

Podsumowanie dorobku publikacyjnego z obszaru etycznych aspektów rachunkowości – przegląd czasopism krajowych

SYLWIA SILSKA-GEMBKA *, *ANNA KAMIŃSKA-STAŃCZAK* **

Streszczenie

Celem niniejszego artykułu jest podsumowanie polskiego dorobku publikacyjnego w obszarze etyki w rachunkowości. Aby ten cel osiągnąć, dokonano analizy ilościowej oraz analizy treści ponad 100 artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości, opublikowanych w krajowych czasopismach. Wyniki przeprowadzonego badania wskazują, że w większości prac kwestie etyczne porusza się wyłącznie w ujęciu czysto teoretycznym, a ich autorzy koncentrują się w szczególności na podejściu do etyki w rachunkowości z perspektywy etyki zawodowej. Przeprowadzona analiza piśmiennictwa pozwoliła na zidentyfikowanie luki badawczej oraz wskazanie dalszych możliwych kierunków dociekań naukowych w postaci pogłębionych studiów teoretycznych oraz badań empirycznych. Wnioski z przeprowadzonego badania mogą zatem stanowić cenną wskazówkę dla przedstawicieli polskiej nauki, zainteresowanych omawianą problematyką, i stanowić krok w kierunku podjęcia przez nich badań w nieeksplorowanych dotąd obszarach. Dokonany przegląd piśmiennictwa stanowi pierwsze w Polsce kompleksowe podsumowanie dotychczasowych dokonań polskich badaczy dotyczących etycznych aspektów rachunkowości.


Słowa kluczowe: etyka, rachunkowość, etyczne aspekty rachunkowości, przegląd literatury.


Abstract

Summary of publications devoted to ethical aspects of accounting – a review of national journals

The purpose of this paper is to summarize the Polish publications devoted to the ethical aspects of accounting. Based on more than 100 articles gathered from national journals, this paper analyses the quantitative as well as the thematic aspects of the publications. The results of the study indicate that the majority of articles are theoretical and are concerned with the accounting profession. The literature analysis made it possible to identify the research gap. It also indicates the directions for further research, which may be conducted in the form of in-depth theoretical and empirical studies. Therefore, the findings of the study may provide valuable guidance for Polish researchers interested in the discussed issues, and they constitute a starting point for conducting new research in areas not yet explored. This literature review is the first comprehensive summary of the accomplishments of Polish researchers in the field of ethical aspects of accounting in Poland.

Keywords: ethic, accounting, ethical aspect of accounting, literature review.

* Dr Sylwia Silska-Gembka, adiunkt, Uniwersytet Gdański, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości,  <https://orcid.org/0000-0002-2862-8807>, sylwiasilska@wp.pl

** Dr Anna Kamińska-Stańczak, adiunkt, Uniwersytet Gdański, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości,  <https://orcid.org/0000-0001-6627-5654>, zarzaks@ug.edu.pl

Wprowadzenie

Człowiek z „całym szeregiem swoich zachowań, reakcji, upodobań i przekonań” (Cieciura, 2015, s. 20) stanowi ogniwo łączące etykę i rachunkowość, determinując wrażliwość etyczną tego systemu informacyjnego. Konsekwencje etyczne podejmowanych w systemie rachunkowości decyzji znajdują odzwierciedlenie w jakości generowanych informacji, przesądzają o ich użyteczności, wywierając tym samym wpływ na szeroko pojęte otoczenie organizacji. Rola etyki w rachunkowości nie budzi zatem zastrzeżeń. Nie powinna również budzić wątpliwości potrzeba rozpatrywania rachunkowości z etycznego punktu widzenia realizowana przez środowiska akademickie i zawodowe.

Etyczne aspekty rachunkowości stały się przedmiotem szczególnego zainteresowania nauki światowej pod koniec lat 80. XX wieku (Bampton, Cowton, 2013). Rosnąca liczba publikacji w tym obszarze skłoniła zagranicznych autorów do przeprowadzenia ich przeglądów, które dotyczyły m.in.: edukacji etycznej (Armstrong i in., 2003; Van Peursem, 2006), opracowania rankingu pochodzących z Kanady i USA autorów artykułów naukowych z zakresu etyki w rachunkowości (Ferrentino i in., 2016) oraz analizy bibliometrycznej mającej na celu wyłonienie publikacji o największym wpływie na rozwój problematyki etycznej w rachunkowości (Uysal, 2010). Tego typu analizy pozwoliły m.in. na wykazanie, że badania na gruncie etyki w rachunkowości nie dotrzymały kroku ogólnym badaniom z zakresu etyki biznesowej (Bernardi, 2005; za: Bampton, Cowton, 2013, Bernardi, Bean, 2007; za: Bampton, Cowton, 2013). Z kolei R. Bampton i C.J. Cowton (2013) w przeprowadzonej przez siebie analizie ponad 500 artykułów opublikowanych w anglojęzycznych czasopismach naukowych na przestrzeni ponad 25 lat wskazali na pewne trendy nauki światowej w tym obszarze oraz tematy, w których ciągle istnieje luka badawcza. Jej zidentyfikowanie, a także wskazanie kierunków dalszych badań było również przedmiotem przeglądu, który przeprowadzili B. Guragai i in. (2017).

Relacje etyki i rachunkowości stanowią również przedmiot zainteresowania wielu polskich naukowców, którzy szukają powiązań między tymi dziedzinami w naszym środowisku kulturowym. Nie przeprowadzono jednak kompleksowego podsumowania polskiego dorobku publikacyjnego w tym obszarze. Według naszej najlepszej wiedzy, do tej pory opublikowano trzy artykuły o charakterze przeglądowym. W jednym z nich autorstwa E.W. Maruszewskiej, zatytułowanym *Współczesna rachunkowość a etyka zawodowa w polskiej literaturze z zakresu rachunkowości finansowej*, dokonano analizy 20 podręczników akademickich z rachunkowości finansowej. Miało to jednak na celu „wskazanie w jak wielu obszarach rachunkowości finansowej możliwe jest włączenie zagadnień etyki zawodowej oraz czego dodana zawartość może dotyczyć” (Maruszevska, 2014b, s. 117). Z kolei ocena stanu badań z obszaru etyki rachunkowości w polskiej myśli naukowej przeprowadzona przez M. Nowak (2018a) dotyczyła wyłącznie sześciu krajowych monografii opublikowanych w latach 2011–2016. W kolejnym artykule tej samej autorki eksplorowano główne trendy i pionierskie podejścia w polskiej literaturze naukowej z zakresu etyki rachunkowości (Nowak, 2018b), w którym dobór analizowanych książek i artykułów miał charakter wybiórczy.

Uzasadniona wydaje się zatem potrzeba podsumowania publikacyjnego dorobku polskiego środowiska naukowego w omawianym obszarze. Zważywszy na powyższe, celem niniejszego artykułu jest wypełnienie tej luki i przedstawienie wyników takiego podsumowania, którego dokonano na podstawie przeglądu 107 artykułów opublikowanych w polskich czasopismach. Pozwoliło to na ustalenie stanu badań w Polsce oraz zidentyfikowanie luki badawczej. W rezultacie dokonanego przeglądu zaproponowano nowe kierunki dociekań naukowych.

W dalszej części niniejszego artykułu wyjaśnia się zastosowaną metodę badawczą. Następnie, po analizie ilościowej publikacji, przedstawia się wyniki analizy ich treści. Wnioski z przeprowadzonych badań znajdują się w zakończeniu.

1. Metodyka badania

Aby osiągnąć postawiony cel badawczy, przeprowadzono analizę ilościową oraz analizę treści krajowych artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości. Wyboru publikacji dokonano w następujący sposób:

- w pierwszej kolejności posłużono się internetową wyszukiwarką Google Scholar, wpisując hasła: „etyka rachunkowość”, „etyka księgowy”, „etyka biegły rewident”, „etyka sprawozdanie finansowe”, „etyka sprawozdawczość finansowa”;
- następnie przeanalizowano spisy treści „Zeszytów Teoretycznych Rachunkowości” za lata 1977–2019;
- w przypadku każdej z publikacji poruszającej przedmiotowe kwestie sprawdzono również ich spis literatury.

Badanie przeprowadzono w dniach 15–30 stycznia 2020 roku. Przedmiotem analizy były artykuły, które ukazały się w polskich czasopismach o charakterze naukowym lub specjalistycznym, oznaczonych numerem ISSN lub numerem podwójnym jako ISSN i ISBN. Zawężenie przeglądu do czasopism wynikało z przyjęcia założenia, że opracowania stanowiące rozdziały w książkach nie są samodzielnie występującym opracowaniem naukowym i często, wpisując się w główny temat publikacji, jedynie sygnalizują pewne kwestie (Artienwicz, 2018). Z kolei nie uznano za konieczne, aby uwzględnić w niniejszym przeglądzie monografie z zakresu etyki rachunkowości, gdyż analizę monografii krajowych w tym zakresie przeprowadziła M. Nowak (2018a). Ponadto ograniczenie przeglądu wyłącznie do krajowych czasopism służyło ustaleniu stanu i ocenie dorobku publikacyjnego polskich autorów w badanym obszarze.

Do analizy zakwalifikowano artykuły, których kluczowym tematem były etyczne aspekty szeroko rozumianej rachunkowości. Jednocześnie nie wzięto pod uwagę prac z dziedzin pokrewnych rachunkowości, takich jak np. finanse, a także tych, w których tytuł wskazywał na kwestie dotyczące manipulacji i oszustw księgowych, czy fałszowania

sprawozdań finansowych, ale bez odniesienia w sposób bezpośredni do etyki¹. Zdaniem autorek, pomimo wymienionych ograniczeń niniejszego badania, stworzona lista artykułów stanowiących przedmiot analizy pozwala na sformułowanie szeregu cennych wniosków dotyczących dotychczasowego dorobku środowiska naukowego rachunkowości w Polsce w zakresie etyki rachunkowości.

Ostatecznie analizie poddano 107 artykułów, napisanych przez 74 autorów, reprezentujących 29 ośrodków naukowych. Jedynie w przypadku pięciu tytułów językiem publikacji był język angielski. Syntetyczna charakterystyka publikacji będących przedmiotem analizy znajduje się w tabeli 1.

Tabela 1. Charakterystyka poddanych analizie artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości

Wyszczególnienie	
Łączna liczba analizowanych artykułów	107
Liczba artykułów:	
a) o charakterze teoretycznym	77
b) o charakterze empirycznym	30
Liczba artykułów:	
a) w języku polskim	102
b) w języku angielskim	5
Liczba artykułów:	
a) w czasopismach naukowych	100
b) w czasopismach specjalistycznych	7
Lata publikacji artykułów:	
a) 1995–2007	15
b) 2008–2019	92
Liczba autorów	74
Liczba ośrodków naukowych	29
Liczba czasopism:	<u>30</u>
a) naukowych	26
b) specjalistycznych	4
Średnia liczba stron artykułu	11
Średnia liczba pozycji bibliograficznych w artykule	18

Źródło: opracowanie własne.

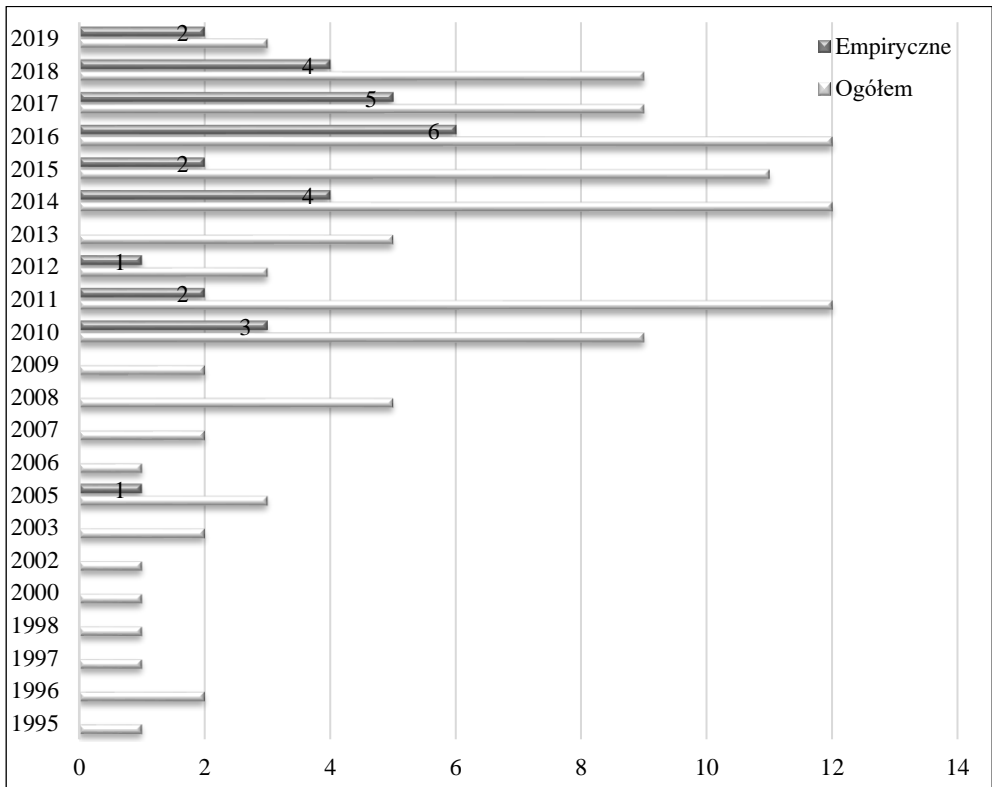
W grupie analizowanych publikacji w większości (72%) poruszane były kwestie etyczne w rachunkowości w ujęciu czysto teoretycznym. Pozostałe to publikacje o charakterze empirycznym, opierające się na badaniach ilościowych i jakościowych.

¹ Do wyeliminowanych artykułów przykładowo należą: Hołda, Nowak (2003), Stochniałek-Mulas, Fita (2011), Zawadzki, Rybacka (2016).

2. Analiza ilościowa publikacji

Najpierw zakwalifikowane do przeglądu artykuły przeanalizowano pod kątem roku opublikowania, rodzaju i tytułu czasopisma, autorów oraz afiliowanych ośrodków naukowych. Liczbę artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości według roku ich publikacji prezentuje wykres 1.

Wykres 1. Liczba artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości według lat publikacji



Źródło: opracowanie własne.

Pierwszy artykuł omawiający poruszane kwestie został publikowany w miesięczniku specjalistycznym „Rachunkowość” w 1995 roku, czyli po wejściu w życie pierwszej w Polsce ustawy o rachunkowości. Wcześniej problematyka etyki w rachunkowości nie była przedmiotem zainteresowania polskich autorów. Większą uwagę zaczęto poświęcać zagadnieniom etycznym dopiero po uchwaleniu przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce w 2007 roku *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości*. W sumie w latach 1995–2007 opublikowano 15 artykułów (14%), natomiast 92 prace (86%) ukazały się już po roku 2007. W grupie analizowanych publikacji pochodzących z ostatnich 25 lat

(1995–2019) jedynie w latach 1999, 2001 i 2004 nie ukazał się żaden artykuł poświęcony omawianej tematyce. Z kolei mała liczba prac z 2019 roku (trzy artykuły) wynika z faktu, że w chwili dokonywania niniejszego przeglądu mogły one jeszcze nie widnieć w wyszukiwarce Google Scholar, a także nie były źródłem cytowań przez innych autorów. Artykuły empiryczne (poruszające kwestie etycznych aspektów rachunkowości w ujęciu praktycznym) zaczęto sukcesywnie publikować dopiero od 2010 roku. Zaobserwowany wzrost zainteresowania przeprowadzaniem badań empirycznych mógł być efektem ogólnoświatowego kryzysu finansowego w latach 2007–2009, który doprowadził do utraty zaufania do działalności gospodarczej.

Większość analizowanych artykułów pochodzi z czasopism o charakterze naukowym (93%), a źródłem siedmiu opracowań są czasopisma specjalistyczne. Dla ponad połowy artykułów (59%) miejscem publikacji było pięć czasopism naukowych, których zestawienie przedstawiono w tabeli 2².

Tabela 2. Ranking miejsc publikacji artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości

Tytuł czasopisma	Artykuły	
	liczba	%
Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu/Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu	24	22,4
Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości/Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej	13	12,1
Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia (Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego)	11	10,3
Studia Ekonomiczne (Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach)	9	8,4
Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym (Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego)	6	5,6
Pozostałe	44	41,2
Ogółem	107	100

Źródło: opracowanie własne.

Najwięcej, bo niemal co czwarta publikacja ukazała się na łamach „Prac Naukowych Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” (wcześniej „Prac Naukowych Akademii Ekonomicznej”). Drugim czasopismem przodującym w publikowaniu treści dotyczących etycznych aspektów rachunkowości w Polsce są „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” (wcześniej „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP”), w których opublikowano 12% analizowanych artykułów.

² W tabeli wyszczególniono czasopisma, w których opublikowano co najmniej pięć prac.

Autorzy, którzy najczęściej podejmowali temat etyczny w rachunkowości to E.W. Maruszewska – 11 artykułów, M. Nowak – dziewięć artykułów oraz P. Żuraw – siedem artykułów. Wiodącymi ośrodkami naukowymi w Polsce, w których powstały analizowane prace są Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu (wcześniej Akademia Ekonomiczna) – 16 publikacji oraz Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach – 14 publikacji. Zestawienie ośrodków naukowych znajduje się w tabeli 3.

Tabela 3. Ranking ośrodków naukowych będących miejscem afiliacji dla artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości

Ośrodek naukowy	Artykuły	
	liczba	%
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu / Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu	16	15,5
Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach	14	13,6
Uniwersytet Szczeciński	8	7,8
Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach	7	6,8
Uniwersytet Łódzki	7	6,8
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu	5	4,9
Pozostałe	46	44,6
Ogółem	103*	100

* Miejscem afiliacji czterech artykułów nie były ośrodki naukowe, lecz jednostki takie jak: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (dwie prace), Toruński Ośrodek Doradztwa Metodycznego i Doskonalenia Nauczycieli oraz kancelaria biegłego rewidenta.

Źródło: opracowanie własne.

3. Analiza treści publikacji

Analiza tytułu i głównego celu artykułu pozwoliła na przyporządkowanie go do jednego z 11 wydzielonych obszarów tematycznych zestawionych w tabeli 4.

Tabela 4. Wykaz artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości według głównych obszarów tematycznych

Artykuły teoretyczne (ogółem 77)	Artykuły empiryczne (ogółem 30)
1. Profesja osób zajmujących się rachunkowością	
Baj (1996), Buczkowska (2011), Ceglarek (2002), Cieślak, Dobija (2013), Garstka (2014), Garstka (2017), Garstka (2018b), Góralska (2016), Jaworska (2011), Jaworska (2013), Kalinowska, Kalinowski (2014), Kaliński (1995), Karmańska (2008), Klimczak (1998), Kogut (2011), Krawczyk, Sekuła	Banaszkiewicz, Makowska (2015), Cieślak (2010), Dyhdalewicz, Gmińska (2019), Garstka (2018a), Maruszewska (2014a), Nowak M. (2016a), Nowak M. (2016b), Rzepka, Wójtowicz (2018), Stronczek, Sawicka (2017), Szafran (2014), Voss (2016), Voss (2017c), Wróblewska (2010), Żuraw (2012b)

ciąg dalszy tabeli 4

Artykuły teoretyczne (ogółem 77)	Artykuły empiryczne (ogółem 30)
(2008), Lipińska (2016), Maruszewska (2010d), Mazurkiewicz (2015), Michalczyk (2011), Micherda (2006), Michniak (2016), Nowak M. (2017a), Pogodzińska-Mizdrak (2003), Sawicki (1996), Sawicki (1997), Sawicki (2013a), Skoczek-Spychała, Cieślak (2007), Szczepankiewicz (2007), Turzyński (2011a), Turzyński (2011b), Voss (2008), Wawrowski (2008), Wawrowski (2009), Wszelaki (2016a), Zuchewicz (2008), Żuraw (2010), Żuraw (2012a)	
2. System rachunkowości	
Fijałkowska (2014), Hellich (2014), Karmańska (2010), Maruszewska (2014b), Maruszewska (2015), Micherda (2012), Nowak M. (2015a), Nowak M. (2017b), Wiśniewska (2014), Witeczak (2019), Żuraw (2003), Żuraw (2005b)	Majchrzak, Rydzewska-Włodarczyk (2011)
3. Edukacja	
Cieślak (2011), Maruszewska (2010b), Nadolna (2011), Szczotka (2010), Żuraw (2005a)	Karmańska (2005), Maruszewska (2010a), Maruszewska (2011), Sobańska, Zarzycka (2016), Uziębło (2014), Voss (2017a), Voss (2017b)
4. Sprawozdawczość finansowa	
Kogut (2014), Michalczuk (2011), Polanowska (2018), Wiercińska (2009), Wszelaki (2016b)	Piechocka-Kałużna (2014), Sylwestrzak i in. (2018)
5. Teorie rachunkowości/etyczne	
Hasik (2015), Nowak M. (2015b), Rogowska (2015), Rogowska (2016), Turzyński (2013)	Kołodziej, Maruszewska (2016), Nowak M. (2017c)
6. Rachunkowość zarządcza i controlling	
Maruszewska (2017), Nowak W.A. (2000), Sawicki (2013b)	Maruszewska, Kołodziej (2016), Szczepankiewicz (2018)
7. Zarządzanie	
Chluska, Sikora (2018), Kmiec (2014), Żuraw (2011)	
8. Historia rachunkowości	
Garstka (2015), Kamieniecka (2015)	
9. Rachunkowość behawioralna	
Ciecziura (2015)	Cygańska i in. (2019)
10. Rachunkowość odpowiedzialności społecznej	
Maruszewska (2010c)	Fijałkowska (2015)
11. Inne	
Nowak M. (2018a), Nowak M. (2018b)	

Źródło: opracowanie własne.

Wykorzystano przy tym katalog obszarów tematycznych przyjęty przez R. Bampton i C.J. Cowtona (2013) w pracy stanowiącej podsumowanie dokonań na temat etycznych aspektów rachunkowości opublikowanym na łamach „Journal of Business Ethics”³. Pozwoliło to na uzyskanie międzynarodowej skali porównawczej dla polskiego dorobku w tym zakresie i sformułowanie wniosków odnośnie do dalszych kierunków badawczych.

Jak wynika z przedstawionego w tabeli 5 sumarycznego zestawienia, dominującym obszarem tematycznym była „Profesja osób zajmujących się rachunkowością”⁴, stanowiąca przedmiot rozważań blisko połowy (49%) analizowanych artykułów. Etykę w rachunkowości omawia się tutaj w kontekście etyki zawodowej, odnosząc się przede wszystkim do profesji księgowego.

Tabela 5. Sumaryczne zestawienie artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości według głównych obszarów tematycznych

Obszar tematyczny	Artykuły				Ogółem	
	teoretyczne		empiryczne			
	liczba	%	liczba	%	liczba	%
Profesja osób zajmujących się rachunkowością	38	49,4	14	46,7	52	48,6
System rachunkowości	12	15,6	1	3,3	13	12,1
Edukacja	5	6,5	7	23,3	12	11,2
Sprawozdawczość finansowa	5	6,5	2	6,7	7	6,5
Teorie rachunkowości/etyczne	5	6,5	2	6,7	7	6,5
Rachunkowość zarządcza i controlling	3	3,9	2	6,7	5	4,7
Zarządzanie	3	3,9	0	0,0	3	2,8
Historia rachunkowości	2	2,6	0	0,0	2	1,9
Rachunkowość behawioralna	1	1,3	1	3,3	2	1,9
Rachunkowość odpowiedzialności społecznej	1	1,3	1	3,3	2	1,9
Inne	2	2,5	0	0,0	2	1,9
Ogółem	77	100	30	100	107	100

Źródło: opracowanie własne.

Tematyka 12% artykułów dotyczy etyki w odniesieniu do systemu rachunkowości, w których autorzy, omawiając przedmiotowe zagadnienia, skupiają się na kwestiach relacji etyki i rachunkowości jako systemu informacyjnego, a etyka zawodowa stanowi jeden z wątków niezbędnych do przedstawienia etycznego wymiaru rachunkowości. Równie popularnym obszarem tematycznym jest „Edukacja”, której poświęcono

³ Czasopismo z impact factor/ze wskaźnikiem cytowań (2018): 3,796 wydawnictwa Springer.

⁴ W kategorii osób zajmujących się rachunkowością uwzględniono zarówno księgowych, biegłych rewidentów, jak i audytorów wewnętrznych i specjalistów do spraw rachunkowości zarządczej.

11% artykułów. Do pozostałych ośmiu wyodrębnionych obszarów tematycznych przyporządkowano 28% wszystkich badanych prac.

Analizując zebrane publikacje ze względu na ich charakter (teoretyczny, czy empiryczny), można zauważyć, że blisko połowę prac, zarówno teoretycznych, jak i empirycznych, poświęcono etyce z perspektywy profesji. W grupie artykułów teoretycznych, kolejny obszar zainteresowań skupia się wokół systemu rachunkowości, którego dotyczy blisko 16% prac. W przypadku artykułów empirycznych tym obszarem jest „Edukacja” (23% artykułów empirycznych). Jednocześnie „Edukacja” jest jedynym obszarem tematycznym, w którym liczba artykułów empirycznych przewyższa liczbę tych o charakterze teoretycznym.

Analizę treści artykułów przeprowadzono również pod kątem podejmowanej problematyki szczegółowej. Dla każdej publikacji – na podstawie głównego kierunku rozważań wynikającego najczęściej z głównego celu opracowania – określono jedno wiodące zagadnienie szczegółowe. W rezultacie wyszczególniono 20 zagadnień tematycznych, przedstawionych w tabeli 6.

Tabela 6. Wykaz artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości według problematyki szczegółowej

Artykuły	
teoretyczne (ogółem 77)	empiryczne (ogółem 30)
1. Zasady etyczne w rachunkowości (w tym normy zawodu księgowego)	
Buczowska (2011), Góralska (2016), Hellich (2014), Kaliński (1995), Karmańska (2008), Micherda (2006), Micherda (2012), Sawicki (1996), Sawicki (1997), Turzyński (2011a), Voss (2008), Wawrowski (2008), Wawrowski (2009), Witczak (2019), Wszelaki (2016a), Zuchewicz (2008), Żuraw (2003), Żuraw (2010), Żuraw (2012a)	Banaszkiewicz, Makowska (2015), Voss (2017c), Żuraw (2012b)
2. Szczególny kontekst roli etyki w rachunkowości	
Chluska, Sikora (2018), Garstka (2017), Garstka (2018b), Kmieć (2014), Nowak W.A. (2000), Nowak M. (2017a), Sawicki (2013b), Żuraw (2011)	Szczepankiewicz (2018)
3. Znaczenie i potrzeba tworzenia kodeksów etycznych w rachunkowości	
Kogut (2011), Lipińska (2016), Maruszewska (2010d), Michniak (2016), Skoczek-Spychała, Cieślak (2007)	Cieślak (2010), Rzepka, Wójtowicz (2018), Stronczek, Sawicka (2017)
4. Nietetyczne postępowanie	
Fijałkowska (2014), Jaworska (2013), Wiśniewska (2014)	Dyhdalewicz, Gmińska (2019), Majchrzak, Rydzewska-Włodarczyk (2011), Maruszewska, Kołodziej (2016), Sylwestrzak i in. (2018), Voss (2016)
5. Etyka z perspektywy cnoty, sumienia lub moralności	
Garstka (2014), Jaworska (2011), Nowak M. (2015a), Nowak M. (2017b), Turzyński (2011b)	Kołodziej, Maruszewska (2016), Nowak M. (2016a), Nowak M. (2017c)

ciąg dalszy tabeli 6

Artykuły	
teoretyczne (ogółem 77)	empiryczne (ogółem 30)
6. Znaczenie nauczania etyki w rachunkowości	
Maruszewska (2010b), Nadolna (2011), Szczotka (2010), Żuraw (2005a)	Karmańska (2005), Maruszewska (2011), Uziębło (2014), Voss (2017b)
7. Wpływ etyki na jakość informacji tworzonych w systemie rachunkowości	
Kogut (2014), Maruszewska (2010c), Maruszewska (2015), Polanowska (2018), Wiercińska (2009), Wszelaki (2016b)	Piechocka-Kałużna (2014)
8. Etyka w kontekście zasad / polityki rachunkowości	
Karmańska (2010), Maruszewska (2014b), Michalczyk (2011), Michalczyk (2011), Żuraw (2005b)	
9. Zasady etyczne specjalisty ds. rachunkowości zarządczej/audytora wewnętrznego	
Kalinowska, Kalinowski (2014), Krawczyk, Sekuła (2008), Szczepankiewicz (2007)	Szafran (2014), Wróblewska (2010)
10. Dylematy etyczne	
Maruszewska (2017), Mazurkiewicz (2015)	Maruszewska (2010a), Maruszewska (2014a)
11. Teorie etyczne i etyczne aspekty teorii normatywnych w rachunkowości	
Hasik (2015), Rogowska (2015), Rogowska (2016)	
12. Historyczne ujęcie aspektów etycznych w rachunkowości	
Garstka (2015), Kamieniecka (2015), Turzyński (2013)	
13. Problemy dotyczące nauczania etyki w rachunkowości	
Cieślak (2011)	Sobańska, Zarzycka (2016), Voss (2017a)
14. Koncepcje etyki utylitarystycznej w odniesieniu do rachunkowości	
Nowak M. (2015b)	Nowak M. (2016b)
15. Odpowiedzialność moralna	
Klimczak (1998)	Fijałkowska (2015)
16. Behawioralne podejście do etyki w rachunkowości	
Cieciura (2015)	Cygańska, Artienwicz, Burchart (2019)
17. Aspekty dotyczące procesu tworzenia kodeksów etycznych w rachunkowości	
Baj (1996), Cieślak, Dobija (2013)	
18. Analiza wybranej cechy etyki zawodowej	
Pogodzińska-Mizdrak (2003), Sawicki (2013a)	
19. Pozostali sygnatariusze kodeksu etyki	
	Garstka (2018a)
20. Inne	
Ceglarek (2002), Nowak M. (2018a), Nowak M. (2018b)	

Źródło: opracowanie własne.

Co piąty artykuł skupia się na podejściu do etyki od strony kodyfikacji zasad etycznych. W artykułach teoretycznych omawia się najczęściej strukturę i zawartość kodeksów etyki, wychodząc z przekonania o potrzebie ich nagłaśniania (Karmańska, 2008), gdyż stanowią swoisty przewodnik w pracy wykonywanej przez księgowych i biegłych rewidentów, niezbędny szczególnie w sytuacji wystąpienia konfliktów różnych interesów (społecznego, osobistego, przedsiębiorstwa) (Sawicki, 1996). Zakorzeniona wśród polskich naukowców potrzeba popularyzacji kodeksów wiąże się też z obawą dotyczącą niskiej świadomości zarówno ich istnienia, jak i ich roli wśród przedsiębiorców i osób zarządzających jednostką (Górska, 2016). Obawa ta wydaje się być uzasadniona, gdyż, jak wynika z badania ankietowego przeprowadzonego przez A. Banaszek i E. Makowską (2015), brakiem znajomości *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości* wykazała się niemal połowa ankietowanych pracowników służb księgowych. Również wnioski sformułowane przez G. Voss (2017c) potwierdzają brak pewności 60% badanych pracowników rachunkowości, co do zgodności ich postępowania w pracy zawodowej zgodnie z obowiązującymi normami etycznymi. Brak świadomości istnienia takich norm, który potwierdza również P. Żuraw (2012b) w badaniu na grupie słuchaczy studiów podyplomowych, skutkuje częstym podkreśleniem przez polskich naukowców roli edukacji w kształtowaniu właściwych postaw etycznych.

W dziewięciu pracach omawia się rolę etyki w rachunkowości z wyraźnie zdefiniowanej przez autora perspektywy. W.A. Nowak (2000) pisze o znaczeniu standardów etycznych w rachunkowości z punktu widzenia systemu rachunkowości zarządczej i controllingu. P. Żuraw (2011) rozpatruje rolę Kodeksu SKwP jako narzędzia wspomagającego zarządzanie, akcentując jego bezsprzeczny wpływ na wzrost zaufania nie tylko do zawodu księgowego, ale całej idei zarządzania. Z kolei K. Sawicki (2013b) przedstawia znaczenie norm etycznych nie tylko dla podmiotów gospodarczych, ale i jednostek sektora finansów publicznych. Natomiast J. Kmiec (2014), omawiając przedmiotowe zagadnienie, kładzie nacisk na podejmowanie decyzji przez członków organizacji, które warunkują jej sukces gospodarczy. Podobnie J. Chluska i E. Sikora (2018) wyraźnie wiążą działania etyczne w rachunkowości z długotrwałym sukcesem rynkowym przedsiębiorstwa. W jeszcze innym duchu prowadzi swoje rozważania M. Garstka (2017), prezentując oryginalne spojrzenie na rolę etyki zawodowej w rachunkowości z perspektywy podniesienia jakości życia księgowego. W swoim drugim artykule poświęconym tej tematyce, udowadnia, że obecność w organizacji etycznie postępującego księgowego przyczynia się do etycznego prowadzenia działalności przez taką jednostkę, co w konsekwencji podnosi poziom etyki w biznesie (Garstka, 2018b). To założenie potwierdzają wyniki badań E.I. Szczepankiewicz (2018), wskazujące, iż zatrudnienie w jednostce audytora wewnętrznego wpływa na bardziej restrykcyjne przestrzeganie norm etycznych przez kierownictwo jednostki, jak i jej pracowników.

W kolejnych ośmiu artykułach rolę etyki w rachunkowości omawia się wyłącznie z perspektywy znaczenia i potrzeby tworzenia kodeksów etycznych. Artykuły teoretyczne w głównej mierze podkreślają związek stosowania kodeksów etycznych z podnoszeniem prestiżu zawodowego księgowych. Z kolei empiryczne skupiają się na ocenie postrzegania przez respondentów roli tych kodeksów, a ich wyniki dowodzą przekonania ankietowanych o znaczeniu etyki w zawodzie księgowego.

Również w ośmiu publikacjach jest podejmowana problematyka nieetycznego postępowania. W artykułach teoretycznych czyni się to poprzez identyfikowanie czynników determinujących nieetyczne postępowanie zawodowego księgowego (Jaworska, 2013), określenie zakresu działań nieetycznych w rachunkowości (Wiśniewska, 2014), a także analizę motywów i bodźców dla manipulowania danymi finansowo księgowymi z punktu widzenia bezpieczeństwa systemu finansowego (Fijałkowska, 2014). Cel badań empirycznych w tym obszarze sprowadza się do: oceny skłonności do popełniania oszustw i nadużyć gospodarczych w małych i średnich przedsiębiorstwach (Majchrzak, Rydzewska-Włodarczyk, 2011), analizy częstości wyboru działań nieetycznych w zakresie rachunkowości zarządczej (Maruszewska, Kołodziej, 2016), wskazania czynników wpływających na nieetyczne zachowania kadry kierowniczej wybranych podmiotów gospodarczych (Voss, 2016) oraz identyfikacji moralnych i potencjalnie nieetycznych zachowań wśród studentów rachunkowości (Dyhdalewicz, Gmińska, 2019). Inny kierunek badań przedstawia się w artykule M. Sylwestrzaka i in. (2018), gdzie wskazuje się rolę wskaźników jakościowych wyniku finansowego w wykrywaniu oszustw finansowych.

W kolejnych ośmiu artykułach rozpatruje się kwestie etyki w rachunkowości przez pryzmat sumienia, cnoty lub moralności. Kwestie sumienia jako podstawy przestrzegania zasad etyki analizuje M. Garstka (2014), podkreślając, że stosowanie zasad przyjętych w kodeksach nie powinno wynikać z obawy przed konsekwencjami prawnymi, ale właśnie z głosu sumienia. Z kolei E. Jaworska (2011) podchodzi do etyki zawodowej w rachunkowości z perspektywy etyki cnót, która koncentruje się na charakterze człowieka, jego motywacji i moralności. W przedstawionym katalogu cnót opracowanym pod kątem osób zajmujących się rachunkowością, zawiera określone cechy charakteru przesądzające o wrodzonej dobroci człowieka. Szczególny akcent kładzie na cnoty moralne, podkreślając konieczność ich doskonalenia w procesie edukacji, gdyż „biegłość wykonywania zawodu nie spowoduje, że człowiek samoczynnie stanie się moralnie dobrym” (Jaworska, 2011, s. 384). Moralność to główny wątek poruszany na gruncie teoretycznym przez dwóch kolejnych autorów. M. Turzyński (2011b) bada relacje między etyką zawodową a moralnością ogólną, a M. Nowak (2017b) w jednym ze swoich artykułów odnosi się do sprawiedliwości moralnej. Natomiast w swoim dyskursie z pogranicza filozofii etyki rozważa o znaczeniach pojęciowych etyki i moralności, wskazując, że rachunkowość można rozpatrywać tylko w niektórych kategoriach definicji i ujęć moralności (Nowak, 2015a). Autorka ta o moralności pisze nie tylko z teoretycznego punktu widzenia, lecz przeprowadza także dwa studia empiryczne, które mają na celu dokonanie oceny znaczenia moralności ogólnej, moralności roli i interesu własnego w zawodzie księgowego i biegłego rewidenta (Nowak, 2016a), a także określenie typu teorii etycznej, którą można zastosować do formułowania sądów moralnych dotyczących działań księgowego i biegłego rewidenta (Nowak, 2017c). Z kolei studium empiryczne S. Kołodziej i E.W. Maruszewskiej (2016) bada skłonność księgowych do podejmowania moralnych decyzji w środowisku podatkowym w świetle teorii rozwoju moralnego Kohlberga.

We wnioskach sformułowanych w wielu wspomnianych wcześniej artykułach (m.in. Banaszekiewicz, Makowska, 2015 oraz Voss, 2017c) sygnalizowana jest potrzeba edukacji etyki w rachunkowości. W kolejnych ośmiu artykułach ten problem jest wiodącym wręcz tematem rozważań. Wskazuje się w nich na konieczność uwzględnienia w programach edukacyjnych, na różnych stopniach kształcenia zawodowego, zajęć z etyki w rachunkowości. Jak podkreśla P. Żuraw (2005a), nauczanie zasad etycznych należy rozpocząć już na wczesnych etapach procesu kształcenia przyszłych służb finansowo-księgowych. „Dla księgowych powinny one stać się częścią procesu permanentnego doskonalenia” (Żuraw, 2005a, s. 148). Ponadto, wyniki badań empirycznych dowodzą m.in. oddziaływania środowiska akademickiego na etyczne zachowania w praktyce rachunkowości (Karmańska, 2005) oraz potwierdzają, że włączenie zajęć z etyki do procesu kształcenia studentów może mieć wpływ na wzrost ich świadomości w obszarze takich dylematów etycznych jak unikanie opodatkowania (Maruszewska, 2011). Ponadto G. Voss (2017a), w odpowiedzi na wyniki uzyskane w przeprowadzonym badaniu ankietowym, w którym studenci określili m.in. zakres swojego zainteresowania zajęciami z etyki, zauważa potrzebę uwzględnienia zagadnień etycznych w każdym z trzech obszarów efektów kształcenia.

Z kolei w innych siedmiu artykułach rozpatruje się wpływ etyki na jakość informacji tworzonych w systemie rachunkowości. Ich autorzy rozważają tutaj m.in. o znaczeniu etyki dla ich wiarygodności (Maruszewska, 2015), czy jej wpływie na obraz sytuacji podmiotu w sprawozdaniu finansowym (Wszelaki, 2016b), traktując ją jako determinantę użyteczności informacji sprawozdawczej (Wiercińska, 2009). Jednocześnie podkreśla się, że kodeksy etyczne same w sobie nie chronią całkowicie przed manipulacjami i fałszowaniem sprawozdań finansowych (Polanowska, 2018). Istotne na tym gruncie wydaje się badanie przeprowadzone przez A. Piechocką-Kałużną (2014), w którym respondenci wyrażają przekonanie, że wymaganie zachowań etycznych od osób sporządzających sprawozdanie finansowe to tylko próba przerzucenia na nie odpowiedzialności za ich jakość i wiarygodność przez prawodawców formułujących niejednoznaczne przepisy prawa bilansowego.

Kolejne z punktu widzenia stopnia zainteresowania polskich naukowców szczegółowe obszary tematyczne to takie, które podejmuje się w pięciu artykułach. Tyle właśnie prac napisano o etyce w kontekście nadrzędnych zasad rachunkowości i jej polityki, a także etycznych zasad zawodowych w odniesieniu do specjalisty do spraw rachunkowości zarządczej lub audytora wewnętrznego. Również łącznie pięć artykułów naświetla problem etyki z perspektywy teorii, przy czym w trzech pracach rozważania opierają się na ogólnej analizie teorii etycznych czy etyczno-normatywnych. Natomiast dwa artykuły skupiają się na koncepcji etyki utylitarystycznej.

Jeszcze mniejszym zainteresowaniem cieszy się problematyka dotycząca dylematów etycznych w rachunkowości (cztery artykuły), a także ujęcia aspektów etycznych na gruncie historii i problemów napotykanym w procesie nauczania etyki w rachunkowości (odpowiednio po trzy prace). Znikoma liczba artykułów podejmująca wątek dylematów etycznych jest zaskakująca w obliczu istnienia od 2011 roku Banku Dylematów Etycznych. Z kolei najmniej uwagi poświęca się m.in. odpowiedzialności moralnej

i behawioralnemu podejściu do rachunkowości, co może być szczególnie zaskakujące, mając na uwadze znaczący wzrost zainteresowania psychologicznymi aspektami rachunkowości zaobserwowany przez N. Artienwicz (2018).

Sumaryczne zestawienie analizowanych artykułów pod kątem ich problematyki szczegółowej zaprezentowano w tabeli 7. Analizując zebrane publikacje ze względu na ich charakter (teoretyczny, czy empiryczny), można zauważyć, że w co trzecim artykule teoretycznym rozważania koncentrują się na etycznych normach zawodowych i ich kodyfikacji. Zdecydowana większość tych artykułów opisuje zasady etyczne zawodu, koncentrując się na profesji księgowego i biegłego rewidenta (19 prac) lub specjalistów do spraw rachunkowości zarządczej i audytorów wewnętrznych (trzy prace). Do kodeksów odnoszą się również dwa artykuły przedstawiające proces ich tworzenia oraz kolejne dwa, w których analizuje się wybraną cechę etyki zawodowej (autonomię i obiektywizm).

Dominującą problematyką szczegółową co czwartego artykułu teoretycznego jest rola etyki w rachunkowości opisywana pod kątem etyki zawodowej (pięć prac), jej wpływu na jakość informacji sprawozdawczych (sześć prac) bądź konkretnej, zdefiniowanej przez autora perspektywy (osiem prac).

W zaledwie co dziesiątym artykule omawia się zagadnienia etyczne od strony koncepcji teoretycznych we współczesnym lub historycznym ujęciu (siedem prac). Jeszcze mniej popularną tematyką, bo podejmowaną w co piętnastym artykule teoretycznym, są: etyka w dydaktyce rachunkowości, etyka w kontekście polityki rachunkowości oraz etyka z perspektywy cnoty, sumienia lub moralności (odpowiednio po pięć prac).

Najrzadziej teoretyczne rozważania prowadzi się o: nieetycznym postępowaniu (trzy prace), dylematach etycznych (dwie prace), moralnej odpowiedzialności i behawioralnych aspektach etyki w rachunkowości (odpowiednio po jednej pracy).

Tabela 7. Sumaryczne zestawienie artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości według problematyki szczegółowej

Problematyka szczegółowa	Artykuły				Ogółem	
	teoretyczne		empiryczne			
	liczba	%	liczba	%	liczba	%
Zasady etyczne w rachunkowości (w tym normy zawodu księgowego)	19	24,7	3	10,0	22	20,6
Szczególny kontekst roli etyki w rachunkowości	8	10,4	1	3,3	9	8,4
Znaczenie i potrzeba tworzenia kodeksów etycznych w rachunkowości	5	6,5	3	10,0	8	7,5
Nieetyczne postępowanie	3	3,9	5	16,7	8	7,5
Etyka z perspektywy cnoty, sumienia lub moralności	5	6,5	3	10,0	8	7,5
Znaczenie nauczania etyki w rachunkowości	4	5,2	4	13,3	8	7,5
Wpływ etyki na jakość informacji tworzonych w systemie rachunkowości	6	7,8	1	3,3	7	6,5
Etyka w kontekście zasad/polityki rachunkowości	5	6,5	0	0,0	5	4,7

ciąg dalszy tabeli 7

Problematyka szczegółowa	Artykuły				Ogółem	
	teoretyczne		empiryczne		liczba	%
	liczba	%	liczba	%		
Zasady etyczne specjalisty ds. rachunkowości zarządczej/audytora wewnętrznego	3	3,9	2	6,7	5	4,7
Dylematy etyczne	2	2,6	2	6,7	4	3,7
Teorie etyczne i etyczne aspekty teorii normatywnych w rachunkowości	3	3,9	0	0,0	3	2,8
Historyczne ujęcie aspektów etycznych w rachunkowości	3	3,9	0	0,0	3	2,8
Problemy dotyczące nauczania etyki w rachunkowości	1	1,3	2	6,7	3	2,8
Koncepcje etyki utylitarystycznej w odniesieniu do rachunkowości	1	1,3	1	3,3	2	1,9
Odpowiedzialność moralna	1	1,3	1	3,3	2	1,9
Behawioralne podejście do etyki w rachunkowości	1	1,3	1	3,3	2	1,9
Aspekty dotyczące procesu tworzenia kodeksów etycznych w rachunkowości	2	2,6	0	0,0	2	1,9
Analiza wybranej cechy etyki zawodowej	2	2,6	0	0,0	2	1,9
Pozostali sygnatariusze kodeksu etyki	0	0,0	1	3,3	1	0,9
Inne	3	3,9	0	0,0	3	2,8
Ogółem	77	100	30	100	107	100

Źródło: opracowanie własne.

Z kolei, analizując problematykę szczegółową artykułów empirycznych, nie zauważa się koncentracji na którymś ze wspomnianych wcześniej obszarów. W pięciu obszarach wymienionych w tabeli 7 nie zostały podjęte żadne badania, a mała ich liczba w pozostałych obszarach wskazuje na potrzebę prowadzenia dalszych badań.

Autorzy, podejmujący w swoich artykułach problematykę etycznych aspektów rachunkowości, podkreślają jej znaczenie dla konkretnych grup zawodowych. W przeważającej mierze koncentrują się wyłącznie na profesji księgowego (36% artykułów), co ukazuje tabela 8.

Tabela 8. Zestawienie grup osób i podmiotów stanowiących obiekt zainteresowania artykułów dotyczących etycznych aspektów rachunkowości

Wyszczególnienie	Artykuły	
	liczba	%
Księgowi	38	35,5
Osoby zajmujące się rachunkowością	19	17,8
Biegli rewidenci	13	12,1
Biegli rewidenci i księgowi	9	8,4

ciąg dalszy tabeli 8

Wyszczególnienie	Artykuły	
	liczba	%
Audytór wewnętrzny	5	4,7
Przedsiębiorstwo	3	2,8
Specjaliści do spraw rachunkowości zarządczej	3	2,8
Inni	17	15,9
Ogółem	107	100,0

Źródło: opracowanie własne.

W 18% analizowanych artykułów ich autorzy nie ograniczają się do jednej profesji, odnosząc się do „osób zajmujących się rachunkowością”. Drugą grupą zawodową stanowiącą wyłączny obiekt zainteresowania przedmiotowych publikacji są biegli rewidenci (12%). Jedynie w ponad 7% artykułów prowadzi się rozważania dotyczące specjalistów do spraw rachunkowości zarządczej oraz audytorów wewnętrznych.

Wnioski

Przeprowadzony przegląd dotychczasowego dorobku publikacyjnego w Polsce z obszaru etycznych aspektów rachunkowości prowadzi do niżej wymienionych wniosków.

1. O ile problematyka dotycząca etyki w rachunkowości zaczęła być przedmiotem szczególnego zainteresowania nauki światowej od końca lat 80. XX wieku, to w Polsce pierwsze publikacje odnotowuje się od 1995 roku. Zdecydowanie większą uwagę zaczęto poświęcać tym zagadnieniom dopiero po 2007 roku, co było efektem opublikowania *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości*.
2. Dotychczas tematykę tę podjęło w Polsce 74 autorów, publikując swoje rozważania na łamach łącznie 30. czasopism. Kwestiom etycznym poświęcono średnio 11 stron tekstu, którego podstawę stanowiło przeciętnie 18 pozycji bibliograficznych najczęściej polskiego autorstwa.
3. Kwestie etyczne w rachunkowości w 72% prac porusza się wyłącznie w ujęciu czysto teoretycznym. Zwykle artykuły te mają charakter wprowadzający, przedstawiając jedynie ogólny zarys podjętej problematyki, i często dotyczą tych samych treści. Ich celem jest popularyzacja kodeksów etycznych i roli etyki w rachunkowości, a nie dogłębne studium wyczerpujące dany temat. Prace empiryczne stanowią ciągle zdecydowaną mniejszość w polskim dorobku publikacyjnym w tym zakresie.
4. Analiza zgromadzonego dorobku publikacyjnego pod względem głównego obszaru tematycznego jednoznacznie potwierdza koncentrację autorów na podejściu do etyki w rachunkowości z perspektywy etyki zawodowej, o czym traktuje niemal połowa badanych artykułów zarówno tych o charakterze teoretycznym, jak i empirycznym. O ile w pozostałych pracach teoretycznych można zauważyć pewną koncentrację

na podejściu do etyki od strony systemu rachunkowości (16% artykułów teoretycznych dotyczyło tego obszaru tematycznego), to obszar zainteresowania autorów 23% artykułów empirycznych koncentruje się na prowadzeniu badań w obszarze edukacji.

5. Analiza publikacji pod względem podejmowanej problematyki szczegółowej wskazuje na zainteresowanie autorów głównie 3 następującymi zagadnieniami tematycznymi:
- etyczne normy zawodowe i ich kodyfikacja (29% artykułów), gdzie przede wszystkim opisuje się zasady etyczne zawodu księgowego i biegłego rewidenta;
 - szeroko pojęta rola etyki w rachunkowości (22% artykułów);
 - etyka w dydaktyce rachunkowości (10% artykułów), ze szczególnym uwzględnieniem jej znaczenia w procesie kształcenia przyszłych pracowników służb finansowo-księgowych.

Spośród wymienionych zagadnień szczegółowych jedynie w obszarze dydaktyki podejście empiryczne dominuje nad teoretycznym.

Mając na uwadze zagadnienia etyczne, którym w polskich czasopismach nie poświęca się zbyt wiele uwagi, bądź nie są podejmowane w ogóle, oraz fakt, że stanowią one przedmiot zainteresowań naukowych zagranicznych autorów, zidentyfikowano lukę badawczą. Zasadność jej wypełnienia wynika z potrzeby permanentnego rozwoju nauki o rachunkowości w Polsce oraz wpisuje się w realizację bezsprzecznej roli etyki dla nauki i praktyki rachunkowości. Dalsze kierunki dociekań naukowych w postaci pogłębionych studiów teoretycznych oraz badań empirycznych mogłyby dotyczyć:

- wnikliwej analizy konkretnej cechy etyki zawodowej;
- podejścia do tematu od strony filozoficznych koncepcji moralności;
- szeroko pojętej odpowiedzialności przedstawicieli rachunkowości;
- dylematów etycznych;
- subiektywnego osądu;
- problemów dotyczących nauczania etyki w rachunkowości;
- badań behawioralnych, które pozwoliłyby skoncentrować się na analizie zachowań, a nie ocenie postaw;
- demaskatorów, czyli osób zgłaszających łamanie zasad etycznych i nieprzestrzeganie prawa;
- kultury jako determinanty etycznych zachowań;
- rachunkowości zarządczej, controllingu oraz audytu wewnętrznego;
- roli rachunkowości w przestrzeganiu zasad kodeksów etycznych w działalności organizacji pozarządowych.

Porównując polski dorobek publikacyjny w zakresie etyki w rachunkowości z przeprowadzonym przez R. Bampton i C.J. Cowtona (2013) podsumowaniem dociekań na ten temat w ponad 500 anglojęzycznych artykułach, zauważa się w polskim piśmiennictwie zdecydowanie mniejszy udział artykułów empirycznych. O ile w Polsce artykuły empiryczne stanowiły 28% ogółu publikacji, to w tych anglojęzycznych udział

ten wyniósł 51%. W nauce światowej – podobnie jak w Polsce – wiodącym obszarem tematycznym jest profesja zawodowa. W Polsce tego obszaru dotyczyła blisko połowa prac, podczas gdy w piśmiennictwie światowym udział ten wyniósł tylko 30%. Jednocześnie ponad dwukrotnie większa niż w Polsce liczba artykułów zagranicznych związana była z problematyką edukacji.

Wnioski z przeprowadzonego na potrzeby niniejszego artykułu badania mogą być cenną wskazówką dla przedstawicieli polskiej nauki zainteresowanych omawianą problematyką i stanowią krok w kierunku podjęcia przez nich badań w nieeksplorowanych dotąd obszarach.

Należy mieć jednak na uwadze metodologiczne ograniczenia niniejszego badania, które wynikają z zawężenia doboru publikacji do artykułów opublikowanych w polskich czasopiśmie, z pominięciem pozycji książkowych i rozdziałów w monografiach. Pomimo tego przeprowadzony przegląd pozwala na ocenę stanu dotychczasowych badań nad etyką w ramach nauki rachunkowości, choć płynących z niego wniosków nie można uogólniać na stan całego dorobku polskiej rachunkowości w tym zakresie.

Warto by też dokonać przeglądu piśmiennictwa, który pozwoliłby na wykazanie, czy badania dotyczące etycznych aspektów rachunkowości nadążają nad ogólnymi badaniami etyki w biznesie w Polsce. Przyszłe badania w postaci przeglądu dorobku publikacyjnego mogłyby też zmierzać do wyłonienia publikacji o największym wpływie na rozwój problematyki etycznej w polskiej rachunkowości.

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 (1), s. 1–16.
- Artienwicz N. (2018), *Problematyka psychologiczna w polskich artykułach naukowych z obszaru rachunkowości – analiza publikacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 100 (156), s. 11–30.
- Baj K. (1996), *Jak określić zasady moralno-etyczne zawodu biegłego rewidenta?* „Rachunkowość”, 1, s. 47–48.
- Bampton R., Cowton C.J. (2013), *Taking Stock of Accounting Ethics Scholarship: A Review of the Journal Literature*, „Journal of Business Ethics”, 114, s. 549–563.
- Banaszkiewicz A., Makowska E. (2015), *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 396, s. 9–18.
- Buczowska A. (2011), *Etyka zawodu księgowego w świetle krajowych i międzynarodowych regulacji*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 41, s. 45–55.
- Cegla B. (2002), *Etyka biegłego rewidenta po nowelizacji ustawy o rachunkowości*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 929, s. 24–34.
- Chluska J., Sikora E. (2018), *Etyka zawodowa w rachunkowości a sukces rynkowy przedsiębiorstwa*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 374, s. 7–19.
- Cieciura M. (2015), *Etyka w świetle rozwijającego się behawioryzmu w rachunkowości*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 396, s. 16–27.
- Cieślak I., Dobija D. (2013), *Instytucjonalizacja zasad etycznych jako narzędzie budowania wiarygodności i zaufania publicznego do zawodu biegłego rewidenta*, „Prakseologia”, 154, s. 135–170.
- Cieślak M. (2010), *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w ocenie księgowych*, „Studia i Prace Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, 14, s. 124–133.
- Cieślak M. (2011), *Problemy edukacji etycznej w rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu”, 174, s. 17–27.

- Cygańska M., Artienwicz N., Burchart R. (2019), *Osądy etyczne polskich studentów rachunkowości w zakresie zarządzania zyskami*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 104 (160), s. 21–36.
- Dyhdalewicz A., Gmińska R. (2019), *Etyka zawodowa księgowych z perspektywy studentów – prezentacja wyników badań ankietowych*, „Acta Universitatis Lodziensis. Folia Oeconomica”, 6 (345), s. 27–55.
- Ferrentino A.L., Maliga M.L., Bernardi R.A., Bosco S.M. (2016), *Ranking accounting scholars publishing ethics research in accounting and business ethics journals*, „Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting”, 20, s. 163–215.
- Fijałkowska J. (2014), *Bodźce dla kreowania informacji finansowo-księgowej a zasady etyczne w rachunkowości*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 180 (2), s. 86–87.
- Fijałkowska J. (2015), *Raportowanie CSR a kwestie etyki i odpowiedzialności przedsiębiorstw*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 396, s. 39–47.
- Garstka M. (2014), *Etyka zawodowa w rachunkowości*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 17 (1), s. 61–72.
- Garstka M. (2015), *Problematyka etyczna w pierwszych dziełach o rachunkowości*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 18 (3), s. 73–83.
- Garstka M. (2017), *Jakość życia a etyka zawodowa księgowych*, „Studia i Materiały Wydziału Zarządzania i Administracji Wyższej Szkoły Pedagogicznej im. Jana Kochanowskiego w Kielcach”, 21 (2/2), s. 329–340.
- Garstka M. (2018a), *Bank jako sygnatariusz kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości*, „Studia i Materiały Wydziału Zarządzania i Administracji Wyższej Szkoły Pedagogicznej im. Jana Kochanowskiego w Kielcach”, 3, s. 183–194.
- Garstka M. (2018b), *Znaczenie zawodu w dziedzinie rachunkowości dla podniesienia poziomu etyki w biznesie*, „Studia i Materiały Wydziału Zarządzania i Administracji Wyższej Szkoły Pedagogicznej im. Jana Kochanowskiego w Kielcach”, 22 (3/1), s. 101–110.
- Górska J. (2016), *Etyka w outsourcingu rachunkowości*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 80 (2), s. 107–113.
- Guragai B., Hunt N.C., Neri M.P., Taylor E.Z. (2017), *Accounting information systems and ethics research: review, synthesis, and the future*, „Journal of Information Systems”, 31 (2), s. 65–81.
- Hasik W. (2015), *Koncepcyjne i społeczne determinanty sądów etycznych w rachunkowości w Polsce*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 388, s. 68–76.
- Hellich E. (2014), *Etyczny wymiar rachunkowości*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 329, s. 136–144.
- Hołda A., Nowak W. (2003), *Oszustwa w systemie rachunkowości a ewolucja procedur badania sprawozdań finansowych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 13 (69), s. 116–133.
- Jaworska E. (2011), *Etyka cnót w etyce rachunkowości*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”, 1 (2), s. 377–385.
- Jaworska E. (2013), *Ryzyko etyczne w zawodzie księgowego*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 61, s. 75–85.
- Kalinowska K., Kalinowski M. (2014), *Zawód specjalisty ds. rachunkowości zarządczej w perspektywie etycznej*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 17 (1), s. 73–83.
- Kaliński A. (1995), *Kodeks etyki zawodowej biegłych rewidentów*, „Rachunkowość”, 10, s. 499–503.
- Kamieniecka M. (2015), *Etyka w rachunkowości wczoraj i dziś – ocena aktualności postulatów L. Paciolego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 390, s. 150–159.
- Karmańska A. (2005), *Etyka w dydaktyce rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 26 (82), s. 138–165.
- Karmańska A. (2008), *Etyka zawodowa w rachunkowości i działania Stowarzyszenia Księgowych w tym zakresie*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1199, s. 36–52.
- Karmańska A. (2010), *Wielowymiarowość polityki rachunkowości i etyki z nią związanej (artykuł dyskusyjny)*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 56 (112), s. 97–110.
- Klimczak B. (1998), *Podstawowy problem etyczny zawodu biegłego rewidenta*, „Rachunkowość”, 9, s. 442–444.

- Kmieć J. (2014), *Problemy i zasady etyczne w biznesie i rachunkowości*, „Studia Ekonomiczne Regionu Łódzkiego”, 15, s. 253–264.
- Kogut J. (2011), *Znaczenie etyki w kształtowaniu się moralności środowiska księgowych w Polsce*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”, 1/2, s. 395–405.
- Kogut J. (2014), *Etyka w rachunkowości a jakość sprawozdań finansowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 329, s. 161–171.
- Kołodziej S., Maruszewska E.W. (2016), *Sklonność do unikania i uchylania się od opodatkowania w świetle teorii moralnego rozwoju Kohlberga – zagadnienia etyczne w praktyce rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 86 (142), s. 35–51.
- Krawczyk M., Sekuła P. (2008), *Etyka w pracy audytora wewnętrznego*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 11 (2), s. 113–120.
- Lipińska E. (2016), *Kodeks etyki w budowaniu wizerunku pracy biura rachunkowego*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 285, s. 228–237.
- Majchrzak I., Rydzewska-Włodarczyk M. (2011), *Postawy etyczne przedsiębiorców w zakresie przestrzegania prawa bilansowego i podatkowego. Wyniki badań*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 32, s. 595–605.
- Maruszewska E.W. (2010a), *Accounting students' perception of ethical dilemmas in Poland*, „General and Professional Education”, 1, s. 49–58.
- Maruszewska E.W. (2010b), *Edukacja w zakresie etyki zawodowej w rachunkowości*, „Studia i Prace Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, 14, s. 19–25.
- Maruszewska E.W. (2010c), *Etyka i społeczna odpowiedzialność we współczesnej rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Wydziału Zamiejscowego w Chorzowie Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu”, 12, s. 187–196.
- Maruszewska E.W. (2010d), *Po co księgowym Kodeks Zawodowej Etyki*, „Biuletyn Rachunkowości”, 12 (108), s. 13–17.
- Maruszewska E.W. (2011), *Ethical education of accounting students in Poland*, „General and Professional Education”, 1, s. 26–30.
- Maruszewska E.W. (2014a), *Niedostatki ujęcia etyki zawodowej w regulacjach współczesnej rachunkowości*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 71, s. 109–120.
- Maruszewska E.W. (2014b), *Współczesna rachunkowość a etyka zawodowa w polskiej literaturze z zakresu rachunkowości finansowej*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 164, s. 109–120.
- Maruszewska E.W. (2015), *Etyczne aspekty zarządzania z punktu widzenia rachunkowości w świetle teorii agencji oraz teorii interesariuszy*, „Zeszyty Naukowe. Organizacja i Zarządzanie”, 79, s. 179–190.
- Maruszewska E.W. (2017), *Alokacja kosztów pośrednich – etyka w rachunkowości zarządczej*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 472, s. 218–226.
- Maruszewska E.W., Kołodziej S. (2016), *Znaczenie podejścia etycznego dla organizacji i funkcjonowania systemu rachunkowości zarządczej*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 440, s. 442–450.
- Mazurkiewicz G. (2015), *Dylematy etyczne w rachunkowości – jako efekt problemów współczesnej gospodarki światowej*, „Ekonomiczne Problemy Usług”, 120, s. 67–78.
- Michalczuk G. (2011), *Zjawisko kreacji w rachunkowości a etyka zawodowa księgowych*, „Współczesne Problemy Ekonomiczne. Globalizacja. Liberalizacja. Etyka”, 3, s. 169–177.
- Michalczyk L. (2011), *Etos polskiego księgowego – artykuł dyskusyjny*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 61, s. 107–128.
- Micherda B. (2006), *Kompetencje zawodowe biegłych rewidentów w świetle Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych IFAC i kodeksów etyki zawodowej*, „Prace Naukowe. Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Marketingu w Chrzanowie”, 9, s. 73–82.
- Micherda B. (2012), *Aspekty etyczne współczesnej rachunkowości*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 125, s. 75–86.
- Michniak J. (2016), *Etyka w pracy księgowego*, „Zeszyt Naukowy Wyższej Szkoły Zarządzania i Bankowości w Krakowie”, 39, s. 23–33.

- Nadolna B. (2011), *Wartości etyczne i zawodowe w edukacji księgowego*, „Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis”, 287 (63), s. 179–188.
- Nowak M. (2015a), *Czy rachunkowość jest moralna? Dyskurs z pogranicza pomiaru gospodarczego oraz filozofii etyki*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 399, s. 383–392.
- Nowak M. (2015b), *Etyka controllingowego pomiaru dokonana w świetle filozofii uutilitarystycznej – zarys koncepcji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 82 (138), s. 113–128.
- Nowak M. (2016a), *Konflikt etyczny w pracy księgowego i biegłego rewidenta. Pomiedzy moralnością ogólną, moralnością roli a interesem własnym*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 440, s. 461–470.
- Nowak M. (2016b), *Typologia etyki uutilitarystycznej a moralność biegłego rewidenta i księgowego*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 80 (2), s. 493–500.
- Nowak M. (2017a), *Etyka księgowego i biegłego rewidenta w świetle zjawiska finansokracji. Pomiedzy etyką ogólną a szczegółową*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 322, s. 138–150.
- Nowak M. (2017b), *Rachunkowość w służbie sprawiedliwości a sprawiedliwość w rachunkowości*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 471, s. 336–345.
- Nowak M. (2017c), *Typology of ethical theories based on the criterion of moral judgement and their applicability in the auditor's and accountant's professions*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 474, s. 41–50.
- Nowak M. (2018a), *Etyka rachunkowości w spojrzeniu polskich badaczy. Metaanaliza monografii krajowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 506, s. 93–104.
- Nowak M. (2018b), *Polish research on accounting ethics. Predominating trends and pioneering approaches*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 515, s. 177–184.
- Nowak W.A. (2000), *Etyczne determinanty systemów rachunkowości zarządczej i controllingu*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, 54, s. 83–95.
- Piechocka-Kałużna A. (2014), *Czy etyka jest panaceum na wiarygodność wyników przedsiębiorstw prezentowanych w sprawozdaniach finansowych?*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 66, s. 443–456.
- Pogodzińska-Mizdrak E. (2003), *Autonomia i etyka biegłego rewidenta*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, 633, s. 51–60.
- Polanowska J. (2018), *Znaczenie etyki w rachunkowości dla obrazu sytuacji finansowej przedsiębiorstwa*, „Debiuty Naukowe Studentów Wyższej Szkoły Bankowej”, 18, s. 211–221.
- Rogowska B. (2015), *Spoleczny wymiar rachunkowości w świetle etyczno-normatywnych teorii*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 396, s. 123–131.
- Rogowska B. (2016), *Etyczny aspekt teorii normatywnych rachunkowości*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 3, s. 99–112.
- Rzepka A., Wójtowicz P. (2018), *Rola Kodeksu etyki zawodowych księgowych IFAC w opinii praktyków i studentów – wyniki wstępnych badań*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 96 (152), s. 123–150.
- Sawicki K. (1996), *Zagadnienie etyki zawodowej biegłego rewidenta*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 37 (93), s. 20–28.
- Sawicki K. (1997), *Normy zawodowe i normy etyczne jako podstawa działania biegłych rewidentów*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 43 (99), s. 43–56.
- Sawicki K. (2013a), *Obiektywizm i niezależność biegłych rewidentów i księgowych według kodeksów etyki zawodowej i przepisów prawa*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 61, s. 581–594.
- Sawicki K. (2013b), *Problemy etycznego postępowania w zakresie kontroli zarządczej*, „Rozprawy i Studia. Uniwersytet Szczeciński”, 874, s. 239–255.
- Skoczek-Spychała M., Cieślak M. (2007), *Rola etyki w zawodzie biegłego rewidenta*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu”, 83, s. 159–166.
- Sobańska I., Zarzycka E. (2016), *Etyka w zawodzie specjalisty rachunkowości zarządczej w podręcznikach i kształceniu w Polsce*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 87 (143), s. 143–152.
- Stochniałek-Mulas K., Fita K. (2011), *Sprawozdania finansowe w krzywym zwierciadle*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 64 (120), s. 129–140.

- Stronczonek A., Sawicka J. (2017), *Postrzeżenie zasad etyki przez studentów i czynnych zawodowo przedstawicieli zawodów księgowych*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 345, s. 98–113.
- Sylwestrzak M., Białek-Jaworska A., Opolski K. (2018), *Motywy fałszowania sprawozdań finansowych a zasady etyczne*, „Studia i Materiały. Wydział Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego”, 27 (1), s. 79–89.
- Szafran J. (2014), *Przeżreżenie kodeksu etyki audytora wewnętrznego w świetle badań ankietowych*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 72, s. 195–209.
- Szczepankiewicz E.I. (2007), *Wybrane aspekty i uwarunkowania realizacji zasad etyki przez audytorów wewnętrznych*, „Monitor Rachunkowości i Finansów”, 9, s. 41–46.
- Szczepankiewicz E.I. (2018), *Audyty wewnętrzny a znaczenie etyki w jednostkach – wyniki badań*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 521, s. 181–193.
- Szczotka J. (2010), *Praktyczne aspekty przyjęcia i stosowania Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości*, „Studia i Prace Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, 14 (2), s. 212–220.
- Turzyński M. (2011a), *Integracja etyki biznesu i deontologii zawodowej biegłego rewidenta: wymiar jurydykacji oraz kodyfikacji*, „Ekonomia i Prawo”, VII, s. 161–171.
- Turzyński M. (2011b), *O charakterze norm moralnych rachunkowości: kodyfikacje etyki zawodowej księgowych i biegłych rewidentów*, „Przeżąd Organizacji”, 3, s. 44–47.
- Turzyński M. (2013), *O średniowiecznej moralności kupieckiej i etyce zawodowej rachunkowości: perspektywa teorii społecznej Michela Foucaulta*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 73 (129), s. 131–146.
- Uysal O.O. (2010), *Business ethics research with an accounting focused focus: a bibliometric analysis from 1988 to 2007*, „Journal of Business Ethics”, 93, s. 137–160.
- Uziębło A. (2014), *Stosunek do standardów etycznych w biznesie w opiniach pracowników księgowości trójmiejskich przedsiębiorstw*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 329, s. 291–299.
- Van Peursem K., Julian A. (2006), *Ethics research: an accounting educator's perspective*, „Australian Accounting Review”, 16 (40), s. 13–29.
- Voss G. (2008), *Etyka biegłego rewidenta*, „Przedsiębiorczość – Edukacja”, 4, s. 288–297.
- Voss G. (2016), *Przeżreżenie zasad etycznych w rachunkowości w ocenie kierowników jednostek*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 4 (11), s. 286–301.
- Voss G. (2017a), *Efekte kształcenia – normy etyczne w rachunkowości*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 479, s. 174–184.
- Voss G. (2017b), *Ocena norm etycznych w praktyce i dydaktyce według studentów z wybranych województw*, „Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis”, 335 (87)2, s. 283–292.
- Voss G. (2017c), *Przeżreżenie zasad etycznych w rachunkowości. Samoocena pracowników działów finansowo-księgowych*, „Ekonomiczne Problemy Usług”, 2, s. 333–344.
- Wawrowski R. (2008), *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości*, „Monitor Rachunkowości i Finansów”, 10, s. 35–42.
- Wawrowski R. (2009), *Do czego służy księgowym Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości*, „Serwis Finansowo-Księgowy”, 1, s. 38–42.
- Wiercińska A. (2009), *Użyteczność informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym w aspekcie etyki zawodowej księgowych*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”, 4 (1), s. 175–185.
- Wiśniewska J. (2014), *Etyka w rachunkowości jako niezbędny element zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa i bezpieczeństwa obrotu gospodarczego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 329, s. 308–316.
- Witczak I. (2019), *Wybrana problematyka działań etycznych w rachunkowości*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, 20 (4/1), s. 267–279.
- Wróblewska L. (2010), *Osobowość i wartości etyczne audytora a jakość audytu według badań ankietowych przeprowadzonych w bankach*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 30 (2), s. 55–65.

- Wszelaki A. (2016a), *Zasady i etyka wykonywania zawodu biegłego rewidenta w regulacjach polskiego prawa*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 274, s. 113–121.
- Wszelaki A. (2016b), *Znaczenie etyki zawodu księgowego w kształtowaniu obrazu sytuacji finansowej przedsiębiorstwa*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 287, s. 123–132.
- Zawadzki A., Rybacka M. (2016), *Falszowanie sprawozdań finansowych w opinii biegłych rewidentów*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 436, s. 287–295.
- Zuchewicz E. (2008), *Etyka i wartości zawodowe księgowego w teorii i praktyce*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 9, s. 551–559.
- Żuraw P. (2003), *Etyka w rachunkowości?*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 968, s. 9–15.
- Żuraw P. (2005a), *Etyka zawodu księgowego w procesie edukacyjnym*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1079, s. 142–148.
- Żuraw P. (2005b), *Normy etyczne i zasady rachunkowości a działalność grup kapitałowych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 28 (84), s. 231–240.
- Żuraw P. (2010), *Determinanty etyki zawodowej osób zajmujących się rachunkowością*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, 13, s. 181–190.
- Żuraw P. (2011), *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości jako narzędzie wspomagające zarządzanie w warunkach dekonunktury gospodarczej*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, 14, s. 79–94.
- Żuraw P. (2012a), *Idea Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości rekomendowanego przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 15 (1), s. 121–130.
- Żuraw P. (2012b), *Profil etyczny menedżerów odpowiedzialnych za finanse i księgowość w organizacji*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, 12, s. 399–408.