

Czynniki warunkujące rozwój rachunkowości w XXI wieku – wybrane problemy

Renata Biadacz *

Streszczenie: *Cel* – celem niniejszej pracy jest przybliżenie, na bazie wybranej literatury przedmiotu, czynników warunkujących rozwój rachunkowości w XXI wieku. Rozwój przedsiębiorstw we współczesnej gospodarce wymusza bowiem nieodwracalne zmiany w praktycznie funkcjonujących systemach rachunkowości. *Metodologia badania* – badania oparto na tezie o konieczności dostosowywania rachunkowości do zmieniających się warunków, poprzez m.in. uwzględnienie aspektów społecznych, środowiskowych i ekonomicznych, dostosowanie do międzynarodowych regulacji, wykorzystanie rozwiązań wynikających z rozwoju technologii, informatyki i Internetu. Bazę metodyczną do rozważań stanowiła analiza literatury przedmiotu. *Wynik* – przeprowadzone badania wygenerowały szereg przydatnych spostrzeżeń dotyczących czynników mających wpływ na rozwój współczesnej rachunkowości. *Oryginalność/Wartość* – w artykule na podstawie przeprowadzonego studium literatury przedmiotu, podjęto próbę analizy rozwoju rachunkowości w XXI wieku. Z przeprowadzonych rozważań jednoznacznie wynika, że wyzwania stojące przed rachunkowością są duże. Rozwój technologii, coraz silniej umacniająca się koncepcja zrównoważonego rozwoju, rosnąca odpowiedzialność społeczna zarówno przedsiębiorstw jak i otoczenia, powodują wzrost wymagań informacyjnych i kontrolnych wyznaczanych systemom rachunkowości, poszerzając zakres danych dostarczanych przez rachunkowość o informacje o charakterze społecznym.

Słowa kluczowe: rozwój rachunkowości, regulacje rachunkowości, rachunkowość społecznej odpowiedzialności, rachunkowość „w chmurze”, finansyzacja

Wprowadzenie

Obserwując to co dzieje się w normach prawnych, odnoszących się do rachunkowości, nie można oprzeć się wrażeniu, że mamy do czynienia ze swoistą pętlą czasową, obejmującą okres ponad 500 lat. Wygląda to tak jakby ktoś w 1494 roku chwycił w garść elastyczne lasso i rzucił je przed siebie w przyszłość. Wiele wieków później niektórzy z tych, których to lasso dosięga, zachwycają się jego elastycznością i dalej je przerzucają. Rozciągają je do granic, które sobie wyobrażają, a które w rzeczywistości – wobec dostrzegania coraz to nowych dla rachunkowości „nisz” (obiektów do schwywania) – coraz dalej się przesuwały. To elastyczne lasso nigdy nie wróci do tego, który je wyrzucił jako pierwszy. Na tym polega rozwój rachunkowości (Karmańska, 2013a, s. 4).

Tegoroczna konferencja „Rachunkowość w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi” powiązana jest z jubileuszem Prof. dr hab. Kazimierza Sawickiego. Pan Profesor jest dla nas wszystkich, w tym młodych pracowników nauki, mistrzem i wzorem do naśladowania.

* dr inż. Renata Biadacz, Instytut Finansów, Bankowości i Rachunkowości, Wydział Zarządzania, Politechnika Częstochowska, ul. Dąbrowskiego 69, 42–201 Częstochowa, rbiadacz@zim.pcz.pl

W swojej pracy naukowej niejednokrotnie sięgamy po opracowania Pana Profesora. Publikacje Jubilata z zakresu rachunku kosztów, analizy finansowej, controllingu, polityki bilansowej, badania sprawozdań finansowych przez biegłych rewidentów, zasad etyki zawodowej, czy dotyczące problemów rozwoju rachunkowości są dobrze znane. Właśnie te ostatnie stały się motywem dla Autorki do przygotowania niniejszego opracowania. Problem rozwoju rachunkowości był niejednokrotnie podejmowany w literaturze przedmiotu (szerzej zob. Biadacz, 2011, s. 72–82). W polskiej rachunkowości zachodzą bowiem istotne zmiany, które znacząco wpływają na dalsze kierunki jej rozwoju. Nieodwracalne zmiany w systemach rachunkowości wymusza rozwój przedsiębiorstw we współczesnej gospodarce. Rachunkowość współczesna musi być jakościowo lepsza od tradycyjnej, chociaż ustalenie szczegółowych kryteriów oceny tego zjawiska nie jest zagadnieniem prostym. Powoduje to, że rozważania na temat rachunkowości XXI wieku są podejmowane w literaturze przedmiotu już od dłuższego czasu. Jest to bardzo ważny aspekt interesujący całe środowisko, zarówno naukowe jak i księgowych. Ale jednocześnie wiadomo, że stan dzisiejszej rachunkowości i zmiany jakie w niej zachodzą wynikają z uwarunkowań historycznych, kulturowych, rozwoju gospodarczego, regulacji prawnych, rozwoju technik przetwarzania danych, dążenia do harmonizacji i standaryzacji, jak również wzrostu znaczenia nowoczesnych technologii w sprawozdawczości finansowej. Mając na uwadze wielowiekową historię rozwoju rachunkowości, można stwierdzić, iż stanowi ona podstawowe źródło informacji o działalności każdego przedsiębiorstwa i każdej jednostki gospodarczej. Historia rozwoju rachunkowości silnie wiąże ją natomiast z rzeczywistością gospodarczą, gdyż rozwijała się i rozwija w ścisłym powiązaniu z ewolucją społeczeństw oraz ich potrzeb ekonomicznych i informacyjnych.

W czasach współczesnych, trudnych ze względu na gwałtowne zmiany zachodzące w otoczeniu, rachunkowość ewoluuje znacznie szybciej niż przez wieki. Staje się coraz trudniejsza, wymaga poszerzania horyzontów, zaznajamiania się z coraz to nowymi narzędziami, które będą pomocne do oceny sytuacji finansowej. Zmieniają się uwarunkowania, zmieniają się techniki, dostępny jest coraz szerszy wachlarz instrumentarium, ale cały czas jest to ta sama rachunkowość, której początki sięgają czasów starożytnych. Przeobrażenia, jakie zachodziły w rachunkowości w XX wieku i jakie zachodzą obecnie są spowodowane różnymi czynnikami, wśród których istotne znaczenie ma rozwój i powiązanie rachunkowości z naukami ścisłymi.

Podkreślała to A. Jarugowa pisząc, iż „...rozwój nowoczesnej teorii rachunkowości jest w dużej mierze zdeterminowany przemianami społeczno-ekonomicznymi i rozwojem dyscyplin ścisłych”, a także osiągnięciami informatyki. „Na rozwój i weryfikację teorii rachunkowości znaczny wpływ ma również praktyka rachunkowości i to zarówno jeżeli chodzi o projektowanie i utrzymywanie systemów rachunkowości, jak też o tworzenie i usprawnianie regulacji prawnych i rewizji księgowej” (Jarugowa, 1991, s. 12).

Rozwój przedsiębiorstw we współczesnej gospodarce wymusza nieodwracalne zmiany w systemach rachunkowości. Problem badawczy sprowadza się do próby przybliżenia czynników rozwoju rachunkowości w XXI wieku w Polsce. Celem artykułu jest zaprezentowanie wybranych czynników mających wpływ na rozwój współczesnych systemów rachunkowości. W tym względzie rozważania skoncentrowano na przedstawieniu:

- powiązania pomiędzy postępującą globalizacją gospodarki a zmianami zachodzącymi w rachunkowości;
- wpływu kultury na rozwój rachunkowości,
- wpływu rozwoju nowoczesnych technologii na rachunkowość;

- powiązania pomiędzy rozwojem koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu a rachunkowością;
- wpływu finansyzacji na zmiany w rachunkowości.

Do osiągnięcia celu niniejszego artykułu niezbędne było zastosowanie analizy literatury przedmiotu na podstawie wybranych podręczników i opracowań naukowych.

1. Globalizacja gospodarki a rachunkowość

Rachunkowość w wyniku postępu technicznego, szybkiego rozwoju gospodarczego, jak również postępującej globalizacji w procesach gospodarczych, staje się z biegiem lat, językiem biznesu, którym porozumiewają się właściciele kapitału. Z jednej strony opisuje bowiem historię i aktualny stan każdego przedsiębiorstwa (rachunkowość finansowa), a z drugiej – dostarcza dane niezbędne do podejmowania decyzji nie tylko bieżących, ale również strategicznych (rachunkowość zarządcza) (Messner, 2007, s. 20). Wzrost roli rachunkowości jako międzynarodowego języka biznesu w ostatnich latach spowodowany był potrzebą uzyskania zrozumiałego, porównywalnego i wiarygodnego obrazu sytuacji finansowej i rezultatów podmiotu gospodarczego działającego w warunkach globalizacji gospodarki, umiędzynarodowienia rynków finansowych, rosnącej liczby korporacji wielonarodowych, szybkiego rozwoju technik informacyjnych (Jaruga, 2002, s. 1; Sawicki, 2011, s. 472). Postępujący proces globalizacji gospodarki przynosi w zakresie rachunkowości potrzebę jej harmonizacji. Prowadzi to do próby określenia językiem rachunkowości nowych zagadnień, wynikających głównie z konieczności zbliżenia rachunkowości do problematyki dynamicznie rozwijających się rynków. Nie pozostaje to bez wpływu na koncepcje, zasady i rozwiązania rachunkowości (Micherda, 2007, s. 555). Do najważniejszych czynników rozwoju rachunkowości w Polsce zaliczyć więc należy dążenie do jednolitości jej zasad na świecie poprzez stosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej¹, odnoszących się do jednostek funkcjonujących w sektorze prywatnym oraz Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego (MSRSP)² dla jednostek działających w sektorze publicznym. Należy jednak nadmienić, iż w ostatnich latach coraz częściej poddawany jest analizie problem jakości informacji o stanie finansów publicznych, z którym dotkliwie zetknięto się w Unii Europejskiej w okresie globalnego kryzysu finansowego w latach 2007-2008. Jak pisze W.A. Nowak (2015, s. 148) „dostrzeżono wtedy głęboką kwalitatywną i kwantytatywną lukę w informacji o długu publicznym. W celu jej likwidacji władze Unii zdecydowały się zmienić i ujednoczyć system informacyjny w zakresie finansów publicznych oraz zmodyfikować system rachunków narodowych Zmieniony system miałby objąć rachunkowość i sprawozdawczość sektora publicznego – praktycznie ujmowanego jako sektor finansów publicznych – i bazować na jednolitych i obligatoryjnych europejskich standardach rachunkowości sektora publicznego/sektora finansów publicznych”.

Wraz ze zmianami w środowisku społecznym rachunkowość zmienia się więc, rozwija i ulepsza, aby skutecznie i efektywnie spełniać rolę komunikacyjnego medium (Dobija, 1999, s. 11).

¹ Zdaniem M. Kwiecień MSSF określają nowy paradygmat praktyki rachunkowości – „dozwolony w umownych granicach” – to jest pomiar i wycena (Kwiecień, 2007, s. 163; zob. też: Sawicki, 2011, s. 472).

² Szerzej problematykę tą porusza m.in. M. Kaczurak-Kozak (2013, s. 101–107).

Obserwując rachunkowość w ciągu ostatnich kilkunastu lat uzyskuje się, zdaniem E. Walińskiej, „(...) wrażenie specyficznego „rozdarcia” i walki dwóch światów - starego, ukształtowanego przez wieki doświadczeń oraz współczesnego, młodego i pełnego nowych pomysłów, kształtowanego przez proces globalizacji. Rachunkowość, zgodnie z podwójnym spojrzeniem na rzeczywistość, próbuje uwzględnić te dwa różne światy, zachowując równowagę. Czy stan równowagi będzie długotrwały, czy uda się go utrzymać w warunkach tak bardzo dynamicznych zmian rzeczywistości gospodarczej? W świetle powyższego powstaje wiele wątpliwości, szczegółowych problemów, które musi rozwiązać rachunkowość XXI wieku” (Walińska, 2008, s. 335).

2. Kulturowe uwarunkowania rachunkowości

Jedną z wielu przyczyn odmiennego kształtowania się zasad rachunkowości w różnych krajach są uwarunkowania kulturowe. Zdaniem A. Kameli-Sowińskiej (2006, s. 135) kultura jest istotną determinantą kształtującą rachunkowość, bowiem „system rachunkowości (...) musi odzwierciedlać postulatory kultury, z której wyrósł. (...) Najważniejsze jest, by przed wydaniem opinii na temat rachunkowości jako systemu, zrozumieć tło, w którym ów system się kształtował”.

To właśnie kultura, jako element tożsamości narodowej, obok takich składowych, jak np. system prawny, gospodarczy, poziom rozwoju rynku finansowego, czy też doświadczenia historyczne, z jednej strony odgrywa bardzo ważną rolę w kreowaniu oczekiwań formułowanych wobec rachunkowości funkcjonującej w danym środowisku kulturowym, z drugiej zaś wpływa na sposoby realizacji zadań przed nią stawianych³.

Przełom w badaniach nad jej kulturowymi determinantami stanowiła praca z 1988 r. autorstwa S.J. Graya (1988), który zidentyfikował cztery rozbieżne cechy kulturowe przypisywane rachunkowości⁴. Zaczęto uświadamiać sobie, jak duży wpływ na zasady rachunkowości (tryb ich regulacji oraz zakres ujawnianych informacji sprawozdawczych) wywierają właśnie czynniki kulturowe. Problem ten nabrał szczególnego znaczenia w trwającym procesie harmonizacji, zmierzającym do stworzenia jednolitego systemu rozwiązań możliwych do przyjęcia w skali świata.

Z tworzeniem kultury społeczeństw wiąże się również problematyka kapitału intelektualnego. Coraz częściej bowiem zwraca się uwagę na rolę kapitału intelektualnego we wzroście wartości rynkowej przedsiębiorstwa i zwiększeniu jego przewagi konkurencyjnej⁵. W warunkach nowej gospodarki, gospodarki opartej na wiedzy mierzyć rzeczy niewidzialne jest podstawowym wyzwaniem dla rachunkowości (Mączyńska, 2007, s. 254).

Zróżnicowanie kulturowe, właściwe dla różnych regionów świata, można więc traktować jako czynnik decydujący o odmienności modeli rachunkowości właściwych dla danych kultur.

³ Szerzej problematyką tą zajmuje się m.in. J. Adamek (zob. np.: Adamek, 2014, 2011a, 2011b, 2009).

⁴ Są to: profesjonalizm – kontrola prawna, ujednoczenie – elastyczność, konserwatyzm – optymizm, poufność – jawność (za: Koleśnik, Silska-Gembka, 2012, s. 87).

⁵ Szerzej problematykę tą podejmuje (Dobija, 1998; Dobija, 1999; Dobija, 2004).

3. Wpływ nowych technologii na rozwój rachunkowości

Rozwój technologii, informatyki i Internetu ma duży wpływ na rozwój rachunkowości. Jak podaje K. Sawicki, „(...) postęp i zmiany w zakresie gospodarki, technologii informacyjnej, metod zarządzania, rynków kapitałowo – pieniężnych, poziomu wiedzy i umiejętności menedżerów i pracowników z jednej strony zwiększały znaczenie rachunkowości, a z drugiej nakładały na nią nowe obowiązki komunikowania” (Sawicki, 2011, s. 474–475; szerzej zob. Sawicki, 2007, s. 588–589). W tym celu musi być jednoznacznie tworzona wiarygodna baza informacyjna, która będzie stabilna i będzie mieć naukowe podstawy jej ustalania, a te właśnie zapewnia rachunkowość. Analizy finansowe, decyzje biznesowe, modele inżynierii finansowej są opracowywane na materiale przygotowanym przez rachunkowość, wyciąga się wnioski, proponuje nowe rozwiązania nie kwestionując bazy informacyjnej (Luty, 2013, s. 231).

Wzrost znaczenia nowoczesnych technologii w sprawozdawczości finansowej, tj. komunikowania się za pomocą dokumentów mających formę elektroniczną EDI (*electronic data interchange* – elektroniczna wymiana danych), przetwarzania danych, np. poprzez zastosowanie Cloud computing obserwujemy już od dłuższego czasu. Przetwarzaniem danych „w chmurze” (za angielskim określeniem „*cloud computing*”) zaczęto nazywać model działania systemów informatycznych, w którym miejsce instalacji serwerów nie ma znaczenia. Rachunkowość będzie również zmierzała w kierunku przetwarzania danych „w chmurze”. Czynnikiem wzmacniającym ten trend będą usługi publiczne dostępne w Internecie oraz integracja systemów księgowych z tymi usługami (Wysłocka, Jelonek, 2015, s. 1–11).

4. Zrównoważony rozwój a rachunkowość

Wraz z rozwojem koncepcji „zrównoważonego rozwoju” zwiększa się świadomość społeczna, a wraz z nią rośnie zainteresowanie społecznym i środowiskowym aspektem prowadzenia działalności. Coraz częściej interesariusze przedsiębiorstwa oczekują, że jednostki gospodarcze będą dostarczały im informacji o swojej społecznie odpowiedzialnej działalności, w związku z czym, rosną wymagania w stosunku do informacyjnej funkcji rachunkowości. Sprawozdania finansowe sporządzane dotychczas nie spełniają tych wymagań, gdyż nie są w stanie w sposób kompletny i wierny zaprezentować całokształtu działalności przedsiębiorstwa, z uwzględnieniem jej społecznie odpowiedzialnego wymiaru. Pilną potrzebą było wypracowanie przez system rachunkowości rozwiązań umożliwiających dostarczanie informacji o sposobach i wynikach realizacji koncepcji CSR w jednostkach działających na rynku, co powodowało poszerzenie zakresu przedmiotowego dotychczasowej sprawozdawczości przedsiębiorstw o aspekty środowiskowe⁶, społeczne i ładu korporacyjnego. Przyszłość sprawozdawczości przedsiębiorstw należy do sprawozdawczości zintegrowanej, która dostarczy odbiorcom sprawozdań w sposób spójny, zwięzły, przejrzysty i porównywalny zarówno informacji o charakterze finansowym, jak i niefinansowym. Celem sprawozdawczości zintegrowanej jest połączenie informacji ekonomicznych, środowiskowych i społecznych, tak aby uzyskać wszechstronny i jasny obraz działalności przedsiębiorstwa, jego celów strategicznych, modelu biznesowego, kultury organizacyjnej,

⁶ K. Sawicki (2011, s. 590; szerzej zob. Białacz, 2014, s. 42–51).

prowadzonego dialogu z interesariuszami, inicjatyw wsparcia lokalnych społeczności, dbałości o środowisko naturalne i pracowników (Eljasiak, 2011, s. 100)⁷.

5. Finansyzacja a rachunkowość

Zjawiskiem odgrywającym istotne znaczenie we współczesnym świecie jest finansyzacja, czyli proces gwałtownego zwiększania się na świecie rozmiarów i znaczenia sektora finansowego przy jednoczesnej jego autonomizacji wobec realnego sektora gospodarczego⁸. Proces ten zaczął postępować od końca lat siedemdziesiątych XX w., szczególnie w krajach rozwiniętych z USA na czele, jednakże większą uwagę zwrócono na to zjawisko po wybuchu globalnego kryzysu finansowego i gospodarczego, upatrując się w nim jednej z podstawowych przyczyn jego wybuchu (Marszałek, 2012, s. 220; Kamela-Sowińska, 2014, s. 148).

Finansyzacja skomplikowała prowadzenie działalności gospodarczej. Coraz częściej kondycja finansowa podmiotu zależy od sytuacji na rynkach finansowych, a nie od rezultatów jego działalności operacyjnej (Remlain, 2015a, s. 130). W odniesieniu do jednostek gospodarczych proces ten oznacza wzrost a czasem nawet przewagę aktywów finansowych nad aktywami rzeczowymi oraz rosnącą wartość przychodów i kosztów finansowych w ogólnej sumie odpowiednich kategorii wynikowych (Remlain, 2015b, s. 179). Powstaje więc konieczność ujęcia i prezentacji efektów procesu finansyzacji w sprawozdaniu finansowym. Według A. Kameli-Sowińskiej (2014, s. 148) „narastające zjawisko finansyzacji już dzisiaj wywołuje skutki w postaci problemów z ujawnianiem, wyceną i prezentacją danych w sprawozdawczości finansowej w sposób uwzględniający podstawowy cel rachunkowości, jakim jest pożyteczna informacja finansowa, dająca możliwość podejmowania decyzji na jej podstawie”.

Istnieje więc konieczność wynalezienia i implementacji nowych narzędzi pomiaru, wyceny, ewidencji oraz raportowania, które powinny przyczynić się do nadrobienia przez rachunkowość zaległości i przygotowania m.in. nowego sprawozdania (nowych sprawozdań), które sprosta (sprostają) wymaganiom wszystkich odbiorców (Kamela-Sowińska, 2011).

Uwagi końcowe

Żyjemy w czasach trudnych, w czasach trwającego kryzysu gospodarczego, niepewności politycznej, migracji, rozwoju technologicznego, wzrostu konkurencji, degradacji środowiska i rosnącej świadomości społecznej. Wyzwania XXI wieku są więc olbrzymie, globalizacja i internacjonalizacja powodują konieczność stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej, gwałtowny postęp w technologii powoduje konieczność stosowania nowoczesnych rozwiązań w tym zakresie, ciągłe zmiany w zarządzaniu przedsiębiorstwami, rozwój gospodarki opartej na wiedzy, coraz silniej umacniająca się koncepcja zrównoważonego rozwoju powodują wzrost wymagań informacyjnych

⁷ Szerzej zob. E. Walińska (2015, s. 151–165).

⁸ Szerzej zob. M. Ratajczak (2014, s. 299).

i kontrolnych wyznaczanych systemom rachunkowości, poszerzając zakres danych dostarczanych przez rachunkowość o informacje z zakresu ochrony środowiska.

Zdaniem A. Karmańskiej (2013, s. 125–146) czas jest szczególny, gdyż wszędzie dzieje się wiele, a tempo zmian i dobrych, i nie całkiem pozytywnych jest zawrotne i dotyczy także rachunkowości. „Właśnie wokół niej narasta szczególnie pilna potrzeba środowiskowych kluczowych diagnoz i konstatacji, ponieważ ma się wrażenie, że to, co się dzieje obecnie w obszarze rachunkowości, jest absolutnie bezprecedensowe i chyba nie do końca dla rachunkowości bezpieczne. Wydaje się, że sprawozdawczość przedsiębiorstw, a w ślad za nią sprawozdawczość finansowa biegnie (już nawet nie idzie), oby nie w ślepy zaułek. Chce pazernie ogarniać wszystko: i przeszłość, i przyszłość, i to co jest mierzalne, i to co nie jest mierzalne (w sposób mniej lub bardziej oczywisty), i to co ważne, i mniej ważne, ale wszystko w ramach nagłaśnianego z gruntu pozytywnego zrównoważonego rozwoju i w imię transparentności działania (...)”. W ujęciu M. Gmytrasiewicz kwestią bezdyskusyjną jest, że zwiększające się wraz z upływem czasu potrzeby informacyjne odbiorców sprawozdań finansowych i nieunikniony dalszy rozwój tych potrzeb wymusza i będzie wymuszał rozwój teorii i praktyki rachunkowości, należałoby więc odpowiedzieć na pytania: „czy nowe nurty w praktyce rachunkowości nie naruszają jej historycznie ukształtowanych założeń teoretycznych, czy też są tylko wyrazem doskonalenia pragmatycznego narzędzia opisu sytuacji kapitałowej podmiotu gospodarczego? Czy w tym kontekście nie przecenia się intelektualnego rozwoju współczesnej rachunkowości i nie zapomina się o tym, że „nowe odkrycia” nie muszą ignorować i burzyć znane już prawdy i teorie?” (Gmytrasiewicz, 2011, s. 221).

Coraz trudniej jest określić zakres rachunkowości jako nauki obejmującej teorię, politykę i praktykę. K. Sawicki przedstawia w swoim opracowaniu dylematy dotyczące zakresu nauki rachunkowości przy klasyfikacji innych tematów/dziedzin, w tym usankcjonowanych przepisami prawa i potwierdzonych w praktyce. Zdaniem Autora „wprawdzie klasyfikację przedmiotu przeprowadza się według różnych kryteriów podziału, ale powstają problemy, gdzie zaliczyć kontrolę i audyt wewnętrzny? Czy do zarządzania (nauk o zarządzaniu), czy do rachunkowości (nauki o rachunkowości), jeżeli kontrola i audyt wewnętrzny są przedmiotem zainteresowania naukowców obu tych dyscyplin, którzy prowadzą oddzielnie lub wspólnie badania w tym zakresie? Czy planowanie finansowe można obiektywnie potraktować jako składową rachunkowości? Czy zakres rachunkowości obejmuje analizę finansową, której nie uwzględni polskie prawo bilansowe, czy zasadne będzie jej zaliczenie do analizy ekonomicznej?” (Sawicki, 2013, s. 223). Oczywiście, rachunkowość, tak jak i każda inna nauka, może rozwijać się tylko w różnorodnym splocie wielu naukowych dyscyplin wzajemnie się uzupełniających, stosujących sobie właściwe metody badawcze. Zdaniem Z. Lutego należy w rozważaniach naukowych uwzględnić także psychologię, metody zarządzania, informatykę, wpływy kulturowe na kreowanie biznesu i ujawnienia w sprawozdaniach finansowych (Luty, 2013, s. 331). Następują więc zmiany w zakresie teorii, celu i zadań przedmiotu i podmiotu, metod i narzędzi szeroko pojętej rachunkowości. Inspiracją a równocześnie determinantą tych zmian jest postęp naukowy, techniczny, ekonomiczny i organizacyjny, a także zmiany społeczne, gospodarcze, kulturowe i terytorialne. K. Sawicki uważa, że wyszczególnienie wszystkich czynników, które wpłynęły i nadal oddziałują na kształt i funkcje obecnej rachunkowości jest praktycznie niemożliwe (Sawicki, 2011, s. 465; Sawicki, 2013, s. 211).

Literatura

- Adamek, J. (2014). *Kulturowe uwarunkowania rachunkowości w świetle założeń i praktyki rachunkowości islamskiej i chińskiej*. Warszawa: Wydawnictwo CeDEWu.
- Adamek, J. (2011a). Kulturowe uwarunkowania krajowych systemów rachunkowości w świetle koncepcji wymiarów subkultury rachunkowości S. Graya. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 62 (118). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Adamek, J. (2011b). Kultura a rachunkowość. W: *Finanse i rachunkowość – teoria i praktyka. Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 193.
- Adamek, J. (2009a). Rachunkowość w kręgu kultury islamskiej. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 49 (105). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Biadacz, R. (2014). Przesłanki uwzględniania kosztów środowiskowych w MŚP w dobie zrównoważonego rozwoju. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 343.
- Biadacz, R. (2011). Rozwój rachunkowości wczoraj i dziś. W: *Rachunkowość. Sztuka pomiaru i komunikowania*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza SGH.
- Dobjija, M. (1998). Kapitał, kapitalizacja i rachunkowość kapitału ludzkiego. *Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej*, 46. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Dobjija, M. (1999). Koncepcja pomiaru kapitału intelektualnego w aspekcie rachunkowości społeczno-ekonomicznej. *Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej*, 51. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Dobjija, M. (1999). System rachunkowości. W: M. Dobjija (red.), *Organizacja rachunkowości*. Kraków: Wydawnictwo AE w Krakowie.
- Dobjija, M. (2004). Determinanty wartości pracy ludzkiej. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 19 (75). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Dziawgo, D. (2001). Wybrane zagadnienia dla rachunkowości XXI wieku – globalizacja, instrumenty pochodne, ochrona środowiska. W: B. Micherda (red.), *Ewolucja polskiej rachunkowości na tle rozwiązań światowych*. Kraków: Wydawnictwo AE w Krakowie.
- Eljasiaś, E. (2011). W kierunku zintegrowanej sprawozdawczości. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 62 (118). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Gmytrasiewicz, M. (2011). Problemy współczesnej ogólnej teorii rachunkowości. W: *Rachunkowość sztuka pomiaru i komunikowania*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza SGH.
- Gray, S.J. (1988). Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting System Internationally. *Abacus*, 24.
- Jarugowa, A. (1991). Niektóre wyznaczniki rozwoju rachunkowości. W: A. Jarugowa (red.), *Współczesne problemy rachunkowości*. Warszawa: PWE.
- Jaruga, A. (2002). System regulacji rachunkowości a międzynarodowa harmonizacja i standaryzacja. W: A. Jaruga (red.), *Międzynarodowe regulacje rachunkowości. Wpływ na rozwiązania krajowe*. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck.
- Kaczurak-Kozak, M. (2013). Charakter Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego i ich przydatność – opinie. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 765, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 61.
- Kamela-Sowińska, A. (2014). Finansyzacja gospodarki wyzwaniem dla rachunkowości. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 329.
- Kamela-Sowińska, A. (2011). Geopolityka rachunkowości, czyli o zmierzchu rachunkowości, którą znamy. W: *Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości*, t. 1, Sopot: Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego.
- Kamela-Sowińska, A. (2006). Rachunkowość od antropologii do międzynarodowych standardów. W: T. Kiziu-kiewicz (red.), *Rachunkowość w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi*. Szczecin: Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego.
- Karmańska, A. (2013). Zielone światło dla „misi”. *Świat Księgowych*, 2 (28).
- Karmańska, A. (2013). Nauka rachunkowości, proces poznawczy, paradygmaty i prawda w rachunkowości – garść ustaleń i refleksji. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 71 (127). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Koleśnik, K., Silska-Gembka, S. (2012). Aspekty kulturowe rachunkowości – analiza krajowej literatury. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 66 (122). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Kwiecień, M. (2007). Rachunkowość – na niebezpiecznym zakręcie (prawda czy fałsz?). *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 38 (94). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Luty, Z. (2013). Rachunkowość jako uniwersalne poznanie. W: A. Karmańska (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza SGH.

- Marszałek, P. (2012). Finansyzacja – problemy i kontrowersje. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 247, Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- Mączyńska, E. (2007). Pułapki ekonomiczne w warunkach nowej cywilizacji – wyzwania dla rachunkowości. W: *Rachunkowość wczoraj, dziś, jutro*. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Messner, Z. (2007). Rachunkowość finansowa w systemie informacji ekonomicznej. W: Z. Messner (red.), *Rachunkowość finansowa u uwzględnieniu MSSF*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Micherda, B. (2007). Zawód księgowego i biegłego rewidenta oraz organizacje zawodowe księgowych w świetle rozwoju rachunkowości i jej regulacji prawnych. W: *Rachunkowość wczoraj, dziś, jutro*. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Nowak, W.A. (2015). Ku standaryzacji rachunkowości sektora publicznego w Unii Europejskiej. *Prace Naukowe UE we Wrocławiu*, 388.
- Ratajczak, M. (2014). Finansyzacja gospodarki. *Ekonomista*, 3/2012, 281–302.
- Gostomski E. (2014). Finansyzacja w gospodarce światowej. *Biznes międzynarodowy w gospodarce globalnej*, 33, Gdańsk: Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego.
- Remlein, M. (2015). Finansyzacja i jej skutki w sprawozdaniu finansowym polskich spółek giełdowych branży paliwowej. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 82 (138). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Remlein, M. (2015). Wpływ finansyzacji gospodarki na wyniki finansowe polskich przedsiębiorstw. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 873, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 77.
- Sawicki, K. (2011). Wybrane problemy współczesnej rachunkowości. W: *Rachunkowość, sztuka pomiaru i komunikowania*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza SGH w Warszawie.
- Sawicki, K. (2013). Zakres rachunkowości jako nauki. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 71 (127), Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce..
- Sawicki, K. (2007). Wybrane kierunki rozwoju rachunkowości. W: *Rachunkowość wczoraj, dziś, jutro*. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Walińska, E. (2008). Rachunkowość polska w oczekiwaniu na kolejne zmiany. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 42 (98), Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Walińska, E. (2015). Zintegrowany raport – początek końca sprawozdania finansowego? *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 82 (138). Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Wysłocka, E., Jelonek, D. (2015). Accounting in the Cloud Computing. *The online Journal of Science and Technology*, 5, 4, 1–11.

FACTORS INFLUENCING THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING IN THE 21ST CENTURY – SELECTED PROBLEMS

Abstract: *Purpose* – purpose of this paper is to present directions of development of accounting in the 21st century on the basis of selected literature. Factors influencing the development of business in modern economy forces a virtually irreversible changes in operating systems of accounting. *Design/Methodology/Approach* – study was based on the idea of adapting accounting rules to changing conditions through, among others, taking into account social, environmental and economic aspects, adjustment to international regulations, use of solutions resulting from technology development, IT and the Internet. Methodological base for discussion was the analysis of literature. *Findings* – conducted studies have generated a number of useful insights on factors relating to impact on accounting development. *Originality/Value* – article contains analysis of development of accounting in the 21st century based on our study of literature. Conducted considerations clearly show that accounting faces significant challenges. Development of technology, more and more important concept of sustainable development, increasing social responsibility of both enterprises and environment, lead to an increase in information and control requirements imposed on accounting systems, expanding the scope of data provided by accounting information of a social nature.

Keywords: development of accounting, accounting regulations, social responsibility accounting, accounting “in the cloud”

Cytowanie

- Biadacz, R. (2016). Czynniki warunkujące rozwój rachunkowości w XXI wieku – wybrane problemy. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2/2 (80), 21–29. DOI: 10.18276/frfu.2016.2.80/2-02; www.wneiz.pl/frfu.