

Ewa Hellich

Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

WPŁYW STATYSTYKI PUBLICZNEJ NA POLITYKĘ RACHUNKOWOŚCI

Wprowadzenie

Wzmózione zapotrzebowanie na informacje o przebiegu działalności gospodarczej i rozwoju społeczeństw kieruje badania w stronę wiarygodnych, weryfikowalnych źródeł informacji.

Wśród wielu funkcji rachunkowości opisywanych w literaturze przedmiotu można spotkać także przywoływaną funkcję statystyczną. W 1930 roku Teofil Seifert pisał, że „sprawozdanie rachunkowe instytucji zawierać ma nie tylko wykazy i wyniki działalności (...), lecz także szczegóły statystyczne odnoszące się do rozciągłości interesów i rozwoju instytucji, mianowicie zaś ma przedstawiać stan interesów z każdej gałęzi (rodzaju) interesów”¹.

Wyznacznikiem rozwoju społeczno-gospodarczego w XXI wieku są idee zrównoważonego rozwoju i społecznie odpowiedzialnego biznesu. Realizacja ich wiąże się ze zwiększonym popytem na różnorodne informacje. Szczególną rolę w procesach gromadzenia, przetwarzania i prezentowania informacji społecznie użytecznych odgrywają rachunkowość i statystyka. Ich wzajemne relacje i oddziaływanie mają istotny wpływ na strukturę i jakość informacji.

Analiza źródeł historycznych pozwala stwierdzić, że historia rachunkowości i statystyki jest dużo starsza niż ich nazwy i metody badań.

Daje się zauważyć, że na każdym etapie rozwoju społeczno-gospodarczego można spotkać działania właściwe merytorycznie rachunkowości i statystyce. Opisowa lub liczbowa rejestracja różnych zdarzeń gospodarczych określana jest terminem ewidencji gospodarczej, która obejmuje: rachunkowość, statystykę gospodarczą, ewidencję operatywną.

¹ T. Seifert, *Polskie bilansoznawstwo*, Książnica-Atlas, Lwów-Warszawa 1930, s. 4-5.

Postęp technologiczny (technologie informacyjne i telekomunikacyjne) umożliwia przetwarzanie, przechowywanie i udostępnianie informacji w dowolnej formie (słownej, pisanej, wizualnej) bez ograniczeń miejsca, czasu i zakresu. Wobec powyższego zarówno rachunkowość, jak i statystyka funkcjonują współcześnie jako szczególne rodzaje systemów informacyjnych, a nie zawężane do tradycyjnie pojmowanych rodzajów ewidencji.

W niniejszym artykule podjęto próbę określenia wpływu statystyki publicznej na kształtowanie szeroko rozumianej polityki rachunkowości. Jako metody badawcze wykorzystano: analizę źródeł literaturowych i aktów prawnych oraz twórcze myślenie.

1. Istota i zakres statystyki publicznej

Termin statystyka (podobnie jak rachunkowość) nie jest jednoznacznie rozumiany. W literaturze występuje w trzech znaczeniach.

Po pierwsze jako nauka o metodach służących odkrywaniu prawidłowości i praw naukowych w zachowaniu się pewnych zbiorowości: ludzi, przedsiębiorstw i instytucji.

Po drugie stanowi zbiór danych zawartych na tradycyjnych (tablice) lub nowoczesnych (komputerowe bazy danych) nośnikach informacji. W tym rozumieniu termin statystyka najczęściej występuje w języku potocznym, np. statystyka Głównego Urzędu Statystycznego, błędy czy kłamstwa statystyki.

Natomiast trzecie, wąskie ujęcie odnosi się do określonych miar – wielkości, np. statystyka t-Studenta.

Statystyka jako nauka rozwija się jak każda dziedzina wiedzy wraz z rozwojem myśli ekonomicznej i stosowana jest jako:

- nauka podstawowa w ramach nauk matematycznych,
- metodologia badawcza w innych dziedzinach nauki i techniki, dostarczając metod i narzędzi pomiaru procesów interesujących daną dziedzinę nauki,
- naukowa metodologia pomiaru zjawisk technicznych, przyrodniczych, ekonomicznych lub społecznych,
- nauka dostarczająca metod analiz wyników pomiarów zjawisk interesujących daną dziedzinę, formułowania ocen, wnioskowania lub prognozowania².

Statystyka jest także postrzegana jako działalność praktyczna polegająca na realizacji zadań statystycznych, gromadzeniu i przetwarzaniu informacji o spo-

² Cz. Domański, *Wyzwania statystyki na progu XXI wieku*, w: *Tradycje i obecne zadania statystyki w Polsce*, red. A. Zeliaś, AE w Krakowie, Kraków 2004, s. 69-70.

leczeństwie, gospodarce, zjawiskach technicznych lub przyrodniczych. Jako praktyczna działalność informacyjna musi opierać się na metodach naukowych. W związku z tym każdy, kto uczestniczy w badaniach statystycznych, powinien być świadom tego, że uczestniczy w procesie badawczym, podlegającym – jak każde badanie naukowe – rygorom metodycznym i etycznym. Rozszerzający się współcześnie zakres czynności w imię interesu społecznego zwiększa znaczenie gromadzenia materiałów statystycznych. Pozwala to na dokładne rozpoznanie w różnych dziedzinach zarówno natury materialnej, jak i kulturalnej.

Pod pojęciem **statystyki publicznej (społecznej i gospodarczej)** rozumie się system zbierania danych statystycznych od osób prawnych, jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej i osób fizycznych oraz danych o tych podmiotach i osobach. Obejmuje on także procesy gromadzenia, przechowywania i opracowywania zebranych danych oraz ogłaszania, udostępniania i rozpowszechniania wyników badań statystycznych jako oficjalnych informacji statystycznych.

Statystyka publiczna zapewnia rzetelne, obiektywne i systematyczne informowanie społeczeństwa, organów państwa i administracji publicznej, a także podmiotów gospodarczych o sytuacji ekonomicznej, demograficznej, społecznej oraz środowiska naturalnego. Szerokie spektrum działania w sferze społeczno-gospodarczej oczekuje wieloprzekrojowych informacji, które wspomagać będą decyzje istotne dla kształtowania polityki społeczno-gospodarczej, postanowień jednostek biznesowych, organizacji społecznych, zarówno w wymiarze lokalnym, regionalnym, jak i globalnym.

Po przystąpieniu Polski do UE nasz system statystyki publicznej jest powiązany z Europejskim Systemem Statystyki Publicznej. Spośród wielu działań za kluczową zarówno dla statystyki polskiej, jak i europejskiej należy uznać implementację Europejskiego Systemu Rachunków Narodowych i Regionalnych w Unii Europejskiej (skrót ang. ESA2010), stanowiącego europejską odpowiedź na światowy System Rachunków Narodowych (skrót ang. SNA2008)³. Zmiany sformułowane w procesie harmonizacji można podzielić na pięć grup tematycznych:

- 1) aktywa,
- 2) sektor finansowy,
- 3) globalizacja i zagadnienia z nią związane,
- 4) sektor instytucji rządowych i samorządowych oraz sektor publiczny,
- 5) sektor nieformalny (ang. *informal sector*).

³ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady UE nr 549/2013 z 21 maja 2013 r. w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych w Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE L 174.

Działania te mają na celu doprecyzowanie bazy pojęciowej i klasyfikacyjnej oraz zasad pomiaru działalności gospodarczej w systemie rachunków narodowych. ESA 2010 stopniowo będzie zastępować wszystkie inne systemy, pełniąc rolę ram odniesienia zawierających wspólne standardy, definicje, klasyfikacje i zasady zapisów księgowych służące do sporządzania rachunków państw członkowskich na potrzeby Unii w taki sposób, aby umożliwić uzyskanie porównywalnych wyników pomiędzy państwami członkowskimi. Zweryfikowany europejski system informacji statystycznych w odniesieniu do publikacji danych przyjmuje podejście zorientowane na użytkownika poprzez dostarczanie wszystkim zainteresowanym dostępnymi i przydatnymi informacjami.

Ustawowo zostały określone obowiązki statystyczne dla podmiotów gospodarczych oraz innych osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej⁴. Dotyczą one trzech zakresów:

- 1) posiadania numeru identyfikacji krajowego rejestru urzędowego podmiotów gospodarki narodowej REGON i posługiwania się nim przy przekazywaniu informacji wykorzystywanych do celów statystycznych,
- 2) stosowania w prowadzonej ewidencji i dokumentacji oraz rachunkowości standardów klasyfikacyjnych,
- 3) przekazywania jednorazowo, systematycznie lub okresowo nieodpłatnych informacji i danych statystycznych dotyczących prowadzonej działalności i jej wyników w formach i terminach oraz według zasad metodologicznych określonych szczegółowo w przepisach wydanych na podstawie przedmiotowej właściwej ustawy.

Poniżej zostaną przedstawione wybrane systemy statystyki publicznej przyjęte w Polsce.

System PESEL. Rządowe Centrum Informacyjne w ramach Systemu PESEL prowadzi od 1990 roku dane o urodzeniach, migracjach wewnętrznych i zagranicznych i pozostałych składnikach ruchu naturalnego. Dane te służą ustaleniu liczby ludności i jej struktury w okresach międzypisowych. W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego stan ludności na określony moment jest parametrem określającym obowiązek badania rocznego sprawozdania finansowego jednostki samorządu terytorialnego⁵.

REGON. Krajowy rejestr urzędowy podmiotów gospodarki narodowej jest bieżąco aktualizowanym zbiorem informacji o podmiotach gospodarki narodowej prowadzonym w systemie informatycznym w postaci centralnej bazy danych oraz terenowych baz danych.

⁴ Prezes GUS na podstawie programu badań statystycznych statystyki publicznej określa szczegółowo podmioty zobowiązane, zakres, formy i terminy przekazywania danych statystycznych oraz zasady metodologiczne prowadzonych badań.

⁵ Art. 268 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2013 r., poz. 885 i zm.

Rejestr TERYT. Prezes Głównego Urzędu Statystycznego prowadzi krajowy rejestr urzędowy podziału terytorialnego kraju w ramach systemu informacyjnego administracji publicznej. Podsystem ten służy do prowadzenia rejestru urzędowego podziału terytorialnego oraz zapewnienia efektywnego dostępu do danych geodezyjnych (współrzędne X, Y, mapy cyfrowe, dane ortofotomapy, dane o przebiegu sieci dróg) pracownikom jednostek statystyki publicznej.

Podstawę zestawień regionalnych stanowi Nomenklatura Jednostek Terytorialnych do Celów Statystycznych (NTS)⁶, która jest wykorzystywana do:

- rozwoju regionalnych rachunków ekonomicznych,
- regionalnej statystyki rolnictwa,
- innych dziedzin statystyki regionalnej.

Klasyfikacja NUTS ma zastosowanie w procesach zbierania, harmonizacji i udostępniania danych statystyk regionalnych krajów UE. Według NUTS Polska została podzielona na terytorialne jednostki na pięciu poziomach hierarchicznie powiązanych. Trzy poziomy regionalne obejmują: 1 – regiony, 2 – województwa, 3 – podregiony. Natomiast poziomy lokalne obejmują: 4 – powiaty, 5 – gminy. System ten jest powiązany z systemem TERYT.

Z punktu widzenia integracji systemów informacyjnych szczególne znaczenie odgrywa definiowanie pojęć charakteryzujących poszczególne zdarzenia i procesy gospodarcze oraz zasoby ekonomiczne. Obserwuje się nasilenie zjawisk definicyjnych w dokumentach standaryzujących systemy informacyjne, np. dla statystyki w ESA2010, dla rachunkowości w MSSF. Definiowanie pojęć daje możliwość jednoznaczności słów, przez co w sposób naturalny konkuruje z potocznym rozumieniem określonego terminu i przypisywanego mu w związku z tym zakresu pojęciowego. Przyjęte w Polsce standardowe klasyfikacje obejmują:

1. Klasyfikację Środków Trwałych, (KŚT) służącą określaniu stawek amortyzacyjnych dla celów podatkowych, umorzeniowych w sektorze finansów publicznych, grupowania w sprawozdawczości finansowej.
2. Klasyfikację Obiektów Budowlanych (KBO), pozwalającą ustalić wykorzystanie obiektów zgodnie z ich przeznaczeniem, rozliczyć prawidłowo proces inwestycyjny i odtworzeniowy.
3. Klasyfikację Zawodów (KZ), pozwalającą określić strukturę zawodową społeczeństwa w powiązaniu z decyzjami społeczno-ekonomicznymi państwa, normy pracy, dodatkowe świadczenia na rzecz pracowników, zakładowe systemy wynagradzania.

⁶ Opracowana zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1059/2003 Parlamentu Europejskiego i Rady z 26 maja 2003 r. w sprawie ustalenia wspólnej klasyfikacji jednostek terytorialnych do celów statystycznych (NUTS), Dz. Urz. UE L 154.

4. Polską Klasyfikację Działalności (PKD), która jest umownie przyjętym, hierarchicznie usystematyzowanym podziałem zbioru rodzajów działalności społeczno-gospodarczych, jakie realizują podmioty tworzące gospodarkę narodową. Jest także podstawą innych klasyfikacji gospodarczych.
5. Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług (PKWiU), wykorzystywaną m.in. przy opracowywaniu stawek podatkowych VAT, przy określaniu dopuszczalnych wielkości ubytków naturalnych i niedoborów.
6. Systematykę Form Prawno-Organizacyjnych (SFPO), ustaloną dla prawidłowego grupowania sprawozdań finansowych i ich interpretacji, ponieważ szczegółowe rozwiązania dotyczące prowadzenia rachunkowości, podziału wyniku finansowego i rozliczenia publicznoprawne zależne są od formy organizacyjno-prawnej danej jednostki.

W tabeli 1 zestawiono cechy charakteryzujące statystykę publiczną w Polsce na podstawie Ustawy z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej⁷.

Tabela 1

Ogólna charakterystyka statystyki publicznej

Wyszczególnienie	Charakterystyka
Cel	Podstawowym celem statystyki publicznej jest dostarczanie społeczeństwu i jego przedstawicielom politycznym i społecznym, administracji rządowej i samorządowej oraz podmiotom gospodarującym informacji dotyczących przebiegu procesów społeczno-gospodarczych w państwie oraz wykorzystania środków publicznych
Źródła danych	Badania statystyczne oparte są na: – obowiązku składania sprawozdań statystycznych (finansowych i rzeczowych), – dobrowolnym współdziałaniu respondentów, – badaniach reprezentacyjnych
Niezależność	Autonomiczne relacje statystyki publicznej do innych systemów informacyjnych
Obiektywność i bezstronność	Autonomia statystyki publicznej względem konkretnych metod sterowania rozwojem gospodarki narodowej
Tajemnica statystyczna	Ochrona wszelkich danych jednostkowych (osobowych i o podmiotach gospodarczych), bezwzględna ochrona informacji zastrzeżonych, pełna jawność informacji metodycznych
Tendencje rozwojowe	Statystyka publiczna uwzględnia wymagania wynikające z rozszerzającej się współpracy międzynarodowej i harmonizacji pomiaru wskaźników statystycznych

2. Polityka rachunkowości a cechy jakościowe informacji sprawozdawczych

Rachunkowość i statystyka jako elementy systemu informacji w społeczeństwie muszą zwracać uwagę na cechy jakościowe dostarczanych informacji, tj.: użyteczność, wiarygodność, aktualność, terminowość, dokładność, interdyscyplinarność, spójność danych – wzajemne powiązania logiczne i zgodne w czasie oraz między krajami, regionami.

⁷ Ustawa z 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej, Dz.U. nr 88, poz. 439 i zm.

Podmioty gospodarujące są zobowiązane do sporządzania sprawozdawczości finansowej i rzeczowej dla potrzeb statystyki.

Wiarygodność danych statystycznych jest uwarunkowana etycznym działaniem biznesu i administracji publicznej. Nieprzestrzeganie norm społeczno-gospodarczych przejawia się w formie fałszerstw i nadużyć. Wyróżnia się trzy kategorie fałszerstw i nadużyć⁸:

1. Niewłaściwe wykorzystanie aktywów, inaczej sprzeniewierzenie majątku lub defraudacje.
2. Korupcję, czyli wykorzystanie swojej pozycji zawodowej do wywierania nacisków w celu osiągnięcia korzyści majątkowych.
3. Nieuczciwą sprawozdawczość, obejmującą m.in. nielegalną manipulację informacjami zawartymi w sprawozdaniu finansowym.

W związku z licznymi wykrytymi przypadkami oszustw finansowych coraz częściej mówi się o „kreatywnej rachunkowości”. Przez większość określenie to jest rozumiane jako synonim rachunkowości agresywnej. Nieprawidłowe jest jednak stosowanie zamiennie pojęć typu rachunkowość kreatywna, fałszerstwo, przestępstwo czy oszustwo, gdyż pomimo że granica między tymi wyrażeniami jest niezwykle cienka, to jednak jest wyraźnie widoczna. Warto zauważyć, że słowo „kreatywna” w swoim znaczeniu ma pozytywny wydźwięk, gdyż kreowanie to nic innego, jak pomysłowe działanie. Tak więc rachunkowość kreatywna to według części ekspertów twórcza rachunkowość, czyli takie przygotowanie ksiąg rachunkowych i sporządzanie sprawozdań finansowych, które w sposób rzeczywisty ukazuje podmiot w układzie odpowiadającym jego specyfice.

Kreatywna rachunkowość to takie podejście do rachunkowości, które uważa zmiany zachodzące w podmiocie i jego otoczeniu oraz reaguje na nie – co ma odzwierciedlenie w odpowiedniej prezentacji danych w sprawozdaniu finansowym. W księgowym ujęciu mamy tutaj do czynienia z polityką rachunkowości (bilansową). Niejednokrotnie utożsamiana jest ona mylnie z nadużywaniem prawa. Dlatego godzi się podkreślić, że naruszenie prawa to nic innego, jak postępowanie sprzeczne z prawem.

Żeby sprawozdania finansowe były użyteczne, muszą być zdefiniowani użytkownicy i ich potrzeby, a szerzej – potencjalni użytkownicy i potencjalne potrzeby.

Realizacja funkcji statystycznej wiąże się z zapewnieniem porównywalności sprawozdań finansowych. Służyć temu powinna polityka rachunkowości, która rozważana może być w obszarze zakresu i stosowanych narzędzi.

⁸ W. Wąsowski, *Kreatywna rachunkowość. Fałszowanie sprawozdań finansowych*, Difin, Warszawa 2010, s. 11-16.

- Z uwagi na zakres oddziaływania politykę rachunkowości można podzielić na:
- megapolitykę – politykę ustawodawczą organizacji międzynarodowych. Dyrektywy UE określają zakres jednolitych zasad, minimum reguł, które muszą być wzmocnione przez rządy krajowe, alternatywne rozwiązania, obowiązek stosowania MSSF oraz US GAAP,
 - makropolitykę, politykę ustawodawczą państwa, głównie w obszarze prawa bilansowego, odzwierciedlającą politykę gospodarczą kraju, zawartą w regulacjach krajowych (ustawa o rachunkowości, Krajowe Standardy Rachunkowości),
 - mikropolitykę – obejmującą zasady, reguły, metody, uzgodnienia umowne i procedury przyjęte przez kierownictwo przedsiębiorstwa przy opracowywaniu i prezentacji sprawozdań finansowych (zakładowy pomiar i opis działalności jednostkowej).

Instrumenty polityki rachunkowości dzieli się na:

- a) materialne: metody wyceny składników majątkowych, zasady amortyzacji (okres, metody), ewidencja kosztów, wycena zużycia rzeczowych składników obrotowych, ustalanie kosztu wytworzenia, zasady i zakres tworzenia rezerw;
- b) formalne: sposób prezentacji informacji w sprawozdaniu finansowym, wariant sprawozdawczy rachunku zysków i strat – dla celów statystycznych wymagana postać porównawcza, metoda przepływów, stopień szczegółowości informacji dodatkowej, sposób podziału zysku (formalna polityka zajmuje się strukturą, grupowaniem, ujęciem i objaśnianiem pozycji sprawozdania finansowego);
- c) czasowe – wymagane jest ustalenie: okresu sprawozdawczego i momentu bilansowego, okresu oddziaływania poszczególnych przedsięwzięć, terminu zatwierdzania sprawozdania finansowego.

Wiele metod służących analizie danych statystycznych ma także zastosowanie w rachunkowości i pracach biegłego rewidenta, np.: analiza regresji, korelacji, czynnikowa, dyskryminacji, szeregów czasowych, przez co aktywnie wpływają na narzędzia polityki bilansowej.

Podsumowanie

Rachunkowości i statystyce przypisuje się współcześnie nowe role, nowe znaczenie i interdyscyplinarny charakter. Wiele wskazuje na to, że rachunkowość i statystyka publiczna mają realne szanse wywierania pozytywnego wpływu na rozwój gospodarczy (pomiar kosztów, polityka cenowa, bezpieczeństwo gospodarcze, alokacja zasobów itp.), społeczny i cywilizacyjny naszego globu. Nie bez znaczenia dla zmian w gromadzeniu i przetwarzaniu informacji ekonomiczno-społecznych jest rozwój technologii informacyjnych i komunikacyjnych.

Literatura

Wydawnictwa zwarte

Domański Cz., *Wyzwania statystyki na progu XXI wieku*, w: *Tradycje i obecne zadania statystyki w Polsce*, red. A. Zeliaś, AE w Krakowie, Kraków 2004.

Seifert T., *Polskie bilansoznawstwo*, Książnica-Atlas, Lwów-Warszawa 1930.

Wąsowski W., *Kreatywna rachunkowość. Falszowanie sprawozdań finansowych*, Difin, Warszawa 2010.

Akty prawne

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady UE nr 549/2013 z 21 maja 2013 r. w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych w Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE L 174.

Rozporządzeniem (WE) nr 1059/2003 Parlamentu Europejskiego i Rady z 26 maja 2003 r. w sprawie ustalenia wspólnej klasyfikacji jednostek terytorialnych do celów statystycznych (NUTS), Dz. Urz. UE L 154.

Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2013 r., poz. 885 i zm.

Ustawa z 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej, Dz.U. nr 88, poz. 439 i zm.

ACCOUNTING POLITICS UNDER THE INFLUENCE OF STATISTICS INFORMATION NEEDS

Summary

The article presents a correlation between comparability and usefulness of a micro and macro economics information.

Since the very beginning, accounting was meant to gather, process and present data. It is required that the transformation of data to useable information should be integrated and harmonized using the statistics methodology.