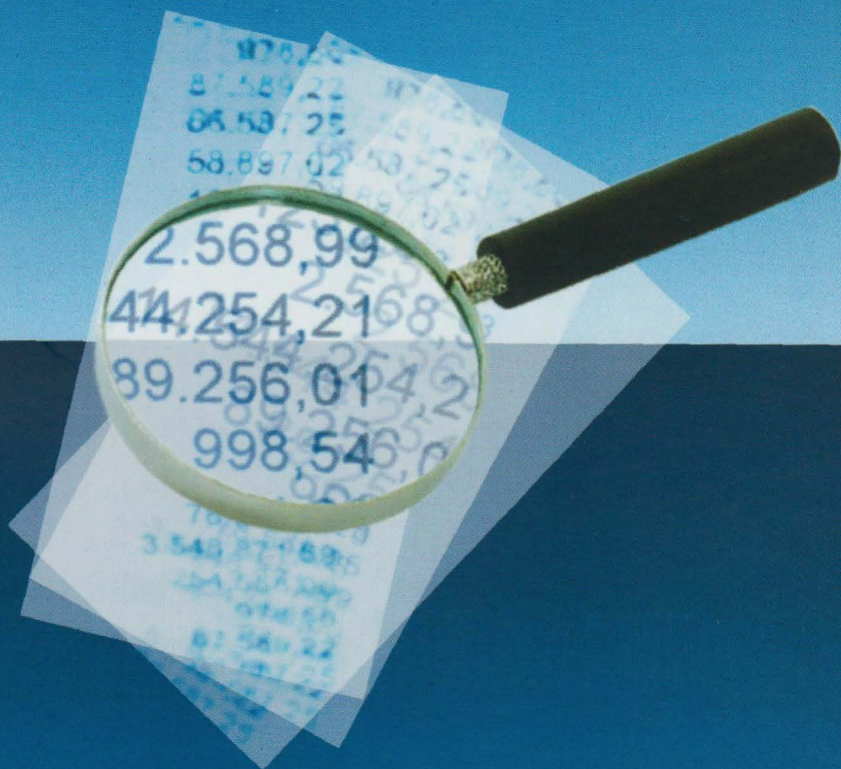


# RACHUNKOWOŚĆ AUDYT I KONTROLA W ZARZĄDZANIU



pod redakcją

**IRENY SOBAŃSKIEJ i MIKOŁAJA TURZYŃSKIEGO**



Łódź 2011

Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego

## Wprowadzenie

Stan gospodarki charakterystyczny dla okresu po wybuchu ostatniego kryzysu finansowego określany jest jako *new normal* (nowa normalność). Autorem tego terminu jest Mohamed El-Erian, dyrektor zarządzający jednego z największych funduszy inwestycyjnych. Jest on zdania, że wbrew optymistycznym prognozom niektórych analityków światowa gospodarka nie zdoła szybko wrócić do kondycji przedkryzysowej. Gospodarka taka charakteryzuje się dość wolnym tempem wzrostu gospodarczego, obniżonym poziomem zwrotu z inwestycji oraz zwiększonym prawdopodobieństwem wystąpienia nieoczekiwanych zmian na rynkach finansowych. Globalna gospodarka w obecnej fazie rozwoju jest porównywana do poddanego leczeniu pacjenta, który przeszedł zawał serca – jego stan jest, co prawda, częściowo ustabilizowany, jednak nawet po udanej rekonwalescencji będzie miał on obniżoną sprawność. Problematyka ekonomii *new normal* znajduje swoje odzwierciedlenie w dyskusji, która została podjęta w środowisku specjalistów rachunkowości, zarówno praktyków, jak i naukowców.

Celem monografii jest objaśnienie problemów podejmowanych w dyskusji o znaczeniu systemów rachunkowości finansowej, rachunkowości zarządczej, rewizji finansowej oraz audytu wewnętrznego w zapewnianiu ładu ekonomicznego i efektywności przedsiębiorstw w dobie gospodarki *new normal*.

Zagadnienia rozważane w kolejnych rozdziałach publikacji zostały ujęte w trzech częściach. Część pierwsza obejmuje pięć rozdziałów, poświęconych problematyce sprawozdawczości finansowej. Druga natomiast zawiera kolejne trzy rozdziały, których tematyka dotyczy metod rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwach poddanych globalnej konkurencji. Ostatnia część monografii, składająca się z trzech rozdziałów, traktuje o zagadnieniach rewizji finansowej i audytu wewnętrznego. Szczególną rolę w funkcjonowaniu systemów rachunkowości pełni koncepcja szczupłego przedsiębiorstwa i szczupłej rachunkowości, znajdująca coraz szersze zastosowanie w praktyce światowej w ostatnim okresie.

Autor pierwszego rozdziału niniejszej monografii, Maciej Frendzel, omawia i analizuje wytyczne obowiązujących MSSF, dotyczących wartości godziwej oraz projektu MSSF *Pomiar wartości godziwej*. Zdaniem autora ewentualne przyjęcie powyższego projektu przyczyni się do zwiększenia poziomu rozumie-

nia pojęcia wartości godziwej oraz zasad jej ustalania oraz porównywalności informacji finansowych.

Celem drugiego rozdziału monografii jest wskazanie, w jakim stopniu polskie spółki giełdowe wykorzystują wycenę wartości godziwej w sprawozdaniu finansowym i jak wpływa to na ich wizerunek. Autorzy rozdziału, Teresa Martyniuk i Małgorzata Walczak, zauważają, że w latach siedemdziesiątych oraz osiemdziesiątych XX w. powszechnie stosowano i akceptowano sprawozdania finansowe jednostek sporządzone na podstawie koncepcji historycznej ceny nabycia lub kosztu wytworzenia. Dynamiczne zmiany, następujące w światowej gospodarce, szczególnie na rynkach finansowych, sprawiły, że podejście do wyceny zgodne z koncepcją kosztów historycznych nie spełnia już wszystkich potrzeb użytkowników sprawozdań finansowych. Dużą rolę w rozpowszechnieniu wartości godziwej odegrało coraz częstsze używanie przez jednostki gospodarcze instrumentów finansowych w celach handlowych oraz zabezpieczania się przed ryzykiem.

Głównym celem trzeciego rozdziału autorstwa Jana Michalaka jest przeanalizowanie sposobu prezentacji sprawozdań finansowych przez największe jednostki gospodarcze w Polsce w internecie na tle oczekiwań inwestorów. Aby zrealizować cel główny, wysunięte zostały dwa cele szczegółowe. Pierwszym jest przedstawienie wytycznych odnośnie do sporządzania elektronicznych wersji sprawozdań finansowych prezentowanych w internecie, zgodnie z oczekiwaniami inwestorów zidentyfikowanymi przez zespół CIMA/PWC, drugim zaś – przeanalizowanie obecnego sposobu prezentacji sprawozdań finansowych na stronach internetowych największych jednostek gospodarczych funkcjonujących w Polsce i w wybranych krajach oraz stopnia ich dostosowania do oczekiwań inwestorów. Aby zrealizować pierwszy cel szczegółowy, przeprowadzone zostały zarówno studia zagranicznej literatury przedmiotu, służące analizie prezentacji raportów biznesowych w internecie, jak i wytycznych zespołu CIMA/PWC. Realizacji drugiego celu szczegółowego służyły badania empiryczne, pozwalające ocenić sposób wykorzystania internetu do prezentacji sprawozdań finansowych. Polegały one na analizie treści informacji zawartych na stronach internetowych 100 największych jednostek gospodarczych, działających w Polsce, według listy „Rzeczpospolitej” z roku 2009. Badania przeprowadzono między styczniem a marcem 2010 r. Ich wyniki skonfrontowane zostały z wynikami podobnych badań przeprowadzonych w USA, Niemczech, krajach Europy Środkowej i w Chinach.

Kolejny, czwarty rozdział monografii poświęcony został objaśnieniu istoty, zasad ustalania (pomiaru) i sposobów prezentowania w sprawozdawczości finansowej *comprehensive income* w świetle ram konceptualnych i standardu 130 w USA, Międzynarodowego Standardu Rachunkowości nr 1 i projektu jego nowelizacji, przedstawionego przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB) w 2010 r. Ponadto, jego autorka Anna Szychta zestawiała wyniki całościowe i ich główne komponenty wykazane za 2009 r. w skonsolidowanych

sprawozdaniach największych spółek notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie, tzn. wchodzących w skład indeksu WIG 20. Rozważania i opinie zawarte w tym rozdziale mogą być pomocne w poznaniu przesłanek, struktury i zasad prezentacji wyniku całościowego, a także w ocenie znaczenia informacyjnego tego wyniku dla użytkowników sprawozdania finansowego spółki publicznej.

W piątym rozdziale monografii, dotyczącym znaczenia aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego w okresie kryzysu gospodarczego, Agnieszka Wencel podkreśliła wartość poznawczą ujawnianych w sprawozdaniach finansowych informacji o tej pozycji bilansowej. Przywołuje również doświadczenia amerykańskich i japońskich jednostek gospodarczych, wskazujące na dużą istotność aktywów podatkowych. Celem tego rozdziału jest próba odpowiedzi na pytanie, czy polskie spółki giełdowe, dokonując pomiaru aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego, uwzględniły ryzyko gospodarcze, wynikające z kryzysu, oraz czy ujawniły odpowiednie, obligatoryjne informacje w sprawozdaniu finansowym. Przedstawione zostały tu wyniki badań sprawozdań finansowych polskich spółek publicznych za rok 2008 (pierwszy rok krajowego kryzysu), dotyczące zakresu i szczegółów ujawnianych informacji o aktywach z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

Celem szóstego rozdziału monografii, autorstwa Ireny Sobańskiej, jest przeprowadzenie analizy i oceny najczęściej stosowanych w praktyce systemów rachunku kosztów, tj. rachunku kosztów pełnych standardowych, rachunku kosztów działań i kompleksu rachunków występujących w szczupłej rachunkowości zarządczej z perspektywy potrzeb informacyjnych strategicznego zarządzania kosztami oraz regulacji prawnych zasad sprawozdawczości finansowej w warunkach funkcjonowania współczesnych przedsiębiorstw, zorientowanych na wzrost wartości w długim okresie i zachowanie konkurencyjności.

W siódmym rozdziale monografii zaprezentowano systemy rachunków kosztów stosowane przez niemieckie przedsiębiorstwa oraz podjęto próbę udzielenia odpowiedzi na pytanie, co sprawia, iż są one tak użyteczne dla menedżerów. Autorki rozdziału, Beata Szkudlarek i Ewelina Zarzycka, rozważają także możliwości przeniesienia doświadczeń menedżerów niemieckich w zakresie systemów rachunków kosztów do przedsiębiorstw w USA i Europie Zachodniej.

Ósmy rozdział monografii dotyczy analizy rozpowszechnienia metod oceny i kontroli opłacalności inwestycji w przedsiębiorstwach w Polsce, w szczególności zaś analizy zależności między stosowanymi metodami a wybranymi cechami badanych przedsiębiorstw. Wnioski z przeprowadzonych przez Tomasza Wnuk-Pela badań ankietowych mają znaczenie zarówno teoretyczne, jak i praktyczne. Z teoretycznego punktu widzenia przeprowadzone badania wskazują, że w przedsiębiorstwach w Polsce, podobnie jak w przedsiębiorstwach w bardziej rozwiniętych krajach, stosowane są te same metody rachunkowości zarządczej (w tym przypadku metody oceny opłacalności inwestycji), jednak ich wykorzy-

stanie w stosunku do krajów wyżej rozwiniętych jest mniejsze. Z praktycznego punktu widzenia przedsiębiorstwa, rozważające modyfikację lub wdrożenie nowych metod oceny opłacalności inwestycji, powinny mieć świadomość czynników wpływających na ich implementację oraz faktu, że metody te są w powszechnym użyciu w przedsiębiorstwach, z którymi konkurują na globalnych rynkach. Szersze upowszechnienie zastosowania tych metod oceny opłacalności inwestycji w przedsiębiorstwach w Polsce może się przyczynić do poprawy efektywności podejmowanych decyzji inwestycyjnych i generalnie zwiększenia konkurencyjności przedsiębiorstw.

Celem dziewiątego rozdziału monografii jest zwrócenie uwagi na ryzyko, którego niedostrzeżenie może spowodować nałożenie nadmiernych i nieuzasadnionych obciążeń administracyjnych zarówno na badanie sprawozdań finansowych MSP, jak i na sektor małych i średnich firm audytorskich (MSFA). Problem oceny adekwatności MSRF oraz MSKJ 1 jest aktualny w kontekście publicznej debaty nad kierunkiem polityki gospodarczej dotyczącej rozwiązań instytucjonalnych dla badań sprawozdań finansowych w Unii Europejskiej. Dyskusja została zainicjowana przez Komisję Europejską, która opublikowała 13 października 2011 r. Zieloną Księgę pt. *Polityka badania sprawozdań finansowych: lekcje wyciągnięte z kryzysu*. Analizując tekst dokumentu konsultacyjnego, autor rozdziału, Krzysztof Burnos, stawia pytanie, czy należy dostosowywać MSRF tak, aby zaspokajały potrzeby MSP i MSFA.

Dziesiąty rozdział monografii poświęcony jest przedstawieniu regulacji Międzynarodowego Standardu Rewizji Finansowej (MSRF) 260 *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór* na tle podstawowych koncepcji nauk o komunikowaniu. W rozdziale tym jego autor Mikołaj Turzyński postawił tezę, że porozumiewanie się biegłego rewidenta z osobami sprawującymi nadzór ma charakter procesu komunikowania się w świetle komunikologii.

W ostatnim rozdziale monografii przedstawiono problematykę stosowania audytu zewnętrznego w jednostkach gospodarczych zaliczanych do sektora MSP. Autorka, Grażyna Voss, wskazuje, że z punktu widzenia rynków międzynarodowych zagwarantowanie przez biegłych rewidentów wiarygodności sprawozdania finansowego będzie miało kluczową rolę przy podpisywaniu umów handlowych, kredytowych czy faktoringowych. Autorka jest zdania, że raport i opinia z przeprowadzonego badania powinny obejmować te same obszary badawcze, co stawia nowe wyzwania w zakresie harmonizacji i standaryzacji rachunkowości małych firm oraz uproszczeń w procedurze przeprowadzanych badań.

Przedstawione w niniejszej publikacji zagadnienia odzwierciedlają złożoność współczesnej rachunkowości finansowej, rachunkowości zarządczej i rewizji finansowej. Zdaniem redaktorów monografii, uwzględnione w niej problemy są istotne z punktu widzenia praktyki oraz rozwoju regulacji i koncepcji rachunkowości, audytu wewnętrznego oraz zewnętrznego.

Wydawnictwo UŁ zaprasza [www.wydawnictwo.uni.lodz.pl](http://www.wydawnictwo.uni.lodz.pl)

**ISBN 978-83-7525-552-2**