

CZĘŚĆ II

PART II

EKONOMIA

ECONOMY

Dominika Gawron

WYBRANE PROBLEMY EDUKACJI W OBSZARZE ETYKI W RACHUNKOWOŚCI

Słowa kluczowe: etyka zawodowa, nauczanie księgowych, kodeks etyczny, stowarzyszenie zawodowe, dydaktyka etyki.

SELECTED PROBLEMS IN TERMS OF ACCOUNTANCY ETHICS

Keywords: professional ethics, accountant's education, ethical law, professional association, ethics education.

Wstęp

Profesja księgowego, ciesząca się mianem zawodu zaufania publicznego, ewoluowała na przestrzeni wieków zarówno pod względem obowiązków oraz kompetencji, jak i obszaru odpowiedzialności. Sama rachunkowość została podzielona na wiele rodzajów, a w jej strukturze wydzielono m.in. rachunkowość finansową, zarządczą, podatkową, rewizję finansową itp. Każda z tych dziedzin uregulowana jest innymi normami prawa, od tworzonych przez państwo przepisów (np. Ustawa o rachunkowości, Ordynacja podatkowa, Ustawa o biegłych rewidentach), przez budowane na ich podstawie bądź zaczerpnięte z zagranicy wzorce (KSR, MSR, MSSF), po metody gromadzenia i przepływu informacji sporządzane wewnętrznie w firmie dla celów controllingu i rachunkowości zarządczej. Ogniwem łączącym te profesje oraz dziedziny jest nadrzędna zasada, którą powinien kierować się każdy księgowy – „true and fair view” – zasada wiernego i rzetelnego obrazu przedsiębiorstwa. Niestety pomimo, wydawać by się mogło, swej prostoty przekazu reguła ta jest często łamana we wszystkich środowiskach zajmujących się rachunkowością. Przyczyna takiego stanu rzeczy to występowanie czynników zarówno wewnętrznych (np. cechy osobowościowe specjalisty), jak i zewnętrznych (np. naciski różnych

grup wpływów w przedsiębiorstwie) mających wpływ na kształtowanie bądź nawet nieprzyjmowanie postaw etycznych przez księgowych. Seria skandali finansowych z ostatnich 10 lat w wyraźny sposób daje do zrozumienia, iż świat rachunkowości boryka się obecnie z głębokim kryzysem etycznym w każdej dziedzinie, bez względu na to czy oszustwa mają charakter podatkowy, czy też przybierają formę celowych zniekształceń dokonywanych w sprawozdaniu finansowym. Każdy ujawniony i nagłośniony przypadek przestępstwa będącego skutkiem agresywnej rachunkowości prowadzi do pytań o rolę księgowego we współczesnym świecie oraz o obowiązki wypełniane przez niego w ramach tzw. społecznej odpowiedzialności, gdyż należy pamiętać, iż osoby wykonujące zawody związane z rachunkowością zobowiązane są do przestrzegania zasad etycznych i utrzymywania wysokich standardów pracy, kwalifikacji i umiejętności. Trudność kształtowania postaw etycznych wśród księgowych nie wynika z braku omówienia tego tematu zarówno w literaturze prawnej, jak i specjalistycznej, lecz z wciąż niedostatecznej wiedzy jaką cechuje się wiele osób wykonujących zawód związany z rachunkowością. Mimo istnienia problemu dotyczącego nauczania etyki wśród przyszłej kadry księgowej, dziedzina ta zajmuje marginalne miejsce, bądź w ogóle nie jest ujmowana w programach nauczania na kierunkach rachunkowości zarówno na szczeblu średnim (technika ekonomiczne), jak i wyższym. W związku z tym za cel artykułu autor przyjął zbadanie wybranych aspektów w zakresie dydaktyki rachunkowości, co zamierza osiągnąć poprzez przytoczenie rozważań i wniosków autorów publikacji z zakresu etyki zawodowej ukazujących się w latach 2005–2015 oraz prześledzenie programów kształcenia wybranych uczelni zlokalizowanych na obszarze Trójmiasta pod kątem nauczania etyki w rachunkowości.

1. Cel nauczania etyki w rachunkowości

Z konieczności nauczania etyki w rachunkowości zdają sobie sprawę zarówno księgowi, organizacje zrzeszające osoby wykonujące ten zawód, jak i środowiska akademickie. Główną kwestią pojawiającą się w dyskusji dotyczącej zakresu, sposobu i czasu jaki należy poświęcić na propagowanie wartości etycznych wśród księgowych jest poziom, na którym to kształcenie należałoby rozpocząć. Przyszli specjaliści nauczani są różnorodnych technik i metod obliczeniowych, zapoznają się z nadrzędnymi zasadami rachunkowości, lecz nie jest im przekazywana dostateczna wiedza dotycząca chociażby radzenia sobie z dylematami etycznymi związanymi z podejmowaniem danej decyzji. To z kolei powoduje, iż w życiu zawodowym księgowi nie posiadają umiejętności, a nierzadko również wrażliwości, w zakresie rozpoznawania oraz radzenia sobie z rodzącymi się dylematami etycznymi¹, a przecież wysoki status zawodu księgowego kształtuje się w długim czasie nie tylko dzięki takim cechom wymaganym od księgowych, jak: stanowczość, rozwaga, umiejętność logicznego myślenia i działania,

¹ Cieślak M., *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, Zeszyty Naukowe, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, 2011, nr 174, s. 23.

zdolność argumentacji, koncentracji, koordynacji skłonność do innowacji, terminowość, zamiłowanie do liczb, wskaźników, zestawień, analiz i porządku w dokumentacji, ale również dzięki wartościom etycznym². Bardzo często absolwenci rachunkowości weryfikują swoje wyobrażenia na temat pracy zawodowej po konfrontacji z bezlitosną rzeczywistością firmową. Narażeni na naciski różnych grup interesów w przedsiębiorstwie, bez odpowiedniego przygotowania, nie są w stanie odpowiednio reagować na sytuacje, w których się znajdują. Dotyczy to wszystkich środowisk związanych z rachunkowością bez względu na wielkość firmy i charakter wykonywanej pracy oraz osoby, które nacisk wywierają (bezpośredni przełożony, dyrektor finansowy, zarząd). W związku z tym oczywistym jest, iż nauczanie etyki w rachunkowości to niezbędny element procesu edukacji przyszłych księgowych, konieczność, a nie alternatywa, który ma następujące cele³:

1. zachęcenie studenta zarówno na poziomie licencjackim, jak i magisterskim do następujących działań:
 - odniesienia ścieżki edukacji w zakresie księgowości do kwestii moralnych,
 - rozpoznawania mających podłoże etyczne zagadnień powiązanych z rachunkowością,
 - zwiększania poczucia obowiązku moralnego oraz odpowiedzialności,
 - rozwijania zdolności przydatnych do zmierzenia się z konfliktami czy dylematami moralnymi,
 - dowiadywania się, w jaki sposób poradzić sobie z niepewnością związaną z przyszłą pracą zawodową,
2. docenienie i próba zrozumienia przez studenta zarówno historii, jak i złożoności aspektów etyki rachunkowości oraz ich relacji do ogólnej etyki jako dziedziny nauki,
3. skłonienie potencjalnych księgowych do dokonania krytycznej oceny wartości, którymi się kierują, a także uświadomienie sobie, iż inni ludzie mogą odznaczać się odmiennymi przekonaniami moralnymi,
4. konfrontacja własnego kodeksu etycznego z różnymi postawami w celu wypracowania porozumienia w ramach określonej społeczności,
5. wykształcenie umiejętności rozpoznawania zagadnień etycznych w codziennej pracy i wskazanie możliwości rozwiązań dylematów moralnych,
6. prezentacja szerokiego grona odbiorców, których decyzje podejmowane są w oparciu o dane dostarczane przez działy księgowe.

² Żuraw P., *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2005, nr 1079, s. 143.

³ Cieślak M., *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, op. cit., s. 24, Maruszewska E., op. cit., s. 22–23.

Wśród licznych przyczyn i argumentów za wprowadzeniem edukacji z zakresu etyki wymienić należałoby⁴:

1. unaocznienie, iż etyka wywiera zasadniczy wpływ na pracę księgowego i jest równie istotna jak kompetencje zawodowe, które posiada,
2. uświadomienie księgowym, iż decyzje przez nich podejmowane zarówno w obszarze rachunkowości, jak i zarządzania, bardzo często niosą za sobą konsekwencje etyczne, bez względu na miejsce i charakter wykonywanej pracy,
3. wysokie oczekiwania społeczne wobec zawodu księgowego,
4. zmienność świata, w którym funkcjonują specjaliści z zakresu rachunkowości,
5. zrozumienie, iż nie można nauczania etyki traktować jako zadania drugorzędowego w całym procesie dydaktycznym, a następnie mieć nadzieję, iż księgowi będą uwzględniać ją jako ważny element pracy zawodowej,
6. zapoczątkowanie rozwoju etycznego księgowych na najwcześniejszych etapach ich kształcenia, przez co powinien się on stać częścią procesu doskonalenia umiejętności zawodowych,
7. zachęcanie studentów do zwiększonego zaangażowania w takich obszarach, jak: przestrzeganie prawa i przepisów, odpowiedzialność, rzetelność, szacunek i uprzejmość, interes publiczny i wrażliwość na odpowiedzialność społeczną, nieustanne doskonalenie się.

2. Nauczanie etyki w rachunkowości według kodeksów etycznych

Głównym efektem kształcenia przyszłych specjalistów ds. rachunkowości powinno być zrozumienie, iż właściwe wartości i postawy zawodowe stanowią podstawy wszystkich działań księgowych oraz uwrażliwienie studentów na kwestie etycznie napotykanie podczas wykonywania pracy zawodowej⁵. Fundamentalnym problemem w tym zakresie jest niestety brak obowiązkowego kursu z etyki na uczelniach, co powoduje zepchnięcie odpowiedzialności za krzewienie prawidłowych postaw moralnych na osoby wykonujące tę profesję oraz tworzone przez nie organizacje zawodowe⁶. Nie sposób w tym momencie nie wspomnieć o Międzynarodowych Standardach Edukacji przygotowanych przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC), której główną misją jest światowy rozwój i podniesienie rangi zawodu księgowego zgodnie z ujednoliconymi standardami dla świadczenia usług na wysokim poziomie na rzecz inte-

⁴ Żuraw P., *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, op. cit., s. 147–148.

⁵ Nadolna B., *Wartości etyczne i zawodowe w edukacji księgowego*, Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis. Oeconomica, 2011, nr 62, s. 185.

⁶ Maruszewska E., *Edukacja w zakresie etyki zawodowej w rachunkowości*, op. cit., s. 21.

resu publicznego. W tym celu powstały m.in. Międzynarodowe Standardy Edukacji stworzone przez Komitet ds. Edukacji IFAC. Osiem standardów określających wymogi w zakresie nauki i rozwoju zawodowych księgowych weszły w życie 1 stycznia 2005 r. Wskazują one, iż zadaniem edukacji i praktyki zawodowej księgowych jest dążenie do powstania grup kompetentnych osób w ramach danej profesji, którzy będą ją wykonywać z korzyścią zarówno dla swojego środowiska, jak i społeczeństwa⁷. Należy jednak pamiętać, iż Międzynarodowe Standardy Edukacji nie są przepisami prawa, lecz wyznaczają kierunek, w którym podążać powinny regulacje państwowe bądź też własne programy edukacyjne organizacji zawodowych. Zgodnie z MSE edukacja zawodowa księgowych to nauczanie, które opiera się na edukacji ogólnej oraz wyposaża w wiedzę, umiejętności, wartości, etykę i postawy zawodowe. W odniesieniu do trzech ostatnich zagadnień warto wspomnieć o MSE 4, który opisuje wartości etyczne jakie praktycy powinni nabyć w trakcie realizowania programu edukacyjnego. Z powodu różnic kulturowych i prawnych charakterystycznych dla regionów, w których pracują księgowi, IFAC przygotował Kodeks Etyki dla Zawodowych Księgowych mający za zadanie wspieranie wiedzy i umiejętności księgowych poprzez wzmacnianie ich osobistej uczciwości i bezkompromisowości⁸. Publikacja ta jest swoistym drogowskazem do postępowania dla praktyków w czasach eskalacji nadużyć w biznesie. Również w Polsce, wychodząc naprzeciw problemom środowiska zawodowego rachunkowości w latach 2004–2007 trwały prace prowadzone przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce pod przewodnictwem Komisji Zasad Etyki i Profesjonalizmu Zawodu Księgowego Rady Naukowej nad stworzeniem Kodeksu Zawodowej Etyki w Rachunkowości. Dokument poddany został konsultacjom środowiskowym, a następnie, po uwzględnieniu opinii i przyjęciu poprawek, przyjęto jego ostateczną wersję podczas obrad XIX krajowego Zjazdu Delegatów Stowarzyszenia Księgowych w Polsce w dniach 22–23 czerwca 2007 r. Obecnie każde przedsiębiorstwo poprzez złożenie i zarejestrowanie w SKwP oświadczenia o przyjęciu i stosowaniu kodeksu może zostać jego sygnatariuszem. Główny problem związany z kierowaniem się zasadami zawartymi w Kodeksie Etyki SKwP bądź w MSE polega na dobrowolności stosowania zaproponowanych rozwiązań.

W związku z tym nie można nie zgodzić się z opinią, iż nauka wartości etycznych powinna trwać od początku procesu kształcenia zawodowych księgowych i towarzyszyć im przez całe życie⁹ oraz nie ulega wątpliwości, iż etyka

⁷ Micherda B., *Aspekty etyczne współczesnej rachunkowości*, Studia Ekonomiczne/Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, 2012, nr 125, s. 82–83.

⁸ Zuchewicz J., *Program edukacyjny dla zawodowych księgowych w świetle międzynarodowych standardów edukacji*, "Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu", 2009, nr 70, s. 208–213.

⁹ Nadolna B., *Wartości etyczne i zawodowe w edukacji księgowego*, op. cit., s. 186.

powinna na stałe gościć w programach polskich uczelni, a mimo to, nieczęsto jest wykładana. Wśród głównych przyczyn tego stanu wyróżnić można¹⁰:

1. brak fachowej wiedzy akademików biorącą się z ich niepewności i niechęci. Posiadają oni świadomość, iż etyka jest ważna, lecz brak pomysłu jak się nią zajmować,
2. niejasna natura etyki oraz brak możliwości uzyskania satysfakcjonujących, jednoznacznie moralnych wniosków co powoduje, iż dylematy etyczne są trudne lub w ogóle niemożliwe do rozstrzygnięcia, a to z kolei prowadzi do cynicznego podejścia do kwestii moralnych,
3. prowadzenie zajęć z etyki jedynie w celach kreowania wizerunku i uciszenia krytycznych głosów, jednak bez realnego wpływu na świadomość moralną, bądź umiejętność rozumowania przyszłych praktyków.

Podnoszony jest również argument, iż w programach nauczania uczelni ekonomicznych obecne są zajęcia z zakresu szeroko rozumianej etyki biznesu (etyki życia gospodarczego), co powoduje brak potrzeby wprowadzania kolejnego przedmiotu. Dodatkowo wiele środowisk biznesowych nie oczekuje przygotowania absolwenta pod kątem etyki, lecz w zakresie umiejętności technicznych. To zjawisko z kolei powoduje, iż rola etyki w życiu gospodarczym jest po prostu niedoceniana, co podlega szeregowi uwarunkowań przedstawionych tabeli 1¹¹.

Tabela 1. Przyczyny braku docenienia etyki w życiu gospodarczym

Rodzaj przyczyny	Opis
Historyczna	Wynika z nawyków "organizowania" czy "załatwiania sprawy" odnoszących się do nielegalnej wymiany oraz drobnych oszustw, a będących znakiem czasów gospodarki centralnie planowanej.
Polityczna	Związana z korelacją sytuacji politycznej i niestabilności gospodarczej.
Prawna	Polegająca na wykorzystaniu nieprecyzyjności i luk w przepisach prawnych do dokonywania nadużyć w celu maksymalizacji zysku.
Ekonomiczna	Występująca w przypadku niedostatku kapitału, gdy większość przedsiębiorstw walczy o przetrwanie na rynku.
Spekulacyjna	Powstaje w momencie zwiększenia napływu kapitału spekulacyjnego, nastawionego jedynie na szybki zysk.

Źródło: Żuraw P., *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, op. cit., s.145–147.

¹⁰ Cieślak M., *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, op. cit., s.24–25.

¹¹ Żuraw P., *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, op. cit., s.145–147.

W kontekście wskazanych przeszkód pamiętać należy, iż etyka w biznesie zawsze powinna wiązać się, przy świadomym uwzględnieniu konsekwencji i unikaniu rozwiązań przypadkowych, z podejmowaniem decyzji w pełni przemyślanych oraz w poczuciu nadrzędności prawa nad normami danej społeczności. Działania takie prowadzone w zgodzie z własnym wewnętrznym przekonaniem o konieczności postępowania moralnego zbudowanego w oparciu o osobiste normy, świadczą o uzyskaniu pełnej dojrzałości etycznej.

3. Oczekiwania księgowych w kwestii nauczania etyki w rachunkowości

Prezentacja występujących współcześnie dylematów etycznych, obrony możliwych rozwiązań oraz sposobów propagowania zachowań etycznych powinna stanowić nieodzowny element procesu kształcenia¹². Na podobnym stanowisku stoją respondenci z dwóch badań przeprowadzonych w odstępie 10 lat. Pierwsze z nich zostało przeprowadzone przez dr hab. A. Karmańską wśród 108 uczestników podyplomowych studiów menedżerskich. Zawierało szereg pytań związanych z etyką służb rachunkowych w postaci otwartej. Grupy ankietowanych podzielono według stażu pracy (do 10 lat, 20 lat, 30 lat i powyżej 30 lat) oraz ze względu na rodzaj kapitału w firmie (przedsiębiorstwo krajowe/zagraniczne). Odpowiedź na pytanie dotyczące edukacji etyki: *Czy Pana/Pani zdaniem program nauczania realizowany na studiach podyplomowych powinien zawierać specjalny blok lub treści obejmujące zagadnienia istotne dla kształtowania etycznych postaw w zakresie rachunkowości w praktyce?* w przeważającej części była twierdząca. Szczególnie w grupie z najniższym stażem zawodowym odczuwano potrzebę wskazywania kadrze menedżerskiej w czasie studiów podyplomowych przykładów błędów popełnianych przez księgowych i głównych księgowych oraz wysuwano postulat, iż etyki w rachunkowości księgowi powinni uczyć się samodzielnie. Pojawiały się jednak również stanowiska odmienne, tłumaczone chociażby opinią, iż "każdy powinien postępować zgodnie z zasadami"¹³. Drugie badanie ankietowe przeprowadzone przez A. Banaszekiewicz i E. Makowską wśród 40 osób pracujących w działach księgowych różnych firm przyniosło bardziej jednoznaczne odpowiedzi. 100% respondentów stwierdziło, iż zasady etyki powinny być przerabiane na poziomie zarówno studiów, jak i szkoły średniej. Dodatkowo uznano, iż jeśli pracownicy księgowości nie zostali zapoznani z zagadnieniami etycznymi podczas edukacji, przedsiębiorstwa ich zatrudniające powinny przeprowadzać odpowiednie szkolenia. Ponadto ankietowani stali na stanowisku, iż nieetyczne zachowania księgowych powinny być nie tylko ujawniane, ale również

¹² Maruszewska E., *Edukacja w zakresie etyki zawodowej w rachunkowości*, op. cit., s. 20–21.

¹³ Karmańska A., *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, "Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 2005", t. 26, nr 82, s. 147–149.

objęte karami¹⁴. Podobnego zdania były osoby ankietowane w badaniu z 2005 r., które uważały, iż ważne jest wskazywanie skutków nieetycznych postaw jako jedyne go dostępnego hamulca nieprawidłowych działań. Niestety brak odpowiedzi na pytanie czy konsekwencje miałyby dotyczyć poszczególnych osób czy całego przedsiębiorstwa może wskazywać, iż ewentualne następstwa nie muszą wpływać na poziom etyczny danej osoby, a jedynie na "wymuszenie" na niej zachowań etycznych w obawie przed efektami ich niezachowania. Z obu badań wyłania się wniosek, iż księgowi, szczególnie z krótkim stażem, oczekiwaliby w trakcie nauki na uczelniach wyższych, a nawet wcześniej, uczestniczenia w zajęciach dotyczących postaw etycznych. Kwestią dyskusyjną nadal pozostaje forma i długość trwania takiego kursu. Z powodu ograniczonego czasu na studiach może być niemożliwe wprowadzenie całego bloku dotyczącego etyki, ale uznaje się za uzasadnione poświęcenie choćby jednego wykładu, nawet jedynie w celu zwrócenia uwagi na problem. Najbardziej efektywne narzędzia dydaktyczne według respondentów to dyskusja nad przypadkami oraz warsztaty z etyki z aktywnym udziałem słuchaczy i prowadzącego¹⁵. Zajęcia przeprowadzone w klasycznej wersji wykładowej mogłyby powodować zmęczenie tematem oraz niechęć do przyswajania wiedzy przez przyszłych księgowych. Dlatego też na problem wprowadzania etyki na uczelni w Polsce należałoby spojrzeć zarówno z perspektywy studenta, jak i nauczyciela. Wychodząc naprzeciw oczekiwaniom przyszłych adeptów księgowości można by zastosować następujące metody przyswajania wiedzy¹⁶:

1. analizę rzeczywistych zawodowych dylematów etycznych,
2. dyskusję na temat przyjętych rozwiązań oraz wynikających z nich konkluzji,
3. materiały szkoleniowe uwzględniające studia przypadków,
4. seminaria z udziałem praktyków posiadających szerokie doświadczenie w zakresie podejmowania decyzji zawodowych,
5. scenki obrazujące zachowanie w danej sytuacji,
6. refleksje studentów nad ich doświadczeniami.

Skoncentrowanie się na praktycznych aspektach etycznych z pominięciem tzw. suchej teorii wykładanej w klasyczny sposób spowodowałoby mocniejszą identyfikację studenta z problemem bądź sytuacją, w której się znajduje lub może znaleźć się w przyszłości. Z kolei, z punktu widzenia kadry akademickiej należałoby się skupić na pokonaniu barier wprowadzania etyki do programów uczelni, które przedstawia tabela 2¹⁷.

¹⁴ Banaszekiewicz A., Makowska E., *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych*, "Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu", 2015, nr 396, s. 16.

¹⁵ Karmańska A., *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, op. cit., s. 150–152.

¹⁶ Żuraw P., *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, op. cit., s. 146–147.

¹⁷ Cieślak M., *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, op. cit., s. 24–25.

Tabela 2. Rodzaje barier włączenia etyki do programów nauczania z perspektywy nauczyciela.

Typ bariery	Możliwość przełamania
Psychologiczna	Przekonanie akademików o pozytywnym wpływie wywieranym na studentów dla zwiększenia ich umiejętności radzenia sobie z kwestiami moralnymi w pracy zawodowej, osiąganym dzięki poszerzeniu programu nauczania o dyskusje etyczne.
Praktyczna	Zbudowanie bazy rzeczywistych i odpowiednich do wykorzystania w edukacji przykładów etycznych, a przez to stworzenie nauczycielom warunków do prowadzenia dyskusji etycznych, po odpowiednim ich przeszkoleniu w zakresie prowadzenia zajęć warsztatowych i studiów przypadków.

Źródło: Cieślak M., *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, op. cit., s. 24–25.

4. Etyka w programach kształcenia księgowych

Mając na uwadze powyższe rozważania dokonano uproszczonej analizy oferty edukacyjnej w zakresie rachunkowości dostępnej na wybranych uczelniach zlokalizowanych w Trójmieście (obszar Gdańsk – Sopot – Gdynia) oraz na kursach zawodowych prowadzonych przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce oddział Gdańsk. W pierwszej kolejności zbadano propozycję SKwP prowadzącego obecnie kursy certyfikacji zawodu księgowego na IV szczeblach. Ich program składa się z kilku modułów, dopasowanych poziomem zaawansowania oraz swoją obszernością do wiedzy kandydatów, zawiera zajęcia bądź elementy z zakresu etyki.

Tabela 3. Stopnie certyfikacji w SKwP wraz z umiejscowieniem etyki w programie kursu.

Stopień	Rodzaj kursu	Ilość godzin	Moduł zawierający etykę	Ilość godzin
I	Kurs podstaw rachunkowości dla kandydatów na księgowego	116	Rachunkowość z elementami etyki zawodowej	80
II	Kurs dla kandydatów na specjalistę ds. rachunkowości	264	Rachunkowość z elementami etyki zawodowej	176
III	Kurs dla kandydatów na głównego księgowego	228	Zaawansowana rachunkowość finansowa z elementami etyki zawodowej i sprawozdawczość	100
IV	Kurs dla kandydatów na dyplomowanego księgowego	160	Zaawansowana sprawozdawczość finansowa z elementami etyki zawodowej i technologii IT [wyróżniony przedmiot: Etyka i wartości zawodowe w biznesie]	72

Źródło: opracowanie własne.

Wyróżnienie etyki zawodowej jako elementu głównego przedmiotu wykładanego na zajęciach może świadczyć o dużym nacisku kładzionym przez SKwP na poruszanie kwestii moralnych w ramach kursu. Pamiętać należy, iż warunkiem przyjęcia kandydata na szkolenie, począwszy od poziomu II, wymagane jest, aby posiadał on już pewne doświadczenie zawodowe, bądź ukończył pierwszy stopień certyfikacji. To pozwala na poruszanie w czasie zajęć dylematów związanych z praktyką zawodową kursantów i odniesienie ich do rzeczywistych sytuacji. Co w związku z tym z osobami, które takiego doświadczenia nie posiadają, ponieważ dopiero zgłębiają wiedzę na uczelniach wyższych? Studenci wydziału zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego mogą podjąć studia na Wydziale Zarządzania w ramach kierunku Rachunkowość, bądź też na Studiach Podyplomowych Rachunkowości i Podatków. Niestety próżno szukać na studiach pierwszego stopnia przedmiotów związanych z etyką. Dopiero program studiów drugiego stopnia w ostatnim IV semestrze przewiduje 15 godzin wykładów ukrytych pod szerokim pojęciem "Etyka w biznesie". Z programu studiów podyplomowych dowiedzieć się można, iż prowadzone są zajęcia z zakresu:

1. rachunkowości finansowej,
2. rachunkowości zarządczej,
3. rachunku kosztów,
4. międzynarodowych standardów rachunkowości oraz zasad prowadzenia księgi przychodów i rozchodów,
5. prawa podatkowego.

Brak natomiast jakiegokolwiek wzmianki na temat elementów etyki chociażby rozszerzających podstawę programową. Pośród wyższych szkół niepublicznych na rynku trójmiejskim na szczególną uwagę zasługują Wyższa Szkoła Bankowa, Sopotcka Wyższa Szkoła oraz Wyższa Szkoła Administracji i Biznesu. Niestety żadna z wymienionych placówek nie posiada w swoim planie studiów przedmiotów dotyczących etyki w rachunkowości. Jedynie SSW oferuje zajęcia z etyki studentom pierwszego roku Finansów i Rachunkowości, ale jest to przedmiot ogólnouczelniany bez ściśle określonej tematyki związanej z pracą przyszłego księgowego. Co więcej, na podstawie oferty kształcenia przedstawionych przez wspomniane uczelnie potwierdzić można fakt, iż student rachunkowości nastawiony będzie na nabywanie umiejętności technicznych związanych z księgowością natomiast pominięte mogą zostać kwestie etyczne.

Zakończenie

Problem nauczania etyki w rachunkowości jest podnoszony od wielu lat. Analiza publikacji z zakresu 2005–2015 r. wykazuje, iż dyskusja na ten temat wciąż nie przynosi jednoznacznych wniosków. Mimo powtarzających się skandali finansowych oraz niesłabnących głosów za wprowadzeniem lub rozszerzeniem na uczelniach wyższych przedmiotów związanych z etyką, nadal nie ma ich w planie studiów badanych placówek. To zjawisko niestety powoduje, iż młody adept księgowości wyrusza na rynek pracy nieprzygotowany na sytuacje jakie go spotykają. Uczelnia nie jest w stanie zapewnić przyszłym księgowym odpowiedzi na wszystkie dylematy, które ich dotkną w życiu zawodowym, ale może poprzez swoją doświadczoną kadrę oraz mądrze skonstruowaną ofertę kształcenia wskazać swoim studentom, w jaki sposób radzić sobie ze stanem niepewności oraz wpływem osób trzecich. Obecnie taką rolę spełniają organizacje zawodowe kładące coraz większy nacisk na kształtowanie etycznych postaw w swoich słuchaczach, ale kursy organizowane przez te instytucje są nieobowiązkowe, a udział w nich wyłącznie dobrą wolą kursanta i jego potrzebą poszerzania wiedzy. Problem więc niestety zaczyna się już na poziomie akademickim, a pytanie na jakie powinny odpowiedzieć sobie uczelnie wyższe to: czy biorą wystarczającą odpowiedzialność za wykształcenie swoich absolwentów w zakresie postaw etycznych?

Bibliografia

1. Banaszekiewicz A., Makowska E., *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2015, nr 396.
2. Cieślak M., *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, Zeszyty Naukowe, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, 2011, nr 174.
3. Karmańska A., *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 2005, t. 26, nr 82.

4. Maruszewska E., *Edukacja w zakresie etyki zawodowej w rachunkowości*, Studia i Prace Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 2010, nr 14.
5. Micherda B., *Aspekty etyczne współczesnej rachunkowości*, Studia Ekonomiczne, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, 2012, nr 125.
6. Nadolna B., *Wartości etyczne i zawodowe w edukacji księgowego*, Folia Pommeranae Universitatis Technologiae Stetinensis. Oeconomica, 2011, nr 62.
7. Zuchewicz J., *Program edukacyjny dla zawodowych księgowych w świetle międzynarodowych standardów edukacji*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2009, nr 70.
8. Żuraw P., *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2005, nr 1079.

Streszczenie

Dydaktyka etyki wśród księgowych, pomimo oczekiwań i potrzeb zgłaszanych przez specjalistów z zakresu rachunkowości, jest wciąż niedoceniana przez środowiska akademickie. Zjawisko to spowodowane bardzo często brakiem wiedzy kadry nauczycielskiej oraz stopniem skomplikowania tematu powoduje, iż próżno szukać etyki w programach kształcenia uczelni, zaś działania stowarzyszeń zawodowych ze względu na fakultatywny charakter nie są wystarczające do przygotowania przyszłych księgowych do mierzenia się z dylematami moralnymi.

Summary

Accountant's ethics didactics is still being underestimated by academic environments despite of the needs and expectations reported by the expert in terms of accountancy. This occurrence is very often caused by lack of knowledge and complexity degree which is why ethics is not included into university's education program. Further, professional association's actions are insufficient to prepare future accountant's to meet with moral dilemmas.

Informacje o autorze

mgr Dominika Gawron
Uniwersytet Gdański
Katedra Rachunkowości
dominika.gawron@op.pl