

# WSTĘP

<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-219-1/0>

 **Marzena Remlein**

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu  
marzena.remlein@ue.poznan.pl

 **Marek Masztalerz**

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu  
marek.masztalerz@ue.poznan.pl

*(...) polityka rachunkowości jest sztuką nie tylko tego, co możliwe,  
ale także sztuką tego, co prawem dozwolone (...)*

K. Sawicki

Stosowanie w nauce rachunkowości zarówno teorii normatywnych, jak i poznawczych powoduje, że rozwiązania problemów rachunkowości przybierają postać twierdzeń, które odnoszą się do faktów oraz propozycji, które są przedmiotem wyboru decydentów danej jednostki gospodarczej. Wybór proponowanych rozwiązań jest dokonywany w ramach polityki rachunkowości i powinien być dostosowany do wielkości podmiotu oraz rodzaju prowadzonej działalności.

Polityka rachunkowości z jednej strony jest elementem polityki funkcjonowania całej jednostki gospodarczej oraz środkiem realizacji przyjętych celów biznesowych, z drugiej zaś stanowi istotną, integralną część systemu rachunkowości warunkującą prawidłowe jej prowadzenie. Zatem polityka rachunkowości powinna być gwarantem rzetelnego działania w ramach systemu rachunkowości oraz kluczem do zrozumienia sprawozdania finansowego.

Przedmiotem zainteresowania autorów niniejszej monografii jest polityka rachunkowości rozumiana jako świadomie wybrane przez podmiot raportujący zasady i metody rachunkowości na potrzeby prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzenia sprawozdania finansowego.

Problem badawczy monografii sprowadza się do zbadania polityki rachunkowości w procesie kształtowania obrazu jednostek gospodarczych. Głównymi przesłankami wyboru podjętego w monografii problemu badawczego stało się przekonanie o:

#### Sugerowane cytowanie:

Remlein, M. i Masztalerz, M. (2024). Wstęp. W: M. Remlein i M. Masztalerz (red.), *Polityka rachunkowości w kształtowaniu obrazu jednostki gospodarczej* (s. 9–14). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.  
<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-219-1/0>



Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons – Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

- niekwestionowanej roli polityki rachunkowości w kształtowaniu obrazu jednostki gospodarczej;
- wzroście zainteresowania i stosowania instrumentów polityki rachunkowości, w szczególności w sytuacjach kryzysowych ostatnich lat;
- konieczności uwzględnienia w polityce rachunkowości rozwiązań w zakresie ładu korporacyjnego oraz ujawnień zrównoważonego rozwoju;
- braku zwartych, aktualnych opracowań naukowych poświęconych polityce rachunkowości.

Celem monografii jest wielowymiarowe przedstawienie miejsca i roli polityki rachunkowości oraz możliwości stosowania instrumentów polityki rachunkowości w procesie kształtowania obrazu jednostki gospodarczej. Realizacja tak określonego celu wymaga odpowiedzi na następujące pytania badawcze:

- P1. Jaka jest relacja pomiędzy polityką rachunkowości a teorią i praktyką rachunkowości?
- P2. Jakie instrumenty polityki rachunkowości są stosowane w zakresie wyceny aktywów i pasywów?
- P3. Jaki wpływ na sytuację majątkową i wynik finansowy mają materialne instrumenty polityki rachunkowości, a w szczególności odpisy z tytułu utraty wartości?
- P4. W jakim zakresie rozwiązania zawarte w prawie podatkowym są uwzględniane w polityce rachunkowości jednostek gospodarczych?
- P5. Jakie instrumenty polityki rachunkowości są wykorzystywane w zakresie ochrony zasobów informatycznych rachunkowości?
- P6. Jakie rozwiązania polityki rachunkowości przyjmują spółki giełdowe w zakresie dobrych praktyk ładu korporacyjnego zrównoważonego rozwoju?
- P7. Jakie rozwiązania polityki rachunkowości przyjmują spółki giełdowe w zakresie sprawozdania niefinansowego i sprawozdania zrównoważonego rozwoju?
- P8. Jakie nowe trendy występują w zakresie komunikowania przyjętej przez jednostkę gospodarczą polityki rachunkowości?
- P9. W jaki sposób polityka rachunkowości może wpływać na kreowanie wizerunku jednostki gospodarczej?
- P10. Jakie jest znaczenie polityki rachunkowości w procesie badania sprawozdania finansowego przez biegłego rewidenta?

Podjęty w pracy problem badawczy i pytania badawcze oraz cel przesądziły o logice wywodu i strukturze monografii. Opracowanie składa się z dziesięciu rozdziałów poprzedzonych wstępem i podsumowanych w zakończeniu.

Rozdział pierwszy, *Polityka rachunkowości w teorii i praktyce rachunkowości*, stanowi wprowadzenie do dalszych rozważań. Punktem wyjścia są zagadnienia

poświęcone istocie, celowi oraz rodzajom polityki rachunkowości. Autorka rozpatruje politykę rachunkowości w ujęciu makro- i mikroekonomicznym, zwracając uwagę na mnogość definicji w literaturze przedmiotu. Niezależnie od przyjętej definicji i zakresu, polityka rachunkowości wpisuje się w podstawową funkcję rachunkowości, jaką jest odpowiedzialność zarządu przed właścicielami kapitału. Autorka zwraca również uwagę, że w teorii rachunkowości obok terminu polityka rachunkowości funkcjonuje pojęcie polityka bilansowa i stawia pytanie, czy zakres merytoryczny polityki bilansowej jest taki sam jak polityki rachunkowości. Polityka bilansowa może być utożsamiana z polityką rachunkowości wówczas, gdy politykę rachunkowości rozpatruje się w ujęciu mikroekonomicznym, a politykę bilansową – w szerszym znaczeniu (*sensu largo*). W odniesieniu do polityki rachunkowości w praktyce rachunkowości zwrócono uwagę, że obecnie obowiązujące polskie przepisy prawa bilansowego (ustawa o rachunkowości, dalej UoR), jak również krajowe (KSR 7) i międzynarodowe standardy (MSR 8) regulują zagadnienia dotyczące polityki rachunkowości jednostek gospodarczych.

Rozdział drugi, *Polityka rachunkowości w zakresie wyceny aktywów i zobowiązań*, przedstawia możliwości wyboru zasad oraz metod w zakresie wyceny aktywów i zobowiązań. Autor podjął udaną próbę odpowiedzi na pytanie, w jaki sposób polityka rachunkowości może wpływać na wartość aktywów i pasywów, a tym samym kształtować obraz jednostki gospodarczej. Rozważania odniesiono zarówno do wyceny początkowej, jak i bilansowej poszczególnych składników aktywów i pasywów. W przypadku wielu grup aktywów i zobowiązań jednostka ma prawo wyboru metody wyceny, a to może znacząco wpływać na jej sytuację majątkową i finansową oraz kształtowanie wyniku finansowego. W końcowej części rozdziału autor zaapelował, aby w celu prezentacji wiernego i rzetelnego obrazu jednostki gospodarczej stosowały zasady rachunkowości oraz nie nadużywały możliwości, jaką dają przepisy UoR, manipulacji wynikiem finansowym i obrazem jednostki gospodarczej prezentowanym w sprawozdaniu finansowym.

Trzeci rozdział, *Aktualizacja wartości aktywów w warunkach kryzysu gospodarczego*, jest swego rodzaju kontynuacją poprzedniego rozdziału, bowiem dotyczy również zagadnień wykorzystania instrumentów polityki rachunkowości w zakresie wyceny aktywów, w szczególności w warunkach kryzysowych. Zaprezentowano w nim możliwości kształtowania obrazu, tj. sytuacji majątkowej oraz wyniku finansowego jednostki gospodarczej, za pomocą odpisów aktualizujących wartość aktywów, które stanowią materialne instrumenty polityki rachunkowości. W szczególności rozważania skoncentrowano na sytuacji kryzysowej, gdy dochodzi do trudności z odzyskaniem należnych kwot od dłużników i konieczności urealnienia wartości należności poprzez dokonanie odpisu aktualizującego. Na podstawie studium przypadku wskazano na moż-

liwości oddziaływania na wartość należności – a pośrednio na wartość całego majątku – oraz wyniku finansowego poprzez wybór metody ustalania wartości odpisu zgodnie z intencją decydenta.

Czwarty rozdział, *Podatkowe oddziaływanie na politykę rachunkowości*, porusza zagadnienia praktycznego wpływu rozwiązań stosowanych w prawie podatkowym na politykę rachunkowości jednostek gospodarczych. Autorzy zadają pytanie, czy jednostki gospodarcze przyjmują w ramach polityki rachunkowości rozwiązania, których źródłem są konkretne przepisy prawa podatkowego. Próba odpowiedzi jest przeprowadzone badanie w zakresie stosowania stawek amortyzacyjnych, wyceny inwestycji w nieruchomości, ujmowania leasingu, tworzenia rezerw pracowniczych oraz odpisów aktualizujących wartość należności. Wyniki badań wskazują, że w pięciu analizowanych aspektach polityki rachunkowości jednostki bardzo często wykorzystują przepisy prawa podatkowego. Zaobserwowano, że im mniejsza jest jednostka, w tym szerszym zakresie stara się wykorzystać przepisy podatkowe w rachunkowości.

W piątym rozdziale, *Polityka rachunkowości w zakresie ochrony zasobów informatycznych rachunkowości*, omówiono politykę rachunkowości w ramach ochrony zasobów informatycznych rachunkowości, tj. danych, systemów informatycznych oraz sprzętu komputerowego. Problemy zapewnienia bezpieczeństwa zasobów informatycznych rachunkowości powinny być jedną z głównych dziedzin zainteresowania kierownika jednostki. Autorka zaprezentowała rozwiązania fizyczno-techniczne, organizacyjno-administracyjne oraz programowe w zakresie ochrony zasobów informatycznych rachunkowości. W rozdziale zawarto także przykładową treść polityki rachunkowości w części opisującej system ochrony dokumentów i ksiąg rachunkowych w systemie informatycznym rachunkowości. Zwrócono również uwagę na rolę audytu w ocenie systemu kontroli wewnętrznej i systemu informatycznego rachunkowości. Audyt obejmuje ocenę ryzyka informatycznego oraz poprawności oprogramowania, jego funkcjonalnych mechanizmów kontrolnych i algorytmów przetwarzania danych oraz związaną z tym dokumentację.

W rozdziale szóstym, *Polityka rachunkowości w zakresie ładu korporacyjnego zrównoważonego rozwoju*, podjęto próbę oceny polityki rachunkowości spółek giełdowych w obszarze dobrych praktyk ładu korporacyjnego zrównoważonego rozwoju. Przestrzeganie dobrych praktyk ładu korporacyjnego, a przez to ujawnianie informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, wpisuje się w teorię legitymizacji i teorię interesariuszy. Polityka rachunkowości spółek w zakresie ładu korporacyjnego powinna obejmować w szczególności politykę: informacyjną, różnorodności, sprawności działania, kontroli i funkcji wewnętrznych, konfliktów wewnętrznych, transakcji z podmiotami powiązаныmi, wynagrodzeń. W rozdziale zaprezentowano również wyniki badań, których celem była ocena

polityki rachunkowości spółek akcyjnych notowanych na GPW w Warszawie w indeksie WIG-ESG w zakresie raportowania zasad ładu korporacyjnego i przestrzegania zasady *comply or explain*. Wyniki badań wskazują na zauważalny konserwatyzm zarządów spółek w kształtowaniu polityki rachunkowości w zakresie ładu korporacyjnego i niechęć do wprowadzania zmian, które są oczekiwane przez interesariuszy w duchu zrównoważonego rozwoju.

W rozdziale siódmym, *Polityka rachunkowości w zakresie ujawnień dotyczących zrównoważonego rozwoju*, podjęto badania dotyczące polityki rachunkowości w ramach sprawozdania niefinansowego i sprawozdania zrównoważonego rozwoju. Podstawę prawną prowadzonych rozważań stanowią dyrektywy UE (Non-Financial Reporting Directive, NFRD, i Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD). Autorzy zaproponowali definicję polityki rachunkowości uwzględniającą cele zarówno sprawozdawczości finansowej, jak i niefinansowej (zrównoważonego rozwoju). Ponadto dokonali porównania najważniejszych pól swobodnego wyboru w obszarze ujawnień niefinansowych w dyrektywach unijnych. Wyniki badania empirycznego przeprowadzone na spółkach notowanych na GPW w Warszawie wykazały, że spółki giełdowe chętnie korzystają z dozwolonych przez NFRD rozwiązań odnoszących się do używania różnych standardów, w tym zasad własnych i dwóch opcji umieszczania informacji (w sprawozdaniu z działalności lub w odrębnym sprawozdaniu).

W rozdziale ósmym, *Komunikowanie polityki rachunkowości – nowe trendy*, zidentyfikowano i opisano nowe trendy w komunikowaniu polityki rachunkowości w sprawozdaniu finansowym. Raportowanie polityki rachunkowości przyjętej przez jednostkę gospodarczą odbywa się przede wszystkim w formie tekstowej. Autor zwraca uwagę na wysoki stopień skomplikowania tekstów w zakresie stosowanego słownictwa, stylu, a także konstrukcji gramatycznych. Stosowanie prostego języka pozwala poszerzyć zasięg odbiorców, skrócić czas przetwarzania tekstu, zminimalizować straty informacji w odbiorze oraz zwiększyć efektywność działań podejmowanych na podstawie uzyskanych informacji. W celu zilustrowania ewolucji zakresu i formy komunikowania polityki rachunkowości w sprawozdaniu finansowym zgodnie z obserwowanymi trendami zaprezentowano studium przypadku Grupy Kapitałowej LPP.

Rozdział dziewiąty, *Polityka rachunkowości w kreowaniu wizerunku jednostki gospodarczej i zarządzaniu wrażeniem*, jest próbą odpowiedzi na pytania: 1. W jaki sposób polityka rachunkowości może wpływać na kreowanie wizerunku jednostki gospodarczej wygenerowanego przez system rachunkowości oraz prezentowanego w publikowanych sprawozdaniach? 2. Jakie są możliwości wykorzystania polityki rachunkowości w zarządzaniu wrażeniem. Autorka stawia tezę, że polityka rachunkowości stanowi narzędzie kreowania pożądanego wizerunku jednostki gospodarczej. Kreowaniem wizerunku są szczególnie za-

interesowane jednostki, których główne źródło finansowania stanowi kapitał pochodzący z rynku kapitałowego.

W rozdziale dziesiątym, *Polityka rachunkowości w badaniu sprawozdania finansowego*, przyjęto perspektywę biegłego rewidenta w odniesieniu do polityki rachunkowości. Autorka omawia funkcje polityki rachunkowości w sprawozdawczości i rewizji finansowej i opisuje procedury badania dotyczące polityki rachunkowości. Według niej, mimo że jednostce przysługują prawa wyboru w ramach stosowanych zasad polityki rachunkowości, jak i ujawnień z nimi związanych w sprawozdaniu finansowym, zadaniem biegłego rewidenta jest ocena, jak daleko sięga kreatywność kierownictwa jednostki w tym zakresie. Biegły rewident, dostosowując procedury badania do ewentualnego ryzyka badania, upewnia się, czy badana jednostka nie stosuje polityki rachunkowości jako narzędzia rachunkowości oszukańczej. Wnioski biegłego rewidenta, poparte odpowiednimi i wystarczającymi dowodami badania, wymagają odpowiedniego, stosownego do istotności ewentualnych nieprawidłowości uwzględnienia w sprawozdaniu z badania i ewentualnej modyfikacji opinii.

Przedstawione w poszczególnych rozdziałach zagadnienia potwierdzają celowość i ważność podjętych zagadnień odnoszących się do polityki rachunkowości oraz wykorzystywania jej instrumentów celem kształtowania obrazu jednostki gospodarczej. Przez wiele lat obraz jednostki gospodarczej był postrzegany jako prezentowane w sprawozdaniu finansowym informacje na temat sytuacji majątkowej, finansowej, kapitałowej oraz wyniku finansowego jednostki gospodarczej. Obecnie coraz większego znaczenia nabierają informacje zawarte w sprawozdaniu niefinansowym, sprawozdaniu zrównoważonego rozwoju czy raportach zintegrowanych, zatem prezentowany przez jednostkę obraz staje się zdecydowanie szerszy, a to z kolei rodzi większe możliwości w zakresie wykorzystania instrumentów polityki rachunkowości, aby kształtować ten obraz.

W celu osiągnięcia założonego celu w monografii wykorzystano liczne metody badawcze, w tym krytyczną analizę literatury i analizę aktów prawnych i innych regulacji, analizę opisową i porównawczą, analizę materiałów źródłowych (np. sprawozdań finansowych), studia przypadków i metody statystyczne. W celu sformułowania wniosków końcowych zastosowano metodę syntezy.

Treść monografii jest zgodna ze stanem prawnym obowiązującym na dzień 31 grudnia 2023 r.

## Bibliografia

- Sawicki, K. (1998). Polityka bilansowa i jej zastosowanie w wybranych krajach. *Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP*, 46, 165–166.