



Nowe stanowisko KSR

Roczne sprawozdania finansowe sporządzane po przekształceniu jednostki

Poranek PIBR
5 maja 2026 roku

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Dawid Napierała

Członek Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
Partner, Grant Thornton

Kamil Jesionowski

Prezes Krajowej Rady Biegłych Rewidentów

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

<https://www.gov.pl/web/finanse/stanowiska-komitetu>



DZIENNIK URZĘDOWY

MINISTRA FINANSÓW I GOSPODARKI

Warszawa, dnia 30 marca 2026 r.

Poz. 47

KOMUNIKAT

MINISTRA FINANSÓW I GOSPODARKI¹⁾

z dnia 15 marca 2026 r.

w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia Stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie sprawozdania finansowego sporządzanego na szczególny dzień bilansowy, inny niż dzień kończący rok obrotowy oraz w sprawie pierwszego sporządzanego po nim rocznego sprawozdania finansowego



Geneza zagadnienia i dotychczasowa praktyka

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Inne dni bilansowe

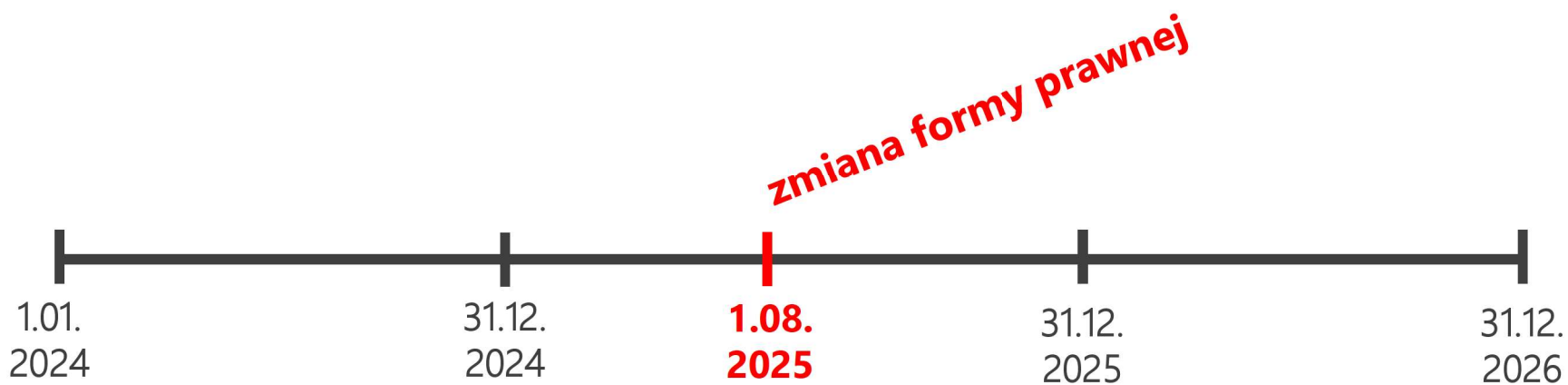
Gdy ustawa o rachunkowości nakazuje zamknąć księgi

- na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej
- w jednostce przejmowanej, na dzień połączenia
- na dzień poprzedzający dzień podziału lub połączenia jednostek, jeżeli w wyniku podziału lub połączenia powstaje nowa jednostka

Przepisy inne niż ustawa nakazują zamknąć księgi lub sporządzić sprawozdanie finansowe, np.

- w związku z wypłatą przez spółkę akcyjną zaliczki na poczet dywidendy
- w związku ze sporządzeniem planu przekształcenia
- na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych w związku z przejściem na opodatkowanie ryczałtem (tzw. CIT estońskim)

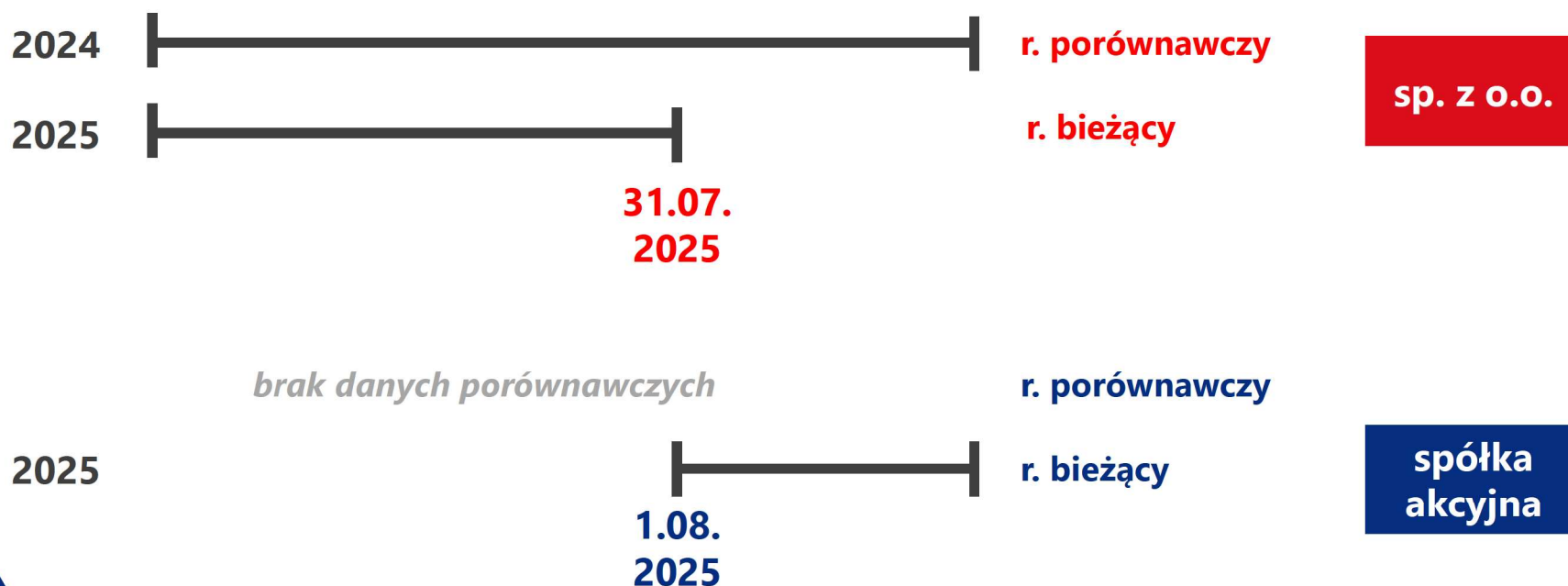
Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy



Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Dotychczasowa praktyka – wariant 1

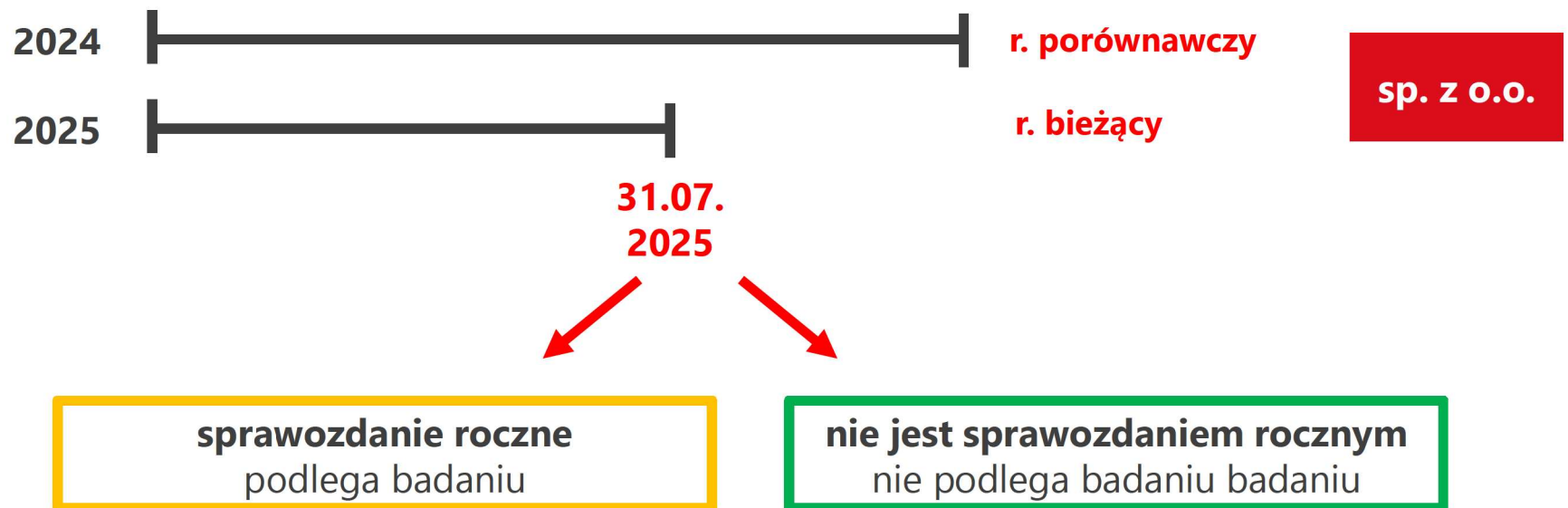
Założenie: jednostka po przekształceniu jest nowym bytem



Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Dotychczasowa praktyka – wariant 1

Założenie: jednostka po przekształceniu jest nowym bytem

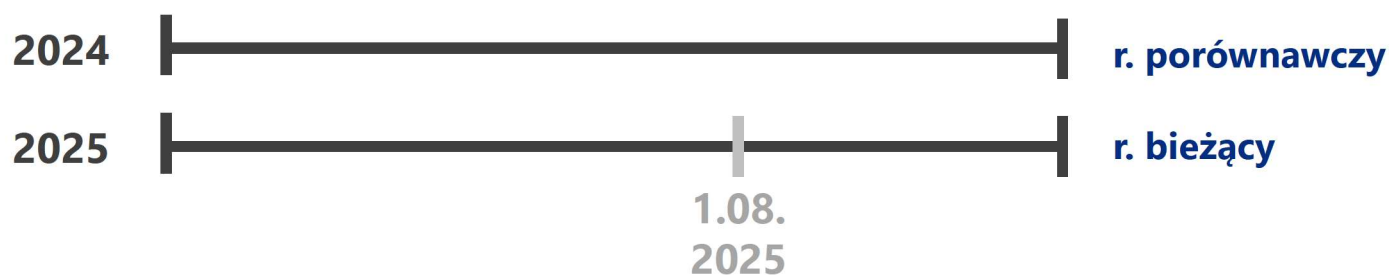


Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Dotychczasowa praktyka – wariant 2

Założenie:

- jednostka po przekształceniu jest tą samą jednostką
- rok trwa 12 miesięcy



**spółka
akcyjna**

sprawozdanie roczne
podlega badaniu *

* jeśli dotyczy



Interpretacja Ministerstwa Finansów

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Grudzień 2019 r. – lipiec 2021 r.

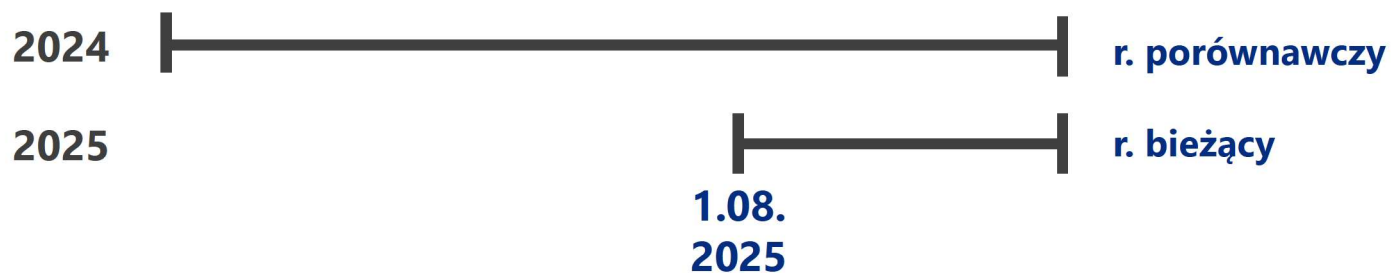
Korespondencja MF – KRBR na temat sprawozdań na datę śródroczną oraz sprawozdań rocznych po m.in. przekształceniu

Interpretacja MF

- sprawozdanie finansowe na inny dzień nie jest sprawozdaniem rocznym
- rok obrotowy objętym pierwszym rocznym sprawozdaniem finansowym po przekształceniu rozpoczyna się w dniu przekształcenia

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Interpretacja MF



**spółka
akcyjna**

**sprawozdanie roczne
podlega badaniu ***

* jeśli dotyczy

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Konsekwencje takiego podejścia

- część wyniku (od początku roku do dnia przekształcenia) nie zostanie zaprezentowana w żadnym rocznym sprawozdaniu finansowym
- utrudniona ocena sytuacji finansowej
- potencjalnie rozbieżne praktyki w zakresie formułowania uchwał o podziale wyniku
- potencjalne konflikty w kwestii wypłaconej dywidendy
- potencjalna niemożność wypłaty części dywidendy
- informacja o tym okresie działalności nie będzie ogłoszona KRS

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Styczeń 2022 r.

Spotkanie MF z przedstawicielami KRBR

Maj 2022 r.

Spotkanie KSR z przedstawicielami KRBR

Czerwiec 2023 r.

Ponowne spotkanie KSR – KRBR, rozpoczęcie prac KSR nad stanowiskiem

Październik 2024 r.

Konsultacje publiczne

Luty 2026 r.

Przyjęcie stanowiska przez KSR

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Opiekunowie

Tomasz Konieczny
dr Dorota Mikulska
Anna Sirocka

Przedstawiciele PIBR w KSR

Autor

Dawid Napierała

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Dylematy podczas prac nad projektem

- czy jednostka po przekształceniu kontynuuje działalność?
- czy zdarzenie przerywa rok obrotowy?
- definicja roku obrotowego = 12 miesięcy
- czy zdarzenie powoduje zmianę roku obrotowego, o której mowa w ustawie?
- czy możliwa jest zmiana roku obrotowego w czasie jego trwania?



Stanowisko KSR

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Zakres stanowiska

Stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie sprawozdania finansowego sporządzanego na szczególny dzień bilansowy, inny niż dzień kończący rok obrotowy oraz w sprawie pierwszego sporządzanego po nim rocznego sprawozdania finansowego

- sprawozdanie finansowe na szczególny dzień bilansowy
- pierwsze roczne sprawozdanie finansowe po szczególnym dniu bilansowym

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Szczególny dzień bilansowy

Gdy ustawa o rachunkowości nakazuje zamknąć księgi

- na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej
- w jednostce przejmowanej, na dzień połączenia
- na dzień poprzedzający dzień podziału lub połączenia jednostek, jeżeli w wyniku podziału lub połączenia powstaje nowa jednostka

Przepisy inne niż ustawa nakazują zamknąć księgi lub sporządzić sprawozdanie finansowe, np.

- w związku z wypłatą przez spółkę akcyjną zaliczki na poczet dywidendy
- w związku ze sporządzeniem planu przekształcenia
- na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych w związku z przejściem na opodatkowanie ryczałtem (tzw. CIT estońskim)

Kierownik jednostki sporządza sprawozdanie finansowe, którego przygotowanie nie wynika z obowiązku nałożonego regulacją, w tym przepisem, a które kierownik jednostki zdecyduje się poddać pełnym rygorom ustawy o rachunkowości

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Zakres stanowiska

Stanowisko nie dotyczy: sprawozdań finansowych sporządzanych na dzień zakończenia działalności jednostki, w tym również jej sprzedaży, zakończenia likwidacji lub postępowania upadłościowego oraz na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości

→ **KSR 14**

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Obowiązywanie

- **wejście w życie:**
 - z dniem ogłoszenia (publikacja komunikatu 30.03.2026)
 - ma zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych sporządzonych na dzień bilansowy przypadający po dniu wejścia w życie
 - możliwość wcześniejszego zastosowania
- **UoR:** W sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady rachunkowości, jednostki **mogą** stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości.

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Nie jest rocznym sprawozdaniem finansowym

Rok rozpoczęty przed szczególnym dniem bilansowym nadal trwa

Brak obowiązku:

- zatwierdzania
- badania *
- sporządzania sprawozdania z płatności
- sporządzania sprawozdania z działalności

* o ile inne przepisy tego nie wymagają

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Obowiązek zamknięcia ksiąg rachunkowych na ten dzień oraz ich otwarcia na dzień bezpośrednio po nim następujący (art. 12 ust. 2 pkt 3-5 i 7)

→ wyjątki: art. 12 ust. 3-3d ustawy o rachunkowości

Elektroniczna forma i podpis (kwalifikowany, profil zaufany, podpis osobisty)

XML (dla jednostek zarejestrowanych w KRS i podatników CIT i PIT, nie dotyczy MSSF)

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

	dane bieżące	dane porównawcze
bilans	szczególny dzień bilansowy	dzień kończący rok obrotowy poprzedzający szczególny dzień bilansowy
rachunek zysków i strat	od początku roku obrotowego do szczególnego dnia bilansowego	analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego (od początku poprzedniego roku obrotowego do analogicznego dnia w poprzednim roku obrotowym)

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

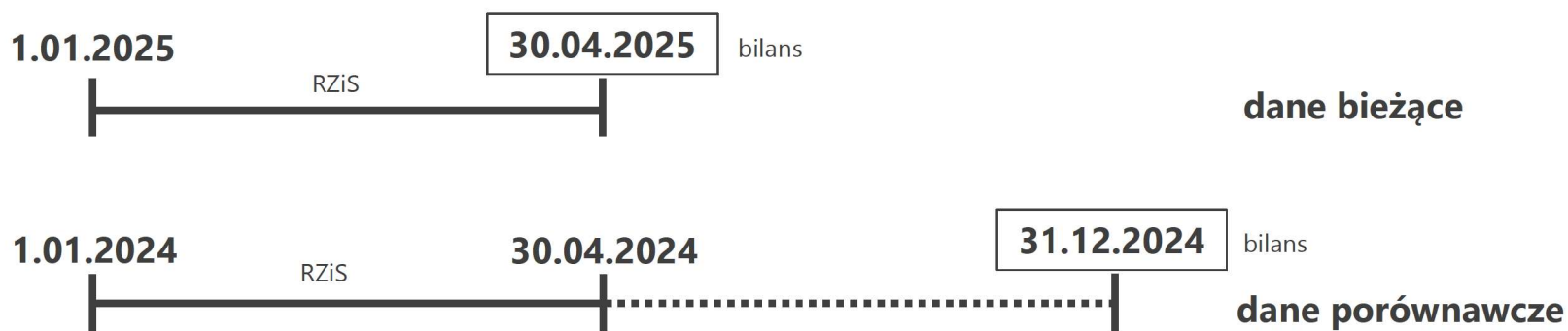
	dane bieżące	dane porównawcze
zestawienie zmian w kapitale własnym	od początku roku obrotowego do szczególnego dnia bilansowego	poprzedni rok obrotowy
rachunek przepływów pieniężnych	od początku roku obrotowego do szczególnego dnia bilansowego	analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego (od początku poprzedniego roku obrotowego do analogicznego dnia w poprzednim roku obrotowym)

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Przykład

- spółka jawna: rok obrotowy = rok kalendarzowy
- 1 maja: przekształcenie w sp. z o.o.



Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Dane porównawcze zgodne z UoR

- niewykonalne w praktyce
- wyjątkowe przypadki, mimo dołożenia wszelkich starań i należytej staranności



- przyjęcie innego rozwiązania
- informacja dodatkowa
 - informacja o tym fakcie
 - podanie przyczyny
- niezamieszczenie danych porównawczych niedopuszczalne

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Przykład

- zmiana formy prawnej: 13 listopada
- działalność produkcyjna rozliczana w cyklach miesięcznych
- ustalenie po upływie roku wyniku za okresy krótsze niż miesiąc oraz stanu aktywów i pasywów na dzień inny niż kończący miesiąc jest w znacznym stopniu utrudnione

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Przykład cd.

Kierownik jednostki przyjął następujące rozwiązanie:

- RZiS: dane porównawcze za listopad poprzedniego roku ustalone proporcjonalnie w stosunku 12:30
- w informacji dodatkowej brak porównawczych zmian stanu aktywów i pasywów, np. rezerw
- w informacji dodatkowej wyjaśnienie, co przedstawiają poszczególne kolumny z danymi, wraz z uzasadnieniem

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Przykład

- zmiana formy prawnej: 7 listopada
- działalność produkcyjna
- wysokość kosztów zużycia materiałów ustalana raz w roku na podstawie spisu z natury odbywającego się na dzień kończący rok obrotowy
- ustalenie wyniku za okresy przeszłe niezakończone spisem z natury jest niemożliwe przy wykorzystaniu oszacowań, ze względu na zmienny poziom produkcji i zakupów w ciągu roku

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Przykład cd.

Kierownik jednostki stwierdza, że

- użytkownicy sprawozdania finansowego, tj. właściciele oraz sąd rejestrowy, zainteresowani są głównie aktywami i źródłami finansowania jednostki na dzień przed zmianą jej formy prawnej
- szczegółowa informacja o wyniku finansowym za analogiczny okres poprzedniego roku obrotowego nie przyniosłaby użytkownikom sprawozdania finansowego korzyści współmiernych do kosztu przygotowania

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Sprawozdanie na szczególny dzień bilansowy

Przykład cd.

Kierownik jednostki przyjął następujące rozwiązanie:

- RZiS: dane porównawcze za cały poprzedni rok obrotowy
- w informacji dodatkowej brak porównawczych zmian stanu aktywów i pasywów, np. rezerw oraz wynikowych danych porównawczych
- w informacji dodatkowej wyjaśnienie, co przedstawiają poszczególne kolumny z danymi, wraz z uzasadnieniem

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Pierwsze roczne sprawozdanie finansowe

Szczególny dzień bilansowy nie przerywa ani nie kończy roku obrotowego

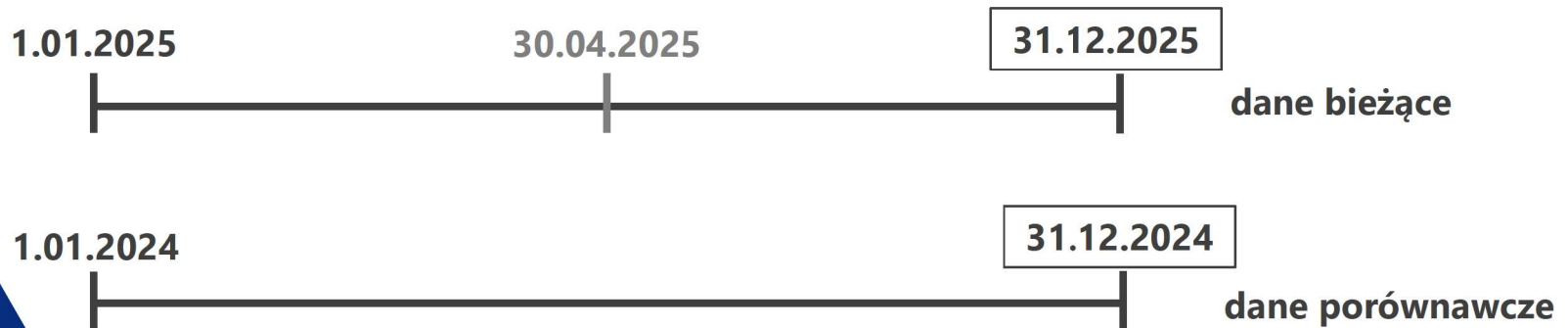
Przypadek **bez zmiany roku obrotowego**: pierwsze roczne sprawozdanie finansowe obejmuje rok obrotowy trwający 12 miesięcy

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Pierwsze roczne sprawozdanie finansowe

Przykład

- spółka jawna: rok obrotowy = rok kalendarzowy
- 1 maja: przekształcenie w sp. z o.o.
- sp. z o.o.: rok obrotowy = rok kalendarzowy



Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Pierwsze roczne sprawozdanie finansowe

Przykład

- dane liczbowe dla podokresów:
 - można zamieścić w informacji dodatkowej
 - zalecane w przypadku dwóch lat podatkowych
 - zalecane w przypadku rozliczeń właścicielskich
- zalecane ujawnienie informacji o zdarzeniu powodującym szczególny dzień bilansowy

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

**Co nie zostało uwzględnione w
stanowisku?**

Stanowisko w sprawie sprawozdań na szczególny dzień bilansowy

Pierwsze roczne sprawozdanie finansowe

Zmiana roku obrotowego przy okazji zmiany formy prawnej

Nierozwiązane dylematy:

- czy zdarzenie powoduje zmianę roku obrotowego, o której mowa w ustawie?
- czy możliwa jest zmiana roku obrotowego w czasie jego trwania?



Dziękujemy za uwagę!