

联合国
贸易和发展会议Distr.: General
26 August 2013
Chinese
Original: English

贸易和发展理事会

投资、企业和发展委员会

国际会计和报告准则政府间专家工作组

第三十届会议

2013 年 11 月 6 日至 8 日，日内瓦

临时议程项目 3(b)

人力资源开发挑战

高质量公司报告工作的主要基础：人力资源开发挑战

贸发会议秘书处的说明

内容提要

国际会计和报告准则政府间专家工作组(专家组)一直在开展有关高质量公司报告的会计发展工具的工作。会计发展工具包括四个主要支柱：法律和监管支柱，机构支柱，人力支柱和能力建设进程支柱。专家组在结束第二十九届会议时建议第三十届会议重点审议人力支柱。

这份问题说明由贸发会议秘书处编写，目的是方便专家组讨论这一主题。说明回顾了人力资源发展趋势以及在实现高质量公司报告方面的挑战。说明着重介绍了以下趋势，如通过和实施了国际准则和守则，会计行业监管机构之间的区域及国际合作日益加强，出现新的教育举措。说明还讨论了人力开发方面的一些挑战，包括必须加强和统一教育，以吸收国际规定，特别是在发展中国家，还要创建完善的核查体系，继续职业发展以及为确保正确实施准则所需的纪律和处罚。说明还讨论了培训活动需贯穿整个报告链以及会计专业人员缺乏培训、公共部门缺乏专业会计机构参与等其它问题。

目录

	页次
一. 导言和背景	3
二. 公司报告的趋势及其对人力开发的影响.....	3
A. 公司报告准则和守则的全球化	3
B. 机构发展	4
C. 会计师职业资格和培训	6
三. 挑战	9
A. 满足对合格人才的需求	9
B. 加强专业会计组织	10
C. 改进教育和培训	11
D. 促进继续职业发展	16
E. 改进公共部门会计和教育	17
四. 结论	18

一. 导言和背景

1. 最近几届专家组会议专门讨论制订综合举措，以实现高质量公司报告。为此，专家组四年来一直在制订和改进会计发展工具。工具包括一个会计发展框架(TD/B/C.II/ISAR/56 及其增编 TD/B/C.II/ISAR/56/Add.1)和一系列会计发展指标(TD/B/C.II/ISAR/59)。会计发展工具有四大支柱：法律和监管支柱，机构支柱，人力支柱及能力建设进程支柱。专家组在第二十九届会议上进一步审议了会计发展工具的两个支柱，即法律和监管支柱及机构支柱。

2. 专家组在结束第二十九届会议时提议将高质量公司报告的人力资源开发挑战作为第三十届会议的一个主要议程项目。本说明由贸发会议秘书处编写，以便专家组审议这一专题。说明从高质量公司报告的角度回顾了人力资源发展趋势和挑战。说明讨论了各国和各机构的经验，以期找出政策选择和良好做法，供成员国在制订人力开发行动计划时予以考虑。

3. 会计发展工具承认人的能力对于实现高质量公司报告具有关键性的重要意义，因此它本身构成一个支柱。各国在实施全球层面上制订的公司报告准则和守则时面临若干人的能力方面的挑战。这些挑战在各国都或多或少地存在，不论其经济发展程度如何。将现有国家教育体系重新定位，以纳入在全球层面上制订的准则和守则可能要花费大量时间，有些可能需要整整一代人的时间。但是，大多数国家不可能允许全球准则实施工作有如此长的过渡期。转向新的会计框架富有挑战，管理这一转型的关键内容是发展实施全球准则方面必要的的能力。因此，以可持续的方式发展公司报告所需的人力就要求有监管和机构支持以及可靠的资金来源。

二. 公司报告的趋势及其对人力开发的影响

A. 公司报告准则和守则的全球化

4. 过去十年中，一个明显趋势是成员国逐渐采纳国际准则和守则。这一趋势对成员国就若干公司报告专题的人力开发具有非常重大的影响。

5. 2001 年成立了国际会计准则理事会(会计准则理事会)，作为国际会计准则委员会的一个组成部门，国际会计准则委员会后来由国际财务报告准则基金会取代。目前全世界有超过 125 个管辖区允许或要求使用会计准则理事会发布的国际财务报告准则。¹

¹ 基于以下网址保留的数据：www.iasplus.com。

6. 贸发会议的分析²显示，在全世界最大的 5,000 个企业(以资产总量计)中，有 35% 依照国际财务报告准则编写了 2010 年的财务报表，38% 采用国家标准，27% 采用美利坚合众国的公认会计原则。从 2009 年到 2010 年，采用国际财务报告准则的实体数目增加了 11%。2010 年采用国际财务报告准则实体最多的国家是巴西，其次是智利。

7. 国际审计与鉴证准则理事会(审计与鉴证准则理事会)成立于 2002 年，取代了国际审计实务委员会。超过 125 个管辖区以不同形式采用审计与鉴证准则理事会发布的国际审计准则。³ 例如，有 29 个国家以国际审计准则作为国家审计标准。2009 年 2 月，审计与鉴证准则理事会完成了“提高明晰度项目”，通过该项目重新制订了 36 项国际审计准则和国际质量控制标准，以便在草拟新的公约后将有关要求明确写入准则。

8. 在非财务报告领域也在出现相似的趋势。贸发会议专家组分别于 2006 年 3 月和 2008 年 2 月发布了公司治理披露准则和公司责任报告准则。“全球报告倡议”于 2000 年发布了第一套“全球报告倡议指标”，2013 年 5 月推出第四代指标。

9. 国际会计教育准则理事会成立于 2005 年，取代了国际会计师联合会教育委员会。国际会计教育准则理事会就若干专题发布了 8 项国际教育准则：准入要求；职业会计教育方案内容；专业技能和通用教育；职业操守、道德和态度；实践经验要求；积累专业能力和才干；继续职业教育；审计专业人员能力。

10. 2009 年 10 月，国际会计教育准则理事会商定开展一个项目，⁴ 重新草拟关于继续职业教育的国际教育准则 7，并修订和重新草拟其它各项国际教育准则。2009 年 12 月，国际会计教育准则理事会出版了《职业会计国际教育准则框架》。重新草拟准则的目的是进一步明确化，确保与修订框架的概念相符，澄清职业会计教育环境变化带来的问题，吸收国际会计师联合会会员单位在实施准则方面取得的经验。截至 2013 年 7 月，已经修订了国际教育准则 1、5 和 6，并重新草拟了国际教育准则 7。预计到 2013 年第四季度，将完成全部准则的修订或重拟工作。⁵

B. 机构发展

11. 过去十年来，在公司报告领域出现了机构方面的发展。大多数发展是为了因应商务活动的全球化以及与此相关的公司报告准则和守则。

² 贸发会议《国际会计和报告问题：2011 年回顾》，UNCTAD/DIAE/ED/2012/4。

³ 见 <http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/basis-isa-adoption>。

⁴ 见 <http://www.ifac.org/education>。

⁵ 见“国际教育准则修订项目，最新版”会计教育准则理事会，网址：www.ifac.org/Education。

12. 安然公司事件后，美国国会于 2002 年 7 月通过了《萨班斯—奥克斯利法》。这部立法的深远影响超出了美国。保罗·萨班斯和迈克尔·奥克斯利两位参议员在 2012 年 7 月 30 日审计质量中心举办的一次讨论上强调了该法的全球影响⁶，这次讨论旨在纪念该法通过十周年。这部法案全球影响的一个表现是在全世界建立了类似于上市公司会计监督委员会的公共审计监督机构。此外，会计行业监管机构之间的国际合作也与日俱增。

13. 2006 年 9 月，来自 18 个管辖区的审计监管机构成立了独立审计监管机构国际论坛。目前论坛成员已发展到来自 46 个管辖区的 46 个独立审计监管机构。论坛方便成员分享对于审计市场环境的了解及独立审计监管活动的实践经验，以审计师和审计公司的检查为重点。论坛还推动监管活动的合作及协调一致。论坛每年为检查员举办年度研讨会，以交流有关检查审计公司的信息和经验。论坛在网站上公布其成员的检查报告。⁷ 2012 年底，论坛公布了其对审计检查结论的调查报告。⁸ 这些对于会计教育和培训工作有重大影响，本文件下面一节将作进一步讨论。

14. 2006 年全球会计联盟⁹ 正式宣告成立。该联盟由来自全世界不同国家的 9 个学会组成。联盟的目的是促进提供优质专业服务，支持全球成员库，分享信息，并就国际会计问题开展协作。联盟为全球 700,000 名成员提供专业支持。联盟还通过其会员机构协会，与国家监管机构、政府及利害关系方合作。2011 年 6 月，美国公共注册会计师协会和特许管理会计师公会(设在大不列颠及北爱尔兰联合王国)的理事机构一致投票，同意命名创立一个新的职业——特许全球管理会计师。该职业命名于 2012 年 1 月 31 日在全球正式启动。启动仪式上强调指出，特许全球管理会计师资格旨在为公司提供更好地整合财务和非财务信息所需的能力，以推动增长，并将这一信息列入财务报表工作。¹⁰

15. 2011 年 5 月，泛非会计师联合会发起成立，这是非洲首个在整个大陆范围内的会计职业组织。联合会由 39 个职业会计师组织组成，代表 35 个非洲国家。在 2012 年 5 月于突尼斯举行的第一次大会上，泛非会计师联合会决定¹¹ 采纳国

⁶ 美国特许公共会计师协会, *Journal of Accountancy*, July 2012。

⁷ 澳大利亚、比利时、德国、日本、马来西亚、毛里求斯、荷兰、挪威和联合王国的检查报告见独立审计监管机构国际论坛的网站: <https://www.ifiar.org/Home.aspx>。

⁸ 独立审计监管机构国际论坛(2012 年), “2012 Summary Report of the Inspections’ Findings”, 18 December。

⁹ 见 <https://www.saica.co.za/Members/AboutMembers/AbsenteeMembership/GAAPassport/tabid/763/language/en-ZA/Default.aspx>。

¹⁰ *Chartered Global Management Accountant Magazine* (2012), “CGMA launch focuses on non-financial value, long-term business strategies”, 31 January.

¹¹ 泛非会计师联合会新闻稿(2012 年), “PAFA General Assembly resolves to adopt international standards”, 4 May, available at <http://www.pafa.org.za/siteitems/PAFA%20General%20Assembly%20Resolution%20to%20Adopt%20International%20Standards.pdf>。

际财务报告准则、中小企业国际财务报告准则、国际审计准则、国际公共部门会计准则、国际教育准则以及国际职业道德准则理事会为会计师制订的《专业会计师职业道德守则》。

16. 东非经济共同体成员国布隆迪、肯尼亚、卢旺达、坦桑尼亚联合共和国和乌干达作出了承诺时间表，即从 2010 年到 2015 年间，承诺逐步开放服务业，包括在会计、审计和记帐领域。¹² 共同体各成员分别采纳国际准则，将在市场准入和共同体内会计师的流动方面推动服务业的自由化。

17. 东南亚国家联盟(东盟)成员国文莱达鲁萨兰国、柬埔寨、印度尼西亚、老挝人民民主共和国、马来西亚、缅甸、菲律宾、新加坡、泰国和越南在努力争取于 2015 年实现区域经济一体化。东盟经济一体化对于会计职业的一个影响是进一步便利该区域内职业会计师的流动。因此，东盟国家的职业会计师组织正在努力制订有关安排，以便在东盟内相互承认资格。¹³

18. 1983 年 1 月，澳大利亚和新西兰的“密切经济关系协定”生效。在此背景下，2013 年 5 月，¹⁴ 两国的特许会计师学院商定组建一个新的跨塔斯曼学院。两国学院的领导表示，这一联合学院将使两国受益。新组建的学院更具有可持续性，规模更大，将提高政策制订、宣传努力及其国际影响力。设想这一联合学院将具有强化培训、职业发展和全球工商业联系所需的至关重要的规模。

19. 全球化趋势还促进了国家层面的机构发展。例如，2012 年 1 月，加拿大的三个全国性职业会计机构，即加拿大特许会计师学院、加拿大注册管理会计师及加拿大注册通用会计师发布了合并框架。¹⁵ 通过合并，这三个专业机构预计将：通过提供通用注册方案和统一的一套职业操守和实务准则，为该职业提供最佳服务并保护公众；在竞争力日强的全球环境中，提高和保护本职业的价值；促进加拿大会计职业的巩固与繁荣；以切实有效的方式治理会计职业。

C. 会计师职业资格和培训

20. 全球公认的公司报告准则，如国际财务报告准则、国际审计准则以及有关环境、社会和公司治理问题等各项守则对提高全世界公司报告的可靠性和可比性的益处得到普遍承认。但是，这些公司报告准则只有在得到充分实施的情况下才能实现其益处。而其普遍实施则取决于在多大程度上具有获得适当培训的人员。

¹² 东非共同体共同市场(2009 年), “Schedule of Commitments on the Progressive Liberalization of Services”, November, available at http://www.eac.int/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=356&Itemid=163。

¹³ See <http://www.asean.org/communities/asean-economic-community/item/asean-mutual-recognition-arrangement-framework-on-accountancy-services-3>。

¹⁴ 新西兰特许会计师学院(2013 年), “NZICA and ICAA give CER a boost”, 5 月 7 日。

¹⁵ 加拿大特许会计师学院(2012 年), “Canada’s three legacy accounting bodies issue unification framework”, 1 月 17 日, 多伦多。

21. 国际财务报告准则基金会的“教育倡议”¹⁶推动了国际财务报告准则得到通过和一致采用，倡议举办了一系列为期半天的区域性“国际财务报告准则”教学研讨会，目的是帮助国际财务报告准则教师和培训人员更有效地为会计师教授国际财务报告准则。这些教学研讨会的一项主要内容是鼓励和支持采取基于框架的方式教授国际财务报告准则。这是为了培养学生在采用基于原则的会计准则时作出职业判断的能力，并使学生做好终生学习的准备。“教育倡议”还就“中小企业国际财务报告准则”举办了“培训人员的培训”活动。

22. 近年来，职业会计师人数似乎在增长。例如，爱尔兰和联合王国的六个特许会计师机构¹⁷与国际会计师协会的职业会员人数及国内外学生人数都在增加。¹⁸ 六大机构的总人数从 2006 年到 2011 年间增长了 19.7%，总人数达到 438,146 人。同一时期，在爱尔兰和联合王国以外的这些专业机构的成员人数增长了 28.8%。在六大专业机构登记的学生人数增加了 30.8%，总数达到 452,119 人。还必须指出的是，在这六大职业会计机构中，大多数机构的会员中受雇于公共部门的职业会计师的比例很低(不到 10%)，只有特许公共财政和会计协会例外(比例为 60%)。

23. 在美利坚合众国，会计专业注册本科生和研究生人数已增加到 225,000 人。从 2009 年到 2011 年，会计硕士学位登记学生人数增长了 30%。¹⁹ 2010 年，美国会计师事务所雇用的毕业生中，43%拥有会计学学士学位，37%拥有会计学硕士学位，剩余人员没有会计学位。新雇人员中具有学士学位的人员比例自 2007 年以来一直在下降，同期相应拥有硕士学位毕业生的人员比例则一直在上升。对参与研究的会计部门的调查显示，其中 70%已经将国际财务报告准则相关材料列入向学生提供的课程之中。接受调查的全体学校还表示说，将在 2013 年以前将一些有关国际财务报告准则的材料列入教学内容。到 2011 年 1 月，美国的“注册会计师统一考试”已经作出了修改，考试内容中增加了国际财务报告准则。

24. 到 2011 年 8 月，美国注册会计师协会、州会计委员会全国联合会和 Prometric 开始在美国以外的巴林、巴西、日本、科威特、黎巴嫩和阿拉伯联合酋长国提供注册会计师统一考试。州会计委员会全国联合会²⁰指出，之所以在国际上举办注册会计师统一考试，是由于国际上对美国注册会计师资格的要求迅速增加。

¹⁶ 见 <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Education/Pages/Education.aspx>。

¹⁷ 联合王国的六个特许会计机构是：特许公认会计师公会、爱尔兰特许会计师、特许管理会计师协会、特许公共财政及会计协会、英格兰和威尔士特许会计师协会以及苏格兰特许会计师协会。

¹⁸ 财务报告理事会，职业监督委员会，*Key Facts and Trends in the Accountancy Profession, June 2012*。

¹⁹ 美国执业会计师公会，*2011 Trends in the Supply of Accounting Graduates and the Demand for Public Accounting Recruits*, Durham, North Carolina, United States of America。

²⁰ 见 <http://nasba.org/international/international-exam/>。

25. 针对 2002 年欧洲联盟国际会计准则指令，几家欧洲专业会计机构启动了“通用内容项目”，以便在 2007 年以前统一各自的专业资格要求。²¹ 启动后，这一项目的成员已增长为来自个欧洲联盟成员国的 9 家专业会计机构。值得注意的是，该项目的成员资格是面向全世界的所有专业会计机构。项目出台了“共同内容资格要求”，详细规定了专业会计师入门资格方案需要满足哪些要求。

26. 考虑到国际准则得到采纳和实施的趋势，显然需要统一国际接受的专业会计师和审计师资格。国际教育准则日益获得遵守对于提高资格的可比性具有积极影响。目前，专业人员跨国流动在增加，特别是在发达国家之间。

27. 例如，《北美自由贸易协定》促使加拿大、墨西哥和美国达成相互承认协议。²² 这份协议最初于 2002 年签署，2008 年又延长了 5 年，以便会计专业人员在完成考试(加拿大的特许会计对等考试、墨西哥的“墨西哥资格考试”、美国的“国际资格考试”)并满足对等承认国规定的经历要求后，可以跨国界执业。²³ 自相互承认协议启动以来，有 90% 的申请者都是希望在美国执业的加拿大人，7% 是希望在加拿大执业的美国申请者，3% 是希望在美国或加拿大执业的墨西哥人。²⁴

28. 2008 年 3 月，加拿大注册会计师协会和澳大利亚注册会计师协会达成了为期五年的相互承认协议。²⁵ 2013 年 3 月，第二届加拿大—澳大利亚外国资格承认圆桌讨论会²⁶ 汇集了来自政府、专业监管机构、雇主、学术界、移民服务组织的代表，讨论当前资格承认中存在的问题，分享最佳做法，加强专业联系，并共同努力推动劳动力的流动。此后，澳大利亚和加拿大对应方再次签署了相互承认协议。在澳大利亚，注册会计师协会²⁷ 与 8 个机构达成了对等协定。

29. 欧盟委员会在“审计政策绿皮书”²⁸ 中提议为审计师发放欧洲护照，使在欧盟一个成员国注册的审计师能够在另外的成员国提供审计服务，而无需进一步批准。

²¹ 见 www.commoncontent.com。

²² Peek L, Roxas M, Peek G, McGraw E, Robichaud Y and Villarreal JC (2007), NAFTA professional mutual recognition agreements: Comparative analysis of accountancy certification and licensure, *Global Perspectives on Accounting Education*, 4:1–27.

²³ 见 <http://nasba.org/international/mra/>。

²⁴ Sa C and Gaviria Patricia (2012), Asymmetrical regionalism in North America: The higher education sector since NAFTA Norteamérica, *Revista Académica del CISUN-UNAM*, 7(2):111–140.

²⁵ 见 <http://www.cpaaustralia.com.au/cps/rde/xchg/cpa-site/hs.xsl/become-started-affiliations-international-affiliations-cga-canada.html>。

²⁶ 见 <http://www.cic.gc.ca/english/department/media/releases/2013/2013-03-23.asp> and <http://www.ppforum.ca/sites/default/files/Annex%201.pdf>。

²⁷ 见 <http://www.charteredaccountants.com.au/The-Institute/Migration-assessment/Recognised-accounting-qualifications.aspx>。

²⁸ 见 <http://www.revizorska-komora.hr/pdf/IFAC-FEE/05-EU-Passport.pdf>。

三. 挑战

A. 满足对合格人才的需求

30. 如前所述,过去几年中,关于公司报告的国际准则和守则遍地开花,出现日益采纳这些准则和守则的趋势,在国家、区域和国际层面上出现了新的机构。但是,只有这些新规定得到正确地采用,机构得到有效的管理,才能实现其裨益。因此,高水平的合格人才成为国际准则和守则成功实施的关键内容。有效适用国际准则对人的能力提出高要求,这可以通过教育、培训和经验取得。²⁹但是,在许多国家,这些工作质量不高,也没有与国际最佳做法接轨。一个设计良好的能力建设行动计划要求全体部门的参与,包括政府、专业会计机构、学术界、制订标准者、财务报表编制人员和使用人员。从这个意义上说,所有关键利益方之间的协调就至关重要。

31. 在确定一国的人力要求时,必须认识到,这些要求会依占主导地位的公司类型(上市公司、中小企业、微型企业等等)以及各类公司适用的标准种类而有所不同。例如,拥有大量遵守国际财务报告准则和国际审计准则的上市公司的国家所需要的会计师、审计师、评估师和精算师人数就多于只有少数上市公司而中小企业和微型企业占多数的国家的需求。

32. 在贸发会议专家组 2011 年开展的会计发展工具试点检测中,各国表示,它们不仅没有足够的经过培训可以采用国际要求的人员,而且也不能马上确认现有专业人员的人数,难以确定需要的人数。例如,2013 年“人力集团”第八次年度“人才短缺情况调查”³⁰表明,会计和财务人员连续三年位列美国和全世界雇主最难补充雇员的 10 类工作之中。

33. 在没有充分能力培训合格专业会计师的发展中国家,会计短缺问题更为严重。有些发展中国家依靠邻国或国际上的其它组织提供培训和认证,如特许注册会计师协会。事实上,国际会计师联合会在“专业会计机构全球发展报告”中强调指出,能力不足和会计师短缺是非洲国家的关键问题。³¹

34. 非洲商务法律统一组织³²由西部和中部非洲的 17 个成员国组成。该地区仍然面临合格专业会计师极为短缺的问题。该组织秘书处正在开展改革,将首先审

²⁹ 见 http://www.worldbank.org/ifa/LessonsLearned_ROSC_AA.pdf。

³⁰ 见 <http://www.manpowergroup.us/campaigns/talent-shortage-2013/> 和 <http://www.forbes.com/sites/jeffthomson/2013/05/30/why-accounting-and-finance-pros-are-so-difficult-to-hire/>。

³¹ 国际会计师联合会(2012 年),“PAO Global Development Report”, available at http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/GDR%20Report_0.pdf。

³² 见 <http://www.ohada.com>。

查专业会计培训的提供情况，并建立切实有效的监管机制，监管认证工作。³³ 西部非洲经济和货币联盟委员会³⁴ 正在努力制作会计教学大纲，以便其内容与世界其它地区的会计机构相统一，确保其满足成员国的要求。³⁵

35. 另外一项复杂因素在于，在许多发展中国家，极少数取得所需资格、能够在国际上竞争的专业人员没有足够的动力留在本国。例如，在马来西亚，由于薪水低，造成合格专业人员移民到薪水更具有吸引力的邻国新加坡³⁶ 或澳大利亚³⁷，从而更加重了本国专业会计师短缺的问题。事实上，在澳大利亚，会计师是马来西亚人获得永久签证的主要职业种类。

B. 加强专业会计组织

36. 国际会计师联合会通过其专业会计机构发展委员会，为专业会计机构的能力建设和发展监测发挥关键性作用。³⁸ 目前，国际会计师联合会在 129 个国家有 173 个成员和联系单位。³⁹ 专业会计机构的工作重点是培养有能力、有才干的会计专业人员，倡导专业和道德标准，开展教育培训活动及质量审查、会员调查和惩戒。

37. 专业会计机构发展委员会倡导开展辅导活动，即由一个发展完善的专业会计机构直接与另外一个不够发达的专业会计机构接触，在主要问题领域转让知识和专长，如培养意识，强化内部组织，提供至关重要的专业活动以便在一国内建立和发展完善的会计职业等。例如，2007 年，科索沃注册会计师和审计师公会与荷兰专业注册会计师和审计师协会签署了伙伴协定⁴⁰，2009 年，该公会成为国际会计师联合会的正式成员。

38. 国际会计师联合会对于专业会计机构有两种资格，一种是正式成员，一种是联系单位，取决于其能否满足“成员义务声明”的要求。⁴¹ 成员义务规定要

³³ 见 <http://www.worldbank.org/en/news/press-release/2012/06/26/world-bank-provides-us15-million-grant-to-build-business-and-commercial-laws-in-the-ohada-zone>。

³⁴ 见 www.uemoa.int。

³⁵ 见 http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSPContentServer/WDSP/AFR/2012/08/08/5D3D7388AA32D57285257A540037C4BD/1_0/Rendered/PDF/ISR0Disclosabl008201201344420548424.pdf。

³⁶ 见 <http://www.thejakartaglobe.com/archive/malaysias-brain-drain-hinders-its-economic-progress/>。

³⁷ 见 http://www.immi.gov.au/media/statistics/country-profiles/_pdf/malaysia.pdf。

³⁸ 见 <http://www.ifac.org/about-ifac/professional-accountancy-organization-development-committee>。

³⁹ 见 <http://www.ifac.org/about-ifac/membership>。

⁴⁰ 见 <http://www.ifac.org/news-events/2012-02/mentoring-insights-mentor-perspective>。

⁴¹ 见 <http://www.ifac.org/publications-resources/statements-membership-obligations-smos-1-7-revised>。

支持通过和实施国际准则。国际会计师联合会开展的一项活动是成员机构履约方案，每年据此制订成员义务行动计划。

39. 但是，在许多国家，专业会计机构没有充分发挥作用，原因是缺少资金或人力，没有可持续性，未能作为独立实体运作。

40. “专业会计机构全球发展报告”显示，世界各地的专业会计机构的发展水平不一。在小的发展中国家，专业机构的可持续能力成为一个问题，因为成员人数少，无法支持完善的专业会计机构运作所需的费用。此外，在有些拉丁美洲国家，专业协会数目过多，造成本专业支离破碎、不成系统、资金也不够充足。⁴²

41. 国际会计师联合会指出，拉丁美洲国家存在的一个巨大挑战是缺乏一个监管框架，以推动会计职业和专业会计机构的发展。在许多拉丁美洲国家，成员资格是自愿的，因为法律没有规定会计师或审计师的执业条件是加入专业会计机构。例如，“专业会计机构全球发展报告”指出，在哥斯达黎加，当地法律不允许专业会计机构要求申请者通过专业考试才能成为机构成员。

42. 区域会计机构可在能力建设方面发挥关键性作用。例如，2012年11月，泛非会计师联合会举办了“有成效地加强专业会计组织”会议。⁴³会上提出需要跟进后续行动的一个关键主题是创建一个公司财务报告区域知识中心，以分享来自其它中心的知识 and 教益，如世界银行的财务报表改革中心。⁴⁴在亚洲，亚洲和太平洋会计师联合会⁴⁵和世界银行正在蒙古、菲律宾和越南开展一个方案，以改进专业会计机构的继续职业发展制度。

C. 改进教育和培训

43. 为培养能够正确实施准则的充足的合格人才，国际会计教育准则理事会通过国际教育准则提供支持和指导。⁴⁶

44. 国际教育准则已经成为专业会计师和审计师能力要求的国际标准。如前所述，国际教育准则 1-6 规定了达到专业会计师的资格要求；准则 8 在专业会计师的资格要求之上，规定了审计专业的能力要求；准则 7 规定了持续专业发展要求。其中有些要求将随着准则的修订而加以改变。例如，在新拟的国际教育准则

⁴² Fortin H, Hirata Barros AC and Cutler K (2010), *Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean: Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, The World Bank, Washington DC.

⁴³ 见 http://www.pafa.org.za/documents/Strengthening_Professional_Accountancy_Organizations_for_results_report.pdf.

⁴⁴ 见 <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/EXTCENFINREPREF/0,menuPK:4152198~pagePK:64168427~piPK:64168435~theSitePK:4152118,00.html>.

⁴⁵ 见 <http://www.capa.com.my/article.cfm?id=634>.

⁴⁶ 见 <http://www.ifac.org/publications-resources/handbook-international-education-pronouncements-2010-edition>.

1 中，已经修订了准入要求，以便在准入水平相当于大学级别的规定之外增加其它标准。⁴⁷

45. 作为专业会计教育的标准，国际教育准则的范围限于会计专业职责范围内的会计教育领域。因此，大学并非一定要遵照这些准则。

46. 参与专业会计教育和培训的有若干方面。此外，成为专业会计师或审计师的道路根据每个国家的制度不同而有所差异。在有些国家，这一进程从大学开始，设有会计学位，然后还要其它涉及专业会计教育、资历和正式评估(如职业考试)等其它要求。另外有些国家，在商务、经济学等领域取得的学位也予以考虑。还有些国家，要依靠会计职业开展教育和培训活动。大多数国家采取由大学和专业会计机构提供会计教育的制度。

47. 但是，“会计和审计准则和守则遵守情况报告”⁴⁸显示，许多发展中国家没有达到国际上视为良好做法的确保会计师和审计师充分合格的那些要求。此外，国际会计师联合会指出，大多数拉丁美洲国家只要求有会计的大学学位就可以作为会计师或审计师执业。该地区的立法人员、教育部、大学、商务界和职业界都需要提高对开发符合国际教育准则的职业资格认定系统重要性的认识。

48. 《2012 年全球会计教育研究》⁴⁹显示，在一些新兴国家和发展中国家，教育质量低下，对国际准则了解不足，职业道德要求没有充分纳入教育系统，职业考试也不符合国际最佳做法。

49. 为提供高质量教育，必须确保由合格教授上课。在创建和保持高水平教育体系方面出现一些挑战，包括雇用和维持高水平的合格学者。

50. 在欧盟国家，学术人口总体老龄化是一个问题。⁵⁰ 澳大利亚⁵¹ 和联合王国⁵² 的大学都强调指出会计学教授的老龄化这一问题。

⁴⁷ 见 <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/IES%201%20Final%20February%201%202013.pdf>。

⁴⁸ 见 http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa.html。

⁴⁹ Karreman GH, *Global Accountancy Education 2012: Dynamics of Global Accountancy Education*, (forthcoming).

⁵⁰ European Commission and Eurydice (2008), *Higher Education Governance in Europe: Policies, Structures, Funding and Academic Staff*, Eurydice, available at http://eacea.ec.europa.eu/education/eurydice/documents/thematic_reports/091EN.pdf.

⁵¹ University of South Australia and Institute of Chartered Accountants in Australia (2010), *Accounting education at a cross road in 2010*, eds. Evans E, Burritt R and Guthrie J, Institute of Chartered Accountants in Australia, Sydney, available at http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/News%20and%20media/Reports%20and%20insights/Accounting_Education_at_a_crossroad_2010%20Publication_Web.ashx.

⁵² Beattie V and Smith SJ (2012), “Today’s PhD Students – Is there a future generation of accounting academics or are they a dying breed? A UK Perspective.” Institute of Chartered Accountants of Scotland, available at <http://icas.org.uk/smith-beattie/>.

51. 此外，澳大利亚的大学在填补会计和金融领域的空缺方面遇到困难，原因包括薪水低、班级大、教学备课任务重、研究时间和支持有限等。此外，在发展中国家，会计领域学术人员的低薪水造成科研不足，教学质量低下。

52. 世界银行指出⁵³，在拉丁美洲，实现具有国际标准的更好课堂的最主要的制约因素是缺少使用当地语言的合格教授和课本。语言障碍使学术人员难以参加国际研讨会和活动，妨碍了学术机构和交流方案之间的合作人。

53. 在非英语的发展中国家，学者和学生英语不够熟练，在会计领域国际化的环境下构成障碍，这已成为主要趋势。例如，“2000-2010 年泰国会计教育和认证发展研究”⁵⁴ 发现，有证据显示，该国极缺熟练掌握英语的合格会计师。

54. 关于道德守则，发展中国家似乎在会计教育方案中并未将其作为单独的专题⁵⁵，这妨碍到全世界对职业价值观形成共同理解。例如，尼日利亚近期开展的一项研究⁵⁶ 显示，会计课程中职业道德课内容不足。土耳其的一份研究⁵⁷ 认为，开展职业道德教育，在课堂上提出各种涉及职业道德的场景，讨论解决办法方案，能够帮助学生们意识到他们在职业生涯中可能遇到的道德问题。研究结果还显示，监管机构和专业院校需要考虑到家庭、文化和社会环境等其它因素，改进教育模式和技巧，以便开展有效的道德教育。

55. 无论采用哪种教育体系，世界范围内的一些普遍关切涉及新入行者的数量和质量⁵⁸、技能薄弱、⁵⁹ 专业质疑态度、跟不上技术进步以及全球商务复杂性日增等。独立审计监管机构国际论坛发布的审计检查结论综述⁶⁰ 中将审计人员在计划和开展审计时缺乏专业质疑态度作为一个问题重点列出。

⁵³ Fortin H, Hirata Barros AC and Cutler K (2010), *Latin America and the Caribbean: Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, The World Bank, Washington DC.

⁵⁴ 见 http://www.afaanz.org/openconf/2012/modules/request.php?module=oc_program&action=view.php&id=124。

⁵⁵ Karreman GH (2007), *Global Accountancy Education 2007: Trends in Global Accounting Education*, eds. Ahern Jr JT, Kuijl JG and Marrian IFY, Royal NIVRA, Amsterdam.

⁵⁶ Okafor RG (2012), Accounting education in Nigeria universities: Challenges and prospects, *Journal of Economics and Sustainable Development*, 3(14):205–212。

⁵⁷ Karaibrahimoğlu YZ, Erdener E and Var T (2009), Ethical behaviour in accounting: Some evidence from Turkey, *African Journal of Business Management*, 3(10):540–547.

⁵⁸ University of South Australia and Institute of Chartered Accountants in Australia (2012), *Emerging pathways for the next generation of accountants*, eds. Evans E, Burritt R and Guthrie J, Institute of Chartered Accountants in Australia, Sydney.

⁵⁹ 根据国际教育准则 3(专业技能和总体教育)，对专业会计师的技能要求归为 5 大类：(a) 知识技能，(b) 技术和工作技能，(c) 个人技能，(d) 人际交往和沟通技能，(e) 组织和商业管理技能。

⁶⁰ 独立审计监管机构国际论坛(2012 年)，“2012 Summary Report of the Inspections Findings”，12 月 18 日，见 <https://www.ifiar.org/Reports.aspx>。

56. 此外，国际准则是原则性的，因此职业会计师和审计师在履行职责时需要作出职业判断，以便对具体情形适用这些准则。

57. 由美国会计协会和美国注册会计师公会创立的“美国会计高等教育道路委员会”⁶¹ 承认，改而实行更加原则性的准则需要更多的判断，这可能导致在决定时有更多的变数。因此，负责任的判断变得更加重要，符合会计职业职责的具有道德操守的行为也更为重要。

58. 商业环境和金融信息的变化速度带来沉重的竞争压力，要求会计师终生学习。如上所述，“萨班斯—奥克斯利法案”具有全球性的影响。这也反映在会计师教育和培训领域。例如，巴黎高等商业学校将“萨班斯—奥克斯利法”列入工商管理金融会计硕士学位的必修课程之中。⁶² 在澳大利亚，⁶³ 要成为特许会计师，必须掌握的知识、技能和价值观包括：了解最新的国际、纪律和商务知识；能够以创新方式解决问题；掌握信息技术系统；作为团队成员；符合道德操守和专业性的行为。

59. 在国家层面上也在开展改进教育的举措。例如，在美国“会计高等教育道路委员会”发布了一份报告⁶⁴，提出七项教育道路建议和行动，以便在会计学实务和研究领域吸引和留住尽可能多的学生、学者、从业者和其他掌握知识的领袖。另一个例子是国际会计教育研究协会，⁶⁵ 协会支持三大研究方案，向会计准则理事会、国际会计教育准则理事会和审计与鉴证准则理事会提供资料。协会还支持初期会计研究人员，提供研究机会。

60. 在许多国家，会计课程往往质量不平衡，与实际工作中的重要发展和国际需求也不相符。例如，《2010 年肯尼亚准则和守则履约情况报告》⁶⁶ 强调指出，大学之间的会计和审计课程需要进一步统一，这些教程并未包含所有的国际教育准则。专家组会计课程模板⁶⁷ 和国际教育准则为制订和改进当地要求提供了良好的指南。世界银行⁶⁸ 使用会计课程模板来确认某些拉丁美洲国家存在的差距。

⁶¹ 道路委员会(2012 年), “The Pathways Commission: Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants”, American Accounting Association and American Institute of Certified Public Accountants, available at http://commons.aaahq.org/files/0b14318188/Pathways_Commission_Final_Report_Complete.pdf.

⁶² *Financial Times* (2012), “Accountancy: It is almost like a physical science”, 18 June, available at <http://www.ft.com/intl/cms/s/2/2676dd3a-aa59-11e1-899d-00144feabdc0.html#axzz2cmeDQmos>.

⁶³ 同上，脚注 58。

⁶⁴ 同上，脚注 62。

⁶⁵ 见 http://www.iaaer.org/research_grants/index.htm。

⁶⁶ 见 http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_kenya2010.pdf。

⁶⁷ 见 http://unctad.org/en/Docs/c2isar21_en.pdf。

⁶⁸ 同上，脚注 53。

61. 在这方面，国家协调至关重要。如专家组会计发展工具试点测试所示⁶⁹，许多国家大学的会计课程并不统一。国家层面上不能够统一，自然会造成国际上课程的高度差异。

62. 有些国家有全国性的会计学术团体，以协调教育和课程问题。但是，要实现统一，这一领域还有大量工作要做。例如，在墨西哥，全国会计和管理院校协会⁷⁰汇集了提供会计本科和研究生项目的机构，以开发联合教程。协会还推动教授队伍的教育和更新换代。在联合王国，英国会计和金融协会⁷¹通过会议、讨论小组等方式推动教师、会计从业人员等之间加强交流，以推动会计和金融教育和研究的知识和了解。在美国，美国会计协会⁷²推动在会计教育、研究和实务方面居于世界领先地位。

63. 区域和国际合作可以为推动能力建设活动和分享知识发挥关键性作用。区域合作的一个例子是南非特许会计师学院与纳米比亚、斯威士兰和津巴布韦的特许会计师学院之间的合作，它们提供的专业会计考试的内容是通用的，只有专门反映本国立场的税务及其他法律内容除外。国际合作的一个例子是南非特许会计师学院于 2008 年采用加拿大注册会计师学院能力框架，作为该学院能力框架的基础。⁷³这样一来，南非特许会计师学院就能够利用加拿大注册会计师学院在这个方面已经开展的广泛研究。

64. 此外，发展中国家面临的一个共同困难是教育部与专业会计机构之间缺乏协调，从而造成获得资格所需的要求与大学中教授课程之间的差距。例如，《2011 年津巴布韦准则和守则履约情况报告》⁷⁴指出，大学教育课程与专业资格和条例之间没有协调，从而使大学会计毕业生与公司部门服务所要求的技能之间存在很大差距。越南注册会计师协会与亚洲和太平洋会计师联合会举办的关于越南专业会计机构关键作用的一次会议⁷⁵讨论认为，监管机构没有对专业会计和审计教育给予足够的重视。财政部与教育培训部之间在会计和审计大学和研究生教育方面没有进行协作。

65. 对政府提出的挑战是在总体教育中确保质量和协调一致。一个国家之内对全体大学有统一适用的要求，如“博洛尼亚要求”，⁷⁶对某些大学也有认证；

⁶⁹ 见 http://unctad.org/en/Docs/ciiisard59_en.pdf。

⁷⁰ 见 <http://www.anfeca.unam.mx/inicio.php>。

⁷¹ 见 <http://bafa.group.shef.ac.uk/index.html>。

⁷² 见 <http://aaahq.org/about.cfm>。

⁷³ 见 <http://www.accountancysa.org.za/documents/ASAJune09pgs1-Cover-13.pdf>。

⁷⁴ 见 [http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_zimbabweZimbabwe--ROSC%20A&A%20\(Final-%20February%2015,%202011\).pdf](http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_zimbabweZimbabwe--ROSC%20A&A%20(Final-%20February%2015,%202011).pdf)。

⁷⁵ 见 http://www.capa.com.my/images/capa/VACPA-CAPA_PAOdev_ConfBook_Aug2012_FINAL.pdf。

⁷⁶ 见 <http://www.ond.vlaanderen.be/hogeronderwijs/bologna/>。

例如，在美国，有 168 所大学得到高等商业管理院校协会的认证。⁷⁷ 2008 年《欧洲高等教育管理报告》指出，高等教育中的质量鉴证是许多欧洲国家过去十年来国家改革和举措的主题，是“博洛尼亚进程”的一部分。报告还显示，在大多数欧洲国家，对学术人员的个人评估是内部质量鉴证程序的必要组成部分。

66. 到目前为止，本文件一直将重点放在会计专业人员的认证和资格鉴证上。但是，监督、管理和惩戒机制也要求有能力的专业人员开展这些活动。在这方面，监管机构在确保高质量报告上发挥至关重要的作用。例如，在比利时，金融服务市场管理局为新的服务部门开展培训，并将考试和资历要求纳入新人招聘进程。⁷⁸

67. 报告链其他参与者包括精算师和评估师等，也要求跟上时代的步伐。因此，必须有培训机会和继续职业发展课程，以便这些参与者了解影响会计和报告领域的进展以及有关道德和职业行为的规范。例如，有些精算师学会⁷⁹对会员规定了继续职业发展的要求。此外，对于评估师，有些协会提供继续教育和培训。⁸⁰

68. 对于非财务报告领域的专业人员，也开始出现培训和资格认证方案，特别是关于公司治理等专题。例如，联合王国董事学会⁸¹开发了针对董事的专业资格，要保持这一资格，其成员必须达到继续职业发展要求。还要求成员每年提供一份签字声明，确认其在继续职业发展方面遵守了行为守则。埃及董事学会⁸²面向董事会成员和高级经理人，提供公司治理领域的各类专业资格方案和课程。这一领域的其它努力还包括贸发会议举办的公司社会任务虚会⁸³，以便推动公司社会责任经理人间的学习。

D. 促进继续职业发展

69. 国际准则的快速和不断变化要求专业人员不断更新自身知识。因此，继续职业发展要保持高质量，并广泛提供给会计专业人员及报告链上的其他人员。国际教育准则规定，要保留执照/资格，就要满足继续职业发展要求。在斯里兰卡，特许会计师学院发布了一份手册，⁸⁴介绍截至 2007 年有关符合继续职业发展要求的义务信息。

⁷⁷ 见 <http://www.aacsb.edu/accreditation/>。

⁷⁸ 见 <http://www.fsma.be/en/Doormat/Publications/Annual%20reports.aspx>。

⁷⁹ 见 <http://www.soa.org/Professional-Development/Cpd-Requirement/default.aspx>。

⁸⁰ 见 <http://www.appraisal institute.org/airesources/join.aspx>。

⁸¹ 见 <http://www.iod.com/home/training-and-development/chartered-director/default.aspx>。

⁸² 见 <http://www.eiod.org/TrainingDevelopment.aspx>。

⁸³ 见 <http://www.globalcsrretreat.org/>。

⁸⁴ 见 http://222.165.133.185/NewLogin/Members/CPD_Handbook.pdf。

70. 继续职业发展方案的内容要考虑到当前的国际动态和要求。这就带来了挑战，因为专业会计机构需要不断更新其方案。

71. 但是，“专业会计机构全球发展报告”强调指出，继续职业发展是发展最慢的一个领域，发展中国家的专业会计机构不具备确保其成员满足这一要求的业务能力或法律力量。关于亚洲继续职业发展的一项研究结果⁸⁵显示，对于开展的继续职业发展的质量、合适性和满意度的感觉存在区域差异。还有些挑战涉及开展继续职业发展活动的费用，特别是来自较小机构的答复指出这一点。在新兴经济体中，在选择继续职业发展活动时，距离近是一项重要考虑。

72. 在有些国家，专业会计机构没有充分的能力将所有职业人员纳入继续职业发展方案，由在专业会计机构登记的其它一些机构开展这些培训活动。例如，墨西哥公共会计师学院有一份名单，列出了获准提供继续职业发展活动的学院。⁸⁶加拿大注册会计师学院⁸⁷提供可以考虑的可供核实的研究。此外，美国的州会计委员会全国联合会⁸⁸有一份国家登记册，以承认按照国家标准提供继续职业发展项目的赞助单位。

73. 专业会计机构在衡量和核实所开展的继续职业发展方面也面临困难。在这方面，国际会计教育准则理事会于 2008 年支持开展了一项研究⁸⁹，收集了专业会计机构衡量继续职业发展情况所使用的不同技术方面的信息。国际会计教育准则理事会希望目前使用基于投入的衡量方式的专业会计机构能更多地转向有限的基于产出的衡量方式。

E. 改进公共部门会计和教育

74. 公共部门的挑战往往比私营部门挑战更大。涉及公共部门的成员义务声明 5 的履约程度很低。只有少数几个专业会计机构设立了委员会，发布建议并与政府接触，以改进问责性，如实施《国际公共部门会计准则》。⁹⁰在一定意义上，

⁸⁵ de Lange P, Jackling B and Suwardy T (2012), Continuing professional development in the accounting profession: Evidence from the Asia Pacific region, in: Potter B and Birt J, eds., *Proceedings of Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand Conference*, Carlton, Australia, 1–3 July, 1–30, available at http://www.afaanz.org/openconf/2012/modules/request.php?module=oc_program&action=view.php&id=293.

⁸⁶ 见 <http://imcp.org.mx/certificacion/cumplimiento-obligatorio-de-la-nepc>。

⁸⁷ 见 <http://www.cica.ca/about-cica-and-the-profession/protecting-the-public-interest/minimum-cpd-and-insurance-requirements/item62062.aspx>。

⁸⁸ 见 <http://www.learningmarket.org/page.cfm/Link=10/t=m/goSection=7>。

⁸⁹ 国际会计师联合会 (2008 年), “Approaches to continuing professional development (CPD) measurement”, information paper available at <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/approaches-to-continuing-pr.pdf>。

⁹⁰ 见 <http://www.ifac.org/publications-resources/2013-handbook-international-public-sector-accounting-pro-nouncements>。

公共部门仍然处在大多数专业会计机构的范围之外，这可能是全世界采纳国际公共部门会计准则比率较低的一个原因。⁹¹ 根据国际会计师联合会的资料，只有 5 家政府、机构和组织采用或有计划采用国际公共部门会计准则。试点国家采用会计发展工具的情况也印证了采纳率很低这一事实。

75. 一个关键问题是缺乏培训。“普华永道全球集团”开展的对于中央政府会计和报告工作的调查⁹² 指出，缺乏受过培训的人员和信息技术系统要求是实现向应计制会计过渡的主要挑战。

76. 由于其它方面的缺陷，如工资低于私营部门，导致公共部门专业会计师短缺的情况更为严重。在南非，⁹³ 财政部创建了特许会计师学院，由总会计师办公室主办，以便使公共服务成为吸引年轻专业人员的一个选择。财政部旨在培养和留用公共部门中的合格人才，并将该方案扩大到其它公共机构。该国目前面临的一个主要挑战是年轻专业人员对公共部门持负面看法。

四. 结论

77. 为培养有能力并受过良好训练的人才，必须加强和协调教育体系，融入国际要求，特别是发展中国家。专业会计教育的质量需要得到提高，为此，国际教育准则以及贸发会议专家组的课程模板可以提供良好的借鉴。此外，完善的认证体系、继续职业发展、质量鉴证、纪律和惩罚都是确保正当实施准则所必须的。非英语发展中国家的语言障碍问题也需要得到解决。报告链的其他参与者，如监管人员、评估师、精算师、公司社会责任经理等也需要开展培训活动。公共部门需要增加培训及专业会计机构的参与。最后，区域协作对于克服各国面临的挑战至关重要。通过在区域基础上的协作，各国可获益于规模经济效应。

78. 专家组第三十届会议代表不妨审议本说明中列出的问题以及下述问题：

- (a) 缓解专业会计师短缺问题的最佳途径是什么？
- (b) 需要采取哪些机制推动国家、区域和国际层面上的协调，使能力建设活动实现协同增效？
- (c) 在使国家会计课程与国际要求相符方面需要做哪些工作？
- (d) 为确保高质量的继续职业发展，需要制订哪些机制？
- (e) 在监督、管理和惩戒这些新领域，培养人才的最佳方式是什么？

⁹¹ 见 <https://www.ifac.org/sites/default/files/uploads/IPSASB/IPSASB%20April%202013.pdf>。

⁹² 普华永道(2013 年), “Towards a new era in government accounting and reporting”, April, available at http://www.pwc.com/im/en/publications/assets/pwc_global_survey_on_accounting_and_reporting_by_central_governments.pdf。

⁹³ 见 <http://www.accountancysa.org.za/resources/ShowItemArticle.asp?ArticleId=2504&Issue=1119>。

- (f) 找出和解决中小企业会计和财务报告方面主要的人力建设挑战的方式方法有哪些？
 - (g) 公共部门人力建设有哪些挑战，如何加以解决？
 - (h) 会计发展工具如何推动进展评估和最佳做法共享，特别是在人力建设方面？
-