

## Podatek dochodowy w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej

Małgorzata Wilczyńska\*

**Streszczenie:** W warunkach globalizacji coraz bardziej istotne staje się łączenie jednostek gospodarczych w struktury kapitałowe, zakupowe itp. Motywy łączenia podmiotów gospodarczych są różne i zależą między innymi od wielkości jednostki gospodarczej, rodzaju prowadzonej działalności. Łączenie jednostek powoduje konieczność sporządzenia sprawozdania skonsolidowanego. Konsolidowanie sprawozdań finansowych należy do jednych z najtrudniejszych zagadnień w rachunkowości. Ukazanie sytuacji w grupie kapitałowej jest cenną informacją dla użytkowników skonsolidowanych sprawozdań finansowych. Cel – celem artykułu jest analiza informacji prezentowanych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej. Metodologia badania – metodą badawczą jest metoda analizy, obserwacje praktyki, studia literatury. Wynik – wynikiem przeprowadzonej analizy jest wskazanie zalet skonsolidowanego sprawozdania i zachęcenie do jego sporządzenia. Oryginalność/Wartość – oryginalną wartością artykułu jest prezentacja cennych informacji o jakości takiego sprawozdania jak, prezentacja podatku dochodowego, podatku dochodowego odroczonego i efektywnego podatku.

**Słowa kluczowe:** koncentracja kapitału, łączenie podmiotów gospodarczych, podatek dochodowy, sprawozdanie skonsolidowane

### Wprowadzenie

Współcześnie, w warunkach powszechnej globalizacji i dążenia do maksymalizacji zysku coraz bardziej istotną kwestią staje się łączenie jednostek gospodarczych w struktury kapitałowe. Szybko rozwijająca się gospodarka rynkowa, sprawnie działający rynek kapitałowy czy rosnące kursy akcji sprzyjają konsolidacji przedsiębiorstw. W dzisiejszym świecie koncentracja kapitału stała się podstawą rozwoju podmiotów gospodarczych.

### 1. Motywy łączenia podmiotów gospodarczych

Struktura grupy kapitałowej jest z reguły podporządkowana nadrzędnemu celowi, jaki mają do spełnienia jednostki wchodzące w jej skład (Helin 2009: 9). Motywy łączenia podmiotów gospodarczych są różne i zależą między innymi od wielkości jednostki gospodarczej, rodzaju prowadzonej działalności, a także od sposobu powstawania grupy kapitałowej.

---

\* dr Małgorzata Wilczyńska, Państwowa Wyższa Szkoła Techniczno-Ekonomiczna im. ks. Bronisława Markiewicza w Jarosławiu, Instytut Ekonomii i Zarządzania, e-mail: wilgos@poczta.onet.pl.

Można je podzielić na następujące grupy (*Zarządzanie w grupach...* 2004: 11): ekonomiczne, rynkowo-marketingowe, techniczno-operacyjne, finansowe i menedżerskie. Motywy należące do wymienionych grup przedstawia tabela 1.

**Tabela 1**

Pięć grup motywów łączenia podmiotów gospodarczych

Główne motywy	Zakres głównych motywów
Motywy ekonomiczne	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Efekt synergii</li> <li>– Korzyści skali</li> <li>– Korzyści zakresu</li> </ul>
Motywy rynkowo-marketingowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Dominująca pozycja na rynku</li> <li>– Ekspansja</li> <li>– Koncentracja kapitałowa wynikając z ograniczeń ustawy antymonopolowej</li> <li>– Specjalizacja działalności</li> <li>– Wejście w nowe dziedziny działalności</li> <li>– Możliwość rozwoju</li> </ul>
Motywy techniczno-operacyjne	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Ograniczenie ryzyka operacyjnego</li> <li>– Pozyskanie zasobów ludzkich z ich wiedzą</li> <li>– Pozyskanie nowych technologii</li> <li>– Zwiększenie efektywności zarządzania</li> <li>– Optymalizacja zarządzania kapitałem</li> <li>– Zdobywanie efektywnego kierownictwa</li> </ul>
Motywy finansowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Korzyści podatkowe</li> <li>– Pozyskanie inwestora strategicznego</li> <li>– Wzrost zdolności do zadłużenia</li> <li>– Konwersja zadłużenia</li> <li>– Zmniejszenie kosztu kapitału</li> <li>– Przyciągnięcie kapitału zagranicznego</li> <li>– Pozyskanie nowych wspólników</li> </ul>
Motywy menedżerskie	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Renoma spółki</li> <li>– Obniżenie ryzyka zarządzania</li> <li>– Wzrost swobody działania</li> <li>– Wzrost wynagrodzenia kierownictwa</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Sikacz 2011).

Motywow powstawania grup kapitałowych jest wiele, każdy z nich jest bodźcem inspirowującym do zwiększenia efektywności zarówno pojedynczego przedsiębiorstwa będącego w grupie kapitałowej, jak i całej grupy kapitałowej.

Korporacje międzynarodowe stawiają największe wyzwania globalnej sprawozdawczości finansowej, ponieważ działają na terenie całego świata, sporządzają sprawozdania finansowe, w krajach o różnych zasadach i standardach. Sprawozdanie finansowe powinno zaspokoić potrzeby informacyjne jego użytkowników. Informacja jest najważniejszym zasobem jednostki, determinuje bowiem podejmowanie działań, które przekładają się na osiągnięcie sukcesu. Cele sprawozdań finansowych w świetle założeń koncepcyjnych międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej zostały określone jako dostarczenie informacji o sytuacji finansowej, jej zmianach i wynikach jednostki je sporządzającej (*Międzynarodowe Standardy...* 2007: 58–59). Strukturę „Założeń koncepcyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych” prezentuje tabela 2.

**Tabela 2**

Struktura założeń koncepcyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych

Lp.	Zawartość	Paragrafy
1.	Wstęp	1–11
2.	Cel sprawozdań finansowych	12–21
3.	Założenia podstawowe (zasady memoriału i kontynuacji działalności)	22–23
4.	Cechy jakościowe sprawozdania finansowego	24–46
5.	Składniki sprawozdania finansowego	47–81
6.	Ujmowanie poszczególnych składników w sprawozdaniu finansowym (aktywa, zobowiązania, przychody, koszty)	82–98
7.	Wycena składników sprawozdania finansowego	99–101
8.	Koncepcja kapitału i zachowania kapitału	102–110

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Helin 2009: 11).

Zgodnie z założeniami koncepcyjnymi „celem sprawozdań finansowych jest dostarczenie informacji o sytuacji finansowej, wynikach działalności oraz zmianach sytuacji finansowej jednostki, które będą użyteczne dla szerokiego kręgu użytkowników przy podejmowaniu decyzji gospodarczych”.

Problematyka związana z rachunkowością grup kapitałowych coraz bardziej zyskuje na znaczeniu. Do wzrostu znaczenia skonsolidowanych sprawozdań finansowych przyczyniły się również SPV („Special Purpose Vehicle”)<sup>1</sup>, wykorzystywane w celu rozpoczęcia wybranego rodzaju działalności lub przy przeprowadzeniu nawet pojedynczej transakcji.

Równie istotnym powodem, dla którego sprawozdania finansowe grup kapitałowych stają się tak ważną dziedziną rachunkowości jest prowadzenie działalności gospodarczej w więcej niż jednym kraju. Sprawozdania jednostkowe podmiotów uczestniczących w grupie kapitałowej nie pozwalają na przeprowadzenie całościowej oceny działalności grupy. Sprawozdawczość finansowa grup kapitałowych, inaczej skonsolidowane sprawozdanie finansowe, prezentuje szerszy zakres informacji niż sprawozdawczość finansowa pojedynczych jednostek. Jest to rezultat łączenia **sprawozdań finansowych jednostek tworzących grupę kapitałową przez sumowanie odpowiednich pozycji sprawozdań finansowych jednostki dominującej i jednostek zależnych, z uwzględnieniem niezbędnych wyłączeń i korekt** (Ustawa z dnia 29 września 1994...: art. 3, ust.1, pkt 45).

Elementarnym celem konsolidacji sprawozdań finansowych jest zrozumiałe, prawidłowe i rzetelne ukazanie sytuacji majątkowej i finansowej, wyniku finansowego oraz osiągniętej rentowności w okresie sprawozdawczym, **w taki sposób jakby było ono sprawozdaniem pojedynczej jednostki gospodarczej** (Sikacz 2011: 89). Rzetelne ukazanie **polega na wskazaniu, nad jakimi aktywami jednostka dominująca sprawuje kontrolę ekonomiczną i jakie są ich źródła finansowania** (Kalwat 2004: 20).

Największą wartość informacyjną skonsolidowane sprawozdanie finansowe ma dla akcjonariuszy większościowych spółki dominującej (Kalwat 2004: 20). Ponadto skonsolidowane sprawozdanie finansowe zapewnia, że grupy kapitałowe przestrzegają zasady dotyczącej przewagi treści ekonomicznej nad formą prawną. Skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej sporządza jednostka dominująca. Jego zakresem obejmuje

<sup>1</sup> Spółka celowa, najczęściej z ograniczoną odpowiedzialnością, która dokonuje emisji ABS w oparciu o aktywa sprzedane jej przez aranzera emisji, [www.bankier.pl/slownik/leasing](http://www.bankier.pl/slownik/leasing) (31.10.2011r.).

informacje jednostki dominującej i jednostek, które są od niej zależne, współzależne oraz stowarzyszone na każdym szczeblu. MSR w sytuacji przygotowywania przez spółkę matkę skonsolidowanego sprawozdania nie wymaga od niej przygotowywania sprawozdania jednostkowego (chyba że narzucają to lokalne przepisy).

Koncepcja skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych opiera się na kilku, nadrzędnych zasadach (Helin 2009: 58). Pierwsza z zasad polega na scaleniu jednostkowych sprawozdań finansowych, tak jakby grupa stanowiła jednostkę.

Kolejną zasadą jest wyłączenie transakcji dokonywanych pomiędzy jednostkami objętymi konsolidacją (wszelkie zyski powstałe w wyniku transakcji dokonanych pomiędzy jednostkami objętymi konsolidacją, traktowane są z punktu widzenia grupy kapitałowej jako zyski niezrealizowane) oraz wartości bilansowej inwestycji jednostki dominującej w każdej z jednostek objętych konsolidacją (w zamian za wyłączone udziały kapitałowe (inwestycje), jednostka dominująca otrzymuje aktywa netto jednostek objętych konsolidacją). Z kolei udziały mniejszości w zysku netto skonsolidowanych jednostek podporządkowanych za dany okres sprawozdawczy zostają skorygowane z zyskiem netto grupy kapitałowej w celu uzyskania zysku netto, przypadającego właścicielom jednostki dominującej. Następnie udziały mniejszości w aktywach netto skonsolidowanych jednostek podporządkowanych prezentowane są w skonsolidowanym bilansie oddzielnie od zobowiązań i kapitału własnego jednostki dominującej.

Konsolidacja sprawozdań finansowych jest czasochłonna i wymaga respektowania odpowiednich procedur konsolidacyjnych. Skonsolidowane sprawozdania finansowe bazują na finansowych sprawozdaniach podmiotów objętych konsolidacją, które wymagają dostosowania do polityki rachunkowości jednostki dominującej. Ponadto korekty wyceny przeprowadza się statystycznie (oprócz ewidencji), co utrudnia sporządzanie skonsolidowanych sprawozdań finansowych. Poza tym liczba transakcji podlegających wyłączeniu w grupie kapitałowej jest zazwyczaj znaczna.

Specjalnie wyodrębniona w centrali grupy, w obrębie działu finansowego komórka organizacyjna zajmuje się przygotowaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej, które według rozporządzenia ministra finansów składa się z (Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 września 2009...: par. 3):

- 1) wprowadzenia do skonsolidowanego sprawozdania finansowego, które wchodzi w skład informacji dodatkowej, obejmującego co najmniej informacje określone w załączniku nr 1 do rozporządzenia,
- 2) skonsolidowanego bilansu, zawierającego składniki wykazane w kolejności i w sposób określony w załączniku nr 2 do rozporządzenia
- 3) skonsolidowanego rachunku zysków i strat, zawierającego przychody i koszty w kolejności i w sposób określony w załączniku nr 3 do rozporządzenia,
- 4) skonsolidowanego rachunku przepływów pieniężnych, obejmującego informacje w zakresie określonym w załączniku nr 4 do rozporządzenia,
- 5) zestawienia zmian w skonsolidowanym kapitale własnym, obejmującego informacje o zmianach poszczególnych składników skonsolidowanego kapitału, w zakresie określonym w załączniku nr 5 do rozporządzenia.

Skonsolidowane sprawozdanie finansowe spółki dominującej zawiera jednostkowe sprawozdania finansowe spółek podporządkowanych sporządzone za ten sam okres i na ten sam dzień bilansowy, w języku polskim i w walucie polskiej.

### 3. Podatek odroczony w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym

Poruszając zagadnienie dotyczące konsolidacji sprawozdań finansowych dość istotna jest problematyka podatku dochodowego. Przy omawianiu zasad rachunkowości grupy kapitałowej należy zwrócić uwagę na kwestię podatku dochodowego, a szczególnie podatku dochodowego odroczonego. Podatek dochodowy jest ustalany na poziomie sprawozdania finansowego pojedynczej jednostki. Każda z jednostek w grupie odprowadza podatek dochodowy do odpowiedniego urzędu, ustalając go zgodnie z zasadami prawa podatkowego. Tworzone sprawozdanie skonsolidowane przez jednostkę dominującą, która traktowana jest jako jedna całość, może okazać się, iż zapłacony podatek jest podatkiem nadpłaconym lub niedopłaconym. Podatek dochodowy odroczony ustalany jest w aspekcie bilansowym, gdzie określono wartość podatkową aktywów i pasywów:

- **wartość podatkowa aktywów** to kwota wpływająca na pomniejszenie podstawy obliczania podatku dochodowego w przypadku uzyskania z nich, w sposób pośredni lub bezpośredni, korzyści ekonomicznych. Jeżeli uzyskanie korzyści ekonomicznych z tytułu określonych aktywów nie powoduje pomniejszenia podstawy obliczenia podatku dochodowego, to wartość podatkowa aktywów jest ich wartością księgową.
- **wartość podatkowa pasywów** to wartość księgowa pasywów pomniejszona o kwoty, które w przyszłości pomniejszą podstawę podatku dochodowego.

Znak powstającej różnicy przejściowej wyznacza relacja wartości księgowej i podatkowej aktywów i pasywów, co ilustruje rysunek 1.

	Aktywa	Pasywa
Różnica dodatnia	WK > WP	WK < WP

Dla pasywów

	Aktywa	Pasywa
Różnica ujemna	WK < WP	WK > WP

**Rysunek 1.** Znak powstającej różnicy przejściowej wyznacza relacja wartości księgowej i podatkowej aktywów i pasywów

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Ustawa z dnia 29 września 1994...: art. 37).

Konieczność ujmowania odroczonego podatku dochodowego wynika z faktu, iż wynik księgowy jednostek gospodarczych nie jest zazwyczaj tożsamy z wynikiem podatkowym. Te rozbieżności spowodowane są czynnikami posiadającymi charakter trwały lub przejściowy, mającymi źródło w różnicach dotyczących rozwiązań zawartych w normatywach podatkowych. W Polsce regulacją tą jest ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych oraz normatywy rachunkowe, np. ustawa o rachunkowości lub Międzynarodowe Standardy Rachunkowości.

Rysunek 2 prezentuje sposób i mechanizm ustalania wartości podatkowej aktywów.



**Rysunek 2.** Mechanizm ustalania wartości podatkowej aktywów

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Uchwała Nr 7/10 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 20 kwietnia 2010...).

Wprowadzenie do skonsolidowanego sprawozdania finansowego prezentuje między innymi politykę w zakresie odroczonego podatku dochodowego (Uchwała Nr 7/10 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 20 kwietnia 2010...: pkt 18.1), a przede wszystkim określa metodę rozchodu różnic przejściowych i wyjaśnia czy przyjęto zasadę kompensowania czy niekompensowania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego. W informacji dodatkowej skonsolidowanego sprawozdania finansowego ujmuje się między innymi (Uchwała Nr 7/10 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 20 kwietnia 2010...: pkt 18.2):

- stan rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego oraz ich zmiany,
- wykaz istotnych rozliczeń międzyokresowych czynnych wynikających z aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego,
- rozliczenie głównych pozycji różniących podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od wyniku finansowego (zysku, straty) brutto,
- podatek dochodowy od wyniku na operacjach nadzwyczajnych.

Zagadnienia dotyczące podatku dochodowego przy konsolidacji sprawozdań finansowych można wyodrębnić w kilka grup:

- jedną z nich są zyski i straty niezrealizowane na transakcjach wewnątrzgrupowych. Eliminacja transakcji w grupie kapitałowej powoduje wyeliminowanie zysku niezrealizowanego grupy, który zawiera się w aktywach jednostek objętych konsolidacją sprawozdań finansowych. Natomiast dla prawa podatkowego zysk wygenerowany przez każdą spółkę, to dochód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Wynikiem eliminacji wzajemnych transakcji grupy, a dokładniej rzecz ujmując zysków niezrealizowanych, są aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Natomiast jeśli w wyniku transakcji wewnątrz grupy powstaje strata, a **składnik aktywów zawierający stratę znajduje się w bilansie nabywcy**, powstają rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Podobnie różnice przejściowe interpretuje MSR 27 jako **różnice czasowe wynikające z wyłączenia niezrealizowanych**

**zysków i strat z tytułu transakcji zawartych wewnątrz grupy kapitałowej, ujmuje się zgodnie z MSR 12 „Podatek dochodowy” (Międzynarodowe Standardy ... 2007: MSR 27 par. 18),**

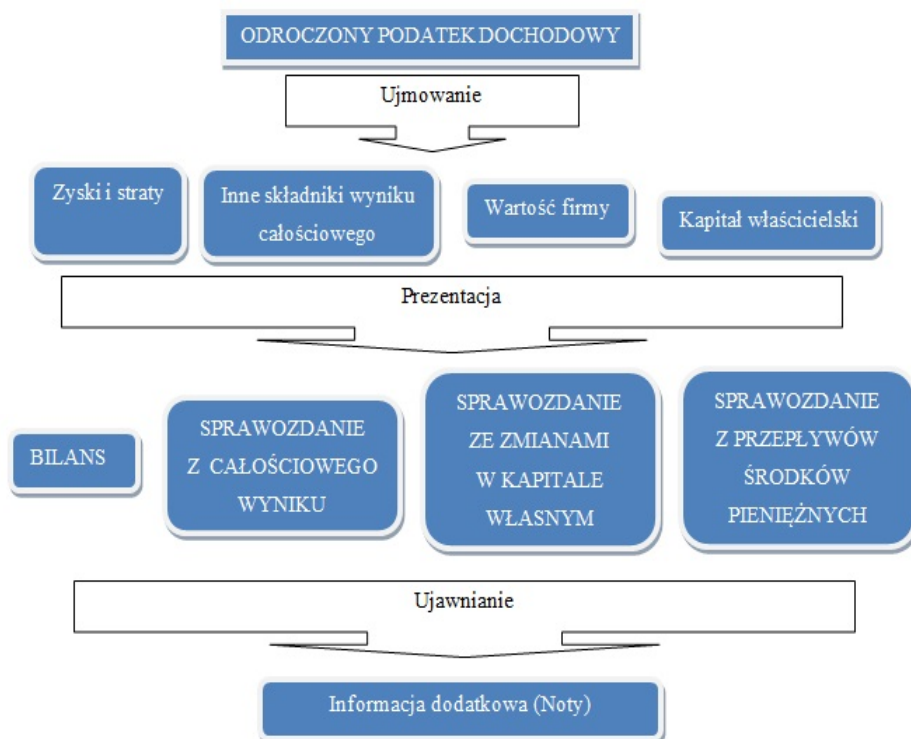
- aktywa i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego powstałe na jednym składniku aktywów i pasywów z reguły nie będą podlegały kompensacie (*Międzynarodowe Standardy ... 2007: MSR 12*),
- innym zagadnieniem związanym z podatkiem odroczonym skonsolidowanych sprawozdań finansowych jest nabycie jednostki i przeszacowanie do wartości godziwej aktywów netto na dzień przejścia. Już w momencie nabycia podmiotu pojawiają się okoliczności, które obligują grupę do utworzenia aktywów lub rezerw z tytułu odroczonego podatku. Wynika to przede wszystkim z faktu, iż majątek spółki nabywanej przeszacowany został do wartości godziwej. W sytuacji, gdy wartość godziwa jest mniejsza niż wartość podatkowa powstaje ujemna różnica przejściowa, powodująca utworzenie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego (Kalwat 2004: 192). Natomiast gdy wartość godziwa jest większa od wartości podatkowej powstaje dodatnia różnica przejściowa wpływająca na utworzenie rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Wartości te ujmowane są w skonsolidowanym bilansie. Końcowym skutkiem ich ujęcia jest wpływ na wartość firmy bądź ujemną wartość firmy. Obowiązek ponownej wyceny narzucił MSSF 3.

Opierając się na założeniach MSR 12 „Podatek dochodowy”, podatku odroczonego nie tworzy się od wartości firmy powstałej w wyniku nabycia. Może wystąpić różnica przejściowa między wartością księgową a podatkową, ale **przyjęcie założenia, że na dzień połączenia należy ująć rezerwę z tytułu podatku odroczonego od wartości firmy, powodowałoby konieczność ponownej weryfikacji wartości firmy, co prowadziłoby do powstania sprzężenia zwrotnego** (Gierusz, Gierusz 2010: 520).

Częstym zagadnieniem związanym z odroczonym podatkiem dochodowym w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych są zyski zatrzymane spółek zależnych w grupie kapitałowej. Zyski wypracowane przez podmioty objęte konsolidacją ujmuje się w skonsolidowanych zyskach zatrzymanych, natomiast podatek dochodowy zostanie zapłacony dopiero w chwili ich dystrybucji. MSR 12 nie pozwala jednak na tworzenie rezerwy z tego tytułu, o ile spółka przygotowująca skonsolidowane sprawozdanie jest w stanie kontrolować moment zrealizowania się tej różnicy przejściowej (wyplata dywidend), a ponadto nie jest prawdopodobne, iż takie zdarzenie nastąpi w przewidywanej przyszłości (Gierusz, Gierusz 2010: 523).

Podsumowując, można tworzyć rezerwę z tytułu podatku odroczonego od zysków zatrzymanych, jeśli zaplanowana jest wypłata dywidend w jednostkach kontrolowanych lub współkontrolowanych oraz kiedy jednostka ma znaczący wpływ – brak co do zasady możliwości kontrolowania polityki jednostki stowarzyszonej (Gierusz, Gierusz 2010: 523).

Międzynarodowy Standard Rachunkowości 12 „Podatek dochodowy” reguluje zasady prezentacji oraz ujmowania informacji o alokacji czy skutków podatku dochodowego odroczonego. Na rysunku 3 zostały przedstawione informacje ujawniania oraz prezentacji podatku dochodowego odroczonego.



**Rysunek 3.** Ujawnianie i prezentacja podatku dochodowego odroczonego

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdania finansowego.

Podatek dochodowy odroczone może być ujmowany zarówno jako koszt oraz jako przychód wpływający na wynik, Skutki jakie wywołują wykazywane aktywa czy też rezerwy tworzone z tytułu podatku dochodowego odroczonego uzależnione są od wywołanych operacji.

Kwestie rozliczenia podatkowego grupy kapitałowej reguluje ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Definiuje ona Podatkową Grupę Kapitałową jako grupę odpowiednio powiązanych ze sobą spółek prawa handlowego posiadających osobowość prawną, a więc spółek z ograniczoną odpowiedzialnością, lub spółek akcyjnych, mające siedzibę na terytorium RP (przy określeniu siedziby stosuje się przepisy Kodeksu Cywilnego), która po spełnieniu warunków (art. 1a, ust. 2) przewidzianych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych (Ustawa z dnia 15 lutego 1992...). Uzyskanie tego statusu powoduje, że spółki wchodzące w skład Podatkowej Grupy Kapitałowej przestają być odrębnymi podatnikami podatku dochodowego. Obowiązek i zobowiązanie podatkowe ciąży wówczas na podatkowej grupie kapitałowej, przy czym rozlicza je jedna ze spółek, zwana spółką reprezentującą. Taka grupa spółek powinna spełniać odpowiednie kryteria określone ustawą o podatku dochodowym. Kluczową cechą podatkowej grupy kapitałowej jest wspólne rozliczanie dochodów przez spółki wchodzące w skład grupy. Jeżeli wszystkie spółki generują zyski, wspólne rozliczenie nie przełoży się na zmniejszenie wysokości podatku. Natomiast w przypadku, gdy w grupie znajdują się podmioty, które ponoszą straty, wysokość podatku



płaconego przez podatkową grupę podatkową jest niższa od łącznego podatku, który zapłaciłyby pojedyncze spółki.

Podatkowa grupa kapitałowa powinna być dedykowana przede wszystkim grupom kapitałowym, które są podatne na ponoszenie przez część spółek strat podatkowych. Możliwość kompensowania strat z zyskami spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej pozwala na bieżące optymalizowanie wysokości podatku dochodowego i eliminuje sytuację, w której efektywna stopa opodatkowania wyniku grupy kapitałowej znacząco przewyższa stopę ustawową.

### Uwagi końcowe

Konsolidowanie sprawozdań finansowych należy do najtrudniejszych zagadnień w rachunkowości. Ukazanie sytuacji w grupie kapitałowej jest cenną informacją dla użytkowników skonsolidowanych sprawozdań finansowych, jednak przygotowanie takiego sprawozdania wymaga bardzo dużego wkładu pracy i bogatej wiedzy księgowej. Przez kontrolowanie wielu jednostek odrębnych w sensie prawnym, można swobodnie transferować zyski i straty, tym samym wpływać na końcowy kształt sprawozdań finansowych poszczególnych spółek. Ważnym zagadnieniem jest podatek dochodowy i jego prezentacja w sprawozdaniu jednostkowym i skonsolidowanym. To wiąże się z odpowiednim ustalaniem cen wzajemnych transakcji tzw. cen transferowych.

### Literatura

- Gierusz A., Gierusz M. (2012), *Konsolidacja sprawozdań finansowych według MSSF*, ODDK, Gdańsk.
- Helin A. (2009), *Skonsolidowane sprawozdanie finansowe. Jak sporządzić sprawozdanie finansowe jednostek powiązanych*, ODDK, Gdańsk.
- Kalwat T. (2004), *Konsolidacja sprawozdań finansowych metodą pełną. Poradnik praktyczny*, Difin.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2007* (2007), t. I, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Pszczółowski T. (1978), *Mała encyklopedia prakseologii i teorii organizacji*, Ossolineum, Wrocław.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 września 2009 r. w sprawie szczegółowych zasad sporządzania przez jednostki inne niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych, DzU nr 169, poz. 1327.
- Sikacz H. (2011), *Ocena sytuacji finansowej operacyjnych grup kapitałowych*, WoltersKluwer, Warszawa.
- Uchwała Nr 7/10 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 20 kwietnia 2010 r. w sprawie przyjęcia znowelizowanego krajowego standardu rachunkowości nr 2 „Podatek dochodowy”, Dz. Urz. Min. Fin. nr 7, poz. 31.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, DzU 2011, nr 74, poz. 397.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2013, poz. 330.
- Zarządzanie w grupach kapitałowych* (2004), red. B. Nogalski, P. Walentynowicz, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Administracji i Biznesu im. Eugeniusza Kwiatkowskiego w Gdyni, Gdynia.

### INCOME TAX IN THE CONTEXT OF INFORMATION PROVIDED IN CONSOLIDATED STATEMENTS

**Abstract:** In the circumstances of globalisation, issues concerning economic entities joining together to form capital structures are constantly gaining in significance. Motives for economic entities to join together vary and depend on, among other things, the size of the economic entity, type of activity conducted or the manner in which the corporate group is created. Presentation of the situation in a corporate group constitutes valuable source of information for users of consolidated financial statements. Issues related to income tax are of particular significance. The effective rate of taxation of the financial result of a corporate group differs from the statutory rate.

**Keywords:** globalization, rate of taxation, consolidate financial statements

### **Cytowanie**

Wilczyńska M. (2013), *Podatek dochodowy w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 595–604; [www.wneiz.pl/frfu](http://www.wneiz.pl/frfu).