

Z historii rachunkowości / Accounting history

Bilanse wybranych nieruchomości ziemskich w międzywojennej Polsce

ANNA OLEWNIK-DEJEWSKA *

Streszczenie

Niniejszy artykuł jest próbą analizy sprawozdawczości finansowej nieruchomości ziemskich w międzywojennej Polsce, jako jednostek prowadzących działalność gospodarczą o charakterze rolniczym. Celem artykułu jest przedstawienie oraz porównanie bilansów kilku wybranych nieruchomości ziemskich oraz wskazanie podstaw prawnych ich sporządzenia. Jako metodę badawczą zastosowano krytyczną analizę materiałów źródłowych i literatury oraz analizę porównawczą. W publikacji zostanie przedstawiona definicja nieruchomości ziemskiej, podstawy prawne księgowości podwójnej w międzywojennej Polsce oraz cechy charakterystyczne sprawozdań finansowych dóbr ziemskich. Uwaga czytelnika zostanie skupiona na analizie porównawczej wyselekcjonowanych do badania dokumentów majątków ziemskich i skonfrontowaniu ich kształtu z obowiązującymi przepisami prawa.

Słowa kluczowe: bilans, XX-lecie międzywojenne, historia rachunkowości, nieruchomości ziemskie, sprawozdanie finansowe.

Abstract

Balance sheets of selected manor estates in Poland in the inter-war period

This publication attempts to analyze financial reporting of country estates in Poland in the inter-war period as units conducting agricultural business. The aim of the article is to present and compare the balance sheets of some selected manor estates and to present the legal basis for preparation of those documents. The research methods used include critical analysis of source materials and literature, and comparative analysis. This paper provides a definition of real estate, and presents the legal basis for double entry bookkeeping in inter-war Poland and characteristics of financial statements of landed estates. The focus is on comparative analysis of documents of the estates selected for examination and on confrontation of their shape with applicable law.

Keywords: balance sheet, Poland in the inter-war period, accounting history, manor estate, financial statement.

* Mgr Anna Olewnik-Dejewska, asystent, Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Katedra Rachunkowości Finansowej, <https://orcid.org/0000-0002-1507-8113>, aolewnik@umk.pl

Wstęp

W międzywojennej Polsce bilans był podstawowym, a nierzadko jedynym, elementem sprawozdania finansowego podmiotów gospodarczych. Ze względu na jego znaczenie, w badanym okresie, podjęto próbę analizy bilansów wybranych majątków ziemskich, których istnienie było nieodłącznym elementem funkcjonowania polskiej gospodarki. Badane podmioty wyróżnia zbieżność charakteru prowadzonej działalności oraz dostępność oryginalnych dokumentów w zbiorach polskich archiwów. Z punktu widzenia rozwoju rachunkowości, w zakresie teorii, praktyki i legislacji, w dwudziestoleciu międzywojennym, wybrane sprawozdania nie zostały opisane w publikacjach naukowych.

Celem artykułu jest prezentacja i porównanie kilku bilansów wybranych nieruchomości ziemskich w Polsce z tego okresu oraz konfrontacja analizowanych dokumentów z obowiązującymi ówczesznie przepisami prawa z zakresu rachunkowości.

W artykule zostaną przedstawione następujące zagadnienia: dotychczasowy stan badań nad historią rachunkowości w międzywojennej Polsce, definicja nieruchomości ziemskiej, podstawy prawne rachunkowości w dwudziestoleciu międzywojennym oraz analiza porównawcza bilansów wybranych dóbr ziemskich sporządzonych po 1934 roku w świetle obowiązujących regulacji prawnych.

W publikacji zostaną wykorzystane następujące metody badawcze: krytyczna analiza dokumentów źródłowych i literatury, analiza porównawcza i opisowa oraz metody wnioskowania – indukcja i dedukcja. Metodyka ta mieści się w tradycyjnym nurcie badawczym historii rachunkowości nastawionym na badania archiwalne ewidencji i dokumentów księgowych, stanowiących źródło pierwotne, oraz artykułów naukowych dotyczących rozwiązań stosowanych w przeszłości jako źródła wtórne (Turzyński, 2016, s. 40)¹.

W artykule podjęto próbę uzasadnienia dwóch tez badawczych. Pierwsza z nich zakłada, że w prezentowanych bilansach nie znalazły zastosowania przepisy prawne wprowadzone w zakresie sprawozdawczości finansowej w okresie dwudziestolecia międzywojennego. Zgodnie z drugą tezą bilanse nieruchomości ziemskich w Polsce międzywojennej sporządzano w sposób niejednolity.

1. Przegląd literatury przedmiotu

Rachunkowość w międzywojennej Polsce jest tematem często poruszonym przez historyków rachunkowości. Z perspektywy przeglądu literatury przedmiotu można wskazać kilka obszarów leżących w kręgu zainteresowań naukowców. Wśród nich należy wyróżnić m.in.: regulacje prawne w dwudziestoleciu międzywojennym (m.in. Jaruga, Kabalski, 2012; Sojak, Banaszekiewicz, 2018), treści podręczników i czasopiśmiennictwa

¹ Na temat innych nurtów badawczych patrz także: Turzyński (2013, s. 261–270); Szychta (2013, s. 243–259).

z zakresu rachunkowości w Polsce (m.in. Turzyński, 2010; Sojak, Krause, 2014; Sojak, Kowalska, 2014; Banaszekiewicz, Makowska, 2016), dydaktykę rachunkowości (Banaszekiewicz, 2018a, 2018b), zasady prowadzenia rachunkowości i jej rozwój w międzywojennej Polsce (Pogodzińska-Mizdrak, 2003; Szychta, 2005; Bernacki, 2007; Szychta i in., 2018) oraz sprawozdanie finansowe (Pogodzińska-Mizdrak, 2009; Banaszekiewicz, 2013, 2014, 2019; Biadacz, 2015; Jędrzejewski, Bartnicka, 2016; Jędrzejewski i in., 2017). Dodatkowo należy zwrócić uwagę na publikacje z zakresu rachunkowości rolnej wydane do 1939 roku (m.in.: Au, 1889; Curzytek, 1939). Ówczesna literatura dotyczyła głównie problematyki teorii księgowości, metod ewidencji operacji w księgach i tematyki kalkulacji kosztów.

Z punktu widzenia tematyki niniejszego artykułu najbardziej istotne staje się przesłedzenie stanu dotychczasowych badań w zakresie rozwoju sprawozdań finansowych w dobie dwudziestolecia międzywojennego. Historycy rachunkowości w swoich pracach przedstawiają zarówno sposób sporządzania bilansu, jak i rachunku zysków i strat. Teorię bilansu z perspektywy historycznej przedstawiła A. Banaszekiewicz (2019). Prezentacją wymiaru praktycznego bilansu zajęli się natomiast S. Jędrzejewski, E. Bartnicka (2016) oraz Jędrzejewski i in. (2017). Należy przy tym podkreślić, że ich badania naukowe skupiały się na przeglądzie bilansów przedsiębiorstw przemysłowych oraz stowarzyszeń, nie dotyczyły obszaru rachunkowości rolnej. Bilanse wilanowskiej nieruchomości ziemskiej w okresie międzywojnia opisał M. Kłusek (2011), przy czym nie skonfrontował on prezentowanych dokumentów z obowiązującym ówczesnie prawem. Jak wynika z dotychczas przeprowadzonych badań, istnieje więc luka badawcza, dotycząca kształtu i treści bilansów dóbr ziemskich w porównaniu z ówczesnie obowiązującymi regulacjami prawnymi z zakresu rachunkowości.

2. Pojęcie nieruchomości ziemskiej

Przedstawienie definicji nieruchomości ziemskiej funkcjonującej w prawodawstwie i rzeczywistości gospodarczej II RP stanowi podstawę do prowadzenia dalszych rozważań nad bilansami majątków ziemskich w wybranym okresie. W ujęciu historycznym, ujednoczenie i sprecyzowanie przez ustawodawcę w okresie międzywojennym pojęcia nieruchomości ziemskiej było istotne z perspektywy późniejszej realizacji reformy rolnej (Kłusek, 2015, s. 10–11, 29). W ówczesnych aktach prawnych za nieruchomości ziemskie były uważane nieruchomości położone poza granicami administracyjnymi miast (Kłusek, 2016, s. 4). Pod pojęciem nieruchomości ziemskiej rozumiano nie tylko grunty rolne wykorzystywane bezpośrednio w produkcji rolnej, ale także lasy, wody, urządzenia gospodarcze, budynki oraz inwentarz żywy i martwy (Kłusek, 2016, s. 27). Jak wynika z badań naukowych², majątek ziemski był tożsamy z nieruchomością ziemską i w okresie II RP określenia te były wymiennie stosowane (Kłusek, 2016,

² Badania naukowe nad definicją nieruchomości ziemskiej w II RP prowadzi Mirosław Kłusek (2015, 2016).

s. 12). W życiu codziennym używano również sformułowania dobra ziemskie. Z tego względu w dalszej części artykułu zamiennie będą stosowane określenia: nieruchomości ziemskie, majątki ziemskie oraz dobra ziemskie.

Analizie poddano bilanse następujących majątków ziemskich należące do znamienitych rodów szlacheckich: dobra tomaszowskie Ostrowskich z Ujazdu, dobra Radziwiłłów z Nieborowa oraz dobra wilanowskie Branickich. Ich wybór podyktowany był dostępnością i czytelnością całościowych materiałów źródłowych oraz podobną specyfiką działalności gospodarczej i funkcjonowania wybranych majątków – były one dobrami oddanymi w zarząd. Właściciele posiadali więc tylko pośrednią kontrolę nad ich funkcjonowaniem. Ponadto analizowane nieruchomości ziemskie charakteryzowały się podobnym profilem działalności gospodarczej. We wszystkich majątkach rozwijano kilka gałęzi gospodarki, a mianowicie: działalność rolniczą, leśnictwo, uprawę i sprzedaż kwiatów, owoców i warzyw, rybołówstwo oraz dzierżawę gruntów i pomieszczeń.

Jednym z głównych celów badania było skonfrontowanie jednolitych norm prawnych z zakresu rachunkowości, obowiązujących w międzywojennej Polsce, z praktyką sporządzania bilansów przez wybrane majątki ziemskie. Ograniczenie zakresu czasowego badania do dwudziestolecia międzywojennego pozwoli na prześledzenie stanu sprawozdawczości finansowej dóbr ziemskich, wskazanie podobieństw i różnic w bilansach jednostek o takim samym charakterze działalności i własności oraz zestawienie przepisów prawnych z treścią analizowanych dokumentów finansowych.

3. Podstawy prawne księgowości podwójnej w międzywojennej Polsce

W okresie dwudziestolecia międzywojennego rachunkowość była utożsamiana z księgowością i miała wymiar nauki praktycznej. Przez teoretyków ówczesnego okresu (Góra, 1921, s. 1; Skalski, 1931, s. 573) była wiązana z umiejętnością prowadzenia ksiąg handlowych (Sobczak, 2012, s. 143). Najwcześniejszą formą sprawozdawczości finansowej jest bilans, sporządzony według metody bilansowej (Pogodzińska-Mizdrak, 2009, s. 129). Z perspektywy rozwoju rachunkowości w Polsce dwudziestolecie międzywojenne stanowi okres rozkwitu teorii bilansowych. W ówczesnej literaturze wyodrębniono pojęcie bilansu statycznego i dynamicznego. Bilans statyczny sporządzany był zazwyczaj w formie konta, przedstawiający stan majątkowy na określony dzień. Pełnił on funkcję informacyjną. Celem bilansu dynamicznego było ustalenie wyniku działalności jednostki gospodarczej (Pogodzińska-Mizdrak, 2009, s. 135–136). Pojęcie sprawozdania finansowego w polskiej literaturze specjalistycznej pojawia się od 1948 roku. Analiza literatury źródłowej wskazuje na to, że wcześniej było ono nazywane m.in.: bilansem, bilansem i sprawozdaniem, rachunkiem pieniężnym, bilansem gospodarczym, bilansem majątku, czy bilansem z czynności (Jędrzejewski, Bartnicka, 2016, s. 38).

Kształtowanie się polskich regulacji prawnych z zakresu rachunkowości w okresie międzywojennym było procesem skomplikowanym i długotrwałym. Wydawanie spójnych aktów prawnych w zakresie funkcjonowania gospodarki było w tamtym okresie utrudnione zarówno przez czynniki zewnętrzne (ogólnoświatowy kryzys gospodarczy), jak i wewnętrzne (odbudowa państwa polskiego po okresie niewoli i zniszczeniach I wojny światowej) (Biadacz, 2015, s. 57). Regulacje z zakresu rachunkowości i podatków były ujęte w licznych aktach prawnych, z biegiem czasu podlegającym zmianom i aktualizacji (Szychta i in., 2018, s. 49). Wielość regulacji prawnych związanych z księgowością przedstawiono w tabeli 1. Zestawiono w niej wybrane akty prawne, istotne z punktu widzenia księgowości, w podziale na sześć grup tematycznych. W obrębie każdej z kategorii normy prawne zostały uporządkowane chronologicznie.

Tabela 1. Wybrane akty prawne z zakresu prawa gospodarczego związane z prowadzeniem ksiąg rachunkowych i sporządzeniem sprawozdań finansowych w II RP

Data	Akt prawny *	Źródło
1. Prawo spółek, spółdzielni i banków		
08.02.1919	Dekret o spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością	Dziennik Praw nr 15, poz. 201
29.10.1920	Ustawa o spółdzielniach	Dz.U. nr 111, poz. 733
27.12.1924	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27.12.1924 r. o warunkach wykonywania czynności bankowych i nadzorze nad tymi czynnościami	Dz.U. nr 114, poz. 1018
22.03.1928	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22.03.1928 r. – Prawo o spółkach akcyjnych	Dz.U. nr 39, poz. 383
27.10.1933	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27.10. 1933 r. – Prawo o spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością	Dz.U. nr 82, poz. 602
16.04.1934	Obwieszczenie Ministra Skarbu z dnia 16.04.1934 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy z dnia 29.10.1920 r. o spółdzielniach	Dz.U. nr 55, poz. 495
2. Przepisy podatkowe		
16.07.1920	Ustawa o podatku od kapitałów i rent	Dz.U. nr 76, poz. 517
16.07.1920	Ustawa o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym	Dz.U. nr 82, poz. 550
11.08.1923	Ustawa o podatku majątkowym	Dz.U. nr 94, poz. 746
15.07.1925 r	Ustawa o państwowym podatku przemysłowym	Dz.U. nr 79, poz. 550
20.07.1925 r	Ustawa o ulgach podatkowych dla kapitałów	Dz.U. nr 83, poz. 564
15.03.1934	Ordynacja podatkowa	Dz.U. nr 39, poz. 346

ciąg dalszy tabeli 1

Data	Akt prawny*	Źródło
14.01.1936	Dekret Prezydenta Rzeczypospolitej o zmianie ordynacji podatkowej	Dz.U. nr 3, poz. 13
3. Reforma walutowa		
11.01.1924	Ustawa o naprawie Skarbu Państwa i reformie walutowej	Dz.U. nr 24, poz. 28
14.05.1924	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 14.05.1924 r. o przerechowaniu zobowiązań prywatno-prawnych	Dz.U. nr 42, poz. 441
25.06.1924	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 25.06.1924 r. o bilansowaniu w złotych oraz określeniu w złotych kapitałów własnych przedsiębiorstw, obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych	Dz.U. nr 55, poz. 542
13.10.1927	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 13.10.1927 r. o stabilizacji złotego	Dz.U. nr 88, poz. 790
4. Kasy oszczędności		
27.06.1924	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27.06.1924 r. o Pocztowej Kasie Oszczędności	Dz.U. nr 55, poz. 545
13.04.1927	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 13.04.1927 r. o komunalnych kasach oszczędności	Dz.U. nr 38, poz. 339
5. Zasady sporządzania bilansów		
18.03.1932	Ustawa o tymczasowym stosowaniu wyjątkowych zasad bilansowania	Dz.U. nr 25, poz. 226
27.10.1933	Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27.10.1933 r. o zasadach sporządzania bilansów, zamknięć rachunkowych i sprawozdań osób prawnych, obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych	Dz.U. nr 84, poz. 623
20.04.1934	Rozporządzenie Ministrów: Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dn. 20.04.1934 r. w sprawie wykonania Rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27.10.1933 r.	Dz.U. nr 37, poz. 337
6. Kodeks handlowy		
27.06.1934	Kodeks handlowy	Dz.U. nr 57, poz. 502

* W nazwach aktów prawnych zachowano oryginalną pisownię.

Źródło: opracowanie własne.

Z zawartych w tabeli aktów prawnych wynika, że nie było wówczas takich, które były kierowane bezpośrednio do majątków ziemskich. Natomiast musiały one (majątki) stosować się do przepisów podatkowych. W późniejszym okresie istotną zmianą

w polskim prawodawstwie okresu międzywojennego było wprowadzenie jednolitego formularza bilansu i określenie sposobu prezentacji poszczególnych składników na mocy Rozporządzenia Ministrów: Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dnia 20 kwietnia 1934 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 r. o zasadach sporządzania bilansów, zamknięć rachunkowych i sprawozdań osób prawnych, obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych. Na rangę tego dokumentu zwracają uwagę wszyscy przywoływaniu tutaj badacze rozwoju rachunkowości w Polsce w okresie międzywojennym. Zawarty w nim formularz bilansu prezentuje tabela 2.

Tabela 2. Formularz bilansu według Rozporządzenia Ministrów: Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dnia 20 kwietnia 1934 r.

AKTYWA	PASYWA
I. Majątek stały	I. Kapitały własne
– Grunty	– Kapitał zakładowy
– Budynki: a) fabryczne, b) gospodarcze, c) mieszkalne.	– Wpłaty akcjonariuszów lub udziałowców na powiększenie kapitału zakładowego przed zarejestrowaniem
– Urządzenia techniczne (maszyny, koleжки, bocznice, tabor kolejowy, statki)	– Kapitał zapasowy: a) saldo z roku ubiegłego, b) dopisano w roku sprawozdawczym lub odpisano na pokrycie strat.
– Inwentarz zakładowy i biurowy: a) żywy, b) martwy (ruchomości).	– Kapitały rezerwowe (z wyszczególnieniem)
– Koncesje i patenty, licencje	
II. Majątek płynny	II. Kapitał amortyzacyjny: a) saldo z roku ubiegłego, b) dopisano w roku sprawozdawczym.
– Gotówka w kasie i bankach	III. Kapitał obligacyjny
– Papiery procentowe	IV. Zobowiązania
– Weksle w portfelu i w inkasie	– Wierzyciele: a) akcepty, b) banki, c) kredyty hipoteczne, d) zaległe podatki, e) dostawcy, f) odbiorcy, g) różni.
– Akcje i udziały w innych przedsiębiorstwach	– Zobowiązania z tytułu umów kartelowych: a) z tytułu operacji handlowych, b) z tytułu operacji finansowych.

ciąg dalszy tabeli 2

AKTYWA	PASYWA
– Materiały: a) surowce, b) pomocnicze i pędne.	– Fundusze i zobowiązania specjalne (z wyszczególnieniem)
– Półfabrykaty	– Sumy przechodnie: a) dochody dotyczące okresu przyszłego, b) inne (wyszczególnić ważniejsze).
– Gotowe wyroby i towary	
– Dłużnicy a) akcjonariusze lub udziałowcy: 1. zaległe wpłaty na kapitał zakładowy lub udziałowy, 2. należności z tytułu kredytów finansowych, b) należności z tytułu umów kartelowych: 1. z tytułu operacji handlowych, 2. z tytułu operacji finansowych, c) odbiorcy d) dostawcy e) różni f) wątpliwe należności: 1. weksle protestowane, 2. należności w postępowaniu rewindykacyjnym, 3. inne.	
– Inne aktywa (z wyszczególnieniem ważniejszych)	
– Sumy przechodnie: a) wydatki dotyczące okresu przyszłego, b) inne (wyszczególnić ważniejsze).	
RAZEM	
– Sumy pozabilansowe (gwarancje, żyra, kaucje, depozyty)	– Sumy pozabilansowe (różni za gwarancje, żyra, kaucje depozyty)
RAZEM	RAZEM

Źródło: Rozporządzenie Ministrów: Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dnia 20 kwietnia 1934 r. (Dz.U. 1934, nr 37, poz. 337).

Zgodnie z treścią rozporządzenia w bilansie należało zawrzeć wszystkie dane, które będą niezbędne do przedstawienia stanu i rozwoju gospodarczego jednostki, w szczególności informacje o majątku i zobowiązaniach (art. 2, pkt. 1, Dz.U. nr 84, poz. 623).

Przełomowym wydarzeniem z punktu widzenia kształtowania się norm rachunkowości w dwudziestolecie międzywojennym było wprowadzenie w życie w dniu 1 lipca 1934 roku pierwszego *Polskiego Kodeksu Handlowego* (Dz.U. nr 57, poz. 502). Podstawowym zagadnieniem, które wpływało na zrozumienie i zastosowanie przepisów

kodeksu przez poszczególne podmioty gospodarcze było odniesienie się przez ustawodawcę do pojęcia kupca i kupca rejestrowego. Kupcem jest „ten, kto we własnym imieniu prowadzi przedsiębiorstwo zarobkowe” (art. 2). W myśl przepisów kodeksu gospodarstwa rolnego³ nie uznawano za przedsiębiorstwo zarobkowe (art. 2). Natomiast istotny staje się § 1 art. 7, według którego osoba prowadząca gospodarstwo rolne w większym rozmiarze, poprzez wpis do rejestru handlowego⁴ może stać się kupcem rejestrowym. W art. 8 ustawodawca uzupełnia, że „jeżeli z gospodarstwem rolnym związane jest przedsiębiorstwo uboczne, prowadzone w większym rozmiarze, prowadzący je jest kupcem rejestrowym”. Pojęcie gospodarstwa rolnego prowadzonego w większych rozmiarach precyzuje natomiast Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 22 sierpnia 1934 roku⁵. Paragraf 1 przywołanego rozporządzenia precyzował, że „za gospodarstwa rolne, prowadzone w większym rozmiarze, uważa się gospodarstwa rolne, które: a) prowadzą rachunkowość rolniczą według zasad prawidłowej rachunkowości kupieckiej, przynajmniej przez okres dwóch lat przed zgłoszeniem do rejestru handlowego, b) wykażą na podstawie wspomnianej rachunkowości, iż dochód brutto w okresie jednego roku, poprzedzającego zgłoszenie do rejestru handlowego, wyniósł nie mniej niż 50 000 złotych”. Nie budzi więc wątpliwości, że przepisy kodeksu w sposób bezpośredni dotyczyły działalności nieruchomości ziemskich, a w świetle jego zapisów omawiane majątki należy traktować jako kupców rejestrowych. Kodeks handlowy z 1934 roku zobowiązywał kupca rejestrowego, do prowadzenia księgowości handlowej na zasadach prawidłowej rachunkowości kupieckiej. Organizację i system księgowości należało dostosować do rodzaju i rozmiarów przedsiębiorstwa tak, aby przedstawiała rzeczywisty stan majątku jednostki (art. 54). Ustawodawca określił, że w sytuacji, gdy prawidłowa księgowość wymaga prowadzenia rachunkowości w formie ksiąg, muszą być to księgi oprawne, których strony będą po kolei ponumerowane (art. 55). Dokumenty źródłowe, stanowiące podstawę zapisów w księgach rachunkowych powinny być przechowywane przez okres 10 lat (art. 56). Przy rozpoczęciu działalności oraz na koniec każdego roku obrotowego kupiec powinien sporządzić, a następnie podpisać inwentarz oraz bilans, w których poszczególne składniki należy wykazać według rzeczywistej ich wartości (art. 57–58). W kolejnych rozdziałach kodeksu można było znaleźć informacje na temat zasad wyceny poszczególnych pozycji bilansowych. Warto podkreślić, że kodeks handlowy z 1934 roku z późniejszymi zmianami, obowiązywał w Polsce aż do 31 grudnia 2000 roku.

³ Za gospodarstwo rolne przepisy kodeksu handlowego uznawały również gospodarstwo leśne, ogrodowe, hodowlane, rybne, łowieckie i pszczelarskie (art. 2, § 3).

⁴ W materiałach źródłowych bezpośrednio nie znaleziono informacji o wpisach analizowanych majątków ziemskich do rejestru handlowego. W przypadku dóbr tomaszowskich Ostrowskich z Ujazdu w dalszej części artykułu opisano protokół badania rachunkowości poszczególnych okresów. Przeprowadzona kontrola świadczy o tym, że majątek ten były wpisany do rejestru.

⁵ Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 22 sierpnia 1934 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Skarbu, Sprawiedliwości oraz Przemysłu i Handlu w sprawie określenia jakie gospodarstwa rolne uważa się za prowadzone w większych rozmiarach (Dz.U. nr 49, poz. 740).

Z danych zawartych w tabeli 1 wynika, że przepisy prawa gospodarczego w międzywojennej Polsce rozdziły się w dwóch ośrodkach: Ministerstwie Przemysłu i Handlu oraz Ministerstwie Sprawiedliwości. Cechą charakterystyczną dla aktów prawnych z zakresu prawa gospodarczego, wydawanych w Polsce międzywojennej jest ich stopniowe wprowadzanie na terytorium byłych zaborów oraz odwoływanie się do regulacji dzielnicowych, co jest dowodem na przeprowadzanie przez władze procesu integracji niepodległego państwa. Ustawodawca na określenie roku obrotowego używał następujących określeń: rok obrachunkowy, rok operacyjny oraz rok gospodarczy. Kwestie związane z rachunkowością były uregulowane w wielu źródłach prawa, w sposób różnorodny i chaotyczny. Regulacje związane bezpośrednio z prowadzeniem ksiąg handlowych i sprawozdawczością były bardzo ogólne. Brakowało w nich szczegółów i gotowych rozwiązań do prawidłowego prowadzenia ksiąg rachunkowych przez poszczególne jednostki gospodarcze. Prawodawstwo omawianego okresu skupiało się na zasadach sporządzania bilansów, natomiast niewiele miejsca poświęcało rachunkowi zysków i strat⁶.

4. Bilanse wybranych nieruchomości ziemskich

Badaniem zostały objęte następujące dokumenty:

- Bilans roczny „Dóbr Tomaszowskich” za okres: od 1. lipca 1936 r. do 30. czerwca 1937 r. na dzień: 30. czerwca 1937 r., należących do rodziny Ostrowskich,
- Bilans Dóbr Nieborów za 1935/36 rok, należących do rodziny Radziwiłłów,
- Bilans dóbr Willanowskich i interesów Adama Hr. Branickiego w dniu 30 czerwca 1938 r.

Warto podkreślić, że rok obrotowy wszystkich analizowanych bilansów obejmował okres od 1 lipca do 30 czerwca roku następnego. Można przypuszczać, że taki dobór okresu sprawozdawczego wynikał z tradycji rachunkowości rolnej⁷, a nie z obowiązujących przepisów prawa⁸.

Przegląd powyższych dokumentów pozwolił na sporządzenie tabeli 3, w której wyróżniono ich części główne: bilans, rachunek zysków i strat, rachunek kapitału oraz dokumenty dodatkowe, których najwięcej miały sprawozdania Branickich, bo aż 26.

⁶ Zob. więcej: Biadacz (2015, s. 55–66).

⁷ O konieczności sporządzenia stanu interesów o św. Janie mówił już dokument z 1819 r. *ustanowienie rachunkowości Kasy Jeneralnej Wilanowskiej* (AGAD, Archiwum Gospodarcze Wilanowskie – Dział XVI, sygn. 157a i 157b). Regulacja ta składa się z 12 stron, wśród których można wyodrębnić następujące części: wprowadzenie, objaśnienia do ówczesnego stanu majątkowego dóbr wilanowskich oraz bilans sporządzony za lata 1816–1819. Zobacz więcej: Olewnik-Dejewska (2019, s. 55–76).

⁸ Przepisy kodeksu handlowego wyraźnie mówią o roku obrotowym, który pokrywa się z rokiem kalendarzowym, chyba, że statut jednostki stanowi inaczej (art. 245, 419).

Tabela 3. Elementy sprawozdań finansowych
wybranych nieruchomości ziemskich

Ród szlachecki	Majątek	Rok gospodarczy	Elementy sprawozdania finansowego			
			bilans	rachunek zysków i strat	rachunek kapitału	dokumenty dodatkowe (liczba)
Ostrowscy z Ujazdu	dobra tomaszowskie	1936–1937	tak	tak	nie	nie
Radziwiłłowie z Nieborowa	dobra Nieborów	1935–1936	tak	tak	nie	tak (11)
Braniccy	dobra Wilanów	1937–1938	tak	tak	tak	tak (26)

Źródło: opracowanie własne.

Z tabeli tej można wywnioskować, że badane dokumenty obejmowały przynajmniej bilans oraz rachunek zysków i strat. Dokumenty dodatkowe zostały dołączone do bilansu dóbr nieborowskich oraz wilanowskich, a ich sporządzanie nie wynikało z przepisów prawa. Dostarczały one szczegółowych informacji na temat sytuacji finansowej i majątkowej poszczególnych gospodarstw oraz stanowiły rozwinięcie bilansu i rachunku zysków i strat. W obu przypadkach wśród elementów dodatkowych można wyróżnić: rachunek lasów, rachunek ogrodów i sadów, wykaz dłużników i wierzycieli, rachunek kosztów ogólnych (administracji) oraz zestawienia inwentarzowe.

Należy podkreślić, że w międzywojennej Polsce bilans rozumiano zarówno w ujęciu szerszym – jako zbiór wszystkich elementów składających się na sprawozdanie finansowe, jak i węższym – jako zestawienie aktywów i pasywów. W dalszej części artykułu uwaga zostanie skupiona tylko i wyłącznie na analizie bilansów rozumianych w ujęciu węższym.

W tej części artykułu zostaną przedstawione bilanse wybranych nieruchomości ziemskich, sporządzone po 1934 roku tj. po wprowadzeniu jednolitych podstaw prawnych dotyczących sporządzania bilansów. W tytułach tabel, zawartych w następnych podpunktach, przytoczono oryginalne nazwy bilansów, które widniały na pierwszych stronach analizowanych dokumentów. Należy podkreślić, że w prezentowanych zestawieniach znajdują się tylko główne pozycje bilansowe, wyodrębnione przez autorów konkretnych sprawozdań. Kategorie te wyróżniano poprzez oddzielną numerację liczbową bądź jako nowe akapity analizowanych dokumentów. Z tego względu w dalszej części artykułu będą one nazywane bilansami skróconymi.

4.1. Dobra tomaszowskie Ostrowskich z Ujazdu

W tabeli 4 przedstawiono skrócony bilans dóbr tomaszowskich w dniu 30.06.1937 roku. Wszystkie z zaprezentowanych pozycji podlegają podziałowi na szczegółowe składniki, oznaczone w dokumencie cyframi arabskimi.

Tabela 4. Bilans roczny „Dóbr Tomaszowskich” za okres:
od 1. lipca 1936 r. do 30. czerwca 1937 r. na dzień: 30. czerwca 1937 r.

AKTYWA	Wartość	PASYWA	Wartość
I. Wartości pieniężne	36 920,52	I. Kapitały obce	495 267,24
II. Inwestycje	10 868 934,66	II. Wierzyciele i dłużnicy	379 310,99
III. Materiały pomocnicze	4 570,01	III. Pozycje przechodnie	2 296 418,76
IV. Wierzyciele i dłużnicy	309 667,93	IV. Pozycje uzupełniające	65 521,00
V. Zapasy	16 067,90	V. Kapitały własne	8 187 147,17
VI. Pozycje przechodnie	121 983,14		
VII. Pozycje uzupełniające	65 521,00		
RAZEM	11 423 665,16	RAZEM	11 423 665,16

Źródło: opracowanie własne na podstawie AGAD, Archiwum Ostrowskich z Ujazdu, sygn. 812.

Bilans dóbr tomaszowskich po stronie aktywów wyróżnia siedem kategorii głównych, natomiast po stronie pasywów – pięć. W strukturze majątku jednostki dominują inwestycje, podzielone na 18 składników. Wśród nich wyróżniono m.in.: grunty i lasy, melioracje, budynki mieszkalne, budynki gospodarcze oraz inwentarz martwy. W wartościach pieniężnych wyróżniono siedem części składowych, natomiast w materiałach pomocniczych – cztery. Do pozycji wierzycieli i dłużników⁹ wykazanej po stronie aktywów zaliczono tylko jeden składnik, tj. dłużnicy według specyfikacji. W zapasach wykazano cztery pozycje tj. zapasy: rolne, leśne, rybne oraz wyroby cementowe. Pozycje przechodnie zaprezentowano w podziale na 11 elementów, w tym największą wartość wykazywały: inwestycje różne, remonty kapitalne oraz folwark Ujazd – koszty okresu następnego poniesione w okresie bieżącym. Na pozycje uzupełniające po stronie aktywów składają się następujące wartości: kaucje i depozyty nam złożone, rożni za nasze żyro oraz odpowiedzialność – za weksle grzecznościowe. Do znaczących kategorii bilansowych po stronie pasywów należy natomiast zaliczyć kapitały własne oraz pozycje przechodnie. Kapitały własne zostały zaprezentowane w bilansie w formie kapitału brutto (jako suma kapitału własnego i funduszu umorzeniowego). Natomiast pozycje przechodnie podlegały podziałowi na 11 elementów, w tym m.in.: koszty

⁹ Po stronie aktywów i pasywów występowała pozycja o tej samej nazwie *wierzyciele i dłużnicy*. Wierzyciele oznaczali odbiorców (suma należności od odbiorców), natomiast dłużnicy – dostawców (suma zobowiązań wobec dostawców). Po stronie aktywów wykazano sumę należności.

okresu bieżącego – do poniesienia w okresie następnym, dochody okresu następnego – osiągnięte w okresie bieżącym oraz sumy do wyjaśnienia. W obrębie kapitałów obcych wykazano siedem składników, w pozycji wierzyciele i dłużnicy¹⁰ – jeden, a w pozycjach uzupełniających – trzy. Z bilansu można odczytać strukturę majątku i źródeł jego finansowania, z podziałem na kapitały obce i kapitały własne. Analizowany dokument jest czytelny i pozwala użytkownikowi na zapoznanie się z ogólną sytuacją majątkową tomaszowskiej nieruchomości ziemskiej. Była ona dobra – zobowiązania stanowiły niespełna 8% aktywów.

W swojej formie prezentowany bilans nie jest zbieżny z obowiązującym wówczas wzorem bilansu przedstawionym w tabeli 2. Warto podkreślić, że struktura bilansu nie jest zgodna również z postanowieniami kodeksu. Analizując kolejność wykazywania poszczególnych składników aktywów i pasywów nie można wskazać jednego, spójnego kryterium. Po stronie aktywów jako pierwsze wykazano wartości pieniężne, a w kolejnych pozycjach oddzielnie pokazano materiały pomocnicze i zapasy. Nie ma tutaj zastosowania ani zasada rosnącej, ani malejącej płynności. Pod tym względem kolejność ma raczej charakter „sinusoidalny”. Podobnie jest po stronie pasywów, zaczynamy od kapitałów obcych (długoterminowych), następnie mamy kapitały krótkoterminowe, a na zakończenie kapitały własne (długoterminowe wkłady). Tutaj pod względem specyfiki kapitałów (stały, bieżący) układ (kolejność) ma charakter „wannowy”. Przy czym ważniejsze są zobowiązania niż kapitał własny. Sugeruje to „gospodarskie” podejście do finansów właściciela. Zauważmy, że w kapitałach nie został wyodrębniony wynik finansowy (był on natomiast w rachunku zysków i strat). W myśl kodeksu handlowego: „zysk lub stratę wykazuje się w bilansie jako osobną pozycję”. Należy zatem stwierdzić, że bilans dóbr tomaszowskich na dzień 30.06.1937 roku nie został sporządzony zgodnie z postanowieniami kodeksu handlowego, mimo że w momencie jego sporządzenia przepisy obowiązywały już dwa lata¹¹.

W zasobach Archiwum Ostrowskich z Ujazdu¹² dostępny jest protokół badania rachunkowości dóbr tomaszowskich przez buchalterów urzędów skarbowych¹³ w celu ustalenia podstaw wymiaru podatku dochodowego za rok gospodarczy 1936/37. W podsumowaniu swojego protokołu buchalterzy stwierdzają, że: „Całość rachunkowości i jej konstrukcja nacechowana jest ogromną nieprzejrzystością ujęcia, nie wyświetlającą dostatecznie i ściśle zagadnień i okoliczności, nasuwających się w toku badań nad ustaleniem operacji i wyników działalności poszczególnych działów gospodarczych”.

¹⁰ W tej pozycji po stronie pasywów wykazano sumę zobowiązań.

¹¹ W kolejnym, dostępnym bilansie dóbr tomaszowskich tj. sporządzonym na dzień 30 czerwca 1941 r., kolejność wykazywania aktywów i pasywów została zmieniona. Mogło to wynikać m.in. ze zmiany głównego buchaltera, którym został Zygmunt Lange.

¹² AGAD, Archiwum Ostrowskich z Ujazdu, sygn. 812, Dobra Tomaszów i Ujazd. Kasa dóbr okres po odzyskaniu dóbr przez Ostrowskich. Bilanse.

¹³ Badanie rachunkowości dóbr tomaszowskich zostało przeprowadzone przez buchaltera II Urzędu Skarbowego w Piotrkowie Trybunalskim – Napoleona Szklennika i buchaltera Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Mazowieckim – Feliksa Andrzejewskiego.

Opinia ta może sugerować braki w analizowanym bilansie, który nie przedstawia odrębnie majątków poszczególnych dziedzin gospodarczych i nie został dostosowany do obowiązujących regulacji prawnych.

4.2. Dobra Radziwiłłów z Nieborowa

W tabeli 5 zamieszczono skrócony bilans dóbr Nieborów za rok 1935/36. Dokument ten nosił nazwę Rachunku Głównego Zarządu w Warszawie. Wyszczególnione w bilansie kategorie główne nie posiadały żadnych oznaczeń i numerów. Rachunek ten sporządzony w formie tabelarycznej nawiązywał do konta księgowego, wyodrębniającego stronę Winien i Ma.

Tabela 5. Bilans Dóbr Nieborów za 1935/36 rok

Winien	Wartość	Ma	Wartość
Bilans otwarcia na 01.07.1935	91 236,98	Bilans otwarcia na 01.07.1935	277 144,03
Salda rachunków na 30.06.1936	200 522,88	Salda rachunków na 30.06.1936	253 219,52
Bilans zamknięcia na 30.06.1936	275 426,19	Dobra Cumańskie	35 467,42
Strata za 1935/36 rok	66 497,01	Bilans zamknięcia na 30.06.1936	67 852,09
RAZEM	633 683,06	RAZEM	633 683,06

Źródło: opracowanie własne na podstawie AGAD, Archiwum Radziwiłłów z Nieborowa – Dział II, sygn. 1232.

Zarówno po stronie **winien**, jak i po stronie **ma** pozycje: salda rachunków i bilans zamknięcia podlegały dalszym podziałom, pozostałe dwie kategorie bilansu miały niepodzielny charakter. Po stronie **winien** na wartość kategorii salda rachunków na dzień bilansowy składało się 15 kwot m.in. takich jak: utrzymanie pałacu, stajni i samochodów oraz podatek majątkowy, natomiast po stronie **ma** wyodrębniono trzy składniki, tj.: pozycję „za przekazane”, amortyzację budynków oraz amortyzację melioracji. Bilans zamknięcia wykazany po stronie **winien** zawierał 11 elementów, w tym następujące kwoty: dłużnicy różni, nieukończone budowy, kasa, inwentarz żywy, maszyny i urządzenia, melioracje, a po stronie **ma** – 10 składników, w tym: wierzyciele różni oraz sumy przechodnie. Składniki szczegółowe bilansu wykazane po obu jego stronach wskazują na to, że nie był to bilans odzwierciedlający strukturę majątku i źródeł jego finansowania, a swoją formą przypominał rachunek wyników Głównego Zarządu w Warszawie. Był to widocznie dokument, który łączył w sobie dwa, a mianowicie bilans oraz rachunek zysków i strat (koszty w postaci salda rachunków po stronie **wn**, przychody – salda rachunków po stronie **ma** oraz pozycji „Dobra Cumańskie”¹⁴).

¹⁴ Przychody z tytułu dzierżawy gruntów.

W tym przypadku można zauważyć więc podejście hybrydowe (mieszane)¹⁵. Mimo że przepisy kodeksu handlowego, w momencie sporządzenia dokumentu, obowiązywały ponad rok nie były one w tym przypadku respektowane. Nazewnictwo aktywów i pasywów poprzez nazwy stron konta **winien** i **ma** również nie było rozwiązaniem dopuszczalnym przez kodeks. Klasyfikacja bilansowa nie odzwierciedla zasad zawartych w ówczesnych regulacjach prawnych i była nieczytelna, brakowało jej przejrzystości i szczegółowości. Bilans ten zawierał niewiele informacji użytecznych z punktu widzenia właściciela majątku.

4.3. Dobra wilanowskie

Tabela 6 prezentuje bilans dóbr wilanowskich i interesów hrabiego Adama Branickiego w dniu 30.06.1938 roku. Bilans majątkowy wilanowskiej nieruchomości ziemskiej badanego okresu ma postać konta księgowego i posiada dwustronną formę¹⁶. Pozycje zostały sklasyfikowane w dwóch grupach bilansowych: jako stan czynny, tj. aktywa bądź jako stan bierny, tj. pasywa.

Tabela 6. Bilans dóbr Willanowskich i interesów Adama Hr. Branickiego w dniu 30 czerwca 1938 r.

STAN CZYNNY	Wartość	STAN BIERNY	Wartość
Nieruchomości	12 638 035,63	Długi hipoteczne	1 708 728,70
Tereny parcelowane	5 114 137,08	Zarząd Pałaców i Gospodarstwa Rolnego – zobowiązania	74 907,66
Urządzenia	411 736,35	Zarząd Ogrodów Willanowskich – zobowiązania	7 474,30
Inwestycje w wykonaniu	23 283,92	Wierzyciele	919 795,01
Kasy	24 082,77	Nabywcy działek	449 558,11
Banki	54 569,58	Kaucje otrzymane	10 000,00
Zarząd Pałaców i Gospodarstwa Rolnego	235 646,57	Zasądzone koszty procesów	73 789,50
Zarząd Ogrodów Willanowskich	113 456,58	Banki	9 083 215,85
Lasy Willanowskie	27 333,59	Akcepty i żyra obowiązujące	1 727 599,40
Inwentarz Wydziału Parcelacyjnego	4 241,83	Sumy przechodnie	34 275,91

¹⁵ Takie podejście charakterystyczne jest także dla dokumentów sporządzanych na dzień 30.06.1929 r. oraz 30.06.1934 r. Nie wiadomo, jak długo stosowano taki układ bilansu.

¹⁶ Zobacz więcej: Olewnik-Dejewska (2019, s. 55–76).

ciąg dalszy tabeli 6

STAN CZYNNY	Wartość	STAN BIERNY	Wartość
Ruchomości	643 497,33	Kapitał amortyzacyjny	366 070,46
Dłużnicy	358 706,79	Kapitał	5 667 014,47
Nabywcy działek	272 908,16	Gwarancje wydane	24 835 641,99
Papiery wartościowe	1 209,95	Dokumenty wydane w depozycie	12 172 707,48
Weksle	58 259,40		
Sumy przechodnie	93 294,48		
Podatki i ubezpieczenia okresu przyszłego	48 029,36		
Gwarancje uzyskane	25 121 605,99		
Depozyty	11 886 743,48		
RAZEM	57 130 778,84	RAZEM	57 130 778,84

Objaśnienie: w przeciwieństwie do wcześniejszych bilansów, w bilansie Wilanowa dokonano samodzielnych sumowań. Kategorie wyodrębnione po stronie pasywów nie były w bilansie zsumowane, występowały pojedynczo.

Źródło: opracowanie własne na podstawie AGAD,
Archiwum Gospodarcze Wilanowskie – Dział XVI, sygn. 375.

Po stronie aktywów wysokie wartości charakteryzują takie pozycje jak: nieruchomości, gwarancje uzyskane oraz depozyty. W stanie biernym bilansu Wilanowa pozycje nie miały charakteru zbiorczego, występowały pojedynczo. Istotnymi pozycjami po stronie pasywów są: zadłużenie wobec banków, gwarancje wydane oraz dokumenty wydane w depozycie. W bilansie dóbr wilanowskich po obu stronach wyodrębniono kategorie odpowiadające prowadzonym w obrębie majątku rodzajom działalności gospodarczej. Poszczególnym gałęziom odpowiadał inny zarząd. W oparciu o rozgraniczenie różnych rodzajów działalności nieruchomości ziemskiej zbudowano klasyfikację bilansową. Mamy więc tutaj fragment bilansu Pałaców i Gospodarstwa Rolnego, gdzie bezpośrednio niewidoczne są zyski i kapitały¹⁷. Struktura własności i schemat zarządzania majątkiem stał się inspiracją do sposobu prezentacji kategorii bilansowych.

Konfrontując obowiązujące ówczesnie przepisy z analizowanym bilansem należy stwierdzić, że niektóre z nich znalazły odzwierciedlenie w prezentowanym bilansie. Klasyfikacja bilansowa aktywów i pasywów, mimo że nie jest tożsama z regulacjami prawnymi wykazuje pewne podobieństwo. W strukturze aktywów wykazano w następującej kolejności pozycje takie jak: nieruchomości, inwestycje oraz środki pieniężne. Natomiast po stronie pasywów wyszczególniono kapitał amortyzacyjny, co wprost nakazywały przepisy kodeksu.

¹⁷ Zostały one uwzględnione w pozycji „Kapitał”.

Podsumowanie

Podsumowując prowadzone rozważania należy odnieść się do postawionych we wstępie tez badawczych oraz wyciągnąć wnioski wynikające z analizy porównawczej bilansów wybranych majątków ziemskich w międzywojennej Polsce i ich konfrontacji z obowiązującymi regulacjami prawnymi. Wszystkie analizowane bilanse zostały sporządzone już po wprowadzeniu w życie postanowień kodeksu handlowego. Mimo to, nie można wskazać jednej klasyfikacji bilansowej obowiązującej te jednostki. Ogłoszenie jednolitego bilansu, na mocy rozporządzenia z 1934 roku, nie wpłynęło zatem na sprawozdawczość dóbr ziemskich. Ponadto nie we wszystkich badanych dokumentach występują pojęcia aktywów i pasywów, które narzuca kupcom rejestrowym kodeks. Bardziej szczegółowe przepisy, jak na przykład wyodrębnienie jako oddzielnej pozycji bilansu zysku bądź straty, podział zobowiązań na długo- i krótkoterminowe, wyodrębnienie kapitału amortyzacyjnego po stronie pasywów w analizowanych dokumentach, nie zawsze były respektowane. Jedną z przyczyn niedostosowania się majątków ziemskich do przepisów prawnych mógł być specyficzny charakter działalności rolnej.

Należy podkreślić, że z punktu widzenia przestrzegania regulacji prawnych oraz realizacji funkcji informacyjnej, analitycznej i kontrolnej bilansu najpełniejszym dokumentem staje się bilans wilanowskiej nieruchomości ziemskiej.

Bilanse analizowanych nieruchomości ziemskich zostały sporządzone w różny sposób. Pomimo odmiennych praktyk stosowanych przy sporządzaniu bilansów dóbr ziemskich w okresie międzywojnia można wskazać cechy wspólne wszystkich analizowanych dokumentów. Opisywane bilanse zbudowane były z wykorzystaniem konstrukcji konta księgowego dla takich samych okresów sprawozdawczych. W dokumentach można dostrzec także próbę prezentacji poszczególnych składników w podziale na różne kategorie prowadzonej działalności. Wśród aktywów pojawiają się takie składniki jak: gotówka, należności, papiery wartościowe, czy sumy przechodnie. Natomiast po stronie pasywów powtarzają się wartości: zobowiązań, kapitału oraz sum przechodnich.

Literatura

- Au J. (1889), *Nauka rachunkowości do potrzeb gospodarstwa wiejskiego zastosowanej*, nakładem b. studentów b. Wyższej szkoły rolniczej w Żabikowie i Wyższej szkoły rolniczej w Dublinach, Z. I. Związkowej Drukarni we Lwowie, Lwów.
- Banaszkiewicz A. (2013), *Zasady inwentaryzowania i bilansowania w dwudziestoleciu międzywojennym w Polsce – zarys problemu*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 70 (126), s. 157–174.
- Banaszkiewicz A. (2014), *Ewidencja księgowa rozliczeń międzyokresowych w polskiej rachunkowości w wybranych okresach XX wieku*, [w:] S. Sojak (red.), *Abacus – od źródeł rachunkowości po współczesność*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 459–474.
- Banaszkiewicz A. (2018a), *Dydaktyka księgowości w szkolnictwie handlowym okresie dwudziestolecia międzywojennego w Polsce*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 522, s. 209–221.

- Banaszkiewicz A. (2018b), *Dydaktyka rachunkowości początku XX wieku na przykładzie wybranych podręczników Witolda Góry*, [w:] S. Sojak (red.), *Abacus – od Richarda Fitz Nigela do Jana Falewicza*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 97–118.
- Banaszkiewicz A. (2019), *Bilans w polskiej perspektywie historycznej – wiek XIX i XX*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Banaszkiewicz A., Makowska E. (2016), *Rozwój teorii rachunkowości rolnej w Polsce w świetle wybranych publikacji schyłku XIX i pierwszej połowy XX wieku*, [w:] S. Sojak (red.), *Abacus – od instruktarzy gospodarczych po współczesne podręczniki rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 141–158.
- Bernacki A.M. (2007) *Rachunkowość rolnicza w okresie zaborów i II Rzeczypospolitej Polskiej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 41 (97), s. 13–34.
- Biadacz R. (2015), *Rys historyczny Rachunku Zysków i Strat w Polsce międzywojennej*, [w:] E. Nowak, P. Bednarek, *Rachunkowość a controlling*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 55–66.
- Curzytek J. (1939) *Położenie gospodarstw włościańskich w 1937/1938 r.*, Instytut Naukowy Gospodarstwa Wiejskiego w Puławach, Warszawa.
- Góra W. (1921), *Podręcznik księgowości*, t. I, Lwów– Warszawa.
- Jaruga A., Kabalski P. (2012), *Od niemieckich ksiąg handlowych do Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Zarys historii regulacji rachunkowości w Polsce*, [w:] I. Sobańska, P. Kabalski (red.), *Współczesne nurty badawcze w rachunkowości*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź, s. 47–90.
- Jędrzejewski S., Bartnicka E. (2016), *Ewolucja bilansu i jego roli w systemie rachunkowości – ujęcie historyczne*, Wydawnictwo Naukowe Doctrina, Łódź.
- Jędrzejewski S., Turzyński M., Jaśkowiak A. (2017), *Ewolucja sprawozdań finansowych polskich stowarzyszeń w okresie XIX - XXI wieku*, Wydawnictwo SiZ, Łódź.
- Kłusek M. (2011), *Dokumenty do dziejów wilanowskiej nieruchomości ziemskiej. Seria A. XX wiek. Tom I. Bilanse Dóbr i Interesów Adama hr. Branickiego za lata 1928/1929, 1929/1930, 1931/1932, 1932/1933, 1933/1934, 1934/1935, 1935/1936 oraz Bilans Dóbr Wilanowskich i Interesów Adama hr. Branickiego za rok 1937/1938*, Wydawnictwo-Drukarnia Ekodruk, Kraków.
- Kłusek M. (2012), *Dokumenty do dziejów wilanowskiej nieruchomości ziemskiej. Seria A. XX wiek. Tom II. Produkcja rolna w świetle dokumentów kasowych w latach 1936–1940*, Wydawnictwo-Drukarnia Ekodruk, Kraków.
- Kłusek M. (2015), *Opracowanie na temat pogłębionych badań nad źródłem definicji nieruchomości ziemskiej w prawie polskim w ujęciu historycznym dotyczącym analizy ustawodawstwa obowiązującego na obszarach zaborów niemieckiego, austriackiego i Królestwa Polskiego w XIX w. i poszukiwania związków pojęcia nieruchomości ziemskiej w tym ustawodawstwie z prawem Polski przedrozbiorowej*, Muzeum Pałacu Króla Jana III w Wilanowie, Warszawa.
- Kłusek M. (2016), *Opracowanie naukowe na temat definicji nieruchomości ziemskiej w prawie polskim w ujęciu historycznym w II RP (z uwzględnieniem czasopism prawniczych ukazujących się w Polsce w dwudziestoleciu międzywojennym oraz pozostałych materiałów źródłowych)*, Muzeum Pałacu Króla Jana III w Wilanowie, Warszawa.
- Olewnik-Dejewska A., *Bilanse dóbr i interesów hrabiego Adama Branickiego w latach 1929–1938*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 105 (161), s. 55–76.
- Pogodzińska-Mizdrak E. (2003), *Rachunkowość Polska początku XX wieku na tle epoki (1900–1939)*, [w:] S. Sojak, (red.), *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń,
- Pogodzińska-Mizdrak E. (2009), *Informacyjna rola bilansu w historycznej perspektywie*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 51 (107), s. 129–139.
- Skalski W. (1931), *Księgowość lub buchalteria*, [hasło w:] *Podręczna Encyklopedia Handlowa*, t. 2, [Kr–Prz], Poznań, s. 573.
- Sobczak T. (2012), *Wkład wybranych przedstawicieli rachunkowości w doskonalenie organizacji księgowości w Polsce międzywojennej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 65 (121), s. 141–159.

- Sojak S., Kowalska M. (2014), *Pierwsze polskie podręczniki z rachunkowości kupieckiej z XIX wieku* [w:] S. Sojak (red.), *Abacus – od źródeł rachunkowości po współczesność*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 139–160.
- Sojak S., Krause S. (2014), „*Miesięcznik dla Buchalteryi*” i jego kontynuacje: 115 lat czasopiśmiennictwa polskiego z zakresu rachunkowości [w:] S. Sojak (red.), *Abacus – od źródeł rachunkowości po współczesność*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 227–249.
- Szychta A. (2005), *Overview of accounting development in Poland in the interwar period*, [in:] *Changes of Services Industry: Challenges on Age*, 2nd Lithuanian-Polish Seminar, Kauno technologijos universitetas, Technologija, Kaunas, s. 10–19.
- Szychta A. (2013), *Podejścia do badań naukowych w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 71 (127), s. 243–259.
- Szychta A., Jędrzejewski S., Turzyński M. (2018), *Rachunkowość w Polsce w okresie międzywojennym 1918–1939*, Wydawnictwo Nieoczywiste, Łódź.
- Turzyński M. (2010), *Rachunkowość balamutna a rachunkowość porządna: teoria rachunkowości rolniczej Juliusza Au*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 55 (111), s. 197–210.
- Turzyński M. (2013), *Filozofia władzy Michela Foucaulta a badania nad historią rachunkowości: przykład umów o używanie aktywów w XVII-XIX wieku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 71 (127), s. 261–270.
- Turzyński M. (2016), *Kliometria we współczesnej historiografii rachunkowości*, [w:] S. Sojak (red.), *Abacus – od instruktarzy gospodarczych po współczesne podręczniki rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 39–50.

Akty prawne

- Dekret o spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością, Dziennik Praw P.P. 1919, nr 15, poz. 201.
- Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 22 sierpnia 1934 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Skarbu, Sprawiedliwości oraz Przemysłu i Handlu w sprawie określenia jakie gospodarstwa rolne uważa się za prowadzone w większych rozmiarach, Dz.U. nr 49, poz. 740.
- Rozporządzenie Ministrów: Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dnia 20 kwietnia 1934 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 r. o zasadach sporządzania bilansów, zamknięć rachunkowych i sprawozdań osób prawnych, obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych, Dz.U. 1934 nr 37, poz. 337.
- Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 czerwca 1934 r. – *Kodeks handlowy*, Dz.U. 1934, nr 57, poz. 502.
- Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 r. o zasadach sporządzania bilansów, zamknięć rachunkowych i sprawozdań osób prawnych, obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych, Dz.U. 1933, nr 84, poz. 623.

Materiały źródłowe

- Archiwum Główne Akt Dawnych, Archiwum Gospodarcze Wilanowskie – Dział XVI, sygn. 157a i 157b, Ustanowienie rachunkowości Kasy Jeneralnej wilanowskiej.
- Archiwum Główne Akt Dawnych, Archiwum Gospodarcze Wilanowskie – Dział XVI, sygn. 375, Bilans 1937/38. Na karcie tytułowej widnieje tytuł: „Bilans dóbr Willanowskich i interesów Adama Hr. Branickiego w dniu 30 czerwca 1938 r.”
- Archiwum Główne Akt Dawnych, Archiwum Ostrowskich z Ujazdu, sygn. 312, Ostrowscy. Sprawy osobisto-rodzinne. Stanisław Ostrowski /†1888/ i jego żona Helena ze Skrzyńskich /†1900/. Sprawy osobiste i rodzinne.
- Archiwum Główne Akt Dawnych, Archiwum Ostrowskich z Ujazdu, sygn. 812, Dobra Tomaszów i Ujazd. Kasa dóbr okres po odzyskaniu dóbr przez Ostrowskich. Bilanse.
- Archiwum Główne Akt Dawnych, Archiwum Radziwiłłów z Nieborowa – Dział II, sygn. 399, Akta pozostałe po p. de Brunet/ bilanse kasowe, budżety, bilanse kasowe Dóbr Nieborowskich, korespondencja.

