

wojskowych i innych jednostkach organizacyjnych podporządkowanych Ministrowi Obrony Narodowej lub przez niego nadzorowanych (Dz.U. 2004 nr 94 poz. 917).

7. Umowa między Państwami - Stronami Traktatu Północnoatlantyckiego dotycząca statusu ich sił zbrojnych, podpisana 19.03.1951r. w Londynie (Dz. U. 98 Nr 97, poz. 605 i 606).

8. Ustawa z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach (Dz.U. 2013 poz. 21 z późn. zm.).

9. Ustawa z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz.U. z 2004 r. Nr 90, poz. 880 z późn. zm.).

10. Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz.U. 1989 nr 30 poz. 163 z późn. zm.).

11. Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (Dz.U. 2001 nr 62 poz. 627 z późn. zm.).

12. Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o lasach (Dz.U. 1991 nr 101 poz. 444 z późn. zm.).

13. Wytyczne Szefa Logistyki Wojsk Lądowych z dnia 14.03.2003r. w sprawie przygotowania informacji o stanie środowiska na terenach będących w dyspozycji Wojsk Lądowych.

Melania Bąk

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

PROBLEMY I KIERUNKI ZMIAN RACHUNKOWOŚCI W XXI WIEKU – UJĘCIE SYNTETYCZNE

Problemy rachunkowości XXI-go wieku są złożone i wielowątkowe, niektóre trudne do szybkiego rozwiązania. W związku z tym pojawia się fundamentalne pytanie: „dokąd zmierza rachunkowość? Dlatego ważne jest wyróżnienie najistotniejszych problemów współczesnej rachunkowości i ich syntetyczna analiza, która wskaże kierunki zmian w rachunkowości na przyszłość.

Rachunkowość jako system informacji o majątku przedsiębiorstwa jest w szczególności narażona na wszelkie zmiany (pozytywne i negatywne) zachodzące w jego otoczeniu, zarówno makroekonomicznym jak i mikroekonomicznym. Wśród czynników wpływających na zmiany w

rachunkowości można wyróżnić m.in. (Kamela-Sowińska 2007, s. 135): globalizację, integrację, wzmożoną konkurencyjność, rozwój rynków kapitałowych i nowych instrumentów finansowych, rozwój e-biznesu, wpływ działalności przedsiębiorstwa na aspekty społeczne i środowiskowe, umiędzynarodowienie wymiany towarów/usług, pozyskiwanie kapitału na rykach zagranicznych. Tak więc, zmiany rachunkowości należy rozpatrywać w kontekście rozwoju cywilizacji ludzkości i wyróżnionych czynników.

Rachunkowość łączy w sobie trzy człony, wzajemnie ze sobą powiązane: teorię rachunkowości, politykę rachunkowości i praktykę rachunkowości (Brzezina 1998, s. 22-25). Każdy z wyróżnionych członów jest istotny dla funkcjonowania i rozwoju rachunkowości. Jednak ostatnie lata wskazują na zdecydowaną dominację polityki rachunkowości i praktyki rachunkowości oraz brak wypracowania nowych rozwiązań teoretycznych pozwalających na rozwiązanie wielu problemów w ramach systemu rachunkowości, które najczęściej zgłaszają interesariusze zewnętrzni. Zachwianie równowagi między wyróżnionymi członami rachunkowości przyczynia się do jej krytyki.

Od kilkudziesięciu lat słuchoć głosy krytyczne skierowane pod adresem rachunkowości, szczególnie sporządzanych sprawozdań finansowych, ich zakresu i struktury/form oraz wyceny ujawnianych składników majątkowych. Najczęściej informacje pochodzące ze sprawozdań finansowych niewiele mają wspólnego z rzeczywistością, na przykład wycena składników majątkowych odbywa się według kosztu historycznego, zamiast według wartości rzeczywistej. Stąd propozycja zastosowania wartości godziwej w rachunkowości, która jest uznawana przez wielu za kontrowersyjną. Krytykuje się ją za subiektywizm ustalania oraz za koszty związane z jej wyznaczeniem (Mazur 2009, s. 145-166). W porównaniu jednak z tradycyjnymi w rachunkowości, historycznymi parametrami wyceny może służyć lepszemu opisowi rzeczywistości ze względu na aktualność.

Współczesna sprawozdawczość finansowa ewoluuje w kierunku sprawozdawczości biznesowej, która wykracza poza ramy dotychczasowych rozwiązań teoretycznych i polityki rachunkowości. Na ewolucję sprawozdawczości mają wpływ zmiany w priorytetach współczesnej działalności gospodarczej, np. od orientacji na produkt do orientacji na klienta. Celem takiej sprawozdawczości jest prezentacja procesu tworzenia wartości przedsiębiorstwa i jej analiza. Sprawozdawczość biznesowa jest

adresowana do wszystkich interesariuszy (a nie tylko do udziałowców), informacje mają charakter retrospektywny i prospektywny, dotyczą otoczenia wewnętrznego i zewnętrznego przedsiębiorstwa.

Sprawozdawczość dużych jednostek gospodarczych koncentruje się nad poszerzeniem ujawnianych informacji o dodatkowe sprawozdania/raporty (np. raport o kapitale ludzkim, raporty społecznej odpowiedzialności, raporty zrównoważonego rozwoju) w celu zaspokojenia potrzeb informacyjnych interesariuszy i budowania pozytywnego wizerunku przedsiębiorstwa na zewnątrz. Ponieważ oczekiwania interesariuszy znacznie wzrosły i dotyczą nie tylko typowych informacji finansowych, ale również informacji niefinansowych o charakterze ekologicznym i społecznym, więc coraz trudniej sprostać tak różnorodnym oczekiwaniom, jednocześnie zachowując rzetelność i prawdziwość sprawozdań finansowych (Luty 2010, s. 128-133).

Najistotniejsze wyzwania rachunkowości, które są jednocześnie jej obszarami badawczymi, to (Bąk 2010, s. 17-18): harmonizacja i standaryzacja rachunkowości, wdrożenie MSR/MSSF, stosowanie wartości godziwej do wyceny, transformacja sprawozdań finansowych, etyka w rachunkowości, wycena i prezentacja zasobów niematerialnych, współdziałanie z innymi dyscyplinami ekonomicznymi w celu pozyskania instrumentarium i jego modyfikacja dla potrzeb systemu rachunkowości, zastosowanie rachunkowości w różnych obszarach działalności, np. ochrona środowiska, systemy rachunkowości poszczególnych krajów – czynniki różnicujące.

Być może w XXI wieku rachunkowość zostanie poddana transformacji większej niż dotychczas. Jednak w natłoku różnych zmian ważne jest aby zachowała ona swoją istotność i znaczenie wypracowane w przeszłości. Dlatego dylematy rachunkowości powinny być wnikliwie przeanalizowane, zarówno przez teoretyków jak i praktyków rachunkowości. Wśród najważniejszych dylematów, z którymi boryka się współczesna rachunkowość można wyróżnić (Bąk 2013, s. 70): 1) rodzaj rachunkowości – rachunkowość krajowa czy rachunkowość międzynarodowa, 2) regulacje prawne – ustawa o rachunkowości (prawo krajowe) czy MSR/MSSF (regulacje międzynarodowe), 3) zasada – rzetelność czy elastyczność, 4) wycena – wartość historyczna czy wartość godziwa (rezygnacja z zasady ostrożności), 5) sprawozdawczość – tradycyjna (finansowa) czy współczesna (finansowa i niefinansowa), 6) prezentowane składniki – materialne czy także

niematerialne, 7) polityka rachunkowości (prawo wyboru w ramach prawa bilansowego) – działania o charakterze tendencyjnie pozytywnym czy tendencyjnie negatywnym, 8) instrumentarium – stosować tradycyjne formy czy poszukiwać nowych, bardziej skomplikowanych, 9) cel pomiaru – zysk czy wartość przedsiębiorstwa.

Wyróżnioną listę problemów w rachunkowości należy uznać za otwartą. Pojawienie się tak wielu różnorodnych problemów w obrębie teorii, polityki i praktyki rachunkowości jest spowodowane m.in. tym, że rachunkowość uczestniczy we wszystkich etapach życia przedsiębiorstwa, funkcjonuje w zmiennych warunkach otoczenia zewnętrznego, jest ukierunkowana na wiedzę, potrzeby interesariuszy, sukces finansowy i walkę z konkurencją.

Literatura

1. Bąk M. (2010), Rachunkowość w dobie globalizacji i kryzysu finansowego – szanse i zagrożenia, [w:] *Finanse i rachunkowość – teoria i praktyka*, red. J. Adamek, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 121, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.

2. Bąk M. (2013), Wybrane problemy rachunkowości – jej status naukowy i obszary badawcze, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, tom 71 (127), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2013.

3. Brzezina W. (1998), *Ogólna teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa.

4. Kamela-Sowińska A. (2007), *Rachunkowość na zakręcie*, [w:] *Rachunkowość wczoraj, dziś, jutro*, red. T. Cebrowska, A. Kowalik, R. Stępień, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.

5. Luty Z. (2010), Kierunki zmian sprawozdawczości finansowej, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, tom 56 (112), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2013.

6. Mazur A. (2009), Stosowanie wartości godziwej w Polsce – wyniki badań, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości* tom 49 (105), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.