

**СЕКЦІЯ 5**  
**МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ТА ПРОБЛЕМИ УНІФІКАЦІЇ ОБЛІКУ,**  
**АНАЛІЗУ І АУДИТУ**

*Melania BAK*  
*Wrocław University of Economics, Poland*

**ZALETY I WADY STANDARYZACJI WSPÓŁCZESNEJ**  
**RACHUNKOWOŚCI – OCENA PROCESU**

Uznanie rachunkowości (w szczególności rachunkowości finansowej) za język biznesu i system informacyjny o majątku przedsiębiorstwa w dobie globalizacji i internacjonalizacji oraz wzrost potrzeb informacyjnych interesariuszy korzystających ze sprawozdań finansowych, to główne przesłanki do standaryzacji i harmonizacji rachunkowości. Powstanie i rozwój standaryzacji i harmonizacji w skali makroekonomicznej zainspirowało wyróżnienie rachunkowości międzynarodowej i ujednoczenie działań w zakresie rachunkowości w skali światowej, w szczególności w sporządzaniu sprawozdań finansowych.

Chociaż standaryzacja i harmonizacja są ukierunkowane na ujednoczenie i wprowadzenie zasad porównywalności w rachunkowości na świecie, to są one różne w założeniach i wdrażanych działaniach w praktyce. Dlatego mają swoich zwolenników i przeciwników oraz zalety i wady.

Harmonizacja to proces ujednoczania rachunkowości mający na celu wprowadzenie ładu, współistnienia, wzajemnego uzupełniania się różnych krajowych systemów rachunkowości w celu eliminowania istniejących różnic między nimi poprzez modyfikację i adaptację poszczególnych rozwiązań, zaproponowanych przez rozwinięte systemy rachunkowości lub międzynarodowe instytucje/gremia. Harmonizacja rachunkowości jest możliwa m.in. dzięki europejskim dyrektywom, które wchodząc w obowiązkowy system prawa poszczególnych państw członkowskich, zawierają wiele opcji, aby możliwe było zachowanie specyficznych rozwiązań w krajowych uregulowaniach prawnych. Zapewniają zachowanie harmonii w różnorodności.

Standaryzacja rachunkowości to proces ujednoczania rachunkowości za pomocą międzynarodowych standardów rachunkowości (MSR i MSSF oraz US GAAP<sup>2</sup>), określanych jako normy, zasady dotyczące przedmiotowo wyodrębnionych zagadnień/problemów rachunkowości, są stosowane dobrowolnie (raczej zalecane, osiągnęły znaczny prestiż), nie mają powiązań prawnych, stąd są oderwane od krajowych uwarunkowań [1, s. 216]. Główni twórcy standardów to: Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB), obecnie Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB) w Londynie; Rada Standardów Rachunkowości Finansowej (FASB) w Stanach Zjednoczonych.

Rachunkowość jako nauka stosowana stanowi jednocześnie połączenie teorii, praktyki i polityki rachunkowości. Standaryzacji w sposób szczególny podlega polityka rachunkowości w skali makroekonomicznej, na co ma wpływ praktyka (czyli potrzeby informacyjne interesariuszy). Opracowane międzynarodowe standardy rachunkowości odnoszą się przede wszystkim do: zasad koncepcyjnych rachunkowości; klasyfikacji i wyceny oraz sposobu prezentacji składników majątkowych; form i zakresu sprawozdawczości finansowej.

Znaczenie standaryzacji rachunkowości znacznie wzrosło z chwilą postępującej globalizacji, integracji, wzmożonej konkurencyjności, rozwoju rynków kapitałowych i e-biznesu. W praktyce szczególną przemianę przeszła sprawozdawczość finansowa w zakresie sporządzania i prezentowania informacji finansowej o jednostce gospodarczej. Porównywalność sprawozdawczości finansowej na świecie miało na celu stworzenie możliwości rozwojowych dla przedsiębiorstw, inwestorów, analityków finansowych, korporacji międzynarodowych, giełd

---

<sup>2</sup> Regulacje US GAAP mają opinię merytorycznie lepszych od MSSF, są bardziej szczegółowe, zawierają mniej alternatywnych rozwiązań, obejmują swym zasięgiem także sektor publiczny oraz niektóre branże przemysłu [4, s. 140].

papierów wartościowych oraz rządów poszczególnych państw. Spółki sporządzające sprawozdania finansowe według US GAAP mają możliwość wejścia na Nowojorską Giełdę Papierów Wartościowych i dostęp do innych amerykańskich rynków kapitałowych [4, s. 140].

Ważnym przełomem w procesie ujednoczenia zasad rachunkowości na świecie jest akceptacja przez Komisję Papierów Wartościowych i Giełd (SEC) sprawozdań finansowych sporządzanych zgodnie z MSR/MSSF i traktowanie ich na równi z raportami finansowymi sporządzanymi zgodnie z US GAAP. Decyzja ta oraz postępującą współpracą IASB i FASB zmierzająca do opracowania wspólnego zestawu globalnych regulacji rachunkowości o wysokiej jakości, umożliwi efektywne funkcjonowanie i dalszy rozwój międzynarodowego rynku finansowego.

W procesie standaryzacji i zmian zachodzących w sprawozdawczości finansowej również ważny jest kierunek proponowanych przekształceń w strukturze informacyjnej sprawozdania finansowego. IASB i FASB zaproponowały zmiany założeń koncepcyjnych sporządzania sprawozdania finansowego, zakładając spójność każdego segmentu w sprawozdaniu z pozycji finansowej, sprawozdaniu z całkowitych dochodów oraz sprawozdaniu z przepływów pieniężnych [2].

Obecnie standardy w istotnym stopniu zdominowały badania w dziedzinie rachunkowości, politykę rachunkowości (regulacje prawne), praktykę oraz nauczanie. Tak więc, czy dalszy rozwój rachunkowości, mają wyznaczać międzynarodowe standardy rachunkowości? Argumenty przemawiające na korzyść standardów nie powinny zdominować rachunkowości, która nie jest systemem zamkniętym, i co ważne współpracuje z uwarunkowaniami poszczególnych społeczności [3, s. 104-105]. Wdrożenie jednego systemu standardów jest dość ryzykowne, ponieważ należałoby założyć, że „twórcy standardów” mają wystarczającą wiedzę na temat problemów rachunkowości w różnych częściach świata i uwzględniają te potrzeby w sposób wystarczający. Poza tym istnieje ryzyko monopolistycznej pozycji organizacji tworzącej te standardy. Argumenty za i przeciw globalnym standardom powinny pozwolić na międzynarodową dyskusję, której celem powinno być dobro rachunkowości jako nauki [3, s. 107-108]. Standardy powinny dotyczyć fundamentalnych koncepcji oraz ogólnych zasad, a nie precyzyjnego sposobu ustalania pozycji sprawozdawczych lub szczegółowych postanowień względem metod pomiaru. Siła rachunkowości powinna tkwić w jej możliwościach ukazywania różnorodności. Niestety XXI wiek dla rachunkowości to przede wszystkim standaryzacja, a tak na prawdę powinna być to harmonizacja (dająca możliwości współistnienia różnorodności).

#### Literatura:

1. Bąk M. (1999), Uwagi o harmonizacji polskiego prawa bilansowego i podatkowego z prawem Unii Europejskiej, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości tom 51, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
2. Discussion Paper Preliminary Views on Financial Statement Presentation (2009), [www.iasb.org](http://www.iasb.org)
3. Dobija D. (2009), Globalne standardy rachunkowości. Czy strategia kodyfikacji przyczyni się do rozwoju rachunkowości? [w:] Pracownicy Katedry Rachunkowości SGH (red.), Problemy współczesnej rachunkowości, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie – Oficyna Wydawnicza, Warszawa.
4. Gierusz J. (2001), Standaryzacja i harmonizacja rachunkowości międzynarodowej. [w:] L. Bednarskiego, J. Gierusza (red.), Rachunkowość międzynarodowa, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.

**Марія БАШТОВА**

*ДУ «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку НАН України*

## **ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ**

Екологічний аудит системно й усе активніше застосовують у світі як економіко-правовий інструмент стимулювання природоохоронної діяльності. Міжнародна торгова палата визнала його ефективним інструментом оцінки відповідності стратегій розвитку корпорацій нормам екологічного законодавства у промислово розвинених країнах.