

Waldemar Gos

Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Instytut Rachunkowości
wgoss@wneiz.pl

RACHUNKOWOŚĆ CZY SPRAWOZDAWCZOŚĆ – GŁOS W DYSKUSJI

Streszczenie: Celem opracowania jest próba odpowiedzi na następujące pytania:

1. Co jest istotą rachunkowości?
 2. Czy można dyskutować nad kształtem sprawozdawczości finansowej, pomijając inne elementy (obszary) oraz specyficzne cechy nauki rachunkowości?
 3. Czy uproszczenie sprawozdań finansowych zmniejsza bariery administracyjne?
- Tezą przewodnią artykułu jest stwierdzenie, że nie można sporządzić jednostkowych sprawozdań finansowych, zarówno dla małych, średnich, jak i dużych jednostek gospodarczych, bez wykorzystania prawidłowych ksiąg rachunkowych prowadzonych według zasady podwójnego zapisu.

Słowa kluczowe: rachunkowość, sprawozdawczość, sprawozdawczość finansowa.

Klasyfikacja JEL: M40 General, M41 Accounting, M48 Government Policy and Regulation.

ACCOUNTING OR FINANCIAL REPORTING – A VOICE IN DISCUSSION

Abstract: The aim of this study is to try to answer the following questions:

1. What is the essence of accounting?
2. Is it possible to discuss the form of financial reporting without taking into account other elements (fields) of accounting?
3. Does the simplification of financial reports reduce administrative barriers?

The main thesis of the article is that it is impossible to prepare separate financial statements for small, medium and large entities without the use of proper books of accounts kept according to the double-entry accounting system.

Keywords: accounting, reporting, financial reporting.

Wstęp

W uzasadnieniach do zmian regulacji prawa bilansowego można przykładowo spotkać następujące zapisy:

1. „[...] należy mieć na uwadze, że przyjęty kierunek zmian wpisuje się w działanie rządu, zmierzające do poprawy warunków wykonywania działalności gospodarczej i ograniczenie lub zniesienie barier hamujących rozwój przedsiębiorczości, poprzez możliwość sporządzania uproszczonego sprawozdania finansowego przez jednostki mikro” (www.mf.gov.pl, dostęp w dniu 15 października 2013 r.).
2. „Uzasadnieniem dla dyrektyw jest konieczność ustanowienia wymogu sporządzania sprawozdań finansowych przez spółki akcyjne oraz spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz określenie pewnych wymogów minimalnych w celu zwiększenia porównywalności sprawozdań finansowych w UE. To z kolei powinno doprowadzić do lepszego funkcjonowania jednolitego rynku, a ściślej rzecz biorąc, do większej dostępności finansowania, zmniejszenia kosztów kapitału oraz zwiększenia transgranicznej wymiany handlowej oraz aktywności w zakresie połączeń i przejęć przedsiębiorstw” (www.mf.gov.pl, dostęp w dniu 15 października 2013 r.).

Przedstawione uzasadnienia można różnie oceniać. Warto jednak zadać pytania, które są celem niniejszego artykułu, a mianowicie:

1. Co jest istotą rachunkowości? Czy inna powinna być rachunkowość dla małych i dla dużych jednostek?
2. Czy można dyskutować nad kształtem sprawozdawczości finansowej, pomijając inne elementy (obszary) funkcjonujące obok sprawozdawczości oraz podstawowe założenia nauki o rachunkowości?
3. Czy uproszczenie sprawozdań finansowych zmniejsza bariery administracyjne?

Ostatnio w opracowaniach naukowych mało miejsca poświęca się rozważaniom na temat zakresu rachunkowości oraz jej organizacji.¹ Natomiast wiele treści dotyczy sprawozdawczości finansowej, społecznej odpowiedzialności biznesu itp. Można więc odnieść wrażenie, że poezją jest sporządzanie sprawozdań, a prozą – codzienna praca służb finansowo – księgowych. Rodzi to również jeszcze jedno niebezpieczeństwo, a mianowicie zanik tożsamości rachunkowości.

¹ Również z dyrektywie z 26 czerwca 2013 roku w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań finansowych nie wskazuje się na problematykę ksiąg rachunkowych.

W artykule posłużono się kilkoma metodami badawczymi, jak: analiza literatury i aktów prawnych, metoda obserwacji i analizy dokumentów.

1. Co to jest rachunkowość?

Rachunkowość była, jest i będzie źródłem informacji ekonomicznych dotyczących działalności gospodarczej [Gmytrasiewicz i Karmańska 2004, s. 10]. W literaturze trudno doszukać się jednej, powszechnie akceptowanej definicji rachunkowości, gdyż podkreśla się w nich różne aspekty, na przykład ewidencyjny, informacyjny, pomiaru, językowy [Szychta 1996, s. 20–22]. W związku z tym wypada się zgodzić ze stwierdzeniem, że występowanie różnorodnych określeń istoty rachunkowości należy uznać za wyraz ewolucji i rozszerzania zakresu badań w ramach tej nauki [Szychta 1996, s. 22].

Bez względu na sposób jej definiowania, ma ona służyć odwzorowaniu rzeczywistości gospodarczej i komunikowaniu tych odwzorowań otoczeniu [Śnieżek 2008, s. 307]. Jako nauka stosowana rachunkowość ma cel praktyczny, czyli pomiar przepływów i przyrostu wartości, dokonywany po to, aby ułatwić podejmowanie decyzji i rozliczyć ze społecznej i ekonomicznej efektywności [Jaruga 1991, s. 13]. Z analizy przedstawionych funkcji wynika, że podstawowym celem rachunkowości jest dostarczanie informacji.

W definicji rachunkowości należy akcentować głównie cel jej prowadzenia, gdyż determinuje on szczegółowe zasady, metody, procedury pomiaru i ujmowania zdarzeń gospodarczych oraz prezentowania informacji w sprawozdaniach finansowych i innych raportach (rysunek 1). Definiowanie rachunkowości przez pryzmat jej celów nie pozwala jednak na uwypuklenie jej odrębności jako dyscypliny naukowej. W związku z tym należy w definicji rachunkowości podkreślać jej przedmiot [Gmytrasiewicz i Karmańska 2004, s. 14]. Bez precyzyjnego określenia przedmiotu rachunkowości nie można określić jej istoty. Potwierdza to przykładowo stwierdzenie S. Surdykowskiej [2002, s. 259]: „wydaje się, że istota trudności w akceptacji różnych założeń koncepcyjnych globalnych standardów rachunkowości finansowej tkwi w braku możliwości jednoznacznego zdefiniowania tego, co można mierzyć w rachunkowości – uznać za element aktywów lub pasywów – oraz jak mierzyć – wyceniać”.

W literaturze przedmiot rachunkowości określa się następująco: „zakres tematyczny rachunkowości obejmuje wszystkie zdarzenia gospodarcze zachodzące w jednostce oraz angażowane środki i konsekwencje zachodzących zmian. Przedmiotem zainteresowania rachunkowości są więc zasoby majątku rzeczowego i finansowego, a także przychody i koszty związane z prowadzoną

działalnością” [Kiziukiewicz 2003, s. 31]. W innym opracowaniu stwierdza się, że „przedmiotem rachunkowości jest pomiar, rejestracja i prezentacja zdarzeń gospodarczych zachodzących w jednostce, które można przedstawić w wyrażeniu pieniężnym” [Sojak 2002, s. 19].

Warto również zwrócić uwagę na zakres przedmiotowy określony w ustawie o rachunkowości zgodnie z którą zakres rachunkowości obejmuje:

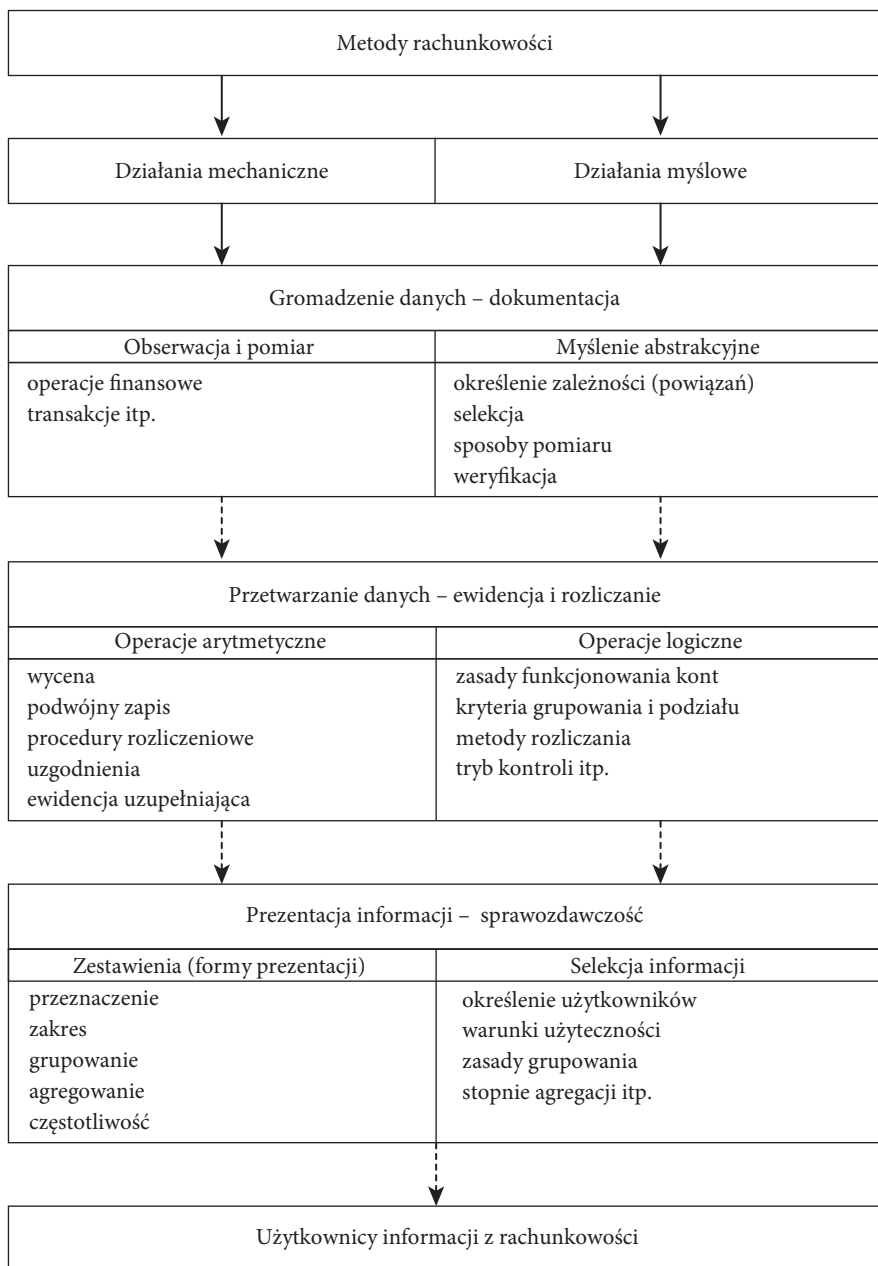
- 1) przyjęte zasady (politykę) rachunkowości;
- 2) prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym;
- 3) okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów;
- 4) wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego;
- 5) sporządzanie sprawozdań finansowych;
- 6) gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą;
- 7) poddanie badaniu i ogłaszanie sprawozdań finansowych².

Wymienione elementy składają się na metodę bilansową oraz metodę weryfikacji danych źródłowych [Pecze 1988, s. 31 i n.].

W tym miejscu można odpowiedzieć na pytanie, czy rachunkowość małego i dużego przedsiębiorstwa może być inna. Biorąc pod uwagę zakres rachunkowości, można oczywiście zwolnić małe i średnie jednostki z obowiązku badania sprawozdania finansowego, zmniejszyć zakres i szczegółowość sporządzanych sprawozdań. Jednak każda jednostka musi dokumentować operacje gospodarcze, prowadzić księgi rachunkowe, przeprowadzać inwentaryzację, dokonywać wyceny aktywów i zobowiązań oraz ustalać wynik finansowy, przechowywać dokumentację dotyczącą rachunkowości. Nie ma tu znaczenia wielkość podmiotu gospodarczego.

Warto również podkreślić, że cechy sprawozdania finansowego mogą być spełnione jedynie wtedy, gdy będą sprawnie zorganizowane wszystkie elementy rachunkowości. Organizację rachunkowości można zdefiniować jako zespół sposobów umożliwiających uporządkowane powiązanie różnych czynności i urządzeń niezbędnych w procesie informacyjnym dla zapewnienia prawidłowego funkcjonowania rachunkowości w jednostce gospodarczej z uwzględnieniem jej specyficznych cech, możliwości technicznych i kadrowych oraz przy racjonalnym zaangażowaniu środków i nakładów pracy

² Można oczywiście zastosować inne niż przyjęte w ustawie o rachunkowości kryteria klasyfikacji zakresu rachunkowości. Nie zmienia to jednak poglądu, że sprawozdawczość jest jednym z elementów systemu rachunkowości.



Rysunek 1. Proces informacyjny rachunkowości

Źródło: [Kiziukiewicz 2008, s. 18]

[Terebuch 1966, s. 17]. W zakresie organizacji rachunkowości można wyodrębnić dwa podstawowe obszary, a mianowicie:

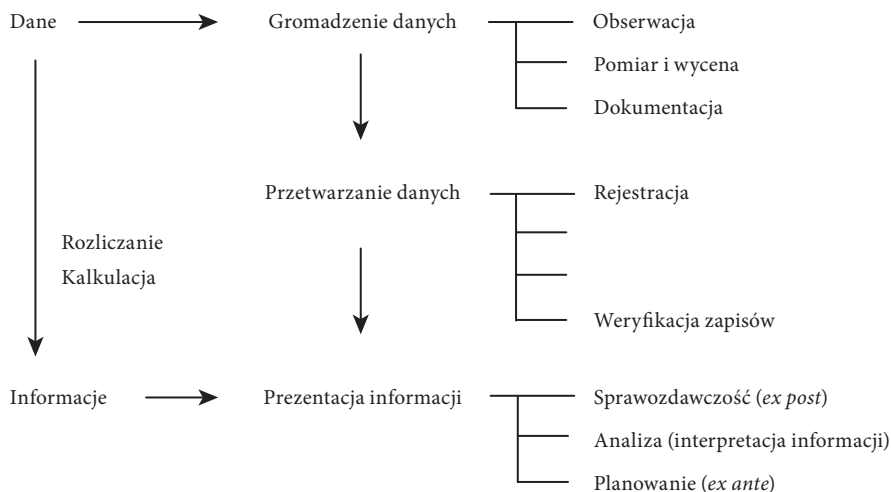
- 1) organizację procesu informacyjnego w systemie rachunkowości;
- 2) organizację działu rachunkowości, który zajmuje się jej prowadzeniem.

Na organizację procesu informacyjnego składają się następujące elementy (porównaj również rysunek 2) [Kiziukiewicz 2009, s. 65]:

- organizacja dokumentacji księgowej (rodzaje dokumentów, ich wystawianie, kontrola, obieg, przechowywanie),
- organizacja ewidencji księgowej (plan kont, forma i technika księgowości),
- organizacja inwentaryzacji i kontroli wewnętrznej,
- organizacja sprawozdawczości (rodzaje, zasady sporządzania, badanie, zatwierdzanie).

W organizacji rachunkowości muszą być przestrzegane zasady ogólnej teorii organizacji. Szczególne znaczenie mają: zasada planowania i kontroli oraz zasada racjonalnego podziału pracy. Oprócz ogólnych zasad organizacji pracy, właściwa organizacja rachunkowości wymaga [Kiziukiewicz 2009, s. 32]:

- znajomości zasad prawidłowej rachunkowości,
- przestrzegania obowiązujących przepisów,
- znajomości form i technik księgowości,
- uwzględnienia specyficznych cech jednostki gospodarczej,
- określenia zewnętrznych i wewnętrznych potrzeb informacyjnych,
- zdefiniowania przedmiotu ewidencji.



Rysunek 2. Proces informacyjny rachunkowości

Źródło: [Kiziukiewicz 2009, s. 44]

Z przedstawionych rozważań można wysnuć jeden podstawowy wniosek: głównym celem rachunkowości jest sporządzanie sprawozdań, w tym sprawozdań finansowych, czyli sprawozdawczość jest elementem rachunkowości.

2. Relacje między rachunkowością a sprawozdawczością

Siła rachunkowości finansowej polega na tym, że ma charakter systemowy, bo jej operacje są prowadzone w sposób spójny, powtarzalny i jednolity. Natomiast słabość rachunkowości polega głównie na tym, że nie zawsze dostarcza informacji w użytecznych przekrojach z punktu widzenia użytkownika [Szychta 2007]. Wynika to przykładowo z tego, że okres lat osiemdziesiątych i dziewięćdziesiątych dwudziestego wieku zaznaczył się w zarządzaniu przedsiębiorstwem akcentów rozważań nad organizacjami i zarządzaniu nimi ze sfery aktywów materialnych w obszar zasobów niematerialnych (na przykład wiedza jako zasób, zdolności organizacyjne) [Czernecki 2008, s. 49].

Pod pojęciem sprawozdania finansowego należy rozumieć zestawienie informacji o zasobach posiadanych przez podmiot gospodarczy oraz procesach zmieniających ich stan, które to informacje są opracowane przez system rachunkowości. Sprawozdania finansowe odzwierciedlają za pomocą symboli / znaków pewien aspekt istniejącego świata niezależnie od księgowych. Znajomość kolejnych stanów tego aspektu i ich zmian wymaga cyklicznego pomiaru, przetworzenia i uogólnienia obserwacji [Nowak 2008, s. 269]. Przy tworzeniu sprawozdania finansowego wybiera się dane z systemu rachunkowości [Mućko 2013, s. 144]. Ponadto dane pochodzące z otoczenia jednostki (na przykład szacunki dokonywane przez rzeczoznawców, średnie ceny rynkowe, kursy walut) muszą być również przetworzone w systemie rachunkowości.

Rachunkowość, która powstała w wieloletnim procesie ewolucji, była początkowo zwartym systemem, składającym się z księgowości, rachunku kosztów i sprawozdawczości finansowej. Wraz z upływem czasu, w wyniku zmian i rozwoju w zakresie gospodarki, technologii informacyjnej, rynków kapitałowych, metod zarządzania, poziomu wiedzy i umiejętności menedżerów i pracowników, zwiększyła się zarówno rola rachunkowości, jak i jej zakres, funkcje i obowiązki [Sawicki 2013, s. 224].

Jak już określono, sprawozdawczość, a szczególnie sprawozdawczość finansowa jest „produktem” systemu rachunkowości. Analizując opracowania z zakresu dyscypliny naukowej rachunkowości, można obecnie zauważyć, że dotyczą one najczęściej problemów związanych ze sporządzaniem i prezentowaniem sprawozdań. Również regulacje prawne akcentują w swoich nazwach „sprawozdawczość finansową”, na przykład zmiana Międzynarodowych

Standardów Rachunkowości na Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej. Można więc odnieść wrażenie, że rachunkowość to głównie sprawozdawczość finansowa. Powstaje również pytanie, czy takie „lasowanie” sprawozdawczości nie pozbawia tożsamości rachunkowości jako dyscypliny naukowej. Żadne regulacje prawne nie powinny definiować rachunkowości, gdyż jest to rola nauki.

Dla sporządzenia sprawozdania finansowego są ważne dwa etapy, a mianowicie:

- 1) etap prowadzenia ksiąg rachunkowych na podstawie faktycznie zachodzących, właściwie udokumentowanych operacji gospodarczych;
- 2) etap szacunków i korekt wartości aktywów i zobowiązań będący skutkiem zmian ich wartości (*in plus*, *in minus*), który również musi być zaakceptowany i przetworzony w systemie rachunkowości.

Niestety, drugi z wymienionych etapów wydaje się obecnie dominować.

Hendriksen i Van Breda [2002 s. 128] twierdzą, że „[...] poszukiwania zasad rachunkowości okazały się długotrwałe, frustrujące, a w opinii niektórych nawet bezowocne. Pięćdziesiąt lat wyłożonego wysiłku utalentowanych i oddanych sprawie fachowców zaowocowało niemal wyłącznie kilkoma wzniosłymi frazami uzupełniającymi system wynaleziony pięćset lat temu. Skutkiem tego są ogólnie akceptowane zasady rachunkowości, mimo że pojawiają się w sprawozdaniu każdego audytora, są obecnie równie pozbawione znaczenia, jak w chwili, kiedy formułowano je po raz pierwszy[...]”. Przykładowo, zmiany koncepcji wyceny (na przykład wycena po koszcie bieżącym), powodują rozbudowę not objaśniających do bilansu. Niniejsze noty są ujmowane w dodatkowych informacjach i objaśnieniach lub jako wyodrębniony element sprawozdania finansowego, czego przykładem jest całościowy rachunek zysków i strat. Można więc stwierdzić, że system rachunkowości oparty na metodzie bilansowej jest bardzo trwały. Zmieniają się zazwyczaj oczekiwania użytkowników, co oczywiście musi być uwzględnione przez rachunkowość.

Wskazując na relację między rachunkowością a sprawozdawczością finansową, należy wskazać, że:

- 1) Rachunkowość i jej organizacja powinna pozwalać na sporządzanie różnych sprawozdań, nie tylko sprawozdań finansowych, na przykład raportów zarządczych, deklaracji podatkowych.
- 2) Bez prawidłowej organizacji rachunkowości, prawidłowego udokumentowania operacji gospodarczych, prawidłowego prowadzenia ksiąg rachunkowych nie jest możliwe sporządzenie sprawozdania finansowego.
- 3) Mówiąc więc o sprawozdaniu finansowym, nie można zapominać o innych etapach systemu rachunkowości.

- 4) Zmiany szacunków, wycena w wartości godziwej jest również rejestrowana i przetwarzana w systemie rachunkowości.
- 5) Wydaje się, że zwracanie uwagi na sprawozdawczość wynika z asymetrii informacji.

3. Uproszczenie sprawozdawczości – co może oznaczać?

Omawiając zagadnienia związane z uproszczeniem sprawozdawczości warto zwrócić uwagę, że uproszczenia najczęściej polegają na:

- 1) zwolnieniu z obowiązku sporządzania niektórych elementów sprawozdania finansowego, na przykład rachunku przepływów pieniężnych;
- 2) ograniczeniu szczegółowości prezentacji zasobów lub procesów;
- 3) zwolnieniu ze stosowania niektórych zapisów (wymogów) regulacji prawnych, często odwołując się do zasad lub regulacji określonych w przepisach prawa podatkowego;
- 4) ujmowaniu w księgach rachunkowych i prezentacji w sprawozdaniu finansowym niektórych zagadnień zgodnie z regulacjami prawa podatkowego.

Można stwierdzić, że przy sprawnym, a przecież najczęściej stosowanym, komputerowym systemie rachunkowości uproszczenia sprawozdania finansowego nie mają istotnego znaczenia. Dodatkowa pracochłonność jest najczęściej związana z rozbieżnościami między prawem bilansowym a podatkowym. Dlatego nie można mówić o uproszczeniu sprawozdawczości, jeżeli nie będzie dyskusji związanej:

- 1) z modelem ewidencji stosowanym przez małe i średnie przedsiębiorstwa³, dotyczy to szczególnie odpowiedzi na pytanie, czy nie warto wprowadzić pośredni model ewidencji między podatkową księgą przychodów i rozchodów a księgami rachunkowymi;
- 2) ze stosowanymi zasadami rachunkowości, szczególnie zasadami wyceny aktywów i zobowiązań;
- 3) z eliminacją różnic między prawem bilansowym a podatkowym.

Należy zgodzić się ze stwierdzeniem A. Kameli-Sowińskiej [2013, s. 310–311], że proces upolitycznienia rachunkowości nie ominął rachunkowości. Od około 40 lat pojawiły się dyrektywy UE dotyczące rachunkowości, MSR, MSSF, GAAP, ISAS. Funkcjonuje bardzo dużo organizacji zajmujących się formułowaniem zasad, reguł, norm, założeń koncepcyjnych, standardów

³ Przykładowy model rachunkowości dla małych przedsiębiorstw zaproponowano w opracowaniu: [Fedak i Osikowicz 2009, s. 13 i n.].

rachunkowości, na przykład: IASB, IFRSB, IFAK, EFRAG, IFRIC, SAC. Wszystkie te organizacje zalecają, sugerują, rekomendują, jak sporządzać sprawozdania, aby zachować cel, jakim jest ochrona interesu społecznego. Stało się zatem tak, że politycy tworzą z mocy sprawowanego urzędu prawo, w którym nie zawsze są uwzględniane potrzeby praktyki gospodarczej. Istotę rachunkowości, w tym sprawozdawczości finansowej nie można definiować poprzez wprowadzenie regulacji prawnych. Już dawno zostało to określone w nauce o rachunkowości. Co trafnie określił E. Terebucha (1960, s. 50): „przedmiotem rachunkowości jako nauki są systemy, metody, formy oraz zasady organizacji i techniki dokonywania systematycznych, chronologicznych, ciągłych, zupełnych, udokumentowanych zapisów, jak również ich uogólnień w postaci określonych, ze sobą powiązanych wskaźników finansowych, odzwierciedlających zjawiska i procesy gospodarcze, zachodzące w przedsiębiorstwach i instytucjach”.

Zakończenie

Nie można pominąć dyskusji na temat celów, cech jakościowych, zakresu, formy prezentacji itd. sprawozdania finansowego. Jednak bez właściwej organizacji systemu rachunkowości nie jest możliwe sporządzanie sprawozdań finansowych. Trwająca dyskusja nad kształtem rachunkowości oraz prawa bilansowego, w tym sprawozdawczości, powinna dotyczyć odpowiedzi na następujące pytania:

1. Jak powinna być nazwana regulacja prawa bilansowego: ustawa o rachunkowości, ustawa o rachunkowości finansowej, ustawa o sprawozdawczości finansowej? Wdaje się, że nazwa „ustawy o rachunkowości” nie powinna być zmieniona.
2. Czy regulacje prawne dotyczące rachunkowości powinny przykładowo zawierać takie elementy, jak: prowadzenie ksiąg rachunkowych, inwentaryzacja, badanie sprawozdań finansowych, ochrona danych księgowych, usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych? Odpowiedź na te pytania powinna być twierdząca. Bez prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, przeprowadzanej inwentaryzacji nie jest możliwe sporządzenie sprawozdań finansowych.

Na zakończenie można zadać jeszcze jedno pytanie, a mianowicie: Czy można sporządzić jednostkowe sprawozdanie finansowe, nie wykorzystując prawidłowych ksiąg rachunkowych prowadzonych według zasady podwójnego zapisu? Twierdząca lub przecząca odpowiedź na to pytanie determinuje kształt regulacji prawnych. Można zaproponować więc dwa rozwiązania.

Pierwsze, w kształcie obecnie obowiązującym, czyli ustawa o rachunkowości zawiera przepisy dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania sprawozdań finansowych. Drugie, polegające na ujęciu przepisów w dwóch aktach normatywnych, jeden dotyczący prowadzenia ksiąg rachunkowych, a drugi ujmujący sporządzanie sprawozdań finansowych. Rozwiązanie pierwsze jest jedynym możliwym do zaakceptowania, gdyż nie można sporządzić sprawozdania bez danych ujętych i przetworzonych w księgach rachunkowych.

Bibliografia

- Czarnecki J., 2008, *Od logiki struktury do logiki procesu – menedżer i rachunkowość*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 44 (100), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Fedak Z., Osikowicz M., 2009, *Optymalny model rachunkowości małych firm*, w: Kiziukiewicz, T. (red.), *Zasoby i procesy w rachunkowości jednostek gospodarczych*, Difin, Warszawa.
- Gmytrasiewicz M., Karmańska A., 2004, *Rachunkowość finansowa*, Difin, Warszawa.
- Helin A., 2002, *Model sprawozdania finansowego według MSR a teoria i praktyka polskiej sprawozdawczości*, Difin, Warszawa.
- Hendriksen E.A., Van Breda M.F., 2002, *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Jaruga A. (red.), 1991, *Współczesne problemy rachunkowości*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Jaruga, A. (red.), 1991, *Współczesne problemy rachunkowości*, Polskie Wydawnictwo Naukowe, Warszawa.
- Kamela-Sowińska A., 2013, *Czy rachunkowość to już nauka społeczna*, w: Karmańska, A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy*, Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, Warszawa.
- Kiziukiewicz T., 2009, *Organizacja rachunkowości w przedsiębiorstwie*, w: Gos, W. (red.), *Vademecum głównego księgowego*, PAR, Warszawa.
- Kiziukiewicz T., 2008, *Wprowadzenie do rachunkowości*, w: Kiziukiewicz, T. (red.), *Rachunkowość. Zasady prowadzenia według znowelizowanych regulacji krajowych i międzynarodowych*, Ekspert, Wrocław.
- Kiziukiewicz T., 2003, *Zastosowanie rachunkowości finansowej w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, w: Kiziukiewicz, T. (red.), *Zarządcze aspekty rachunkowości*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Mućko P., *Sprawozdanie finansowe jako model a klasyfikacja informacji o ryzyku w nim ujawnianym*, w: Micherda, B., Andrzejewski, M. (red.), *Sprawozdawczość*

- i rewizja finansowa. Problem kwantyfikacji ryzyka gospodarczego*, UE w Krakowie, Kraków 2013.
- Nowak W.A., 2008, *Księgowość jako proces badawczy – artykuł dyskusyjny*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 42 (98), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Peché T., 1988, *Wiadomości ogólne*, w: Peché, T. (red.), *Teoretyczne podstawy rachunkowości*, PWE, Warszawa.
- Sawicki K., 2013, *Zakres rachunkowości jako nauki*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 71 (127), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Sojak S., 2002, *System rachunkowości*, w: Sojak, S., Stankiewicz, J. (red.), *Podstawy rachunkowości*, Tonik, Toruń.
- Surdykowska S., 2002, *Wycena w środowisku nowej ekonomii – wartość księgowa kontra wartość rynkowa*, w: *Problemy wyceny w rachunkowości*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, nr 911, Wrocław.
- Szycha A., 2007, *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Szycha A., 1996, *Teoria rachunkowości Richarda Mattessicha w świetle podstawowych kierunków rozwoju nauki rachunkowości*, FRR w Polsce, Warszawa.
- Śnieżek E., 2008, *Powtarzalne operacyjne przepływy pieniężne jako element raportu biznesowego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 42 (98), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Terebucha E., 1966, *Zagadnienia teoretyczne organizacji rachunkowości przedsiębiorstw*, STN, Szczecin.
- Terebucha E., 1960, *O istocie rachunkowości*, Zeszyty Naukowe Politechniki Szczecińskiej, nr 13, Szczecin.
- Ustawa z 29 września 1994 roku o rachunkowości, Dz.U. 2013 poz. 330 ze zm.
- Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości z 22 lipca 2013 r., www.mf.gov.pl [dostęp: 15.10.2013].
- Uzasadnienie dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, www.mf.gov.pl [dostęp: 15.10.2013].
- www.mf.gov.pl [dostęp: 15.10.2013].