

Jolanta Chluska

UPROSZCZENIA POLITYKI RACHUNKOWOŚCI W ZARZĄDZANIU MAŁYM I ŚREDNIM PRZEDSIĘBIORSTWEM W POLSCE

Streszczenie

Cel: Celem artykułu jest analiza obszarów i zakresu uproszczeń rachunkowości w polskich podmiotach gospodarczych jako konsekwencji regulacji UE i prawa podatkowego w kontekście tworzenia systemów informacyjnych zarządzania.

Metodyka/podejście badawcze: Jako narzędzia badawcze wykorzystano analizę literatury przedmiotu, aktów prawnych oraz badania ankietowe w wybranych 400 podmiotach gospodarczych w Polsce w zakresie uproszczeń polityki rachunkowości.

Wyniki: Przeprowadzone analizy wykazały, że małe i średnie podmioty gospodarcze w Polsce korzystają z możliwych uproszczeń polityki rachunkowości, co wpływa na kształt ich systemów informacyjnych dla celów zarządzania.

Praktyczne implikacje: Wyniki analiz są ważne z punktu widzenia rozwoju i doskonalenia systemów rachunkowości polskich przedsiębiorstw, jak również walo-rów informacyjnych tych systemów.

Oryginalność: Artykuł wpisuje się w nurt badań i rozważań na temat optymalizacji systemów informacyjnych rachunkowości w zarządzaniu przedsiębiorstwem.

Słowa kluczowe: polityka rachunkowości, zarządzanie małym i średnim przed-siębiorstwem, rachunkowość jednostek mikro, rachunkowość jednostek małych.

SIMPLIFICATION OF THE ACCOUNTING POLICY IN THE MANAGEMENT OF SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES IN POLAND

Abstract

Aim: The article analyses the areas and scope of accounting simplification in Polish business entities due to EU regulations and tax law in creating management infor-mation systems.

Methodology/research approach: As research tools, an analysis of the literature on the subject, legal acts and questionnaire studies in selected 400 business entities in Poland in simplifying accounting policy were used.

Results: The analysis showed that small and medium-sized economic entities in Poland benefit from possible simplification of the accounting policy, which influen-ces the shape of their information systems for management purposes.



Practical implications: The results are essential for developing and improving Polish enterprises' accounting systems and their information value.

Originality: The article is part of the research and considerations on optimizing information systems in business management.

Keywords: accounting policy, management of small and medium-sized enterprises, accounting of micro-entities, accounting of small entities.

Wprowadzenie

Podmioty gospodarcze w Polsce prowadzące księgi rachunkowe zgodnie z ustawą o rachunkowości, określają swoją politykę rachunkowości i opisują ją w dokumentacji przyjętych zasad rachunkowości. Za politykę tę odpowiada kierownik jednostki, co oznacza, że aktywnie uczestniczy on w jej tworzeniu i zmianach. Polityka rachunkowości, często określana polityką bilansową, obejmuje między innymi takie zagadnienia, jak:

- a) wycena aktywów i pasywów,
- b) zasady ewidencji i rozliczania kosztów,
- c) zakres i szczegółowość sprawozdania finansowego.

Obszary te w istotnym stopniu decydują o przydatności informacyjnej danych księgowych, prezentowanych w sprawozdawczości zewnętrznej i wewnętrznej. Od czasu wejścia Polski do Unii Europejskiej (UE), regulacje prawne zawarte w dyrektywach UE dotyczących rachunkowości mają bezpośrednie odzwierciedlenie w tworzeniu i przemianach prawa bilansowego w Polsce. Od 2014 r. w dyrektywach UE wprowadzono zasady uproszczeń rachunkowości, w tym sprawozdawczości, dla mniejszych podmiotów gospodarczych. Uproszczenia te zostały także wprowadzone w polskim prawie bilansowym. Na kształt polityki rachunkowości w Polsce, oprócz prawa bilansowego zawartego w ustawie o rachunkowości, w istotnym stopniu wpływa prawo podatkowe. Akty prawne dotyczące rozliczeń podatkowych podmiotów gospodarczych odnoszą się do kosztów i przychodów, wyznaczając często ich wycenę czy granice istotności. Kryteria te przyjmowane są przez przedsiębiorstwa nie tylko dla celów podatkowych, ale także bywają adaptowane do polityki rachunkowości jako forma uproszczenia i ujednolicenia zasad rozliczeń.

Celem artykułu jest analiza obszarów i zakresu uproszczeń rachunkowości w polskich podmiotach gospodarczych jako konsekwencji regulacji UE i prawa podatkowego w kontekście tworzenia systemów informacyjnych zarządzania.

Analiza literatury przedmiotu, aktów prawnych oraz sprawozdań finansowych skłania do postawienia hipotezy badawczej, że uproszczenia polityki rachunkowości sterowane są zarówno wartościami informacyjnymi sprawozdawczości finansowej, jak i względami praktycznymi jednolitego podejścia bilansowego i podatkowego z uwzględnieniem skutków decyzyjnych uproszczeń.

Jako narzędzia badawcze zastosowano analizę literatury przedmiotu, aktów prawnych oraz badania ankietowe w wybranych 400 podmiotach gospodarczych w Polsce w zakresie uproszczeń polityki rachunkowości.

1. Możliwości uproszczeń polityki rachunkowości

W latach 90. ubiegłego wieku wywiązała się dyskusja naukowa na temat postrzegania polityki rachunkowości. W literaturze przedmiotu można prześledzić poglądy, jakie na ten temat prezentowali Profesorowie: Kazimierz Sawicki, Alicja Jarugowa, Włodzimierz Brzezina. Definicje polityki rachunkowości prezentuje tabela 1.

Tabela 1. Wybrane definicje polityki rachunkowości.

Autor	Definicja polityki rachunkowości
Brzezina (1998), s. 26, Brzezina (2005), s. 47, 49	Mikropolityka rachunkowości – przejawia się w kształtowaniu sprawozdań finansowych zgodnie z celami ustalonymi przez właściciela podmiotu, ale w ramach obowiązujących przepisów i standardów rachunkowości. Makropolityka rachunkowości – ustala pewien model rachunkowości w danym państwie lub tworzy wzorce do przymusowego lub dobrowolnego naśladownictwa poprzez ustawy, standardy, dyrektywy metodologiczne.
Jarugowa, Walińska (1997), s. 23	Polityka rachunkowości – zastosowanie przez zarząd przedsiębiorstwa w sporządzaniu sprawozdań finansowych specyficznych zasad, konwencji, reguł i praktyk dobranych odpowiednio do odwzorowania jego rzeczywistej pozycji finansowej, dochodowej i dokonań. ... Selekcja i zastosowanie zasad, reguł itp., określana mianem polityki rachunkowości, powinna być dokonywana w świetle realizacji celu, jakiemu służą sprawozdania finansowe, przy zachowaniu jakościowych charakterystyk, a w szczególności istotności informacji i jej wiarygodności.
Sawicki (1996), s. 9 Sawicki (2000), s. 92	Polityka bilansowa – ogół zgodnych z prawem decyzji podmiotu gospodarczego mających na celu takie ukształtowanie wykazywanych w bilansie wyniku finansowego, majątku, zobowiązań i innych źródeł finansowych, aby zapewnić optymalną realizację założeń gospodarczych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie literatury przedmiotu.

Profesor K. Sawicki podkreślał, że zasadne jest odróżnienie od siebie różnych zakresów znaczeniowych terminu „polityka rachunkowości”. Pierwszy zakres dotyczy polityki rachunkowości podmiotu gospodarczego (ujęcie mikroekonomiczne), a drugi zakres obejmuje problemy dotyczące polityki prawodawczej

państwa w zakresie funkcjonowania prawa bilansowego (ujęcie makroekonomiczne). Przytaczał także, za literaturą niemieckojęzyczną, pojęcie „polityki bilansowej”¹. Zaznaczał, że w ujęciu makroekonomicznym cele polityki rachunkowości i polityki bilansowej są w zasadzie zbieżne. Różne może być znaczenie celów w życiu gospodarczym. Z semantycznego punktu widzenia, zakres przedmiotowy polityki rachunkowości postrzegał szerzej niż polityki bilansowej. W ujęciu mikroekonomicznym, przyjmując za podstawę porównań treść merytoryczną polityki rachunkowości i polityki bilansowej, uznawał te pojęcia za synonimy. Jako cele polityki rachunkowości i polityki bilansowej przedsiębiorstwa wymieniał:

- oddziaływanie na zachowanie adresatów sprawozdań finansowych,
- oddziaływanie na wypłaty zysku na rzecz udziałowców, akcjonariuszy,
- obniżenie obciążeń podatkowych,
- poprawę płynności finansowej i rentowności,
- kształtowanie struktury bilansu i innych pozycji sprawozdania finansowego².

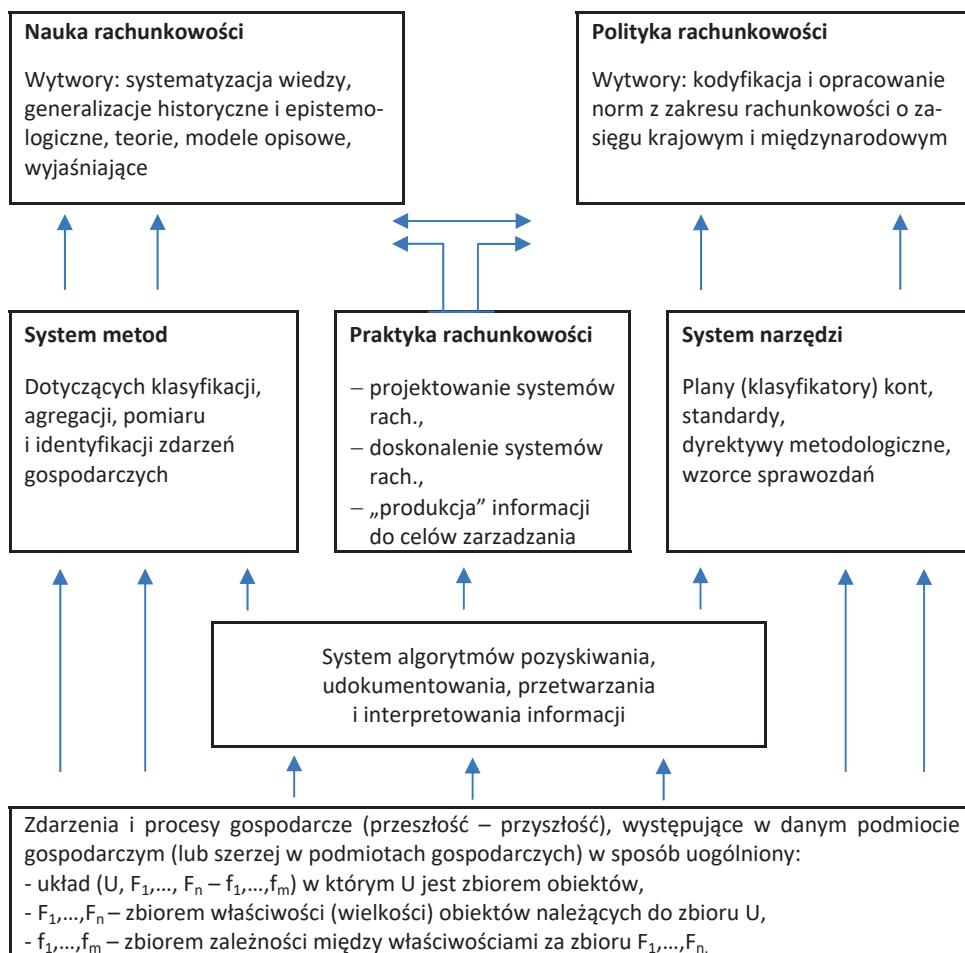
Relacje nauki, polityki i praktyki rachunkowości w pełni oddaje model prezentowany w pracach prof. W. Brzezina (rysunek 1).

¹ Polityka bilansowa „sensu largo” to kształtowanie bilansowania zorientowane na określony cel (koncepty bilansowe: bilansu handlowego, bilansu podatkowego, bilansu skonsolidowanego, bilansu likwidacyjnego).

Polityka bilansowa „sensu stricte” jest kształtowaniem bilansowania ukierunkowanego na oddziaływanie na odbiorców sprawozdania w sposób najbardziej korzystny dla przedsiębiorstwa. Por. Sawicki K., *Polityka rachunkowości i polityka bilansowa. Zakres terminologiczny i zastosowanie*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 1/2000, Warszawa, s. 91.

² Ibidem, s. 92–94.

Rysunek 1. Model nauki, polityki i praktyki rachunkowości według W. Brzezina.



Źródło: opracowanie własne na podstawie: Brzezina W., *Ogólna teoria rachunkowości. Wydanie drugie zmienione i poprawione*, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 1998, s. 24.

Projektując system rachunkowości, podmioty gospodarcze mogą wybrać określony status jednostki mikro, jednostki małej lub nie deklarować statusu uproszczeń. W praktyce, decyzja o statusie przekłada się na wybór zakresu informacyjnego sprawozdania finansowego odpowiednio według załącznika 4, 5 lub 1 ustawy o rachunkowości. Warunkiem koniecznym przyjęcia statusu jednostki mikro albo jednostki małej jest podjęcie w tej sprawie decyzji przez organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe. Zakres progów warunkujących status jednostki mikro i jednostki małej jest zaprezentowany w tabeli 2.

Tabela 2. Progi dla statusu jednostki mikro i jednostki małej (w mln zł).

Kryterium	Jednostka mikro	Jednostka mała do 2018 r.	Jednostka mała od 2019 r.
Suma aktywów bilansu	1,5	17	25,5
Przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów	3	34	51
Średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty	10	50	50

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.

Wybór statusu jednostki mikro czy jednostki małej wiąże się przede wszystkim z możliwymi uproszczeniami prezentacji danych sprawozdawczych. W zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz organizacji rachunkowości możliwości i kierunki uproszczeń są stosunkowo niewielkie³.

Ustawa o rachunkowości (UoR) zawiera także możliwości szeregu uproszczeń dla wszystkich jednostek (bez względu na status), które nie przekraczają wyznaczonych progów sumy bilansowej, przychodów i liczby zatrudnionych pracowników ustalonych dla jednostek małych. Do istotnych możliwości wyboru przez jednostki należą takie opcje, jak:

- a) kwalifikowanie umów leasingu według zasad określonych w przepisach podatkowych⁴,
- b) odstąpienie od stosowania przepisów Rozporządzenia Ministra Finansów z 12.12.2001 r.⁵,
- c) uproszczenie w zakresie ustalenia kosztu wytworzenia produktu, tzn. przy obliczaniu kosztu wytworzenia produktu zgodnie z art. 28 ust. 3 ustawy o rachunkowości do kosztów bezpośrednich doliczane są koszty pośrednie związane z wytworzeniem tego produktu, niezależnie od poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych,
- d) dokonywanie odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych według zasad podatkowych⁶.

³ Gos W., Hońko S., Rublewski M., *Granice uproszczeń rachunkowości małych i średnich przedsiębiorstw*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2008, tom 47(103), Warszawa, s. 57.

⁴ Art. 3 ust. 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.)

⁵ Art. 28b ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.)

⁶ Art. 32 ust. 7 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.)

- e) odstąpienie od ustalania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego⁷.

Wypełnienie obowiązków fiskalnych w zakresie ustalania podatku dochodowego przedsiębiorstwa wymaga ujęcia podatkowych skutków zdarzeń zgodnie z prawem podatkowym. Na potrzeby ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości należy ujmować je według prawa bilansowego. Decyzje podejmowane w odniesieniu do zdarzeń gospodarczych rozstrzygają „czy ująć skutki podatkowe, kiedy ująć skutki podatkowe, jak ująć skutki podatkowe”. W przypadku różnic przejściowych skutkuje to odroczonym podatkiem dochodowym⁸. Jak zauważa C. Kotyla, obszary prawa bilansowego i prawa podatkowego są z natury rozłączne, gdyż każdy z nich reguluje inny zakres prowadzonej działalności gospodarczej, używając różnych zasad. Argumentuje to następująco:

- 1) rachunkowość – ukierunkowana jest na zapewnieniu użytkownikom sprawozdań finansowych użytecznych informacji w celu podejmowania przez nich właściwych decyzji ekonomicznych. Dlatego podmioty gospodarujące są zobligowane stosować tzw. nadrzędne zasady rachunkowości, które mają charakter obiektywny, ponadczasowy oraz charakteryzuje je trwałość i niezmienność,
- 2) prawo podatkowe – jest narzędziem polityki fiskalnej państwa, a jego celem jest zapewnienie osiągnięcia określonych wpływów w budżecie państwa i realizacja polityki fiskalnej państwa. Cele i zasady prawa podatkowego mają, w odróżnieniu od rachunkowości, charakter doraźny i zmienny, dostosowany do aktualnie przyjętej polityki fiskalnej⁹.

Uproszczenia w polityce rachunkowości w zakresie adaptacji rozwiązań podatkowych do systemu rachunkowości, oprócz aspektów wynikowych obejmują m.in. zasady dokonywania odpisów amortyzacyjnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Do rozwiązań polityki rachunkowości, jako forma uproszczeń, przyjmowana jest także możliwość jednorazowej amortyzacji w miesiącu oddania do używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, gdy ich wartość początkowa jest równa lub niższa niż 10 tys. zł (w poprzednim stanie prawnym 3,5 tys. zł). Jest to postrzegane jako specyficzny próg istotności.

⁷ Art. 37 ust. 10 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.)

⁸ Gierusz B., Martyniuk T., *Wpływ prawa podatkowego na ujmowanie w rachunkowości podatkowych skutków zdarzeń*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego” 2009, nr 4/1, Gdańsk, s. 48.

⁹ Kotyla C., *Jakość tworzonego prawa podatkowego i jego wpływ na obraz jednostki prezentowany w sprawozdaniu finansowym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2014, nr 818 *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 68 (2014), Szczecin, s. 138.

2. Praktyka kreowania polityki rachunkowości

Na potrzeby rozważań zawartych w niniejszym artykule przeprowadzono badanie ankietowe wśród głównych księgowych podmiotów gospodarczych, jako osób wykonujących zadania w zakresie rachunkowości. Badanie przeprowadzono w 2021 r. w 400 podmiotach gospodarczych prowadzących rachunkowość według ustawy o rachunkowości. Na ankietę odpowiedziały jednostki takie jak: spółki akcyjne (22), spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (232), spółki komandytowe (21), działalność gospodarcza osób fizycznych (25), spółki cywilne (17), spółki jawne (16), inne podmioty (67).

Wyniki badania ankietowego zamieszczono w tabeli 3.

Tabela 3. Wyniki badań ankietowych na temat uproszczeń rachunkowości (2021 r.).

1. Czy podmiot przyjął status podmiotu rachunkowości:	
a) tak, status jednostki mikro,	65
b) tak, status jednostki małej,	248
c) podmiot nie przyjął żadnego szczególnego statusu.	87
2. Czy podmiot korzysta z uproszczeń w zakresie możliwości kwalifikacji umów leasingu według zasad określonych w przepisach podatkowych:	
a) tak,	101
b) nie,	291
c) tak, jednak zamierzamy w najbliższej przyszłości zrezygnować z tego uproszczenia.	8
3. Czy podmiot korzysta z uproszczeń w zakresie możliwości odstąpienia od ustalania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego:	
a) tak,	89
b) nie,	311
c) tak, jednak zamierzamy w najbliższej przyszłości zrezygnować z tego uproszczenia.	0
4. Czy podmiot korzysta z uproszczeń w zakresie ustalenia kosztu wytworzenia produktu, tzn. przy obliczaniu kosztu wytworzenia produktu zgodnie z art. 28 ust. 3 ustawy o rachunkowości do kosztów bezpośrednich dolicza koszty pośrednie związane z wytworzeniem tego produktu, niezależnie od poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych:	
a) tak,	45
b) nie,	355
c) tak, jednak zamierzamy w najbliższej przyszłości zrezygnować z tego uproszczenia.	0
5. Czy podmiot korzysta z uproszczeń w zakresie możliwości odstąpienia od stosowania przepisów dotyczących szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych:	
a) tak,	91
b) nie,	301
c) tak, jednak zamierzamy w najbliższej przyszłości zrezygnować z tego uproszczenia.	8

6. Według jakiego załącznika do ustawy o rachunkowości sporządza podmiot sprawozdanie finansowe:	
a) według Załącznika nr 1 – dla jednostek bez statusu jednostki mikro lub jednostki małej,	137
b) według Załącznika nr 4 – dla jednostek ze statusem jednostki mikro,	65
c) według Załącznika nr 5 – dla jednostek ze statusem jednostki małej.	198
7. Czy podmiot korzysta z uproszczeń w zakresie możliwości odstąpienia od sporządzania sprawozdania z działalności:	
a) tak,	56
b) nie,	344
c) tak, jednak zamierzamy w najbliższej przyszłości zrezygnować z tego uproszczenia	0
8. Czy podmiot w polityce rachunkowości ustalił dolną granicę wartości środków trwałych, powyżej której środek trwały jest przyjmowany do ksiąg rachunkowych i amortyzowany według określonej metody:	
a) tak – powyżej 3500,	98
b) tak – powyżej 10 000,	169
c) nie ustalono dolnej granicy wartości środków trwałych.	133
9. Czy podmiot korzysta z uproszczeń w zakresie możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych według zasad określonych w przepisach podatkowych:	
a) tak,	176
b) nie,	216
c) tak, jednak zamierzamy w najbliższej przyszłości zrezygnować z tego uproszczenia.	8

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych ankietowych.

Spośród badanych podmiotów, na pytanie „Co w systemie rachunkowości sprawia Państwu najwięcej problemów”, 309 jednostek wskazało, że nie występują u nich znaczące problemy, 41 jednostek wskazało na zmienność przepisów, natomiast 17 jednostek ma problemy z przepisami podatkowymi.

W innym badaniu (również 400 jednostek gospodarczych), autorka pytała przedstawicieli kadry zarządzającej, czy w ich podmiocie gospodarczym „uproszczenia rachunkowości wynikają ze świadomego sterowania polityką informacyjną sprawozdawczości zewnętrznej” oraz czy „informacje z systemu rachunkowości, w tym sprawozdawczości, dostarczają informacji o sytuacji przedsiębiorstwa”, zgodność z tym stwierdzeniem zadeklarowały odpowiednio 174 i 184 podmioty¹⁰. 154 respondentów wskazało, że nie konsultuje zmiany zasad rachunkowości z głównym księgowym lub innym specjalistą z dziedziny rachunkowości. Co interesujące, na pytanie, czy w ich podmiocie gospodarczym

¹⁰ W badaniu tym, przeprowadzonym również w 2021 r. respondentami było kierownictwo jednostek gospodarczych 313 spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. 87 podmiotów stanowili inni respondenci.

„informacje płynące z systemu rachunkowości spełniają oczekiwania kadry zarządzającej” negatywnie odpowiedziało 163 respondentów.

Analizując wyniki badania zakresu uproszczeń polityki rachunkowości oraz opinii kadry zarządzającej można dojść do wniosku, że pozostaje wiele do zrobienia jeżeli chodzi o ugruntowanie znaczenia polityki rachunkowości w kreowaniu obrazu jednostki gospodarczej w relacjach z otoczeniem jednostki oraz wypracowaniu zasad współpracy pomiędzy kadrą zarządzającą a osobami odpowiedzialnymi za prowadzenie rachunkowości.

Wcześniej badania o podobnym charakterze realizował M. Stępień w 2014 r. (73 respondentów). Zadawał pytania, czy jednostka:

- kieruje się zasadami podatkowymi,
- w odniesieniu do wybranych grup aktywów i pasywów wybiera rozwiązania zgodne z prawem podatkowym, uwzględniając podstawowe zasady rachunkowości,
- w odniesieniu do wybranych grup aktywów i pasywów wybiera rozwiązania zgodne z zasadami rachunkowości z uwzględnieniem wpływu zasad podatkowych,
- kieruje się zasadami rachunkowości.

Otrzymał m. in. wyniki: 17 jednostek gospodarczych kieruje się zasadami podatkowymi, 14 jednostek gospodarczych w odniesieniu do wybranych grup aktywów i pasywów wybiera rozwiązania zgodne z prawem podatkowym, uwzględniając podstawowe zasady rachunkowości, 25 jednostek gospodarczych w odniesieniu do wybranych grup aktywów i pasywów wybiera rozwiązania zgodne z zasadami rachunkowości z uwzględnieniem wpływu zasad podatkowych¹¹.

Również autorka w swoich wcześniejszych opracowaniach prezentowała wyniki analiz polityki rachunkowości wybranych podmiotów, uwzględniającej uproszczenia¹². Badania z lat 2016, 2019 wskazywały, że najczęściej stosowanymi uproszczeniami w podmiotach, które nie przyjęły statusu jednostek mikro czy jednostek małych było zaniechanie ustalania odroczonego podatku oraz podatkowe zasady ustalania wartości i amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

¹¹ Stępień M., *Zarządzanie polityką rachunkowości w aspekcie prawa podatkowego*, „Studia Ekonomiczne” 2014, nr 201, Katowice, s. 333, 334.

¹² Chluska J., *Uproszczenia rachunkowości jednostek mikro i małych – szanse i zagrożenia*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2016, nr 268, Katowice; Chluska J., Pfaff J., *Ryzyko badania uproszczonych sprawozdań finansowych małych jednostek*, [w:] Hońko S., Lulek A., (red.), *Rozprawy i Studia nr 1094. Rachunkowość finansowa w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2019.

Do obszarów sprawiających największe problemy w rachunkowości, ankietowane podmioty zaliczały wtedy:

- a) tworzenie rezerw,
- b) ustalanie odroczonego podatku,
- c) ustalanie kosztów niewykorzystanych zdolności produkcyjnych,
- d) metody wyceny aktywów i pasywów,
- e) ustalanie różnic kursowych,
- f) minimalizację różnic między prawem bilansowym i podatkowym,
- g) niejasne przepisy prawa,
- h) brak zainteresowania organów ujednoliceniem zasad rachunkowości (w jednostkach sektora publicznego),
- i) odpisy aktualizujące należności,
- j) pogodzenie ochrony danych osobowych z obowiązkiem publikacji danych sprawozdawczych.

Dużą rolę w odpowiedzi na postawione w badaniach pytania pełni polityka informacyjna konkretnego podmiotu. Przyjęcie określonego statusu jednostki jest skutkiem decyzji, wyboru organów zatwierdzających sprawozdanie finansowe, czyli właścicieli. Decyzja taka poprzedzona jest zapewne rachunkiem kosztów i korzyści z takich decyzji. Z informacji generowanych przez system rachunkowości korzysta m. in. kierownictwo jednostek (rentowność, płynność). Przedsiębiorcy muszą umiejętnie wykorzystywać dostępne zasoby i informacje w taki sposób, aby zapewnić swojej firmie przetrwanie, rozwój oraz konkurencyjność na rynku¹³.

3. Decyzyjne aspekty uproszczeń polityki rachunkowości

Z odpowiedzi respondentów wynika, że podmioty gospodarcze wybierają możliwe formy uproszczeń polityki rachunkowości zarówno w zakresie prawa bilansowego, jak i ujednolicenia tej polityki z podejściem podatkowym, jednak nie można stwierdzić powszechności tych uproszczeń. Daje się zauważyć, że nie są chętnie stosowane uproszczenia, które ograniczają informacje o zasobach przedsiębiorstwa (pytanie 1-5, 8, 9) czy skracają informacje sprawozdawcze (pytania 1, 6, 7). Sprawozdanie z działalności jest istotnym elementem informacyjnym sprawozdawczości jednostek zobligowanych do jego sporządzenia (art. 49 ustawy o rachunkowości). O tym, że podmioty gospodarcze cenią sobie komunikowanie odbiorcom informacji o osiągnięciach i rozwoju jednostek świadczy fakt, że aż 86% respondentów nie skorzystało z możliwości rezygnacji z ich prezentowania i publikowania. Można odnieść wrażenie, że dla res-

¹³ Biadacz R., *Wyzwania XXI wieku a rachunkowość małych i średnich przedsiębiorstw*, [w:] Lelusz H., Burchart R. (red.), *Współczesne problemy rachunkowości w teorii i praktyce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, Olsztyn 2014, s. 51.

ponentów ważniejsza była informacja na potrzeby sprawozdawczości zewnętrznej niż ograniczenie pracochłonności prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Wyniki badania pokazują także, że kierownictwo jednostek konsultuje politykę rachunkowości z osobami kompetentnymi i są to przydatne i merytoryczne relacje skutkujące prawidłową i rzetelną informacją ekonomiczno-finansową. Kierownicy wielu podmiotów nie widzą jednak potrzeby takich konsultacji.

Odpowiedzialność kierownictwa podmiotów gospodarczych za rachunkowość stawia przed jednostkami zadania ustalenia strategii i celów nie tylko w kreowaniu bieżącej informacji decyzyjnej, ale także sterowania długookresowymi trendami prezentacji sprawozdawczości na potrzeby zewnętrznych odbiorców informacji sprawozdawczej.

Elektroniczne i powszechnie dostępne sprawozdania finansowe o charakterze finansowym i niefinansowym wyznaczają ramy ujawnień i są szansą na rozwój jednostek w globalnym otoczeniu.

Podsumowanie

Jak pokazują badania jednostek z okresu 2014–2021, podmioty gospodarcze w sposób ostrożny i przemyślany podchodzą do upraszczania rachunkowości, w tym sprawozdawczości. Wyniki pokazują, że zarówno na początku, jak i w ostatnim okresie, struktura badanych jednostek stosujących i nie stosujących uproszczenia była podobna. Świadczy to o dostrzeganiu przez podmioty gospodarcze zagrożeń z tym związanych.

Zmiany przepisów prawa wprowadzające możliwości uproszczenia polityki rachunkowości, jak i przyzwoleń na stosowanie w rachunkowości rozwiązań podatkowych argumentowane były zmniejszeniem nakładów pracy w systemach rachunkowości jednostek. Wybór uproszczeń pozostawiano jednak do decyzji organów jednostki. Praktyka kreowania polityki rachunkowości w ostatnich latach nie potwierdziła dominacji dążenia do oszczędności wkładu pracy w prowadzenie ksiąg rachunkowych i sporządzanie sprawozdań finansowych. W równym stopniu podmioty cenią sobie wartość informacyjną danych rachunkowych, względy praktyczne jednolitego podejścia rachunkowego i podatkowego, ale równocześnie świadomie dokonują wyboru określonych rozwiązań. Wnioski z przeprowadzonych badań wskazują na realizację celu opracowania i pozytywną weryfikację postawionej hipotezy.

Kolejne lata funkcjonowania prawa bilansowego i podatkowego w warunkach powszechnej ich jawności zdecydują o preferencjach podmiotów gospodarczych w zakresie uproszczeń polityki rachunkowości.

Literatura

1. Brzezina W., *Ogólna teoria rachunkowości. Wydanie drugie zmienione i poprawione*, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 1998.

2. Brzezina W., *Refleksje o teorii, polityce i dydaktyce rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 26/2005, Warszawa.
3. Chluska J., *Polityka rachunkowości w pracach naukowych Profesora Włodzimierza Brzezina*, [w:] Biadacz R., Rybicka K., Rubik J. (red.), *Teoria rachunkowości w ujęciu Włodzimierza Brzezina*, Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 2018.
4. Chluska J., *Uproszczenia rachunkowości jednostek mikro i małych – szanse i zagrożenia*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2016, nr 268, Katowice.
5. Chluska J., Pfaff J., *Ryzyko badania uproszczonych sprawozdań finansowych małych jednostek*, [w:] Hońko S., Lulek A., (red.), *Rozprawy i Studia nr 1094. Rachunkowość finansowa w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2019.
6. Biadacz R., *Wyzwania XXI wieku a rachunkowość małych i średnich przedsiębiorstw*, [w:] Lelusz H., Burchart R. (red.), *Współczesne problemy rachunkowości w teorii i praktyce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, Olsztyn 2014.
7. Gierusz B., Martyniuk T., *Wpływ prawa podatkowego na ujmowanie w rachunkowości podatkowych skutków zdarzeń*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego” 2009, nr 4/1, Gdańsk.
8. Gos W., Hońko S., Rublewski M., *Granice uproszczeń rachunkowości małych i średnich przedsiębiorstw*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2008, tom 47(103), Warszawa.
9. Jarugowa A., Walińska E., *Roczne sprawozdania finansowe – ujęcie księgowe a podatkowe*, ODDK, Gdańsk 1997.
10. Kotyła C., *Ujmowanie podatkowych skutków zdarzeń w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, tom 79 (135), Warszawa 2014.
11. Kotyła C., *Jakość tworzonego prawa podatkowego i jego wpływ na obraz jednostki prezentowany w sprawozdaniu finansowym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2014, nr 818 *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 68 (2014), Szczecin.
12. Sawicki K. (red.), *Polityka bilansowa i sprawozdawczość finansowa w zarządzaniu firmą*, EKSPERT, Wrocław 1996.
13. Sawicki K., *Polityka rachunkowości i polityka bilansowa. Zakres terminologiczny i zastosowanie*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 1/2000, Warszawa.
14. Stępień M., *Zarządzanie polityką rachunkowości w aspekcie prawa podatkowego*, „Studia Ekonomiczne” 2014, nr 201, Katowice.

15. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.).

Informacje o autorce:

prof. dr hab. Jolanta Chluska,
Politechnika Częstochowska,
Wydział Zarządzania, Katedra Finansów, Bankowości i Rachunkowości,
ORCID: 0000-0001-5169-7109,
e-mail: jolanta.chluska@pcz.pl