



行业发展研究资料 (No.2023—1)

构建注册会计师诚信与职业道德体系

编者按：2022年10月29日，国际会计师职业道德准则理事会（IESBA）主席 Gabriela Figueiredo Dias 女士应邀在第二届“会计诚信与高质量发展论坛”上，通过视频录播的方式，发表了题为“构建注册会计师诚信与职业道德体系”的主旨演讲。

她指出，全球发生的公司危机和金融危机影响了公众对企业的信任，诚信和职业道德是抵御声誉风险的保障。国际社会持续强调诚信和职业道德的核心地位，这对维护公众利益尤为重要。

她认为，IESBA 制定的国际职业会计师道德守则（以下简称国际守则）是全球职业会计师得到公众信任的基础。诚信是国际守则所规定的职业道德基本原则之一。对职业会计师而言，即使在无人监督情形下也要做正确的事情，这对执业过程中避免错误行为至关重要，必须培养他们的道德能力，并特别注意和警惕动机、压力、机会等可能导致他们放弃诚信的因素。这是因为，可靠的公司信息是金融市场的生命线，是实现经济增长、安定繁荣、全民福祉的必要条件。职业会计师和会计师事务所可以用国际守则来指导他们的职业判断和职业行为，在坚持诚信上具有优势。

她强调，随着时代的发展，国际守则对于诚信这一主题进行

了修订并提出了新的要求，特别强调了职业会计师的职责定位、职业精神和职业行为在维护公众利益方面发挥作用。当前，可持续发展是 IESBA 未来战略中的重要事项。可持续发展信息是抵御“漂绿”和“漂社”的第一道防线。出于维护公众利益的目的，应确保可持续发展信息可靠、可比，并且要像财务信息那样接受鉴证。IESBA 决定响应可持续发展信息的需求，及时制定可持续发展报告和鉴证有关的国际道德守则和独立性准则。她相信，职业会计师在可持续发展信息的报告和鉴证方面将发挥关键作用。

现将演讲相关内容翻译编发，供参考。

中国注册会计师协会编

二〇二三年二月三日

构建注册会计师诚信与职业道德体系

国际会计师职业道德准则理事会（IESBA）主席

Gabriela Figueiredo Dias 女士

女士们、先生们，尊敬的各位领导、各位嘉宾，非常荣幸在北京国家会计学院举办的第二届“会计诚信与高质量发展论坛”上作主旨演讲。

一、道德与信任

在这个公司危机和金融危机频繁发生的世界里，公众对会计人员、审计人员和公司高管的期望越来越转向对职业道德的要求。企业及其信息是否可靠，最大程度上决定了该企业的适应力和成败。反复发生的危机影响了公众对企业的信任，由此触发了更多监管审查和监管干预。请允许我举些例子。例如，2016年以来，欧洲实施的会计师事务所强制轮换制度；2023年4月1日起，南非也将实施类似政策；澳大利亚、英国、欧盟等多国政府都加强了对审计的持续检查。值得一提的是，经济合作与发展组织（OECD）税基侵蚀和利润转移（BEPS）框架，以及欧盟与泛欧国家也正在考虑对税务筹划和税务咨询服务进行监管，以回应“潘多拉文件”揭露的国际富豪避税丑闻。可见，国际社会正持续强调诚信道德的核心地位，维护公众利益比以往任何时候都更加重要。因为这样做，可以建立并加强公众对整个注册会计师行业和专业服务的信任。诚信道德是抵御声誉风险的保障，尤其是

在不确定和经济低迷的时期。

国际职业会计师道德守则（以下简称国际守则）是全球职业会计师得到公众信任的基础。基于强烈的对公众利益的承诺，国际守则规定了职业道德基本原则，政府可以将其用于监管职业会计师的职业态度和职业行为。这五项职业道德基本原则包括诚信、客观公正、专业胜任能力和勤勉尽责、良好职业行为、保密。

二、诚信：职业道德基本原则之一

说到诚信，是本次论坛的核心主题。剑桥词典将诚信定义为“诚实的品质，并且有很强的道德原则，使你拒绝改变”。正如大家在幻灯片上看到的，国际守则反映了同样的诚实和正直理念。诚信也意味着即使无人监督也要做正确的事情，尤其重要的是，我刚才提到的日益严格的审查，以及来自利益相关者关于不道德行为与不可持续商业行为的强烈批评，例如管理者将自身利益放在首位，或对利益相关者披露误导性的可持续发展信息，这通常称为“漂绿”（greenwashing）现象。来自经济部门的腐败、贿赂和欺诈，都受到了严厉的审查和批评。整个社会更加意识到企业错误行为的高昂代价，不仅对公民个人而言，还是对整个经济体系都是如此。对职业会计师而言，至关重要的是在执业过程中避免错误行为，特别是在审计、鉴证财务和非财务信息方面。这是因为，可靠的公司信息是金融市场的生命线，是实现经济增长、安定繁荣、全民福祉的必要条件。

职业会计师和其他专业人士一样，必须培养他们的道德能力。他们必须尽快意识到，在以后的职业生涯中，他们将面临道

德困境。他们必须准备好，当那一天到来的时候，有时即使作出正确的选择也可能是要付出代价的，但迟早会有好的回报。而那些在道德方面看似捷径的路线和选择，通常会变成不可行的危险方式，乃至对整个社会带来负面后果。诚信需要持续重视和不断实践，这就是为什么对会计师事务所和专业机构来说，建立和培育以个人诚信和职业道德为基础的企业文化如此重要。

为什么好人会做坏事呢？从实践角度来看，动机、压力和机会往往会导致个人放弃他们诚信行事的义务，其中包括：动机，例如获取潜在的经济回报或职业机会；压力，例如来自上级或客户的恐吓或威胁，或者个人经济困难；机会，例如在无人知道的情况下获利，或者无人对不正确的事情提出质疑。动机、压力、机会，是职业会计师必须特别注意和防范的因素，以履行其诚信行事的义务。

最重要的是，个人态度和借口是决定会计师能否坚守诚信的关键因素。那么，有哪些态度和借口会导致优秀的会计师做坏事呢？例如：否认责任；否认产生伤害；否认受害者的存在，特别是当事人意识到，自己的行为对他人造成伤害时，就声称受害者罪有应得，当职业会计师面对他们的过错时，声称受害者是坏人、骗子等。借口可能包括：我值得；我别无选择；我选择现在不去想；其他人正在做同样或更糟糕的事情。所有这些都表明，职业会计师必须要有基于国际守则的坚定的职业精神，了解可能导致他们不诚信的情形，这样他们才能在维护公众信任的工作中真正有所作为。

三、关于国际守则

我们刚才提到，诚信是国际守则中的职业道德基本原则之一。国际守则适用于所有职业会计师，包括审计人员和非审计人员。国际守则是原则导向的，这对于国际守则在全球范围的应用是必要的。国际守则还鼓励对职业行为的思考和职业判断的运用，这些职业行为和职业判断以国际守则为指导，以维护公众利益为首要目标。因此，职业会计师和会计师事务所的优势在于可以使用国际守则来指导他们的职业判断和职业行为。

四、关于新修订的国际守则

与 10 年前相比，国际守则更扎实、更全面。让我来强调一些最重要的变化。例如，4 年前，我们全面改写并重构了整个国际守则，目前国际守则的结构和内容对用户更友好、更易理解，支持更一致的应用；新增了应对违反法律法规行为有关条款；在国际独立性标准中，新增了与客户存在长期业务关系、非鉴证服务和收费等有关条款；新增了关于提升职业会计师的职责定位和职业精神有关内容的修订。这些都与诚信密切相关。国际守则的所有改进在很大程度上都有助于支持和促进职业会计师在工作中发挥不可或缺的关键作用。

五、关于对职业会计师期望的职责定位和职业精神

现在让我们谈一谈，职业会计师的职责定位和职业精神有关内容的修订，因为它们与诚信主题非常相关。修订目标是为了促进职业会计师的职责定位、职业精神和职业行为在维护公众利益方面发挥作用。该修订稿于 2020 年 10 月发布，自 2021 年 12 月

起生效。这些修订适用于所有职业会计师。通过强化职业道德基本原则，特别是诚信原则和良好职业行为原则，强调了职业会计师维护公众利益的责任，明确了职业会计师必须具备恰当行事的能力和品格，即使在面临压力时，或者这样做可能会对个人或组织造成潜在的不利后果时也应坚守职业道德。这意味着要使用我之前提到过的道德能力，也意味着面临困境时要站稳立场。

新修订条款还要求所有职业会计师在运用职业道德概念框架时，要保持职业怀疑态度。保持职业怀疑态度的要求不仅适用于审计人员，还适用于其他职业会计师。保持职业怀疑态度是一个可扩展的概念，它既包括考虑信息的来源、相关性、充分性，也包括考虑职业活动的性质、范围和成果，它还要求抱有开放和警惕的心态，必要时开展进一步调查，以获取更多的信息。还有需要强调的一点是，职业会计师要意识到在运用职业判断和职业道德概念框架时可能会存在偏见，导致在获取、评价和解释信息时过分盲目相信客户或倾向于迎合客户，而不是考虑财务报表使用者的需求。

最后，国际守则还强调了组织文化的重要性。国际守则为各种促进道德文化的活动提供了指导。让我强调一下，会计师事务所负责人和其他高管对于提升会计师事务所道德价值的重要性，他们要对诚信文化负责，开展适当的教育和培训，实施促进诚信文化的管理流程和绩效评价，在与客户及其他人员接触中践行道德价值观。国际守则还提出了一些促进会计师事务所和企业内部道德文化的例子。

六、关于可持续发展信息的报告与鉴证

发言最后，我想分享一些关于 IESBA 未来战略的重要事项。这与诚信主题密切相关，也有助于未来会计师职业本身的发展和进步，这就是可持续发展。在资本市场上，可持续发展信息的披露正在急剧增长，这主要受投资者需求的驱动，投资者对此类信息的要求越来越高。许多地区的监管机构正在制定可持续发展信息披露和鉴证方面的法律法规。进一步而言，新成立的国际可持续发展准则理事会(ISSB)正在制定可持续发展信息披露的标准，今年已经发布征求意见稿，他们的标准很快就能出台。这些发展反映了一个重大转变，即投资者关注企业如何应对可持续发展问题。在可持续发展报告框架和标准方面，还要应对缺乏标准化，提供何种保证水平的鉴证，以及由谁提供此类鉴证等问题。

因此，出于维护公众利益的目的，需要确保这些信息可靠、可比且经过鉴证。可持续发展信息至少要有可靠性和可比性，要像财务信息那样接受鉴证。就像我之前简要提到的“漂绿”和“漂社”(social washing)现象，当企业提供环境和社会影响有关信息时，就可能会发生这种现象。例如，企业披露的污染水平、劳工政策可能与他们的实际行动不一致。换言之，当企业披露虚假或误导性信息时，这显然是不道德的行为。因为它不仅损害公司声誉，而且破坏公众信任，从而损害整个社会。职业会计师要在可持续发展信息的报告和提供鉴证方面发挥重要作用，鉴于其在财务报告和鉴证领域的专业能力，必须遵守强有力的道德规则。

事实上，可持续发展信息是抵御“漂绿”和“漂社”的第一道防

线。可持续发展信息清晰、准确、完整、及时是至关重要的。尽管企业和监管机构主要关注环境问题和气候相关的披露，但我们不能忘记，ESG 还有另外两个支柱，S 代表社会，G 代表公司治理。关于后者，我们必须牢记道德行为和诚信。如果企业有好的管理者，那么环境和社会的可持续发展目标就已经实现一半。

IESBA 决定响应可持续发展信息的需求，致力于与 ISSB、IAASB 和国际证监会组织（IOSCO）密切协调，及时制定可持续发展报告和鉴证有关的国际道德守则和独立性准则。IESBA 正在从战略上认真考虑如何更好地回应对可持续发展鉴证有关职业道德标准的呼吁。事实上，不仅如 IOSCO 和金融稳定委员会（FSB）等国际组织需要上述标准，而且非职业会计师执行可持续发展报告和鉴证时，也需要遵守相同的道德标准，至少是相同道德水平的标准。IESBA 计划于 2022 年 12 月批准可持续发展报告和鉴证项目计划。同时，IESBA 于今年发布了“漂绿”有关文件，为职业会计师应对“漂绿”而产生的道德状况或挑战提供指导。IOSCO 和 FSB 等国际监管机构对 IESBA 的可持续发展项目表示支持。今年 6 月，FSB 认为，IESBA 为可持续发展报告和鉴证制定有关道德标准，这对于可持续发展报告和鉴证的基础建设是必要的。2022 年 10 月 13 日，FSB 在最新进展报告中重申了 IESBA 正在开展工作的重要性，并对取得的进展表示鼓励。IOSCO 在今年 9 月发表声明，欢迎 IESBA 为可持续发展信息披露制定职业道德守则和独立性准则，无论由谁执行上述报告和鉴证。希望大家关注 IESBA 在这一重要倡议方面的进展。事实上，我们

即将制定的职业道德标准和独立性标准将在支持全球可持续发展报告和鉴证的公众信任方面发挥关键作用。

非常感谢有机会在本次重要论坛发表演讲，祝大家在职涯中一切顺利！

（本文由中国注册会计师协会专业标准与技术指导部供稿，

翻译：袁小叶 审校：赵际喆 鸣谢：杨文风）

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 张桐菲

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
