

SYLWIA CZAKOWSKA

POLITYKA RACHUNKOWOŚCI JAKO INSTRUMENT KREOWANIA WIZERUNKU JEDNOSTKI W SPRAWOZDANIU FINANSOWYM

Streszczenie: Sprawozdanie finansowe stanowi jedno z ważniejszych źródeł informacji o sytuacji finansowej i majątkowej oraz osiągniętym wyniku finansowym przez jednostkę, które są wykorzystywane przez interesariuszy do oceny jej efektywności ekonomicznej i determinują ich decyzje ekonomiczne. Głównym celem artykułu jest przedstawienie polityki rachunkowości jako narzędzia wykorzystywanego przez kierownictwo do wykreowania pożądanego wizerunku jednostki w sprawozdaniu finansowym, aby oddziaływać nim na interesariuszy. Wypełnienie zamierzeń badawczych zawarto w trzech punktach. Przybliżono istotę polityki rachunkowości oraz określono rolę jaką pełni w systemie rachunkowości. Przedstawiono cele polityki rachunkowości i scharakteryzowano instrumenty ich realizacji. Ponadto ukazano relację pomiędzy polityką rachunkowości a celami kierownictwa jednostki. Zastosowane metody badawcze opierają się na analizie krytycznej literatury przedmiotu, analizie porównawczej oraz metodzie rozumowania indukcyjnego. Na podstawie przeprowadzonych rozważań, można stwierdzić, iż polityka rachunkowości stanowi podstawowe narzędzie kreowania wizerunku jednostki w sprawozdaniu finansowym, wykorzystywane do realizacji celów danej jednostki.

Słowa kluczowe: polityka rachunkowości, rachunkowość, sprawozdawczość finansowa.

JEL codes: M41, M48

1. WSTĘP

Sprawozdanie finansowe stanowi jedno z ważniejszych źródeł informacji o sytuacji finansowej i majątkowej oraz osiągniętym wyniku finansowym przez jednostkę. Informacje w nim zawarte są wykorzystywane przez interesariuszy do oceny efektywności ekonomicznej podmiotu i determinują ich decyzje

ekonomiczne¹. Tym samym skłania to zarządy niektórych jednostek do podjęcia działań mających na celu ukształtowanie w pożądaný sposób danych finansowych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym, aby oddziaływać nimi na ich odbiorców i skłonić do określonych działań.

Głównym celem artykułu jest przedstawienie polityki rachunkowości jako narzędzia wykorzystywanego przez kierownictwo do wykreowania pożądanego wizerunku jednostki w sprawozdaniu finansowym, aby oddziaływać nim na interesariuszy. Wypełnienie zamierzeń badawczych zawarto w trzech punktach. Przybliżono istotę polityki rachunkowości oraz określono rolę jaką pełni w systemie rachunkowości. Przedstawiono cele polityki rachunkowości i scharakteryzowano instrumenty ich realizacji. Ponadto ukazano relację pomiędzy polityką rachunkowości a celami kierownictwa jednostki.

Zastosowane w niniejszym opracowaniu metody badawcze opierają się na analizie krytycznej literatury przedmiotu, analizie porównawczej oraz metodzie rozumowania indukcyjnego.

2. ISTOTA POLITYKI RACHUNKOWOŚCI

Termin „polityka rachunkowości” został wprowadzony do polskiej nauki rachunkowości przez W. Brzezina w latach 60-tych jako jeden z elementów składowych trójczłonowej formuły rachunkowości (teoria-polityka-praktyka). Argumentowano, iż stanowi ona ogniwo pozwalające na połączenie istniejącej wówczas teorii rachunkowości z funkcjonującą praktyką. Obecnie zaś jest utożsamiana ze zbiorem rozwiązań wykorzystywanych w celu wiernego i rzetelnego przedstawienia sytuacji finansowej i majątkowej oraz osiągniętego wyniku finansowego określonej jednostki².

W literaturze przedmiotu występuje wiele definicji polityki rachunkowości. Najczęściej przytaczane w polskim piśmiennictwie naukowym z zakresu rachunkowości wyjaśnienia tego pojęcia przedstawia tabela 1.

¹ Zob. M. Remlein, *Rachunkowość grup kapitałowych według polskiego prawa bilansowego i Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2013, s. 9; S. Czakowska, *The similarities and differences between earnings management and fraud*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie” 2020, nr 4(988), s. 105.

² Zob. Gmytrasiewicz M. (red.), *Encyklopedia rachunkowości. Praca zbiorowa*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2005, s. 573; M. Remlein, *Rachunkowość grup*, op. cit., s. 57-59; K. Kępa, *Polityka rachunkowości jako kluczowy element sprawozdania finansowego*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2018, nr 370, s. 52-53.

Tabela 1. Wybrane definicje polityki rachunkowości

Autor	Definicja
Włodzimierz Brzezini (1995)	Politykę rachunkowości, znajdującą się pomiędzy teorią a praktyką rachunkowości, należy rozumieć jako wszelkie czynności podejmowane przez organy państwowe bądź instytucje powołane przez krajowe i międzynarodowe stowarzyszenia księgowych w celu normalizacji czy też standaryzacji rachunkowości.
Alicja Jarugowa (1997)	Polityka rachunkowości to wykorzystanie przez kierownictwo przedsiębiorstwa przy sporządzaniu oraz prezentacji sprawozdań finansowych specyficznych zasad, konwencji, reguł i praktyk dobranych w sposób adekwatny do odwzorowania jego rzeczywistej sytuacji finansowej oraz dochodowej a także dokonań. Przy czym wybór i zastosowanie zasad, reguł powinno odbywać się zgodnie z celem, jakiemu służą sprawozdania finansowe.
Eldon A. Hendriksen i Michael F. van Breda (2002)	Polityka rachunkowości stanowi zbiór standardów rachunkowości, opinii, interpretacji, reguł oraz przepisów wykorzystywanych przez przedsiębiorstwa w ich sprawozdawczości finansowej.
Ewa Walińska (2014)	Polityka rachunkowości to zasady, metody i procedury przyjęte przez kierownictwo przedsiębiorstwa przy sporządzaniu i prezentacji sprawozdań finansowych, przy czym jej wybór jest prawem podmiotu gospodarczego zagwarantowanym przepisami prawa bilansowego oraz zwyczajem.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: W. Brzezini, *Nauka, polityka i praktyka rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1995, nr 32, s. 32; A. Jarugowa, *Prezentacja sprawozdań finansowych w świetle standardów międzynarodowych*, [w:] A. Jarugowa, E. Walińska, *Roczne sprawozdanie finansowe – ujęcie księgowe a podatkowe*, ODDK, Gdańsk 1997, s. 23; E.A. Hendriksen, M.F. van Breda, *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002, s. 250; E. Walińska, *Polityka rachunkowości, błędy lat poprzednich i zmiany szacunków*, [w:] E. Walińska (red.), *Rachunkowość finansowa. Ujęcie sprawozdawcze i ewidencyjne*, wyd. 2 zaktual. i rozsz., Wolters Kluwer, Warszawa 2014, s. 403.

Z analizy przytoczonych w tabeli 1 definicji polityki rachunkowości wynika, iż może być ona rozpatrywana w dwóch perspektywach³:

³ Zob. J. Błażyńska, *Polityka rachunkowości, polityka bilansowa, zasady rachunkowości – terminologia*, [w:] W. Gabrusiewicz, J. Semelak (red.), *Dylematy współczesnej rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe UEP” 2011, nr 174, s. 9; K. Synak, *Wpływ ewolucji celu sprawozdania finansowego na makropolitykę rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2011, nr 60 (116), s. 265-266; M. Remlein, *Rachunkowość grup, op. cit.*, s. 60; L. Poniatowska, *Polityka rachunkowości w zakresie rezerw na zobowiązania i jej znaczenie w kształtowaniu wyniku finansowego*, [w:] A. Kostur, J. Pfaff (red.), *Polityka rachunkowości a kształtowanie wyniku finansowego*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2014, nr 201, s. 256.

- w ujęciu makroekonomicznym, jako makropolityka rachunkowości, gdy jest utożsamiana z polityką ustawodawczą państwa bądź organizacji pozarządowych w zakresie funkcjonowania zasad przyjętych w prawie bilansowym,

- w ujęciu mikroekonomicznym, jako mikropolityka rachunkowości, gdy dotyczy poszczególnych jednostek i oznacza możliwość swobodnego wyboru zasad rachunkowości spośród obowiązujących przepisów bądź standardów rachunkowości, dopuszczonych przez ustawodawcę (często w porozumieniu z organizacjami pozarządowymi).

Zatem makropolityka rachunkowości odpowiada za dostarczenie norm oraz reguł wykorzystywanych przez jednostkę w procesie przygotowywania sprawozdania finansowego. Natomiast polityka rachunkowości stanowi efekt wyboru określonych rozwiązań odnośnie sporządzania sprawozdania finansowego danej jednostki, zgodnych z celami jej właściciela, który przekłada się na kształt tego sprawozdania i informacje w nim prezentowane⁴.

Należy zauważyć, iż w literaturze przedmiotu polityka rachunkowości często jest nazywana polityką bilansową. Wynika to faktu, iż termin polityka rachunkowości występuje w anglojęzycznej literaturze, zaś określenie polityka bilansowa jest stosowane w niemieckojęzycznym piśmiennictwie⁵. Stąd też część naukowców uważa, iż można posługiwać się tymi pojęciami zamiennie⁶, z kolei inni twierdzą, że nie są one tożsame⁷. Kontrowersje na ten temat wynikają z różnego postrzegania i przedstawiania tych terminów przez naukowców. Tabela 2 prezentuje najczęściej przytaczane w polskiej literaturze przedmiotu wyjaśnienia terminu polityka bilansowa.

⁴ K. Kępa, op. cit., s. 53.

⁵ K. Stępień K., *Polityka rachunkowości jako instrument kreowania wizerunku przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe. Polskie Towarzystwo Ekonomiczne” 2012, nr 13, s. 290.

⁶ Zob. A. Szmerekiet, *Polityka rachunkowości przedsiębiorstwa. Zagadnienia wybrane*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1999, nr 52, s. 61; K. Sawicki, *Polityka rachunkowości i polityka bilansowa. Zakres terminologiczny i zastosowanie*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2000, tom 1(57), s. 90; T. Cebrowska, *Polityka rachunkowości - nowe określenie w prawie bilansowym*, [w:] D. Misińska, J. Szafranec (red.), *Rachunkowość i rewizja u progu 2002 roku*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu” 2002, nr 929, s. 14; E. Piątek, *Polityka bilansowa grupy kapitałowej*, CeDeWu, Warszawa 2007, s. 60-61; M. Remlein, *W poszukiwaniu ładu terminologicznego. Polityka rachunkowości, polityka bilansowa, zasady rachunkowości*, [w:] W. Gabrusewicz (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce*, t. 1: *Rachunkowość finansowa*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2007, s. 299; J. Błażyńska, op. cit., s. 11; M. Mikołajczyk, *Polityka rachunkowości a polityka bilansowa – podmiotowy i przedmiotowy zakres znaczeniowy*, „Zeszyty Naukowe. Akademia Ekonomiczna w Poznaniu” 2006, nr 82, s. 160.

⁷ Zob. M. Kaczmarek, *Polityka bilansowa jako narzędzie rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2008, s. 19-20; A. Karmańska, *Wartość ekonomiczna w systemie informacyjnym rachunkowości finansowej*, Difin, Warszawa 2009, s. 45.

Tabela 2. Wybrane definicje polityki bilansowej

Autor	Definicja
Günter Sieben, Manfred J. Matschke i Elke König (1981)	Polityka bilansowa obejmuje wszelkie przedsięwzięcia podejmowane w trakcie roku obrotowego i podczas sporządzania zamknięcia rocznego (z uwagi na systematyczne sporządzanie bilansu), mające na celu wpłynięcie na ocenę dokonywaną przez adresata bilansu i skłonienie go do pożądaných zachowań.
Günter Wöhe (1987)	Polityka bilansowa stanowi ogół zgodnych z prawem decyzji podmiotu gospodarczego, mających na celu ukształtowanie wykazywanych w bilansie pozycji, to jest wyniku finansowego, majątku, zobowiązań i innych źródeł finansowania, w taki sposób, aby zapewnić optymalną realizację założeń gospodarczych. Przy czym środkiem realizacji tej polityki jest odpowiednie zastosowanie, przy znajomości teorii bilansowania, przepisów prawnych zezwalających przy sporządzaniu bilansu i wycenie bilansowej na postępowanie według uznania bądź na wybór pomiędzy różnymi sposobami postępowania dopuszczonymi przez ustawodawcę.
Kazimierz Sawicki (2002)	Polityka bilansowa w wąskim znaczeniu (<i>sensu stricte</i>) oznacza takie kształtowanie bilansowania, dokonanego w ramach reguł bilansowania za pomocą z góry określonej koncepcji bilansowej w celu oddziaływania na odbiorców sprawozdania finansowego w sposób najbardziej korzystny dla przedsiębiorstwa. Zaś polityka bilansowa w ujęciu szerszym (<i>sensu largo</i>) to kształtowanie bilansowania, poprzez przyjęcie odpowiednich metod zorientowanych na określony cel oraz adekwatnie do tego celu koncepcji bilansowej, to jest bilansu handlowego, bilansu podatkowego, bilansu skonsolidowanego czy też bilansu likwidacyjnego, itp.
Anna Karmańska (2009)	Politykę bilansową należy rozumieć jako zamierzony całokształt działań, ustaleń i zabiegów związanych z tworzeniem informacji sprawozdawczej odpowiadających równocześnie kanonom jakościowym zawartym w prawie bilansowym jaki i partykularnym (strategicznym lub/i operacyjnym) celom gospodarczym przedsiębiorstwa.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: G. Sieben, M.J. Matschke, E. König, Bilanzpolitik, [w:] hrsg. von E. Kosiol, K. Chmielewicz, M. Schweitzer, Handwörterbuch des Rechnungswesens., 2. Aufl., Stuttgart 1981, s. 225, za: J. Weber, T. Cebrowska, Zarys polityki i analizy bilansowej, [w:] J. Weber, M. Kufel (red.), Wprowadzenie do rachunkowości spółek. Bilansowanie majątku i kapitałów. Praca zbiorowa, tłum. J. Weber, K. Jędrzycka, Wydawnictwo „Park”, Bielsko-Biała 1993, s. 182; G. Wöhe, Bilanzierung und Bilanzpolitik, 7. Aufl., München 1987, s. 267, za: K. Sawicki, Polityka bilansowa jako element polityki bilansowej firmy, [w:] K. Sawicki (red.), Polityka bilansowa i sprawozdawczość finansowa w zarządzaniu firmą. Praca zbiorowa, Ekspert, Wrocław 1996, s. 9; K. Sawicki, Polityka bilansowa jako narzędzie zarządzania firmą, [w:] K. Sawicki (red.), Polityka bilansowa i analiza finansowa. Nowoczesne instrumenty zarządzania firmą, wyd. 2, Ekspert, Wrocław 2002, s. 24; A. Karmańska, Wartość ekonomiczna w systemie informacyjnym rachunkowości finansowej, Difin, Warszawa 2009, s. 44.

Z analizy definicji polityki bilansowej zawartych w tabeli 2 wynika, iż⁸:

- podmiotem podejmującym działanie jest jednostka,
- wszelkie działania podejmowane przez jednostkę muszą być zgodne z przepisami bądź standardami rachunkowości, dopuszczonymi przez ustawodawcę,
- wybrane przez jednostkę rozwiązania służą osiągnięciu jej celów gospodarczych.

W związku z powyższym porównując definicje polityki rachunkowości (tabela 1) oraz definicje polityki bilansowej (tabela 2), można, zdaniem autorki niniejszego opracowania, uznać, iż pojęcia te mogą być stosowane zamiennie. Potwierdzeniem tego wniosku jest również opinia K. Sawickiego, który uważa, iż terminy polityka rachunkowości oraz polityka bilansowa są względem siebie synonimiczne⁹. Ponadto, jak wskazuje J. Błażyńska, pojęcia te w ujęciu makroekonomicznym wiążą się z wszystkimi zasadami charakteryzującymi rachunkowości w danym kraju, zaś w ujęciu mikroekonomicznym dotyczą wyborów dokonanych przez jednostkę, zgodnie z obowiązującym prawem, skutkujących sporządzeniem sprawozdania finansowego¹⁰.

Termin polityka rachunkowości został wyjaśniony także w polskich oraz międzynarodowych regulacjach rachunkowości.

W myśl ustawy o rachunkowości¹¹ oraz Krajowego Standardu Rachunkowości nr 7¹² politykę rachunkowości należy rozumieć jako wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone ustawą o rachunkowości, w tym także określone w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości, zapewniające wymagalną jakość sprawozdań finansowych¹³. Przy czym jednostka, określając politykę rachunkowości, zobowiązana jest do zapewnienia wyodrębnienia w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego, przy zachowaniu zasady ostrożnej wyceny¹⁴.

Z kolei Międzynarodowy Standard Rachunkowości 8¹⁵ definiuje politykę

⁸ J. Błażyńska, op. cit., s. 19.

⁹ K. Sawicki, *Polityka rachunkowości*, op. cit., s. 93.

¹⁰ J. Błażyńska, op. cit., s. 11.

¹¹ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz. U. z 2002 r., nr 76, poz. 694 z p. zm. będzie dalej określana jako UoR.

¹² Komunikat Ministra Finansów z dnia 4 stycznia 2019 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia aktualizacji Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja” (Dz. U. MF z 2019 r., poz. 2) będzie dalej określany jako KSR 7.

¹³ Art. 3, ust. 1, pkt 11 UoR; KSR 7, § 2.1.

¹⁴ Art. 8, ust. 1 UoR.

¹⁵ Międzynarodowy Standard Rachunkowości 8 „Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”// <https://www.pkfpolska.pl/msr-mssf-%E2%80%93-obowiazujace-od-29-09-2022-5496> [28.12.2023] będzie dalej określany jako MSR 8.

rachunkowości jako konkretne prawidła, metody, konwencje, reguły i praktyki przyjęte przez jednostkę przy sporządzaniu i prezentacji sprawozdań finansowych¹⁶. Innymi słowy politykę rachunkowości konkretnego przedsiębiorstwa można utożsamiać ze sposobami stosowania tych spośród zasad rachunkowości, które w ocenie kierownictwa tego podmiotu są najbardziej adekwatne w danych okolicznościach do przedstawienia rzetelnego obrazu pozycji finansowej, zmian pozycji finansowej oraz rezultatów operacji zgodnie z ogólnie akceptowalnymi zasadami rachunkowości, które wykorzystano do przygotowania sprawozdań finansowych¹⁷.

Z analizy definicji polityki rachunkowości zawartych w polskich oraz międzynarodowych regulacjach rachunkowości wynika, iż jest ona ściśle powiązana z zasadami rachunkowości, jakkolwiek nie należy stawiać znaku równości pomiędzy tymi terminami¹⁸. Polityka rachunkowości jednostki obejmuje bowiem obligatoryjne zasady rachunkowości wymagające bezwzględnego przestrzegania, a także wiąże się z możliwością wyboru przez jej kierownictwo zasad rachunkowości spośród wielu alternatywnych rozwiązań dopuszczonych do stosowania przez regulacje krajowe, jak i międzynarodowe. Wspomniane wyżej prawo wyboru zasad rachunkowości ma na celu zapewnienie jak najlepszego odzwierciedlenia całokształtu działalności podmiotu w sprawozdaniu finansowym, czyli przedstawienia w sposób najrzetelniejszy i najwierniejszy w szczególności jego sytuacji finansowej oraz wyniku finansowego¹⁹. A ponadto wynika ono z uwzględnienia przez makropolitykę rachunkowości faktu, iż jednostki posiadają różnorodną specyfikę działalności (wynikającą z prowadzenia rozmaitej aktywności i funkcjonowania w odmiennych warunkach), strukturę organizacyjną oraz formę prawną²⁰.

¹⁶ MSR 8, § 5.

¹⁷ Financial Accounting Standards Board. (b.d.). Accounting Principles Board, Opinion No. 22, Disclosure of Accounting Policies (1972-04), §6 // https://www.fasb.org/cs/ContentServer?c=Document_C&cid=1176156418903&d=&pagename=FASB%2FDocument_C%2FDocumentPage [7.09.2019].

¹⁸ Zob. K. Stępień, op. cit., s. 291; E. Walińska, *Teoretyczne i praktyczne aspekty polityki rachunkowości* [w:] T. Kiziukiewicz (red.), *Rachunkowość w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi*, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2016, nr 80, s. 195-196.

¹⁹ Zob. K. Sawicki, *Polityka bilansowa a badania rocznych sprawozdań finansowych*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1997, nr 40, s. 126-127; K. Dziadek, *Problemy definicyjne polityki rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Wydziału Nauk Ekonomicznych Politechniki Koszalińskiej” 2011, nr 15, s. 17; Stępień K., op. cit., s. 291-292; A. Kaczmarczyk, *Polityka rachunkowości w małych i średnich przedsiębiorstwach*, [w:] A. Kostur, J. Pfaff. (red.), *Polityka rachunkowości a kształtowanie wyniku finansowego*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2014, nr 201, s. 144; E. Walińska, *Teoretyczne i praktyczne*, op. cit., s. 196-197.

²⁰ Zob. K. Synak, op. cit., s. 266; K. Stępień, op. cit., s. 292.

3. CELE I INSTRUMENTY POLITYKI RACHUNKOWOŚCI

Niezmiernie ważną kwestią w kontekście prowadzonych rozważań na temat polityki rachunkowości jest określenie jej celu. Polityka rachunkowości jako element systemu rachunkowości, kształtuje bowiem sprawozdanie finansowe, które stanowi podstawowe narzędzie²¹ w procesie komunikacji pomiędzy kierownictwem jednostki a odbiorcami informacji.

W literaturze przedmiotu za główny cel polityki rachunkowości przyjmuje się oddziaływanie na użytkowników sprawozdań finansowych informacjami w nich zawartymi, aby skłonić ich do określonych działań, zgodnych z przyjętym celem działalności jednostki²². Ponadto M. Kaczmarek sformułował cele szczegółowe polityki rachunkowości, do których zaliczył²³:

- kształtowanie zysku do podziału na rzecz właścicieli,
- optymalizację podatkową,
- poprawę płynności finansowej,
- kształtowanie struktury elementów wchodzących w skład sprawozdania finansowego.

Jednak, jak zauważa T. Cebrowska, osiągnięcie wyżej wymienionych, zamierzonych celów polityki rachunkowości jest utrudnione, zwłaszcza gdy interesy użytkowników sprawozdania finansowego, a tym samym i cele szczegółowe są sprzeczne. Stąd też kształtowanie polityki rachunkowości w jednostkach odbywa się na zasadzie szukania punktu równowagi pomiędzy tendencją do stwarzania zbyt pozytywnego oraz zbyt negatywnego obrazu podmiotu w sprawozdaniu finansowym²⁴. Przykładowo skłonność zarządu do przedstawiania korzystniejszego wizerunku jednostki niż w rzeczywistości może wynikać między innymi z chęci jej sprzedaży, wpłynięcia na podwyższenie notowań akcji, ukrycia problemów z płynnością finansową lub czynników, które mogłyby świadczyć o zagrożeniu kontynuacji działalności, a także w przypadku planowanej fuzji, przystępowania nowych wspólników, występowania do banku o udzielenie kredytu oraz w celu realizacji własnych ambicji. Z kolei

²¹ Narzędzie to środek wykorzystywany w jakimś celu; przedmiot, proste bądź bardziej złożone urządzenie bezpośrednio oddziałujące na inny przedmiot, który w wyniku wykonywania przez człowieka lub maszynę jakiejś pracy ma ulec zmianie, np. zmienić kształt, wymiary, położenie. Zob. Słownik Języka Polskiego, // <https://sjp.pwn.pl/szukaj/narzedzie.html> [29.12.2023]; Encyklopedia PWN, // <https://encyklopedia.pwn.pl/szukaj/narzedzie.html> [29.12.2023].

²² M. Remlein, *Rachunkowość grup*, op. cit., s. 74.

²³ M. Kaczmarek, *Polityka bilansowa jako*, op. cit., s. 20.

²⁴ T. Cebrowska, *Polityka bilansowa*, [w:] T. Cebrowska (red.), *Rachunkowość finansowa i podatkowa*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005, s. 227.

negatywny obraz w sprawozdaniu finansowym najczęściej jest związany z redukowaniem zobowiązań podatkowych, dążeniem do obniżenia kursów akcji bądź zatrzymaniem zysku w podmiocie²⁵.

Do osiągnięcia zamierzonych celów polityki rachunkowości jednostki wykorzystują narzędzia zwane instrumentami²⁶ polityki rachunkowości, do których zaliczamy prawa wyboru oraz „pola swobodnego działania”. Prawo wyboru należy rozumieć w odniesieniu do konkretnego stanu faktycznego, jako możliwość przyjęcia do stosowania dopuszczalnej metody, wyselekcjonowanej przez podmiot w sposób samodzielny spośród co najmniej dwóch różnych, ściśle ustalonych, wzajemnie się wykluczających rozwiązań. Zatem prawa wyboru stanowią ściśle rozpoznawalne, alternatywne unormowania (na przykład prawo wyboru metody wyceny aktywów i pasywów, sposobu ich grupowania, terminu składania i publikowania sprawozdań finansowych). Z kolei „pola swobodnego działania” nie mają ściśle i jednoznacznej ustalonej granicy w związku z tym, iż nie ma możliwości pełnego uregulowania rzeczywistości gospodarczej. W praktyce są wykorzystywane między innymi przy ustalaniu rezerw na grożące przedsiębiorstwu straty oraz odpisu aktualizującego wartość aktywów. Należy podkreślić, iż w literaturze przedmiotu argumentuje się, iż ze względu na cechę subiektywności „pola swobodnego działania”, odnoszące się do indywidualnych decyzji, są szczególnie przydatne do realizacji polityki rachunkowości. A ich dodatkowym atutem jest fakt, iż zewnętrzny użytkownik sprawozdań finansowych nie jest w stanie odróżnić, czy „pola swobodnego działania” wykorzystano w celu poprawienia czy też pogorszenia wizerunku podmiotu²⁷. Jakkolwiek jednostki, dokonując wyboru polityki rachunkowości i instrumentów służących do jej realizacji, są zobligowane do ujawniania informacji na temat przyjętych przez siebie rozwiązań w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. Obowiązek ten wynika zarówno z UoR, jak i regulacji międzynarodowych²⁸.

Instrumenty polityki rachunkowości, ze względu na ich rodzaj, dzieli się na trzy grupy, to jest: materialne, formalne i czasowe. Materialne instrumenty polityki rachunkowości dotyczą wartości aktywów i pasywów oraz wyniku finansowego. Znajdują zastosowanie w obszarze wyceny aktywów, zobowiązań oraz kapitału własnego jednostki i w konsekwencji oddziałują w sposób bezpośredni na wielkość aktywów, pasywów, przychodów, kosztów oraz wyniku finansowego. Z kolei formalne instrumenty polityki rachunkowości dotyczą praw wyboru w zakresie układu (np. wariant rachunku zysku i strat, metoda sporządzania

²⁵ Zob. R. Kamiński, *Polityka bilansowa a ocena działalności przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Ars boni et aequi, Poznań 2003, s. 32-33; K. Schneider, *Błędy i oszustwa w dokumentach finansowo-księgowych*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007, s. 157.

²⁶ Instrument to środek służący do realizacji czegoś; sposób, metoda wykorzystywana do osiągnięcia celu. Zob. Słownik Języka Polskiego, // <https://sjp.pwn.pl/szukaj/instrument.html> [29.12.2023].

²⁷ Zob. K. Sawicki, *Polityka bilansowa jako element*, op. cit., s. 18-19; T. Cebrowska, *Polityka bilansowa*, op. cit., s. 228-229.

²⁸ M. Remlein, *Rachunkowość grup*, op. cit., s. 80.

rachunku przepływów pieniężnych) i szczegółowości sprawozdania finansowego, zwłaszcza zaś informacji dodatkowej. Natomiast czasowe instrumenty polityki rachunkowości wiążą się z wyborem dnia bilansowego oraz ustaleniem terminu przedłożenia, zatwierdzenia i opublikowania sprawozdania finansowego²⁹.

Należy zauważyć, iż największą siłą i zakresem oddziaływania na sytuację finansową podmiotu charakteryzują się instrumenty materialnej polityki rachunkowości. Bowiem, jak już wcześniej wspomniano, wpływają one w sposób bezpośredni na wartość aktywów i pasywów oraz wysokość wyniku finansowego jednostki³⁰. Z kolei wynik finansowy stanowi jedną z ważniejszych pozycji sprawozdania finansowego oraz podstawowy miernik wykorzystywany przez interesariuszy do oceny efektywności działalności podmiotu, jak i prognozowania jego sytuacji finansowej w przyszłości³¹. W związku z tym, iż jest obliczany przy użyciu specyficznych procedur rachunkowości o charakterze memoriałowym, które dzięki możliwości dokonania wyboru przez jednostkę określonych rozwiązań oraz elastyczności regulacji prawnych, charakteryzuje się subiektywizmem i może prowadzić do podjęcia nieracjonalnych decyzji³².

4. POLITYKA RACHUNKOWOŚCI A CELE KIEROWNICTWA JEDNOSTKI

Polityka rachunkowości stanowi część składową polityki przedsiębiorstwa³³. W związku z powyższym kierownictwo podmiotu wybierając i stosując konkretne rozwiązania spośród dostępnych w ramach krajowych oraz międzynarodowych regulacji z zakresu rachunkowości, wykorzystuje politykę rachunkowości do spełnienia celów jednostki³⁴. Niekiedy jednak, jest stosowana również jako instrument realizacji ambicji menedżerów, co często wiąże się z pominięciem

²⁹ K. Sawicki, *Polityka bilansowa jako narzędzie*, op. cit., s. 37-38.

³⁰ Zob. K. Sawicki, *Polityka bilansowa*, op. cit., s. 130; K. Stępień, op. cit., s. 295.

³¹ Zob. A. Kuzior, *Wycena operacyjnych aktywów trwałych a możliwości kształtowania zysków bilansowych w jednostkach stosujących MSSF*, [w:] T. Kiziukiewicz (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce*, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2011, nr 41, s. 175; E. Maruszewska, *Polityka rachunkowości czy zarządzanie zyskami – artykuł dyskusyjny*, [w:] T. Kiziukiewicz (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce*, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2011, nr 41, s. 216; L. Poniatowska, *Wpływ wyceny bilansowej na definiowanie i pomiar wyniku finansowego*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów. Zeszyt Naukowy” 2013, nr 130, s. 113.

³² Zob. J. Fijałkowska, *Zarządzanie zyskiem w warunkach globalizujących się rynków kapitałowych – motywy techniki i sposoby identyfikowania*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2006, tom 35(91), s. 30; L. Poniatowska, *Polityka rachunkowości*, op. cit., s. 257.

³³ Przez politykę przedsiębiorstwa, w kontekście prowadzonych rozważań, należy rozumieć ogólną koncepcję funkcjonowania jednostki oraz planowania jej działalności służącą osiągnięciu założonych celów przez jej kierownictwo. Zob. A. Karmańska, op. cit., s. 37 i 44.

³⁴ Zob. A. Karmańska, op. cit. s. 38-39; K. Sawicki, *Polityka bilansowa*, op. cit., s. 127; K. Synak, op. cit., s. 266; M. Remlein, *Rachunkowość grup*, op. cit., s. 60; L. Poniatowska, *Polityka rachunkowości*, op. cit., s. 255.

dobra właścicieli czy też pozostałych użytkowników sprawozdań finansowych³⁵.

Polityka rachunkowości powinna zatem stanowić zbiór zasad obligatoryjnych oraz rozwiązań szczegółowych dobranych w sposób indywidualny do specyfiki działalności podmiotu oraz realizowanej przez jego zarząd strategii, aby rzetelnie odzwierciedlać sytuację finansową i dokonania finansowe tegoż podmiotu³⁶. W zależności od sytuacji ekonomiczno-finansowej czy też oczekiwań rozwojowych jednostki, może ona ulec zmianie, jednakże działania podejmowane przez zarząd w zakresie jej kształtowania, muszą mieścić się w ramach prawnych wyznaczonych obowiązującymi przepisami³⁷. Spełnienie tego warunku powoduje, iż poczynania te mogą być postrzegane pozytywnie. Świadczy to bowiem o świadomym wykorzystaniu narzędzi polityki rachunkowości przez kierownictwo podmiotu do jak najdokładniejszego odzwierciedlenia jego sytuacji finansowej i wyniku finansowego w ramach rzeczywistości gospodarczej w jakiej funkcjonuje³⁸.

Należy jednak zauważyć, iż dopuszczalność wyboru zasad rachunkowości w ramach polityki rachunkowości z jednej strony umożliwia kierownictwu jednostki pełniejsze realizowanie zasady wiernego i rzetelnego obrazu przy jednoczesnym uwzględnieniu specyfiki jej działalności, z drugiej zaś dostarcza sposobności do kreowania obrazu przedsiębiorstwa w sprawozdaniu finansowym, czyli prezentowania sytuacji majątkowej i finansowej oraz uzyskanych wyników w sposób tendencyjny³⁹. Zatem pewien zakres elastyczności w unormowaniach rachunkowości powoduje, iż zarząd dokonując wyboru określonych rozwiązań w ramach dopuszczonych przepisami prawa, może prezentować sytuację finansową oraz dokonania finansowe jednostki w sprawozdaniu finansowym w pożądanym przez siebie świetle, aby wpływać na decyzje podejmowane przez interesariuszy bądź osiągnąć prywatne korzyści⁴⁰. Stąd też polityka rachunkowości jest uznawana za podstawowe narzędzie kreowania obrazu podmiotu w sprawozdaniu finansowym⁴¹. Przy czym we współczesnych przedsiębiorstwach kształtowanie polityki rachunkowości zazwyczaj odbywa się na potrzeby stosowanego przez kierownictwo tych jednostek kształtowania wyniku finansowego, które sprowadza się do wykorzystania uznaniowości i elastyczności w wyborze spośród dostępnych rozwiązań w polityce rachunkowości.

³⁵ Zob. K. Dziadek, op. cit., s. 22; E. Maruszewska, op. cit., s. 213.

³⁶ T. Lis, *Prezentacja sprawozdań finansowych oraz jej ewolucja w polskich i międzynarodowych standardach rachunkowości*, [w:] H. Buk, J. Pfaff. (red.), *Transformacja polskiej rachunkowości na tle rozwoju rachunkowości międzynarodowej*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2013, nr 164, s. 73.

³⁷ Zob. K. Sawicki, *Polityka bilansowa*, op. cit., s. 127; T. Cebrowska, *Polityka bilansowa*, op. cit., s. 227-228; K. Dziadek, op. cit., s. 23; K. Synak, op. cit., s. 266; K. Stępień, op. cit., s. 294.

³⁸ K. Stępień, op. cit., s. 294.

³⁹ Zob. J. Fijałkowska, op. cit., s. 31; E. Maruszewska, op. cit. s. 212; K. Stępień, op. cit., s. 293.

⁴⁰ Zob. T. Cebrowska, *Polityka bilansowa... op. cit.*, s. 226; E. Maruszewska, op. cit., s. 211-212.

⁴¹ K. Stępień, op. cit., s. 290.

PODSUMOWANIE

Polityka rachunkowości stanowi jeden z ważniejszych elementów systemu rachunkowości. Może być rozpatrywana w ujęciu makro- i mikroekonomicznym, przy czym makropolityka rachunkowości tworzy ramy polityki rachunkowości podstawowego podmiotu rachunkowości, czyli mikropolityki rachunkowości⁴². Przez politykę rachunkowości podmiotu rachunkowości należy rozumieć zbiór, przyjętych i stosowanych przez jednostkę, zasad i reguł rachunkowości, obligatoryjnych oraz wybranych spośród alternatywnych rozwiązań dopuszczonych w regulacjach rachunkowości, który w ocenie jej kierownictwa jest najbardziej odpowiedni do przedstawienia rzetelnego i wiernego obrazu sytuacji finansowej i majątkowej oraz osiągniętego wyniku finansowego w sprawozdaniu finansowym. Zatem głównym zadaniem polityki rachunkowości jest przedstawienie pożądanego, z góry założonego przez kierownictwo jednostki, obrazu jej działalności w sprawozdaniu finansowym, aby oddziaływać nim na interesariuszy. Do osiągnięcia tego celu podmioty wykorzystują wiele instrumentów polityki rachunkowości, które mogą być użyte w sposób tendencyjny.

Reasumując, polityka rachunkowości jest realizowana przez zarząd na potrzeby polityki danej jednostki. Może być wykorzystana w celu wierniejszego odzwierciedlenia jej sytuacji finansowej i majątkowej oraz osiągniętego wyniku finansowego w sprawozdaniu finansowym przy jednoczesnym uwzględnieniu specyfiki jej działalności, bądź wprowadzenia w błąd interesariuszy lub też uzyskania prywatnych korzyści przez menedżerów.

BIBLIOGRAFIA

- Błażyńska J., Polityka rachunkowości, polityka bilansowa, zasady rachunkowości – terminologia, [w:] W. Gabrusewicz, J. Semelak (red.), Dylematy współczesnej rachunkowości, „Zeszyty Naukowe UEP” 2011, nr 174, s. 7-16.
- Brzezina W., Nauka, polityka i praktyka rachunkowości, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1995, nr 32, s. 29-40.
- Cebrowska T., Polityka bilansowa, [w:] T. Cebrowska (red.), Rachunkowość finansowa i podatkowa, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005, s. 223-234.
- Cebrowska T., Polityka rachunkowości - nowe określenie w prawie bilansowym, [w:] Misińska D., Szafraniec J. (red.), Rachunkowość i

⁴² M. Mikołajczyk, op. cit., s. 156.

rewizja u progu 2002 roku, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu” 2002, nr 929, s. 9-23.

- Czakowska S., The similarities and differences between earnings management and fraud, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie” 2020, nr 4(988), s. 103-115.
- Dziadek K., Problemy definicyjne polityki rachunkowości, „Zeszyty Naukowe Wydziału Nauk Ekonomicznych Politechniki Koszalińskiej” 2011, nr 15, s. 11-27.
- Encyklopedia PWN, // <https://encyklopedia.pwn.pl/szukaj/narzedzie.html> [29.12.2023].
- Fijałkowska J., Zarządzanie zyskiem w warunkach globalizujących się rynków kapitałowych – motywy techniki i sposoby identyfikowania, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2006, tom 35(91), s. 29-49.
- Financial Accounting Standards Board. (b.d.). Accounting Principles Board, Opinion No. 22, Disclosure of Accounting Policies (1972-04), §6 // https://www.fasb.org/cs/ContentServer?c=Document_C&cid=1176156418903&d=&pagename=FASB%2FDocument_C%2FDocumentPage [7.09.2019].
- Gmytrasiewicz M. (red.), Encyklopedia rachunkowości. Praca zbiorowa, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2005.
- Hendriksen E.A., van Breda M.F., Teoria rachunkowości, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Jarugowa A., Prezentacja sprawozdań finansowych w świetle standardów międzynarodowych, [w:] Jarugowa A., Walińska E., Roczne sprawozdanie finansowe – ujęcie księgowe a podatkowe, ODDK, Gdańsk 1997.
- Kaczmarczyk A., Polityka rachunkowości w małych i średnich przedsiębiorstwach, [w:] Kostur A., Pfaff J. (red.), Polityka rachunkowości a kształtowanie wyniku finansowego, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2014, nr 201, s. 142-150.
- Kaczmarek M., Polityka bilansowa jako narzędzie rachunkowości, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2008.
- Kaczmarek M., Polityka bilansowa w kreowaniu wartości, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Prace Instytutu Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw” 2007, nr 50, t. 1, s. 271-280.
- Kamiński R., Polityka bilansowa a ocena działalności przedsiębiorstwa, Wydawnictwo Ars boni et aequi, Poznań 2003.
- Karmańska A., Wartość ekonomiczna w systemie informacyjnym rachunkowości finansowej, Difin, Warszawa 2009.
- Kępa K., Polityka rachunkowości jako kluczowy element sprawozdania finansowego, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2018, nr 370, s. 51-66.
- Komunikat Ministra Finansów z dnia 4 stycznia 2019 r. w sprawie ogłoszenia

uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia aktualizacji Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja” (Dz. U. MF z 2019 r., poz. 2).

- Kuzior A., Wycena operacyjnych aktywów trwałych a możliwości kształtowania zysków bilansowych w jednostkach stosujących MSSF, [w:] Kiziukiewicz T. (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”* 2011, nr 41, s. 175-187.
- Lis T., Prezentacja sprawozdań finansowych oraz jej ewolucja w polskich i międzynarodowych standardach rachunkowości, [w:] Buk H., Pfaff J. (red.), *Transformacja polskiej rachunkowości na tle rozwoju rachunkowości międzynarodowej, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”* 2013, nr 164, s. 65-85.
- Maruszewska E., Polityka rachunkowości czy zarządzanie zyskami – artykuł dyskusyjny, [w:] Kiziukiewicz T. (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”* 2011, nr 41, s. 211-220.
- Międzynarodowy Standard Rachunkowości 8 „Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów”// <https://www.pkfpolska.pl/msr-mssf-%E2%80%93-obowiazujace-od-29-09-2022-5496> [28.12.2023].
- Mikołajczyk M., Polityka rachunkowości a polityka bilansowa – podmiotowy i przedmiotowy zakres znaczeniowy, „Zeszyty Naukowe. Akademia Ekonomiczna w Poznaniu” 2006, nr 82, s. 153-162.
- Piątek E., Polityka bilansowa grupy kapitałowej, CeDeWu, Warszawa 2007.
- Poniatowska L., Polityka rachunkowości w zakresie rezerw na zobowiązania i jej znaczenie w kształtowaniu wyniku finansowego, [w:] Kostur A., Pfaff J. (red.), *Polityka rachunkowości a kształtowanie wyniku finansowego, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”* 2014, nr 201, s. 255-265.
- Poniatowska L., Wpływ wyceny bilansowej na definiowanie i pomiar wyniku finansowego, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów. Zeszyt Naukowy” 2013, nr 130, s. 113-130.
- Remlein M., *Rachunkowość grup kapitałowych według polskiego prawa bilansowego i Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2013.
- Remlein M., W poszukiwaniu ładu terminologicznego. Polityka rachunkowości, polityka bilansowa, zasady rachunkowości, [w:] Gabrusewicz W. (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce, t. 1: Rachunkowość finansowa*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań

2007, s. 293-305.

- Sawicki K., Polityka bilansowa a badanie rocznych sprawozdań finansowych, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1997, nr 40, s. 126-134.
- Sawicki K., Polityka bilansowa jako element polityki bilansowej firmy, [w:] Sawicki K. (red.), Polityka bilansowa i sprawozdawczość finansowa w zarządzaniu firmą. Praca zbiorowa, Ekspert, Wrocław 1996.
- Sawicki K., Polityka bilansowa jako narzędzie zarządzania firmą, [w:] Sawicki K. (red.), Polityka bilansowa i analiza finansowa. Nowoczesne instrumenty zarządzania firmą, wyd. 2, Ekspert, Wrocław 2002, s. 7-64.
- Sawicki K., Polityka rachunkowości i polityka bilansowa. Zakres terminologiczny i zastosowanie, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2000, tom 1(57), s. 84-95.
- Schneider K., Błędy i oszustwa w dokumentach finansowo-księgowych, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007.
- Słownik Języka Polskiego, // <https://sjp.pwn.pl/szukaj/instrument.html> [29.12.2023].
- Słownik Języka Polskiego, // <https://sjp.pwn.pl/szukaj/narzedzie.html> [29.12.2023].
- Stępień K., Polityka rachunkowości jako instrument kreowania wizerunku przedsiębiorstwa, „Zeszyty Naukowe. Polskie Towarzystwo Ekonomiczne” 2012, nr 13, s. 289-298.
- Synak K., Wpływ ewolucji celu sprawozdania finansowego na makropolitykę rachunkowości, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2011, nr 60 (116), s. 265-277.
- Szmerekieta A., Polityka rachunkowości przedsiębiorstwa. Zagadnienia wybrane, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1999, nr 52, s. 58-76.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz. U. z 2002 r., Nr 76, poz. 694 z p. zm.
- Walińska E., Polityka rachunkowości, błędy lat poprzednich i zmiany szacunków, [w:] Walińska E. (red.), Rachunkowość finansowa. Ujęcie sprawozdawcze i ewidencyjne, wyd. 2 zaktual. i rozsz., Wolters Kluwer, Warszawa 2014.
- Walińska E., Teoretyczne i praktyczne aspekty polityki rachunkowości, [w:] Kiziukiewicz T. (red.), Rachunkowość w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2016, nr 80, s. 193-205.
- Weber, J., Cebrowska, T., Zarys polityki i analizy bilansowej, [w:] Weber J., Kufel M. (red.), Wprowadzenie do rachunkowości spółek. Bilansowanie majątku i kapitałów. Praca zbiorowa, tłum. J. Weber, K. Jędrzycka, Wydawnictwo „Park”, Bielsko-Biała 1993, s. 181-210.

ACCOUNTING POLICY AS AN INSTRUMENT FOR CREATING THE ENTITY'S IMAGE IN THE FINANCIAL STATEMENTS

Summary: The financial statement is one of the most important sources of information about the financial situation and assets and the financial result achieved by the entity, which are used by stakeholders to assess its economic efficiency and determine their economic decisions. The main goal of the article is to present accounting policy as a tool used by management to create the desired image of the entity in the financial statements in order to influence stakeholders. The fulfillment of the research objectives was included in three points. The essence of accounting policy was presented and the role it plays in the accounting system was defined. The objectives of accounting policy were presented and the instruments for their implementation were characterized. Moreover, the relationship between the accounting policy and the objectives of the entity's management was shown. The research methods used are based on critical analysis of the subject literature, comparative analysis and the method of inductive reasoning. Based on the considerations carried out, it can be concluded that accounting policy is the basic tool for creating the image of an entity in the financial statements, used to achieve the objectives of a given entity.

Key words: accounting policy, accounting, financial reporting.

Dr Sylwia Czakowska

ORCID: 0000-0003-3956-8966

Akademia Kujawsko-Pomorska w Bydgoszczy

e-mail: s.czakowska@akp.bydgoszcz.pl