

Marzena Tatarska

Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

WSPÓLNE PRZEDSIĘWZIĘCIE W STANDARDACH RACHUNKOWOŚCI

1. Wstęp

Standardy rachunkowości to normy i wzorce opracowane przez przedstawicieli nauki i praktyki w zakresie rachunkowości (Turyna 2003, s. 10). Wyznacznikiem harmonizacji polskiej sprawozdawczości ze standardami światowymi są obecnie Międzynarodowe Standardy Rachunkowości. Wśród zmian wprowadzonych do ustawy i obowiązujących od 2002 roku pojawił się przepis umożliwiający stosowanie MSR w przypadku braku odpowiednich rozwiązań w ustawie o rachunkowości i w krajowych standardach rachunkowości (art. 10, ust. 3). Dodatkowo, celem wyeliminowania konieczności sporządzania przez polskich przedsiębiorców dwóch sprawozdań finansowych: pierwszego według ustawy o rachunkowości, a drugiego zgodnie z MSR – przez jednostki krajowe zainteresowane przyciągnięciem inwestorów zagranicznych bądź jednostki działające na rynku międzynarodowym – od roku obrotowego rozpoczynającego się w roku 2005 wprowadzono możliwość sporządzania jednego sprawozdania zgodnie z MSR/MSSF, co dokładnie przedstawione zostało w tab. 1.

Pomimo wzorowania polskiego prawa bilansowego na MSR – poprzez stosowanie wielu rozwiązań – pojawiają się rozbieżności w tych regulacjach, również w przypadku wspólnych przedsięwzięć. Wspólne przedsięwzięcie rozumiane jest jako złożone zadanie gospodarcze, współkontrolowany projekt, realizowany przez co najmniej dwóch przedsiębiorców, celem osiągnięcia korzyści ekonomicznych. Przedsięwzięcia tego typu mogą być bardzo różne, w zależności od przedmiotu działalności, np. przedsięwzięcia budowlane, informatyczne, marketingowe, naukowo-badawcze itd. Niezależnie od ich formy, muszą zostać wykazane w sprawozdaniu finansowym każdego ze wspólników. Celem niniejszego opracowania jest

Tabela 1. Sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR/MSSF

Fakultatywnie		Obligatoryjnie
	jednostkowe sprawozdanie finansowe emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do publicznego obrotu lub do obrotu na rynkach regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego	skonsolidowane sprawozdanie finansowe emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do publicznego obrotu*
Skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostek ubiegających się o dopuszczenie do publicznego obrotu lub na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego	jednostkowe sprawozdanie finansowe jednostek ubiegających się o dopuszczenie do publicznego obrotu lub na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego	skonsolidowane sprawozdanie finansowe banków
Skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostek wchodzących w skład wieloszczeblowej grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca wyższego szczebla sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR/MSSF	jednostkowe sprawozdanie finansowe jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca mająca siedzibę w Polsce lub w innym kraju Europejskiego Obszaru Gospodarczego sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR/MSSF	

* Odroczenie do 2007 r. obowiązku sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych przez emitentów, których wyłącznie dłużne papiery wartościowe zostały dopuszczone do publicznego obrotu lub do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Stachniak 2004, s. 2).

pokazanie rozwiązań dotyczących wspólnych działań, zawartych w ustawie o rachunkowości i w MSR, porównanie tych regulacji, wskazanie rozbieżności i problemów pojawiających się w praktyce, nie znajdujących rozwiązań w przepisach.

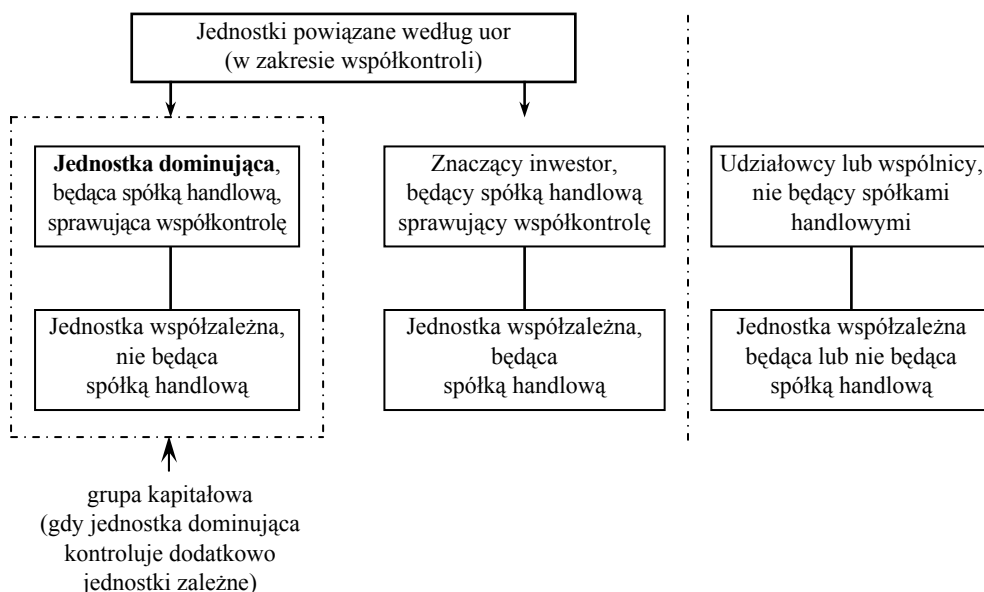
2. Jednostka współzależna w ustawie o rachunkowości

Pomimo że termin „wspólne przedsięwzięcie” nie pojawia się w polskiej ustawie o rachunkowości, znowelizowane przepisy tego aktu prawnego w zakresie sprawozdawczości finansowej dotyczącej udziałów w jednostkach współzależnych są wzorowane na MSR 31, który nosił wtedy tytuł „Sprawozdawczość finansowa dotycząca udziałów we wspólnych przedsięwzięciach” (Helin 2005, s. 70).

Zmiany ustawy wynikły m.in. z wprowadzenia nowej relacji podporządkowania, określanej jako sprawowanie współkontroli¹ oraz ze zdefiniowania jednostki współ-

¹ Współkontrola to zdolność jednostki do kierowania polityką finansową i operacyjną innej jednostki na równi z innymi udziałowcami lub współnikami, w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych z jej działalności (art. 3, ust. 1, pkt 35).

zależnej (art. 3, ust. 1). Jednostka współzależna jest wspólnym przedsięwzięciem i stanowi osobny podmiot gospodarczy, w postaci spółki kapitałowej, osobowej lub cywilnej, podlegającej współkontroli, trwającej dłużej niż rok, szczegółowo opisanej w statucie lub umowie tej jednostki (Gierusz 2002, s. 355). Konsekwencją zdefiniowania jednostki współzależnej było rozszerzenie zakresu dotychczasowej grupy kapitałowej oraz jednostek powiązanych. Biorąc pod uwagę status prawny jednostki współzależnej, utożsamionej ze wspólnym przedsięwzięciem, dokonano próby uporządkowania relacji opierających się na współkontroli.



Rys. 1. Relacje pomiędzy jednostkami powiązanymi w zakresie sprawowania współkontroli

Źródło: opracowanie własne na podstawie art. 3, pkt 1 uor.

Na rysunku 1 pokazano różne powiązania pomiędzy jednostkami gospodarczymi, polegające na współkontrolu, zaznaczając, że grupę kapitałową tworzy jednostka dominująca z jednostkami zależnymi i jednostkami współzależnymi, nie będącymi spółkami handlowymi. Jeżeli natomiast jednostka współzależna o statusie spółki handlowej jest współkontrolowana przez spółkę handlową, powstają między nimi powiązania kapitałowe, a jednostka współkontrolująca występuje w roli znaczącego inwestora (Wawrzyńczak-Jędryka, Walińska 2005, s. 1554). Interpretując dalej definicję jednostki współzależnej, prezentowaną przez ustawę o rachunkowości, można stwierdzić, że jednostka ta może być współkontrolowana również przez podmioty nie będące spółkami handlowymi, poprzez posiadanie udziałów w tej spółce²

² Jednostka współzależna jest wtedy spółką handlową.

lub przez wspólników na podstawie zawartych pomiędzy nimi umów, a żadna ze spółek nie musi być spółką handlową. Zatem nie wszystkie jednostki pozostające w zaprezentowanych relacjach można określić jako jednostki powiązane³.

Status prawny jednostki współzależnej decyduje o sposobie prezentacji udziałów w tej jednostce w sprawozdaniu finansowym oraz o formie sprawozdania finansowego: skonsolidowanego lub sprawozdania finansowego jednostek powiązanych. Jest również wyznacznikiem zwolnień z konsolidacji.

1. W przypadku grupy kapitałowej jednostka dominująca sprawująca kontrolę nad jednostkami zależnymi oraz współkontrolę nad inną jednostką, nie będącą spółką prawa handlowego, sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe według metody konsolidacji proporcjonalnej, sumując poszczególne pozycje swojego sprawozdania finansowego z częścią wartości poszczególnych pozycji sprawozdania jednostki współzależnej, proporcjonalną do posiadanych udziałów, dokonując odpowiednich wyłączeń (art. 55, ust. 5 uor). Dane finansowe i liczba zatrudnionych w jednostce dominującej, zależnych i współzależnych, wpływają na kryteria zwolnień z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego⁴. Konsolidacją nie obejmuje się jednostki współzależnej, gdy (art. 57, 58 uor),
 - udziały nabyto z zamiarem ich odsprzedaży w terminie 1 roku od dnia ich nabycia,
 - sprawowanie współkontroli będzie trwało krócej niż rok,
 - występują ograniczenia w sprawowaniu współkontroli,
 - prowadzi ona całkowicie odmienny rodzaj działalności⁵,
 - dane jej są nieistotne dla konsolidacji,
 - jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie roku obrotowego, będącego również rokiem obrotowym jednostki dominującej, i łączy swoje księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny,
 - jej siedziba lub miejsce sprawowania zarządu znajdują się poza obszarem RP lub UE i pozyskanie informacji wiąże się z poniesieniem niewspółmiernie wysokich kosztów.
2. Znaczący inwestor, wykazując dane finansowe jednostki współzależnej, która jest spółką prawa handlowego, stosuje metodę praw własności, wyodrębniając w aktywach trwałych skonsolidowanego bilansu pozycję *Udziały w jednostkach podporządkowanych wyceniane metodą praw własności* i wykazując udziały w cenie na-

³ Jednostki powiązane to grupa jednostek obejmująca jednostkę dominującą lub znaczącego inwestora, jednostki zależne, współzależne i stowarzyszone (art. 3, ust. 1, pkt 43 uor).

⁴ Po spełnieniu co najmniej dwóch warunków: łączne średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty nie może przekroczyć 250 osób, łączna suma bilansowa nie może być wyższa niż 7 500 000 euro, łączne przychody ze sprzedaży produktów i towarów oraz operacji finansowych nie mogą przekroczyć 15 000 000 euro (art. 56 uor).

⁵ Stosuje się w takiej sytuacji metodę praw własności.

bycia, skorygowane o różnicę między ceną ich nabycia a wartością udziałów w kapitale własnym tej jednostki (art. 62, ust.1). Wartość zatem początkowa udziału zostaje zaktualizowana na dzień bilansowy o zmiany wartości aktywów netto jednostki współzależnej, jakie wystąpiły w okresie sprawozdawczym, a wynikają z osiągniętego wyniku finansowego, skorygowanego o odpis utraty wartości firmy lub ujemnej wartości firmy, przypadający na dany okres sprawozdawczy, jak i inne zmiany, wynikające z rozliczeń między jednostką a znaczącym inwestorem (art. 3, ust.1, pkt 47). Metoda praw własności, określana potocznie jako metoda konsolidacji⁶, jest po prostu metodą wyceny i wykazywania udziałów kapitałowych w jednostkach podporządkowanych, tutaj współzależnych, dlatego też zaleca się posługiwanie się terminem „sprawozdanie finansowe jednostek powiązanych”, a nie „skonsolidowane sprawozdanie finansowe” (Wawrzyńczak-Jędryka, Walińska 2005, s. 1551).

3. Ustawa nie wskazuje, jakie rozwiązanie należy przyjąć, chcąc wykazać udziały posiadane przez podmioty nie mające statusu spółki handlowej, współkontrolujące spółkę handlową, np. kapitałową. Podmiot współkontrolujący nie spełnia kryterium jednostki dominującej, więc pozostaje poza przepisami ustawy w zakresie sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego czy sprawozdania finansowego jednostek powiązanych. Oznacza to, że nie musi ujawniać współkontroli nad inną jednostką, pomimo posiadania w niej znacznego pakietu akcji. Aby prawidłowo i rzetelnie przedstawić obraz działalności jednostki współkontrolującej, udział w jednostce współzależnej, w tym wypadku długoterminową lokatę inwestycyjną, powinien zastosować metodę konsolidacji proporcjonalnej lub metodę praw własności w łącznym sprawozdaniu finansowym. Niewyjaśnioną kwestią pozostaje również zaprezentowanie w sprawozdaniu finansowym danych jednostki współzależnej, która nie jest spółką handlową.

Pomimo że podstawą do zastosowania metody praw własności czy konsolidacji proporcjonalnej są z reguły trwałe powiązania kapitałowe (Helin 2005, s. 76), zawsze gdy mamy do czynienia z grupą powiązanych przedsiębiorstw, w tym wypadku z jednostką współkontrolującą i współzależną, która jest współkontrolowana na podstawie porozumień pozakapitałowych, jest to forma prowadzenia działalności gospodarczej w sposób bardziej złożony niż w oparciu o jednostkowy podmiot gospodarczy, dlatego występuje konieczność łączenia sprawozdań finansowych takiej grupy przedsiębiorstw (Ignatowski 2003, s. 31).

Najbardziej typowy przedział procentowy w relacji współkontroli to posiadanie od 20 do 50% akcji (udziałów) z prawem głosu w organie stanowiącym jednostki. Jednak dopiero w przypadku zawarcia dodatkowej umowy o współkontroli można zidentyfikować

⁶ Ze względu na ujmowanie w jednej pozycji wartości udziałów jednostki współzależnej określana jest też jako metoda konsolidacji jednoliniowej.

kować jednostkę współzależną. W innym przypadku będzie to jednostka stowarzyszona, na którą znaczący inwestorzy wywierają wpływ (Strojek 2004, s. 634). Współkontrola polega na tym, że wspólnicy w takim samym zakresie sterują polityką finansową i operacyjną innej jednostki, przy czym nie muszą wносить równych wkładów (Wawrzyńczak-Jędryka, Walińska 2005, s. 1559), co pokazano na przykładzie.

Przykład 1.

Jednostka współzależna – spółka cywilna – utworzona została przez następujące podmioty:

- a) spółkę z o.o. – wkład spółki to 35%,
- b) spółkę osobową – wkład spółki 30%,
- c) spółkę cywilną – wkład 35%.

Każdy ze wspólników na równi z innymi może decydować o strategii tej jednostki, co musi zostać ustalone w jej akcie założycielskim. Ścisłe określenie wysokości wkładów w umowie jest konieczne do procentowego określenia udziałów w przychodach i kosztach jednostki współzależnej.

Przy wycenie bilansowej jednostki współzależnej spółka z o.o. – jednostka dominująca – zastosuje metodę konsolidacji proporcjonalnej przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego, natomiast spółka osobowa i spółka cywilna powinny sporządzić niezależnie od siebie łączne sprawozdanie finansowe, uwzględniające dane jednostki współzależnej. Najwłaściwszą metodą byłaby metoda konsolidacji proporcjonalnej. Powstaje jednak pytanie, czy procedura taka jest zgodna z obowiązującym obecnie polskim prawem bilansowym, zgodnie z którym sprawozdanie takie sporządza spółka prawa handlowego – jednostka dominująca lub znaczący inwestor.

Jednostka współzależna jest szczególnym rodzajem jednostki podporządkowanej. Najważniejsze różnice pomiędzy jednostkami podporządkowanymi pokazuje tab. 2.

Tabela 2. Jednostki podporządkowane – najistotniejsze różnice

Cecha odróżniająca	Jednostka współzależna	Jednostka zależna	Jednostka stowarzyszona
Status prawny	spółka handlowa i inne spółki	spółka handlowa	spółka handlowa
Forma kontroli, jakiej podlega jednostka	współkontrola wynikająca z zawartej umowy	kontrola	znaczący wpływ
Wielkość udziałów w jednostce	nie muszą to być równe udziały (może to być proporcja 80/20)	wysokość udziałów dająca większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym tej jednostki (zazwyczaj ponad 50% głosów)	wysokość udziałów dająca nie mniej niż 20% głosów w organie stanowiącym tej jednostki lub mniej niż 20%, jeżeli inne okoliczności wskazują na wywieranie znacznego wpływu

Źródło: opracowanie własne na podstawie art. 3 ust. 1 uor.

Jednostka współzależna jest tylko jedną z form wspólnego przedsięwzięcia, zidentyfikowanego w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości. Podejście standardów do sprawozdawczości finansowej w zakresie wspólnych przedsięwzięć jest znacznie szersze niż prezentowane w ustawie rachunkowości, co zostanie pokazane w następnej części opracowania.

3. Wspólne przedsięwzięcie w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości

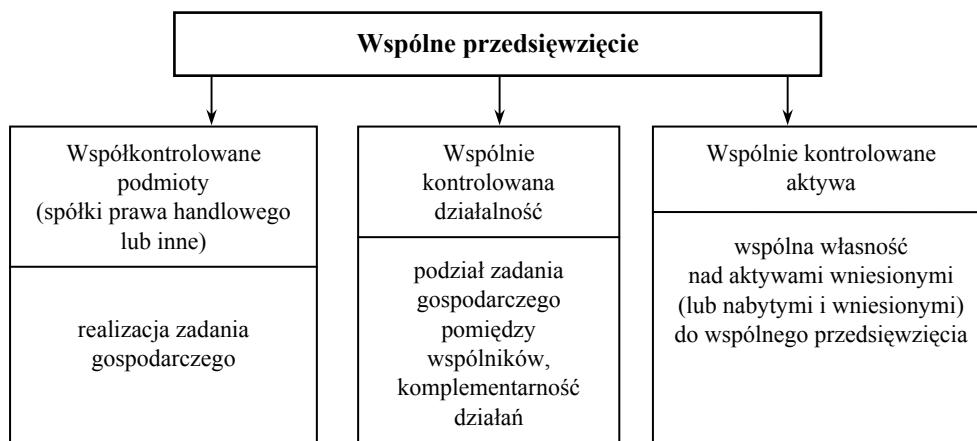
MSR 31 „Udziały we wspólnych przedsięwzięciach” definiuje wspólne przedsięwzięcie jako ustalenia, na mocy których dwie lub więcej stron podejmuje działalność gospodarczą podlegającą współkontroli. Jaki związek ma wspólne przedsięwzięcie z przedsięwzięciem zdefiniowanym w MSSF 3 „Połączenia jednostek gospodarczych”? Przedsięwzięcie według tego standardu to zintegrowany zbiór działań prowadzonych i aktywów zarządzanych w celu osiągnięcia: zysku przez inwestorów lub niższych kosztów lub innych korzyści ekonomicznych, bezpośrednio i proporcjonalnie, przez posiadaczy polis lub uczestników. Przedsięwzięcie obejmuje zwykle pozycje wejściowe, procesy, którym te pozycje wejściowe podlegają, oraz pozycje wyjściowe, które są lub będą wykorzystywane do generowania przychodów. Jeżeli w przekazywanym zbiorze działań i aktywów występuje wartość firmy, zakłada się, że zbiór ten stanowi przedsięwzięcie. Takie same warunki spełnia przedsięwzięcie realizowane przez co najmniej dwa podmioty, a więc wspólne przedsięwzięcie, które zawsze jest podejmowane dla osiągnięcia w przyszłości korzyści ekonomicznych. Wymaga również zaangażowania zasobów, a więc pozycji wejściowych, za pomocą których można zrealizować zadanie gospodarcze.

MSR 31 jako jedną z form tej działalności wymienia współkontrolowane podmioty. Podmiot taki ma takie same cechy jak jednostka współzależna definiowana przez ustawę o rachunkowości. Jest to osoba prawna lub inny nowo ustanowiony podmiot, w którym każdy ze wspólników posiada udział. Różnice pojawiają się natomiast w sposobie prezentacji wspólnego przedsięwzięcia. MSR 31 zakłada, że niezależnie od statusu prawnego podmiotów współkontrolujących i podmiotu, będącego ich wspólnym przedsięwzięciem, preferuje się zastosowanie metody konsolidacji proporcjonalnej⁷, jako lepiej obrazującej współkontrolę w przyszłych korzyściach ekonomicznych. Metodą alternatywną jest metoda praw własności. Obydwa sposoby

⁷ Możliwe są dwa formaty konsolidacji proporcjonalnej dające ten sam rezultat: poprzez połączenie udziałów wspólnika w aktywach, pasywach, przychodach i kosztach podmiotu współkontrolowanego z podobnymi pozycjami w swoim sprawozdaniu finansowym, pozycja po pozycji, lub poprzez wprowadzenie oddzielnej pozycji w sprawozdaniu finansowym celem wykazania udziału w aktywach, pasywach, przychodach i kosztach podmiotu współkontrolowanego.

wykazywania udziałów w podmiocie wspólnie kontrolowanym można zastosować zarówno w jednostkowym, jak i w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.

Międzynarodowe Standardy Rachunkowości identyfikują jeszcze dwie formy sprawowania wspólkontroli, które nie występują w ustawie o rachunkowości (rys. 2).



Rys. 2. Formy wspólnego przedsięwzięcia według MSR

Źródło: opracowanie własne na podstawie MSR 31.

Granica pomiędzy tymi formami jest bardzo płynna i możliwe jest ich przekształcanie w miarę potrzeb. Wspólnie kontrolowane aktywa mogą zostać przeniesione, np. ze względów podatkowych, do nowo powołanego podmiotu wspólnie kontrolowanego. W przypadku prowadzenia wspólnie kontrolowanej działalności może być wygodniejsze albo konieczne wyodrębnienie podmiotu wspólnie kontrolowanego, któremu powierzone zostaną specjalistyczne aspekty działalności, jak np. marketing czy dystrybucja.

W przypadku wspólnie kontrolowanych operacji wspólnik uczestniczy w tej części procesu produkcyjnego, która dotyczy jego podstawowej działalności. Wykazuje on w swoim sprawozdaniu finansowym aktywa, które kontroluje, zaciągnięte zobowiązania oraz poniesione koszty i udział w przychodach z tytułu sprzedaży produktów lub usług generowanych przez wspólne przedsięwzięcie. Takie samo ujęcie stosuje przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Gdy wspólnik przedsięwzięcia prezentuje w sprawozdaniu finansowym swoje udziały we wspólnie kontrolowanych aktywach, zakres ujawnianych pozycji rozszerza się o udział w zobowiązaniach, podjętych w związku ze wspólnym przedsięwzięciem wraz z pozostałymi wspólnikami, i we wszelkich poniesionych kosztach z nim związanych.

Z pewnością nie można sprowadzić wspólnego przedsięwzięcia tylko do tych trzech form wymienianych przez standardy. W praktyce realizacja wspólnych projektów w zależności od ich rodzaju wymagać będzie ujawnienia różnych danych finansowych i, co już wcześniej zostało zaznaczone, może zacierać się granica pomiędzy wspólnie kontrolowanymi operacjami a współkontrolowanymi aktywami.

Oczywiste jest, że współkontrolowany podmiot, jako podmiot rachunkowości, zobligowany jest do sporządzenia sprawozdania finansowego. MSR 31 dopuszcza, ale nie wymaga sporządzenia jednostkowego sprawozdania finansowego wspólnego przedsięwzięcia, które zidentyfikowane zostało jako wspólnie kontrolowana działalność lub jako wspólnie kontrolowane aktywa. Sprawozdanie takie może być wykorzystane na potrzeby zarządzania celem przeprowadzenia oceny wyników działalności tego przedsięwzięcia, może być wiarygodnym źródłem informacji dla potencjalnych inwestorów i instytucji finansujących.

Biorąc pod uwagę to, że każdy wspólnik postępuje według przyjętych zasad rachunkowości, zazwyczaj odmiennych, sporządzenie takiego sprawozdania wymaga ujednolicenia metod wyceny wszystkich zasobów wnoszonych do tego przedsięwzięcia. Wspólne przedsięwzięcie prowadzi własną ewidencję wszystkich operacji gospodarczych, niezależnie od wspólników. Na mocy polskiego prawa bilansowego nie istnieją przesłanki do ewidencji księgowej, a następnie sporządzenia sprawozdania finansowego podmiotu, który nie jest podmiotem rachunkowości w myśl art. 2 ust. 1.

4. Zakończenie

Wszystkie wprowadzane zmiany w ustawie o rachunkowości zmierzają w kierunku zbliżenia polskich przepisów do Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Przepisy dotyczące współkontroli wzorowane były na MSR 31, dotyczącym udziałów we wspólnych przedsięwzięciach. Interpretacja ustawy o rachunkowości i MSR 31 pozwoliła na pokazanie, w jakim obszarze kwestie wspólnych inwestycji nie zostały uregulowane w polskich przepisach oraz jaki jest zakres rozbieżności pomiędzy tymi regulacjami.

Ze względu na rosnące zainteresowanie przedsiębiorstw podejmowaniem wspólnych działań, pozwalających na rozłożenie ryzyka i realizowanie zadań, których w pojedynkę jednostka nie może przeprowadzić, należy dążyć do czytelnych rozstrzygnięć w ustawie o rachunkowości. Jak pokazano, zawiera ona rozwiązania z zakresu sprawozdawczości dotyczącej wieloszczeblowych struktur, w których podstawą są powiązania kapitałowe, a pomija występujące coraz częściej w praktyce relacje gospodarcze pozakapitałowe: majątkowe czy personalne, decydujące o współpracy przedsiębiorstw.

Literatura

Gierusz J. (red.), *Ustawa o rachunkowości a Międzynarodowe Standardy Rachunkowości: analiza porównawcza*, ODDK, Gdańsk 2002.

Helin A., *Ustawa o rachunkowości. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2005.

Ignatowski R., *Przewodnik po konsolidacji sprawozdań finansowych. Teoria, zastosowania praktyczne, regulacje*, ODDK, Gdańsk 2003.

Messner Z. (red.), *Rachunkowość finansowa*, AE, Katowice 2004.

Międzynarodowe Standardy Rachunkowości, MSR 31, „Udziały we wspólnych przedsięwzięciach, MSSF 3 „Połączenia jednostek gospodarczych”, IASCF 2004.

Stachniak A., *Stabilna platforma Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej, „Rachunkowość” 2004, nr 10.*

Turyna J., *Standardy rachunkowości MSR – US GAAP – polskie ustawodawstwo*, Difin, Warszawa 2003.

Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, DzU nr 121, poz. 591, z późn. zm.

Wawrzyńczak-Jędryka B., Walińska E. (red.), *Rachunkowość 2005: rachunkowość i sprawozdawczość finansowa*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2005.

JOINT VENTURE IN ACCOUNTING STANDARDS

Summary

This article presents the problem of adjusting Polish accounting standards to International Accounting Standards in the scope of joint venture. The Accounting Act defines joint control and jointly controlled entities. International Accounting Standard Financial Reporting of Interests in Joint Ventures defines additionally jointly controlled activities and jointly controlled assets. The article shows the difference between the Polish and international accounting standards concerning the issue of joint ventures presentation and valuation.