

Artur Jastrzębowski

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Wydział Zarządzania, Katedra
Rachunkowości

artur.jastrzebowski@ue.poznan.pl

TEORIA LEGITYMIZACJI A FUNKCJE RACHUNKOWOŚCI

Streszczenie: W artykule przedstawiono problem wpływu teorii legitymizacji na kształtowanie się funkcji rachunkowości. Obecnie rachunkowość traktowana jest jako zbiór teorii i subteorii, które najczęściej dzieli się na teorie normatywne i pozytywne. Jedną z teorii wykorzystywanych w badaniach z zakresu rachunkowości jest teoria legitymizacji. Legitymizacja może być rozumiana jako założenie, że działania jednostki są pożądane przez otoczenie i zgodne z normami i wartościami społeczności. W znaczący sposób oddziałuje ona na rozwój pełnionych przez rachunkowość funkcji.

Opracowanie zostało podzielone na cztery części. Na początku zaprezentowano przegląd teorii rachunkowości z podziałem na teorie pozytywne i normatywne. Następnie szczegółowo scharakteryzowano teorię legitymizacji. W trzeciej części przedstawiono najczęściej identyfikowane w literaturze funkcje rachunkowości. Ostatni punkt pracy zawiera rozważania na temat oddziaływania teorii legitymizacji na rozwój funkcji rachunkowości.

Słowa kluczowe: teoria legitymizacji, teorie normatywne rachunkowości, teorie pozytywne rachunkowości, funkcje rachunkowości.

Klasyfikacja JEL: M40, M41.

LEGITIMACY THEORY AND ACCOUNTING FUNCTIONS

Abstract: This article introduces the problem of the impact of legitimacy theory on accounting functions.

At the current stage of development, accounting is a set of theories and sub-theories, which are typically divided into normative and positive theories. One of the theories which are used in research in the field of accounting is legitimacy the-

ory. Legitimacy can be understood as an assumption that the actions of individuals are required by the environment and that they comply with the norms and values of the community. It significantly affects the development of accounting functions.

The paper is divided into four parts. To begin with, it presents an overview of accounting theory divided into positive and normative theories. Then it characterises in detail the theory of legitimacy. The third part delineates the accounting functions which are most frequently identified in the literature. The last section of the article discusses the impact of legitimacy theory on the development of accounting functions.

Keywords: legitimacy theory, normative accounting theories, positive accounting theories, accounting functions.

Wstęp

Postępujący rozwój teorii i praktyki rachunkowości pozwala coraz lepiej ujmować rzeczywistość gospodarczą. Jednak w dalszym ciągu na łamach literatury naukowej prowadzona jest dyskusja dotycząca istoty rachunkowości. Do teorii rachunkowości badacze zaliczają między innymi teorię legitymizacji. Zdaniem teoretyków, odgrywa ona istotną rolę w badaniach z zakresu rachunkowości [Łada i Kozarkiewicz 2013, s. 169].

Istotnym elementem teorii rachunkowości są pełnione przez nią funkcje. Postępujący od czasów prehistorycznych rozwój funkcji rachunkowości stymulowany był przez wiele czynników. Za jeden z istotnych determinantów można uznać powstawanie nowych koncepcji teoretycznych, w tym teorię legitymizacji. Dlatego też przedmiotem rozważań niniejszego artykułu jest wpływ teorii legitymizacji na kształtowanie się funkcji rachunkowości.

Artykuł został podzielony na cztery części poprzedzone wstępem i podsumowane zakończeniem. W pierwszej kolejności przedstawiono przegląd teorii rachunkowości z uwzględnieniem podziału na teorie normatywne i pozytywne. Następnie scharakteryzowano pojęcie legitymizacji. W dalszej części opracowania przedstawiono najczęściej identyfikowane funkcje rachunkowości. Na końcu zaprezentowano, jaki wpływ na rozwój funkcji rachunkowości wywiera teoria legitymizacji.

W opracowaniu wykorzystano metody krytycznej analizy źródeł i metody krytyczno-porównawczej analizy źródeł.

1. Teorie rachunkowości

Rozwój gospodarczy i społeczny człowieka jest ściśle związany z rozwojem rachunkowości. Jak uważają naukowcy [Dobija 1996, s. 5–7], pierwsze zapisy o charakterze księgowym powstawały już w czasach prehistorycznych. Jednak pomimo tak bogatej przeszłości rachunkowość jest dość młoda, bo wyodrębnioną około 200 lat temu dziedziną naukową [Szychta 1996, s. 23]. Choć ten okres przyniósł bardzo wyraźny postęp zarówno w teorii, jak i praktyce rachunkowości, to jednak w dalszym ciągu toczą się dyskusje nad jej istotą.

Samo pojęcie rachunkowości jest trudno definiowalne. Badacze identyfikują wiele znaczeń terminu rachunkowość, jednak coraz większe znaczenie zyskuje pogląd, że rachunkowość jest nauką społeczną, stosowaną, czyli zorientowaną na cel [Szychta 1996, s. 24]. Określenie rachunkowości jako nauki wiąże się z koniecznością przedstawienia jej teorii.

Kwestię tę podejmują Hendriksen i van Breda [2002, s. 43], formułując tezę, że rachunkowość znajduje się na zbyt prymitywnym etapie rozwoju, aby móc mówić o jednej ogólnej teorii rachunkowości, zamiast tego mamy do czynienia ze zbiorem teorii i subteorii wzajemnie się uzupełniających lub wykluczających. W związku z tym autorzy proponują szeroką definicję terminu „teoria rachunkowości”, zgodnie z którą jest to „spójny, konsekwentny i wewnętrznie logiczny zbiór hipotetycznych, koncepcyjnych i pragmatycznych zasad tworzących ogólny układ odniesienia dla badania natury rachunkowości”.

Występowanie więcej niż jednej teorii rachunkowości powoduje, że w literaturze można spotkać się z ich różnymi klasyfikacjami. Najczęściej teorie rachunkowości dzieli się na dwie grupy:

- teorie normatywne,
- teorie pozytywne.

Jednak, jak zauważa A. Szychta [1996, s. 87], podział ten nie jest do końca poprawny, ponieważ opiera się na nieprecyzyjnym kryterium związanym z błędnym rozumieniem terminu „normatywny”¹.

Teorie normatywne, rozumiane jako teorie zawierające normy oceniające (sądy wartościujące), tworzone były już od początku dwudziestego wieku. Odpowiadają one na pytanie, „jak być powinno”. W literaturze [Szychta 1996, s. 75] wyróżnia się ich trzy typy:

- teorie etyczno-normatywne,
- teorie pragmatyczno-normatywne,
- teorie warunkowo-normatywne.

¹ Według A. Szychty termin ten może być rozumiany w wąskim i szerokim znaczeniu.

Teorie etyczno-normatywne wiążą się z uwzględnianiem problemu etyki w funkcjonowaniu systemu rachunkowości. Pierwsze koncepty teoretyczne koncentrowały się na optymalizowaniu wydajności dla korzyści ogólnospołecznych, a nie tylko indywidualnych danego podmiotu. Późniejsze badania skłaniały naukowców do postrzegania rachunkowości jako systemu aktywnie oddziałującego na rzeczywistość, w której on funkcjonuje. Podejście to skłaniało do postulowania odpowiedzialności rachunkowości za wywoływane przez nią skutki społeczne. Do grupy teorii etyczno-normatywnych zalicza się także koncepcję społecznej odpowiedzialności rachunkowości [Szychta 1996, s. 75–76], w której ramach postuluje się, aby rachunkowość uwzględniała obciążenia i korzyści dla społeczeństwa wynikające z działalności konkretnego podmiotu gospodarującego [Gabrusewicz 2010, s. 60].

Następny typ stanowią teorie pragmatyczno-normatywne, które powstawały w okresie „złotego wieku”, tj. w latach 1955–1975. W głównej mierze skupiały się one na dostarczaniu zaleceń dla praktyków gospodarczych. Jednak ich twórcy są często krytykowani za niezwracanie uwagi na empiryczną słuszność hipotez, na których się teorie opierają [Szychta 1996, s. 77].

Ostatni rodzaj teorii normatywnych wyszczególnił R. Mattessich. Teorie warunkowo-normatywne powinny zawierać normy, które są warunkami koniecznymi do spełnienia, aby teoria mogła być uznana za poprawną [Garstecki 2012, s. 46]. Jak zaznacza A. Szychta [1996, s. 77], ich cechą charakterystyczną jest włączenie do teorii założenia dotyczącego celu systemu rachunkowości oraz hipotez instrumentalnych determinujących związek między określonym celem rachunkowości a środkami do jego osiągnięcia.

Kolejną grupą zaprezentowanej klasyfikacji są teorie pozytywne (deskrytywne). Odpowiadają na pytanie: „Jak jest?”, czyli koncentrują się na opisie obserwowanych zjawisk i faktów. Często przez ich zwolenników stawiane są jako przeciwieństwo teorii normatywnych, ponieważ są one empirycznie weryfikowalne i pozwalają zrozumieć konsekwencje podejmowanych wyborów w polityce i praktyce rachunkowości [Szychta 1996, s. 43]. Jak stwierdził T. Gabrusewicz [Gabrusewicz 2010, s. 48], jednym z celów teorii pozytywnych w rachunkowości jest przedstawienie i wyjaśnienie treści oraz sposobu prezentacji informacji finansowych dla użytkowników. Wiąże się to z oparciem rozwiązań naukowych zwolenników teorii pozytywnej na teorii agencji [Szychta 1996, s. 82].

Warto jednak zaznaczyć, że krytyka teorii normatywnych prowadzona przez zwolenników teorii pozytywnych nie spowodowała odrzucenia tych pierwszych. Szerokie grono teoretyków rachunkowości odpira argumenty udowadniając, że nie można uznać teorii pozytywnych za bardziej wartościowe. Warto zaznaczyć, że oba podejścia nie powinny być traktowane jako przeciwstawne, lecz jako uzupełniające się wzajemnie [Szychta 1996, s. 87].

2. Istota teorii legitymizacji

Jedną z teorii rachunkowości coraz częściej wykorzystywanych w badaniach naukowych jest teoria legitymizacji. Legitymizacja, jest również określana jako legitymacja, zgodnie z definicją zawartą w *Słowniku języka polskiego* PWN [Szymczak 2002, s. 19] oznacza „nadanie czemuś mocy prawnej”, „usankcjonowanie”. Z kolei według definicji zaproponowanej przez A. Ryana, legitymizacja powinna być rozumiana jako legitymizacja władzy [Bullock, Stallybrass i Trombley 1999, s. 304], jednak podejście to w świetle innych dostępnych w literaturze charakterystyk tego pojęcia wydaje się zbyt ograniczone. Termin legitymizacji w nauce został rozpowszechniony przez M. Webera, który uważał, że wynika ona z podporządkowania podmiotu podlegającego legitymizacji normom społecznym i przepisom prawa [za: Greenwood i in. 2008, s. 50–52]. Obecnie w literaturze najczęściej przytacza się powstałe w 1995 roku definicje legitymizacji stworzone przez Scotta i Schumana [Greenwood, Olivier, Sahlin i Suddaby 2008, s. 51–52]. Pierwszy z autorów stwierdził, że legitymizacja nie jest artykułem, który można posiadać lub wymieniać, ale stanem odzwierciedlającym kulturowe dopasowanie, zgodność z obowiązującymi normami lub zasadami i przepisami prawa [za: Greenwood i in. 2008, s. 51]. Natomiast dla Schumana legitymacja jest ogólną percepcją lub założeniem, że działania jednostki są pożądane, stosowne i zgodne z systemem społecznych norm, wartości i poglądów [za: Greenwood i in. 2008, s. 51].

W literaturze przedmiotu podkreśla się, że legitymizacja ma dwie podstawowe orientacje [Łada i Kozarkiewicz 2013, s. 167]:

- strategiczną,
- instytucjonalną.

Orientacja strategiczna (wewnętrzna) legitymizacji wiąże się z podejmowaniem różnorodnych działań, w których wyniku organizacja stara się uzyskać lub utrzymać społeczne wsparcie i akceptację.

Orientacja instytucjonalna zwana także perspektywą zewnętrzną polega na koncentracji na warunkach zewnętrznych podejmowanych decyzji. Zakłada, że decyzje przedsiębiorstwa są uwarunkowane przez czynniki zewnętrzne, jego strukturę, obowiązujące normy kulturowe oraz systemy wartości i przekonania [Łada i Kozarkiewicz 2013, s. 167].

Niezależnie od przyjętej orientacji, wyróżnia się także różne formy legitymizacji. Przykładowo Aldrich i Fiol wyróżniają legitymizację kognitywną i socjopolityczną [za: Greenwood i in. 2008, s. 52]. Forma kognitywna związana jest z rozpowszechnianiem wiedzy na temat nowych przedsięwzięć, natomiast legitymacja socjopolityczna występuje, gdy główni interesariusze,

opinia publiczna czy organy państwowe akceptują aktywność jednostki i rozpoznają ją jako zgodną z obowiązującymi normami społecznymi i prawem. Przedstawiona koncepcja została w 1995 roku rozwinięta przez Scotta [za Greenwood i in. 2008, s. 52], dokonał on podziału formy socjopolitycznej legitymizacji, otrzymując trzy formy:

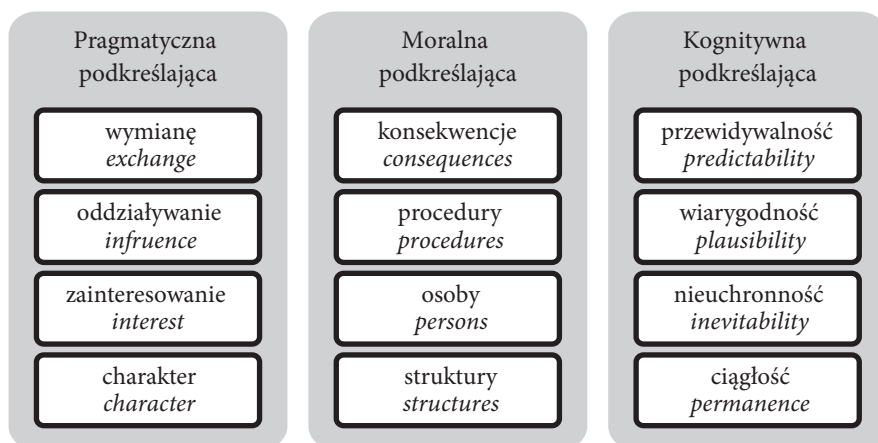
- regulującą,
- normatywną,
- kognitywną.

Także Suchman zaproponował trychotomiczny podział form legitymizacji na [za: Greenwood i in. 2008, s. 52]:

- pragmatyczną,
- moralną,
- kognitywną.

Forma pragmatyczna polega na dostrzeganiu „własnego interesu” zarówno przez organizacje, jak i podmioty zewnętrzne. Z kolei forma moralna opiera się na ocenie, czy działania podmiotu są etyczne w szerokim znaczeniu. Legitymacja kognitywna jest rezultatem procesów poznawczych, postrzegania organizacji jako podmiotu podejmującej działania pozytywne lub negatywne [Łada i Kozarkiewicz 2013, s. 167].

W późniejszym okresie Suchman [za: Greenwood i in. 2008, s. 52] uszczegółowił podstawowy model, dokonując dalszego podziału wymienionych wcześniej form, w czego efekcie otrzymał klasyfikację składającą się z dwunastu elementów wyszczególnionych na rysunku poniżej.



Rysunek 1. Rodzaje legitymizacji

Źródło: Na podstawie [Greenwood i in. 2008, s. 52]

Przedstawione modele zawierają się w znaczeniu podstawowych form, jednak podkreślają znaczenie poszczególnych czynników wpływających na proces legitymizacji przedsiębiorstwa.

Jak podają M. Łada i A. Kozakiewicz [2013, s. 169], teoria legitymizacji odgrywa coraz istotniejszą rolę w badaniach z zakresu rachunkowości. W szczególności jest ona wykorzystywana w obszarach takich, jak:

- sprawozdawczość finansowa,
- raportowanie i ujawnianie informacji,
- rachunkowość odpowiedzialności społecznej,
- nadzór korporacyjny,
- audyt,
- rachunkowość sektora publicznego,
- rachunkowość zarządcza.

Warto jednak zastanowić się także, jak teoria legitymizacji oddziałuje na rozwój rachunkowości.

3. Funkcje rachunkowości

System rachunkowości pełni w przedsiębiorstwie wiele funkcji. Ich zakres i znaczenie zmieniały się w ciągu lat wraz z rozwojem rachunkowości. Współcześnie identyfikuje się wiele różnych ról pełnionych przez rachunkowość, jednak do najczęściej wymienianych można zaliczyć funkcje:

- informacyjną,
- sprawozdawczą,
- kontrolną,
- dowodową,
- analityczną.

Funkcja informacyjna w rachunkowości polega na dostarczaniu informacji niezbędnych do podejmowania racjonalnych decyzji gospodarczych przez zarząd jednostki. Informacje powinny być dostosowane pod względem treści, czasu i stopnia szczegółowości [Micherda 2005, s. 14].

Drugą z wymienionych jest funkcja sprawozdawcza. Aby dane uzyskiwane w ramach systemu rachunkowości mogły być wykorzystane przez jego użytkowników, muszą podlegać agregacji. Informacje są grupowane i prezentowane w ramach poszczególnych elementów sprawozdania finansowego lub w innych zestawieniach liczbowych i liczbowo-opisowych [Dobija 2005, s. 167–168].

Kontrolna funkcja rachunkowości przejawia się w podejmowaniu działań mających na celu zabezpieczenie majątku przedsiębiorstwa, stworzenie

bodźców do poprawy efektywności gospodarowania majątkiem i kapitałami oraz zabezpieczenie płynności przedsiębiorstwa [Kurek i Zielińska 2006, s. 32]. Metodycznie funkcja kontrolna w większości sprowadza się do porównywania efektów podejmowanych działań z opracowanymi planami oraz ustalenia i analizy ewentualnych odchyłeń.

Z kolei funkcja dowodowa, zgodnie z definicją opracowaną przez J. Płóciennik-Napierałę [2003, s. 43] przejawia się w konieczności formalnego i prawnego ujmowania danych w dokumentach, ich archiwizowania i zabezpieczania. Dane te mogą być wykorzystywane w przyszłości jako dowody przez podmioty zewnętrzne (np. sądy, organy administracji skarbowej) lub komórki wewnętrzne (np. komórki controllingu) [Jastrzębowski 2012, s. 36].

Przedstawienie czystych² danych z systemu rachunkowości nie jest wystarczające z punktu widzenia osób zarządzających jednostką gospodarczą. Skracanie i przyspieszanie procesów decyzyjnych wymaga, aby informacje uzyskiwane z systemu rachunkowości były poddawane wcześniejszej analizie. Dlatego też obecnie rachunkowość pełni dodatkową, analityczną funkcję polegającą na interpretacji danych liczbowych z wykorzystaniem czynności obrachunkowych i analitycznych [Micherda 2005, s. 16]. Tak przygotowane dane są prezentowane użytkownikom w formie sprawozdań liczbowych i liczbowo-opisowych.

4. Wpływ teorii legitymizacji na funkcje rachunkowości

Należałoby przeanalizować przedstawione powyżej funkcje rachunkowości w kontekście przyjęcia założeń teorii legitymizacji. Teoria legitymizacji nie tylko odgrywa istotną rolę w badaniach dotyczących różnych problemów rachunkowości [Łada i Kozarkiewicz 2013, s. 169], ale także wpływa na rozwój i znaczenie funkcji rachunkowości. Działania podejmowane przez zarząd jednostki, zmierzające do uzyskania legitymizacji aktywności, wymagają dostosowania wszystkich systemów organizacji do założeń tej idei. W przypadku rachunkowości wiąże się to także z rozwojem jej poszczególnych funkcji.

Jako przykład mogą posłużyć zmiany w ramach funkcji sprawozdawczej rachunkowości polegające na przystosowywaniu sprawozdania finansowego do nowych potrzeb informacyjnych jego użytkowników zewnętrznych. Dokonywane modyfikacje sprzyjają podwyższaniu poziomu zrozumienia sytuacji majątkowej i finansowej przedsiębiorstwa. Większa świadomość

² Niepodlegających wcześniejszej analizie i interpretacji.

dotycząca działań jednostki pozwala na weryfikowanie zgodności jej celów z interesem publicznym.

Analogicznie rozwój funkcji kontrolnej, a zwłaszcza poprawa efektywności gospodarowania, oddziałuje pozytywnie na postrzeganie jednostki, zwiększając aprobatę podmiotów zewnętrznych dla jej działań.

Istotną rolę w procesie legitymizacji czynności podejmowanych przez przedsiębiorstwa ma funkcja dowodowa rachunkowości. Postęp w zakresie ewidencjonowania, przechowywania i archiwizowania danych pozwalający na pełniejsze przedstawienie istoty dokumentowanych operacji gospodarczych pozytywnie wpływa na wynik postępowań zewnętrznych i wewnętrznych mających na celu weryfikację wystąpienia określonych zdarzeń gospodarczych.

Poza przedstawionymi przykładami oddziaływania teorii legitymizacji na najczęściej identyfikowane funkcje rachunkowości można znaleźć także liczne przykłady wpływu teorii na inne, rzadziej wymieniane w literaturze funkcje rachunkowości. W tym miejscu należy jednak zwrócić szczególną uwagę na wpływ teorii legitymizacji na kształtowanie się funkcji społecznej rachunkowości.

Zgodnie z definicją, zaproponowaną przez E. Burzym [Burzym 2008, s. 82], społeczną funkcję rachunkowości można rozumieć jako rodzaj funkcji stymulującej, dotyczącej społeczno-ekonomicznej racjonalizacji gospodarowania w aspekcie podejmowania decyzji w podmiotach z uwzględnieniem skutków etycznych podejmowanych działań.

Zarząd jednostki dążący do legitymizacji jej aktywności stymuluje rozwój społecznej funkcji rachunkowości. Podejmowanie działań zwiększających racjonalność gospodarowania majątkiem i kapitałami przedsiębiorstwa oraz uwzględnianie moralnych efektów decyzji pozytywnie oddziałuje na postrzeganie jednostki przez jej interesariuszy.

Podsumowując, należy stwierdzić, że realizacja założeń teorii legitymizacji w znaczący sposób wpływa na funkcje pełnione przez rachunkowość. Skłonność zarządu jednostki do legitymizowania swojej aktywności oddziałuje na politykę rachunkowości przyjętą w przedsiębiorstwie.

Zakończenie

Celem niniejszego artykułu było ukazanie wpływu teorii legitymizacji na kształtowanie się funkcji rachunkowości.

Na obecnym etapie rozwoju nauki rachunkowości nie można zidentyfikować jednej ogólnej teorii rachunkowości. Wyróżnia się wiele teorii i subteorii, które wzajemnie się uzupełniają lub wykluczają. Podlegają one różnym

klasyfikacjom, jednak najczęściej dokonuje się podziału na teorie normatywne i pozytywne. Pierwsza grupa obejmuje teorie zawierające normy oceniające, natomiast druga koncentruje się na opisie obserwowanych zjawisk i faktów.

Coraz częściej w badaniach z zakresu rachunkowości wykorzystuje się teorię legitymizacji. Legitymizacja może być rozumiana jako założenie, że działania jednostki są pożądane, stosowne i zgodne z systemami wartości opracowanymi przez daną społeczność, w której podmiot funkcjonuje. W literaturze wyróżnia się różne formy legitymizacji w tym pragmatyczną, moralną i kognitywną.

System rachunkowości pełni wiele funkcji, Do najczęściej identyfikowanych należą funkcje: informacyjna, kontrolna, sprawozdawcza, analityczna i dowodowa.

Przeprowadzona analiza pozwala stwierdzić, że teoria legitymizacji w znacznym stopniu oddziałuje na kształtowanie się poszczególnych funkcji rachunkowości. Działania zarządu jednostki zmierzające do legitymizacji jej aktywności stymulują rozwój poszczególnych funkcji w taki sposób, aby system rachunkowości w przedsiębiorstwie pozwalał na przyjęcie założeń teorii legitymizacji.

Bibliografia

- Bullock, A., Stallybrass, O., Trombley, S. (red.), 1999, *Słownik pojęć współczesnych*, Wydawnictwo Książnica, Katowice.
- Burzym, E., 2008, *Spółeczna funkcja rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 45 (101), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Dobija, M., 1996, *Postępowe idee rachunkowości w cywilizacji sumeryjskiej*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 467, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Dobija, M. (red.), 2005, *Teoria rachunkowości w zarysie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Gabrusewicz, T., 2010, *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*, C.H. Beck, Warszawa.
- Garstecki, D., 2012, *Charakterystyka i systematyka normatywnych teorii rachunkowości*, w: Gabrusewicz, W., Samelak, J. (red.), *Obszary badawcze współczesnej rachunkowości*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Greenwood, R., Oliver, Ch., Sahlin, K., Suddaby, R. (eds.), 2008, *The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*, Sage Publications, London.

- Hendriksen, E.A., van Breda, M.F., 2002, *Teoria rachunkowości*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Jastrzębowski, A., 2012, *Wpływ ryzyka gospodarczego na rozwój rachunkowości*, w: Samelak, J. (red.), *Funkcje współczesnej rachunkowości*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Kurek, H., Zielińska, H., 2006, *Kontrolna funkcja rachunkowości*, w: Owsiak, S. (red.), *Prace z zakresu rachunkowości*, Zeszyty Naukowe, Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 691, Wydawnictwo AE Kraków, Kraków.
- Łada, M., Kozarkiewicz, A., 2013, *Teoria legitymizacji w badaniach z zakresu rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 71(127), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Micherda, B., 2005, *Funkcje i struktura współczesnej rachunkowości*, Micherda, B. (red.), *Podstawy rachunkowości. Aspekty teoretyczne i praktyczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Płóciennik-Napierała, J., 2003, *Znaczenie dowodowej funkcji rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 16 (72), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Szycha, A., 1996, *Teoria rachunkowości Richarda Mattessicha w świetle podstawowych kierunków rozwoju nauki rachunkowości. Studium metodologiczne*, FRR w Polsce, Warszawa.
- Szymczak, M. (red.), 2002, *Słownik języka polskiego PWN L-P*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.