

Justyna Polanowska
Streszczenie rozprawy doktorskiej

Polityka rachunkowości instytutów naukowo-badawczych w Polsce

Promotor: prof. dr hab. Wiesława Przybylska-Kapuścińska

Promotor pomocniczy: dr Tomasz Gabrusewicz

Jednostki gospodarcze prowadzące działalność gospodarczą w Polsce są zobowiązane do prowadzenia rachunkowości i stosowania przepisów określonych w ustawie o rachunkowości. Ustawa o rachunkowości zobowiązuje je do sporządzania sprawozdań finansowych. Obecnie do najważniejszych sprawozdań finansowych można zaliczyć – wprowadzenie do sprawozdania oraz dodatkowe informacje i objaśnienia¹. Wprowadzenie do sprawozdania przedstawia najważniejsze elementy polityki rachunkowości, którą przyjęła i stosuje jednostka gospodarcza. Prezentacja polityki rachunkowości jest zatem częścią informacji dodatkowej.

Obecnie w literaturze przedmiotu istnieje luka w wiedzy dotycząca – stosowanej polityki rachunkowości a jej wpływem na jakość sprawozdania finansowego. Brakuje również opracowań przedstawiających model powiązań elementów polityki rachunkowości ze sprawozdawczością finansową, audytem wewnętrznym oraz rachunkowością zarządczą, a także ich oddziaływaniem na strategię jednostki naukowo-badawczej, co skłoniło autorkę do podjęcia badań w tym zakresie.

W ramach rozprawy, analizie został poddany sposób prowadzenia rachunkowości w zakresie formułowanej polityki rachunkowości i jej wpływu na jakość sprawozdania finansowego jednostki prowadzącej działalność badawczo-rozwojową, a dokładniej instytutu naukowo-badawczego². W rozprawie zostały przedstawione również aspekty aplikacyjne pozwalające na dokonanie wyboru takich elementów polityki rachunkowości, które pozwolą na poprawę jakości sprawozdań finansowych instytutu oraz na zastosowanie konkretnych

¹ Nazwa praktyczna używana w rozprawie to informacja dodatkowa, obejmująca zarówno wprowadzenie do sprawozdania, jak i dodatkowe informacje i objaśnienia.

² Na potrzeby niniejszej rozprawy instytuty naukowe Polskiej Akademii Nauk, instytuty badawcze oraz instytuty należące do Sieci Badawczej Łukasiewicz są określane jako instytuty naukowo-badawcze.

narzędzi audytu wewnętrznego oraz rachunkowości zarządczej warunkujących osiągnięcie zamierzonych celów zarządczych.

Tematyka i zakres rozprawy miały na celu uzupełnienie luki w literaturze przedmiotu, dzięki opracowaniu modelu powiązań elementów polityki rachunkowości ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego oraz narzędziami rachunkowości zarządczej, a także wykorzystaniu jego potencjału do formułowania strategii jednostki naukowo-badawczej.

Problemem badawczym rozprawy były powiązania elementów polityki rachunkowości ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego oraz narzędziami rachunkowości zarządczej w instytucie naukowo-badawczym.

Celami niniejszej rozprawy były:

C1: Zbadanie i ocena zawartości informacyjnej polityki rachunkowości wybranych instytutów naukowo-badawczych w Polsce.

C2: Opracowanie modelu powiązań elementów polityki rachunkowości instytutów naukowo-badawczych ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego oraz narzędziami rachunkowości zarządczej.

C3: Analiza wpływu powiązań elementów polityki rachunkowości ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego i narzędziami rachunkowości zarządczej na formułowanie strategii instytutu naukowo-badawczego.

Realizacji celów rozprawy towarzyszyły następujące **pytania badawcze**, odnoszące się do źródeł wtórnych – analizy polityki rachunkowości instytutów naukowo-badawczych:

PB1: Czym jest polityka rachunkowości jednostek gospodarczych?

PB2: Czy polityka rachunkowości badanych instytutów naukowo-badawczych zawiera więcej informacji niż te, których wymagają przepisy ustawowe?

PB3: Czy badane instytuty naukowo-badawcze wykorzystują możliwości polityki rachunkowości do realizacji założonych celów?

PB4: Czy polityka rachunkowości wpływa na realizowaną strategię instytutu naukowo-badawczego w zakresie prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej?

Realizacja przedstawionych celów rozprawy, a także weryfikacja postawionych pytań badawczych opierała się na wykorzystaniu następujących **metod badawczych**:

1) w części teoretycznej rozprawy

- przegląd literatury dotyczącej teoretycznych podstaw rachunkowości finansowej, sprawozdawczości finansowej oraz zagadnienia polityki rachunkowości,
- analiza aktów prawnych regulujących rachunkowość i sprawozdawczość jednostek gospodarczych prowadzących działalność w Polsce,

2) w części empirycznej rozprawy

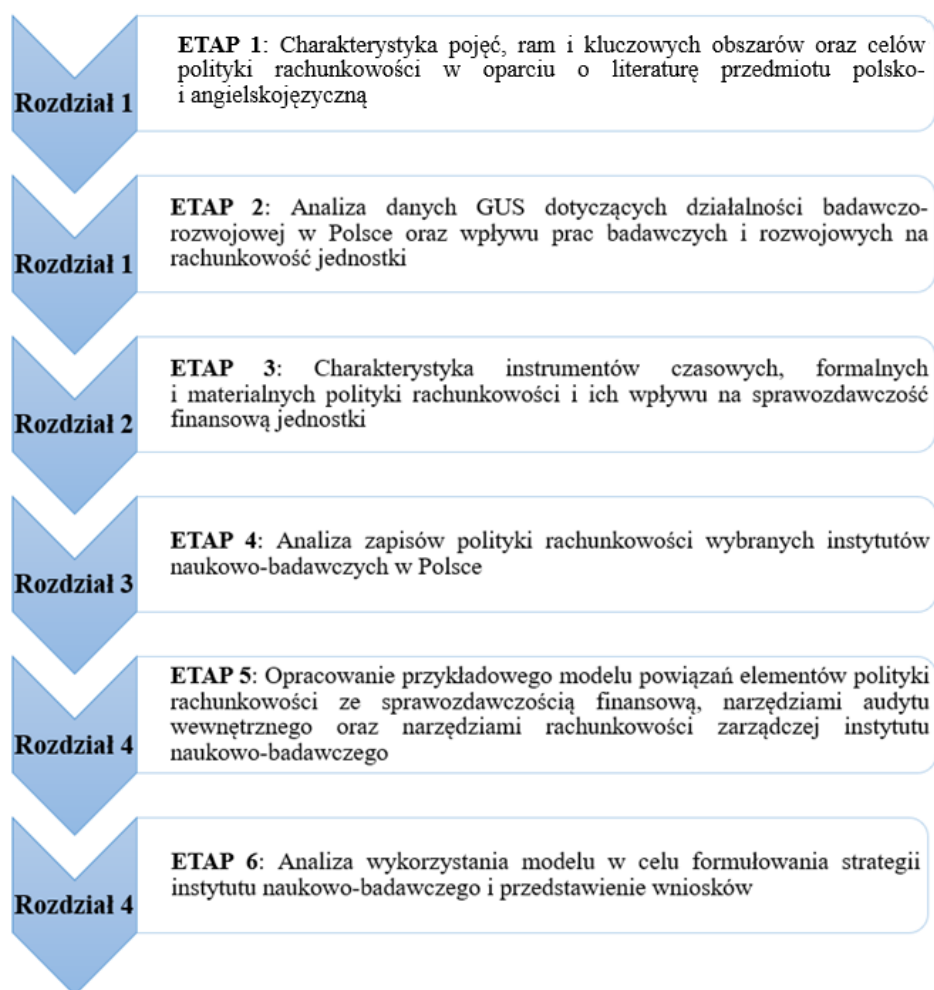
- analiza porównawcza i dokonanie oceny zawartości informacyjnej polityki rachunkowości badanych instytutów naukowo-badawczych na podstawie przygotowanego kwestionariusza ankietowego,
- konstrukcja modelu przedstawiającego powiązania elementów polityki rachunkowości ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego oraz narzędziami rachunkowości zarządczej,
- analiza wpływu wybranych elementów polityki rachunkowości, narzędzi audytu wewnętrznego oraz narzędzi rachunkowości zarządczej na strategię instytutu naukowo-badawczego.

Zakres podmiotowy rozprawy obejmował instytuty naukowe Polskiej Akademii Nauk, instytuty badawcze oraz instytuty należące do Sieci Badawczej Łukasiewicz, które prowadzą działalność na terenie Polski.

Zakres przedmiotowy dysertacji koncentrował się na zbadaniu polityk rachunkowości udostępnionych przez instytuty naukowo-badawcze w Polsce, ocenie jakości prezentowanych informacji oraz zakresu wykorzystywania możliwości polityki rachunkowości jako elementu kreowania oczekiwanego obrazu sytuacji finansowej i majątkowej w granicach przepisów ustawowych na określony stan prawny na dzień 31.12.2020 r. Badaniu i ocenie zostały również poddane powiązania pomiędzy poszczególnymi elementami polityki rachunkowości, a sprawozdawczością finansową, audytem wewnętrznym oraz rachunkowością zarządczą.

Zakres czasowy rozprawy obejmował analizę przyjętych rozwiązań w zakresie prowadzonej rachunkowości przedstawionej w polityce rachunkowości instytutów naukowo-badawczych oraz obowiązujących aktów prawnych na dzień 31.12.2020.

Realizacja sformułowanych w pracy celów oraz uzyskanie odpowiedzi na pytania badawcze było możliwe dzięki realizacji przedstawionych poniżej etapów **procedury badawczej**.



Schemat 1. Procedura badawcza przyjęta w rozprawie doktorskiej

Źródło: Opracowanie własne.

Poszczególne etapy badawcze zostały zawarte w **czterech rozdziałach rozprawy**. W rozdziale pierwszym zaprezentowano pojęcie, zakres, kluczowe obszary i cele polityki rachunkowości w kontekście wykorzystania jej do kształtowania pozytywnego obrazu sytuacji finansowo-majątkowej jednostki gospodarczej. Scharakteryzowana została również działalność badawczo-rozwojowa, której wyniki prac B+R mają wpływ na rachunkowość i sprawozdawczość jednostki.

W rozdziale drugim zostały opisane i szczegółowo scharakteryzowane instrumenty czasowe, formalne i materialne polityki rachunkowości w zakresie sprawozdania finansowego, a także sposób i stopień ich wykorzystania w praktyce prowadzenia rachunkowości jednostek gospodarczych.

W rozdziale trzecim została przedstawiona analiza porównawcza zawartości informacyjnej polityki rachunkowości badanych instytutów naukowo-badawczych. Opisana została specyfika działalności tych jednostek w odniesieniu do polityki rachunkowości, zakres przewidzianych w niej rozwiązań dotyczących działalności badawczo-rozwojowej oraz wpływu wyników prowadzonych prac B+R na wartość instytutu naukowo-badawczego.

W rozdziale czwartym przedstawiony został autorski model powiązań elementów polityki rachunkowości instytutu naukowo-badawczego ze sprawozdaniami finansowymi, narzędziami audytu wewnętrznego oraz narzędziami rachunkowości zarządczej. Został opisany również wpływ zastosowania poszczególnych elementów modelu na sytuację finansowo-majątkową oraz proces budowania strategii instytutu naukowo-badawczego. Przedstawione rozwiązania pozwalają na wykorzystanie w większym stopniu możliwości polityki rachunkowości w celu przedstawienia jak najbardziej pozytywnego obrazu sytuacji finansowo-majątkowej instytutów naukowo-badawczych.

Pierwszym celem rozprawy było zbadanie i dokonanie oceny zawartości informacyjnej polityki rachunkowości badanych instytutów naukowo-badawczych w Polsce, a także wskazanie znaczenia dokumentu polityki rachunkowości w kontekście budowania pozytywnego obrazu sytuacji finansowo-majątkowej. Przeprowadzenie procesu badawczego w tym zakresie możliwe było dzięki dokonaniu przeglądu definicji rachunkowości, określeniu jej funkcji oraz istotności dostarczonych informacji o wykonywanej działalności, a także rzetelnym pomiarze wyniku finansowego i wartości posiadanego majątku. Dla realizacji tych zadań udowodniono, że potrzebne jest stworzenie polityki rachunkowości, która zaspokoi w dużym stopniu potrzeby informacyjne użytkowników wewnętrznych i zewnętrznych sprawozdań finansowych jednostki. Przeprowadzone badania pokazały, że **nie sposób stworzyć uniwersalnego wzorca rachunkowości, który zaspokoi wszystkie potrzeby informacyjne odbiorców**. Jednakże każda jednostka ma możliwość ingerencji w zakres przekazywanych danych poprzez odpowiednio dobrane instrumenty polityki rachunkowości wspomagające realizację określonych celów jednostki.

Drugim celem rozprawy było opracowanie modelu powiązań elementów polityki rachunkowości instytutów naukowo-badawczych ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego oraz narzędziami rachunkowości zarządczej. W modelu zostały zaprezentowane **zależności zachodzące pomiędzy wskazanymi elementami**. Wykazano również, że **wykorzystanie zaprezentowanych w modelu powiązań przyczynia się do efektywnej realizacji zamierzeń jednostki**.

Ostatnim, trzecim celem rozprawy była analiza wpływu powiązań elementów polityki rachunkowości ze sprawozdawczością finansową, narzędziami audytu wewnętrznego i narzędziami rachunkowości zarządczej na formułowanie strategii instytutu naukowo-badawczego. **Zaprezentowano oddziaływanie poszczególnych elementów modelu na planowanie, wdrożenie oraz kontrolę wykonania przyjętej strategii.** Wykazano, że **dla zarządzających najistotniejszym obszarem jest analiza i ocena wyników przyjętej strategii możliwa dzięki zastosowaniu narzędzi rachunkowości zarządczej.**

Wyniki przeprowadzonej analizy w rozprawie pokazały, że zdecydowana **większość badanych jednostek traktuje tworzenie dokumentu polityki rachunkowości jedynie jako obowiązek narzucany przez ustawodawcę i nie dostrzega, że elementy polityki w dużym stopniu oddziałują na poszczególne aspekty prowadzonej działalności.**

Dokument polityki rachunkowości jest obecny w rachunkowości instytutu, ale **nie zawiera opisu dodatkowych procedur i stosowanych rozwiązań poza tymi dotyczącymi stricte rachunkowości i sprawozdawczości.**

Przedstawienie modelu powiązań miało na celu pokazać, że **w polityce rachunkowości jednostki powinny znaleźć się procedury przeprowadzania cyklicznych kontroli i weryfikacji danych finansowych**, na podstawie których możliwa jest ocena osiągniętych wyników. Polityka rachunkowości jednostek naukowo-badawczych powinna zawierać opis stosowanych rozwiązań w zakresie podstawowej działalności, jaką są prowadzone prace badawcze i rozwojowe, mające istotny wpływ na wynik finansowy oraz prezentowaną wartość aktywów i pasywów bilansu. Przeprowadzona procedura badawcza pozwoliła na stwierdzenie, że **zaprezentowany model powiązań może być aplikowany w jednostkach prowadzących działalność badawczo-rozwojową.**

Niewątpliwie, niniejsza rozprawa doktorska ma swój wkład w rozwój dziedziny rachunkowości i przyczynia się do docenienia roli, jaką pełni polityka rachunkowości w obszarze finansowo-zarządczym prowadzonej działalności. Przeprowadzenie badań i sformułowanie wniosków jest próbą udzielenia odpowiedzi na aktualnie pojawiające się problemy i dylematy dotyczące rachunkowości jednostek.

Reasumując, osiągnięte rezultaty rozprawy przyczyniły się do poszerzenia wiedzy w zakresie możliwości wykorzystania polityki rachunkowości w instytutach naukowo-badawczych. Jednocześnie wskazały na aplikacyjność rozwiązań opisywanych w rozprawie.