

# 自发与强制:会计职业道德的特征

◇唐 优 [湖南大学 会计学院,湖南 长沙 410079]

**摘 要:**会计职业道德一方面与道德规范具有某种内在的同质性,另一方面与会计职业实践活动的特点相联系。因此,会计职业道德不仅具备道德规范的基本特征,还具有鲜明的职业特征。为此,从这两大特征的论述入手,进而分析了它们对构建会计职业道德体系产生的影响,并在此基础上提出构建我国会计职业道德体系的几点设想。

**关键词:**会计职业道德;道德规范;会计制度;自发性;强制性

**中图分类号:**B822.9

**文献标识码:**A

**文章编号:**1009-1289(2003)06-0073-02

所谓会计职业道德,是指在会计职业活动中应遵循的,体现会计职业特征,调整会计人员在会计活动中所形成的相互关系的行  
为原则和规范的总和,是一般社会道德在会计业务或活动中的具体体现。它一方面与道德规范具有某种内在的同质性,另一方面与会计职业实践活动的特点相联系。因而,会计职业道德不仅具备一般道德规范的基本特征,还具有鲜明的职业特征。本文从对这两大特征的论述入手,分析它们对构建会计职业道德体系产生的影响,在将这两方面影响有机协调、相互融合的基础上,提出对构建我国会计职业道德体系的几点设想。

## 一、自发性:道德规范的基本特征

所谓道德,是由一定社会的经济关系所决定的,并依靠社会舆论、传统习惯和内心信念的约束力量来实现调整人们之间以及个人与社会之间的行为规范的总和。道德规范调整的范围非常广泛,不仅包括个人与个人之间,而且也包括个人与集体和社会之间的关系。当调节范围局限于人们的职业活动时,就涉及到职业道德的问题。会计职业道德即是如此。道德通过对会计人员的行为活动发生经常性的、深刻的影响,以形成强大的会计职业道德力量,从而促进会计事业的发展。因此,会计职业道德是道德的一个特殊领域,是会计职业范围内特殊的道德要求,是一般道德在会计职业生活中的具体体现。它与道德具有某种内在的同质性。

道德不仅是调整人们相互关系的准则和规范,更是教化人们的强大动力。它以善与恶、是与非、正义与邪恶、荣誉与耻辱、诚实与虚伪等标准来评价人们的各种行为,通过各种形式的教育和社会舆论的力量将其转化为人们的内心信念,深入到人们的意识之中,并形成良好的习惯传统,从而能够指导和控制自己践行合理与合法的行为。但在本质上,道德是一种内在的、内心的、内化的特殊的规范调解方式,是依靠人们自觉执行的。

当然,作为一种道德规范,会计职业道德需要经过会计人员理性的体认、情感的认同和自愿的接受,并借助社会舆论和传统习惯的力量,才能最终得以体现。可以说,会计职业道德行为是出于会计人员对他人和社会的某种自觉态度,是他们对会计信息产生和使用方式自主选择的结果。从这个意义上讲,会计职业道德具有自发性特征。

## 二、强制性:会计职业道德的固有特征

会计职业道德不仅是一种道德规范,也是一种职业规范。它着重反映了会计职业特殊的道德要求,它由会计职业的具体义务和利益、具体活动内容和方式等所决定,并以其特殊的行为规范和道德准则来引导和制约会计行为。会计职业道德不仅是在一般意义上的社会实践、伦理道德基础上形成的,更是形成于会计这个特定的职业实践中,它与会计活动,或者说与会计行为紧密相连,具有鲜明的职业与行业特征。

会计职业是一个特殊的职业。从本质上说,它的存在总是基于一定的社会关系和制度环境,其中最重要的就是社会经济制度演进过程中逐步形成和发展起来的“受托责任关系”,可以说,会计就是依认定和解除受托责任关系而存在和发展变化的。再者,会计行为具有一定的经济后果,会计政策的选择及其变化会改变资本市场参与者的行为决策,进而影响整个社会的经济运行。这就决定了会计行为本身需要制度约束和规范,从而维护资本市场的有效运行和确保经济秩序的良好运转。由此可见,会计职业具有很强的制度性色彩,会计规范亦是一种制度性规范。

作为一种特殊的会计行为规范机制,会计职业道德规范与会计制度有着“天然”的联系,是会计制度的一种补充形式,具有制度规范的某些内在因素,并在一定条件下可直接成为制度规范的内容。因而它不可能与制度规范相对立而存在,只能在适应会计制度规范中求得生存和发展的空间。由于会计制度对会计职业道德具有的这种质的规定性,就决定了会计职业道德具备一定的强制性特征。

## 三、对构建会计职业道德体系的影响

上述会计职业道德的两大特征对会计职业道德体系的影响,主要表现在会计职业道德体系建设两方面任务的影响。

就规范的制定而言,自发性特征要求我们注重会计职业道德规范的理论性和原则性,选择适当的道德哲学作为制定规范内容的支点,来增强道德标准的理性,为其具体实施提供原则、思路和方法。而强制性特征则要求增强会计职业道德规范内容的实用性和可操作性,使会计人员易于形成良好的职业习惯,方便他们在职业活动中对照、检查和约束自己的行为。

\* 收稿日期:2003-04-15

作者简介:唐优(1979—),女,湖北孝感人,硕士研究生,主要从事财务理论与实务研究。

就实施机制的形成而言,自发性特征要求我们采取以职业良心为核心的自律方式,通过会计人员的自我调节、自我判断、自我约束和自我“立法”来实现会计职业道德规范的内容和要求。此外,还要求发挥社会舆论和道德谴责的作用,并辅以会计职业道德教育和会计职业道德修养等实践活动,确保会计职业道德规范得以贯彻实施。强制性特征则要求我们将会计职业道德规范更多地以国家法律和政府部门法规的形式颁布和推行,依靠政府和相关管理部门的权威性和强制力来监督会计职业道德规范的执行,并借助经济手段对违规者予以惩处。

#### 四、几点设想

从上面的论述可知:会计职业道德的两大特征对其规范的制定和实施机制的形成都会产生影响。因此,在我们进行会计职业道德体系建设时,应当将两方面的要求有机协调、相互配合。具体的设想如下。

##### 1. 关于会计职业道德规范

制定一个包括基本原则、具体规则和解释说明三个层次的会计职业道德规范。基本原则是对会计人员应该具备的品质和应负的责任作出一般性规定,指出会计人员行为的最高价值标准,能够在较大的范围和较长的过程中对会计人员提供方向性的指导。此外,当出现超出具体规则范围的新情况时,基本原则可用于平衡矛盾和解决利益冲突,并作为推理的依据。基本原则在表述上比较抽象,不具备可操作性。

具体规则基于基本原则之上,由原则推演而来,是对会计人员职业行为的特定要求,具有可操作性。它主要由禁止式规则和少数命令式规则构成,所规定的行为方式明确而肯定,一般不允许随意变更或违反。因而,强制性是其最显著的特征。

解释说明是对会计职业道德行为的详细解释,是根据会计人员所面临的各种特殊情况,对具体规则的运用所作的说明,一般不具有强制性,但可操作性强。

##### 2. 关于会计职业道德规范实施机制

会计职业道德规范实施机制是一个由多方面内容所构成的,相互配合、共同发挥作用的有机体系。具体包括以下几方面的内容。

(1) 推行方式。采取在政府相关部门的支持下,由会计学会等中介组织、社会机构来组织颁布与推行。要充分发挥会计协会、学会作为连接政府、市场和企业的纽带与桥梁作用。

(2) 监管模式。在完善相关法律法规的前提下,确立以政府监管为主导、行业自律为从属的监管模式,力争实现行业自律和外部监管的相互补充和有机结合。

(3) 评价体系。主要依靠自我评价、本单位内部评价、用户评价和社会评价等方法,来衡量每位从业人员的职业道德状况。同时随着社会诚信体系的建立,可以采用建立会计信用档案的方法,来记录和公布会计人员的职业道德状况,从而进一步完善评价体系。

(4) 奖罚方式。对违规者的惩罚,应围绕着经济性质的处罚进行,间接地对违规行为进行道德谴责。既要对违规行为进行实质性打击,使其名誉扫地,达到必要的震慑作用和教育效果,还要考虑到给违规者以生存空间,在其付出惨痛代价后给予其改过的机会。另一方面,给予守德者各种优惠和奖励,使道德的行为选择能够得到利益上的回报,并且充分利用大众传播媒介等方式来加强道德榜样的示范作用。

(5) 会计职业道德教育。会计职业道德教育对象应包括会计专业的学生和会计从业人员。对于会计专业的学生,应在会计专业教材中包括“会计职业道德”方面的内容。在向他们讲授会计专业知识、进行专业技能训练的同时,强化其会计职业道德知识,陶冶其职业道德品质、情操,把职业道德教育与文化知识、专业技能的培训有机结合起来。对于会计从业人员,可以通过组织培训或集中授课等方式学习会计职业道德方面的知识,增强他们的职业道德意识。

此外,还应通过树立正反面典型、广泛宣传、舆论引导等多种生动活泼的形式,营造良好的会计道德风尚,促进会计道德品质的形成,同时启发从业人员在职业活动中自觉进行职业道德修养,并见诸行动,不断提高从业人员的职业道德水平。

#### 参 考 文 献

- [1] 叶陈刚. 会计道德研究[M]. 大连:东北财经大学出版社, 2002.
- [2] 伍中信. 产权与会计[M]. 上海:立信会计出版社, 1998.
- [3] 韩传模主编. 会计人员职业道德与自律机制研究[M]. 北京:中国财政经济出版社, 2002.
- [4] 于增彪. 略论我国会计职业道德[J]. 会计研究, 1996, (10).
- [5] 汤谷良, 安娜. 里奇. 借鉴美国经验建立中国会计职业道德体系[J]. 会计研究, 1996, (3).
- [6] 季心合. 会计制度的信誉基础[J]. 会计研究, 2002, (4).
- [7] 林钧跃. 失信惩罚机制的设计和维护, 经济社会体制比较[J]. 2002, (3).
- [8] 陈汉文. 论注册会计师职业道德准则性质与框架, 会计之友, 2003, (1).

## Spontaneity and Constraint: the Characteristics of Professional Ethics of Accountants

TANG You

(Accountant College of Hunan University)

**Abstract:** Sharing certain inherent homogeneities with social morality and closely connected to accounting career, the professional ethics of accountants embodies not only the basic features of social morality, but also the distinct characteristics of profession. This paper, introduces these two characteristics at first, then goes on to analyze the influence they may exert on constructing the ethic system of accountants, and at last, provides some suggestions on how to do a good job in this regard.

**Key words:** professional ethics of accountants; ethics; accounting system; spontaneity; constraint