

DOI: 10.18559/SOEP.2019.3.3

Małgorzata Czerny<https://orcid.org/0000-0002-5838-8322>

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Instytut Rachunkowości i Zarządzania
Finansami, Katedra Rachunkowości Zarządczej

Marta Mazurowska<https://orcid.org/0000-0003-4662-0435>

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Instytut Rachunkowości i Zarządzania
Finansami, Katedra Rachunkowości Zarządczej

Autorka do korespondencji: Małgorzata Czerny, malgorzata.czerny@ue.poznan.pl

PROFESJA KSIĘGOWA W SYSTEMIE KASTOWYM INDII

Streszczenie: Artykuł wpisuje się w nurt badawczy poświęcony kulturze jako jednej z determinant ewolucji rachunkowości. Ma zatem charakter po części ekonomiczny, po części socjologiczny. Indie stanowią rzadki przykład nowoczesnego społeczeństwa, które strukturalnie nawiązuje do tradycji przebrzmiałej już w państwach zachodnich – sztywnego podziału określonych grup społecznych na określone kasty, podczas gdy w odniesieniu do innych krajów można mówić co najwyżej o klasach lub warstwach społecznych. Podział ten, jak dowodzą stosunkowo nieliczne opracowania, przekłada się znacząco na rozwój gospodarczy Indii. Tradycyjnie większość profesji w Indiach jest związana z określoną kastą; jednak zawód księgowego jest stosunkowo nowy na tle wielowiekowej tradycji. Celem artykułu jest znalezienie odpowiedzi na pytanie, w jaki sposób czynniki kulturowe mogły zdeterminować rozwój profesji księgowego w Indiach. Skupiono się na wykazaniu zależności pomiędzy zawodem księgowego we współczesnych Indiach a obowiązującym nadal w tym kraju systemem kastowym społeczeństwa, jako swoistej determinancie kulturowej, na podstawie badań dostępnej literatury i jej krytycznej analizy. Bardziej szczegółowo podjęto próbę ustalenia, gdzie w sztywnej hierarchii kastowej uplasowała się ta profesja i czy umożliwia ona obecnie osobom wykonującym ten zawód awans społeczny, rozumiany nie jako sukces ekonomiczny i edukacyjny, lecz możliwość zmiany przynależności kastowej.

Słowa kluczowe: Indie, kasta, księgowi, czynniki kulturowe.

Klasyfikacja JEL: M49, N15.

THE ACCOUNTING PROFESSION IN THE CASTE SYSTEM OF INDIA

Abstract: This paper belongs to the research trend devoted to culture as one of the determinants of accounting evolution. Thus, it is partly economic and partly a sociological paper. India is a rare example of a modern society that structurally refers to the tradition that has already passed in Western countries – a rigid division of certain social groups into a specific caste, while in other countries one can speak at most about classes or social strata. This division, as shown by relatively few studies, influences significantly India's economic development. Traditionally, most professions in India are associated with a specific caste; however, the accounting profession is relatively new compared to centuries of tradition. The article attempts to find an answer to the question about the relationship between the accounting profession in modern India and the caste system in Indian society which is still in force in this country, based on the research of available literature and its critical analysis. More specifically, the paper attempts to determine, where in such a rigid caste hierarchy this profession was placed and does it allow people performing in this profession nowadays to gain social promotion, in terms not as economic and educational success, but as an opportunity to change the caste one belongs to.

Keywords: India, caste, accountants, cultural determinants.

Wstęp

Istotność uwarunkowań kulturowych w kształtowaniu się krajowych systemów rachunkowości stanowi ugruntowaną obecnie zarówno w polskiej, jak i zagranicznej literaturze przedmiotu tezę, z którą trudno polemizować (Gray, 1988; Perera, 1989; Lawrence, 1996). Determinanty kulturowe w odniesieniu do rachunkowości są rozważane w wielu kontekstach – ujęciu historycznym ewolucji rachunkowości, ujęciu środowiskowym (Adamek, 2012; Czerny, 2015), rozważaniach nad zasadnością i powodzeniem procesu standaryzacji i harmonizacji rachunkowości (Kamela-Sowińska, 2013); uwzględnia je behawioralny nurt badań nad rachunkowością (Mazurowska, 2014; Masztalerz, 2010). W niniejszym artykule podjęto próbę wykazania wpływu czynników kulturowych na rozwój zawodu księgowego w Indiach na przykładzie zależności pomiędzy utrzymującym się w Indiach systemem kastowym, stanowiącym istotny wyróżnik kulturowy determinujący nie tylko strukturę społeczną, ale i kształt systemu gospodarczego tego kraju, w tym systemu rachunkowości, a profesją księgowego.

Założenie, że związek taki zapewne istnieje, wydaje się uprawnione, biorąc pod uwagę, że system kastowy w Indiach, stanowiący we współczesnym świecie unikat, jako struktura społeczna ma tradycję sięgającą 1500 lat p.n.e. i mimo przepisów znoszących go oficjalnie (podobnie jak i przywileje tradycyjnie wiążące się z przynależnością do określonej kasty), wciąż odgrywa w społeczeństwie hinduskim ogromną rolę (Munshi, 2016). Potwierdzają to liczne opracowania z dziedziny socjologii, a także makroekonomii, poświęcone oddziaływaniu mechanizmu kastowego na odgrywane role społeczne, ale również na rynek pracy (determinanta wyboru zawodu, jego dostępności itp.) (Munshi i Rosenzweig, 2006; Deshpande, 2010). Nie wydaje się wobec tego, by profesja księgowego mogła pod tym względem stanowić wyjątek.

W celu odnalezienia i zilustrowania zależności pomiędzy tym hermetycznym podziałem społecznym a profesją księgowego przedstawiono pokrótce charakterystykę samego systemu oraz mechanizm jego oddziaływania na współczesny rynek pracy w Indiach. Następnie przeanalizowano, na podstawie dostępnej literatury przedmiotu, na jakim szczeblu hierarchii kastowej plasuje się zawód księgowego (z perspektywy zarówno historycznej, jak i współczesnej) oraz jaka jest jego dostępność dla reprezentantów poszczególnych kast. W kontekście dostępności próbowano odpowiedzieć na pytanie, czy w dzisiejszych czasach księgowi mogą liczyć na awans społeczny, rozumiany jako możliwość „przełamania” struktury kastowej (zmiany przynależności kastowej).

Z uwagi na ograniczenia objętościowe w artykule nie przedstawiono wpływu innych potencjalnych determinant kulturowych na funkcjonowanie zawodu księgowego w Indiach, jak np. relatywizmu kulturowego, na którym A. Belkaoui oparł swój model rozwoju rachunkowości (Belkaoui, 1995), formułując tezę o potrzebie oceny każdego ludzkiego zachowania (w tym procesów orzekania i decydowania w rachunkowości) w odniesieniu do kontekstu kulturowego.

Analiza literatury pod kątem znalezienia odpowiedzi na pytanie, czy istnieje zależność między zawodem księgowym a systemem kastowym w Indiach, pozwoliła ostatecznie na udzielenie odpowiedzi twierdzącej, szczegółowo rozwiniętej we wnioskach stanowiących końcową część artykułu. System kastowy, jako wytwór specyficznej kultury, determinuje w określony sposób „dostępność” określonych zawodów, w tym księgowego, a tradycja wymuszająca podział ról społecznych jest w Indiach nadal na tyle silna, że próby jej „ominięcia” skazane są zasadniczo na niepowodzenie.

1. Charakterystyka systemu kastowego i jego wpływ na rynek pracy w Indiach

Indie stanowią jedną z najszybciej rozwijających się współcześnie gospodarek i są jednocześnie drugim pod względem zaludnienia krajem świata. System kastowy, wciąż nieformalnie obowiązujący w tym państwie, można powiązać z podziałem pracy. Jego mechanizm kreuje siłą rzeczy takie zjawiska, jak monopol, wykluczenie i różne formy dyskryminacji.

Sam system wywodzi się z mistycznej koncepcji porządku społecznego, mającej swe źródło w hinduizmie i konsekwentnie rozwijanej mimo apelów i prób reform ze strony autorytetów takich, jak Ramakrishna, Swami Dayanada, Vivekananda, Ramana Maharshi, Aurobindo, Jyotirao Phule czy Mahatma Gandhi. Uznają go nie tylko wyznawcy hinduizmu, ale również zamieszkujący ten kraj muzułmanie, buddyści, sikhowie, a także chrześcijanie (Sidhu, 2014). Opiera się na czterech hierarchicznych klasach (warnach), przy czym termin „kasta” w językach indyjskich odnosi się do „urodzenia”, zaś pojęcie „warny” do stanu społecznego. Przynależność do kasty wynika zatem automatycznie z urodzenia w obrębie jednej z nich. Nie ma ona nic wspólnego ze statusem ekonomicznym czy społeczną stratyfikacją, nie można również stać się członkiem kasty poprzez zawarcie odpowiedniego małżeństwa, gdyż kasta stanowi grupę endogamiczną. Endogamiczność ta związana jest zazwyczaj z konkretną profesją, a niekiedy także z pochodzeniem etnicznym lub afiliacją religijną. Podział na kasty „lepsz” i „gorsze” wynika z żywotnego w hinduizmie pojęcia „czystości” i „nieczystości”. Poczucie „nieczystości” jest zazwyczaj związane z przekroczeniem (złamaniem) tabu, co wynika niejednokrotnie ze specyfiki wykonywanego zawodu (Basham, 1973; Gupta, 2000; Dirks, 2001; Deshpande, 2010). Wspomniane warny to bramini (kasta kapłańska), kszatrija (odpowiednik szlachty czy raczej rycerstwa według pojęć średniowiecznej Europy, w tym władcy), wajśja (rzemieślnicy, kupcy i rolnicy) oraz śudra (których przeznaczeniem jest służyć wyższym kastom społecznym). Poza warnami funkcjonują grupy ludności wykluczonej, czyli „niedotykalni” (Deshpande, 2010, s. 13–18).

Przynależność do określonej kasty determinuje w dalszym ciągu większość, o ile nie każdy etap życia Hindusa – przesądza o wyborze szkoły i tym samym poziomie edukacji, małżeństwie (badania genetyczne dowodzą, że nakaz zawierania związków jedynie w obrębie własnej kasty był

ściśle przestrzegany w Indiach przez co najmniej ostatnie 2000 lat¹), wyborze zawodu i roli odgrywanej w gospodarce, przy czym wpływ systemu kastowego wykracza poza indywidualną działalność ekonomiczną, ingerując w sferę publiczną – polityka kastowa, na prawach niepisanej umowy, decyduje o dostępie do zasobów publicznych (poprzez klientyzm) (Munshi, 2016, s. 1, 43–46). Determinuje również wybory polityczne i znacząco przekłada się na mobilność społeczną.

Pomimo że przeprowadzane badania pokazują powolną konwergencję w zakresie poziomu edukacji, wyrównywania dochodów, konsumpcji i obieranych zawodów w poszczególnych kastach w ostatnich kilkudziesięciu latach, ten nieoficjalny podział społeczny jest obecnie postrzegany w Indiach jako wysoce upolityczniony i jako taki wykazujący się dużym prawdopodobieństwem trwałości. Wśród badaczy zjawiska panuje dość zgodna opinia, że grupy interesów zyskujące na utrzymaniu obecnego *status quo* są wciąż na tyle silne, by w najbliższej przyszłości niewiele się pod tym względem zmieniło, mimo wprowadzanych poprawek do konstytucji, gwarancji miejsc pracy w administracji i szkolnictwie dla określonych grup itp. (Munshi, 2016, s. 55). Niepokojąca jest bardzo szeroka luka edukacyjna utrzymująca się wciąż pomiędzy wyższymi i niższymi kastami; ze względu na silną międzypokoleniową trwałość obserwowaną w kapitale ludzkim przypuszcza się, że upłynie wiele lat, zanim będzie można mówić o rzeczywistym wyrównaniu szans, a tym samym możliwości podniesienia statusu ekonomicznego i konsumpcji, co wpłynęłoby na zacieranie się różnic kastowych (Munshi, 2016, s. 55–56). Jest charakterystyczne, że z otwierających się (w szczególności po 1990 r.) szans na rynku edukacyjnym i zawodowym chętniej korzystają kobiety – młodzi mężczyźni z kast niższych, obciążeni bagażem tradycji, wykazują raczej tendencję do dziedziczenia zawodu po ojcu i tym samym zamknięcia się w obrębie kasty (Munshi i Rosenzweig, 2006; Deshpande, 2010, s. 30–31). Tzw. „sieci kastowe” (*caste networks*) wciąż odgrywają ważną rolę w gospodarce Indii. Nie do zwalczenia wydaje się zjawisko rekrutacji zawodowej związane z reprezentowaną kastą, szczególnie jaskrawo uwidaczniające się tam, gdzie potrzebna jest duża liczba pracowników oraz na południu kraju, gdzie system kastowy stanowił przez wieki jednocześnie instytucję ekonomicznego niewolnictwa (np. na plantacjach herbaty), zatem członkowie niektórych kast i ich potomstwo byli

¹ IHDS (India Human Development Survey) podaje, że w 2005 r. w dalszym ciągu ponad 95% społeczeństwa Indii kontynuowało tę tradycję, poślubiając wyłącznie członków własnej kasty (Munshi, 2000, s. 5).

uznawani z racji swej przynależności do określonych jatis (podkast) za własność przedstawicieli kasty wyższej (Munshi, 2016, s. 21). Badania przeprowadzone na grupach pracowników plantacji herbacianych w Indiach w 2011 r. ujawniły, że 68% z nich to potomkowie dawnych jatis niewolniczych. Zatrudniają się zgodnie z tradycją lub też są zatrudniani ze względu na przynależność do tej, a nie innej kasty, jako „predystynowani” z racji urodzenia do pracy w sektorze rolniczym, a ściślej – przy uprawie herbaty (Luke i Munshi, 2011). Podobne zjawisko można również zaobserwować w miastach – niektóre jatis cechuje wręcz wąska specjalizacja pozwalająca im monopolizować nisze w poszczególnych zawodach (poszczególne podkasty dominują np. w hutach, młynach, przędzalniach juty – w określonych działach związanych z konkretnym etapem procesu produkcyjnego) (Munshi, 2016, s. 25–26; Deshpande, 2010, s. 29–30). Z jednej strony zjawisko to – wykorzystywania kastowych więzi społecznych przy podjęciu zatrudnienia – pozwala na zwiększenie efektywności ekonomicznej i uporanie się z niedoskonałościami rynku pracy. Z drugiej strony raz ustalony klaster oparty na jatis wyklucza całkowicie osoby postronne. Dyskryminacja ta jest obecnie w mniejszym stopniu oparta na społecznych uprzedzeniach, a w większym na istniejącej pomiędzy poszczególnymi grupami konkurencji gospodarczej. Nie zmienia to faktu, że brygadzysta wciąż rekrutuje pracowników w obrębie własnej kasty społecznej, a pracodawcy przynależący do kast wyższych wolą nie zatrudniać podwładnych z kasty niższej (Munshi, 2016, s. 26), zatem można mówić o dyskryminacji. Walka z nią jest utrudniona, bowiem wielowiekowe zależności powodują, że nawet jeśli pracodawca podejmuje decyzję, że przy rekrutacji będzie się opierać wyłącznie na umiejętnościach i wiedzy, zależą one nadal w dużej mierze od pochodzenia pracownika. Poziom zdobytego przezeń wykształcenia i tym samym wiedzy, podobnie jak umiejętności i doświadczenie zawodowe, którymi może się on legitymować, są w dalszym ciągu zdeterminowane przez warnę. Od rodziny bowiem i jej możliwości zależy profil i poziom wykształcenia oraz obrany i wykonywany zawód. Możliwości rodziny i wybory przez nią dokonywane ogranicza zaś kasta, do której przynależy (Deshpande, 2010, s. 31). Tym sposobem sieci kastowe, choć niejednokrotnie eliminują niedoskonałości rynku pracy, zwłaszcza w pojedynczych sektorach gospodarki, jednocześnie kreują na nim problemy – chociażby poprzez możliwość wykluczenia osób kompetentnych, lecz pochodzących „z zewnątrz”. Wewnętrzna kooperacja w ramach kasty, pozwalając osiągnąć większą efektywność, nie jest jednocześnie pozbawiona kosztów. Jednym z problemów jest mała mobilność zawodowa. Historycznie kasty odegrały

dużą rolę w stymulacji migracji ze wsi do miast – obecnie hamują mobilność zawodową kolejnych pokoleń swych członków (Munshi, 2016, s. 29). Z utylitarneho punktu widzenia dobrobyt niższej kasty spada bowiem, jeśli opuszczaliby ją członkowie zyskujący szanse na lepsze wykształcenie, zatrudnienie i wynagrodzenie. Polepszenie bytu nawet znacznej grupy indywidualnych jednostek jest dla kasty mniej opłacalne niż tradycyjne zatrudnienie i tradycyjny poziom wynagrodzenia dla wszystkich. Ekonomicznie zatem ograniczenie mobilności jest uzasadnione (Munshi, 2016, s. 31). Nie bez znaczenia jest też fakt, że w Indiach o poziomie wynagrodzenia w dalszym ciągu decyduje nie sam poziom kwalifikacji czy wykształcenia, ale również inne czynniki, w tym, niestety, płeć i pochodzenie (Sidhu, 2014, s. 4; Deshpande, 2010, s. 32–33).

2. Zawód księgowego w Indiach a kasta z perspektywy historycznej

Bardzo niewiele miejsca w literaturze przedmiotu poświęcono jak dotąd miejscu i roli księgowego w społeczno-ekonomicznej strukturze społecznej Indii, co jest o tyle zaskakujące, że wysoko zorganizowany handel i rzemiosło są cechą tamtejszej gospodarki od ponad dwóch tysięcy lat, głównie ze względu na dużą liczebność populacji, strategiczne położenie geograficzne i obfitość zasobów naturalnych. Rozwinięty handel wymusza zaś zaistnienie księgowości, choćby w bardzo podstawowych formach, w odniesieniu przynajmniej do dokumentowania zakupów i sprzedaży, pożyczek pieniężnych, nie wspominając już o konieczności prowadzenia zapisów pozwalających na śledzenie państwowych dochodów, stanu posiadania, wydatków, należności podatkowych i ich ściągальności itp. Z wszelką pewnością zapis podwójny operacji księgowych był znany i stosowany w Indiach, o czym świadczą zachowane rejestry rachunkowe bengalskiej rodziny kupieckiej z XVIII w.; badania historiograficzne wskazują jednak, że Hindusi znacząco rozwinęli sztukę księgowania wiele stuleci wcześniej. *Arthashastra*, autorstwa Kautilyi, jest pierwszym dokumentem potwierdzającym, że w społeczeństwie starożytnych Indii funkcjonowały nie tylko wyrafinowane zapisy księgowe, ale całkiem współczesne koncepcje rachunkowości i takich pojęć, jak dochód, przychody, wydatki, klasyfikacja kosztów, niektóre pojęcia aktywów, długi (liczby ujemne) oraz kapitał, podatek obrotowy, produkcja w toku, półfabrykaty, wyroby gotowe, produkty uboczne, długoterminowa optymalizacja zysków, ubezpieczenie lub dystrybucja ryzyka oraz wyzna-

jem i dzierżawa. Traktat ten jest datowany na IV wiek p.n.e. (Sidhu, 2014, s. 13–14). Mattessich (Mattessich, 1998, s. 200) dowodzi, że audyt, budżetowanie, prognozowanie finansowe były praktykowane przez Hindusów już 300 p.n.e., może nie w rozumieniu współczesnej rachunkowości, ale w innych formach, co nie zmienia faktu, że służyły zarządzaniu ryzykiem biznesowym i ustalaniu odpowiedzialności. Od czasów zaś rządów Mogołów w Indiach (1526–1858) praktyka rachunkowości przejawiała się w systematycznym prowadzeniu ewidencji dochodów państwa (Mehta, 1979, s. 363). O zaletach wypracowanego wówczas systemu świadczy fakt, że utrzymywano go w niezmienionej formie również wówczas, gdy Indie stały się kolonią brytyjską, w odniesieniu do rejestracji własności ziemi i naliczania podatków (Sidhu, 2014, s. 14). Za ściąganie należności podatkowych byli odpowiedzialni przedstawiciele kast wyższych (Alam i Subrahmanyam, 2004), tradycyjnie zatem zawód rachmistrza w Indiach musiał być traktowany, choćby z tego powodu, jako dość elitarny nawet przed pojawieniem się profesji nowoczesnego księgowego. Literatura odnosząca się do historii stowarzyszeń zawodów kastowych i elitarnych w starożytnych i średniowiecznych Indiach jednoznacznie wskazuje na fakt, że zawody wymagające formalnego szkolenia (a do takich z pewnością należy *munshi*, czyli rachmistrz) były zastrzeżone przede wszystkim dla kasty braminów. Mieli oni o wiele łatwiejszy dostęp do systemu edukacji w porównaniu z innymi kastami i nie bez powodu po uzyskaniu niepodległości to ich przedstawiciele zasilili szeregi administracji rządowej, potrzebującej profesjonalistów z różnych dziedzin (Thapar, 1978; Sarkar 1984). Bramini – w szczególności wywodzący się z podkasty *kayastha* – w starożytnych i średniowiecznych Indiach zdominowali zarówno profesję rachmistrzów, jak i zawody mniej lub bardziej ściśle powiązane z rachunkowością, czyli skrybów, skarbników, poborców podatkowych, finansistów (Sidhu, 2014, s. 25). Co interesujące, podkasta ta wyewoluowała z połączenia najwyższej warny z najniższą, czyli śudra (mniej więcej w IX wieku), zatem przynajmniej początkowo wysoki status *Kayastha* w hierarchii społecznej nie jest bynajmniej oczywisty i może wzbudzać wiele kontrowersji (Thapar, 1978). Impuls tej ewolucji dała najprawdopodobniej mobilność śudrów (postrzeganych jako kasta sług, a zatem idealnych do pełnienia roli podrzędnych urzędników – administratorów w majątkach kszatrijów i na dworach władców, przy tym „uczonych w piśmie”). Począwszy od okresu Gupta przedstawiciele *kayastha* pełnili funkcję pisarzy przygotowujących i poświadczających dokumenty, prowadzili ewidencję dochodów, uczestniczyli w posiedzeniach sądów, wykonując prace biurowe związane z administracją itp. (Dutt 1889; Thapar,

1978; *Przyszłość*, 1995). Najprawdopodobniej ich status społeczny nie był początkowo wysoki, będąc pochodną przynależności do najniższej uznawanej kasty, lecz został w stosunkowo krótkim czasie wyrównany (około 400 lat) przez pełnione w społeczeństwie role dające dostęp do centrum władzy politycznej i co zatem idzie – bogactwa – aż do osiągnięcia statusu podkasty elitarnej.

3. Zawód księgowość we współczesnych Indiach w kontekście przynależności kastowej

W zakresie wykonywania profesji księgowość nie obserwuje się istotnych różnic pomiędzy Indiami a na przykład krajami zachodnimi. Indie z powodzeniem dostosowują krajowy system rachunkowości do wymogów międzynarodowych standardów rachunkowości, natomiast fakt, że zawód księgowość (we współczesnym rozumieniu) został tam niejako „zaimportowany” przez władze kolonialne, powoduje, że właściwie od początku istnienia nowoczesnej profesji księgowość jej przedstawiciele funkcjonują według zasad i reguł zachodnioeuropejskich, jeśli chodzi o zdobycie certyfikatu, zakres świadczonych usług itp.

W Indiach, podobnie jak w innych krajach, możliwe są zarówno prowadzenie własnej działalności gospodarczej w formie działalności jednoosobowej lub współpracy biznesowej z innym podmiotem, jak i praca zarobkowa w instytucjach rządowych, przedsiębiorstwach czy też firmach konsultingowych, które również funkcjonują z powodzeniem na tamtejszym rynku, włączając w to międzynarodowe korporacje z grupy tzw. Big 4. W tym miejscu nie sposób nie wspomnieć, że to właśnie w Indiach są ulokowane jedne z największych Centrów Usług Wspólnych międzynarodowych korporacji, co niezaprzeczalnie wpłynęło na wzrost prestiżu zawodu. Jeżeli chodzi o popularność alokacji lub relokacji centrów, pierwszym wyborem są USA (14%), na drugim miejscu znalazły się słynące z niskich kosztów Indie (12%), zaś Polskę wymieniano równie często jak Chiny i Meksyk (*Przyszłość*, 2017). Czynnikiem skłaniającymi do outsourcingu usług księgowych właśnie do Indii są nie tylko niskie koszty pracy, ale i duża populacja anglojęzyczna w tym kraju oraz dostępność pracowników o wielu kwalifikacjach (*India*, 2018).

Samo wykształcenie się w Indiach zawodu księgowość we współczesnym rozumieniu wiąże się, jak już wspomniano, z epoką brytyjskiego kolonializmu (Sidhu, 2014, s. 5–6) i rozwojem legislacji korporacyjnej, nowocze-

snego audytu. Profesjonalna księgowość, jako instytucja, została zaimportowana do Indii w interesie władz kolonialnych (głównie dla celów kontroli finansowej), a narzucony tryb egzaminacyjny nie tylko umożliwiał Brytyjczykom kontrolę rynku usług księgowych, ale podnosił również rangę tego zawodu (Sidhu, 2014, s. 6–7). Pierwsze dyplomy państwowe dla wykwalifikowanych księgowych (GDA) wydawał Uniwersytet w Bombaju począwszy od 1918 r., zaś w 1927 r. w Madrasie powołano pierwsze indyjskie Towarzystwo Audytorów. W 1932 r. utworzono Indyjską Radę Księgowych (Indian Accountancy Board), której rolą była pomoc gubernatorowi generalnemu w zakresie rachunkowości i audytowanie spraw związanych z administracją kolonialną, przy czym, co godne podkreślenia, na 16 członków jedynie sześćoro było Europejczykami (Sidhu, 2014, s. 14–15). Wkrótce po uzyskaniu niepodległości indyjski rząd uchwalił ustawę o biegłych księgowych (1949), na której mocy powołano Instytut Biegłych Księgowych Indii (ICAI) (Verma i Gray, 2006, s. 137). Obecnie oprócz ICAI istnieją jeszcze dwa profesjonalne organy zrzeszające w Indiach osoby zawodowo zajmujące się rachunkowością, Institute of Cost and Works Accountants of India (ICAWAI) oraz Institute of Company Secretaries of India (ICSI) (Sidhu, 2014, s. 15). Jak można było się spodziewać, członkostwo w profesjonalnej organizacji, postrzegane jako oznaka prestiżu i określonego statusu społecznego, wiążące się następnie z przywilejami społecznymi i gospodarczymi, przełożyło się w Indiach na obowiązujący system kastowy, z jego swoistą opresywnością. Certyfikacja zawodu, podnosząca jego rangę, posłużyła w Indiach do wytworzenia swoistego monopolu, za pomocą strategii wykorzystujących rozmaitego rodzaju sankcje, jawne i ukryte, podobne do tych, które obowiązują w relacjach pomiędzy kastami (Sidhu 2014, s. 19). Analizując dane personalne członków ICAI, począwszy od 1953 r. (Sidhu 2014, s. 15–21) można stwierdzić, że zawód wykwalifikowanego księgowego, biegłego rewidenta, audytora jest w Indiach od dziesięcioleci zastrzeżony dla kast wyższych. Średnio 75% członków ICAI aktywnych zawodowo to przedstawiciele trzech „górných” warn, podczas gdy w ogólnej populacji Indii reprezentacja tych kast stanowi 31%. Bramini stanowią aż 51% członków ICAI, a jeśli brać pod uwagę wyłącznie nazwiska wskazujące jednoznacznie na pochodzenie hinduskie (członkami ICAI są również przedstawiciele innych nacji zamieszkujących Indie), to procent ten rośnie do 60. Mamy zatem w zawodzie księgowego do czynienia z ogromną nadreprezentacją najwyższej warny w stosunku do liczebności jej członków w społeczeństwie (około 5,6%). Reprezentacja w zawodzie księgowego dwóch pozostałych warn „wyższych” (ksatrija i wajśja), jeśli wnioskować z list ICAI, jest

wiernym odbiciem ich reprezentacji w populacji Indii (odpowiednio 25,4% a 25,7%). Natomiast śudra, której członkowie stanowią w Indiach 53% społeczeństwa, na listach ICAI zajmuje raptem 1,7%. Parsowie, grupa etniczna wywodząca się od starożytnych Persów, wyznająca tradycyjnie zaratusztrianizm, której populacja w Indiach jest liczona w promilach, konsekwentnie przez dziesięciolecia stanowi aż 9–9,5% aktywnych członków ICAI (Sidhu, 2014, s. 22). Grupa ta zaasymilowała system kastowy, co jest widoczne w nazwiskach noszonych przez jej członków, nawiązujących do wykonywanego zawodu, podobnie jak ma to miejsce wśród członków określonych jatis (nazwiska zgodne z zajęciem). Jest godne podkreślenia, że wśród Parsów, oprócz nazwisk takich jak np. Wozak (Kierowca), nader często spotykane są te wskazujące na zawody wolne, o wysokim statusie społecznym, czy wręcz sugerujące tytuł zawodowy/naukowy (Inżynier, Doktor). Biorąc powyższe pod uwagę, liczna reprezentacja Parsów w zawodzie księgowego czy audytora nie dziwi aż tak bardzo. Oznacza to po prostu, że ta nieliczna etnicznie grupa dąży do zajęcia w społeczeństwie indyjskim stosunkowo wysokiej pozycji i zgodnie z tradycją stara się swym potomkom zapewnić dobre wykształcenie, aby mogli się parać zawodami wolnymi. Parsowie stanowią jednak wyjątek w porównaniu do innych grup etnicznych czy religijnych (sikhowie, muzułmanie, chrześcijanie), którzy nieomalże nie mają swej reprezentacji w ICAI (poniżej 2%), stanowiąc jednocześnie około 16% społeczeństwa Indii (Sidhu, 2014, s. 22–23).

Reasumując, pozycja osób zajmujących się zawodowo rachunkowością w Indiach zawsze była – ze względu na uwarunkowania historyczne i ekonomiczne – wysoka i również obecnie zawód ten jest postrzegany jako elitarny i wiążący się z wymiernymi profitami – socjalnymi, zapewniającymi prestiż społeczny, oraz ekonomicznymi. Średnie zarobki brutto w Indiach kształtują się na poziomie 1 245 327 INR rocznie (66 926 PLN rocznie/5577 PLN miesięcznie), podczas gdy zarobki osoby piastującej stanowisko *chartered accountant* (dyplomowany księgowy) wynoszą 1 726 622 INR rocznie (92 792 PLN rocznie/ 7733 PLN miesięcznie)² – czyli są wyższe od średniej o ok. 40% (*Average Salary Survey*, b.d.) Jako taki zawód ten uprawiany jest przede wszystkim przez przedstawicieli wyższych warstw w społeczeństwie kastowym Indii i upływ czasu oraz zachodzące w Indiach przemiany społeczne i gospodarcze niewiele w tym zakresie zmieniają.

Bardziej szczegółowe konkluzje zawarte zostały w zakończeniu niniejszego artykułu.

² Kurs INR/PLN na dzień 23.06.2019 r.

Zakończenie

Z analizy dostępnej literatury oraz danych ICAI, czyli the Institute of Chartered Accountants of India, najstarszej tego typu w tym kraju, obejmujących okres od 1953 r., wynika, że zasadniczo zawód księgowego (biegłego rewidenta, audytora), niezależnie od tego, czy jest postrzegany w kontekście historycznym, czy współcześnie, jako profesja stosunkowo „nowa” w porównaniu np. z zawodem tkacza, kowala, rolnika, ale także np. lekarza czy malarza, które są dobrze ugruntowane w liczącym sobie tysiące lat systemie kastowym Indii, jest dla Hindusa (czy szerzej – mieszkańca Indii) zawodem prestiżowym. Współczesne prawo nie mogło, siłą rzeczy, określając warunki uprawiania tej profesji, zastrzec jej dla przedstawicieli konkretnej kasty, jednak „dostępność” ta została zweryfikowana przez tradycję wymuszającą określony podział ról społecznych. Siła systemu kastowego spowodowała, że co prawda zawód księgowego nie jest wprost przypisany do konkretnej warny czy wchodzących w jej skład jatis, jak to ma miejsce w przypadku wielu innych zawodów na mocy niepisanej umowy społecznej, jednak również w przypadku tej profesji zadziałał mechanizm ukrytej dyskryminacji (wykluczenia). Zawód księgowego jest w Indiach otwarty w tym sensie, że jest praktykowany przez przedstawicieli różnych warn oraz osoby nie wpisujące się w system kastowy. Na pytanie, czy umożliwia on osobom go wykonującym awans społeczny w szerokim rozumieniu tego pojęcia, musi paść odpowiedź twierdząca. Gdyby tak nie było, najwyższe kasty nie monopolizowałyby tej profesji. Ponieważ wśród czynnych zawodowo księgowych, biegłych rewidentów i audytorów można w Indiach spotkać niemalże wyłącznie osoby wywodzące się z warn braminów, kszatrijów oraz wajśjów, nie ulega wątpliwości, że profesja ta uznana została za „godną” jej wykonywania – czy też może, wiążące się z nią profity (wyższe dochody) i status (elita) spowodowały, że automatycznie uznana została ona za „przeznaczoną”, o ile nie „zastrzeżoną” dla przedstawicieli wyższych kast. Wyraźna dyskryminacja najlicniejszej w populacji Indii warny śudrów w tej grupie zawodowej (w dodatku grupy, wśród przedstawicieli której zawód ten w gruncie rzeczy historycznie wyewoluował w Indiach) dowodzi, że próby zmiany przynależności kastowej poprzez wybór elitarnego zawodu czy chociażby próba podniesienia indywidualnego statusu społecznego i ekonomicznego poprzez wykonywanie takiego zawodu przez członka warny niższej, bez porzucania kasty, są generalnie skazane na niepowodzenie. Przykład zawodu księgowego jest tu nawet szczególnie jaskrawy, w sensie negatywnym, ponieważ zasadniczo wśród socjologów i ekonomistów

zajmujących się zjawiskiem kastowości w Indiach dominuje przekonanie, że związki pomiędzy kastą a tradycyjnie obieranym zawodem (zajęciami dziedzicznymi) systematycznie słabną, szczególnie w rejonach zurbanizowanych (Deshpande, 2010, s. 32–33), podobnie jak ograniczenia w interakcjach społecznych, wywołane systemem kastowym. Wszystko bowiem wskazuje na to, że w odniesieniu do profesji księgowego mechanizm wykluczenia nadal działa, czego dowodzi nadreprezentacja braminów w tym zawodzie (przypomnijmy, liczbę przedstawicieli tej najwyższej i „najczystszej” warny w społeczeństwie szacuje się na niespełna 6%, a wśród czynnych zawodowo księgowych jest ich ponad 50%) i niemal zupełna nieobecność przedstawicieli warny śudra (poniżej 2%), czemu towarzyszy niemal całkowite zamknięcie zawodu (nie formalne, lecz rzeczywiste) dla osób o pochodzeniu innym niż hinduskie (również niespełna 2%). O tym, że mechanizm systemu kastowego kształtuje mentalność mieszkańców Indii w określony, z punktu widzenia mieszkańca krajów zachodnich – niepożądany sposób, świadczyć może fakt, że dyskryminacja ta nie napotyka szczególnych protestów. Oznacza to, że osoby dyskryminowane godzą się z tym stanem rzeczy, uznając się najwyraźniej za niegodne przywilejów wiążących się z wykonywaniem określonej profesji. Mentalność ta nie tylko wyjaśnia, w jaki sposób mogło dojść do swoistej legitymizacji wykluczenia pod względem ekonomicznym i społecznym, a także trwałości tego zjawiska, ale też dość dobrze tłumaczy fakt dyskryminacji w zawodzie księgowego przede wszystkim śudrów (ponieważ dwie pozostałe, „wyższe” warny, pomijając nieproporcjonalną przewagę braminów, mają w tym zawodzie prezentację odzwierciedlającą zarówno ich liczebność, jak i określoną pozycję w społeczeństwie). Aby utrzymać uprzywilejowaną pozycję w zawodzie księgowego, należało im z punktu widzenia przynależności kastowej, bramini musieli skupić swe wysiłki na wykluczeniu przede wszystkim przedstawicieli warny najniższej, a jednocześnie najbardziej społecznie licznej. Obecność w zawodzie przedstawicieli dwóch warn „średnich” jest zgodny z ogólnym kastowym porządkiem społecznym, gdzie mają one do odegrania określone role i specjalistyczne zadania, natomiast zagrożeniem może być jedynie nieograniczony dostęp do zawodu dla tych, którzy w rozumieniu zarówno wyższych warn, jak i własnym nie są tego warci. Tym sposobem tradycyjny system kastowy doskonale uwidacznia się w nowoczesnym zawodzie i dodatkowo wzmacnia jego elitarność. Pesymistyczne stwierdzenie J. Sidhu, który zauważa, że tzw. górne kasty w Indiach zawsze znajdują nowy mechanizm, by rozszerzyć zakres przywilejów przysługujących im w tradycyjnym systemie, w przypadku profesji księgowego zdaje się potwierdzać w pełnej roz-

ciągłości (Sidhu, 2014, s. 28). Pozytywny przykład Parsów, którzy w wielomilionowym społeczeństwie Indii stanowią kilkudziesięciutysięczną grupę etniczną, podczas gdy ich reprezentacja w ICAI liczy około 9%, nie może być niestety traktowany jako dowód, że możliwe jest „ominięcie” systemu kastowego przy wyborze zawodu i wykorzystanie go jako furtki dla przejścia do wyższej warny. Jest to bowiem grupa odrębna etnicznie, niefunkcjonująca w sztywnej hierarchii kastowej, a jedynie asymilująca pewne jej elementy. Wykonywanie zawodu biegłego rewidenta czy księgowego dla Parsa ma wymiar awansu ekonomicznego i podwyższonego statusu społecznego w tym sensie, w jakim miałoby dla Europejczyka czy Amerykanina i nie zmienia jego pozycji „nie-Hindusa” w społeczeństwie.

Bibliografia

- Adamek, J. (2012). *Kulturowe uwarunkowania rachunkowości w świetle założeń i praktyki islamskiej i chińskiej*. Warszawa: CeDeWu.
- Alam, M. i Subrahmanyam, S. (2004). The making of a munshi. *Comparative Studies of South Asia, Africa and the Middle East*, 24(2), 61–72.
- Average salary survey. (b.d.). Pobrane 23 czerwca 2019 z <https://www.averagesalarysurvey.com/india>.
- Basham, A. L. (1973). *Indie*. Warszawa: Państwowy Instytut Wydawniczy.
- Belkaoui, A. (1995). *A cultural shaping of accounting*. Westport: Quorum Books.
- Czerny, M. (2015). Wpływ zasad religijnych na ukształtowanie systemu rachunkowości. *Annales. Etyka w życiu gospodarczym*, 19(2), 111–128. <http://dx.doi.org/10.18778/1899-2226.19.2.08>
- Deshpande, M. S. (2010). *History of the Indian caste system and its impact on India today*. San Luis: California Polytechnic State University.
- Dirks, N. B. (2001). *Castes of mind: Colonialism and the making of modern India*. Princeton: Princeton University Press.
- Dutt, R. (1989). *A history of civilisation in ancient India, based on sanskrit literature*. London: Trubner.
- Gray, S. J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, 24, 1–15.
- Gupta, D. (2000). *Interrogating caste: Understanding hierarchy and difference in Indian society*. India: Penguin Books.
- India: The future of offshore accounting and bookkeeping?. (2018). Pobrane 21 czerwca 2019 z <https://www.alliottgroup.net/practice-management-resources-for-owner-managed-firms/offshore-accounting-in-india/>

- Kamela-Sowińska, A. (2013). Dylematy integracji rachunkowości w krajach Unii Europejskiej. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 1(8), 20–31.
- Lawrence, S. (1996). *International accounting*. London: International Thomson Business Press.
- Luke N. i Munshi, K. (2011). Women as agents of change: Female income and mobility in India. *Journal of Development Economics*, 94(1), 1–17.
- Mattessich, R. (1998). Review and extension of Bhattacharyya's modern accounting concepts in Kautilya's arthashastra. *Accounting, Business and Financial History*, 8(2), 191–209.
- Masztalerz, M. (2010). Użyteczność sprawozdań finansowych w świetle finansów klasycznych i behawioralnych. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 57(113), 41–56.
- Mazurowska, M. (2014). Paradygmat *homo oeconomicus* a rachunkowość behawioralna. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 2(4), 88–101.
- Mehta, J. L. (1979). *Advanced study in the history of medieval India*. New Delhi: Sterling Publishers.
- Munshi, K. (2016). *Caste and the Indian economy*. Pobrane 27 grudnia 2018 z www.histecon.magd.cam.ac.uk/km/Munshi_JEL1.pdf
- Munshi, K. i Rosenzweig, M. (2006). Traditional institutions meet the modern world: Caste, gender and schooling choice in a globalizing economy. *American Economic Review*, 96(4), 1225–1252.
- Perera, M. H. B. (1989). Towards a framework to analyze the impact of culture on accounting. *The International Journal of Accounting*, 24, 42–56.
- Przyszłość usług wspólnych*. (2017). Pobrane 21 czerwca 2019 z <https://www.karierawfinansach.pl/artukul/raporty/przyszlosc-uslug-wspolnych>
- Saberwal, S. (1995). *Wages of segmentation: Comparative historical studies on Europe and India*. New Delhi: Orient Longman.
- Sarkar, J. (1984). *Caste, occupation and change*. Delhi: B.R. Publishing Corporation.
- Sidhu, J. (2014). *The interplay between caste and the accounting profession in India*. Pobrane 27 grudnia 2018 z https://www.victoria.ac.nz/.../6AHIC-105_FINAL_Paper.pdf
- Thapar, R. (1978). *Ancient Indian social history: Some interpretations*. New Delhi: Orient Longman.
- Verma, S. i Gray, S. J. (2006). The creation of the Institute of Chartered Accountants of India: the first steps in the development of an indigenous accounting profession post-independence. *Accounting Historians Journal*, 33(2), 131–156.