

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 388

**Teoria rachunkowości,
sprawozdawczość i analiza finansowa**

Redaktor naukowy
Bartłomiej Nita



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Hanna Jurek
Łamanie: Adam Dębski
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania
znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa
www.pracnaukowe.ue.wroc.pl
www.wydawnictwo.ue.wroc.p

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska
(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192
e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-505-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:
Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl
www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp.....	11
------------	----

Część 1. Teoria i wyzwania rachunkowości

Ewa Wiktoria Babuška: Badania naukowe w rachunkowości	15
Halina Buk: Typologia i wycena przychodów z tytułu niestandardowych relacji z klientami	23
Małgorzata Cieciora: Behawioralne aspekty rachunkowości we współczesnej gospodarce – zarys problemu	32
Beata Dratwińska-Kania: Teoretyczne problemy sprawozdawania o ryzyku	41
Dawid Garstecki: Czy rachunkowość społecznej odpowiedzialności zasługuje na miano paradygmatu?.....	49
Waldemar Gos: Nauka rachunkowości – głos w dyskusji.....	57
Wojciech Hasik: Koncepcyjne i społeczne determinanty sądów etycznych w rachunkowości w Polsce	68
Marcin Jędrzejczyk: Wyzwania współczesnej rachunkowości w zakresie translacji wartości ekonomicznych.....	77
Krzysztof Jonas, Katarzyna Świetła: E-usługi w rachunkowości na przykładzie internetowych biur rachunkowych	87
Katarzyna Klimczak, Anna Wachowicz: Studium przypadku jako metoda badawcza w nauce rachunkowości – analiza metodologiczna przykładowych zastosowań	95
Joanna Koczar: Ewolucja polityki rachunkowości w praktyce gospodarczej Federacji Rosyjskiej.....	107
Alina Kozarkiewicz: Kreatywność: nowe wyzwanie badawcze dla współczesnej rachunkowości	115
Mirosława Kwiecień: Dylematy współczesnej rachunkowości.....	123
Tomasz Lewandowski: Mniej więcej dobrze czy dokładnie źle – przydatność informacji w systemie rachunkowości	137
Wojciech A. Nowak: Ku standaryzacji rachunkowości sektora publicznego w Unii Europejskiej	148
Marcin Osikowicz: Rachunkowość jednostek mikro według ustawy o rachunkowości	159
Piotr Szczypa: Nauczanie rachunkowości – współczesne uwarunkowania i dylematy	167
Anna Szychta: Pozytywna teoria rachunkowości jako koncepcja głównego nurtu badawczego	176

Joanna Zuchewicz: Współczesne determinanty rozwoju rachunkowości	189
---	-----

Część 2. Sprawozdawczość

Dorota Adamek-Hyska: Funkcja sprawozdawcza rachunkowości jednostki samorządu terytorialnego	201
Anna Balicka: Wskaźniki środowiskowe w zewnętrznej sprawozdawczości środowiskowej	212
Katarzyna Bareja: Aktywa niematerialne a priorytet w sprawozdawczości finansowej.....	221
Kinga Bauer: Kierunki zmian sprawozdawczości finansowej w postępowaniu upadłościowym.....	229
Stanisław Hońko: Nadmiar informacji w sprawozdaniu finansowym – możliwe kierunki reform.....	238
Angelika Kaczmarczyk: Sprawozdawczość finansowa jednostek mikro w aspekcie zasady wiernego i rzetelnego obrazu.....	246
Mariusz Karwowski: Model biznesu jako nowe wyzwanie sprawozdawczości zewnętrznej.....	255
Katarzyna Kostyk-Siekierska: Polityka rachunkowości, wartości szacunkowe oraz błędy z lat ubiegłych w świetle proponowanych i wprowadzonych zmian w KSR nr 7.....	263
Grzegorz Lew: Propozycja rozszerzenia zakresu opinii i raportu z badania sprawozdania finansowego.....	276
Bartłomiej Nita: Sprawozdawczość segmentowa jako przejaw konwergencji rachunkowości finansowej i rachunkowości zarządczej.....	285
Józef Pfaff: Sprawozdawczość z badania ustawowego jednostek zainteresowania publicznego – ocena proponowanych kierunków zmian	295
Katarzyna Piotrowska: Proces innowacyjny w aspekcie aktywów kompetencyjnych.....	304
Lucyna Poniatowska: Zmiany w sprawozdawczości finansowej w regulacjach ustawy o rachunkowości	314
Piotr Prewysz-Kwinto, Grażyna Voss: Segmenty operacyjne w sprawozdaniach finansowych spółek giełdowych – porównywalność czy różnorodność informacji	322
Paweł Rumniak: Consolidated reporting – beyond financial statements.....	331
Agnieszka Tłaczala: Prezentacja oraz ujawnianie informacji finansowych – zmiany w MSSF	349

Część 3. Analiza finansowa

Małgorzata Cygańska: Wykorzystanie analizy finansowej do oceny rentowności szpitali – wybrane problemy	363
Beata Iwasieczko: Analiza finansowa w organizacji inteligentnej.....	373
Magdalena Kowalczyk: Kierunki rozwoju analizy finansowej i strategicznej w jednostkach samorządu terytorialnego.....	381
Piotr Oleksyk: Wykorzystanie narzędzi analizy finansowej w planowaniu finansowym jednostek samorządu terytorialnego	389

Summaries

Part 1. Theory and accounting challenges

Ewa Wiktoria Babuška: Research in financial accounting	15
Halina Buk: Typology and revenue valuation from nonconventional transactions with customers	23
Małgorzata Ciecziura: Behavioral aspects of accounting in today's economy – an outline of the problem	32
Beata Dratwińska-Kania: Theoretical problem of a report on risk.....	41
Dawid Garstecki: Can social responsible accounting be called a paradigm?	49
Waldemar Gos: Accounting science – a say in the discussion	57
Wojciech Hasik: Conceptual and social determinants of ethical judgment in accounting – Polish perspective	68
Marcin Jędrzejczyk: Contemporary accounting challenges in the field of economic value translation	77
Krzysztof Jonas, Katarzyna Świetła: E-services in accounting	87
Katarzyna Klimczak, Anna Wachowicz: Case study as a research method in accounting – methodological analysis of selected applications	95
Joanna Koczar: Evolution of accounting policy in the economic practice of the Russian Federation.....	107
Alina Kozarkiewicz: Creativity: new challenge for research in contemporary accounting.....	115
Mirosława Kwiecień: Dilemmas of contemporary accounting	123
Tomasz Lewandowski: About well or exactly wrong – usefulness (suitability) of information in accounting system	137
Wojciech A. Nowak: Public sector accounting in the European Union: towards standardization.....	148
Narcin Osikowicz: Accounting of micro units based on the Accounting Act	159

Piotr Szczypa: Accounting teaching and contemporary conditions and dilemmas.....	167
Anna Szycha: Positive accounting theory as the main stream accounting research concept	176
Joanna Zuchewicz: Contemporary determinants in the development of accounting	189

Part 2. Reporting

Dorota Adamek_Hyska: Reporting function of accounting in a territorial self-government unit.....	201
Anna Balicka: Environmental indicators of external environmental reporting	212
Katarzyna Bareja: Intangible assets and the priority in financial statements	221
Kinga Bauer: Financial reporting trends in insolvency proceedings	229
Stanisław Hońko: Excess of information in the financial statements – possible directions for reform.....	238
Angelika Kaczmarczyk: Micro units reporting in the context of true and fair view.....	246
Mariusz Karwowski: Business model as a new challenge of external reporting	255
Katarzyna Kostyk-Siekierska: Accounting policies, estimates and errors from previous years in the light of the proposed and introduced changes in the National Accounting Standard No. 7.....	263
Grzegorz Lew: Proposal for extending the scope of opinion and report on the financial statements	276
Bartłomiej Nita: Segment reporting as the manifestation of the convergence of financial accounting and management accounting	285
Józef Pfaff: Reporting in the statutory audits of public interest entities – assessment of the proposed changes.....	295
Katarzyna Piotrowska: Innovation process in the aspect of competence assets.....	304
Lucyna Poniatowska: Changes in financial reporting in the regulations of the Accounting Act.....	314
Piotr Prewysz-Kwinto, Grażyna Voss: Operating segments in the financial statements of public companies – comparability or diversity of information	322
Paweł Rumniak: Skonsolidowane raportowanie – wychodząc poza raportowanie finansowe	331
Agnieszka Tłaczała: Presentation and disclosure of financial information – changes in IFRS.....	349

Part 3. Financial analysis

Małgorzata Cygańska: The usage of financial analysis to evaluate the hospitals financial performance – selected problems	363
Beata Iwasieczko: Financial analysis in intelligent organization.....	373
Magdalena Kowalczyk: Trends in development of financial and strategic analysis in local government units	381
Piotr Oleksyk: Adoption of financial analysis tools in financial planning of local government units	389

Waldemar Gos

Uniwersytet Szczeciński

e-mail: wgoss@wneiz.pl

NAUKA RACHUNKOWOŚCI – GŁOS W DYSKUSJI

ACCOUNTING SCIENCE – A SAY IN THE DISCUSSION

DOI: 10.15611/pn.2015.388.06

Streszczenie: Celem niniejszego opracowania jest weryfikacja hipotezy, że rachunkowość jest samodzielną dyscypliną naukową, o czym świadczą jej historyczne uwarunkowania, przedmiot i cel oraz metody. Do weryfikacji przedstawionej hipotezy posłużyły następujące pytania:

- jaki jest zakres dyscyplin ekonomia, nauki o zarządzaniu i finanse, biorąc pod uwagę analizę treści zawartych w podręcznikach akademickich?
- jakie są korzenie nauki rachunkowości?
- jakie jest znaczenie i pojmowanie nauki rachunkowości?

Słowa kluczowe: rachunkowość, dyscyplina naukowa.

Summary: The aim of the study is to verify the hypothesis that accounting is a separate discipline, which is shown by its historic background, the subject and aim as well as methods. To verify the hypothesis, the following questions were asked:

- what is the scope of economics, management and finance disciplines, taking into consideration the analysis of the content of academic handbooks?
- what is the origin of accounting science?
- what is the importance and understanding of accounting science?

Keywords: accounting, scientific discipline.

1. Wstęp

Podział dziedziny¹ nauk ekonomicznych na dyscypliny² jest dyskusyjny, gdyż:

1) dzieląc dziedzinę nauk ekonomicznych na dyscypliny ekonomia, nauki o zarządzaniu, finanse, towaroznawstwo, zakłada się, że zbiór dyscyplin jest zamknięty,

¹ Dziedzina nauki to ukształtowana i wyodrębniona ze względu na potrzeby kierowania badaniami podstawowymi, kształceniem kadr naukowych i szkolnictwem wyższym grupa dyscyplin naukowych, w ramach których są nadawane stopnie i tytuły naukowe [Rozporządzenie, 2011].

² Dyscyplina nauki to część dziedziny naukowej, społecznie zorganizowana działalność badawcza nastawiona na wytwarzanie informacji (badanie) oraz stosowanie rezultatów tej działalności (teorie) w praktyce. Jest wyodrębniona ze względu na przedmiot i cel badań [Rozporządzenie, 2011].

2) występują trudności wyznaczenia jednoznacznych kryteriów między dyscyplinami, np.: czy teorie finansowania działalności gospodarczej mieszczą się zawsze w dyscyplinie finanse?

3) występują trudności w zakwalifikowaniu do wymienionych dyscyplin takich nauk, jak: rachunkowość, statystyka, ekonometria, informatyka gospodarcza.

Celem niniejszego opracowania jest weryfikacja hipotezy, że rachunkowość jest samodzielną dyscypliną naukową, o czym świadczą jej historyczne uwarunkowania, przedmiot i cel oraz metody. Dla weryfikacji przedstawionej hipotezy zostały zadane następujące pytania:

- jaki jest zakres dyscyplin ekonomia, nauki o zarządzaniu i finanse pod względem analizy treści zawartych w podręcznikach akademickich?
- jakie są korzenie nauki rachunkowości?
- jakie jest znaczenie i pojmowanie nauki rachunkowości?

Wymienione pytania mogą się wydawać przypadkowe. Jednak odpowiedź na nie powinna przekonać niektóre osoby do stwierdzenia, że rachunkowość jest samodzielną dyscypliną naukową.

W opracowaniu posłużono się kilkoma metodami badawczymi, jak analiza literatury i aktów prawnych, metoda obserwacji i analizy dokumentów.

2. Zakres dyscyplin naukowych w świetle treści zawartych w podręcznikach akademickich

W celu określenia zakresu dyscypliny naukowej warto dokonać prostego badania, polegającego na analizie treści zawartych w podręcznikach akademickich. Przykładowe treści podręczników z zakresu ekonomii, zarządzania oraz finansów zawierają tab. 1-3.

Tabela 1. Przykładowe treści podręczników z zakresu ekonomii

Red. R. Milewski, E. Kwiatkowski: <i>Podstawy ekonomii</i> , Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2013	D. Begg, S. Fischer, R. Dornbusch: <i>Makroekonomia</i> , PWE, Warszawa 2007	D. Begg, S. Fisher, G. Vernasca, R. Dornbusch: <i>Mikroekonomia</i> , PWE, Warszawa 2014
1	2	3
Podstawowe pojęcia i przedmiot ekonomii	Wprowadzenie do makroekonomii	Ekonomia i gospodarka
Rynek, podaż, popyt	Produkcja i popyt globalny	Narzędzia analizy ekonomicznej
Podstawy teorii wyboru konsumenta	Polityka fiskalna i handel międzynarodowy	Popyt, podaż i rynek
Produkcja i koszty w przedsiębiorstwie	Pieniądz i system bankowy	Elastyczność popytu i podaży
Równowaga przedsiębiorstwa	Stopy procentowe i mechanizm transmisyjny polityki pieniężnej	Decyzje konsumenta

1	2	3
Podstawy teorii podziału i rynki czynników produkcji	Polityka pieniężna i fiskalna	Decyzje o podaży – wprowadzenie
Niedoskonałość rynku i rola państwa w gospodarce	Globalna podaż, ceny i proces dostosowań	Koszty a wielkość produkcji
Główne kategorie i pojęcia makroekonomii. Produkt i dochód narodowy	Inflacja oczekiwana i wiarygodność	Konkurencja doskonała i czysty monopol
Determinanty dochodu narodowego. Analiza krótkookresowa	Bezrobocie	Struktura rynku i konkurencja niedoskonała
Wzrost gospodarczy	Kursy walutowe i bilans płatniczy	Rynek pracy
Budżet państwa. Polityka fiskalna	Makroekonomia gospodarki otwartej	Rynki czynników produkcji i podział dochodu
Pieniądz. Polityka monetarna	Wzrost gospodarczy	Ryzyko i informacja
Cykl koniunkturalny	Cykl koniunkturalny	Wprowadzenie do ekonomii dobrobytu
Bezrobocie	Makroekonomia – stan obecny	Wydatki i dochody publiczne
Inflacja	Handel międzynarodowy	
Handel międzynarodowy. Elementy polityki handlowej	System kursu walutowego	
Międzynarodowe finanse	Integracja europejska	
Model IS-LM. Podsumowanie polityki ekonomicznej	Kraje słabiej rozwinięte	
Globalizacja procesów gospodarczych		

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Milewski, Kwiatkowski 2013; Begg, Fischer, Dornbusch 2007; Begg, Fischer, Vernasca, Dornbusch 2014].

Tabela 2. Przykładowe spisy treści podręczników z zakresu zarządzania

<i>Zarządzenie. Teoria i praktyka.</i> red. A. Koźmiński, W. Piotrowski, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2010	R.W. Griffin: <i>Podstawy zarządzania organizacjami</i> , Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2010	J. Kisielnicki: <i>Zarządzanie. Jak zarządzać i być zarządzanym</i> , PWE, Warszawa 2012
1	2	3
Organizacja	Zarządzanie i praca menedżera	Pojęcia podstawowe - nauka czy sztuka, czyli pierwszy dylemat nauk zarządzania
Zarządzanie	Tradycyjne i współczesne problemy i wyzwania	Miękkie i twarde podejście do współczesnego zarządzania, czyli drugi dylemat nauk zarządzania
Podjęcie decyzji w organizacji	Otoczenie organizacji i menedżerów	Ewolucja teorii zarządzania

Tabela 2, cd.

1	2	3
Zarządzanie strategiczne	Etyczne i społeczne otoczenie organizacji	Proces decyzyjny i narzędzia go wspomagające
Planowanie	Globalny kontekst zarządzania	Planowanie – cele i metody
Kontrola i controlling	Otoczenie kulturowe i wielokulturowe	Organizowanie
Struktury organizacyjne	Podstawowe elementy planowania i podejmowania decyzji	Przewodzenie w organizacji
Zachowania organizacyjne: motywacja, przywództwo, kultura organizacyjna	Zarządzanie strategią i zarządzanie strategiczne	Kontrola
Zarządzanie potencjałem społecznym organizacji	Zarządzanie podejmowaniem decyzji i rozwiązywaniem problemów	Zarządzanie zmianami
Zarządzanie projektami	Zarządzanie przedsiębiorczością i tworzeniem nowych przedsiębiorstw	Zarządzanie projektami
Zarządzanie zmianami w organizacji	Podstawowe elementy organizowania	Zarządzanie jakością
Zarządzanie międzynarodowe	Zarządzanie projektowaniem struktury i schematu organizacji	Zarządzanie wiedzą
Zarządzanie międzykulturowe	Kierowanie zmianami organizacyjnymi i innowacjami	Zarządzanie przez wirtualizację
Organizacja i zarządzanie: kierunki, koncepcje, punkty widzenia	Zarządzanie zasobami ludzkimi	
	Podstawowe elementy zachowania jednostek w organizacjach	
	Motywowanie pracowników do wykonywania pracy	
	Przywództwo i proces oddziaływania na pracowników	
	Zarządzanie stosunkami interpersonalnymi i komunikowaniem się	
	Zarządzanie grupami i zespołami roboczymi	
	Podstawowe elementy kontrolowania	
	Kompleksowe zarządzanie jakością w organizacjach	
	Zarządzanie informacjami i techniką informacyjną	

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Kozłowski, Piotrowski 2010; Griffin 2010; Kisielnicki 2012].

Tabela 3. Przykładowe spisy treści podręczników z zakresu finansów

<i>Finanse</i> , red. J. Zarzecki, Wydawnictwo WSE w Białym- stoku, Białystok 2003	<i>Finanse</i> , red. J. Ostaszewski, Difin, Warszawa 2013	W. Bień: <i>Zarzą- dzenie finansami przedsiębiorstwa</i> , Difin, Warszawa 2011	Z. Fedorowicz: <i>Finanse przedsię- biorstwa</i> , Poltext, Warszawa 2000	M. Bojańczyk, <i>Finanse przedsię- biorstwa</i> , Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2012
1	2	3	4	5
Podstawy teorii finansów	Istota i funkcje finansów	Podstawowe cele i instrumenty zarządzania finansami	Wprowadzenie	Finanse przedsiębiorstwa – podstawowe pojęcia (w tym finanse a rachunkowość)
Sektor finansów publicznych	Systematyka zjawisk finansowych	Kalkulacja ceny pieniądza	Źródła funduszy	Przychody przedsiębiorstwa
Budżet państwa	Finanse behawioralne a klasyczna teoria finansów	Ocena sytuacji finansowej przedsiębiorstwa (w tym sprawozdania finansowe jako podstawa analizy)	Analiza sytuacji finansowej i planowanie finansowe	Koszty w przedsiębiorstwie (w tym koszty ABC)
Finanse samorządu terytorialnego	Kryzysy finansowe we współczesnym świecie		Koszt pieniądza i wartość pieniądza w czasie	Efektywność przedsiębiorstwa – zyskowność, rentowność, opłacalność
System podatkowy	Finanse publiczne	Planowanie finansowe	Ryzyko i stopa dochodu	Sprawozdania finansowe
Ubezpieczenia społeczne	System ubezpieczeń społecznych	Pozyskanie kapitałów i kształtowanie ich struktury	Wartość obligacji i akcji	Czas i ryzyko w działalności przedsiębiorstwa
Ubezpieczenia gospodarcze	Finanse systemu ochrony zdrowia		Inwestycje rzeczowe	Źródła kapitału
Banki komercyjne	Finanse ubezpieczeń gospodarczych	Zarządzanie majątkiem obrotowym	Ryzyko działalności inwestycyjnej	Inwestycje finansowe i rzeczowe przedsiębiorstwa
Rynek pieniężny	Finanse Unii Europejskiej	Preliminowanie inwestycji	Długoterminowe finansowanie przedsiębiorstwa	Planowanie finansowe
Rynek kapitałowy	Bank centralny i banki komercyjne	Leasing	Koszt i struktura przedsiębiorstwa	Kontroling w przedsiębiorstwie

Tabela 3, cd.

1	2	3	4	5
Rynek walutowy	Finanse przedsiębiorstw (w tym zysk, rachunek przepływów pieniężnych, kwestia majątkowa, mierniki oceny sytuacji ekonomiczno-finansowej)	Finansowanie obrotów z zagranicą	Majątek obrotowy przedsiębiorstwa	Analiza finansowa przedsiębiorstwa
Finansowe instrumenty pochodne				Metody wyceny przedsiębiorstw – zarządzanie wartością przedsiębiorstwa
Finanse przedsiębiorstwa (w tym sprawozdania finansowe jako źródło informacji o przedsiębiorstwie)			Kapitał obrotowy	Restrukturyzacja finansowa przedsiębiorstwa
	Rynek kapitałowy			
	Inwestowanie społecznie odpowiedzialne			

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Zarzecki 2003; Ostaszewski 2013; Bień 2011; Fedorowicz 2000; Bojańczyk 2012].

Z tabel 1-3 wynika, że:

1. W podręcznikach z zakresu ekonomii, zarządzania w zasadzie nie są poruszane zagadnienia dotyczące rachunkowości. W nielicznych przypadkach omawia się takie zagadnienia, jak: koszty, koszty w przedsiębiorstwie, zarządzanie informacjami.

2. Najwięcej zagadnień dotyczących rachunkowości jest przedstawianych w podręcznikach z zakresu finansów (finanse, finanse przedsiębiorstwa, zarządzanie finansami). Dotyczą one kosztów, planowania finansowego (budżetowania), controllingu, sprawozdawczości finansowej, analizy sytuacji finansowej.

3. W niektórych przypadkach można zauważyć brak zrozumienia kategorii z zakresu rachunkowości, spotyka się np. treści zatytułowane: „kontrola i controlling”, „koszty ABC”.

Przedstawiony zakres podręczników, dotyczący dyscyplin składających się na dziedzinę nauk ekonomicznych, potwierdza fakt, że nie jest omawiany przedmiot i cel rachunkowości, co oznacza, że podział dziedziny nauk ekonomicznych na dyscypliny jest zbiorem otwartym. Nie ma żadnych przeciwwskazań, które nie pozwalają zaliczyć rachunkowości do dyscyplin nauk ekonomicznych.

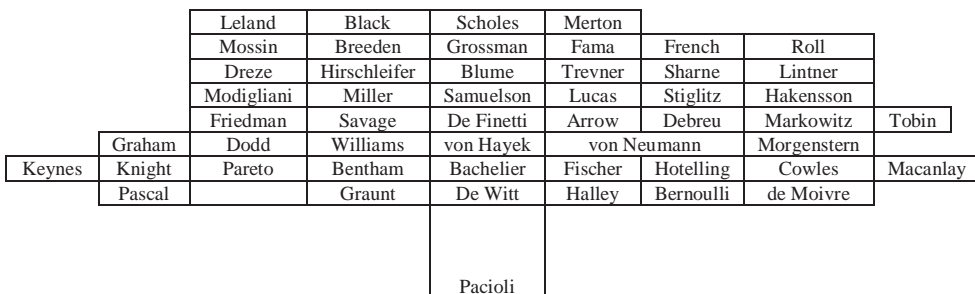
3. Historyczne uwarunkowania nauki rachunkowości

Fenomenem rachunkowości jako nauki ekonomicznej jest fakt, że współcześnie bazuje ona na zasadach opisanych już w XV wieku [Ziętowska 2014, s. 179]. Pomijając rozważania dotyczące historii rachunkowości, można stwierdzić, że mało jest dyscyplin składających się na dziedzinę nauk ekonomicznych, które mają tak bogatą historię jak rachunkowość. Warto jednak wspomnieć, że jednym z popularyzatorów współczesnych zasad rachunkowości był L. Pacioli, co ilustruje rys. 1. Dzieło L. Paciolego pod tytułem *Zasady arytmetyki, geometrii, proporcji i proporcjonalności*, które zostało wydane drukiem w 1494 r., przedstawiało w sposób naukowy model księgowości bazujący na zasadzie równowagi, co stanowiło podwaliny metody bilansowej.

Należy również podkreślić, że korzenie rachunkowości tkwią w koncepcjach teoretycznych nauk społecznych [Walińska 2014, s. 513]. Jak pisze E. Walińska, „rachunkowość, przez wieki swojego funkcjonowania, wypracowała własną teorię, którą następnie wdrożyła do praktyki. Wypracowane w systemie rachunkowości koncepcje, poglądy, teorie znalazły odzwierciedlenie w regulacjach, w tym w ramach koncepcyjnych sporządzania sprawozdań finansowych” [Walińska 2014, s. 516].

Przez lata został również dopracowany proces informacyjny rachunkowości, który przebiega w następujących etapach [Kiziukiewicz 1984, s. 37]:

- 1) identyfikacja danych dotyczących zdarzeń i obiektów podlegających obserwacji oraz ich udokumentowanie,
- 2) transformacja danych z użyciem charakterystycznych dla rachunkowości metod i procedur przetwarzania, a także zastosowaniu specjalnych urządzeń ewidencyjnych,
- 3) prezentacja i przekazanie informacji w postaci sprawozdań.



Rys. 1. Drzewo ekonomistów finansowych

Źródło: [Barone, Luke 2010].

Wymienione etapy są od wielu lat niezmiennie. Zmieniają się jedynie potrzeby informacyjnych użytkowników informacji pochodzących z rachunkowości. Dowodzi to zarazem, z perspektywy definicji dyscypliny naukowej, że rachunkowość przez lata była nastawiona na „wytwarzanie informacji” oraz jej wykorzystanie w praktyce. Tworzono i weryfikowano przy tym różne teorie, koncepcje, zasady, założenia w celu zwiększenia użyteczności informacji, głównie w podejmowaniu decyzji.

Podsumowując przedstawione treści, należy zgodzić się ze stwierdzeniem E. Walińskiej [2014, s. 509], że rachunkowość jest nauką, która ma własną metodę poznawczą, wypracowała – na bazie praktyki – własne teorie, koncepcje, zasady pomiaru rzeczywistości gospodarczej. Rachunkowość ma wyłączność na przedmiot pomiaru, czyli zdarzenia gospodarcze, jest bowiem systemem, który kompleksowo mierzy rzeczywistość gospodarczą podmiotu.

4. Znaczenie i pojmowanie nauki o rachunkowości

Rachunkowość jest nauką samodzielną i nie może być sprowadzana do żadnej z nauk, choć ich granice są rozmyte i niemożliwe jest dokładne ustalenie, gdzie rachunkowość się kończy, a zaczynają inne nauki [Jaruga 1997, s. 164]. Rachunkowość, jak każda dyscyplina naukowa, nie istnieje w oderwaniu od innych nauk, wręcz przeciwnie, współpracuje z nimi [Artienwicz 2013, s. 9]. Należy stwierdzić, że nauka o rachunkowości:

- 1) formułuje teorie dotyczące wartościowania zdarzeń gospodarczych, ich przetwarzania i prezentacji,

- 2) wykorzystuje metody naukowe pozwalające pozyskiwać informacje niezbędne do podejmowania decyzji.

Teoria rachunkowości [Babuška 2013, s. 39]:

- 1) kształtuje treść i zawartość sprawozdań finansowych,

- 2) określa i doskonali zasady wyceny majątku i zobowiązań,

- 3) wpływa na zmiany klasyfikacji zdarzeń gospodarczych, aktywów, pasywów, przychodów, kosztów,

- 4) tworzy ogólne ramy dla opracowania standardów i norm prawnych w zakresie polityki rachunkowości.

Wyróżnia się dwa podstawowe nurty rozważań o teorii rachunkowości, a mianowicie [Łada, Kozarkiewicz 2013, s. 162]:

- 1) nurt traktujący rachunkowość jako naukę abstrakcyjną (ilościową) skierowaną na rozwój modeli pomiaru ekonomicznego;

- 2) nurt związany z traktowaniem rachunkowości jako nauki społecznej, umożliwiającej badanie rachunkowości w szerszym kontekście otoczenia, w którym się rozwija i jest stosowana.

Od wielu lat zanika zainteresowanie teoriami rachunkowości na rzecz popularyzacji współczesnych rozwiązań praktycznych, reguł i procedur zawartych w różnorodnych regulacjach prawnych [Szychta 2010]. Powstają jednak pytania:

1) czy teoria rachunkowości, która nigdy nie będzie miała zastosowania praktycznego, mimo że jest nauką, ma sens?

2) czy opis rozwiązań praktycznych, praktycznej interpretacji regulacji prawnych, mimo że został wdrożony w praktyce, nie ma wartości naukowej?

Oczywiście są to retoryczne pytania. Należy jednak wskazać, że w ostatnich latach z pewną szkodą dla nauki rachunkowości lansowano „wiernopoddańczy hołd dla anglosaskiego sposobu regulacji rachunkowości i MSSF”, co oznaczało w niektórych przypadkach, że rozwiązania określone w międzynarodowych regulacjach rachunkowości traktuje się jako „prawdę objawioną”.

Dla każdej dyscypliny nauki musi być określony jej cel, co zilustrowano w tab. 4.

Tabela 4. Cele nauki

Cel nauki	Istota celu
Wyjaśnianie	Polega na wyjaśnianiu za pomocą jednego zjawiska innego zjawiska poprzez odwołanie do praw ogólnych
Przewidywanie	Służy do predykcji przyszłych stanów zjawisk na podstawie obecnego ich stanu i wskazania czynników odpowiedzialnych za te zmiany
Rozumienie	Bazuje na empatii, czyli spojrzeniu na rzeczywistość i jej zrozumieniu z punktu widzenia innych podmiotów (podejście Verstehen) lub wymaga empirycznej weryfikacji ogólnych praw sformułowanych w danej dziedzinie (podejście empiryzmu logicznego)

Źródło: [Dobroszek, Michalak 2013, s. 99].

W wypadku nauki rachunkowości celem badań naukowych jest zarówno odzwierciedlenie praktyki, jak i stanowienie teoretycznych ram dla praktyki [Bareja 2013, s. 44]. Należy jednak dążyć do ciągłego doskonalenia nauki rachunkowości. Wśród najczęściej wyrażanych sugestii poprawy stanu badań w rachunkowości pojawiają się głosy, by [Bareja 2013, s. 45-50]:

- wzbogacić metody ilościowe prowadzenia badań metodami jakościowymi, a także by częściej korzystać z historycznego dorobku naukowców, a nie tylko z dokonań naukowców prowadzących badania w ciągu ostatnich 40 lat;
- organizacje osób zajmujących się rachunkowością, takie jak np. American Accountants Association, podejmowały inicjatywy zachęcające do innowacyjnych studiów z szerokiego zakresu zagadnień rachunkowości stosujących różne metody badawcze poprzez nagrody, stypendia czy publikowanie badań;
- czasopisma z rachunkowości dopuszczały do publikowania zarówno bardziej innowacyjne badania prowadzone w rachunkowości, ale także by prezentowały rezultaty prac badaczy z innych dyscyplin ekonomicznych;

- prowadzić debaty nad długofalowym rozwojem akademickim w miejsce dotychczasowych sesji poświęconych celom krótkoterminowym w zarządzaniu karierą, np. jak zwiększyć szanse na opublikowanie badania;
- stawiać na jakość, a nie na liczbę opublikowanych badań naukowych.

Podsumowując przedstawione rozważania, można stwierdzić, że badania w zakresie rachunkowości odznaczają się pragmatycznością, co jest również zbieżne z definicją dyscypliny naukowej określonej w regulacjach prawnych.

5. Zakończenie

Rachunkowość była, jest i będzie źródłem informacji ekonomicznych dotyczących działalności gospodarczej [Karmańska, Gmytrasiewicz 2002, s. 10]. Bez względu na sposób jej definiowania ma ona służyć odwzorowaniu rzeczywistości gospodarczej i komunikowaniu tych odwzorowań otoczeniu [Śniezek 2008, s. 307]. Jako nauka stosowana, rachunkowość ma cel praktyczny, czyli pomiar przepływów i przyrostu wartości, dokonywany po to, aby ułatwić podejmowanie decyzji i rozliczyć ze społecznej i ekonomicznej efektywności [Jaruga (red.) 1991, s. 13]. Potwierdza to również E. Burzym, według której „teoria rachunkowości jest ściśle związana z praktyką, ponieważ jest formułowana na jej podstawie, a równocześnie stanowi podstawę działań praktycznych, opartych na uogólnieniach, które wynikają z kojarzenia indukcyjnej metody poznawania z metodą dedukcyjną” [Burzym 2008, s. 76].

Należy podkreślić, że rachunkowość to nie tylko jej regulacje, ale przede wszystkim teoria naukowego pomiaru rzeczywistości gospodarczej [Walińska 2014, s. 511]. Można przecież postawić tezę, że sposób sformułowania (określenia) regulacji prawnej zależy od badań przeprowadzonych przez rachunkowość. Przykładowo, odnoszenie zmian wartości aktywów bezpośrednio na wynik finansowy lub na kapitał z aktualizacji wyceny nie jest przypadkowe. Dokonuje się w tym zakresie różnorodnych badań dotyczących wpływu takiej regulacji na dokonania jednostki gospodarczej, na jej sytuację finansową, czyli statyczny i dynamiczny aspekt oceny. Dotyczy to również innych zagadnień, jak np.: ujmowanie kontraktów długoterminowych, podatku odroczonego, wyceny instrumentów finansowych.

Konfucjusz tak mówił o nauce: „Wiedzieć, że się wie, co się wie i wiedzieć, że się nie wie, czego się nie wie – oto prawdziwa wiedza”. Nauka to nic innego jak wiedza. Aby wiedza mogła być kojarzona z nauką, musi być w odpowiedni sposób usystematyzowana oraz zweryfikowana. Dlatego w nauce ciągle prowadzone są wnikliwe badania oraz analizy, co również jest immanentną cechą nauki rachunkowości.

Literatura

- Artienwicz N., 2013, *Rachunkowość behawioralna jako interdyscyplinarny nurt rachunkowości i społecznych nauk o zachowaniu*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 71 (127), Warszawa.
- Babuńska E., 2013, *Teoria rachunkowości i jest miejsce w dyscyplinarnej strukturze nauk o kierowaniu organizacjami*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 71 (127), Warszawa.
- Bareja K., 2013, *Główne wątki dyskusji nad stanem badań rachunkowości w Stanach Zjednoczonych*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 71 (127), Warszawa 2013.
- Barone L., Luke M., 2010, *The Tree of Financial Economics*, <http://ssrn.com> (dostęp: 15.07.2013).
- Begg D., Fischer S., Dornbusch R., 2007, *Makroekonomia*, PWE, Warszawa.
- Begg D., Fisher S., Vernasca G., Dornbusch R., 2014, *Mikroekonomia*, PWE, Warszawa.
- Bień W., 2011, *Zarządzanie finansami przedsiębiorstwa*, Difin, Warszawa.
- Bojańczyk M., 2012, *Finanse przedsiębiorstwa*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Burzym E., 2008, *Społeczna funkcja rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, nr 16, SKwP, Warszawa.
- Dobroszek J., Michalak J., 2013, *Nurty i metody badawcze w nauce rachunkowości w Polsce i na świecie*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 71 (127), Warszawa.
- Fedorowicz Z., 2000, *Finanse przedsiębiorstwa*, Poltext, Warszawa.
- Griffin R.W., 2010, *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Jaruga A., 1997, *Jarosław Wiaczesławowicz Sokolow: „Rachunkowość. Od źródeł do naszych dni*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej, t. 42, SKwP, Warszawa.
- Jaruga A. (red.), 1991, *Współczesne problemy rachunkowości*, PWE, Warszawa.
- Karmańska A., Gmytrasiewicz M., 2002, *Rachunkowość finansowa*, Difin, Warszawa.
- Kisielnicki J., 2012, *Zarządzanie. Jak zarządzać i być zarządzanym*, PWE, Warszawa.
- Kiziukiewicz T., 1984, *Problemy dostosowania rachunkowości do informacyjnych wymagań zarządzania*, Prace Naukowe Politechniki Szczecińskiej, nr 261, Szczecin.
- Koźmiński A., Piotrowski W. (red.), 2010, *Zarządzenie. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Łada M., Kozarkiewicz A., 2013, *Teoria legitymizacji w badaniach z zakresu rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 71 (127), Warszawa.
- Milewski R., Kwiatkowski E. (red.), 2013, *Podstawy ekonomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Ostaszewski J., (red.) 2013, *Finanse*, Difin, Warszawa.
- Rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z 8 sierpnia 2011 roku w sprawie obszarów wiedzy, dziedzin nauki i sztuki oraz dyscyplin naukowych i artystycznych, DzU 2011, nr 179, poz. 1065.
- Szychta A., 2010, *Współczesne kierunki zainteresowania teorii rachunkowości finansowej w świetle zarysu jej rozwoju*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 56t (112), SKwP, Warszawa.
- Śnieżek E., 2008, *Powtarzalne operacyjne przepływy pieniężne jako element raportu biznesowego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 42 (98), SKwP, Warszawa.
- Walińska E., 2014, *Rachunkowość jako nauka – jej współdziałanie z dyscypliną finanse*, Finanse, rynki finansowe, ubezpieczenia, nr 66, Szczecin.
- Zarzecki J. (red.), 2003, *Finanse*, Wydawnictwo WSE w Białymstoku, Białystok.
- Ziętowska I., 2014, *Benedetto Cotruglio i pierwsze dzieło o teorii rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 79 (135), SKwP, Warszawa.