

第三节 注册会计师对职业道德概念框架的具体运用

一、利益冲突

情形	防范措施
<p>(1) 注册会计师为两个或多个存在利益冲突的客户提供专业服务；</p> <p>(2) 注册会计师的利益与客户的利益存在冲突</p>	<p>①注册会计师应当根据利益冲突的性质和严重程度，运用职业判断确定是否有必要向客户具体披露利益冲突的情况，并获取客户明确同意其可以承接或继续提供专业服务。</p> <p>②在评价和应对因利益冲突产生的不利影响时，注册会计师应当对可能违反保密原则的情况保持警觉，包括在进行披露或在会计师事务所、网络内部分享相关信息以及寻求第三方指导时。</p> <p>③具体防范措施</p> <p>a. 由不同的项目组分别提供服务，并且这些项目组已被明确要求遵守涉及保密性的政策和程序；</p> <p>b. 由未参与提供服务或不受利益冲突影响的适当人员复核已执行的工作，以评估关键判断和结论是否适当。</p>

【2010.简答题】 ABC 会计师事务所通过招投标程序接受委托，负责审计上市公司甲公司 2008 年度财务报表，并委派 A 注册会计师为审计项目组负责人。在招投标阶段和审计过程中，ABC 会计师事务所遇到下列与职业道德有关的事项：

(1) 签订审计业务约定书后，ABC 会计师事务所发现甲公司与本事务所另一常年审计客户乙公司存在直接竞争关系。ABC 会计师事务所未将这一情况告知甲公司和乙公司。

要求：

针对上述 (1) 项，指出 ABC 会计师事务所是否违反中国注册会计师职业道德守则，并简要说明理由。

答案：

事项序号	是否违反 (违反/不违反)	理由
(1)	违反	会计师事务所为存在利益冲突的两个客户服务时应当告知所有已知相关方，并在征得他们同意的情况下执行业务。

二、第二意见

情形	防范措施
如果第二意见不是以现任或前任注册会计师所获得的相同事实为基础，或依据的证据不充分，可能因自身利益对专业胜任能力和勤勉尽责原则产生不利影响。	<p>1、征得客户同意与现任或前任注册会计师沟通；</p> <p>2、在与客户沟通中说明注册会计师发表专业意见的局限性；</p> <p>3、向现任或前任注册会计师提供第二意见的副本。</p> <p>【强调】如果要求提供第二意见的实体不允许与现任或前任注册会计师沟通，注册会计师应当决定是否提供第二意见。</p>

三、收费

可能产生不利影响的情形	评价内容和防范措施

1.收费水平	考虑因素	如果 报价水平过低 ，以致注册会计师难以按照适用的职业准则执行业务，则可能因自身利益对专业胜任能力和勤勉尽责原则产生不利影响。
	防范措施	①会计师事务所应当确保在提供专业服务时，遵守执业准则和相关职业道德规范的要求，使工作质量不受损害，并使 客户了解专业服务的范围和收费基础 。 ② 调整收费水平或业务范围 ； ③由 适当复核人员复核 已执行的工作。
2.或有收费	除法律法规允许外，注册会计师 不得以或有收费方式 提供鉴证服务，收费与否或收费多少不得以鉴证工作结果或实现特定目的为条件。（如：高新审核、某公司破产清算，法院决定先由会计师事务所清算，再按清算资产的10%支付审计费）	
	考虑因素	①业务的性质（法律法规允许的业务除外） ②可能的收费金额区间 ③确定收费的基础 ④向报告的预期使用者披露注册会计师所执行的工作以及收费的基础； ⑤会计师事务所的质量管理政策和程序； ⑥是否由独立第三方复核交易和提供服务的结果 ⑦收费水平是否已由独立第三方（如监管部门）作出规定。
	防范措施	①由 未参与提供非鉴证服务的适当复核人员 复核注册会计师已执行的工作； ②预先就收费的基础与客户达成 书面协议
3.收取或支付介绍费和佣金	将因自身利益对客观公正、专业胜任能力和勤勉尽责原则产生非常严重的不利影响，导致没有防范措施能够消除不利影响或将其降低至可接受的水平	

【简答题】ABC会计师事务所通过招投标程序接受委托，负责审计拟上市的甲公司2016年度财务报表，并委派A注册会计师为项目合伙人。在招投标阶段和审计过程中，ABC会计师事务所遇到下列与职业道德有关的事项：

(1) 签订审计业务约定书时，ABC会计师事务所根据有关部门的要求，与甲公司商定按六折收取审计费用，据此，审计项目组计划相应缩小审计范围，并就此事与甲公司治理层达成一致意见。

(2) 审计业务约定书约定，甲公司如上市成功，将另行奖励ABC事务所，奖励金额按发行股票融资额的0.1%计算。

要求:

针对上述事项, 指出 ABC 会计师事务所是否违反中国注册会计师职业道德守则, 并简要说明理由。

答案:

事项序号	是否违反 (违反/不违反)	理由
(1)	违反	ABC 会计师事务所因减少审计收费而不恰当地缩小审计范围, 影响审计质量
(2)	违反	ABC 会计师事务所提供审计服务不得采用或有收费, 否则因自身利益对独立性产生严重的不利影响

四、利益诱惑

(一) 一般规定

注册会计师**提供或接受利益诱惑**, 可能因自身利益、密切关系或外在压力对职业道德基本原则产生不利影响, 尤其可能对诚信、客观公正、良好职业行为原则产生不利影响。

(二) 意图不当影响行为的利益诱惑

具体情形	防范措施
如果注册会计师知悉被提供的利益诱惑存在或被认为存在不当影响行为的意图, 即使注册会计师拒绝接受利益诱惑, 仍可能对职业道德基本原则产生不利影响。	1、就该利益诱惑的情况告知会计师事务所的高级管理层或客户治理层; 2、调整或终止与客户之间的业务关系。

(三) 无不当影响行为意图的利益诱惑

具体情形	防范措施
即使注册会计师认为某项利益诱惑无不当影响行为的意图, 提供或接受此类利益诱惑仍可能对职业道德基本原则产生不利影响。	可能能够消除产生的不利影响: 1.拒绝接受或不提供利益诱惑; 2.将向客户提供专业服务的 责任移交 给其他人员。 可能能够将不利影响降低至可接受的水平: 1.就提供或接受利益诱惑的事情, 与会计师事务所或客户的高级管理层保持信息对称; 2.在由会计师事务所高级管理层或其他负责会计师事务所职业道德合规性的人员监控的, 或者由客户维护的记录中登记该利益诱惑; 3.针对提供利益诱惑的客户, 由未参与提供专业服务的适当复核人员复核注册会计师已执行的工作或作出的决策; 4.在接受利益诱惑之后将其捐赠给慈善机构, 并向会计师事务所高级管理层或提供利益诱惑的人员适当披露该项捐赠; 5.支付与所接受利益诱惑(如款待)同等价值的价款; 6.在收到利益诱惑(如礼品)后尽快将其返还给提供者。

【2012 年-简答题】被审计单位甲公司是 F1 赛事中国站的赞助商, 送给项目合伙人 A 注册会计师 5 张中国站的贵宾票。A 注册会计师将票分给了审计项目组成员。

要求:

指出 ABC 会计师事务所是否违反中国注册会计师职业道德守则，并简要说明理由。

答案：

是否违反	理由
违反	注册会计师不得接受审计客户礼品，否则会因自身利益、密切关系或外在压力对独立性产生不利影响。

五、保管客户资产

- 1.除非法律法规允许或要求，并且满足相关条件，注册会计师不得提供保管客户资金或其他资产的服务。
- 2.注册会计师如果保管客户资金或其他资产，应当符合下列要求：（共 4 条，简单了解）
 - （1）遵守所有与保管资产和履行报告义务相关的法律法规；
 - （2）将客户资金或其他资产与其个人或会计师事务所的资产分开；
 - （3）仅按照预定用途使用客户资金或其他资产；
 - （4）随时准备向相关人员报告资产状况及产生的收入、红利或利得。
- 3.在承接某项业务时，对于可能涉及保管客户资金或其他资产，注册会计师应当询问资产的来源，并考虑应履行的相关法定义务。
- 4.如果客户资金或其他资产来源于非法活动（如洗钱），注册会计师不得提供保管资产服务。

第四节 非执业会员对职业道德概念框架的运用（略）