



行业发展研究资料 (No. 2017—3)

职业道德决策框架

中注协发布的《注册会计师行业发展规划（2016-2020 年）》把职业化水平持续提高置于未来五年行业发展四大目标之首，并指出，要把职业价值观、职业道德和职业态度的养成贯穿到学历教育、职业资格考试、继续教育、执业质量监督检查等行业建设的各个领域；全面提高注册会计师队伍对职业精神的认同，使追求和实践职业精神成为每一个注册会计师的自觉行动。

《职业道德决策框架》为苏格兰特许会计师协会于 2015 年 11 月制订，旨在为特许会计师们应对和处理执业实践中职业道德问题提供一个决策指南，对于广大注册会计师们思考职业化问题，具有参考价值。为便于广大注册会计师学习研究，中注协组织翻译了这份文件。如需研读《职业道德决策框架》原文，读者可登录 <https://www.icas.com/ethics/ethical-decision-making-framework> 网址。

中国注册会计师协会编
二〇一七年七月五日

职业道德决策框架

近年来，关于人工智能（AI）的媒体报道很多。对于任何AI设计师来说，最困难的任务之一，是复制人类在进行决策的过程中从道德方面加以考虑的能力。虽然这一任务的某些方面可能会容易一些，如判定是否符合一系列审计师独立性的规定，但在其他领域，当需要真正了解情况并形成可能采取的行动方案时，将会复杂得多。

为了协助面临道德困境的会员，我们提供了以下职业道德决策框架。

一、你是否陷入了道德困境？

通常，最困难的行动是认识到你陷入了道德困境。一旦认识到或确定，你就可以开始确定行动方案。

- 有什么事情让你感觉不对吗？
- 是否存在潜在的利益冲突？
- 你正被要求做一些你感觉不舒服的事吗？
- 你愿意为自己的行为辩护吗？
- 你有什么理由不应当做被提议或考虑的事情吗？
- 你在提议的行动中存在利益吗？或者你会从中受益吗？

二、你的道德困境是否与审计或其他类型的鉴证业务的独立性有关？

（一）你在英国从事审计工作吗？

遵守英国财务报告委员会（FRC）审计师职业道德准则¹的要求。

苏格兰特许会计师协会（ICAS）职业道德守则第290节涉及审计和审阅业务的独立性。然而，从英国的视角来看，这是多余的，因为英国审计师必须遵守英国财务报告委员会（FRC）审计师职业道德准则，并不要求同时遵守守则第290节。

（二）你从事海外审计工作吗？

遵守ICAS职业道德守则第290节的要求²。

（三）你从事慈善机构的独立检查工作吗？

你已超出ICAS职业道德守则第290节要求的具体范围。

遵守相应慈善机构监管者的独立性要求。

（四）你从事审阅业务吗？

遵守ICAS职业道德守则第290节³的要求（并考虑职业道德基本原则）。

（五）你从事审计或审阅以外的其他鉴证业务吗？

遵守ICAS职业道德守则第291节⁴的要求（并考虑职业道德基本原则）。

三、查明所有可获得的事实

只有在收集和分析完所有相关信息后，才能作出与职业道德相关的判断。

- 确定涉及或可能受到影响的各方。
- 阅读所有相关文件，包括合同，协议，通信等。
- 识别是否有需要考虑的相关或关联事项。

- 考虑不确定性，以及其中的一些不确定性可能如何消除。

四、考虑ICAS职业道德守则中的五项基本原则

ICAS职业道德守则（简称“守则”）适用于所有ICAS会员、分支机构、学生、成员所或分支机构的雇员，以及成员所。

守则建立了所有职业会计师都需要遵循的五项职业道德基本原则：

- **诚信**——在所有的职业和商业关系中，保持正直、诚实守信。
- **客观公正**——不得由于偏见、利益冲突或他人的不当影响而损害职业或商业判断。
- **专业胜任能力和应有的关注**——将专业知识和技能始终保持在应有的水平，在适应当前实务、法律和技术发展的基础上，确保客户或雇主获得具有专业水准的服务，勤勉尽责，遵守适用的职业准则和技术规范。
- **保密**——对因职业关系和商业关系获知的信息保密，因而，除非法律法规和职业规范允许或要求，不得在未经恰当且专门授权的情况下向第三方披露此类信息，也不得利用此类信息为职业会计师自身或第三方谋取利益。
- **良好职业行为**——遵守相关法律法规，避免发生任何损害职业声誉的行为。

违反守则可能导致职业会计师受到纪律处罚。

五、守则中针对你所处的情形是否存在具体规定？

ICAS职业道德守则分为四个部分，但其中任何一部分都有可能相关情况下适用（参见附录A）：

- A部分适用于所有会员；
- B部分适用于执业会员；
- C部分适用于工商业界会员；以及
- D部分适用于破产业务从业者

守则中对“应当”一词的使用，意味着要求会计师遵守使用“应当”一词的具体规定。

- 不要简单地“勾选项”——从各个方面质疑自己。

六、你的道德困境与税务业务有关吗？

参考《与税务有关的职业行为》⁵。

七、你的道德困境与破产业务有关吗？

参考ICAS职业道德守则D部分⁶。

八、是否有必须遵守的法律法规要求？

这些法律法规涉及的具体国家或地区。例如，在英国：

- 反洗钱法（参考：ICAS反洗钱指南⁷以及会计职业团体咨询委员会（CCAB）反洗钱指南⁸）
- 2010年反贿赂法（参考ICAS出版物《2010年反贿赂法常识指南》⁹）
- 英国2006年公司法¹⁰
- 查看其他可获得的权威会计文本以取得额外指导。

九、你考虑过对公众利益的责任吗？

职业会计师有责任考虑公众利益，维护会计职业的声誉。
个人利益不得凌驾于这些义务之上。

考虑：

- 谁是你的客户？
- 谁是可以影响你决策的关键方？
- 谁会受到你的决策影响？请注意，有必要考虑所有潜在的利益相关者。
- 你涉及的公众利益处于地方、区域、国家还是全球层面？
- 是否存在需要考虑的地理或文化上的问题？
- 是否存在“社会责任”方面需要考虑的问题？
- 你的建议或工作是否不受自身利益的侵蚀，并且不受其他方利益的影响？
- 你的决策“公平”和“平衡”吗？
- 你能向其他人证明你的决策吗？
- 你的行为的“理性且知情的公众的看法”可能是什么？
(ICAS职业道德守则第100.1段)
- 你的决策后果如何影响你的个人或企业“品牌”？
- 你与客户的关系或你的决策后果可能会造成什么声誉损失？

十、是否存在需要考虑的报告或通报要求？

(一) 是否有内部报告机制？

- 是否有企业道德准则？

- 是否有必须由审计委员会或董事会等机构批准的审批或上报程序？
- 是否有内部举报政策/使员工畅所欲言的政策？

（二）是否存在需要考虑的报告或通报要求？

参考：

- ICAS反洗钱指南¹¹；
- 会计职业团体咨询委员会（CCAB）反洗钱指南¹²。

十一、考虑（如可行）与你的职业网络成员或ICAS会员讨论

与你信任的人讨论你的困境可能是有用的。但是，请确保遵守职业道德基本原则中的保密性原则，并考虑任何可能适用的“通报”要求。

留出足够的时间进行咨询。

ICAS联系方式：

- ICAS职业道德求助电话¹³
- 在审计以外其他职业道德方面存在疑问的会员，可通过 ethicalenquiries@icas.com 或拨打电话0131-347-0271 与我们联系。
- 在审计职业道德方面存在疑问的会员可以与我们的会计和审计部门取得联系：

accountingandauditing@icas.com

十二、做出决策并记录你的决策过程

做出决策：

- 考虑并评估替代性行动方案的范围。识别任何自身利益和利益冲突，以确保判断的客观性。考虑判断过程中出现偏差的可能性，并在适当时对判断进行重新评估。
- 确保在做出决策时，你的行为是道德的，没有受制于不适当的压力。
- 考虑你是否愿意为自己拟采取的行动方案所产生的任何可能的声誉风险进行辩护。
- 通知客户或相关方你的行动方案（留意任何“通报”要求）

记录你的决策过程，包括：

- 问题概述。
- 考虑的相关道德标准/守则。
- 最终的判断/所做的决策。
- 当时已知的信息。
- 决策的时机。
- 考虑的替代方案以及为什么选择最终的解决方案、放弃其他选择的原因。
- 决策中的任何不确定性。
- 在做出决策时遵循的过程：采用并加以依赖的信息来源，进行的讨论，与谁进行的决策，以及决策的日期。

阅读《一个人的力量》系列出版物¹⁴

十三、其他有用的信息来源——访问ICAS.com

你具备必要的技能来识别道德困境吗？考虑接受培训的必

要性。

ICAS资源：

- 你现在应该怎么办？—特许会计师遇到的道德问题¹⁵；
- 灰色地带¹⁶；
- 灰色地带—董事困境¹⁷；
- 培训课程¹⁸。

附录A

ICAS职业道德守则

(自2014年1月1日起施行)

目 录

第一节：方法，范围和权限

A部分：本守则的一般应用

- 第100节 引言和职业道德基本原则
- 第110节 诚信
- 第120节 客观和公正
- 第130节 专业胜任能力和应有的关注
- 第140节 保密
- 第150节 良好职业行为

A部分附录

B部分：执业的职业会计师

- 第200节 引言
- 第210节 专业服务委托
- 第220节 利益冲突
- 第221节 公司财务建议
- 第230节 应客户要求提供第二次意见
- 第240节 收费和其他类型的报酬
- 第241节 中介和业务介绍
- 第250节 专业服务营销

- 第260节 礼品和款待
- 第270节 保管客户资产
- 第280节 针对所有服务对客观和公正原则的要求
- 第290节 审计和审阅业务的独立性
- 过渡性条款
- 第291节 其他鉴证业务的独立性

C部分：工商业界职业会计师

- 第300节 引言
- 第310节 潜在冲突
- 第320节 信息的编制和报告
- 第330节 专业知识和技能
- 第340节 经济利益
- 第350节 利益诱惑
- 第360节 担任英国慈善机构的独立检查员

尾注

1. 英国财务报告委员会（FRC）职业道德准则：

frc.org.uk/Our-Work/Codes-Standards/Audit-and-assurance/Standards-and-guidance/Standards-and-guidance-for-auditors/Ethical-standards-for-auditors.aspx

2. ICAS职业道德守则：

icas.com/__data/assets/pdf_file/0008/2006/F8001-ICAS-Code-of-Ethics.pdf

3. ICAS职业道德守则：

icas.com/__data/assets/pdf_file/0008/2006/F8001-ICAS-Code-of-Ethics.pdf

4. ICAS职业道德守则：

icas.com/__data/assets/pdf_file/0008/2006/F8001-ICAS-Code-of-Ethics.pdf

5. ICAS与税务有关的职业行为：

icas.com/__data/assets/pdf_file/0006/116979/20150501-Professional-Conduct-in-Relation-to-Taxation-ICAS-FINAL.pdf

6. ICAS职业道德守则——D部分 破产业务从业者：

icas.com/__data/assets/pdf_file/0009/2007/F8002-ICAS-Code-of-Ethics-Part-D.pdf

7. ICAS反洗钱指南：

icas.com/regulation/anti-money-laundering

8. 会计职业团体咨询委员会（CCAB）会计领域反洗钱指南：
南：

ccab.org.uk/documents/20140217%20FINAL%202008%20CCAB%20guidance%20amended%202014-2-17pdf.pdf

9. ICAS 《2010年反贿赂法常识指南》：

icas.com/ethics/a-common-sense-guide-to-the-bribery-act-2010

10. 英国2006年公司法：

legislation.gov.uk/ukpga/2006/46/contents

11. ICAS反洗钱指南：

icas.com/regulation/anti-money-laundering

12. 会计职业团体咨询委员会（CCAB）会计领域反洗钱指南：
南：

ccab.org.uk/documents/20140217%20FINAL%202008%20CCAB%20guidance%20amended%202014-2-17pdf.pdf

13. ICAS职业道德求助电话：

icas.com/ethics/icas-ethics-helpline-service

14. ICAS 《一个人的力量》系列出版物：

icas.com/ethics/the-power-of-one

15. 你现在应该怎么办？——特许会计师遇到的道德问题，
大卫·莫利诺博士，完整研究报告，由ICAS于2008年首次出版：

icas.com/_data/assets/pdf_file/0017/5516/Ethical-

Issues-Encountered-by-Chartered-Accountants-Molyneaux-
ICAS.pdf

16. 灰色地带——道德困境，由ICAS于2009年出版：
icas.com/ethics/shades-of-grey

17. 灰色地带——董事困境，由ICAS于2016年出版：
[https://www.icas.com/technical-resources/shades-of-
grey-directors-dilemmas](https://www.icas.com/technical-resources/shades-of-grey-directors-dilemmas)

18. ICAS培训课程：
[icas.com/professional-development/bpp-training-courses-
by-date](http://icas.com/professional-development/bpp-training-courses-by-date)

（本文由中国财政科学研究院博士研究生王敏婧翻译，中国注册会计师协会专业标准与技术指导部赵际喆审校。陈毓圭、蔡晓峰审定）

未经中国注册会计师协会许可，任何单位或个人不得将本资料用于商业目的。作其他目的引用时，请予注明。
网址：<http://www.cicpa.org.cn>
责任编辑：研究发展部

地址：北京市海淀区西四环中路
16号院2号楼
邮政编码：100039
电子邮箱：yjzl@cicpa.org.cn
