

PRÍČINY ROZDIELOV ÚČTOVNÝCH SYSTÉMOV

Reasons of the Differences of Accounting Models

Zuzana Kubaščíková

Účtovníctvo a výkazníctvo v rámci národných úprav prinášajú rôznorodosť, a tým dochádza k nezrovnalostiam a nemožnému porovnaniu výsledkov na nadnárodnej úrovni, čo v konečnom dôsledku vedie k prekážkam pri investovaní a obchodovaní. Tento stav však pramení z historických skutočností, dôsledkom národných odlišností v ekonomických, spoločenských i politických systémov. Dnešné podoby účtovných systémov jednotlivých krajín sú ovplyvnené aj faktormi, ktoré konkrétne vplyvajú na účtovníctvo.¹

Najvýraznejšou väzbou medzi faktormi, ktoré sú príčinou odlišností účtovných systémov, je väzba medzi účtovníctvom, právnym systémom s určitým typom kultúry a spôsob financovania účtovných jednotiek.²

Vplyv národnej kultúry na účtovníctvo je predmetom skúmania mnohých odborníkov. Cieľom príspevku je poskytnúť obraz o štúdiách G. Hofstedeho a S. J. Graya, a o ich chápaní rozdielnosti národných kultúr a ich vplyve na účtovníctvo.

1 Kultúrne dimenzie podľa G. Hofstedeho

Priekopníkom štúdií v oblasti prejavov kultúrnych rozdielov, obzvlášť tých, ktoré najsilnejšie ovplyvňujú správanie v pracovných situáciách, bol holandský profesor organizačnej antropológie a medzinárodného manažmentu G. Hofstede. Štatistická analýza odpovedí týkajúcich sa hodnôt vzájomne porovnateľných zamestnancov IBM v rôznych krajinách odhalila spoločné problémy, ktorých riešenie sa v jednotlivých krajinách líšilo, a to v nasledujúcich oblastiach – vzťah medzi jednotlivcom a skupinou, sociálna nerovnosť vrátane vzťahu k autorite, ponímanie mužskosti a ženskosti, spôsoby nakladania s neistotou.³ Tieto základné problémové oblasti predstavujú kultúrne dimenzie. Prejav každej dimenzie možno sledovať napríklad v rodine, v škole, na pracovisku a pod. Výskum G. Hofstedeho bol však založený predovšetkým na sledovaní vplyvu kultúrnych prvkov na správanie v pracovných situáciách. Hofstede označuje dimenzie nasledovne:

1) sila vplyvu jednotlivca

Jedným z aspektov, v ktorých sa od seba krajiny odlišujú je prístup k nerovnosti – rozsahu, v akom členovia spoločnosti akceptujú a očakávajú nerovnomerné rozloženie moci.⁴

2) individualizmus vs. kolektivismus

Podľa vzťahu jednotlivca k určitej skupine sa rozlišujú spoločnosti kolektivistické a individualistické.⁵

3) maskulinita vs. feminita

Tretia kultúrna dimenzia vychádza z odlišnosti preferencie určitých faktorov u mužov a žien.⁶

¹ ŽÁROVÁ, M. 2006. *Regulace evropského účetnictví*. Praha : Oeconomica, Vysoká škola ekonomická, 2006, str. 10. ISBN 80-245-1046-4.

² ŽÁROVÁ, M. 2006. *Regulace evropského účetnictví*. Praha : Oeconomica, Vysoká škola ekonomická, 2006, str. 10. ISBN 80-245-1046-4.

³ HOFSTEDE, J. - HOFSTEDE, G. J. 2007. *Kultury a organizace: software lidské mysli: spolupráce mezi kulturami a její důležitost pro přežití*. Praha: Linde nakladatelství s.r.o., 2007. s. 40. ISBN 80-86131-70-X.

⁴ BusinessInfo.cz: Organizační kultura a národní kultura [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/organizacni-kultura-a-narodni-kultura-7699.html>>.

⁵ HOFSTEDE, J.-HOFSTEDE, G. J. 2007. *Kultury a organizace: software lidské mysli: spolupráce mezi kulturami a její důležitost pro přežití*. Praha: Linde nakladatelství s.r.o. 2007. s. 65-66. ISBN 80-86131-70-X.

⁶ ŠTRACH, P. 2009. *Mezinárodní management*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. s. 95. ISBN 978-80-247-2987-9.

4) vyhýbanie sa neistote (silná vs. slabá snaha vyhýbania sa neistote)

Neistota je subjektívny pocit jedinca. Prejavom neistoty je potreba formálnych postupov a jasných pravidiel, ktoré vedú k zvyšovaniu miery jednoznačnosti riešenia určitých problémov a tým zároveň znižujú mieru neistoty.⁷

G. Hofstede identifikoval pôvodne tieto štyri dimenzie. Na základe výskumov M. H. Bonda uskutočnených na študentoch v dvadsiatichtroch krajinách však následne prijal piatu dimenziu ako podstatný dodatok k svojim pôvodným dimenziám a označil ju ako dlhodobá vs. krátkodobá orientácia. Táto dimenzia nadväzuje na „konfuciánsky dynamizmus práce“ z Konfuciovho učenia založeného na súbore praktických pravidiel pre bežný život, odvodených z čínskej histórie.⁸

2 Vplyv kultúrnych rozdielov na účtovný systém podľa S. J. Graya

Prístup G. Hofstedeho rozpracoval S. J. Gray (v roku 1988), ktorý tvrdí, že kultúra a spoločenské hodnoty môžu významne ovplyvniť účtovné systémy a byť tak jedným z hlavných príčin medzinárodných rozdielov v účtovných systémoch jednotlivých krajín. Gray identifikoval nasledovné štyri skupiny charakteristík účtovných systémov:⁹

1) Profesionálna nezávislosť vs. regulácia zákonom

Profesionalizmus odráža preferenciu uplatňovania individuálneho odborného úsudku a udržiavanie profesionálnej "samoregulácie", na rozdiel od regulácie prostredníctvom predpísaných požiadaviek právnych predpisov a zákonov. Profesionálna nezávislosť účtovníctva znamená úpravu účtovníctva v danej krajine prostredníctvom štandardov.

2) Uniformita vs. flexibilita

Pre uniformitu je charakteristické presadzovanie jednotných účtovných postupov pre všetky odvetvia. Flexibilita sa vyznačuje prispôbovaním účtovných metód a postupov jednotlivým odvetviám (napr. rôzne účtovné osnovy pre rôzne odvetvia).

3) Konzervativizmus vs. optimizmus

Konzervativizmus je prejavom opatrnosti v účtovných postupoch a účtovný systém neakceptuje zmenu v hospodárskej praxi. Protichodným prístupom je optimizmus.

4) Informačná uzavretosť vs. informačná otvorenosť (transparentnosť)

Informačná uzavretosť znamená zverejňovanie informácií len pre určitú skupinu používateľov v povinnom minimálnom rozsahu. Naopak, informačná otvorenosť sa vyznačuje verejnou dostupnosťou informácií o podniku publikovaných prostredníctvom účtovnej závierky, ktorá sa zostavuje v podstatne väčšom rozsahu.

Výsledkom Grayovho skúmania je analýza do akej miery môžu byť účtovné hodnoty ovplyvnené spoločenskými hodnotami charakterizovanými Hofstedem. Uvedená analýza má nasledujúce závery:

- Pre krajiny, v ktorých prevláda individualizmus, malá snaha vyhýbania sa neistote a malé rozpätie moci, je charakteristickou účtovnou hodnotou profesionalizmus.
- Pre krajiny, v ktorých prevláda silná snaha vyhýbania sa neistote, veľké rozpätie moci a nízka miera individualizmu, je charakteristickou účtovnou hodnotou uniformita.

⁷ BusinessInfo.cz: Organizační kultura a národní kultura [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/organizacni-kultura-a-narodni-kultura-7699.html>>.

⁸ Media.johnwiley.com.au: International Accounting Patterns, Culture, and Development [online]. [cit. 2013.11.16] Dostupné na internete: <http://media.johnwiley.com.au/product_data/excerpt/22/EHEP005/EHEP00522-2.pdf>.

⁹ GRAY, S. J. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <<http://www.acis.pamplin.vt.edu/faculty/tegarten/5034/handouts/Gray-Abacus-1988.pdf>>.

- Pre krajiny, v ktorých prevláda silná snaha vyhýbania sa neistote, nízka miera individualizmu a feminita, je charakteristickou účtovnou hodnotou konzervatizmus.
- Pre krajiny, v ktorých prevláda silná snaha vyhýbania sa neistote, veľké rozpätie moci, kolektivismus a feminita, je charakteristickou účtovnou hodnotou informačná uzavretosť.¹⁰

Navyše, poznaním týchto vzťahov medzi účtovnými a spoločenskými hodnotami, Gray charakterizoval štyri základné skupiny účtovných systémov, ktoré uplatňujú jednotlivé krajiny. Účtovné systémy podľa Graya sú rozdelené podľa toho, aké účtovné hodnoty sú uplatňované v tej ktorej krajine. Kombinácia účtovných hodnôt charakterizujúca daný účtovný systém môže byť nasledovná:

- profesionalizmus, flexibilita, optimizmus, transparentnosť (uplatnenie v Anglosaských a Nordických krajinách),
- regulácia zákonom, uniformita, konzervativizmus, zachovanie tajomstva (uplatnenie v nevyvinutých latinských, blízkych východných, vyvinutých ázijských, nevyvinutých ázijských a tiež afrických krajinách),
- profesionalizmus, uniformita, konzervativizmus, zachovanie tajomstva (uplatnenie v Germánskych a vyvinutých latinských krajinách),
- regulácia zákonom, flexibilita, optimizmus, transparentnosť (uplatnenie v koloniálnych ázijských krajinách).¹¹

Záver

Hlavnou príčinou rozdielov v historickom a kultúrnom vývoji každej krajiny. Na základe uvedených charakteristík môžeme konštatovať, že účtovný systém Slovenskej republiky i okolitých krajín je založený na regulácii zákonom, je uniformný, konzervatívny a informačne uzavretý. V protiklade sú anglosaské (angloamerické) krajiny v krajiny v ktorých je účtovníctvo upravené štandardami IFRS a US GAAP.

Abstrakt

Účtovníctvo ako prostriedok systematického zaznamenávania a vykazovania finančných transakcií podniku sa viac či menej odlišuje v rôznych krajinách. Cieľom tohoto príspevku je hľadať príčiny rozdielov účtovných systémov vo svete a analyzovať základné informácie o kultúrnom vplyve na vývoj účtovných systémov.

Kľúčové slová: Účtovný systém, kultúrny vplyv, účtovná teória

Summary

Accounting as a system of the systematic recording and reporting of financial transactions of a business is slightly or more different in different countries. Aim of this paper is to find reasons of the differences of accounting models in the world and to analyze basic information about cultural influence on the development of accounting systems.

Key words: Accounting system, cultural influence, accounting theory

JEL klasifikácia: M41

¹⁰ GRAY, S. J. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <<http://www.acis.pamplin.vt.edu/faculty/tegarden/5034/handouts/Gray-Abacus-1988.pdf>>.

¹¹ Media.johnwiley.com.au: International Accounting Patterns, Culture, and Development [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <http://media.johnwiley.com.au/product_data/excerpt/22/EHEP0005/EHEP000522-2.pdf>.

Použitá literatúra

- [1] BOBENIČ HINTOŠOVÁ, A. 2010. *Medzinárodný manažment*. 2. prepracované a doplnené vydanie. Bratislava : Ekonóm, 2010. s 109. ISBN 978-80-225-2965-5.
- [2] BusinessInfo.cz: Organizační kultura a národní kultura [online]. [cit. 2013.11.16] Dostupné na internete: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/organizacni-kultura-a-narodni-kultura-7699.html>>
- Craig DEEGAN, 2006: Financial accounting theory – second edition, http://highered.mcgraw-hill.com/sites/0074716719/information_center_view0/
- [3] FOO YIN FAH: Across-cultural study of accounting concepts applied in international financial reporting standards [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <<http://www.scribd.com/doc/51199682/24/The-Hofstede-Gray-framework>>
- [4] HOFSTEDE, J. - HOFSTEDE, G. J. 2007. *Kultury a organizace: software lidské mysli: spolupráce mezi kulturami a její důležitost pro přežití*. Praha : Linde nakladatelství s.r.o., 2007. s. 40. ISBN 80-86131-70-X.
- [5] HOFSTEDE CENTRE: National culture: countries [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <<http://geert-hofstede.com/countries.html>>.
- [6] GRAY, S. J. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally [online]. [cit. 2013.11.16] Dostupné na internete: <<http://www.acis.pamplin.vt.edu/faculty/tegarten/5034/handouts/Gray-Abacus-1988.pdf>>.
- [7] KOVANICOVÁ, D. a kol. 2003. *Finanční účetnictví. Svetový koncept*. Praha : Polygon, 2003
- [8] Media.johnwiley.com.au: International Accounting Patterns, Culture, and Development [online]. [cit. 2013.11.26] Dostupné na internete: <http://media.johnwiley.com.au/product_data/excerpt/22/EHEP00_05/EHEP000522-2.pdf>.
- [9] ŠTRACH, P. 2009. *Mezinárodní management*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. s. 95. ISBN 978-80-247-2987-9.
- [10] ŽÁROVÁ M. 2006. *Regulace evropského účetnictví*. Praha : Oeconomica, Vysoká škola ekonomická, 2006. s. 184. ISBN 80-245-1046-4.

Kontakt

Zuzana Kubaščíková, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 764, kubascikova.zuzana@gmail.com