ZESZYTY NAUKOWE UNIWERSYTETU SZCZECIŃSKIEGO nr 873

Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 77 (2015)

DOI: 10.18276/frfu.2015.77-04 s. 41–51

Wpływ globalizacji gospodarki światowej na międzynarodową sprawozdawczość finansową

Magdalena Frymus*

Streszczenie: *Cel* – prezentacja wpływu procesów globalizacyjnych na ujednolicanie sprawozdań finansowych. *Metodologia badania* – analiza aktów normatywnych oraz literatury przedmiotu. *Wynik* – wykazanie zależności między procesem globalizacyjnym a ujednolicaniem sprawozdań finansowych. *Oryginalność/Wartość* – przedstawienie determinant ujednolicania sprawozdawczości finansowej w dobie globalizacji.

Słowa kluczowe: globalizacja, sprawozdawczość finansowa

Wprowadzenie

Druga połowa XX wieku charakteryzowała się znacznym postępem cywilizacyjnym. Okres ten zapoczątkował erę cyfryzacji i informatyzacji. Pojawiło się pojęcie społeczeństwa informacyjnego. Szybsze niż dotychczas, postępujące procesy globalizacyjne dotyczące wszystkich dziedzin życia, również ekonomicznego, są związane między innymi z demokratyzacją państw, wzrostem znaczenia rynków kapitałowych i finansowych czy organizacji międzynarodowych, takich jak Bank Światowy i Światowa Organizacja Handlu (WTO). Główną rolę w tym procesie odgrywają jednak korporacje transnarodowe.

Przemiany globalizacyjne zapoczątkowały powstawanie organizacji i unii gospodarczych, a szybki przepływ kapitału, dóbr i usług był determinantą do ujednolicania sprawozdawczości finansowej. Jest to ciągły i złożony proces. Złożone operacje gospodarcze dużych przedsiębiorstw, często prowadzących działalność w kilku krajach, wymuszają tworzenie regulacji prawnych i ich ujednolicanie.

Celem artykułu jest przedstawienie procesów globalizacyjnych ze szczególnym uwzględnieniem kwestii ekonomicznych, zdefiniowanie globalizacji, wykazanie jej wpływu na funkcjonowanie organizacji rynków finansowych i kapitałowych oraz ujednolicanie zasad sprawozdawczości finansowej na świecie.

1. Geneza procesów globalizacyjnych na świecie

Uważa się, że procesy globalizacyjne tworzyły się już gdy w okresie przedhistorycznym pierwsze plemiona rozpoczęły migrację z Afryki na inne kontynenty. W czasach starożyt-

* mgr Magdalena Frymus, Studia Doktoranckie, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, ul. Mickiewicza 64, 71–101 Szczecin.

nych wielkie mocarstwa, prowadząc wojny i podbijając kolejne ziemie, przyczyniały się do przenikania się kultur. Kolejnym etapem globalizacji była ekspansja krajów zachodnich Europy, poprzedzająca rewolucję przemysłową za czasów imperialistycznych rządów Wielkiej Brytanii, Francji, Hiszpanii i Portugalii. Okresowi rewolucji przemysłowej towarzyszyła ekspansja kolonizacyjna, a odkrycia techniczne i komunikacyjne stały się milowym krokiem w postępie globalizacyjnym. Współczesna integracja globalna to kontynuacja procesów globalizacyjnych mających miejsce w XIX wieku. Nowy ład geopolityczny po II wojnie światowej, wynalezienie telewizji, a później skonstruowanie systemów komputerowych, przyczyniły się to narodzenia się ery technologii informacyjnych, która zapoczątkowała globalizacyjną tendencję trwającą do dziś (Wosińska 2008: 27).

Pojęcie globalizacji pojawiło się na początku lat sześćdziesiątych XX w. W 1961 r. pierwszy raz zostało ujęte w słowniku Webstera. Używane było do określania przeobrażeń w gospodarce światowej, zmniejszania roli państw w gospodarce, internacjonalizacji kapitału, rewolucji informatycznej i wzrostu znaczenia międzynarodowych korporacji (Oziewicz 2012: 18–19). Można wyróżnić cztery oblicza globalizacji: językowo-kulturowe, ekonomiczno-handlowe i rynku pracy, demograficzno-społeczne oraz ekologiczne (Wosińska 2008: 1).

Globalizacja jest procesem wielopoziomowym i wielowymiarowym, obejmującym wszystkie dziedziny życia: gospodarcze, polityczne, społeczne, kulturowe, naukowe oraz prawne (Oziewicz 2012: 18). Globalne współzależności na szerszą skalę zaczęto dostrzegać w latach osiemdziesiątych XX wieku. Rozwój technologii i postęp techniczny oraz liberalizacja przepływów kapitału, towarów i usług były czynnikami powodującymi nasilenie i przyspieszenie tempa tych procesów. Wzorcem stała się rozwinięta gospodarka amerykańska, dlatego też często słowo globalizacja było zastępowane takimi pojęciami jak amerykanizacja, kalifornizacja, czy mcdonaldyzacja życia.

Do czynników kształtujących proces globalizacji należą (Oczkowska 2013: 23):

- czynniki ekonomiczne (handel światowy, światowe rynki finansowe, konkurencja światowa),
- czynniki polityczno-prawne (redukcja barier handlowych, tworzenie się bloków handlowych, prawa własności intelektualnej),
- czynniki naukowo-techniczne (industrializacja, rewolucja transportowa, rewolucja informacyjno-komunikacyjna, wzrost znaczenia kapitału intelektualnego),
- czynniki społeczne (konsumpcja, ujednolicenie potrzeb, edukacja i umiejętności).

W zależności od tego jakim aspektem globalizacji zajmuje się badacz jest ona definiowana odmiennie. Szeroko pojmowana globalizacja to proces polegający na wzroście ilości związków i współzależności między osobami i narodami. Dynamika i zasięg tego wzrostu nie mają odpowiednika w jakimkolwiek okresie historii ludzkości (Gabryś 2009: 16).

Jedna z definicji przedstawia ją jako integrację krajów i obywateli świata, dokonującą się w wyniku redukcji kosztów transportu i komunikacji oraz zniesienia barier granicznych, co umożliwia swobodny przepływ kapitału, wiedzy i siły roboczej (Stiglitz 2007: 9).

Inna definicja określa globalizację jako proces intensyfikowania przepływów kapitałowych, handlowych, usługowych i informacyjnych w skali świata, prowadzący do scalania gospodarek narodowych i kreowania tak zwanych korporacji ponadnarodowych, kosztem ograniczania roli poszczególnych państw (Osiński 2010: 34). Uzupełniając tę definicję można dodać, że współczesna globalizacja to wzrost rozmiarów i intensywności powiązań między krajami świata, opartych na przepływach kapitału, technologii, towarów, usług i ludzi (Czaja-Cieszyńska 2012: 21).

Globalizacja objęła także działalność gospodarczą. W wymiarze gospodarczym to szybko postępująca i obejmująca coraz większy zasięg globalizacja ekonomiczna, którą można scharakteryzować jako dokonujący się na świecie długofalowy proces integrowania coraz większej liczby krajowych gospodarek ponad ich granicami, dzięki rozszerzaniu oraz intensyfikowaniu wzajemnych powiązań inwestycyjnych, produkcyjnych, handlowych, kooperacyjnych, w wyniku czego powstaje ogólnoświatowy system ekonomiczny o dużej współzależności i znaczących reperkusjach działań podejmowanych nawet w odległych krajach (Gabryś 2009: 18).

Globalizację ekonomiczną można również zdefiniować jako proces integrowania się krajowych i regionalnych rynków w jeden globalny rynek towarów, usług i kapitału, jako proces poszerzania i pogłębiania się współzależności między krajami i regionami wskutek rosnących przepływów międzynarodowych oraz działalności korporacji transnarodowych, co prowadzi do jakościowo nowych powiązań między firmami, rynkami i gospodarkami (Oziewicz 2012: 21).

Poza wymienionymi cechami, globalizację ekonomiczną charakteryzuje również niezwykły wzrost kosztów, ryzyka i kompleksowości nowych technologii w wielu strategicznych sektorach, „digitalizacja" ekonomii prowadząca do przejścia od działalności realnej do wirtualnej, a rynków z przestrzeni geograficznej do cyberprzestrzeni, rosnące znaczenie wiedzy, równoczesna świadomość wydarzeń i trendów w każdej części świata w tym samym czasie (Rymarczyk 2012: 28).

2. Skutki globalizacji gospodarki światowej

W wymiarze gospodarczym globalizacja doprowadziła do zmian w zarządzaniu przedsiębiorstwami, przy silnej konkurencji rynkowej. W efekcie łączenia przedsiębiorstw na skalę światową powstało pojęcie „przedsiębiorstwo bez granic". Proces globalizacji jest pomocny w osiąganiu wzrostu wartości przedsiębiorstwa – głównego celu działalności podmiotu gospodarczego. Podstawowym i decydującym czynnikiem w tym procesie jest swobodny przepływ kapitału, prowadzący do wzrostu złożoności powiązań handlowych, kapitałowych i organizacyjnych podmiotów gospodarczych. Następuje wzrost wymiany informacyjnej, spadek cen transportu, a także wzrost międzynarodowego handlu oraz inwestycji zagranicznych spowodowanych znoszeniem barier oraz rosnących współzależności miedzy państwami (Cieciura 2012: 41).

Charakterystyczne cechy procesu globalizacji to (Oziewicz 2012: 25):

- gwałtowne kurczenie się świata, który staje się globalną wioską,
- powstanie globalnego rynku finansowego,
- gwałtowny wzrost przepływów zagranicznych inwestycji bezpośrednich,
- zdominowanie gospodarki globalnej przez korporacje transnarodowe,
- większe rozproszenie geograficzne poszczególnych etapów w procesie wytwarzania,
- brak geograficznej ciągłości łańcucha wartości dodanej w skali globalnej,
- zinstytucjonalizowanie wielu sfer życia, w tym działalności gospodarczej.

Zalety i wady globalizacji przedstawia tabela 1.

Globalne przeobrażenia objęły także rynki finansowe. Globalizacja rynków finansowych polega na funkcjonalnym powiązaniu i silnym zespoleniu narodowych rynków walutowych, pieniężnych i kredytowych, w jeden globalny rynek finansowy (Michałowski 2012: 122).

Tabela 1

Zalety i wady współczesnej globalizacji

Zalety	Wady
– szerzenie się demokracji – otwarte gospodarki szybciej się rozwijają – likwidacja barier handlowych – wzrost nakładów na badania i rozwój - rozprzestrzenianie się innowacji – wzrost zagranicznych inwestycji bezpośrednich – poprawa bilansów płatniczych – standaryzacja pracy i płacy – międzynarodowy podział pracy – obniżanie cen dóbr konsumpcyjnych – poziom życia jest lepszy – wzrost świadomości ekologicznej – wzrost znaczenia pokoju na świecie – zmniejszenie ubóstwa – spadek analfabetyzmu – wydłużenie średniej długości życia – wzrost tolerancji kulturowej	– niekontrolowany rozwój korporacji ponadnarodowych – negatywny wpływ potęg gospodarczych na interesy krajów rozwijających się – spowolnienie sektorów niekonkurencyjnych – powiększanie się luki dochodowej – drenaż wykwalifikowanych pracowników – wzrost bezrobocia w tradycyjnych sektorach gospodarki – rozprzestrzenianie się chorób – występowanie kryzysów ekonomicznych – degradacja środowiska naturalnego – wzrost migracji, ekspozycja różnic kulturowych – zmniejszenie znaczenia rynków narodowych na rzecz rynków lokalnych – dewaluacja wartości narodowych

Źródło: opracowanie własne.

Obserwowana w ostatnich latach intensyfikacja tego procesu była możliwa między innymi dzięki rozwojowi technologii informatycznej i telekomunikacyjnej. Tendencji tej w znacznym stopniu sprzyjały także inne czynniki, takie jak: liberalizacja na szeroką skalę przepływów usług i kapitału, deregulacja krajowych rynków finansowych oraz pojawienie się finansowych innowacji. Główną korzyścią globalizacji finansowej jest możliwość dywersyfikacji inwestowanych aktywów, minimalizująca ryzyko z tym związane oraz możliwość zmniejszenia kosztów pozyskiwanego kapitału.

Skutkiem globalizacji jest (McCormick 2010: 22):

– zwiększona współzależność gospodarcza,
– zmiany w zakresie technologii i komunikacji,
– powstanie wielonarodowych korporacji,
– rozwój rynków międzynarodowych,
– kultura masowa,
– harmonizacja polityki publicznej w zakresie reakcji na problemy ochrony środowiska, imigracji, chorób,
– masowa turystyka.

3. Globalizacja gospodarki światowej a ujednolicanie sprawozdań finansowych

Kształtowanie się systemów rachunkowości jest uwarunkowane czynnikami historycznymi, kulturowymi, prawnymi, ekonomicznymi, edukacyjnymi, fiskalnymi i własnościowymi (Hajduga 2011: 109). System rachunkowości stanowi źródło wiedzy dla zarządzających jednostką gospodarczą oraz wszystkim zainteresowanym jej sytuacją majątkową, finansową oraz wynikami działalności (Świderska 2009: 1). Ze względu na informacyjny charakter, system rachunkowości powinien zapewniać różnym grupom użytkowników rzetelne i wia-

rygodne informacje ekonomiczne dotyczące rezultatów działalności jednostek gospodarczych. Źródłem tych informacji są sprawozdania finansowe, kierowane w głównej mierze do użytkowników zewnętrznych. Informacje finansowe prezentowane w sprawozdaniach, przy spełnieniu określonych cech jakościowych, odgrywają użyteczną rolę przy podejmowaniu decyzji gospodarczych, szczególnie w globalnej wolnorynkowej gospodarce. Sprawozdawczość finansowa spełnia także ważną rolę kontrolną stopnia realizacji założeń planowanych w okresie sprawozdawczym oraz umożliwia rozliczenie kierownictwa jednostki za gospodarowanie majątkiem i uzyskiwane wyniki finansowe. Wykorzystanie danych zawartych w sprawozdaniach daje możliwość usprawnienia działalności, minimalizowania ryzyka, a także określenia kierunków rozwoju jednostki (Gabrusewicz 2011: 27–28).

Sprawozdawczość finansowa obejmuje usystematyzowane zbiory wybranych informacji, tworzonych zarówno przez rachunkowość, jak i poza nią, charakteryzujących minioną i obecną sytuację majątkowo-finansową jednostki oraz wielkość osiągniętego wyniku finansowego, jak również ocenę tego stanu w przyszłości (Gabrusewicz 2011: 15). Celem sporządzania sprawozdań finansowych jest dostarczanie informacji o sytuacji finansowej, wynikach działalności oraz zmianach sytuacji finansowej jednostki, które będą użyteczne dla szerokiego kręgu użytkowników przy podejmowaniu decyzji gospodarczych. Użyteczność informacji zależy od zapewnienia cech jakościowych, spełnienia kryteriów uznania i wyceny składników tworzących sprawozdanie finansowe (Świderska 2009: 2–4). Sprawozdaniami finansowymi poza inwestorami zainteresowane jest kierownictwo zarządzające jednostką, a także pracownicy, kontrahenci, banki, wierzyciele, organy podatkowe, rząd oraz społeczeństwo.

Przepisy dotyczące rachunkowości stosowane w poszczególnych krajach znacznie się między sobą różnią. Sporządzane sprawozdania finansowe, ze względu na różne sposoby i kryteria identyfikowania i pomiaru wielkości ekonomicznych, są nieporównywalne. Obowiązujące odmienne regulacje w zakresie rachunkowości powodowały stosowanie różnych definicji kategorii sprawozdań finansowych takich jak: aktywa, zobowiązania, kapitał własny, przychody, koszty. Wpływały także na zakres sprawozdań finansowych i ujawnianych w nich informacji. W dobie światowej globalizacji taki stan nie zapewniał użytkownikom sprawozdań finansowych należytej informacji o sytuacji majątkowej i finansowej jednostki. Uniemożliwiało to, głównie inwestorom, zabiegającym o jak najefektywniejsze ulokowanie kapitału oraz minimalizację ryzyka, ocenę efektywności jednostek gospodarczych i utrudniało podejmowanie decyzji w zakresie inwestowania.

Brak jednolitych zasad przygotowania i prezentacji sprawozdań finansowych zmuszał podmioty gospodarcze działające na różnych rynkach do sporządzania sprawozdań finansowych w kilku wariantach, co znacznie zwiększało koszty ich tworzenia oraz koszty analizy zawartych w nich informacji.

Rozwój międzynarodowych rynków kapitałowych, międzynarodowa polityczna i gospodarcza integracja oraz internacjonalizacja działalności przedsiębiorstw wymagały ujednolicenia zasad rachunkowości na poziomie międzynarodowym oraz implementowania tych zasad do krajowych modeli rachunkowości. Działania te miały służyć zwiększeniu użyteczności i wiarygodności sprawozdań finansowych poprzez zapewnienie porównywalności zawartych w nich danych liczbowych oraz dostarczaniu rzetelnych informacji o sytuacji majątkowej, finansowej, efektach funkcjonowania jednostki oraz o przepływach pieniężnych. Przesłanek wskazujących na potrzebę rozwoju rachunkowości na międzynarodowym poziomie jest wiele i z każdym dniem ich przybywa (Walińska, Czajor i in. 2012: 118).

Ustalenie jednolitych zasad rachunkowości następuje w wyniku procesów harmonizacji i standaryzacji. Celem tych działań jest zmniejszanie i eliminowanie rozbieżności występujących w sprawozdawczości finansowej poszczególnych krajów (Gabrusewicz 2011: 18).

Harmonizacja zasad rachunkowości to proces redukowania różnic w sprawozdawczości finansowej między krajami. Proces harmonizacji polega na zmniejszaniu ilości stosowanych praktyk rachunkowości poprzez określenie takiego ich zestawu, w ramach którego jednostki mogą dokonywać wyboru ewentualnych rozwiązań dotyczących określonych zasad rachunkowości. Działania te powodują, że zakres możliwych różnic między jednostkami jest łatwy do zidentyfikowania. Harmonizacja rachunkowości prowadzi do zwiększania porównywalności praktyk rachunkowości, poprzez ustalenie stopnia ich zróżnicowania (Surdykowska 1999: 73–74).

Standaryzacja rachunkowości oznacza stosowanie tych samych reguł i zasad sporządzania sprawozdań finansowych (Olchowicz 2009: 13). Standaryzacja to narzucanie bardziej sztywnego i wąskiego zestawu reguł (Surdykowska 1999: 74). Stosowanie tych samych lub bardzo zbliżonych praktyk rachunkowości powinno prowadzić do porównywalności informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych. Standaryzacja polega na wypracowaniu powszechnie akceptowanego zbioru standardów. Standardy te stanowią wzorce przy sporządzaniu sprawozdań finansowych i obejmują zasady, metody i procedury związane z pomiarem i wyceną poszczególnych kategorii wchodzących w skład sprawozdania finansowego, ich prezentacji oraz wykazywania informacji dodatkowych.

Spełniając rosnące wymagania dotyczące jakości sprawozdań finansowych, szczególnie w zakresie uzyskania porównywalności danych, już w drugiej połowie XX wieku ponadnarodowe organizacje zajęły się opracowywaniem międzynarodowych standardów rachunkowości. Obecnie na świecie do głównych, powszechnie akceptowanych standardów zalicza się:

1. Amerykański system standaryzacji sprawozdawczości finansowej, na który składają się:
   - Amerykańskie Ogólnie Akceptowane Standardy Rachunkowości (Unite States Generally Accepted Accounting Principles – US GAAP), których opracowanie od 1973 roku kontynuuje Rada Standardów Rachunkowości Finansowej (Financial Accounting Standards Board – FASB),
   - regulacje wydawane przez Komisję Papierów Wartościowych i Giełd (Securities and Exchange Commission – SEC).
2. Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (International Financial Reporting Standars – IFRS), które obejmują Założenia Koncepcyjne, Standardy MSR i MSSF, Interpretacje SKI i KIMSF.

Amerykańskie Ogólnie Akceptowane Standardy Rachunkowości – US GAAP (Standardy Rachunkowości Finansowej oraz interpretacje, opinie, biuletyny, oświadczenia) są wynikiem pracy prywatnej instytucji FASB. Regulacje opracowane przez Komisję Papierów Wartościowych i Giełd - SEC dotyczą sporządzania raportów kwartalnych i rocznych oraz zawierają wymagania dotyczące ujawnianych w sprawozdaniach finansowych informacji i sposobu ich prezentacji, a także wymogi dotyczące ujawnianych w sprawozdaniach informacji o charakterze finansowym (Ambroziak 2010: 17–18).

Standardy amerykańskie są kierowane głównie do amerykańskich spółek. Jednakże standardy te objęły też inne państwa, w tym kraje europejskie. Jeszcze kilka lat temu wszystkie spółki spoza Stanów Zjednoczonych, ubiegające się o wejście na amerykańską giełdę papierów wartościowych, musiały przekształcić swoje sprawozdanie finansowe

i doprowadzić je do zgodności ze standardami amerykańskimi. W 2008 roku uznano równorzędność MSSF z US GAAP dla zagranicznych emitentów notowanych na amerykańskiej giełdzie. Dodatkowo został zainicjowany proces przechodzenia amerykańskich spółek giełdowych ze standardów US GAAP na MSSF (Ambroziak 2010: 28)[1].

Bardziej globalny charakter i zasięg, niż amerykański system standaryzacji, mają Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej. Opracowywaniem i publikacją standardów zajmuje się Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) (International Accounting Standars Board – IASB).

Organem doradczym RMSR (IASB) jest Gremium Doradcze do spraw MSSF. Skupia ono osoby i organizacje z różnych środowisk zainteresowanych sprawozdawczością finansową. Do jego zadań należy doradzanie RMSR (IASB) w zakresie ustalania priorytetów i harmonogramu prac oraz realizacji najważniejszych projektów dotyczących opracowywania standardów (*Międzynarodowe Standardy*… 2014: 21).

RMSR (IASB) jest wybierana, nadzorowana i finansowana przez Fundację MSSF. Nadzór nad RMSR (IASB) oraz Fundacją pełni 22 Mężów Zaufania, którzy są przedstawicielami różnych środowisk księgowych pochodzących ze wszystkich kontynentów.

Zgodnie ze statutem do zadań Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB) należy (*Międzynarodowe Standardy*… 2014: 22):

- opracowywanie, zgodnie z interesem publicznym, wysokiej jakości globalnych zestawów standardów rachunkowości, zrozumiałych, możliwych do wyegzekwowania i akceptowanych globalnie, opartych na jasno określonych zasadach; zastosowanie tych standardów spowoduje, że informacje zawarte w sprawozdaniach finansowych i w innych formach sprawozdawczości finansowej będą wysokiej jakości, przejrzyste i porównywalne i w ten sposób pomogą inwestorom, pozostałym uczestnikom różnych rynków kapitałowych na całym świecie oraz pozostałym użytkownikom informacji finansowych w podejmowaniu decyzji gospodarczych,
- promowanie stosowania i rygorystycznego wdrażania tych standardów,
- realizując wymienione cele uwzględnianie tam, gdzie to stosowne, potrzeb dużej grupy jednostek zróżnicowanych pod względem wielkości i typów, działających w różnego rodzaju otoczeniach gospodarczych,
- promowanie i ułatwienie przyjęcia MSSF, czyli standardów i interpretacji do nich wydawanych przez RMSR (IASB) poprzez zapewnienie spójności między krajowymi standardami rachunkowości oraz MSSF.

Realizację celów RMSR (IASB) wspomaga Komitet do spraw Interpretacji MSSF (IFRS Interpretations Committee). Do zadań Komitetu należy opracowywanie wytycznych dotyczących nowych zagadnień z dziedziny sprawozdawczości finansowej, które nie zostały szczegółowo rozstrzygnięte w MSSF lub też zagadnień wokół których narosły sprzeczne lub niezadawalające interpretacje (*Międzynarodowe Standardy*… 2014: 17). Interpretacje MSSF powstają w wyniku przeprowadzanych międzynarodowych konsultacji.

RMSR (IASB) wydaje standardy w postaci zbioru opracowań nazywanych Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej. W powstawaniu MSSF udział biorą księgowi, analitycy finansowi oraz inni użytkownicy sprawozdań finansowych,

[1] Stany Zjednoczone nie zezwalają swoim przedsiębiorstwom krajowym na stosowanie MSSF, co stanowi znaczne ograniczenie na skalę globalną.

przedstawiciele biznesu, giełd, władz, środowiska akademickiego oraz zainteresowane osoby i organizacje z całego świata (*Międzynarodowe Standardy*… 2014: 25).

Ważnym działaniem w zakresie harmonizacji rachunkowości o charakterze regionalnym, począwszy od lat siedemdziesiątych ubiegłego wieku, było wydanie dyrektyw Unii Europejskiej. Kraje członkowskie UE zostały zobowiązane do przystosowania norm krajowych do regulacji zawartych w dyrektywach.

W ramach tego procesu UE przyjęła również rozporządzenie Komisji (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania od 2005 roku Międzynarodowych Standardów Rachunkowości przy sporządzaniu sprawozdań finansowych przez spółki notowane na regulowanych rynkach kapitałowych Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 29 czerwca 2013 roku w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/46/WE oraz uchylająca Dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349EWG (Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013 r.) ma na celu między innymi zwiększenie porównywalności sprawozdań finansowych, uproszczenie tych sprawozdań dla małych jednostek oraz redukcję obciążeń administracyjnych, istotnych zwłaszcza dla funkcjonowania małych podmiotów.

Zadaniem przyjęcia MSSF w UE było zwiększenie efektywności funkcjonowania rynków kapitałowych oraz rynku wewnętrznego w UE. Komisja Europejska po dziesięciu latach stosowania dokonała oceny rozporządzenia (WE) nr 1606/2002 z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości. Stwierdzono między innymi, że (*Ocena Rozporządzenia…* 2015: 2–7):

- umiędzynarodowienie przedsiębiorstw, utworzenie jednolitego rynku i globalizacja rynków finansowych sprawiły, że potrzeba znalezienia wspólnego języka sprawozdawczości finansowej dla spółek notowanych na rynku regulowanym stała się jeszcze bardziej istotna,
- zwiększyła się przejrzystość sprawozdań finansowych poprzez poprawę jakości i jawności rachunkowości oraz wartość i przydatność sprawozdawczości,
- nastąpił wzrost porównywalności sprawozdań finansowych w poszczególnych sektorach przemysłu i w poszczególnych państwach,
- rynek kapitałowy zanotował lepsze wyniki dzięki większej płynności, niższemu kosztowi kapitału, rozwojowi transakcji transgranicznych, ułatwionemu dostępowi do kapitału na szczeblu unijnym i światowym oraz zwiększonej ochronie inwestorów i utrzymaniu ich zaufania.

Znaczącą rolę w procesie harmonizacji i standaryzacji rachunkowości obok aspektu ekonomicznego i prawnego odgrywa czynnik kulturowy. Globalizacja gospodarki światowej wiąże się z przenikaniem się różnych kultur, wartości i skłonności ludzkich. Różnice kulturowe, pomimo przyjmowanych jednolitych zasad rachunkowości, są powodem ich odmiennej interpretacji i stosowania oraz wpływają na model rachunkowości. Istotny wpływ na różnice w modelach rachunkowości ma (Klimczak 2013: 121; Hajduga 2011: 115):

- podejście do ryzyka i niepewności,
- stosunek do otaczającej rzeczywistości (optymistyczny lub pesymistyczny),
- uprawnienie do regulowania rachunkowości,
- skłonność do ujawniania informacji,

– zasada wyceny składników majątku i pomiaru wyniku finansowego.

Analizując kontekst kulturowy należy zwrócić uwagę na problem interpretacji MSSF/US GAAP już na etapie tłumaczenia z języka angielskiego na języki świata. W wyniku tłumaczenia tekst może zostać zniekształcony, nabrać innego znaczenia. Niektóre słowa nie mają odpowiednika w danym języku, inne wręcz przeciwnie mogą mieć ich kilka (Klimczak 2013: 120).

Ponadto standardy międzynarodowe pozostawiają margines interpretacyjny wynikający miedzy innymi z (Klimczak 2013: 120):

– dopuszczenia alternatywnych rozwiązań w standardach dotyczących ujmowania różnych pozycji w sprawozdaniach, wyceny niektórych aktywów i pasywów oraz sposobu ich prezentacji,
– ogólnego sformułowania niektórych zapisów dotyczących przykładowo składników niematerialnych czy ustalenia istotności błędów i nieprawidłowości,
– konieczności stosowania oszacowań w stosunku do: rezerw na zobowiązania, możliwej do uzyskania wartości netto zapasów, wysokości świadczeń pracowniczych, wartości godziwej instrumentów finansowych, wyniku umów o usługę budowlaną czy wartości użytkowej składników majątkowych.

Badacze wpływu kultury na model rachunkowości jak Hofstede, Gray, Doupnik i Richter czy Tsakumis wykazali, że tradycje i stosowane zwyczaje mają silny wpływ na system rachunkowości danego kraju, a w konsekwencji międzynarodową sprawozdawczość finansową (Hajduga 2013: 54).

Uwagi końcowe

Różnice w systemach rachunkowości poszczególnych krajów, powodowane wieloma czynnikami, w tym ekonomicznymi, prawnymi i kulturowymi, prowadzą do tego, że sprawozdania finansowe, sporządzane w oparciu o obowiązujące w danym kraju regulacje prawne, są nieporównywalne. W dobie światowej globalizacji taki stan nie zapewnia użytkownikom sprawozdań finansowych należytej informacji o sytuacji majątkowej i finansowej jednostki. Uniemożliwia, głównie inwestorom zabiegającym o jak najefektywniejsze ulokowanie kapitału oraz minimalizację ryzyka, ocenę efektywności jednostek gospodarczych i utrudnia podejmowanie decyzji w zakresie inwestowania.

Postępujące tempo rozwoju międzynarodowych rynków kapitałowych i zwiększająca się liczba ponadnarodowych korporacji, międzynarodowa polityczna i gospodarcza integracja oraz internacjonalizacja działalności przedsiębiorstw wymagają ujednolicenia zasad rachunkowości na poziomie międzynarodowym oraz implementowania tych zasad do krajowych modeli rachunkowości. Ujednolicenie rachunkowości ma służyć zwiększeniu użyteczności i wiarygodności sprawozdań finansowych oraz dostarczać rzetelnych informacji o sytuacji majątkowej, finansowej oraz efektach funkcjonowania jednostki.

Ważną rolę w opracowywaniu jednolitych standardów rachunkowości o zasięgu globalnym pełni Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości – IASB. Jest to jedna z ważniejszych międzynarodowych organizacji, zajmująca się harmonizacją przepisów, standardów rachunkowości oraz trybu sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych. Efektem jej prac są Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej.

Współcześnie w rachunkowości jednostek gospodarczych wielu krajów stosowane są ponadnarodowe regulacje. MSSF akceptuje ponad sto państw. Część krajów stosuje MSSF

dobrowolnie, inne jak państwa Europejskiego Obszaru Gospodarczego zostały do tego zobligowane.

Literatura

Ambroziak M. (2010), *Analiza sprawozdań finansowych. Tom I. Zrozumieć sprawozdanie polskie, MSSF, US GAAP*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa.

Cieciura M. (2012), *Rozliczenie wartości firmy MSR 1*, CeDeWu, Warszawa.

Czaja-Cieszyńska H. (2012), *Dostosowanie sprawozdawczości finansowej w mikro i małych przedsiębiorstwach w Polsce do międzynarodowych standardów rachunkowości*, CeDeWu, Warszawa.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 29 czerwca 2013 roku w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/46/WE oraz uchylająca Dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349EWG (Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013 r.)

Gabrusewicz W. (2011), *Ogólna charakterystyka sprawozdawczości finansowej*, w: *Sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa jednostkowe i skonsolidowane*, red. W. Gabrusewicz, M. Remlein, PWE, Warszawa.

Gabryś L. (2009), *Globalizacja – istota, zakres i cechy procesu*, w: *Instytucjonalizacja procesu globalizacji*, red. I.M. Smandek, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.

Hajduga E. (2011), *Czynniki kulturowe jako determinanty modelu rachunkowości*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 668, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia" nr 41, Szczecin.

Hajduga E. (2013), *Wartości kulturowe w rachunkowości według koncepcji Gray'a i Hofstede'a*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 757, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia" nr 58, Szczecin.

Klimczak K. (2013), *Wpływ kultury na harmonizację rachunkowości na świecie,* Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia" nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.

McCormick J. (2010), *Zrozumieć Unię* Europejską, PWN, Warszawa.

Michałowski T. (2012), *Globalne rynki finansowe*, w: *Globalizacja i regionalizacja w gospodarce światowej*, red. R. Orłowska i K. Żołądkiewicz, PWE, Warszawa.

Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej według stanu na dzień 1 stycznia 2013 r. (2014), SKwP, Warszawa.

Ocena Rozporządzenia (WE) nr 1606/2002 z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości (2015), Sprawozdanie Komisji dla Parlamentu Europejskiego i Rady, Komisja Europejska, Bruksela.

Oczkowska R. (2013), *Międzynarodowa ekspansja przedsiębiorstw w warunkach globalizacji. Motywy – Strategie-Tendencje*, Difin, Warszawa.

Olchowicz I. (2009), *Sprawozdawczość finansowa według standardów krajowych i międzynarodowych*, w: *Sprawozdawczość finansowa według krajowych i międzynarodowych standardów*, red. I. Olchowicz, A. Tłaczała, Difin, Warszawa.

Osiński K. (2010), *Biznes międzynarodowy na progu XXI wieku – kompendium*, Wydawnictwo Zachodniopomorskiej Szkoły Biznesu w Szczecinie, Szczecin.

Oziewicz E. (2012), *Globalizacja gospodarki światowej*, w: *Globalizacja i regionalizacja w gospodarce światowej*, red. R. Orłowska, K. Żołądkiewicz, PWE, Warszawa.

Rymarczyk J. (2012), *Biznes międzynarodowy*, PWE, Warszawa.

Stiglitz J. (2007), *Globalizacja*, PWN, Warszawa.

Surdykowska S.T. (1999), *Rachunkowość międzynarodowa*, Kantor Wydawniczy Zakamycze.

Świderska G.K. (2009), *Rola rachunkowości finansowej w przygotowaniu sprawozdań finansowych*, w: *Sprawozdanie finansowe według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości*, red. G.K. Świderska, W. Więcław, Difin, Warszawa.

Walińska E. (2009), *Bilans jako fundament sprawozdawczości finansowej kontekście zmian współczesnej rachunkowości*, Oficyna Wolters Kluwer business, Warszawa.

Walińska E., Czajor P., Gad J., Michalak M. (2012), *Regulacje rachunkowości w warunkach globalizacji*, w: *Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa*, red. E. Walińska, Wolters Kluwer, Warszawa.

Wosińska W. (2008), *Oblicza globalizacji*, Smak Słowa, Sopot.

STATE OF WORLD EKONOMY GLOBALISATION AND INTERNATIONAL FINACIAL REPORTING

Abstract: *Purpose* **–** presentation of influences of globalisation processes on standardisation of financial reports. *Design/Methodology/Approach* **–** analysis of normative acts and subject literature. *Findings* – demonstration of dependencies between globalisation process and standardisation of financial reports. *Originality/Value* – presentation of financial reporting standardisation determinants in the age of globalisation.

Keywords: globalization, financial report

Cytowanie

Frymus M. (2015), *Wpływ globalizacji gospodarki światowej na międzynarodową sprawozdawczość finansową*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 873, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia" nr 77, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 41–51; www.wneiz.pl/frfu.