

Urszula Wolszon

Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu
e-mail: uwolszon@umk.pl

DEFINICJA ZAWODU KSIĘGOWEGO – TEORIA A PRAKTYKA

DEFINITION OF THE ACCOUNTANT PROFESSION – THEORY VS. PRACTICE

DOI: 10.15611/pn.2018.522.21

JEL Classification: M410, M490

Streszczenie: Głównym celem artykułu jest przedstawienie definicji zawodu księgowego w Polsce. Ponadto autor analizuje definicje tego zawodu spotykane w literaturze przedmiotu, przedstawia terminy opisujące zawód księgowego, ponieważ są one stosowane w praktyce gospodarczej, wskazuje na różnice między rachunkowością i księgowością oraz prezentuje podział rachunkowości.

Słowa kluczowe: księgowy, księgowość, sprawozdawczość.

Summary: The main aim of the article is to present definitions of the accountant profession currently valid in Poland. Furthermore, the author analyzes definitions of this profession met in the literature on the subject, presents terms describing the profession of accounting as they are used in economic practice, points to the differences between accountancy and accounting and gives an overview of the division of accountancy.

Keywords: accountant, accounting, reporting.

1. Wstęp

Celem głównym opracowania jest przedstawienie aktualnych definicji zawodu księgowego. Cele poboczne, pomagające w realizacji celu głównego, obejmowały:

- zaprezentowanie definicji zawodu księgowego występujących w literaturze przedmiotu,
- przedstawienie stosowanych w praktyce gospodarczej terminów określających zawód,
- scharakteryzowanie różnic między rachunkowością a księgowością,
- zaprezentowanie zarysu podziału rachunkowości.

Powyższe cele zrealizowano poprzez analizę i krytykę obowiązujących aktów prawnych i literatury przedmiotu.

2. Pojęcie zawodu księgowego w teorii rachunkowości

Pojęcie zawodu oznacza „zespół wyodrębnionych, powtarzanych w czasie czynności wykonywanych przez osobę w miejscu – na stanowisku pracy [Cebrowska, Kowalik, Stępień 2007, s. 427].

Natomiast pojęcie zawodu księgowego nie jest jednoznacznie zdefiniowane. Archaiczne określenie księgowego *clergyman* – kontysta w księgowości – oznaczało dosłownie duchownego. Księgowi byli tak nazywani ze względu na skojarzenia z umiejętnością pisania [Patterson 2008, s. 170].

Obecnie w literaturze przedmiotu występuje wiele definicji mających cechy wspólne. Zestawienie aktualnych definicji zawodu księgowego zaprezentowano w tab. 1.

Jak wynika z zaprezentowanych definicji, terminem „księgowy” określa się przede wszystkim osobę, która wykonuje czynności księgowe lub wchodzące w zakres rachunkowości. Ważnym aspektem, który został wymieniony w większości zaprezentowanych definicji, jest odpowiednie przygotowanie do wykonywania zawodu oraz posiadanie odpowiednich umiejętności. Jedynie Kodeks etyki zawodowych księgowych¹ nie zawiera konkretnej definicji zawodu księgowego – podkreśla jedynie, iż przepisy w nim zawarte obowiązują osoby będące członkami organizacji członkowskiej IFAC, nazywane zawodowymi księgowymi. Co ważne, pojęcie zawodowego księgowego ma zastosowanie również do podmiotu założonego przez zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód [Kodeks etyki zawodowych księgowych 2011, s. 105-106]. Definicję zawodu księgowego o osoby związane z rachunkowością rozszerza Kodeks etyki zawodowej w rachunkowości [Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości 2012, s. 14]². Obecnie Rada Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych prowadzi konsultacje dotyczące definicji zawodowego księgowego [Kodeks etyki... 2011, s. 106; Kamela-Sowińska 2016, s. 2-7].

¹ Kodeks etyki zawodowych księgowych został wydany w języku angielskim w lipcu 2009 r. przez Radę Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (IESBA) Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC). Został on przetłumaczony na język polski i udostępniony w sierpniu 2010 r. przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (SkwP). Stowarzyszenie Księgowych jest członkiem IFAC od 1989 r.

² Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości jest zbiorem etycznych zasad wykonywania zawodu w dziedzinie rachunkowości. Został przyjęty Uchwałą XIX Krajowego Zjazdu Delegatów Stowarzyszenia Księgowych w Polsce w dniu 23 czerwca 2007 r.

Tabela 1. Przegląd definicji zawodu księgowego

| Źródło | Definicja |
|---|---|
| Leksykon rachunkowości | osoba posiadająca umiejętności zawodowe niezbędne do prowadzenia ewidencji księgowej i wykonywania innych czynności należących do zadań służb finansowo-księgowych pod nadzorem i kierownictwem głównego księgowego |
| Encyklopedia rachunkowości | odpowiednio przygotowana osoba wykonująca wszelkie prace i czynności wchodzące w zakres rachunkowości |
| Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości | osoba fizyczna wykonująca czynności księgowe, czynności wspomagające zarządzanie, rozliczenia podatkowe i inne rozliczenia publicznoprawne w jednostce oraz każda inna osoba powiązana z rachunkowością poprzez naukę, dydaktykę lub inne formy działalności zawodowej |
| Kodeks etyki zawodowych księgowych | osoba będąca członkiem organizacji członkowskiej IFAC zatrudniona w jednostce gospodarczej lub wykonująca wolny zawód, w tym biegłego rewidenta lub doradcy podatkowego oraz jednostka (podmiot) założona przez zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód |
| Kompedium terminów z zakresu rachunkowości po polsku i angielsku | osoba posiadająca umiejętności, zakres odpowiedzialności oraz wiedzę specjalistyczną pozwalające na prowadzenie ksiąg rachunkowych i sporządzanie sprawozdań finansowych przedsiębiorstwa. Księgowi mogą być również angażowani w rachunkowość zarządczą, analizę finansową, proces budżetowania, a także decyzje dotyczące nakładów inwestycyjnych i sposobów finansowania. Księgowymi również często nazywa się biegłych rewidentów. Indywidualny poziom umiejętności może być bardzo zróżnicowany, a zakres obowiązków bardzo różny (począwszy od prowadzenia ksiąg do funkcji dyrektora finansowego włącznie) |
| Podręczna encyklopedia rachunkowości | nazwa zawodu wykonywanego przez osoby fizyczne (posiadające odpowiednie przygotowanie zawodowe niezbędne do wykonywania prac i czynności wchodzących w zakres rachunkowości, prowadzonej przez określoną jednostkę osoby prawne oraz jednostki nieposiadające osobowości prawnej). |
| Angielsko-polski tematyczny leksykon rachunkowości, rewizji finansowej i podatków | praktyk rachunkowości |

Źródło: [Nowak (red.) 1996, s. 106; Gmytrasiewicz (red.) 2005, s. 445; Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości 2012, s. 14; Kodeks etyki zawodowych księgowych 2011, s. 105-106; Patterson 2008, s. 209; Klimas 2000, s. 362-363; Artienwicz 2015, s. 25].

3. Zawód księgowego w praktyce gospodarczej

W praktyce gospodarczej zawód księgowego również nie został jednoznacznie zdefiniowany. Na uwagę zasługuje podział, który został dokonany w Klasyfikacji zawodów i specjalności na potrzeby rynku pracy, obejmujący następujące nazwy stanowisk:

- główny księgowy,
- specjalista do spraw rachunkowości podatkowej,
- specjalista do spraw rachunkowości zarządczej,
- księgowy,
- asystent do spraw księgowości,
- technik rachunkowości.

Różnorodność nazw stanowisk oraz wykonywane czynności i ich zakres prezentuje tab. 2.

Tabela 2. Klasyfikacja zawodu księgowego występująca na rynku pracy

| Nazwa | Numer | Opis stanowiska/wykonywane czynności/zakres |
|---|--------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Główny księgowy | 121101 | <ul style="list-style-type: none"> • prowadzenie rachunkowości organizacji zgodnie z obowiązującymi przepisami; • organizowanie i kontrolowanie rachunkowości; • ocenianie sytuacji finansowej; • opracowywanie strategii i procedur pozyskiwania środków finansowych dla działalności jednostki; • koordynowanie i nadzorowanie działań związanych z obsługą finansowo-księgową; • kontrolowanie wydatków i zapewnianie efektywnego wykorzystywania zasobów finansowych; • kontrolowanie i weryfikowanie prawidłowej kwalifikacji operacji gospodarczych; • nadzorowanie prawidłowości rozliczeń z budżetem i ZUS; • nadzorowanie terminowości płatności zobowiązań i wpływu należności; • sporządzanie i analizowanie sprawozdań finansowych oraz ustalanie wyniku finansowego; • sporządzanie raportów na potrzeby organizacji i instytucji zewnętrznych (m.in. US, ZUS, GUS, banki) |
| Specjalista do spraw rachunkowości | 241103 | <ul style="list-style-type: none"> • organizacja rachunkowości w przedsiębiorstwie i instytucji; • dokumentacja zmian wartości majątku przedsiębiorstwa lub instytucji; • ewidencja operacji finansowych; • prowadzenie rachunku kosztów i wyników, analizowanie wyników; • sporządzanie i analiza bilansu; • przygotowywanie sprawozdań finansowych oraz dokonywanie ich kontroli i analiz, w tym również analizy wskaźnikowej; • opracowywanie raportów o przewidywanych zmianach sytuacji finansowej firmy |
| Specjalista do spraw rachunkowości podatkowej | 241105 | <ul style="list-style-type: none"> • zapewnianie i kontrolowanie poprawności księgowania pod kątem podatkowym i rachunkowym; • sprawowanie kontroli nad wewnętrznymi procedurami operacyjnymi w celu zapewnienia zgodności z prawem raportowania podatkowego; |

Tabela 2, cd.

| 1 | 2 | 3 |
|---|--------|--|
| | | <ul style="list-style-type: none"> • przygotowywanie i nadzorowanie terminowych ewidencji i rozliczeń rachunkowych, w tym terminowego sporządzania deklaracji podatkowych: VAT, CIT, PIT, PFRON, podatek od nieruchomości, Intrastat itp.; • uzgadnianie kont podatkowych, księgowanie na kontach VAT, przetwarzanie płatności do/od lokalnych organów podatkowych; • nadzorowanie prawidłowego obiegu dokumentów księgowych, tj. faktur sprzedaży oraz ich księgowania zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa w tym zakresie; • sporządzanie not miesięcznych, kwartalnych i rocznych do sprawozdań finansowych oraz aktywna współpraca podczas kontroli biegłego rewidenta i innych zewnętrznych kontroli podatkowych; • sporządzanie bilansu podatkowego (ustalanie aktywów i rezerw z tytułu podatku odroczonego) oraz rachunku wyników według różnych wariantów sprawozdawczych; • sporządzanie analizy uzgodnienia między wynikiem bilansowym i podatkowym; • przygotowywanie analizy podatkowej planowanych aktywności i proponowanie najbardziej efektywnych podatkowo rozwiązań; • proponowanie rozwiązań mających na celu usprawnienie procesu przygotowywania deklaracji podatkowych; • opiniowanie sporządzanych umów z kontrahentami w zakresie rozliczeń finansowych i podatkowych; • sporządzanie okresowych raportów i sprawozdań finansowych, raportów statystycznych i do NBP; • aktywna współpraca i reprezentowanie spółki w kontaktach z doradcami podatkowymi oraz organami podatkowymi; • aktywna współpraca z innymi jednostkami organizacyjnymi w celu wyjaśnienia powstałych wątpliwości dotyczących kwestii związanych z rozliczeniem podatkowym oraz w celu zapewnienia poprawnego raportowania podatkowego, a także zapewnianie wsparcia merytorycznego w procesie opracowywania i wdrażania wewnętrznej polityki rachunkowości; • bieżące monitorowanie interpretacji i orzecznictwa podatkowego oraz bieżące analizowanie zdarzeń gospodarczych pod kątem prawa podatkowego |
| Specjalista do spraw rachunkowości zarządczej | 241106 | <ul style="list-style-type: none"> • konstruowanie budżetów przedsiębiorstwa; • wykonywanie rachunku kosztów na potrzeby zarządzania; • prognozowanie przyszłych przychodów i wyników; • analizowanie odchyleń wykonania budżetu od planu; • analizowanie i ocena sprawozdań i wskaźników finansowych; • raportowanie wykonania budżetów i wyników analiz; • prezentowanie danych i wyników analiz na potrzeby wewnętrzne i zewnętrzne; • ocenianie efektywności podejmowanych działań i inwestycji; |

| 1 | 2 | 3 |
|-------------------------------|--------|--|
| | | <ul style="list-style-type: none"> • modelowanie i optymalizowanie procesów biznesowych z uwzględnieniem ryzyka gospodarczego; • wskazywanie możliwości finansowania planowanych działań objętych budżetami operacyjnymi; • tworzenie motywacyjnych systemów wynagradzania |
| Księgowy | 331301 | <ul style="list-style-type: none"> • prowadzenie ewidencji księgowej; • prowadzenie pełnej lub uproszczonej księgowości podmiotów gospodarczych; • dekretowanie i księgowanie operacji gospodarczych; • prowadzenie procesu uzgadniania rozrachunków i transakcji finansowych oraz rozliczanie operacji finansowych; • księgowanie faktur od dostawców i przygotowywanie płatności; • prowadzenie bieżących rozliczeń z bankami i innymi instytucjami finansowymi; • sporządzanie listy płac oraz przygotowywanie przelewów bankowych wynagrodzeń; • rozliczanie należności wynikających z przepisów wewnętrznych, np. delegacje, zaliczki itp.; • potwierdzanie sald należności i zobowiązań z kontrahentami oraz uzgadnianie rozrachunków, w tym także wyjaśnianie zaistniałych różnic; • rozliczanie faktur z importu i eksportu; • wystawianie zaświadczeń i dokumentów związanych z wynagrodzeniem oraz innych dokumentów rozliczeniowych; • obsługiwanie programu Płatnik w zakresie rozliczeń z ZUS; • sporządzanie deklaracji podatkowych, tj. CIT, VAT oraz deklaracji ZUS; • prowadzenie ewidencji kasowej; • sporządzanie raportów finansowych; • współpraca z klientami zewnętrznymi firmy, tj. dostawcami usług, kancelarią prawną, urzędami, biegłym rewidentem itp.; • przechowywanie dowodów księgowych oraz dbanie o prawidłowy obieg dokumentów finansowych |
| Asystent do spraw księgowości | 431101 | <ul style="list-style-type: none"> • segregowanie dokumentów pod względem ich rodzaju; • kontrola dokumentów pod względem formalno-rachunkowym; • przygotowywanie dokumentów do zapłaty za dostawy i usługi wynikające z zatwierdzonych dowodów księgowych; • sprawdzanie zapisów kont rozrachunkowych oraz uzgadnianie sald z dostawcami i odbiorcami; • wprowadzanie do systemu finansowo-księgowego zadekretowanych dokumentów; • kompletowanie dowodów księgowych stanowiących podstawę wystawiania dokumentów korygujących; • przygotowywanie korespondencji z kontrahentami, urzędami i bankami; • wypełnianie formularzy podatkowych i sporządzanie zestawień finansowych na podstawie zapisów księgowych; • archiwizowanie dowodów księgowych. |

Tabela 2, cd.

| 1 | 2 | 3 |
|-----------------------|--------|--|
| Technik rachunkowości | 431103 | <ul style="list-style-type: none"> • dokumentowanie i ewidencjonowanie operacji gospodarczych, w tym sporządzanie i kontrolowanie dowodów księgowych oraz kwalifikowanie ich do księgowania; • przestrzeganie zasad i stosowanie przepisów prawa dotyczących prowadzenia rachunkowości; • sporządzanie sprawozdań finansowych i przeprowadzanie analizy finansowej, w tym sporządzanie jednostkowych sprawozdań finansowych, dobieranie, interpretowanie i obliczanie wskaźników analizy finansowej; • otwieranie i zamykanie ksiąg rachunkowych oraz sporządzanie zestawienia obrotów i sald; • klasyfikowanie i wycena aktywów i pasywów, w tym planowanie amortyzacji środków trwałych i dokonywanie odpisów amortyzacyjnych; • rozliczanie kosztów działalności organizacji, w tym ustalanie wyniku finansowego metodą statystyczną i metodą księgową; • prowadzenie ewidencji podatkowej, w tym: sporządzanie deklaracji podatkowych, rozliczanie podatku VAT, akcyzowego i podatku dochodowego z uwzględnieniem umów (konwencji) o unikaniu podwójnego opodatkowania; • prowadzenie dokumentacji pracowniczej, w tym obliczanie wynagrodzenia pracowników według różnych systemów wynagradzania, sporządzanie list płac, obliczanie składek na ubezpieczenia społeczne oraz ustalanie uprawnień do zasiłku chorobowego i obliczanie jego wysokości; • rozliczanie wynagrodzeń, w tym obliczanie wysokości świadczeń wypłacanych przez płatnika w imieniu Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, obliczanie składek na ubezpieczenie zdrowotne oraz odpisu na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych oraz sporządzanie dokumentów dotyczących rozliczeń z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych; • prowadzenie i rozliczanie inwentaryzacji, w tym przeprowadzanie inwentaryzacji różnymi metodami, ustalanie, interpretowanie i rozliczanie różnic inwentaryzacyjnych |

Źródło: [Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej 2014].

Jak wynika z tab. 2, najmniejszy zakres obowiązków i najprostsze zadania wykonuje osoba nazywana „asystentem do spraw księgowości”. Podobne czynności wykonują osoby zajmujące stanowiska „księgowy”, „specjalista do spraw rachunkowości” czy „technik rachunkowości”. Klasyfikacja wydziela/tworzy zawód „specjalisty do spraw rachunkowości podatkowej”, choć czynności zawarte w jego opisie występują również w charakterystyce „księgowego”, „technika rachunkowości” i „głównego księgowego”.

Tabela 3. Cechy księgowości, rachunku kosztów i sprawozdawczości finansowej

| Księgowość | Rachunek kosztów | Sprawozdawczość finansowa |
|---|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • stanowi część rejestracyjną rachunkowości, • głównym zadaniem jest ewidencja zdarzeń gospodarczych zaistniałych w konkretnej jednostce gospodarczej, • efektem ewidencji jest odzwierciedlenie zmian w zasobach jednostki (majątku i źródłach jego finansowania), • w praktyce mianem tym określa się służbę organizacyjną jednostki zajmującą się prowadzeniem ksiąg rachunkowych | <ul style="list-style-type: none"> • można go określić jako badanie i przekształcanie, według przyjętego modelu, informacji o kosztach działalności podmiotu służących użytkownikom do oceny sytuacji, podejmowania decyzji gospodarczych i kontroli ich realizacji | <ul style="list-style-type: none"> • obejmuje sporządzanie obligatoryjnych elementów sprawozdania finansowego, • to finalna czynność w rachunkowości kończąca prace ewidencyjne i kalkulacyjne w danym okresie sprawozdawczym, której przypisuje się szczególnie ważną rolę, • jasno, rzetelnie i wiernie prezentowane informacje o jednostce są źródłem informacji o jednostce dla otoczenia jednostki oraz jej zarządu, a także służą ocenie rezultatów zarządzania |

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Gmytrasiewicz, Karmańska, Olchowicz 2000, s. 15; Olchowicz 2001, s. 13-14; Szczyba 2009, s. 19-20].

Klasyfikacja [Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej 2014] wymienia ponadto zawody: pozostali pracownicy do spraw księgowości i rachunkowości oraz pozostali specjaliści do spraw księgowości i rachunkowości – które nie posiadają opisu wykonywanych czynności i dodatkowych informacji dotyczących wymagań stawianych kandydatom na powyższe stanowiska.

Ze względu na duże rozbieżności w zakresie obowiązków księgowych należałoby wyróżnić trzy grupy pracowników [Dziawgo (red.) 2012, s. 166]:

- 1) osoby zajmujące się wprowadzaniem danych,
- 2) osoby średniego szczebla organizacji,
- 3) menedżerów odpowiedzialnych za sprawowanie kontroli oraz zarządzanie działalnością.

W praktyce gospodarczej pojęcia „rachunkowość” i „księgowość” traktowane są jak synonimy. Należy jednak zwrócić uwagę, iż „księgowość” jest jedynie częścią „rachunkowości” [Olchowicz 2001, s. 15].

Rachunkowość jest uniwersalnym i światowym językiem biznesu, który za pomocą liczb prezentuje skutki finansowe podejmowanych w jednostkach gospodarczych decyzji [Nowak 2002, s. 9]. Językiem, który wykorzystuje tylko sobie znane zasady, metody i standardy [Walińska (red.) 2010, s. 19; Sojak, Stankiewicz 2004, s. 19]. Sens rachunkowości, pomimo przeobrażeń na przestrzeni wieków, nie zmienił się i nadal polega na generowaniu informacji [Walińska (red.) 2010, s. 19].

Ze względu na zakres wykonywanych czynności w rachunkowości tradycyjnie wyodrębnia się następujące elementy składowe [Olchowicz 2001, s. 13]:

- księgowość,
- rachunek kosztów (kalkulację kosztów),
- sprawozdawczość finansową.

Charakterystykę poszczególnych elementów rachunkowości prezentuje tab. 3.

W praktyce osoby pracujące w zawodzie księgowego wykonują czynności zarezerwowane zarówno dla księgowości, jak i sprawozdawczości finansowej, a niekiedy rachunku kosztów.

Zakres obowiązków księgowego obejmuje głównie czynności zarezerwowane dla rachunkowości finansowej choć niejednokrotnie zawiera zadania rachunkowości zarządczej.

Tabela 4. Rachunkowość finansowa a rachunkowość zarządcza

| Cechy charakterystyczne | Rachunkowość finansowa | Rachunkowość zarządcza |
|--------------------------------------|--|---|
| Użytkownicy informacji | głównie użytkownicy zewnętrzni | użytkownicy wewnętrzni |
| Wymagania prawne/ regulacje | ściśle określone normy prawne | brak uregulowań prawnych |
| Stosowane zasady | jednolite zasady, m.in. kontynuacji działania, memoriałowa, ostrożnej wyceny, zasada ciągłości, zasada wyceny w koszcie historycznym | różne zasady wyceny i pomiaru zysku, m.in. wycena zarówno w koszcie historycznym, jak i koszcie odtworzenia |
| Główne cechy generowanych informacji | wiarygodność, istotność informacji | istotność informacji do podejmowania decyzji i szybkość jej dostarczenia |
| Płaszczyzny czasowe | odzworowuje zdarzenia na podstawie dokumentów źródłowych | obejmuje informacje retrospektywne, bieżące i prospektywne |
| Częstotliwość | obowiązuje ścisła periodyzacja | <i>ad hoc</i> , każdego dnia, tygodnia, |
| Zakres sprawozdań | sprawozdania finansowe dotyczą przedsiębiorstwa jako całości lub grupy kapitałowej | wewnętrzne sprawozdania mogą dotyczyć: pojedynczych produktów lub ich grup, klientów, rynków, procesów itp. |
| Dane pomiaru | głównie dane finansowe | dane finansowe oraz szeroki zakres danych niefinansowych i jakościowych (zewnętrznych i wewnętrznych) |
| Funkcje | informacyjna, kontrolna, analityczna, stymulacyjna | informacyjna, planistyczna, optymalizacyjna, motywacyjna, kontrolna |

Źródło: [Szychta 2014, s. 35-37].

Ze względu na zadania rachunkowości, a przede wszystkim odbiorców informacji, których dostarcza, rachunkowość dzieli się na rachunkowość finansową oraz

rachunkowość zarządczą. Cechy charakterystyczne dla obu rachunkowości zaprezentowano w tab. 4.

Zmiany, które obecnie zachodzą zarówno w rachunkowości finansowej, jak i zarządczej powodują powolne i nieuniknione przenikanie [Gmytrasiewicz 2011, s. 23] i łączenie się [Walińska 2016, s. 39] obu systemów rachunkowości. Jednak możliwe jest wytyczenie granic pomiędzy nimi [Gmytrasiewicz, 2011, s. 23] i należy odróżniać rachunkowość finansową od zarządczej [Kamela-Sowińska, Macuda 2017, s. 17].

Niezależnie od odbiorców informacji rachunkowość jest systemem, którego podstawowym zadaniem jest tworzenie informacji dla wszystkich zgłaszających zapotrzebowanie użytkowników (zarówno zewnętrznych, jak i wewnętrznych). Należy jednak zwrócić uwagę, iż różni odbiorcy mają różne oczekiwania i tym oczekiwaniom będzie musiała sprostać rachunkowość/sprawozdawczość XXI wieku [Samelak 2012, s. 7]. Rozwój rachunkowości spowoduje rozwój sprawozdawczości, a tym samym wpłynie na zakres wykonywanych czynności przez księgowego. Według B. Micherdy [Micherda 2006, s. 36] oraz A. Kameli-Sowińskiej [Kamela-Sowińska 2017, s. 6] podstawowa zmiana dotyczy koncepcji wyceny w rachunkowości – od kosztu historycznego do wartości godziwej. Można bowiem zauważyć coraz większe zapotrzebowanie przedsiębiorców na ten szczególny produkt rachunkowości, jakim „jest informacja oparta na pomiarze wartości” [http://www.skwp.pl/files/zg/slider/h4_Kongres.pdf].

J. Błażyńska [Samelak 2012, s. 13] podkreśla, iż konieczne będzie rozszerzenie zakresu informacji o dane dotyczące „aspektów zarządczych, zrównoważonego rozwoju³, społecznej odpowiedzialności biznesu⁴ czy też ładu korporacyjnego⁵”. Wprowadzenie coraz większej liczby danych niefinansowych (uznaniowych) do sprawozdań finansowych jest niezbędne [Kamela-Sowińska 2017, s. 6], ale jednocześnie będzie stanowiło problemy osób zajmujących się zawodowo księgowością [Niemiec 2017, s. 23].

W gospodarce opartej na wiedzy księgowy winien być ekspertem, który potrafi wiedzę zdobywać, umie znajdować źródło tej wiedzy, a co najważniejsze – zastosować tę wiedzę w sposób etyczny [Micherda, Świetla 2014, s. 137].

³ Celem raportów dotyczących zrównoważonego rozwoju jest informowanie interesariuszy o działaniach i wynikach organizacji w wymiarach ekonomicznym, społecznym i środowiskowym oraz doskonalenie jej funkcjonowania w tym zakresie. Szerzej na ten temat: [Hąbek, Wołniak 2013, s. 290-299].

⁴ Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu (Corporate Social Responsibility – CSR) polega na budowaniu strategii rozwoju podmiotu gospodarczego, w której brane pod uwagę są następujące aspekty jego działania: ekonomiczne, środowiskowe oraz społeczne. Zob. szerzej: [Szadzińska 2014, s. 95-118].

⁵ Ład korporacyjny służy budowaniu zrównoważonego rozwoju organizacji. Nie powinien polegać wyłącznie na spełnianiu wymogów organów regulacyjnych. Jego głównym celem jest objęcie różnorodnych obszarów/planowanie strategiczne, wykorzystanie zasobów, budowanie wartości, odpowiedzialność, atestacja. Porównaj: <https://www.skwp.pl/Sprawozdawczosc,zintegrowana,%13,nalezcy,rozpoczac,od,ladu,korporacyjnego,9573.html> (dostęp 18.01.2018).

4. Zakończenie

Wykonywanie zawodu księgowego wymaga określonej wiedzy (zakres umiejętności jest nieustannie poszerzany), doświadczenia, a nawet określonych cech charakteru. Niestety zarówno w praktyce gospodarczej, jak i teorii rachunkowości nie istnieje jedna wspólna definicja zawodu księgowego i spójny zakres obowiązków. Zmienność przepisów, rozwój systemów informatycznych, różne potrzeby i oczekiwania pracodawców, wzajemne relacje pomiędzy rachunkowością finansową a zarządczą oraz zacieranie się granic między nimi powodują, iż definicja zawodu księgowego podlega nieustannym zmianom i wymaga dalszych badań.

Literatura

- Cebrowska T. (red.), 2010, *Rachunkowość finansowa i podatkowa*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Cebrowska T., Kowalik A., Stępień R., 2007, *Rachunkowość wczoraj, dziś, jutro*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Zarząd Główny w Warszawie. Centralny Ośrodek Szkolenia Zawodowego, Warszawa.
- Dziawgo D. (red.), 2012, *Rachunkowość. Dydaktyka i certyfikacja zawodu księgowego*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Gmytrasiewicz M. 2011, *Rachunkowość. Podstawowe założenia i zasady*, Difin, Warszawa.
- Gmytrasiewicz M. (red.), 2005, *Encyklopedia rachunkowości*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa.
- Gmytrasiewicz M., Karmańska A., Olchowicz I., 2000, *Rachunkowość finansowa, część 1 wykład*, Difin, Warszawa.
- http://www.skwp.pl/files/zg/slider/h4_Kongres.pdf
- <https://www.skwp.pl/Sprawozdawczosc,zintegrowana,13,nalezy,rozpoczac,od,ladu,korporacyjne,9573.html>
- Jaruga A., 2014, *Istota, rola i rozwój rachunkowości zarządczej*, [w:] *Rachunkowość zarządcza*, red. A. Szychta, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Kamela-Sowińska A., 2016, *Rachunkowość a geopolityczne uwarunkowania rozwoju gospodarczego*, *Rachunkowość*, 6.
- Kamela-Sowińska A., 2017, *Rachunkowość zarządcza*, red. A. Kamela-Sowińska, M. Macuda, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Kodeks etyki zawodowych księgowych, 2011, IFAC, KIBR, Warszawa.
- Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości, 2012, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Zarząd Główny w Warszawie, Warszawa.
- Micherda B., Świetla K., 2014, *Współczesna rachunkowość w świetle badań empirycznych*, Difin, Warszawa.
- Niemiec A., 2017, *Jak dobrać dane niefinansowe, aby prezentowały istotne cechy działalności*, *Rachunkowość*, 3.
- Nowak E., 2002, *Rachunkowość kurs podstawowy*, PWE, Warszawa.
- Nowak E. (red.), 1996, *Leksykon rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Olchowicz I., 2001, *Podstawy rachunkowości część 1 wykład*, Difin, Warszawa.
- Patterson R., 2008, *Kompendium terminów z zakresu rachunkowości po polsku i po angielsku. Compendium of Accounting in Polish & English A&L*, Wydawnictwo Akademickie i Profesjonalne Spółka z o.o., Warszawa.

- Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 07 sierpnia 2014 w sprawie klasyfikacji zawodów i specjalności na potrzeby rynku pracy oraz zakres jej stosowania, Dz. U., poz. 1145 z późn. zm.
- Samelak J., 2012, *Funkcje współczesnej rachunkowości*, Zeszyty Naukowe 248, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Sojak S., Stankiewicz J., 2004, *Podstawy rachunkowości*, TNOiK, Toruń.
- Szadziewska A., 2014, *Rachunkowość jako źródło informacji na temat realizacji strategii społecznej odpowiedzialności biznesu*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, tom 75 (131), SkwP, Warszawa.
- Szczypa P., 2009, *Rachunkowość dla Ciebie, Podstawy rachunkowości*, CeDeWu, Warszawa.
- Walińska E. (red.), 2010, *Rachunkowość finansowa. Ujęcie sprawozdawcze i ewidencyjne*, Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Walińska E. (red.) 2016, *Meritum Rachunkowości. Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa*, Wolters Kluwer S.A. Warszawa.