

JOANNA ZUCHEWICZ

## SPRAWOZDAWCZOŚĆ FINANSOWA JAKO ŹRÓDŁO INFORMACJI O WYNIKACH PRZEDSIĘBIORSTWA W DOBIE GLOBALIZACJI

### Wprowadzenie

Globalizacja to proces prowadzący do integracji, ale i współzależności państw, społeczeństw, gospodarek, charakteryzujący się między innymi nasileniem mobilizacji i przepływu dóbr, kapitałów i siły roboczej w skali ogólnoświatowej.

Globalizacja to stan gospodarki światowej oparty na liberalizacji handlu i przepływie kapitału oraz umiędzynarodowieniu życia gospodarczego. Chociaż obejmuje wszystkie obszary życia gospodarczego, najbardziej zaawansowana jest w sferze rynków finansowych. Proces globalizacji ma swoje odzwierciedlenie przede wszystkim w rozwoju przedsiębiorstw międzynarodowych oraz standaryzacji przepisów prawnych.<sup>1</sup>

Internacjonalizacji przedsiębiorstw towarzyszy rozszerzanie się kręgu użytkowników informacji finansowej i ich potrzeb informacyjnych. Podstawowym źródłem informacji o wynikach jednostki jest sprawozdawczość finansowa, obejmująca, zgodnie z polskim nzwem, bilans, rachunek zysków i strat, informację dodatkową, rachunek przepływów pieniężnych oraz zestawienie zmian w kapitale własnym. Sprawozdania finansowe powinny dostarczać informacji użytecznych decyzyjnie oraz posiadać określone cechy. W obliczu zmieniającej się rzeczywistości, zmian zachodzących na globalnym rynku i w samych jednostkach gospodarczych, a w konsekwencji dokonywanych zmian w przyjętych rozwiązaniach, duże znaczenie ma przydatność i porównywalność sprawozdań finansowych. Przydatność jest podstawowym kryterium oceny informacji wykorzystywanych przez kadrę zarządzającą. Porównywalność oznacza, że wielkości zawarte w sprawozdaniach finansowych powinny umożliwiać dokonywanie analiz finansowych w czasie i przestrzeni, czyli umożliwiać dokonywanie oceny efektywności prowadzenia działalności przez jednostki.

Na tym tle autorka wysuwa następującą tezę: rzetelnych i prawdziwych informacji o wynikach przedsiębiorstwa mogą dostarczać sprawozdania finansowe posiadające cechy jakościowe, zawarte w normach rachunkowości, takie jak istotność, sprawdzalność, zro-

---

<sup>1</sup> M. Bąk: *Rachunkowość w dobie globalizacji i kryzysu finansowego - szanse i zagrożenia*, [w:] *Finanse i rachunkowość – teoria i praktyka*, red. J. Adamek, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 121, Wrocław 2010, s. 10.

zumiałość, wierność odzwierciedlenia rzeczywistości, ale przede wszystkim przydatność i porównywalność.

Celem artykułu jest wskazanie na konieczność przemian w sprawozdawczości finansowej, jako podstawowego źródła informacji o sytuacji finansowej jednostki gospodarczej, działającej na międzynarodowym rynku.

### Użytkownicy informacji sprawozdawczej

Z postępującą globalizacją związany jest proces rozszerzania się kręgu użytkowników sprawozdań finansowych. Odbiorców informacji sprawozdawczej przedstawia tabela 1.

Tabela 1

#### Użytkownicy sprawozdań finansowych

Krąg użytkowników	Użytkownicy sprawozdań finansowych
Wewnętrzni	Zarząd Księgowość Związki zawodowe (pracownicy)
Zewnętrzni	Właściciele instrumentów kapitałowych (dawcy kapitału) Banki Kontrahenci Klienci Agencje rządowe Instytucje ponadnarodowe Inwestorzy Organa podatkowe Społeczeństwo Firmy ratingowe

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Z. Luty: *Kierunki zmian sprawozdawczości finansowej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości nr 56, SKwP, Warszawa 2010, s. 128.

Potrzeby informacyjne przedstawionych w tabeli 1 użytkowników są zróżnicowane ze względu na rodzaj i formę powiązania z jednostką sprawozdawczą i zmieniają się wraz ze zmianami zachodzącymi na globalnym rynku. Niewątpliwie, sprawozdania finansowe pozwalają ocenić:

- opłacalność lokat kapitałowych, stopień ryzyka związanego z inwestowaniem kapitału w danej jednostce, sprawność działania jednostki i jej strategię rozwojową,
- zdolność kredytową jednostki,
- zdolność płatniczą,
- kontynuację działalności przez jednostkę, rentowność i jej wypłacalność,

- prawidłowość i terminowość wywiązywania się jednostki ze swoich zobowiązań podatkowych,
- kierunki rozwoju oraz efektywność działania,
- możliwości zatrudnienia oraz wspieranie lokalnej przedsiębiorczości,
- stopień realizacji przyjętych zadań, podstawy badań analitycznych, sygnały wczesnego ostrzegania.

Obecnie podstawowym celem sprawozdawczości finansowej jest dostarczenie dawcom kapitału, a głównie inwestorom, informacji umożliwiających ocenę kwot, horyzontu czasowego oraz niepewności przyszłych przepływów pieniężnych<sup>2</sup>. Można zauważyć tutaj koncepcję statyczną, dynamiczną i zorientowaną na informacje przyszłe. Zatem zakres informacyjny sprawozdań finansowych zależy nie tylko od oczekiwań użytkowników, ale również od aktualnie uznanej filozofii ekonomii.

Na sposób ujmowania oraz prezentacji informacji w sprawozdaniach finansowych wywierają bezpośredni wpływ nadrzędne zasady rachunkowości (zasada memoriału, zasada współmierności kosztów i przychodów, zasada kontynuacji działania, zasada ciągłości, zasada istotności, zasada niekompensowania, zasada ostrożności) oraz wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone przepisami prawa, czyli przyjęta polityka rachunkowości.

### **Konieczność przemian sprawozdawczości finansowej przedsiębiorstw działających na globalnym rynku**

Obecnie funkcjonują dwa podstawowe, ukształtowane historycznie modele rachunkowości i sprawozdawczości finansowej na świecie: kontynentalny i anglosaski. Pomimo że ponadnarodowe źródła standaryzacji wspierają obie filozofie rachunkowości, można zauważyć, że Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSR/MSSF) swoimi założeniami koncepcyjnymi są bliższe systemowi rachunkowości kontynentalnej, zaś standardy amerykańskie (US GAAP) odnoszą się do systemu rachunkowości typu anglosaskiego.

Zasady sporządzania sprawozdań finansowych w Polsce reguluje Ustawa o rachunkowości<sup>3</sup>, przepisy szczegółowe, takie jak Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 roku w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych oraz Krajowe Standardy Rachunkowości (KSR). Dopiero w przypadku braku odpowiedniego rozwiązania w ustawie oraz standardu krajowego istnieje możliwość stosowania postanowień MSR/MSSF. Zgodnie z Ustawą o rachunkowości, obowiązek stosowania Międzynarodowych Standardów Ra-

---

<sup>2</sup> J. Gierusz: *Ocena przygotowanego przez IASB i FASB projektu sprawozdania finansowego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości nr 56, SKwP, Warszawa 2010, s. 51.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jedn. DzU 2002, nr 76, poz. 694, z późn. zm.

chunkowości obejmuje jedynie skonsolidowane sprawozdania finansowe emitentów papierów wartościowych oraz banków. Pozostałe jednostki nie mają takiego obowiązku.

Powyższe regulacje oparte są na osiągnięciach teorii i praktyki rachunkowości oraz uformowane historycznie i uwarunkowane społecznie. Niektóre mają charakter obligatoryjny jak na przykład ustawy, standardy krajowe, inne fakultatywny jak standardy międzynarodowe czy wewnętrzne regulacje jednostek gospodarczych dotyczące rachunkowości i sprawozdawczości finansowej.<sup>4</sup>

Biorąc pod uwagę potrzeby globalnych użytkowników informacji sprawozdawczej w zakresie przydatności informacji przy podejmowaniu decyzji gospodarczych, analizy alternatywnych rozwiązań i wyboru najkorzystniejszych w danych warunkach oraz w przedmiocie porównywalności informacji sprawozdawczej niezbędnej chociażby w procesie benchmarkingu, sporządzane według obecnie funkcjonujących formuł i norm sprawozdania finansowe takich informacji nie dostarczają.

Międzynarodowe i krajowe standardy rachunkowości stosują różne zasady ujmowania i wyceny składników sprawozdań finansowych, różne opcje prezentacji informacji sprawozdawczej oraz dopuszczają szereg alternatywnych możliwości (praw) wyboru przez podmioty sporządzające sprawozdania finansowe. W obliczu takiej sytuacji przydatność informacji sprawozdawczej staje pod znakiem zapytania a porównywalność jest praktycznie niemożliwa.

Mając powyższe na uwadze, można stwierdzić, że wzrasta stopień niepewności co do słuszności podejmowanych decyzji na podstawie informacji prezentowanych w sprawozdaniach finansowych oraz, co jest z tym związane, wzrasta ryzyko użytkowników tychże sprawozdań.

### **Standaryzacja regulacji w zakresie sprawozdawczości finansowej**

Globalizacja procesów gospodarczych oraz internacjonalizacja działalności przedsiębiorstw przyczyniły się do realizacji procesu harmonizacji regulacji w zakresie sprawozdawczości finansowej na świecie, a od września 2002 roku rozpoczął się zintensyfikowany proces konwergencji rozwiązań US GAAP i MSSF przez dwie główne instytucje – londyńską i amerykańską, zmierzający do wypracowania jednolitych, powszechnie akceptowanych, globalnych standardów rachunkowości.

Międzynarodowa Rada Standardów Rachunkowości (*International Accounting Standards Board* – IASB) oraz amerykańska Rada Standardów Rachunkowości Finansowej (*Financial Accounting Standard Board* – FASB) uzgodniły podjęcie współpracy na trzech głównych płaszczyznach, którymi są:

---

<sup>4</sup> Więcej na ten temat: E. Nowak: *Wpływ norm rachunkowości na jakość informacji zarządczej*, [w:] *Systemy zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 122, Wrocław 2010, s. 377.

- zniwelowanie różnic między regulacjami US GAAP i MSSF w obszarach, które nie są jeszcze przedmiotem podstawowych kierunków prac tych organizacji,
- określenie obszarów rachunkowości, w których poprzez realizację wspólnych projektów i prac będzie można zapewnić zgodność w podejściu do uniwersalnego rozwiązania,
- koordynacja przyszłych programów działania obu organizacji<sup>5</sup>.

29 maja 2008 roku IASB i FASB opublikowały wspólnie opracowany projekt pt. „Ramy konceptualne sprawozdawczości finansowej: cele sprawozdawczości finansowej oraz cechy jakościowe i ograniczenia użytecznej decyzyjnie informacji pochodzącej ze sprawozdawczości finansowej”<sup>6</sup>. Oba gremia zadeklarowały poparcie dla idei stworzenia wspólnej, całościowej, jasnej i spójnej podstawy sprawozdawczości finansowej, uwzględniającej zmiany na rynkach, w przedsiębiorstwach i w otoczeniu gospodarczym, które miały miejsce od momentu opracowania dotychczasowej koncepcji oraz dla opracowania jednolitego zbioru globalnych standardów.

W projekcie nowych „Ram konceptualnych” główną grupę użytkowników sprawozdań finansowych stanowią aktualni i potencjalni inwestorzy kapitałowi, pożyczkodawcy i inni wierzyciele, niezależnie od sposobu pozyskania swoich wierzycielności (prawa do zasobów jednostki). Określani są oni zamiennie mianem dostarczycieli kapitału (*capital providers*) i pretendentów (występujących z roszczeniami – *claimants*).

W projekcie podkreślono, że informacje spełniające potrzeby dostarczycieli kapitału będą również użyteczne dla innych grup zainteresowanych wielkościami finansowymi danej jednostki. IASB i FASB doszły do wniosku, że cel sprawozdawczości finansowej powinien obejmować wszystkie decyzje dostarczycieli kapitału, które są podejmowane na podstawie informacji pochodzących ze sprawozdań finansowych. Cel sprawozdawczości finansowej proponowany w projekcie nowych „Ram konceptualnych” można podzielić na:

- a) cel ogólny sprawozdawczości finansowej – dostarczanie informacji finansowych o jednostce użytecznych dla obecnych i potencjalnych inwestorów kapitałowych, pożyczkodawców i innych wierzycieli w podejmowaniu przez nich decyzji, które leżą w ich kompetencji;
- b) elementy celu ogólnego:
  - użyteczność informacji do oceny przyszłej zdolności generowania środków pieniężnych,
  - użyteczność informacji do oceny wywiązywania się zarządu z funkcji powierzonej.

---

<sup>5</sup> Memorandum of Understanding: *The Norwalk Agreement*. 18 September 2002, <http://www.fasb.org/news/memorandum.pdf>, data odczytu: 24.02.2010 r.

<sup>6</sup> *Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting. The Reporting Entity. Discussion Paper*. IASB, London, May 2008.

Atrybutami nadającymi użyteczność informacji finansowej są cechy jakościowe informacji. Cechy jakościowe sprawozdawczości finansowej w aktualnych i nowych „Ramach konceptualnych” przedstawia tabela 2.

Tabela 2

Cechy jakościowe sprawozdań finansowych w aktualnych „Założeniach koncepcyjnych” MSSF i w projekcie nowych „Ram konceptualnych”

Źródło	Cecha	
„Założenia koncepcyjne” MSSF	1. Zrozumiałość	
	2. Istotność (przydatność)	
	3. Wiarygodność	– wierność prezentacji – przewaga treści nad formą – neutralność – ostrożność – kompletność
	4. Porównywalność	
Projekt nowych „Ram konceptualnych”	Cechy fundamentalne (podstawowe)	Cechy dodatkowe (uzupełniające)
	1. Istotność 2. Wierność odzwierciedlenia rzeczywistości	1. Porównywalność 2. Sprawdzalność 3. Terminowość 4. Zrozumiałość

Źródło: J. Zuchewicz: *Nowy wymiar cech jakościowych sprawozdawczości finansowej*, [w:] *Systemy zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 122, Wrocław 2010, s. 499.

W nowych „Ramach konceptualnych” przyjęto możliwość zawierania w raportach finansowych informacji o charakterze perspektywnym.

Kolejną propozycją ujętą w „Mapie drogowej konwergencji MSSF i US GAAP na lata 2006–2008” jest stosowanie MSSF przez amerykańskie spółki przy sporządzaniu sprawozdań finansowych za lata obrotowe kończące się w dniu 15 grudnia 2016 roku lub później, w następujących etapach:

- spółki w branży, w której przeważają MSSF – do końca grudnia 2010 r.,
- duże spółki – do 15 grudnia 2014 r.,
- średnie spółki – do 15 grudnia 2015 r.,
- pozostałe – do 15 grudnia 2016 r.<sup>7</sup>

Efektom podjętych prac przez IASB i FASB we współpracy z szeregiem grup doradczych, jest osiągnięcie daleko idącej zbieżności MSR 1 „Prezentacja sprawozdań finansowych”

<sup>7</sup> *Roadmap for the Potential Use of Financial Statements Prepared in Accordance with IFRSs by U.S. Issuers*, SEC, Release No. 33-8962, November 14.

wych” z amerykańskim SFAC 130 „Reporting Comprehensive Income” w nowej formule sprawozdawczości finansowej<sup>8</sup>. Według projektu<sup>9</sup> sprawozdanie finansowe składa się z elementów ujętych w znowelizowanym MSR 1, w którym istotne zmiany zostały wprowadzone we wrześniu 2007 roku, z mocą obowiązującą dla sprawozdań finansowych sporządzanych za okres obrotowy rozpoczynający się po 31 grudnia 2008 roku<sup>10</sup>.

Zakres sprawozdawczości finansowej w dotychczasowych rozwiązaniach oraz w znowelizowanym MSR 1 przedstawia tabela 3.

Tabela 3

Zmiany w strukturze i nazewnictwie części składowych sprawozdania finansowego w MSR 1

Dotychczasowa struktura i nazewnictwo elementów sprawozdania finansowego	Aktualna struktura i nazewnictwo elementów sprawozdania finansowego
Bilans	Sprawozdanie z sytuacji finansowej
Rachunek zysków i strat	Sprawozdanie włączone do „sprawozdania z całkowitych dochodów”, z możliwością jego odrębnej prezentacji na dotychczasowych zasadach
Dotychczas nie występował składnik	Sprawozdanie z całkowitych dochodów stanowi połączenie dotychczasowego rachunku zysków i strat oraz przychodów i kosztów wykazywanych bezpośrednio w kapitale w bilansie
Sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych	Nazewnictwo bez zmian
Zestawienie zmian w kapitale własnym	Nazewnictwo bez zmian
Informacja dodatkowa o przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające	Nazewnictwo bez zmian
Dotychczas nie występował składnik	Sprawozdanie z sytuacji finansowej na początek najwcześniejszego porównawczego okresu, w którym spółka zastosowała zasady (politykę) rachunkowości retrospektywnie lub dokonała retrospektywnego przekształcenia pozycji w sprawozdaniu finansowym, lub przeklasyfikowała pozycje w swoim sprawozdaniu finansowym

Źródło: opracowanie własne na podstawie MSR 1.

Opracowany przez IASB i FASB projekt nowej formy sprawozdania finansowego wprowadza odmienne od dotychczasowego podejście do jednostki. Nie jednostka jako całość, ale jej poszczególne rodzaje działalności mają stać się przekrojem informacyjnym w odniesieniu do poszczególnych elementów sprawozdania finansowego. W elementach

<sup>8</sup> J. Gierusz: *op.cit.*, s. 49.

<sup>9</sup> *Preliminary Views on Financial Statement Presentation. Discussion Paper*, IASB/FASB, 2009.

<sup>10</sup> International Accounting Standard No. 1: *Presentation of Financial Statements*, 1 January 2009.

składowych sprawozdania finansowego, takich jak sprawozdanie z sytuacji finansowej, sprawozdanie z całkowitych dochodów czy sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych wprowadzono prezentację informacji dotyczących następujących rodzajów działalności:

- działalności gospodarczej – operacyjnej,
- działalności finansującej,
- działalności zaniechanej oraz
- podatków dochodowych i
- kapitału własnego.

Kierując się zasadą spójności, jako nadrzędną zasadą prezentacji informacji finansowej, obie Rady uznały że:

1. Sprawozdanie finansowe powinno stanowić spójny obraz działalności przedsiębiorstwa, tj. w każdym jego składniku należy posługiwać się takimi samymi rodzajami działalności.
2. Informacje prezentowane w sprawozdaniu finansowym powinny być tak zdezaagregowane, aby gwarantowały możliwość prognozowania przyszłych przepływów pieniężnych przedsiębiorstwa.
3. Sprawozdanie finansowe powinno pomagać użytkownikom w ocenie płynności i bezpieczeństwa finansowania<sup>11</sup>.

Proponowane przez IASB i FASB rozwiązania zostały w środowisku osób zajmujących się rachunkowością określone jako rewolucyjne. Jednak, jak każdy projekt, posiada zarówno zalety, jak i wady<sup>12</sup>. Do zalet można zaliczyć:

- wypracowanie wspólnego stanowiska dwóch najważniejszych instytucji stanowiących standardy rachunkowości w skali globalnej,
- podniesie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego ze względu na charakter proponowanej formuły sprawozdania finansowego, która wyznacza nowe kierunków badań w rachunkowości, analizie finansowej i zarządzaniu finansami,
- podstawową cechą sprawozdania finansowego, jaką jest spójność jego wszystkich części składowych, co umożliwi analizę sprawozdań z punktu widzenia działalności operacyjnej, inwestycyjnej i finansującej oraz ocenę dokonań przedsiębiorstwa. Istniejący model sprawozdawczości finansowej takich możliwości nie stwarza,
- ograniczenie sporządzania sprawozdania z przepływu środków pieniężnych do metody bezpośredniej, co również może przyczynić się do efektywniejszego zarządzania środkami pieniężnymi,
- przemianę rachunku zysków i strat w sprawozdanie z całkowitych dochodów, co stworzy możliwość oceny jakości wyniku finansowego,

---

<sup>11</sup> E. Walińska: *Bilans – propozycje nowej formuły sprawozdawczej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości nr 56, SKwP, Warszawa 2010, s. 268.

<sup>12</sup> J. Gierusz: *op.cit.*, s. 55–56.



- procedurę weryfikacji projektu w ciągu dwóch lat oraz badania dotyczące z jednej strony zapotrzebowania na przyjęte rozwiązania, a z drugiej – możliwości sporządzenia przez osoby przygotowujące sprawozdanie finansowe.

Wątpliwości budzą następujące kwestie:

- trudności z podziałem aktywów i zobowiązań, kosztów i przychodów, wpływów i wydatków oraz podatku dochodowego pomiędzy wyróżnione sekcje i kategorie,
- jednakowe traktowanie sprawozdań skonsolidowanych i jednostkowych,
- brak rozstrzygnięć co do niektórych kontrowersyjnych kwestii,
- koszty wdrożenia proponowanej koncepcji.

Proponowane rozwiązania zaplanowane są dla wszystkich podmiotów z wyjątkiem organizacji not profit oraz małych i średnich przedsiębiorstw, objętych już przygotowywanym przez IASB dla nich standardem.

## Podsumowanie

Rozwiązania ujęte w istniejących regulacjach rachunkowości oraz wprowadzane w nich zmiany nie nadążają za zmieniającą się rzeczywistością, tempem i rodzajem zmian zachodzących w gospodarce światowej. Potrzeby informacyjne użytkowników sprawozdań finansowych mają również charakter prospektywny, co oznacza konieczność ukierunkowania rachunkowości na opis przyszłości ekonomicznej przedsiębiorstwa. Ponadto, pomimo nadrzędnych zasad rachunkowości, ostateczny kształt sprawozdania finansowego w poszczególnych krajach jest odmienny. Wydaje się, że kierunek zmian przyjęty przez dwie najpotężniejsze instytucje zajmujące się standaryzacją jest właściwy. Pojawia się jednak pewien problem. Na globalnym rynku działają różne kraje o różnym stopniu rozwoju gospodarczego i instytucjonalnego oraz o różnym stopniu pojmowania poruszanej w artykule problematyki. Zdaniem autorki tylko takie globalne standardy rachunkowości i sprawozdawczości mają sens, które będą akceptowane przez wszystkie kraje świata.

Niewątpliwie proponowany przez IASB i FASB projekt nowej formuły sprawozdania finansowego, pomimo istniejących trudności z opracowywaniem globalnych standardów, przyczyni się do zwiększenia przydatności i porównywalności sprawozdań finansowych przedsiębiorstw działających na światowych rynkach.

## Literatura

- Bąk M.: *Rachunkowość w dobie globalizacji i kryzysu finansowego - szanse i zagrożenia*, [w:] *Finanse i rachunkowość – teoria i praktyka*, red. J. Adamek, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 121, Wrocław 2010.
- Gierusz J.: *Ocena przygotowanego przez IASB i FASB projektu sprawozdania finansowego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości nr 56, SKwP, Warszawa 2010.
- International Accounting Standard No. 1: *Presentation of Financial Statements*, 1 January 2009.

- Luty Z.: *Kierunki zmian sprawozdawczości finansowej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości nr 56, SKwP, Warszawa 2010.
- Memorandum of Understanding: *The Norwalk Agreement*, 18 September 2002, <http://www.fasb.org/news/memorandum.pdf>, data odczytu: 24.02.2010 r.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF)*, tomy I, II. SKwP, Warszawa 2007.
- Nowak E.: *Wpływ norm rachunkowości na jakość informacji zarządczej*, [w:] *Systemy zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 122, Wrocław 2010.
- Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting. The Reporting Entity. Discussion Paper*, IASB, London, May 2008.
- Preliminary Views on Financial Statement Presentation. Discussion Paper*, IASB/FASB, 2009.
- Roadmap for the Potential Use of Financial Statements Prepared in Accordance with IFRSs by U.S. Issuers*, SEC, Release no. 33-8962, November 14.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jedn. DzU 2002, nr 76, poz. 694 z późn. zm.
- Walińska E.: *Bilans – propozycje nowej formuły sprawozdawczej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości nr 56, SKwP, Warszawa 2010.
- Zuchewicz J.: *Nowy wymiar cech jakościowych sprawozdawczości finansowej*, [w:] *Systemy zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 122, Wrocław 2010.

dr Joanna Zuchewicz  
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wydział Gospodarki Regionalnej i Turystyki  
Katedra Finansów i Rachunkowości

## Streszczenie

Internacjonalizacji przedsiębiorstw towarzyszy rozszerzanie się kręgu użytkowników informacji finansowej i ich potrzeb informacyjnych. Podstawowym źródłem informacji o wynikach jednostki jest sprawozdawczość finansowa. Biorąc pod uwagę potrzeby globalnych użytkowników informacji sprawozdawczej w zakresie przydatności informacji przy podejmowaniu decyzji gospodarczych oraz w przedmiocie porównywalności informacji sprawozdawczej niezbędnej chociażby w procesie benchmarkingu, sporządzane według obecnie funkcjonujących formuł i norm sprawozdania finansowe takich informacji nie dostarczają. Pomimo nadrzędnych zasad rachunkowości, ostateczny kształt sprawozdania finansowego w poszczególnych krajach jest odmienny. Artykuł poświęcony jest rozważaniom na temat konieczności przemian formuły sprawozdawczości finansowej jednostek działających na międzynarodowym rynku oraz rozpoczętemu procesowi globalnej standaryzacji rachunkowości i sprawozdawczości finansowej.

---

**FINANCIAL REPORTING AS THE SOURCE OF INFORMATION  
ABOUT COMPANY RESULTS IN TIMES OF GLOBALIZATION****Summary**

The process of companies internalization is accompanied by the growing number of financial information users and their information needs. Financial reporting represents the basic source of information about enterprise results. Having considered the needs of global financial reporting information users, regarding such information usefulness in taking economic decisions, and also while comparing financial reporting information indispensable e.g. in the process of benchmarking, financial reports prepared at present, in line with standards and regulations in force, do not provide such information. In spite of the primary accounting rules, the final version of a financial report is different in particular countries. The hereby article discusses the need to change the form of financial reporting, regarding entities functioning at an international market, as well as the initiated process of global standardization related to accounting and financial reporting.