

**Tomasz Lis**

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach

# **KAPITAŁ Z AKTUALIZACJI WYCENY I ZAKRES JEGO UJAWNIEŃ W SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ W ŚWIETLE MIĘDZYNARODOWYCH I POLSKICH STANDARDÓW RACHUNKOWOŚCI**

## **Wprowadzenie**

Rozpoczęcie działalności gospodarczej i jej kontynuowanie oraz zapewnienie rozwoju podmiotów gospodarczych wiąże się z posiadaniem kapitału<sup>1</sup>. Prezentacja sprawozdawcza, obok kapitałów powierzonych, prezentuje również fundusz z aktualizacji wyceny. Kapitał z aktualizacji wyceny stanowi równowartość wzrostu aktywów w wyniku aktualizacji in plus środków trwałych oraz inwestycji rzeczowych lub finansowych<sup>2</sup>. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny zwiększają skutki aktualizacji wyceny środków trwałych, zmniejszają różnice z aktualizacji wyceny sprzedanych lub zlikwidowanych środków trwałych, zwiększają skutki przeszacowania inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych, zmniejszają skutki obniżenia ceny inwestycji do wysokości ceny ich nabycia, zwiększają rezerwy i zmniejszają aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, dotyczące operacji rozliczanych z kapitałem (funduszem) własnym, kształtują różnice z wyceny aktywów jednostki w przypadku zaniechania lub utraty zdolności do kontynuacji działalności. Na podstawie przedstawionych rozważań można stwierdzić, że kapitał z aktualizacji wyceny stanowi równowar-

---

<sup>1</sup> Por. Zestawienie zmian w kapitale własnym według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości. Red. H. Buk. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Katowice 2011, s. 9.

<sup>2</sup> W. Gos: Kapitał z aktualizacji wyceny. Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2011, s. 2.

tość wzrostu aktywów w wyniku aktualizacji in plus środków trwałych oraz inwestycji rzeczowych lub finansowych. Kapitał z aktualizacji wyceny stanowi element sprawozdawczości finansowej zarówno w polskim prawie bilansowym, jak i w międzynarodowych standardach rachunkowości.

Celem artykułu jest zaprezentowanie kapitału z aktualizacji wyceny w zakresie ujawnień informacji w świetle międzynarodowych i polskich standardów rachunkowości.

## **1. Zakres wyceny kapitału z aktualizacji wyceny w świetle polskiego prawa bilansowego**

Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny wyraża równowartość wzrostu aktywów spowodowanego zwiększeniem cen stosowanych do ich wyceny. W Ustawie o rachunkowości<sup>3</sup> można odszukać następujące przepisy związane z kapitałem (funduszem) rezerwowym z aktualizacji wyceny, a mianowicie:

- art. 31, ust. 3 Uor: „Wartość początkową i dotychczas dokonane od środków trwałych odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe mogą, na podstawie odrębnych przepisów, ulegać aktualizacji wyceny. Ustalona w wyniku aktualizacji wyceny wartość księgowa netto środka trwałego nie powinna być wyższa od jego wartości godziwej, której odpisanie w przewidywanym okresie jego dalszego używania jest ekonomicznie uzasadnione”;
- art. 31, ust. 4 Uor: „Powstałą na skutek aktualizacji wyceny różnicę wartości netto środków trwałych, o której mowa w art. 31, ust. 3 polskiego prawa bilansowego odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny i nie może ona być przeznaczona do podziału. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny podlega, z zastrzeżeniem art. 32, ust. 5, zmniejszeniu o różnicę z aktualizacji wyceny uprzednio zaktualizowanych zbywanych lub zlikwidowanych środków trwałych. Różnica ta wpływa na kapitał (fundusz) zapasowy lub inny o podobnym charakterze, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej”;
- art. 32, ust. 4 Uor: „W przypadku zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania lub innych przyczyn powodujących trwałą utratę wartości środka trwałego, dokonuje się – w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych – odpowiedniego odpisu aktualizującego jego wartość”;
- art. 32, ust. 5 Uor: „Odpisy, o których mowa w art. 32, ust. 4, dotyczące środków trwałych, których wycena została zaktualizowana na podstawie odrębnych przepisów, zmniejszają odniesione na kapitał (fundusz) z aktualiza-

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 330 (dalej Uor).

- cji wyceny różnice spowodowane aktualizacją wyceny. Ewentualną nadwyżkę odpisu, o którym mowa w art. 32, ust. 4 polskiego prawa bilansowego, nad różnicami z aktualizacji wyceny zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych”;
- art. 35, ust. 4 Uor: „Skutki przeszacowania inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych, powodujące wzrost ich wartości do poziomu cen rynkowych, zwiększają kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny. Obniżenie wartości inwestycji uprzednio przeszacowanej do wysokości kwoty, o którą podwyższono z tego tytułu kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, jeżeli kwota różnicy z przeszacowania nie była do dnia wyceny rozliczona, zmniejsza ten kapitał (fundusz). W pozostałych przypadkach skutki obniżenia wartości inwestycji zalicza się do kosztów finansowych. Wzrost wartości danej inwestycji bezpośrednio wiążący się z obniżeniem jej wartości<sup>4</sup>, zaliczonym do kosztów finansowych, ujmuje się do wysokości tych kosztów jako przychody finansowe”;
  - art. 35, ust. 5 Uor: „Jeżeli wartość zbytej inwestycji zaliczonej do aktywów trwałych była uprzednio przeszacowana albo wyceniona w cenie (wartości) rynkowej, lub w cenie nabycia, w zależności od tego, która z nich była niższa, zaś skutki takiej wyceny ujęto w sposób określony w art. 35, ust. 4, to nadwyżkę z tytułu przeszacowania ustala się i rozlicza z kapitałem (funduszem) z aktualizacji wyceny”;
  - art. 35, ust. 6 Uor: „Inwestycje zaliczone do aktywów trwałych na dzień ich przekwalifikowania do inwestycji krótkoterminowych wycenia się:
    - 1) w wartości księgowej albo w cenie nabycia, w zależności od tego, która z nich jest niższa – jeżeli inwestycje krótkoterminowe wycenia się w wartości rynkowej lub cenie nabycia, zależnie od tego, która z nich jest niższa,
    - 2) według wartości księgowej – jeżeli inwestycje wycenia się w wartości rynkowej.Jeżeli przekwalifikowana inwestycja długoterminowa była uprzednio przeszacowana, a skutki przeszacowania ujęte są w kapitale (funduszu) z aktualizacji wyceny, to nierozliczoną na dzień przekwalifikowania nadwyżkę z tytułu przeszacowania inwestycji długoterminowej zalicza się do kosztów lub przychodów finansowych”;
  - art. 35a, ust. 1 Uor: „Na dzień zawarcia kontraktu emitent lub wystawca instrumentu finansowego wprowadza do ksiąg rachunkowych wyemitowany lub wystawiony przez siebie instrument, a także składniki tego instrumentu, odpowiednio zakwalifikowane do kapitałów (funduszy) własnych jako instrumenty kapitałowe bądź do zobowiązań krótkoterminowych lub długoter-

<sup>4</sup> A. Helin, A. Bernaziuk, R. Kowalski: Kapitały własne w świetle prawa handlowego, bilansowego i podatkowego w różnych formach działalności gospodarczej. Difin, Warszawa 2006, s. 245.

minowych również wtedy, gdy składnik mający charakter zobowiązania nie jest zobowiązaniem finansowym”;

- art. 35a, ust. 2 Uor: „Różnice z przeszacowania wartości instrumentu finansowego, a także osiągnięte przychody lub poniesione koszty stosowane do klasyfikacji instrumentu finansowego, o której mowa w art. 35a, ust. 1, wpływają odpowiednio na wynik finansowy lub kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny”.

## 2. Istota kapitału z aktualizacji wyceny

W celu interpretacji przepisów Ustawy o rachunkowości dotyczących kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny warto przedstawić zasady ujawniania sytuacji zmieniających ten kapitał<sup>5</sup>. Kapitał z aktualizacji wyceny ujawnia m.in. następujące sytuacje w rachunkowości:

- wzrost wartości długoterminowych aktywów finansowych wycenianych w cenach rynkowych,
- aktualizację wartości środków trwałych na podstawie urzędowych przepisów,
- odpisywanie (przeniesienie wyniku z aktualizacji wyceny środków trwałych rozchodowanych na skutek sprzedaży, likwidacji, wniesienia jako aport itp.),
- odpisy aktualizujące wartość środków trwałych (trwała utrata wartości) na skutek zmiany technologii, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania itp. – do kwoty uprzedniej aktualizacji,
- obniżanie wartości długoterminowych aktywów finansowych, których wartość uprzednio przeszacowano in plus, w tym również wyrażonych w walutach obcych i wycenianych na dzień bilansowy po średnim kursie giełdowym lub/i średnim kursie ogłaszającym dla danej waluty przez NBP – do wysokości odpisu uprzednio odniesionego na dobro kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny,
- różnice z tytułu uprzedniego podwyższenia wartości długoterminowego aktywów finansowego wycenianego w cenie rynkowej w przypadku jego sprzedaży lub umorzenia dla doprowadzenia wartości do ceny nabycia,
- wartość netto zlikwidowanych środków trwałych, które podlegały aktualizacji wyceny<sup>6</sup>.

Ze standardów międzynarodowych i krajowych wynika również, że wartość netto zlikwidowanego, uprzednio zaktualizowanego środka trwałego zmniejsza

<sup>5</sup> D. Krzywda: Terminologia ustawy o rachunkowości. SKwP, Warszawa 2001, s. 18.

<sup>6</sup> Opracowano na podstawie: A. Dębska: Rachunkowość finansowa spółek kapitałowych. Profesjonalna Szkoła Biznesu, Kraków 2005, s. 76.

kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny do kwoty uprzedniej aktualizacji. Nadwyżka wartości netto nad uprzednią aktualizacją jest odnoszona w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych, strat nadzwyczajnych lub obciąża „Środki trwałe w budowie” w zależności od jej przyczyny (zużycie, zdarzenia niepowtarzalne, niezwiązane z ogólnym ryzykiem prowadzenia działalności gospodarczej, likwidacja budynków na potrzeby budowy środków trwałych).

Dodatkowo w przypadku, gdy ujmuje się wzrost wartości długoterminowych aktywów finansowych pierwszy raz, to wzrost ten odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, gdyby natomiast ewidencjonowano zmniejszenie wartości, to odniesione byłoby ono bezpośrednio w koszty finansowe, natomiast kolejna aktualizacja wyceny długoterminowych aktywów finansowych jest księgowana różnie w zależności od poprzedniej aktualizacji wartości, i tak:

- jeżeli poprzednia aktualizacja dotyczyła wzrostu wartości i obecna dotyczy wzrostu wartości, to obecną aktualizację odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny,
- jeżeli poprzednia aktualizacja dotyczyła wzrostu wartości, a obecna dotyczy zmniejszenia wartości, wówczas aktualizacja zmniejsza kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny do wysokości poprzedniego wzrostu; jeżeli poprzedni wzrost był niższy od obecnego zmniejszenia wartości, to różnicę odnosi się w ciężar kosztów finansowych,
- jeżeli poprzednia aktualizacja dotyczyła zmniejszenia wartości i obecna dotyczy zmniejszenia wartości, to obecne zmniejszenie odnosi się na kapitał z aktualizacji wyceny do wysokości kwoty poprzednich zwiększeń kapitału, pozostałą wartość odnosi się w ciężar kosztów finansowych,
- jeżeli poprzednia aktualizacja dotyczyła zmniejszenia wartości i odniesiono ją częściowo lub w całości w koszty finansowe, a obecna aktualizacja dotyczy zwiększenia wartości, to ujmuje się ją na dobro przychodów finansowych do wysokości uprzednich aktualizacji odniesionych w ciężar kosztów finansowych, a pozostałą wartość zwiększenia odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny.

### **3. Kapitał z aktualizacji wyceny na tle obowiązkowych ujawnień w międzynarodowych i polskich standardach rachunkowości**

Kapitał z aktualizacji wyceny ujmuje się według Ustawy o rachunkowości w pozycji A. V. Pasywów bilansu. Wycena kapitału z aktualizacji wyceny zgodnie z art. 28, ust. 1, pkt 10 polskiego prawa bilansowego następuje w wartości nominalnej.

Zgodnie z art. 45 i 48a Uor jednostki zobowiązane do badania i ogłaszania sprawozdań finansowych sporządzają, jako element sprawozdania rocznego, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym. Część tego sprawozdania na potrzeby ujęcia w nim kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny ilustruje tab. 1.

Tabela 1

Prezentacja kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny  
w zestawieniu zmian w kapitale własnym

Element sprawozdania	Kwota za rok poprzedni	Kwota za rok obecny
5. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny na początek okresu		
5.1. Zmiany kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny		
zwiększenia z tytułu .....		
zmniejszenia z tytułu .....		
5.2. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny na koniec roku		

Zmiany kapitałów zapasowych i rezerwowych można przedstawić w tab. 2.

Tabela 2

Zmiany kapitałów zapasowych i rezerwowych

Treść	Kapitał (fundusz) zapasowy	Kapitał rezerwowy z aktualizacji wyceny	Pozostałe kapitały (fundusze) rezerwowe	Razem
Stan na początek roku obrotowego				
Zwiększenia: z zysku ..... razem				
Zmniejszenia: pokrycie strat ..... razem				
Stan na koniec roku obrotowego (1 + 2 – 3)				

MSR 1 „Prezentacja sprawozdań finansowych” stanowi rodzaj regulacji ramowych dotyczących finalnego procesu i produktu rachunkowości, jakim jest sprawozdawczość finansowa. Z tego względu z jednej strony jest on zbliżony w swojej istocie do „Założeń koncepcyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych”, będących zbiorem regulacji ramowych niemalże całego systemu rachunkowości finansowej, z drugiej strony – stanowi ich uszczegóło-

wienie w obszarze zakresu i zasad sporządzania sprawozdań finansowych. Ramy sprawozdawczości finansowej wyznaczone przez MSR 1 są wypełniane treścią płynącą z regulacji szczegółowych zawartych w pozostałych MSSF, które odnoszą się głównie do zasad wyceny i prezentacji konkretnych grup pozycji bilansowych oraz zasad pomiaru i prezentacji wyników działalności jednostki. MSR 1 stanowi również odniesienie do zakresu ujawnień kapitałów własnych. Termin „sprawozdanie finansowe”<sup>7</sup> – w rozumieniu MSR 1 – obejmuje cały pakiet sprawozdań, obejmujących następujące składniki:

- 1) sprawozdanie z sytuacji finansowej na koniec okresu,
- 2) sprawozdanie z całkowitych dochodów za dany okres,
- 3) sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za okres,
- 4) sprawozdanie z przepływów pieniężnych za okres,
- 5) informacje dodatkowe o przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające oraz
- 6) sprawozdanie z sytuacji finansowej na początek najwcześniejszego porównawczego okresu, w którym jednostka zastosowała zasady (politykę) rachunkowości retrospektywnie lub dokonała retrospektywnego przekształcenia pozycji w sprawozdaniu finansowym, lub przeklasyfikowała pozycje w swoim sprawozdaniu finansowym.

Zgodnie ze zmodyfikowanym MSR 1 w 2007 r. jednostka jest zobowiązana do ujawnienia informacji umożliwiających użytkownikom sprawozdania finansowego ocenę celów, zasad i procesów służących zarządzaniu kapitałem. W tym celu jednostka ujawnia następujące informacje:

- a) informacje jakościowe dotyczące jej celów, zasad i procesów zarządzania kapitałem, w tym m.in.:
  - i) opis składników zarządzanego kapitału,
  - ii) w przypadku gdy na jednostce spoczywają nałożone zewnętrznie wymogi kapitałowe – charakter tych wymogów oraz sposób uwzględnienia tych wymogów w zarządzaniu kapitałem oraz
  - iii) sposób, w jaki jednostka wypełnia cele dotyczące zarządzanego kapitału.
- b) podsumowanie danych ilościowych dotyczących składników zarządzanego kapitału,
- c) wszelkie zmiany, jakie zaszły w zakresie informacji wymienionych w punktach a-b w stosunku do poprzedniego okresu,

---

<sup>7</sup> J. Gierusz: Plan kont z komentarzem – handel, produkcja, usługi. ODDK, Gdańsk 2009, s. 81.

- d) informacje na temat tego, czy podczas okresu jednostka zastosowała się do nałożonych zewnętrznie wymogów kapitałowych, którym podlega,
- e) w przypadku gdy jednostka nie zastosowała się do takich nałożonych wymogów kapitałowych – ponosi konsekwencje tego niestosowania się.

Powyższe ujawnienia powinny wynikać z wewnętrznych danych zarządczych przedsiębiorstwa, tworzonych na potrzeby zarządzania strategicznego i operacyjnego. Informacje tego rodzaju znajdują się zazwyczaj w gestii kluczowego personelu kierowniczego jednostki. Ujawnienie takich informacji w sprawozdaniu finansowym jest wyrazem realizacji podejścia menedżerskiego do sprawozdawczości finansowej.

Pozornie definicja kapitału własnego, w tym kapitału z aktualizacji wyceny jednostki może wydawać się prosta – jest to różnica między aktywami i zobowiązaniami jednostki (aktywa netto), czyli wartość pozostająca do dyspozycji właścicieli po zaspokojeniu wszystkich roszczeń wierzycieli. W praktyce jednak to proste ujęcie kapitału komplikuje się i prowadzi do różnego rozumienia tej jakże ważnej kategorii bilansowej.

Po pierwsze, jeżeli jednostka posiada złożone instrumenty finansowe, które zawierają w sobie element kapitałowy i element zobowiązaniowy, musi w przyjętej polityce rachunkowości określić sposób wyodrębniania i klasyfikacji tych części oraz zasady odnoszenia i prezentacji ich skutków finansowych – na kapitał lub na zobowiązania (MSSF 7, MSR 32). Po drugie, część jednostek zalicza do kapitału własnego dłużne instrumenty finansowe o charakterystyce zbliżonej do instrumentów kapitałowych, np. tzw. zobowiązania podporządkowane, a wyłącza niektóre uprzywilejowane instrumenty kapitałowe, o których mowa w MSR 32.

Należy pamiętać, że definicje i wymogi odnoszące się do zakresu, zasad klasyfikacji oraz sposobu i miejsca ujawniania informacji na temat kapitału własnego jednostki określone w MSR 1 w 2007 r. oraz w Założeniach koncepcyjnych są uzupełniane wymogami innych standardów (w tym m.in.: MSR 16, MSR 38, MSR 32, MSR 40, MSSF 7).

MSR 1 nie zawiera szczegółowych wymogów dotyczących zasad klasyfikacji elementów składowych kapitału własnego jednostki ani też nie narzuca sposobu ich prezentacji w sprawozdaniu finansowym. Niemniej jednak, standard ten wprowadza nieformalny podział kapitału własnego na trzy zasadnicze części, wyróżnione ze względu na źródło pochodzenia kapitału, co zawarto w tab. 3.



Tabela 3

## Nadrzędny podział kapitału własnego

Kapitał własny pochodzący z:	Przykładowe tytuły kapitału własnego
transferów od właścicieli	Kapitał podstawowy – wartość nominalna wyemitowanych akcji/udziałów
	AGIO – nadwyżka ceny emisyjnej nad ceną nominalną wyemitowanych akcji i udziałów
	Należne, lecz niewniesione wpłaty na poczet kapitału (wielkość ujemna)
	Kapitał własny pochodzący z dopłat właścicieli
zrealizowanych lub zrównanych ze zrealizowanymi zysków lub strat (np. z wyceny bilansowej krótkoterminowych aktywów i zobowiązań)	Zysk/strata netto bieżącego okresu
	Zyski niepodzielone lat ubiegłych
	Kapitały rezerwowe tworzone z zysków
niezrealizowanych zysków lub strat – powstały na skutek wyceny bilansowej aktywów i zobowiązań, której skutki są odnoszone bezpośrednio na kapitał (przychody i koszty kapitałowe)	Pozostałe zyski lub straty, w tym np.: <ul style="list-style-type: none"> <li>– z niezrealizowanych różnic kursowych,</li> <li>– z wyceny aktywów finansowych dostępnych do sprzedaży,</li> <li>– z transakcji zabezpieczających przepływy pieniężne,</li> <li>– z przeszacowania niefinansowych aktywów trwałych,</li> <li>– z zysków/strat aktuarialnych z programów świadczeń pracowniczych,</li> <li>ujmowane w kapitale własnym w jednej kwocie</li> </ul>

Źródło: Na podstawie: W. Gos: ABC sprawozdań finansowych. CeDeWu, Warszawa 2010; E. Walińska: Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa. Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2009.

Przedstawiona powyżej klasyfikacja jest istotna z punktu widzenia zasad prezentacji informacji o kapitale własnym w poszczególnych elementach sprawozdania finansowego:

- w sprawozdaniu z sytuacji finansowej (w bilansie);
- w sprawozdaniu z całkowitych dochodów (*comprehensive income*);
- w zestawieniu zmian w kapitale własnym;
- w informacji dodatkowej.

Ujawnienie informacji odnośnie do struktury kapitału własnego oraz polityki zarządzania kapitałem jest szczególnie istotne w przypadku jednostek będących instytucjami finansowymi oraz sprawozdań skonsolidowanych grup kapitałowych, prowadzących zróżnicowaną działalność, której jednostki biznesowe cechują się odmiennymi wymogami kapitałowymi. Jeśli łączne ujawnienie wymogów kapitałowych oraz sposobu zarządzania kapitałem dostarczałoby nieprzydatnych informacji bądź mogłoby wprowadzać w błąd użytkownika sprawozdania finansowego co do tego, jakie są zasoby kapitałowe jednostki, ujawnia informacje oddzielnie na temat każdego wymogu kapitałowego, któremu podlega.

## Podsumowanie

Fundusz z aktualizacji wyceny to specyficzna kategoria kapitału własnego, odzwierciedlająca skutki aktualizacji wyceny środków trwałych oraz przeszacowania inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych. Na kapitał ten odnosi się powstała na skutek aktualizacji wyceny różnicę wartości netto środków trwałych. Nie może być on przeznaczony do podziału, dopóki środki, których aktualizacja wartości wykreowała ten kapitał, znajdują się w dyspozycji przedsiębiorstwa. W przypadku zbycia lub likwidacji uprzednio zaktualizowanych środków trwałych podlega on zmniejszeniu o różnicę z aktualizacji wyceny tych środków. Różnica ta wpływa na kapitał zapasowy lub inny o podobnym charakterze. Kapitał z aktualizacji wyceny jako jeden z rodzajów kapitałów stanowi zatem istotny element ujawnień w polskich i międzynarodowych standardach rachunkowości, a także stanowi element sprawozdawczości finansowej.

## Literatura

- Dębska A.: Rachunkowość finansowa spółek kapitałowych. Profesjonalna Szkoła Biznesu, Kraków 2005.
- Gierusz J.: Plan kont z komentarzem – handel, produkcja, usługi. ODDK, Gdańsk 2009.
- Gos W.: ABC sprawozdań finansowych. CeDeWu, Warszawa 2010.
- Gos W.: Kapitał z aktualizacji wyceny. Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2011.
- Krzywda D.: Terminologia ustawy o rachunkowości. SKwP, Warszawa 2001.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 330 (dalej Uor).
- Walińska E.: Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa. Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2009.
- Zestawienie zmian w kapitale własnym według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości. Red. H. Buk. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Katowice 2011.

## **CAPITAL FROM THE UPDATE OF THE EVALUATION AND THE SCOPE OF REVEALING IT IN THE FINANCIAL REPORTING IN THE LIGHT OF INTERNATIONAL AND POLISH STANDARDS TO THE ACCOUNTING**

### **Summary**

Fund from the update of the evaluation, peculiar category of own capital, reflecting effects of the update of the evaluation of fixed assets and assess of investments ranked among long-lasting active members. To this capital he/she refers ensuing as a result of the update of the evaluation difference of net value of fixed assets it cannot be des-

---

tined for the division, until means which the update of value created this capital, enterprises are in an instruction. In the case of selling or the liquidation of fixed assets previously brought up to date it is subject to reducing the evaluation of these means from the update by the difference. This difference influences spare or different capital about similar character. Also copies are reducing this capital on account of permanent loss value of long-lasting funds for the effect of the change of the technology of the production, assigning to the liquidation or withdrawing from the use, if value of these means previously was brought up to date. Effects are increasing this fund assess of investments ranked among long-lasting active members, causing the increase in their value to the level of market prices. He is surrendering to however reducing investment as a result of lowering value to the rate of the amount of the previous platform, if amount of the difference around assess till the day of the evaluation wasn't accounted. With capital from the update of the evaluation also a surplus is being asked to account for the title assess value of sold investment, if effects of it assess influenced this capital. From the update of the evaluation as one of kinds of capital and so capital constitutes the essential element revealing the financial reporting in Polish and international standards to the bookkeeping as well as the state by the element.