

**Patrycja Krawczyk**

Politechnika Częstochowska

e-mail: patrycja.krawczyk@wz.pcz.pl

---

**INSTYTUCJONALIZACJA RACHUNKOWOŚCI –  
ASPEKT MIĘDZYNARODOWY**

---

**INSTITUTIONALIZATION OF ACCOUNTING –  
INTERNATIONAL PERSPECTIVE**

---

DOI: 10.15611/pn.2018.523.16

JEL Classification: M4, F15

**Streszczenie:** Obserwowane obecnie zmiany w przestrzeni społecznej, w tym te związane z szeroko pojętą globalną ekonomią, są świeże i trudno je jeszcze jednoznacznie ocenić. Faktem jest to, że ich szybkość wzrasta w dotychczas niespotykanym tempie. Celem rachunkowości jest liczbowy opis zachodzących procesów gospodarczych. Oznacza to, że i ona sama musi ewoluować, by dotrzymać kroku następującym przeobrażeniom: czy zmiany te mogą następować intuicyjnie i wynikać z bieżących decyzji, czy może potrzebni są animatorzy zachodzących zmian? Celem opracowania jest podkreślenie roli międzynarodowych instytucji w procesie tworzenia globalnych zasad sprawozdawczości finansowej. Zaprezentowana zostanie ich rola w procesie harmonizacji i standaryzacji rachunkowości. W przygotowaniu opracowania wykorzystana została metoda krytycznej analizy literatury, raportów branżowych, a także znajdują się tu odwołania do obserwacji praktyki gospodarczej, własnych doświadczeń i przemyśleń.

**Słowa kluczowe:** globalizacja, instytucjonalizacja, rachunkowość.

**Summary:** Currently observed changes in the social space, including those related to the global economy are new and difficult to assess yet. The fact is that their speed increases at an unprecedented speed. The purpose of accounting is a numerical description of the economic processes, which are taking place. This means that accounting must evolve to keep pace with the following transformations. Can these changes be intuitive and result from current decisions? Do they need animators of changes? The aim of the study is to emphasize the role of international institutions in the process of creating global financial reporting rules. Their role in the process of accounting harmonization and standardization will be presented. In the preparation of the study a method of critical literature analysis, industry reports was used, as well as references to observation of business practice, own experience and thoughts.

**Keywords:** globalization, institutionalization, accounting.

## 1. Wstęp

Intensyfikacja zmian cywilizacyjnych powoduje, że gospodarka światowa przechodzi od ery przemysłowej do ery informacji i wiedzy. Przewiduje się, że do 2020 roku co sekundę będzie się produkować 1,7 MB danych na każdego człowieka na Ziemi. Ilość danych osiągnie wartość 44 ZB. O intensyfikacji tych zjawisk świadczy fakt, że w ciągu ostatnich dwóch lat wyprodukowaliśmy więcej danych niż od początku istnienia ludzkości [Forbes 2017]. Rośnie także rozmiar danych, jakie generujemy w rachunkowości.

Kształtujący się współcześnie porządek międzynarodowy ma charakter hybrydowy, składa się z państw wtopionych w ponadpaństwową sieć instytucjonalnych i nieformalnych powiązań i zależności [Polak 2013]. W ostatnich trzydziestu latach wzrosło znaczenie globalnych i regionalnych organizacji gospodarczych, które nadają ton i kierunek przemianom nie tylko ekonomicznym, ale politycznym, społecznym i kulturowym. Powstaje więc pytanie – jaka jest rola rachunkowości w tym nowym łańdźcu? Czy ona również ma swoją strukturę instytucjonalną, która świadomie kształtuje kierunek jej rozwoju?

## 2. Rachunkowość – lokalnie czy globalnie?

Szybkie tempo zmian cywilizacyjnych uwiarygodnia twierdzenie, że jedyne, co dzisiaj jest paradoksalnie stałe, to zmiany. Do najistotniejszych trendów występujących w otoczeniu i mających wpływ na przedsiębiorstwa można zaliczyć obecnie: globalizację, wzrost wymagań klientów oraz strategiczne znaczenie wiedzy. Ostatni czynnik, detronizując kapitał finansowy, staje się krytycznym zasobem, na którym organizacje budują swoją przewagę konkurencyjną.

Rachunkowość, zwana językiem biznesu, musi szybko reagować na zachodzące zmiany. Globalny kryzys wskazał na potrzebę specjalistów finansowych, którzy rozumieją zarządzanie ryzykiem, przepływy pieniężne, instrumenty finansowe i inne złożone funkcje oraz mogą oferować strategiczne wskazówki dla najlepszych menedżerów [Topazio 2008]. Świat bez granic wymaga od rachunkowości, by odpowiadała na zwiększone zapotrzebowanie na informacje. Ewolucja musi uwzględniać takie zjawiska, jak [Sinclair 2017]:

- outsourcing rachunkowości,
- rachunkowość w chmurze,
- automatyzacja procesów,
- wdrażanie strategii mediów społecznościowych,
- globalizacja procesów.

Istotna jest świadomość, że wszystkie te procesy nieuchronnie dotyczą coraz szerszego grona podmiotów. Globalne trendy wpływają na charakter rachunkowości podmiotów działających lokalnie. Zasady rachunkowości muszą odpowiadać na

potrzeby podmiotów zarówno międzynarodowych, jak i tych działających na lokalnych rynkach. Rachunkowość leży u podstaw skutecznego procesu decyzyjnego, gdyż na pierwszym planie stawia informacje i analizy, które służą tworzeniu procesów decyzyjnych.

Instytucjonalizacja w stosunkach międzynarodowych stanowi proces, który kształtuje współczesną rzeczywistość, jej złożoność, zakres i istotę [Gryz 2002]. W języku polskim instytucjonalizację rozumiemy jako proces przechodzenia od nieformalnych sposobów działania społecznego do uregulowanych form aktywności, czyli innymi słowy, nadawanie charakteru instytucji istniejącym formom działania. Istotny wkład w rozważania nad instytucjonalizacją stosunków międzynarodowych miał J. Kukułka. Według niego geneza procesów instytucjonalizacji w międzynarodowej sferze stosunków społecznych wiązała się i wiąże z określonymi potrzebami regulowania i utrwalania pożądaných działań i interakcji większych lub mniejszych grup uczestników stosunków międzynarodowych. W różnych dziedzinach i zakresach stosunków międzynarodowych instytucjonalizacja następuje wówczas, gdy pewna zbiorowość państw akceptuje ogólnie dotychczasowe działania i interakcje wzajemne (zwyczajowe lub nawykowe) oraz uznaje za celowe ich powtarzanie, utrwalanie normatywno-organizacyjne oraz kontrolowanie zbiorowe. Procesy instytucjonalizacji obejmują stosunki bilateralne i wielostronne, regionalne i globalne, sojusznicze i wspólnotowe oraz różne dziedziny życia międzynarodowego [Kukułka 2003]. Działania takie wzbogacają i pogłębiają interakcje międzynarodowe, przyczyniając się zarazem do uwiarygodnienia określonego ładu światowego. Rozważania te można przenieść na obszar rachunkowości, która również potrzebuje instytucji tworzenia ładu formalnego w skali ponadnarodowej.

### **3. Inicjatorzy/animatorzy regulacji rachunkowości na szczeblu międzynarodowym**

W ogólnym rozumieniu instytucjonalizacja międzynarodowa rachunkowości to dążenie określonych podmiotów do ustanowienia więzów interakcji i komunikowania dla wspólnego rozwiązywania pojawiających się nowych zagadnień. W praktyce jest ona realizowana przez tworzenie różnorodnych instytucji międzynarodowych. Jest to zjawisko przenikania interakcji instytucji międzyrządowych i działalności organizacji pozarządowych. Dwutorowy bieg procesu przyspiesza go pod względem ilościowym i jakościowym. Wśród podmiotów aktywnie uczestniczących w tym procesie należy wymienić [Grabiński, Kędzior, Krasodomska 2013]:

- Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości,
- Radę Standardów Sprawozdawczości Finansowej,
- ugrupowania integracyjne, np. Unię Europejską,
- regionalne i międzynarodowe organizacje księgowych (Accountancy Europe, Międzynarodową Federację Księgowych i in.),

- organizacje międzyrządowe, np. OECD,
- organizacje giełd papierów wartościowych i in.

Pierwszoplanowe znaczenie w zakresie harmonizacji i standaryzacji rachunkowości na świecie mają dwie organizacje: Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (International Accounting Standards Board – IASB) i Rada Standardów Rachunkowości Finansowej (Financial Accounting Standards Board – FASB). Zaslugują one na szczególną uwagę, ponieważ obie zajmują się opracowywaniem standardów uznawanych w wielu krajach świata. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości powstała w 2001 roku w wyniku przekształcenia Komitetu Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (International Accounting Standards Committee – IASC).

Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości został powołany w 1973 r. przez 16 organizacji zawodowych z dziedziny rachunkowości z 9 krajów (Australia, Kanada, Francja, Niemcy, Japonia, Meksyk, Holandia, Wielka Brytania, Stany Zjednoczone) [Camfferman, Zeff 2007]. Instytucja ta miała na celu formułowanie, ogłaszanie i promowanie standardów rachunkowości, które powinny być przestrzegane przy prezentacji sprawozdań finansowych. Regulacje te otrzymały nazwę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości MSR (International Accounting Standards IAS). W pierwszym okresie istnienia (1973-1980) Komitet koncentrował swoje działania na opracowaniu ogólnych standardów dotyczących prezentacji sprawozdań finansowych i ujawnień informacji [Hołda 2013]. Po roku 1980 rozpoczęto prace nad projektowaniem bardziej szczegółowych rozwiązań. W 1989 roku opublikowano założenia koncepcyjne, pewnego rodzaju „preambułę” rachunkowości. Ich zadaniem jest ułatwienie spójnego i logicznego spojrzenia na istniejące standardy oraz pomoc w tworzeniu nowych. W latach 90. powstające regulacje charakteryzowały się mniejszą elastycznością, skupiając się na porównywalności sprawozdań finansowych, jednocześnie dostosowując się do zmian na światowych rynkach finansowych. Od 1987 roku działalność Komitetu miała poparcie Międzynarodowej Organizacji Komisji Papierów Wartościowych (IOSCO). Od roku 1995 IOSCO współpracuje ściśle z Komitetem w zakresie stworzenia wspólnego międzynarodowego „paszportu” w postaci sprawozdawczości finansowej akceptowanej na rynkach wtórnych (w odróżnieniu od rynków podstawowych) [Patterson 2015].

Po zmianach organizacyjnych uchwalonych w 2000 roku, a obowiązujących od 1 kwietnia 2001 roku, Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości przejęła obowiązki Komitetu. Nowo uchwalane regulacje noszą nazwę Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej MSSF (International Financial Reporting Standards IFRS). Fundacja MSSF ma trójstopniową strukturę zarządzania opartą na [<http://www.ifrs.org/about-us/our-structure/> dostęp 10.03.2018]:

- ustanawianiu – Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (International Accounting Standards Board – IASB) oraz Komitet Interpretacyjny MSSF (IFRS Interpretations Committee),
- zarządzaniu i nadzorze – mężowie zaufania (IFRS Foundation Trustees),

- monitorowaniu przez radę ds. monitorowania (IFRS Foundation Monitoring Board).

Obecnie Rada wydała już: 15 MSSF (stan na 10.03.2018) i 41 MSR, z czego część jest już zastąpiona nowymi. Jak powiedział Sir David Tweedie, przewodniczący RMSR, „nie można przecenić wagi wysokiej jakości standardów rachunkowości, które upewniają inwestorów, że publikowane sprawozdania finansowe przedstawiają pełny i rzetelny obraz wyników i sytuacji finansowej spółek”<sup>1</sup>. Nie można jednak zapomnieć o jej słabościach. Krytyka dotyczy problemów z niezależnością od nacisków krajowych organów ustawodawczych. Branżowe organizacje oprotestowały opracowane przez IASB standardy, które wprowadzają regulacje dla nich niekorzystne. Sposób finansowania również budzi szereg kontrowersji. Przede wszystkim jednak nie są to jedyne i uniwersalne rozwiązania w skali globalnej.

Drugim liczącym się podmiotem jest założona również w 1973 r. Rada Standardów Sprawozdawczości Finansowej (Financial Accounting Standards Board – FASB). Jest to niezależna, prywatna organizacja *non-profit* z siedzibą w Norwalk (USA), która ustanawia standardy rachunkowości finansowej i sprawozdawczości dla spółek publicznych i prywatnych oraz *non-profit*. Regulacje opracowywane przez FASB to Ogólnie Przyjęte Zasady Rachunkowości (US Generally Accepted Accounting Principles – US GAAP). Przygotowanie sprawozdań finansowych zgodnie z US GAAP otwiera drzwi spółce do wejścia na Nowojorską Giełdę Papierów Wartościowych oraz gwarantuje dostęp do innych amerykańskich rynków kapitałowych. Ich akceptacja jako unormowania o charakterze ponadnarodowym wiąże się z tym, że coraz większa liczba europejskich przedsiębiorstw przygotowuje własne sprawozdania finansowe zgodnie z tymi normami. Regulacje US GAAP są szczegółowe, ponadto w porównaniu z MSR/MSSF zawierają mniej alternatywnych rozwiązań, a także obejmują swoim zasięgiem sektor publiczny i niektóre gałęzie przemysłu.

Praktyka gospodarcza oraz rynki kapitałowe oczekują jednego zestawu regulacji, stąd wynika potrzeba konwergencji uregulowań standardów rachunkowości. Pierwszym wymiernym krokiem celem zbliżenia rozwiązań FASB i ISAB jest memorandum sygnowane 18 września 2002 roku, nazywane od miejsca podpisania Umową z Norwalk (Memorandum of Understanding: The Norwalk Agreement). Choć współpraca między podmiotami miała miejsce już wcześniej, to od tego momentu nastąpiła jej intensyfikacja, czego wyrazem jest próba wypracowania wspólnych ram conceptualnych sprawozdawczości finansowej [CIMA 2008]. Duży wpływ na współpracę FASB i IASB ma przyjmowanie MSSF przez kolejne państwa, w tym takie jak: Chiny, Japonia, Rosja, Australia, Kanada [Grabiński, Kędzior, Krasodomska 2013].

---

<sup>1</sup> Oświadczenie przed Komisją ds. Bankowości, Gospodarki Mieszkaniowej i Urbanistyki (*Committee on Banking, Housing and Urban Affairs*) w Senacie Stanów Zjednoczonych w Waszyngtonie, Dystrykt Kolumbii, 14 lutego 2002.

Wspólny rynek Unii Europejskiej spowodował potrzebę harmonizacji w zakresie rachunkowości. Objęła ona uregulowania w obszarze rachunkowości, sprawozdawczości finansowej oraz kwalifikacji, certyfikacji i uprawnień zawodu biegłych rewidentów, przyjmując formę dyrektyw. Celem tych uregulowań jest eliminacja najistotniejszych różnic w zasadach rachunkowości krajów członkowskich dzięki wprowadzaniu ogólnych wzorców, które zmniejszają liczbę alternatywnych rozwiązań przy jednoczesnym pozostawieniu miejsca dla krajowych procesów dostosowawczych. W poszczególnych krajach Unii Europejskiej funkcjonują bardzo zróżnicowane pod względem wielkości jednostki gospodarcze. Dlatego nieuzasadnione jest obciążanie jednakowymi obowiązkami administracyjnymi różnych co do skali działalności jednostek. Mając na względzie powyższe, Komisja Europejska uznała, że należy opracować wysokiej jakości przepisy z poszanowaniem zasad pomocniczości i proporcjonalności. Przy tym należy zagwarantować, aby obciążenia administracyjne jednostek gospodarczych były proporcjonalne do płynących z tych przepisów korzyści [Nowak 2015].

Dla procesu harmonizacji rachunkowości szczególne znaczenie miały:

- IV Dyrektywa nr 78/660/EWG z dnia 25 lipca 1978 r. w sprawie rocznych jednostkowych sprawozdań finansowych spółek,
- VII Dyrektywa nr 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983 r. w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych,
- Dyrektywa nr 2006/43/WE z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych (uchylająca VIII Dyrektywę z 1984 r.).

Obecnie najważniejsza jest Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG.

Rewolucyjne dla porządku prawnego w obrębie rachunkowości było Rozporządzenie 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Rozporządzenie to, z jednej strony, stało się instrumentem przyczyniającym się do lepszego funkcjonowania wewnętrznego rynku UE, z drugiej przyspieszyło harmonizację rachunkowości nie tylko w Europie, ale i na świecie [Lasiński-Sulecki 2014]. Procedura przyjęcia standardów do porządku prawnego jest długotrwała i skomplikowana, poszczególne MSR/MSSF włączane są do prawa UE w formie rozporządzeń wykonawczych Komisji Europejskiej. Procedura przyjęcia MSR/MSSF (tzw. *endorsement procedure*) obejmuje [<http://www.mf.gov.pl>]:

1) wydanie rekomendacji ws. przyjęcia lub odrzucenia danego MSR/MSSF przez Europejską Grupę Doradczą ds. Sprawozdawczości Finansowej (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG) – prywatną organizację europejską doradzającą Komitetowi Regulacyjnemu ds. Rachunkowości,

2) zaaprobowanie przyjęcia danego MSR/MSSF przez Komitet Regulacyjny ds. Rachunkowości (Accounting Regulatory Committee – ARC) działający przy Komisji Europejskiej,

3) wyrażenie braku sprzeciwu przez Radę UE i Parlament Europejski,

4) wydanie przez KE rozporządzenia zawierającego tekst przyjętego MSR/MSSF i opublikowanie go we wszystkich językach urzędowych UE.

Proces wdrażania w poszczególnych państwach UE może się różnić i w praktyce przyjmuje odmienne formy. Jednak obowiązek stosowania MSSF ciąży na podmiotach sporządzających skonsolidowane sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych, których papiery wartościowe na dzień bilansowy były dopuszczone do obrotu na regulowanym rynku któregośkolwiek z państw członkowskich UE (obowiązek od 1 stycznia 2005 r.).

Europejska Grupa Doradcza ds. Sprawozdawczości Finansowej (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG) utworzona w 2001 roku to zespół organizacji, obejmujący m.in. Europejską Federację Księgowych (European Accounting Federation, FEE) i stowarzyszenie pracodawców (UNICE), które próbują wypracować wspólne europejskie stanowisko w kwestiach sprawozdawczości finansowej. EFRAG ściśle współpracuje z krajowymi organami ustanawiającymi standardy rachunkowości.

Accountancy Europe zrzesza 51 profesjonalnych organizacji z 37 krajów, które reprezentują 1 milion profesjonalnych księgowych, audytorów i doradców [<https://www.accountancyeurope.eu/about-us/> dostęp 10.03.2018.]. Jest to organizacja, która powstała w 1986 roku pod nazwą Federacji Europejskich Księgowych (Federation of European Accountants FEA). W 30 rocznicę powstania w 2016 roku zmieniła nazwę na obecną. Accountancy Europe postrzega się jako źródło rad dla ustawodawców, reprezentanta swoich członków w międzynarodowej dyskusji dotyczącej sprawozdawczości finansowej, głos profesji księgowych. Działa w szeroko pojętym interesie publicznym.

Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC – International Federation of Accountants) to globalna instytucja z siedzibą w Nowym Jorku zrzeszająca organizacje zawodowe biegłych rewidentów. Została powołana w roku 1977 w Monachium w Niemczech podczas XI Światowego Kongresu Księgowych. Struktura i sposób zarządzania Federacją pozwalają jej reprezentować stanowiska różnych grup członkowskich, a także współdziałać z zewnętrznymi stronami korzystającymi z usług księgowych lub mającymi wpływ na pracę księgowych. Jednym z najważniejszych aspektów działalności IFAC jest praca na rzecz interesu publicznego, jak tworzenie międzynarodowych standardów w zakresie edukacji księgowej.

#### **4. Polemiczne aspekty instytucjonalizacji rachunkowości**

Wszystkie wymienione i opisane podmioty są istotnymi kreatorami regulacji rachunkowości w skali międzynarodowej. Odgrywają różne role, są wśród nich kre-

atorzy uregulowań, jak FASB i ISAB, są również podmioty doradcze, pomagające w prawidłowej interpretacji, tworzące pole do dyskusji ekspertów z dziedziny rachunkowości, finansów czy praktyki gospodarczej. O ich znaczeniu napisano już we wstępie, jednak ich działalność poddawana jest krytyce, co może rodzić pytanie, czy ich działalność jest niezbędna dla prawidłowego funkcjonowania gospodarki światowej. W tej części opracowania przedstawione zostaną wybrane argumenty podważające sens instytucjonalizacji w obszarze rachunkowości międzynarodowej. Sprawozdanie finansowe jest wizytówką nowoczesnego przedsiębiorstwa. Poziom sprawozdania finansowego ma znaczny wpływ na to, jaki kapitał przyciąga i jaki komunikat o przedsiębiorstwie przekazuje – transparentność i rzetelny opis działalności zniechęca spekulantów i przyciąga inwestorów długoterminowych. To w interesie przedsiębiorców jest więc zadbanie o jakość sprawozdania.

Implementacja nowoczesnych światowych rozwiązań jest dużym wyzwaniem intelektualnym, organizacyjnym, technicznym, kulturowym, a przede wszystkim mentalnym na poziomie zarówno ustawodawczym, jak i praktyki stosowania. Można się tu posłużyć przykładem Polski, która od sprawozdawczości na potrzeby statystyki po roku 1989 musiała dostosować swoje uregulowania do norm międzynarodowych.

Rzeczywistość społeczna staje się coraz bardziej zglobalizowana. Taki stan rzeczy budzi jednak wiele kontrowersji i niepokojów społecznych. Według niektórych badaczy celem globalizacji ekonomicznej jest maksymalizacja zysków. Oznacza to, że międzynarodowe regulacje rachunkowości staną się narzędziem procesów budzących wątpliwości natury moralnej (wyzysk ludzi, dyktatura kapitału).

Podmioty działające na terenie Unii Europejskiej borykają się z dyspersją uregulowań prawnych. Terytorialne nakładanie się odmiennych zasad prawa krajowego, uregulowań Unii Europejskiej oraz MSR/MSSF może rodzić wątpliwości pierwszeństwa stosowania.

Do zaprezentowanych krytycznych argumentów można dodać jeszcze wątpliwości dotyczące finansowania ISAB czy sceptyczne oceny konkretnych uregulowań. Wszystkie przedstawione argumenty są cennymi zagadnieniami do dyskusji na temat potrzeby oraz zakresu instytucjonalizacji rachunkowości w skali międzynarodowej.

## 5. Zakończenie

Aby odnieść sukces i osiągnąć trwałą przewagę konkurencyjną, organizacje muszą podejmować właściwe decyzje, co w dobie globalizacji i postępu technologicznego okazuje się coraz trudniejsze ze względu na rosnącą skalę i prędkość przepływu informacji. Wszystkie przedsiębiorstwa – duże i małe, giełdowe i pozagiełdowe – konkurują na coraz bardziej globalnych i wzajemnie powiązanych rynkach. Nigdy przedtem nie istniała tak wyraźna, ważna i trudna do zaspokojenia potrzeba profesjonalizacji procesu decyzyjnego.



Rzetelna informacja może być czasem bardziej istotna niż tradycyjne czynniki wytwórcze czy nawet kapitał. Sprawozdawczość finansowa jest systemem, który przy zachowaniu określonych zasad dostarcza dane wykorzystywane w procesie decyzyjnym przez szerokie grono użytkowników. Kto decyduje, jakie mają być te reguły? Kreatorem tych zasad są instytucje międzynarodowe, wśród których najwyższe znaczenie mają Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (International Accounting Standards Board – IASB) i Rada Standardów Rachunkowości Finansowej (Financial Accounting Standards Board – FASB). Ich rola w procesie harmonizacji i standaryzacji rachunkowości jest nie do przecenienia, a proces konwergencji, który rozpoczęły, będzie przynosił dalsze korzyści.

## Literatura

- Camfferman K., Zeff A.S., 2007, *Financial Reporting and Global Capital Markets: A History of the International Accounting Standards Committee 1973-2000*, OUP Oxford.
- Forbes, 2017, *Ile waży praca*, <https://www.forbes.pl/technologie/jak-wiele-danych-produkujemy-kazdego-dnia/4mn4w69> [dostęp: 02.03.2018].
- Grabiński K., Kędzior M., Krasodomska J., 2013, *Globalne uwarunkowania rachunkowości. Systemy, proces, zmiany*, PWE, Warszawa.
- Gryz J., 2002, *Teoretyczne aspekty instytucjonalizacji stosunków transatlantycznych*, Studia Europejskie, 3, s. 9-27.
- Hołda A., 2013, *MSR/MSSF w polskiej praktyce gospodarczej*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa. <https://www.accountancyeurope.eu/about-us/> [dostęp 10.03.2018]. <http://www.mf.gov.pl> [dostęp 10.03.2018]. <http://www.ifrs.org/about-us/our-structure/> [dostęp 10.03.2018].
- Kukułka J., 2003, *Wstęp do nauki o stosunkach międzynarodowych*, Aspra JR F.H.U., Warszawa.
- Lasiński-Sulecki K., 2014, *Ceny transferowe w prawie podatkowym i celnym*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Nowak E., 2015, *Sprawozdawczość finansowa spółek w świetle dyrektywy unii europejskiej*, [w:] Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 892, Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia nr 78, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, s. 75-82.
- Patterson R., 2015, *Kompendium terminów z zakresu rachunkowości po polsku i angielsku*, Wydawnictwo Ministerstwo Finansów, Warszawa.
- Polak E., 2013, *Międzynarodowe organizacje gospodarcze wobec kryzysu finansowego – na przykładzie MFW*, Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy, 2013, nr 30, Wydawnictwo UR, Rzeszów, s. 25-39.
- Sinclair N., 2017, *Accounting Trends of the 21st Century*, The Outsourced Accountant, <http://theoutsourcedaccountant.com/blog/accounting-trends-of-the-21st-century/> [dostęp: 02.03.2018].
- Topazio N., 2008, *Convergence of Accounting Standards*, The Chartered Institute of Management Accountants CIMA, Londyn.