

ETIKA I KONTINUIRANO PROFESIONALNO USAVRŠAVANJE U RAČUNOVODSTVENOJ PROFESIJI

UVOD

Računovodstvena profesija predstavlja i uvek je predstavljala jedno od etički najosetljivijih poslovnih područja. Moralna odgovornost računovodstvene profesije temelji se na činjenici da su računovođe u obavezi da plasiraju finansijske informacije na tržište i u javnost, vodeći pri tome računa o tačnosti i p(r)overljivosti tako plasiranih informacija, s obzirom na to da su one baza za donošenje poslovnih odluka koje direktno utiču na privredu, institucije, kompanije i zaposlene. Računovođe se moraju odupreti pritiscima sa tržišta, pritiscima i zahtevima klijenata koji ih angažuju, odnosno, poslodavaca kod kojih su zaposleni, kako bi na tačan i kvalitetan način prezentovali finansijske izveštaje, štiteći pritom lični ugled i ugled svoje profesije.

Velayutham (21) u svom radu osporava implicitnu pretpostavku da je glavni fokus etičkog kodeksa moralna odgovornost i daje alternativni stav – glavna briga kodeksa jeste kvalitet. On ističe da je zamena zahteva „istinit i pošten prikaz“ (eng. *true and fair view*) u finansijskom izveštavanju zasnovanom na standardima pomerilo fokus kodeksa sa etike na kvalitet. Fokus kodeksa se pomerio sa ideala čulnih bića (ljudi) na standarde za proizvod ili uslugu. Zamena je takođe eliminisala moralni cilj finansijskog izveštavanja. To je doprinelo fundamentalnoj smeni računovodstvenih informacija – sa informacija od javnog dobra na informacije o proizvodu ili usluzi. Mahdavikhou i Khotanlou (9, 1319) ističu stanovište da je reforma neophodna u postojećim ra-

REZIME

Ključne reči: kodeks, izazovi, obrazovni standardi, javni interes

Računovodstvena profesija se i dalje suočava sa moralnim dilemama i etičkim izazovima u svakodnevnoj praksi, iako se profesionalna regulativa vrlo ažurno inovira u skladu sa najnovijim promenama poslovnog okruženja. Predmet rada jesu najnovije izmene u etičkoj regulativi i standardima edukacije profesionalnih računovođa. Najveći izazov računovodstvene profesije danas jeste „hvatanje koraka“ sa izmenama u profesionalnoj regulativi. Namena članka je da pripadnicima računovodstvene profesije i onima koji se bave pitanjima etike i edukacije pruži bolje razumevanje profesionalne regulative koja će se primenjivati u periodu između 2020. i 2023. godine.

čunovodstvenim pravilima i procedurama kako bi se pojedinac uskladio sa etičkim mišljenjem. Zapažaju da se u nastavnim planovima i programima računovodstva mnogi časovi raspoređuju na računovodstvo troškova, upravljačko i finansijsko računovodstvo, ali izgleda da se identifikacija i planiranje etičkog ponašanja neopravdano zanemaruje. Oni stoga ističu potrebu za socijalnim planiranjem, kako bi studenti računovodstva na univerzitetima i kandidati za polaganje stručnih ispita u računovodstvenim organizacijama bili svesni etičkog ponašanja.

Uprkos usavršavanju etičkog režima, moralne dileme računovodstvenih profesionalaca ostaju.

Rezultati sprovedenog istraživanja Rossouw-a i koautora u oblasti računovodstvene etike dokazali su da su, uprkos uspostavljanju naprednog etičkog režima, pripadnici računovodstvene profesije i dalje suočeni sa moralnim dilemama i etičkim izazovima u svojoj svakodnevnoj praksi (13). Ovo dokazuje i studija slučaja Dow-a i koautora iz 2018. godine (5, 63–75), koja se bavi etičkim računovodstvenim pitanjima s kojima se računovodstvena profesija danas često suočava. U pomenutoj studiji autori koriste aktivnosti jedne investicione grupe. Na osnovu preduzetih radnji stvarnih pojedinaca i njihovih kompanija, investiciona grupa pomaže finansijski pogođenim privrednicima da dobiju kredite od finansijskih institucija putem „Plana finansiranja aktive“, koji je pokriven neophodnim sredstvima za obezbeđenje kredita. Postupajući kao član Regulatornog odbora za računovodstvo, zadatak je da se ispitaju okolnosti koje okružuju investicionu grupu iz ugla brojnih etičkih perspektiva i profesionalnih kodeksa ponašanja. Cilj studije slučaja je: (1) povećati razumevanje etičkih okvira i profesionalnih kodeksa ponašanja i (2) naučiti kako primeniti ove etičke okvire za donošenje odluka.

Novija istraživanja koja su tokom 2016. godine sprovedli Ragatz (12) i Suzuki i Yamada (15) otkrila su da se neetičko ponašanje još uvek javlja sa značajnim posledicama po stekholdere. Prema istraživanju koje je 2017. godine realizovano u Australiji (10), glavna etička pitanja su manipulativno i neprecizno izveštavanje, nedostatak transparentnosti u računovodstvenim odlukama i povrede poverljivosti. Najistaknutiji izvori podrške pripadnicima računovodstvene profesije su profesionalne institucije, zatim organizacije u kojima su zaposleni, te regulatorna tela i vlada. Od profesionalnih institucija se očekuje da se bave programima edukacije i usavršavanja, pokretanjem socijalnog dijaloga i izgradnjom etičke kulture. S druge strane, od regulatornih tela se očekuje da poboljšaju politiku, povećaju resurse i finansiranje, poboljšaju nadzor i pruže zaštitu licima koja prijavljuju osobu ili organizaciju koja se bavi nedozvoljenom radnjom ili delatnošću. Konačni zaključci izvedeni na osnovu ovog istraživanja pokazuju da su pripadnici računovodstvene profesije saglasni po pita-

nju tri glavna prioriteta na polju etike: (1) Traženje dugoročnih rešenja za zajednička etička pitanja; (2) Edukovati se i biti edukovan za evaluaciju etički opterećenih situacija i za poboljšanje etičke kulture i sposobnosti radne organizacije; (3) Opšte poboljšanje postojećih standarda i regulatornih sistema.

Rezultati ovih i drugih istraživanja u oblasti etike u računovodstvenoj profesiji u poslednjih nekoliko godina, kao i promene u poslovnom okruženju, usloveli su izmene u računovodstvenoj regulativi. Ove izmene se odnose na donošenje novog Međunarodnog etičkog kodeksa za profesionalne računovođe i revidiranog Međunarodnog obrazovnog standarda 7 (u daljem tekstu: MOS 7), a o čemu će biti reči u ovom radu.

GLOBALNA PERSPEKTIVA ETIČKIH KODEKSA RAČUNOVODSTVENE PROFESIJE

U rešavanju moralnih konflikata i jačanju poslovne etike veliku pomoć pripadnicima računovodstvene profesije pružaju profesionalne organizacije i stručna tela koja definišu pravila profesije, donose etičke kodekse i standarde nezavisnosti, a sve u cilju preciznog definisanja delokruga rada i osnovnih principa etičkog ponašanja u praksi. Računovođe u svetu poštuju nekoliko etičkih kodeksa pri obavljanju svojih profesionalnih dužnosti u radnom okruženju. Ove kodekse su donela stručna tela u koja su računovođe učlanjene.

Niz je globalnih organizacija koje se bave etičkim pitanjima računovodstvene profesije.

Tako, na primer, u Australiji, Odbor za računovodstvenu profesiju i etičke standarde (APESB) razvija i izdaje profesionalne i etičke standarde u javnom interesu koji se primenjuju na sertifikovane računovođe u praksi u Australiji, ovlašćene računovođe Australije i Novog Zelanda, kao i na članove Instituta javnih računovođa. Australijski Etički kodeks za profesionalne računovođe (1), koji je poslednji put inoviran 2017. godine, obuhvata delokrug IFAC-ovog Etičkog kodeksa za profesionalne računovođe izdatog od strane Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe.

Na Novom Zelandu je u upotrebi Etički kodeks Novozeleskog instituta ovlašćenih računovođa, revidiran u maju 2017. godine (11). Stupio je na snagu 15. jula 2017. godine i takođe se zasniva na IFAC-ovom Etičkom kodeksu za profesionalne računovođe, izdatom u maju 2013. godine.

Institut za upravljačke računovođe (IMA) je profesionalna organizacija odgovorna za kreiranje smernica za upravljačko računovodstvo. IMA pruža okvir računovodstvene etike za li-

cencirane upravljačke računovođe. Nelicencirane upravljačke računovođe takođe mogu koristiti IMA-ine etičke standarde za upravljanje svojom računovodstvenom karijerom. Prvi put za 12 godina IMA je objavila ažuriranu verziju svojih etičkih smernica u okviru Izjave o etičkoj profesionalnoj praksi (17), koja uzima u obzir promene u profesiji upravljačkih računovođa i odredbe za uzbunjivače iz Zakonu o reformi i zaštiti potrošača (16). Nova ažurirana Izjava o etičkoj profesionalnoj praksi, koja je stupila na snagu 1. jula 2017. godine, zamenjuje prethodnu verziju objavljenu 2005. godine i odražava promene u poslovnom i regulatornom okruženju, kao i posledice globalizacije upravljačke računovodstvene profesije. Ova Izjava se zasniva na IMA-inim etičkim principima iskrenosti, pravičnosti, objektivnosti i odgovornosti (14).

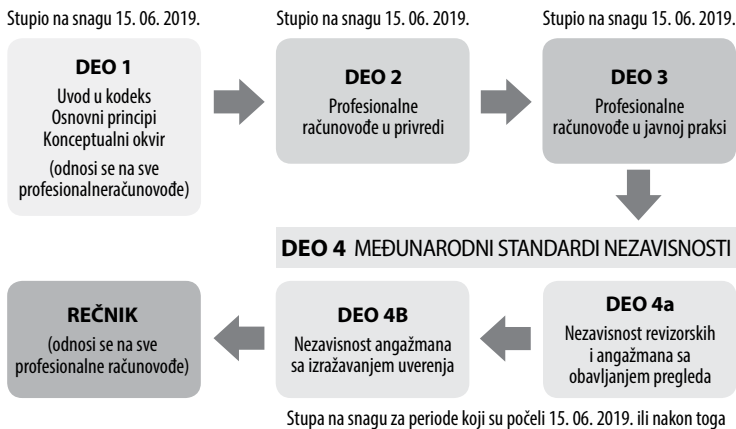
U računovodstvenoj profesiji mnoge organizacije objavljuju svoje etičke smernice. Stoga je važno istaći, pored već gorepomenutih, i sledeće kodekse:

- Kodeks profesionalnog ponašanja Američkog instituta sertifikovanih javnih računovođa (2), revidiran u decembru 2014. i u septembru 2018. godine;
- Kodeks etike za profesionalne računovođe Udruženja upravljačkih računovođa Velike Britanije (3), izdat u januaru 2015. godine;
- Etički kodeks Instituta internih revizora (6), izdat u oktobru 2008. godine, a revidiran u oktobru 2010. godine.

NOVI MEĐUNARODNI ETIČKI KODEKS ZA PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE

Međunarodni etički kodeks za profesionalne računovođe u koji su inkorporirani Međunarodni standardi nezavisnosti (eng. *International Code of Ethics for Professional Accountants including International Independence Standards – ICEPA* u daljem tekstu) donet je u aprilu 2018. godine od strane Odbora za međunarodne etičke standarde za računovođe (eng. *The International Ethics Standards Board for Accountants – IESBA* u daljem tekstu) i zamenjuje IFAC-ov Etički kodeks za profesionalne računovođe iz 2016. godine (19). ICEPA je napisan ispočetka, preimenovan je i u potpunosti je prestrukturiran kako bi bio lakši za pretetgu, korišćenje i primenu. Pored suštinskih izmena i svoje nove strukture (videti *Sliku 1*), u njega su inkorporirani ključni napreci u etici tokom protekle četiri godine.

IESBA MEĐUNARODNI ETIČKI KODEKS ZA PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE



Slika 1. Pregled strukturnih delova novog međunarodnog etičkog kodeksa za profesionalne računovođe (sastavili autori prema (7)).

Vizija IESBA-e je da ICEPA postane temelj snažnih etičkih principa, vrednosti i standarda koji podstiču poverenje u globalnu računovodstvenu profesiju u dinamičnom i neizvesnom svetu i da omogući profesiji da deluje u javnom interesu. IESBA je dizajnirao ICEPA da bi pružio jasne smernice o tome kako profesionalni računovođa treba da se bavi pitanjima etike i nezavisnosti. IESBA je zadržao osnovne etičke principe iz prethodnog (još uvek važećeg) kodeksa. „Napravljene su velike izmene objedinjenog konceptualnog okvira – pristupa koji profesionalne računovođe koriste za identifikaciju, procenu i rešavanje pretnji poštovanju osnovnih principa i, gde je primenljivo, nezavisnosti.“ (8).

Snaženje etičkih principa podstiče poverenje u računovodstvenu profesiju.

U ICEPA-i se izdvaja šest ključnih novina prikazanih u nastavku:

- Revidirane odredbe o „merama zaštite“, koje su bolje prilagođene pretnjama poštovanja osnovnih etičkih principa;
- Snažnije odredbe o nezavisnosti, koje se odnose na dugogodišnju povezanost višeg osoblja sa klijentima revizije;
- Novi i revidirani odeljci posvećeni profesionalnim računovođama u privredi (eng. *Professional Accountants in Business* – PAIB), koji se odnose na pripremu i prezentaciju informacija, kao i na pritisak da se krše osnovni principi;
- Jasno uputstvo za profesionalne računovođe u javnoj praksi da su odredbe relevantne profesionalnim računovođama u privredi primenljive (i) na njih;
- Novo uputstvo koje naglašava važnost razumevanja činjenica i okolnosti prilikom vršenja profesionalnog prosuđivanja;

- Novo uputstvo koje bliže objašnjava kako poštovanje osnovnih principa podržava primenu profesionalnog skepticizma u reviziji ili ostalim angažmanima sa izražavanjem uverenja.

Ukratko, ICEPA sadrži (7, 3):

- Strukturna poboljšanja i poboljšanja izrade;
- Revidirane odredbe koje se odnose na zaštitne mere u Kodeksu;
- Ispravke sa svrhom razjašnjenja primenljivosti odredaba u Delu C pomenutog kodeksa, koji se odnosi na profesionalne računovođe u javnoj praksi (paragrafi R120.4, R300.5 i 300.5 A1);
- Nove aplikativne materijale koji se odnosi na profesionalni skepticizam i profesionalno prosuđivanje (paragrafi 120.5 A1, 120.5 A2, 120.5 A3, 120.13 A1 i 120.13 A2).

Svi navedeni delovi pojedinačno bili su rezultat posebnih projekata: projekta „Struktura Kodeksa“, projekta „Zaštitne mere“, projekta „Primenljivost“ i projekta „Profesionalni skepticizam“.

Delovi 1, 2 i 3 restrukturiranog Međunarodnog etičkog kodeksa za profesionalne računovođe stupili su na snagu 15. juna 2019. godine. Deo 4A, koji se odnosi na nezavisnost revizorskih angažmana i angažmana sa obavljanjem pregleda, na snazi je za revizije i preglede finansijskih izveštaja za periode koji su počeli 15. juna 2019. godine ili kasnije. I na kraju, deo 4B, koji se odnosi na nezavisnost angažmana sa izražavanjem uverenja u pogledu perioda koji pokriva, na snazi je za periode koji su počeli 15. juna 2019. godine ili nakon tog perioda.

Datumi stupanja na snagu revidiranih odredbi o dugogodišnjoj povezanosti koje je IESBA objavila u januaru 2017. godine (orig. *Close-Off Document*) su, nakon modifikacije, sledeći:

- S obzirom na prelaznu odredbu pod 3), paragrafi od 290.148 do 290.168 važe za revizore finansijskih izveštaja za periode koji su počeli 15. decembra 2018. godine ili nakon toga.
- Paragrafi od 291.137 do 291.141 su stupili na snagu za periode koji su počeli 15. decembra 2018. godine ili nakon toga (periodi trajanja angažmana sa izražavanjem uverenja).
- Paragraf 290.163 će uticati samo na reviziju finansijskih izveštaja za periode koji počinju pre 15. decembra 2023. godine. Ovo će omogućiti prelazak na obavezan period mirovanja od pet uzastopnih godina za partnere angažovanja u onim jurisdikcijama gde je zakonodavni organ ili regulator (ili organizacija ovlašćena ili priznata od strane zakonodavnog tela ili regulatora) odredio period mirovanja od manje od pet uzastopnih godina.

Datum stupanja na snagu restrukturiranog Kodeksa (15. jun 2019. godine) ne preklapa se sa datumom stupanja na snagu revidiranih odredbi o dugogodišnjoj povezanosti (15. decembar 2018. godine) u postojećim odeljcima 290 i 291.

NOVI MOS 7 – KONTINUIRANO PROFESIONALNO USAVRŠAVANJE: PROFESIONALNE KOMPETENCIJE KAO ETIČKA OBAVEZA RAČUNOVOĐA

Profesionalne kompetencije se razvijaju tokom inicijalnog profesionalnog usavršavanja pre dobijanja sertifikata profesionalnog računovođe, a održavaju i unapređuju kroz kontinuirani profesionalni razvoj, tj. usavršavanje. Profesionalne kompetencije imaju osnovu u etičkim standardima. IESBA-ov Međunarodni kodeks etike za profesionalne računovođe navodi da fundamentalni princip profesionalne kompetencije i adekvatne brige nameće sledeće obaveze za sve profesionalne računovođe:

- „Da postignu i zadrže profesionalno zvanje i veštine na nivou koji je potreban kako bi klijentima ili poslodavcima osigurali kompetentnu profesionalnu uslugu zasnovanu na važećim tehničkim i profesionalnim standardima i relevantnoj regulativi;
- Da postupaju obazrivo i u skladu sa primenjivim tehničkim i profesionalnim standardima.“ (7, Paragraf 110.1 A1 (c)).

Dalje, „održavanje profesionalnih kompetencija zahteva kontinuiranu svest i razumevanje relevantnog tehničkog, profesionalnog i poslovnog razvoja. Kontinuirano profesionalno usavršavanje omogućava profesionalnim računovođama da razviju i održavaju sposobnost za konkurentan rad u profesionalnom okruženju.“ (7, Paragraph 113.1 A2).

Osim u IESBA-ovom Međunarodnom kodeksu etike za profesionalne računovođe, pitanje profesionalnih kompetencija, kao etičke obaveze, sadržano je i u zahtevima EU Direktive o reviziji (4), kao i u MOS-u 7 – Kontinuirano profesionalno usavršavanje (18, 174) i u MOS-u 8 – Profesionalne kompetencije za angažovanje partnera odgovornih za vršenje revizije finansijskih izveštaja (18, 187), koje donosi Odbor za međunarodne računovodstvene standarde u obrazovanju (u daljem tekstu: IAESB). IAESB vrši izradu obrazovnih standarda, smernica i informatora o prekvalifikacijama, treninzima za profesionalne računovođe i kontinuiranom profesionalnom usavršavanju. Cilj IAESB-a je zaštita interesa javnosti putem uspostavljanja standarda za visokokvalitetno obrazovanje profesionalnih računovođa i olakšavanje konvergenije međunarodnih i nacionalnih obrazovnih standarda.

Revidirani MOS 7, koji je počeo da važi 01.01.2020. godine, propisuje da „kontinuirano profesionalno usavršavanje zahteva da profesionalne računovođe razviju i održavaju profesionalne kompetencije koje su neophodne za pružanje visokokvalitetnih usluga klijentima, poslodavcima i drugim akterima, i na taj način jačaju poverenje javnosti u profesiju.“ (18, Paragraf 1).

Revidirani MOS 7 uvodi niz promena koje se odnose na zahteve i strukturu standarda, kao i materijale za objašnjenje. Poboljšanje razvoja i održavanja profesionalne kompetencije, kroz kontinuirano profesionalno usavršavanje, služi javnom interesu omogućavajući profesionalnim računovođama da održe kvalitet usluga koje pružaju svojim klijentima, poslodavcima i drugim zainteresovanim stranama. Zajedno sa MOS-om 7, u toku je izrada različitih materijala za podršku njegove implementacije. Planirana podrška uključuje resurse za:

- Relevantno i adekvatno kontinuirano profesionalno usavršavanje;
- Primere pristupa merenja;
- Okvire kontinuiranog profesionalnog usavršavanja (20).

Revidirani MOS 7 ima za cilj unapređenje doslednosti, kvaliteta i relevantnosti programa kontinuiranog profesionalnog usavršavanja koji pohađaju profesionalne računovođe. Neke od ključnih izmena koje sadrži revidirani MOS 7 su sledeće:

- Ne postoji više „kombinovani pristup“ kao izdvojeni pristup, tako da profesionalne računovodstvene organizacije mogu da biraju između pristupa zasnovanom na izlaznim rezultatima, pristupa zasnovanom na inputima i pristupa zasnovanom na oba navedena.
- Kod pristupa zasnovanom na izlaznim rezultatima, fokus je sada na prikazivanju „dostizanja ishoda učenja“, umesto „kompetencija“ uopšteno.
- Kod pristupa zasnovanom na inputima, ukinuti su zahtevi za 120/60 i 20 sati godišnje, te su isti zamenjeni zahtevom za „određenom količinom“ sati godišnje.

Pored MOS-a 7, revidirana su još četiri obrazovna standarda koja se odnose na tehničke kompetencije (MOS 2), profesionalne veštine (MOS 3), profesionalne vrednosti, etiku i stavove (MOS 4) i profesionalne kompetencije za angažovanje partnera odgovornih za vršenje revizije finansijskih izveštaja (MOS 8). Svi navedeni standardi počinju s primenom 01.01.2021. godine, izuzev MOS-a 7 koji je počeo da se primenjuje 01.01.2020. godine.

ZAKLJUČAK

Etika i moral jesu karakteristike ljudi, a ne organizacija. Zbog toga se računovodstvena profesija redovno suočava sa etičkim odlukama i moralnim dilemama u toku svojih profesionalnih aktivnosti. Biti verodostojan „čuvar“ vrednosti organizacije i delovati kao njena „savest“ predstavljaju značajan doprinos koji profesionalne računovođe mogu učiniti i čine. Poslednje navedeno postaje naročito korisno u digitalnom dobu četvrte industrijske revolucije, koja se manifestuje kroz upotrebu veštačke inteligencije, robotike i drugih digitalnih tehnologija. Ovakvo okruženje karakteriše pojava novih informacija koje treba razumeti i tumačiti, a koje prouzrokuju drugačije etičke dileme i izazove sa kojima profesija treba prvi put da se suoči. Pomenuta promena okruženja u kom profesionalne računovođe deluju utiče na usavršavanje etičkih kodeksa koji, kao i okruženje, bivaju složeniji i zahtevniji.

U primeni principa definisanih etičkim kodeksom potrebno je otići korak dalje – treba predvideti specifične situacije i etičke dileme koje nisu obuhvaćene kodeksom, a nakon toga ih adekvatno rešiti primenjujući odredbe iz etičkog kodeksa. Kodeks je, dakle, samo polazna osnova za rešavanje konkretnih problema u praksi, a ono što nije obuhvaćeno kodeksom, ne sme biti izuzeto iz sfere etičkog delovanja.

Specifična karakteristika računovodstvene profesije jeste odgovornost da deluje u javnom interesu. Pritom, profesionalne računovođe služe javnosti u okruženju koje se stalno menja. Zbog toga je potrebno konstantno unapređivati njihove veštine i kompetencije kako bi računovođe ispunile očekivanja koja bivaju sve izazovnija. Kontinuirano profesionalno usavršavanje u računovodstvenoj profesiji nije stvar izbora, već obaveze. Postoje najmanje dva razloga za to. Prvi su izazovi s kojima se računovodstvena profesija susreće i koji se konstantno menjaju. Danas su aktuelna naročito etička pitanja proverljivosti i uticaja Opšte uredbe o zaštiti podataka (GDPR) na oblast računovodstva i revizije. Osim novih izazova, drugi razlog jesu veštine, znanje i kompetencije koje je potrebno stalno usavršavati i razvijati da bi se održao kvalitet usluga računovodstvene profesije.

Nesporno je da računovodstvena profesija igra važnu ulogu u razvoju pojedinaca sa znanjem, veštinama i umećem postavljenim tako da podrže sposobnost da urade pravu stvar. Ali, taj razvoj je proces koji ne prestaje. Zbog toga je najveći izazov računovodstvene profesije „hvatanje koraka“ sa izmenama u regulativi, etičkom kodeksu i obrazovnim standardima u doba četvrte industrijske revolucije.

ETHICS AND CONTINUING PROFESSIONAL DEVELOPMENT IN ACCOUNTING PROFESSION SUMMARY

Key words: code, challenges, education standards, public interest

The accounting profession continue to face moral dilemmas and ethical challenges in everyday practice, although professional regulation is up-to-date innovated in line with the latest changes in the business environment. The topic of the paper are the latest changes in ethical regulation and standards of education of professional accountants. The biggest challenge of the accounting profession today is catching up with changes in professional regulation. The purpose of the paper is to give members of the accounting profession and those dealing with issues of ethics and education a better understanding of professional regulations that will begin to apply between 2020 and 2023.

JEL classification: M48, P46, I25

LITERATURA

1. Accounting Professional and Ethical Standards Board (APESB). APESB 110 Code of Ethics for Professional Accountants. (2017)
2. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Code of Professional Conduct. (2018)
3. Chartered Institute of Management Accountants (CIMA). Code of Ethics for Professional Accountants. (2017)
4. Directive 2014/56/EU, Official Journal of the European Union. No. L 158/196 (2014)
5. Dow, K.E., Watson, M.W., Shea, V.J., Kern, S. (2018). An accounting ethics case from multiple perspectives. *Journal of Accounting Education*, 43, 63–75. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2018.04.003>
6. Institute of Internal Auditors (IIA). Code of Ethics. (2010)
7. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). Final Pronouncement: International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). (2018)
8. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). Revised Code of Ethics for professional accountants. (2018) Dostupno na: https://www.iasplus.com/en/news/2018/04/iesba_01/08/2018
9. MahdaviKhroua, M., Khotanloub, M. (2012). New approach to teaching of ethics in accounting – “introducing Islamic ethics into accounting education”. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 46, 1318 – 1322. doi: 10.1016/j.sbspro.2012.05.294
10. Neesham, C., Azim, M. (2017). Building ethical capability for accounting professionals: A needs analysis study. Final Report. Swinburne Business School – Swinburne University of Technology.
11. New Zealand Institute of Chartered Accountants. Code of Ethics. (2017)
12. Ragatz, J. (2016). Fake accounts put focus on wells fargo culture. *Financial Times*. New York, September 9, 2016.
13. Rossouw, D., Przesky, M., du Plessis, C. & Prinsloo, F. (2010). *Ethics for Accountants and Auditors*. Oxford: Oxford University Press.
14. Sheridan, T. (2017). IMA Updates its Ethics Code for Management Accountants. Dostupno na: https://www.accountingweb.com/practice/practice-excellence/ima-updates-its-ethics-code-for-management-accountants_03/09/2018
15. Suzuki, D. & Yamada, J. (2016). Accounting fraud and accounting standards: The case of Toshiba’s fraudulent accounting. *Proceedings of the 5th International Conference on Accounting, Auditing, and Taxation (ICAAAT 2016)*, doi:10.2991/icaat-16.2016.44
16. The Dodd–Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act, 111th United States Congress. July 21 (2010)
17. The Institute of Management Accountants (IMA). *Statement of Ethical Professional Practice*. (2017)
18. The International Accounting Education Standards Board (2020): *Handbook of International Education Pronouncements*. The International Federation of Accountants, New York.
19. The International Federation of Accountants (IFAC). *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountant*. (2016)
20. The International Federation of Accountants (IFAC). *Upcoming: IES 7 (Revised), Continuing Professional Development*. (2018) Dostupno na: https://www.ifac.org/news-events/2018-12/upcoming-ies-7-revised-continuing-professional-development_10/12/2018
21. Velayutham, S. (2003). The accounting profession’s Code of Ethics: Is it a Code of Ethics or a Code of Quality Assurance? *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 483–503. doi:10.1016/S1045-2354(02)00138-7