

Wykorzystanie wartości godziwej w wycenie środków trwałych w regulacjach MSR nr 16 oraz MSSF nr 13

Aneta Wszelaki*

Streszczenie: *Cel* – Celem artykułu jest wskazanie możliwości wykorzystania wartości godziwej w wycenie środków trwałych, zaprezentowanie zasad i problemów dotyczących ujmowania i wyceny środków trwałych w zakresie regulacji Międzynarodowych Standardów Rachunkowości – MSR nr 16 oraz MSSF nr 13, uświadomienie znaczenia różnic, jakie występują pomiędzy zapisami krajowymi i międzynarodowymi w tym względzie. Problematyka wyceny środków trwałych nabiera znaczenia, gdyż coraz więcej firm działających na polskim rynku, jest zobligowanych do ujmowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, czy to z uwagi na przepisy prawa, czy ze względu na powiązania kapitałowe z firmami zagranicznymi.

Metodologia badania – W artykule wykorzystano literaturę krajową z tego zakresu oraz akty prawne. Wykorzystano metodę analizy.

Wynik – Artykuł jest próbą wykazania, że wartość godziwa jest obecnie niezwykle ważnym parametrem wyceny. Jest miarą wykorzystywaną w zakresie wyceny składników majątkowych przy ich początkowym ujęciu, jak i na dzień bilansowy. Wartość godziwa jest również wykorzystywana w wycenie środków trwałych na gruncie MSR nr 16. Poznanie zasad i technik wyceny według wartości godziwej jest zatem priorytetem dla jednostek stosujących regulacje Międzynarodowych Standardów Rachunkowości.

Oryginalność/wartość – Wskazanie w artykule zakresu wykorzystania wartości godziwej w wycenie środków trwałych oraz występujących różnic w tym zakresie w kontekście regulacji prawnych krajowych i międzynarodowych rachunkowości.

Słowa kluczowe: środki trwałe, wartość godziwa, wycena bilansowa, Międzynarodowe Standardy Rachunkowości

Wprowadzenie

Wartość godziwa to współczesna miara wyceny składników bilansowych, szeroko wykorzystywana, w tym również w zakresie wyceny środków trwałych. Środki trwałe stanowią jeden z podstawowych składników majątku przedsiębiorstwa, a im większy udział stanowią w aktywach przedsiębiorstwa, tym ważniejsza z punktu widzenia rachunkowości, staje się ich prawidłowa wycena. Kluczową rolę odgrywa przede wszystkim wycena środków trwałych na dzień bilansowy, gdyż ma wpływ na jakość, wiarygodność i rzetelność sprawozdania finansowego jednostki. Celem artykułu jest wskazanie możliwości wykorzystania wartości

* dr Aneta Wszelaki, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Rachunkowości, e-mail: aneta.wszelaki@ue.katowice.pl.

godziwej w wycenie środków trwałych, zaprezentowanie zasad i problemów dotyczących wyceny środków trwałych w zakresie regulacji Międzynarodowych Standardów Rachunkowości – MSR nr 16 oraz MSSF nr 13, uświadomienie znaczenia różnic, jakie występują pomiędzy zapisami krajowymi i międzynarodowymi w tym względzie. Wykorzystanie wartości godziwej w wycenie środków trwałych ma tyleż samo przeciwników, co zwolenników. W praktyce jednak najczęściej istnieje tak zwany główny rynek, na którym określone są bieżące ceny – ceny rynkowe, zatem stosowanie kategorii wyceny według wartości godziwej w odniesieniu do środków trwałych stanowić może realny sposób ich pomiaru.

1. Pojęcie i istota wartości godziwej w ujęciu MSSF nr 13 „Wycena wartości godziwej”

Zagadnienie wartości godziwej pojawiło się w regulacjach międzynarodowych w 1974 roku – wówczas opublikowano dokument dyskusyjny dotyczący MSR nr 2 „Zapasy” (Kuzior 2012, s. 199). Z czasem rozszerzano zakres stosowania wartości godziwej w procedurach wyceny i na dzień dzisiejszy wartość godziwa jest szeroko wykorzystywana między innymi do wyceny środków trwałych (Gierusz 2011, s. 208).

Zgodnie z Międzynarodowym Standardem Sprawozdawczości Finansowej nr 13 „Wycena wartości godziwej” wartość godziwa to cena, którą otrzymano by za zbycie składnika aktywów lub zapłacono by za przeniesienie zobowiązania w transakcji przeprowadzonej na zwykłych warunkach między uczestnikami rynku na dzień wyceny. Transakcja przeprowadzona na zwykłych warunkach to transakcja, która zakłada ekspozycję na rynek przez okres poprzedzający datę wyceny w celu umożliwienia obrotu, który jest normalny i zwyczajowo przyjęty w transakcjach obejmujących takie aktywa lub zobowiązania. Nie jest to transakcja przymusowa, jak na przykład przymusowa likwidacja lub sprzedaż w obliczu trudnej sytuacji.

Wartość godziwa nie jest wyceną specyficzną dla danej jednostki, lecz wyceną opartą na danych rynkowych. W przypadku niektórych aktywów i zobowiązań może istnieć dostęp do obserwowalnych transakcji rynkowych lub informacji rynkowych. W przypadku innych aktywów i zobowiązań obserwowalne transakcje rynkowe lub informacje rynkowe mogą nie być dostępne. W obydwu przypadkach cel wyceny godziwej wartości jest jednak taki sam – chodzi o oszacowanie, jaka byłaby cena w transakcji przeprowadzonej na zwykłych warunkach zbycia składnika aktywów lub przeniesienia zobowiązania między uczestnikami rynku w dniu wyceny i w aktualnych warunkach rynkowych (MSSF nr 13, par. 2).

Kiedy nie można zaobserwować ceny za identyczny składnik aktywów lub identyczne zobowiązanie, jednostka wycenia wartość godziwą za pomocą innej techniki wyceny, w ramach której w jak największym stopniu wykorzystuje się odpowiednie obserwowalne dane wejściowe i w jak najmniejszym stopniu stosuje się nieobserwowalne dane wejściowe. Ponieważ wartość godziwa opiera się na danych rynkowych, przy jej wycenie przyjmuje się założenia, które zastosowałiby uczestnicy rynku do ustalenia ceny składnika aktywów lub

zobowiązania, w tym założenia dotyczące ryzyka. Zatem przy wycenie wartości godziwej nie ma zastosowania zamiar posiadania przez jednostkę składnika aktywów czy też rozliczenia zobowiązania lub wypełnienia go w inny sposób (MSSF nr 13, par. 3).

Wycena według wartości godziwej opiera się na założeniu, że składnik aktywów lub zobowiązanie podlega wymianie w ramach transakcji przeprowadzonej na zwykłych warunkach zbycia składnika aktywów lub przeniesienia zobowiązania między uczestnikami rynku na dzień wyceny w aktualnych warunkach rynkowych. Tak więc wycena wartości godziwej opiera się na założeniu, że transakcja zbycia składnika aktywów lub przeniesienia zobowiązania odbywa się (MSSF nr 13, par. 16):

- na głównym rynku dla danego składnika aktywów lub zobowiązania lub
- w przypadku braku głównego rynku na najkorzystniejszym rynku dla danego składnika aktywów lub zobowiązania.

Jednostka wycenia wartość godziwą składnika aktywów lub zobowiązania na podstawie założeń, które przyjęliby uczestnicy rynku w celu ustalenia ceny składnika aktywów lub zobowiązania, przyjmując założenie, że uczestnicy rynku działają w swoim najlepszym interesie gospodarczym (MSSF nr 13, par. 22). Przyjmując takie założenia, jednostka nie musi określać konkretnych uczestników rynku. Powinna raczej sprecyzować cechy ogólnie odróżniające uczestników rynku, uwzględniając czynniki właściwe dla (MSSF nr 13, par. 23):

- składnika aktywów lub zobowiązania,
- głównego (lub najkorzystniejszego) rynku dla składnika aktywów lub zobowiązania oraz
- uczestników rynku, z którymi jednostka chciałaby zawrzeć transakcję na tym rynku.

Po MSSF 13 należy sięgać, ilekroć inny standard wymaga wyceny w wartości godziwej lub w oparciu o wartość godziwą. Od tej generalnej reguły przewidziano wyjątki – na przykład w odniesieniu do transakcji wynagrodzeń w formie akcji (MSSF 2). MSSF 13 jest wykorzystywany głównie w jednostkach, które stosują model wartości godziwej w odniesieniu do nieruchomości inwestycyjnych (MSR 40) lub model przeszacowania w stosunku do środków trwałych według MSR 16 „Rzeczowe aktywa trwałe” (Gierusz 2012, s. 210).

2. Techniki wyceny wartości godziwej według MSSF 13 „Wycena wartości godziwej”

Wartość godziwa jest ceną, którą otrzymano by za zbycie składnika aktywów lub zapłacono by za przeniesienie zobowiązania w transakcji przeprowadzonej na zwykłych warunkach na głównym (lub najkorzystniejszym) rynku na dzień wyceny w aktualnych warunkach rynkowych (tak zwaną ceną wyjścia) bez względu na to, czy cena ta jest bezpośrednio obserwowalna lub oszacowana przy użyciu innej techniki wyceny. Ceny na głównym (lub najkorzystniejszym) rynku stosowane do wyceny wartości godziwej składnika aktywów lub zobowiązania nie koryguje się o koszty transakcyjne (MSSF nr 13, par. 24–26).

Wyceniając wartość godziwą, jednostka musi ustalić wszystkie następujące czynniki (MSSF nr 13, par. B2):

- konkretny składnik aktywów lub zobowiązanie, które jest przedmiotem wyceny (zgodnie z jednostką rozliczeniową),
- w przypadku składnika aktywów niefinansowych podstawę wyceny, która jest właściwa dla wyceny (zgodnie z największym i najlepszym wykorzystaniem),
- główny (lub najkorzystniejszy) rynek dla składnika aktywów lub zobowiązania,
- techniki wyceny odpowiednie do wyceny z uwzględnieniem dostępności danych, na podstawie których zostaną opracowane dane wejściowe odpowiadające założeniom, które uczestnicy rynku przyjęliby przy wycenie składnika aktywów lub zobowiązania oraz poziom hierarchii wartości godziwej, na którym dane wejściowe są sklasyfikowane.

Przy wycenie przyjmuje się założenie, że do transakcji przystępują uczestnicy rynku, którymi są strony (Gierusz 2012, s. 212):

- niepowiązane ze sobą w rozumieniu MSR 24,
- dysponujące stosowną wiedzą o obiektach będących przedmiotem sprzedaży,
- będące w stanie przeprowadzić transakcję,
- niezmuszone do dokonania zakupu/sprzedaży składnika aktywów lub przeniesienia zobowiązania,
- działające we własnym, najlepiej pojętym interesie.

Ustalenie wartości godziwej danego składnika majątku wymaga zastosowania odpowiednich metod (technik) wyceny. Do oszacowania wartości godziwej, jednostki powinny wykorzystać techniki, które odpowiadają okolicznościom, w których są stosowane i dla których istnieje możliwość pozyskania odpowiednich i wystarczających informacji. Należy zwrócić uwagę, że dane wykorzystane do wyliczenia wartości godziwej powinny: maksymalnie wykorzystywać obserwowalne dane wejściowe i minimalnie wykorzystywać nieobserwowalne dane wejściowe (MSSF nr 13, par. 67).

Dane obserwowalne to takie dane, które pochodzą spoza jednostki, są ogólnodostępne, ujawnione publicznie, dotyczą aktualnych zdarzeń i transakcji zachodzących na rynku (na przykład informacje giełdowe). Natomiast dane nieobserwowalne stanowią założenia wewnętrzne przyjęte przez spółkę, trudne do obiektywnego zweryfikowania (Gierusz 2012, s. 212).

MSSF nr 13 zakłada możliwość wykorzystania jednego z trzech sposobów ustalania wartości godziwej – ceny (MSSF nr 13, par. 63):

- podejścia rynkowego,
- podejścia dochodowego,
- podejścia kosztowego.

Podejście rynkowe zakłada, że jednostka wykorzystuje ceny i inne właściwe informacje pochodzące z transakcji rynkowych dotyczących identycznych lub porównywalnych (czyli podobnych) składników aktywów, zobowiązań lub ich grup. Podejście kosztowe zakłada,

że jednostka określa wartość odzwierciedlającą kwotę wymaganą obecnie do odtworzenia zdolności wytwórczych składnika aktywów. Podejście dochodowe polega na przeliczeniu prognozowanych kwot (na przykład przepływów pieniężnych lub dochodów i kosztów) na kwotę bieżącą zdyskontowaną (Kuzior 2012, s. 206). Jednostka przy wycenie wartości godziwej może stosować jedną lub kilka z wyżej wymienionych metod, a stosowanie technik wyceny wartości godziwej jest konsekwentne (MSSF nr 13, par. 63,65).

MSSF 13 wprowadził hierarchię wartości godziwej, według której powinno następować w odpowiedniej kolejności ustalanie wartości godziwej. Hierarchia ta zawiera trzy poziomy pozyskiwania informacji wejściowych. Priorytetowe znaczenie przypisuje się danym wejściowym z poziomu 1, natomiast dane wejściowe z poziomu 3 są uznawane za najmniej wiarygodne (MSSF nr 13, par. 72). Jednostka gospodarcza, stosując MSSF 13, ma obowiązek dokonania ujawnień o technikach i danych wejściowych używanych do ustalenia wartości aktywów i zobowiązań wycenianych w wartości godziwej w sposób jednorazowy lub powtarzalny. Dla powtarzających się wycen z uwzględnieniem czynników nieobserwowalnych należy zaprezentować wpływ wyceny na wynik finansowy lub na inne całkowite dochody (Kuzior 2012, s. 207).

3. Zakres wykorzystania wartości godziwej w wycenie środków trwałych w ujęciu MSR nr 16 „Rzeczowe aktywa trwałe”

Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 16 „Rzeczowe aktywa trwałe” definiuje rzeczowe aktywa trwałe jako środki trwałe, które są utrzymywane w celu wykorzystania ich w procesie produkcyjnym lub przy dostawach dóbr i świadczeniu usług, w celu oddania do używania innym podmiotom na podstawie umowy najmu lub w celach administracyjnych oraz którym towarzyszy oczekiwanie, iż będą wykorzystywane przez czas dłuższy niż jeden okres (MSR nr 16, par. 6). Zarówno w ustawie o rachunkowości, jak też w MSR 16, odstąpiono od wymogu własności lub współwłasności danego składnika aktywów będącego środkiem trwałym. Warunkiem wystarczającym jest, aby jednostka sprawowała nad nim kontrolę. Drugim kluczowym kryterium uznania danego zasobu majątkowego za składnik aktywów jest pomiar wiarygodnie określonej wartości. Zgodnie z „Załoženiami koncepcyjnymi” zatwierdzonymi przez Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w pewnych sytuacjach wartość składnika aktywów musi być szacowana, lecz stosowanie rozsądnych szacunków jest zasadniczym elementem sporządzania sprawozdań finansowych i nie podważa ich wiarygodności (Założenia koncepcyjne, par. 4.41). Trzeci warunek, który umożliwia uznanie zasobu majątkowego za składnik aktywów, to powstanie składnika w wyniku zdarzeń przeszłych i najczęściej tym zdarzeniem przeszłym jest ich zakup lub wytworzenie we własnym zakresie. Czwarty i ostatni warunek odnosi się do uzyskiwania w przyszłości korzyści ekonomicznych, co oznacza w praktyce konieczność zapewnienia, że w oparciu o dostępne w momencie przyjęcia środka trwałego do używania dowody, jednostka będzie czerpała przyszłe korzyści związane ze składnikiem aktywów,

łącznie z towarzyszącym temu ryzyku (Założenia koncepcyjne, par. 4.8 i 4.10). W ramach rzeczowych aktywów trwałych MSR nr 16 wymienia (MSR nr 16, par. 37):

- grunty,
- budynki i budowle,
- maszyny.
- statki, samoloty,
- pojazdy mechaniczne.
- meble i instalacje,
- wyposażenie biurowe
- rośliny produkcyjne.

Za wartość początkową środków trwałych MSR nr 16, podobnie jak ustawa o rachunkowości, przyjmuje koszt (cenę nabycia lub koszt wytworzenia) danego składnika aktywów lub kwotę pełniącą analogiczną funkcję w sprawozdaniu finansowym (MSR nr 16, par. 15). Różnice wyceny początkowej skupiają się przede wszystkim na elementach ceny nabycia lub kosztu wytworzenia. Definicje ceny nabycia i kosztu wytworzenia w ustawie oraz w MSR są zbliżone. Międzynarodowe Standardy Rachunkowości nie eksponują kosztów finansowych jako składnika ceny, jednak MSR nr 23 „Koszty finansowania zewnętrznego” wskazuje, by do kosztu wytworzenia doliczyć skapitalizowane koszty finansowania zewnętrznego (MSR nr 23, par. 16b).

Międzynarodowe Standardy Rachunkowości zwracają uwagę na kryterium bezpośredniego przyporządkowania kosztu jako elementu ceny nabycia lub kosztu wytworzenia. Koszty, które dają się bezpośrednio przyporządkować do pozycji rzeczowego składnika majątku, to koszty na przykład świadczeń pracowniczych poniesionych w związku z wytworzeniem lub nabyciem środka trwałego, przygotowania miejsca, początkowej dostawy oraz koszty załadunku i rozładunku, instalacji i montażu (MSR nr 16, par. 17). MSR 16 wskazuje również na te kategorie kosztów, które nie będą zaliczać się do ceny nabycia lub kosztu wytworzenia środków trwałych. Są to na przykład: koszty otwarcia nowego zakładu, koszty związane z rozpoczęciem wytwarzania nowego produktu lub świadczenia nowej usługi (łącznie z kosztami reklamy i promocji), koszty rozpoczęcia nowej działalności w nowej lokalizacji lub wśród nowego segmentu klientów (łącznie z kosztami szkoleń pracowników), koszty administracyjne oraz inne ogólne koszty pośrednie (MSR nr 16, par. 19). Międzynarodowe Standardy Rachunkowości, w porównaniu z zapisami ustawy o rachunkowości, w sposób bardziej precyzyjny określają koszty kształtujące wartość początkową środka trwałego.

Przepisy międzynarodowe (MSR nr 16), podobnie jak ustawa o rachunkowości, wskazują na sytuację, kiedy środek trwały zostaje nabyty w drodze wymiany w zamian za inną pozycję rzeczowych aktywów trwałych lub inny składnik aktywów. W takiej sytuacji należy zastosować parametr wyceny środka trwałego w postaci wartości godziwej (MSR nr 16, par. 6).

Według MSR nr 16, po ujęciu pozycji rzeczowych aktywów trwałych jako składnika aktywów, wykazuje się ją zgodnie z przyjętą polityką rachunkowości w zakresie wyceny. MSR nr 16 opisuje dwa modele wyceny środków trwałych na dzień bilansowy (MSR nr 16, par. 29–31):

- model kosztu (historycznego),
- model oparty na wartości przeszacowanej.

Jeśli przyjmuje się model wyceny według kosztu historycznego, wówczas składnik wykazuje się na dzień bilansowy w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia pomniejszonym o łączne odpisy amortyzacyjne (umorzenie) oraz o łączne straty z tytułu utraty wartości. Jeśli natomiast przyjmuje się model wartości przeszacowanej, wówczas składnik ujmuje się w wartości przeszacowanej, stanowiącej jej wartość godziwą na dzień przeszacowania, pomniejszonej o późniejsze łączne odpisy amortyzacyjne (umorzenie) i późniejsze łączne straty z tytułu utraty wartości. Przeszacowania przeprowadzać należy w sposób regularny tak, aby wartość bilansowa nie różniła się w istotny sposób od wartości, która zostałaby ustalona przy zastosowaniu wartości godziwej na dzień bilansowy.

Wartość bilansowa środka trwałego według MSR nr 16 jest to zatem wartość, w jakiej dany składnik jest ujmowany w bilansie, po pomniejszeniu o łączne odpisy amortyzacyjne oraz łączną kwotę odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości (MSR nr 16, par. 6).

Wartość godziwą gruntów oraz budynków ustala się zazwyczaj na podstawie wyceny opartej na ewidencji transakcji rynkowych, dokonywanej zwyczajowo przez profesjonalnych rzeczoznawców. Wartość godziwą maszyn i urządzeń stanowi zazwyczaj ich wartość rynkowa ustalona na podstawie wyceny rzeczoznawców. W przypadku braku ewidencji transakcji rynkowych dokumentujących wartość godziwą z powodu szczególnego charakteru maszyn i urządzeń oraz w związku z tym, że z wyjątkiem sytuacji, gdy sprzedaż następuje w ramach sprzedaży zorganizowanej części przedsiębiorstwa, pozycje rzeczowych aktywów są rzadko sprzedawane osobno, konieczne może być oszacowanie wartości godziwej metodą dochodową lub zamortyzowanego kosztu zastąpienia (MSR nr 16, par. 32–33).

Częstotliwość dokonywania przeszacowań zależy od zmian wartości godziwej przeszacowywanych pozycji rzeczowych aktywów trwałych. Jeżeli wartość godziwa przeszacowywanego składnika aktywów różni się w sposób istotny od jego wartości bilansowej, wymagane jest przeprowadzenie kolejnego przeszacowania. Niektóre pozycje rzeczowych aktywów trwałych mogą podlegać znaczącym i nieregularnym zmianom wartości godziwej, co stwarza konieczność corocznego ich przeszacowywania. Tak częste przeszacowania nie są konieczne w przypadku pozycji rzeczowych aktywów trwałych, których wartość godziwa ulega mało znaczącym zmianom. Zamiast przeszacowywania dokonywanego co roku, wystarczające może być przeszacowanie co trzy lub co pięć lat (MSR nr 16, par. 34).

Jeżeli pozycja rzeczowych aktywów trwałych jest przeszacowywana, wartość bilansowa tego składnika aktywów jest korygowana do wartości przeszacowanej. Na dzień przeszacowania składnik aktywów jest traktowany w jeden z poniżej opisanych sposobów (MSR nr 16, par. 35):

1. Wartość bilansowa brutto jest korygowana w sposób spójny z przeszacowaniem wartości bilansowej składnika aktywów. Przykładowo wartość bilansowa brutto może zostać przeliczona przez odniesienie do obserwowalnych danych rynkowych lub może zostać przeliczona proporcjonalnie do zmiany wartości bilansowej. Umorzenie na dzień przeszacowania jest korygowane w celu wyrównania różnicy między wartością bilansową brutto a wartością bilansową składnika aktywów po uwzględnieniu zakumulowanych odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości lub
2. umorzenie jest odliczane od wartości bilansowej brutto składnika aktywów.

Kwota korekty umorzenia tworzy część zwiększenia lub zmniejszenia wartości bilansowej.

Według par. 36 MSR nr 16, jeżeli pozycja rzeczowych aktywów trwałych jest przeszacowywana, cała grupa rzeczowych aktywów trwałych, do której przynależy dany składnik aktywów, zostaje przeszacowana.

Ustawa o rachunkowości nie uwzględnia modelu opartego na wartości przeszacowanej (według MSR nr 16), dopuszcza jedynie przeszacowanie urzędowe na podstawie odrębnych przepisów, a zatem przeszacowanie nie jest uzależnione od decyzji jednostki.

Wartość godziwa jest jednym z bardziej kontrowersyjnych zagadnień w rachunkowości. Krytykuje się ją za subiektywizm ustalania oraz za koszty związane z jej wyznaczeniem. Jednak w porównaniu z tradycyjną miarą wyceny, jaką jest koszt historyczny, może służyć lepszemu opisowi rzeczywistości ze względu na aktualność (Hońko 2012).

Uwagi końcowe

Wartość godziwa jest parametrem wyceny, mającym ogromne znaczenie w rachunkowości i sprawozdawczości finansowej. Przez jednych chwalona, przez drugich krytykowana, lecz niezależnie od wszystkiego, wspomaga proces podejmowania decyzji inwestycyjnych, dostarczając informacji o najbardziej aktualnych cenach – rynkowych lub zbliżonych do nich wartościach. Znaczenie wartości godziwej dla współczesnej rachunkowości, podkreśla wydanie odrębnego MSSF, dotyczącego wyceny według wartości godziwej (MSSF nr 13). W zakresie wyceny środków trwałych wartość godziwa ma szerokie zastosowanie. Uwzględnia się ją zarówno w momencie początkowego ujęcia środków trwałych – gdy środek trwały zostaje nabyty w drodze wymiany w zamian za inną pozycję rzeczowych aktywów trwałych lub inny składnik aktywów, jak również w wycenie na dzień bilansowy. MSR nr 16 opisuje dwa modele wyceny środków trwałych na dzień bilansowy, między innymi wymieniając model oparty na wartości przeszacowanej, uwzględniającej wartość godziwą. Zasady dokonywania przeszacowań środków trwałych na dzień bilansowy według postanowień MSR 16 nie mają zastosowania na gruncie polskich przepisów rachunkowości, ponieważ w Polsce aktualizacja wyceny środków trwałych jest możliwa wyłącznie na podstawie wydanych w tym zakresie odrębnych przepisów. W artykule zatem zaprezentowano

model wyceny według wartości godziwej na gruncie MSSF nr 13, jak również zakres wykorzystania tego parametru wyceny w zakresie środków trwałych w ujęciu MSR nr 16.

Literatura

- Gierusz J. (2011). Koszt historyczny czy wartość godziwa – dylematy wyceny rachunkowości. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 62 (118).
- Gierusz J. (2012). Pomiar wartości aktywów i zobowiązań w świetle MSSF 13 Wycena wartości godziwej. *Zarządzanie i Finanse*, 4.
- Hońko S. (2012). Wartość godziwa – parametr czy koncepcja wyceny? *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 684. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 45.
- Kuzior A (2012). Obszary wykorzystywania wartości godziwej w MSSF. W: H. Buk, A. Kostur (red.), *Za i przeciw wartości godziwej w rachunkowości. Problemy stosowania i wykorzystania wartości godziwej*. Katowice.
- Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 16 „Rzeczowe aktywa trwałe”.
- Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 23 „Koszty finansowania zewnętrznego”.
- Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej nr 13 „Wycena wartości godziwej”.
- Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 1260/2008 z dnia 10 grudnia 2008 roku zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady. Dz. Urz. UE nr L338/10.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości. Dz. U. 2013, poz. 330 z późn. zm.
- Założenia koncepcyjne sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych (2011). MSSF. T. I, II. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.

THE USE OF FAIR VALUE IN THE VALUATION OF FIXED ASSETS IN THE REGULATIONS OF IAS 16 AND IFRS 13

Abstract: *Purpose* – The purpose of the article is to indicate the possibility of the use of fair value in the valuation of fixed assets, to present the principles and problems relating to the recognition and measurement of fixed assets in the regulation of the International Accounting Standards – IAS 16 and IFRS 13, to realize the importance of the differences that exist between the provisions of national and international this regard. The issue of valuation of assets gained importance as more and more companies operating on the Polish market, it is obliged to recognizing economic events in accordance with International Accounting Standards, whether it's because of the law, or because of the capital ties with foreign companies.

Design/Methodology/approach – The article uses the national literature in this area and legislation. Used method of analysis.

Findings – The article is an attempt to demonstrate that the fair value is now a very important parameter of valuation. It is a measure used in the valuation of assets at initial recognition and at the balance sheet date. Fair value is also used in the valuation of fixed assets on the basis of IAS 16. Understanding the principles and techniques of fair value is therefore a priority for entities applying the regulations of the International Accounting Standards Board.

Originality/value – The indication in the article range of use of fair value in the valuation of fixed assets and the existing differences in this respect in the context of the regulations of national and international accounting.

Keywords: fixed assets, the fair value, the valuation of the balance sheet, the International Accounting Standards

Cytowanie

- Wszelaki A. (2016). Wykorzystanie wartości godziwej w wycenie środków trwałych w regulacjach MSR nr 16 oraz MSSF nr 13. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 4 (82/1), 549–557. DOI: 10.18276/frfu.2016.4.82/1-45.

