

Sens i możliwość zastosowania elementów buddyjskiej edukacji etycznej w nauczaniu etyki rachunkowości w chrześcijańskim kręgu kulturowym

The meaning and possibility of applying elements of Buddhist ethical accounting education in the Christian cultural circle

MAŁGORZATA CZERNY*

Streszczenie

Cel: Celem artykułu jest przedstawienie założeń buddyjskiej edukacji etycznej w kontekście ich użyteczności dla nauczania etyki w rachunkowości w Polsce.

Metodyka/podejście badawcze: Zastosowano analizę krytyczną piśmiennictwa i porównawczą.

Wyniki: Ustalono, że etyka buddyjska oferuje znaczące rozwinięcie modelu determinant zachowania etycznego Melego, który to model jest oparty w dużej mierze na etyce katolickiej i ma duży potencjał zastosowania w polskim kręgu kulturowym. Poszerzony w ten sposób model ilustruje wpływ i znaczenie wypracowania właściwego poglądu na rozwijanie praktycznej wiedzy i cnót, praktyki medytacyjnej na kultywowanie właściwego poglądu, a także uwarunkowanie między skuteczną (słuszną) medytacją a umiejętnością właściwej koncentracji. Ponadto model ten podkreśla ciągłość i powtarzalność procesów prowadzących do osiągnięcia tego, co nazywa moralnym zachowaniem.

Ograniczenia/implikacje badawcze: Przedstawiony model nauczania etyki rachunkowości może posłużyć opracowaniu nowych technik edukacyjnych w tym zakresie.


Oryginalność/wartość: Artykuł wypełnia lukę poznawczą odnośnie do buddyjskiego modelu nauczania etyki rachunkowości, będącego potencjalnym uzupełnieniem teorii i technik edukacyjnych w tej dziedzinie, i wskazuje kierunki badań mogących potwierdzić ewentualną przydatność jego zastosowania w połączeniu z modelem Melego.

Słowa kluczowe: buddyzm, model, etyka, edukacja, rachunkowość.

Abstract

Purpose: The aim of the article is to present the principles of Buddhist ethical education in the context of their usefulness for the study of ethics in accounting in Poland.

Methodology/approach: a critical and comparative literature analysis was used.

* Dr Małgorzata Czerny, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Instytut Rachunkowości i Zarządzania Finansami, Katedra Rachunkowości Zarządczej,  <https://orcid.org/0000-0002-5838-8322>, malgorzata.czerny@ue.poznan.pl

Findings: Buddhist ethics offers a significant development of Mele's model, which is largely based on Catholic ethics and has great potential for application in the Polish cultural circle. The model expanded in this way illustrates the impact and importance of developing the right view on developing practical knowledge and virtues, meditating practice on cultivating the right view, and the conditioning between effective (right) meditation and the ability to concentrate properly. Finally, this model emphasizes the continuity and repetition of the processes leading to "moral behavior".

Research limitations/implications: The model presented in the article can be used to develop new educational techniques in teaching accounting ethics.

Originality/value: The article fills the cognitive gap regarding the Buddhist model of teaching the ethics of accounting, which is a potential supplement to educational theories and techniques in this field, and indicates the directions of research that may confirm the possible usefulness of its application in combination with Mele's model.

Keywords: Buddhism, model, ethics, education, accounting.

Wstęp

Jak słusznie zauważają O. Chang i in. (2012, s. 18), praktyki buddyjskie i wywodząca się z nich edukacja etyczna, choć pierwotnie zaprojektowane z myślą o rozwoju duchowym, wykazują wiele podobieństw z teoriami moralnego zachowania wypracowanymi przez współczesnych psychologów. Edukacja w zakresie etyki rachunkowości jest zaś tematem, który spotkał się z szerokim zainteresowaniem zachodnich badaczy. Według teorii rozwoju moralnego i rozumowania opracowanej przez L. Kohlberga (1971, 1976), początkowo nacisk edukacyjny kładziony był na wykształcenie wrażliwości moralnej i wyrabianie osądu moralnego (Rest, 1979, 1986, 1990). Późniejsze eksperymenty wykazały jednak, że badani profesjonaliści lub studenci rachunkowości o wysokich wynikach w zakresie rozumowania moralnego nadal zachowują się częstokroć nieetycznie (Ponemon, 1993; Bay, Greenberg, 2001). Doprowadziło to do ponownych, pogłębionych badań edukacji w zakresie etyki rachunkowej (Thorne, 1998; Armstrong i in., 2003). M.B. Armstrong i in. (2003) doszli do wniosku, że skuteczna edukacja etyczna powinna wykraczać poza zakres „wrażliwości moralnej” i „rozwoju moralnego”, obejmując motywację etyczną i etyczne zachowanie, czasem określane jako „cnota” lub „charakter”.

Ze względu na integralne podejście etyka buddyjska oferuje kilka wyróżniających się cech, które nie występują we współczesnych teoriach zachowań moralnych. Te cechy są istotne dla nauki etyki rachunkowości, ponieważ uzupełniają teorię moralnego zachowania w literaturze głównego nurtu. Między innymi S. Mintz (1995) badał teorię cnót i próbował wprowadzić ją do etyki rachunkowości. Z kolei R. Gough (1998) stwierdził, że jakość i wewnętrzna wartość życia odzwierciedla siła jednej cechy, a mianowicie „charakteru osobistego”. D. Mele (2005) i E. Hartman (2008) argumentowali zaś, że w nauce etyki rachunkowości należy doprowadzić do integracji profesjonalnych zasad postępowania, wartości moralnych i transgresywnych cnót moralnych, a to z uwagi na kluczową rolę cnót w zachowaniu moralnym.

Celem artykułu jest przedstawienie założeń buddyjskiej edukacji etycznej w kontekście ich użyteczności dla nauczania etyki w rachunkowości w Polsce.

Zastosowano przy tym metodę analizy krytycznej piśmiennictwa (literatura poświęcona współczesnym teoriom zachowań moralnych, teoriom moralnego rozwoju i etyce – w tym etyce w rachunkowości oraz edukacji buddyjskiej w tym zakresie, opartej na przesłaniu filozoficzno-religijnym) i porównawczą. Etyka buddyjska wywiera znaczący wpływ na sposób kształcenia hinduskich profesjonalistów zawodowo związanych z rachunkowością, może stanowić jeśli nie alternatywę, to cenne uzupełnienie zarówno zachodnich teorii moralnego zachowania, jak i technik edukacyjnych. Jednocześnie jednak jej założenia i wypracowany na jej podstawie system edukacyjny pozostają nieznanymi szerszemu gronu badaczy oraz praktyków. Tym samym artykuł wypełnia istniejącą w tym obszarze lukę poznawczą. Jednocześnie wskazano na potencjalną użyteczność zastosowania poszerzonego o założenia etyki buddyjskiej modelu Melego w edukacji, w dziedzinie etyki rachunkowości w Polsce, wskazując kierunki badań mogących ewentualnie potwierdzić tę przydatność.

1. Przesłanki zapotrzebowania na kształcenie w zakresie etyki rachunkowości

Można wskazać kilka przyczyn, dla których kształcenie w zakresie etyki rachunkowości jest szczególnie istotne. Jak zauważa A. Wszelaki (2016), współcześnie zachodzi ogromna potrzeba dbałości o jakość informacji generowanych przez sprawozdania finansowe, gdyż same standardy rachunkowości nie zapewniają jej w stu procentach. Istotne jest, by osoby odpowiadające za ich sporządzenie – jako profesjonalisci – postępowały zgodnie z zasadami rachunkowości, ale i etyką zawodu. Wagę tych oczekiwań wzmacnia zjawisko finansokracji, czyli pozyskiwania coraz większej przewagi sfery finansowej nad sferami gospodarki realnej. Konsekwencją jest wzrost znaczenia mierników finansowych (szczególnie krótkoterminowych) jako kryteriów oceny przedsiębiorstw i ich menedżerów, presja na „frezowanie” wyniku finansowego, dodanie do działalności przedsiębiorstw innych branż szerokiej gamy produktów finansowych (Nowak, 2017). Bezpieczeństwo finansowe zarówno w skali mikro, jak i makro staje się zatem w znacznej mierze zależne od profesjonalizmu i etyki osób odpowiedzialnych za dostarczanie rzetelnej informacji o majątkowej i finansowej sytuacji podmiotów funkcjonujących na rynkach.

Przestrzeganie etyki w zawodach związanych z rachunkowością wspomaga funkcje rachunkowości (jakość sprawozdań finansowych jest związana m.in. z postawą etyczną osób je sporządzających i oceniających). Charakterystyczną cechą rachunkowości w kontekście etyki jest bowiem fakt, iż rządzące nią zasady i reguły zawarte w prawie bilansowym wymagają dodatkowego subiektywnego osądu, co może stanowić potencjalne źródło występowania nadużyć (Banaszkiewicz, Makowska, 2015). Tymczasem w związku z ogólnoswiatowym kryzysem

moralnym, zmianą systemu wartości, w którym etyka przestaje odgrywać rolę pierwszoplanową, uznawaniem jej w wielu dziedzinach za niewygodne ograniczenie, czy tworzeniem standardów działań z pominięciem lub naruszeniem zasad etyki w imię partykularnych interesów (Karmańska, 2005, s. 139) pojawia się szereg zagrożeń dla postawy osób związanych zawodowo z rachunkowością. Problemy etyki rachunkowości wynikają również m.in. z faktu globalizacji gospodarki, ponieważ powoduje to „powstawanie kłopotów wynikających z różnego rozumienia kwestii etycznych” (Wszelaki, 2016, s. 123–124) zarówno wśród pracowników jednostek gospodarczych, jak i księgowych lub audytorów czy biegłych rewidentów. O tym, że zagrożenia te są dostrzegane również w Polsce, w środowisku księgowych i biegłych rewidentów, świadczy z jednej strony rosnąca liczba publikacji naukowych na ten temat, z drugiej zaś stworzenie przez środowisko księgowych kodeksu etyki zawodowej, na wzór międzynarodowych. Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC) opracowała kodeks, który w założeniu ma służyć jako model dla krajowych wskazówek etycznych dla księgowych (przy możliwości rozciągnięcia przepisów i zasad na inne osoby związane z rachunkowością zawodowo). Wyraźnie podkreślono w nim, że odpowiedzialność zawodowa nie ogranicza się do spełniania potrzeb indywidualnego klienta lub pracodawcy – standardy zawodu są determinowane interesem publicznym. Aby spełnić cele zawodu, należy przestrzegać pewnych zasad podstawowych, do których zalicza się (Buczowska, 2011, s. 47–48):

- uczciwość (obowiązek postępowania w sposób otwarty i uczciwy we wszystkich kontaktach zawodowych i gospodarczych, rzetelne postępowanie i prawdomówność podczas wykonywania usług zawodowych);
- obiektywizm (obowiązek działania w sposób sprawiedliwy, uczciwy i bezstronny – uprzedzenie lub stronniczość, konflikt interesów lub nacisk wywierany przez inne osoby nie mogą wywierać wpływu na działalność profesjonalisty);
- zawodowe kompetencje oraz należyta staranność – usługi zawodowe wykonywać należy z należyta starannością, pilnością oraz fachowo, z czego wynika obowiązek ciągłego utrzymywania wiedzy zawodowej oraz umiejętności na poziomie gwarantującym, że klient lub pracodawca odnosi korzyść z kompetentnych zawodowych usług opartych na bieżącym rozwoju praktyki systemów prawnych i stosownych metod (technik); nie powinno się sprawiać wrażenia, że posiada się wiedzę specjalistyczną i doświadczenie, których w rzeczywistości brak;
- zachowanie tajemnicy informacji (przestrzeganie poufności informacji otrzymanych podczas wykonywania usług zawodowych, także po zakończeniu działań, chyba że istnieje ustawowe lub zawodowe prawo lub obowiązek ujawnienia);
- profesjonalne postępowanie (działanie w sposób zgodny z wymogami zapewniającymi dobrą reputację zawodu i powstrzymywanie się od jakichkolwiek działań, które mogłyby przynieść zawodowi ujmę lub go zdyskredytować.

Stowarzyszenie Księgowych w Polsce również wydało (już w 2007 r.) *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości*, zgodnie z którym zawód osoby zajmującej się rachunkowością, bez względu na miejsce wykonywania oraz charakter zatrudnienia,

uznaje się za wykonywany zgodnie z zasadami etyki i wzbudzający zaufanie publiczne, jeżeli spełnia zasady (Buczowska, 2011, s. 49–50):

- kompetencji zawodowych;
- wysokiej jakości pracy;
- niezależności zawodowej;
- odpowiedzialności za przygotowywane i prezentowane informacje z zakresu rachunkowości;
- właściwego postępowania w relacjach z osobami, jednostkami i instytucjami powiązаныmi z nią zawodowo;
- właściwego postępowania w przypadkach sporu i sprzeczności interesów oraz w szczególnych sytuacjach jednostki prowadzącej rachunkowość;
- zachowania tajemnicy zawodowej;
- właściwego oferowania usług z dziedziny rachunkowości, w związku ze stosowaniem różnych form marketingu.

Przedstawione zasady wiążą się zarówno z koniecznością ustawicznego poszerzania i uzupełniania wiedzy fachowej, jak i doskonaleniem umiejętności zawodowych, wykonywaniem pracy uczciwie, rzetelnie, starannie i obiektywnie, w sposób pozbawiony stronniczości. Wymaga to jednocześnie odpowiedzialności, sprawności organizacyjnej, terminowości i fachowości w kontaktach z osobami korzystającymi z wyników pracy profesjonalisty i otwartości na zgłaszane potrzeby informacyjne, których zaspokojenie leży w obszarze kompetencji i możliwości rachunkowości (Buczowska, 2011). Odbicie znajdują w nich również niezależność profesjonalnego osądu czy szerzej – niezależność zawodowa, przestrzeganie zasady tajemnicy zawodowej oraz dbałość o wizerunek zawodu. Zasady postępowania osoby zajmującej się rachunkowością w jej relacjach z osobami, jednostkami i instytucjami powiązаныmi z nią zawodowo opierają się na szacunku, zrozumieniu, bezinteresowności, życzliwości, wspólnym zaangażowaniu i wymianie doświadczeń (Buczowska, 2011).

Z powyższego wynika jednoznacznie, że równie ważne, jak kompetencje zawodowe, są uniwersalne wartości moralne (uczciwość, wiarygodność, obiektywizm, uprzejmość, szacunek, odpowiedzialność społeczna). Tymczasem ludzkie postępowanie, w tym nieetyczne zachowania osób zajmujących się rachunkowością, determinują trzy czynniki, tworzące tzw. trójkąt oszustwa, czyli okazja, motyw (presja) oraz racjonalizacja. Okazje odnoszą się do sytuacji, które sprzyjają postępowaniu niezgodnemu z przyjętymi normami, np. wykorzystanie słabości kontroli wewnętrznej, ignorancja albo niezdolność do wykrywania oszustw, niedyscyplinowanie sprawców nadużyć, wreszcie brak dostępu do informacji (Jaworska, 2013, s. 77). Motywy podejmowania nieetycznych zachowań mogą wynikać m.in. z: presji finansowej, nałogów, powiązań w pracy oraz innych przyczyn, wśród których można wymienić np. niejednoznaczne przepisy prawa, stwarzanie pozorów sukcesu lub wpływ innych na daną osobę (Jaworska, 2013, s. 77–78). Racjonalizacja wiąże się natomiast z wynajdowaniem racjonalnych argumentów dla usprawiedliwiania nieetycznych czynów i postaw (Jaworska, 2013, s. 78).

Ryzyko etyczne w działaniu osób związanych z rachunkowością zawodowo może wynikać przede wszystkim z (Jaworska, 2013):

- konfliktu interesów, w tym przedkładania interesu własnego nad innych;
- nieodpowiedniego przywództwa oraz słabej kultury organizacyjnej przedsiębiorstwa;
- braku kompetencji nie tylko technicznych, lecz również moralnych i etycznych.

W literaturze konflikt interesów określa się jako zobowiązanie osoby lub organizacji do podwójnej lojalności. Nie jest wówczas możliwe pogodzenie interesu własnego danej osoby (względnie interesu podmiotu, wobec którego ma ona zobowiązania) z interesem innego podmiotu, wobec którego także powinna być ona lojalna. Dochodzi więc do realizacji interesu własnego osoby/organizacji kosztem interesu zleceniodawcy lub interesu publicznego¹. Niedostatek kompetencji moralnych wiąże się z brakiem wrażliwości etycznej i odwagi do właściwego postępowania, brakiem swoistej autoregulacji. Niekompetencja etyczna odnosi się natomiast do braku znajomości obowiązujących zasad etycznych oraz umiejętności ich stosowania w różnych sytuacjach. Dotyczy ona głównie niepowodzeń w zachowywaniu obiektywności, niezależności i zawodowego sceptycyzmu, może także wiązać się z nieumiejętnością opierania się naciskom kierownictwa jednostki lub właścicieli (Jaworska, 2013).

Problem kształcenia w tej dziedzinie wiąże się również ze sposobem konstrukcji etyki. Etyka konkretnego zawodu może i powinna być rozumiana w sposób bardziej kompleksowy niż tylko jako zapisy odnośnego jej kodeksu. Może być wywiedziona z etyki ogólnej, z uwzględnieniem konkretnej teorii etycznej (konstruowana ogólnie), lub wynikać przede wszystkim ze specyfiki zawodu (tworzona oddolnie) (Nowak, 2017). Zawody związane z rachunkowością charakteryzują się właśnie etyką skonstruowaną oddolnie. Jej podstawę stanowią uwarunkowania prawne, wpływające w bardzo dużym stopniu na zadania i specyfikę profesji (w tym przypadku księgowego i biegłego rewidenta). Etyka jest tu powiązana przede wszystkim z postępowaniem zgodnie z prawem i istniejącym kodeksem. Taka konstrukcja etyki szczegółowej zawodów związanych z rachunkowością ma swoje zalety, jak: dostosowanie do ich specyfiki (możliwość bezpośredniego wykorzystania praktycznego), dokładne normy zachowań w danym typie sytuacji (przedstawione w kodeksach etyki) i jednocześnie zestaw dylematów etycznych, wypracowane schematy postępowania w przypadku sytuacji wątpliwych pod względem etycznym, określone wytyczne dotyczące kształcenia (Nowak, 2017).

Podejście takie ma jednak i wady. Należą do nich (Nowak, 2017): brak wyjścia od ogólnej teorii etycznej (ogólnego rozumienia dobra, obowiązku itp.); wspomniane już powyżej ryzyko wystąpienia konfliktu między wyznawanymi przez daną osobę wartościami i normami a zasadami kodeksu etyki; zagrożenie konfliktem między wartością wyższą a wartością bliższą; niewystarczające uwzględnienie zjawiska

¹ Badania nad postrzeganiem kwestii etycznych dotyczących zawodowych księgowych wskazują, że jest to jedno z najbardziej prawdopodobnych zagrożeń, zaś głównym źródłem nieetycznego zachowania jest swoisty klimat organizacyjny, w którym członkowie organizacji wypatrują możliwości realizacji interesu własnego (Jaworska, 2013).

finansokracji, zwiększającego presję na wynik finansowy i powodującego dodatkowo pokusy dokonywania manipulacji (przez księgowych) oraz ich akceptacji (przez biegłych rewidentów); pewien technycyzm stosowania norm zawartych w kodeksach (potencjalnie prowadzący do obniżenia osobistej wrażliwości etycznej i problemów w przypadku braku odpowiedniego schematu, jeśli dylemat etyczny jest nietypowy); rozumienie przez księgowych i biegłych rewidentów etyki jako zgodności z prawem oraz zgodności z zapisami kodeksów etycznych (co jest bardzo zawężającym podejściem do etyki).

Należy dodatkowo zauważyć, iż mimo istniejących w kodeksie etyki oraz prawie norm, bywa, że nie tylko nie są one stosowane, ale również publicznie podważane (Nowak, 2017). Przy czym badania dokonywane na gruncie zarówno psychologii, jak i socjologii wskazują, iż kontekst sytuacyjny i instytucjonalny może w istotny sposób warunkować moralność, a tym samym prowadzić do dokonywania nieetycznych wyborów i działań (Nowak, 2017). Etyka rachunkowości, tworzona oddolnie na bazie specyfiki zawodu, dzięki funkcjonowaniu odpowiednich kodeksów oraz organów kontrolnych, wypracowaniu schematów postępowania oraz wyróżnieniu pewnych typowych dylematów, ogólnie zapewnia odpowiedni kontekst instytucjonalny, zapobiegający działaniom niemoralnym (Nowak, 2017). Jednakże jej słabością jest praktyczny brak uwzględnienia ogólnych teorii i systemów etycznych. Tym samym przy wystąpieniu sytuacji skrajnej lub nieprzewidywalnej pojawia się zagrożenie, że profesjonaliści zawodowo związani z rachunkowością nie będą w stanie rozwiązać konfliktu moralnego poprzez wybranie działania na rzecz wartości wyższej (uniwersalnej, ogólnoludzkiej).

2. Podstawowe założenia etyki buddyjskiej a etyka rachunkowości

Buddyzm stanowi system filozoficzny, w którym człowiek jest najważniejszą istotą. Jako taki, nie pozostaje wolny od pewnych wpływów filozofii konfucjańskiej czy nauk Lao Tse (Trisno, Lianto, 2021). W szczególności dotyczy to tzw. buddyzmu zen (Chong, 1996). Te szkoły filozoficzne uczą równowagi, moralności i jednocześnie prostoty. Konfucjusz naucza o najwyższej supremacji T'ien (Nieba) i Ti (Ziemi). Równowaga Nieba i Ziemi jest binarną opozycją tożsamą z taoistyczną równowagą Yin i Yang, sformułowaną przez Lao Tse. Ludzie zatem, jako podstawowe jednostki społeczne, muszą pozostawać w harmonii (równowadze) ze wszechświatem (tym samym umiar i prostota są podstawowymi naukami moralnymi do stosowania w życiu codziennym) (Chong, 1996). Równowaga ta pozwala im osiągnąć dobrobyt, który z kolei umożliwi kontrolę nad życiem w należyty sposób. U podstaw etyki buddyjskiej leży podobna koncepcja działania i moralności (*sīla*) jako sposobu kierowania swym życiem i zachowaniem, również w kontekście prowadzonej działalności gospodarczej, a jednocześnie koncepcja nie-jaźni (*annata*), która odnosi się do zdolności porzucenia pojęcia *ego* i związanych z nimi pragnień (jako podstawowych przyczyn ludzkiego cierpienia) i zarazem otwarcia się na współczucie w różnych kontekstach.

Pojęcie moralności ma bezpośrednie odniesienie do buddyjskiej perspektywy etyki. Buddyjska koncepcja *sīla* jako jednego z trzech elementów Ośmiorakiej Ścieżki, zawiera w sobie wskazówki odnośnie do postępowania w sprawach społecznych. Etyczne i moralne postępowanie buddyjskie ma na celu promowanie szczęśliwego i harmonijnego życia zarówno jednostki, jak i społeczeństwa (dobra powszechnego). Tak rozumiane postępowanie moralne uważane jest za niezbędny fundament wszystkich wyższych osiągnięć duchowych. Według D.J. Kalupahany (1995, s. 119) we współczesnej myśli filozoficznej na Zachodzie zdaje się dominować przekonanie, że oddzielenie ekonomii od moralności jest nie tylko możliwe, lecz niejednokrotnie konieczne, by osiągnąć sukces, nawet jeśli podejście to spotyka się współcześnie z coraz ostrzejszą krytyką (Liyanarachchi, 2008). Taki rozdzźwięk jest trudny do uzasadnienia z punktu widzenia etyki buddyjskiej. Warunkiem podążania Ośmioraką Ścieżką jest jednoczesne rozwijanie moralności i mądrości (w rozumieniu m.in. wiedzy ekonomicznej i doświadczenia w prowadzeniu biznesu). Uniemożliwia to rozdzielenie zachowań na stosowane w biznesie i na stosowane w życiu prywatnym. To holistyczne podejście, bez możliwości zastosowania czy usprawiedliwienia podwójnej moralności sprawia, że etyczne zachowanie musi obejmować zarówno życie prywatne, jak i społeczne, przy czym proste przestrzeganie zasad nie wypełnia norm *sīla* jako postępowania etycznego². Mimo iż w oczywisty sposób dążenie do duchowego dobra jest w buddyzmie o wiele ważniejsze niż dążenie do rozwoju materialnego, te dwa cele nie wykluczają się wzajemnie, ponieważ nauczanie Buddy kładzie silny nacisk na znaczenie poprawy zarówno duchowego, jak i materialnego dobrobytu ludzi. Dobrobyt materialny jest jedynie środkiem do osiągania wyższych celów, lecz środkiem niezbędnym, jeśli człowiek ma osiągnąć szczęście. Dążenie do materialnego zysku pozostaje w zgodzie z buddyjską zasadą godnego, dobrego życia, pod warunkiem, że bogactwo zostało zdobyte za pomocą odpowiednich środków, a jest wydawane mając na celu zarówno dobro własne, jak i innych, bez marnowania go i zbędnego gromadzenia (Jayatilleke, 2000).

Uważna analiza buddyjskiej koncepcji nie-jaźni pozwala stwierdzić, że nie zaprzeczając doktrynie *annata*, buddyzm uznaje indywidualną moralną odpowiedzialność. Nie przywiązując się do własnej wiary i *dharmy*, człowiek jest w stanie rozpoznać kontekst sytuacji i uszanować indywidualizm innych, ich cele i dążenia. Bez możliwości bowiem utrzymania tej względnej indywidualności (także psychofizycznej), związek przyczynowy między aktami wolicjonalnymi a ich konsekwencjami, a przez to działanie prawa karmy straciłyby znaczenie. Karma bowiem jest i zarazem nie jest deterministyczna (jej powstanie zależy od woli człowieka i jego działań, natomiast gdy już powstanie, może wpłynąć na miejsce jednostki w cyklu *samsaary*).

Z powyższej krótkiej charakterystyki etyki buddyjskiej wynika, że Ośmioraka Ścieżka, a zwłaszcza koncepcja moralności (*sīla*), poza odzwierciedleniem w sposobie

² „Powinności społeczne należy wykonywać nie tylko z poczucia obowiązku, ale w miarę możliwości z ducha służby (*caga*), miłości (*mettā*) i zrozumienia (*paññā*), jako przeciwieństwa chciwości, nienawiści i ignorancji” (Jayatilleke, 2000, s. 52).

prowadzenia biznesu, może wywierać również wpływ na lokalne ukształtowanie się etyki rachunkowości. Buddyjska perspektywa etyczna wymaga, aby dyskurs na temat etyki rachunkowości uwzględniał przedmiot rachunkowości w kontekście buddyjskiej zasady moralnej w ogóle, a w szczególności jej koncepcji *sīla*. Na *sīla* składają się: właściwa mowa, właściwe działanie i właściwe źródła utrzymania, przy czym to ostatnie, jako ważny element zasad moralnych, stanowi poważne wyzwanie dla współcześnie dominującego myślenia ekonomicznego. Praktyki handlowe promujące różnorodność potrzeb, bez względu na ich konsekwencje dla wyczerpywania się zasobów naturalnych, dobra pracowników i konsumentów, uzasadniane jako racjonalna działalność gospodarcza, nie są zgodne z buddyjską zasadą moralną. Poszukiwanie bogactwa „poprzez uciekanie się do oszustwa, defraudacji i hipokryzji” jest opisywane jako niewłaściwy sposób utrzymania (Jayatilleke, 2000, s. 50). Kwestionując „tradycyjną” myśl ekonomiczną, buddyjska zasada moralna *sīla* rzuca również wyzwanie tradycyjnej rachunkowości Zachodu (Liyanarachchi, 2008, s. 142). Przykładem może być kryterium użyteczności decyzji, stosowane w rachunkowości do decydowania o rodzaju i zakresie informacji ujawnianych w sprawozdaniach finansowych. Tutaj rachunkowość mierzy i raportuje ekonomiczny (finansowy) wpływ wykorzystania zasobów przez organizację, zakładając niejako *a priori*, że tylko takie informacje są przydatne w podejmowaniu decyzji o charakterze ekonomicznym (przesądzając tym samym, że decyzje te nie mają żadnego innego charakteru i implikacji jak jedynie ekonomiczne). Taki proces wnioskowania stosowany w rachunkowości ma ważne implikacje. Można spojrzeć nań z następującej perspektywy: przy pomocy księgowych rocznych raportów korporacyjnych usiłuje się osiągnąć, „aby zysk wydawał się bezproblemową miarą sukcesu” (Chwastiak, Young, 2003, s. 548). Dlatego rachunkowość „pomaga bronić maksymalizacji zysku i akumulacji bogactwa jako mierników sukcesu, chociaż w wielu przypadkach fenomenalny wzrost zamożności korporacji i ich właścicieli jest możliwy tylko kosztem obniżonego poziomu życia tysięcy, jeśli nie milionów ludzi” (Liyanarachchi, 2008, s. 142). Tym samym rachunkowość przyczynia się do tego, co M. Chwastiak i J.J. Young (2003, s. 533) nazywają „ciszą w sprawozdaniach rocznych” i legitymizując maksymalizację zysku, jako system informacyjny odgrywa ona „kluczową rolę w przedłużaniu nierówności majątkowych i społecznych w społeczeństwie” (Liyanarachchi, 2008, s. 143).

Etyka buddyjska i jej implikacje dla myślenia ekonomicznego są zatem istotne dla dyskursu na temat etyki rachunkowości, ponieważ umożliwiają postawienie nowych pytań na temat charakteru i celu rachunkowości. Jako że buddyjska koncepcja „właściwego działania” nacisk kładzie na wzajemny interes własny, działanie to musi obejmować poważne i wyraźne rozważenie interesów społeczeństwa, co wiąże się ściśle z wspomnianym poczuciem służby, miłości i zrozumienia, z jakimi należy prowadzić własne sprawy (prywatne, przy uwzględnieniu interesu społecznego), co niewątpliwie stanowi wyzwanie. Zatem, jak słusznie zauważa G.A. Liyanarachchi (2008, s. 143–144), zgodnie z buddyjskimi poglądami na temat etyki, nader istotna staje się np. kwestia osądu profesjonalnego w rachunkowości. Nie można uchylać się od niego (ani formułować go w ten sposób, by wypadł niejednoznacznie), ani też podporządkowywać go oczekiwaniom klienta – z punktu

widzenia buddyzmu są to działania nawet bardziej niemoralne, niż z punktu widzenia jakiegokolwiek innego systemu etycznego, gdyż stanowią poważne wykroczenie przeciw praktykowaniu „właściwej mowy”, stanowiącej część *śīla*. Występkom jest również zachowywanie milczenia w ważnych sprawach, podobnie jak wyrafinowane użycie języka do maskowania prawdziwych problemów. Obok zarzutów w kwestii braku obiektywizmu w osądzie profesjonalnym, ten ostatni zarzut jest stosunkowo często formułowany pod adresem specjalistów z dziedziny rachunkowości (wielu analityków twierdzi na przykład, że nie rozumie przypisów zawartych w sprawozdaniach finansowych; często też wyrażane jest przekonanie, iż księgowi usiłują – mniej lub bardziej świadomie – sprowadzać większość zagadnień do kwestii technicznych, bez przywiązywania właściwej wagi do towarzyszących im niejednokrotnie problemów moralnych). J.J. Young (2005, s. 8) zauważa, iż wiele praktyk wątpliwych z punktu widzenia etyki i moralności może być łatwo przedstawione jako twórcze, wykonalne rozwiązania konkretnych problemów technicznych (i tym samym być skutecznie wyzuty z „trosk moralnych”), ponieważ współczesna rachunkowość pozostawia wystarczające szerokie pole dla interpretacji. W zakresie, w jakim wiedza specjalistyczna w zakresie rachunkowości ogranicza się do zestawu umiejętności technicznych, które można wykorzystać do obchodzenia obowiązujących przepisów (przy czym granica między rachunkowością kreatywną a agresywną jest płynna i wciąż niewystarczająco zdefiniowana), wynikająca z tego komunikacja księgowa z pewnością pozostanie nieetyczna. W takich przypadkach komunikacja księgowa, pozostająca jednym z głównych zadań rachunkowości jako systemu informacyjnego, jest sprzeczna z „właściwą mową”.

Podsumowując, buddyzm jako system filozoficzno-religijny główny nacisk kładzie na moralną przemianę jednostki, poprzez doskonalenie jej cnót i mądrości, przestrzegając przed nadmierną pogonią za dobrami materialnymi. Ta koncentracja na jednostce w etyce buddyjskiej jest przydatna w zawodach powiązanych z rachunkowością. Ideologia buddyzmu podkreśla usilnie potrzebę silnego zaangażowania etycznego profesjonalistów, i to szeroko rozumianą (dotyczy nie tylko postępowania jednostki, ale kładzie nacisk na uwzględnianie interesów społeczeństwa, co nakazuje zawód księgowego czy audytora lub rewidenta postrzegać w kategorii służby społeczeństwu, o ile nie misji, wpływając tym samym na podniesienie jego prestiżu). Poważne skandale korporacyjne, często wiążące się z uprawianiem kreatywnej/agresywnej rachunkowości, dowodzą, że bez względu na stopień zaawansowania systemów kontroli, nie sposób przecenić roli osobistej uczciwości (wstrzeźmiewalności) pojedynczych pracowników w zapobieganiu takim przypadkom.

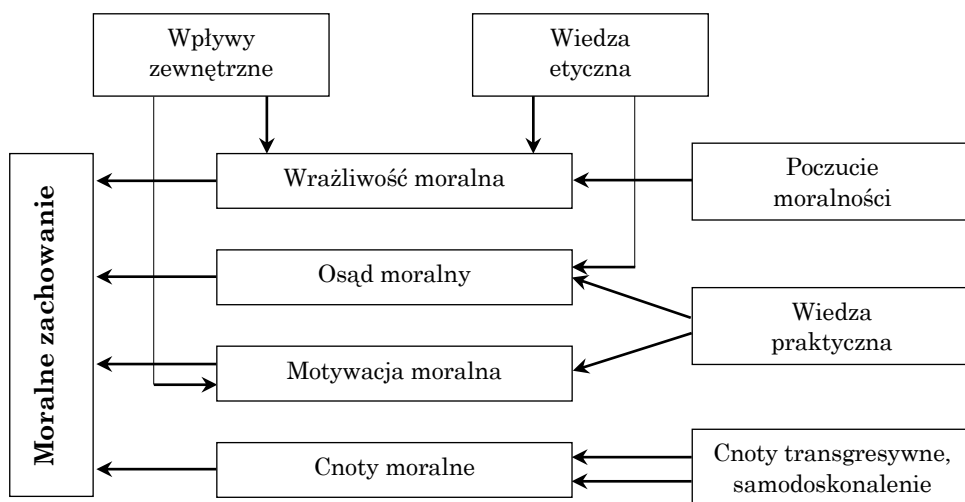
3. Model D. Melego a buddyjska edukacja etyczna

Buddyjska edukacja w zakresie etyki rachunkowości kładzie szczególny nacisk na ukształtowanie światopoglądu, który ułatwia rozwój praktycznej mądrości oraz samodoskonalenia, wyrabiając jednocześnie u uczniów niezwykle silny imperatyw moralny.

Bardzo dobrze współgra to z tezami sformułowanymi przez D. Melego (2005), który wymienia następujące cnoty związane z profesją księgową: uczciwość, prawość, prawdomówność, lojalność, wierność, wiarygodność, służba dobru wspólnemu, wdzięczność i życzliwość. Listę tę uzupełnia kilka cnót z zakresu określonego przez tego badacza jako obszar „samokontroli”: odwaga, wytrwałość, pracowitość i pokora. Pomagają one przezwyciężyć wewnętrzny opór, aby w konkretnej sytuacji zachować się „jak należy”. Mele przedstawił model czynników i cnót moralnego zachowania, w którym wpływy zewnętrzne i posiadana wiedza etyczna kształtują wrażliwość moralną. Zgodnie z poglądem arystotelesowskim praktyczna mądrość (zdolność postrzegania właściwego znaczenia rzeczy i spraw) kieruje osądem moralnym i motywacją moralną. Jednak to cnoty lub charakter determinują ostatecznie moralne zachowanie danej osoby. Model D. Melego, przedstawiony na schemacie 1, zdecydowanie podkreśla ideę, że edukacja w zakresie etyki rachunkowości jest nie tylko przedmiotem programu nauczania, ale kształtuje cały moralny charakter danej osoby.

Model ten wybrany został do niniejszych rozważań nieprzypadkowo. W swoich pracach Mele przyjmuje optykę chrześcijańską (katolicką), co jest nie bez znaczenia w kontekście możliwości zaadoptowania jego modelu zachowań etycznych na potrzeby edukacji w tym zakresie w Polsce. Etykę można bowiem traktować jako jeden z wielu elementów kulturowego tła rachunkowości (Nowak, 2017), jeśli przyjąć optykę A. Wachowicz (2016, s. 39), iż w badaniach humanistycznych traktuje się naukę rachunkowości jako „zjawisko kulturowe, które można badać od strony historycznej, socjologicznej, etycznej, psychologicznej, ekonomicznej i politycznej”. Ponieważ religia kształtuje w dużej mierze światopogląd i jest jedną z determinant wartości kulturowych (Iqbal i in., 1997, s. 2–20), model Melego ma duży potencjał zastosowania w polskim kręgu kulturowym.

Schemat 1. Model determinant moralnego zachowania D. Melego



Źródło: opracowanie własne na podstawie: Chang, Davis, Kauffman (2012, s. 3).

Melego (2012a) interesuje głównie scholastyka jako filozoficzna podstawa etyki biznesu, integracja katolickiej nauki społecznej z biznesem i zarządzaniem oraz duchowość chrześcijańska jako inspiracja dla działań organizacji. Etyka w biznesie dotyczy przede wszystkim czynienia dobra, a nie tylko unikania zła; moralność jest nieodłączną częścią działań kierowniczych, a ludzie to nie tylko zasoby dla biznesu, ale przede wszystkim osoby z godnością ludzką i prawami wrodzonymi³.

W odniesieniu do finansów i rachunkowości zasadniczą treścią jego rozważań jest znalezienie odpowiedzi na pytanie, jak zintegrować etykę i efektywność biznesu, a także jak motywować praktyków w świecie finansów, aby zaangażowali się w praktykowanie cnót takich jak sprawiedliwość czy uczciwość i postrzegali etykę nie jako zbiór zasad, ale jako wzajemny, współzależny system wartości (Mele i in., 2017). Dostrzega negatywne skutki tych samych zjawisk, jakie dostrzegane są także w polskiej literaturze przedmiotu (finansokracja, kryzys pewnych ogólnych wartości i moralna relatywizacja, odejście od tzw. „kapitalizmu włączającego” na rzecz „nadmiaru” – chciwości, nieprzejrzystości, podejmowania nadmiernego ryzyka, nie licząc się z negatywnymi konsekwencjami gospodarczymi i społecznymi) (Mele i in., 2017). Krytykuje teorię firmy jako modelu ekonomicznego, zwracając uwagę, że w praktyce jej podstawowe założenia często się nie sprawdzają, a przyjęcie maksymalizacji zysku za priorytet prowadzi częstokroć do przyzwolenia na manipulacje w księgowości, a zatem nieetycznego zachowania. Przedsiębiorstwa tymczasem muszą mieć silne poczucie misji zewnętrznej i wewnętrznej, próbując zaspokoić potrzeby pracowników i klientów, a jednocześnie nie krzywdząc innych interesariuszy, czemu sprzyja integracja etyki z procesem zarządzania (podejmowania decyzji). Systemy motywacyjne mające za kryteria wyniki ilościowe, zwłaszcza z presją na osiągnięcie ich krótkoterminowo, tworzą to zagrożenie, że pracownicy zamiast realizacji „rzeczywistych” celów firmy, starają się zmaksymalizować „rzecz mierzona”, co może być jednocześnie nieprofesjonalne, jak i nieetyczne (Mele i in., 2017). Te dysfunkcyjne skutki obecnych systemów pomiaru osiągnięć i zachęty

³ W etyce chrześcijańskiej podwójne przykazanie miłości (*agape*) i naśladowanie Jezusa są kluczowe (Mele, 2012b) i rozciągają się także na prowadzenie biznesu. Stąd również pochodzi koncepcja „godności człowieka” (stworzony na obraz Boga), którą zdaniem Melego zasymilowały świeckie systemy etyczne, podobnie jak „złotą zasadę” etyki (słowa Jezusa „Wszystko więc, co byście chcieli, żeby wam ludzie czynili, i wy im czyńcie!”) (Mele, Fontrodona, 2017). Podobnie podstawę dla współczesnej koncepcji CSR (związek wzajemnej odpowiedzialności człowieka i natury) wywodzi z Biblii (Genesis), a z ewangelicznej idei służby – teorię przywództwa, w sensie możliwości stwarzanych rozwijającym się członkom organizacji (możliwość służenia i demonstracji, iż służba innym zachęca do cnotliwego zachowania). Jako alternatywę dla „standardowej” teorii agencji Mele promuje katolicką naukę społeczną, opartą na solidarności i poszanowaniu ludzkiej godności. W rozważaniach nawiązuje do Tomasza z Akwinu i moralnego prawa naturalnego w prowadzeniu działalności gospodarczej, co obejmuje moralność umów i transakcji finansowych, sprawiedliwą cenę itp. (doktryna scholastyczna) (Mele, 2016a, 2016b). Przez pryzmat myśli scholastycznej omawia też oddziaływanie intuicji moralnej i rozumowania moralnego na podejmowanie decyzji (Mele, Fontrodona, 2017).

można zniwelować, zastępując je modelami opartymi na sprawiedliwości, przy ustaleniu właściwych priorytetów. Zasady etyczne w rachunkowości (czy szerzej, finansach) powinny przede wszystkim jednoznacznie odpowiadać na pytanie, czy określona praktyka jest dopuszczalna w celu zarabiania pieniędzy („cnotliwy profesjonalizm”). Działalność gospodarcza jest bowiem działalnością wykonywaną przez człowieka, należy przez to do dziedziny filozoficznej antropologii i nieodłącznie towarzyszy jej wymiar etyczny (Mele i in., 2014). Etyka w finansach i rachunkowości wymaga postrzegania ich nie tylko jako ekonomicznych narzędzi lub tylko jako techniki, ale jako ludzkich, a zatem celowych, działań. Będąc celowymi działaniami, mogą być stosowane do czynienia dobra lub przeciwnie, zaspokajania egoistycznych interesów i wyrządzania innym szkody.

Model D. Melego, jako przykład chrześcijańskiej myśli w zakresie teorii moralnego zachowania, wykazuje sporą zbieżność z założeniami etyki buddyjskiej. Zakłada, że moralne zachowanie jest determinowane przez cztery elementy: wrażliwość moralną, osąd moralny, motywację moralną i cnoty moralne. Każdy z tych elementów jest powiązany z poczuciem moralności, praktyczną mądrością, cnotami transgresywnymi i samokontroli. Na wrażliwość moralną wpływają: wewnętrzne poczucie moralności (nastroje moralne), wiedza etyczna i wpływy zewnętrzne. Osąd moralny i motywacja moralna wynikają z wiedzy praktycznej (praktycznej mądrości). Motywacja moralna i cnoty moralne związane są z cnotami transgresywnymi i samokontrolującymi jednostki. Z kolei rozwój poczucia moralności oraz cnot transgresywnych i samokontroli wynika również z praktycznej mądrości. Z modelu wynika, że poczucie moralności, praktyczna mądrość oraz cnoty transgresywne i samokontrolujące są trzema ważnymi czynnikami kształtującymi i niejako „napędzającymi” osąd moralny i zachowania moralne.

Porównując model D. Melego z ramami buddyjskiej edukacji etycznej, można wysnuć wniosek, że występuje w nich zbieżność co do celu – starają się określić czynniki ułatwiające i zarazem pewne niezbędne komponenty w procesie rozwoju zachowania moralnego. Podkreślają też znaczenie osądu moralnego dla moralnego zachowania. Wymóg „właściwej myśli” w procesie rozwoju etyki buddyjskiej oznacza zasadniczo to samo co koncepcja „moralnego osądu” w omawianym modelu.

Zarówno w modelu Melego, jak i w etyce buddyjskiej poczucie moralności stanowi determinantę ułatwiającą rozwój wrażliwości moralnej. Nacisk buddyzmu na uniwersalne współczucie i troskę o innych (*mettā* lub *maitrī* oznaczające bezwarunkową i nieprzywiązaną do konkretnych obiektów „miłującą dobroć”, stanowiącą jedną z dziesięciu *paramit* buddyjskiej szkoły *Theravaada*, a także pierwszą z *Brahmaviharā*, czyli Czterech Szlachetnych Postaw, gdzie *mettā bhāvanā* polega na koncentracji ukierunkowanej na rozwijanie współczucia) dobitnie o tym świadczą. Właściwy nastrój moralny stanowi warunek rozwoju moralnej wrażliwości. Zarówno model D. Melego, jak i nauki buddyjskie podkreślają też rolę mądrości w osiąganiu umiejętności właściwego osądu i poprawy motywacji moralnej. W modelu D. Melego mądrość jest definiowana w ujęciu filozofii arystotelesowskiej jako roztropność w dokonywaniu wyborów. W ramach etyki buddyjskiej mądrość przejawia się w krytycznej analizie niezliczonych, powiązanych ze sobą

przyczyn i warunków, które warunkują powstanie aktualnych scenariuszy. Poprzez uważne rozważenie związków przyczynowo-skutkowych można wybrać właściwy (moralny) sposób działania, z korzyścią zarówno dla siebie, jak i innych. Podejmując decyzje o możliwych kierunkach działania należy zachować ostrożność, by poprawnie ocenić ich konsekwencje. Szczególnie ważne jest unikanie błędów w procesie rozumowania – jak błąd w interpretacji prowadzący do uznania częściowej prawdy za całą prawdę czy błąd polegający na zinterpretowaniu skrajnych poglądów jako dominujących w danej populacji (Chang i in., 2012, s. 15). Wreszcie, w naukach Buddy i w modelu zaprezentowanym przez Melego wiele miejsca poświęcone jest cnotom i roli, jaką odgrywają w zachowaniu moralnym. Literatura buddyjska zawiera ich obszerny omówienie. Do miłosierdzia i dobroczynności w późniejszej literaturze dodano kolejne, w tym cnoty samokontrolujące, takie jak harmonia (równowaga wewnętrzna), wyrozumiałość, pracowitość, uważność i wgląd w rzeczywistą naturę rzeczy (Chang i in., 2012).

Jednocześnie Mele nie proponuje metod ani nie określa wymagań pozwalających na osiągnięcie czy też ułatwiających kultywowanie właściwych nastrojów moralnych, praktycznej mądrości lub cnót. Słabością modelu jest też to, że zaproponowana definicja moralnego zachowania nie kładzie szczególnego nacisku na rzetelność i na odpowiedzialność społeczną, które są szczególnie istotne w zawodzie księgowego, rewidenta, czy też audytora. Te luki z powodzeniem wypełnia natomiast buddyjska edukacja etyczna.

Buddyjskie ramy etyczne podkreślają znaczenie komunikacji (właściwa mowa) i odpowiedzialności społecznej (właściwe źródło utrzymania) w zachowaniu moralnym. Oba są szczególnie istotne dla pracy profesjonalisty z dziedziny rachunkowości. Nacisk na prezentację i komunikację jest ważny, ponieważ jednym z głównych celów rachunkowości jest wierne przedstawienie sytuacji finansowej jednostki gospodarczej. Ponadto wpływ języka na etyczne zachowanie, który omówili F. Ferraro i in. (2005) i wykazali, że egoistyczne zachowanie można nieumyślnie promować za pomocą języka, wpływając na zachowanie swoje i innych. Nacisk na właściwe środki utrzymania jest w etyce buddyjskiej bardzo silny i odzwierciedla przekonanie, że etyka indywidualna powinna obejmować odpowiedzialność społeczną wynikającą z działalności gospodarczej. W przypadku zawodu księgowego implikacje są jasne: należy omawiać kwestię odpowiedzialności społecznej jako integralną część raportu firmy skierowanego do ogółu społeczeństwa.

Właściwe postępowanie wymaga, aby swym zachowaniem nie wyrządzać szkody innym. W nowoczesnym społeczeństwie zasada braku szkody może być interpretowana jako „uczciwy” handel lub transakcja na warunkach rynkowych między dwoma zainteresowanymi stronami zaangażowanymi. Niektóre z tych zasad dotyczą bardziej postępowania osobistego, jednak kilka z nich (zakaz kłamstwa i defraudacji) jest bezpośrednio związanych z podstawowymi wartościami kodeksu postępowania zawodowego księgowych.

Znaczenie „słusznego poglądu” (zrozumienia Czterech Szlachetnych Prawd) jest podstawą etycznej motywacji i zachowania. Szczególnie istotne jest zrozumienie prawa przyczyny i skutku – jeśli dobrze zrozumie się wzajemne powiązanie

ludzkich zachowań, automatycznie staje się jasne, że wiele negatywnych konsekwencji nieetycznych zachowań w końcu „powróci do sprawcy” (na zasadzie kar micznej). Zdaniem O. Changa i in. (2012, s. 18) jest to kluczowe w prawidłowej analizie skutków działalności człowieka i zarazem najlepsze podejście do rozwijania praktycznej mądrości i cnót. Wypracowanie właściwego poglądu na wzajemną współzależność elementów otaczającego nas świata wraz z koncepcją nie-jaźni, prowadzącą do bezinteresowności, naturalnie rozwija w praktyce moralne współczucie, praktyczną wiedzę płynącą z krytycznego rozumowania oraz wszelkie inne cnoty transgresywne i samokontrolujące (np. sprawiedliwości, hartu ducha i umiarkowania). Jeśli wszystko co nas otacza współzależy od siebie, granica „jaźni” staje się sztuczna i iluzoryczna. Jeśli nikt nie może naprawdę żyć samotnie, to interesy innych przeplatają się z własnym interesem, wyrabiając zdolność empatii, ale i poczucie odpowiedzialności. Jeśli ktoś posiada zdolność dostrzegania długoterminowego i dalekosiężnego wpływu działań jednostek na stan społeczeństwa, powstrzyma się od wszelkich nieetycznych zachowań, dochodząc ostatecznie do wniosku, że najlepszym sposobem na maksymalizację zysków i zabezpieczenie własnego interesu jest dążenie do interesu publicznego. Większość ludzi dostrzega wzajemne powiązania wyłącznie w perspektywie krótkoterminowej, co ma negatywne konsekwencje również dla biznesu. Ignorując ryzyko, które pociąga za sobą konflikt interesów, nastawione na szybki zysk, przedsiębiorstwa często lekceważą wzajemne powiązania z tymi, którzy mogą zostać poszkodowani poprzez ich działania, oraz negatywne skutki niekoniecznie wiążące się z konsekwencjami prawnymi, w postaci chociażby utraty renomy, zaufania klientów i kooperantów. Również wiele skandali z zakresu rachunkowości jest wynikiem niedostrzegania przez niektóre firmy księgowe długoterminowych implikacji i konsekwencji osobistych nieodłącznie związanych z zapewnianiem usług finansowych klientom.

Najlepszym podejściem do kultywowania „słusznego poglądu” jest w doktrynie buddyjskiej właściwa praktyka medytacji („uwaga”). Współcześni neurologowie zweryfikowali jej skuteczność w rozwoju psychicznym, emocjonalnym i fizjologicznym mózgu praktyków biznesu. Konieczna jest tu umiejętność właściwej koncentracji. W medytacji „współczującej” praktykujący musi zastanowić się nad połączonymi relacjami żywych istot i rozwinąć współczucie wobec cierpienia innych i radość ze szczęścia innych. W medytacji „przyczynowo-skutkowej” praktykujący są zobowiązani do krytycznego zbadania i analizy złożonych scenariuszy ich istnienia oraz zidentyfikowania prawidłowych przyczyn i determinant ich sytuacji życiowej, aby opracować właściwe moralne odpowiedzi na swoje dylematy. W medytacji „analizy tożsamości” praktykujący musi zastanowić się nad ciągle zmieniającym się stanem ludzkiej świadomości oraz dostrzec przejściową i nieuchwytną naturę tego, co stanowi tożsamość. Właściwa medytacja wymaga znacznej samokontroli i wyższego poziomu myślenia refleksyjnego. Obecnie jest ona uznawana za zaawansowaną strategię uczenia się (Nilson, 2010). Przeprowadzone badania na temat roli „uwagi”) w etyce organizacyjnej (Valentine i in., 2010) prowadzą do wniosku, że procesy, które budują etyczny kontekst korporacyjny, wydają się

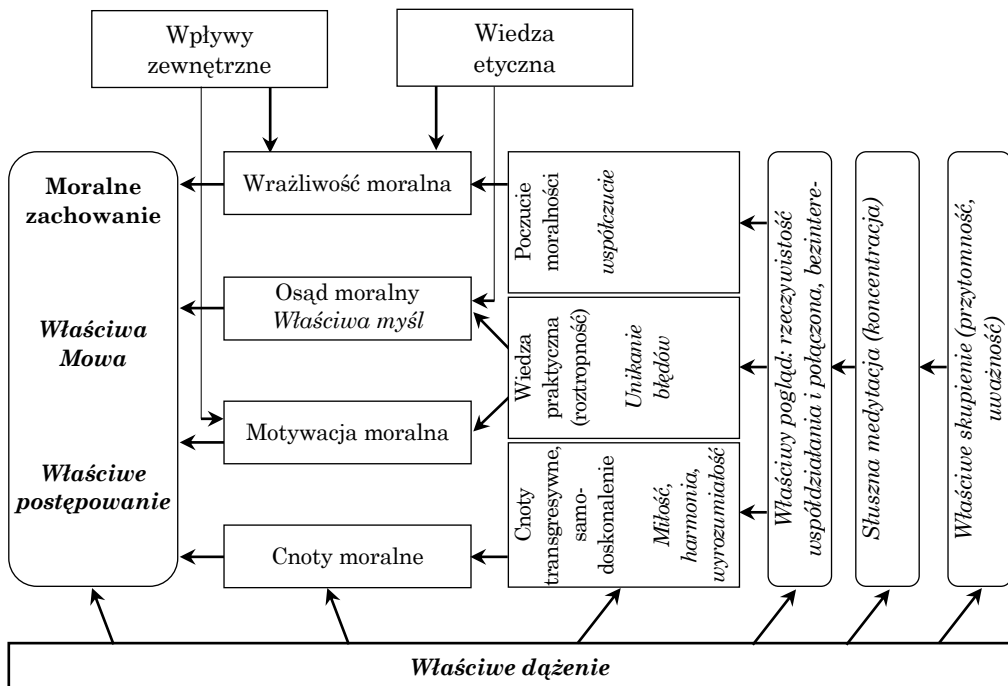
być koncepcyjnie podobne do „zbiorowej uważności” zachodzącej na poziomie organizacyjnym. Takie firmy są wysoce świadome interesów interesariuszy, a także faktu, że etyczne podejście jest niezbędne do rozwijania długoterminowych pozytywnych relacji z grupami interesariuszy. Relacje te sugerują, że kontekst etyczny jest pozytywnie związany z uważnością pracownika i że oba czynniki przyczyniają się do lepszego zrozumienia i oceny otoczenia biznesowego.

Kultywowanie cnót i moralnego zachowania jest niekończącym się życiowym przedsięwzięciem, wymagającym nieustannego doskonalenia i ciągłego wzmacniania. Dlatego etyka buddyzmu podkreśla znaczenie właściwych starań w każdym aspekcie i fazie procesu rozwoju moralnego.

Wreszcie, buddyjskie ramy etyczne oferują – w przeciwieństwie do modelu D. Melego – cztery ważne elementy metodologiczne w rozwoju cnót: właściwy pogląd, właściwą medytację, właściwą koncentrację i właściwe starania. Każda z nich odgrywa kluczową rolę w rozwijaniu nastrojów moralnych, praktycznej mądrości, cnót przechodnich i samokontroli, aby kierować oceną moralną za zachowania moralne.

Reasumując, etyka buddyjska oferuje znaczące rozwinięcie (ulepszenie) modelu D. Melego, przedstawione na schemacie 2.

Schemat 2. Etyczna edukacja buddyjska w połączeniu z modelem D. Melego



Źródło: opracowanie własne na podstawie: Chang i in. (2012, s. 14).

Na szczególną uwagę zasługują tu: uzupełnienie oryginalnego modelu o zasady komunikacji (właściwa mowa) i społecznej odpowiedzialności (właściwe źródło utrzymania) i wskazanie ich znaczenia dla moralnego zachowania oraz cztery ważne elementy metodologiczne w rozwoju cnót: właściwy pogląd, właściwa medytacja, właściwa koncentracja i właściwe starania.

Poszerzony model ilustruje również wpływ i znaczenie wypracowania właściwego poglądu na rozwijanie praktycznej wiedzy i cnót, praktyki medytacyjnej na kultywowanie właściwego poglądu, a także uwarunkowanie pomiędzy skuteczną (słuszną) medytacją a umiejętnością właściwej koncentracji.

W modelu tym również podkreśla się ciągłość i powtarzalność procesów prowadzących do osiągnięcia tego, co nazywa moralnym zachowaniem.

Przewaga tego rodzaju edukacji etycznej leży w jej kompleksowości. Kształceni w ten sposób profesjonalści nie są uwarunkowani myśleniem w perspektywie krótkoterminowej – dostrzegają więcej, aniżeli jedynie natychmiastowe korzyści płynące z nieetycznego zachowania. Kształcąc się w dyscyplinie stanowiącej część edukacji biznesowej, mają wiele okazji do podejmowania decyzji biznesowych, przy czym są zachęceni do oceny długoterminowych i szerszych skutków tychże decyzji, zgodnie z doktryną filozofii buddyjskiej. W sposób widoczny też nie są ograniczeni przez specjalizację i swobodnie poruszają się poza wąskim obszarem wyuczonej dyscypliny (Chang i in., 2012, s.19). Mają też większą świadomość konieczności wyrobienia w sobie nawyku kształcenia ustawicznego, zgodnie z buddyjską koncepcją samodoskonalenia.

Stosowanie technik medytacyjnych w edukacji etycznej nie tylko umacnia buddyjską koncepcję bezinteresowności, uniwersalnego współczucia czy zrozumienie praw przyczynowo skutkowych. Zaletą takiego systemu kształcenia jest zwiększenie szans na utrwalenie wyuczonych treści (również pozaetycznych) w pamięci długotrwałej. Przyczynia się do tego nacisk, jaki w procesie nauczania kładzie się na refleksję⁴.

⁴ Między innymi S. Mintz (2006) omawia swoje pozytywne doświadczenia w stosowaniu refleksyjnego nauczania w edukacji etycznej studentów rachunkowości, konkludując, że jest to metoda – obok nacisku na rozwój poznawczy i zaangażowania uczniów w projekty społeczne – bardzo efektywna, do której należy zachęcać. Tymczasem w edukacji zachodniej, w tym w Polsce, w zakresie etyki rachunkowej stosuje się metody, które wywierają przede wszystkim krótkoterminowy wpływ poznawczy, co zmniejsza szanse na zmianę przekonań i zachowań ucznia. Ponadto, większość dyskusji na temat decyzji biznesowych w podręcznikach zachodnich jest osadzona w neoklasycznych ramach ekonomicznych dotyczących interesu własnego, konkurencji i zużycia materiałów. F. Ferraro i in. (2005, s. 8–15) zauważają, że teorie nauk społecznych mają samospełniający się atrybut, który w przypadku ekonomii prowadzi do formułowania określonych modeli behawioralnych, następnie ich ukonstytuowania w środowisku biznesowym i ostatecznie zgodności behawioralnej z podstawowymi założeniami modeli (gdy interes własny jest postrzegany jako norma, ludzie będą zachowywać się w sposób egoistyczny, oczekując, że inni zrobią to samo) (Cohen, Holder-Webb, 2006, s. 24–26).

Podsumowanie

Potrzeba lepszej edukacji w zakresie etyki rachunkowości jest dobrze udokumentowana zarówno przez indywidualnych badaczy, jak i organizacje zawodowe (Bean, Bernardi, 2005; Lau, 2010; Williams, Elson, 2010), również w Polsce (Karmańska, 2005; Banaszekiewicz, Makowska, 2015). Natomiast poszukiwanie najlepszego sposobu nauczania etyki rachunkowości wciąż ewoluuje. Zważywszy, że buddyzm ma długą tradycję podkreślania etycznych zachowań w swojej praktyce (charakterystyczne dla nauk filozoficznych Wschodu) i jednocześnie znaczne osiągnięcia edukacyjne, być może wypracowane przezeń koncepcje nauczania zasługują na bardziej ustrukturyzowaną analizę i badanie przez edukatorów z dziedziny rachunkowości.

Wartość edukacji buddyjskiej w zakresie nauczania profesjonalistów z dziedziny rachunkowości zyskuje na znaczeniu, jeśli wziąć pod uwagę prace S. Waddock (2005). Według niej, na wrażliwość moralną ma wpływ nie tylko wiedza etyczna, ale cały wgląd człowieka we wzajemne powiązania (współzależność) świata, w którym żyje. Jest to w pełni zgodne z filozofią buddyjską. Edukacja etyczna powinna być kształtowaniem charakteru, czyli niejako wielowymiarową edukacją całej osoby. Należałoby zatem znaleźć takie podejście edukacyjne, które skutecznie wyrabiałoby silne wartości etyczne i poczucie moralnego obowiązku. Jednym z potencjalnych czynników wpływu mogłaby tu zatem być religia lub filozofia. Jeśli uznać argumentację, iż zaniedbania edukacyjne w dziedzinie etyki skutkują brakiem wiedzy o sile i głębi związków między biznesem, społeczeństwem, przyrodą i światem, co w efekcie prowadzi do tego, że korporacjami zarządzają osoby niewyrobione etycznie, bez wystarczającego poczucia odpowiedzialności, a edukacja księgową jest zbyt wąska, skoncentrowana na technicznych aspektach, mało skuteczna w dzisiejszym wymagającym środowisku, to wypada tu zauważyć, że właśnie w buddyjskiej edukacji etyka i mądrość nigdy nie były rozdzielane. Rozwój etyki opiera się na wiedzy o rzeczywistości. Wierząc głęboko we wzajemne powiązanie wszystkich zjawisk, buddyści rozwinęli w swej filozofii etycznej co najmniej dwie niezwykle znaczące dla niniejszych rozważań koncepcje – „bezinteresowności” (zgodnie z koncepcją nie-jaźni) i „uniwersalnego współczucia”. Przekazywana w nauczaniu buddyjskim wiedza o naturze i ludzkim społeczeństwie nie hamuje etycznego rozwoju wyznawców; raczej wzmacnia ich etyczne zachowanie. W porównaniu z głównym zachodnim modelem edukacji, ramy buddyjskiej edukacji etycznej wydają się być kompleksowe i systematyczne. Systematyczny charakter buddyjskiej nauki etycznej przejawia się w liniowym formułowaniu niezbędnych kroków prowadzących do ostatecznego osiągnięcia moralnego zachowania.

Podsumowując, ramy edukacyjne buddyzmu zapewniają profesjonalistom praktyczne wskazówki dotyczące tego, nad czym muszą pracować (sekwencyjnie lub synchronicznie) w procesie swego rozwoju moralnego, podczas gdy obecne kształcenie w zakresie rachunkowości koncentruje się nadal przede wszystkim na jej technicznych zasadach, opartych na wartościach transakcyjnych dla właścicieli poszczególnych przedsiębiorstw. Etyka i obowiązki społeczne, jak zwracają uwagę O. Chang i in. (2012, s. 4), wydają się w programie nauczania potencjalnym czynnikiem odstrasającym od tego nadmiernego nacisku na indywidualne interesy gospodarcze, przy czym nie jest to czynnik wystarczająco skuteczny. Tego rodzaju edukacja w zakresie etyki rachunkowości jest skazana na porażkę z kilku powodów.

Po pierwsze, J. Cohen i L. Holder-Webb (2006) wysunęli dobrze uargumentowaną tezę, że przywiązanie do teorii agencji, opartej na nadmiernie uproszczonych teoriach ekonomicznych, doprowadza zachodni system edukacji księgowej do nieświadomej normalizacji (akceptacji) egoistycznych zachowań biznesmenów i księgowych. Po drugie, zauważalne sprzeczności w etyce i teorii ekonomicznej doprowadziły do poważnej debaty na temat tego, czy termin „etyka biznesu” nie jest w rzeczywistości oksymoronem (Chang i in., 2012, s. 4). Po trzecie, nauka etyki rachunkowości w programach nauczania w porównaniu z techniczną wiedzą z zakresu rachunkowości jest zbyt trywialna, aby mieć jakikolwiek efekt odstraszający (Solberg i in., 1995; Chang i in., 2012).

Na podobne problemy zwraca uwagę już od dłuższego czasu również polskie środowisko akademickie (Karmańska, 2005). Wyniki badań ankietowych prowadzonych wśród menedżerów ujawniają niepokojące postawy ludzi zaangażowanych w działalność biznesową. W związku z tym podnoszone są kwestie oddziaływania środowiska akademickiego na zachowania w praktyce rachunkowości oraz możliwości wykorzystywania np. metody analizy przypadku w komunikowaniu standardów etycznych w zakresie rachunkowości (Karmańska, 2005). Jednocześnie samo środowisko osób zawodowo związanych z rachunkowością komunikuje, że edukacja etyczna w zakresie rachunkowości na uczelniach wyższych oraz organizowanie szkoleń z zakresu etyki są coraz bardziej istotne i każdy pracownik działu księgowego powinien je odbyć (Banaszkiewicz, Makowska, 2015). Biorąc powyższe pod uwagę, wskazane byłoby przeprowadzenie systematycznych badań, które – po pierwsze – objęłyby studentów kierunków związanych z rachunkowością, w celu sprawdzenia, na ile ich postawy moralne pokrywają się z dowodami empirycznymi zgromadzonymi na zachodnich uczelniach. Tamtejsze badania wskazują, że studenci ekonomii wykazują zazwyczaj mniejsze zainteresowanie dobrem publicznym niż studenci innych dyscyplin, lub niż to miało miejsce, zanim zaczęli uczyć się ekonomii⁵ (Frank i in., 1993; Ferraro i in., 2005). Po drugie, należałoby

⁵ Niechętnie np. biorą udział we wspólnych projektach, zwłaszcza gdy nie wiąże się to z wymiernymi dla nich korzyściami. J.E. Ketz i P. Miller (1997), podobnie jak J. Gaa i L. Thorne (2004) łączą ten niższy standard zachowania moralnego z rażącym uproszczeniem analizy opisowej w ekonomii, wymuszającym założenie istnienia racjonalnego podmiotu, co powoduje, że przyjmuje się powszechnie, że każde zachowanie *homo oeconomicus* jest – lub powinno być – egoistyczne, podczas gdy podejście z punktu widzenia moralności przyjmuje alternatywne założenie o tym, jak ludzie powinni się zachowywać, również w biznesie (Ketz, Miller, 1997, s. 59) Tego błędu nie popełnia się w nauce etyki zgodnie z koncepcjami buddyzmu, gdzie znaczenie wpływu społecznego w decyzjach biznesowych jest nieustannie w centrum uwagi. Studentów uczula się na naturalne konsekwencje przyjęcia egoizmu jako normy etycznej w działalności gospodarczej, jak niszczenie środowiska czy rosnące rozwarstwienie społeczne, a koszty społeczne i świadczenia społeczne są szeroko dyskutowane, w kontekście wiarygodności profesji i zaufania publicznego, wzmacniając w studentach poczucie moralności, podczas gdy na Zachodzie nadal utrzymuje się tendencja do uproszczonych i wąsko skonstruowanych ekonomicznych badań biznesowych i rachunkowych, a odpowiedzialność lub rentowność, zgodnie z definicją w rachunkowości, nader często są ograniczane do prywatnych korzyści i kosztów poniesionych przez podmiot gospodarczy (Bennis, O’Toole, 2005, s. 94–107; Chang i in., 2012, s. 21).

powtórzyć badania zapoczątkowane przez A. Karmańską (2005), dotyczące postaw i świadomości etycznej menedżerów, w celu wychwycenia i oszacowania ewentualnych zmian. Rozważając potencjalną użyteczność poszerzonego o założenia etyki buddyjskiej modelu Melego w edukacji w dziedzinie etyki rachunkowości, wskazane byłoby przeprowadzenie (w środowisku studentów rachunkowości, profesjonalistów zawodowo zajmujących się rachunkowością oraz menedżerów) badań (zarówno ankietowych, jak i poszerzonych wywiadów), mających na celu ujawnienie, w jaki sposób są rozumiane sformułowane w modelu cnoty oraz czy – i na ile – występuje identyfikacja z nimi. Kolejnym etapem mogłoby być badanie skierowane na subiektywną ocenę użyteczności edukacji etyki rachunkowości opartej na założeniach tego modelu (w porównaniu do innych, znanych respondentom z autopsji metod edukacyjnych/szkoleniowych) i w razie pozytywnego odzewu szczegółowe opracowanie ram edukacyjnych.

Literatura

- Armstrong M.B., Ketz J.E., Owsen D. (2003), *Ethics Education in Accounting: Moving toward Ethical Motivation and Ethical Behavior*, „Journal of Accounting Education”, 21, s. 1–16.
- Banaszkiewicz A., Małkowska E. (2015), *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 396, s. 9–18.
- Bay D., Greenberg R. (2001), *The relationship of the DIT and Behavior: A Replication*, „Issues in Accounting Education”, 16 (3), s. 367–380.
- Bean D., Bernardi R. (2005), *Accounting Ethics Courses: A Professional Necessity*, „The CPA Journal”, 75 (12), s. 64–65.
- Buczowska A. (2011), *Etyka zawodu księgowego w świetle krajowych i międzynarodowych regulacji*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 668 (41), s. 45–55.
- Chang O.H., Davis S.W., Kauffman, K.D. (2012), *Accounting Ethics Education: A Comparison with Buddhist Ethics Education Framework*, „Journal of Religion and Business Ethics”, 3 (1), s. 1–23.
- Chong W.P. (1996), *Confucius Ethics is an Open and Universal System*, Boen Bio, Surabaya.
- Chwastiak M., Young J.J. (2003), *Silences in Annual Reports*, „Critical Perspectives on Accounting”, 14, s. 533–552.
- Cohen J., Holder-Webb L. (2006), *Rethinking the Influences of Agency Theory in the Accounting Academy*, „Issues in Accounting Education”, 21 (1), s. 17–30.
- Ferraro F., Pfeffer J., Sutton R. (2005), *Economics Language and Assumptions: How Theories Can Become Self-fulfilling*, „Academy of Management Review”, 30 (1), s. 8–24.
- Frank R., Gilovich T., Regan D. (1993), *Does Studying Economics Inhibit Cooperation?*, „Journal of Economic Perspectives”, 7 (2), s. 159–171.
- Gaa J., Thorne L. (2004), *An Introduction to the Special Issue on Ethics and Professionalism in Accounting Education*, „Issues in Accounting Education”, 19 (1), s. 1–6.
- Gough R. (1998), *Character is Destiny: The Value of Personal Ethics in Everyday Life*, Primer Publishing Co., Roseville, CA.
- Hartman E. (2008), *Socratic Questions and Aristotelian Answers: A Virtue-Based Approach to Business Ethics*, „Journal of Business Ethics”, 78 (3), s. 313–328.

- Iqbal M.Z., Melcher T.U., Elmallach A.A. (1997). *International accounting: Global Perspective*, South-Western College Publishing, Cincinnati, OH.
- Jaworska E. (2013), *Ryzyko etyczne w zawodzie księgowego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 765 (61), s. 75–85.
- Jayatilleke K.N. (2000), *Dhamma, Man and Law*, Buddhist Cultural Center, Dehiwala-Mount Lavinia.
- Kalupahana D.J. (1995), *Ethics in Early Buddhism*, University of Hawaii Press, Honolulu.
- Karmańska A. (2005), *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 26 (82), s. 138–165.
- Ketz J.E., Miller P. (1997), *Some Ethical Issues About Financial Reporting and Public Accounting and Some Proposals*, „Research on Accounting Ethics”, 3, s. 49–77.
- Kohlberg L. (1971), *From Is to Ought: How to Commit the Naturalistic Fallacy and Get Away with It in the Study of Moral Development*, [w:] Mischel T. (ed.), *Cognitive Development and Epistemology*, Academic Press, New York, s. 151–235.
- Kohlberg L. (1976), *Moral Stages and Moralization: The Cognitive-Development Approach*, [w:] Lickona T. (ed.), *Moral Development and Behavior: Theory and Research and Social Issues*, Holt, Rinehart, and Winston, New York, s. 31–53.
- Lau C. (2010), *A Step Forward: Ethics Education Matters*, „Journal of Business Ethics”, 92 (4), s. 565–584.
- Liyanarachchi G.A. (2008), *Ethics in accounting: Exploring the relevance of a Buddhist perspective*, „Accountancy Business and the Public Interest”, 7 (2), s. 118–148.
- Mele D. (2005). *Ethical Education in Accounting: Integrating Rules, Values and Virtues*, „Journal of Business Ethics”, 57 (1), s. 97–109.
- Mele D. (2012a), *Management Ethics: Placing Ethics at the Core of Good Management*, Palgrave Macmillan, London.
- Mele D. (2012b), *The Christian notion of Ayatın̄ (aga'pe)*: Towards a more complete view of business ethics, [w:] Prastacos G.P., Wang F., Soderquist K.E. (eds.), *Leadership through the Classics. Learning Management and Leadership from Ancient East and West Philosophy*, Springer, Heidelberg, s. 79–91.
- Mele D. (2016a). *Re-thinking capitalism: What can we learn from scholasticism?*, „Journal of Business Ethics”, 133 (2), s. 293–304.
- Mele D. (2016b). *Virtues, values, and principles in Catholic social teaching*, [w:] Sison A.J., Ferrero I. (eds.), *Handbook of virtue ethics in business and management*, Springer, Heidelberg.
- Mele D., Fontrodona J. (2017), *Christian Ethics and Spirituality in Leading Business Organizations: Editorial Introduction*, „Journal of Business Ethics”, 145, s. 671–679.
- Mele D., Gonzalez Canton C. (2014), *Human foundations of management. Understanding the homo humanus*, Palgrave-MacMillan, Basingstoke.
- Mele D., Rosanas J.M., Fontrodona J. (2017), *Ethics in Finance and Accounting: Editorial Introduction*, „Journal of Business Ethics”, 140, s. 609–613.
- Mintz S. (1995), *Virtue Ethics and Accounting Education*, „Issues in Accounting Education”, 10 (2), s. 247–267.
- Mintz S. (2006), *Using Reflective Learning in Ethics Education of Accounting Students*, „Journal of Accounting Education”, 24 (2), s. 97–117.
- Nilson L. (2010), *Teaching at Its Best: A Research-Based Resource for College Instructors*, Jossey-Bass, San Francisco.
- Nowak M. (2017), *Etyka księgowego i biegłego rewidenta w świetle zjawiska finansokracji. Pomiędzy etyką ogólną a szczegółową*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 322, s. 138–150.

- Ponemon L. (1993), *Can Ethics Be Taught in Accounting?*, „Journal of Accounting Education”, 11 (2), s. 185–209.
- Rest J. (1979), *Development in Judging Moral Issues*, University of Minneapolis Press, Minneapolis.
- Rest J. (1986), *Moral Development: Advances in Theory and Research*, Praeger, New York.
- Rest J. (1990), *DIT Manual*, University of Minneapolis Press, Minneapolis.
- Solberg J., Strong K., McGuire C. (1995), *Living (Not Learning) Ethics*, „Journal of Business Ethics”, 14 (1), s. 71–81.
- Thorne L. (1998), *The Role of Virtue in Auditors' Ethical Decision Making: An Integration of Cognitive-Developmental and Virtue-Ethics Perspectives*, [w:] Ponemon L. (ed.), *Research on Accounting Ethics*, vol. 4, JAI Press, Greenwich, CT.
- Trisno R., Lianto F. (2021), *Lao Tze and Confucius' philosophies influenced the designs of Kisho Kurokawa and Tadao Ando*, „City, Territory and Architecture”, 8 (8), s. 1–11.
- Wachowicz A. (2016), *Rachunkowość w ujęciu metanaukowym*, Oficyna Wydawnicza, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Waddock S. (2005), *Hollow Men and Women at the Helm... Hollow Accounting Ethics*, „Issues in Accounting Education”, 20 (2), s. 145–150.
- Wszelaki A. (2016), *Znaczenie etyki zawodu księgowego w kształtowaniu obrazu sytuacji finansowej przedsiębiorstwa*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 287, s. 123–132.
- Valentine S., Godkin L., Varca P. (2010), *Role of Conflict, Mindfulness, and Organizational Ethics in an Education-Based Healthcare Institution*, „Journal of Business Ethics”, 94 (3), s. 455–469.
- Young J.J. (2005), *Changing your questions: Reflections on the corporate scandals, Accounting and the Public Interest*, 5 (1), s. 1–13.

Źródła internetowe

- Bennis W., O'Toole J. (2005), *How Business Schools Lost Their Way*, <https://hbr.org/2005/05/how-business-schools-lost-their-way> (dostęp 6.02.2022).
- Williams J., Elson R. (2010), *The Challenge and Opportunities of Incorporating Accounting Ethics into Accounting Curriculum*, https://www.researchgate.net/publication/268175370_The_challenges_and_opportunities_of_incorporating_accounting_ethics_into_the_accounting_curriculum (dostęp 6.02.2022).