

Stosowanie zasady istotności w ujawnianiu informacji przez uczelnie publiczne w Polsce

Polish public universities' application of the materiality concept in disclosing information

WALDEMAR GOS*

Streszczenie

Cel: Celem artykułu jest ocena stosowania zasady istotności przy ujawnianiu informacji w sprawozdaniu finansowym przez uczelnie publiczne w Polsce oraz próba interpretacji zasady istotności, na potrzeby zwiększenia przydatności sprawozdania finansowego.

Metodyka/podejście badawcze: Głównym materiałem badawczym były sprawozdania finansowe za lata 2017–2020 oraz opisy zasad (polityki) rachunkowości uczelni publicznych. Zastosowano metodę analizy źródeł (literatury, regulacji prawnych), analizę przypadków, obserwację uczestniczącą, obserwację bezpośrednią, wnioskowanie dedukcyjne oraz doświadczenia autora z zakresu sporządzania sprawozdania finansowego.

Wyniki: Uzyskane wyniki potwierdziły, że opisy zasady istotności przez uczelnie publiczne dotyczą głównie ilościowych progów istotności, natomiast brak odniesień do parametrów jakościowych. Ponadto nie występują powiązania między opisem zasady istotności w polityce rachunkowości lub we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego a prezentacją istotnych informacji, co wynika z wytycznych właściwego ministerstwa do spraw szkolnictwa wyższego oraz wymagań związanych z elektroniczną wersją przekazywania przez uczelnie sprawozdania finansowego. Ponadto stosowane uniwersalne układy sprawozdania finansowego, wynikające z załącznika nr 1 do ustawy o rachunkowości w Polsce, nie są w pełni dostosowane do specyfiki uczelni publicznych, zarówno pod względem prawdopodobieństwa wystąpienia określonych zasobów lub procesów, jak i stosowanej terminologii.

Implikacje praktyczne: Przedstawione w artykule wnioski powinny być wykorzystane do rozpoczęcia prac nad kształtem sprawozdania finansowego uczelni publicznych.

Oryginalność/wartość: Artykuł uzupełnia lukę z zakresu sprawozdawczości finansowej uczelni publicznych. Przedstawione krytyczne poglądy mogą służyć doskonaleniu sprawozdania finansowego uczelni.

Słowa kluczowe: zasada istotności, istotność informacji, rachunkowość, sprawozdanie finansowe, uczelnie publiczne.

Abstract

Purpose: The purpose of the article is to assess the application of the materiality concept in information disclosures made by Polish public universities in their financial statements, as well as to attempt to interpret the materiality concept to increase the usefulness of a financial statement.

* Prof. dr hab. Waldemar Gos, Uniwersytet Szczeciński, Instytut Ekonomii i Finansów, Katedra Rachunkowości,  <https://orcid.org/0000-0003-1182-4550>, waldemar.gos@usz.edu.pl

Methodology/approach: Financial statements for the years 2017–2020, as well as summaries of significant accounting policies of public universities, were the main sources of the research data. In addition, the following research methods were used: source analysis (literature, legal regulations), a case study, participant observation, direct observation, deductive reasoning, and the author's personal experience in preparing financial statements.

Findings: The research results confirmed that the description of the materiality concept made by public universities mainly focuses on quantitative materiality thresholds and does not relate to qualitative parameters. In addition, there are no connections between the description of the materiality concept in a summary of significant accounting policies or the introduction to the financial statement and the presentation of material information, which is the result of the guidelines of a minister responsible for higher education and the requirements related to a digitalized version of financial statements submitted by universities. Additionally, widely used financial statement layouts, as proposed by appendix no. 1 to the Polish Accounting Act, are not fully adapted to the specifics of public universities, neither in terms of the probability of specific resources and processes appearing nor the terminology used.

Practical implications: The conclusions presented in the article should be used to begin work on the shape of public universities' financial statements.

Originality/value: The article fills the gap related to the financial reporting of public universities. The critical views may be used to improve a university's financial statement.

Keywords: materiality concept, information materiality, accounting, financial statement, public universities.

Wprowadzenie

Warren Buffett, znany amerykański inwestor, stwierdził, że jeżeli czyta się roczne sprawozdanie finansowe i czegoś się nie rozumie, to widocznie ktoś chciał, aby nie rozumieć (za Szmigielski, 2015, s. 15). Nie ulega wątpliwości fakt, że głównym celem prowadzenia rachunkowości i sporządzania sprawozdania finansowego jest dostarczanie użytecznych informacji. Za fundamentalne cechy jakościowe użytecznej informacji finansowej uznaje się przydatność (*relevance*), w tym istotność (*materiality*), oraz wierność odzwierciedlenia (*faithful representation*). Z kolei do dodatkowych cech jakościowych wzmacniających użyteczność informacji finansowej zalicza się: porównywalność (*comparability*), sprawdzalność (*verifiability*), terminowość (*timeliness*) oraz zrozumiałość (*understandability*) (IASB, 2018). Wynika z tego, że istotność jest podrzędną cechą przydatności (Szczepańska, 2015).

Według *Conceptual Framework for Financial Reporting* (IASB, 2018, par. 2.11), tj. *Założeń koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej*, informacje są istotne, jeżeli ich pominięcie lub zniekształcenie może wpłynąć na decyzje gospodarcze podejmowane przez użytkowników na podstawie sprawozdań finansowych. Istotność informacji zależy od kwoty pozycji lub błędu – ocenianego w danych okolicznościach – w przypadku pominięcia lub zniekształcenia tej pozycji. Istotność stanowi zatem próg czy granicę, a nie zasadniczą cechę, jaką muszą mieć informacje, aby były użyteczne. Z zasadą istotności (Ustawa o rachunkowości, art. 4 ust. 4) jest związane ustalenie, że przy stosowaniu zasad rachunkowości mogą być przyjęte przez jednostkę uproszczenia, jeżeli nie wywiera to istotnego ujemnego wpływu

na realizację podstawowego celu, a mianowicie zachowania prawdziwego i wiernego obrazu. Jednak ewidencja księgową musi zapewniać wyodrębnienie tych wszystkich operacji gospodarczych, które w istotny sposób wpływają na ocenę sytuacji finansowej, majątkowej oraz wynik finansowy (Ustawa o rachunkowości, art. 8, ust. 1). Również w dyrektywie 2013/34/UE stwierdza się, że ujmowanie, wycena, prezentacja, ujawnianie i konsolidacja w sprawozdaniach finansowych powinny podlegać zasadzie istotności. Według zasady istotności informacje uznane za nieistotne mogą być np. zagregowane w sprawozdaniach finansowych. Niemniej, jeżeli pojedynczą pozycję można uznać za nieistotną, wszystkie nieistotne pozycje o podobnym charakterze łącznie można uznać za istotne. Państwu członkowskim należy zezwolić na ograniczenie obowiązkowego stosowania zasady istotności do prezentacji i ujawniania. Zasada istotności nie powinna mieć wpływu na żadne krajowe obowiązki dotyczące prowadzenia pełnej ewidencji odzwierciedlającej transakcje gospodarcze oraz sytuację finansową (Dyrektywa 2013/34/UE, pkt 17).

Biorąc pod uwagę przedstawione regulacje, należy zgodzić się ze stwierdzeniem, że zasada istotności (Kabalski, 2016, s. 3–4):

- 1) ma raczej charakter pragmatyczny, gdyż u jej podstaw jest uproszczenie rozwiązań, a przez to niższy koszt prowadzenia rachunkowości;
- 2) nie pozwala na stosowanie takiego zakresu uproszczeń, który pogorszy przydatność i wiarygodność informacji pochodzących z systemu rachunkowości;
- 3) powinna uwzględniać oczekiwania odbiorców sprawozdań finansowych, wymogi leżące u podstaw rozliczeń podatkowych, potrzeby zarządcze kierownictwa jednostki.

Zasada istotności jest różnie interpretowana, co inspiruje badaczy do prowadzenia badań oraz prezentacji poglądów w tym zakresie (Bernstein, 1967; Patterson, 1967; Frishoff, 1970; Brennan, Gray, 2005; Hejnar, 2007; Hendriksen, van Breda, 2002; Juma'ah, 2014; Szczepańska, 2015; Kabalski, 2016; Bellandi, 2018; Gos, 2020). Zostały również wydane wytyczne i interpretacje związane ze stosowaniem zasady istotności, na przykład: IFRS Practice Statement 2 *Making Materiality Judgements*, określane dalej jako Praktyczne zasady MSSF nr 2.

2. Problem badawczy i metodyka badania

Wychodząc z założenia, że jednym z głównych obszarów zainteresowania teorii i praktyki rachunkowości powinno być uczynienie informacji w sprawozdaniach finansowych bardziej adekwatnymi i mniej „zaśmieconymi”, w artykule zostały postawione następujące pytania badawcze:

- 1) Czy i w jakim zakresie uczelnie publiczne wykorzystują zapisy art. 50 Ustawy o rachunkowości (dalej UoR), pozwalającego na wykazywanie z większą szczegółowością niż określoną w załączniku nr 1 do UoR, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki gospodarczej (art. 50, ust. 1 UoR) lub pominięcie pozycji, które nie wystąpiły w jednostce zarówno w bieżącym roku, jak i za rok poprzedzający rok obrotowy (art. 50, ust. 4 UoR)?
- 2) W jaki sposób opisuje się zasadę istotności?

- 3) Czy uczelnie ujawniając informacje w sprawozdaniu finansowym zwracają uwagę na zasadę istotności?
- 4) Czy stosowana terminologia pozycji sprawozdania finansowego jest adekwatna do specyfiki uczelni publicznych?

Podmiotem badań są uczelnie publiczne funkcjonujące w Polsce, których według stanu prawnego na 31 grudnia 2020 roku jest 131 (97 uczelni akademickich oraz 34 uczelnie zawodowe) (<https://www.polskawliczbach.pl/Wojewodztwa>). Biorąc pod uwagę fakt, że uczelnie publiczne zatrudniają ponad 145 000 pracowników, w tym nauczycieli akademickich blisko 79 000 (www.stat.gov.pl/obszary-tematyczne/edukacja/edukacja/szkolnictwo-wyzsze-i-jego-finanse-w-2020-roku,2,16.html), można stwierdzić, że odgrywają istotną rolę w otoczeniu społeczno-gospodarczym.

Do podstawowych metod badawczych zastosowanych w artykule należy zaliczyć: analizę literatury przedmiotu, analizę przypadków, obserwację uczestniczącą, obserwację bezpośrednią, wnioskowanie dedukcyjne oraz doświadczenia autora z zakresu sporządzania sprawozdania finansowego. Głównym materiałem badawczym były sprawozdania finansowe uczelni publicznych za lata 2017–2020 oraz opisy zasad (polityki) rachunkowości tych jednostek.

3. Wyniki badania

W celu udzielenia odpowiedzi na pytanie związane z wykorzystaniem art. 50 UoR została przeprowadzona analiza bilansu, rachunku zysków i strat oraz rachunku przepływów pieniężnych. Uczelnie publiczne sporządzają wymienione elementy sprawozdania finansowego zgodnie z załącznikiem nr 1 do UoR. Analizując niniejszy załącznik można stwierdzić, że łącznie z pozycjami zbiorczymi w bilansie jest 149 pozycji, w rachunku zysków i strat (wariant porównawczy) 51 pozycji, a w rachunku przepływów pieniężnych (metoda pośrednia) 56 pozycji. Liczbę wypełnionych przez uczelnie pozycji elementów sprawozdania finansowego zawiera tabela 1.

Tabela 1. Liczba pozycji sprawozdania finansowego a średnia liczba wypełnionych pozycji w latach 2017–2020

Uczelnie	Bilans		Rachunek zysków i strat		Rachunek przepływów pieniężnych	
	wypełnione pozycje					
	liczba	odsetek	liczba	odsetek	liczba	odsetek
Szkoła Główna Handlowa	80	53,49	40	78,43	30	53,57
Uniwersytet Warszawski	74	49,66	36	70,59	30	53,57
Politechnika Poznańska	70	46,98	33	64,70	34	60,71
PWSZ Biała Podlaska	44	29,53	25	49,02	19	33,93
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu	81	54,36	37	72,55	35	62,50

Uczelnia	Bilans		Rachunek zysków i strat		Rachunek przepływów pieniężnych	
	wypełnione pozycje					
	liczba	odsetek	liczba	odsetek	liczba	odsetek
PWSZ w Zamościu	51	33,77	31	60,78	15	26,78
PWZS Krosno	69	45,70	29	56,86	22	39,28
PWSZ w Suwałkach	56	37,09	34	66,67	22	39,28
Uniwersytet Szczeciński	58	38,41	33	64,70	31	55,36
Politechnika Gdańska	73	48,99	34	66,67	32	57,14
Uniwersytet Medyczny w Lublinie	58	38,41	33	64,70	25	44,64
Uniwersytet Jagielloński	75	50,33	37	72,54	31	55,36
Politechnika Warszawska	60	40,27	36	70,59	29	51,79
Pomorski Uniwersytet Medyczny	73	48,99	30	58,82	29	51,79

Źródło: opracowanie na podstawie przeglądu sprawozdania finansowego.

Z tabeli 1 wynika, że bardzo wiele pozycji sprawozdania finansowego jest „pustych”. Potwierdza to tezę Z. Fedaka i M. Karniewskiej-Mazur (2013, s. 3), że „z punktu widzenia użytkownika jeszcze gorsza jest sytuacja, gdy wzory składające się na sprawozdanie finansowe zawierają liczne niewypełnione pozycje (wiersze), a dane liczbowe jak rodzyńki figurują tylko w nielicznych miejscach”. Warto podkreślić, że stosowanie przez uczelnie załącznika nr 1 do UoR wynika z wytycznych właściwego ministerstwa do spraw szkolnictwa wyższego (<https://www.gov.pl/web/edukacja-i-nauka/sprawozdanie-finansowe-uczelni-publicznych-za-2017-rok>) oraz determinują to wymogi sprawozdawczości elektronicznej (<https://www.gov.pl/web/edukacja-i-nauka/informacja-dla-rektorow-uczelni-publicznych-resortu-szkolnictwa-wyzszego-i-nauki-w-sprawie-sprawozdania-finansowego-za-rok-2019>, dostęp 31.01.2022). Szkoda, że ministerstwo nie rekomenduje własnego wzoru sprawozdania finansowego, który byłby dostosowany do specyfiki uczelni. Dla porównania warto dokonać analizy liczby pozycji sprawozdawczych wybranych uczelni zagranicznych (tabela 2). Z przeglądu sprawozdania finansowego tych uczelni wynika, że nie występują pozycje „puste”, są prezentowane tylko te zasoby, które uczelnie posiada i te procesy, które kształtują wynik finansowy lub przepływy pieniężne. Warto również podkreślić, że liczba aktywnych pozycji sprawozdawczych w bilansie jest zazwyczaj dwukrotnie wyższa w polskich uczelniach. W wypadku rachunku zysków i strat dane są porównywalne, natomiast bardziej rozbudowany w uczelniach zagranicznych jest rachunek przepływów pieniężnych. Oczywiście liczba pozycji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym łączy się agregowaniem lub dezagregowaniem informacji. Dlatego warto przy konstrukcji sprawozdania finansowego dla uczelni publicznych posłużyć się rozwiązaniami przyjętymi w MSR nr 1, w którym

stwierdza się, że agregowanie lub dezagregowanie informacji w sprawozdaniu finansowym nie powinno ograniczać zrozumiałości ani też zaciemniać informacji istotnych i użytecznych. Nieprawidłowe jest zarówno łączenie ze sobą istotnych pozycji posiadających odmienne cechy, jak też ujawnianie dużej liczby nieistotnych szczegółów. Jeżeli dana pozycja jest istotna, wymagane jest dokonanie oceny, które konkretnie ujawnienia (określone w odpowiednim standardzie) należy przedstawić, i czy potrzebne są dodatkowe informacje (ponad wynikające ze standardu) w celu zrozumienia wpływu na sprawozdanie finansowe lub wyniki (pkt. 29, 31 MSR 1).

Tabela 2. Liczba pozycji sprawozdawczych w wybranych uczelniach zagranicznych

Element sprawozdania finansowego	Uczelnia / liczba pozycji sprawozdania					
	Harvard University	University of Cambridge	Yale University	Princeton University	University of Oxford	Massachusetts Institute of Technology
Bilans	22	22	23	26	29	23
Rachunek zysków i strat	42	32	31	32	36	34
Rachunek przepływów pieniężnych	47	45	36	36	42	41

Źródło: Bussines Harvard | Sprawozdania | Rejestr.io; CAMBRIDGE INVESTMENTS | Sprawozdania | Rejestr.io; Company Financials – Finance – Yale University Library Research Guides at Yale University; Financial Statements of the Oxford Colleges 2019–20 | University of Oxford; MITTreasurersReport2020.pdf; Report of the Treasurer | Finance and Treasury (princeton.edu).

Kolejnym problemem badawczym jest analiza treści opisujących zasadę istotności oraz przestrzeganie tej zasady w prezentacji informacji w sprawozdaniu finansowym. Dokonując przeglądu dokumentacji zasad (polityki) rachunkowości uczelni publicznych można stwierdzić, że większość uczelni opisując zasadę istotności przytacza zapisy UoR. Występują również przypadki braku odniesienia w polityce rachunkowości do niniejszej zasady (np. Uniwersytet Jagielloński, Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie). Przykłady opisu zasady istotności zawiera tabela 3. Według przeprowadzonych badań (Iselin, Iskandar, 2000) progi istotności uznawania i ujawniania informacji są zróżnicowane. Aspekt ten nie jest podkreślany w interpretacji zasady istotności przez uczelnie publiczne. Można stwierdzić, że progi uznawania są związane ze stosowaniem uproszczeń dotyczących prowadzenia ksiąg rachunkowych (organizacja ewidencji, klasyfikacja zdarzeń gospodarczych, wprowadzenie do ksiąg rachunkowych zasobów i procesów, wycena wstępna). Natomiast progi ujawniania dotyczą prezentacji informacji w sprawozdaniu finansowym.

Tabela 3. Sposób sformułowania zasady istotności w polityce rachunkowości uczelni publicznych

Uczelnia	Sformułowanie zasady istotności
Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu	Próg istotności przyjmuje się na podstawie art. 4 ust. 4 oraz art. 8 ustawy o rachunkowości, że na dany rok próg istotności stanowi 0,5% przychodów ze sprzedaży wykazanych w „rachunku zysków i strat” za rok poprzedni
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu	Dla rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego uczelni, jako kwoty istotne traktuje się te kwoty, które przekraczają 1% sumy bilansowej wynikającej ze sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy
Uniwersytet Wrocławski	Zasada istotności polega na tym, że prowadzone księgi rachunkowe zawierają wszystkie zdarzenia gospodarcze, które wpływają w istotny sposób na ocenę sytuacji finansowej uczelni, a dane te zawarte są również w sprawozdaniu finansowym. W odniesieniu do zdarzeń mniej istotnych stosuje się odpowiednie uproszczenia, o ile nie wpływają one na rzetelny obraz sytuacji majątkowej uniwersytetu. W tym przypadku w sposób indywidualny bierze się pod uwagę okoliczności towarzyszące konkretnej operacji gospodarczej
Uniwersytet Rolniczy im. Hugona Kołłątaja w Krakowie	W wypadku konieczności zmian w sprawozdaniu finansowym wylicza się wskaźniki istotności ogólnej wg trzech kryteriów, a kwota zmian w stosunku do tych wskaźników nie może przekroczyć podanych wartości: 1. Wynik finansowy brutto (10,0%) 2. Przychody ogółem (0,5– 1,0%) 3. Suma bilansowa (1,0– 2,0%). Otrzymane wartości sumujemy i dzieli się przez 3. Tak otrzymany wskaźnik określa poziom istotności ogólnej. W wypadku konieczności zmian poszczególnych pozycji bilansu lub rachunku zysków i strat wyliczamy istotności cząstkowe, przyjmując za podstawę istotność ogólną i stosunek pozycji bilansu do ogólnej sumy bilansowej lub pozycji w rachunku zysków i strat do sumy kosztów lub przychodów w tym rachunku
Akademia Wychowania Fizycznego we Wrocławiu	Zasada istotności odnosi się do oceny poszczególnych pozycji księgowych pod względem kwoty i jej charakteru, biorąc pod uwagę konkretne okoliczności. Przy podejmowaniu decyzji o tym, czy dana pozycja lub pozycje zagregowane są istotne, należy rozważyć ich charakter i rozmiary pozycji oraz ich kombinację. Każda istotna kategoria prezentowana jest w sprawozdaniu oddzielnie. Pozycje, których charakter lub funkcja są odmienne prezentuje się oddzielnie, chyba że są nieistotne. Uczelnia na potrzeby sporządzania sprawozdań finansowych oraz przyjętych uproszczeń ujęcia zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych stosuje następujące progi istotności: 1) dla sumy bilansowej brutto–0,5%, 2) dla przychodów ze sprzedaży–1 %, przyjmując jako punkt odniesienia dla danego sprawozdania dane za poprzedni rok obrotowy

cd. tab. 3

Uczelnia	Sformułowanie zasady istotności
Szkola Główna Służby Pożarniczej w Warszawie	Zgodnie z zasadą istotności prowadzone księgi rachunkowe powinny zawierać wszystkie zdarzenia gospodarcze, które wpływają w istotny sposób na ocenę sytuacji finansowej jednostki. Dane te powinny zostać zawarte również w sprawozdaniu finansowym. Natomiast w odniesieniu do zdarzeń mniej istotnych można stosować odpowiednie uproszczenia, o ile nie wpływa to na rzetelny obraz sytuacji majątkowej SGSP (w szczególności zastosować jednorazowy odpis amortyzacyjny środków trwałych o nieistotnej wartości). Z racji tego, że przepisy UoR nie wskazują jednoznacznie sposobu weryfikacji istotności poszczególnych zdarzeń gospodarczych, stosowane uproszczenia w praktyce polegają na ustalaniu progów kwotowych lub procentowych poszczególnych kategorii operacji gospodarczych. Zasady stosowania uproszczeń mogą zostać zawarte w polityce rachunkowości SGSP. Stosowanie zasady istotności powinno brać pod uwagę okoliczności towarzyszące konkretnej operacji gospodarczej
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie	Przyjęta przez UEK polityka rachunkowości zapewnia wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego przy zachowaniu zasady ostrożności. Istotność zależy od kwoty i charakteru pozycji ocenianych w konkretnych okolicznościach. Podejmując decyzję o tym, czy dana pozycja lub pozycje zagregowane są istotne, charakter i rozmiary pozycji oceniać należy łącznie
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu	Na podstawie art. 4 ust. 4a oraz art. 8 UoR, w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego, uczelnia jako kwoty istotne traktuje te kwoty, które przekraczają 1,5% sumy bilansowej sprawozdania z roku poprzedniego. W celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji uczelnia może ze skutkiem od pierwszego dnia roku obrotowego, bez względu na datę podjęcia decyzji, zmienić dotychczas stosowane rozwiązania na inne przewidziane ustawą o rachunkowości. Zmiana powyższa wymaga określenia w informacji dodatkowej wpływu tych zmian na sprawozdanie finansowe sporządzane przez uczelnię. Należy podać przyczyny tych zmian, określić liczbowo ich wpływ na wynik finansowy oraz zapewnić porównywalność danych sprawozdania finansowego dotyczących roku poprzedzającego rok obrotowy, w którym dokonano zmian
Szkola Główna Handlowa	Uczelnia na potrzeby sporządzania sprawozdań finansowych oraz przyjętych uproszczeń ujęcia zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych stosuje następujące progi istotności: 1) dla sumy bilansowej brutto – 1%, 2) dla przychodów ze sprzedaży – 1%, przyjmując jako punkt odniesienia dla danego sprawozdania dane z poprzedniego roku
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu	Zasada istotności – odnosi się do oceny poszczególnych pozycji księgowych pod względem kwoty i jej charakteru, biorąc pod uwagę konkretne okoliczności. Informacje uznaje się za istotne, gdy ich pominięcie

Uczelnia	Sformułowanie zasady istotności
	<p>lub zniekształcenie może wpływać na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników sprawozdań finansowych. Przy podejmowaniu decyzji o tym, czy dana pozycja lub pozycje zagregowane są istotne, należy rozważyć ich charakter i rozmiary pozycji oraz ich kombinację. Każda istotna kategoria prezentowana jest w sprawozdaniu oddzielnie. Pozycje, których charakter lub funkcja są odmienne prezentuje się oddzielnie, chyba, że są nieistotne. Ustala się próg istotności na poziomie:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 2,5 % przychodów netto ze sprzedaży za poprzedni rok obrotowy; 2) 2,0 % sumy bilansowej za poprzedni rok obrotowy
Uniwersytet Szczeciński	Ustala się próg istotności na dany rok obrotowy w wysokości 1% przychodów netto ze sprzedaży wykazanych w rachunku zysków i strat za rok poprzedni
Uniwersytet Warszawski	Ustala się próg istotności na dany rok obrotowy w wysokości 0,5% przychodów netto ze sprzedaży wykazanych w rachunku zysków i strat za rok poprzedni

Źródło:

Załącznik do zarządzenia nr 159/2019 Rektora Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.

Załącznik do zarządzenia nr 19/2020 Rektora Uniwersytetu Szczecińskiego z dnia 04 lutego 2020 r.

Załącznik do zarządzenia nr 65/20 Rektora-Komendanta SGSP z dnia 21 lipca 2020 r.

Załącznik do zarządzenia nr 98 Rektora UMK z dnia 1 lipca 2011 r.

Załącznik do zarządzenia Rektora SGH nr 67 z dnia 30 grudnia 2019 r.

Załącznik do zarządzenia Rektora Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie nr R-0201-55/2020 z dnia 20 sierpnia 2020 r.

Załącznik do zarządzenia Rektora Uniwersytetu Rolniczego im. Hugona Kollątaja w Krakowie nr 14/2014 z dnia 31 marca 2014 r.

Załącznik nr 1 do zarządzenia 409/2019/2020 Rektora UAM z dnia 18 grudnia 2019 r.

Zarządzenie nr 163/2020 Rektora Uniwersytetu Wrocławskiego z dnia 29 grudnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia Zasad (polityki) rachunkowości w Uniwersytecie Wrocławskim.

Zarządzenie nr 86/2019 w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.

Zarządzenie Rektora AWF we Wrocławiu nr 23/2021 z dnia 29 marca 2021 r.

Z danych zawartych w tabeli 3 wynika, że uczelnie, interpretując zasadę istotności, odwołują się często do rzetelnego i jasnego obrazu prezentacji sytuacji oraz często wskazują na progi istotności, którymi jest zazwyczaj suma bilansowa i/lub przychody netto ze sprzedaży. Dlatego dokonano analizy udziału pozycji „inne” lub „pozostałe” w wartości przychodów (tab. 4) i sumy bilansowej (tab. 5). Biorąc pod uwagę praktyczne zasady MSSF nr 2 warto wskazać, że istotność można ocenić poprzez parametry ilościowe, na przykład procent przychodu, aktywów netto, wyniku operacyjnego. Warto, aby jednostka samodzielnie określiła własny ilościowy próg, jako punkt wyjścia w ocenie istotności. Ponadto można wyróżnić istotność indywidualną i zbiorczą. Pozycja nieistotna, gdy zostanie połączona z inną nieistotną pozycją może się stać istotna. W wymienionych uwagach praktycznych podkreśla się, iż pozycja nie może być uznana za nieistotną tylko dlatego, że znajduje się poniżej z góry określonego progu ilościowego. Dlatego przy ocenie należy uwzględniać czynniki jakościowe. Należy odpowiedzieć na pytanie: czy zniekształcenie jest dokonywane umyślnie w celu osiągnięcia określonej prezentacji

lub wyniku? Zniekształcenie uważa się za istotne niezależnie od kwoty. Inne pytania, które pozwolą na ocenę istotności z perspektywy jakościowej mogą dotyczyć: czy zniekształcenia umożliwiają jednostce zrealizowanie prognoz finansowych? Czy zniekształcenia zmieniają stratę netto w zysk netto, czy odwrotnie? Czy zniekształcenia wpływają na kluczowe wskaźniki lub inne ujawnienia w sprawozdaniach finansowych, na które użytkownicy zwracają szczególną uwagę? Czy zniekształcenia zwiększają premie kierownictwa.

Tabela 4. Udział pozycji „inne” lub „pozostałe” w wartości przychodów ze sprzedaży produktów (%)

Pozycja sprawozdania finansowego	Uniwersytet Warszawski	Politechnika Poznańska	PWSZ w Suwałkach	Uniwersytet Szczeciński	Uniwersytet Medyczny w Lublinie	Uniwersytet Jagielloński	Politechnika Warszawska	Pomorski Uniwersytet Medyczny w Szczecinie	Szkoła Główna Handlowa	Państwowa Wyższa Szkoła Filmowa, Telewizyjna i Teatralna im. Leona Schillera w Łodzi
Inne wartości niematerialne i prawne	0,03	0,51	0,15	0,28	0,03	0,06	1,12	0,44	0,09	2,71
Inne środki trwałe	3,23	2,29	2,78	1,45	9,18	9,95	0,44	12,70	0,36	1,73
Inne należności krótkoterminowe	1,47	0,98	1,69	2,15	0,97	1,64	3,47	1,49	2,37	0,94
Pozostałe rezerwy	4,37	0,15	5,60	4,77	1,71	17,71	0,66	1,61	5,81	0,00
Inne zobowiązania długoterminowe	0,37	0,05	0,00	0,00	0,00	4,41	0,00	0,29	0,04	0,00
Inne zobowiązania krótkoterminowe	0,70	2,85	0,38	2,98	0,99	17,10	0,91	0,42	1,22	0,15
Inne rozliczenia międzykresowe przychodów	39,60	36,77	12,90	43,60	33,81	150,97	27,85	42,33	23,74	76,89
Pozostałe koszty rodzajowe	9,59	4,31	3,34	4,13	5,63	6,42	5,16	5,86	5,93	1,84
Inne przychody operacyjne	7,69	6,90	5,37	1,18	4,09	3,10	0,70	3,25	0,51	2,64
Inne koszty operacyjne	1,43	0,46	0,25	2,42	0,30	4,67	0,51	1,09	0,43	0,08
Inne przychody finansowe	0,05	0,10	0,09	0,24	1,00	0,21	0,01	0,00	0,21	0,00
Inne koszty finansowe	0,00	0,00	0,00	0,32	0,00	0,26	0,14	0,11	0,00	0,45
Inne korekty	0,00	5,33	0,00	0,00	0,14	0,00	0,35	5,94	0,00	0,00
Inne wpływy inwestycyjne	1,96	5,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Inne wydatki inwestycyjne	0,00	14,84	0,00	0,00	0,00	0,09	0,00	0,00	0,12	0,00
Inne wpływy finansowe	5,66	0,00	0,00	4,94	5,37	0,00	0,00	14,79	0,04	0,00

Źródło: opracowanie na podstawie danych sprawozdań finansowych za lata 2018–2020.

Tabela 5. Udział pozycji „inne” lub „pozostałe” w wartości sumy bilansowej (%)

Pozycja sprawozdania finansowego	Uniwersytet Warszawski	Politechnika Poznańska	PWSZ w Suwałkach	Uniwersytet Szczeciński	Uniwersytet Medyczny w Lublinie	Uniwersytet Jagielloński	Politechnika Warszawska	Pomorski Uniwersytet Medyczny w Szczecinie	Szkoła Główna Handlowa	Państwo Wyzsza Szkoła Filmowa, Telewizyjna i Teatralna im. Leona Schillera w Łodzi
Inne wartości niematerialne i prawne	0,02	0,22	0,08	0,16	0,01	0,01	0,28	0,22	0,10	1,30
Inne środki trwałe	1,89	0,98	1,56	0,83	5,35	2,41	0,11	6,37	0,44	0,83
Inne należności krótkoterminowe	0,86	0,42	0,95	1,22	0,57	0,40	0,87	0,73	2,85	0,45
Pozostałe rezerwy	2,55	0,06	3,15	2,71	1,00	4,29	0,16	0,81	6,98	0,00
Inne zobowiązania długoterminowe	0,21	0,02	0,22	0,00	0,00	1,07	0,00	0,15	0,05	0,00
Inne zobowiązania krótkoterminowe	0,41	1,22	7,27	1,70	0,58	4,14	0,23	0,21	1,47	0,07
Inne rozliczenia międzyokresowe przychodów	23,13	15,80	1,88	24,79	19,70	36,55	6,95	21,23	28,51	37,02
Pozostałe koszty rodzajowe	5,60	1,85	3,03	2,35	3,30	1,55	1,29	2,94	7,12	0,89
Inne przychody operacyjne	4,49	2,97	0,14	0,67	2,38	0,75	0,18	1,63	0,61	1,27
Inne koszty operacyjne	0,84	0,20	0,05	1,38	0,17	1,13	0,13	0,55	0,52	0,04
Inne przychody finansowe	0,03	0,04	0,00	0,13	0,58	0,05	0,00	0,00	0,26	0,00
Inne koszty finansowe	0,00	0,00	0,00	0,18	0,00	0,06	0,04	0,06	0,00	0,22
Inne korekty	0,00	2,29	0,00	0,00	0,08	0,00	0,09	2,98	0,00	0,00
Inne wpływy inwestycyjne	1,15	2,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Inne wydatki inwestycyjne	0,00	6,38	0,00	0,00	0,00	0,02	0,00	0,00	0,14	0,00
Inne wpływy finansowe	3,30	0,00	0,00	2,81	3,13	0,00	0,00	7,42	0,05	0,00

Źródło: opracowanie na podstawie danych sprawozdań finansowych za lata 2018–2020.

Jak wynika z danych zawartych w tabelach 4 i 5, istotnymi pozycjami w wielu uczelniach są: inne środki trwałe, inne należności krótkoterminowe, pozostałe rezerwy, inne rozliczenia międzyokresowe, pozostałe koszty rodzajowe, inne przychody operacyjne, inne wpływy finansowe. Uczelnie prezentując informacje w sprawozdaniu finansowym nie zwracają uwagi na zasadę istotności, mimo że deklarują progi istotności. W wypadku pozycji istotnych, jakimi w uczelniach są „pozostałe rezerwy” oraz „inne rozliczenia międzyokresowe”, nie zawsze można

odszukać ich rozwinięcia w dodatkowych objaśnieniach, a przecież każde istotne zdarzenie powinno być w księgach lub sprawozdaniu finansowym oddzielnie ujawnione. Informację uznaje się za istotną, jeżeli jej nieujawnienie mogłoby wpłynąć na gospodarcze decyzje użytkowników, podejmowane na podstawie sprawozdania finansowego. Dokonując przeglądu sprawozdania finansowego uczelni, w dodatkowych objaśnieniach można zauważyć następujące tytuły, istotnych z uwagi na progi ilościowe, pozycji sprawozdania:

- 1) rozliczenia międzyokresowe przychodów: otrzymane dotacje, subwencje i inne środki; otrzymane dotacje na zadania inwestycyjne; rozliczenie do wysokości amortyzacji; równowartość środków trwałych finansowanych ze środków unijnych; wpłaty na poczet przyszłych świadczeń opłacone z góry; środki na realizację: projektów finansowanych przez Narodowe Centrum Badań i Rozwoju; projektów finansowanych przez Narodowe Centrum Nauki; przedsięwzięć współfinansowanych ze środków pochodzących ze źródeł zagranicznych; sprzedaż pozostałych prac i usług badawczych i rozwojowych; programów lub przedsięwzięć ustanowionych przez ministra właściwego do spraw szkolnictwa wyższego i nauki; pozostałe przychody z podstawowej działalności operacyjnej;
- 2) bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów: rozliczenia międzyokresowe – wynagrodzenia; rozliczenia międzyokresowe – umorzenia; rozliczenia międzyokresowe – koszty rozwoju;
- 3) pozostałe rezerwy: rezerwa na obrony prac doktorskich; na koszty wycinki drzew; na sprawy dotyczące dostawców; na sprawy dotyczące pracowników; rezerwa związana z realizacją projektów; na zabezpieczenie zaplecza dydaktycznego na czas przebudowy i rozbudowy budynków; na potencjalne zobowiązania związane z pandemią; na potencjalne koszty związane z rozprzestrzenianiem się pandemii, na skutki zwiększenia wynagrodzeń – awanse pracowników; na zwiększenie wynagrodzeń – wzrost płacy minimalnej; pozostałe rezerwy.

Wymienione przykłady świadczą o stosowaniu przez uczelnie różnej terminologii. Ponadto użytkownik sprawozdania finansowego, bez specjalistycznej wiedzy i dodatkowych wyjaśnień jednostki, nie jest w stanie ocenić, czy niniejsze tytuły (szczególnie rezerw) bez względu na ich wartość nie oddziałują na celowe zaniżanie lub zawyżanie wyniku finansowego, gdyż można mieć wątpliwości, czy są spełnione kryteria związane z utworzonymi rezerwami (prawny lub zwyczajowy obowiązek wynikający z przeszłych zdarzeń, prawdopodobne zmniejszenie korzyści ekonomicznych, wiarygodny szacunek).

Standardowe układy elementów sprawozdania finansowego nie sprzyjają zrozumiałości sprawozdania finansowego uczelni publicznych. Jako przykłady można podać:

1. Przychody netto ze sprzedaży produktów (rachunek zysków i strat). W pozycji tej wykazuje się przykładowo subwencję na utrzymanie potencjału dydaktycznego, dotacje z budżetu państwa (jeżeli nie wpływają na wzrost funduszu zasadniczego), opłaty za świadczone usługi edukacyjne, środki na realizację projektów finansowanych przez Narodowe Centrum Badań i Rozwoju i Narodowe Centrum Nauki, środki na realizację przedsięwzięć współfinansowanych

ze środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, sprzedaż prac i usług badawczych i rozwojowych. W związku z tym bez szczegółowej znajomości źródeł przychodów uczelni pozycja ta jest niezrozumiała.

2. Inne wpływy finansowe (rachunek przepływów pieniężnych). W pozycji tej ujmują się dotacje w roku ich otrzymania oraz inne wpływy dotyczące działalności finansowej, na przykład z projektów europejskich, które są, oprócz kredytów, głównymi zewnętrznymi źródłami finansowania uczelni.

Przedstawione przykłady świadczą o tym, że „uniwersalny” układ sprawozdania finansowego nie zawsze jest przydatny dla ukazania istotnych informacji o sytuacji majątkowej i finansowej uczelni publicznej.

Wnioski

„Kreowanie jakościowo dobrej informacji jest związane z przestrzeganiem nadrzędnych zasad rachunkowości tworzących podstawy logicznej koncepcji pomiaru ekonomicznego”, w tym zasady istotności (Hejnar, 2007, s. 24). Dlatego, podsumowując przedstawione rozważania, można stwierdzić, że istotność należy rozpatrywać w dwóch ujęciach: jako cechę informacji i jako zasadę, która ma wpływ na opracowanie zasad (polityki) rachunkowości, co w dalszej kolejności wpływa na sposób ujmowania zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych i ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym.

Przeprowadzone badania potwierdzają, że w wypadku uczelni publicznych:

1. Opis zasady istotności przez uczelnie jest mało precyzyjny. Nie wskazuje się progów istotności dla uznawania i ujmowania w księgach rachunkowych zdarzeń gospodarczych oraz dla ujawniania informacji w sprawozdaniu finansowym. Parametry do określenia progów istotności są zazwyczaj określone procentowo. Brakuje opisów lub opisy są rozproszone w zakresie parametrów wartościowych oraz parametrów jakościowych, na przykład możliwość właściwej kontroli nad składnikami majątkowymi, wyważenie kosztów i korzyści związanych z pozyskaniem szczegółowej informacji, wpływ na wynik finansowy, wpływ uproszczeń na kluczowe wskaźniki, przepisy podatkowe, jeżeli nie przeczy to zasadzie istotności. Nie zauważa się odniesień łącznego rozpatrywania zdarzeń, które pojedynczo mogą być uznane za nieistotne, ale łącznie mogą istotnie wpływać na ocenę sytuacji majątkowej, finansowej i wynik finansowy.
2. Nie występują powiązania między opisem zasady istotności w polityce rachunkowości lub we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego a prezentacją istotnych informacji. Można zaobserwować prezentację informacji nieistotnych, stanowiącą przykładowo jedną tysięczną przyjętego progu rentowności lub informacje istotne, które nie są dodatkowo rozwijane. Nie stwierdza się stosowania wytycznych określonych w art. 50 UoR.
3. Główną przyczyną sytuacji opisanej w punkcie 2. są wytyczne właściwego ministerstwa do spraw szkolnictwa wyższego oraz wymagania związane z elektroniczną wersją przekazywania przez uczelnie sprawozdania finansowego.

4. Stosowane uniwersalne układy sprawozdania finansowego, wynikające z załącznika nr 1 do UoR, nie są w pełni dostosowane do specyfiki uczelni publicznych, zarówno pod względem prawdopodobieństwa wystąpienia określonych zasobów lub procesów, jak i stosowanej terminologii.

Do podstawowych kierunków zmian konstrukcji elementów sprawozdania finansowego, z perspektywy jego użyteczności, dla uczelni publicznych należy zaliczyć:

- 1) zmniejszenie liczby pozycji, które są przedstawione w załączniku nr 1 do UoR;
- 2) wprowadzenie (zamiana) niektórych pozycji, które są specyficzne dla uczelni publicznej;
- 3) możliwość prezentacji najważniejszych tytułów zasobów lub procesów, bez poszukiwania pozycji drobiazgowych, które i tak nie wpływają na wartość poznawczą sprawozdania finansowego.

Warto również podkreślić, że wszystkie uproszczenia, które uczelnia przyjęła do stosowania, powinny być rozpatrywane z uwzględnieniem zasady istotności. Warunkiem stosowania uproszczeń jest bowiem to, aby wywołane nimi pominięcia bądź zniekształcenia, ani pojedynczo, ani łącznie, nie były istotne i nie mogły wprowadzać użytkowników sprawozdań finansowych w błąd.

Literatura

- Bellandi F. (2018), *Materiality in Financial Reporting. An Integrative Perspective*, Emerald Publishing Limited, Bingley; DOI 10.1108/9781787437364.
- Brennan N., Gray S.J. (2005), *The Impact of Materiality: Accounting's Best Kept Secret*, „Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance”, 1, s. 1–31.
- Bernstein L.A. (1967), *The Concept of Materiality*, „The Accounting Review”, 42 (1), s. 86–95; <http://www.jstor.org/stable/243978>.
- Fedak Z., Karniewska-Mazur M. (2013), *Kształt sprawozdania finansowego – próba oceny*, „Rachunkowość”, 9, s. 2–14.
- Frishkoff P. (1970), *An Empirical Investigation of the Concept of Materiality in Accounting*, „Journal of Accounting Research”, 8, s. 116–129.
- Gos W. (2020), *Zasady rachunkowości. Teoria, regulacje prawne, dobre praktyki*, CeDeWu, Warszawa.
- Hejnar J. (2007), *Zarys teorii wyceny bilansowej*, [w:] Micherda B. (red.), *Prawo bilansowe a prawo podatkowe*, Difin, Warszawa, s. 11–32.
- Hendriksen E.A., van Breda M.F. (2002), *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Iselin E.R., Iskandar T.M. (2000), *Auditors Recognition and Disclosure Materiality Thresholds: Their Magnitude and Effects of Industry*, „The British Accounting Review”, 32 (3), s. 289–30.
- Juma'h A.H. (2014), *The Materiality Concept: Implications for Managers and Investors*, „Revista Finanzas y Política Económica”, 6 (1), s. 159–168; DOI: <http://dx.doi.org/10.14718/>.
- Kabalski P. (2016), *Istotność w rachunkowości*, „Rachunkowość”, 8, s. 3–16.
- Patterson R.G. (1967), *Materiality and the economic environment*, „The Accounting Review”, October, s. 772–774.
- Szmigielski M. (2015), *Jakość sprawozdań finansowych sporządzonych zgodnie z MSSF – krótka ocena*, „Rachunkowość”, 12, s. 15–20.
- Szczepańska M. (2015), *Istotność jako podstawowa zasada zintegrowanej sprawozdawczości przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 3 (1), s. 178–190.

Akty prawne

- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, L 182/19.
- Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1126/2008 z dnia 3 listopada 2008 roku przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości, Dz.U. L 320 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, Dz.U. 2021 poz. 217 ze zm.
- Załącznik do zarządzenia nr 159/2019 Rektora Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- Załącznik do zarządzenia nr 19/2020 Rektora Uniwersytetu Szczecińskiego z dnia 04 lutego 2020 r.
- Załącznik do zarządzenia nr 65/20 Rektora-Komendanta SGSP z dnia 21 lipca 2020 r.
- Załącznik do zarządzenia nr 98 Rektora UMK z dnia 1 lipca 2011 r.
- Załącznik do zarządzenia Rektora SGH nr 67 z dnia 30 grudnia 2019 r.
- Załącznik do zarządzenia Rektora Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie nr R-0201-55/2020 z dnia 20 sierpnia 2020 r.
- Załącznik do zarządzenia Rektora Uniwersytetu Rolniczego im. Hugona Kołłątaja w Krakowie nr 14/2014 z dnia 31 marca 2014 r.
- Załącznik nr 1 do zarządzenia 409/2019/2020 Rektora UAM z dnia 18 grudnia 2019 r.
- Zarządzenie nr 163/2020 Rektora Uniwersytetu Wrocławskiego z dnia 29 grudnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia Zasad (polityki) rachunkowości w Uniwersytecie Wrocławskim.
- Zarządzenie nr 86/2019 w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.
- Zarządzenie Rektora AWF we Wrocławiu nr 23/2021 z dnia 29 marca 2021 r.

Źródła internetowe

- Bussines Harward | Sprawozdania | Rejestr.io (dostęp 15.01.2022).
- CAMBRIDGE INVESTMENTS | Sprawozdania | Rejestr.io (dostęp 15.01.2022).
- Company Financials – Finance – Yale University Library Research Guides at Yale University (dostęp 15.01.2022).
- Financial Statements of the Oxford Colleges 2019-20 | University of Oxford (dostęp 15.02.2022).
- <https://www.gov.pl/web/edukacja-i-nauka/sprawozdanie-finansowe-uczelni-publicznych-za-2017-rok> (dostęp 31.01.2022).
- <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2017/ifrs-practice-statement-2-making-materiality-judgements-basis-for-conclusions.pdf> (dostęp 1.02.2022).
- <https://www.polskawliczbach.pl/Wojewodztwa> (dostęp 29.11.2021),
- IASB (2018), *Conceptual Framework for Financial Reporting*, © IFRS Foundation, <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PdfAlone?id=24380&sidebarOption=UnaccompaniedConceptua/> (dostęp 29.11.2021).
- MIT Report of Treasurer 2020, </sites/default/files/downloads/TreasurersReport/MITTreasurersReport2020.pdf> (dostęp 15.01.2022).
- Report of the Treasurer | Finance and Treasury (princeton.edu) (dostęp 15.01.2022).
- www.gov.pl/web/edukacja-i-nauka/informacja-dla-rektorow-uczelni-publicznych-resortu-szkolnictwa-wyzszego-i-nauki-w-sprawie-sprawozdania-finansowego-za-rok-2019 (dostęp 31.01.2022).
- www.stat.gov.pl/obszary-tematyczne/edukacja/edukacja/szkolnictwo-wyzsze-i-jego-finanse-w-2020-roku,2,16.html (dostęp 16.12.2021).

