

Harmonizacja rachunkowości – wybrane zagadnienia

Anna Dyhdalewicz 

Politechnika Białostocka, Wydział Inżynierii Zarządzania

e-mail: a.dyhdalewicz@pb.edu.pl

Streszczenie

Celem artykułu jest syntetyczne omówienie harmonizacji rachunkowości finansowej z wyeksponowaniem założeń koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej, co stanowi punkt wyjścia w rozumieniu szeregu złożonych aspektów międzynarodowej porównywalności sprawozdań finansowych. Rozważania oparto na studiach literatury przedmiotu, a także analizie regulacji prawa bilansowego. Zróżnicowanie systemów rachunkowości w poszczególnych krajach świata stanowi przyczynę procesów harmonizacji zasad rachunkowości i standaryzacji praktyk rachunkowości. Zarówno harmonizacja, jak i standaryzacja zasad rachunkowości oraz sprawozdawczości finansowej ma na celu uzyskanie porównywalnych i przejrzystych informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych w różnych krajach, aby rynki finansowe mogły działać efektywnie i odpowiednio alokować zasoby. W Europie, a więc także w Polsce, procesy harmonizacji zachodzą głównie pod wpływem dyrektyw UE oraz MSR/MSSF.

Słowa kluczowe

harmonizacja, standaryzacja, rachunkowość, sprawozdawczość finansowa, MSR/MSSF

Wstęp

Wraz z nieustannym rozwojem gospodarki oraz jej globalizacją coraz bardziej odczuwalnym był brak porównywalnych i zrozumiałych dla inwestorów sprawozdań finansowych opartych na międzynarodowo uzgodnionych koncepcjach i zasadach [Micherda, Świetła, 2013, s. 54-55]. Według J. Błażyńskiej „Jednym z celów rachunkowości międzynarodowej jest tworzenie rozwiązań o zasięgu globalnym” [Błażyńska, 2015, s. 105]. Współcześnie rachunkowość generuje informacje dla inwestorów, menedżerów i społeczeństwa, a postępująca harmonizacja sprawozdawczości finansowej stanowi jeden z istotnych instrumentów przyspieszenia obrotu kapitałowego oraz obniżenia kosztu pozyskiwania i utrzymywania kapitału. Dążenie do zmniejszania różnic między systemami rachunkowości finansowej w poszukiwaniu globalnych zasad języka biznesu jest procesem złożonym. Stąd

celem artykułu jest syntetyczne omówienie harmonizacji rachunkowości finansowej z wyeksponowaniem założeń koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej, co stanowi punkt wyjścia w rozumieniu szeregu złożonych aspektów międzynarodowej porównywalności sprawozdań finansowych. Rozważania oparto na studiach literatury przedmiotu, a także analizie regulacji prawa bilansowego.

1. Pojęcie harmonizacji rachunkowości

Od wielu lat rachunkowość jest powszechnie uznawana za język biznesu, który umożliwia porozumiewanie się wszystkim uczestnikom życia gospodarczego [Surdykowska, 1999, s.32; Jaruga, 2002, s. 1; Walińska, 2007, s. 17; Drumlak 2009, s. 39]. Postępujące procesy globalizacji gospodarki światowej, rynków finansowych, powstawanie korporacji międzynarodowych, międzynarodowa współpraca gospodarcza, inwestycje zagraniczne wskazały na konieczność:

- 1) generowania informacji przez rachunkowość o zasięgu międzynarodowym,
- 2) tworzenia porównywalnych sprawozdań finansowych prezentujących wiarygodne, ujednolicone i zrozumiałe dla uczestników rynku kapitałowego informacje ekonomiczne, niezbędne przy podejmowaniu decyzji dotyczących alokacji kapitału.

Procesy międzynarodowej konwergencji sprawozdawczości finansowej oraz rewizji finansowej stały się koniecznością [Martyniuk, Bójczuk, 2018, s. 167; Dyhdalewicz, 2013, s. 19; Micherda, Świetła, 2013, s. 55]. Zróżnicowanie systemów rachunkowości w poszczególnych krajach świata stanowi przyczynę procesów harmonizacji zasad rachunkowości i standaryzacji praktyk rachunkowości. Ewolucja rozwiązań rachunkowości rozpoczęta w latach 70. XX wieku miała doprowadzić do ich ujednoczenia. Podstawowe zasady i założenia rachunkowości wykształciły się w toku jej wielowiekowego rozwoju, historycznego rozwoju. System rachunkowości w każdym kraju, pozostając pod wpływem uniwersalnych zasad rachunkowości, jest jednocześnie kształtowany przez otoczenie, w którym powstają ogólnie akceptowane zasady lub akty prawne bezpośrednio regulujące system rachunkowości w danym kraju [Surdykowska, 1999, s. 31]. Zasady te różnią się, w tych warunkach rośnie znaczenie porównań zasad rachunkowości w różnych krajach oraz harmonizacji zróżnicowanych zasad rachunkowości w świecie w warunkach globalizacji gospodarki światowej.

Harmonizacja oznacza proces stopniowego ograniczania dopuszczonych do stosowania w praktyce rachunkowości koncepcji, zasad, metod i procedur prowadzący do ujednoczenia treści i formy informacji przekazywanych użytkownikom sprawozdania finansowego [Gierusz, 2015, s. 20]. Redukowanie różnic i zwiększa-

nie porównywalności sprawozdań finansowych między krajami odbywa się poprzez wprowadzenie standardów, opartych na wspólnych założeniach i koncepcjach. Proces ten wynika z potrzeby zwiększenia czytelności sprawozdań finansowych w skali światowej. Jest on procesem trudnym, długotrwałym i ciągłym, nastawionym na dostosowywanie regulacji rachunkowości i jej instytucjonalnej infrastruktury do zmieniających się warunków gospodarczych i społecznych [Jaruga, 2002, s. 76].

Standaryzacja oznacza ujednoczenie zasad rachunkowości gwarantujące możliwie najwyższy stopień porównywalności sprawozdań finansowych. Wyraża ona unifikację, czyli stosowanie ogólnie akceptowanych rozwiązań, a jej rezultatem jest ujednoczenie zasad rachunkowości lub koncentracja na problematyce sprawozdawczości finansowej, gwarantujące najlepszą z możliwych porównywalność sprawozdań finansowych. Międzynarodowa standaryzacja jest procesem osiągnięcia jednolitości i powszechności rozwiązań w zakresie przedmiotu rachunkowości poprzez ograniczenie wyboru, co prowadzi ostatecznie do przyjęcia tej samej metody rachunkowości przez przedsiębiorstwa we wszystkich krajach. Różnice w sprawozdaniach finansowych stanowią przeszkodę w podejmowaniu decyzji zarówno dla przedsiębiorstw, które poszukują kapitału na rynkach międzynarodowych, jak i dla inwestorów i właścicieli kapitału, którzy podejmują decyzje gospodarcze jak go najlepiej ulokować. Sprawozdanie finansowe stanowi bowiem główne źródło informacji finansowych.

Standard rachunkowości oznacza wzorzec lub normę, opracowane przez gremia ekspertów w zakresie rachunkowości: przedstawiciele nauki oraz praktyków, poprzedzone długim okresem badań, szeroko zakrojonych konsultacji ze znacznym udziałem praktyków [Turyna, 2003, s. 19].

Zarówno harmonizacja, jak i standaryzacja zasad sprawozdawczości finansowej ma na celu uzyskanie porównywalnych i przejrzystych informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych w różnych krajach, aby rynki finansowe mogły działać efektywnie i odpowiednio alokować zasoby. Sprawozdania finansowe przedstawiają odbiorcom zewnętrznym w sposób przejrzysty rezultaty transakcji i zdarzeń gospodarczych, mających wpływ na ocenę kondycji finansowej danego podmiotu gospodarczego. Harmonizacja rachunkowości może mieć wymiar:

- regionalny i dotyczyć na przykład państw Unii Europejskiej poprzez wprowadzenie dyrektyw dotyczących bezpośrednio rachunkowości,
- globalny, realizowany na świecie poprzez wykorzystanie Międzynarodowych Standardów Rachunkowości/Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSR/MSSF), tworzonych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR)

- krajowy, na przykład w Stanach Zjednoczonych poprzez Ogólnie Akceptowane Zasady rachunkowości (Generally Accepted Accounting Principles – US GAAP) opracowywane przez Radę Standardów Rachunkowości Finansowej (RSRF).

MSR/MSSF wykorzystywane są już w 150 krajach na całym świecie, co stanowi 98,6% światowego PKB według stanu na 2015 rok [Ciecholewska, Gierusz, 2018, s. 32]. Przyjęcie MSR/MSSF przez Unię Europejską ułatwiło swobodny przepływ kapitału pomiędzy podmiotami działającymi w różnych krajach oraz pozwoliło zaoszczędzić czas niezbędny do opracowania własnych standardów rachunkowości. Wielość czynników mających wpływ na system regulacji MSR/MSSF sprawia, że od lat ulegają one ciągłym zmianom. Na proces zmian zasadniczy wpływ mają [Frendzel, Igantowski, Kabalski, 2012, s. 8-9]:

- zmiany w otoczeniu gospodarczym i społecznym podmiotów gospodarczych,
- dążenie do uczynienia z MSR/MSSF systemu globalnych standardów rachunkowości, co pociąga za sobą konieczność współpracy z liczącymi się na świecie regulatorami sprawozdawczości finansowej,
- dążenie do zwiększenia jakości MSR/MSSF przez poddawanie ich okresowym przeglądom, dokonywanym po okresie ich przyjęcia.

Zdaniem A. Kameli-Sowińskiej integracja rachunkowości w krajach UE jest powodem wielu dylematów. Podstawowe dylematy integracji to upolitycznienie rachunkowości, zmiany kierunku relacji między praktyką i teorią rachunkowości, odbiorcy sprawozdania finansowego, braku podstaw teoretycznych tworzenia dyrektyw i standardów, przechodzenia od ekonomii pozytywnej do ekonomii normatywnej w rachunkowości, norm prawnych rachunkowości i legitymizacji twórców standardów rachunkowości [Kamela-Sowińska, 2013, s. 21].

2. Jednostki zobligowane do sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z MSSF/MSR

W Europie procesy harmonizacji zachodzą głównie pod wpływem dyrektyw UE oraz MSR/MSSF. Parlament Europejski oraz Rada Unii Europejskiej rozporządzeniem nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady UE, zobligowała kraje członkowskie do wprowadzenia MSR/MSSF od 1 stycznia 2005 roku jako podstawy do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do publicznego obrotu oraz banków. Wymóg ten znalazł się w przepisach dotyczących rachunkowości. W przypadku Polski, jako członka UE, MSR/MSSF obowiązkowo stosuje się do skonsolidowanych sprawozdań finansowych emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na

jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego (kraje UE oraz trzy kraje Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu: Norwegia, Liechtenstein, Islandia) oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków [Ustawa o Rachunkowości, (UoR) art. 55 ust. 5]. Jednocześnie rozporządzenie dało krajom członkowskim UE możliwość rozszerzenia wymagań także na inne jednostki, a także na jednostkowe sprawozdania finansowe spółek, których akcje i/lub inne instrumenty są przedmiotem publicznego obrotu giełdowego.

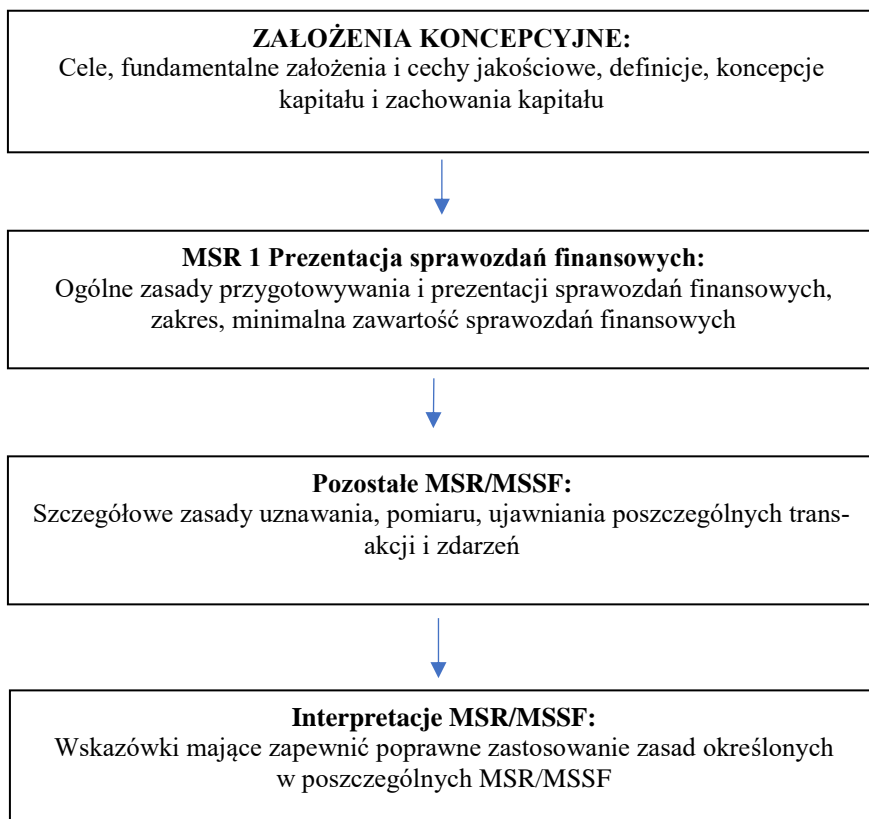
W Polsce, MSR/MSSF dobrowolnie mogą mieć zastosowanie np. do sprawozdań finansowych emitentów papierów wartościowych zamierzających ubiegać się lub ubiegających się o ich dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego [UoR, art. 45 ust. 1a], sprawozdań finansowych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, w której jednostka dominująca wyższego szczebla sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR/MSSF [UoR, art. 45 ust 1b]. Decyzje w sprawie sporządzenia sprawozdań finansowych jednostki, a także zaprzestania ich sporządzania zgodnie z MSR/MSSF, podejmuje organ zatwierdzający jednostki dominującą [UoR, art. 55 ust 5, 6, 7, 8, 9, 10].

Jednostki, które stosują MSR/MSSF zarówno obowiązkowo, jak i dobrowolnie, w zakresie pozostałych zagadnień nieuregulowanych przez MSR/MSSF wykorzystują przepisy UoR oraz przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie (art. 2, ust. 3). Standardy rachunkowości/sprawozdawczości finansowej obejmują przedmiotowo pozycja po pozycji zagadnienia dotyczące uznania, pomiaru i prezentacji w sprawozdaniach finansowych ich wyróżnionych składników oraz wykazywanie informacji dodatkowych w notach i objaśnieniach, nie ma natomiast na przykład miejsca na zasady ewidencji księgowej, inwentaryzacje czy też dokumenty księgowe [Jaruga, 2002, s. 6]. W najbliższych latach postępować będzie dalej proces konwergencji polskiej rachunkowości z rozwiązaniami w skali międzynarodowej, w szczególności z krajami UE w kierunku ograniczania sprzecznych rozwiązań.

3. Ramy konceptualne sprawozdań finansowych - założenia ogólne

„Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej” uzupełniają MSSF/MSR. Jako regulacje o charakterze ogólnym, zatwierdzone przez Radę MSR (IASB) przedstawiają one koncepcje, które leżą u podstaw sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych dla potrzeb użytkowników z zewnątrz. Stanowią „globalną konstytucję” sprawozdawczości finansowej [Świetla, 2008, s. 41; Kędzir, Grabiński, 2011, s. 57]. Nie stanowią one MSR/MSSF, nie rozstrzygają również poszczególnych zagadnień w sposób szczegółowy, stąd formalnie nie mogą być zatwierdzone przez UE na mocy rozporządzenia. Nie są też nadrzędne

w stosunku do żadnego MSSF. Założenia formułują fundamentalne zasady dotyczące sprawozdań finansowych wszystkich przedsiębiorstw (jednostkowych i skonsolidowanych, przedsiębiorstw produkcyjnych, handlowych, i innych). Ramy konceptualne jako teoretyczna podstawa rachunkowości finansowej stanowią uporządkowaną strukturę pojęciową [Kabalski, 2009, s. 77]. W ujęciu ogólnym są zestawem powszechnie akceptowanych zasad teoretycznych, które tworzą ramy odniesienia dla szczegółowych obszarów problemowych poszczególnych standardów. W razie sprzeczności między „Założeniami koncepcyjnymi” a MSR/MSSF, wymogi MSR/MSSF są nadrzędne. Rysunek 1 przedstawia rolę założeń koncepcyjnych jako fundamentu MSR/MSSF.



Rys. 1. Rola „Założeń koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej” jako fundamentu MSR/MSSF

Źródło: opracowanie własne.

Założenia koncepcyjne obejmują:

- 1) cele sprawozdawczości finansowej,
- 2) cechy jakościowe stanowiące o użytecznych informacjach finansowych,
- 3) definicje, ujmowanie i wycenę poszczególnych składników tworzących sprawozdania finansowe,
- 4) koncepcje kapitału i zachowania kapitału jakie należy stosować przy ustalaniu wartości poszczególnych pozycji sprawozdań finansowych.

Celem sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia jest dostarczenie informacji finansowych na temat jednostki sprawozdawczej użytecznych dla obecnych i potencjalnych inwestorów kapitałowych, pożyczkodawców i innych wierzycieli przy podejmowaniu przez nich decyzji, które leżą w ich gestii jako dostarcycieli kapitału [Kabalski, 2009, s. 63; Błażyńska, 2015, s. 69; Dyhdalewicz, Gmińska 2018, s.122]. Cel ten ma podwójny wymiar:

- 1) użyteczność (przydatność) dla oceny zdolności jednostki do generowania środków pieniężnych przez odbiorców zewnętrznych informacji o charakterze historycznym (retrospektywnym) prezentowanych w sprawozdawczości finansowej ogólnego przeznaczenia,
- 2) sprawowanie przez kierownictwo jednostki funkcji powierniczych, obowiązkiem kierownictwa jednostki jest ochrona powierzonego kapitału oraz efektywne i zyskowe ich wykorzystanie.

Komunikowanie z inwestorami odbywa się za pomocą sprawozdań finansowych. Zawarte w nich informacje finansowe są użyteczne przy podejmowaniu decyzji ekonomicznych dla wielu użytkowników zewnętrznych i wewnętrznych (zwanym interesariuszami). Grupę głównych użytkowników sprawozdawczości finansowej stanowią obecni i potencjalni inwestorzy, pożyczkodawcy i inni wierzyciele. Raporty finansowe powinny skupiać się na ich potrzebach. Pomimo dużej różnorodności interesariuszy, przyjmuje się, że jeżeli prezentowane informacje spełniają oczekiwania inwestorów kapitału (głównych użytkowników), to będą również prawdopodobnie spełniać potrzeby pozostałych interesariuszy. W związku z powyższym podejmowane na podstawie informacji ze sprawozdawczości finansowej decyzje dostarcycieli kapitału dotyczą na przykład tego, czy i kiedy kupić, czy utrzymać czy zbyć inwestycję, jak chronić i zwiększać zasoby, czy zmienić zarząd jednostki, poziom ich wynagrodzenia.

Według założeń koncepcyjnych MSR/MSSF jedynym założeniem sporządzania sprawozdań finansowych jest zasada kontynuacji działalności. Dawniej była także druga zasada, tj. zasada memoriału. Dzisiaj nie traktuje się tej zasady jako założenia, wskazuje się ją w definiowaniu celu sprawozdań finansowych. Zasada ta wprowadza domniemanie, że jednostka będzie działała w dającej się przewidzieć przyszłości w niezmińszonym istotnie zakresie, bez postawienia jej w stan likwi-

dacji lub upadłości, braku zamiaru kierownictwa lub przymusu postawienia jednostki w stan likwidacji lub upadłości. Ustalając zdolność jednostki do kontynuowania działalności, kierownik jednostki jest zobowiązany do uwzględnienia wszystkich informacji dostępnych na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego, dotyczących dającej się przewidzieć przyszłości, obejmującej okres nie krótszy niż jeden rok od dnia bilansowego [Micherda, Świetla, 2013, s. 32].

Zasada kontynuacji działania to fundamentalny postulat, determinujący zasady wyceny i inne metody stosowane przy sporządzaniu sprawozdań finansowych. Tylko spełnienie tego założenia pozwala użytkownikowi na dokonywanie analiz i oceny dokonań oraz sytuacji finansowej podmiotu gospodarczego. Odejście do tej zasady należy ujawnić. Jeżeli zamierza lub musi to zrobić, powoduje to zmiany w wycenie aktywów i pasywów, rzutuje na wyniki finansowe w danym okresie i zmienia podejście inwestora do podejmowania decyzji.

4. Aparat pojęciowy w ramach Założeń koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej

Ramy koncepcyjne MSR/MSSF definiują podstawowe kategorie finansowe. Tabela 1 przedstawia ich definicję. Należy podkreślić, że fundamentalną kwestią jest postrzeganie podstawowych definicji elementów sprawozdań finansowych przez pryzmat korzyści ekonomicznych wpływających lub wypływających z przedsiębiorstwa. Ramy koncepcyjne wyraźnie odróżniają definicje pojęć od kryteriów ich uznawania. Możliwość wiarygodnego pomiaru wartości danej pozycji jest jednym z dwóch warunków jej uznawania w sprawozdaniach finansowych. Drugim warunkiem jest prawdopodobieństwo, że jednostka osiągnie jakiegokolwiek przyszłe korzyści ekonomiczne związane z tą pozycją lub że nastąpi ich wpływ z jednostki.

Tab. 1. Podstawowe kategorie finansowe

Sprawozdania finansowe	Kategoria finansowa	Definicja
Składniki bezpośrednio związane z ustalaniem sytuacji finansowej jednostki	Aktywa	Składnik aktywów to zasób kontrolowany przez jednostkę, w wyniku zdarzeń przeszłych, z którego, według przewidywań, jednostka osiągnie w przyszłości korzyści ekonomiczne
	Zobowiązania	Zobowiązania to obecny obowiązek jednostki powstały w wyniku zdarzeń z przeszłości, którego wypełnienie, według przewidywań, spowoduje wypływ z jednostki zasobów zawierających korzyści ekonomiczne
	Kapitał własny	Kapitał własny to udział w aktywach jednostki pozostały po odjęciu wszystkich zobowiązań. Różnica ta określana jest jako aktywa netto
Składnikami bezpośrednio związane z ustalaniem wyniku finansowego	Dochody	Dochody to zwiększenia korzyści ekonomicznych w ciągu okresu obrotowego w formie uzyskania lub zwiększenia aktywów albo zmniejszenia zobowiązań, powodujące przyrost kapitału własnego, inny niż przyrost związany z wpłatami udziałowców
	Koszty	Koszty to zmniejszenia korzyści ekonomicznych w trakcie okresu w formie rozchodu lub zmniejszenia aktywów albo powstania zobowiązań, powodujące zmniejszenie kapitału własnego, inne niż zmniejszenie związane z podziałem kapitału własnego na rzecz właścicieli

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej, Część A Założenia koncepcyjne i wymogi (2011), SKwP, IFRS, Warszawa, Londyn.

Podsumowanie

Proces globalizacji niesie za sobą nowe wyzwania i zagrożenia. Zdaniem J. Gierusza [2015, s. 28-29] harmonizacja jest procesem przynoszącym wiele korzyści. MSR/MSSF zostały ukierunkowane na potrzeby inwestora kapitału. Dzięki porównywalnym sprawozdaniom finansowym następuje wzmocnienie funkcji alokacyjnej rynków kapitałowych, wzrost zaufania inwestorów do sprawozdań finan-

sowych, rozszerzenie możliwości pozyskania kapitału pożyczkowego, obniżenie kosztów funkcjonowania korporacji międzynarodowych, czy też budowa podstaw do oceny dokonań jednostki gospodarczej. Kraje, które tworzą prawo bilansowe niemal od podstaw, dysponują wzorcem dla przygotowania krajowych regulacji rachunkowości. Do zjawisk negatywnych J. Gierusz zalicza między innymi wyeliminowanie porównywalności sprawozdań finansowych na poziomie krajowym oraz monopol RMSR i RSRF na tworzenie standardów.

Założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej wspomagają użytkowników sprawozdań finansowych w interpretacji informacji w nich zawartych. Przyjęcie MSR/MSSF jako podstawy harmonizacji rachunkowości oznacza przyjęcie modelu anglosaskiego. To z kolei oznacza zastosowanie bilansowego modelu wyceny w wartości godziwej i konieczność radzenia ze zmiennością prezentowanych wyników finansowych. Harmonizacja rachunkowości i sprawozdawczości finansowej prowadzona przez UE to ważne osiągnięcie w rachunkowości europejskiej ukierunkowane na opis przyszłości ekonomicznej jednostki gospodarczej. Warto jednak zastanowić się nad odpowiedzią na pytanie, czy krajowa czy międzynarodowa rachunkowość także jest potrzebna dla małych przedsiębiorstw? Może wkrótce MSR/MSSF staną się w praktyce wyzwaniem dla wszystkich przedsiębiorstw, także średnich i małych.

ORCID iD

Anna Dyhdalewicz: <http://orcid.org/0000-0001-6605-961X>

Literatura

1. Ciecholewska A., Gierusz J. (2018), *Porównywalność formy prezentacji informacji w sprawozdaniach finansowych sporządzonych zgodnie z MSSF (na przykładzie Polski i Niemiec)*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Tom 100(156), s. 31-47
2. Drumlak U. (2009), *Wpływ globalizacji na wymagania wobec rachunkowości*, [w:] Kiziukiewicz T. (red.), *Zasoby i procesy w rachunkowości jednostek gospodarczych*, DIFIN, Warszawa, s. 30-42
3. Dyhdalewicz A. (2013), *Podstawy rachunkowości jednostek gospodarczych*, Politechnika Białostocka, Białystok

4. Dyhdalewicz A., Gmińska R. (2018), *Rachunkowość jako źródło informacji o innowacjach*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Nr 503, s.122-132
5. Frenzel M., Ignatowski R., Kabalski P. (2012), *Najnowsze zmiany w Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej*, SKwP Zarząd Główny, ICZK, Warszawa
6. Gierusz J. (2015), *Dylematy harmonizacji rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Tom 82(138), s. 19-38
7. Jaruga A. A. (2002), *Systemy regulacji rachunkowości a międzynarodowa harmonizacja i standaryzacja*, [w:] Jaruga A. A. (red.), *Międzynarodowe regulacje rachunkowości. Wpływ na rozwiązania krajowe*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa, s. 1-21
8. Kabalski P. (2009), *Cel sprawozdań finansowych według projektu „Ram konceptualnych sprawozdawczości finansowej”*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Tom 48(104), s. 61-80
9. Kędzior M., Grabiński K. (2011), *Ocena opracowywanego przez IASB i FASB projektu założeń koncepcyjnych sprawozdawczości finansowej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Tom 61(117), s. 55-88
10. Kamela-Sowińska A. (2013), *Dylematy integracji rachunkowości w krajach Unii Europejskiej*, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 1, no. 8(257), s. 20-31
11. Martyniuk T., Bójczuk C. (2018), *Konwergencja chińskich standardów rachunkowości z MSSF*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Tom 98(154), s. 167-184
12. Micherda B., Świetla K. (2013), *Współczesna rachunkowość. Wybrane problemy metodologiczne*, DIFIN, Warszawa
13. *Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej, Część A Założenia koncepcyjne i wymogi* (2011), SKwP, IFRS, Warszawa, Londyn
14. Surdykowska S. T. (1999), *Rachunkowość międzynarodowa*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Zakamycze
15. Turyna J. (2003), *Standardy rachunkowości. MSR – USGAAP - Polskie ustawodawstwo*, DIFIN, Warszawa
16. *Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*, Dz. U. z 2019, poz. 351 ze zmianami
17. Walińska E. (2017), *Międzynarodowe Standardy rachunkowości. Ogólne zasady pomiaru i prezentacji pozycji bilansu i rachunku wyników*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Kraków

Accounting harmonization – selected issues

Abstract

The purpose of the article is to discuss synthetic harmonization of financial accounting and highlight conceptual financial reporting assumptions, which is a starting point in understanding a number of complex aspects of international comparability of financial statements. The considerations were based on the literature studies on the subject, as well as analysis of balance sheet law regulations.

The diversity of accounting systems in individual countries of the world is the reason for the processes of harmonizing accounting principles and standardizing accounting practices. Both the harmonization and standardization of accounting principles and financial reporting aims to obtain comparable and transparent information contained in financial statements in various countries so that financial markets can operate efficiently and allocate resources appropriately. In Europe, and therefore also in Poland, harmonization processes occur mainly under the influence of EU directives and IAS / IFRS.

Keywords

harmonization, standardization, accounting, financial reporting, IAS / IFRS