



STOWARZYSZENIE KSIĘGOWYCH W POLSCE  
RADA NAUKOWA

ZESZYTY TOM 86 (142)  
TEORETYCZNE  
RACHUNKOWOŚCI

WARSZAWA 2016

## Spis treści/Table of contents

Od Zespołu Redakcyjnego	
– Editorial .....	7
Aleksandra Ferens – <i>Systematyka kosztów środowiskowych w przedsiębiorstwie branży energetycznej do celów decyzyjnych</i>	
– Systematics of environmental costs in an energy sector enterprise for decision-making purposes .....	11
Sabina Kołodziej, Ewa Wanda Maruszewska – <i>Sklonność do unikania i uchylania się od opodatkowania w świetle teorii moralnego rozwoju Kohlberga – zagadnienia etyczne w praktyce rachunkowości</i>	
– The tendency to tax avoidance and tax evasion in the light of Kohlberg's theory of moral development – ethical issues in accounting practice .....	35
Kazimiera Winiarska – <i>Ocena realizacji celów kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych – wyniki badań ankietowych</i>	
– The assessment of reaching management control objectives in the public sector entities – results of survey research .....	53
<b>Z historii rachunkowości / History of accounting</b>	
Mieczysław Dobija – <i>Sumeryjskie me i babilońskie tabliczki przeznaczenia jako źródło wiedzy rachmistrza</i>	
– Sumerian <i>me</i> and Babylonian table of destiny as a source of <i>dub-sar</i> skills .	75
<b>Artykuły w języku angielskim / Articles in English</b>	
Dorota Dobija, Iwona Cieślak, Katarzyna Iwuć – <i>Extended audit reporting. An insight from the auditing profession in Poland</i>	
– Rozszerzony raport z badania sprawozdania finansowego. Z perspektywy biegłego rewidenta w Polsce .....	95
Jan-Hendrik Meier, Walid Esmatyar – <i>Managerial optimism and the cost of capital. The SEM-approach with a focus on the German capital Market</i>	
– Optimizm menedżerski a koszt kapitału. Zastosowanie podejścia SEM w odniesieniu do niemieckiego rynku kapitałowego .....	119
Tetiana Paientko, Kateryna Proskura – <i>Corporate income taxation – selected problems and decisions. The case of Ukraine</i>	
– Podatek dochodowy od osób prawnych – wybrane problemy i decyzje. Przypadek Ukrainy .....	135



Monika Raulinajtys-Grzybek, Gertruda Krystyna Świdorska – *The use of the innovation action research approach in the preparation of a regulation on a costing standard*

– Zastosowanie podejścia *innovation action research* w procesie przygotowania rozporządzenia dotyczącego standardu rachunku kosztów ..... 153

**Konferencje naukowe w dziedzinie rachunkowości i finansów organizowane w 2016 r. przez szkoły wyższe w Polsce**

– Scientific conferences in the field of accounting and finance held in 2016 by higher education institutions in Poland ..... 169

**Informacja dla autorów** ..... 173

**Instructions for authors** ..... 183

## **Systematyka kosztów środowiskowych w przedsiębiorstwie branży energetycznej do celów decyzyjnych**

**ALEKSANDRA FERENS**

### **Streszczenie**

Celem artykułu jest przedstawienie propozycji systematyki kosztów środowiskowych w przedsiębiorstwie branży energetycznej. Koszty środowiskowe są widoczne w całym łańcuchu tworzenia wartości występującym w przedsiębiorstwach energetycznych; z tego względu konieczne jest zidentyfikowanie wszystkich tych kosztów i dzięki odpowiednio dobranej klasyfikacji zaprezentowanie interesariuszom uzyskanych wielkości. Podstawą do przedstawionej analizy są interdyscyplinarne, polskie i wybrane zagraniczne studia literaturowe, a także praktyczne doświadczenie autorki zdobyte podczas prowadzonych badań w jednej z grup energetycznych.

### **Abstract**

#### **Systematics of environmental costs in an energy sector enterprise for decision-making purposes**

The aim of this article is to present a systematics of environmental costs in an enterprise operating in the energy sector. Environmental costs are visible throughout the entire value chain occurring in energy companies, so there is a need to „capture” all of these costs, and with a properly chosen classification, to present the obtained figures to the stakeholders. The basis for the presented analysis are interdisciplinary studies of Polish and selected foreign publications as well as the author’s practical experience gained during research conducted in one of the energy groups.

# **Sklonność do unikania i uchylania się od opodatkowania w świetle teorii moralnego rozwoju Kohlberga – zagadnienia etyczne w praktyce rachunkowości**

*SABINA KOŁODZIEJ, EWA WANDA MARUSZEWSKA*

## **Streszczenie**

Współczesne służby rachunkowości mają w swoich rękach narzędzia nie tylko umożliwiające ewidencjonowanie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych, ale również mogące służyć zarówno do zniekształcania obrazu sytuacji finansowej podmiotu, jak i manipulowania rozliczeniami podatkowymi. Dlatego profesjonalści w rachunkowości muszą posiadać określoną wiedzę, ale także powinni stać na straży standardów etycznych, co gwarantuje prawidłowość rozliczeń podatkowych oraz sporządzanie informacji wiarygodnej w systemie informacyjnym rachunkowości. Celem artykułu jest przedstawienie wyników badań analizujących częstość wyboru przez księgowych działań zmierzających do redukcji obciążenia podatkowego, będących skutkiem złamania norm etycznych lub prawnych. Ponadto analizowano związek skłonności do podjęcia decyzji prowadzącej do unikania lub uchylania się od opodatkowania z przedstawioną zgodnie z teorią rozwoju moralnego Kohlberga argumentacją takich działań. Wyniki badań wskazują na większą częstość decyzji obniżających zobowiązania podatkowe w wyniku złamania normy etycznej niż etycznej i prawnej. Stwierdzono również, że skłonność do podejmowania działań nieetycznych (i niezgodnych z prawem) jest związana z niższymi poziomami wnioskowania moralnego, co potwierdza ważność postulatu uzupełnienia edukacji księgowych o zagadnienia świadomości i odpowiedzialności etycznej przedstawicieli tego zawodu.

## **Abstract**

### **The tendency to tax avoidance and tax evasion in the light of Kohlberg's theory of moral development – ethical issues in accounting practice**

Modern accounting professionals are in charge of tools that, apart from enabling them to keep business accounts, may also be used to distort the picture of the financial situation of an entity, as well as to manipulate tax settlements. Therefore, accounting professionals not only should possess the necessary knowledge, but also should apply ethical standards in their work. These two components guarantee the correctness of tax settlements and the faithful representation of economic reality in the accounting system. The aim of this article is to present the results of analysis of the frequency of making accounting choices aimed at reducing the tax burden through breaking ethical or legal norms. In addition, the relationship between the tendency to make decisions leading to tax avoidance or tax evasion and the reasons behind it (according to Kohlberg's theory of moral development) have been analysed. The results indicate higher frequency of decisions aimed at lowering tax liabilities due to the failure to follow ethical standards than due to breaking ethical and legal standards at the same time. It was also pointed out that the tendency to make unethical (and illegal) decisions was associated with low levels of moral reasoning, which confirms the importance of the postulate to supplement accounting education with accountability and ethical awareness issues.



# Ocena realizacji celów kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych – wyniki badań ankietowych

*KAZIMIERA WINIARSKA*

## Streszczenie

Celem artykułu jest ocena realizacji celów kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego w Polsce. Aby dokonać oceny, sformułowano pytania, które miały potwierdzić znajomość celów kontroli zarządczej w praktyce. Jednocześnie pytania ankietowe interpretowały zakres realizacji poszczególnych celów kontroli zarządczej.

Metodą badawczą były badania ankietowe skierowane do miast i powiatów w Polsce. Adresy uzyskano ze Związku Miast Polskich i ze Związku Powiatów Polskich. Łącznie wysłano 572 ankiety i otrzymano 289 wypełnionych ankiet, co stanowi zwrot w 51%. Ankietowanym dano do wyboru wypełnienie ankiety w formie papierowej lub elektronicznej. Ankiety wysłano za pośrednictwem Zarządu Głównego Stowarzyszenia Księgowych w Polsce.

Z materiału badawczego wynika, że pojęcie kontroli zarządczej jest akceptowane w sektorze finansów publicznych, a cele są realizowane. Wniesiono jednak propozycję rozszerzenia interpretacji metod zarządzania ryzykiem przez instrukcję szczegółową przygotowaną przez Ministerstwo Finansów.

## Abstract

### **The assessment of reaching management control objectives in the public sector entities – results of survey research**

The purpose of this article is to assess the realisation of goals of management control in public sector entities in Poland. To make the assessment, the authors formulated questions intended to confirm the knowledge of management control goals in practice. At the same time the questions interpreted the scope of realisation of individual goals of management control.

The research method used was a questionnaire survey conducted in cities, towns and counties in Poland. The addresses were obtained from the Association of Polish Cities and the Association of Polish Counties. In total, 572 questionnaires were sent out of which 289 completed forms were sent back, which constitutes a 50-percent return. The respondents were allowed to fill the questionnaire on paper or online. The questionnaires were distributed with the help of the Main Board of the Accountants Association in Poland.

It appears from the gathered data that the concept of management control is accepted in the public sector and the goals are being realised. However, it was proposed to broaden the interpretation of risk management methods by means of a detailed instruction prepared by the Ministry of Finance.

## Z HISTORII RACHUNKOWOŚCI

### Sumeryjskie *me* i babilońskie tabliczki przeznaczenia jako źródło wiedzy rachmistrza

*MIECZYŚLAW DOBIJA*

#### Streszczenie

W III tysiącleciu p.n.e. w Mezopotamii rozwinęła się bardzo szybko cywilizacja z dobrze działającą gospodarką stymulowaną pracą z rzeszami różnorodnych specjalistów. Pomiar wykonanej pracy i wynagrodzenie adekwatne do wkładu danego pracownika, a także ścisłe planowanie i kontrola działań, to cechy ówczesnej ekonomii. Na wyjaśnienie zasługują osiągnięcie szybkiego postępu gospodarczego i metoda kształcenia specjalistów w wielu zawodach, w tym również w zarządzaniu, rachunkowości, kontroli i audycie. Profesjonalna wiedza była powiązana z zagadnieniem *me* i te obiekty stanowiły wyróżnik kultury sumeryjskiej. W niniejszym opracowaniu kwestia *me* podlega wieloaspektowej analizie, która skłania do wniosku o istnieniu technologii pozyskiwania profesjonalistów.

#### Abstract

#### Sumerian *me* and Babylonian table of destiny as a source of *dub-sar* skills

In the third millennium BC in the Mesopotamia a civilization developed very quickly, with a well-functioning economy stimulated by employing a multitude of diverse specialists. The measurement of the work and wages adequate to the contribution of the employees as well as strict planning and control activities were the features of Sumerian economics. Both the phenomenon of achieving such a rapid economic progress and the method of educating specialists in many professions, including managers, scribes, *dub-sar*, controllers and auditors is worthy of exploration and explanation. Professional knowledge was linked to the issue of *me* and these objects were the hallmark of the Sumerian culture. In this study a multi-faceted analysis leads to the conclusion that some methods of obtaining professional skills by applying *me* must have existed.



## ARTYKUŁY W JĘZYKU ANGIELSKIM

### **Extended audit reporting An insight from the auditing profession in Poland**

*DOROTA DOBIJA, IWONA CIEŚLAK, KATARZYNA IWUĆ*

#### **Abstract**

The audit-reporting model has been on the agenda of researchers and regulators for a long time. The recent regulatory proposals, consultation papers, discussion and research reports on audit reporting have intensified the discussion regarding whether the current standard audit report communicates the appropriate information to the users of the report. The Polish auditing model is an interesting case to study in the context of audit reporting. Poland already has experience in the preparation of an additional report, which is aimed at providing more information to all stakeholders.

The paper seeks to address two questions. The first one is to what extent the Polish extended audit report contributes to the reduction of the expectation and information gaps, and the second question is about the possibilities of improvements of the audit report in general.

Based on our interview findings, we conclude that the auditors perceive the audit report to be generally useful for its users. However, analysis of the data provides mixed evidence with regard to the extended audit report. Auditors acknowledge the usefulness of the extended audit report to report on additional issues and concerns but, at the same time, the standard form of the extended audit report as prescribed in the Polish Auditing Standards is found to have little information value to its users.

#### **Streszczenie**

#### **Rozszerzony raport z badania sprawozdania finansowego Z perspektywy biegłego rewidenta w Polsce**

Model sprawozdawczości wyników pracy audytorów finansowych od dłuższego czasu znajduje się w obszarze zainteresowań zarówno badaczy, jak i regulatorów. Ostatnie propozycje regulacyjne, opublikowane dokumenty konsultacyjne, dyskusje i badania naukowe dotyczące raportowania audytorów finansowych nasiliły dyskusję o tym, czy obecne standardy raportowania zawierają użyteczne informacje dla ich użytkowników. Polski model raportowania audytorów finansowych może być interesującym przypadkiem do analizy ze względu na od dawna już istniejący obowiązek przygotowania dwóch raportów: krótkiej formy opinii audytora finansowego o sprawozdaniach finansowych oraz dłuższego w formie raportu z badania.

Celem artykułu jest uzyskanie odpowiedzi na dwa pytania. Po pierwsze, czy publikowanie rozszerzonego raportu z badania audytora finansowego wpływa na ograniczenie luki audytu w Polsce. Po drugie, czy istnieją możliwości zwiększenia wartości informacyjnej raportowania przez audytorów finansowych na bazie doświadczeń polskich.

Na podstawie przeprowadzonych wywiadów badawczych można stwierdzić, że audytorzy finansowi postrzegają sporządzaną przez siebie opinię o sprawozdaniach finansowych za użyteczną dla użytkowników tego dokumentu. Odpowiedź nie jest jednak tak jednoznaczna w przypadku rozszerzonego raportu z audytu (raportu z badania). Audytorzy potwierdzają jego przydatność, ale jednocześnie wskazują, że to sprawozdanie w jego standardowej formie, określonej w polskich standardach rewizji finansowej, ma ograniczoną przydatność dla użytkowników.

## **Managerial optimism and the cost of capital**

### **The SEM-approach with a focus on the German capital market**

**JAN-HENDRIK MEIER, WALID ESMATYAR**

#### **Abstract**

The present study contributes the first analysis of the influence of managerial optimism on companies' financing policy and cost of capital. Since overconfidence biases investment and financing decisions, it may directly and indirectly influence a company's risks and value. In contrast to prior research, which has almost exclusively been focused on the analysis of leverage, the present paper also takes risk measures into account to decompose the cost of capital and to identify direct and indirect effects of managerial optimism by using structural equation modeling (SEM). Based on a large sample of companies listed in Germany, this study found strong evidence that optimistic managers caused a higher equity risk and a higher risk of insolvency. However, this effect was not caused by the choice of leverage, and, thus, it must have been caused by investment-policy decisions. However, an optimistic management achieves a significant reduction in the overall cost of capital.

#### **Streszczenie**

#### **Optymizm menedżerski a koszt kapitału**

#### **Zastosowanie podejścia SEM w odniesieniu do niemieckiego rynku kapitałowego**

Prezentowane w artykule badanie dotyczy pierwszej analizy wpływu optymizmu menedżerskiego na politykę finansową przedsiębiorstw i koszt kapitału. Zbytńa pewność oddziałuje na decyzje inwestycyjne i finansowe, może mieć zatem wpływ pośredni lub bezpośredni na ryzyko i wartość przedsiębiorstwa. W przeciwieństwie do wcześniejszych badań empirycznych, które koncentrowały się na analizie dźwigni, w niniejszym artykule uwzględniono również miary ryzyka w celu dekompozycji kosztu kapitału oraz określenia bezpośrednich i pośrednich skutków optymizmu menedżerskiego za pomocą modelowania równań strukturalnych (*structural equation modeling* – SEM). Opierając się na dużej próbie spółek giełdowych notowanych w Niemczech, w badaniu empirycznym udowodniono, że optymistycznie nastawieni menedżerowie powodowali większe ryzyko kapitałowe oraz większe ryzyko niewypłacalności. Jednak efekt ten nie był spowodowany wyborem dźwigni, a zatem musiał być konsekwencją decyzji podejmowanych w obszarze polityki inwestycyjnej. Niemniej optymistyczne zarządzanie przyczynia się z kolei do znacznej redukcji całkowitego kosztu kapitału.

## **Corporate income taxation – selected problems and decisions**

### **The case of Ukraine**

**TETIANA PAIENTKO, KATERYNA PROSKURA**

#### **Abstract**

This paper is devoted to the issues of corporate income taxation in Ukraine and finding ways to resolve them in the context of European integration. The aim of this paper is demonstrate ways to improve corporate income taxation on the basis of balancing the interests of taxpayers against those of the government. The paper will highlight the key issues of corporate income taxation in Ukraine with its large share of unprofitable enterprises, unequal regulations for different corporate taxpayers and the requirement to pay tax advances even where there is an absence of taxable income. Based on our analysis, the causes of the origin and deepening problems of corporate income taxation in Ukraine will be demonstrated. A comparative analysis of income taxation in Poland and Ukraine was performed. It is believed that some elements of the Polish experience in the taxation of income can be applied to Ukraine.





**Streszczenie**  
**Podatek dochodowy od osób prawnych – wybrane problemy i decyzje**  
**Przypadek Ukrainy**

Artykuł dotyczy problemów opodatkowania dochodów przedsiębiorstw na Ukrainie i poszukiwania sposobów ich rozwiązania w kontekście integracji europejskiej. Celem artykułu jest prezentacja sposobu poprawy opodatkowania podatkiem dochodowym na podstawie równoważenia interesów podatników i państwa. W artykule zwrócono uwagę na najważniejsze problemy opodatkowania zysków przedsiębiorstw na Ukrainie, takich jak: duża część nierentownych przedsiębiorstw, nierówne przepisy dla różnych podatników podatku dochodowego, obowiązek płacenia zaliczek na podatek dochodowy nawet w przypadku braku dochodów podlegających opodatkowaniu. Na podstawie dokonanej analizy przedstawiono przyczyny problemów z opodatkowaniem dochodów na Ukrainie. Analiza porównawcza opodatkowania dochodów przedsiębiorstw w Polsce i na Ukrainie stanowi podstawę do wnioskowania, że niektóre polskie doświadczenia w zakresie opodatkowania dochodów mogą być wykorzystane na Ukrainie.

**The use of the innovation action research approach  
in the preparation of a regulation on a costing standard**

**MONIKA RAULINAJTYS-GRZYBEK,  
GERTRUDA KRYSZYNA ŚWIDERSKA**

**Abstract**

The article analyzes the applicability of the innovation action research method for activities related to the preparation of a concept of a costing standard for healthcare providers which is subject to legal regulation. This legislation regulates the way providers, reporting data for the purpose of the regulated pricing of health services, identify and calculate costs. A 39-month long research project was carried out in accordance with the innovation action research approach, which resulted in the creation of a novel concept of a costing model. The generation of new knowledge occurred as a result of a collaboration between researchers and practitioners, which is a basic assumption of action research. The consecutive steps of the research have been characterized in order to present the influence of the research method on the development and modification of the initial concept.

**Streszczenie**  
**Zastosowanie podejścia *innovation action research* w procesie przygotowania  
rozporządzenia dotyczącego standardu rachunku kosztów**

W artykule przedstawiono próbę zastosowania podejścia *innovation action research* do działań związanych z przygotowaniem modelu rachunku kosztów dla podmiotów leczniczych, będącego przedmiotem regulacji w postaci rozporządzenia. Ten akt prawny ma za zadanie regulować sposób gromadzenia i kalkulacji kosztów usług zdrowotnych w podmiotach leczniczych dostarczających danych na potrzeby regulowanej wyceny usług zdrowotnych. Przeprowadzono 39-miesięczny projekt badawczy zorganizowany zgodnie z metodą *innovation action research*, którego efektem był nowy model rachunku kosztów. Proces tworzenia nowej wiedzy wynikał ze współpracy badaczy i praktyków, co jest podstawowym założeniem podejścia *action research*. W artykule scharakteryzowano kolejne etapy projektu, wskazując na wpływ zastosowanej koncepcji badawczej na rozwój i modyfikację tworzonego modelu.