

Aleksandra Łakomiak

Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

TRWAŁA UTRATA WARTOŚCI ŚRODKÓW TRWAŁYCH – ZNACZENIE PRAGMATYCZNE, SEMANTYCZNE I SYNTAKTYCZNE

1. Wstęp

Niezmiennie ważne wydaje się pytanie o poprawność rozwiązań przyjętych i przyjmowanych w rachunkowości. Celem niniejszego opracowania jest opis treści semantycznych i syntaktycznych zwrotu „trwałej utraty wartości”, którym posłużył się ustawodawca, nowelizując ustawę o rachunkowości. Osiągnięcie tego celu wymaga wyjaśnienia sformułowania „trwałej utraty wartości”. Zdaniem autorki, wyraz „trwały” jest zbędny. Do opisanego zjawiska ekonomicznego, jakim jest stopniowe ograniczenie znaczenia poszczególnych aktywów dla wykorzystującego dany zasób – środek trwały, wystarczyłoby posługiwanie się zwrotem „utrata wartości”.

Teorie rachunkowości można klasyfikować np. według kryterium poziomu teorii na: syntaktyczną, semantyczną i pragmatyczną. Pragmatyka, jako dział językoznawstwa, zajmuje się badaniem skutków posługiwania się językiem, semantyka bada znaczenie języka, a syntaktyka analizuje logikę i gramatykę języka.

Większość badań z zakresu rachunkowości ma orientację pragmatyczną. Semantyka odgrywa w rachunkowości ważną rolę, ponieważ dostarczane przez nią informacje finansowe niosą ze sobą powszechnie uzgodnioną treść ekonomiczną. Z kolei funkcja syntaktyki polega na wiązaniu poszczególnych treści w logiczną całość. Wiele pojęć w rachunkowości nie ma jednak określonej treści semantycznej [Hendriksen, Breda 2002, s. 37].

Podstawowym elementem metody rachunkowości jest pomiar dokonanych operacji gospodarczych w jednostkach pieniężnych. Niemniej ustalenie wartości aktywów (również pasywów) w bilansie stanowi główny problem sporządzania sprawozdań finansowych. Ogólnym celem sprawozdawczości finansowej jest do-

starczanie wiarygodnej informacji finansowej o zasobach ekonomicznych i zobowiązaniach przedsiębiorstwa zarobkowego [Hendriksen, Breda 2002, s. 134]. Definicja zawarta w Accounting Research Study nr 1 również potwierdza pogląd, iż celem rachunkowości jest między innymi pomiar zasobów, pomiar zmian w tych zasobach oraz wyrażenie powyższych zmian w kategoriach pieniądza. Chociaż Rada ds. Standardów Rachunkowości Finansowej (FASB) kładzie nacisk przede wszystkim na wykorzystanie podejścia pragmatycznego, to nie neguje podejść opartych na założeniach semantycznych i syntaktycznych.

2. Cena jako wartość

Jak pisał F. Tomanek: „Nie ma może drugiego zagadnienia, któremu nauka i praktyka życia poświęciła tyle uwagi, pracy i wysiłków, co problemowi wartości...” [Tomanek 1933, s. 1]. Jego zdaniem, zadaniem księgowych jest realna ocena wartości przeróżnych składników majątkowych. Już w latach trzydziestych XX w. uważano „księgowość za statystykę prywatno-gospodarczą, i to statystykę opartą na logicznych a ścisłych podstawach podwójnej ewidencji (ogólnej i szczegółowej) oraz podwójnego ekwiwalentu (przychodowego i rozchodowanego)” [Tomanek 1933, s. 2].

Wszystkie ekonomiczne rozważania na temat przyczyny wartości dadzą się skonkretyzować w dwóch zasadniczych kryteriach: użyteczności albo zamienności. Wszelkie dobra i usługi można ocenić albo na podstawie ich zdolności do zaspokajania naszych potrzeb, albo na podstawie możliwości ich spieniężenia. Jest to podejście podmiotowe oceny wartości. W pierwszym przypadku określa, ile dana rzecz jest dla nas warta, w drugim – ile jest warta dla innych ludzi (wyrażona z reguły w cenie rynkowej). Wartość przedmiotowa w ogóle nie jest uznawana.

Wartość jest pojęciem subiektywnym. Musi być zatem również pojęciem względnym, zależnym od indywidualnych oczekiwań, różnorodnych w przestrzeni i w czasie. W opinii F. Tomanka, w ocenie bilansowej rzeczowych aktywów trwałych – środków trwałych należy zastosować wyłącznie wartość użytkową, ponieważ „zasadniczym i logicznym celem tych składników jest ich używanie i zużywanie w produkcji.” [Tomanek 1933, s. 5]. W wyjątkowych przypadkach (sprzedaż, likwidacja) może dochodzić do wyceny tych składników w wartości wymiennej – nie neguje to ich wartości użytkowej.

Sam termin „wartość” ma wiele znaczeń. Najstarszym systemem wartości jest system cen – dobro, uzyskując cenę na rynku, zostaje włączone do systemu wartości. Określenie „wartość” najczęściej jest używane do wyrażenia ceny wymiany dóbr i usług lub ich kosztu alternatywnego. Ceny odzwierciedlają wartość wymienną dóbr i usług. Z kolei wartość wymienna jest określana jako wartość rynkowa lub sprzedażna. „Wartość ta nie jest związana z wyceną subiektywną. W gospodarce rynkowej (opartej na rachunku pieniężnym) wartość dóbr jest wyrażana w

postaci ceny, co pozwala ją ściśle mierzyć. Wartość dóbr w konkretnym przedsiębiorstwie kształtuje się pod wpływem wartości wymiennej zwanej rynkową i jest z nią związana przez proces gospodarowania. Wartość określonego dobra mierzymy nie tym, co zostało w nie włożone, lecz jego wartością realizowaną (użytkową)” [*Słownik ekonomiczny ... 1994, s. 216*].

Do dóbr i usług zalicza się kilka czynników produkcji i pozycji w pośrednich stadiach przetwarzania, nabytych w celu dalszej produkcji lub odsprzedaży. Do zmiany cen dochodzi wtedy, kiedy ceny dóbr i usług są inne od tych, które obowiązywały wcześniej na tym samym rynku. Ogólne zmiany cen odzwierciedlają wzrosty lub spadki wartości jednostki pieniężnej. Aktywa w postaci pieniężnej to prawa do ustalonej liczby jednostki pieniężnej. Choć ceny mogą się zmieniać, to prawa, wyrażone w pewnej liczbie jednostek pieniądza, pozostają nie zmienione. Zmianie może ulec siła nabywcza (zdolność kupna dóbr i usług za określoną ilość pieniędzy porównana do tego, co za tę samą ilość pieniędzy można było kupić kiedyś) lub możliwość zamiany tych praw na dobra i usługi.

Aktywa niepieniężne to pozycje, których ceny w kategoriach jednostek pieniężnych mogą się zmieniać w czasie, lub prawa do zmiennej kwoty jednostki pieniężnej reprezentującej z góry ustaloną ilość siły nabywczej [Hendriksen, Breda 2002, s. 379]. Ustalenie wartości aktywów i pasywów oraz wartości dokonanych operacji, czyli wycena bilansowa jest węzłowym problemem metody sporządzania sprawozdań finansowych.

W teorii i w praktyce rachunkowości za podstawę wyceny bilansowej przyjmowane są różne ceny. W *Małej encyklopedii rachunkowości* ceny zostają podzielone na trzy typy: historyczne, bieżące oraz ceny reprodukcji [*Mała encyklopedia... 1959, s. 486*]. Dążenie do tego, aby wszystkie metody wyceny stosowane w rachunkowości dokładnie i rzetelnie oddawały rzeczywistość, jest jedynym sposobem osiągnięcia celów semantycznych. „Jako naczelną zasadę w ocenie wartości bilansowych, którą należy bezwarunkowo stosować zawsze i wszędzie – postawić należy prawdę rzeczowistą”.

3. Odpisy z tytułu aktualizacji wartości środków trwałych

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 12 Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości [*Ustawa o rachunkowości...*] przez aktywa rozumie się kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych.

Jednym ze stosowanych przez ustawę o rachunkowości podziałów aktywów jest rozróżnienie aktywów na finansowe i niefinansowe. Według art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy o rachunkowości, do kategorii aktywów niefinansowych, będących przedmiotem rozważań niniejszego opracowania, zalicza się środki trwałe.

Przy ujmowaniu składników aktywów w księgach rachunkowych jednostki ustawa o rachunkowości nakazuje, aby były one wyceniane z zastosowaniem rzeczywiste poniesionych na ich nabycie (wytworzenie) cen (kosztów), z zachowaniem zasady ostrożności. Stosowanie zasady ostrożności (ostrożnej wyceny) przejawia się w ujmowaniu w wyniku finansowym jednostki zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również dokonywanego w postaci odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych. Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości dokonywane są w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych. Ten sposób ujmowania tego rodzaju odpisów wynika z art. 3 ust. 1 pkt 32 lit. e ustawy o rachunkowości, który stanowi, że do pozostałych kosztów i przychodów operacyjnych zalicza się koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane z odpisami aktualizującymi wartość aktywów i z ich korektami, z wyjątkiem odpisów obciążających koszty wytworzenia sprzedanych produktów lub sprzedanych towarów, koszty sprzedaży lub koszty finansowe.

Ustawa o rachunkowości w art. 28 ust. 7 precyzuje pojęcie trwałej utraty wartości aktywów i stanowi, że zachodzi ona wtedy, gdy istnieje prawdopodobieństwo, że kontrolowany przez jednostkę składnik aktywów nie przyniesie w przyszłości w znacznej części lub w całości przewidywanych korzyści ekonomicznych. Uzasadnia to dokonanie odpisu aktualizującego doprowadzającego wartość składnika aktywów, wynikającą z ksiąg rachunkowych, do ceny sprzedaży netto, a w przypadku jej braku – do ustalonej w inny sposób wartości godziwej.

Utrata wartości środków trwałych następuje w sposób planowy na skutek użytkowania ich w dłuższym czasie. Może również nastąpić nieplanowana utrata wartości aktywów. Planowaną utratę wartości środków trwałych odzwierciedlają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe. Stosownie do przepisów art. 31 ust. 2 i art. 33 ust. 1 ustawy o rachunkowości, wartość początkową (cenę nabycia lub koszt wytworzenia) środków trwałych – z wyjątkiem gruntów nie służących wydobywaniu kopalin metodą odkrywkową – zmniejszają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane w celu uwzględnienia utraty ich wartości, na skutek używania lub upływu czasu. Jest to obowiązek, a nie prawo wynikające z zasady ostrożności [Zeszyty Metodyczne... 2002]. Metodę i okres (stawkę) amortyzacji poszczególnych środków trwałych określa się w dniu przyjęcia tych składników do używania. A poprawność stosowanych okresów i stawek (nie metody) amortyzacji powinna być przez jednostkę okresowo weryfikowana, powodując odpowiednią korektę dokonywanych w następnych okresach obrotowych odpisów amortyzacyjnych. Okresowa weryfikacja pozwala na zapewnienie ustalenia prawidłowego okresu amortyzacji tych składników, uwzględniającego planowany czas ich gospodarczej przydatności.

Utrata wartości aktywów w sposób nieplanowy jest spowodowana głównie czynnikami natury technicznej, technologicznej lub zmianą polityki jednostki. Nie-

planowaną utratę wartości aktywów odzwierciedlają odpisy aktualizujące, doprowadzające wartość składnika aktywów wynikającą z ksiąg rachunkowych do jego wartości realnej.

Ustawa o rachunkowości stanowi, że odpisy z tytułu utraty wartości aktywów należy uwzględnić także wtedy, gdy zostaną one ujawnione pomiędzy dniem bilansowym a dniem, w którym rzeczywiście następuje zamknięcie ksiąg rachunkowych.

4. Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych

Środki trwałe są wyceniane według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, stanowiących wartość początkową danego środka trwałego. Wartość początkową środków trwałych zmniejszają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane w celu uwzględnienia utraty ich wartości, na skutek używania lub upływu czasu. Wartość początkowa i dotychczas dokonane odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe od środków trwałych 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. Za wartość godziwą środka trwałego można przyjąć jego wartość wynikającą z wyceny niezależnego rzeczoznawcy (art. 44b ust. 4 pkt 7 i 8 uor) lub aktualną cenę nabycia podobnego środka trwałego pomniejszoną o aktualny stopień jego zużycia.

Zgodnie z wymaganiami przytoczonej już zasady ostrożności (ostrożnej wyceny), jednostki są zobowiązane do okresowej weryfikacji realności wykazanej w księgach wartości netto środków trwałych. Jeżeli w wyniku przeprowadzonej weryfikacji okaże się, że wartość księgowa netto danego środka trwałego jest niższa od przypuszczalnej ceny sprzedaży netto, tj. ceny określonej jako możliwa do uzyskania przy sprzedaży lub likwidacji danego środka trwałego po jej pomniejszeniu o przewidywane koszty likwidacji, lub też inaczej ustalonej wartości godziwej środka trwałego, to wykazana w księgach wartość netto środka trwałego pozostaje bez zmian. W sytuacji jednak, gdy wartość netto obiektu jest istotnie wyższa od jego przypuszczalnej ceny sprzedaży netto, a środek trwały jest normalnie użytkowany i nie przewiduje się istotnych zmian metod produkcji lub wycofania obiektu z użytkowania, wówczas jednostka powinna zbadać, czy stosowana stawka amortyzacyjna zapewni odpisanie na czas pozostałej wartości księgowej netto tych aktywów.

W sytuacji kiedy stawka amortyzacyjna nie byłaby właściwa, wówczas – nie zmieniając wyceny środka trwałego – od początku następnego roku obrotowego należałoby stosować skorygowaną, wyższą stawkę amortyzacji środka trwałego, zapewniającą odpisanie na czas pozostałej wartości księgowej netto tego obiektu. Należy jednak pamiętać, że spowodowane tym zabiegiem różnice *in plus* w amor-

tyzacji nie są kosztem uzyskania przychodu dla celów podatkowych aż do momentu likwidacji obiektu.

Jeżeli w wyniku przeprowadzonej weryfikacji okazałoby się, że nastąpiła trwała utrata wartości środka trwałego, której nie można skompensować w drodze zwiększonej amortyzacji, gdyż byłaby ona nieracjonalnie wysoka, to konieczne byłoby przeprowadzenie aktualizacji wartości danego środka trwałego.

Ustawa o rachunkowości nie omawia szczegółowo przypadków, w których dochodzi do trwałej utraty wartości. Zgodnie z art. 32 ust. 4 ustawy o rachunkowości, odpisów aktualizujących wartość środków trwałych dokonuje się w przypadku zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania lub z innych przyczyn powodujących utratę ich wartości. Odpis aktualizujący wartość środków trwałych dokonuje się w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych, tak jak dotychczas (do czasów nowelizacji uor) nieplanowany odpis amortyzacyjny od środków trwałych. Ponieważ zawarte w ustawie wskazówki są dość ograniczone, warto odwołać się do uregulowań zawartych w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości.

Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 36 „Utrata wartości aktywów” [*Międzynarodowe Standardy...* 2001, s. 833-954] podaje kilka przesłanek koniecznych do przeanalizowania, które mogą świadczyć o utracie wartości poszczególnych składników majątkowych lub ich grup. Przesłanki te mogą uwidocznić się na zewnątrz lub wewnątrz jednostki gospodarczej. Zewnętrzne źródła informacji podają, iż:

- utrata wartości rynkowej danego składnika aktywów, następująca w ciągu okresu, jest znacznie wyższa od utraty wartości spowodowanej upływem czasu i zwykłym użytkowaniem, a której uwzględnieniu służą odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe),
- nastąpiły w ciągu okresu lub nastąpią wkrótce znaczne, niekorzystne dla jednostki zmiany, spowodowane czynnikami technologicznymi, rynkowymi, gospodarczymi lub prawnymi w otoczeniu, w którym jednostka działa, lub na rynkach, na które dany składnik aktywów jest przeznaczony,
- w ciągu okresu nastąpił wzrost stóp procentowych, co prawdopodobnie będzie wpływać na stopę dyskontową stosowaną do wyliczenia wartości użytkowej danego składnika aktywów.

Z kolei wewnętrzne źródła informują, że:

- dany składnik aktywów nie jest już więcej jednostce przydatny lub też jest fizycznie uszkodzony,
- nastąpiły w ciągu okresu lub nastąpią wkrótce znaczne, niekorzystne dla jednostki zmiany dotyczące zakresu i sposobu użytkowania danego składnika aktywów, np. planowane jest zaniechanie lub restrukturyzacja działalności, w której dany składnik jest wykorzystywany, istnieją realne plany jego wcześniejszego zlikwidowania,

- jednostka ma dostęp do dowodów pochodzących ze sprawozdawczości wewnętrznej, świadczących o tym, że ekonomiczne osiągi danego składnika aktywów są, lub będą w przyszłości, gorsze od oczekiwanych.

W przypadku stwierdzenia przez jednostkę wystąpienia przynajmniej jednej z powyższych przesłanek, powinna ona ustalić, czy wartość księgową netto danego składnika aktywów nie jest wyższa od jego ceny sprzedaży netto lub też od wartości użytkowej. Przez wartość użytkową danego składnika aktywów rozumieć należy – zgodnie z MSR 36 – bieżącą (zdyskontowaną), szacunkową wartość przyszłych przepływów środków pieniężnych, co do których oczekuje się, że wystąpią w toku dalszego użytkowania tego składnika oraz z jego likwidacji po zakończeniu okresu użytkowania (łącznie).

Szczegółowy sposób obliczania wartości użytkowej składnika majątku został przedstawiony w paragrafach 27-56 Międzynarodowego Standardu Rachunkowości nr 36 „Utrata wartości aktywów”. Należy zaznaczyć, że wartość użytkową składnika majątkowego oblicza się, szacując wpływy i wydatki środków pieniężnych związane z jego dalszym użytkowaniem i likwidacją, a następnie dyskontując te wpływy i wydatki przyjętą stopą dyskontową (np. stopą kredytu lombardowego).

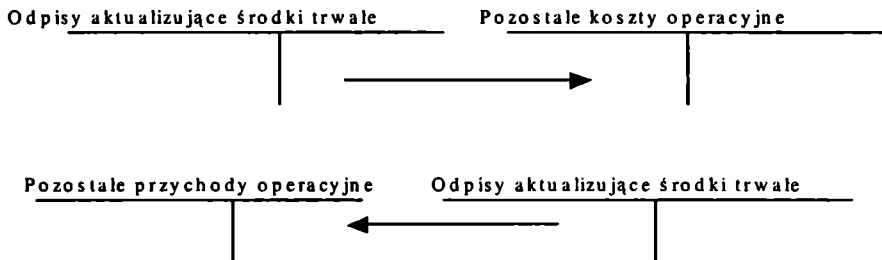
Jeżeli okaże się, że przynajmniej jedna z dwóch wielkości, czyli wartości użytkowej lub ceny sprzedaży netto składnika aktywów będącego przedmiotem analizy, jest wyższa od jego wartości księgowej netto, to nie występuje utrata wartości. Gdy jednak obie te wartości, czyli zarówno wartość użytkowa, jak i cena sprzedaży netto składnika aktywów, są istotnie niższe od jego wartości księgowej netto, wówczas mamy do czynienia z utratą wartości tego składnika majątku. W tej sytuacji jednostka powinna dokonać odpisu aktualizacyjnego, urealnijającego wartość netto środka trwałego. Odpis ten obciąża, jak już była mowa powyżej, pozostałe koszty operacyjne. Jeżeli jednak dany środek trwały objęty był przeprowadzoną na 1 stycznia 1995 r. obowiązkową wówczas aktualizacją wyceny, to odpis aktualizacyjny w pierwszej kolejności powinien zmniejszyć różnicę z przeszacowania jego wartości ujętą na „Kapitale (funduszu) z aktualizacji wyceny”, a dopiero niepokryta w ten sposób nadwyżka powinna obciążyć pozostałe koszty operacyjne. Taki sposób postępowania wynika z art. 32 ust. 5 ustawy o rachunkowości, mówiącym, że odpisy z tytułu trwałej utraty wartości dotyczące środków trwałych, których wycena została zaktualizowana na podstawie odrębnych przepisów, zmniejszają odniesione na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny różnice spowodowane aktualizacją wyceny. Ewentualną nadwyżkę niniejszego odpisu nad różnicami z aktualizacji wyceny zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych.

5. Odwrócenie odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości

W przypadku gdy okazuje się, że po upływie czasu spodziewane, niekorzystne dla jednostki zdarzenia nie następują i w wyniku tego nie zachodzi utrata wartości

obiektu, powinno się – odpowiednio do istniejącego stanu faktycznego – przywrócić mu część lub całość odpisanej uprzednio wartości.

Przesłanki wskazujące na potencjalne zmniejszenie odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości stanowią lustrzane odbicie przesłanek wskazujących na powstanie utraty wartości.



Rys. 1. Ewidencja księgową trwałej utraty wartości środków trwałych

Źródło: opracowanie własne.

Przy określaniu, czy istnieje potrzeba dokonania odwrócenia odpisu, należy posłużyć się kryterium istotności. W sytuacji możliwości dokonania odwrócenia odpisu należy zweryfikować oraz skorygować pozostały okres użytkowania składnika, metodę amortyzacji lub wartość końcową. Tego rodzaju przywrócenie części lub całości poprzedniej wartości powinno być odniesione na pozostałe przychody operacyjne. Tego rodzaju przychód nie stanowiłby naturalnie przychodu dla celów podatku dochodowego. Gdyby część lub całość dokonanego poprzednio odpisu aktualizującego wartość danego środka trwałego została poprzednio odniesiona na zmniejszenie kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny, to obecnie w pierwszej kolejności należałoby przywrócić mu część lub całość uprzednio odpisanej wartości, a dopiero później nadwyżkę odnieść na pozostałe przychody operacyjne.

Ewidencjonowanie trwałej utraty wartości na osobnych kontach pozwala w każdym przypadku ustalić wartość brutto składnika aktywów.

6. Zakończenie

Trwała utrata wartości to pojęcie nieodłącznie związane z aktywami jednostki. W znolizowanej ustawie o rachunkowości pojęcie to pojawiło się, odnosząc się do zasad aktualizacji składników aktywów, którym jest trwała utrata wartości.

Obowiązek dokonania odpisu aktualizującego zachodzi głównie wówczas, gdy dokonano zmiany techniki produkcji lub wycofano składnik majątku z użytkowa-

nia. Powyższa zasada nie ma zastosowania w przypadku środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Należy wyraźnie zaznaczyć, iż studia nad standardem międzynarodowym w zakresie utraty wartości aktywów oraz przywołane z powyższego standardu fragmenty zdają się potwierdzać tezę postawioną we wstępie artykułu. Standard nr 36, będący dopełnieniem zapisów ustawowych, nie odwołuje się do trwałej utraty, lecz tylko do utraty wartości aktywów.

W załączniku B do MSR nr 36 są wymienione dwa założenia, które przyświecały zarządowi IASC przy odrzuceniu „kryterium stałości”, czyli ustaleniu kiedy odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości ma charakter stały. Określenie, czy odpis ma charakter stały jest bardzo trudne, a kryterium stałości pozostaje w sprzeczności z podstawową koncepcją, zgodnie z którą składnik aktywów jako zasób wypracowuje przyszłe korzyści. Oparta na cenie nabycia (koszcie historycznym) rachunkowość memoriałowa nie może odwzorowywać zdarzeń nie przynoszących korzyści.

Z kolei, zgodnie z regułami łączności sensów (podzbiór reguł semantyczno-składniowych), pojęcie „trwała utrata wartości” jest asemantyczne, czyli niesensowne. Jeżeli przepisy ustawy o rachunkowości, wzorem międzynarodowych standardów rachunkowości, wskazują na możliwość odwrócenia zdarzeń trwale występujących, to takie określenia są nielogiczne. Konstrukcja niepoprawna na płaszczyźnie syntaktyki semantycznej nie wyklucza w powyższym przypadku poprawności na płaszczyźnie syntaktyki strukturalnej (form i szyku).

Literatura

Hendriksen E.A., Breda M.F. van, *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.

Mała encyklopedia rachunkowości, red. S. Skrzywan, PWG, Warszawa 1959.

Międzynarodowe Standardy Rachunkowości, IASB, 2001.

Słownik ekonomiczny dla przedsiębiorcy w warunkach rynku, red. Z. Dowgiałło, Wyd. Znicz, Szczecin 1994.

Tomanek F., *Wartość w ekonomice a w bilansach*, streszczenie wykładu inauguracyjnego wygłoszonego w dniu 16 października 1932 r. w Wyższej Szkole Handlu Zagranicznego we Lwowie, Odbitka z książki zbiorowej.

Życie gospodarcze a ekonomika społeczna, t. II, PTE, Lwów 1933.

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (DzU 2002 nr 76, poz. 694 z późn. zm.; ost. zm. DzU 2003 nr 60, poz. 235).

Zeszyty Metodyczne Rachunkowości 2002 nr 14.

PERMANENT LOSS OF CAPITAL ASSETS VALUE – PRAGMATIC, SEMANTIC AND SYNTACTIC MEANING

Summary

The author's intention is to point out that the term „permanent loss of capital value” is unsuitable. If it can be the reversal of the loss of capital assets value, it cannot be qualified as permanent. The author shows the definition of value.