



灰色地带

——道德困境

苏格兰特许会计师协会 组织编写
中国注册会计师协会 组织翻译



中国财政经济出版社

灰色地带——道德困境

苏格兰特许会计师协会 组织编写

中国注册会计师协会 组织翻译

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

灰色地带：道德困境/苏格兰特许会计师协会著；中国注册会计师协会组织翻译. —北京：中国财政经济出版社，2012. 1

书名原文：Shades of Grey Ethical Dilemmas

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3346 - 8

I. ①灰… II. ①苏…②中… III. ①会计人员 - 职业道德 IV. ①F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 282308 号

著作权合同登记号：图字 01 - 2012 - 0468

责任编辑：徐 洁

责任校对：徐艳丽

封面设计：耕 者

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100142

发行处电话：88190406 财经书店电话：64033436

北京富生印刷厂印刷

787 × 1092 毫米 16 开 6.25 印张 80 000 字

2012 年 2 月第 1 版 2012 年 3 月北京第 2 次印刷

定价：20.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3346 - 8/F · 2836

(图书出现印装问题，本社负责调换)

本社质量投诉电话：010 - 88190744

2009 年 12 月发布
苏格兰特许会计师协会

© 2009

ISBN 978 - 1 - 904574 - 60 - 6

EAN 978 - 1 - 904574 - 60 - 6

本出版物由苏格兰特许会计师协会技术政策委员会发布，出版物中的观点由苏格兰特许会计师协会职业道德委员会提出，并不完全代表苏格兰特许会计师协会理事会的观点。

本出版物仅仅是一个普遍性的指引，如有任何特定的实际情况，并不能作为合适的或全面的依据使用。我们建议使用者考虑寻求其本国/地区的职业建议。

如有任何人因依据本出版物中的任何材料采取或避免采取任何行动而带来任何损失，本出版物作者或出版商不承担任何责任。

保留所有权力。如获得出版商的许可，本出版物可被复制、存储于检索系统，或通过任何方式或任何格式传播，包括电子、机械、影印、录音或其他方式等。

本书可在苏格兰特许会计师协会网站免费下载：www.icas.org.uk/ethics。

欲购买原版出版物，请发送请求至苏格兰特许会计师协会

苏格兰爱丁堡秣市大道 21 号

邮编：EH12 5BH

电话：+44 (0) 131 347 0240

电子邮箱：accountingandauditing@icas.org.uk

参与本书相关工作的苏格兰特许会计师协会职业道德委员会委员为：

安吉拉·伯金

安永会计公司

安吉拉·布朗
玛扎尔会计公司

伊恩·帕特森·布朗
伊格尼斯资产管理公司

杰拉尔德·甘默尔
亲王苏格兰信托基金

科林·科尔
LSN

肯·麦克菲尔
格拉斯哥大学

伊恩·罗伯特森
英格兰家庭和社区委员会和利兹建房互助协会
卸任主席

戴安娜·沃尔特斯（前委员）
顾问

詹姆斯·E. 巴伯（秘书）
苏格兰特许会计师协会

请注意：该委员会委员仅以个人参与，并不代表他们为之工作的组织。

译者说明

苏格兰特许会计师协会（The Institute of Chartered Accountants of Scotland，以下简称 ICAS）是世界首家会计师职业组织，现为国际会计师联合会成员。自成立以来，ICAS 坚持倡导职业道德和诚信是特许会计师资质的核心，并致力于开展职业道德领域的研究和出版工作。

为纪念已故的大卫·莫利诺博士（Dr David Molyneaux）在该领域的杰出贡献，ICAS 于 2009 年将他计划出版的研究专著《灰色地带——道德困境》编写完成并予以发布。这本研究专著针对工商业界会计师普遍面临的各类职业道德困境进行了归纳与分析，探讨了可能的解决方案。该书与大卫·莫利诺博士生前发表并获得广泛好评的作品《你现在应该怎么办？——特许会计师遇到的道德问题》采用同样的案例研究方法，成为世界会计师职业道德研究领域的经典读物。

为了分享借鉴国外职业道德案例的研究成果，经 ICAS 独家授权，我们组织翻译了《灰色地带——道德困境》一书，帮助我国注册会计师识别和应对执业环境中的道德风险，补充丰富该领域的案例资料，供广大从业者参考。在翻译过程中，我们力求以平实的语言展现原著描绘的道德案例和作者的学术观点，相信能够与读者自身的经历产生共鸣。

本书由中国注册会计师协会李顺成同志翻译，梁晶同志进行了校改。中国注册会计师协会专业标准与技术指导部对翻译工作提供了协助。中国注册会计师协会副会长、秘书长陈毓圭，副秘书长杨志国对本书译稿进行了审定。

中国注册会计师协会

2011 年 12 月

前 言

2008年5月，苏格兰特许会计师协会（ICAS）发布了大卫·莫利诺先生的研究专著。该专著题为《你现在应该怎么办？——特许会计师遇到的道德问题》，包含了28种职业道德困境。其前言部分写到：“职业道德和诚信是特许会计师资质的核心。”的确如此，自从1854年ICAS获得皇家特许状以来，ICAS一直把这个信念牢记在心。而ICAS当前的“清白前进”战略也同样概括指出，特许会计师在其执业生涯中必须牢记职业道德和诚信。

国际会计师职业道德准则理事会（IESBA）主席理查德·乔治参与了大卫·莫利诺研究专著的发行仪式。这本专著在世界上引起了热烈的反响，其资料多次被引用，大卫自己在越南进行一个ICAS国际研究项目时就引用过。

确实，看到这本专著受到这么高的评价，大卫决定接下来再出版一本专著，这一次将特别关注工商业界特许会计师面临的职业道德困境。不幸的是，大卫在相关工作开始之前就病倒了，虽然与病魔进行了顽强的斗争，还是在2009年4月不幸逝世。

为表彰大卫所做的工作，职业道德委员会决定接手这个项目，编写一系列新的研究案例，以阐明ICAS职业道德守则中包含的原则在实际工作中的应用。大卫曾经大力提倡会计师在工作中需要展现职业道德勇气，最近发生的金融危机证实了这一点，职业会计师和工商业界其他人士展现职业道德的勇气是非常重要的。

这批研究案例旨在专门促进会员讨论实际工作中的职业道德问题，并希望进一步将职业道德价值和思考带入特许会计师的日常生活，也希望将其带入资深工商业界人士或公众的日常生活。正因为

如此，我们将把所有案例发布在 ICAS 网站上供下载，而且只有当人们在工作中遵守它们时，其价值才能实现。这有助于促使特许会计师必须采取行动。采取这些行动可能比较困难，但相对容易的选择通常不是最合适的。

只有当会员通过这些案例讨论各自面临的职业道德困境时，它们才能发挥最好的作用。一些场景可能比另外场景更加黑白分明，但是，它们包含的困境同样涵盖了工商业界特许会计师或在事务所工作的特许会计师面临的广泛职业道德困境。按照要求，大部分案例都包含了工商业界会员可能遇到的职业道德困境，在我看来，这些场景适用于所有的会员和学生。本书的大部分困境都来源于会员在实际工作中的遭遇，只有少数场景是为出版本书特意编写的。不管怎样，它们的目的是试图将职业道德带进实际生活，向会员阐明他们遭遇的职业道德困境比他们自己想象的更复杂。

职业道德委员会向参与本书出版的人员表示感谢，尤其向工商业界委员会的特许会计师表示感谢，他们审核了这批案例并提供了很有价值的反馈。职业道德委员会也热切希望更多的会员及非会员人士为本书提供反馈意见。

每个案例的“场景分析”部分并不是为这些遭遇到的困境提供具体的解决办法，而仅仅是阐明读者应考虑的要害。读者也可能会提出“场景分析”部分没有涵盖的其他观点。不管怎样，其目的都是试图通过会员在其职业生涯中某个阶段遭遇的场景将职业道德带进实际生活。

在这里，我们也提醒会员如果遭遇职业道德困境，可以拨打 01313470271 联系 ICAS 法律服务组进行讨论。

职业道德委员会热切期待着对职业道德问题有兴趣的会员来信反映问题。

如果会员希望成为 ICAS 职业道德委员会成员，可以通过电邮 jbarbour@icas.org.uk 联系 ICAS 技术政策总监詹姆斯·E. 巴伯先生，他现在担任职业道德委员会秘书职务。

最后，这也是最重要的，职业道德委员会谨将此书献给大

卫·莫利诺先生，正是他激励职业道德委员会承担这项工作，他是协会的一笔巨大财富，我们无比怀念他所做的贡献。

我们相信读者将会同样展现大卫在工作中所表现的诚信和职业勇气。

简介

本书根据已经逝世的大卫·莫利诺出版的研究专著编写。大卫研究专著《你现在应该怎么办？——特许会计师遇到的道德问题》，包括了特许会计师面临的 28 种职业道德困境，已于 2008 年 5 月出版。该专著取得了巨大成功，也引发了工商业界特许会计师对更多案例研究的需求，本书的大部分案例就是针对这个需求设计的。书中大部分特定的场景来源于特许会计师在现实生活中遭遇的职业道德问题，只有少数场景是为出版本书特别编写的。

每个场景后面附带的分析意见并不是具体的解决方案，我们希望通过这些分析发现主要问题并确认可能的解决方式。与大卫·莫利诺研究专著不同的是，本书的出版虽然必须遵守适当的程序，但并不需要经过 ICAS 研究部门的严格审核。

本书采用大卫·莫利诺研究专著的人称格式，每个场景都关注“你”的所作所为，在场景结束时会要求“你”自己做决定或采取行动——虽然“你”自己知道实际上不需要做什么。我们希望通过这种方法有意地推动读者参与其中，“你”的意见在起作用，因为这是“你”的问题，而不是别人的。通过这种方法强调问题非常重要，需要每个人仔细分析自己面临的困境。

法规

本书自始至终重点强调“原则”，大大减少了对法规的引用。但这并不意味着贬低某些特殊法规的重要性，如 2006 年恐怖主义法令、2002 年犯罪收益追缴法、2007 年反洗钱条例、2005 年严重组织犯罪和警察条例等，这些法律可能会影响在英国工作的读者。显然，在考虑到法律和道德之间的关系时，本书认为保密性原则并非

总是神圣不可侵犯的，而是要考虑在某些依照法令决定情况下的修正，这也是本书的一个重要特征。因此，法律会做出某些具体的规定，例如，需要向国家刑事局（现在是英国严重及有组织犯罪调查局）提交“可疑活动报告”，并注意避免泄密。会员需要意识到任何需要履行的法定责任或其他具体的报告责任。

基本原则^①

在分析每个场景时，我们的核心考虑都以 ICAS 职业道德守则中的五项基本原则为基础。该守则于 2006 年 11 月采纳（D 部分——破产业务从业者——2009 年 1 月更新），严格遵守作为国家职业道德指引基础的 IFAC 职业道德守则，但没有参考其他具体会计团体的职业道德声明，如英国审计实务委员会发布的审计师职业道德守则。通过采用这种最高水平的、原则导向的方法，本书重点强调每个人遭遇的职业道德困境的全球性和长期性。

协会支持^②

虽然在任何场景都没有提及，但当会员遭遇职业道德困境时，始终可以选择拨打电话 01313470271 联系 ICAS 法律服务小组，进行秘密讨论。我们在此也提醒会员注意，其个人行为将影响全球会计行业如何看待 ICAS。

职业道德问题

本书是 ICAS 近年来最新发布的一本职业道德系列出版物。与其他出版物一样，本书的最主要目标是确保特许会计师和工商业界其他人士认识到其职业行为符合职业道德要求的重要性。

①② 为遵守苏格兰特许会计师协会于 2008 年出版的大卫·莫利诺研究专著《你现在应该怎么办？——特许会计师遇到的道德问题》的风格，并再次强调其中的主要信息，上述部分的语言大部分都来自 2008 年报告。

目 录

场景一览	1
案例场景	3
场景 1 得寸进尺的财务总监	4
场景 2 把钱增加一倍	8
场景 3 做不做非执行董事	12
场景 4 长桥异志	17
场景 5 肥水不流外人田	21
场景 6 不成功便成仁	25
场景 7 研究发展	29
场景 8 无论如何也要建立控制	33
场景 9 见树不见林	38
场景 10 夸张的效益目标	43
场景 11 大家都获利了	47
场景 12 卖没卖?	52
场景 13 没有账单的纳税——你该怎么办?	56
场景 14 没有账单的纳税——审计师未说的故事	61
场景 15 沉默是金	65
场景 16 法官和陪审团	69
场景 17 真实，但是否公平?	73
场景 18 是否成交?	78
场景 19 人人都是赢家	82

场景一览

序号	标题	期望读者	主要职业道德问题	页码
1	得寸进尺的财务总监	工商业界会员	潜在盈余的管理。	4
2	把钱增加一倍	工商业界会员	对同一发票重复付款的处理。	8
3	做不做非执行董事	工商业界会员/在 事务所工作的会员	接受非执行董事任命前需要 考虑的问题。	12
4	长桥异志	工商业界会员	仓促收购的后遗症。	17
5	肥水不流外人田	工商业界会员	可能披露的利益冲突。	21
6	不成功便成仁	工商业界会员	潜在收购未经完全尽职调查。	25
7	研究发展	工商业界会员	对项目成本的不恰当处理。	29
8	无论如何也要建立 控制	工商业界会员	业务支付系统可能存在的 缺陷。	33
9	见树不见林	工商业界会员	可能改变原材料供应商，与 境外处于政治环境不稳定国 家的供应商签约。	38
10	夸张的效益目标	工商业界会员	在遵循问题上大幅度削减成 本的影响。	43
11	大家都获利了	工商业界会员	在不知情的情况下接受个人 利益。	47
12	卖没卖？	工商业界会员	可能进行欺诈性会计。	52
13	没有账单的纳税—— 你该怎么办？	工商业界会员	是否可以忽视不支付税款 的问题？	56

续表

序号	标题	期望读者	主要职业道德问题	页码
14	没有账单的纳税—— 审计师未说的故事	工商业界会员	公司没有支付税款对审计有什么影响？	61
15	沉默是金	工商业界会员	可能不给审计师提供相关信息。	65
16	法官和陪审团	工商业界会员	客户说的是不是真的——关于持续经营的考虑。	69
17	真实，但是否公平？	工商业界会员	审计意见附带保留意见。	73
18	是否成交？	工商业界会员	或有佣金和职业判断之间的冲突。	78
19	人人都是赢家	工商业界会员	竞标程序是否因个人财务利益被歪曲。	82

案例场景

场景 1 得寸进尺的财务总监

你在一个制造业企业“圣丹斯和卡西迪公司”任财务主管。这是一个大型的私人公司，拥有 270 名员工，年营业额 5 000 万英镑。像许多其他英国企业一样，该公司开始感受到信贷紧缩的影响。

你负责编制季度管理账目，并提供给财务总监罗伯特征求意见。早在几个月前，你就注意到公司资产负债表状况略低于公司长期银行贷款协议书相关条款的要求，并提醒罗伯特注意这一点。罗伯特感谢你谨慎地提醒他注意这个问题，但告诉你不要担心。

几天后，公司将一套季度管理账目送至银行，罗伯特也交给你一套存档。你发现公司资产负债表上的库存数据增加了 185 万英镑。如果不对该数据做出这次调整，公司将违反这个季度的银行贷款协议书的条款。虽然你信任罗伯特，并且和他保持着良好的工作关系，但仍然对这次库存数据调整感到惊讶，因为你自己已经完成了所有的常规检查，确保公司严格遵守截止和评估程序，而且此前公司从来没有调整过季度管理账目的数据。你考虑是不是就此事询问罗伯特，但因为你非常尊重他，而且他的工作非常忙，所以你最后决定不再提起此事。

在下一个季度结束时，同样的事情再次发生了，这次库存数额增加了 277 万英镑。这次你终于向罗伯特询问了为什么要修改库存数据，他解释说在季度结束时，公司没有清点存放在公司外某地的存货。你觉得很奇怪，因为他之前从来没有跟你提起过此事，而如果在季度库存数据最终确定之前告诉你此事，那对公司将会非常有帮助，但你还是决定不再追究此事。

在下一个季度结束时，公司经营状况更加恶化，你再次提醒罗伯特，公司没有满足银行长期贷款协议书相关条款的要求，罗伯特也再次告诉你不要担心。几天后，你再次发现送至银行的公司账目被改动，这次库存数据增加了 550 万英镑，以确保公司满足银行协议书相关条款的要求。你要求罗伯特对最近几个月的库存数据调整做出恰当的解释，他却告诉你：

“不要多管闲事，做好自己的工作”。

他还提醒你如果你再次质疑他对库存数据的调整，那么

“你就别来公司上班了”。

你现在怎么办呢？