

Grażyna Voss

Uniwersytet Technologiczno-Przyrodniczy w Bydgoszczy, Wydział Zarządzania
grazyna.voss@utp.edu.pl

PRZESTRZEGANIE ZASAD ETYCZNYCH W RACHUNKOWOŚCI W OCENIE KIEROWNIKÓW JEDNOSTEK

Streszczenie: *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości* stanowi zbiór norm etycznych, których przestrzeganie jest nieodzownym elementem współczesnej rachunkowości. Ich zakres i praktyczne zastosowanie ciągle budzi wątpliwości, dlatego należy podjąć wszelkie możliwe działania pozwalające na ich prawidłowe i powszechne stosowanie. Normy te nie powinny być egzekwowane jedynie przez księgowych, ale również przez kierowników jednostek gospodarczych. Ocena praktycznego zastosowania norm etycznych w ich opinii budzi jednak wątpliwości i dlatego należy wzmocnić rolę etyki zawodowej, podejmując różne działania promujące, edukacyjne czy wprost środki zabezpieczające i potwierdzające przestrzeganie norm etycznych przez jednostki. Wprowadzenie takich rozwiązań wymaga jednak zmiany w regulacjach prawnych i sposobu myślenia we wszystkich podmiotach gospodarczych działających na rynku.

Słowa kluczowe: etyka, rachunkowość, kodeks etyki, normy etyczne w rachunkowości.

Klasyfikacja JEL: G01, M21, M41.

USING ETHICAL STANDARDS ACCOUNTING IN THE ASSESSMENT OF DIRECTORS

Abstract: *A Code of Professional Ethics in Accounting* is a set of ethical standards, compliance with which is an indispensable element of modern accounting. Their scope and practical application leaves no doubt as to why a company should take all possible steps to allow for their proper and widespread use. The standards should

not only be enforced by accountants, but also by the heads of business units. Rating the practical application of ethical standards in their opinion raises serious concerns and should strengthen the role of professional ethics by taking various measures to promote, educational or simplify safeguards and certifying compliance with ethical standards by individuals. The introduction of such solutions requires changes in the regulatory environment and way of thinking of all operators in the market.

Keywords: ethics, accounting, code of ethics, ethical standards in accounting.

Wstęp

Oszustwa finansowe nie są wynalazkiem XX wieku, zachowania niezgodne z wymogami prawnymi i normami społecznymi obserwowano już w starożytności, kiedy wraz z tworzeniem się społeczności ludzkich powstawały również zwyczaje moralne, które są podstawą etyki [Hendriksen i van Breda 2002, s. 237]. Etyka europejska wywodzi się z filozofii starożytnej Grecji i Rzymu, jednakże etyka biznesu dotyczy moralnego wymiaru działalności gospodarczej i jest zbiorem standardów określających, co w biznesie jest moralnie właściwe, a co nie [Klimczak 2003, s. 81]. Konieczność jej przestrzegania wymusiła opracowanie i wprowadzenie przez przedsiębiorstwa kodeksów etycznych, które zawierają zasady, jakimi powinni się kierować kierownicy i pracownicy w jednostce gospodarczej. Kodeksy te są najprostszym sposobem przekazywania pracownikowi informacji na temat obowiązujących w firmie norm i akceptowanych sposobów postępowania w kluczowych dla jednostki dziedzinach [Nakonieczna 2008, s. 96]. Ponadto stały się również podstawą opracowania i wdrożenia kodeksów etyki zawodowej dla wybranych grup zawodowych. We współczesnym świecie istnieje potrzeba wdrażania w praktyce programów etycznych, która wynika z konieczności wprowadzania do świata biznesu zasad etyki po to, aby biznes był prowadzony uczciwie [Karmańska 2007, s. 401].

Jedną z grup zawodowych podlegających osądowi etycznemu są osoby wykonujące zawód księgowego. Odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg rachunkowych i przedstawienie wiarygodnych sprawozdań łączy się nierozdzielnie z etyką zawodową, opisaną w *Kodeksie zawodowej etyki w rachunkowości*, który został opracowany przez Komisję Zasad Etyki i Profesjonalizmu Zawodu Księgowego Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce. Kodeks ten jest zbiorem zasad i wartości etyczno-moralnych oraz profesjonalnych, jakie powinny posiadać osoby zajmujące się rachunkowością i dziedzinami pokrewnymi, a także postaw i zachowań oczekiwanych od osób wykonujących

zawody zaufania publicznego, do których zaliczyć można księgowych, finansistów oraz zawody pokrewne.

W artykule zaprezentowano wyniki badania ankietowego, mającego na celu określenie stopnia wykorzystania wzorców etycznych, zawartych w *Kodeksie zawodowej etyki w rachunkowości*, przez kadrę kierowniczą wybranych jednostek gospodarczych z województw pomorskiego i kujawsko-pomorskiego oraz pokazanie czynników wpływających na zachowania nieetyczne.

1. Zasady etyczne w rachunkowości

Zgodnie z *Kodeksem zawodowej etyki w rachunkowości*, w stosunku do osób zajmujących się rachunkowością, bez względu na miejsce ich zatrudnienia, oczekuje się, że ich praca spełni następujące warunki [*Kodeks...* 2012]:

- będzie przebiegać zgodnie ze standardami zawodowymi,
- jej celem będzie osiągnięcie najwyższego poziomu jakości prowadzonych działań,
- zapewni rzetelność wyników prowadzonych działań.

Na podstawie norm etycznych i ze względu na rolę, jaką odgrywają w jednostce gospodarczej, osoby odpowiedzialne za prowadzenie ksiąg rachunkowych i sporządzanie sprawozdań finansowych powinny się cechować [Nisengole i Sasin 2005, s. 20–24]:

- obowiązkowością,
- uczciwością,
- fachowością,
- systematycznością,
- poczuciem odpowiedzialności,
- lojalnością wobec właściciela i kierownictwa jednostki.

Kodeks etyki zawodowej w rachunkowości definiuje dziewięć zasad etycznych, którymi należy kierować się w pracy. Zasady te dotyczą [*Kodeks...* 2012, s. 20–22]:

- kompetencji zawodowych określanych jako należyte przygotowanie zawodowe, ustawiczne poszerzanie i aktualizowanie wiedzy, doskonalenie zawodowych umiejętności i ich wykorzystanie zapewniające uczciwe i rzetelne wykonanie prac;
- wysokiej jakości pracy polegającej na staranności i obiektywizmie, terminowości i fachowości oraz sprawności organizacyjnej powiązanej z realizacją potrzeb informacyjnych w leżących w zakresie kompetencji pracownika i możliwości rachunkowości;

- niezależności zawodowej polegającej na wyrażaniu opinii i nieuleganiu wpływowi, a także dbałości o wizerunek zawodu;
- odpowiedzialności za przygotowanie i prezentowanie informacji z zakresu rachunkowości, w sposób zgodny z obowiązującym prawem, standardami zawodowymi i normami etycznymi;
- właściwego postępowania w relacjach z osobami, jednostkami i instytucjami powiązanymi zawodowo, jednocześnie opierającego się na szacunku, zrozumieniu, bezinteresowności, wspólnym zaangażowaniu i wymianie doświadczeń;
- właściwego postępowania w przypadkach sporów i sprzeczności interesów, z uwzględnieniem obiektywnych i kompromisowych rozstrzygnięć;
- właściwego postępowania w sytuacjach szczególnych, pojawiających się w jednostce prowadzącej rachunkowość, uwzględniającego zasady rzetelnego i wiernego obrazu oraz norm etycznych;
- zachowania tajemnicy zawodowej poprzez przestrzeganie prawa zarządu jednostki do nierozpowszechniania znanych jej informacji – mających charakter wewnętrzny, a ich ujawnienie nie jest obowiązkowe jednocześnie w świetle prawa;
- właściwego oferowania usług z dziedziny rachunkowości poprzez działalność marketingową w zakresie pozyskiwania odbiorców usług z dziedziny rachunkowości.

Przedstawione w kodeksie zasady odnoszą się przede wszystkim do kompetencji zawodowych, wiedzy z rachunkowości i dziedzin pokrewnych oraz przestrzegania norm etycznych. Szczególnie zostały w nich podkreślone: rzetelność, odpowiedzialność, niezależność, terminowość i obiektywizm. Ponadto w realizacji przedstawionych zasad istotną rolę odgrywa kierownik jednostki jako osoba kompetentna, posiadająca odpowiednią wiedzę, przestrzegająca norm etycznych i ponosząca odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, określonych w art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, w tym także z tytułu nadzoru.

2. Wykorzystanie *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości* w praktyce

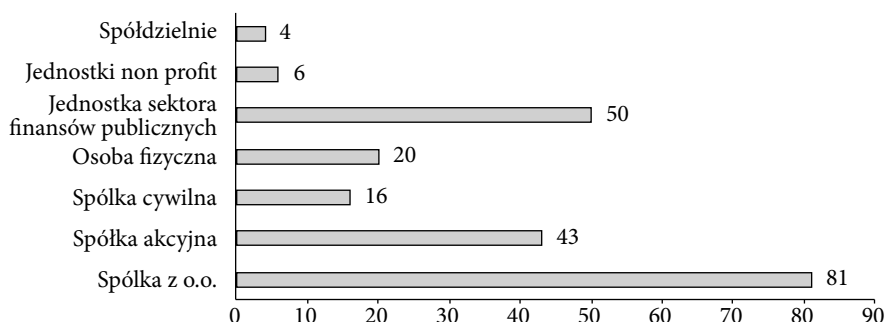
Wydaje się, że skuteczne wdrożenie międzynarodowych rozwiązań, dotyczących tworzenia kodeksów etycznych w zakresie rachunkowości, wymaga określonego przygotowania polskiego społeczeństwa – zarówno pracowników służb księgowych, jak i kierowników jednostek gospodarczych odpowie-

działnych za przestrzeganie zasad rachunkowości z tytułu nadzoru, a także wszystkich interesariuszy. W literaturze przedmiotu i wymogach prawnych dotyczących prowadzenia ksiąg rachunkowych w świetle ustawy o rachunkowości doszukać się można informacji na temat nierzetelnego lub wadliwego prowadzenia ksiąg rachunkowych, a także nieprowadzenia ewidencji i niesporządzania, bądź nieskładania sprawozdań finansowych zgodnie z obowiązującymi regulacjami prawnymi. Zachowania te naruszają nie tylko normy prawne, ale również normy etyczne, narażając inne podmioty gospodarcze działające na rynku. Prowadzenie działalności jest związane nie tylko z ponoszeniem ryzyka gospodarczego, ale również z przyjęciem odpowiedzialności zarówno w zakresie obowiązujących norm prawnych i etycznych, jak i w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu. Ocena zachowań etycznych jest ważnym elementem w funkcjonowaniu wszystkich jednostek, dlatego zapytano kierowników jednostek gospodarczych z województw pomorskiego i kujawsko-pomorskiego, jak oceniają wykorzystanie norm etycznych w rachunkowości oraz jakie są główne przesłanki dotyczące naruszania zasad.

3. Oczekiwania kierowników jednostek związane z wdrożeniem *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości* – prezentacja wyników badań

Badanie ankietowe przeprowadzono w listopadzie i grudniu 2015 roku, wszyscy ankietowani – 220 osób – to kierownicy jednostek gospodarczych funkcjonujących w województwach pomorskim i kujawsko-pomorskim, w różnych formach organizacyjno-prawnych i zaliczanych do różnych sektorów działalności gospodarczej. Najliczniej reprezentowaną grupą podmiotów, w których byli zatrudnieni respondenci, były przedsiębiorstwa funkcjonujące w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (81 przedsiębiorstw) oraz jako jednostki sektora finansów publicznych (50 podmiotów). Odpowiedzi udzieliło 43 ankietowanych zatrudnionych w spółkach akcyjnych, 20 badanych to osoby fizyczne prowadzące działalność, 16 osób zatrudnionych było w spółkach cywilnych, 6 w jednostkach non profit, a 4 osoby to kierownicy spółdzielni (rysunek 1).

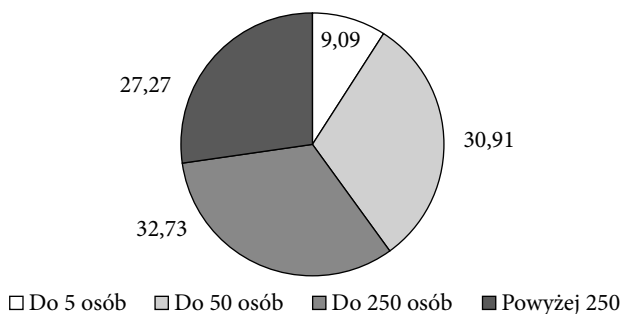
Większość respondentów (112 podmiotów – 50,91%) wskazało, że nie pracuje w podmiotach gospodarczych mających obowiązek badania sprawozdań przez biegłych rewidentów, jedynie 108 ankietowanych zatrudnionych jest w dużych jednostkach gospodarczych, w których przeprowadzane jest badanie sprawozdań.



Rysunek 1. Struktura zatrudnienia respondentów w różnych formach organizacyjno-prawnych

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Obowiązek badania sprawozdań finansowych określa art. 64 ustawy o rachunkowości, która wskazuje podmioty objęte obowiązkiem badania oraz pozostałe podmioty, które spełniły dwa z trzech podanych przez ustawodawcę warunków. Jednym z wymogów jest wielkość zatrudnienia w badanym podmiocie, którą ustawodawca określił i wskazał jako zatrudnienie powyżej 50 osób (w przeliczeniu na pełne etaty w ujęciu rocznym). Osoby biorące udział w badaniu są zatrudnione w podmiotach gospodarczych o różnej wielkości. Biorąc pod uwagę kryterium zatrudnienia, najwięcej spośród badanych osób (72, 32,73%) pracowało w podmiotach zatrudniających do 250 osób, nieco mniej, bo 68 respondentów (30,91%) – w podmiotach zatrudniających do 50 pracowników, najmniej w podmiotach zatrudniających do 5 osób (20 ankietowanych, 9,09%) – por. rysunek 2.

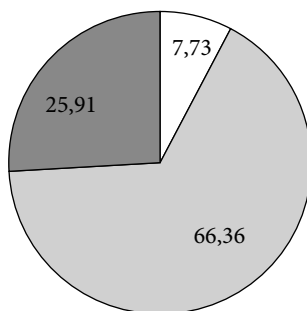


Rysunek 2 Struktura respondentów ze względu na wielkość zatrudnienia w zatrudniających ich przedsiębiorstwach

Źródło: na podstawie badania ankietowego

W przeprowadzonym badaniu można zauważyć duże zróżnicowanie, dotyczące miejsca zatrudnienia respondentów, zarówno jeśli chodzi o formę organizacyjnoprawną, jak i wielkość przedsiębiorstw pod względem zatrudnienia. Zaprezentowane kryteria nie mają wpływu na stosowanie w jednostkach gospodarczych norm etycznych w rachunkowości, które dotyczą wszystkich podmiotów gospodarczych.

Kwestionariusz ankiety został wypełniony przez osoby zajmujące kierownicze stanowiska w badanych jednostkach. Większość tych osób stanowiły kobiety (119 osób, 54,09%). Najliczniej reprezentowane były osoby w wieku od 31 do 50 lat (146 osób, 66,36%), a najmniej liczną grupą były osoby stosunkowo młode, poniżej 30. roku życia (17 osób, 7,73%) – por. rysunek 3.



□ Do 30 lat ■ Od 31 do 50 lat ■ Powyżej 50 lat

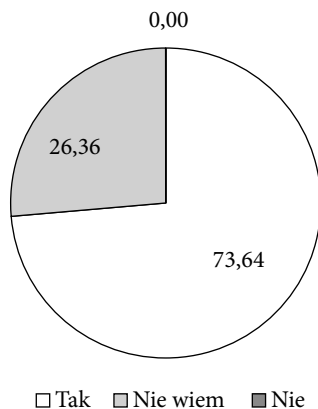
Rysunek 3. Struktura respondentów według wieku (N = 220)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Prawie 73,64% badanych (162 respondentów) wskazało, że jednostka gospodarcza, w której są zatrudnieni, opiera się na wzorcach zapisanych w kodeksie etyki zawodowej. Jednak ponad 26,36% respondentów nie wie, czy jednostka gospodarcza stosuje te zasady (rysunek 4). Ponadto ankietowani stwierdzili, że zasady zapisane w kodeksie zapewniają wykonanie prac księgowego w sposób kompetentny, obiektywny, rzetelny, profesjonalny, uczciwy i odpowiedzialny. Taki pogląd podzieliło ponad 64,55% badanych (142 respondentów) – por. rysunek 5.

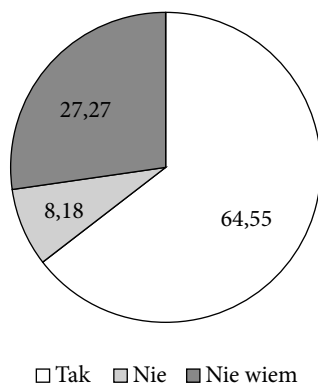
Ankietowani nie byli jednomyślni co do oceny powszechności występowania zjawisk nieetycznych; 14 respondentów (6,36%) stwierdziło, że zachowania nieetyczne są powszechne, natomiast 28 badanych (12,73%) wyraziło pogląd przeciwny. Niemniej jednak w ponad 40,91% przypadków (90 badanych) osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie jednostek gospodarczych,

często (14 respondentów, 6,36%), bądź sporadycznie (76 respondentów, 34,55%) spotkały się w swojej pracy zawodowej z działaniami nieetycznymi (rysunek 6).



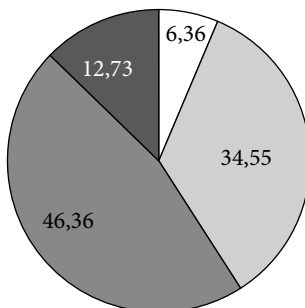
Rysunek 4. Struktura respondentów ze względu na podmioty, w których rachunkowość opiera się na wzorcach zachowań etycznych zawartych w kodeksie ($N = 220$)

Źródło: na podstawie badania ankietowego



Rysunek 5. Ocena wykorzystania zasad etycznych w zapewnieniu wykonania prac księgowego w sposób kompetentny, obiektywny, rzetelny, profesjonalny, uczciwy i odpowiedzialny ($N = 220$)

Źródło: na podstawie badania ankietowego



□ Tak, często □ Tak, sporadycznie ■ Raczej nie ■ Nie

Rysunek 6. Odsetek wskazań napotkania zachowań nieetycznych w rachunkowości

Źródło: na podstawie badania ankietowego

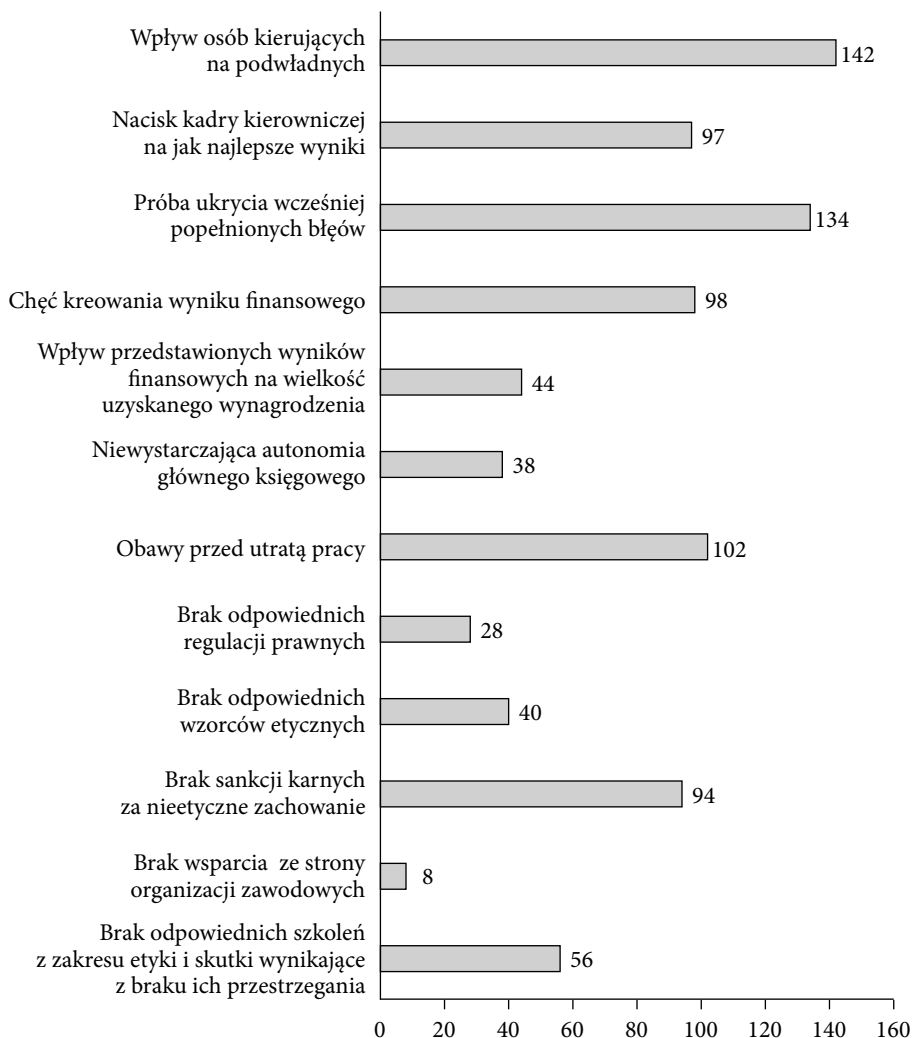
Z przeprowadzonych badań wynika, że 130 osób nie miało do czynienia z brakiem przestrzegania norm etycznych, co oznacza, że zachowania nieetyczne nie są odosobnione, a 4 z 10 respondentów wskazuje występowanie badanego zjawiska. Warto podkreślić, że w kwestionariuszu zaproponowano odpowiedź z użyciem zwrotu „raczej”, co tak naprawdę przeważało w udzielanych odpowiedziach zarówno w potwierdzeniu, jak i zaprzeczeniu odpowiedzi. Warto się zastanowić nad rozumieniem i postrzeganiem naruszenia norm etycznych i doprecyzować, czym są i jak powinny być definiowane zachowania nieetyczne. Ich ocena nie jest jednoznaczna dla badanych.

Badane osoby poproszono również o wskazanie kilku przykładów działań, które ich zdaniem mogą się przyczyniać do zachowań nieetycznych. Najwięcej osób, bo 142 (64,55%), wskazało na wpływ osób kierujących na podwładnych, a próbę ukrycia wcześniej popełnionych błędów wskazało 134 respondentów (60,91%). Na uwagę zasługują również wskazania następujących zachowań uznanych za przykłady postępowania nieetycznego:

- obawa przed utratą pracy (102 respondentów, 46,36%);
- chęć kreowania wyniku finansowego (98 respondentów, 44,55%);
- nacisk kadry kierowniczej na jak najlepsze wyniki i wskaźniki ekonomiczne (97 respondentów, 44,09%);
- brak sankcji karnych za nieetyczne zachowanie (94 respondentów, 42,73%).

Działania, które mogą skłonić do naruszenia norm etycznych, są zróżnicowane, jednak w większości nastawione są na osiągnięcie korzyści, jakie płyną z poprawy wyników i wskaźników ekonomicznych, czy też na zachowanie

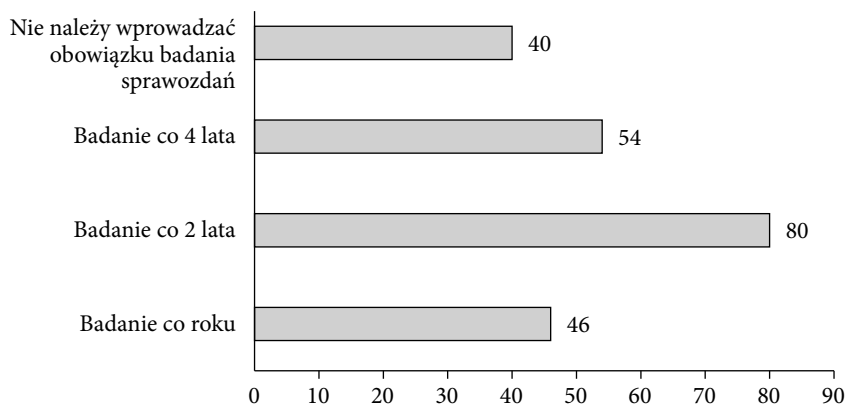
stanowiska pracy. Niestety, respondenci zaznaczyli wszystkie wymienione w kwestionariuszu przykłady, które mogą wpłynąć na zachowania nieetyczne. Anketowani mogli wskazać więcej niż jedną odpowiedź (220 badanych zaznaczyło 881 odpowiedzi). Przyczyny wpływające na nieetyczne zachowania i rozkład ich wskazań przez badane osoby przedstawiono na rysunku 7.



Rysunek 7. Sytuacje wpływające na nieetyczne zachowania (liczba wskazań)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Ankietowani (81,82%) przychylają się do stwierdzenia, że wprowadzenie powszechnego obowiązku badania sprawozdań finansowych (w jednostkach niewymienionych w art. 64 ustawy o rachunkowości) przez biegłych rewidentów może się przyczynić do wzmocnienia zachowań etycznych w rachunkowości. Problemem pozostaje jedynie określenie częstotliwości przeprowadzania tego badania. Większość badanych (80 osób, 36,36%) stwierdziła, że takie badanie mogłoby się odbywać co dwa lata, 54 (24,55%) respondentów wskazało, że wystarczająca byłaby czteroletnia częstotliwość przeprowadzania tego badania. Niewiele mniej respondentów (46 20,91%) stwierdziło, że badanie takie należy przeprowadzać co roku, aby osiągnąć zakładane cele. Pomimo że prawie połowa badanych (108 respondentów, 49,09%) kieruje jednostkami objętymi badaniem sprawozdań finansowych przez biegłego rewidenta, zdecydowana większość dostrzega potrzebę nadzoru nad rzetelnością i przestrzeganiem norm etycznych. Ustawowy obowiązek badania sprawozdań finansowych pociąga za sobą zmianę przepisów prawnych, jednak nie jest on jedynym rozwiązaniem w zakresie weryfikacji zasad rachunkowości i norm etycznych (rysunek 8).

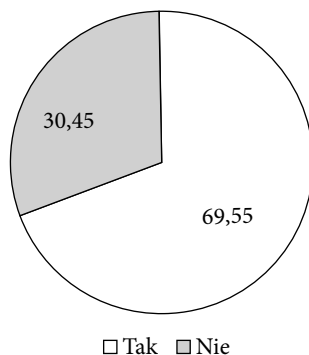


Rysunek 8. Ocena częstotliwości badań sprawozdań finansowych przez biegłego rewidenta w jednostkach niewymienionych w art. 64 ustawy o rachunkowości (N = 220)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Na kolejne pytanie, czy zdaniem respondentów dla zapewnienia większej niezależności zawodowej księgowych i roli norm etycznych w rachunkowości należy powołać „organizację” certyfikującą działalność finansowo-księgową nadającą certyfikat etyki w rachunkowości potwierdzający stosowanie norm etycznych, 153 osoby (69,55%) stwierdziły, że powołanie takiej organizacji

pozwoliłoby zapewnić większą niezależność księgowych i zwiększyłoby znaczenie i przestrzeganie norm etycznych w rachunkowości. Przeciwnego zdania było 67 ankietowanych (30,45%) – por. rysunek 9.



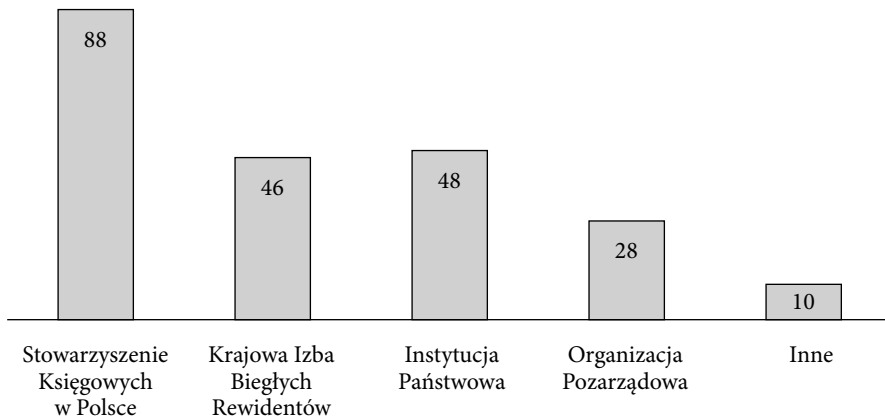
Rysunek 9. Ocena potrzeby wdrożenia organizacji zajmującej się certyfikacją potwierdzającą stosowanie norm etycznych (N = 220)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Na kolejnym wykresie (rysunek 10) przedstawiono propozycje badanych osób w odniesieniu do tego, jaka instytucja mogłaby się zająć certyfikowaniem etyki w rachunkowości. Grupa 88 badanych (40%) stwierdziła, że powinno to być Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, 48 respondentów (21,82%) uznało, że taką funkcję powinna pełnić jedna z instytucji państwowych, niewiele mniej osób (46, 20,91%) wskazało na Krajową Izbę Biegłych Rewidentów, natomiast organizację pozarządową wskazało 28 osób (12,73%).

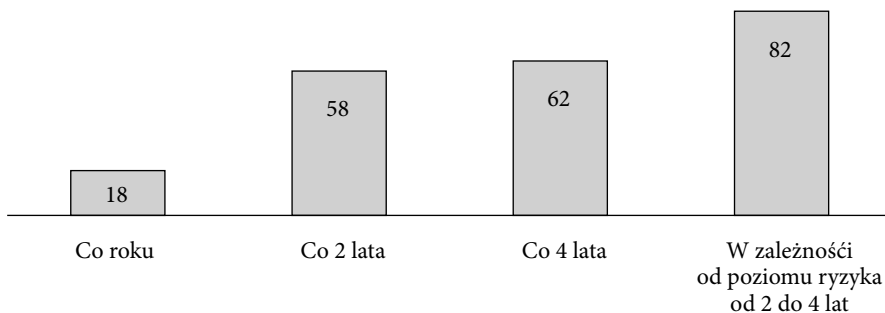
Odrębną kwestią jest okres, na jaki miałyby być wydawany taki certyfikat. Niespełna 28% badanych (czyli 62 osoby) stwierdziło, że odpowiedni byłby okres 4-letni. Na potrzebę certyfikacji co dwa lata wskazało 58 (26,36%) respondentów. Jednak 82 badanych (37,27%) wskazało, że okres, na jaki powinien być wydawany certyfikat, powinien zależeć od poziomu i obszarów ryzyka występujących w certyfikowanej jednostce i być wydawany na okres od dwóch do czterech lat (rysunek 11).

Wprowadzenie certyfikacji byłoby wizytówką firmy i potwierdzeniem dla interesariuszy wiarygodności i rzetelności jednostki w zakresie przestrzegania zasad etycznych w rachunkowości. Przyniosłoby wiele korzyści zarówno samym zainteresowanym podmiotom, jak i pozostałym interesariuszom. Wydawanie ich na różny okres – od dwóch do czterech lat – byłoby uzasadnione i pozwoliłoby na poprawę jakości informacji finansowych prezentowanych przez jednostki w sprawozdaniach finansowych.



Rysunek 10. Instytucje, które zdaniem respondentów powinny nadawać certyfikat etyki w rachunkowości (N = 220)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

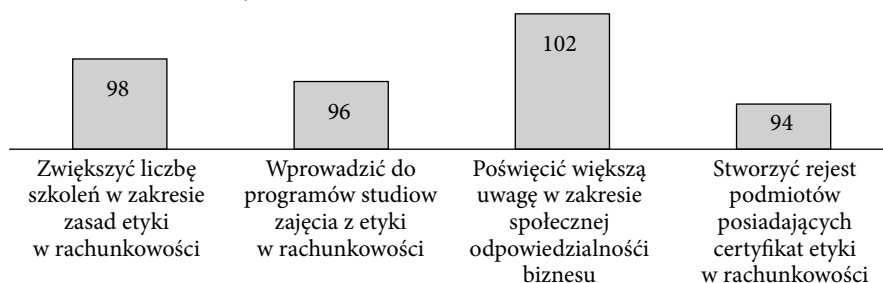


Rysunek 11. Przedział czasowy – okres nadawania certyfikatu (liczba wskazań) (N = 220)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Ankietowani zostali również poproszeni o wskazanie konkretnych działań, które mogą posłużyć promocji norm etycznych w rachunkowości. Wśród nich 102 osoby (46,36%) stwierdziły, że w celu promowania norm etycznych należałoby poświęcić więcej uwagi społecznej odpowiedzialności biznesu, 98 osób wskazało na zwiększenie liczby szkoleń w zakresie zasad etyki w rachunkowości, 96 respondentów – na system edukacji i konieczność wprowadzenia na kierunku studiów finanse i rachunkowość zajęć z etyki rachunkowości. Ostatnim z obszarów wskazanych przez ankietowanych (94 osoby, 42,73%) było stworzenie rejestru podmiotów posiadających certyfikat etyki w rachunkowości. Ankietowani mogli zaznaczyć więcej niż jedną odpowiedź, co

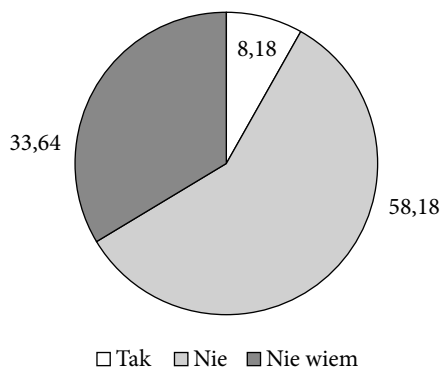
pozwoili na uzyskanie łącznie 390 odpowiedzi, jednak wszyscy wskazali na potrzebę zwiększenia działań mających na celu promowanie norm etycznych w rachunkowości (rysunek 12).



Rysunek 12. Działania, jakie należy podjąć w celu promowania norm etycznych (liczba wskazań)

Źródło: na podstawie badania ankietowego

Respondenci poproszeni zostali również o wskazanie odpowiedzi na pytanie, czy ich firma jest sygnatariuszem zbiorowym *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości*. Zaledwie 8,18% badanych (18 osób) potwierdziło (odpowiadając TAK), że ich podmiot jest zbiorowym sygnatariuszem. Niestety, 128 respondentów nie pracowało w jednostce gospodarczej będącej sygnatariuszem zbiorowym *Kodeksu* (odpowiedź NIE), a 74 respondentów nie wiedziało, czy ich firma jest sygnatariuszem. Na podstawie przeprowadzonych badań nie można stwierdzić, co wpływa na tak niski odsetek sygnatariuszy ani jakie działania można podjąć w celu zmiany zaistniałej sytuacji.



Rysunek 13. Struktura firm, w których są zatrudnieni respondenci, będących sygnatariuszem zbiorowym *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości*

Źródło: na podstawie badań ankietowych

Podsumowując wyniki badań, można zauważyć, że działania nieetyczne występują w polskiej gospodarce, co dostrzegają ankietowani. Ponadto badania pozwoliły na zidentyfikowanie barier ograniczających przestrzeganie zasad etycznych w rachunkowości i obszary, w których występują.

Zakończenie

Sprawozdania finansowe opracowywane są na podstawie rzetelnych ksiąg rachunkowych, dla których zasady prowadzenia są jasno określone w uregulowaniach prawnych. Informacje finansowe są podstawą podejmowania decyzji przez różnych interesariuszy, dlatego wiarygodna informacja jest cennym źródłem danych. Nad prawidłowością opracowanych informacji, nadzór sprawuje kierownik jednostki, a w wypadku wybranych jednostek wiarygodność sprawozdań potwierdzają audytorzy zewnętrzni lub wewnętrzni. Mówiąc o nadzorze, warto zwrócić uwagę na różne nieprawidłowości, które są opisywane jako oszustwa, nadużycia czy afery finansowe. W celu poprawy zaistniałej sytuacji coraz częściej mówi się o etyce biznesu i kodeksach etycznych, w tym kodeksach zawodowych. Księgowi posiadają swój kodeks etyki zawodowe. Jednak z przeprowadzonych badań wynika, że może on być naruszany zarówno przez pracowników księgowości, jak i kadre kierowniczą. Przyczyny powstawania nieprawidłowości związane są przede wszystkim z oddziaływaniem osób kierujących na podwładnych, próbą ukrycia wcześniej popełnionych błędów, obawą przed utratą pracy, chęcią kreowania wyniku finansowego, naciskiem kadry kierowniczej na jak najlepsze wyniki i wskaźniki ekonomiczne, a także brakiem sankcji karnych za nieetyczne zachowanie. Jeśli działania niepożądane nie są postrzegane negatywnie przez środowisko biznesowe, to pokusa ich naruszenia wzrasta, tym bardziej gdy przyczynami naruszenia są: obawa przed utratą pracy lub wymierne korzyści majątkowe. Dlatego badani wskazują na potrzebę obowiązkowego badania sprawozdań finansowych dla wszystkich jednostek gospodarczych. Jednak jako alternatywne rozwiązania problemu przestrzegania norm etycznych, kierownicy jednostek wskazują na konieczność weryfikacji przestrzegania norm etycznych w rachunkowości i informowania opinii publicznej o wynikach tej weryfikacji.

Bibliografia

- Hendriksen, E.A., Breda, M.F. van, 2002, *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Karmańska, A., 2007, *Bezpieczeństwo biznesu, dylematy etyczne i profesjonalizm zawodu księgowego*, w: Cebrowska, T., Kowalik, A., Stępień, R., (red.) *Rachunkowość wczoraj, dzisiaj, jutro*, SKwP, Warszawa.
- Klimczak, B., 2003, *Etyka gospodarcza*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław.
- Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości, 2012, wyd. 2, SKwP, Warszawa, <http://www.skwp.pl/Kodeks,Zawodowej,Etyki,w,Rachunkowosci,3356.html> [dostęp: 15.03.2015].
- Nakonieczna, J., 2008, *Spółeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw międzynarodowych*, Difin, Warszawa.
- Nisengole, S., Sasin, W., 2005, *Vademecum finansisty i księgowego*, Agencja Wydawnicza „Interfart”, Łódź.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 1333.