

STOWARZYSZENIE KSIĘGOWYCH W POLSCE
RADA NAUKOWA

ZESZYTY TOM 75 (131)
TEORETYCZNE
RACHUNKOWOŚCI

WARSZAWA 2014

Spis treści

Od Zespołu Redakcyjnego	5
Mieczysław Dobija – <i>Rachunkowość w systemie pomiaru aktywności ekonomicznej państwa</i> – Accounting as part of an economic activity measurement system	7
Renata Dyląg, Ewelina Puchalska – <i>Raportowanie zagadnień środowiskowych i społecznych</i> – Reporting on social and environmental issues	23
Jacek Gad – <i>Sprawozdanie z wyniku całościowego jako źródło informacji na temat kapitałowych przychodów i kosztów – doświadczenia polskiego i niemieckiego rynku kapitałowego</i> – Statement of comprehensive income as a source of information on capital income and expenses – experience of Polish and German capital markets.....	47
Piotr Luty – <i>Ocena kondycji finansowej łączących się spółek na przykładzie jednostek z wybranych województw Polski Zachodniej</i> – Assessment of financial position of merging companies based on selected provinces of Western Poland	69
Irena Sobańska – <i>Znaczenie dorobku naukowego Profesor Elżbiety Burzym dla rozwoju nauki i praktyki rachunkowości w Polsce</i> – The importance of Professor Elżbieta Burzym’s contribution to the development of accounting theory, research and practice in Poland	83
Arleta Szadziewska – <i>Rachunkowość jako źródło informacji na temat realizacji strategii społecznej odpowiedzialności biznesu</i> – Accounting as a source of information for CSR strategy	95
Halina Waniak-Michalak – <i>Informacja o pracy wolontariuszy w sprawozdaniach organizacji pożytku publicznego w Polsce</i> – Information on volunteer labour in reports of public benefit organizations in Poland	125
Ze współpracy z zagranicą	145
Susana Callao, José I. Jarne, Dawid Wróblewski – <i>Debates and studies on earnings management: a geographical perspective</i> – Dyskusja na temat zarządzania zyskiem: perspektywa geograficzna	145
Dariusz Vaicekauskas, Jonas Mackevičius – <i>Developing a framework for audit quality management in the audit firms</i> – Ramy zarządzania jakością audytu w firmach audytorskich	171

Konferencje naukowe w dziedzinie rachunkowości i finansów organizowane w 2014 roku przez szkoły wyższe w Polsce	195
Informacja dla autorów	199
Instructions for authors	207

Rachunkowość w systemie pomiaru aktywności ekonomicznej państwa

Mieczysław Dobija

Streszczenie

W artykule powraca się do zagadnienia, które niegdyś żywo interesowało teoretyków rachunkowości. Była to kwestia pomiaru PKB oraz technicznej i metodologicznej współpracy z ekonomistami w celu stworzenia teorii i zorganizowania odpowiedniego systemu działającego z bezpośrednim uwzględnieniem danych ze sprawozdawczości finansowej. Przegląd dostępnej bibliografii wskazuje na nikły udział przedstawicieli rachunkowości w opracowaniu obecnego systemu pomiaru PKB, ze względu na kontrowersje terminologiczne, a także wybór metody mało sposobnej do integracji z systemami rachunkowości. Rozważania autora prowadzą do stwierdzenia, że skoro rynkowa cena finalnych produktów pokrywa koszty i zyski, zatem metoda kosztowa jest naturalna dla konstrukcji systemu pomiaru PKB zintegrowanego z systemami rachunkowości. Możliwe jest stworzenie systemu, który zapewni pomiar aktywności ekonomicznej państwa, sumując dane z odpowiednio dostosowanego rachunku zysków i strat.

Summary

Accounting as part of an economic activity measurement system

In this paper the author addresses the issue of GDP measurement, which was widely discussed by leading accounting theorists in the past. Discussions involved technical and methodological problems in national income accounting as well interactions between economists and accountants to create a measurement system integrated with financial reporting. A review of literature on this subject shows that during the second half of the twentieth century the topic and terminology appeared too controversial, which caused small participation of accountants in the project. Besides, the chosen method was not suitable for integration with financial statements. The author is of the opinion that the market price of a final good or service reflects all the charges associated with producing that good or service, so gross domestic income can be derived as the sum of charges against production. Therefore it is possible to create a national income accounting system using a customized income statement.

Raportowanie zagadnień środowiskowych i społecznych

Renata Dyląg, Ewelina Puchalska

Streszczenie

W ostatnich latach na znaczeniu zyskały kwestie związane z wpływem działalności jednostek na środowisko naturalne oraz społeczność lokalną. Coraz częściej podkreśla się istotność oraz efektywność integracji podstawowej strategii biznesowej przedsiębiorstw ze strategią zrównoważonego rozwoju. W ślad za trendem charakteryzującym się szerszym podejściem do wykonywanej działalności, obejmującym nie tylko perspektywę biznesową (ekonomiczną), ale i perspektywę środowiskową oraz

społeczną, zmianom ulega również sposób raportowania jednostek. Wiele międzynarodowych organizacji podejmuje próby opracowania standardów i wytycznych sporządzania raportów zawierających informacje środowiskowe oraz społeczne, kładąc nacisk na zapewnienie odpowiedniej jakości, weryfikowalności oraz porównywalności prezentowanych danych. Model sprawozdawczości przedsiębiorstw rozwija się w kierunku raportów zintegrowanych, w których oprócz informacji finansowych coraz większą rolę odgrywają informacje o charakterze niefinansowym. Celem niniejszego artykułu jest zbadanie praktyki raportowania w zakresie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, będącej jedną z koncepcji wspierających realizację przez jednostki strategii zrównoważonego rozwoju. W ramach założonego celu artykułu dokonano analizy literatury przedmiotu, dokumentów zawierających zalecenia i wytyczne dotyczące raportowania środowiskowego i społecznego oraz analizy wybranych badań i raportów na temat praktyki raportowania społecznej odpowiedzialności.

Summary

Reporting on social and environmental issues

The issues connected with the impact of entities' activities on the environment and local community have gained importance in recent years. Therefore the significance and effectiveness of the integration of companies' business strategy with the strategy of sustainable development is increasingly being emphasized. Corporate reporting is changing constantly following the trend characterized by a broader approach to business activity, involving not only the economic perspective but also the perspective of the environment and society. Many international organizations are developing standards and guidelines on social and environmental reporting with an emphasis on ensuring high quality, verifiability and comparability of the data presented. The objective of this article is to examine the practice of reporting on corporate social responsibility, which is one of the concepts supporting the implementation of the sustainable development strategy. The paper presents an analysis of literature, documents containing the recommendations and guidelines on environmental and social reporting, and selected studies and reports on the practice of corporate social responsibility reporting.

Sprawozdanie z wyniku całościowego jako źródło informacji na temat kapitałowych przychodów i kosztów – doświadczenia polskiego i niemieckiego rynku kapitałowego

Jacek Gad

Streszczenie

Celem artykułu jest przedstawienie formy prezentacji wyniku całościowego przez spółki notowane na warszawskiej i niemieckiej giełdzie papierów wartościowych. Analogiczne badania porównawcze dotyczące formy prezentacji wyniku całościowego nie były dotychczas realizowane. Wydaje się zatem, że niniejszy artykuł uzupełnia zidentyfikowaną lukę badawczą. Przedstawione w nim treści opracowano z wykorzystaniem studiów literatury krajowej i zagranicznej. Ważnym elementem procesu badawczego była analiza informacji prezentowanych w raportach rocznych przez spółki publiczne należące do polskiego indeksu WIG 30 oraz niemieckiego indeksu DAX. W ramach badania wykorzystano statystyki opisowe, takie jak średnia arytmetyczna, odchylenie standardowe, mediana, percentyle. W badaniu wykorzystano także wskaźnik podobieństwa struktur. Wyniki przeprowadzonych badań wskazują, że istotność pozostałego wyniku całościowego, z punktu widzenia udziału w sumie bilansowej, jest niewielka. Z kolei udział pozostałego wyniku całościowego w odniesieniu do zysku netto stanowił istotną kwotę. W ramach niniejszego badania zidentyfikowano trzy główne warianty prezentacji pozostałego wyniku całościowego. W przypadku spółek polskich występowały dwa warianty, natomiast w przypadku spółek niemieckich trzy. Zróżnicowana forma prezentacji składników pozostałego wyniku całościowego wynika z faktu, że mamy obecnie do czynienia z okresem przejściowym.

Nowa forma prezentacji, uwzględniająca podział pozycji pozostałego wyniku całościowego na dwie sekcje, obowiązuje od lipca 2012 roku.

Summary

Statement of comprehensive income as a source of information on capital income and expenses – experience of Polish and German capital markets

The aim of this paper is to highlight the form of presentation of comprehensive income by companies listed on the Warsaw and German stock exchanges. No analogous comparative research concerning the presentation of comprehensive income has been carried out yet. This paper is intended to fill the identified research gap. The paper is based on a review of domestic and foreign literature. A significant element of the research is analysis of information presented in annual reports of public companies included in the Polish WIG 30 index and the German DAX index. Descriptive statistics, such as arithmetic mean, standard deviation, median and percentiles, and the similarity of structures index were used in this study. Results of the research indicate that other comprehensive income, as part of the balance sheet total, was insignificant, whereas in relation to net profit it constituted a significant amount. Three main variants of presentation of other comprehensive income have been identified. In the case of Polish public companies there are two variants, while in the case of German public companies there are three. The differentiated form of presenting the components of other comprehensive income is a result of the fact that we are currently in a transitional period. The new form of presentation, in which other comprehensive income items are divided into two sections, has been in force since July 2012.

Ocena kondycji finansowej łączących się spółek na przykładzie jednostek z wybranych województw Polski Zachodniej

Piotr Luty

Streszczenie

Celem artykułu było sprawdzenie kondycji finansowej łączących się spółek. Badania obejmowały kondycję finansową przystępujących do połączenia spółek akcyjnych z województw dolnośląskiego, opolskiego, wielkopolskiego, lubuskiego i zachodniopomorskiego w latach 2008–2010. Spółki zostały wytypowane na podstawie wpisów do Krajowego Rejestru Sądowego. Osiągnięcie celu badań nastąpiło po zweryfikowaniu dwóch hipotez badawczych. Pierwsza zakładała, że istnieje zależność między kondycją finansową spółki a jej przyporządkowaniem do grupy spółek przejmujących lub przejmowanych. Druga hipoteza zakładała, że w okresie spowolnienia gospodarczego spółki przejmujące są w dobrej sytuacji finansowej. Analiza kondycji finansowej była oparta na trzech modelach analizy dyskryminacyjnej, charakteryzujących się wysoką skutecznością predykcyjną, z których do dalszych badań wybrano model Korola. Analizowane były sprawozdania spółek na rok, na dwa lata i na trzy lata przed planowanym połączeniem. Współzależność została określona na podstawie współczynnika V-Cramera. Wyniki badań pozwalają stwierdzić, że istnieje słaba zależność między kondycją finansową a podziałem na spółki przejmujące i przejmowane. Ponadto występuje także bardzo słaba zależność między kondycją finansową a okresem spowolnienia gospodarczego.

Summary

Assessment of financial position of merging companies based on selected provinces of Western Poland

The purpose of this paper is to examine the financial condition of merging companies. The research comprised merging companies from the provinces of Lower Silesia, Opole, Wielkopolska, Lubusz and West Pomerania in the years 2008–2010. Companies were selected on the basis of entries in the Register Court. The first hypothesis assumed that there is a relationship between financial position and

being the acquirer or the target company. The second hypothesis was that in times of economic downturn the acquiring companies are in good financial condition. Analysis of financial condition was based on three models of discriminant analysis. Each of these models is characterized by high predictive ability, but for further study the Korol model was selected. Financial statements from one year, two years and three years prior to a merger have been analyzed. The correlation was determined on the basis of V-Cramer coefficient. The results show that there is a weak relationship between financial condition and being the acquirer or the target company. In addition, there also is a weak relationship between financial condition and the period of economic slowdown.

Znaczenie dorobku naukowego Profesor Elżbiety Burzym dla rozwoju nauki i praktyki rachunkowości w Polsce

Irena Sobańska

Streszczenie

Celem artykułu jest przypomnienie znaczenia dorobku naukowego Profesor Elżbiety Burzym dla rozwoju teorii rachunkowości, badań naukowych w tej dyscyplinie oraz praktyki rachunkowości w Polsce. Przedmiotem artykułu są definicje, tezy, poglądy i koncepcje teoretyczne systemu rachunkowości oraz systemu rachunku kosztów formułowane przez Profesor Burzym, które stanowią znaczący wkład w rozwój teorii rachunkowości w Polsce. W artykule objaśniono na przykładzie z literatury skutki rozwiązywania problemów rachunkowości z perspektywy proceduralno-formalnej, a nie merytorycznej, która dominowała w opracowaniach naukowych Profesor Burzym.

Summary

The importance of Professor Elżbieta Burzym's contribution to the development of accounting theory, research and practice in Poland

The aim of this article is to remind the importance of scientific achievements of Professor Elżbieta Burzym for the development of accounting theory, scientific research in this discipline, and the practice of accounting in Poland. The article provides definitions, arguments, ideas and theoretical concepts of accounting and cost accounting formulated by Professor Burzym, which represent a significant contribution to the development of accounting theory in Poland. The article explains, based on an example from literature, the effects of problem-solving in accounting from the procedural-formal perspective rather than from the substantive perspective, which dominated in the scientific studies of Professor Burzym.

Rachunkowość jako źródło informacji na temat realizacji strategii społecznej odpowiedzialności biznesu

Arlęta Szadziewska

Streszczenie

Obecnie postawa organizacji wobec społeczeństwa i jej wpływ na środowisko, obok wyników ekonomicznych, stają się zasadniczym elementem oceny działalności organizacji dokonywanej przez interesariuszy. Jednakże w praktyce gospodarczej zarówno forma, jak i zakres prezentowanych przez podmioty ujawnień z tego obszaru są zróżnicowane. Ponadto dobrowolny charakter prezentowania informacji dotyczących społecznej odpowiedzialności pozwala na przedstawianie tych, które stawiają podmiot w korzystnym świetle, pomijając te o negatywnym wpływie na środowisko przyrodnicze i społeczeństwo. Taki stan rzeczy przyczynia się do przedstawiania nieobiektywnego obrazu wpływu przedsiębiorstw na otoczenie, co uniemożliwia podejmowanie przez interesariuszy właściwych decyzji

z tego obszaru. Powoduje też, że dokonywanie porównań między poszczególnymi jednostkami gospodarczymi jest niemożliwe. Dlatego też coraz częściej podkreśla się szczególną rolę, jaką ma do spełnienia rachunkowość w dostarczaniu tego typu danych. Stanowiąc część systemu informacyjnego przedsiębiorstwa, może być źródłem istotnych i wiarygodnych informacji na temat kosztów i korzyści związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w sposób społecznie odpowiedzialny. Wymaga to jednak włączenia zagadnień środowiskowych i społecznych w obszar przedmiotowy rachunkowości. Oznacza to z kolei konieczność wprowadzenia stosownych zmian w wykorzystywanych obecnie systemach rachunkowości przedsiębiorstw, niezbędnych do identyfikacji, pomiaru i prezentowania ich wpływu na otoczenie. Biorąc to pod uwagę, celem artykułu jest przedstawienie: (1) opublikowania obecnie standardów dotyczących raportowania działań z obszaru CSR; (2) zakresu raportowania społecznej odpowiedzialności według normy ISO 26000 przez wybrane spółki notowane na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie; w tym celu wykorzystano analizę zawartości witryn internetowych; (3) możliwości wykorzystania rachunkowości do pomiaru i raportowania społecznej odpowiedzialności podmiotu. Rozwiązaniem umożliwiającym w jednostce dostarczanie i przekazywanie informacji na temat jej wpływu na otoczenie jest rachunkowość społecznej odpowiedzialności. Stanowiąc część systemu rachunkowości przedsiębiorstwa, pozwala ona na identyfikację, pomiar i prezentowanie w sprawozdawczości finansowej środowiskowych i społecznych aspektów jego funkcjonowania. Jednakże w praktyce gospodarczej wciąż występują liczne trudności z pomiarem, ewidencją i prezentowaniem w sprawozdawczości zewnętrznej zagadnień środowiskowych i społecznych. Wynika to z braku ujednoczonych rozwiązań w tym obszarze. Z tego powodu istnieje potrzeba prowadzenia dalszych prac mających na celu opracowanie standardów w zakresie pomiaru, ewidencji i dokonywania ujawnień na temat społecznej odpowiedzialności w sprawozdawczości finansowej.

Summary

Accounting as a source of information for CSR strategy

Today, a company's attitude towards society and its impact on the natural environment, besides economic goals, are becoming the essential components of the assessment of business activity. In business practice, both the form and scope of environmental and social disclosures presented by enterprises vary. The voluntary status of social responsibility reporting, without disclosing information about a company's negative impact on the environment, allows presenting information which create a positive image. Therefore, disclosures made by entities are incomparable and also do not give a reliable view of the effect of their business operations on the natural environment and society. As a result, stakeholders cannot make right decisions in this area. Thus, accounting often plays an important role in providing such information. As an integral part of a company's information system, accounting can be an essential source of useful and reliable information about environmental and social costs and benefits of business activity. However, it requires including environmental and social issues in the subject scope of accounting. It means that enterprises need to introduce appropriate solutions into their accounting systems to identify, measure and present their impact on the environment. Taking the above into consideration, the aim of this paper is to present: (1) currently published standards of CSR reporting; (2) scope of social responsibility reporting by selected WSE listed companies – according to ISO 26000; the content analysis method was used for analyzing corporate websites; (3) possibilities for using accounting to measure and report CSR. Social responsibility accounting enables a company to provide and present information about its impact on the environment. As an integral part of a company's accounting system, it allows identifying, measuring and presenting the environmental and social aspects of business activity in financial reporting. However, in business practice, the lack of unified standards causes difficulties connected with measurement and disclosure of environmental and social categories. Therefore, it is necessary to develop uniform standards for measuring, evidencing and presenting information on social responsibility in financial reports.

Informacja o pracy wolontariuszy w sprawozdaniach organizacji pożytku publicznego w Polsce

Halina Waniak-Michalak

Streszczenie

Celem artykułu było ustalenie, czy informacje o wolontariuszach ujawniane przez organizacje *non-profit* prowadzące działalność pożytku publicznego w Polsce są porównywalne oraz czy pozwalają ocenić wpływ wolontariatu na wyniki finansowe tych organizacji. Na podstawie badań literaturowych wskazano możliwości wyceny wartości wolontariatu w sprawozdaniach organizacji pożytku publicznego w Polsce i na świecie. Postawiony cel był realizowany poprzez studia literaturowe oraz badania empiryczne z wykorzystaniem metod analizy statystycznej na próbie 315 fundacji w Polsce. Studia literaturowe wykazały wiele barier związanych z pomiarem pracy wolontariuszy i jej raportowaniem, co uniemożliwia przy obecnym stanie wiedzy oraz nastawieniu menedżerów organizacji *non-profit* uwzględnienie tej informacji w sprawozdaniach finansowych. Badania empiryczne wykazały natomiast niedostateczność informacji o pracy wolontariuszy w sprawozdaniach merytorycznych fundacji w Polsce. Prezentowana informacja nie pozwala na ocenę wpływu wolontariatu na wyniki osiągnięte przez fundacje, ani na porównywanie tych informacji pomiędzy organizacjami.

Summary

Information on volunteer labour in reports of public benefit organizations in Poland

The purpose of this study was to determine whether information on volunteers disclosed by public benefit organizations operating in Poland is comparable and if it enables assessment of the impact of volunteer labour on financial results of these organizations. On the basis of literature the possibility of valuing the labour of volunteers in the reports of public benefit organizations in Poland was investigated. The methodology included literature review and empirical studies using the methods of statistical analysis of a sample of 315 foundations in Poland. Literature studies revealed many barriers associated with volunteer labor reporting. Given present knowledge and attitudes of managers of nonprofit organizations, including this information in financial statements is impossible. Empirical studies have shown that information on the work of volunteers in activity reports of foundations in Poland is insufficient. The information does not allow the influence of volunteer labour on the results of foundations to be evaluated, nor the results of different organizations to be compared.

Ze współpracy z zagranicą

Debates and studies on earnings management: a geographical perspective

Susana Callao, José I. Jarne, Dawid Wróblewski

Summary

Earnings management has received considerable attention in the accounting literature. However some aspects and environments are still unexplored. We present the debates on this subject: real transactions or accounting practices, respecting the rules or crossing the boundaries, efficient or opportunistic earnings management. Based on diligent investigation of more than two hundred papers, we present the evolution of the earnings management concept and present our own definition. Finally, we conduct a literature review on earnings management from a geographical perspective.

Streszczenie

Dyskusja na temat zarządzania zyskiem: perspektywa geograficzna

Zarządzanie zyskiem (*earnings management*) od dłuższego czasu jest przedmiotem studiów literaturowych z zakresu rachunkowości. Prowadzone na ten temat bardzo liczne badania wykazują, że niektóre aspekty zarządzania zyskiem wciąż pozostają nie do końca wyjaśnione. W niniejszym artykule autorzy przedstawiają dyskusję na temat zarządzania zyskiem. Poruszają w nim kilka zagadnień. Po pierwsze, czy kształtowanie zysków dotyczy decyzji z zakresu działalności operacyjnej, czy może decyzji z zakresu rachunkowości (praktyki rachunkowości). Po drugie, czy zarządzanie zyskiem ma na celu prezentację zdarzeń gospodarczych w sposób sprzeczny z zasadami rachunkowości, czy też może w ramach jej przepisów. I wreszcie po trzecie, czy zarządzanie zyskiem wiąże się z efektywnym funkcjonowaniem przedsiębiorstwa, czy tylko z oportunistycznym dostosowaniem do istniejących warunków. Na podstawie systematycznej i starannej analizy ponad dwustu artykułów autorzy przedstawiają również ewolucję terminu zarządzania zyskiem i prezentują własną jego definicję. Ponadto dokonują szerokiego przeglądu literatury z perspektywy geograficznej.

Developing a framework for audit quality management in audit firms

Darius Vaicekauskas, Jonas Mackevičius

Summary

Over the last few decades audit quality has been investigated by many scholars, although it still hasn't been properly conceptualized and lacks one common definition. This may be explained by the constant shifting of audit theory and practice, and the complexity of the audit service. The objective of the paper is to investigate the existing definitions of audit quality, identify its main elements and provide a framework for audit quality management in audit firms. The main contribution of the paper is a developed framework for audit quality management, covering both main stakeholders of auditing triangular relationships: third-party users, as well as audit clients. Due to a slump in audit prices, complex competition and a high degree of homogeneity, the authors of the paper focus not only on external users' perceptions, as the existing large body of literature does, but also stress audit clients' need for satisfaction in the comprehensive framework. The framework covers various audit firms and audit engagement team factors affecting audit quality and leading to quality audit outputs: an accurate and reliable auditor report and a value adding management letter. Based on the framework presented, recommendations for future audit quality research are provided.

Streszczenie

Ramy zarządzania jakością audytu w firmach audytorskich

W ostatnich kilku dekadach jakość audytu stanowiła temat zainteresowań wielu badaczy, choć jeszcze nie jest ona jednoznacznie rozumiana; nie ma też jednej wspólnej definicji tego pojęcia. Stan ten może być wyjaśniony stałą ewoluującą teorią i praktyką audytu oraz złożonością usług audytorskich. Celem artykułu jest analiza istniejących definicji jakości kontroli, określenie głównych elementów jakości i opracowanie ram dla zarządzania jakością audytu w firmach audytorskich. Najważniejszym wkładem autorów artykułu do dotychczasowej wiedzy w zakresie podjętej problematyki jest opracowanie ramowej koncepcji zarządzania jakością audytu, obejmującej zarówno głównych interesariuszy trójstronnych relacji audytorskich: użytkowników, stron trzecich, jak i klientów audytu. Ze względu na spadek cen audytu, złożoną konkurencję i wysoki stopień jednorodności, autorzy skupili się nie tylko na użytkownikach zewnętrznych, jak to jest czynione w obszernej literaturze przedmiotu, ale również na podkreśleniu potrzeb klientów firm audytorskich. Ramowa koncepcja obejmuje różne firmy audytorskie oraz czynniki wpływające na jakość badania sprawozdań finansowych i prowadzące do uzyskania odpowiedniej jakości rezultatów audytu: dokładnego i wiarygodnego raportu biegłego rewidenta i dodającej wartość opinii biegłego rewidenta. Na podstawie przedstawionych ram w artykule sformułowano rekomendacje dla przyszłych badań jakości audytu.