

RACHUNKOWOŚĆ I AUDYT FINANSOWY W POLSCE W LATACH 1945 - 2008

MARIA JANKOWSKA

The Faculty of Economic Sciences and Management of the Nicolas Copernicus University,
Toruń, Poland

Abstract in original language

Artykuł poświęcony jest historii ewolucji rozwiązań w zakresie rachunkowości finansowej oraz audytu finansowego w Polsce w latach 1945-2008. Regulacja prawne w powyższym okresie ulegały znacznym zmianom – Polska bowiem po drugiej wojnie światowej miała gospodarkę centralnie sterowaną, a począwszy od 1990 r. przechodziła do gospodarki rynkowej. W okresie transformacji systemu społeczno-gospodarczego podmioty zainteresowane inwestowaniem w polskie przedsiębiorstwa napotykały na bariery, wśród których były: odmienne zasady ewidencji zdarzeń gospodarczych - a w konsekwencji inna sprawozdawczość finansowa, a także brak niezależnego weryfikatora – audytora finansowego, sprawdzającego podane w sprawozdaniach dane. Stąd zaistniała pilna potrzeba zmian stanu prawnego w tych obszarach prawa i dostosowanie przez Polskę regulacji do Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej i regulacji audytu do funkcjonującego w rozwiniętych gospodarczo krajach.

Key words in original language

Rachunkowość finansowa, audyt finansowy.

Abstract

The paper deals with the history in the evolution of both the financial accounting solutions and financial audit in Poland between 1945 and 2008. At this period of time, the legal regulations have been significantly changing as after the World War II, Poland had a State-controlled economy and starting from 1990, it has been transforming into the market economy. In the period of transformation of the social and economic system, the units interested in investing into Polish companies encountered barriers such as: other principles for recording the economic events, and in consequence different financial reporting as well as no independent verifier, financial auditor to review the data given in the reports. That is why it was necessary to amend the legal status in these fields of law and harmonize the legislation to the International Standards of Financial Reporting and the regulation of audit to that functioning in economically developed countries.

Key words

Financial accounting, financial audit.

WSTĘP

Podmioty prowadząc działalność gospodarczą dążą do osiągnięcia zaplanowanych korzyści ekonomicznych. Miernikiem tych korzyści najczęściej jest wynik finansowy ustalany na podstawie prowadzonych przez jednostki ksiąg rachunkowych.

Artykuł poświęcony jest zmianom, jakie zachodziły w Polsce w regulacjach prawnych dotyczących rachunkowości i audytu finansowego w latach 1945- 2008, w którym to okresie miała też miejsce transformacja systemu społeczno-gospodarczego.

RACHUNKOWOŚĆ FINANSOWA W LATACH 1945 – 2008

W latach 1945-1990 obowiązywał w Polsce nakazowo – rozdzielczy system zarządzania. Nie sprzyjał on rozwojowi rachunkowości i jej stosowaniu w praktyce.

Początek transformacji związany był ze zmianami społeczno-ekonomicznymi i wprowadzaniem gospodarki rynkowej. Zwiastunem tych zmian było uchwalenie jeszcze przez sejm Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej w dniu 23 grudnia 1988 roku ustawy o działalności gospodarczej¹. Jej artykuł 1 – przynajmniej jak na czasy w których ją uchwalano - był niezwykle nowatorski. Stwierdzał, że „podejmowanie i prowadzenie działalności gospodarczej jest wolne i dozwolone każdemu na równych prawach. Prawne wymogi legalnego podjęcia takiej działalności przez osobę fizyczną zostały maksymalnie uproszczone - wystarczyło zwykłe zgłoszenie takiej działalności do ewidencji prowadzonej przez organ administracji państwowej najniższego szczebla. Jedynie jedenaście rodzajów działalności gospodarczej podlegało koncesji. Ustawa ta godziła w najbardziej podstawowe założenie komunistycznej gospodarki stanowiący, że środki produkcji powinny być własnością państwową – w najgorszym przypadku spółdzielczą.

W 1989 roku został wprowadzony ustawą z dnia 12 grudnia 1989 roku podatek dochodowy od osób prawnych², który zakończył trwający od 1950 roku na gruncie podatków podział na jednostki spodarki uspołecznionej i nieuspołecznionej. Następna forma – z 1991 roku – dotyczyła podatków i opłat lokalnych. Później, w latach 1991 – 1992 podatkiem objęto dochody osób fizycznych oraz jednostek niemających osobowości prawnej³. Ostatnia istotna zmiana prawa podatkowego nastąpiła w 1993 roku wraz z wprowadzeniem podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego⁴, które zastąpiły wcześniej istniejące podatki obrotowe. W 1995 r. uchwalono ustawę o ewidencji i identyfikacji podatników⁵.

Proces harmonizacji polskiej rachunkowości z przepisami obowiązującymi w Unii Europejskiej rozpoczął się w 1991 roku wydaniem przez Ministra Finansów rozporządzenia o zasadach prowadzenia rachunkowości⁶. Rozporządzenie uwzględniało regulacje polskiego Kodeksu Handlowego z 1934r⁷ i dokonywało inkorporacji szeregu rozwiązań z Czwartej Dyrektywy EWG⁸. Z momentem jego wejścia w życie przestały obowiązywać typowe plany kont dla przedsiębiorstw różnych branż. Nowy akt prawny z dnia 15 stycznia 1991 roku zawierał ogólne reguły obowiązujące w zakresie dokumentacji, prowadzenia ksiąg rachunkowych, wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego. Zmieniał

¹ Dz. U. Nr 41, poz.324.

² Dz. U. Nr 21, poz.86.

³ Dz. U. Nr 80, poz.350.

⁴ Dz. U. Nr 11, poz.50.

⁵ Dz. U. Nr 142, poz.702.

⁶ Dz. U. Nr 10, poz.35.

⁷ Dz. U. Nr 57, poz.302.

⁸A. Jaruga, *Dyrektywy Unii Europejskiej i ich wpływ na harmonizację krajowych regulacji rachunkowości* [w:] *Procesy dostosowawcze w gospodarce polskiej w kontekście integracji z Unią Europejską cz.I* pod redakcją naukową W. Kwiatkowskiej, Społeczna Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania, Łódź 2002, s.22.

układ bilansu, wprowadzał też dwa warianty ustalania wyniku finansowego jednostki – porównawczy i kalkulacyjny⁹.

Kolejne zmiany nastąpiły w 1994 r. i były związane z wejściem w życie z dniem 1 stycznia 1995 ustawy o rachunkowości¹⁰, która zaczęła obowiązywać od 1 stycznia 1995 roku, stając się podstawowym dokumentem regulującym zasady prowadzenia rachunkowości oraz tryb badania sprawozdań finansowych na terytorium Polski. Równocześnie nadano po raz pierwszy rachunkowości rangę ustawową, upoważniającą do używania określenia „polskie prawo bilansowe”¹¹.

Opublikowanie tego aktu prawnego było następnym etapem dostosowywania polskiej rachunkowości do standardów międzynarodowych, ale przyczyniło się także do podniesienia bezpieczeństwa obrotu towarowego i funkcjonowania rynku kapitałowego. Spowodowało też ostateczne unormowanie i ustabilizowanie w skali gospodarki narodowej podstawowych warunków prowadzenia księgowości¹². Ustawa określiła ponadto szczegółowe reguły prowadzenia rachunkowości w jednostkach gospodarczych, biorąc przy tym pod uwagę specyfikę banków i ubezpieczycieli. W pełni ujmowała nadrzędną zasadę wiernego i rzetelnego obrazu (true and fair value). Pierwszy raz wprowadziła w Polsce obowiązek sporządzania pełnego sprawozdania finansowego (bilans, rachunek zysków i strat oraz informacja dodatkowa)¹³. Jedną z najważniejszych zmian, jaką wówczas wprowadzono, było dołączenie do sprawozdania finansowego rachunku przepływów pieniężnych. Do sporządzania tego rachunku zobowiązane zostały podmioty, które powinny corocznie poddawać swoje sprawozdania badaniu przeprowadzanego przez biegłego rewidenta. W ustawie z dnia 29 września 1994 roku pierwszy raz unormowano również tematykę zagadnień związanych z konsolidacją sprawozdań finansowych oraz rozwinięto zasady dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera. Zakres podmiotów, objętych obowiązkiem przestrzegania ustawy odpowiadał wymaganiom czwartej Dyrektywy. Obydwa akty prawne zwalniały z obowiązku stosowania przepisów ustawy małe przedsiębiorstwa, których obroty roczne za sprzedaży i operacji finansowych nie przekraczały równowartości w walucie polskiej 800 000 euro¹⁴. Natomiast zakres przedmiotowy polskich przepisów okazał się znacznie szerszy, ponieważ zarówno zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych (także komputerowo), jak i kwestia rachunku przepływów pieniężnych nie zostały omówione w Dyrektywach unijnych.

⁹ K.Winiarska, *Rachunkowość przedsiębiorstw w procesie integracji z Unią Europejską*, Wyższa Szkoła Integracji Europejskiej, Szczecin 2000, s.5.

¹⁰ Dz. U. Nr 121, poz. 591.

¹¹ *Rachunkowość. Zasady prowadzenia po przystąpieniu do Unii Europejskiej cz.I*, praca zbiorowa pod redakcją T. Kiziukiewicz, Ekspert, Wrocław 2007, s.24.

¹² J. Gierusz, *Zmiany w ustawie o rachunkowości 2001/2002*, ODDK, Gdańsk 2001, s.6.

¹³ M. Giedroyc, E. Jezińska, Harmonizacja Rachunkowości w Polsce,(w:) *Ewolucja polskiej rachunkowości na tle rozwiązań światowych: Materiały Ogólnopolskiej Konferencji Katedr Rachunkowości zorganizowanej przez Katedrę Rachunkowości Finansowej Akademii Ekonomicznej w Krakowie (Kraków 12-14 września 2001 r.)*, AE Kraków 2001, s.63-64.

¹⁴ Zgodnie z wersją ustawy o rachunkowości na dzień 1stycznia 2008 r.

Dalsze zmiany w rachunkowości polskiej związane były z radykalną nowelizacją polskiego prawa bilansowego. Zmiany uchwalono 9 listopada 2000 roku. Zaczęły obowiązywać od 1 stycznia 2002¹⁵.

Główną przyczyną tych nowelizacji był rozwój współpracy międzynarodowej i coraz bardziej swobodny przepływ kapitału, konieczność uwzględniania w sprawozdaniach finansowych skutków nowych ryzykownych transakcji związanych z rozwijającymi się formami rynku finansowego, a także konieczność harmonizacji zasad sporządzania sprawozdań w skali międzynarodowej¹⁶.

W nowelizacji ustawodawca odwołał się bezpośrednio do Międzynarodowych Standardów Rachunkowości, a w artykule 10 ust.3 ustawy określił, iż w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości. W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki mogą wykorzystywać MSR.

Ustawa z dnia 9 listopada 2000 roku o zmianie ustawy o rachunkowości nie była ostatnim etapem zmian prawa rachunkowego. Wskutek ogłoszenia przez Unię Europejską rozporządzenia nr 1606/2002, wszystkie polskie spółki dopuszczone do obrotu na regulowanym rynku w obrębie Europejskiego Obszaru Gospodarczego zobowiązane zostały do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości najpóźniej od początku 2005 roku. Ponadto:

- od 2005 roku wprowadzono obowiązek sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z MSSF dla emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do publicznego obrotu oraz banków (art. 55 ust. 6a),
- ustalono prawo do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnych z MSSF począwszy od 2005 roku dla emitentów papierów wartościowych ubiegających się o ich dopuszczenie do publicznego obrotu lub do obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego (art. 55 ust. 6b) oraz dla jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca wyższego szczebla sporządza sprawozdania zgodne z MSR (art. 55 ust. 6c),
- ustalono również prawo (także od 2005 roku) do sporządzania sprawozdań finansowych dla emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do publicznego obrotu lub obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego i emitentów papierów wartościowych ubiegających się o ich dopuszczenie do publicznego obrotu lub obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego (art.45 ust. 1a), a także dla jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodne z MSR (art. 45 ust. 1b).

¹⁵ Dz. U. Nr 76, poz. 694.

¹⁶ D. Misińska, *Miejsce IV Dyrektywy UE w polskiej Ustawie o rachunkowości* [w:]

Rachunkowość, audyting i podatki u progu wejścia do Unii Europejskiej pod redakcją T. Cebrowskiej, D. Misińskiej, J. Szafraniec, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Wrocław 2004, s.43.

Decyzję o ewentualnym sporządzaniu sprawozdań finansowych, zgodnych z MSR/MSSF w przypadku jednostek wspomnianych w art.45 ust.1a i 1b pozostawiono organowi odpowiedzialnemu za zatwierdzenie sprawozdania finansowego. W art.2 ust.1 ustawy obowiązek sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych przez emitentów wyłącznie dłużnych papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu publicznego lub do obrotu na jednym z rynków regulowanych krajów Europejskiego obszaru Gospodarczego odroczonej został do roku obrotowego rozpoczynającego się w 2007 roku. Natomiast począwszy od roku obrachunkowego rozpoczynającego się w 2005 roku, pozostawiono spółkom.

EWOLUCJA ROZWIĄZAŃ W ZAKRESIE AUDYTU FINANSOWEGO

Po drugiej wojnie światowej dopiero zmiany społeczno-polityczne, które zaszły w 1956 roku pozwoliły na swobodne działanie Stowarzyszenia Księgowych w Polsce. Dzięki wnioskowi tego Stowarzyszenia i w wyniku tego, że system nadzoru administracyjnego nad rachunkowością nie sprawdził się Rada Ministrów wydała w dniu 16 sierpnia 1957 r. uchwałę nr 332 dotyczącą badań sprawozdań finansowych przedsiębiorstw państwowych działających według zasad rozrachunku gospodarczego¹⁷. Zgodnie z uchwałą celem badania sprawozdań finansowych było zweryfikowanie pozycji bilansowych, wyniku finansowego oraz wydanie opinii o proponowanym podziale zysku i wysokości odpisów na fundusze specjalnego przeznaczenia. Badanie było dokumentowane protokołem stwierdzającym prawidłowość sporządzenia sprawozdania finansowego. Biegły przeprowadzający badanie był powoływany na czas nieokreślony przez organ sprawujący bezpośredni nadzór nad działalnością przedsiębiorstwa.

Ważne zmiany w pozycji biegłego rewidenta wprowadziła uchwała Rady Ministrów nr 187 z dnia 12 maja 1959 r.¹⁸ dotycząca rewizji finansowo-księgowej państwowych jednostek organizacyjnych. Ustanowiono nią dyplomowanego biegłego księgowego, którym mogły zostać osoby:

- posiadające wyższe wykształcenie ekonomiczne lub prawnicze i co najmniej 5 lat praktyki w zakresie rachunkowości w jednostkach gospodarki uspołecznionej, w tym co najmniej 2 lata na stanowisku głównego księgowego (lub innym samodzielnym stanowisku w służbie finansowo-księgowej), lub będące samodzielnymi pracownikami nauki w zakresie rachunkowości, albo posiadające średnie wykształcenie i 8 lat praktyki w rachunkowości, a w tym co najmniej 3 lata na stanowisku głównego księgowego (lub innym samodzielnym stanowisku w służbie finansowo-księgowej),
- mające nienaganną opinię moralną i zawodową,
- które zdały egzamin państwowy na dyplomowanego biegłego księgowego (egzamin składał się z 2 etapów i obejmował 10 przedmiotów specjalistycznych),
- które złożyły przyrzeczenie.

¹⁷ M.P. Nr 73 z 1957 r., poz. 438.

¹⁸ M.P. Nr 58 z 1959 r., poz. 278.

Wprowadzono także specjalizację branżową z podziałem na przemysł, budownictwo, handel, rolnictwo i budżet. Obok szeregu obowiązków biegły księgowy przyznano dodatkowe uprawnienia, w tym: wolne od zajęć służbowych w wymiarze 21 dni roboczych przeznaczonych na badanie sprawozdań finansowych i prawo do dodatkowego wynagrodzenia z tytułu wykonywanych prac.

W 1960 roku Minister Finansów wydał zarządzenie, które zawierało wskazania cech etycznych biegłych oraz tryb przeprowadzania egzaminów na dyplomowanych biegłych księgowych. Etyka zawodowa zobowiązywała biegłego do wykonywania swego zawodu z bezstronnością i staraniem, przy przestrzeganiu obowiązujących przepisów prawa. Biegły został zobowiązany do zachowania tajemnicy zawodowej, a w przypadku ujawnienia w trakcie badania przestępstw - do zabezpieczenia dowodów i zawiadomienia w formie pisemnej kierownika jednostki, a także do prezentacji stwierdzonych faktów w orzeczeniu.

Dnia 24 sierpnia 1973 r. Rada Ministrów podjęła uchwałę nr 210¹⁹ w sprawie głównych księgowych i dyplomowanych biegłych księgowych oraz badania i zatwierdzania rocznych sprawozdań finansowych państwowych jednostek organizacyjnych oraz ustanowiła tytuł dyplomowanego biegłego księgowego. Unormowała ponadto zasady działania głównych księgowych państwowych jednostek organizacyjnych .

Zmiany gospodarki centralnie planowanej na gospodarkę rynkową skutkowały zmianami także w instytucji biegłego księgowego.

Przepisy ustawy z 19 października 1991 roku o badaniu i ogłaszaniu sprawozdań finansowych oraz biegłych rewidentach i ich samorządzie²⁰ wprowadziły obowiązek badania sprawozdań finansowych przez niezależnych biegłych, a nazwa biegły księgowy została zmieniona na biegły rewident. Ustawa, podobnie jak w przypadku uchwalonej także w 1991 r. ustawy o rachunkowości, nawiązywała do rozwiązań stosowanych w Unii Europejskiej. Rozszerzała zakres badania sprawozdań finansowych. Obok przedsiębiorstw państwowych obowiązkowi badania poddano sprawozdania spółek akcyjnych, spółek z ograniczoną odpowiedzialnością, spółek komandytowych, spółek cywilnych, fundacji a także osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą spełniających określone warunki. Odbiorcami opinii oraz raportu z badania sprawozdania finansowego zostali akcjonariusze, udziałowcy, właściciele czy inwestorzy zlecający biegłemu badanie wiarygodności sytuacji majątkowo-finansowej oraz wyniku firmy. Biegli rewidenty od tego momentu ponoszą odpowiedzialność cywilną jak i odpowiedzialność karną za sporządzenie nierzetelnej opinii o badanych sprawozdaniach finansowych..

Biegły rewident jest zobowiązany być członkiem samorządu zawodowego, którym jest Krajowa Izba Biegłych Rewidentów (KIBR, a rewizja ksiąg może być wykonywana przez zarejestrowany w Izbie podmiot uprawniony do badania. Organami samorządu zawodowego w ramach KIBR zostały Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów (obradujący co 4 lata) oraz pochodzące z wyboru: Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, Krajowa Komisja Rewizyjna oraz Krajowy Sąd i Rzecznik Dyscyplinarny. Do zadań KIBR-u należy dbanie o rozwój i doskonalenie zawodowe biegłych rewidentów oraz promocja rozwiązań stosowanych w rozwiniętych gospodarkach rynkowych. Ponadto Krajowa Izba Biegłych Rewidentów

¹⁹ M.P. Nr 37 z 1973 r., poz. 226.

²⁰ Dz.U. Nr 111 z 1991 r., poz. 480.

ustanawia kodeks etyki oraz normy wykonywania zawodu biegłego rewidenta po zasięgnięciu opinii ministra właściwego do spraw finansów publicznych i Komisji Nadzoru Finansowego.

W 2000 roku uchwalono nowelizację ustaw: w dniu 21 września - ustawę o zmianie ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie²¹, a dnia 9 listopada - ustawę o zmianie ustawy o rachunkowości²².

W znowelizowanej ustawie o rachunkowości podniesiono problematykę badania i ogłaszania sprawozdań finansowych w tym także jednostek powiązanych. Jak uregulowano w ustawie celem badania sprawozdania finansowego jest wyrażenie przez biegłego rewidenta pisemnej opinii wraz z raportem o tym, czy sprawozdanie finansowe jest prawidłowe oraz rzetelnie i jasno przedstawia sytuację majątkową i finansową, jak też wynik finansowy badanej jednostki.

ZAKOŃCZENIE

Reasumując, można zauważyć, że Polska na przestrzeni ostatnich trzynastu lat dokonała nie tylko radykalnej zmiany systemu społeczno – gospodarczego, ale także dostosowała w wyniku harmonizacji krajowych przepisów z Dyrektywami Unii Europejskiej i z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości stan prawny dotyczący rachunkowości i audytu finansowego do rozwiązań światowych.

W rezultacie dokonywanych zmian rachunkowość i audyt w 2008 roku w sposób znaczący różni się nie tylko od rozwiązań obowiązujących po drugiej wojnie światowej ale i od obowiązujących jeszcze w latach dziewięćdziesiątych ubiegłego wieku.

Literatura:

- M. Giedroyć, E. Jezierska, Harmonizacja Rachunkowości w Polsce, (w:) Ewolucja polskiej rachunkowości na tle rozwiązań światowych. Materiały Ogólnopolskiej Konferencji Katedr Rachunkowości zorganizowanej przez Katedrę Rachunkowości Finansowej Akademii Ekonomicznej w Krakowie (Kraków 12-14 września 2001 r.), AE Kraków.
- J. Gierusz, Zmiany w ustawie o rachunkowości 2001/2002, ODDK, Gdańsk 2001, ISBN: 83-71874-50-2.
- A. Jaruga, Dyrektywy Unii Europejskiej i ich wpływ na harmonizację krajowych regulacji rachunkowości [w:] Procesy dostosowawcze w gospodarce polskiej w kontekście integracji z Unią Europejską, cz.I pod redakcją naukową W. Kwiatkowskiej, Społeczna Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania, Łódź 2002.
- D. Misińska, Miejsce IV Dyrektywy UE w polskiej ustawie o rachunkowości [w:] Rachunkowość, audyting i podatki u progu wejścia do Unii Europejskiej pod red.T.

²¹ Dz. U. Nr 89 z 2000 r., poz. 992

²² Dz. U. Nr 113 z 2000 r., poz. 1186

Cebrowskiej, D. Misińskiej, J. Szafraniec, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2004, ISSN 0324-8445)nr 1048.

- Rachunkowość. Zasady prowadzenia po przystąpieniu do Unii Europejskiej, praca zbiorowa pod redakcją T. Kiziukiewicz, cz. I, Ekspert, Wrocław 2007, ISBN: 978-83-89179-34-0.
- K. Winiarska, Rachunkowość przedsiębiorstw w procesie integracji z Unią Europejską, Wyższa Szkoła Integracji Europejskiej, Szczecin 2000, ISBN: 83-914-0-X.
- Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 czerwca 1934 r. Kodeks Handlowy, Dz. U. Nr 57 z 1934 r., poz. 321.
- Ustawa z dnia 23 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej, Dz. U. Nr 41, poz. 324.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U. Nr 80, poz. 350.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz. U. Nr 21, poz. 86.
- Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 roku o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz. U. Nr 11, poz. 50.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz. U. Nr 121, poz. 591.
- Ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, Dz. U. Nr 142, poz. 702.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 1991 r. w sprawie zasad prowadzenia rachunkowości, Dz. U. Nr 10, poz. 35.
- Uchwała Nr 332 Rady Ministrów z dnia 16 sierpnia 1957 r. dotycząca badań sprawozdań finansowych przedsiębiorstw państwowych działających według zasad rozrachunku gospodarczego, M. P. Nr 73 z 1957 r., poz. 438.
- Uchwała Nr 187 Rady Ministrów z dnia 12 maja 1959 r. w sprawie rewizji finansowo – księgowej państwowych jednostek organizacyjnych, M. P. Nr 58 z 1959 r., poz. 278.
- Uchwała nr 210 Rady Ministrów z dnia 24 sierpnia 1973 r. w sprawie głównych księgowych i dyplomowanych biegłych księgowych oraz badania i zatwierdzania rocznych sprawozdań finansowych państwowych jednostek organizacyjnych, M. P. Nr 37 z 1973 r., poz. 226.

Kontaktní údaje na autora – email:
frycek1@econ.uni.torun.pl