

## Wpływ kultury na harmonizację rachunkowości na świecie

Katarzyna Klimczak\*

**Streszczenie:** Kultura narodowa jest często wymieniana jako jeden z ważniejszych elementów środowiska społeczno-ekonomicznego rachunkowości. Uznaje się, że idee, przekonania i wartości, które są podzielane przez członków społeczeństwa mogą wpływać zarówno na założenia, ramy teoretyczne oraz formalno-prawne podstawy systemu rachunkowości, jak i na sposób stosowania określonych rozwiązań księgowych w praktyce. W artykule podjęto próbę odpowiedzi na pytanie, jaki wpływ może mieć kultura na procesy harmonizacji rachunkowości na świecie.

**Słowa kluczowe:** kultura, rachunkowość, harmonizacja rachunkowości

### Wprowadzenie

Kultura narodowa jest często wymieniana jako jeden z ważniejszych elementów środowiska społeczno-ekonomicznego rachunkowości. Uznaje się, że idee, przekonania i wartości, które są podzielane przez członków społeczeństwa mogą wpływać zarówno na założenia, ramy teoretyczne oraz formalno-prawne podstawy systemu rachunkowości, jak i na sposób stosowania określonych rozwiązań księgowych w praktyce. Różnice kulturowe pomiędzy państwami mogą się zatem przekładać na zróżnicowanie w ramach systemów rachunkowości.

Od długiego czasu rachunkowość na świecie podlega intensywnym procesom harmonizacji i standaryzacji. Wzorcem rachunkowości, stanowiącym podstawę tych procesów stały się Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej. Obecnie większość państw na świecie przyjęło – w mniejszym lub większym zakresie – te normy rachunkowości. W związku z powyższym pojawiają się pytania. Czy w obliczu stosowania tych samych regulacji rachunkowości wartości kulturowe pozostaną źródłem odmienności pomiędzy przedsiębiorstwami pochodzącymi z różnych kręgów kulturowych? Które z przejawów kultury mogą mieć największe znaczenie? Czy kształt Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej czyni je podatnymi na oddziaływanie kultury? I wreszcie, czy kultura może utrudniać harmonizację rachunkowości na świecie? Problemom tym poświęcony jest niniejszy artykuł.

---

\* dr Katarzyna Klimczak, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Katedra Rachunkowości, al. Niepodległości 162, 02-554 Warszawa, e-mail: katarzyna.klimczak@sgh.waw.pl.

## 1. Wartości kulturowe jako źródła różnic w interpretacji i stosowaniu Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej

Wpływ kultury na rachunkowość może się uwidocznic już na etapie tłumaczenia standardów rachunkowości.

Podstawową wersją językową MSSF jest – jak wiadomo – język angielski. Użytkownicy standardów mogą korzystać z wersji oryginalnej lub wersji przetłumaczonej. Rada Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (IASB) przywiązuje dużą wagę do problemu tłumaczenia standardów. Już w 1997 roku Fundacja Komitetu Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASCF)<sup>1</sup> wdrożyła specjalną procedurę mającą zapewnić wysoką jakość przekładów standardów. Obecnie dostępne są oficjalne teksty standardów w kilkudziesięciu językach, w tym w języku chińskim, japońskim, arabskim i hebrajskim.

W wyniku tłumaczenia standardu – tak jak każdego innego dokumentu – oryginalna wersja tekstu może ulec pewnemu zniekształceniu, a przede wszystkim ten sam tekst może nabrać odmiennego znaczenia w zależności od języka na który jest tłumaczony. Szczególnie problematyczne może być tłumaczenie terminów, które w ogóle nie mają odpowiednika w innym języku, lub też odwrotnie – mają tych odpowiedników kilka. Do takich terminów należą m.in. słowa określające poziom prawdopodobieństwa – *remote*, *possible*, *probable*. W wyniku tłumaczenia tych słów na inne języki ich wtórny wydźwięk, a co za tym idzie – sens zapisów standardów, może różnić się od oryginalnego<sup>2</sup>.

Analizując wpływ kultury na rachunkowość przedsiębiorstw stosujących MSSF należy zwrócić uwagę, że sam kształt i pewne charakterystyczne cechy tych unormowań, czynią je podatnymi na wpływy kulturowe.

Można stwierdzić, że Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej, pozostawiają jednostkom duży margines swobody, który wynika m.in. z:

- dopuszczenia alternatywnych rozwiązań w standardach,
- ogólnego sformułowania niektórych zapisów,
- konieczności stosowania oszacowań.

Jak wiadomo, Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej w obecnym kształcie dopuszczają wiele alternatywnych rozwiązań. Dzięki istnieniu wielu opcji przedsiębiorstwa same decydują o ich wyborze. Może to dotyczyć szeregu kwestii, m.in. ujmowania różnych pozycji w sprawozdaniach [np. dotacji rządowych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 20 par. 12, 13)], wyceny niektórych aktywów i pasywów [np. rzeczowych aktywów trwałych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 16 par. 30, 31), nieruchomości inwestycyjnych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 40 par. 30)] oraz sposobu ich prezentacji w ramach sprawozdawczości finansowej [np. wykazywanie głównych kategorii otrzymanych i zapłaconych środków pieniężnych w rachunku przepływów pieniężnych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 7 par. 21)].

Ponadto, niektóre standardy stwarzają podstawy do daleko idącej swobody w ich interpretacji z powodu bardzo ogólnego sformułowania zapisów. Dotyczy to np: informacji, które należy przedstawiać w bilansie i rachunku zysków i strat (por. *Międzynarodowe*

<sup>1</sup> Obecnie – Fundacja Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (IFRS Foundation).

<sup>2</sup> Trudności w znalezieniu odpowiedników poszczególnych zwrotów oraz pewne nieścisłości w tłumaczeniu pojawiły się m.in. przy przekładzie standardów na język niemiecki, francuski, portugalski czy norweski (szerzej patrz: Tsakumis, Campbell, Douplik 2009: 36, 37; Nobes 2006: 237).

*Standardy...* 2011: MSR 1 par. 51–95), ujmowania składnika wartości niematerialnych powstałych w wyniku prac rozwojowych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 38 par. 57), oceny okresu użytkowania składnika wartości niematerialnych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 38 par. 88, 89), określania jednostki zależnej oraz jednostki stowarzyszonej (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 28 par. 2, MSR 27 par. 4), ustalania poziomu istotności błędów i nieprawidłowości (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 8 par. 5).

Co więcej, standardy przewidują konieczność oszacowywania wielu pozycji sprawozdań finansowych. Szacowane są m.in.: rezerwy na zobowiązania (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 37 par. 36), możliwa do uzyskania wartość netto zapasów (por. *Międzynarodowe Standardy ...* 2011: MSR 2 par. 28–33), wysokość świadczeń pracowniczych (por. *Międzynarodowe Standardy ...* 2011: MSR 19 par. 63–101), wartość godziwa instrumentów finansowych (por. *Międzynarodowe Standardy ...* 2011: MSR 39 par. 45–49), wynik umów o usługę budowlaną (por. *Międzynarodowe Standardy ...* 2011: MSR 11 par. 11–38), wartość użytkowa składników majątkowych (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 36 par. 30, 31).

Ten duży margines swobody w ramach Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej może powodować, że będą one przekładane na praktykę w różnicowany sposób przez przedsiębiorstwa reprezentujące odmienne wartości kulturowe. Spośród wielu wymiarów wartości kulturowych w tym przypadku szczególnie istotne może okazać się:

- podejście danego społeczeństwa do ryzyka i niepewności,
- stosunek danego społeczeństwa do otaczającej rzeczywistości (optymistyczny lub pesymistyczny),
- skłonność danego społeczeństwa do ujawniania informacji.

Charakterystyczne dla niektórych społeczeństw jest silne unikanie niepewności i pesymizm, podczas gdy inne odznaczają się o wiele większą otwartością na ryzyko i optymizm (por. Marrero, Brinker 2007: 16–18; Hofstede, Hofstede, Minkov 2011: 196–239). Przedsiębiorstwa pochodzące z różnych państw mogą zatem inaczej zachowywać się w obliczu niepewności, co będzie bezpośrednio przekładać się na interpretację i stosowanie zapisów Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Przedsiębiorstwa mogą inaczej oceniać prawdopodobieństwo wystąpienia określonych zdarzeń, inaczej interpretować przesłanki wskazujące na możliwość zaistnienia różnych zjawisk, wybierać inne metody wyceny aktywów i pasywów itd.

Nie bez znaczenia z punktu widzenia prowadzonych rozważań może też być skłonność danego społeczeństwa do ujawniania informacji. Niektóre społeczeństwa są znane z tendencji do zachowywania tajemnicy i ujawniania mniejszej ilości informacji w porównaniu z innymi, które preferują bardziej szerokie udostępnianie informacji zainteresowanym odbiorcom. Preferencje w tym zakresie mogą przekładać się na różnice w zakresie ujawnień sprawozdawczych przez przedsiębiorstwa stosujące MSSF.

## 2. Empiryczne weryfikacje wpływu wartości kulturowych na rachunkowość

Potencjalne relacje pomiędzy kulturą a rachunkowością były wielokrotnie poddawane empirycznej weryfikacji (por. m.in. Eddie 1990: 22–30; Gray, Vint 1995: 33–43; Salter, Niswander 1995: 379–397; Jaggi, Low 2000: 495–519; Hope 2003: 218–248; Schultz, Lopez

2001: 271–290). Najczęściej badacze zajmowali się weryfikacją założeń modelu G. Hofstede i J.S. Graya<sup>3</sup> w odniesieniu do krajowych systemów rachunkowości. Tylko niektórzy autorzy analizowali oddziaływanie kultury na rachunkowość przedsiębiorstw stosujących ponadnarodowe normy rachunkowości.

T. Doupnik i M. Richter podjęli się próby określenia wpływu czynników kulturowych na interpretację używanych w Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej wyrażen określających prawdopodobieństwo (Doupnik, Richter 2004: 1–20).

Problemowi interpretacji pojęć związanych z prawdopodobieństwem zostało poświęconych wiele opracowań z dziedziny psychologii (por. m.in. Reagan, Mosteller, Youtz 1989: 433–442; Wallsten, Fillenbaum, Cox 1986: 571–587; Simpson 1963: 146–151; Teigen, Brun 1999: 155–190; Phillips, Wright 1975: 507–519).

Obserwacje psychologów dotyczyły m.in. następujących kwestii:

- jakie wartości liczbowe są nadawane określonym zwrotom związanym z prawdopodobieństwem takim jak np. prawdopodobny, możliwy,
- wystarczająco prawdopodobny itp.<sup>4</sup>,
- czy interpretacja tych określeń może różnić się w zależności od tego czy są one rozpatrywane samodzielnie, czy też są użyte w określonym kontekście i czy zmienia się ona w zależności od kontekstu<sup>5</sup>,
- czy interpretacja określeń może zależeć od narodowości i kultury, którą reprezentuje osoba dokonująca interpretacji<sup>6</sup>.

Powyższe rozważania zostały przeniesione na grunt rachunkowości.

Jak wiadomo w Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej często wymagana jest ocena prawdopodobieństwa wystąpienia określonych zdarzeń.

Przykładowo, podejmując decyzję o utworzeniu rezerwy na zobowiązania lub ujawnieniu zobowiązań warunkowych konieczne jest ustalenie prawdopodobieństwa istnienia obecnego obowiązku ciężącego na jednostce oraz prawdopodobieństwa wypływu z jednostki korzyści ekonomicznych w celu wypełnienia tego obowiązku (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 37 par. 10, 14). Z kolei, oceniając istnienie przesłanek świadczących o możliwości utraty wartości któregoś ze składników aktywów, jednostka gospodarcza powinna przeanalizować czy prawdopodobne jest, że nastąpią znaczące i niekorzystne dla jednostki gospodarczej zmiany dotyczące zakresu i sposobu, w jaki dany składnik aktywów jest użytkowany (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 36 par. 12). Ustalając przychody z umów o usługę budowlaną jednostki powinny uwzględnić początkową kwotę przychodów ustaloną w umowie oraz zmiany dokonywane w trakcie wykonywania umowy, roszczenia oraz premie w takim zakresie, w jakim jest prawdopodobne, że przy-

<sup>3</sup> G. Hofstede wniósł ogromny wkład w badania nad kulturą przedstawiając wielowymiarowy model kultury narodowej. Z kolei S.J. Gray zidentyfikował wymiary wartości subkultury rachunkowości, a także nakreślił potencjalne relacje pomiędzy wartościami kultury narodowej a wartościami subkultury rachunkowości (szerzej patrz: Hofstede, Hofstede, Minkov 2011; Gray 1988: 1–15).

<sup>4</sup> Przykładowo badania polegały na tym, że osoby ankietowane musiały przyporządkować różnym zwrotom związanym z prawdopodobieństwem określone wartości liczbowe (0–100%). Jak się okazało, tym samym zwrotom nadawano bardzo zróżnicowane wartości liczbowe (szerzej patrz: Reagan, Mosteller, Youtz 1989: 433–442).

<sup>5</sup> Badania najczęściej pokazywały, że kontekst, w którym używa się zwrotów związanych z prawdopodobieństwem jest istotny. Przykładowo, słowo „prawdopodobny” przyporządkowywano wyższy poziom prawdopodobieństwa w sytuacji, gdy określano możliwość opadów śniegu w grudniu, niż wtedy, gdy określano możliwość opadów śniegu w październiku (szerzej patrz: Wallsten, Fillenbaum, Cox 1986: 571–587).

<sup>6</sup> W większości przypadków przeprowadzone doświadczenia potwierdzały takie przypuszczenie.

niosą przychody oraz jeżeli jest możliwe wiarygodne ustalenie ich wartości (por. *Międzynarodowe Standardy...* 2011: MSR 11 par. 11).

W ramach wspomnianych badań autorzy przeanalizowali, w jaki sposób zapisy związane z prawdopodobieństwem używane w standardach są interpretowane przez przedsiębiorstwa niemieckie i amerykańskie<sup>7</sup>.

Informacje uzyskane w wyniku przeprowadzonej analizy można podsumować następująco (por. Douplik, Richter 2004: 1–20).

Po pierwsze, kryterium prawdopodobieństwa używane w standardach jest inaczej interpretowane w różnych państwach. Oznacza to, że niektóre przedsiębiorstwa uznają, że zostało spełnione wyrażone w standardzie kryterium prawdopodobieństwa, jeśli prawdopodobieństwo wystąpienia określonego zdarzenia wynosi np. 60%, inne zaś, gdy prawdopodobieństwo to wynosi np. 90%.

Po drugie, księgowi niemieccy nadają znacznie wyższe wartości liczbowe określeniom związanym z prawdopodobieństwem użytym w kontekście kryteriów uznawania aktywów i przychodów, niż księgowi amerykańscy. I odwrotnie, księgowi niemieccy nadają znacznie niższe wartości liczbowe określeniom związanym z prawdopodobieństwem użytym w kontekście kryteriów uznawania zobowiązań i kosztów, niż księgowi amerykańscy.

Innymi słowy, Niemcy znacznie bardziej ostrożnie, niż Amerykanie interpretują kryteria prawdopodobieństwa wyrażone w standardach. Są bardziej skłonni do szerszego i wcześniejszego uznawania zobowiązań i kosztów oraz do późniejszego uznawania aktywów, przychodów i zysków.

Należy zauważyć, że cały proces decyzyjny jednostek związany z ustalaniem prawdopodobieństwa na potrzeby standardów składa się z dwóch etapów. Stosując standardy księgowi muszą przede wszystkim ocenić prawdopodobieństwo wystąpienia przyszłych zdarzeń i dopiero w drugiej kolejności ocenić, czy ustalony poziom prawdopodobieństwa spełnia kryteria wyrażone w standardach.

Chociaż przytoczone badania dotyczyły tylko drugiego etapu całego procesu decyzyjnego związanego z określaniem prawdopodobieństwa na potrzeby standardów, to z pewnością potwierdzają one, że niektóre państwa wykazują bardziej konserwatywne i ostrożne podejście do zdarzeń niepewnych niż inne oraz, że przekłada się to bezpośrednio na różnice w odczytywaniu znaczenia i stosowaniu tych samych uregulowań rachunkowości.

Podobne badania przeprowadzili T.S. Douplik i E.L. Riccio (Douplik, Riccio 2006: 237–261). Przedmiotem zainteresowania naukowców w tym przypadku była interpretacja zwrotów określających prawdopodobieństwo w MSSF przez księgowych ze Stanów Zjednoczonych i Brazylii. Wyniki badań potwierdziły wpływ kultury na rozumienie tych zwrotów. Księgowi z Brazylii bardziej ostrożnie interpretowali kryteria prawdopodobieństwa. Ponadto, byli oni zdecydowanie mniej skłonni do ujawniania pozycji warunkowych w informacji dodatkowej niż księgowi ze Stanów Zjednoczonych.

Kolejny badacz, G.T. Tsakumis (Tsakumis 2007: 27–48) wybrał do swojego badania dwa państwa – Stany Zjednoczone oraz Grecję<sup>8</sup>. Sformułowano dwie hipotezy. Po pierw-

---

<sup>7</sup> Warto zauważyć, że T. Douplik i M. Richter, w swoim wcześniejszym badaniu, które dotyczyło wpływu czynników kulturowych na interpretację określeń związanych z niepewnością używanych w US GAAP i MSSF, udowodnili, że już samo przetłumaczenie standardów na inny język (w tym przypadku z języka angielskiego na niemiecki) stworzyło podstawy do znaczących różnic interpretacyjnych (szerzej patrz: Douplik, Richter 2003: 15–35).

sze, księgowi z Grecji są bardziej skłonni do ujmowania zobowiązań warunkowych niż księgowi amerykańscy. Po drugie, księgowi z Grecji są mniej skłonni do ujawniania informacji na temat zobowiązań warunkowych niż księgowi amerykańscy.

W kontekście prowadzonych rozważań szczególnie ważne jest to, że eksperyment dotyczył decyzji podejmowanych na podstawie tych samych regulacji rachunkowości (MSSF). Uczestnicy badania mieli założyć, że są księgowymi w fikcyjnej firmie, która jest zaangażowana w sprawę sądową i muszą podjąć decyzję w sprawie ujęcia i ujawnienia określonych informacji na temat zobowiązań i aktywów warunkowych zgodnie z zasadami MSR 37–Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe.

Badania nie potwierdziły większej skłonności Greków do ujęcia zobowiązań warunkowych, natomiast wykazały ogromne zróżnicowanie w odniesieniu do problemu ujawniania informacji – aż 84% amerykańskich księgowych i tylko 56% greckich księgowych zadeklarowało zamieszczenie informacji na temat zobowiązań warunkowych wynikających z toczącego się postępowania sądowego w informacji dodatkowej.

Inny badacz, N.H. Akman (Akman 2011: 6–17) przeanalizował zakres ujawnień w sprawozdaniach finansowych sporządzonych na podstawie MSSF przez przedsiębiorstwa z Australii, Niemiec, Francji, Włoch, Holandii i Wielkiej Brytanii. Na podstawie wyników badań autor doszedł do wniosku, że niezależnie od stosowania tych samych standardów, wyraźne są różnice w zakresie ujawnień sprawozdawczych pomiędzy przedsiębiorstwami z różnych państw, na co mają wpływ wartości kulturowe.

## Uwagi końcowe

Na podstawie powyższych rozważań oraz przedstawionych wyników badań empirycznych można wyciągnąć wniosek, że nawet po przyjęciu tych samych regulacji rachunkowości, różnice kulturowe mogą być źródłem odmienności w rachunkowości przedsiębiorstw wywodzących się z różnych kręgów kulturowych. W związku z powyższym, kultura może wpływać na procesy harmonizacji rachunkowości na świecie, utrudniając i spowalniając osiągnięcie wystarczającego stopnia porównywalności sprawozdań finansowych. Czy można zatem przedsięwziąć jakieś kroki, które ograniczyłyby wpływ kultury na wysiłki harmonizacyjne w rachunkowości?

Wydaje się że stosunkowo najprostsze mogą być działania w zakresie zewnętrznego przejawu kultury, czyli języka. Chociaż – tak jak wspomniano wcześniej – IASB przywiązuje dużą wagę do starannego procesu tłumaczenia standardów, to jednak pojawiają się sugestie, że można ten proces jeszcze udoskonalić (szerzej patrz: Tsakumis, Campbell, Douppnik 2009: 34–39).

Natomiast największym problemem mogą być jakiegokolwiek działania w obszarze głębszych przejawów kultury, czyli wartości kulturowych, a to właśnie one mają największy wpływ na interpretację i stosowanie standardów rachunkowości. Niezależnie od zmieniającego się otoczenia, postępu technicznego, zbliżenia pomiędzy narodami na świecie, wartości kulturowe, czyli pewne idee, poglądy, opinie podzielane przez członków społeczeństwa, które kształtowały się przez wieki, pozostają bardzo stabilne i niezmiennie w czasie.

---

<sup>8</sup> Krajowe systemy rachunkowości Stanów Zjednoczonych i Grecji różnią się znacząco pod względem poziomu konserwatyzmu i zakresu ujawnień w sprawozdawczości finansowej.

W związku z powyższym, wydaje się, że należy zaakceptować fakt, że kultura zawsze będzie miała wpływ na rachunkowość przedsiębiorstw, niezależnie od stosowanych standardów, regulacji rachunkowości. Natomiast z punktu widzenia porównywalności sprawozdań finansowych szczególnie istotna jest świadomość tego faktu zarówno ze strony regulatorów rachunkowości (formułujących zapisy standardów, ich wyjaśnienia i interpretacje), jak i odbiorców sprawozdań finansowych.

## Literatura

- Doupnik T.S., Richter M. (2004), *The Impact of Culture on the Interpretation of „In Context” Verbal Probability Expressions*, „Journal of International Accounting Research” Vol. 3, No. 1.
- Doupnik T.S., Riccio E.L. (2006), *The influence of conservatism and secrecy on the interpretation of verbal probability expressions in the Anglo and Latin cultural areas*, „International Journal of Accounting” No. 41.
- Doupnik T.S., Richter M. (2003): *Interpretation of uncertainty expressions: a cross – national study*, „Accounting, Organizations and Society” No. 28.
- Eddie I.A. (1990), *Asia Pacific cultural values and accounting systems*, „Asia Pacific Management Forum” Vol. 16.
- Gray S.J., Vint H.M. (1995), *The Impact of Culture on Accounting Disclosures: Some International Evidence*, „Asia-Pacific Journal of Accounting” Vol. 21.
- Gray S.J. (1988), *Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally*, „Abacus” Vol. 24, No. 1.
- Hofstede G., Hofstede G.J., Minkov M. (2011), *Kultury i organizacje*, PWE, Warszawa.
- Hope O.K. (2003), *Firm-Level Disclosures and the Relative Roles of Culture and Legal Origin*, „Journal of International Financial Management and Accounting” Vol. 14, No. 3.
- Jaggi B., Low P.Y. (2000), *Impact of Culture, Market Forces, and Legal System on Financial Disclosure*, „International Journal of Accounting” Vol. 35, No. 4.
- Marrero J., Brinker T. (2007), *Are Accounting Standards Uniform? Recognizing Cultural Differences Underlying Global Accounting Standards*, „Journal of Financial Service Professionals” January.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2011* (2011), IASB, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Nobes Ch. (2006), *The survival of international differences under IFRS: towards a research agenda*, „Accounting and Business Research” Vol. 36, No. 3.
- Phillips L.D., Wright C.N. (1975), *Cultural Differences in viewing uncertainty and assessing probabilities*, w: *Decision Making and Change in Human Affairs*, red. H. Jungermann, G. Zeuws, Reidel Publishing Company, Dordrecht, Holland.
- Reagan, R.T., Mosteller F., Youtz C. (1989), *Quantitative meanings of verbal probability expressions*, „Journal of Applied Psychology” 74(3).
- Salter S.B., Niswander F. (1995), *Cultural influence on the development of accounting systems internationally: a test of Gray’s (1988) theory*, „Journal of International Business Studies” Vol. 26.
- Schultz J.J., Lopez T.J. (2001), *The Impact of National Influence on Accounting Estimates: Implications for International Accounting Standard-Setters*, „The International Journal of Accounting” Vol. 36, No. 3.
- Simpson R.H. (1963), *Stability in meanings for quantitative terms: A comparison over 20 years*, „Quarterly Journal of Speech” 49.
- Teigen K.H., Brun W. (1999), *The directionality of verbal probability expressions: Effects on decisions, predictions, and probabilistic reasoning*, „Organizational Behavior and Human Decision Process” 80(2).
- Tsakumis G.T., Campbell D.R., Doupnik T.S. (2009), *IFRS: Beyond the Standards*, „Journal of Accountancy” February.
- Wallsten T.S., Fillenbaum S., Cox A. (1986), *Base rate effects on the interpretation of probability and frequency expressions*, „Journal of Memory and Language” 25.
- Tsakumis G.T. (2007), *The Influence of Culture on Accountants, Application of Financial Reporting Rules*, „Abacus” Vol. 43, No. 1.
- Akman N.H. (2011), *The Effect of IFRS Adoption on Financial Disclosure: Does Culture Still Play A Role?*, „American International Journal of Contemporary Research” Vol. 1, No. 1, July.

#### **THE INFLUENCE OF CULTURE ON HARMONIZATION OF ACCOUNTING**

**Abstract:** National culture is often listed as one of the most important elements of the socio-economic environment of accounting. It is believed that ideas, beliefs and values shared by a society may influence fundamental assumptions, theoretical framework and legal organization of accounting system as well as practical implementation of accounting solutions. In the article, the potential influence of culture on harmonization of accounting in the world is discussed.

**Keywords:** culture, accounting, harmonization of accounting

#### **Cytowanie**

Klimczak K. (2013), *Wpływ kultury na harmonizację rachunkowości na świecie*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 119–126; [www.wneiz.pl/frfu](http://www.wneiz.pl/frfu).