

PODSTAWY RACHUNKOWOŚCI

ASPEKTY TEORETYCZNE I PRAKTYCZNE

Redaktor naukowy

Bronisław Micherda

Wydawnictwo
Naukowe
PWN

RRR

P O D S T A W Y RACHUNKOWOŚCI

Autorzy:

Jerzy Hejnar 4.1–4.3

Danuta Krzywda 8

Irena Kulis 4.4

Bronisław Micherda 1, 5.5–5.7, 7, Skorowidz rzeczowy

Elżbieta Pogodzińska-Mizdrak 2, 5.1–5.4

Halina Soczówka 3

Marta Stępień 6

Maria Wojas 9

P O D S T A W Y

RACHUNKOWOŚCI

ASPEKTY TEORETYCZNE I PRAKTYCZNE

Redaktor naukowy

Bronisław Micherda



Wydawnictwo Naukowe PWN
Warszawa 2012

Projekt okładki i stron tytułowych *Dariusz Maślanka*
Redaktor inicjujący *Dorota Ostrowska-Furmanek*
Redaktorzy *Anna Szczepanowska, Elżbieta Iwanek*
Korekta *Zespół*
Komputerowe opracowanie rysunków *Robert Mościcki*
Łamanie *Phototext, Warszawa*

Recenzenci *prof. nadzw. dr hab. Anna Karmańska*
prof. dr hab. Zbigniew Messner

Copyright © by Wydawnictwo Naukowe PWN SA
Warszawa 2005

ISBN 978-83-01-15048-8

Wydanie I – 6 dodruk

Wydawnictwo Naukowe PWN SA
02-676 Warszawa, ul. Postępu 18
tel. 22 69 54 321; faks 22 69 54 288
infolinia 801 33 33 88
e-mail: pwn@pwn.com.pl; www.pwn.pl
Druk i oprawa: OSDW Azymut Sp. z o.o.

Spis treści

| | |
|--|-----|
| Wstęp | 7 |
| 1. Funkcje i struktura współczesnej rachunkowości <i>Bronisław Micherda</i> | 11 |
| 1.1. Cel działalności jednostki gospodarczej | 11 |
| 1.2. Geneza i istota rachunkowości | 12 |
| 1.3. Funkcje rachunkowości | 14 |
| 1.4. Struktura rachunkowości | 18 |
| 1.5. Zasady rachunkowości | 23 |
| 1.6. Podstawy prawne polskiej rachunkowości i ich uwarunkowania światowe | 30 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 33 |
| 2. Rachunkowość w historycznej perspektywie <i>Elżbieta Pogodzińska-Mizdrak</i> | 34 |
| 2.1. Ślady rachunkowości w starożytności | 34 |
| 2.2. Nowożytne podstawy teorii i praktyki rachunkowości | 40 |
| 2.3. Historyczny rozwój myśli w teorii rachunkowości XIX i XX wieku | 45 |
| 2.4. Przegląd historyczny dorobku rachunkowości w Polsce | 52 |
| 2.5. Rachunkowość XXI wieku | 73 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 76 |
| 3. Bilans jako statyczny rachunek majątku i kapitału <i>Halina Soczówka</i> | 77 |
| 3.1. Metoda bilansowa | 77 |
| 3.2. Charakterystyka majątku i kapitału jednostki gospodarczej | 79 |
| 3.3. Treść i cechy bilansu jednostki gospodarczej | 89 |
| 3.4. Układy bilansu | 93 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 101 |
| 4. Podstawy wyceny w rachunkowości <i>Jerzy Hejnar, Irena Kulis</i> | 103 |
| 4.1. Teoria pomiaru | 103 |
| 4.2. Kategorie cen stosowanych w rachunkowości | 111 |
| 4.3. Zasady wyceny i prezentacji majątku i kapitału | 118 |
| 4.4. Wartość godziwa | 131 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 135 |
| 5. Dynamiczny rachunek majątku i kapitału <i>Bronisław Micherda, Elżbieta Pogodzińska-Mizdrak</i> | 136 |
| 5.1. Zdarzenia i operacje gospodarcze | 136 |
| 5.2. Dokumentacja operacji gospodarczych | 141 |
| 5.3. Zasady funkcjonowania kont zasobów | 143 |

| | |
|--|-----|
| 5.4. Chronologia i systematyka | 150 |
| 5.5. Dzielenie i łączenie kont | 153 |
| 5.6. Konta wynikowe | 156 |
| 5.7. Model i cykl rachunkowości | 158 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 168 |
| 6. Budowa i funkcjonowanie rachunku kosztów <i>Marta Stępień</i> | 169 |
| 6.1. Koszty jako przedmiot rachunku kosztów | 169 |
| 6.2. Układy ewidencyjne kosztów | 180 |
| 6.3. Rozliczanie kosztów w czasie | 186 |
| 6.4. Międzyprzedmiotowe rozliczanie kosztów | 190 |
| 6.5. Rachunek kalkulacyjny | 192 |
| 6.6. Rzeczowe rezultaty działalności gospodarczej | 197 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 198 |
| 7. Budowa i funkcjonowanie rachunku wyników <i>Bronisław Micherda</i> | 199 |
| 7.1. Istota i kategorie wyniku finansowego | 199 |
| 7.2. Przychody oraz koszty ich osiągnięcia | 201 |
| 7.3. Rozliczanie przychodów w czasie | 205 |
| 7.4. Pozostałe elementy obliczeniowe wyniku finansowego | 206 |
| 7.5. Ustalanie wyniku finansowego | 208 |
| 7.6. Przesłanki i kierunki podziału wyniku finansowego | 223 |
| 7.7. Kreowanie wyniku finansowego | 225 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 231 |
| 8. Sprawozdanie finansowe jako produkt rachunkowości <i>Danuta Krzywda</i> | 232 |
| 8.1. Istota i cel sprawozdawczości finansowej | 232 |
| 8.2. Zasady poprawnej sprawozdawczości finansowej | 233 |
| 8.3. Rodzaje sprawozdań finansowych | 235 |
| 8.4. Struktura rocznego sprawozdania finansowego i jego zakres podmiotowy | 238 |
| 8.5. Badanie sprawozdania finansowego | 256 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 258 |
| 9. Wykorzystanie analitycznej funkcji współczesnej rachunkowości <i>Maria Wojas</i> | 259 |
| 9.1. Źródła i cel analizy finansowej | 259 |
| 9.2. Płaszczyzny i metody analizy finansowej | 262 |
| 9.3. Ocena zasobów jednostki gospodarczej | 272 |
| 9.4. Analiza wyniku finansowego | 279 |
| 9.5. Wartość poznawcza rachunku przepływów pieniężnych i zmian w kapitałach własnych | 288 |
| Pytania i problemy do dyskusji | 298 |
| Literatura | 299 |
| Skorowidz rzeczowy <i>Bronisław Micherda</i> | 303 |

Wstęp

Rachunkowość jest jedną z najstarszych nauk ekonomicznych. System ten w swej zasadniczej postaci został ukształtowany już w średniowieczu. Wprowadzane w ostatnich latach zmiany w zakresie prawa gospodarczego (głównie ustawa o rachunkowości z 1994 r. i jej nowelizacja z 2000 r.) mają znaczenie dla funkcjonowania systemu rachunkowości w praktyce, nie naruszają jednak jej idei i zasad ogólnych jako systemu pomiaru ekonomicznego, który służy jako źródło informacji ekonomicznej dla różnych użytkowników informacji, zarówno wewnętrznych, jak zewnętrznych w stosunku do jednostki gospodarczej. Do zrozumienia wprowadzanych zmian konieczna jest prezentacja podstaw merytorycznych rachunkowości, uwzględniająca nowe, dostosowane do standardów światowych, rozwiązania ustawowe w zakresie zasad wyceny, interpretacji podstawowych pojęć, klasyfikacji zasobów i strumieni, sprawozdawczości finansowej itp.

Celem niniejszego opracowania jest prezentacja podstawowych trwałych reguł funkcjonowania systemu rachunkowości oraz odniesienie ich do tradycyjnych i nowych problemów stanowiących wyzwanie dla ekonomisty. Dostępne na rynku podręczniki z zakresu podstaw rachunkowości są ukierunkowane raczej praktycznie, zawierają wiele szczegółowych rozwiązań i przykładów, natomiast nie akcentują z reguły rozważań teoretycznych, pomagających w interpretacji pojęć, zjawisk, powiązań przyczynowo-skutkowych czy w merytorycznym uzasadnieniu wariantowych rozwiązań w rachunkowości. Naszą intencją, jako autorów niniejszego podręcznika, było wypełnienie tej luki merytorycznej i wydawniczej.

Studiowanie podstaw rachunkowości ma na celu zrozumienie idei i logiki systemu pomiaru ekonomicznego, jakim jest rachunkowość. Nie jest łatwo zrozumieć koncepcję dwustronnego rozpatrywania zjawisk gospodarczych stosowaną w rachunkowości, ale nie jest też łatwo o tym pisać tak, aby prezentowane treści i sposób ich ujęcia ułatwiały zrozumienie. Warunkiem sukcesu w studiowaniu rachunkowości jest zrozumienie istoty, możliwości i sensu wa-

riantowych rozwiązań, a praktyka działania jest rezultatem przemyśleń i doświadczenia, co daje biegłość w stosowaniu procedur, a także rozwija umiejętność dostosowania rozwiązań do konkretnych potrzeb. W szczególności studiowanie podstaw rachunkowości powinno umożliwiać czytelnikowi poznanie tej „tajemnej” wiedzy – trudnej, ale niezwykle ciekawej i przydatnej w działalności gospodarczej – oraz dać mu trwałe podstawy merytoryczne. Stąd założona koncepcja podręcznika, w którym staramy się systematycznie, krok po kroku, wyjaśniać zasady i procedury, a także przedstawić teoretyczne podstawy rozwiązań stosowanych w rachunkowości. Przede wszystkim skoncentrowaliśmy rozważania na wyjaśnieniu istoty i wewnętrznej logiki rachunkowości, czyli najpierw zajęliśmy się kwestią: co i dlaczego. Dopiero w uzupełnieniu pojawia się interpretacja: jak, czyli procedury stosowane w rachunkowości.

Celem opracowania jest przejrzysta prezentacja zasad rachunkowości w jednostce gospodarczej, która pozwoliłaby zrozumieć sens i wartość poznawczą stosowanych rozwiązań, zwłaszcza w świetle potrzeb informacyjnych zarządzania. Rachunkowość jako język biznesu w coraz szerszym zakresie staje się podstawową wiedzą menedżerów. Odpowiednie wyjaśnienie elementarnych zagadnień może być wprowadzeniem do zaawansowanych studiów w zakresie rachunkowości jako nauki ekonomicznej stosowanej.

Charakteryzując krótko treść podręcznika, można podzielić ją na cztery zasadnicze grupy zagadnień:

- 1) istota i struktura współczesnej rachunkowości,
- 2) metodologia rachunkowości w odniesieniu do statycznego (okresowego) i dynamicznego (bieżącego) ujęcia działalności gospodarczej,
- 3) rozwiązania ewidencyjne w zakresie wybranych problemów rachunkowości (rachunek kosztów, przychodów i wyników),
- 4) wartość poznawcza sprawozdawczości finansowej i zasady jej interpretacji.

Pierwsza grupa zagadnień obejmuje charakterystykę rachunkowości jako nauki ekonomicznej stosowanej o bogatej historii, druga opisuje majątek i źródła jego pochodzenia oraz procedury pomiaru ich wartości wraz z obowiązkową sprawozdawczością finansową, trzecia dotyczy wybranych zagadnień w ujęciu ewidencyjnym – podstawowych zasobów gospodarczych, kosztów, przychodów i wyniku finansowego. Omówienie wartości poznawczej sprawozdawczości finansowej (czwarta grupa zagadnień) stanowi wprowadzenie do wykorzystania danych wynikających z rachunkowości w ocenie jednostki gospodarczej oraz w podejmowaniu decyzji, w szczególności w zakresie wyposażenia, płynności, rentowności, służy więc w tym ujęciu jako uzasadnienie przydatności rachunkowości, tworzącej, według określonych zasad, obraz działalności gospodarczej tej jednostki.

W kolejnych rozdziałach podjęliśmy próbę prezentacji przedmiotu rachunkowości jako dyscypliny naukowej (nauki ekonomicznej stosowanej) w powiązaniu z innymi naukami ekonomicznymi, przynajmniej częściowo w ujęciu interdyscyplinarnym, aby pokazać, że dla pełnego rozumienia i interpretacji

zjawisk ekonomicznych zachodzących w przedsiębiorstwie konieczna jest szeroka wiedza ekonomiczna i prawna, że ekonomista tylko wtedy może wypełnić zadania stawiane rachunkowości przez szeroko rozumiany system zarządzania, gdy potrafi myśleć nie tylko ekonomicznie, ale i logicznie, gdyż na takim podejściu opiera się rachunkowość. Jak rzadko która nauka łącząca teorię i praktykę, wzajemnie się uzupełniające i inspirujące, rachunkowość tworzy system informacyjno-kontrolny pełniący wiele funkcji i realizujący różne cele. Wydaje się, że przyjęta struktura treści od ogółu i form uproszczonych do szczegółu na podstawowym poziomie pozwoli zrealizować postawione cele.

Do większości omawianych zagadnień podeszliśmy problemowo, przygotowując w ten sposób czytelników do samodzielnego myślenia i interpretacji treści zapisów księgowych przy wykorzystaniu wiedzy z zakresu innych przedmiotów ekonomicznych. Na końcu każdego rozdziału zamieszczono pytania i problemy do dyskusji, które powinny ułatwić sprawdzenie stopnia zrozumienia omawianych zagadnień. Powinny także być inspiracją do zastanowienia się nad interpretacją i rozwinięciem wybranych (trudniejszych) problemów czy sformułowania wątpliwości i podniesienia dyskusyjnych, wymagających warunkowego rozpatrywania zagadnień.

Podręcznik jest przeznaczony zarówno dla osób rozpoczynających studiowanie rachunkowości, jak i dla tych, którzy znając jej zasady i procedury, chcieliby rozwijać umiejętność myślenia kategoriami rachunkowości oraz uporządkować merytorycznie swoją dotychczasową wiedzę. Mają temu służyć: układ i struktura, dobór zagadnień oraz sposób ich teoretycznego wyjaśnienia, a także problemy do dyskusji sformułowane w poszczególnych rozdziałach podręcznika. Celem przyjętej metodologii prezentacji jest stopniowe przygotowywanie do zrozumienia coraz trudniejszych zagadnień oraz kolejne wskazywanie cech rachunkowości – uniwersalności i elastyczności – a także szeroko rozumianych funkcji rachunkowości, jakie pełni ona w specyficznych warunkach gospodarki rynkowej.

Na końcu podręcznika zamieszczono skorowidz rzeczowy, który powinien ułatwić czytelnikowi poszukiwanie wybranych zagadnień.

Praca może być wykorzystana jako podręcznik teoretycznych podstaw rachunkowości, punkt wyjścia dalszego studiowania i rozwijania teorii, a równocześnie nabycia podstawowej wiedzy przydatnej do zastosowania systemu w prostej praktyce gospodarczej.

Wyrażamy nadzieję, że podręcznik ten przyczyni się do pozyskania i pogłębienia teoretycznych podstaw rachunkowości, a w konsekwencji do zainteresowania rachunkowością finansową i zarządczą oraz rewizją finansową, których dobra znajomość daje szerokie możliwości satysfakcjonującej pracy zawodowej.

Autorzy

1. Funkcje i struktura współczesnej rachunkowości

Bronisław Micherda

Punktem wyjścia jest nakreślenie istoty i celów rynkowego gospodarowania. Cele te, rozpatrywane w ewolucji, wytyczają kierunek rozwoju współczesnej rachunkowości i jej regulacji prawnych. Rachunkowość traktuje się jako system informacyjno-kontrolny, odchodząc od tradycyjnego podejścia „ewidencyjnego”. Istotne znaczenie dla całości koncepcji opracowania ma wyraźne, właściwe wskazanie funkcji rachunkowości i jej nadrzędnych zasad. Treść rozdziału zamyka charakterystyka podstaw prawnych naszej rachunkowości na tle uwarunkowań światowych.

1.1. Cel działalności jednostki gospodarczej

Próby skwantyfikowanego określenia przejawów działalności gospodarczej widoczne są od najdawniejszych czasów. Dowodzą tego chociażby pouczenia zawarte w Starym Testamencie: „Cokolwiek przekazujesz, niech będzie w liczbie i wadze, a dawanie i odbieranie – wszystko na piśmie”¹. Dopiero rachunkowość, towarzysząca zorganizowanej działalności gospodarczej, wykorzystywała w pełni w swym działaniu ideę pomiaru wartościowego.

W warunkach gospodarki rynkowej, opartej na fundamentalnej zasadzie ochrony wolności obrotu gospodarczego i własności, uwidoczniła się wyraźnie główny cel rachunkowości, którym jest wielopłaszczyznowy pomiar wyniku finansowego. Podstawą tej formy gospodarowania jest bowiem proces pomnażania własności (kapitału) przejawiający się w uzyskiwaniu przez jednostki gospodarcze korzystnych wyników finansowych, co jest równoważne:

¹ *Pismo Święte Starego i Nowego Testamentu*, Wyd. Pallotinum, Poznań–Warszawa 1982, s. 83.

- osiągnięciu zysków,
- utrzymaniu płynności finansowej,
- maksymalizacji wartości rynkowej jednostki gospodarczej, a tym samym maksymalizacji bogactwa właścicieli.

Rozpatrując cele rozwoju jednostek gospodarczych, nie można pominąć tezy, że współcześnie zależy on od wiedzy i jej wykorzystania. Konieczność rzetelnego rozrachunku jednostki gospodarczej z otoczeniem wymaga zatem informacji o wszystkich elementach wpływających na jej wartość. Istnieje więc coraz wyraźniej potrzeba uwzględnienia w rachunkowości szerszej informacji o kapitale ludzkim, w którym istotne miejsce przypisuje się pracownikom z właściwymi umiejętnościami (wiedzą, doświadczeniem i kompetencjami). Coraz częściej funkcjonuje też określenie: **kapitał ludzki jest najważniejszym z aktywów firmy**. W przyszłości jednostki gospodarcze przynoszące zyski będą w dużym stopniu oparte na wiedzy i umiejętnościach pracowników. Wiedza i informacja wpływają obecnie na wzrost zysków, natomiast zmniejszają się zyski branż tradycyjnych.

Nastawienie działalności gospodarczej na wzrost wartości jednostki gospodarczej prowadzi do zainteresowania miernikami opartymi na wartości, jaką ma ona dla właścicieli. Istnieją czynniki, które skłaniają zarządy do działania na rzecz właścicieli, czyli do zwiększenia rynkowej wartości podmiotu. Są to:

- względnie duży udział członków zarządu we własności podmiotu,
- powiązanie wynagrodzenia członków zarządu ze stopą rentowności osiąganą przez właścicieli,
- groźba przejścia przez inną jednostkę,
- konkurencja na rynku pracy dla kadry zarządzającej.

Koncepcja powiększania wartości jednostki gospodarczej z punktu widzenia korzyści właścicieli staje się coraz bardziej popularna. W pewnym stopniu jest to następstwem instytucjonalizacji rynku kapitałowego – w coraz większym stopniu głównym inwestorem stają się duże instytucje finansowe, żądające wzrostu wartości jednostek, w które inwestują. Instytucjonalni właściciele dysponujący dużymi pakietami udziałów oraz profesjonalną kadry są w stanie wywierać naciski na zarządy w celu ukierunkowania zarządzania na zwiększenie wartości tych jednostek.

1.2. Geneza i istota rachunkowości

Podstawą rozwoju rachunkowości były praktyczne potrzeby mierzenia zjawisk gospodarczych, potrzeby rachunku ekonomicznego, a więc przyczynowo-skutkowego powiązania nakładów i wyników działalności gospodarczej. Początki rachunku ekonomicznego są zbieżne z powstaniem rachunkowości. W okresie rozwoju na szerszą skalę stosunków towarowo-pieniężnych powstały warunki ekonomiczne rodzące potrzebę tego rachunku, głównie zaś:

- wyodrębnienie się oddzielnych podmiotów gospodarujących i rozpowszechnienie się ich działalności, polegającej na produkcji i sprzedaży towarów,
- kwantyfikacja celu i środków działalności gospodarczej, tj. ich wymierność i współmierność za pomocą jednostek pieniężnych,
- racjonalizacja działalności gospodarczej, tj. oparcie jej na zasadzie gospodarności,
- odpowiedni rozmiar działalności gospodarczej i związane z tym potrzeby w zakresie informacji rachunkowej.

Warunki te stwarzają też konieczność, a zarazem możliwość, stosowania rachunku pieniężnego w odniesieniu do majątku, kapitałów, dochodów, kosztów i wyników. Pojawia się oparta na idei kwantyfikacji rachunkowość, która umożliwia syntetyczną ocenę działalności jednostek gospodarczych. Rachunek ekonomiczny i rachunkowość rozwijały się równoległe z rozwojem gospodarczym, służąc praktyce, co sprawiło, że życie gospodarcze decydowało o ostatecznym ich kształcie.

Głównym celem rachunkowości jest pomiar wyników działalności gospodarczej, które warunkują pomnażanie kapitału. Dlatego **rachunkowość jest uniwersalnym i elastycznym systemem informacyjno-kontrolnym odzwierciedlającym dokonania i potencjał gospodarczy jednostek**². W związku z tym **przedmiotem rachunkowości jest proces reprodukcji zasobów jednostek gospodarczych, realizowany przez działalność gospodarczą**³.

Uniwersalność rachunkowości polega na:

- możliwości dostosowania do specyficznych warunków działalności podmiotów,
- zdolności do jednoczesnego pełnienia różnych funkcji i zadań szczegółowych,
- przydatności do tworzenia liczbowego obrazu, opartego na wielkościach rzeczywistych oraz przewidywanych,
- możliwości zastosowania różnych form i technik obliczeniowych.

Uniwersalność wskazuje na dużą skalę możliwości rachunkowości. Sprawne i efektywne funkcjonowanie rachunkowości jest uwarunkowane wykorzystaniem tych możliwości do realizowania postawionych przed nią zadań.

Elastyczność rachunkowości to możliwość jej stosowania w każdej jednostce gospodarczej bez względu na jej wielkość oraz możliwość dostarczania przez nią informacji o różnym stopniu szczegółowości. Jak można zauważyć, kwantyfikacja „w liczbie i wadze” przybrała bardziej wymagającą formę kwantyfikacji „w wartości”, a w perspektywie „w wartości godziwej”. Właśnie dlatego traktuje się rachunkowość jako „teorię i system pomiaru wartości ekonomicznej pomnażanej w procesie gospodarowania”⁴. Należy również zgodzić się w pełni

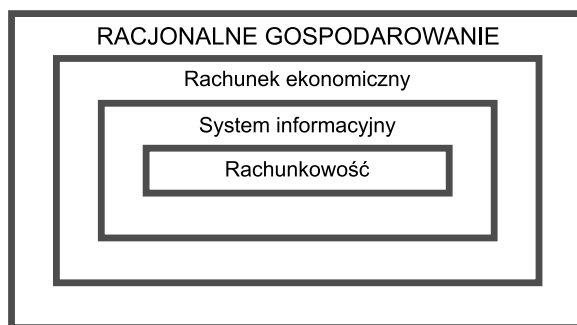
² Por. A. Jaklik, B. Micherda, *Zasady rachunkowości*, WSiP, Warszawa 1997, s. 10.

³ *Ibidem*, s. 14.

⁴ M. Dobija, *Rachunkowość zarządcza i controlling*, WN PWN, Warszawa 1997, s. 15.

z tezą, że „system rachunkowości zawsze jest uwarunkowany systemem prawnym obowiązującym w państwie, które określa jednostkę pieniężną jako miarę wartości oraz podstawowe zasady rachunkowości. Między stanem państwa, stanem gospodarki a systemem rachunkowości istnieje ścisła zależność”⁵.

Głównym celem rachunkowości jest zatem poprawny pomiar i ocena wyników działalności gospodarczej i sytuacji finansowej podmiotów. Dopiero skuteczna realizacja tego celu pozwala lokalizować rachunkowość w centrum problematyki racjonalnego gospodarowania, co obrazuje rysunek 1.1.



Rysunek 1.1. Rachunkowość a racjonalne gospodarowanie

Źródło: oprac. własne.

Etymologia słowa „rachunkowość” wskazuje na objęcie jego zakresem zespołu rachunków. W tym sensie rachunkowość oznacza prowadzenie rachunków. Rachunkowość w swej strukturze jest zespołem połączonych ze sobą **rachunków częściowych**. Elastyczność rachunkowości pozwala przy tym na odpowiednie konstrukcje rachunków częściowych systemu, w którym elementarnymi rachunkami częściowymi są konta.

1.3. Funkcje rachunkowości

Cechy i możliwości rachunkowości sprawiają, że pełni ona w praktyce gospodarczej ważne funkcje. Wśród wielu możliwych klasyfikacji najbardziej syntetyczną koncepcją jest wyróżnienie funkcji:

- informacyjnej,
- kontrolnej,
- analitycznej,
- stymulacyjnej.

Funkcja informacyjna rachunkowości polega na dostarczaniu informacji do podejmowania decyzji w procesie zarządzania. Informacje te powinny być zatem dostosowane pod względem treści, czasu i stopnia szczegółowości do

⁵ *Ibidem*, s. 15.

potrzeb zarządzania jednostką gospodarczą przez jej wewnętrzne organy. Tutaj odbiorcą informacji jest zarząd, a także organy menedżerskie niższych szczebli zarządzania. Rachunkowość współuczestniczy w zarządzaniu jednostką gospodarczą, wspomagając w podejmowaniu takich decyzji, które umożliwiają osiągnięcie korzystnych wyników rzeczowych i finansowych oraz najbardziej efektywne wykorzystanie zasobów jednostki gospodarczej. Ponadto jest ona ważnym źródłem informacji dla organów zewnętrznych, takich jak np. banki, organy skarbowe, władze lokalne, właściciele czy społeczeństwo. Informacje uzyskiwane dzięki rachunkowości, przekazywane urzędом statystycznym, stanowią podstawę obliczeń dokonywanych w skali gospodarki narodowej, wykorzystywanych do sterowania gospodarką. Informacje tworzone przez rachunkowość dla potrzeb odbiorców wewnętrznych i zewnętrznych prezentowane są okresowo w sprawozdaniach finansowych. Wielkości tam zawarte charakteryzują ogólny lub szczegółowy, całościowy lub wycinkowy obraz przebiegu działalności gospodarczej oraz jej rezultatów.

Funkcja kontrolna rachunkowości polega na ochronie mienia i obejmuje:

- zabezpieczenie majątku przed przywłaszczeniem i zniszczeniem,
- oddziaływanie na racjonalne wykorzystanie majątku i zapobieganie marnotrawstwu.

W związku z tym kontrolna funkcja rachunkowości ma dwa aspekty:

- bierną ochronę mienia przed kradzieżą i zniszczeniem,
- aktywne oddziaływanie na taki przebieg działalności gospodarczej, który umożliwi osiągnięcie najbardziej korzystnych wyników, przy eliminowaniu niegospodarności i marnotrawstwa.

Sprawowanie ochrony mienia przed kradzieżą i zniszczeniem jest możliwe przez wypracowane i usankcjonowane przepisami prawnymi zasady emitowania, sprawdzania, akceptowania i archiwowania dokumentów. Dokumenty te stanowią podstawę wszelkich zapisów księgowych i umożliwiają sprawdzenie ich prawdziwości i kompletności. Ważne znaczenie ma tutaj elastyczność rachunkowości. Umożliwia ona bowiem odpowiednie uszczegółowienie ewidencji składników zasobów i różnych zmian, które w nich występują na skutek operacji gospodarczych. Kontrola mienia, systematycznie sprawowana przez dokumentację i ewidencję, jest okresowo weryfikowana przez inwentaryzację. Wszystko to ogranicza rozmiary przestępczości i dlatego jest to zadanie bardzo ważne, mimo że często jest traktowane niesłusznie jako przejaw biurokracji utrudniającej życie.

Aktywna strona kontrolnej funkcji rachunkowości wyraża się w jej współudziale w ujawnianiu strat spowodowanych przestępczością, niedbalstwem i niegospodarnością oraz w aktywnym uczestnictwie w zarządzaniu działalnością gospodarczą. Sprzyjają temu odpowiednie formy, technika i organizacja rachunkowości. Tutaj również wykorzystywana jest cecha elastyczności rachunkowości, umożliwiająca wybranie takich informacji, które charakteryzują przebieg działalności gospodarczej i jej rezultaty z punktu widzenia racjonalności wykorzystania zasobów.