consequences of Strategic Linkages Between Japanese and U.S. Firms*, „Strategic Management Journal” vol. 14.
- Lai J., Sudarsanam S. (1997), *Corporate Restructuring in Response to Performance Decline: Impact of Ownership, Governance and Lenders*, „European Finance Review” 1.
- Slatter S., Lovett D. (2001), *Restrukturyzacja firmy. Zarządzanie przedsiębiorstwem w sytuacjach kryzysowych*, WIG – Press, Warszawa.
- Uchwała nr 7/08 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 14 października 2008 r. w sprawie przyjęcia krajowego standardu rachunkowości nr 6 „Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, zobowiązania warunkowe”, DzUrz Ministra Finansów nr 12, poz. 90.
- Ustawa z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych, DzU 1990, nr 51, poz. 298, ze zm.
- Ustawa z dnia 24 sierpnia 2001 r. o restrukturyzacji hutnictwa żelaza i stali, DzU 2001, nr 111, poz. 1196, ze zm.
- Ustawa z dnia 28 listopada 2003 r. o restrukturyzacji górnictwa węgla kamiennego w latach 2003–2006, DzU nr 210, poz. 2037, ze zm.
- Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe i naprawcze, DzU 2009, nr 175, poz. 1361, ze zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2013, poz. 330.
- Ustawa z dnia 3 lutego 1993 r. o restrukturyzacji finansowej przedsiębiorstw i banków oraz o zmianie niektórych ustaw, DzU nr 18, poz. 82, ze zm.
- Ustawa z dnia 30 sierpnia 1996 r. o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych, DzU 2002, nr 171, poz. 1397, ze zm.
- Ustawa z dnia 7 września 2007 r. o funkcjonowaniu górnictwa węgla kamiennego w latach 2008–2015, DzU nr 192, poz. 1379, ze zm.
- Ustawa z dnia 8 września 2000 r. o komercjalizacji, restrukturyzacji i prywatyzacji przedsiębiorstwa państwowego „Polskie Koleje Państwowe”, DzU. nr 84, poz. 948, ze zm.

PROVISIONS FOR RESTRUCTURING AND THEIR PRESENTATION IN FINANCIAL STATEMENT

Abstract: The purpose of this article is presentation of general problems of restructuring – its essence and range. To prepare this article the method of analysis of literature and accounting standard was used. Law basis for restructuring in Poland were described. Kinds and fields of restructuring were presented, the need for preparation of restructuring plan was emphasized. Based on Polish accounting law problems of creating, valuation and financial statements presentation of provision for restructuring were presented. The additional notes as the main source of information about provisions for restructuring were emphasizes. The article also deals with a problem of deferred tax assets connected with that kind of provisions.

Keywords: restructuring, restructuring plan, provisions for restructuring, financial statement

Cytowanie

- Kuzior A. (2013), *Rezerwy na restrukturyzację i ich odzwierciedlenie w sprawozdaniu finansowym*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 757, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 58, Szczecin, s. 357–364; www.wneiz.pl/frfu.