

Mirosława Kwiecień

Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa im. Witelona w Legnicy
e-mail: mirosława.kwiecien@ue.wroc.pl

RACHUNKOWOŚĆ I EDUKACJA W JEJ OBSZARZE WE WSPÓŁCZESNEJ GOSPODARCE

ACCOUNTING AND EDUCATION IN ITS AREA IN THE MODERN ECONOMY

DOI: 10.15611/pn.2018.503.26
JEL Classification: M41, A10

Streszczenie: Dyskurs wokół tożsamości czy też różnorodności metodologicznej rachunkowości jest obecny w Polsce od lat 50. XX w. (Kongres Nauki, później I Zjazd Pracowników Rachunkowości), z tym że „nasilił” się od czasu niewyodrębnienia jej jako dyscypliny w dziedzinie nauk ekonomicznych w obszarze nauk społecznych (XXI w.). Obecnie jest on związany głównie, choć nie wyłącznie, z pytaniem, czy i w jakim stopniu rachunkowość jest nauką czysto pozytywną, w jakim zaś stopniu są w niej stosowane sądy wartościujące, czyli jest również nauką normatywną. Różnorodność metodologiczna (dualizm metodologiczny), czyli to, co stanowi o tożsamości rachunkowości, o jej fenomenie i jej ewolucyjnym rozwoju, nie tylko w polskiej rzeczywistości, stanowi jej ograniczenie – wykluczenie z dziedziny nauk ekonomicznych w obszarze nauk społecznych (wprawdzie tylko przy tzw. kwalifikacyjnym postępowaniu awansu zawodowego). Na tym tle powstaje pytanie, dlaczego nie uznano tożsamości naukowej rachunkowości? Odpowiedź jest złożona. Przegląd literatury dotyczący edukacji w obszarze rachunkowości oraz badanie (porównania) w zakresie programów nauczania pozwoliły na zidentyfikowanie przyczyn zagrożeń dla rachunkowości jako nauki i jej edukacji. Niniejsza publikacja stanowi swoiste *résumé* poglądów i zainteresowań autorki zarówno pewnymi aspektami kryzysu i przeobrażeń współczesnej gospodarki, które znajdują wyraz w idei finansyzacji gospodarki, jak i rozwoju rachunkowości jako nauki i praktyki (zwłaszcza polityki rachunkowości), a także jej nauczaniem na poziomie szkolnictwa wyższego. Celem artykułu jest wskazanie pożądaných – zdaniem autorki – kierunków zmian nie tylko w teorii rachunkowości, ale przede wszystkim w jej nauczaniu.

Słowa kluczowe: teoria rachunkowości, polityka rachunkowości, finansyzacja gospodarki, intelektualizacja rachunkowości, innowacyjna edukacja.

Summary: The discourse around identity or methodological diversity of accounting has been present in Poland since the fifties of the twentieth century, with the fact that it has “intensified” since it was not distinguished as a discipline in the field of economic sciences in the area of social sciences (XXI century). Methodological diversity, what constitutes the identity of accounting, its phenomenon and its evolutionary development, constitutes (not only in Polish

reality) its limitation – exclusion from the field of economic sciences in the field of social sciences. This publication constitutes a specific résumé of the author's views and interests on some aspects of the crisis and transformations of the contemporary economy, which are reflected in the idea of economy financialisation, as well as the development of accounting as a science and practice. The aim of the article is to indicate the desired directions of changes, not only in accounting theory, but also in its teaching.

Keywords: accounting theory, accounting policy, economy financialisation, accounting intellectualization, innovative education.

1. Wstęp

Tożsamość rachunkowości jako nauki pozytywnej i normatywnej prezentuje wiele opracowań, między innymi [Gmytrasiewicz, Karmańska 2004; Krzywda, Stępień 2014; Kwiecień 2015; Kwiecień 2016 i in.]. Nauki społeczne, w tym ekonomia i rachunkowość, znacząco zmieniają przedmiot badań, poszukując nowych metod badawczych [Artiemowicz 2015; Karmańska 2015; Kwiecień 2016a; Kwiecień 2016b i in.]. Inspiracją badań zaawizowanych w tytule artykułu były między innymi istotne zmiany [Kamela-Sowińska 2015; Krasodomska, Szychta 2017; Walińska 2014 i in.] w regulacjach prawnych rachunkowości, zarówno międzynarodowych, jak i krajowych [Gierusz 2015], oraz dyskurs o gospodarce nietrwałości – baniek spekulacyjnych, finansyzacji gospodarki globalnej. Powstaje pytanie, czy są to przesłanki do badań, do refleksji naukowych? Nie jest to myśl odkrywczą, ale warta przypomnienia, że rachunkowość jest zdeterminowana metodą bilansową, która stanowi o specyfice tego systemu, czyli systemu informacyjno-kontrolnego. Jest to ściśle z nim związana metoda poznawcza, a więc metoda umożliwiająca (drogą indukcji, dedukcji, wnioskowania przez analogię) „poznanie prawidłowości występujących w gospodarce oraz tworzenie dzięki temu poznaniu (...) obrazów charakteryzujących działalność gospodarczą (...). Zastosowanie metody bilansowej umożliwia przyczynowo-skutkowe rozpatrywanie tych procesów przy uwzględnieniu podmiotowej i przedmiotowej struktury gospodarki oraz podwójnego rzeczowego i finansowego jej charakteru, a także zapewnia wewnętrzną spójność, samokontrolę i bilansowanie się wielkości liczbowych wyrażonych w mierniku wartościowo-pięniężnym” [Burrzym 2014, s. 193].

Rachunkowość zarówno jako teoria, jak i praktyka funkcjonowała i funkcjonuje w różnych warunkach społeczno-gospodarczych. Analiza ewolucji rachunkowości upoważnia do stwierdzenia, że jej rozwój przebiegał równoległe z rozwojem gospodarczym, a sprzężenia zwrotne, które się pojawiały, są wyrazem wzajemnych uwarunkowań. Nasuwa się pytanie, dlaczego w drugiej połowie XX w. rachunkowość była marginalizowana przez amerykańskie środowisko naukowe, zwłaszcza przez ekonomistów z chicagowskiej szkoły i amerykańską praktykę gospodarczą, co w konsekwencji zdeterminowało w moim przekonaniu status rachunkowości jako dyscypliny naukowej w polskich warunkach. Tak więc celem artykułu jest wskaza-

nie przyczyn marginalizowania fenomenu rachunkowości w amerykańskiej praktyce gospodarczej, a w konsekwencji jej statusu jako nauki w Polsce oraz wskazanie pożądanych zmian w praktyce rachunkowości oraz w jej obszarze edukacji. Podstawową metodą służącą realizacji tak sformułowanego celu były studia literatury ekonomicznej i międzynarodowych regulacji prawnych rachunkowości oraz przegląd programów nauczania (wybranych polskich i zagranicznych uczelni), jak i metoda dedukcji.

2. Kryzys rachunkowości czy rachunkowość w kryzysie

Rachunkowość jest jedną z najstarszych dyscyplin ekonomicznych [Dobija 2015, s. 167-182 oraz 2016, s. 75-95; Hendriksen, van Breda 2002, s. 51-74 i in.] spełniających w praktyce gospodarczej (w każdej cywilizacji, czyli uwarunkowaniach społecznych, kulturowych i technologicznych) wiele funkcji [Gmytrasiewicz, Karmańska 2004, s. 9-10; Luty 2016, s. 329-339 i in.]. Niezwykle trafnie uzasadnia powyższą tezę stwierdzenie Dobii, że „współczesne społeczności musiały (i muszą – M.K.) rozwiązywać niezwykle ważny dla ich istnienia i trwania problem współpracy. Ludzie musieli współpracować, aby dysponować większą mocą, która stwarzała większe szanse na przetrwanie w trudnych pierwotnych warunkach. Dotyczy to społeczeństwa na każdym etapie rozwoju (m.in. w globalnej gospodarce – M.K.), ale w początkach cywilizacji ta kwestia miała największe znaczenie. Dzięki wspólnej pracy społeczność uzyskiwała zwielokrotnione efekty wynikające ze wspólnego działania i indywidualnej specjalizacji poszczególnych jej członków. Dlatego potrzebny był system rozrachunku, który zapewniał możliwie sprawiedliwy związek między wkładem pracy a jej efektem” [Dobija 2015, s. 169].

Nie wiemy, kto wymyślił ten rozrachunek, ale wiemy, że stosowano go w odległych czasach (cywilizacji). Służył on „zarazem jako teoria ekonomiczna, według której wczesne społeczności i późniejsze miasta-państwa prowadziły sprawy gospodarcze” [Dobija 2015, s. 169]. Jak dowodzą badania prowadzone przez wielu autorów (autorytetów wśród naukowców, nie tylko rachunkowców) – m.in. R. Matesich, cyt. za [Dobija 2015, s. 169; Hendriksen, van Breda 2002, s. 51-74], system informacyjno-kontrolny, jakim jest rachunkowość (w obecnym rozumieniu) – był stosowany od wieków, w czasach historycznych i prehistorycznych [Dobija 2015; 2016]. Metoda bilansowa jako metoda działania poznawczego umożliwiającą tworzenie liczbowego obrazu powstawania, podziału i przepływu wartości oraz wynikających stąd rozrachunków między podmiotami gospodarczymi. Metoda bilansowa zdeterminowała teorię pomiaru ekonomicznego [Burzym 2014, s. 140-161].

Na podstawie wielowiekowej tradycji rachunkowości można sformułować tezę (jest ona bowiem uzasadniona), że rachunkowość stanowi naukową „teorię naukową pomiaru ekonomicznego, jak również system tego pomiaru w podmiotach gospodujących. Jest ona celowo zorientowana na potrzeby zarządzania i na realizację celów gospodarowania” [Burzym 2014, s. 167]. Należy zgodzić się z kolejnym (udo-

wodnionym wielowiekową tradycją) stwierdzeniem – tezą, że problematyka rachunkowości, usystematyzowana hierarchia problemów – nie zaś ich przypadkowy, nieuporządkowany zestaw, zarówno w teorii, jak i w praktyce, obejmuje powiązane ze sobą problemy poznawcze i decyzyjne. Pierwsze wynikają z przedmiotu pomiaru, drugie zaś – z celów, dla których pomiar ten jest dokonywany. Na podkreślenie zasługuje fakt, że teoria rachunkowości jest ściśle związana z praktyką – jest formułowana na jej podstawie, a równocześnie stanowi podstawę działań praktycznych opartych na uogólnieniach, które wynikają z kojarzenia indukcyjnej metody poznania z metodą dedukcyjną. Formułowane w teorii reguły poznawcze w rzeczywistości są następstwem przyjętych założeń ontologicznych [Burzym 2014, s. 167; Karmańska 2016, s. 13; Kamela-Sowińska 2016, s. 309-329; Kwiecień 2015; Kwiecień 2016a, 2016b, 2016c, s. 339-353].

Wyniki wieloletnich badań nad założeniami modelowymi systemu rachunkowości [m.in. Burzym 2014; Cieślak 2011; Dobija 2015 i 2016; Gierusz 2015; Gmytrasiewicz, Karmańska 2004; Hendriksen, van Breda 2002; Hońko 2003 i 2007; Kamela-Sowińska 2016; Karmańska 2015; Kwiecień 1991; 2015, 2016a i b; Luty 2016; Smejda 2015; Szychta 2016; Śnieżek 2014; Walińska 2014; Zyznarska-Dworzak 2015 i in.] upoważniają do stwierdzenia, że rachunkowość jako „system pomiaru ekonomicznego, oparty na przyjętych założeniach modelowych tworzy liczbową charakterystykę działalności gospodarczej podmiotu w ujęciu dynamicznym. Charakterystyka ta może być syntetyczna i jednoaspektowa lub ujęta w dowolnie rozwiniętej postaci i wielowymiarowa. Na stopień tego rozwinięcia wpływają ograniczająco zarówno czynniki natury intelektualnej, jak i pragmatycznej – jedne i drugie są sytuacyjnie uwarunkowane” [Burzym 2014, s. 167].

Wyniki badań nad teorią rachunkowości, a zwłaszcza dostosowanie założeń modelowych systemu rachunkowości do potrzeb zarządzania i celów gospodarowania (co udowadnia wielowiekowa tradycja rachunkowości), upoważniają sformułowania kolejnej tezy, że „współczesna rachunkowość jest najbardziej oryginalnym i wymagającym wyjątkowego profesjonalizmu systemem informacyjnym ze wszystkich mi znanych, odnoszących się do działalności człowieka. Ma bowiem unikatową zdolność, że jednocześnie informuje o przeszłości i przyszłości podmiotu gospodarczego. Który funkcjonuje dzięki inicjatywie i zdolnościom gospodarczym człowieka. Ma również taką cechę, że korzysta z niego potężna grupa interesariuszy, których oddziaływanie – w każdej perspektywie czasowej nie jest obojętne dla losów świata” [Karmańska 2016, s. 13].

Na tym tle nasuwa się pytanie, dlaczego w polskich warunkach (obecnie) rachunkowość nie ma statusu dyscypliny naukowej (przy awansach zawodowych – tekst wersji skróconej Wniosku do Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego w sprawie wyodrębnienia dyscypliny naukowej). Obecny status rachunkowości jako nauki rodzi dramatyczne pytanie, dlaczego jest tak, skoro rachunkowość jako umiejętność praktyczna niezbędna dla rozrachunku z tytułu odpowiedzialności podmiotów gospodarczych za rezultaty ich działania (ekonomiczne, społeczne i ekologiczne) nie

stanowi źródła kryzysu finansowego. Metody działania poznawczego, metoda bilansowa (jako reguła poznawcza rzeczywistości gospodarczej) jako następstwo przyjętych założeń ontologicznych modelu systemu rachunkowości zdawała i zdaje „egzamin” we wszystkich cywilizacjach [Cieślak 2011; Dobija 2015 i 2016; Hendriksen, van Breda 2002 i in.]. Skoro rachunkowość jest „najbardziej oryginalnym i wymagającym wyjątkowego profesjonalizmu (...)”, jak stwierdzono powyżej, a „rachunkowiec” w polskim środowisku akademickim nie może udowodnić swoim dorobkiem naukowym – co jest „oczywistą oczywistością” rachunkowości jako nauki. Obowiązkiem naukowca jest nie tylko elitarne poznanie, ale i egalitarne upowszechnianie wiedzy, czyli metod poznania – rozpoznawania rzeczywistości gospodarczej z wykorzystaniem dualizmu metodologicznego rachunkowości, czyli teorii (nauka pozytywna), która jest ściśle związana z praktyką (nauka normatywna) – sądy wartościujące. Tak więc w obszarze zarówno nauki, jak i praktyki – rachunkowość „utrwała” dualizm metodologiczny rachunkowości („świat faktów” i „świat wartości”), czyli przedmiot pomiaru (poznanie faktów), i cel pomiaru, czyli uzasadnienie wyboru określonych rozwiązań (modelu biznesu) – poznawanie wartości [Karmańska 2007, s. 121-139].

Nasuwa się pytanie, zasygnalizowane w tytule niniejszych rozważań, czy status rachunkowości w Polsce jako dyscypliny naukowej to kryzys rachunkowości czy rachunkowość w kryzysie [Kamela-Sowińska 2009, s. 27-35; Kwiecień 2007 i in.].

Jak już podkreślono, nauki społeczne, w tym ekonomia, finanse i zarządzanie, znacząco zmieniają przedmiot badań – poszukując nowych metod badawczych, nowych paradygmatów [Borowski, Maszczyk 2015, s. 50-76; Górski 2011, s. 25-35; Hendriksen, van Breda 2002, s. 179-319; Hardt 2013, s. 94-146; Hausner 2014, s. 109-135; Jajuga 2015; Kostera, Śliwa 2010, s. 40-141; Koźmiński 2014, s. 179-145; Mączyńska 2014, s. 13-19; Wojtyna 2014, s. 39-51]. Źródłem tych zmian są kryzysy finansowe [Cieślak 2011, s. 50-140; Hausner 2014, s. 120-135; Hendriksen, van Breda 2002, s. 200-250; Kamela-Sowińska 2009, s. 27-35; Kłosiński 2015; Kołodko 2014, s. 19-39; Przesławska 2015; Stiglitz 2007, s. 50-110; Stiglitz 2010, s. 70-120; Wilkin 2015, s. 19-30 oraz Wojtyna 2014, s. 39-51] jako efekt finansyzacji gospodarki. Jak stwierdza M. Ratajczak, „finansyzacja jest wyrazem pewnych procesów historycznych o charakterze obiektywnym, a jej nasilenie się zostało niejako wpisane od zarania dziejów w historię ludzkości związaną z tą niezwykle innowacyjną ekonomiczną, ale i społeczną, jaką jest pieniądź” [Ratajczak 2014, s. 53]. W literaturze ekonomicznej można znaleźć różne ujęcia innowacji. Tradycyjnie innowacja wiąże się z nową technologią i funkcjonalnością (innowacje: produktowe, procesowe, organizacyjne, marketingowe). Według D. Augustyniak w ostatnich latach zwraca się uwagę na inne rodzaje innowacji, które wiążą się z nowymi sposobami rozwiązań, np. nowym modelem biznesu, który będzie tworzyć wspólną wartość organizacji gospodarczej (np. spółki zainteresowania publicznego) i społeczeństwa [Augustyniak 2016, s. 229-239]. Teza sformułowana przez M. Ratajczaka, że „kolejne innowacje w sferze finansów i pieniądza niewątpliwie przyczyniły się i przyczyniają do

rozwoju gospodarki i społeczeństwa, ale zarazem kreują różne rodzaje zagrożenia związane z autonomizacją pieniądza w stosunku do zjawisk ze sfery realnej” [Ratajczak 2014, s. 53], jest przekonująca, potwierdza ją bowiem praktyka gospodarcza, zwłaszcza amerykańska. Na podkreślenie zasługuje fakt, że finansyzacja (gieldecyzacja, bankokracja) – zob. [Ratajczak 2014; Reimlein 2015, s. 130-138] od lat 60. XX w. to proces autonomizacji sfery finansowej w relacji do sfery realnej, a nawet uzyskiwanie nadrzędności tej pierwszej w stosunku do drugiej, co bez wątpienia zmieniło relacje między tzw. uczestnikami rynku, czyli państwem, a instytucjami finansowymi (bankami, kasami oszczędnościowymi, towarzystwami ubezpieczeniowymi i emerytalnymi, funduszami inwestycyjnymi). Nastąpiły zmiany w strukturze instytucjonalnej rynku finansowego – banki, kasy oszczędnościowe utraciły znaczenie w gospodarce globalnej na rzecz funduszy inwestycyjnych, co znalazło odzwierciedlenie we wzroście obrotów giełdowych [szerzej: Borowski, Maszczyk 2015, s. 53-58; Mączyńska 2014, s. 13-19; Ratajczak 2014; Reimlein 2015; Tomczyk 2015, s. 106-119; Wilkin 2015, s. 20-21; Wojtyna 2014, s. 44-47 i in.]. Finansyzacja to efekt globalizacji (zapoczątkowanej w latach 60. XX w.) obejmującej wszystkie społeczności, bez względu na położenie geograficzne i poziom rozwoju, choć oczywiście w różnym stopniu, a nie jak w poprzednich etapach (rozwoju globalizacji w XIX i w pierwszej połowie XX w. – M.K.) – np. rewolucji przemysłowej obejmującej tylko wybrane kraje czy regiony. Oznacza to, że lokalne społeczności zmuszane są do transformacji i adaptacji z powodu zdarzeń zaistniałych w innym miejscu i czasie, czyli niezależnie od działań własnych (np. wdrażania regulacji, jakimi były na pierwszym etapie globalizacji standardy rachunkowości – później sprawozdawczości). Dotyczy to gospodarki, polityki, kultury, a więc całości życia społecznego [szerzej: Przesławska 2015; Tomczyk 2015; Stiglitz 2007], co w moim przekonaniu i nie tylko wymaga badań interdyscyplinarnych w zakresie ekonomii, zarządzania i rachunkowości [Kamela-Sowińska 2009, s. 27-35, 2006, s. 309-329; Kobiela-Pionnier 2015, s. 160-173; Kłosiński 2015; Kołodko 2014, s. 19-39; Kostera, Śliwa 2010, s. 60-100; Koźmiński 2014, s. 179-195; Kwiecień 2016a-c; Luty 2016; Tidd, Besant 2008, s. 462-808; Tomczyk 2015, s. 102-120].

Finansyzacja zmieniła kulturę korporacyjną poprzez dążenie do ciągłej ekspansji – tworzenia organizacji gospodarczych transnarodowych – wzrosły bowiem aspiracje do wszechwładzy ekonomicznej instytucji finansowych [Tomczyk 2015, s. 102-110 i in.]. Głównym celem polityki makroekonomicznej w drugiej połowie XX w. była liberalizacja rynku kapitałowego, zwłaszcza w krajach realizujących tzw. anglosaski model kapitalizmu działającego według założeń (zasad) konsensusu waszyngtońskiego [szerzej Borowski, Maszczyk 2015, s. 50-55; Kobiela-Pionnier 2015, s. 160-179; Prowse 1999a, s. 71-105 oraz 1999b, s. 105-124 i in.]. Jak udowodniła to praktyka gospodarcza (kryzys finansowy 2008-2011), zasady sformułowane w tzw. konsensusie waszyngtońskim opierały się na przekonaniu, że „tylko uwolniony spod sztywnych ram regulacyjnych rynek kapitałowy jest kluczowym czynnikiem zapewniającym sprawne i efektywne funkcjonowanie gospodarki. Zało-

zenie to jest w oczywisty sposób sprzeczne z fundamentalnymi zasadami opisanymi przez teorię ekonomii, zgodnie z którymi efektywność działania mechanizmu rynkowego jest ograniczona przez istnienie «zawodności rynku», takich jak asymetria informacji (...), negatywne konsekwencje istnienia «zawodności rynku» mogą być wyeliminowane lub przynajmniej ograniczone dzięki regulacyjnej działalności państwa» [Borowski, Maszczyk 2015, s. 53]. Udowadnia to amerykańska praktyka gospodarcza, „przyjęto bowiem, że amerykańskie rynki finansowe (i nie tylko) są stabilne i dobrze rozwinięte, tak więc wszystkie informacje publiczne są uwzględniane w warunkach kontraktów. Zapomniano o przestrodze, że ekonomia nie jest nauką o zarabianiu pieniędzy. To jest nauka o relacjach między gospodarką a życiem społecznym” [cyt. za Mączyńska 2014, s. 15] – jest to stwierdzenie noblisty E. Phelpsa. Ostatnie dekady XX w., czyli neoliberalizm – anglosaski kapitalizm zdoktrynizowany monetarystycznym monizmem teoretycznym reprezentowanym przez chicagowską szkołę ekonomii – „narzucały” koncepcje, które zdeterminowały „luki” w teorii ekonomii, błędy w polityce makroekonomicznej, przede wszystkim regulacyjnej, w tym w regulacjach prawnych rachunkowości [Hausner 2014; Mączyńska 2014 i in.].

Tak więc niezwykle istotna dla rozwoju rachunkowości (jej zmian ewolucyjnych wynikających ze zmian celów gospodarowania) stała się teoria wartości (kreująca zysk ekonomiczny). Zdaniem naukowców chicagowskiej szkoły ekonomii wynika ona z tezy o nieuchronnym „upadku” teorii transakcyjnej wraz z rachunkiem zysków i strat jako narzędzia pomiaru rentowności, czyli o nieuchronnym „upadku” pomiaru ekonomicznego parametrów ekonomicznych działalności gospodarczej (operacyjnej). Tak więc miernikiem oceny działalności gospodarczej nie jest wynik finansowy – jako nadrzędny cel gospodarowania zgodnie z neoklasyczną teorią ekonomii. Maksymalizacja wyniku finansowego stanowiła o pomiarze ekonomicznym, jak i efekcie działalności gospodarczej. Zmiana celu gospodarowania wynikająca z neoliberalnej teorii ekonomii to odmienne sposoby pomiaru ekonomicznego m.in. transakcji finansowych – kontraktów, jak również odmienne mierniki oceny działalności gospodarczej – jest to wartość netto aktywów – najważniejszym raportem jest bilans, sporządzany z reguły według zasady przewagi treści nad formą (co wynika z kolei z liberalizacji i międzynarodowych regulacji prawnych rachunkowości).

Standaryzacja rachunkowości to efekt presji rynków finansowych [szerzej: Cieślak 2011; Gierusz 2015; Hendriksen, van Breda 2002; Kamela-Sowińska 2007, 2014 i 2015; Krasodomska, Szychta 2017; Kwiecień 2016d; Luty 2016; Łętek 2017; Walińska 2014; Zyznowska-Dworczak 2015 i in.].

Pomimo że przeświadczenie o efektywności rynków finansowych i ich „niezwykle korzystnym wpływie na kondycję gospodarek nie było w istocie uzasadnione na gruncie teoretycznym” [Borowski, Maszczyk 2015, s. 53], to amerykański lobbing finansowy zdeterminował wiele badań z nauk ilościowych, które stanowiły podstawę powstania nowej dyscypliny naukowej, czyli finansów, jak i nowe cele dla rachunkowości [szerzej o tym: Hendriksen, van Breda 2002, s. 185; Kamela-Sowińska 2014 oraz Kobiela-Pionnier 2015, s. 163-165].

Jak podkreśla wielu ekonomistów [m.in. Bojkajło 2015; Borowski, Maszczyk 2015; Kołodko 2014; Mączyńska 2014; Ratajczak 2014; Tomczak 2015; Wilkin 2015; Wojtyna 2014 i in.], w teorii ekonomii nie ma zgody w kwestii, czy mechanizm rynkowy jest skutecznym, efektywnym sposobem zarządzania gospodarką. Konstruowano różne modele równowagi – między innymi równowagi ogólnej, problemem była nieefektywność rynków finansowych – stąd model Minsky’ego – model akceleratora finansowego. Z tymi problemami, czyli fetyszu pieniądza (zwierzęcych instynktów) gospodarki neoliberalnej, zmierzali się w wielu dyskusjach naukowych reprezentanci ekonomii, wskazując na oderwanie ekonomii od rzeczywistości [Hausner 2014; Kłosiński 2015; Kołodko 2014; Mączyńska 2014; Przesławska 2015; Tomczak 2015; Wilkin 2015; Wojtyna 2014].

W konceptualnym chaosie przekonań o nieomyślności mechanizmów rynkowych – hipoteza efektywnego rynku (*efficient market hypothesis*) E. Famy (noblista) oraz R. Shillera (noblista) – funkcjonował model systemu rachunkowości (czyli retrospektywny pomiar zasobów i procesów, retrospektywna analiza ekonomiczno-finansowa, prospektywna analiza ekonomiczno-finansowa oraz prospektywny pomiar zasobów i procesów) – szerzej [Krzywdą, Stępień 2014, s. 86-249].

Praktyka gospodarcza – zwłaszcza model anglosaski kapitalizmu – nie akceptował powyższej umiejętności praktycznej rachunkowości. Otóż w 1966 r. opublikowano dokument – *A Statement of Basic Accounting Theory* (ASOBAT) będący „pierwszą deklaracją, u podstaw której legło założenie, iż życzenia użytkowników informacji powinny mieć pierwszeństwo przed poglądami i opiniami ekspertów, czyli przedstawicieli rachunkowości, którzy te sprawozdania sporządzają” [Kobiela-Pionnier 2015, s. 162 oraz szerzej Hendriksen, van Breda 2002, s. 60-170].

Trafnie sformułował istotę modelu anglosaskiego kapitalizmu – istotę finansyzacji gospodarki – J. Wilkin [2015, s. 20]: „to wtedy (lata 60. XX w. – M.K.) przyznam, dość bezczelnie powiedzieli, że mają narzędzie badawcze pozwalające wyjaśnić funkcjonowanie świata społecznego w różnych jego dziedzinach, znacznie lepiej niż przedstawiciele innych nauk” (np. rachunkowości – M.K.). Tak więc ekonomiści chicagowskiej szkoły ekonomii neoliberalnej przyjęli dwa założenia:

- rynek kapitałowy jest efektywny, co oznacza, że natychmiast i obiektywnie ocenia pojawiającą się informację – odzwierciedlając ich znaczenie w cenie papieru wartościowego [Hendriksen, van Breda 2002, s. 196-212] oraz
- model CAPM (*Capital Assets Pricing Model*) nadaje się do opisu rzeczywistości gospodarczej [Cieślak 2011, s. 70-150; Hendriksen, van Breda 2002, s. 2001-2003].

Ekonomiści chicagowskiej szkoły ekonomii neoliberalnej przyjęli, że „brak postępów towarzyszący środowisku rachunkowości przy ustalaniu zasad modelu CAPM upoważnia ich do formułowania swoich teorii w »stylizowanym« świecie obwarowując je wieloma upraszczającymi założeniami, w rodzaju założenia o swobodnym dostępie wszystkich uczestników rynku do informacji. Przedstawiciele rachunkowości muszą się powstrzymać od przyjmowania podobnych uproszczeń, ich przyjęcie bowiem sprawia, że nie ma powodów do uprawiania rachunkowości. Inny-

mi słowy na typowym doskonałym rynku, którego istnienie przyjmuje się we wszystkich podręcznikach ekonomii, nie ma miejsca dla modelu systemu rachunkowości (w którym teoria rachunkowości jest ściśle związana z praktyką – M.K.). Aby nadać sens jej istnieniu, należy uchylić tego rodzaju założenie” [Hendriksen, van Breda 2002, s. 130].

Deklaracja ASOBAT „ugruntowała zatem postrzeganie rachunkowości jako dyscypliny służebnej wobec innych nauk ekonomicznych, uchylając jednocześnie drzwi erze dominacji inwestorów, która nadeszła wraz z teorią agencji oraz koncepcją *shareholder's value*” [Kobiela-Pionnier 2015, s. 162]. Można zaryzykować stwierdzenie, że te „okoliczności” zdeterminowały powstanie nowej dyscypliny naukowej w dziedzinie nauk ekonomicznych, czyli finansów. Można zaryzykować kolejne stwierdzenie (uprawnione wyżej wymienionymi tezami formułowanymi przez reprezentantów ekonomii), że to jest tzw. prawda objawiona o rachunkowości we współczesnej gospodarce. Rachunkowość jako nauka nie przeżywa kryzysu – kryzys występuje w praktyce rachunkowości. Wynika to z faktu, że „po stronie rachunkowości dyktat świata finansjery skutkuje czysto niedozwolonymi manipulacjami w zakresie polityki rachunkowości. Niektórzy idą krok dalej i w celu uzyskania korzyści zaczynają wywierać różne formy presji na treść standardów rachunkowości i jej twórców” [Kobiela-Pionnier 2015, s. 162].

Współczesny kryzys uświadomił zarówno lobbingsowi finansowemu, jak i politycznemu, działającemu zwłaszcza w modelu anglosaskiego kapitalizmu, że zachwiana równowaga między sektorem finansowym (finansyzacja) i gospodarczym (sfera realna gospodarki) to jedynie konsekwencja zaburzonych relacji pomiędzy człowiekiem, społeczeństwem, gospodarką, państwem prawa i moralnością, a nie wynik kryzysu rachunkowości jako systemu pomiaru ekonomicznego.

Rachunkowość w światowym środowisku naukowym jest uznawana za odrębną dyscyplinę naukową w dziedzinie nauk ekonomicznych. Zastanawiające są polskie rozwiązania. W tym kontekście zacytuję stwierdzenie J. Stiglitz, by zastanowić się, czy „budujemy gospodarkę, która pomoże nam osiągnąć to, do czego aspirujemy” [Stiglitz 2010, s. 317]. Kontynuując tę myśl, czy to raczej gospodarka i kapitalistyczny system obezwładnia nas i determinuje nasze zachowania. J. Bojkajło opisuje ten proces następująco: „jakże łatwo tak przeciętnej, skoncentrowanej na instrumentalno-zmaterializowanym wymiarze *civitas terrena* masie zasłonić się od indywidualnej odpowiedzialności i przerzucić grzechy na teorie, modele ekonomiczne, które rozmyją się na fali finansowych przepływów, dynamice konsumeryzmu i spirali zadłużenia” [Bojkajło 2015, s. 93-94] oraz szerzej o lobbingu finansowym i politycznym [Kobiela-Pionnier 2015, s. 160-170].

Na podstawie studiów literatury z dziedziny ekonomii, finansów i zarządzania, jak i rachunkowości (być może w odczuciu czytających te refleksje naukowe – zbyt wiele cytatów, ale dla realizacji celu badań, czyli odpowiedź na „falę” krytyki rachunkowości ze strony przede wszystkim finansistów) przyjęto, że podstawą badań jest literatura ekonomiczna prezentująca kontekst współczesnego kryzysu, zwłaszcza

cza czas przełomu i zmian neoliberalnej gospodarki na gospodarkę zrównoważonego rozwoju ekonomii umiaru. Dwa dzieła: *Nauka o rachunkowości* [2016, s. 1-1109] oraz *Polska szkoła rachunkowości* [2004, s. 9-641] zawierają publikacje środowiska naukowego rachunkowców udowadniające hipotezy naukowe, z których jednoznacznie wynika, że rachunkowość nie jest matematycznym modelem funkcjonującym w oderwaniu od rzeczywistości gospodarczej. Na szczególne podkreślenie zasługuje fakt, że dyskurs naukowy prowadzony w przytoczonych dziełach to refleksje naukowe – rozważania prowadzone w kontekście rzeczywistości gospodarczej z perspektywy społeczno-ontologicznej, aksjologiczno-kulturowej i etycznej. Dyskurs ten udowadnia, że rachunkowość to aksjomatyczno-normatywny system reguł i zasad niezbędny do opisu rzeczywistości gospodarczej – przy zachowaniu etyki – wartości moralnych [Kamela-Sowińska 2016, s. 309-329; Karmańska 2016, s. 13-21; Kwiecień 1991, s. 50-80, 2016c, s. 67-89; Luty 2016, s. 329-339; Szychta 2016, s. 223-239; Walińska 2014, s. 70-82; Wędzki 2004, s. 463-477 i in.].

Studia obszernej literatury ekonomicznej, zwłaszcza z dziedziny ekonomii, jak i dyskurs naukowy – IX Kongres Ekonomistów Polskich (listopad 2013) – upoważniają do stwierdzenia, że rachunkowość funkcjonująca w żywiole finansyzacji rachunkowości w neoliberalnej gospodarce (oddzielenie zachowań ekonomicznych od etyki i wartości moralnych, preferowanie lobbingu finansowego i politycznego) nie uległa „oczarowaniu” „niewidzialnej ręki rynku” (tak jak ekonomiści chicagowskiej szkoły ekonomii neoliberalnej, „tworząc” nową profesję zawodową – wysoko wykwalifikowaną kadrę ekonomistów-finansistów). Współczesny kryzys wskazał, że pomimo zachwiania równowagi między sektorem finansowym i gospodarczym, zachwiania równowagi między gospodarką, państwem prawa i moralnością – to rachunkowość jako system pomiaru ekonomicznego z jego dualizmem metodologicznym (rachunkowość jako nauka pozytywna oraz rachunkowość jako nauka normatywna) będzie pełnić w skali międzynarodowej (w gospodarce globalnej) w większym zakresie (a w przypadku anglosaskiego kapitalizmu jako *novum*) funkcję społeczną.

Na podstawie krytycznej analizy literatury ekonomicznej (zawierającej również wyniki badań empirycznych oprócz rozważań teoretycznych) [Bojkajło 2015; Borowski, Maszczyk 2015; Cieślak 2011; Gabrusewicz 2016; Gad 2009; Grabiński 2016 i 2017; Hausner 2014; Hendriksen, van Breda 2002; Iwasieczko 2009; Kamela-Sowińska 2009; 2014, 2015 i 2016; Karmańska 2007 i 2015; Kłosiński 2015; Kołodko 2014; Koźmiński 2014; Krasodomska, Szychta 2017; Kwiecień 1991; 2009, 2015, 2016c i d; Luty 2016; Łętek 2017; Mączyńska 2014; Przesławska 2015; Ratajczak 2015; Reimlein 2015; Siemionek 2009; Siwoń 1972; Stępień 2007; Stiglitz 2007 i 2010; Szychta 1999 i 2016; Tomczyk 2015; Wilkin 2015; Wojtyna 2014; Zyznarska-Dworczak 2015 i in.] można stwierdzić, że rachunkowość jako system pomiaru ekonomicznego przyczyni się do uprawomocnienia: zrównoważonego rozwoju gospodarki krajowej i globalnej, do uporządkowania i właściwego ukierunkowania myślenia ekonomicznego [Bojkajło 2015; Ratajczak 2015; Wilkin 2015 i in.]. Teza sformułowana przez wielu ekonomistów [Bojkajło 2015; Hausner 2014; Ko-

łodko 2015; Ratajczak 2015; Stiglitz 2007 i 2010; Tomczyk 2015; Wilkin 2014; Wojtyna 2015 i in.], że ekonomia nie może koncentrować się na „matematycznej” formule ujmowania dynamiki życia (gospodarczego – model E. Famy) jako narzędzia poznania rzeczywistości czy innego modelu – wszak nie jest ona nauką ścisłą. Nie może prowadzić do gospodarczego relatywizmu – ekonomia musi służyć godności ludzkiej, podlegać prawu, a także wolnej konkurencji [Bojkajło 2015, s. 99]. Szerzej o realistycznych założeniach w teorii ekonomii [Hardt 2013, s. 72-146 i in.]. Tezy te determinują nowe wyzwania dla rachunkowości.

3. Nowe wyzwania dla rachunkowości i edukacji w jej obszarze

Konkludując, idea wolnego rynku (niewidzialnej ręki rynku), zmiany w zdobywaniu przewagi konkurencyjnej między organizacjami gospodarczymi poprzez dostęp do kompetencji innowacyjnych, deregulacja rynku finansowego, zwłaszcza w krajach kapitalizmu anglosaskiego, powstanie sektora finansowego niepodlegającego nadzorowi w przekonaniu, że na rynku finansowym wytworzą się mechanizmy samoregulujące – okazały się niebezpieczne dla gospodarki globalnej. Efekt tych działań to współczesny kryzys finansowy. Rynki finansowe kreowały (i kreują) coraz bardziej rozbudowane kontrakty wirtualne. Na podkreślenie zasługuje fakt, że wartość kontraktów w dniu realizacji wyceniana jest w dniu jego zawarcia, co powoduje, że są one obciążone dużym ryzykiem. Przyjęto bowiem założenie (lobbing finansowy i polityczny), „że na dobrze rozwiniętych i stabilnych rynkach finansowych (w krajach realizujących model kapitalizmu anglosaskiego – gospodarkę neoliberalną – M.K.) (...) wszystkie publicznie dostępne informacje są uwzględniane w warunkach zawierania kontraktów (czyli w cenach papierów wartościowych na rynkach kapitałowych)” [Cieślak 2011, s. 38]. Powtórzę raz jeszcze – finansyzacja gospodarki doprowadziła do „zerwania” zależności między działalnością gospodarczą w sferze realnej i sferze finansowej [szerzej: Ratajczak 2014]. Na podkreślenie zasługuje fakt, że współczesna rzeczywistość gospodarcza zdeterminowała zmianę paradygmatu w rachunkowości z paradygmatu teorii transakcji na paradygmat teorii wartości. Według tej teorii głównym celem sprawozdania finansowego jest pomiar rentowności, czyli pomiar dochodu lub straty za dany okres sprawozdawczy. Według teorii wartości głównym celem sprawozdania jest prezentacja sytuacji finansowej danej organizacji gospodarczej (np. spółki zainteresowania publicznego) mierzonej wartością jej kapitału [Hasik 2016, s. 434; Kwiecień 2016d, s. 342-347 i in.]. Zmiana paradygmatu rachunkowości to efekt zmian regulacji prawnych rachunkowości w Stanach Zjednoczonych (przed wielkim kryzysem) – szerzej [Kobiela-Pionnier 2015, s. 160-170] oraz presji rynków finansowych (poprzez oddziaływanie lobbingu politycznego, zwłaszcza finansowego) i zmian w paradygmatach ekonomii (dynamiczne stochastyczne równowagi ogólnej dostosowane do potrzeb rządów i banków centralnych w prowadzeniu polityki gospodarczej). Neoklasyczna teoria ekonomii i doktryna neoliberalna nie zdały egzaminu – nie zdała egzaminu hipoteza o efektywności i samo-

regulacji rynków finansowych rozwinięta w latach 1965-1970 (nagroda Nobla w 2013 r. dla E. Famy). Regulacje prawne rachunkowości, jakimi są międzynarodowe standardy rachunkowości, jak i sprawozdawczości finansowej – to efekt nacisku grup interesów [Kamela-Sowińska 2009, 2014 i 2015; Kobiela-Pionnier 2015; Kwiecień 2015; Szychta 1999].

Studia literatury z dziedziny ekonomii, finansów, rachunkowości i zarządzania potwierdzają Keynesowską tezę, że istnieją silne sprzężenia zwrotne między przyjmowanymi w polityce społeczno-gospodarczej teoretycznymi podstawami (m.in. pomiaru ekonomicznego dokonywanego przez rachunkowość ideami teoretycznymi – ekonomią umiaru) a kształtowaniem się sytuacji społeczno-gospodarczej (zrównoważonego rozwoju) – zob. szerzej [Cieślak 2011; Hausner 2014; Hendriksen, van Breda 2002; Kłosiński 2015; Kołodko 2015; Kostera, Śliwa 2010; Koźmiński 2014; Mączyńska 2014; Wilkin 2015; Wojtyna 2014 i in.].

Wyzwaniem dla rachunkowości w kontekście współczesnego kryzysu jest ekonomia umiaru, czyli ekonomia i polityka dla przyszłości [Kołodko 2014, s. 19]. Ekonomia umiaru oznacza w praktyce gospodarczej długofalowy rozwój społeczno-gospodarczy, czyli:

- wzrost zrównoważony (w odniesieniu do rynku produktów – strefa realna gospodarki, kapitałów, strefa finansowa, a także siły roboczej),
- wzrost zrównoważony społecznie, czyli w odniesieniu do sprawiedliwego, akceptowalnego społecznie podziału dochodów oraz stosownego udziału podstawowych grup ludności w usługach publicznych, a także siły roboczej,
- wzrost zrównoważony ekologicznie, czyli w odniesieniu do zachowania odpowiednich relacji pomiędzy działalnością gospodarczą człowieka i naturą [Kołodko 2014, s. 19].

Według G.W. Kołodki ekonomia umiaru to nowy pragmatyzm ekonomii: „jeżeli chcemy, aby świat przyszłości był światem pokoju i w miarę harmonijnego rozwoju (...), to należy do procesów ekonomicznej reprodukcji wnieść nowe wartości, ale przy tej okazji ani przez chwilę nie powinno zapominać się o pragmatyzmie, który jest fundamentalną, niezbywalną cechą racjonalnego gospodarowania” [Kołodko 2014, s. 19].

We współczesnej literaturze ekonomicznej dominuje przekonanie, że w kontekście współczesnego kryzysu finansowego „potrzebny jest pragmatyzm sprzyjający wielokulturowości i wychodzący z systemu wartości, które sprzyjają partycypalności globalizacji, inkluzywnym instytucjom, spójności społecznej i zrównoważonemu rozwojowi” [Kołodko 2014, s. 19; Augustyniak 2016, s. 229-239; Bojkajło 2015, s. 88-102; Borowski, Maszczyk 2015, s. 50-76; Kłosiński 2015, s. 30-43; Mączyńska 2014, s. 13-19; Przesławska 2015, s. 203-221; Tomczyk 2015, s. 102-120; Stiglitz 2007, s. 32-223; Wilkin 2014, s. 19-30; Wojtyna 2014, s. 39-51 i in.].

Najbardziej krytykowaną kwestią lat 60-80. XX w. była (i częściowo jest nadal) „liberalizacja rynków kapitałowych, otwierająca rynki na swobodny przepływ krótkoterminowego, gorącego pieniądza spekulacyjnego” [Stiglitz 2007, s. 85] (Nagro-

da Nobla 2001). Na podkreślenie zasługuje fakt, że liberalizacja rynków kapitałowych i handlu była efektem nie tylko lobbingu finansowego, ale również lobbingu politycznego (polityki znanej jako konsensus waszyngtoński – zbiór zasad mających najlepiej służyć promocji rozwoju globalnej gospodarki) – szerzej: [Stiglitz 2007, s. 32-135].

Współczesny kryzys finansowy wykazał, że nie maksymalizuje się dobrobytu społecznego, jeżeli organizacje gospodarcze (m.in. spółki zainteresowania publicznego – korporacje) jednostronnie maksymalizują zyski (inwestorów, akcjonariuszy). Aby gospodarka osiągnęła efektywność, organizacje gospodarcze muszą brać pod uwagę wpływ swoich działań na zatrudnionych przez nie pracowników, na środowisko naturalne i na społeczność, w otoczeniu których funkcjonują, czyli na społeczną odpowiedzialność biznesu [szerzej: Grabiński 2017, s. 145-159; Krasodomska, Szychta 2017, s. 102-120; Łętek 2017, s. 27-40; Stępień 2017, s. 15-25 i in.]. Wynika to m.in. z faktu, że „ekonomia, która niegdyś wyłoniła się z filozofii (XVII-XIX wiek) odeszła daleko od bezinteresownego dążenia do prawdy, dobra i piękna. Stała się przede wszystkim nauką dążącą do powiększenia użyteczności (dość specyficznie rozumianej) zwłaszcza dla tych, którzy za tę użyteczność potrafią dobrze zapłacić – jedną z największych ułomności ekonomii jest niedocenywanie tego, co nie jest wartościowe czy wycenione przez rynek, a jest ważną wartością dla jednostek i społeczeństw” [Wilkin 2015, s. 28 oraz szerzej Bojkajło 2015, s. 88-102; Borowski, Maszczyk 2015, s. 50-76; Hardt 2013, s. 94-130; Przesławska 2015, s. 203-221; Tidd, Bessant 2008, s. 89-385; Tomczyk 2015, s. 102-120; Stiglitz 2007, s. 23-73 i in.].

Na tym tle nasuwa się pytanie, czy rachunkowość jest w takim samym stopniu „sprzedawalna jak ekonomia” [Wilkin 2015, s. 28]. Otóż z badań Hendriksena, van Bredy [2002, s. 130-200], Kobieli-Pionnier [2015, s. 159-170] wynika, że teoria interesu publicznego „modeluje jednak regulatora jako jednostkę nieomylną i niepodlegającą żadnym, w tym korupcyjnym wpływom, czemu z kolei przeczy obszerna literatura z zakresu lobbingu w rachunkowości” [Kobiela-Pionnier 2015, s. 163]. Rachunkowcy nie poddali się lobbingowi finansowemu i politycznemu w takim zakresie, jak oczekiwały tego rynki finansowe [Hendriksen, van Breda 2002, s. 130-350 i in.]. Lobbing finansowy, polityczny miał (i niestety ma) wpływ na międzynarodowe regulacje prawne w zakresie rachunkowości, z tym że „teoria rachunkowości jest złożona” [Hendriksen, van Breda 2002, s. 130], „systemy rachunkowości (jak udowodniła wielowiekowa rzeczywistość gospodarcza na wszystkich etapach rozwoju cywilizacyjnego) nie są strukturami czysto abstrakcyjnymi” [Hendriksen, van Breda 2002, s. 131]. Na podkreślenie zasługują rozważania E. Burzym o systemie rachunkowości społecznej: „już w roku 1990 profesor Burzym twierdziła, że w rozwiniętych gospodarkach rynkowych funkcjonowanie przedsiębiorstwa na rynkach światowych, jego przetrwanie i rozwój w długim okresie zależą od stopnia zintegrowania polityki społecznej i środowiskowej ze strategią działania i systemem zarządzania jednostką” [Śniezek 2014, s. 57].

Ekonomia umiaru – rozumiana jako zrównoważony rozwój oraz koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu – determinuje rozrachunek gospodarczy [Burzym 2014; Siwoń 1972 i in.]. Według E. Burzym „powstanie i rozwój rozrachunku gospodarczego wiąże się z tworzeniem w gospodarce złożonych struktur podmiotowych drogą organizacyjnego i ekonomicznego wyodrębnienia ośrodków odpowiedzialności. Wyraźne sprecyzowanie zasad rozrachunku gospodarczego, ich konkretyzacja w odniesieniu do różnych szczebli struktury podmiotowej gospodarki (krajowej, globalnej – M.K.) warunkujące efektywne funkcjonowanie struktur gospodarczych (np. transnarodowych – M.K.) oraz harmonijne współdziałanie – organizacyjnie wyodrębnionych podmiotów – w realizacji celu gospodarowania (...) wskazuje to na wagę problemów (...), wskazuje to także na rolę jaką w tej dziedzinie może i powinna pełnić rachunkowość jako podmiotowy system informacyjno-kontrolny” [Burzym 2014, s. 165].

Zrównoważony rozwój – koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu – determinuje konieczność zmian w edukacji ekonomicznej, zarówno w zakresie ekonomii [Ratajczak 2015, s. 57-65; Wilkin 2015, s. 29-30], finansów [Jajuga 2015, s. 349-360], zarządzania [Górski 2011, s. 25-36; Kostera, Śliwa 2010, s. 60-140; Koźmiński 2014, s. 179-195; Sójka 2016, s. 15-49,] rachunkowości [Berezińska, Błażyńska 2016; Burzym 2014, s. 160; Kwiecień, Iwasieczko 2011, s. 48-57 i in.].

Współczesny kryzys finansowy zdeterminował zawodowość studiów wyższych – poprzednio towarzyszyła im tendencja studiów akademickich (z czym miała trudności rachunkowość w jej edukacji – „zarzucano”, że jest to praktyka, a nie teoria rachunkowości). Obecnie o programie studiów nie decydują minima programowe, wprawdzie zastąpiono je krajowymi ramami kwalifikacyjnymi (zgodnie z procesem bolońskim), które w moim przekonaniu i nie tylko [Burzym 2014; Górski 2011; Koźmiński 2014; Kwiecień, Iwasieczko 2011; Ratajczak 2014; Wilkin 2014 i in.] zapewniają uczelniom (mającym prawa akademickie) daleko idącą swobodę w zakresie kształtowania programów studiów, a tym samym sylwetkę absolwenta, jego wiedzę, umiejętności oraz kompetencje społeczne. Programy nauczania na studiach ekonomicznych powinny uwzględniać realia współczesnej praktyki gospodarczej, w tym doświadczenia wynikające nie tylko ze współczesnego kryzysu, ale również z historii biznesu. Uzasadnieniem wyżej sformułowanego stwierdzenia są programy nauczania na „czołowych” uczelniach europejskich (m.in. Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Londynie, Uniwersytet Erazma w Rotterdamie), jak i Harvard Business School (i innych uczelni amerykańskich znajdujących się w serwisie E.H. Net). Otóż charakterystycznym elementem badanych programów nauczania jest historia biznesu. Analiza sylabusów z tego przedmiotu znajdującego się w programie studiów upoważnia do stwierdzenia, że nie jest to program przedmiotu historia myśli ekonomicznej (wykładanego na polskich uczelniach ekonomicznych lub wydziałach ekonomicznych). Nie chodzi bowiem o historię biznesu (dzieje biznesu); programy te są realizowane metodą przypadków – są na nich prezentowane przypadki – historie wybranych organizacji gospodarczych. Przedstawia się w nich ewolucję: metod

zarządzania czy zmieniający się stosunek do konkurencji rynkowej, czy też ewolucję regulacji prawnych w zakresie rachunkowości. W wielu programach, np. Wolnego Uniwersytetu w Amsterdamie, Rządowego Uniwersytetu w Amsterdamie, Uniwersytetu Erazma w Rotterdamie, Business School w Harvardzie, można znaleźć przykłady bezpośrednich, jak i pośrednich konsekwencji zmian reguł rachunkowości. Na przykład jeśli nowy standard zobowiązuje organizację gospodarczą (np. spółkę zainteresowania publicznego) do ujawniania gorszej sytuacji finansowej, niż oczekiwano, aktualni udziałowcy lub akcjonariusze mogą doznać „uszczerbku” z powodu spadku cen udziałów lub akcji. Ograniczeniu uległyby więc także te dodatkowe świadczenia dla zarządu szczebla strategicznego, które są uzależnione od dochodu ujawnianego i prezentowanego w poszczególnych raportach sprawozdania. Co więcej, wiele organizacji gospodarczych (spółki) w takiej sytuacji zawiera z wierzycielami umowy, które wymuszają natychmiastową spłatę zadłużenia, jeżeli zysk netto spada poniżej uzasadnionego poziomu lub jeśli wskaźniki stosunku długu do aktywów netto wskazują na tendencję wzrostu. Na podkreślenie zasługuje to, że każda zmiana reguł rachunkowości (regulacji prawnych) [zob. Kamela-Sowińska 2015; Kwiecień 2016 c-d i in.] może spowodować szereg istotnych zmian oddziaływań ekonomicznych dotyczących różnych organizacji gospodarczych z różnych branż [szerzej: Hendriksen, van Breda 2002, s. 130-220; Kwiecień 2015 i in.].

Rozwój rachunkowości ma charakter ewolucyjny, a nie rewolucyjny [Szychta 2013, s. 245]. Rachunkowość (jak żadna inna dyscyplina ekonomiczna) łączyła (i łączy) teorię (aksjomaty rachunkowości) [Kwiecień 1991] z praktyką (regulacje prawne, paradygmaty rachunkowości – m.in. metody wyceny, koszt historyczny, wartość godziwa) [Kwiecień 1991; Karmańska 2015; Kwiecień 2016d; Śnieżek 2014; Walińska 2014]. Istotne dla osi moich rozważań w zakresie zmian w edukacji rachunkowości jest stwierdzenie A. Karmańskiej: „uzasadnione (...) w badaniach naukowych w obszarze rachunkowości było i jest dokonywanie symbolicznych uogólnień modeli ontologicznych i heurystycznych – wartości naukowych (np. metoda bilansowa – metoda działania poznawczego – M.K.) i wzorców, czyli podejścia prakseologicznego (tendencje rozwoju rachunku kosztów i wyników – M.K.), także celem naukowego rozpoznania roli człowieka (społeczna odpowiedzialność biznesu – M.K.) w systemie informacyjnym rachunkowości jako stymulatora i nie tylko rozwoju tego systemu w kierunku bogatych w szczegóły opisów i prezentacji dokonań organizacji (sprawozdanie zintegrowane – społeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości – M.K.), ale także samoleczenie (zmiana programów rachunkowości – M.K.), które wydaje się współcześnie konieczne [Karmańska 2016, s. 115].

Zaryzykuję stwierdzenie, że wśród ekonomistów-finansistów wywodzących się z nauk ilościowych dominuje przekonanie, że narzędzia badawcze, które stosują w swojej dyscyplinie, są niezawodne (pomimo ich negatywnej weryfikacji w praktyce gospodarczej – hipoteza E. Famy). Ta opinia nie jest odosobniona: „to wtedy (lata 60-80-te XX wieku) – przyznam dość bezczelnie – powiedzieli, że mają w rękę narzędzie badawcze pozwalające wyjaśnić funkcjonowanie świata społecznego

w różnych jego dziedzinach, znacznie lepiej niż przedstawiciele innych nauk” [Wilkin 2015, s. 20]. Jak dowodzą programy nauczania polskich uczelni ekonomicznych, w 2000 r. zajęć dydaktycznych (liczba godzin) z przedmiotów zaliczanych do dyscypliny naukowej rachunkowości jest mniej w niektórych uczelniach o 50% aniżeli w edukacji socjalistycznej, w której edukacja pełniła inną funkcję niż w gospodarce rynkowej. Na podkreślenie zasługuje również fakt, że uległ zmianie zakres przedmiotowy rachunkowości (co z uwagi na ograniczenia wydawnicze nie może być przedmiotem niniejszych rozważań). Zmiana zakresu przedmiotowego w edukacji z rachunkowości to w wielu przypadkach działanie „lobbingowe” środowiska akademickiego – lobbingującego swoją dyscyplinę – jako antidotum na wszystkie niedoskonałości globalizacji, biznesu itp. – ale to rachunkowcy mają sporządzać i interpretować społeczną odpowiedzialność biznesu.

Czym jest społeczna odpowiedzialność biznesu? Dlaczego jest ona uznana współcześnie za podstawowe narzędzie „reformy globalizacji” (czyli tak naprawdę reformy roli państwa i rynku)? Badania prowadzone przez noblistę J. Stiglitz [2007 i 2010] dowodzą, że „kiedy tylko informacja jest niedoskonała, a zwłaszcza gdy istnieje asymetria informacji, czyli gdy jedni wiedzą coś, czego inni nie wiedzą (inaczej mówiąc – zawsze) wówczas przyczyną tego, że tej »niewidzialnej ręki« nie widać, jest to, że jej po prostu nie ma” [Stiglitz 2007, s. 11]. Ten pogląd był (i jest)

Tabela 1. Etyka biznesu a odpowiedzialność społeczna

Wyszczególnienie	Etyka biznesu	Odpowiedzialność społeczna
Podmiot odpowiedzialności	Jednostka, ludzie pracujący w przedsiębiorstwie (menedżerowie, kadra kierownicza, szeregowi pracownicy etc.)	Przedsiębiorstwo jako całość, wszyscy „aktorzy” działający w obszarze przedsiębiorstwa
Przedmiot	Stosunki międzyludzkie jednostek	Stosunki społeczne
Dotyczy	Działań niemoralnych, nieetycznych	Działań nieakceptowanych przez interesariuszy, w tym również tych, które nie są ani przestępstwami w świetle obowiązującego prawa, ani grzechami wobec indywidualnej moralności
Jest wynikiem	Ponadczasowych kanonów etycznych i religijnych	Procesu negocjacji z grupami zainteresowanymi działalnością przedsiębiorstwa
Interes ekonomiczny	Nie dotyczy, nie stanowi podstawy analizy moralnego działania	Jest częścią składową i stanowi podstawę odpowiedzialności
Źródło norm	Poczucie moralne decydentów	Kalkulacja różnych grup interesów, działania społecznie odpowiedzialne
Pomiar wyników	Niewymierny	Wymierny, w postaci dokumentów, bilansów i podziału wartości dodanej
Charakter	Kulturotwórczy	Procesowy

Źródło: [Paliwoda-Matiolańska 2009, s. 41, cyt. za Augustyniak 2016, s. 232].

cytowany dopiero od 2001 r., kiedy J. Stiglitzowi przyznano Nagrodę Nobla. Dzisiaj powszechnie dominuje przekonanie wśród ekonomistów, że etyka, a zwłaszcza etyka biznesu to podstawa rozwoju społecznie sprawiedliwego. Elementy etyki biznesu trafnie sformułowała D. Augustyniak [2016, s. 239-247].

Na tym tle nasuwa się pytanie, kto ma „uzbroić” przyszłych absolwentów w umiejętności potrzebne do „tworzenia czegoś z niczego” – co jest źródłem innowacji? Jaki charakter wiedzy (tworzona przez jednostkę), czynna (konstruktywizm) praktyczna, użyteczna, interdyscyplinarna, kontekst edukacji (ład i porządek społeczno-gospodarczy, przewidywalność)? Jaki model edukacji biznesowej – może krytyczno-twórczy, czyli ryzyko, niepewność, „ja” wśród innych, dążenie do emancypacji, technologie mobilne – jeżeli ten model edukacji biznesowej, to proces edukacji powinien kształcić absolwenta o cechach: kreatywność dominująca nad logiką, filtracja informacji, trudność w przewidywaniu – wariantowość. Pytań można formułować wiele, m.in. jeżeli ekonomię, finanse, rachunkowość, zarządzanie zali-

Tabela 2. Cztery wymiary odpowiedzialnego społecznie procesu innowacyjnego

Wymiar	Istota	Przykładowe metody i narzędzia
1. Przewidywanie (<i>anticipation</i>)	Identyfikowanie możliwych szkodliwych skutków nowych technologii w kontekście społecznym i środowiskowym	Metody <i>foresight</i> , analiza scenariuszy, metody oceny technologii, monitorowanie widnokregu (<i>horizon scanning</i>)
2. Refleksyjność (<i>reflexivity</i>)	Refleksja nad własnymi założeniami, działaniami i zobowiązaniami z uwzględnieniem niekompletności posiadanej wiedzy oraz braku uniwersalności własnej perspektywy	Szkolenia i współpraca w multidyscyplinarnych zespołach, ocena technologii skoncentrowana na aspektach dotyczących etyki, włączanie przedstawicieli nauk społecznych i etyków do zespołów B+R, kodeksy postępowania, zewnętrzne standardy
3. Włączanie (<i>inclusion</i>)	Włączanie interesariuszy i innych podmiotów w dialog dotyczący możliwych skutków wprowadzenia innowacji i angażowanie ich w proces innowacyjny	Konferencje w celu wypracowania wspólnego stanowiska (<i>consensus conferences</i>), panele obywatelskie, grupy fokusowe, <i>science shops</i> , <i>deliberative mapping</i> , <i>deliberative polling</i> , członkostwo w komitetach/stowarzyszeniach eksperckich, projektowanie zorientowane na użytkownika (<i>user-centered design</i>), otwarte innowacje
4. Zdolność do reakcji (<i>responsiveness</i>)	Zdolność do wprowadzaniu zmian w innowacji/procesie innowacyjnym w odpowiedzi na nową dostępną wiedzę i zmieniające się wartości	Określenie wyzwań do osiągnięcia oraz ustanawianie tematycznych programów badawczych, reguły, standardy, otwarty dostęp i inne mechanizmy zapewniające transparentność, model etap-bramka (<i>stage gate</i>)

Źródło: [Augustyniak 2016, s. 236].

czono do nauk społecznych, w jaki sposób w edukacji w wymienionych obszarach powinien być odzwierciedlany ten związek [Jajuga 2015, szerzej o tym Kamela-Sowińska 2016, s. 309-328]. Jak wynika z badań nad systematyką nauki – według OECD – rachunkowość mieści się gdzieś między *economics* a *business* [Kamela-Sowińska 2016, s. 322].

Społeczna odpowiedzialność biznesu to między innymi społecznie odpowiedzialny proces innowacyjny. Powstaje pytanie, co to oznacza w kontekście sprawozdawczości, za co jest odpowiedzialny system informacyjno-kontrolny rachunkowości. Trafnie, w moim przekonaniu, sformułowała istotę odpowiedzialności społecznej procesu innowacyjnego D. Augustyniak, co ilustruje tabela 2.

Społeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości – sprawozdanie zintegrowane [Grabiński 2017, s. 145-161; Krasodomska, Szycha 2017, s. 102-122; Kwiecień 2016 c-d; Łętek 2017, s. 27-40].

4. Podsumowanie

Studia „szerokiej” literatury ekonomicznej zawierającej opinie wielu autorytetów naukowych oraz kontekst zmian w teorii ekonomii, jak i w regulacjach prawnych rachunkowości, zwłaszcza międzynarodowych, upoważniają do stwierdzenia, że bezzasadne jest założenie, że rachunkowość nie jest nauką – to samo można odnieść do ekonomii, co jest bezzasadne [Ratajczak 2014, s. 56-59]. Zarówno rachunkowość, jak i ekonomia nigdy nie będą naukami ścisłymi, w pewnych obszarach mogą się odwoływać do standardów charakterystycznych dla nauk ścisłych czy formalnych [Ratajczak 2014, s. 56]; to samo stwierdzenie jest uprawomocnione dla rachunkowości w jej metateorii i w jej aksjomatach [Karmańska 2016, s. 13-19; Kwiecień 1991, s. 40-70 i in.].

Jak dowodzi praktyka gospodarcza, zwłaszcza amerykańska (pomimo „zamału” na jej tożsamość naukową) [Karmańska 2016 oraz Tekst wersji skróconej wniosku... 2016 i in.], nie można mówić o kryzysie rachunkowości, o kryzysie jej tożsamości naukowej. Zasadne jest twierdzenie M. Ratajczaka: „w rozwoju nauki można wydzielić okresy normalnego rozwoju, kiedy to badania są prowadzone zgodnie z obowiązującym czy też dominującym paradygmatem, oraz okresy rewolucyjnych zmian, kiedy to sytuacje kryzysowe związane z narastaniem wątpliwości co do dominującego paradygmatu prowadzą do nasilania się prób jego podważenia i odrzucenia [Ratajczak 2014, s. 56].

Działanie lobbingu politycznego i finansowego zdeterminowały zmianę paradygmatu obowiązującego w rachunkowości od wielu wieków, czyli wyceny – według kosztu historycznego – paradygmatu transakcji na paradygmat „alternatywny” wycena według wartości godziwej – paradygmat wartości. „Ponieważ o zmianach paradygmatu decyduje wola większości badaczy (ekonomistów chicagowskiej szkoły ekonomii neoliberalnej – M.K.), to może się okazać, że kształtujący się konsensus teoretyczno-metodologiczny może oznaczać przyjęcie koncepcji niestanowiących

rzeczywistego postępu w stosunku do koncepcji odrzuconych czy spychanych z piedestału idei dominujących” [Ratajczak 2014, s. 56].

W moim przekonaniu (i nie tylko – potwierdzają to rozważania zawarte w dwóch dziełach: *Polska szkoła...*, 2004 oraz *Nauka o rachunkowości...* 2016, jak i w wersji skróconej *Wniosku...* 2016), że wycena wg wartości godziwej to konsekwencja ewolucyjnego rozwoju rachunkowości, znajdująca odzwierciedlenie w nowym paradygmacie, jakim jest kwantyfikacja życia gospodarczego w wartości godziwej – to efekt sprzężeń zwrotnych – współczesnej gospodarki i rachunkowości.

Współczesna rachunkowość podjęła wyzwanie współczesnej gospodarki i ekonomii umiaru (zrównoważonego rozwoju – ekonomicznego, społecznego i ekologicznego), jak również wyzwania wynikające ze zmiany paradygmatów – kwantyfikacja życia gospodarczego w wartości godziwej to możliwość aktywów strategicznych – wiedzy, umiejętności, kompetencji (czyli kapitałów ludzkiego, relacyjnego). Aktywa strategiczne determinują konieczność zarządzania wiedzą oraz łańcuchem wartości, co z kolei determinuje modele biznesu.

Współczesna rachunkowość podjęła wyzwanie, jakim jest doskonalenie opisu rzeczywistości gospodarczej [Gierusz 2015, s. 29; Grabiński 2016, s. 777-791; Krasodomska, Szychta 2017, s. 102-120; Kwiecień 2016d, s. 68-88; Lętek 2017, s. 27-41; Stępień 2017, s. 15-25]. Innowacyjnym opisem rzeczywistości gospodarczej jest sprawozdanie ze społecznej odpowiedzialności, a będzie sprawozdanie zintegrowane [Grabiński 2015, 2016; Kłosiński 2016; Krasodomska, Szychta 2017; Kwiecień 2016a, 2016b; Lętek 2017; Siemionek 2009; Stępień 2017; Śnieżek 2014].

Na tym tle nasuwa się pytanie, dlaczego wymienione sprawozdania są innowacyjnym opisem rzeczywistości – „ma ona na celu powiązanie strategii przedsiębiorstwa, nadzoru (*governance*) i jego wyników (dokonań) finansowych ze społecznymi i ekologicznymi (środowiskowymi) ramami, w których prowadzi ono działalność poprzez wzmocnienie tych powiązań (...) powinno także przedstawić powiązania między dotychczasowymi obszarami sprawozdawczymi”.

Zintegrowane sprawozdanie „jest odpowiedzią na rosnące potrzeby inwestorów oraz innych interesariuszy i stanowi wszechstronny raport o wszystkich wynikach finansowych i niefinansowych. Jest on przykładem ewolucji klasycznego sprawozdania finansowego w kierunku raportu biznesowego (...) coraz częściej podkreśla się szczególne powiązania sprawozdawczości zintegrowanej z modelem biznesu oraz zasobami i relacjami, z których podmiot gospodarczy korzysta i które kształtuje, nazwane kapitałami” [Stępień 2017, s. 22].

Warto w tym kontekście przytoczyć raz jeszcze stwierdzenie A. Karmańskiej: „współczesna rachunkowość jest najbardziej oryginalnym i wymagającym wyjątkowego profesjonalizmu systemem informacyjnym ze wszystkich mi znanych, odnoszących się do działalności człowieka. Ma bowiem unikatową zdolność, że jednocześnie informuje o przeszłości i przyszłości podmiotu gospodarczego. Który funkcjonuje dzięki inicjatywie i zdolnościom gospodarczym człowieka. Ma również taką cechę, że korzysta z niego potężna grupa interesariuszy, których oddziaływanie

– w każdej perspektywie czasowej nie jest obojętne dla losów świata” [Karmańska 2016, s. 13].

Konkludując, rachunkowość jako nauka miała i ma swoją tożsamość, twierdzenie o kryzysie rachunkowości i „zawłaszczanie” jej obszaru badawczego przez inne nauki jest nieuzasadnione. Wyzwania z praktyki rachunkowości – zmiana regulacji prawnych w zakresie sprawozdawczości – determinują w moim przekonaniu (i nie tylko) konieczność zmian w nauczaniu rachunkowości w programach nauczania. Jeżeli sprawozdanie zintegrowane ma być domeną współczesnej rachunkowości, to programy nauczania rachunkowości powinny być co najmniej zmodyfikowane lub zmienione. Intelktualizacja rachunkowości jest nieunikniona [Kamela-Sowińska 2016; Karmańska 2016; Kwiecień 2016d; Luty 2016 i in.].

Literatura

- Artiemowicz N., 2015, *Neurorachunkowość jako potencjalny, ale trudny kierunek rozwoju rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, SKwP Rada Naukowa, Warszawa, s. 9-19.
- Augustyniak D., 2016, *Etyczny wymiar innowacji*, [w:] Kamiński R., Sójka J. (red.), *Kulturowe uwarunkowania działalności gospodarczej*, PTE Poznań, s. 229-259.
- Berezińska J., Błażyńska J., 2016, *Accounting Systems and the information needs of contemporary stakeholder*, [w:] Kamela-Sowińska A. (red.), *Rachunkowość Warta Poznania. Współczesna rachunkowość – zagadnienia wybrane*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Katedra Rachunkowości, Poznań.
- Bojkajło J., 2015, *Humanistyczna gospodarka rynkowa w obliczu fetyszu pieniądza i społeczeństwa masowego*, [w:] E. Mączyńska (red.), *Modele ustroju społeczno-gospodarczego. Kontrowersje i dylematy*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 88-102.
- Borowski J., Maszczyk P., 2015, *Globalny kryzys finansowy a ewolucja modelu kapitalizmu w Polsce*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Modele ustroju społeczno-gospodarczego. Kontrowersje i dylematy*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 50-76.
- Burzym E., 2014, *Istota, zadania i znaczenie rachunkowości w gospodarce narodowej*, [w:] Krzywdą D., Stępień M. (red.), *Prof. dr hab. Elżbieta Burzym – mistrzyni polskiej rachunkowości*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Katedra Rachunkowości Finansowej, Kraków, s. 140-161.
- Cieślak M., 2011, *Podejście etyczne w rachunkowości a jakość sprawozdań finansowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Dobija M., 2015, *Gdy rachunkowość była ekonomią*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 83(139), SKwP Rada Naukowa, Warszawa.
- Dobija M., 2016, *Sumeryjskie me i babilońskie tabliczki przeznaczenia jako źródło wiedzy rachmistrza*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 86(142), SKwP Rada Naukowa, Warszawa, s. 75-95.
- Gabrusewicz T., 2016, *Informacja społecznie użyteczna w rachunkowości*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 791-807.
- Gad J., 2009, *Nadzór właścicielski w świetle zmian prawa bilansowego*, [w:] *Nadzór korporacyjny a przedsiębiorstwo*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot, s. 97-111.
- Gierusz J., 2015, *Dylematy harmonizacji rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 82(138), SKwP Rada Naukowa, Warszawa, s. 19-39.

- Gmytrasiewicz M., Karmańska A., 2004, *Polska Szkoła rachunkowości*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 9-641.
- Górski P., 2011, *Kształcenie menedżerów wobec zjawiska kryzysu. Perspektywa historyczna*, [w:] Plich P. (red.), *Master of Business Administration*, nr 6(113), Warszawa, s. 25-35.
- Grabiński K., 2016, *Ujmowanie a ujawnianie informacji w sprawozdaniu finansowym – użyteczność decyzyjna*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 777-791.
- Grabiński K., 2017, *Raportowanie społecznej odpowiedzialności biznesu a kształtowanie wyniku finansowego w świetle zagranicznych badań empirycznych*, [w:] Krasodomska J. (red.), *Społeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa, s. 145-161.
- Hardt Ł., 2013, *Studia z realistycznej filozofii ekonomii*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa, s. 94-146.
- Hasik W., 2016, *Polityka rachunkowości w kontekście teorii rachunkowości*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 431-440.
- Hausner J., 2014, *Globalny kryzys, potrzeba nowej polityki gospodarczej*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 109-135.
- Hendriksen E.A., van Breda M.F., 2002, *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa, s. 410-520, 835-876.
- Hońko S., 2003, *Znaczenie dorobku wybranych polskich teoretyków rachunkowości okresu międzywojennego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, SKwP Warszawa, s. 134-148.
- Hońko S., 2007, *Podstawowe założenia i aktualne znaczenie wybranych teorii bilansowych*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 38(94), SKwP, Warszawa, s. 77-89.
- Iwasieczko B., 2009, *Ład korporacyjny a społeczna odpowiedzialność a rachunkowość*, [w:] *Nadzór korporacyjny a przedsiębiorstwo*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot, s. 137-151.
- Jabłońska L., 2015, *Edukacja biznesowa w obliczu nowych wymagań rynku – ujęcie modelowe*, [w:] Pollok A. (red.), *Edukacja dla zrównoważonego i trwałego rozwoju oraz społecznie odpowiedzialnego biznesu*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE Warszawa, s. 77-90.
- Jajuga K., 2015, *Nauka o finansach – nowe wyzwania metodyczne*, [w:] Fiedor B. (red.), *Nauki ekonomiczne, stylizowane fakty a wyzwania współczesności*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 349-360.
- Kamela-Sowińska A., 2009, *Rachunkowość w czasach kryzysu*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 51(107), SKwP Warszawa, s. 27-35.
- Kamela-Sowińska A., 2014, *Dyrektywa Unii Europejskiej o ujawnianiu informacji niefinansowych – nowe wyzwanie dla rachunkowości*, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 2-4(265), Poznań, s. 71.
- Kamela-Sowińska A., 2015, *Obrót gospodarczy jako dobra prawnie chronione przez ustawę o rachunkowości*, [w:] Luty Z., Chmielowiec-Lewczuk M. (red.), *Rachunkowość – polityka makroekonomiczna – globalizacja*, Prace Naukowe UE we Wrocławiu, nr 390, Wrocław, s. 142-150.
- Kamela-Sowińska A., 2016, *Czy rachunkowość to już nauka społeczna*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 309-329.
- Kamiński R., 2016, *Społeczna odpowiedzialność biznesu w świetle przepisów o sprawozdawczości przedsiębiorstw*, [w:] Kamiński R., Sójka J. (red.), *Kulturowe uwarunkowania działalności gospodarczej*, PTE Poznań, s. 173-205.
- Karmańska A., 2007, *Wartość ekonomiczna a paradygmat metody bilansowej (artykuł dyskusyjny)*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 38(94), SKwP Warszawa, s. 121-139.
- Karmańska A., 2015, *Przyczynek do teorii ugruntowanej rozwoju rachunkowości. Analiza przypadku Armenii*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 82(138), SKwP Rada Naukowa, Warszawa.

- Karmańska A., 2016a, *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 10-1109.
- Karmańska A., 2016b, *Wprowadzenie*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 13.
- Karmańska A., 2016c, *Tekst w wersji skróconej Wniosku do Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego w sprawie wyodrębnienia dyscypliny naukowej rachunkowości w dziedzinie nauk ekonomicznych w obszarze nauk społecznych (13 kwietnia 2016)*, [w:] A. Karmańska (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. XI-XXI.
- Kłosiński K.A., 2015, *Racjonalność egzystencjalna – globalne wyzwania*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Modele ustroju społeczno-gospodarczego. Kontrowersje i dylematy*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa.
- Kobiela-Pionnier K., 2015, *Pod presją. Wpływ lobbingu na kształtowanie standardów rachunkowości*, [w:] Luty Z., Chmielowiec-Lewczuk M. (red.), *Rachunkowość – polityka makroekonomiczna – globalizacja*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 160-178.
- Kołodkiewicz J., 1999, *Nadzór korporacyjny w nowoczesnym społeczeństwie*, [w:] *Nadzór korporacyjny. Perspektywa międzynarodowa*, Euromanagement, Poltext, Warszawa, s. 19-71.
- Kołodko G., 2014, *Nowy pragmatyzm, czyli ekonomia i polityka dla przyszłości*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 19-39.
- Kostera M., Śliwa M., 2010, *Zarządzanie w XXI wieku. Jakość. Twórczość. Kultura*, Wydawnictwo Akademickie i Profesjonalne, Warszawa, s. 40-140.
- Koźmiński A.K., 2014, *Przedsiębiorcze państwo*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 179-195.
- Krasodomska J., Szychta K., 2017, *Informacje niefinansowe w raportach społecznych i raportach wybranych spółek energetycznych*, [w:] Krasodomska J. (red.), *Spoleczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa, s. 102-122.
- Krzywda D., Stępień M., 2014, *Prof. dr hab. Elżbieta Burzym – mistrzyni polskiej rachunkowości*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Katedra Rachunkowości Finansowej, Kraków, s. 7-261.
- Kwiecień M., 1991, *Rachunkowość jako narzędzie zarządzania. System z bazą wiedzy*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.
- Kwiecień M., 2007, *Rachunkowość – na niebezpiecznym zakręcie (prawda czy fałsz?)*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 38(94), SKwP, Warszawa, s. 155-167.
- Kwiecień M., 2009, *Ład korporacyjny a sprawozdawczość finansowa*, [w:] *Nadzór korporacyjny a przedsiębiorstwo*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot, s. 237-251.
- Kwiecień M., 2015, *Dylematy rachunkowości jako nauki społecznej*, [w:] Fiedor B. (red.), *Nauki ekonomiczne. Stylizowane fakty a wyzwania współczesności*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 378-393.
- Kwiecień M., 2016a, *Sprawozdanie zintegrowane – innowacja paradygmatów rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 87(143), SKwP Warszawa.
- Kwiecień M., 2016b, *Wartość godziwa w poszukiwaniu nowego paradygmatu rachunkowości*, Studium Prac Naukowych i Kolegium Zarządzania i Finansów (red.), *Wartość godziwa w świecie biznesu: pomiar – prezentacja – etyka*, Zeszyty Naukowe Kolegium Zarządzania i Finansów, nr 146, SGH, Warszawa.
- Kwiecień M., 2016c, *Kierunki rozwoju współczesnej rachunkowości*, [w:] Kamela-Sowińska A. (red.), *Rachunkowość Warta Poznania. Współczesna rachunkowość – zagadnienia wybrane*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Katedra Rachunkowości, Poznań.

- Kwiecień M., 2016d, *Nowe warunki gospodarowania a wyzwania dla rachunkowości*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 339-353.
- Kwiecień M., Iwasieczko B., 2011, *Edukacja menedżerska a dobre praktyki w rachunkowości – kierunki badań*, [w:] Plich P. (red.), *Master of Business Administration*, nr 6(113), Warszawa, s. 48-64.
- Luty Z., 2016, *Rachunkowość jako uniwersalne poznanie*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 329-339.
- Łętek M., 2017, *Główne standardy raportowania społecznej odpowiedzialności*, [w:] Krasodomska J. (red.), *Spoleczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa, s. 27-40.
- Mączyńska E., 2014, *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej – wprowadzenie*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 13-19.
- Prowse S., 1999a, *Charakterystyka systemów nadzoru korporacyjnego (na przykładzie USA, W. Brytanii, Niemiec i Japonii)*, [w:] *Nadzór korporacyjny. Perspektywa międzynarodowa*, Euromanagement, Poltext, Warszawa, s. 71-105.
- Prowse S., 1999b, *Ocena efektywności nadzoru korporacyjnego (na przykładzie USA, W. Brytanii, Niemiec i Japonii)*, [w:] *Nadzór korporacyjny. Perspektywa międzynarodowa*, Euromanagement, Poltext, Warszawa, s. 105-124.
- Przesławska G., 2015, *Pokryzysowa debata w amerykańskiej ekonomii – wybrane wątki dyskursu*, [w:] Fiedor B. (red.), *Nauki ekonomiczne, stylizowane fakty a wyzwania współczesności*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 203-221.
- Ratajczak M., 2014, *Ekonomia i edukacja ekonomiczna w dobie finansyzacji gospodarki*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 51-65.
- Reimlein M., 2015, *Finansyzacja i jej skutki w sprawozdaniu finansowym polskich spółek giełdowych branży paliwowej*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 82(138), SKwP, Warszawa, s. 129-141.
- Siemionek M., 2009, *Wpływ społecznej odpowiedzialności biznesu na kształtowanie wizerunku w sprawozdaniach finansowych*, [w:] *Nadzór korporacyjny a przedsiębiorstwo*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot, s. 339-349.
- Siwoń B., 1972, *Współczesne tendencje rozwoju rachunku kosztów i wyników*, PWE, Warszawa, s. 134-198.
- Smejda M., 2015, *Teoretyczne kontrowersje wokół przedmiotu rachunkowości*, [w:] Fiedor B. (red.), *Nauki ekonomiczne, stylizowane fakty a wyzwania współczesności*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa.
- Sójka J., 2016, *Pojęcie kultury w naukach o zarządzaniu*, [w:] Kamiński R., Sójka J. (red.), *Kulturowe uwarunkowania działalności gospodarczej*, PTE, Poznań, s. 15-49.
- Stępień K., 2017, *Od społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw do sprawozdawczości zintegrowanej*, [w:] Krasodomska J. (red.), *Spoleczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa, s. 15-25.
- Stiglitz J.E., 2007, *Wizja sprawiedliwej globalizacji. Propozycje usprawnień*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa, s. 17-302.
- Stiglitz J.E., 2010, *Jazda bez trzymanki. Ameryka, wolne rynki i tonięcie gospodarki światowej*, PTE, Warszawa.
- Szychta A., 2007, *Teoria ograniczeń w rachunkowości zarządczej*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 38(94), SKwP, Warszawa, s. 80-97.

- Szychta A., 2016, *Podejście do badań rynkowych w rachunkowości wg Anny Szychty*, [w:] Karmańska A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 228-231.
- Śnieżek E., 2014, *Społecznie odpowiedzialne przedsiębiorstwo przyszłości w kontekście ponadczasowych przemysłów* Profesor Elżbiety Burzym, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 76(132), SKwP, Warszawa, s. 84-90.
- Tidd J., Bessant J., 2008, *Zarządzanie innowacjami. Integracja zmian technologicznych, rynkowych i organizacyjnych*, Oficyna Wolters Kluwers Polska, Warszawa, s. 89-385.
- Tomczyk D.A., 2015, *Dylematy kierowania gospodarką w dobie globalizacji*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Modele ustroju społeczno-gospodarczego. Kontrowersje i dylematy*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 102-120.
- Walińska E., 2014, *Sprawozdanie finansowe według profesor Elżbiety Burzym a współczesne koncepcje sprawozdawczości przedsiębiorstw*, [w:] Krzywda D., Stępień M. (red.), *Prof. dr hab. Elżbieta Burzym – mistrzyni polskiej rachunkowości*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Katedra Rachunkowości Finansowej, Kraków, s. 70-85.
- Wilkin J., 2015, *Ekonomia wolności i ekonomia zniewolenia. Kiedy ekonomia sprzyja poszerzeniu ludzkiej wolności a kiedy ją ogranicza?*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Modele ustroju społeczno-gospodarczego. Kontrowersje i dylematy*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 19-30.
- Wojtyna A., 2014, *Czy kryzys w teorii ekonomii jest głębszy niż w gospodarce*, [w:] Mączyńska E. (red.), *Ekonomia dla przyszłości. Fundamentalne problemy teorii ekonomii i praktyki gospodarczej*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, PTE, Warszawa, s. 39-51.
- Zyznarska-Dworczak B., 2015, *Zrównoważona rachunkowość zarządcza w świetle teorii legitymizacji*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 38(138), SKwP, Warszawa, s. 181-191.