

Bożena Nadolna

WARTOŚCI ETYCZNE I ZAWODOWE W EDUKACJI KSIĘGOWEGO

ETHICAL AND PROFESSIONAL VALUES IN EDUCATION OF ACCOUNTANT

Katedra Rachunkowości, Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie
ul. Żołnierska 47, 71-210 Szczecin, e-mail: bnadolna@zut.edu.pl

Summary. Values constitute the basic element of the individual and social life of every human being. They are an indispensable part of each activity. Professional career is the main human activity. Ethical behaviour towards other employees within the same unit and in its environment is extremely vital in the case of professions of public trust. The aim of this article is to present the genesis and the essence of ethical and professional values in the accountant's job. In addition, the author of the article describes the range of subjects included in the didactic process preparing for the above mentioned profession.

Słowa kluczowe: kodeks etyki, międzynarodowe standardy edukacyjne, rachunkowość, wartości.
Key words: accounting, code of ethics, International Education Standards, values.

WSTĘP

Jedną z podstawowych aktywności człowieka jest jego aktywność zawodowa. Przebiega ona w określonych ramach społecznych, co wymaga kształtowania postaw ludzkich w kierunku współodpowiedzialności za realizację celów ogólnospołecznych. Warunkiem tak rozumianej odpowiedzialności jest wysoka świadomość aksjologiczna, która umożliwia powiązanie interesów jednostki z interesem ogólnospołecznym w kontekście uniwersalnych wartości. Wartości te stanowią podstawę humanizacji życia zawodowego; są źródłem motywacji człowieka. W związku z tym istotne jest wczesne włączenie w proces nauczania zawodu humanistycznej wiedzy o człowieku. Dotyczy to również nauczania w zakresie nauk ekonomicznych. Szczególne znaczenie przypisuje się nauczaniu wartości etyczno-moralnych w przypadku osób przygotowujących do wykonywania zawodów zaufania publicznego, do których należy zawód księgowego.

Celem artykułu jest przedstawienie genezy i istoty wartości etycznych oraz zawodowych, a także treści związanych z ich nauczaniem w procesie dydaktycznym przygotowującym do wykonywania zawodu księgowego.

ISTOTA I RODZAJE WARTOŚCI W NAUKACH SPOŁECZNYCH

Wartości stanowią kategorię wieloznaczną, różnie interpretowaną w poszczególnych naukach. Szczególne miejsce zajmują one w filozofii. Nauka, która zajmuje się interpretacją świata z punktu widzenia sensu ludzkiego istnienia, od wieków zajmowała się problematyką wartości. Starożytni filozofowie postrzegali je głównie w kontekście idei obiektywnych: prawdy, dobra i piękna (Tatarkiewicz 1982). Prawda stanowi w tym wypadku podstawową wartość poznawczą, dobro – wartość etyczną, natomiast piękno uznaje się za wartość este-

tyczną. Przez wieki twierdzono, że idee te trudno traktować jako obiektywne, gdyż są nie tylko treścią określonej kultury i całości społecznych warunków życia, ale i funkcją natury ludzkiej (uczuć, zmysłów), czyli czynników subiektywnych (Pieter 1982). Argumentów za lub przeciw określonym źródłom wartości poszukiwano również w psychologii. Wartości utożsamia się z takimi pojęciami, jak: potrzeby, postawy, dążenia czy aspiracje (Misztal 1980). W tym rozumieniu wartości są czynnikiem wpływającym na wybór celów działania i środków do ich realizacji, a więc stanowią kryterium ich wyboru. Z jednej strony, stanowią czynnik selekcji motywów, z drugiej natomiast, obiekt pożądań jednostki. Nie pochodzą jednak z praw natury, ale są efektem doświadczeń jednostkowych preferowanych w danej grupie społecznej. W tym ujęciu stanowią źródło kształtowania indywidualnych preferencji oraz wartości.

W literaturze z zakresu psychologii, socjologii czy pedagogiki znajdują się definicje, które podkreślają różne aspekty wartości. Grzegorzcyk (1989) odnosi się do wartości jak do zjawiska psychicznego o charakterze poznawczym, określa je „[...] jako wyobrażone przez jednostkę przeżycie psychiczne związane przez nią z zajęciem w rzeczywistości stanu nagrody” (s. 23). Oznacza to, że ludzie pożądają określonych doznań psychicznych związanych z danymi rzeczami, a nie samych rzeczy. Definicja ta wiąże wartości z tym, co pozytywne, często znane i wiążące się z odczuwaniem przyjemności. Tym samym wskazuje na sprawczy wpływ wartości pobudzający człowieka do działania. Adler (1960) pisze, że „[...] wartości w przedmiocie są poznawane jedynie przez działania nań skierowane. Przedmioty, zainteresowania, postawy, znaczenie, pragnienia – czyli wartościowanie pojedynczych jednostek lub zbiorowości – mogą być poznawane jedynie za pomocą ich działań” (s. 85–86). W ten sposób działanie jest jedynym empirycznie poznawanym aspektem wartości.

Zdaniem socjologów wartości odnoszą się do społecznych norm zachowania. Normy te powodują określone zachowanie jednostki w stosunku do ustalonego wzoru działania, w związku z czym pełnią w życiu społecznym funkcję kontrolną. Stanowią je bardziej lub mniej sprecyzowane formalne reguły zachowania (Chmielecki 1999). Określenie wartości jako wzorca czy kodeksu postępowania popartego przez opinię społeczną (grupę zawodową) prowadzi często do postrzegania go w kategoriach powinności, a nawet przymusu. Takie rozumienie wartości powoduje, że zacierają się różnice między nimi a normami. Często wartości traktuje się jako kategorie etyczne o charakterze bardziej ogólnym niż normy. W tym znaczeniu normy opierają się na wartościach. Misztal (1980) wskazuje, że zależność ta może być odwrotna. Wartości rozpatrywane jako kryteria wyborów dokonywanych przez poszczególne jednostki mogą wynikać z pewnych norm prawnych czy moralnych. W sytuacji, gdy w danym systemie społecznym występuje niezgodność norm, właśnie wartości będą podstawą zaakceptowania jednych lub odrzucenia innych. Przy czym wartości rozpatruje się nie jako pojedynczy punkt, ale pewną ich skalę punktów. Za górną granicę tej skali uznaje się preferencje jednostki, natomiast dolna granica wskazuje poziom tolerancji jednostki, czyli wartości, które jest ona w stanie zaakceptować. Środek skali oznacza poziom oczekiwany, który chce ona rzeczywiście osiągnąć.

Podsumowując, można stwierdzić, że przedstawione definicje określają wartości jako:

- istniejące w przedmiotach materialnych i niematerialnych;
- umiejscowione w człowieku, mające swoje źródło w potrzebach biologicznych lub w jego umyśle;

– tożsame z działaniem.

Tematyka artykułu będzie koncentrowała się na trzecim aspekcie wartości.

KODEKSY JAKO ŹRÓDŁO WARTOŚCI ETYCZNYCH I PROFESJONALNYCH

Zależność wyznawanych wartości od miejsca w strukturze społecznej powinna być rozpatrywana w kontekście pozycji jednostek i ról odgrywanych przez jednostki lub grupy w społeczeństwie. Role¹ te są często określane przez kulturowe i etyczne wzory wartości. Współczesne społeczeństwo charakteryzuje skomplikowana sieć relacji międzyludzkich, w którym jego członkowie odgrywają różne role. W związku z tym poszukuje się regulacji etycznych, które umożliwiłyby jednostkom lub zespołom ludzkim funkcjonowanie w danej społeczności.

Ludzkość przez stulecia żyła w rygorze kontroli zachowań moralnych opartych na prostych zasadach zaczerpniętych z Dekalogu. Obecnie jednak tradycyjne systemy wartości nie są w stanie sprostać regułom walki o sukces określonych jednostek lub całych grup społecznych. Istotnymi grupami w każdym społeczeństwie są grupy zawodowe. W ramach tych grup dbałość o wysokie standardy wykonywania zawodu jest ściśle związana z przestrzeganiem określonych wartości etycznych. Nowoczesna etyka zawodowa opiera się na racjonalistycznej koncepcji człowieka, któremu opłaca się być moralnym i żądać przestrzegania zachowań etycznych od wszystkich członków danej społeczności. W szczególności dotyczy to zawodów zaufania publicznego, do których należy zawód księgowego. W wielu krajach wartości, którymi powinny kierować się osoby wykonujące ten zawód, są zawarte w kodeksach etyki zawodowej², opracowywanych przez organizacje zrzeszające księgowych. W Polsce w ramach prac Komisji Profesjonalizmu Zawodu Księgowego Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce został opracowany „Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości”. Zawiera on regulacje postępowania etycznego w najistotniejszych sferach aktywności zawodowej, dotyczące osób zajmujących się rachunkowością (tab. 1).

Kodeks ten prezentuje nie tylko zasady etyczno-moralne oraz profesjonalne, ale również postawy i oczekiwania wobec osób wykonujących zarówno zawód księgowego, jak i zawody pokrewne. Wynika z tego, że zawiera on pewne wzorce zachowań etycznych dla osób, jednostek i instytucji powiązanych z jednostką gospodarczą oraz współpracujących w ramach jednostki w zakresie przygotowywania i prezentowania informacji ze wszystkich obszarów działalności księgowego. Kodeks etyki stanowi zbiór wartości, którymi powinny kierować się wszystkie osoby zajmujące się rachunkowością. Zakres problemów etycznych, ujętych w kodeksie wraz z ich krótką charakterystyką, przedstawiono w tab. 2.

¹ Rola oznacza tutaj całościową sumę wzorów kulturowych wiążących się z określonym statusem. Obejmuje zatem postawy, wartości i zachowania, które społeczeństwo przypisuje każdej osobie o danym statusie (Linton 1975).

² Pierwszym polskim kodeksem etycznym w biznesie był „Kodeks etyki w działalności gospodarczej” opracowany w 1994 roku przez Krajową Izbę Gospodarczą. Promuje on przestrzeganie prawa, zasady współżycia społecznego, dobre obyczaje, staranność, rzetelność, uczciwość, rozwój społeczny, dobro ogółu i jednostki, siłę i doskonałość systemu gospodarczego, przestrzeganie norm moralnych, praw zbiorowości i jednostki.

Tabela 1. Główne obszary działania księgowego w jednostce gospodarczej

Czynności księgowe	Czynności wspomagające zarządzanie	Rozliczenia publicznoprawne
– prowadzenie ksiąg rachunkowych	– dostarczanie danych do tworzenia strategii jednostki	– gromadzenie informacji oraz prowadzenie ewidencji niezbędnej do dokonywania rozliczeń podatkowych i innych obowiązków o charakterze publicznoprawnym
– przeprowadzanie inwentaryzacji	– sporządzanie finansowych planów operacyjnych	– wypełnianie dokumentów związanych z podatkami i innych o charakterze publicznoprawnym
– przeprowadzanie oraz dokumentowanie wyceny bilansowej aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego	– controlling prowadzonych operacji gospodarczych i związanych z nimi kosztów	– wyjaśnianie problemów podatkowych i innych świadczeń publicznoprawnych
– sporządzanie sprawozdań finansowych i przygotowywanie innych informacji finansowych	– doradztwo i consulting gospodarczy w jednostce	– popularyzowanie wiedzy w zakresie rozliczeń publicznoprawnych
– gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji wymaganej przez obowiązujące prawo bilansowe	– działania i analizy mające na celu synchronizację działalności operacyjnej ze strategią jednostki	
– przeprowadzanie analizy finansowej	– wieloaspektowa ocena dokonania jednostki	
– współpraca z biegłym rewidentem badający sprawozdanie finansowe jednostki	– prace związane z wewnętrznym systemem raportowania i z innymi działaniami z zakresu rachunkowości zarządczej	
– projektowanie, wdrażanie i obsługa systemów informatycznych rachunkowości finansowej	– projektowanie, wdrażanie i obsługa systemów informatycznych rachunkowości zarządczej	

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości (2007).

Posiadanie kompetencji zawodowych przez osoby wykonujące prace związane z rachunkowością powinno iść w parze z przestrzeganiem wartości moralnych, takich jak: uczciwość, wiarygodność, obiektywizm, uprzejmość, szacunek, szczerłość, solidność. Rzetelność i uczciwość oznacza przestrzeganie norm zawodowych i etycznych stanowiących podstawę oceny postępowania, przedstawianie i interpretowanie faktów zgodnie z realiami, niezależnie od osądów innych ludzi.

Każda osoba zajmująca się rachunkowością powinna być niezależna. Ramy tej niezależności są wyznaczone nie przez normy prawne, ale przez merytoryczne zasady wykonywania czynności zawodowych księgowych, czynności wspomagających zarządzania czy rozliczenia podatkowe.

Podsumowując, należy podkreślić, że próby uporządkowania zasad moralnych w postaci kodeksów czy standardów wzbudzają obawy różnej natury. Przykładowo Wiśniewski pisze, że „[...] instytucjonalizacja moralności zdaje się polegać na nałożeniu etycznej miary,

czyli porządku kodeksowego, autorytetu władzy administracyjnej lub menedżerskiej, na sferę zachowań. Tam gdzie wkracza kodeks etyczny firmy, związany z jej misją, interesami, technologią zarządzania ludzkimi postawami, trudno mówić o moralności wypływającej z poczucia odpowiedzialności, sumienia” (www.diametros.iphils.uj.edu.pl, dostęp dn. 20.01.2011 r.). Wskazuje on tym samym, że zachowania etyczne powinny wynikać nie z obaw i lęków przed organami kontroli etycznej, ale z faktu, że nieuczciwość jest niegodna człowieka.

Tabela 2. Wartości etyczne i zawodowe zawarte w „Kodeksie zawodowej etyki w rachunkowości”

Obszary problemowe	Wartości etyczne i zawodowe
Kompetencje zawodowe	– należyte przygotowanie zawodowe, ustawiczne poszerzanie i aktualizowanie wiedzy fachowej, doskonalenie umiejętności zawodowych oraz takie ich wykorzystywanie, aby mogły być uznane przez zainteresowane strony, a praca za wykonaną uczciwie, rzetelnie i pozbawioną stronniczości
Wysoka jakość pracy	– należyta staranność i obiektywizm przy systematyzowaniu informacji przetwarzanych i prezentowanych przez rachunkowość, w sposób zasługujący na zaufanie wykorzystujących je osób
Niezależność zawodowa	– wyrażanie niezależnych opinii w sprawach wymagających rozstrzygnięć. Kierowanie się przy tym profesjonalnym osądem oznaczającym stan umysłu pozwalający na rzetelne, obiektywne i wiarygodne przedstawienie własnego zdania, bez ulegania wpływom zniekształcającym profesjonalny osąd – dbanie 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 wysnuć wniosek, iż zasada niezależności nie została zachowana
Odpowiedzialność za przygotowane i prezentowane informacje z zakresu rachunkowości	– świadomość konieczności przygotowania i prezentowania przez osobę zajmującą się rachunkowością tych informacji sposób zgodny z obowiązującym prawem, standardami zawodowymi i normami etycznymi
Właściwe postępowanie w relacjach z osobami, jednostkami i instytucjami powiązanymi zawodowo	– poszanowanie i rozumienie innych, bezinteresowność i życzliwość, zaangażowanie i umiejętność wymiany doświadczeń
Właściwe postępowanie w przypadku sporu i sprzeczności interesów	– dążenie do obiektywnych i polubownych rozstrzygnięć
Właściwe postępowanie w szczególnych sytuacjach jednostki prowadzącej rachunkowość	– dążenie do realizacji nadrzędnych zasad rachunkowości, ze szczególnym uwzględnieniem zasady rzetelnego i wiernego obrazu oraz norm etycznych
Zachowanie tajemnicy zawodowej	– przestrzeganie 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
Właściwe oferowanie usług z dziedziny rachunkowości	– uczciwość w staraniach związanych ze stosowaniem różnych form działalności marketingowej oraz innych działań mających na celu pozyskanie odbiorców usług z dziedziny rachunkowości

Źródło: opracowane własne na podstawie: Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości (2007).

W ostatecznym jednak efekcie, bez względu na pobudki, którymi kieruje się człowiek w swoim postępowaniu, przestrzeganie zapisów kodeksów zawodowych wpływa pozytywnie na relacje międzyludzkie w działalności jednostek, a tym samym na efekty gospodarowania. Kodeksy te nie powinny mieć jednak charakteru normatywnego, ale raczej formę deklaracji czy zasad postępowania. W związku z tym tak istotne jest, aby w edukacji osób, które są przygotowywane do wykonywania zawodów zaufania publicznego, wskazywać na postawy i zachowania, które pozwolą zachować ich prestiż.

ROLA MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU EDUKACYJNEGO MSE 4 „WARTOŚCI, ETYKA I POSTAWY ZAWODOWE” W KSZTAŁCENIU WARTOŚCI ETYCZNYCH I ZAWODOWYCH OSÓB ZAJMUJĄCYCH SIĘ RACHUNKOWOŚCIĄ

Współcześnie od księgowych wymaga się coraz większego zakresu informacji, które mają zaspokoić nie tylko potrzeby inwestorów i wierzycieli, ale znacznie większą grupę interesariuszy przedsiębiorstwa. Środowisko gospodarcze, w którym pracują, podlega ciągłym zmianom. Zmieniają się technologia informacyjna i telekomunikacyjna, regulacje prawne, postępuje globalizacja, zwiększają się obawy o środowisko i zrównoważony rozwój. Przedsiębiorstwa i inne organizacje uczestniczą w coraz bardziej złożonych umowach i transakcjach. W tych warunkach, poza zdobyciem wiedzy i umiejętności merytorycznych, zawodowi księgowi potrzebują umiejętności, które w razie potrzeby umożliwią im odgrywanie roli doradcy gospodarczego, analityka finansowego, negocjatora lub menedżera. Uwarunkowania te powodują, że programy edukacyjne w dziedzinie rachunkowości powinny wychodzić poza tradycyjne ramy. Szczególny nacisk należy położyć na połączenie wiedzy i umiejętności zawodowych z wartościami etycznymi i właściwymi postawami zawodowymi.

W celu sprostania tym wymaganiom Europejska Federacja Księgowych (IFAC) powołała Radę Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych Rachunkowości. Zadaniem Rady jest opracowywanie i wydawanie w interesie publicznym międzynarodowych standardów edukacyjnych (MSE), międzynarodowych wytycznych edukacyjnych (MWE), artykułów informacyjnych (AI) i innych opracowań dotyczących wymogów edukacyjnych dla zawodowych księgowych przed uzyskaniem przez nich kwalifikacji oraz w trakcie wykonywania zawodu. Ich podstawowym celem jest opracowanie wzorców „dobrych praktyk” edukacyjnych w zakresie rachunkowości, do których mają dostosować się organizacje członkowskie w trakcie przygotowywania i ustawicznego rozwoju zawodowego księgowych. Do tej pory powstało 8 standardów, których tematykę przedstawiono w tab. 3.

Ze względu na znaczenie wartości, etyki i postaw zawodowych w edukacji przyszłych księgowych opracowano standard edukacyjny nr 4, dotyczący tej problematyki. Zgodnie z nim wartości i postawy prezentowane w programach edukacyjnych dla zawodowych księgowych powinny prowadzić do ich zaangażowania w takich kwestiach, jak:

- „– interes publiczny oraz wrażliwość na odpowiedzialność społeczną;
- ustawiczny rozwój i nauka trwająca przez całe życie;
- wiarygodność, odpowiedzialność, punktualność, uprzejmość i szacunek;
- przestrzeganie przepisów prawa i regulacji” (Międzynarodowe Standardy Edukacyjne 2009, s. 60).

Minimalny zakres programu edukacyjnego według MSE 4, w zakresie postaw etycznych i zawodowych w rachunkowości, przedstawia tab. 4.

Tabela 3. Treść międzynarodowych standardów edukacyjnych dla zawodowych księgowych

Numer standardu	Nazwa standardu
MSE 1	Wymogi wstępne dla kandydatów przystępujących do programu edukacyjnego dla zawodowych księgowych
MSE 2	Treść programów edukacyjnych dla zawodowych księgowych
MSE 3	Umiejętności zawodowe i edukacja ogólna
MSE 4	Wartości, etyka i postawy zawodowe
MSE 5	Wymogi dotyczące praktyki zawodowej
MSE 6	Ocena przygotowania i kompetencji zawodowych
MSE 7	Ustawiczne przygotowanie zawodowe: program nauczania przez całe życie i stałego rozwoju kompetencji zawodowych
MSE 8	Wymogi dotyczące kompetencji biegłych rewidentów

Źródło: Międzynarodowe standardy edukacyjne (2009).

Tabela 4. Minimalny zakres programu edukacyjnego według MSE 4 „Wartości, etyka i postawy zawodowe”

Główne obszary	Treść standardu
Etyka a regulacje	<ul style="list-style-type: none"> – istota etyki – różnice między podejściem opartym na bardziej szczegółowych regulacjach a podejściem systemowym opartym na pewnych ogólnych założeniach w zakresie etyki; zalety i wady obu podejść – zgodność z fundamentalnymi zasadami etycznymi uczciwości, obiektywizmu, zaangażowania w utrzymywanie kompetencji zawodowych, przestrzeganie należytej staranności oraz zachowanie tajemnicy zawodowej – zachowanie profesjonalne i przestrzeganie standardów merytorycznych
Odpowiedzialność społeczna księgowego	<ul style="list-style-type: none"> – pojęcie niezależności, sceptycyzmu, rozliczania z odpowiedzialności i publicznych oczekiwań – etyka a zawód księgowego – odpowiedzialność społeczna – etyka a prawo, w tym związek między przepisami prawa, regulacjami a interesem publicznym – konsekwencje nieetycznych zachowań wobec osób trzecich, zawodu oraz społeczeństwa jako ogółu
Dylematy etyczne	<ul style="list-style-type: none"> – etyka w biznesie i sprawowanie dobrego nadzoru – etyka a zawody księgowy: denuncjacje, konflikty interesów, dylematy etyczne i ich rozwiązywanie

Źródło: MSE 4. Wartości, etyka i postawy zawodowe (2007).

Podstawowym efektem kształcenia powinno być zrozumienie przez adeptów zawodu, iż właściwe wartości, etyka i postawy zawodowe stanowią podstawy wszystkich działań zawodowych księgowego. Ponadto powinni oni być wyczuleni na kwestie etyczne, z którymi mogą się spotkać w trakcie wykonywania zawodu.

Jeśli chodzi o umiejętności, słuchacze różnych form kształcenia w zakresie zachowań etycznych w rachunkowości powinni być przygotowani do:

- krytycznej oceny istniejących kodeksów etycznych,
- identyfikowania zagrożeń nieetycznych zachowań,
- radzenia sobie z nieetycznymi zachowaniami innych i z rozwiązywaniem konfliktów

w tym zakresie.

W procesie nauczania wartości etycznych, niezbędnych do prawidłowego wykonywania zawodu księgowego, zapisy standardu kładą nacisk na metody aktywizujące. Należą do nich:

- korzystanie z materiałów szkoleniowych, takich jak wielowymiarowe studium przypadku;
- odgrywanie scenek;
- dyskusja na temat wybranych lektur i odgrywanych scenek;
- analiza autentycznych sytuacji zawodowych zawierających dylematy etyczne;
- dyskusja na temat orzeczeń dyscyplinarnych i wynikających z nich konkluzji;
- seminaria z udziałem osób podejmujących decyzje zawodowe i korporacyjne.

Szczególne znaczenie w kształtowaniu właściwych postaw etycznych i zawodowych przypisuje się praktykom zawodowym. Osoby odpowiedzialne za nadzór nad tymi praktykami powinni zwracać uwagę stażystów na aspekty etyczne związane z rolą odgrywaną przez zawodowych księgowych w miejscu pracy. Stażyści powinni uczestniczyć lub przysłuchiwać się rozmowom na temat istotnych spraw związanych z pracą księgowego, które mogą stwarzać ewentualne konsekwencje etyczne.

Przedstawione rozważania wskazują, że zagadnienia, dotyczące zasad wartości, etyki i postaw zawodowych, należy wdrażać do programów nauczania na wszystkich stopniach kształcenia przyszłych księgowych. Nauka tych wartości powinna trwać od początku procesu kształcenia zawodowych księgowych i towarzyszyć im przez całe życie.

PRZEGLĄD TREŚCI PROGRAMOWYCH DOTYCZĄCYCH POSTAW ETYCZNYCH W SZKOLNICTWIE WYŻSZYM W POLSCE

Kształtowanie postaw etycznych w procesie dydaktycznym wymaga wprowadzania przedmiotów, które wskazywałyby na najistotniejsze wartości, którymi powinny kierować się osoby wykonujące dany zawód. W opracowanych przez Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego (MNiSzW) standardach kształcenia dla poszczególnych kierunków studiów w przypadku kierunków ekonomicznych problematyka zachowań etycznych jest ujęta jedynie w standardzie kształcenia dla kierunku: zarządzanie (Rozporządzenie MNiSzW z dnia 12 lipca 2007 roku w sprawie standardów kształcenia dla poszczególnych kierunków oraz poziomów kształcenia, a także trybu tworzenia i warunków, jakie musi spełniać uczelnia, by prowadzić studia międzykierunkowe oraz makrokierunki. DzU z 2007 r., nr 164, poz. 1166). Na studiach pierwszego stopnia w zakresie przedmiotów kierunkowych w obszarze: kształcenie w zakresie zachowań organizacyjnych występuje temat „Elementy etyki zachowań organizacyjnych”, natomiast w obszarze: zarządzanie zasobami ludzkimi – temat „Etyka w zarządzaniu zasobami ludzkimi”. Natomiast na studiach drugiego stopnia dla kierunku: zarządzanie wyodrębniono oddzielny przedmiot: etyka w zarządzaniu w wymiarze 30 godzin. W treściach programowych tego przedmiotu zawarta jest między innymi problematyka zawodowych kodeksów etycznych.

W standardach kształcenia dla kierunku: finanse i rachunkowość nie występują zagadnienia związane z etyką czy innymi wartościami, którymi powinni kierować się ludzie wykonujący zawód księgowego lub finansisty. Jednak na wszystkich uczelniach ekonomicznych i na wydziałach ekonomicznych pozostałych uczelni wprowadza się dodatkowo, poza standardami kształcenia, przedmiot o nazwie: etyka biznesu lub społeczna odpowiedzialność biznesu do grupy przedmiotów ogólnych lub specjalistycznych w wymiarze od 30 do 15 godzin. Na niektórych uczelniach w ramach przedmiotów specjalnościowych pojawiają się przedmioty omawiające szczegółowe zagadnienia etyki zawodowej związanej z daną specjalnością. Na przykład na Uniwersytecie Ekonomicznym we Wrocławiu na studiach licencjackich dla specjalności: rynek finansowy na kierunku: finanse i rachunkowość wprowadzono przedmiot: etyka rynku finansowego w wymiarze 15 godzin. Przykładowe treści programowe przedmiotów z zakresu etyki biznesu przedstawia tab. 5.

Tabela 5. Przykładowe treści programowe przedmiotów związanych z etyką w biznesie

Przedmiot	Treści programowe
Społeczna odpowiedzialność biznesu	<ul style="list-style-type: none"> – działalność gospodarcza w filozofii i etyce – ujęcie historyczne – światowe i europejskie standardy etyki biznesu – programy etyczne firm i ich projektowanie (etyka jako aktywa, program etyczny, misja, kodeks etyczny, zestaw standardów) – zintegrowane wyniki końcowe, nowa etyka biznesu – perspektywa religijna etyki biznesu – społeczna odpowiedzialność biznesu – argumenty za i przeciw
Etyka rynku finansowego	<ul style="list-style-type: none"> – istota etyki i źródła standardów etycznych – przykłady złych postaw (zachowań) etycznych – etyka organizacji, etyka zarządzania, etyka w finansach – dylematy działalności finansowej – zachowania indywidualne, zachowania instytucjonalne, zachowania korporacyjne, zachowania globalne – etyka finansów a rynki, etyka finansów a klienci, etyka finansów a dylematy osobiste osób zaangażowanych – zarządzanie powierzonym kapitałem w odniesieniu do etyki finansów – aspekty etyczne działalności pożyczkowej

Źródło: opracowanie na podstawie sylabusu do przedmiotu: etyka w biznesie (Wawrzyniak, <http://cebi.pl/new/pl/edukacja/bibliografie/etyka-zarzadzania.html>, dostęp dn. 20.01.2011 r.) oraz sylabusu do przedmiotu: społeczna odpowiedzialność biznesu (Turek, www.ug.gdansk.edu.pl, dostęp dn. 20.01.2011 r.).

Na uczelniach najczęściej nie wprowadza się do programów kształcenia oddzielnego przedmiotu z zakresu etyki w rachunkowości. Niemniej problemy etyczne związane z wykonywaniem zawodu księgowego są omawiane w ramach innych przedmiotów, takich jak rachunkowość przedsiębiorstw czy rewizja finansowa. Wydaje się jednak, że ogrom problemów wymaga włączenia w strukturę programów nauczania na kierunkach i specjalnościach z zakresu finansów i rachunkowości oddzielnego przedmiotu z zakresu etyki rachunkowości w formie wykładów i ćwiczeń audytoryjnych. Pomocne w tworzeniu treści programowych do tego przedmiotu mogą być międzynarodowe standardy edukacyjne.

PODSUMOWANIE

Oczekiwania społeczeństwa wobec zawodu księgowego są coraz większe. Dlatego jest istotne, aby zawodowi księgowi stosowali wartości i zasady etyczne, którym podlegają ich wszystkie relacje i działania. Ze względu na rolę w procesie podejmowania decyzji ekonomicznych muszą oni sobie zdawać sprawę z konsekwencji niestosowania tych zasad lub z braku dbałości o ich przestrzeganie. Współcześnie zawodowi księgowi funkcjonują w zmieniającym się świecie, w którym właściwy nadzór korporacyjny i publiczny zależy od przestrzegania zasad etycznych. Należy bowiem pamiętać, że zasady te są miernikiem człowieczeństwa, ponieważ wynikają z ogólnospołecznych norm moralnych. W tych okolicznościach ich nauczanie we wszystkich formach kształcenia księgowych ma priorytetowe znaczenie. Zagadnienia dotyczące wartości, postępowania etycznego oraz związanych z tym zagrożeń powinny być włączane we wszystkie programy edukacyjne na każdym stopniu kształcenia zawodowego. Szczególną uwagę tym problemom należy poświęcić w kształceniu księgowych na kierunkach i specjalnościach związanych z rachunkowością na studiach wyższych. Uczelnie wraz z wprowadzeniem zmian w ustawie o szkolnictwie wyższym będą mogły same kształtować programy kształcenia dla poszczególnych kierunków studiów. W związku z tym należałoby podjąć szeroką akcję propagandową w celu zwrócenia uwagi na istotę problemów etycznych w nauczaniu osób, które w przyszłości mają wykonywać jeden z najbardziej istotnych dla gospodarki zawodów zaufania publicznego.

PIŚMIENNICTWO

- Adler F.** 1960. On values and values theory. *Am. Soc. Rev.* 25 (1), 85–86.
- Chmielecki A.** 1999. Rzeczy i wartości, w: *Humanistyczne postawy edukacji humanistycznej*. Warszawa, PWN.
- Grzegorzczak A.** 1989. *Etyka w doświadczeniu wewnętrznym*. Warszawa, Inst. Wydaw. Pax.
- Kodeks Zawodowej Etyki w Rachunkowości.** 2007. Warszawa, SKwP.
- Linton R.** 1975. *Kulturowe podstawy osobowości*. Warszawa, PWN.
- Międzynarodowe Standardy Edukacyjne.** 2009. Warszawa, SKwP.
- Misztal M.** 1980. *Problematyka wartości w socjologii*. Warszawa, PWN.
- Pieter J.** 1973. *Oceny i wartości*. Katowice, Wydaw. Śląsk.
- Rozporządzenie MNiSzW z dnia 12 lipca 2007 roku w sprawie standardów kształcenia dla poszczególnych kierunków oraz poziomów kształcenia, a także trybu tworzenia i warunków, jakie musi spełniać uczelnia, by prowadzić studia międzykierunkowe oraz makrokierunki.** DzU z 2007 r., nr 164, poz. 1166.
- Tatarkiewicz T.** 1982. *Dzieje sześciu pojęć*. Warszawa, PWN.
- Turek A.** Społeczna odpowiedzialność biznesu, www.ug.gdansk.edu.pl, dostęp dn. 20.01.2011 r.
- Wartości, etyka i postawy zawodowe, w: Międzynarodowe Standardy Edukacyjne.** 2009. Warszawa, SKwP, 60.
- Wawrzyniak D.** Etyka w biznesie, <http://cebi.pl/new/pl/edukacja/bibliografie/etyka-zarzadzania.html>, dostęp dn. 20.01.2011 r.
- Wiśniewski R.** Za i przeciw kodyfikacjom etycznym firm, www.diametros.iphils.uj.edu.pl, dostęp dn. 20.01.2011 r.