



Etyka w zawodzie specjalisty rachunkowości zarządczej w podręcznikach i kształceniu w Polsce

IRENA SOBAŃSKA^{}, EWELINA ZARZYCKA^{**}*

Streszczenie

Celem artykułu jest poznanie, jak środowisko naukowe rachunkowości wspiera zawód specjalisty rachunkowości zarządczej w uświadamianiu wysokich wymagań etycznych oczekiwanych od tego zawodu. W artykule zostały przedstawione zagadnienia dotyczące etyki w zawodzie specjalisty rachunkowości zarządczej w świetle badań i standardów międzynarodowych oraz wyniki i wnioski z badań treści polskich podręczników akademickich i programów kształcenia. Przeprowadzone badania pozwoliły pozytywnie zweryfikować postawioną hipotezę, mówiącą, że w procesie kształcenia akademickiego zagadnienia etyki zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej nie są w ogóle lub w minimalnym zakresie objaśniane. Stanowi to wskazówkę do udoskonalenia programów kształcenia w badanym zakresie na uczelniach wyższych w Polsce.

Słowa kluczowe: etyka, specjalista rachunkowości zarządczej, kształcenie akademickie.

Abstract

Ethics in the profession of management accountants in literature and education in Poland

The purpose of this article is to verify how the scientific community supports the management accountants in emphasizing high ethical requirements expected of the profession. The article presents issues relating to ethics in the profession of management accountants in the light of research and international standards as well as the results of and conclusions from the study of Polish academic textbooks and educational programs. The study allowed for positive verification of the hypothesis stating that ethical aspects of the management accounting profession are only scantily covered in academic education in Poland. In addition, the results provide guidance to improve educational programs in Polish universities.

Keywords: ethics, management accountant, academic education.

^{*} Prof. dr hab. Irena Sobańska, kierownik Zakładu Rachunkowości Zarządczej, Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości, sobanska@uni.lodz.pl

^{**} Dr Ewelina Zarzycka, adiunkt, Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości, ezarzycka@uni.lodz.pl



Wprowadzenie

W starych gospodarkach rynkowych specjalista rachunkowości zarządczej funkcjonuje w przedsiębiorstwach od początku epoki przemysłowej. W Stanach Zjednoczonych był on określany jako *controller*, a w Wielkiej Brytanii jako *management accountant*. Od lat 80. ubiegłego wieku w Niemczech, zgodnie z tradycją amerykańską, stosowane jest określenie *Controller*.

Zawód specjalisty rachunkowości zarządczej zaczął się rozwijać w praktyce przedsiębiorstw działających w Polsce co najmniej od połowy lat 90. XX wieku, na co wskazywały liczne ogłoszenia o pracę, w których poszukiwano pracowników tej specjalności, oraz badania naukowe. Większość tych studiów przeprowadzonych przez środowisko naukowe koncentrowało się na rozpoznaniu narzędzi rachunkowości zarządczej, w szczególności metod rachunku kosztów stosowanych w praktyce przedsiębiorstw działających w Polsce. Tylko w dwóch badaniach ich zakres był rozszerzony o rozpoznanie rozwoju nowego zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej, jego roli, koniecznej wiedzy i wymaganych umiejętności. Pierwsze badanie zostało przeprowadzone w 1999 r. (Sobańska, Wnuk, 2000), a następne objęły okres 2000–2005 (Szychta, 2007).

Badania te jednoznacznie potwierdzały funkcjonowanie specjalistów rachunkowości zarządczej w podmiotach, które w systemie rachunkowości utworzyły podsystem rachunkowości zarządczej. Stanowiska te były określane również jako analityk kosztów lub kontroler. Zawód ten, mimo że był rozwijany w praktyce od lat 90. XX wieku, dopiero w 2010 r. został umieszczony w klasyfikacji zawodów i specjalności obowiązującej w Polsce (rozporządzenie, 2010) jako specjalista ds. rachunkowości zarządczej (kod 241106), ale także jako specjalista ds. kontrollingu (kod 2411001).

Rozwój tego zawodu w Polsce nie jest wspierany przez żadną krajową organizację zawodową w obszarach wiedzy, umiejętności i wymaganych zachowań etycznych. Aktualnie w Polsce funkcjonuje od kilku lat *Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości* (Kodeks, 2007), opracowany i wydany przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce na podstawie wytycznych Międzynarodowej Federacji Księgowych (International Federation of Accountants – IFAC), która określa wymagania etyczne między innymi dla tej grupy zawodowej, nie nazywając ich wprost specjalistami rachunkowości zarządczej, lecz „osobami zajmującymi się rachunkowością i wykonującymi czynności wspomagające zarządzanie”.

Wydaje się, że dużego wsparcia w wymienionych obszarach ta relatywnie nowa grupa zawodowa powinna oczekiwać ze strony środowiska naukowego rachunkowości, odpowiadającego za poziom kształcenia specjalistów zaangażowanych w funkcjonowanie systemów rachunkowości w praktyce, w tym księgowych, biegłych rewidentów i specjalistów do spraw rachunkowości zarządczej.

Celem artykułu jest poznanie, jak środowisko naukowe rachunkowości wspiera zawód specjalisty rachunkowości zarządczej, zwłaszcza w uświadamianiu wysokich wymagań etycznych oczekiwanych od tego zawodu. Do zrealizowania tego celu została postawiona hipoteza badawcza, że w procesie kształcenia akademickiego zagadnienia

etyki zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej nie są w ogóle lub tylko w minimalnym zakresie objaśniane w programach z zakresu rachunkowości zarządczej. Podczas realizacji celu artykułu i weryfikacji postawionej hipotezy przeprowadzono następujące badania:

- badanie treści 11 ogólnodostępnych podręczników akademickich opublikowanych w latach 2000–2014 w Polsce z punktu widzenia uwzględnienia w nich zagadnień dotyczących roli, zadań i etyki specjalistów,
- analizę aktualnych programów kształcenia na kierunkach „Finanse i Rachunkowość” w roku akademickim 2014/2015 (w tym na 60 kierunkach I stopnia oraz 29 kierunkach II stopnia), a także treści sylabusów przedmiotów z zakresu etyki zawodu księgowego oraz rachunkowości (między innymi takich, jak wprowadzenie do rachunkowości, rachunkowość finansowa oraz rachunkowość zarządcza).

W artykule zostały przedstawione zagadnienia dotyczące etyki w zawodzie specjalisty rachunkowości zarządczej w świetle badań i standardów międzynarodowych oraz wyniki i wnioski z przeprowadzonych badań treści podręczników akademickich i programów kształcenia.

Zastosowanie analizy programów kształcenia i sylabusów niesie za sobą określone ograniczenia. Opracowywane przez uczelnie i ogólnie dostępne programy kształcenia różnią się poziomem szczegółowości, a zawartość badanych sylabusów może być niepełna. Autorki zdają sobie sprawę, że rzeczywisty wymiar godzinowy poświęcony na analizowane zagadnienia może także odbiegać od orientacyjnych czasów podawanych w kartach przedmiotów, na co wpływ ma osoba prowadzącego. W badaniach nie uwzględniono pełnej i zalecanej przez prowadzących zajęcia literatury, tylko, jak już wcześniej zaznaczono, skoncentrowano się na treści podręczników akademickich.

1. Etyka w zawodzie specjalisty rachunkowości zarządczej w świetle badań i standardów międzynarodowych

Ważna rola specjalisty rachunkowości zarządczej oraz jego coraz większy wpływ na efektywność podejmowanych decyzji w organizacji powodują, że kwestie etyczne odgrywają niezwykle istotną rolę w tym zawodzie. W wielu organizacjach to właśnie kontrolerzy finansowi i specjaliści rachunkowości zarządczej, częściej niż księgowi, doświadczają nacisków ze strony menedżerów. Dotyczy to nakłaniania do zachowań nieetycznych polegających na manipulacji wynikami prezentowanymi w raportach (Hall, 1968; Shaub i in., 2005; Shafer, 2002).

Badania w tym obszarze zostały przeprowadzone przez Instytut Rachunkowości Zarządczej (Chartered Institute of Management Accountants – CIMA) w 2012 r. wśród 1760 członków i studentów tej organizacji reprezentujących 80 rynków i pracujących w różnych branżach i sektorach (CIMA, 2012). Choć zdecydowana większość badanych pracowała w organizacjach, w których funkcjonowały kodeksy etyczne, a zachowania nieetyczne podlegały karze, to przypadki wywierania nacisków na specjalistów

w obszarze rachunkowości zarządczej były powszechne. Taką presję ze strony swoich kolegów i menedżerów odczuwało bowiem 36% badanych członków i studentów CIMA. Ponad 20% przedstawicieli badanych firm zwróciło uwagę, że wywieranie na nich nacisku i skłanianie do odstępstw od ustalonych standardów postępowania było szczególnie prawdopodobne lub bardzo prawdopodobne między innymi w momencie sporządzania rocznych sprawozdań finansowych, przygotowania raportów zarządczych, naliczania premii i bonusów, dotrzymywania terminów raportowania. Co więcej, 23% osób deklarowało, że w ostatnich 12 miesiącach było świadkami działań pogwałcających standardy etyczne lub prawo. Niestety, nie wszystkie te przypadki zostały zgłoszone przez badanych między innymi z powodu obawy o utratę pracy.

Wyniki tych badań spowodowały, że globalne organizacje zajmujące się certyfikowaniem zawodów w obszarze rachunkowości (Chartered Institute of Management Accountants – CIMA oraz Institute of Management Accountants – IMA) kładą silny nacisk na kwestie etyczne. Praktycznie każda taka organizacja ma kodeksy postępowania etycznego, a kandydaci na specjalistów rachunkowości muszą wykazać się wiedzą etyczną podczas egzaminów lub zrealizowaniem specjalnego modułu etycznego. Z regulaminu funkcjonowania tych organizacji wynika, że nieetyczne zachowanie ich członków może powodować wykluczenie z organizacji, napiętnowanie przed wszystkimi jej członkami, w postaci publicznej informacji o wykluczeniu czy obciążenie karą finansowymi nałożonymi przez organizację.

Już w latach 80. ubiegłego wieku Institute of Management Accountants (IMA) opracował pierwsze standardy etyki dla praktyków rachunkowości. W 2005 r. organizacja ta dokonała rewizji istniejącego standardu, wydając komunikat dotyczący etycznych praktyk zawodowych *IMA Statement of Ethical Professional Practice*. Komunikat jest niezwykle zwięzły i prosty, a dzięki temu łatwy do zrozumienia. IMA podkreśla w pierwszym zdaniu, że członkowie IMA mają zachowywać się etycznie. Podstawowymi zasadami etycznymi według komunikatu IMA są: uczciwość, bezstronność, obiektywność i odpowiedzialność. Następnie IMA wskazuje na następujące standardy, których nieprzestrzeganie może skutkować karą dyscyplinarną:

- kompetencje,
- poufność,
- uczciwość,
- wiarygodność.

Przywołany powyżej komunikat IMA wskazuje także kroki, jakie należy podjąć w celu rozwiązania konfliktów etycznych, w jakie mogą być uwikłani specjaliści z obszaru rachunkowości zarządczej. Organizacja zaleca między innymi poinformowanie o tym fakcie przełożonych bądź zarząd firmy, jeżeli nie są oni zaangażowani w nieetyczne zachowanie. W przypadku braku takiej możliwości należy skorzystać z pomocy zaufanego doradcy IMA, a także skonsultować kwestie z prawnikiem (*IMA Statement of Ethical Professional Practice*, 2005). IMA wprowadza wiele projektów mających na celu wspieranie członków organizacji w respektowaniu standardów etycznych oraz wyjaśnianie ich wątpliwości w tym obszarze, między innymi wspomniane już doradztwo

w zakresie etyki, specjalną linię telefoniczną *Helpline*, gdzie udzielane są porady, czy regularne publikacje i badania.

Także Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) opracował kodeks etyki zawodowej (*CIMA Code of Ethics for Professional Accountants*, 2015). Obszerny dokument zobowiązuje członków organizacji do etycznych zachowań i składa się z trzech części. Podstawowe zasady etyki zawodowej wskazane w kodeksie CIMA to uczciwość, obiektywność, kompetencje zawodowe i należyta staranność w wykonywaniu obowiązków zawodowych, poufność i profesjonalne zachowanie. Wśród zagrożeń, na jakie najczęściej mogą być narażeni specjaliści z szeroko rozumianego obszaru rachunkowości, CIMA wymienia zagrożenia dotyczące czerpania korzyści własnych, autokontroli, nadmiernej zażyłości, promowania interesów określonej grupy czy wreszcie zastraszania. Oprócz wskazanego kodeksu, CIMA oferuje swoim członkom obszerną literaturę i opracowania z zakresu etyki oraz umożliwia dyskusję w tym obszarze poprzez blogi i wymianę opinii.

2. Rola, zadania i normy etyczne specjalisty rachunkowości zarządczej w podręcznikach akademickich w latach 2000–2014

W literaturze angloamerykańskiej podręczniki z zakresu rachunkowości zarządczej czy rachunku kosztów mają tak długą tradycję jak zawód specjalisty rachunkowości zarządczej. Ze względu na wysoko oceniany ich profesjonalizm są one wykorzystywane w procesie kształcenia w wielu krajach. W podręcznikach tych, najczęściej w pierwszym rozdziale, objaśniane są takie zagadnienia, jak rola specjalisty rachunkowości zarządczej w organizacji, jego miejsce w strukturze organizacyjnej i rola w implementacji strategii, normy etyczne profesji wraz z przykładami łamania tych norm (Horngren i in., 2003).

W Polsce w latach 2000–2014 publikowane były pierwsze podręczniki zawierające szeroką i najnowszą wiedzę z zakresu rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej, w których autorzy często odwoływali się do podręczników i literatury angloamerykańskiej. Z analizy treści 11 podręczników opublikowanych w wymienionym okresie wynika, że tylko w trzech z nich przedstawione zostały (w szerszym lub węższym zakresie) zagadnienia związane z wykonywaniem zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej/kontrolera i objaśniane były normy etyczne.

Wymienione zagadnienia były prezentowane po raz pierwszy w podręczniku *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza* pod redakcją naukową I. Sobańskiej, opublikowanym w 2003 r. W treści tego podręcznika wymieniona autorka przedstawiła w rozdziale drugim zadania specjalistów rachunkowości zarządczej, zachodzące w nich zmiany oraz ich odpowiedzialność za tworzone informacje wraz z normami etycznymi według IMA (Sobańska, 2003, rozdz. 2, p. 4).

Chronologicznie drugą publikacją zawierającą analizowane zagadnienia był podręcznik *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa* pod redakcją naukową A. Karmańskiej, opublikowany w 2006 r. W tym

podręczniku przywołana autorka wyjaśniła kompetencje i etykę specjalistów rachunkowości zarządczej według norm IMA, określając ich jako „osoby zajmujące się rachunkowością zarządczą” (Karmańska, 2006, rozdz. 1, p. 10).

Trzecią publikacją objaśniającą zawód specjalisty ds. rachunkowości zarządczej w wielu aspektach, w tym również w aspekcie etycznym, jest podręcznik *Rachunkowość zarządcza* pod redakcją naukową A. Szychty, opublikowany w 2014 r. W treści tego podręcznika wymieniona autorka wyjaśniła, oprócz zmian zachodzących w zadaniach specjalistów rachunkowości zarządczej w różnych krajach, normy etyczne w praktyce rachunkowości zarządczej opracowane przez IMA, zasady zawarte w pierwszym polskim *Kodeksie zawodowej etyki w rachunkowości* (Kodeks, 2007) oraz przedstawiła dwa przykłady opisujące kwestie etyczne w wykonywaniu analizowanego zawodu (Szychta, 2014, rozdz. 18).

Brak objaśnienia w większości analizowanych podręczników (8 badanych¹) roli, zadań i wymaganych kompetencji od specjalistów do spraw rachunkowości zarządczej powoduje, że nie przyczyniają się one do ugruntowania w świadomości społecznej tej nowej profesji oraz sprawiają wrażenie, że rachunkowość zarządcza to tylko „skrzynka narzędziowa” do wykorzystania przez różnych specjalistów (na przykład informatyków, finansistów). Wykorzystywanie takich podręczników w procesie kształcenia ze względu na obszerność ich treści również nie skłania do umieszczania w programach kształcenia na specjalnościach rachunkowości zajęć objaśniających wysokie wymagania etyczne stawiane specjalistom do spraw rachunkowości zarządczej. Z tego też powodu zagadnienia te nie są włączane w treści wykładów rachunkowości zarządczej. Potwierdzają to wyniki badania programów kształcenia zaprezentowanego w dalszej części artykułu.

3. Kształcenie w zakresie etyki zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej na studiach wyższych w Polsce

Wyniki badań przeprowadzonych w zakresie poznania stopnia ważności norm etycznych dla specjalistów rachunkowości zarządczej w polskiej praktyce pokazały, że problem ten jest wymieniany jako ostatni z atrybutów wymaganych do wykonywaniu tego zawodu (Szychta, 2007; Zarzycka, 2016). Stanowiły one podstawę do sformułowania hipotezy badawczej przedstawionej we wstępie.

W Polsce osoby chcące przygotować się do wykonywania zawodu specjalisty do spraw rachunkowości zarządczej mogą zdobywać wiedzę w tym obszarze na studiach licencjackich i magisterskich na kierunku „Finanse i Rachunkowość” (FiR) bądź pokrewnych oraz na studiach podyplomowych. Aby zrealizować postawiony cel i dokonać weryfikacji hipotezy, przeprowadzono analizę programów kształcenia na wspomnianych wyżej kierunkach oraz zawartości sylabusów przedmiotów z zakresu etyki

¹ Lista badanych podręczników znajduje się do wglądu u autorek artykułu.

zawodu księgowego, a w przypadku braku takiego przedmiotu, także sylabusów przedmiotów z zakresu rachunkowości (między innymi wprowadzenie do rachunkowości, rachunkowość finansowa oraz rachunkowość zarządcza).

Na podstawie dostępnego na stronie Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego wykazu publicznych i niepublicznych uczelni wyższych w Polsce dokonano przeglądu kierunków oferowanych przez te uczelnie w roku akademickim 2014/2015. Następnie badaniu poddano 60 losowo wybranych ośrodków akademickich bądź wydziałów oferujących studia stacjonarne i niestacjonarne na I stopniu kierunku „Finanse i Rachunkowość” (FiR) lub pokrewnych oraz 29 losowo wybranych uczelni wyższych prowadzących studia na II stopniu². Taki dobór uczelni do próby wynika z faktu, że to właśnie na tych kierunkach mogą zdobywać wiedzę i umiejętności kandydaci na specjalistów rachunkowości zarządczej/kontrolerów. Zidentyfikowano 13 specjalności, w nazwach których znalazł się termin „rachunkowość zarządcza/controllers”.

Wyniki przeprowadzonej analizy programów kształcenia pokazują, że tylko na czterech kierunkach FiR I stopnia z 60 badanych oraz trzech kierunkach II stopnia z 29 badanych, w programach nauczania znajduje się przedmiot dotyczący etyki w zawodzie księgowego. Średni wymiar godzin przeznaczonych na nauczanie etyki wynosi 22,7 godzin na studiach I stopnia oraz 15 godzin na studiach II stopnia. Tabela 1 zawiera informacje dotyczące wymiaru godzinowego przedmiotów w zakresie etyki księgowego na studiach wyższych w Polsce w roku akademickim 2014/2015.

Tabela 1. Wymiar godzinowy przedmiotów w zakresie etyki zawodu księgowego na studiach I i II stopnia w Polsce

Wyszczególnienie	Studia I stopnia	Studia II stopnia
Liczba kierunków, na których oferowane są przedmioty z etyki zawodu księgowego	4	3
Średni wymiar godzin przeznaczonych na przedmioty z etyki zawodu księgowego	22,7	15
Minimalna liczba godzin przeznaczonych na przedmioty z etyki zawodu księgowego	15	15
Maksymalna liczba godzin przeznaczonych na przedmioty z etyki zawodu księgowego	36	15

Źródło: opracowanie własne.

Ponadto analiza zawartości sylabusów pozwoliła zidentyfikować, że zagadnienia z zakresu etyki księgowego na większości uczelni nauczane są w ramach przedmiotów z wprowadzenia do rachunkowości lub rachunkowości finansowej. Niestety, wymiar godzinowy poświęcony na te kwestie jest niewielki, a wykładowcy deklarują w sylabusach, że poświęcają na nie około 1–2 godzin.

² Wykaz badanych uczelni znajduje się do wglądu u autorek artykułu.

Wyniki badania potwierdziły postawioną hipotezę. Studenci kierunków FiR otrzymują podczas studiów niewiele informacji o podstawowych zagadnieniach z zakresu etyki zawodowej rachunkowości i tylko w odniesieniu do zawodu księgowego. Co więcej, nie mają możliwości poznania i dyskusowania potencjalnych sytuacji, w których mogłoby dojść do złamania zasad etyki, a także poznania sposobu reagowania na zdarzenia nieetyczne. Studenci, zwłaszcza kandydaci na specjalistów rachunkowości zarządczej, nie mają również świadomości konsekwencji związanych z nieetycznym zachowaniem, nie mają też wiedzy, gdzie mogą uzyskać pomoc w sytuacji zagrożenia.

Podsumowanie

Dokonany przegląd polskich badań w zakresie ważności norm etycznych dla specjalistów rachunkowości zarządczej, przeprowadzone badanie treści podręczników akademickich oraz analiza aktualnych programów kształcenia na kierunkach FiR pozwoliły na realizację postawionego celu, pozytywną weryfikację postawionej hipotezy oraz na sformułowanie następujących wniosków:

- 1) specjaliści rachunkowości zarządczej/kontrolerzy w przedsiębiorstwach funkcjonujących w Polsce nie dostrzegają ważności etyki w ich działalności zawodowej;
- 2) na niską świadomość zagadnień etycznych wymaganych od tej grupy zawodowej mają wpływ następujące fakty:
 - polscy specjaliści rachunkowości zarządczej nie mają wsparcia instytucjonalnego w postaci krajowej organizacji zrzeszającej i wymagającej przestrzegania kodeksu etyki zawodowej, jak to jest w przypadku ich kolegów pracujących w krajach Europy Zachodniej i Stanach Zjednoczonych, gdzie od wielu lat działają organizacje, które ostatnio zyskały zasięg globalny, takie jak IMA lub CIMA;
 - programy kształcenia specjalistów rachunkowości zarządczej na większości kierunków FiR w uczelniach w Polsce w ogóle nie uwzględniają lub w niedostatecznym stopniu uwzględniają zagadnienia etyki zawodowej w rachunkowości zarządczej;
 - w większości podręczników akademickich z zakresu rachunkowości zarządczej brakuje opisu specyfiki zawodu specjalisty tej dziedziny, jego roli w organizacji, wymaganych kompetencji, w szczególności w zakresie norm etycznych, na które w ostatnich latach zwraca się znaczną uwagę w procesach certyfikacji przez instytucje globalne;
- 3) brak opisu specyfiki zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej w ogólnodostępnych podręcznikach akademickich tworzy barierę w utrwalaniu się tego zawodu w świadomości społecznej, objaśnieniu jego rozwoju w praktyce oraz statusu;
- 4) opracowanie przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce *Kodeksu zawodowej etyki w rachunkowości* (Kodeks, 2012) jest działaniem pozytywnym, jednakże bez certyfikacji tego zawodu przez wymienioną instytucję, zagadnienia etyki będą nadal ignorowane przez specjalistów rachunkowości zarządczej w praktyce.

Obszar etyki w zawodzie specjalisty rachunkowości zarządczej kryje jeszcze wiele zagadnień wymagających pogłębionych badań w zakresie kształcenia akademickiego, opartych na aktualnych i szczegółowych kartach przedmiotów, faktycznie stosowanych w ośrodkach akademickich na specjalności „Rachunkowość zarządcza/controling” oraz literaturze zalecanej przez prowadzących zajęcia. Naszym zdaniem niezwykle cenne byłoby zbadanie opinii praktyków rachunkowości zarządczej, czy dotychczasowe programy nauczania są dla nich satysfakcjonujące i spełniają oczekiwania rynku w zakresie kształcenia specjalistów w tej dziedzinie.

Literatura

- CIMA (2012), *Acting under Pressure*, London.
- Hall R. (1968), *Professionalization and bureaucratization*, „American Sociological Review”, 33.
- Horngren C., Datar S.M., Foster G. (2003), *Cost Accounting. A Managerial Emphasis*, Prentice Hall, Pearson Education International, Upper Saddle River.
- Karmańska A (2006), *Kompetencje i etyka w rachunkowości zarządczej*, [w:] A. Karmańska (red.), *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, Difin, Warszawa, s. 107–115.
- Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości* (2007), Wydawnictwo SKwP, Zarząd Główny, Warszawa.
- Shafer W.E. (2002), *Ethical pressure, organizational – professional conflict, and related work outcomes among management accountants*, „Journal of Business Ethics”, 38.
- Shaub M.K., Collins F., Holzmann O., Lowensohn S.H (2005), *Self-interest vs. concern for others*, „Strategic Finance”, 86, March.
- Sobańska I. (2003), *Zadania specjalistów rachunkowości zarządczej i odpowiedzialność*, [w:] I. Sobańska (red.), *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Najnowsze tendencje, procedury i ich zastosowanie w przedsiębiorstwach*, C.H. Beck, Warszawa, s. 52–56.
- Sobańska I., Wnuk T. (2000), *Zmiany w praktyce rachunkowości na przełomie XX i XXI wieku*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, 56, SKwP, Warszawa.
- Szychta A. (2014) , *Wybrane organizacyjne i etyczne aspekty praktyki rachunkowości zarządczej*, [w:] A. Szychta (red.), *Rachunkowość zarządcza*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa, s. 791–813.
- Szychta A. (2007), *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Zarzycka E (2016), *Koncepcje i tendencje rozwoju zawodu specjalisty rachunkowości zarządczej/controlingu – wymiar krajowy i międzynarodowy*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź (w druku).

Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 27 kwietnia 2010 r. w sprawie klasyfikacji zawodów i specjalności na potrzeby rynku pracy oraz zakresu jej stosowania, Dz. U. 2010, nr 82, poz. 537.

Źródła internetowe

- CIMA, *Code of Ethics for Professional Accountants*, http://www.cimaglobal.com/Documents/Professional%20ethics%20docs/2015%20code%20of%20ethics/CIMA_Code_of_Ethics_15.pdf, 2015 (dostęp 1.12.2015).
- IMA *Statement of Ethical Professional Practice*, Institute of Management Accountants, Montvale, http://www.imanet.org/pdfs/statement%20of%20Ethics_web.pdf, 2005 (dostęp 4.12.2014).

