



大会

Distr.: General  
18 July 2011  
Chinese  
Original: English

第六十六届会议

临时议程\* 项目 131

财务报告和已审计财务报表以及审计委员会的报告

## 国际公共部门会计准则的实施进展情况

### 秘书长的说明

秘书长谨向大会转递 2011 年 7 月 14 日联合国审计委员会主席的信，其中转递审计委员会关于截至 2011 年 6 月 30 日国际公共部门会计准则实施进展情况的报告。

\* A/66/150。



送文函

纽约

联合国大会主席

谨向你转递审计委员会关于截至 2011 年 6 月 30 日国际公共部门会计准则实施进展情况的报告。

中华人民共和国审计长

联合国审计委员会主席

刘家义(签名)

2011 年 7 月 12 日

## 审计委员会关于国际公共部门会计准则实施进展情况的报告

### 摘要

2005 年 11 月，联合国系统行政首长协调理事会管理问题高级别委员会提出了具有里程碑意义的建议，即联合国系统各组织的财务报表列报应停用内部制订的联合国系统会计准则，改用国际公共部门会计准则(公共部门会计准则)。

公共部门会计准则是权责发生制会计准则，是专门为公共部门和国际组织编写的。权责发生制会计是指一个组织在费用发生时确认费用，在赚得收入时确认收入，并且必须记录其所有资产和负债的价值、数量和所处位置。这种改进的信息将使会员国能够更深入地了解各实体的业绩和财务状况，也使管理层能够获得更多信息，以保持控制、推动具有成本效益的决策，并确保长期财务可持续性。

鉴于在实施方面出现延误，许多实体的最后期限将至，以及审计委员会之前所表达的关切，因此行政和预算问题咨询委员会建议审计委员会编写关于公共部门会计准则实施进展情况的年度报告(见 A/65/498)。审计委员会在以往工作基础上审查了联合国(包括维持和平行动)在实现其 2014 年实施目标方面的进展情况以及委员会工作范围内的一系列其他基金和方案在实现 2012 年目标方面的进展。审计委员会的这份关于公共部门会计准则实施进度的首次报告载列了这项工作的结果和结论。本摘要末尾的表格概述了审计委员会对各实体的审查结果。

### 审计委员会的总体结论

按期实施公共部门会计准则和实现大会在决定采用公共部门会计准则时所设想的效益面临一些重大风险。除非采取紧急有效的行动以应对这些风险，将不大可能在联合国、维持和平行动和各基金和方案按期顺利实施公共部门会计准则。审计委员会关切的是，现有期限不得再进一步推延。

对于联合国和维和行动，审计委员会欢迎在实际执行公共部门会计准则方面加大工作力度。要完成收集和清理会计数据这一艰巨任务，就需要紧急决定是否有可能修订企业资源规划(团结项目)实施战略以支持公共部门会计准则在 2014 年的实施，然后在所有业务领域制订和推出实用和详细的公共部门会计准则实施计划。由于没有详细的实施计划，所涉实体规模和数量庞大，复杂程度高，而且团结项目的实施存在不确定性，联合国和维持和平行动的风险尤高。

审计委员会认为，其余实体均有可能按期(2012 年)实施，但它们要实现这一点，也需要管理重大和紧迫的风险。审计委员会尤其关注联合国合办工作人员养恤基金迄今的进展情况。该基金尚待取得养恤金联委会的批准，以继续将财务条例和细则“比照”适用于其会计和财务报告程序，以便到 2012 年符合公共部门会计准则的要求。审计委员会还对实施目标日期为 2012 年但尚未最终确定其会计政策的实体感到关切。

虽然获得未经修改的审计意见对于问责制度和透明度十分重要，但是仅仅达到这一点不代表公共部门会计准则的实施获得成功。重要的是在改进决策和更具成本效益的执行方面的效益。获得这些效益将需要所有业务领域的参与和重大文化变革。审计委员会确认，采用公共部门会计准则对财务报告以及采用权责发生制会计对管理的全部好处不会立即显现，但随着时间的推移将通过谨慎管理显现出来。审计委员会关切的是，几乎所有的实体都未制订效益实现计划，也没有实行适当的变更管理安排，以实现必要的业务和文化转型。审计委员会没有看到什么证据表明，业务领域了解公共部门会计准则将会为他们提供的新的信息，也没有在考虑和准备他们将如何使用这些信息来提高其业务的成本效益。

因此，即使到目标日期能够交付符合公共部门会计准则的财务报表，要想充分实现根据公共部门会计准则采用权责发生制会计所产生的效益，仍有相当大可能会拖延相当长时间。

要实现公共部门会计准则规定的新流程和新的信息所带来的全部好处，还需要有明确和有效的组织问责制和风险管理框架，将适当的问责和权力与负责交付和履行其组织的核心服务和任务的管理人员相对应。审计委员会关切的是，如果没有适当的问责制框架，特别是在联合国系统内，管理人员在利用新的信息以交付更具成本效益的业务和服务方面将没有权力或不接受问责。

#### 关于联合国及其维和行动的主要审查结果：实施目标日期 2014 年

##### 与团结项目的相互依赖

联合国及其维持和平行动选定的公共部门会计准则实施战略有赖于团结项目的成功实施。除其他许多好处外，该项目将提供处理公共部门会计准则所要求的更多数据所必需的系统。团结项目的延迟意味着它现在不能按时完成，以按照设想支持公共部门会计准则，审计委员会尚未看到关于如何重新排定团结项目的优先次序以支持实施公共部门会计准则的切实计划。如重新排定团结项目的优先次序被证明是不可能的，或仅部分可能，目前还没有切实的应变计划，但审计委员会认识到，联合国和维持和平行动已经认识到并开始着手处理这一风险。

##### 实施风险

在就团结项目作出决定，且行政当局制定了明确的总体实施计划，列明全部所涉时间表问题之前，审计委员会无法提供任何明确的保证，保证联合国将按计划到 2014 年完成公共部门会计准则的实施。无论最终决定是什么，审计委员会注意到在实现目标日期方面的其他重大风险：

- 在采用公共部门会计准则方面实行有效的风险管理目前十分关键。在审计委员会进行审查时，该项目尚没有正式的风险管理框架，虽然行政当局其后告知审计委员会，已经建立了风险登记册；

- 收集数据以对资产进行估值并得出有意义的期初余额所需的大量工作目前进展不大，许多业务领域还没有准备好开展这项工作。这项工作的顺利完成将需要整个组织的共同努力；
- 联合国公共部门会计准则实施项目小组担心它没有足够的资源以真实的会计数据编制“模拟”财务报表。不在公共部门会计准则实施前一年进行“模拟”，象联合国这样复杂的组织就不大可能确定资产负债表上的资产价值期初余额，并在计划实施期间内使财务报表达到足够高的质量，以便经得起审计；
- 业务领域将没有足够的时间为正确和一贯地实施有关政策和相关流程做好准备。特别是由于维持和平行动规模庞大，这是在实施第一年编制符合要求的财务报表所面临的一个严重风险

#### 效益与变更管理

审计委员会没有看到任何证据表明，已部署了支持公共部门会计准则的实施以及应对植入权责发生制概念的文化变革所需的变更管理资源和方法；例如，非财务人员需要认识到报告从订货到收到货物、收到发票到最后付款的采购进展的重要性。在整合公共部门会计准则和团结项目变更管理活动方面要做的还有更多。

#### 关于联合国各基金和方案的主要审查结果——实施目标日期 2012 年

以下结果涉及审计委员会对联合国开发计划署(开发署)、联合国人口基金(人口基金)、联合国项目事务厅(项目厅)、联合国儿童基金会(儿基会)、联合国难民事务高级专员办事处(难民署)、联合国近东巴勒斯坦难民救济和工程处(近东救济工程处)和联合国合办工作人员养恤基金的公共部门会计准则实施进展情况的审查。审计委员会认为，所有这些实体都有可能按期实施，但是审计委员会有下列主要关切：

- 尽管最后期限为 2012 年，但是大多数组织尚未最终确定所有会计政策，在为实施公共部门会计准则而充分收集、清理和迁移数据方面仍有大量工作要做，在一些情况下不能确定这项工作的工作量究竟有多大。审计委员会关切的是，在完成制定会计政策方面的延误可能造成这些实体的外地办事处得不到培训，因而不熟悉实施公共部门会计准则所必需的新政策和程序；例如，需要对资产的数量和价值进行准确的编目；
- 虽然大多数实体都计划在实施前使用真实会计数据编制“模拟”报表，但审计委员会关切的是，这项工作的时间表目前非常具有挑战性，任何拖延都可能导致没有足够的时间进行审查和纠正；
- 大多数实体尚没有拥有充足资源的专业实施小组。近东救济工程处没有一个具体的项目负责人或专门的实施小组。难民署过度依赖外部咨询人，而人口基金仍在为其实施小组的一些关键岗位征聘人员；

- 联合国合办工作人员养恤基金仍然需要获得养恤金联委会的批准，以继续将财务条例和规则“比照”适用于其会计和财务报告程序，以便使其能够到 2012 年符合公共部门会计准则的要求。审计委员会已查明基金要想遵守 2012 年 1 月 1 日的最后期限所必需缓解的一些风险。

对几个实体而言，即使能到 2012 年交付符合公共部门会计准则要求的财务报表，但由于大多数实体没有适当的效益实现战略和变更管理流程，采用公共部门会计准则的预期效益的实现极有可能被进一步大大拖延。

## 建议

鉴于上述主要审查结果，审计委员会在本报告的主体部分提出了详细的建议。主要建议归纳如下：

### (a) 联合国和维持和平行动应：

- 全面审查分阶段实施团结项目和公共部门会计准则的所有潜在相互依存问题、风险、费用和好处
- 列入应急计划，以备团结项目证明无法进行分阶段实施或实施不成功
- 在就团结项目实施战略作出决定后，为联合国和维持和平行动尽快完成实用的详细实施计划，明确如何及何时收集、清理并向团结项目迁移权责发生制会计数据。总体计划应辅以业务层面的支持计划，以便为各部、总部以外办事处和特派团的相关工作提供一个突出重点
- 紧急制定一个实施公共部门会计准则的有效风险框架。

### (b) 所有尚未这样做的实体，包括联合国和维持和平行动应：

- 编制财务报表范本，并制定关于使用真实会计数据编制一套“模拟”账目的明确计划，并考虑到留出足够的时间供审计委员会审查
- 建立一个拥有充足资源的公共部门会计准则专业实施小组
- 制定一个实施公共部门会计准则的明确的数据收集、清理和迁移计划，将要求传达给相关工作人员，并迅速开始这项工作
- 制定一个公共部门会计准则效益实现计划和全组织公共部门会计准则变更管理方案，包括一个全面的宣传计划，说明公共部门会计准则将带来的变化和好处，以及各部厅高级管理层如何必须掌握主动权，推动预期效益的实现。

表  
公共部门会计准则的实施进展情况

主要标准	联合国 (2014 年)	维持和平行动 (2013 年年中)	开发署 (2012 年)	人口基金 (2012 年)	项目厅 (2012 年)	儿基会 (2012 年)	难民署 (2012 年)	近东救济工程处 (2012 年)
审计委员会对能否完成公共部门会计准则实施的评估	高风险	高风险	低风险	中等风险	中高风险	中等风险	中等风险	中等风险
实体是否正在按计划逐个达到实施计划中的里程碑	无详细实施计划	无详细实施计划	是	是	部分达到；略滞后于计划	是	部分达到；略滞后于计划	部分达到；略滞后于计划
是否具备一个切合目的的企业资源管理系统	否。团结项目正在开发之中，但是落后于时间表。	否。团结项目正在开发之中，但是落后于时间表。	是	是	是	部分具备	是	部分具备
收集、清理和迁移会计数据计划进展是否顺利	有关工作刚刚开始。	有关工作刚刚开始。	正在进行之中	正在进行之中	正在进行之中	正在进行之中	正在进行之中	是
是否编制了财务报表示范草稿，并已提交审计委员会	否	否	是	是	否	否	否	否
是否有确立期初余额的明确计划	部分具备	部分具备	是	是	部分具备	部分具备	否	否
是否计划使用真实会计数据进行模拟	部分计划	部分计划	是	是	部分计划	部分计划	是，但是时间很紧	是
是否制订了有效的效益实现计划	否	否	否	否	否	部分制订	否	否
是否制订了有效的业务变更管理方案	否	否	是	部分制订	部分制订	是	部分制订	部分制订

## 目录

	页次
一. 背景 .....	9
二. 管理采用公共部门会计准则产生的惠益 .....	10
三. 关于联合国和维持和平行动的审查结果和建议 .....	15
四. 关于联合国各基金和方案的审查结果和建议 .....	22
五. 鸣谢 .....	28
附件	
一. 联合国系统组织公共部门会计准则实施目标 .....	29
二. 联合国公共部门会计准则实施预算 .....	30
三. 支持符合公共部门会计准则的财务报表所需会计数据的例子 .....	31



## 一. 背景

1. 国际公共部门会计准则(公共部门会计准则)是专为公共部门和国际组织编写的权责发生制准则。公共部门会计准则由国际公共部门会计准则委员会发表,委员会力求推动公共部门的透明度和问责。公共部门会计准则远比联合国系统会计准则准确和详细,为不一致解释留下的空间也小得多。

2. 权责发生制会计系指,一个组织在费用发生时确认费用,在赚得收入时确认收入,而不是等到款项的收付。公共部门会计准则还要求详细记录一个组织的资产(如不动产、设备、车辆、粮食储存、药品)和负债(如养恤金、涉及工作人员的负债、供应商债务、资金承付款)的价值、数量和所处位置,联合国各组织先前从未记录这些信息。因此,公共部门会计准则的真正意义在于:使各组织更好地了解并更准确地记录自己的费用、收入、资产和负债情况。公共部门会计准则提供更强的资产和负债管理控制,更重要的是,准则将提供更好的信息,以推动具有成本效益的决策,获得更大的资金效益,并保持财务的长期可持续性。

3. 2005年11月,联合国系统行政首长协调理事会管理问题高级别委员会提出具有里程碑意义的建议,即联合国系统各组织停止使用内部制订的联合国系统会计准则,采用公共部门会计准则,用于各组织财务报表的列报;其实质是,各组织采用完全的权责发生制会计方法。2006年,大会第60/283号决议决定核准采用公共部门会计准则。

4. 管理问题高级别委员会建议,联合国系统所有组织不迟于2010年采用公共部门会计准则,三个提前采用该准则的组织除外。<sup>1</sup>这一实施目标对数个组织来说证明较为困难,原因如下:缺乏公共部门会计准则专门知识;没有符合要求的企业资源规划系统;与组织的优先事项发生冲突。截至2009年6月30日,11个组织已订正其最初时间表;至2009年12月31日,又进行了两次订正。截至2010年6月30日,在4个先前计划于2011年实施公共部门会计准则的组织中,2个组织已推迟到2012年,1个原定于2012年实施准则的组织现在将目标定在2014年。联合国系统各实体的最新实施日期见本报告附件一。

5. 审计委员会在有关2010年6月30日终了年度维持和平行动的报告(A/65/5 Vol. II)以及2010年7月发表的主要审计结果简明摘要报告(A/65/169)中,继续强调对以下问题表示关切:实现进展的情况;推迟实施公共部门会计准则的日期;特别是,在准确核算全球各项行动的资产以及公共部门会计准则实施后有保留账目的相关风险方面,各行政当局仍面临问题。

<sup>1</sup> 三个提前采用该准则的组织是:世界粮食计划署、国际民用航空组织和世界卫生组织。世界粮食计划署于2008年成功采用公共部门会计准则。

## 任务、范围和方法

6. 在这样的背景下，行政和预算问题咨询委员会在 2010 年 10 月印发的报告 (A/65/498) 中建议，审计委员会编写关于公共部门会计准则实施进展情况的年度报告。审计委员会基于以往和目前就公共部门会计准则事项与联合国各实体开展的工作，审查了其工作范围内各实体实施公共部门会计准则的进展，重点关注相关实体是否：

- 按照计划，按部就班地实施公共部门会计准则；
- 已建立适当的治理和实施安排，并正在确定和管理成功实施的风险；
- 正在积极管理必要的业务转型，以确保建立符合公共部门会计准则的流程，并实现预期惠益。

7. 在按时实施公共部门会计准则以及实现大会在决定采用准则时构想的惠益方面，存在若干重大风险。各行政当局本身已认识到其中许多风险，但本报告的目的是，按照大会的要求，提供审计委员会有关这些事项的独立见解。

8. 审计委员会视情况需要，与内部监督事务厅和其他内部审计事务部门协调了工作。审计委员会还考虑到联合检查组 2010 年题为“联合国系统各组织实施国际公共部门会计准则的准备情况”的报告 (JIU/REP/2010/6)。该报告认为，许多联合国组织低估了所需的协同努力和资源，没有进行初期准备状况和风险评估。该审查还强调，成功过渡到公共部门会计准则取决于高级管理层提供强有力的支持和参与，以及建立部门内专门工作队并采用项目管理的办法；报告然后建议实施 16 项最佳作法。

9. 相比之下，本报告就所汇报的各实体提供一份简明摘要，说明目前的进展状况、成功实现公共部门会计准则全部惠益面临的重大风险，以及处理这些风险需要采取的行动。本报告述及审计委员会认为应提请大会注意的问题。审计委员会的意见和结论已同各行政当局进行了讨论，本报告已适当反映各行政当局的观点。

## 二. 管理采用公共部门会计准则产生的惠益

10. 报告这一节审议采用公共部门会计准则将给相关实体带来的惠益，以及正在如何管理实现这些惠益的工作，其中包括是否已制订或正在拟定相关的业务变革管理规章。本节还审查如何实现会计政策和业务流程的统一和可比性所带来的惠益，以及年度报告提供更及时资料所产生的影响。审计委员会始终重点关注其工作范围内载列并列入其审查范围的各实体。

## 实现惠益与变革管理

11. 大会最初设想(见 A/60/846/Add. 3)，采用公共部门会计准则的惠益预期包括：

- 通盘改进内部控制和资产与负债的透明度
- 通过适用可信和独立的完全权责发生制会计准则，使联合国会计与最佳会计作法保持一致
- 提供更全面的费用信息，更好地支持成果管理
- 非消耗性设备的记录变得更加准确和完整
- 财务报表的一致性与可比性得到改进。

12. 审计委员会知道，行政当局在 2011 年 5 月行政和预算问题咨询委员会一次非正式会议上，介绍了在联合国秘书处内部以及联合国全系统管理实现惠益的重要性和不能实现惠益的潜在风险。

13. 例如，新的有关应计资产、存货、投资和未来负债的信息，将为联合国所有组织加强知情决策提供坚实基础。因此，当收集到这些信息的时候，应将信息交给理解并能够诠释权责发生制管理信息的业务主管和工作人员，而且，对如何以成本效益更高的方式使用稀缺资源，这些主管和工作人员有权考虑采用不同作法，并对此接受问责。由于这些原因，交付符合公共部门会计准则的财务报表尽管重要，但仅是实现全部惠益的一步。例如，提供有关所有不动产资产的价值、费用和有用寿命的新信息，将使各实体能够以先前无法做到的方式制订综合不动产资产战略。

14. 审计委员会认识到，为财务报告目的采用公共部门会计准则，以及为管理目的采用权责发生制会计，由此带来的全部惠益不能立即实现，而是将通过谨慎的管理逐步实现。然而，实现这一重大变革方案惠益的工作必须从现在开始，以避免在实现惠益方面过度拖延。审计委员会感到关切的是，在审查的所有实体中：

- 包括高级别公共部门会计准则项目计划在内，没有任何一份单独文件全面列出采用公共部门会计准则的预期惠益；此外，既没有实现惠益的行动计划，也没有任何跟踪惠益进展的安排。在联合国系统各组织，实际上没有实现采用公共部门会计准则的惠益的计划；
- 几乎没有证据表明，各业务领域了解将向其提供的新信息，或正在考虑如何利用这些信息来改进自己业务的成本效益以及实现其他的实际惠益，并为此进行准备；

- 不清楚由谁在实现公共部门会计准则的惠益方面接受问责。各业务领域仍未承诺负责实现可归入其工作领域的实际和可量化的惠益，无法说明将如何实现或衡量惠益。

15. 审计委员会建议，联合国、各维持和平行动以及各基金和方案：(a) 明确确定公共部门会计准则项目的目标，并将目标与联合国可获得的惠益联系起来；(b) 要求各业务领域对自己的实施计划采取同样的行动；(c) 制定一个跟踪采用公共部门会计准则的惠益的方法；(d) 相关实体视情况，就实现惠益的进展，定期与高级管理层、管理委员会、行政和预算问题咨询委员会以及大会沟通。

### 业务变革管理

16. 实施公共部门会计准则是一项重大的业务变革方案。这项工作已对工作人员、管理层和负责治理的人员产生了影响，若联合国、各维持和平行动及各基金和方案要实现向公共部门会计准则的过渡，并逐步获取全部惠益，必须大力改变文化。

17. 所有工作人员必须理解新报告机制对其日常活动的影响。若不投入足够资源专门用于培训和变革管理，则存在公共部门会计准则不被理解以及预期惠益无法实现的真正风险。审计委员会几乎没有看到有证据显示，已部署支持实施公共部门会计准则并实现其预期惠益所需的变革管理资源和各种方法。

18. 如果不有效沟通采用公共部门会计准则产生的惠益和变革，如果工作人员不更积极地参与实施和实现惠益的努力，则存在工作人员不支持公共部门会计准则项目的风险。特别是，审计委员会没有看到任何证据显示已制订传播战略和愿景，说明需要实现的目标及实现目标的方式，特别是说明以下内容：

- 新信息以及对资产负债表和现金流量的积极管理，将如何支持改进问责和交付成本效益更高的工作方式
- 在改进组织业绩，为决策提供成熟的信息，以及充当整个联合国系统的优秀财务管理中心方面，联合国财务职能部门将发挥的作用
- 就新信息以及如何使用新信息来加强业绩计量、活动的费用计算和投资评估等活动，需要对决策者和业务主管进行的培训。

19. 在联合国，尽管已向 4 000 多名工作人员提供在线公共部门会计准则提高认识和基本概念培训，但迄今为止，培训一直在自愿基础上进行，没有以追踪或有针对性的方式对其进行管理。行政当局告诉审计委员会，其下一阶段更加具体的培训将针对直接受实施公共部门会计准则影响的个人。审计委员会指出，所有公共部门会计准则培训应强调权责发生制会计的惠益，以及这种会计方法可如何改进决策和业务业绩。审计委员会还注意到，2011 年 4 月聘用了一名“变革主管”，并认为这一职责应包括为在全组织推行公共部门会计准则制订联合国传播战略

的内容。审计委员会又认为，有效的变革管理还要求整个联合国高级管理层的有效参与、支持和领导。

20. 在联合国各基金和方案，几乎没有证据表明，为支持公共部门会计准则提供了所需的变革管理资源并开展了所需的活动，如人员培训活动。各基金和方案也没有强调实现惠益需要大力改变文化和行为。存在公共部门会计准则不被理解及其惠益无法实现的实际风险。

21. 审计委员会建议，联合国管理委员会以及各基金和方案的高级管理层，若没有制订公共部门会计准则惠益实现计划以及全组织的变革管理方案，则应制订这样的计划和方案，其中包括一个综合传播计划，说明公共部门会计准则将带来的变革和惠益，以及各部厅的高级管理层必须如何掌握主动权并推动实现预期惠益。

22. 审计委员会又建议，联合国及各基金和方案的所有高级管理人员应起码完成公共部门会计准则的提高认识培训，培训强调权责发生制会计的惠益，以及这种会计方法可如何改进决策和业务业绩。

#### 业务做法的统一和标准化

23. 采用公共部门会计准则符合联合国系统的共同目标，即通过推广统一业务作法，增强联合国系统的实效。公共部门会计准则被一致认为是最可取的联合国系统准则，因为该准则由国际财务会计专家通过严格的独立过程制订，赋予财务报表可信性和可比性。这一点至关重要，因为联合国各实体依靠会员国供资，而此时各国财政吃紧。若联合国各实体就重要问题作出不一致的解释，可能使人质疑公共部门会计准则相对于联合国系统会计准则等其他准则的价值，因此，可以理解，管理问题高级别委员会为什么期望进行协调统一。

24. 若业务活动或行政安排基本类似，而各组织对同一套公共部门会计准则适用不同的解释，则联合国财务报告以及整个联合国系统内采用公共部门会计准则项目的公信力将面临重大风险。联合国各组织普遍同意，若业务活动或具体公共部门会计准则涵盖的行政安排相同或相似，应采用一致的解释和适用。

25. 2010 年，联合国全系统公共部门会计准则工作队委托进行了一项调查，以确定截至 2010 年 12 月，联合国系统各组织之间存在的“多样性”程度。调查表明，在工作队商定并核准会计政策的地方，一致采用的程度很高，少数不适用的情况也有明确的原因，这说明协调统一的程度良好。在工作队仅确认公共部门会计准则解释指导说明的地方，各实体认为的可适用性程度差别较大，或者解释的差异比较大。这反映出：在公共部门会计准则下有各种备选办法；就如何适用准则存在分歧；以及各实体的准备程度不同，一些实体已确定了立场，而另一些实体仍在斟酌各种备选办法。7 个政策领域尤其令人关切，在这些领域，使用的方法存

在显著差异，而且，各实体之间以及各实体和外聘审计人之间需要并计划在 2011 年中期举行进一步对话，这些领域包括：

- 对非交换性交易的收入确认，如自愿捐助、多年筹资协定以及实物货物和服务等
- 对各种雇员福利的会计处理，包括离职后医疗保险、年假、病假、死亡抚恤金、教育补助金等
- 对项目资产的控制，在这方面，各组织意见不一致的是，作为项目一部分购置的资产，是应被确认为组织的资产并列入组织的资产负债表，还是应在购置时被记作费用，因为组织不控制这样的资产，也不从这样的资产中受益
- 对捐赠的使用权的会计处理，在这方面，就控制和使用相关资产是否要求将其作为组织的资产进行会计处理，存在不同的观点。

26. 审计委员会同意，有必要按照管理问题高级别委员会授权的任务，在适用公共部门会计准则时保持一致的解释。尽管情况相似的联合国组织显然应采用相似(如果不是一模一样)的会计处理作法和政策，以获得可比性惠益，但在追求协调统一的时候，切勿损害实体交付符合公共部门会计准则的财务报表以及进行真实和公允报告的能力。各实体的管理层负责为该实体确定最合适的解释和适用方法。至关重要的是，应使会员国尽可能充分地理解各实体的财务状况。

27. 审计委员会建议，公共部门会计准则工作队意识到各实体需要适用切合实体具体情况和活动的符合公共部门会计准则的会计政策，工作队应在每个个案中，确定会计政策处理方面产生任何差异的原因，以便加强一致性。

28. 审计委员会在 2010 年有关主要审计结果的简明摘要(A/65/169)中指出，联合国各组织的业务程序存在不一致，而每个实体的财务条例和细则强化了这些不一致，或没有对此提出质疑。这些不一致限制了财务报表的可比性，审计委员会认为，实施公共部门会计准则为改进一致性提供了一个机会。

29. 统一联合国系统各实体的财务条例和细则的工作于 2006 年启动，但在撰写本报告时，工作仍未结束。审计委员会认识到，由于各基金和方案的自主性，它们在业务流程，继而在细则和条例方面，可能存在实际差异。此外，实施公共部门会计准则遵循的时间表不同，以及现在有必要重点关注实施准则，而不是统一财务细则和条例，这意味着近期不大可能实现细则和条例的统一。

30. 即便统一了财务条例和细则，除非条例和细则还得到加强，并变得更加精确，否则，联合国系统无法实现统一业务流程目标的内在风险依然存在。审计委员会将在今后的报告中，继续审议统一财务细则和条例、业务流程以及财务报表列报方式的问题。审计委员会认为，各行政当局必须继续审查协调统一的事项。

## 年度账目与报告

31. 根据公共部门会计准则的要求，联合国各实体将要每年，而不是每两年报告并提供一次财务报表。年度财务报表也应得到审计，以确保报表是可信并可依赖的，这一观点得到联合国外聘审计团以及公共部门会计准则工作队的支持。这将相应为负责治理工作的人员提供更及时的资料，说明联合国各实体的财务状况和业绩。

32. 年度报告将涉及一些问题，其中包括：习惯于两年报告一次的各行政当局在多大程度上为编制年度账目做好了准备；大会将如何管理会计报告及相关外部审计报告增加的数量和频率，特别是对行政和预算问题咨询委员会以及第五委员会的工作安排的影响。

33. 联合国行政当局正在与包括审计委员会在内的各利益攸关方进行讨论，内容涉及可提交行政和预算问题咨询委员会审议的各种可能的假设、备选方法和解决方案。鉴于改用年度报告将从 2012 年开始产生影响，因此，迫切需要联合国行政当局解决这一问题。

## 三. 关于联合国和维持和平行动的审查结果和建议

### A. 执行期限方面的进展情况

#### 联合国和维持和平行动执行《国际公共部门会计准则》的期限

34. 截至 2009 年 6 月 30 日，联合国(包括维持和平行动)把原定 2012 年执行《公共部门会计准则》的期限从 2012 年修改至 2014 年。重要日期如下：

- 维持和平行动采用《公共部门会计准则》的第一个整年将是 2014 年 6 月 30 日终了的财政年度，这意味着行政当局需要在 2013 年 7 月 1 日前做好各个具体方面的准备
- 联合国采用《公共部门会计准则》的第一个整年将是 2014 年 12 月 31 日终了的财政年度，这意味着行政当局需要在 2014 年 1 月 1 日前做好准备。

35. 行政当局解释说，决定推迟是为了协调《公共部门会计准则》的执行与团结项目的准备工作，因为现有的资源和资产管理系统不经过费用高昂的重大升级或人工干预就无法为编制符合《公共部门会计准则》的财务报表生成所需的会计数据。到 2010 年下半年团结项目的时间表已明显滞后，2011 年 3 月联合国管理委员会获悉，团结项目至少滞后目标交付日期(2014 年 12 月)10.5 个月；因此，该项目在 2015 年之前将不会得到全面部署，无法按计划支持《公共部门会计准则》的执行工作。

36. 2011 年 3 月，成立了由外勤事务部代表主持的联合工作组，以便利这两个项目之间改进协调工作，并支持团结项目主任编制和向团结项目指导委员会提出支持《公共部门会计准则》的团结项目战略和时间表。在审计委员会审查时，正在重新评估团结项目的执行情况，以确定能否将其重点重新放在提供支持在 2014 年执行《公共部门会计准则》所需的各项要素上。预计 2011 年 6 月至 8 月间行政当局将作出这方面决定，届时维持和平行动的准备时间将不足 24 个月(2013 年 7 月 1 日)。审计委员会还注意到，团结项目主任于 2011 年 6 月辞职，在编写本报告时，审计委员会还不清楚这对团结项目进而对《公共部门会计准则》的执行产生的全面影响。

37. 虽然把支持《公共部门会计准则》的那部分团结项目列为优先事项显然有道理，但是如果这样做，团结项目其他部分的执行工作必然被推迟。这可能造成其他优先领域业务转型的种种风险；还可能因工作人员疲惫不堪和资金耗尽，造成团结项目在势头和预算方面的风险，有可能推迟实现甚至减少团结项目提供的全部预期效益。要作出知情决策就需要透彻考虑和阐明潜在的相互依存关系、风险和效益。审计委员会还关注的是，倘若分阶段执行团结项目证明不可能或只是部分可能，目前还没有一个商定的应急计划。审计委员会认为，进一步推迟《公共部门会计准则》的执行日期会损害联合国的信誉并危及《公共部门会计准则》的成功采用。因此，联合国必须编制务实和可行的应急计划，以便在没有团结项目的情况下实现 2014 年执行目标。

38. 审计委员会建议行政当局全面审查在分阶段执行团结项目和《公共部门会计准则》方面的所有潜在相互依存关系、风险、费用和效益。

39. 审计委员会还建议，行政当局应编妥并商定应急计划，以备分阶段执行团结项目证明不可能或执行失败。

40. 行政当局表示，它认识到必须管理这两个项目实现效益的工作，并向审计委员会通报说，6 月下旬管理委员会已获悉团结项目不可能为支持《公共部门会计准则》的执行而全面重划阶段。因此，行政当局已开始制定应急计划，以减少团结项目可能推迟部署所带来的风险。应急计划将包括对团结项目部分重划阶段、对目前职能系统进行少量修改和采取一些人工变通方法，打算由行政当局定期审查应急计划，以根据这两个项目的进展情况作出调整。审计委员会迄今还未看到任何计划，它强调，任何人工变通方法只能是在落实全面运作的企业资源管理系统之前，短时间内采取的临时权宜之计。

#### 执行计划

41. 行政当局告知审计委员会，《公共部门会计准则》项目是在高级执行计划的基础上运作的，该计划重点针对会计政策空白、培训教材编写和团结项目所需的设计工作。到 2010 年，其他工作中列入了逐步执行《公共部门会计准则》的要



求，例如，确认和详细披露与离职后医疗保险有关的负债；基本建设总计划未完工程会计的合理化；披露实物捐赠及或有负债。这些事态发展已经开始有助于为联合国所有单位接受《公共部门会计准则》的执行将带来的变化铺平道路，但它们仅仅是开始。

42. 2010 年年底，行政当局开始编制比以前的计划更详细的执行计划。这将包括业务领域(特派团、部厅)的详细规划模板，其中更加注重在执行新的业务流程及收集和编制《公共部门会计准则》执行工作所需的原始会计数据方面存在的实际和后勤挑战。联合国最近还进行了一项调查，评估各办公室和特派团执行《公共部门会计准则》的准备情况并确定要开展的工作规模。在编写本报告时，详细的执行计划仍在编写之中，目标是在 2011 年晚些时候获得批准。

43. 执行计划必须与特派团和总部以外办事处协商后定稿，审计委员会注意到，2011 年 6 月的财务主任讲习班曾讨论过这个问题，以便过后不久敲定具体工作地点的计划。审计委员会欢迎行政当局更加重视处理实际执行问题。没有明确的总体执行计划，各业务领域将难以有效地参与《公共部门会计准则》的采用；不阐明关于团结项目的决定且不制订详细的执行计划，审计委员会就不能就联合国是否能够至迟在 2014 年采用《公共部门会计准则》提供任何肯定的保证。现在编制详细的执行计划是一项关键路径任务，不能拖延。执行计划中必须明确列出的一些关键任务如下：

(a) **编制会计数据：**为了符合《公共部门会计准则》的规定，联合国必须从全球业务中收集大量的新数据。例如，收集关于资产价值、数量和位置的数据，这是持有联合国大多数资产的维持和平行动一项特别紧急的任务。把“遗留的”会计数据从现有的众多系统转移到新的团结系统也是一项重要任务。在审计委员会审查时，系统收集和清理数据的工作大部分才刚刚开始，行政当局不能向审计委员会提供一个明确计划，用于清理“遗留”系统数据、向团结项目转移数据和为审计提供数据。这项关键任务的规模不能低估，附件二列出需编制数据的范围和涉及的挑战。审计委员会注意到并欢迎内部监督事务厅(监督厅)制定工作方案，支持行政当局编制会计数据和加强业务领域的合规行动。审计委员会将与监督厅密切协调，使这项工作能够有助于提供审计委员会所要求的保证；

(b) **编制财务报表草稿：**通过使用真实会计数据编制一套“模拟”示范账目，联合国可以测试其编制《公共部门会计准则》合规账目的准备情况，同时审计委员会能够在开始执行《公共部门会计准则》之前查明潜在的薄弱环节和提出咨询意见。联合国《公共部门会计准则》执行小组已编制了一个《公共部门会计准则》示范账目，但由于会计政策的一些问题尚未解决，还没有把它提交给审计委员会。执行小组也认识到采用实际数据编制财务报表草稿供审计委员会评估的重要性，但它认为自己没有编制全面“模拟”账目的资源。如果不使用真实数据

进行“模拟”，像联合国这样的复杂组织就不可能在计划的执行时限内完成可经受审计的质量足够高的财务报表；

(c) **对期初余额的审计：**在采用准则的第一年建立资产、负债和准备金的期初余额将支持示范财务报表的编制工作。这实际上是全面权责发生制会计的起点，可据此确定期初财务状况。审计委员会注意到，《公共部门会计准则》执行小组预计将按基金逐个编制期初余额，并在此基础上向审计师提供期初余额。审计委员会关切的是，就像主要会计数据的收集工作存在不确定性那样，并未明确说明如何通过这种渐进办法编制期初余额和期初资产负债表以及相关时限。

44. 审计委员会建议，在决定团结项目的执行战略后，行政当局尽快为联合国和维持和平行动编制一个完整、实用和详细的执行计划。

45. 审计委员会还建议，行政当局的执行计划：

(a) 以在业务层面的支持计划为依托，为各部门、总部以外办事处和特派团的努力提供明确重点；

(b) 确定如何及何时收集和清理关于非消耗性财产、租赁、法律义务、担保、消耗品库存、合同和当地征聘人员的权责发生制会计数据、把它们迁移到团结项目和为审计提供这些数据；

(c) 包括明确的计划，比照一套符合公共部门会计准则的报表评估联合国财务报表，以确定满足执行时间表所需的必要行动和修正；编制一套使用真实会计数据的“模拟”账目，供审计委员会审查；

(d) 包括明确的计划，以尽快编制与审计委员会共享的期初余额和资产负债表。该计划应基于风险，重点是先编制最重要办事处的期初余额，并且留出足够时间，以便审计委员会在实际可能情况下尽快、但最迟在采用《公共部门会计准则》的第一个实年结束前 3 个月审计期初资产负债表。

46. 行政当局告诉审计委员会，由于时间紧迫，它可能无法编制完整的“模拟”账目，但是它打算对联合国和维持和平行动的最重要和高风险基金进行模拟编制。审计委员会将在 2011 年期间作为紧急事项跟进模拟审计规划的情况。

## B. 治理和执行安排

47. 由常务副秘书长主持的联合国管理委员会全面负责和监督《公共部门会计准则》和团结项目的业务转型项目。联合国《公共部门会计准则》项目接受联合国主计长主持的《公共部门会计准则》指导委员会监督。团结项目指导委员会由主管管理事务副秘书长主持。在 2010 年 12 月前，两个指导委员会定期向管理委员会汇报工作。最近加强了治理安排，《公共部门会计准则》指导委员会和团结项目指导委员会须每季度向管理委员会汇报工作。

48. 鉴于每个项目的规模和技术问题不同，为《公共部门会计准则》和团结项目的执行工作分别设立指导委员会是可以理解和适当的。两者之间明显存在非常密切的相互依存关系，两者都是努力在多个领域实现类似目标；例如，更有效的财务管理政策和流程。推迟执行团结项目产生的影响和建立新的《公共部门会计准则》和团结项目联合工作组进一步突出地表明了这种相互依存关系。

49. 审计委员会认为，这两个项目小组之间加强协作和协调是积极的事态发展。在实现《公共部门会计准则》的惠益方面还存在挑战，这又取决于业务流程的修订和企业资源规划系统的全面运作，为此，审计委员会鼓励行政当局考虑能够开展协作的其他领域，特别是由于业务领域日益参与执行工作且两个项目都对它们提出了要求。同时审计委员会注意到，工作组没有正式的工作范围，目前还不清楚它作出的决定如何获准和执行。

50. 在联合国，团结项目和《公共部门会计准则》的业务变革活动可进行合并，从而获得费用(通信、培训和工作人员时间)和效用上的好处。变革管理讯息作为联合发出的讯息将会得到更加有力的传播，高级管理人员的时间也将得到更有效利用。它们还将有助于改变人们关于《公共部门会计准则》是一项技术性财务举措的看法，并开始人们在人们头脑中形成它能够对他们产生真正影响的印象。

51. 要从《公共部门会计准则》和团结项目的新流程和新信息获得全面惠益，整个组织需要建立一个明确而有效的问责制和风险管理框架；这种说法隐含的意思是调整提供联合国服务的管理人员的适当问责和权力。这些都是获得惠益的必要前奏，必须纳入总体变革方案。否则，管理部门就不能在使用新信息提高其活动成本效益方面获得授权或接受问责，全面惠益就不能实现。审计委员会了解到联合国改善问责和风险管理的各项举措，这是审计委员会要在今后报告中进一步审议的问题。

52. 审计委员会建议，行政当局评估把团结项目和《公共部门会计准则》的业务变革活动相结合的可行性。

53. 审计委员会建议，行政当局把新设的重要联合工作组列入其正式治理结构并制定说明其决定如何获准和执行的明确工作范围。

#### 执行小组

54. 任何重大的业务转型项目都必须有资源充足和具备能力的项目专门执行小组。2007 年联合国成立了《公共部门会计准则》执行项目小组。它拥有商定的 18 人编制，但在审计委员会审查时有 3 个空缺并且在未满员的情况下运作了 12 个多月。关键员额一直空缺，包括 1 个变革管理人员，该员额负责协调《公共部门会计准则》项目与团结项目业务流程的交付并管理培训等业务转型过程的其他方面工作。行政当局告诉审计委员会说，它有意使这些员额保持空缺，以保护其执行阶段的预算。审计委员会认为，这些空缺不可避免地造成了在完成详细执行

计划方面的拖延。审计委员会获悉，该项目小组将在 2011 年 12 月前实现满员，包括征聘“变革管理人员”。

55. 审计委员会建议，行政当局在重新评估所需的资源、技能和经验的基础上，按照经修订的执行计划、任务规模和变革管理的挑战建立《公共部门会计准则》执行小组。

56. 《公共部门会计准则》执行小组编写了一系列广泛的《公共部门会计准则》会计政策文件，审计委员会参与就这些文件提出咨询意见的工作。按目前的预测，经核准的会计政策框架到 2012 年 3 月才能完成。《公共部门会计准则》大多数政策将通过团结项目向各业务单位推行，并在大多数情况下与团结项目的执行工作结合在一起。除了目前关注的执行战略和团结项目推迟执行的问题之外，审计委员会认为，这个时间表可能没有为业务单位留下足够的时间，使它们为正确和始终如一地执行政策和相关流程做好准备。特别是鉴于维持和平行动的规模，它们极有可能在执行第一年编制不出合规的财务报表。

57. 审计委员会建议，在制订《公共部门会计准则》执行计划时，行政当局考虑安排足够的时间和资源，在核准之前与审计委员会进行适当程度的咨询，找出执行中可能产生的任何风险或问题。

58. 对于任何重大项目，公认的良好做法是建立一个核心小组，负责处理项目顺利交付、进度跟踪和报告所需的大量项目管理工作并为全组织建立一个共同项目管理办公室。审计委员会注意到，联合国《公共部门会计准则》执行小组为此正在创建一个项目管理办公室，它设想该办公室将有助于减少各特派团和办事处的行政负担和更好地了解联合国内各级的进展情况。

#### 《公共部门会计准则》的预算

59. 2006 年大会为采用《公共部门会计准则》核准的指示性预算总额为 2 300 万美元(见附件二)。这不包括业务领域越来越多地参与执行工作将涉及的大量但无法量化的费用。截至 2011 年 2 月底，行政当局在 2006 年至 2011 年期间已花费约 470 万美元，在本两年期结束前还有 610 万美元。

60. 尽管行政当局告诉审计委员会，采用《公共部门会计准则》的最终预算总额将保持在大会最初核准的 2 300 万美元，但是作为秘书长关于整个联合国减少费用的要求的一部分，2012-2013 年拟议预算已大幅度减少。审计委员会认为，鉴于《公共部门会计准则》执行工作面临的挑战，这可能不会起到帮助作用；如果从较长期来看这样做拖延执行工作，从而增加整体费用，并推迟获得惠益(“回报”)，这还可能证明会带来问题。审计委员会指出，将需要重新评估《公共部门会计准则》的预算是否充足并使预算与详细执行战略保持一致。

61. 审计委员会还注意到,在 2 300 万美元的预算总额(见附件二)中,分配了 750 万美元用于雇用咨询人;570 万美元用于一般临时人员;520 万美元用于订约承办事务、差旅和其他费用。与此相比,仅分配 460 万元用于常设员额。这可能说明,《公共部门会计准则》执行小组的人数比所需的少,因而可能需要大量短期的外部支助人员。审计委员会关切的是,使用咨询人的办法是否与发展可持续内部财务管理能力和技能的需要保持平衡。

62. 审计委员会建议,在制定新的执行战略时,行政当局重新评估《公共部门会计准则》的预算,确保可用的预算与更新的《公共部门会计准则》执行计划相匹配,确保有足够的资源用于支持新的战略,以实现第一年和往后采用准则编制财务报表的时间表。

#### 风险评估和管理

63. 审计委员会关切的是,在它审查时,没有为《公共部门会计准则》执行项目确定正式和系统的风险管理办法,包括风险登记册。对于这个重大的业务转型项目,审计委员会本期望从一开始就看到项目的主要风险得到确定、按严重程度分出轻重缓急并被明确分配给有关单位,这些单位拥有管理风险的授权、采取明确的减缓行动和定期提供风险报告。2011 年 3 月向管理委员会所作的《公共部门会计准则》和团结项目状况介绍的确总结了每个项目的主要风险,其中特别强调要建立可靠的期初资产负债表、编制合规的财务报表和获得外部审计对会计政策的认可。然而,没有评估这些风险发生的概率或可能产生的影响,也没有在一些较高层面的考虑之外制定如何减轻这些风险的详细计划。

64. 行政当局同意审计委员会的建议,即《公共部门会计准则》和团结项目联合工作组应作为紧急事项,编制执行《公共部门会计准则》的风险框架,其中确定主要执行风险、规定减缓风险的途径(包括酌情建立应急预算)和指定管理这些风险的权限和问责。

65. 行政当局评论说,联合国《公共部门会计准则》执行小组已编制了风险登记册并于 2011 年 6 月把它提交给《公共部门会计准则》指导委员会。现已开始制定减缓风险战略并为每个风险指定明确的权限和问责。

#### 《联合国财务细则和条例》的修订

66. 《公共部门会计准则》执行小组目前正在拟订对《联合国财务条例和细则》的拟议修订,以便反映采用权责发生制会计和《公共部门会计准则》的情况。这项工作预计将在 2011 年秋完成,供大会核准。审计委员会尚未看到拟议修正案,但了解到行政当局打算向审计委员会提供这些修正案,以便在核准之前确认新的细则和条例与权责发生制会计的基本内容相一致。

## 四. 关于联合国各基金和方案的审查结果和建议

### 概要

67. 报告此节涉及包括联合国合办工作人员养恤基金在内的联合国七个基金和方案，其计划采用公共部门会计准则的日期都在 2012 年。审计委员会意识到这些实体处于其计划实施时间表的不同阶段，但认为对于这些实体来说到 2012 年 1 月 1 日实施公共部门会计准则是可能的，不过若要按时实施公共部门会计准则，有些实体仍须完成关键任务，需要减缓重大风险。目标日期之前所剩时间很少，这些实体延误不起。

68. 即使到 2012 年能提交符合公共部门会计准则的财务报表，但由于大多数实体没有适当的惠益实现战略和实施计划，可能还要拖延很长时间才能实现采用公共部门会计准则的预期惠益。

69. 审计委员会在意见备忘录和致管理当局函中向每个实体提供了详尽的反馈，并将继续在实体一级详细报告。在本报告中，审计委员会在表 1 内汇总了公共部门会计准则实施计划的重要内容，以概述各实体截至审查之日的进展情况。

表 1  
对照实施目标的进展情况

主要标准	开发署	人口基金	项目厅	儿基会	难民署	近东救济工程处
2012 年实施公共部门会计准则的风险	低度风险	中度风险	中高度风险	中度风险	中度风险	中度风险
有一项全面实施计划	是	是	是	是	是	是
计划确定了适当的里程碑	是	部分	是	是	是	是
实体正在按计划逐个达到计划中的里程碑	是	是	部分；比计划有些延迟	是	部分；比计划有些延迟	部分；比计划有些延迟
有符合目的的企业资源管理系统	是	是	是	部分；用户接受测试已经启动，将于 2011 年 8 月底完成	是	部分；依靠部分合规但可能无法长期持续的遗留系统
收集、清理和迁移会计数据计划进展顺利	正在进行中	正在进行中	正在进行中	正在进行中	正在进行中	是
示范财务报表草案已经编制并提交审计委员会	是	是	否	是	否	否
有确定期初余额的清楚计划	是	是	部分	部分；审计时未制订完计划	否	否；不够详细
计划利用真实会计数据进行一次“模拟”	是	是	部分	部分	是，但时间表很紧	是

### 对照实施目标的进展情况

70. 审计委员会对照各基金和方案实施计划中列出的里程碑审查了它们取得的进展，并发现有些实体落后于时间表。总体上，审计委员会注意到，各实体制订了附有里程碑的详细计划，而且达到这些里程碑的进展情况得到监测并向高级管理层报告。

71. 审计委员会建议，所有尚未这样做的实体：(a) 实施适当的项目监测控制；(b) 加强其计划，在其中列入编制“模拟”示范财务报表和期初余额的细节；(c) 优先安排在运行日之前必须开展的活动，将可在运行日之后开展的活动延后（特别是那些落后于时间表的实体）。

### 示范财务报表和“模拟”账目

72. 示范财务报表和“模拟”账目的编制是实施公共部门会计准则的关键步骤。这为各实体提供及早机会，测试自己是否准备好编制符合公共部门会计准则的财务报表，同时使审计委员会能够找出潜在缺欠并提供咨询意见。开发署和人口基金已经编制示范财务报表并提交审计委员会；但是，这些报表还没有载列真实会计数据，需要在这些实体完成进一步会计政策修订之后加以修订，并再次与审计委员会讨论。其余实体虽已将完成示范财务报表列入各自计划，但仍未编制示范财务报表。

73. 虽然大多数实体正在计划在实施前利用真实会计数据编制“模拟”报表，但审计委员会感到关切的是，这项工作的时间表将很紧，任何延误将导致无法留下足够时间来审查和改正。完成两年期账目将是编制期初余额的先决条件，它的时限也可能会影响进行“模拟”的时限。

74. 审计委员会建议，所有尚未这样做的实体(a) 将其财务报表与一套符合公共部门会计准则的报表作比照，以确定实现实施时间表所需的必要行动和修订；(b) 编制示范财务报表并制定使用真实会计数据编制一套“模拟”账目的明确计划，同时考虑到给审计委员会留出足够的审查时间。

### 企业资源规划系统

75. 公共部门会计准则对会计交易数据提出更多要求，这意味着各实体需要更先进的企业资源规划系统来实施这些准则。大多数实体在建立符合目的的企业资源规划系统方面取得了很大进展。例如，开发署、项目厅和人口基金共同拥有一个现已建立的企业资源规划系统(阿特拉斯系统)。虽然其中每个实体负责自己系统的规格和配置，但开发署代表所有三个实体负总责。在开发署，系统规格和配置方面的进展落后于时间表。开发署、项目厅和人口基

金需要密切监测开发署信息系统和技术办公室的活动如何有助于遵守各自系统定制的时限。

76. 由于预算限制，近东救济工程处正在计划利用现行企业资源规划系统来实施公共部门会计准则，尽管它在 2008 年委托进行的一次差距研究得出的结论是，该系统只能达到部分合规，今后可能无法持续。近东救济工程处表示，工程处将向供应商提出必要的系统改动，以确定该系统是否能在政策和程序制定完毕后立即实行这些改动。审计委员会认为这是一个很大风险，将需要严格管理，以避免公共部门会计准则的实施发生任何延误。

77. 审计委员会建议，开发署、项目厅和人口基金不断审查开发署信息系统和技术办公室的活动如何有助于遵守各自企业资源规划系统定制的时限。

78. 审计委员会还建议，近东救济工程处不断密切审查其现行企业资源规划系统不能符合公共部门会计准则的风险，并酌情制定应急计划。

#### 数据收集

79. 各实体都仍需做大量工作，为实施公共部门会计准则适当收集、清理和迁移数据。公共部门会计准则下的数据收集工作更加复杂，因为各实体需要考虑外地一级和国家办事处保留的数据。附件三举例说明必须收集以支持遵守公共部门会计准则的数据。审计委员会注意到，大多数实体已将数据清理和迁移作为其实施计划的一部分，尽管一般来说都落后于时间表。在人口基金，审计委员会注意到清理任务被指派给不同业务单位，可能需要作为公共部门会计准则项目的一部分加以跟踪，以确保与公共部门会计准则项目总体计划保持一致。审计委员会感到关切的是，如没有适当的计划，外地或国家办事处工作人员就可能得不到培训，可能不熟悉实施公共部门会计准则所需的新政策和程序，例如准确编制资产数量和价值目录的需要。

80. 审计委员会建议所有尚未这样做的实体为实施公共部门会计准则的数据收集、清理和迁移工作制定明确计划，并立即开始这项工作。



表 2  
治理和实施安排

主要标准	开发署	人口基金	项目厅	儿基会	难民署	近东救济工程处
治理安排切合目的，高级管理层参与其中	是	是	是	是	是	是
有资源充足和干练的实施小组	是	部分	部分	是	部分；有些依赖外部专家	部分；没有项目领导人或专职公共部门会计准则实施小组
有最新和充足的预算	是	是	是	是	是	部分；但不充足，除了在必必要时聘请咨询人方面
项目有一个结构化风险管理框架	是	是	是	是	是	部分
完成会计政策框架	基本完成；一项政策有待最后确定	基本完成；一项政策有待最后确定	部分；只有两项政策已经最后确定	部分；有些政策仍在制定中	部分；并非所有政策都已经最后确定和获准	部分；只有两项政策已经最后确定
外地办事处准备好实施新的政策/程序	部分；管理复杂的国家办事处交易的全球共享服务中心正在等待东道国政府协定的达成和工作人员征聘的最后确定	部分	部分	否；外地办事处程序尚未准备好或推出	否；外地办事处程序尚未准备好或推出	不适用
财务细则和条例已经修订，并获得批准	是；订正财务细则和条例已经最后确定，正在等待批准	是；进展很大	部分；正在进一步修订	是；财务细则和条例已经最后确定，正在等待批准	部分；审计委员会在 2011 年 6 月收到草案	否

## 公共部门会计准则项目治理

81. 审计委员会认为治理安排切合目的，所有实体的高级管理层都参与其中。

## 会计政策制定

82. 制定符合公共部门会计准则的会计政策是重要的早期实施步骤。推迟可能会导致处理必要的系统配置、修订业务程序和使外地办事处和国家办事处准备好实施新政策的计划陷于紧张。审计委员会注意到，有些实体(开发署、人口基金、儿基会和难民署)在最后确定会计政策方面取得了重大进展，而有些实体(项目厅和近东救济工程处)则仍需做很多工作才能最后确定其会计政策。这带来很大风险，因为选定的会计政策对数据收集过程、培训战略、最重要的是对企业资源规划系统的定制具有重大影响。审计委员会强调，各实体都必须最后确定其符合公共部门会计准则的会计政策，并提交审计委员会审查。

83. 审计委员会建议，所有尚未这样做的实体制定适当战略，减缓 2012 年 1 月 1 日以前阶段计划紧张的风险。

## 可用于实施的预算资源

84. 审计委员会审查了每个实体采用公共部门会计准则的预算是否充足和预算执行管理的情况。一般来说，公共部门会计准则项目小组资源充足，相关利益攸关方提供适当投入，指导委员会为项目小组提供支持。审计委员会注意到，项目厅和近东救济工程处主要依靠内部工作人员，没有聘请公共部门会计准则专家。不过，这两个实体的预算和计划照顾到使用咨询人协助内部小组的情况。对于这些实体来说，利用内部工作人员开展项目有某些减少费用和保留知识的好处，但各实体必须管理其会计政策和程序与公共部门会计准则不够一致以及工作人员时间安排发生冲突的风险，特别是在目标日期临近之际。因此，这些实体规定的公共部门会计准则预算也许不能真实反映实际用于实施准则的资源，因为预算不反映内部财务人员花费的时间。

85. 近东救济工程处由于预算限制搁置了聘用一名专职项目领导人的计划。难民署将需要依靠外部咨询人完成某些任务，但从长远看将需要适当合格的工作人员来提供并确保采用公共部门会计准则带来的惠益。人口基金仍在为实施小组关键职位征聘人员，而征聘一个员额的过程因预算限制而暂时冻结。项目厅只有一名公共部门会计准则专职人员，尚未征聘其他工作人员来支持公共部门会计准则的实施。

86. 审计委员会建议，所有尚未这样做的实体(a) 设立资源充足的公共部门会计准则专业实施小组；(b) 根据其最新公共部门会计准则实施计划审查预算是否足够，并相应提供适当资源。

表 3

## 实现公共部门会计准则全部惠益的管理

主要标准	开发署	人口基金	项目厅	儿基会	难民署	近东救济工程处
业务部门充分参与查明潜在惠益	部分	部分	部分	部分	部分	部分
已制定一项有效的惠益实现计划	否	否	否	部分	否	否
工作人员培训	部分	部分	部分	是；有具体培 训战略和计 划；培训将于 2011 年 8 月开 始进行	制订了计划， 准备推出	部分
通信战略	是	是	是	是	部分	是
已制定一项有效的业务变革管理 方案	是	部分	部分	是	部分	部分

## 惠益实现计划

87. 即使到 2012 年能提交符合公共部门会计准则的财务报表，由于大多数实体没有适当的惠益实现战略和实施计划，很可能要再拖延很久才能实现采用公共部门会计准则的预期惠益。

88. 审计委员会建议，所有实体都应制定公共部门会计准则惠益实现计划和关于公共部门会计准则的全组织变革管理方案，包括一项全面的宣传计划，说明公共部门会计准则将带来哪些变化和惠益，以及每个部厅的高级管理层必须如何掌握主动权和推动预期惠益的实现。

## 联合国合办工作人员养恤基金

89. 审计委员会意识到联合国合办工作人员养恤基金处于重新审查实施战略的过程中。基金使用《联合国财务条例和细则》。这些条例和细则最早将于 2012 年修订，给基金到 2012 年实施公共部门会计准则增加了不确定因素。基金正在争取养恤金联委会批准基金以使之符合公共部门会计准则的方式对其会计和财务报告继续比照适用《财务条例和细则》；并将请养恤金联委会认可这项过渡性规定，供 2011 年大会第六十六届会议批准。

90. 审计委员会注意到，基金若要到 2012 年实施公共部门会计准则还必须应对一些其他风险。特别是，审计委员会注意到 (a) 实施战略不充分；(b) 制定会计政策的进展有限；(c) 没有首席财务干事来领导该项目，没有一个专职的综合实施小组；(d) 有必要充分评估实施公共部门会计准则对其系统的影响。鉴于这些风险，审计委员会感到关切的是，基金到 2012 年实施公共部门会计准则的战略可能不现实。

91. 审计委员会建议，整个基金(a) 最后确定其公共部门会计准则实施战略，同时考虑到养恤金联委会的决定；(b) 制定风险减缓计划以处理查明的风险。

## 五. 鸣谢

92. 审计委员会感谢有关实体管理层及其工作人员向审计委员会工作人员提供的合作和协助。

大不列颠及北爱尔兰联合王国

主计长兼审计长

审计组长

埃米阿斯·莫尔斯(签名)

南非共和国审计长

特伦斯·农本贝(签名)

中华人民共和国审计长

审计委员会主席

刘家义(签名)

2011年7月12日

## 附件一

## 联合国系统组织公共部门会计准则实施目标

年份	组织数目	组织
2014	2	联合国(包括维持和平行动)* <sup>a</sup> 世界贸易组织
2012	10	粮食及农业组织 国际劳工组织 联合国开发计划署* 联合国大学* 联合国人口基金* 联合国难民事务高级专员* 联合国儿童基金会* 联合国项目事务厅* 联合国近东巴勒斯坦难民救济工程处* 联合国合办工作人员养恤基金* <sup>b</sup> 世界卫生组织 妇女署* <sup>c</sup>
2011	2	国际原子能机构 万国邮政联盟
2010	8	国际民用航空组织 国际海事组织 国际电信联盟 泛美卫生组织 联合国教育、科学及文化组织 联合国工业发展组织 世界知识产权组织 世界气象组织
2008	1	世界粮食计划署(全面实施公共部门会计准则后的第三年)

\* 由联合国审计委员会审计。

<sup>a</sup> 联合国毒品和犯罪问题办公室、联合国环境规划署、联合国人类住区规划署和贸发会议-世贸组织国际贸易中心与联合国采用公共部门会计准则有联系。

<sup>b</sup> 联合国合办工作人员养恤基金正在初步计划把其实施公共部门会计准则的时间改到与联合国同时实施。

<sup>c</sup> 妇女署应按照联合国开发计划署的时间表采用公共部门会计准则。今年是妇女署开展运作的第一年(2011年)。

注：联合国气候变化框架、联合国训练研究所和联合国防治荒漠化公约不向大会报告，但将于2014年采用公共部门会计准则。

## 附件二

## 联合国公共部门会计准则实施预算

## 2011 年 3 月

大会获悉公共部门会计准则预算估计数为 2 303.4 万美元。这笔预算是每个财政周期在经常预算和维持和平行动支助账户下单独批准。支出状况如下：

## 联合国采用公共部门会计准则的支出预测

(千美元)

	2006-2011 年 <sup>*</sup> 支出	2010-2011 年 余额	2012-2013 年 估计数 <sup>**</sup>	2014 年	公共部门会计 准则共计
<b>(1) 经常预算</b>					
第 28 B 款，方案规划、预算和账户厅					
员额	2 271.1	541.4	1 179.7	589.9	4 582.0
一般临时人员	—	656.8	657.4	328.7	1 642.9
咨询人	—	488.5	193.8	193.8	876.1
工作人员差旅	118.5	93.8	37.3	50.0	299.6
订约承办事务	16.7	583.4	583.4	583.4	1 766.9
其他	43.5	24.6	41.4	20.0	129.5
<b>小计，第 28 B 款，方案规划、 预算和账户厅</b>	<b>2 449.8</b>	<b>2 388.5</b>	<b>2 693.0</b>	<b>1 765.8</b>	<b>9 297.1</b>
第 31 款，共同出资的活动					
赠款和捐款	1 335.9	241.3	500.0	200.0	2 277.2
<b>经常预算共计</b>	<b>3 785.7</b>	<b>2 629.8</b>	<b>3 193.0</b>	<b>1 965.8</b>	<b>11 574.3</b>
<b>(2) 维持和平支助账户<sup>***</sup></b>					
一般临时人员	871.8	809	1 580.8	790.4	4 051.7
咨询人	62.4	2 582	3 351.7	650.0	6 646.1
差旅	20.2	62	405.4	202.7	690.1
其他	—	—	52.2	18.8	71.0
<b>维持和平支助账户共计</b>	<b>954.4</b>	<b>3 452.5</b>	<b>5 390.1</b>	<b>1 661.9</b>	<b>11 458.9</b>
<b>总计(1)和(2)</b>	<b>4 740.1</b>	<b>6 082.3</b>	<b>8 583.1</b>	<b>3 627.7</b>	<b>23 033.2</b>

<sup>\*</sup> 截至 2011 年 2 月 28 日的支出总额。

<sup>\*\*</sup> 这些数字是高层面的估计数。

<sup>\*\*\*</sup> 维持和平支助账户 2010-2011 年余额包括 2010/11 年度分配款和 2011/12 年度头六个月的估计数。

## 附件三

### 支持符合公共部门会计准则的财务报表所需会计数据的例子

**固定资产的存在、所有权和估值。**对于许多实体特别是联合国维持和平行动来说，这将是一个重大问题。联合国需要明确确定它拥有哪些资产，这些资产价值多少，可以使用多长时间。这对于确定其资产基础和消耗这些资产的未来开支至关重要。这将可能需要对所有编目的资产进行外部专业资产估值，并确定其剩余使用期。

**采购。**目前约有 220 个框架协定和数千个单独合同或一次性协定。每项协定都有一套复杂的采购安排。在评估采用公共部门会计准则取得的进展时，签订的合同类别将影响相关交易、资产和负债的核算。因此必须考虑这些合同的性质，以确定其是资产采购、服务采购、金融租赁、营业租赁还是金融工具。

**法律债务和担保。**同样，这对以与租赁基本相同的方式确定这些债务和担保的正确会计处理而言是至关重要的。

**为改用公共部门会计准则编制非消耗性财产和消耗性财产数据。**预期这类数据的价值和数量将是巨大的(例如，粮食供应管理系统为在外地的大约 100 000 名联合国部队人员采购和分发粮食供应)。挑战将是确保视需要全面可靠地收集这类数据，以避免财务报表有重大遗漏或错误。

**特派团当地征聘工作人员的资料。**除了集中保留记录的国际工作人员外，在外地地点当地为维持和平特派团、特别政治任务或其他特别任务征聘了约 10 000 名人员。目前，这些资料在多个当地系统保存，并手工合并到相关财务报表。此外，国际工作人员和当地征聘工作人员都享有各种工作人员福利，如离职回国补助金、教育补助金、生活津贴和离职后医疗保险。为采用公共部门会计准则，将需要提供资料，说明工作人员休假(包括积存未用休假)；工作人员福利付款，特别是教育补助金(现在当地征聘工作人员也可享有教育补助金)等应计福利详情；以及任何离职后应享福利及与此有关的潜在负债。