

Nr 1199

PRACE NAUKOWE

Akademii Ekonomicznej
im. Oskara Langego we Wrocławiu

Aksjomaty i paradygmaty rachunkowości

Redaktor naukowy
Mirosława Kwiecień

Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej
im. Oskara Langego we Wrocławiu
Wrocław 2008



Komitet Redakcyjny

*Andrzej Matysiak (przewodniczący),
Tadeusz Borys, Jan Lichtarski, Adam Nowicki, Zdzisław Pisz,
Waldemar Podgórski, Wanda Ronka-Chmielowiec, Jan Skalik, Stanisław Urban*

Recenzent

Ewa Walińska

Redaktor Wydawnictwa

Anna Grzybowska

Korektor

Aleksandra Śliwka

Projekt okładki

Beata Dębska

**Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy**

**© Copyright by Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu
Wrocław 2008**

PL ISSN 0324-8445

Druk i oprawa: Zakład Graficzny AE we Wrocławiu. Zam. 173/2008

Spis treści

Wstęp	7
Donata Cińcio: Klasyfikacja, ujmowanie, wycena i ujawnianie nieruchomości inwestycyjnych według MSSF	11
Wojciech Hasik: Jakość informacji sprawozdawczych w kontekście rachunkowości behawioralnej a praktyka gospodarcza	20
Angelika Kaczmarczyk: Jakość informacji sprawozdawczej a projekt międzynarodowego standardu rachunkowości dla małych i średnich przedsiębiorstw	28
Anna Karmańska: Etyka zawodowa w rachunkowości i działania Stowarzyszenia Księgowych w Polsce w tym zakresie	36
Robert Kowalak: Koncepcja kołowego modelu oceny finansowej kondycji przedsiębiorstwa	53
Mirosława Kwiecień: Czym jest sprawozdanie z działalności w roku obrotowym?	60
Alicja Mazur: Wartość godziwa – wybrane problemy	65
Marzena Tatarska: Ocena zakresu ujawnianych informacji dotyczących wspólnych przedsięwzięć w sprawozdaniach finansowych przedsiębiorstw budowlanych	74

Summaries

Donata Cińcio: Classification, disclosure, measurement and presentation of investment property based on IFRS	19
Wojciech Hasik: The quality of reporting information in the context of behavioural accounting versus economic practice	27
Angelika Kaczmarczyk: Credibility of reporting information and framework of the international accounting standards for small and medium entities	35
Anna Karmańska: Professional ethics in accounting activities in this scope undertaken by the accountants association in Poland	52
Robert Kowalak: Conception of wheel of corporate financial analysis	59

Mirosława Kwiecień: What is financial statement for the financial year?	64
Alicja Mazur: Some aspects of fair value	73
Marzena Tatarska: The estimation of the disclosed information concerning joint ventures in financial statements of building companies	83

Wstęp

Istotą rachunkowości (przez wiele stuleci) był precyzyjny, wiarygodny pomiar i wycena m.in. stanu zasobów majątkowych, efektów przedsięwzięć gospodarczych (m.in. $b+r$). Metody pomiaru i wyceny są historycznie ukształtowane, ale były (i częściowo są) różne w różnych krajach, co wynika z różnorodności systemu ekonomiczno-prawnego każdego kraju. Nowa ekonomia – a przede wszystkim globalizacja – sprawiła, że rachunkowość jako język biznesu (zrozumiały w danym kraju), aby stać się bardziej komunikatywny, „został poddany standaryzacji, a praktyka rachunkowości – harmonizacji”. *Powstają pytania, czym jest harmonizacja rachunkowości, a czym standaryzacja?* **Harmonizacja rachunkowości** oznacza ograniczenie liczby stosowanych praktyk rachunkowości (rozwiązań stosowanych w danym kraju) poprzez określenie takiego ich zestawu, w ramach którego można dokonywać wyboru ewentualnych rozwiązań. Z kolei **standaryzacja rachunkowości** oznacza, że wszystkie zainteresowane strony (np. spółki giełdowe) stosują takie same albo zbliżone praktyki rachunkowości. Rezultatem **standaryzacji rachunkowości** jest ujednolicenie zasad rachunkowości stosowanych w różnych krajach (m.in. konieczność wyceny zasobów niematerialnych – wiedzy itp.) przez wszystkie organizacje gospodarcze.

Wynika z tego, że **harmonizacja** oznacza proces zwiększenia porównywalności praktyk rachunkowości przez ustalenie granic co do stopnia ich zróżnicowania. **Standaryzacja** wydaje się sugerować narzucenie bardziej sztywnego i wąskiego zestawu zasad – reguł. W literaturze ekonomicznej te dwa terminy są bardzo często ze sobą utożsamiane, z tym, że **harmonizacja rachunkowości** jest kojarzona w praktyce gospodarczej z **regulacjami prawnymi** tworzonymi w Unii Europejskiej (czyli z praktyką rachunkowości krajów unijnych), a **standaryzacja rachunkowości** z **regulacjami międzynarodowymi** (zdeteterminowanymi globalizacją rynku) – są to międzynarodowe standardy rachunkowości oraz międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej (MSR, MSSF).

Nowa ekonomia to przedsięwzięcia, które przekraczają granice państw, tak więc praktyka rachunkowości (rachunkowość finansowa – rachunkowość zarządcza) – księgowi – menedżerowie stoją przed wyzwaniem zwiększenia swoich umiejętności, zdobywania i rozumienia i stosowania reguł zasad obowiązujących w nowej ekonomii – wynikających z globalizacji. Na podkreślenie zasługuje to, że **nowa**

ekonomia oznacza, iż zmiana m.in. paradygmatów praktyki rachunkowości stała się czymś stałym, a nie epizodycznym. Otóż można zaryzykować stwierdzenie, że *praktyka rachunkowości* – rzetelny, wiarygodny pomiar – wycena zasobów materialnych – przestała być paradygmatem nowej ekonomii. *Nowy paradygmat* praktyki rachunkowości (zdeteterminowany nową ekonomią) to *paradygmat starannego działania* – wynikającego z procedury „dochodzenia do wyniku finansowego – straty – zysku – wartości b+r) itp. *Paradygmat starannego działania* (ograniczonej dowolności rozwiązań – zasad rachunkowości) ustalono w MSR i MSSF. *Stary paradygmat* praktyki rachunkowości – rzetelny – wiarygodny pomiar – wycena oznaczał działanie – „nakazane – zakazane”. Natomiast nowy paradygmat praktyki rachunkowości – „dozwolony w umownych granicach” pomiar i wycena – jest określony przez MSR i MSSF. Powstaje pytanie, czy „dozwolony w umownych granicach” – pomiar – wycena (co wynika z procedur – MSR-ów i MSSF-ów) oznacza rzetelność i wiarygodność? Nie wdając się w dyskusję, można zaryzykować stwierdzenie, że praktyka rachunkowości (księgowi – rachunkowość finansowa, menedżerowie – rachunkowość zarządcza) wyznaczona – nową ekonomią, to czasy, w których *uzyskanie informacji*, często nawet kosztem dokładności, staje się ważniejsze aniżeli posiadanie środków pieniężnych. Brak informacji to utrata możliwości racjonalnej metodologicznie oceny wariantów działania. *Nowa ekonomia* wskazuje na większą użyteczność (przydatność w procesie decyzyjnym w uczeniu się organizacji gospodarczej, w integracji gospodarczej itp.) *informacji prognostycznych* ustalanych szacunkowo – ale w granicach „umownej dowolności” w zakresie zasobów materialnych, ale przede wszystkim w zakresie zasobów niematerialnych, m.in. kapitału intelektualnego (wiedzy, umiejętności, kapitału strukturalnego). Organizacje gospodarcze – uczące się – to m.in. rachunkowość finansowa – księgowi, którzy muszą zmienić swój „model myślowy”, muszą zmienić założenie swojego „modelu myślowego”. Do tej pory księgowi wiedzieli – tak wynika z przepisu regulacji prawnej – z praktyki nakazowej praktyki rachunkowości, obecnie MSR i MSSF „*radzą: zrób jak chcesz, ale uważam, że powinno być tak, a tak*” – *masz możliwość wyboru – wykorzystaj to – zgodnie ze swoją: wiedzą, umiejętnościami oraz etyką zawodową* – tak aby organizacja gospodarcza odniosła sukces rynkowy – sukces finansowy. Aksjomaty rachunkowości, m.in. zasady podwójnego, jak i powtarzanego zapisu itp., pozostają takie same od stuleci. Zmiany dotyczą metod stosowanych w praktyce rachunkowości, m.in. metod pomiaru i wyceny zasobów majątkowych.

Praktyka rachunkowości według nowej ekonomii to jej *intelektualizacja*. Na przykład wiedza o *sposobach identyfikacji, pomiaru* zysku netto organizacji gospodarczej jest użyteczna, służy ona różnym celom. Wynika to z faktu, że zysk jest miarą efektywności zarządzania. Ponadto informacja sprawozdawcza o zysku jest wykorzystywana do przewidywania przyszłej koniunktury lub przyszłego podziału dy-

widendy, do przyszłych decyzji kierowniczych. Kategoria zysku księgowego nie jest precyzyjnie sformułowana. Nie wdając się w dyskusję, możemy stwierdzić, iż z praktyki rachunkowości wynika, że na decyzje kierownicze, przewidywania przyszłości itp. mają wpływ zwyczaje społeczne, jak i indywidualne kalkulacje (E.A. Hendriksen, M.F. van Breda). Zrozumienie, *w jaki sposób podejmuje się decyzje* (teoria pozytywna), oraz *określenie sposobów*, w jakie powinny być podejmowane (teoria normatywna), jest istotne dla: rachunkowości (etyka zawodu księgowego, determinująca staranne działanie, dozwolone w granicach umownych. Autorzy niniejszej publikacji podjęli próbę udzielenia odpowiedzi na pytania w tym zakresie, uwzględniając to, co wynika z badań naukowych, doświadczeń zawodowych, żywiąc nadzieję, że zwrócą uwagę czytelnika na wiele złożonych kwestii. W przypadku kontrowersji zapraszam do dyskusji z autorami publikacji: proszę przysyłać swoje opinie, spostrzeżenia na następujący adres e-mailowy: zi_traf@ae.wroc.pl.

Mirostawa Kwiecień