

Małgorzata Trocka

ORCID: 0000-0002-1343-2596
Akademia im. Jakuba z Paradyża
w Gorzowie Wielkopolskim

Przestrzeganie zasad etyki w rachunkowości jako przejaw społecznej odpowiedzialności

Streszczenie

Przejawem społecznej roli rachunkowości jest odpowiednia jakość sprawozdań finansowych i niefinansowych zapewniająca ich prawdziwość i rzetelność. Gwarantują to normy oraz zasady kształtujące organizację rachunkowości w jednostce gospodarczej, ale przede wszystkim osoby odpowiedzialne za jej prowadzenie. Księgowy jest uznawany za zawód zaufania publicznego. Osoba go wykonująca powinna posiadać odpowiedni zasób wiedzy i umiejętności praktycznych. Bardzo ważne jest również, aby odznaczała się poszanowaniem prawa i stosowała normy etyczne. Celem artykułu jest ukazanie znaczenia zasad etyki w zawodzie księgowego poprzez pryzmat społecznej roli, jaką pełni rachunkowość.

Słowa kluczowe: etyka, etyka w biznesie, etyka w rachunkowości, rachunkowość, społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw

Wstęp

Idea społecznej odpowiedzialności biznesu opiera się na założeniu, że celem działalności przedsiębiorstwa nie może być jedynie generowanie zysku, ale również utrzymywanie pozytywnych relacji z jego otoczeniem. Przejawia się ona w stałym zobowiązaniu biznesu do zachowań etycznych i przyczynianiu się do ekonomicznego rozwoju i poprawy jakości życia pracowników, ich rodzin oraz społeczności lokalnej, a także społeczeństwa jako całości¹. Podstawowe obszary odpowiedzialności społecznej koncentrują się na płaszczyźnie ekonomicznej, socjologicznej, ekologicznej i etycznej.

¹ K. Stępień, *Od społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw do sprawozdawczości zintegrowanej*, [w:] *Społeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria o praktyka*, red. J. Krasodomska, Warszawa 2017, s. 17.

Wytyczne dotyczące społecznej odpowiedzialności zostały uregulowane przez normę ISO 26000. Zgodnie z jej założeniami odpowiedzialność organizacji za wpływ podejmowanych przez nią decyzji i działań na społeczeństwo oraz środowisko przejawia się w przejrzystym i etycznym postępowaniu, które²:

- przyczynia się do zrównoważonego rozwoju, w tym zdrowia i dobrobytu społeczeństwa;
- uwzględnia oczekiwania interesariuszy (osób lub grup, które są zainteresowane decyzjami lub działaniami organizacji);
- jest zgodne z obowiązującym prawem i spójne z międzynarodowymi normami postępowania;
- jest zintegrowane z działaniami organizacji i praktykowane w jej działaniach podejmowanych w obrębie jej sfery oddziaływania.

Szeroko rozumiana społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw wymaga zastosowania w praktyce skutecznych mechanizmów społecznej kontroli, która powinna być oparta na prawidłowej, kompletnej charakterystyce liczbowej, zgodnej z treścią ekonomiczną zjawisk gospodarczych³. Tego rodzaju informacje generuje system rachunkowości poprzez sprawozdawczość finansową, a także raportowanie kwestii niefinansowych (społecznych, środowiskowych). Aby mogły one stanowić wiarygodną i rzetelną podstawę do podejmowania decyzji, muszą opierać się na zaufaniu do osób odpowiedzialnych za ich sporządzenie. Księgowi powinni zatem charakteryzować się odpowiednimi predyspozycjami. Dotyczy to nie tylko zakresu ich wiedzy i umiejętności praktycznych, ale również, a może w szczególności, poszanowania prawa i stosowania się do norm etycznych.

Celem artykułu jest ukazanie znaczenia zasad etyki w zawodzie księgowego poprzez pryzmat społecznej roli, jaką pełni rachunkowość. W artykule posłużono się analizą aktów prawnych oraz literatury przedmiotu. Wykorzystane zostały również badania ankietowe, którymi objęto studentów kierunku finanse i rachunkowość Akademii im. Jakuba z Paradyża w Gorzowie Wielkopolskim.

1. Społeczna funkcja rachunkowości a etyka zawodowa

Teoria rachunkowości jest ściśle powiązana z praktyką, stąd też, wraz z rozwojem gospodarczym i ewolucją poglądów związanych z szerokim spektrum badań

² ISO 26000 Social Responsibility, Norma Międzynarodowa Dotycząca Społecznej Odpowiedzialności <http://csr-d.pl/csr/norma-iso-26000/> [dostęp: 12.04.2021].

³ E. Burzym, *Społeczna funkcja rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2008, t. 45(101), s. 75.

naukowych, zmieniały się podejścia do definicji jej zakresu, przedmiotu, celów oraz funkcji. Rachunkowość może być uznawana za system ewidencji zdarzeń i procesów gospodarczych, system informacyjny, specyficzny język biznesu, system pomiaru, działalność usługową, środek służący do prezentacji rzeczywistości ekonomicznej, a nawet sztukę czy ideologię⁴. Podstawowym jej celem jest dostarczenie prawdziwego i rzetelnego obrazu sytuacji majątkowej i finansowej jednostki gospodarczej, który może stanowić podstawę podejmowania decyzji przez różnych użytkowników informacji (wewnętrznych i zewnętrznych). Umożliwia również ocenę działalności kierownictwa w aspekcie osiąganych wyników finansowych, a także racjonalnego gospodarowania powierzonym majątkiem.

Aby dane generowane w systemie rachunkowości (w formie sprawozdań i raportów) mogły służyć jako rzetelne źródło informacji ekonomicznej, muszą spełniać szereg wymagań prawnych, określonych przede wszystkim w Ustawie o rachunkowości. Oprócz szczegółowych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań finansowych, ustawa zawiera również zapisy dotyczące odpowiedzialności karnej za nieprowadzenia ksiąg rachunkowych, prowadzenia ich wbrew przepisom ustawy lub podawania w tych księgach nierzetelnych danych, niesporządzenia sprawozdania finansowego, sporządzenia ich niezgodnie z przepisami ustawy lub zawarcia w tych sprawozdaniach nierzetelnych danych⁵. Rygorystyczne podejście do zasad prowadzenia rachunkowości wskazuje na rangę przedstawianych zagadnień i szczególną rolę społeczną, jaką pełni.

Idea zrównoważonego rozwoju, realizowana poprzez koncepcję społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, wymaga, aby oprócz informacji o charakterze finansowym, raportowane były również zagadnienia niefinansowe. Powinny one dotyczyć modelu biznesowego jednostki gospodarczej, kwestii społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka czy przeciwdziałania korupcji. Rachunkowość odpowiedzialności społecznej może być zatem definiowana jako system pomiaru ekonomicznego, odnoszącego się do wartości majątku i kapitału oraz efektów gospodarowania nimi. Odnosi się to do przedsiębiorstw stosujących podejście etyczne i celowo zorientowanych na potrzeby zarządzania oraz wewnętrznego i zewnętrznego rozrachunku z tytułu ekonomicznej, społecznej i środowiskowej odpowiedzialności⁶. Rachunkowość społecznie odpowiedzialna uwzględnia w formie

⁴ M. Hass-Symotiuk, *Rachunkowość jako element systemu informacyjnego przedsiębiorstwa*, [w:] *Rachunkowość finansowa przedsiębiorstwa*, red. M. Hass-Symotiuk, Warszawa 2018, s. 23.

⁵ Art. 77, Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 217).

⁶ J. Semelak, *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Poznań 2013, s. 197.

wartościowej lub opisowej obciążenia i korzyści dla społeczeństwa, wynikające z działalności konkretnego podmiotu gospodarczego⁷.

Przejawem społecznej roli rachunkowości jest odpowiednia jakość sprawozdań finansowych i niefinansowych zapewniająca ich prawdziwość i rzetelność. Gwarantują to normy i zasady kształtujące organizację rachunkowości w jednostce gospodarczej, ale przede wszystkim osoby odpowiedzialne za jej prowadzenie. Praca zawodowych księgowych przekłada się bezpośrednio na decyzje różnych grup użytkowników informacji pochodzących z rachunkowości, a pośrednio ma także znaczenie dla zmian gospodarczych i społecznych⁸. Z tych powodów istnieje potrzeba formułowania zasad etyki zawodowych księgowych.

Etyka w rachunkowości stanowi część etyki biznesu, która jest jedną z subdyscyplin dyscypliny filozoficznej. W tym znaczeniu może być rozumiana jako refleksja nad etosem, czyli zespołem cnót wyznaczających zakres działalności ludzi stanowiących świat biznesu. Etyka biznesu to również nazwa samego zespołu norm uznawanych w świecie biznesu, czyli etosu tego świata lub poszczególnych jego fragmentów⁹. Jest to dyscyplina rozwijająca się na styku etyki i ekonomii. Etyka biznesu adaptuje metody i cele etyki normatywnej, dostosowując je do konkretnych wymagań związanych z problemami moralnymi występującymi w działalności gospodarczej. W tym kontekście jednak refleksja etyczna musi brać pod uwagę interesy podmiotu gospodarczego i realizację jego celów strategicznych. Należy bowiem unikać sytuacji, w której dążenie do przestrzegania zbyt wielu zasad znieczula na wszelkie konsekwencje danego działania wynikające dla przyszłości firmy¹⁰.

Etyka w rachunkowości należy do etyki zawodowej w obszarze etyki gospodarczej, która jest układem moralności praktykowanej przez przedstawicieli określonego zawodu lub profesji związanych bezpośrednio ze sferą gospodarowania¹¹. Stanowi etykę ludzi wykonujących pracę w rachunkowości, polegającą na ewidencji zdarzeń gospodarczych i sporządzaniu sprawozdań finansowych. Powinno być to wykonywane z dużym stopniem rzetelności, pomimo stale pojawiających się dylematów na styku prawa i etyki. Podejmowanie właściwych decyzji może być często trudne,

⁷ T. Gabrusewicz, *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*, Warszawa 2010, s. 60.

⁸ A. Buczkowska, *Etyka zawodu księgowego w świetle krajowych i międzynarodowych regulacji*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2011, nr 41 (668), s. 54.

⁹ W. Gasparski, *Etyka biznesu – szkice do portretu*, [w:] *Etyka biznesu*, red. J. Dietl, W. Gasparski, Warszawa 1997, s. 17.

¹⁰ P. Pratley, *Etyka w biznesie*, Warszawa 1998, s. 34-35.

¹¹ B. Pogonowska, *Dziedziny refleksji etycznej nad gospodarowaniem*, [w:] *Elementy etyki gospodarki rynkowej*, red. B. Pogonowska, Warszawa 2000, s. 41.

ze względu na fakt, iż granica pomiędzy poszczególnymi postawami nie zawsze jest jednoznaczna. Z tej też przyczyny dobry księgowy w swoim postępowaniu musi kierować się nie tylko uregulowaniami prawnymi i lojalnością wobec pracodawcy, ale przede wszystkim powinien przestrzegać określonych norm etycznych¹².

Księgowy postrzegany jest przez przedsiębiorców jako wysokiej klasy specjalista, zaufany doradca i strażnik finansów firmy. Wśród cech idealnego księgowego wymienia się skrupulatność, chęć rozwoju, pracowitość, cierpliwość, ale również uczciwość¹³. Będąc zawodem zaufania publicznego, księgowy jest w szczególności zobligowany do poszanowania prawa oraz przestrzegania norm etycznych. W tym zakresie powinien spełniać wysokie wymagania, w obszarze¹⁴:

- kompetencji – poprzez ustawiczne podnoszenie poziomu wiedzy i umiejętności, przestrzeganie prawa oraz przygotowywanie kompletnych i zrozumiałych dla użytkowników raportów i rekomendacji;
- dyskrecji – zachowując w tajemnicy poufne informacje zdobyte podczas wykonywania obowiązków służbowych i nie wykorzystując ich w celu osiągnięcia korzyści;
- uczciwości – unikając konfliktów interesów, działań sprzecznych z realizacją celów organizacji, posługując się profesjonalnym osądem sytuacji;
- obiektywizmu – dzięki uczciwemu i bezstronnemu przekazywaniu informacji, a także ujawnianiu wszystkich informacji, które mogłyby wpłynąć na rozumienie przez odbiorców przedstawianych raportów, komentarzy czy zaleceń.

2. Ujęcie etyki zawodowej księgowych w regulacjach krajowych i międzynarodowych

Etyki zawodowe bardzo często podlegają kodyfikacji. Ma to miejsce również w przypadku etyki w rachunkowości. Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC)¹⁵ opracowała Międzynarodowy Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych

¹² A. Banaszekiewicz, E. Makowska, *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2015, nr 396, s. 11.

¹³ S. Hońko, *Autoportret księgowych 2017*, Raport z ogólnopolskiego badania przeprowadzonego przez SKWP w Polsce, Warszawa 2018, pliki.skwp.pl/raportAK.pdf [dostęp: 20.04.2021].

¹⁴ I. Sobańska, *Zadania i odpowiedzialność specjalistów rachunkowości zarządczej*, [w:] *Rachunek kosztów. Podejście operacyjne i strategiczne*, red. I. Sobańska, Warszawa 2009, s. 94.

¹⁵ IFAC to pozarządowa organizacja o charakterze non-profit skupiająca 156 organizacji zawodowych księgowych ze 114 krajów świata. Misją IFAC jest rozwijanie i udoskonalanie praktyki

(w tym Międzynarodowe Standardy Niezależności), który określa podstawowe zasady etyczne dla zawodowych księgowych, odzwierciedlające uznanie przez profesję swojej odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. Przekładają się one w standardy postępowania oczekiwane od zawodowego księgowego. Kodeks dostarcza również ramowych założeń koncepcyjnych nakładających na zawodowego księgowego obowiązek identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia przestrzegania podstawowych norm¹⁶. Ujęto w nim pięć podstawowych zasad, których powinien przestrzegać bezwzględnie każdy zawodowy księgowy. Zalicza się do nich¹⁷:

- 1) uczciwość, postępowanie w sposób otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych;
- 2) obiektywizm – dbałość, aby uprzedzenia, konflikt interesów lub niepożądane oddziaływanie osób trzecich nie wpływały na osądy o charakterze zawodowym lub gospodarczym;
- 3) kompetencje zawodowe i należyta staranność:
 - uzyskiwanie i posiadanie specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym do zapewnienia, że klient lub zatrudniająca go organizacja uzyskuje kompetentną, profesjonalną usługę, opartą na najnowszych standardach technicznych i zawodowych oraz odpowiednim ustawodawstwie; oraz
 - zachowywanie staranności i postępowanie zgodnie z mającymi zastosowanie standardami technicznymi i zawodowymi;
- 4) zachowanie poufności – przestrzeganie poufności informacji uzyskanych w wyniku zawodowych i gospodarczych powiązań;
- 5) profesjonalne postępowanie – postępowanie zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami oraz unikanie wszelkich zachowań, o których zawodowy księgowy wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby zdyskredytować zawód.

wykonywania zawodu księgowych. We współpracy z poszczególnymi organizacjami członkowskimi, organizacjami regionalnymi oraz innymi organizacjami światowymi IFAC inicjuje, koordynuje i kieruje wydawaniem międzynarodowych oświadczeń i wytycznych z dziedziny rewizji finansowej, etyki i edukacji przeznaczonych dla księgowych zatrudnionych w sektorze prywatnym jak i publicznym. „IFAC Międzynarodowa Federacja Księgowych”, <https://skwp.pl/stowarzyszenie/wspolpraca/zagraniczna/ifac/> [dostęp: 20.04.2021].

¹⁶ „Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności)”, 2018, s. 6, <https://skwp.pl/content/uploads/2020/11/Dokument1.pdf> [dostęp: 20.04.2021].

¹⁷ Ibidem, s. 19.

Kodeks przedstawia i charakteryzuje wskazówki dotyczące tego, jak w praktyce stosować podstawowe cele i zasady w odniesieniu do pewnych typowych sytuacji pojawiających się w zawodzie księgowego. Nie dostarcza jednak gotowych rozwiązań, ponieważ nie jest możliwe zdefiniowanie każdej sytuacji, w której może się znaleźć zawodowy księgowy. To, czy będzie on postępował etycznie, zależy od właściwego rozpoznania problemu i ewentualnych zagrożeń z nim związanych oraz odpowiedniej postawy moralnej księgowego.

Dbając o wysokie standardy etyczne i zawodowe, również Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (SKwP)¹⁸ przyjęło i uznało za wiążący dla swoich członków *Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości*. Wszyscy członkowie SKwP są zobowiązani do przestrzegania zasad w nim zawartych, a czyny i zachowania niezgodne z wytycznymi kodeksu wymagają wdrożenia odpowiednich postępowań przez Sądy Koleżeńskie i Komisje Etyki, które funkcjonują w poszczególnych oddziałach. W preambule kodeksu określono, iż potrzeba jego istnienia i przestrzegania wynika ze świadomości nierozzerwalnych powiązań zawodu księgowego z działalnością gospodarczą i społeczną. Jakość pracy świadczonej przez osoby wykonujące ten zawód wpływa nie tylko na rozwój zatrudniającej je jednostki, ale również przekłada się na decyzje różnych grup użytkowników informacji generowanych w systemie rachunkowości. Pośrednio ma to zatem znaczenie dla zmian gospodarczych i społecznych¹⁹.

Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości stanowi, że praca osoby zajmującej się rachunkowością, bez względu na miejsce wykonywania oraz charakter zatrudnienia, spełnia następujące warunki²⁰:

- przebiega zgodnie ze standardami zawodowymi,
- jej celem jest osiągnięcie najwyższego poziomu jakości prowadzonych działań,
- zapewnia rzetelność wyników prowadzonych działań.

Pracę osoby zajmującej się rachunkowością można uznać za zgodną z etyką, wzbudzającą zaufanie publiczne, jeżeli osoba ta spełnia zasady, które przedstawiono w tabeli 1.

¹⁸ To najstarsza i największa polska organizacja skupiająca przedstawicieli środowiska zawodowego związanego z rachunkowością i finansami. Od 1907 roku Stowarzyszenie dokłada starań, by jego członkowie odznaczeni byli najwyższą jakością kompetencjami i postępowali zgodnie ze standardami etyki. „O SKwP”, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – działamy dla Księgowych od 1907 r. (skwp.pl) [dostęp: 21.04.2021].

¹⁹ *Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2013, s. 9.

²⁰ Ibidem, s. 16.

Tabela 1. Zasady zawodowej etyki w rachunkowości

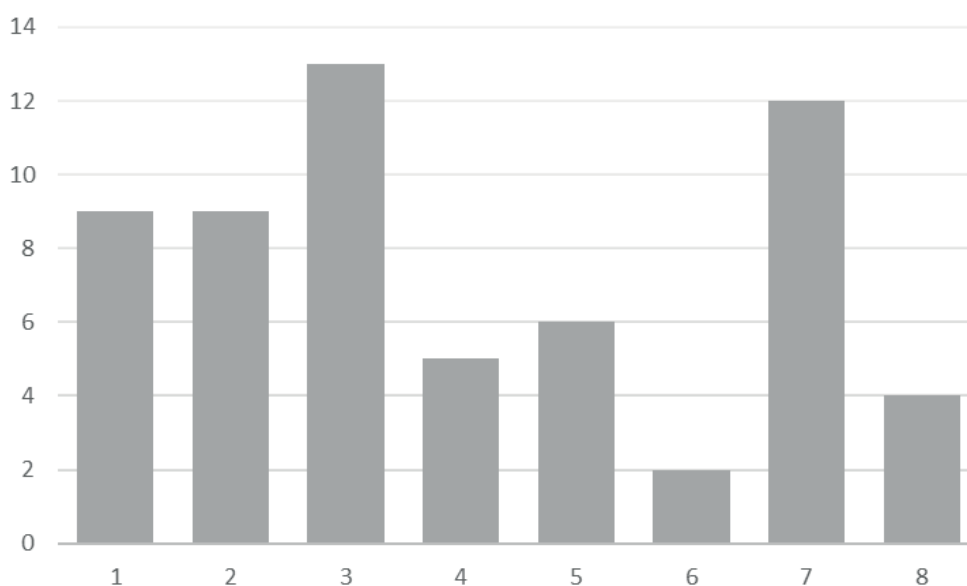
Zasada etyki zawodowej	Osoba zajmująca się zawodowo rachunkowością powinna:
Kompetencji zawodowych	<ul style="list-style-type: none"> - posiadać odpowiednie teoretyczne przygotowanie merytoryczne - ustawicznie poszerzać i aktualizować fachową wiedzę oraz doskonalić swoje umiejętności zawodowe - wykorzystywać swoje umiejętności w taki sposób, aby jej praca mogła być uznana przez zainteresowane strony za wykonaną uczciwie, rzetelnie i pozbawioną stronniczości
Wysokiej jakości pracy	<ul style="list-style-type: none"> - przestrzegać należytej staranności i obiektywizmu w systematyce przetwarzanych i prezentowanych przez system rachunkowości informacji - pracować zgodnie z przepisami prawa, uregulowaniami międzynarodowymi, zasadami dobrych praktyk, a także wykorzystywać postęp i dorobek naukowy rachunkowości oraz powiązanych dyscyplin
Niezależności zawodowej	<ul style="list-style-type: none"> - kierować się niezależnością profesjonalnego osądu, która oznacza stan umysłu pozwalający osobie zajmującej się rachunkowością na rzetelne, obiektywne i wiarygodne przedstawienie jej zdania, bez ulegania wpływom zniekształcającym profesjonalny osąd - dbać o wizerunek zawodu w dziedzinie rachunkowości, co oznacza unikanie przez osobę zajmującą się rachunkowością takich sytuacji i działań, które mogłyby doprowadzić do tego, że inne kompetentne osoby mogłyby wyciągnąć uzasadniony wniosek, że zasada niezależności nie została przez nią zachowana
Odpowiedzialności za przygotowanie i prezentowanie informacji z zakresu rachunkowości	<ul style="list-style-type: none"> - być świadoma konieczności przygotowania i prezentowania tych informacji w sposób zgodny z obowiązującym prawem, standardami zawodowymi i normami etycznymi
Właściwego postępowania w relacjach z osobami, jednostkami i instytucjami powiązanymi z nią zawodowo	<ul style="list-style-type: none"> - opierać te relacje na szacunku, zrozumieniu, bezinteresowności, życzliwości, wspólnym zaangażowaniu i wymianie doświadczeń
Właściwego postępowania w przypadkach sporu i sprzeczności interesów	<ul style="list-style-type: none"> - dążyć do obiektywnych i polubownych rozstrzygnięć w takich sytuacjach
Właściwego postępowania w szczególnych sytuacjach jednostki prowadzącej rachunkowość	<ul style="list-style-type: none"> - wypełniać nadrzędne zasad rachunkowości, ze szczególnym uwzględnieniem zasady rzetelnego i wiernego obrazu oraz norm etycznych
Zachowania tajemnicy zawodowej	<ul style="list-style-type: none"> - przestrzegać prawa zarządu jednostki do nierozpowszechniania znanych jej, a mających charakter wewnętrzny, informacji, których ujawnienie nie jest obowiązkowe w świetle prawa, a które mogą mieć gospodarcze lub inne znaczenie dla jednostki
Właściwego oferowania usług z dziedziny rachunkowości	<ul style="list-style-type: none"> - być uczciwą w staraniach związanych ze stosowaniem różnych form działalności marketingowej oraz innych działań mających na celu pozyskiwanie odbiorców usług z dziedziny rachunkowości

Źródło: opracowanie własne na podstawie: *Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2013, s. 16-34.

Oprócz *Kodeksu Zawodowej Etyki w Rachunkowości*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce publikuje również *Bank Dylematów Etycznych*, którego celem jest wspomaganie propagowania i wdrażania zasad etyki w środowisku zawodowym rachunkowości. Zawarte są w nim opisy sytuacyjne przedstawiające dylematy etyczne w rachunkowości. Mają one charakter zarówno rzeczywisty, jak i potencjalnie możliwy do wystąpienia. Mogą dotyczyć różnych aspektów pracy wykonywanej w obszarze rachunkowości.

3. Znaczenie etyki w rachunkowości w opinii studentów kierunku finanse i rachunkowość

Aby ukazać znaczenia zasad etyki w zawodzie księgowego i wskazać szczególną społeczną rolę, jaką pełni rachunkowość, przeprowadzono badania ankietowe, którymi zostali objęci wszyscy studenci kierunku finanse i rachunkowość prowadzonym na Wydziale Ekonomicznym Akademii im. Jakuba z Paradyża w Gorzowie Wielkopolskim (169 osób). Badanie miało na celu analizę postrzegania roli etyki zawodowej w pracy księgowych. W okresie od 6 kwietnia 2021 roku do 30 kwietnia 2021 roku studenci mieli do wypełnienia kwestionariusz ankiety zamieszczony w aplikacji Ms Forms. Dostęp był możliwy po zalogowaniu, ale ankieta miała charakter dobrowolny i anonimowy. Odpowiedziało na nią 60 studentów (35,5%). Strukturę badanej grupy przedstawiono na rysunku 1. Kwestionariusz ankiety zawierał 12 pytań, zarówno o charakterze otwartym, jak i zamkniętym.



1. Studia pierwszego stopnia, pierwszy rok, studia stacjonarne (9 osób).
2. Studia pierwszego stopnia, pierwszy rok, studia niestacjonarne (9 osób).
3. Studia pierwszego stopnia, drugi rok, studia stacjonarne (13 osób).
4. Studia pierwszego stopnia, drugi rok, studia niestacjonarne (5 osób).
5. Studia pierwszego stopnia, trzeci rok, studia stacjonarne (6 osób).
6. Studia pierwszego stopnia, trzeci rok, studia niestacjonarne (2 osoby).
7. Studia drugiego stopnia, pierwszy rok, studia niestacjonarne (12 osób).
8. Studia drugiego stopnia, drugi rok, studia stacjonarne (4 osoby).

Rysunek 1. Struktura odpowiedzi wg grup studentów

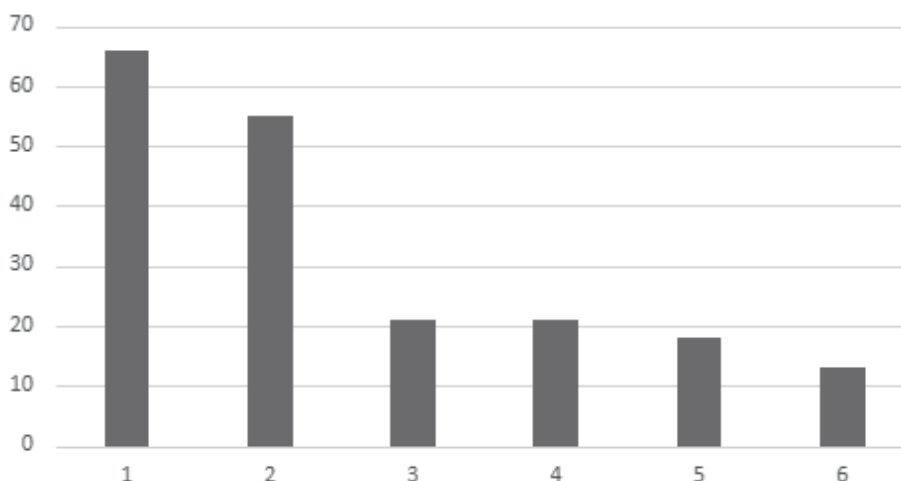
Źródło: opracowanie własne.

Większość badanych studentów nie pracuje obecnie w rachunkowości (66,7%), ale wiążą swoją przyszłość z zawodem księgowego (81,6%). Studenci postrzegają księgowych przede wszystkim jako osoby odpowiedzialne (68,3%), dobrze zorganizowane (61,6%), rzetelne (60%), terminowo (58,3%) i sumiennie (41,7%) wykonujące swoje obowiązki służbowe. Poza tym, oprócz wskazanych cech osobowościowych, dobry księgowy powinien ich zdaniem, znać przepisy podatkowe (88,3%), programy finansowo-księgowe (76,7%), zagadnienia kadrowo-płacowe (53,3%) oraz posiadać doświadczenie zawodowe (56,7%).

Prawie wszyscy studenci kierunku finanse i rachunkowość (96,7%) uważają, że etyka jest ważna w pracy księgowego, a etyczne postępowanie osób odpowiedzialnych za rachunkowość przejawia się w:

- uczciwości (70%),
- zgodnym z rzeczywistością wypełnianiu deklaracji podatkowych (63,3%),
- bezwzględnym przestrzeganiu przepisów prawa (61,7%),
- utrzymaniu tajemnicy zawodowej (50%),
- nieuleganiu presji kierownictwa (21,7%),
- stałym podnoszeniu kwalifikacji zawodowych (11,7%).

Co ciekawe, żaden z badanych studentów nie uznał, że etyka w rachunkowości wiąże się również z wysoką kulturą osobistą oraz z nieprowadzeniem konkurencyjnej działalności.



1. Zasada kompetencji zawodowych i wysokiej jakości pracy (66,7%).
2. Zasada zachowania tajemnicy zawodowej (51,7%).
3. Zasada właściwego oferowania usług z dziedziny rachunkowości (21,7%).
4. Zasada właściwych relacji z osobami, jednostkami i instytucjami powiązanych z nią zawodowo (21,7%).
5. Zasada właściwego postępowania wobec sporów i konfliktów interesów (18,3%).
6. Zasada niezależności zawodowej (15%).

Rysunek 2. Znaczenie zasad Kodeksu Etyki Zawodowej w Rachunkowości w opinii studentów kierunku finanse i rachunkowość

Źródło: opracowanie własne.

Znajomość *Kodeksu Etyki Zawodowej w Rachunkowości*, opracowanego przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, deklaruje 71,7% studentów. Według 66,7% studentów kierunku finanse i rachunkowość, najważniejszą zasadą w nim zawartą jest zasada odpowiedzialności za przygotowywane i prezentowane informacje. Rozkład pozostałych odpowiedzi przedstawiono powyżej na rysunku 2.

Studenci, którzy podlegali badaniu, uważają, że na studiowanym przez nich kierunku poruszane są obecnie treści związane z etyką w rachunkowości (66,7%). O znaczeniu tej problematyki może świadczyć fakt, iż 68,4% studentów jest zdania, że etyka powinna stanowić odrębny przedmiot o nazwie etyka w rachunkowości (51,7%) lub etyka w biznesie (16,7%).

Podsumowanie

Charakterystyczną cechą rachunkowości w kontekście etyki jest fakt, iż rządzące nią zasady i reguły zawarte w prawie bilansowym wymagają dodatkowego subiektywnego osądu, co może z kolei stanowić potencjalne źródło nadużyć. Głównym powodem ich istnienia jest chęć uzyskania korzyści ekonomicznych przez osoby sprawujące zarząd bądź właściciele danego podmiotu gospodarczego²¹, stąd też osoby zajmujące się rachunkowością pełnią ważną rolę społeczną i wymaga się od nich spełnienia wysokich standardów zarówno zawodowych, jak i etycznych. Powinny one posiadać umiejętność tworzenia rzetelnego obrazu dokonań jednostki będącej podmiotem prawa bilansowego oraz zdolności analitycznego wykorzystywania powszechnie akceptowanych metod i standardów rachunkowości oraz zasad dobrej praktyki²².

Ważną kwestię stanowią również zasady, które określa *Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości* opracowany przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce. Wyznacza on bowiem granice, których przekroczenie może doprowadzić do poważnych konsekwencji, odczuwalnych nie tylko przez samą jednostkę, w której dopuszczono się nieetycznego zachowania, ale także przez całe jej otoczenie, a często nawet społeczeństwo²³. Przypominanie zasad etyki i tworzenie specjalnych kodeksów etyki dla księgowych wydaje się niezbędne ze względu na to, że²⁴:

²¹ A. Kamela-Sowińska, *Psychologiczne i ekonomiczne źródła oszust księgowych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2006, t. 32 (88).

²² *Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości*, op. cit., s. 14.

²³ A. Banaszekiewicz, E. Makowska, *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych*, op. cit., s. 17

²⁴ A. Karmańska, *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2005, t. 26 (82), s. 139.

- obserwuje się ogólnoswiatowy kryzys moralny,
- ludzie – w systemie swoich wartości – zepchnęli etykę na plan dalszy,
- etyka stała się w wielu dziedzinach niewygodnym ograniczeniem,
- buduje się standardy działań bez przestrzegania zasad etyki lub z ich naruszeniem w imię partykularnych, komercyjnych interesów.

W tym aspekcie dobrą przesłankę stanowi fakt, że znaczenie etyki w rachunkowości dostrzegają także studenci kierunku finanse i rachunkowość, którzy w niedalekiej perspektywie będą ten zawód wykonywać. Większość z badanych zauważa bowiem istotność roli, jaką odgrywa etyka w zawodzie księgowego. Są oni w stanie sformułować jej podstawowe zasady, a także potrafią wskazać wymagania stawiane przed osobami zatrudnionymi w rachunkowości. Znają również założenia *Kodeksu Etyki Zawodowej w Rachunkowości*.

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. Buczkowska A., *Etyka zawodu księgowego w świetle krajowych i międzynarodowych regulacji*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2011, nr 41 (668).
3. Burzym E., *Spoleczna funkcja rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2008, t. 45(101).
4. Gabrusewicz T., *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*, Warszawa 2010.
5. Gasparski W., *Etyka biznesu – szkice do portretu*, [w:] *Etyka biznesu*, red. J. Dietl, W. Gasparski, Warszawa 1997.
6. Hass-Symotiuk M., *Rachunkowość jako element systemu informacyjnego przedsiębiorstwa*, [w:] *Rachunkowość finansowa przedsiębiorstwa*, red. M. Hass-Symotiuk, Warszawa 2018.
7. Hońko S., *Autoportret księgowych 2017*, Raport z ogólnopolskiego badania przeprowadzonego przez SKWP w Polsce, Warszawa 2018, pliki.skwp.pl/raportAK.pdf
8. *IFAC Międzynarodowa Federacja Księgowych*, <https://skwp.pl/stowarzyszenie/wspolpraca/zagraniczna/ifac/>
9. *ISO 26000 Social Responsibility, Norma Międzynarodowa Dotycząca Społecznej Odpowiedzialności* <http://csr-d.pl/csr/norma-iso-26000/>
10. Kamela-Sowińska A., 2006, *Psychologiczne i ekonomiczne źródła oszust księgowych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2006, t. 32 (88).
11. Karmańska A., *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2005, t. 26 (82).
12. *Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2013.
13. *Międzynarodowy Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowe Standardy Niezależności)*, 2018, <https://skwp.pl/content/uploads/2020/11/Dokument1.pdf>
14. „O SKWP”, <https://skwp.pl/o-skwp/>

15. Pogonowska B., *Dziedziny refleksji etycznej nad gospodarowaniem*, [w:] *Elementy etyki gospodarki rynkowej*, red. B. Pogonowska, Warszawa 2000.
16. Pratley P., *Etyka w biznesie*, Warszawa 1998.
17. Semelak J., *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Poznań 2013.
18. Sobańska I., *Zadania i odpowiedzialność specjalistów rachunkowości zarządczej*, [w:] *Rachunek kosztów. Podejście operacyjne i strategiczne*, red. I. Sobańska, Warszawa 2009.
19. Stępień K., *Od społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw do sprawozdawczości zintegrowanej*, [w:] *Społeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria o praktyka*, red. J. Krasodomska, Warszawa 2017.
20. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 217).

Compliance with the principles of ethics in accounting as a manifestation of social responsibility

Abstract

Compliance with the principles of ethics in accounting as a manifestation of social responsibility A manifestation of the social role of accounting is the appropriate quality of financial and non-financial statements ensuring their truthfulness and reliability. This is guaranteed by the norms and principles shaping the organization of accounting in a business unit, but above all by the persons responsible for its keeping. Accountant is recognized as a profession of public trust. The person carrying it out should have the appropriate knowledge and practical skills. It is also very important in this profession to respect the law and comply with ethical standards. The aim of the article is to show the importance of ethics in the accountant profession in the context of the social role of accounting.

Keywords: ethics, business ethics, accounting ethics, accounting, corporate social responsibility