



联合国
贸易和发展会议

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/16
TD/B/COM.2/ISAR/7
15 April 1999
CHINESE
Original: ENGLISH

贸易和发展理事会
投资、技术及相关的资金
问题委员会

国际会计和报告标准政府间专家
工作组第十六届会议报告

1999 年 2 月 17 日至 19 日在日内瓦万国宫举行

目 录

<u>章 次</u>	<u>段 次</u>
导 言.....	1
一、议定结论和建议.....	2 - 26
二、开幕发言.....	27 - 38
三、主席对非正式讨论作出的总结.....	39 - 74
四、闭幕发言.....	75 - 77
五、组织事项.....	78 - 84

附 件

- 一、第十七届会议临时议程
- 二、出席情况

导 言

1. 国际会计和报告标准政府间专家工作组(会计标准专家组)于 1999 年 2 月 17 日至 19 日在日内瓦万国宫举行了第十六届会议。会议期间,工作组共举行了 2 次全体会议, 7 次非正式会议。

第一章

议定结论和建议

2. 国际会计和报告标准政府间专家工作组向各国政府和有关组织提出以下结论和建议。

一、专业会计师的资格要求

3. 国际会计和报告标准政府间专家工作组(会计标准专家组),

回顾会计标准专家组是经济及社会理事会第 1982/67 号决议设立的, 这是联合国系统内专门负责公司一级各国会计和报告做法的国际协调问题的唯一政府间工作组,

注意到经济及社会理事会指示会计标准专家组审查国际会计和报告领域的发展情况, .

注意到经济及社会理事会指示会计标准专家组考虑到母国和东道国的需要, 特别是发展中国家的需要, 制订其工作的优先次序,

注意到会计标准专家组在履行这一任务时应与它认为适当的国际机构就有关制订国际会计和报告标准的问题进行协商, 并征求各有关方面的意见,

注意到关于专业服务的决定授权世界贸易组织(世贸组织)制订有关市场准入的多边纪律, 要优先注意会计职业, 以确保国内管制要求是基于提供服务的资格和能力等客观和透明的标准, 促进会计服务的有效自由化,

还赞赏地注意到贸发会议与世贸组织、世界银行和经济合作与发展组织(经合组织)之间进行的合作, 以及与国际会计师联合会和国际会计标准委员会(会计标准委员会)在协调会计和报告标准方面进行的协商,

也赞赏地注意到贸发会议秘书处为会计标准专家组第十六届会议编写的文件,

重申可靠、透明和可比较的金融资料对贸易、投资和金融稳定性的关键作用, 并确认协调会计和报告标准的重要性,

确认会计公布和审计的改善取决于是否存在合格的专业会计师,

重申协调各国不同的专业资格要求的根本必要性。

4. 因此会计标准专家组建议负责确保专业会计师具有适当能力水平的公私国家当局采用以下准则。

二、国家专业会计师资格制度的准则

A. 总 则

5. 会计标准专家组确认强大的会计专业对国家的经济健康及其社会和政治发展是极其重要的。还确认只有寻求专业称号或衔头的会计师达到高水平资格要求，这一专业才能够发展壮大。

6. 专业会计师是有资格成为或者属于被承认的会计师或审计师专业机构的成员的人，或者是被管理机构承认是会计师的人。

7. 希望成为专业会计师的人应达到的要求包括：

- (a) 通常通过规定的学习课程获得的一般性和理论知识方面的彻底基础训练；
- (b) 具有一段适当期间的实践经验；
- (c) 成功地通过一项考试证明其专业能力。

8. 会计标准专家组还承认证明专业能力是继续不断的要求。

9. 会计标准专家组建议专业称号候选人在取得资格前应当在合格的高等教育机构中完成适当的学习课程或具有同等的学历。一国是否应当有一个或两个独立的普通教育 and 专业教育方案是一个国家变数，取决于政府的法律和条例、该国的教育条件、专业标准和其他问题。

B. 关于普通教育的建议

10. 会计标准专家组建议使用国际会计师联合会《第 9 号国际教育准则》“专业会计师获得资格前的教育、专业能力评估和经验要求”中所载的关于普通教育的指导。该指导建议专业资格候选人应完成广泛的学习以便能够：

- (a) 了解历史上思想和事件的来龙去脉、当今世界的不同文化，并从国际的视角来观察问题；

- (b) 人类行为的基本知识;
- (c) 发掘世界上各种思想、问题以及相反的政治、经济和社会势力的蛛丝马迹;
- (d) 在进行调查和评估量性数据方面获得经验;
- (e) 能够作调查、进行抽象的逻辑思维和理解严谨的思维;
- (f) 欣赏艺术、文学和科学;
- (g) 意识到个人和社会的价值以及调查和判断的过程;
- (h) 在作出价值判断方面获得经验;
- (i) 获得正式和非正式地陈述、辩论和提出意见的书面和口头交流技巧。

C. 关于专业知识教育以外的专业教育的建议

11. 会计标准专家组建议使用国际会计师联合会《第9号国际教育准则》中所载的、由《第11号国际教育准则》(“会计课程信息技术”)和有关的《第1号国际信息技术准则》(“信息安全管理”)作了补充的关于专业教育的指导。这一准则将专业教育分为以下三组主题:

- (a) 组织和业务知识;
- (b) 信息技术知识; 和
- (c) 会计和与会计有关的知识。

12. 国际会计师联合会《第9号国际教育准则》建议的组织和业务知识核心科目有:

- (a) 经济学;
- (b) 业务的量性方法和统计学;
- (c) 组织行为;
- (d) 业务管理;
- (e) 营销;
- (f) 国际商业。

13. 关于信息技术,国际会计师联合会的指导要求所有专业会计师必须在下列每一领域至少具有一般水平的知识:

- (a) 商业系统的信息技术概念;
- (b) 以计算机为基础的商业系统的内部控制;
- (c) 商业系统的发展标准和惯例;
- (d) 信息技术的应用、实施和使用方面的管理;
- (e) 评估以计算机为基础的商业系统。

14. 掌握了电子数据处理基本技术后(如何使用微机和基本软件,如操作程序以及文字处理和数据表程序),上述信息技术概念的学习应予以纳入其他专业科目的学习中。

15. 《第1号国际信息技术准则》说明了信息安全的原则和落实安全技术的方法。

16. 国际会计师联合会在会计和与会计有关的知识方面建议的核心科目有:

- (a) 财务会计和报告;
- (b) 管理会计;
- (c) 税务;
- (d) 企业和商业法;
- (e) 内外审计;
- (f) 金融和财务管理;
- (g) 专业道德。

17. 会计标准专家组建议专业教育也应包括环境会计和报告。

D. 关于专业知识教育样板课程的建议

18. 国际会计师联合会《第9号国际教育准则》没有列入专业知识教育的具体课程,准则的范围是为有志成为专业会计师的人的教育专题提供一个总的框架。准则并没有打算是规定性的。会计标准专家组前几届会议的结论是,许多发展中国家和经济转型期国家为设计和评估它们教育机构的会计课程需要的不止是一般性准则。会计标准专家组认为,需要制订样板课程作为准则,以使这些国家能够表明它们的教育方案与其他国家的教育方案是类似的。联合国许多会员国负担不起将全球市场的需要与它们本国会计师的教育联系起来的特别教育委员会这样的机制。然

而，发展中国家如果不遵守国际标准，就会面临障碍。因此，会计标准专家组要求贸发会议制订这种样板课程，供会计标准专家组第十六届会议审议。

19. 会计标准专家组建议使用 TD/B/COM.2/ISAR/6 号文件所载的样板课程作为另一个参考标准，在编制理论知识课程时作为依据。由于样板课程包括的有些科目以及其他指导长时间以后将会过时，可能需要加入其他科目和资料以使专业会计师能够在迅速变化的全球环境中发挥作用，样板课程应当酌情不时修改。

20. 还应当认识到详细的样板课程仅是供希望使自己的教育制度达到全球要求的国家作为出发点。每个国家的有关负责人必须以样板课程为基础拟订教学大纲，并列明每个科目需要花的时间。全球统一的计算每个科目所花时间的制度是不切实际的。

E. 关于专业能力评估(考试)的建议

21. 会计标准专家组建议使用国际会计师联合会《第9号国际教育准则》所载的、由其“考试管理咨询意见”(教育委员会第1号研究)作了补充的关于专业能力评估的指导。该指导说：

“必须有或者制定专业能力评估的适当程序。对要求获得资格的人作评估的程序的一个必要部分，是最终的考试，由专业机构或管理当局主持，或者由它们提供实质性的投入。考试必须是全面的，需要大量的书面答案，规定的教育，必要时在规定的实习临近结束时举行。”

F. 关于实践经验的建议

22. 会计标准专家组建议使用国际会计师联合会《第9号国际教育准则》所载的、由其题为“实践经验”的讨论文件作了补充的关于实践经验的指导。该指导说：

“在专业会计工作有关经验方面的适当实践期，必须被列入获得资格前的教学大纲。实践期可以有所不同，因为专业会计师提供服务的环境有所不同。但是，这一期限应该够长，使未来的会计师能够表明他们获得了知识、技能和专业价值观，具备工作方面足够的专业能力，足以在整个职业期继续发展。这一目标通常不能够在少于三年内达到。〔着重号另加〕。

... 未来的专业会计师应在他们申请加入的团体认为合适的会计职务方面获得有关经验。

取得资格的经验实践应在专业团体或管理机构确定的对本专业有经验的成员的指导和监督下进行。”

G. 关于专业继续教育方案的建议

23. 会计标准专家组建议使用国际会计师联合会《第2号国际教育准则》(“专业继续教育”)所载的关于实践经验的指导。根据这项准则,专业继续教育方案的目标如下:

- “(a) 保持和提高[专业人员]具备的技术知识和专业技能;
- (b) 协助本专业成员运用技术,了解经济发展,并评估经济发展对它们客户或雇员以及对它们自己的工作的影响,履行不断变化的职责和满足不断变化的期望;
- (c) 向整个社会合理地保证该专业的成员具备从事它们保证提供的服务所必须的技术知识和专业技能。”

24. 国际会计师联合会的指导还建议专业会计师每年至少获得30个小时的上述专业继续教育。要每个专业人员每年都获得这一最少时数的专业继续教育可能是不切合实际的,因此,建议一种变通办法,即每3年加起来总共至少有90个小时的有条理学习活动。专业协会或管理当局应监测遵守情况,建立机制,对不遵守的情况作出反应,包括纪律制裁。

H. 关于遵守职业道德守则的建议

25. 会计标准专家组建议使用国际会计师联合会的《专业会计师道德守则》(1998年修订)。《守则》规定,“... 会计专业的目标是按最高的专业标准去工作,达到最高水平的业绩,总体上符合公共利益... 这些目标要求满足四项基本要求:可靠、内行、服务质量和信用... 为了实现会计专业的目标,专业会计师必须遵守若干... 基本原则。这些基本原则是:正直、客观、专业能力和应有注意、保密、职业行为、从事专业服务的有关技术标准。”

26. 适当的价值观和技能对于识别一个人是否是专业人员非常重要。因此会计标准专家组建议所有贸发会议成员国采取必要步骤确保授予和维持专业会计师资格的国家标准符合上面各节提到的指导。会计标准专家组认为证明遵守这些指导将可增进会计专业在全国的发展，同时将可促进跨界会计服务贸易的不断增加。

第二章

开幕发言

27. 政府间工作组第十五届会议卸任主席说，这届会议的出席者人数很能说明问题：包括发达国家、发展中国家以及经济转型国家在内的 62 个国家的 148 位专家出席这届会议。他深信，正如这两个数字所表明的，本届会议将确认会计标准专家组的工作在设法不断改善全球会计和财务报告方面的重要性。他指出，会计标准专家组的主要目的，是支持最高质量的国际会计标准和报告实务，设法缩小各国在会计知识和实务方面的差距，并充当一个论坛，使发展处于不同阶段的各国都能在这一论坛上就会计和报告问题交流看法。

28. 会计标准专家组对各种论坛和会议作出了很大贡献，大力推动了真正的全球会计专业的出现，是在环境会计和生态效率指标方面提出具体建议的主要机构。专家组还为中小企业会计和审计实务的发展作出了重大贡献。

29. 但是，最近的危机对世界各地的经济稳定、就业和投资等产生了影响，投资自然是与公布密切相关的。因此，专家们必须考虑如何恰当地公布有关的集体交易、资产负债表外的项目、汇率风险、清偿能力搭配失当、部门资料、意外债务、放款损失备抵等项目。并非只是发展中国家或经济转型国家需要公布这些项目，一些发达国家也需要这样做。但是，发展中国家和经济转型国家的确有着特殊需要，这些国家应当不受阻碍地自行确定这些需要，并与发达国家合作，使这些需要得到满足，而不是使其受制于单方面行动。应当在恰当的论坛讨论这些需要，而会计标准专家组是最为恰当的论坛。

30. 他赞同贸发会议秘书长的看法，即制定标准是至关重要的起点，但如果没有遵守，标准的制定就会变得毫无意义，而要使标准得到遵守，就必须有受过良好教育、训练有素的专业人员对遵守情况进行监督。

31. 他在代表他的国家巴西发言时强调，巴西政府支持一切旨在优化会计业务的行动，也支持会计标准专家组的工作。他宣布，巴西已正式提出主办国际会计标准委员会理事会下一个千年期的首次会议，这将是第一次在拉丁美洲举行此种会议。

32. 投资、技术和企业发展司司长说，亚洲危机在金融透明度与金融市场稳定的关系方面的教训，自然引起了会计师在拟进行的全面改革全球金融结构工作方面的作用问题。关于此种全面改革的三个主要主张是：建立全球最后贷出者、全球破产法院和全球金融管理机构。虽然这些设想也许从政治上讲并不可行，但一种可据以提高金融透明度的方式，是执行会计和审计的自愿国际标准。会计师可提出改善此类标准的遵守情况的方法，以便为此作出有益贡献。这些建议可包括：提出国别金融透明度报告(包括采用遵守情况指数)；对遵守情况差的国家进行处罚；加强审计员的作用；以及将遵守标准要求纳入国际贷款人规定的条件等。

33. 人们日益认识到，企业不仅要创造财富，而且还要承担对人权、可持续发展等问题的社会责任；还认识到全球化和贸易自由化产生了一些未能预料到的不利影响，包括金融动荡等。贸发十大必须探讨如何更加公平地分配全球化益处这一问题。解决此类全球问题的许多办法都属于会计师的专门知识领域。会计师可为改进财务状况公布规则、改善公司管理、恰当界定公司的社会责任以及电子商务的安全检验等出力。

34. 在专业会计师资格国家规定方面制定全球标准，可有助于通过为参与全球经济订立公正、透明、客观的基本原则而使全球化变得更加公平。要使具有自愿性质的全球标准得到遵守，就必须拥有能够执行这些标准的训练有素的专业人员。会计师通过指出任何今后的全球标准的执行方面的缺陷，并帮助国家加强会计责任，还可有助于确保多边和双边捐赠者提供的技术合作是受需求驱使的，而不是受供应驱使的。

35. 制定标准这项行动尤为及时，因为世界贸易组织正准备通过会计部门国内管理纪律。专业资格准则将具体规定明确的技术标准，从而补充世贸组织的纪律。这些准则如获接受，将推动专业资格要求的协调，缩小国家教育体系的差距，并降低相互承认协议的费用。虽然多边途径有时进展相当缓慢，但它从长远来看却证明要比双边途径可靠。

36. 投资、技术和企业发展司企业发展处处长提醒专家：他们的任务不是讨论一种全球资格或证书，因为专业资格通常是在国家一级授予的。确切地讲，目的是要制定全面的准则，列明一套使专业会计师在全球经济中发挥作用的国家的组成部分，推动专业资格规定的协调，并增加会计服务的跨境贸易。

37. 她简要介绍了这项工作迄今为止的情况。这项工作始于 1991 年在非洲举行的“达喀尔会计业发展会议”，会上建议对某些课程进行审查，如有些未达到国际标准，就提供技术援助，从而使非洲的文凭变得更有价值。在 1993 年举行的会计标准专家组第十一届会议上，与会者认为，会计师教育，尤其是发展中国家的会计师教育，未能完全适应形势的变化，还认为，有必要为专业要求制定一项全球标准，以争取缩小发达国家和发展中国家之间的差距。在随后进行的磋商中，发达国家、发展中国家和经济转型国家的大学和专业组织的专家都参加了有关工作。最后，她介绍说，其他专业组织，如精算师协会国际论坛等，也开展了类似工作，以便制定专业教育全球准则，保护职称并维护公众利益。

38. 贸发会议顾问介绍了全球会计课程工作的背景情况，指出参与这项工作的都是称职和著名的人士。他介绍了《关于全球会计课程和其他资格要求方面的准则》(TD/B/COM.2/ISAR/5)和《全球专业会计师职业教育课程》(TD/B/COM.2/ ISAR/6)，强调，尽管人们普遍认为，鉴于世界各地区在文化和其他方面有许多差异，一套单一的常识教育课程并不可行，但人们还普遍认为，专业会计师应当有合格的大学颁发的文凭，或具备同等的知识。关于专业或技术知识教育，他介绍了依据各地区的最佳做法编制拟议的示范课程的情况。

第三章

主席对非正式讨论作出的总结

议程项目 3：编制全球会计课程和其他资格要求

39. 为审议本议程项目，国际会计和报告标准政府间专家工作组收到了下列文件：

“关于全球会计课程和其他资格要求方面的准则” (TD/B/COM.2/ISAR/5)；

“全球专业会计师职业教育课程” (TD/B/COM.2/ISAR/6)。

A. 专业资格准则

40. 秘书处扼要介绍了本议程项目的背景情况。专家组在 1991 年达喀尔会议上评估了非洲会计行业的情况，认为制订全球专业资格标准可逐步缩小发达国家和发展中国家在专业资格方面的差距。

41. 这项工作于 1995 年由一个协商专家组开展，专家组的成员来自非洲、亚洲、中东和南美；以及来自下列专业组织：注册会计师协会(联合王国)、阿拉伯执业会计师协会、注册总会计师组织(加拿大)、苏格兰注册会计师协会和国际会计师联合会；此外还有教育家。准则列出了资格要求制度的组成部分，包括：

- (a) 常识和技能；
- (b) 专业(技术)教育；
- (c) 专业考试；
- (d) 实践经验；
- (e) 专业继续教育；
- (f) 职业道德守则。

42. 秘书处指出精算师协会国际论坛和国际计价标准委员会都正在作出类似的努力。这两个组织都在编制教育它们的专业人员的全球准则和考虑鉴定资格的方法。秘书处解释说，准则的目的不是打算授予一种会计学“全球资格”或联合国学

位或证书，因为这些资格通常是在国家一级授予的。编制准则的目的在于促进专业资格要求的全球协调。这种协调可缩短各国教育制度之间的差距、降低相互认许协议的成本，从而增加会计服务的贸易。

43. 多数专家认为准则和样板课程有助于促进全世界会计教育的发展。有些则认为它们可为贸易和发展以及相互认许制作出重大贡献，从而补充世贸组织在促进相互认许协议方面所作的工作。若干专家指出，他们的组织经常使用会计标准专家组的准则，例如最近关于环境保护费用 and 责任的会计和财务报告立场文件。他们对将拟订的准则也寄予同样的期望。在各自组织中兼管资格评估工作的专家们认为准则极其重要，是“最起码的要求”。

44. 一位与会者指出，准则未得到拥有世界最大资本市场的国家认可便将其称为“世界”准则似乎不妥。有人抗辩说，国际会计标准委员会和国际会计师联合会制订的会计和审计标准并未得到拥有大资本市场的国家认可，但全球实业界仍然将这些标准称为“国际标准”；尽管有些国家并未直接参加磋商，它们的教程还是经过了审查，它们博学的专家也参加了磋商。将资格制度称为一种“基准”也令一些专家感到不安。他们说，样板课程的内容没有加权，造诣水平没有量化，因此极难以将之基准化。他们认为“准则”是较为贴切的用语。多数专家接受这一建议，认为加权和测量高低的工作可留给将来一个遵守情况监督机构处理。

45. 有些发展中国家的专家认为，通过联合国系统而不是通过诸如国际会计师联合会一类的其他国际组织制订会计行业的全球标准对发展中国家非常重要，因为有些发展中国家付不起参加国际会计师联合会等组织的会费，或承担不起经常派专家到伦敦或纽约参加会议的费用。由于联合国对所有国家开放，会计标准专家组还可起带头作用，向发展中国家提供培训材料和专业咨询。

46. 至于遵守准则问题，协商组主席指出，这个问题将于 1999 年 7 月中旬在由注册会计师协会于伦敦举行的一个会议上讨论。

B. 专业会计师定义

47. 一位专家在讨论期间建议专家组在准则中列入“专业会计师”的定义。专家组商定的定义如下：

“专业会计师”是一个具备这种资格、或作为公认的会计师或审计师专业组织的成员、或经管理机构这样确认的人。

C. 专业会计师样板课程

48. 有些专家认为，样板课程对会计能力不足的地区或会计师需要再训练的国家尤其有用。多数专家强调说，样板课程对经济发展水平不同的所有国家都同样具有现实意义，因此是解决该专业的对等资格问题和全球化对对等资格的要求的良好基础。有些专家建议样板课程今后纳入诸如政府会计或公共部门会计、公共债务会计、方案或绩效审计等论题，这样可以使样板课程更为全面。随后他们同意由其他组织或对这些问题负主要责任的联合国机构处理更为适当。有些专家还指出这些论题超出了会计标准专家组的职权范围，因为经济及社会理事会第 1982/65 号决议规定专家组的工作范围仅限于公司会计和报告。不过，他们也承认，公司会计师应掌握公共部门会计和伊斯兰会计规则的一些基本知识。

49. 有些专家还想知道是否可给课程的不同组成部分加权以及是否可将时间表或日程表作为样板的一部分。多数专家指出样板课程是一个基点或“起点”，教育家和管理者可在自己的课程中纳入本国的差异、给不同组成部分加权、制订他们认为必要的日程表或时间表。

50. 多数专家同意样板课程是一份需要每隔一段适当时间便予以更新的文件，因为随着时间的推移，有些内容可能会过时，而随着技术和其他方面的变化，有些新的论题已经必须予以纳入。有些专家要求会计标题专家组承担这项工作。但另一位专家指出，将这一责任交给该专家组是假定该专家组会无限期地继续存在。

议程项目 4：其他事项

A. 会计标准专家组运作情况自我评估

51. 在介绍本项目时，秘书处解释说，为了协助为两个政府间专家组(竞争法和竞争政策专家组和会计标准专家组)开展的磋商工作，贸易和发展理事会要求会计标准专家组对其运作情况作自我评估。

52. 秘书处建议专家组(a) 审查其职权范围内的活动,(b) 建议如何改进专家组的运作方法。专家组收到了经济及社会理事会第 1982/67 号决议中所载职权规定的书面摘要:

- (a) 为国家一级和区域一级标准制订作出积极贡献;
- (b) 采取适当行动确保跨国公司所公布资料的可资比较;
- (c) 作为一个负责审议属于委员会工作范围内的会计和报告问题的国际机关,使跨国公司公布资料能更容易取得和更容易相互比较;
- (d) 审查国际会计和报告领域的发展情况,包括制订标准的机关的工作情况;
- (e) 考虑到母国和东道国的需要,特别是发展中国家的需要,集中力量制定(工作的)优先次序;
- (f) 与它认为适当的国际机关协商有关制订国际会计和报告标准的问题,并征求有关方面的意见;
- (g) 向跨国公司委员会(现在则向投资、技术及相关的资金问题委员会)提出报告,说明为求实现协调国际会计和报告标准的长期目标还应采取的步骤。

53. 它还收到了其产出和活动的摘要,包括过去三届会议期间所讨论的会计问题,以及源自其工作的出版物、技术合作项目和研讨会的摘要:

- (a) 所讨论的问题:
 - (一) 商业银行公布的资料;
 - (二) 政府特许会计;
 - (三) 内部调拨定价;
 - (四) 遵守国际会计标准;
 - (五) 环境成本和责任的会计和财务报告;
 - (六) 专业资格的样板课程和要求;
- (b) 出版物:
 - (一) 《1996 年国际会计和报告问题审查报告》;
 - (二) 《会计师和审计师的责任和义务》;
 - (三) 《银行公布的金融资料: 一个论坛的会议纪要》;

(c) 项目和研讨会：

(一) 在下述两个国家开展的会计改革和再训练项目：阿塞拜疆和乌兹别克斯坦；

(二) 为 25 个国家举办的三个区域环境研讨会。

B. 会计标准专家组作为一个基础广泛的政府间论坛

54. 许多发展中国家和发达国家的专家指出，会计标准专家组是负责协调问题的唯一政府间工作组；是各国政府和各专业机构的代表聚在一起的唯一全球论坛；因此，是发展中国家在一个由私营部门和少数几家跨国公司控制的领域中发言的唯一机会。他们还承认，国际会计规则主要是为先进经济和发达国家服务。国际会计标准委员会正开始考虑如何使国际规则更好反映出发展中国家情况的问题，因此支持会计标准专家组的工作很重要。此外，私人机构制订的指导准则只适用于大公司，而在发展中国家占绝大多数的则是中小企业。

55. 发展中国家注意到公共部门和私营部门在会计方面的作用因国而异。在许多发达国家中，私营部门在制订会计标准方面起了主要作用。在发展中国家则是政府起主要作用。一些专家解释说，在他们的国家，会计规则是法律文件，因此编制这些文件的工作是由政府发起的。会计标准专家组为政府代表提供了一个发表他们的意见的论坛。会计标准专家组应有助于更好地理解政府的作用。在诸如国际会计师联合会(一个私人组织)等其他组织，就他们所了解，国家代表并没有参加的权利。在会计标准专家组中，公共和私营部门的官员和行政人员的代表性比任何其他国际组织的代表性都要广。

C. 会计标准专家组的重点和影响

56. 许多专家详细说明了管理者、标准制定者和政府如何从会计标准专家组的背景文件、讨论、议定结论和准则中受益。一旦会计标准专家组就会计问题达成一致意见并发表了它的指导准则，这些准则立刻成为这一领域的里程碑和发展中国家制订本身的标准的参考点。列举的许多实例中包括：

- (a) 到目前为止仍然没有一份出版物比得上《非洲会计工作的发展》一书；该出版物帮助该地区各国了解毗邻国家的情况；
- (b) 在公用事业政府特许方面所开展的工作不但有用、更切合发展中国家所关心的实际问题，而且是空前的；这一题目对发展中国家很重要，因为政府用特许来吸引外国投资者，但需要有方法来监测外国投资者的绩效；
- (c) 关于商业银行公布财务资料的指导准则帮助了一些国家拟订它们自己的规则；中部非洲各国以此为基础重新拟订和修订了中部非洲银行委员会所通过的财务报表；
- (d) 会计标准专家组在私人部门机构因其他需优先考虑的事而无法兼顾的领域作出了贡献；环境会计便是一个对发展中国家持续发展非常重要的领域；
- (e) 环境会计研讨会吸引了来自 25 个国家的许多与会者；培训资料已被一些大学和专业机构纳入其本身的培训方案中；银行、财政部和证券交易所参与了研讨会后正在重新检查它们对环境会计的要求；
- (f) 会计标准专家组的现实意义随着亚洲的危机而增加，证明为了更大的国际金融安全公开会计内容这种透明度的重要性；
- (g) 专业资格准则草案和样板课程使专业协会可以利用国际性的课程而不必以另一国的课程为基础。

57. 一个区域集团的专家说，专家组虽然对目标达成协议，但对如何实现这些目标的看法不同。他确认有必要同其他国家进行卓有成效、实质性和相关的意见交流。联合国有力量将众多不同的国家召集在一起。联合国的这个专家组是政府代表和其他会计和审计专家能聚在一起的唯一全球论坛。多数其他团体的会员有限制，而且多数情况下发展中国家和新兴国家难以在平等基础上参与。不少专家同意认为贸发会议继续参与这方面的工作是合乎逻辑的，联合国专家组今后还有作用要发挥。目前的工作重点仍然应当是信息交流和拟订自愿指导准则立场文件。应同会计标准委员会、国际会计师联合会以及经济与合作发展组织(经合组织)协调要开展的活动。最后，他总结说，“我们相信我们应利用 16 年来所收集的经验教训。没有这样一个专家组，我们会失去很多经验，直率地说是往后退一大步。”

58. 有两个国家并不完全同意这种看法。一位专家说，他很感兴趣地听取了所有发言，大家一致认为会计标准专家组要进行的工作非常重要。他本国也可以同意这种看法。许多发达国家也完全同意联合国在会计标准和报告方面可以发挥一定的作用。但他想知道的是，“我们如何才能最好地实现这些目标？”先前发言的几位专家除了认为会计标准专家组是发展中国家与发达国家建立联络关系和交流意见的唯一政府间机构外，并没有举出理由说明该专家组应作为一个机构继续存在下去。同一个国家的另一位专家说，会计标准专家组近年来所从事的工作看来与别处所开展的工作重复，包括环境会计在内。

59. 另一位专家解释说，环境会计项目的目标在于将别处所进行的工作加以综合处理，并填补空白。举例来说，虽然国际会计标准委员会关于准备金和意外事项准备金的新标准概括了这一专题的一部分，但并非全部，因为新标准没有谈到环境成本资本化问题。他指出环境会计项目是会计标准专家组于 1980 年代末开始的工作的巅峰，在那时专家组无疑是该专题的先驱。事实上，由于专家组的工作，他本国的专业协会才开始研究这一专题。最后，他认为环境项目正好就是会计标准专家组应从事的项目类型的好例子，就是在这方面专家组有着附加价值。环境项目目前仍然是标准制定机构将之置于次要而非首要地位的专题之一，他认为这种情况会改变，会计标准专家组会很高兴看到这种变化。

60. 另一位专家接着说，他认为不同专家在不同论坛讨论同一论题不能算重复。国际会计师联合会不是一个政府间机构，国际会计标准委员会的成员并非政府的标准制定者或管理者。当会计标准专家组讨论相似的问题时，则意味着标准制定者正在审议执行和做法等问题。有些发达国家对会计标准专家组的作用有怀疑是因为该专家组正在帮助发展中国家和转型期国家采用最先进的会计习惯做法并向发达国家看齐，这种看法他可以理解，但不能接受。他知道有些发达国家从专家组的会议中可能学不到什么东西，但发展中国家和转型期国家的确可以学到很多，而发达国家在这方面可以提供援助的是传授它们的知识，这远胜于提供金钱支助。经济转型国家的一项任务是帮助习惯于僵硬不变的制度的人适应市场导向的制度。经济转型国家从会计标准专家组以及其他团体和专业机构学到了很多，但仍然需要专家组的支持。

61. 一位专家朗读了世界银行关于会计标准专家组的将来的信的一段摘录。

“世界需要有一个公共和私营部门联合的论坛来拟订相互依存的相互谅解，以迎接新的国际金融体系结构的挑战。只有会计标准专家组能提供一个发展中国家可以有发言权的平衡、普遍性论坛，而 I 类国家往往忽略了这一点。”为了避免在发达国家和发展中国家之间的合作问题上产生误会，同一位专家又再次引用了他先前讲过的一段话：“发展中国家和经济转型国家在会计标准和财务报告方面需要帮助。不过，它们应当有机会说出它们需要的是什么，与发达国家一起努力满足这些需要，而不仅仅是由任何愿意这样做的人从单方面的观点告知它们这些需要应如何满足。这些需要必须在适当的论坛讨论，而没有一个论坛比会计标准专家组范围更广、更具有代表性，因此更为合理。”

62. 主席接着请副主席朗读一个国家的来信，其中涉及到专家组的自我评价：

“会计标准专家组最后两届会议——即第十四届和第十五届会议——表明该专家组的作用已大大地减少。由于发达国家标准制定机构很少参与，专家组已失去现实意义。与此同时，学术性的专题辩论仍然很少涉及发展问题，而且有时远离发展中国家原来关心的问题。总而言之，我们认为会计标准专家组并未能象米德兰特会议所建议，找到一口新鲜的空气。照目前的情况看，我们认为专家组没有必要再工作下去。”

D. 对未来的影响

63. 若干专家指出，会计标准专家组可以成为制定国际标准的组织与发展中国家之间的桥梁或链环。

64. 一位专家将专家组的影响联系到和平与繁荣的不可分离性。尽管会计是一种有效的管理工具，但却是加速经济发展的首要因素。其他发展活动能否成功在很大程度上取决于它。他要求向专家组提供的资源不但要加强其日常的运作，而且还要使其能够将它的行动扩展到真正需要它的国家去。他问是否有必要再次强调：没有可靠的会计基本设施以及合格、有经验的会计专业，是无法确保可持续的经济增长的。多数国际机构致力于金融的宏观方面，只有贸发会议关心其微观方面或企业一级的财政问题。

E. 改进会计标准专家组运作的建议

65. 一些专家对专家组届会会期从两个星期缩短为七天，继而缩短为五天，到目前的三天感到忧虑。鉴于出席会议所涉费用，对发展中国家的专家来说，出席只开两三天的会议理由似乎不很充分。另一些发展中国家的专家认为，将会议议程缩减到一个会计问题，专家组能提供的指导和产生的影响有所极限。而且还使专家组无法执行它的一项任务，即审查实际发展情况，包括标准制定机构的工作。

66. 专家们在发言中提出了一些改进会计标准专家组运作的建设性建议：

- (a) 延长届会的会期；增加议程上的项目；
- (b) 提前几年规划议程；
- (c) 贸易和发展理事会应联系贸发会议的工作指出什么会计专题对发展中国家比较有益；
- (d) 加强秘书处与当选专家之间的沟通；
- (e) 提高任命各委员会专家的透明度，被任命的专家应向当选的专家通报；
- (f) 确保每个当选成员国均设有国家会计标准局；
- (g) 在非洲举行更多的区域研讨会，以惯例会计标准专家组所开展的工作；
- (h) 更迅速地处理出版物，以便及时分发议定结论和准则。

F. 会计公布在东亚金融危机中的作用

67. 专家们还审议了题为“会议公布在东亚金融危机中的作用：汲取的教训是什么？”的研究报告。该项研究是应专家组第十五届会议的要求而展开的。报告由一独立顾问编写，回顾了亚洲六个国家最大 90 家银行和企业的会计习惯做法。

68. 研究报告指出，尽管危机应归咎于金融基础结构、金融自由化和投机，但如果可靠的会计资料，便可以较早发现过度的金融风险，有时间采取行动予以纠正，因而甚至有可能将危机缩小。秘书处指出，由于该研究报告的目的是要查明可改进的余地，因此各国的会计习惯做法都与国际标准加以比较。她强调说，被调查的很多实体很可能都遵守国家的规则。

69. 许多专家同意该报告的结论。有些专家还列举更多的事实以支持这些结论，将他们所掌握的该地区一些国家的专门知识与大家分享，将经历金融危机的国家的习惯做法与未经历危机的国家的做法加以比较。例如，有些专家认为，凡中央银行既控制公共部门的外汇借贷又控制私营部门的外汇借贷，这些国家比较经得住危机的冲击。有些专家指出，有些出借人可能受到厚利所引诱，在向受危机冲击的企业提供贷款时故意避开风险估计程序。有些专家还指出，某些审计师为了保持他们在逐渐缩小的审计服务市场上的份额，可能损害了他们的职业道德，发表了不符合资格的审计意见。审计服务市场逐渐在缩小从最近主要国际会计公司的合并清晰可见。

70. 有些专家指出，在报告所调查的一些国家中，外汇损益的会计和报告做法可能不同于国际会计标准。这是由于有些国家的政府改变其货币政策，结果造成了惊人的汇兑损益。这些政府允许企业偏离国际会计标准的做法，即不是在发生损益的会计结算期间确认这种汇兑损益，而是将这种损益分开在多个会计期确认。有些专家告知专家组说，报告中所述一些国家最近采取了措施修改它们的会计和报告做法，例如分部报告和进一步公布财务票据。

71. 一个亚洲国家的专家说，研究报告的调查方法和调查结果非常有用，他所属的部已将报告译成本国语文，以便在该国对企业开展相似的研究。另一位专家认为研究报告在技术上有缺陷，他答应把意见寄来。他还建议从报告中删去引自某些西方金融专家的话，文责由作者自负。

G. 其他国际组织的最新发展

72. 国际会计标准委员会和经济合作与发展组织的代表在审议这一议程项目结束之际作了 10 分钟的发言。会计标准委员会的代表描述了该委员会新提议的结构。提议的变动的主要目标是要与各国的标准制定者更密切合作，接纳更多的成员。新结构将把理事会的成员组织从现有的 13 个增大到 25 个。由 11 名专家组成的常设标准拟订委员会将取代就各种专题设立的各种特设指导委员会。常设委员会将由标准拟订咨询委员会辅助，充当常设委员会与那些规模小而无法直接参加常设委员会工作的国家标准制定者之间的沟通渠道。

73. 经合组织的代表列举了拟订当前公司管理方法准则的理由。提高经济效益的一个关键因素是公司管理方法，涉及到公司管理人员、董事会、股东和其他有关方面之间的一系列关系。公司管理方法还提供了公司借以确定其目标的结构，并确定了实现这些目标和监测绩效的方法。公司在多大程度上遵守良好的公司管理方法基本原则现在已日益成为投资决策所考虑的一个重要因素。奉行良好的公司管理做法有助于加强投资者的信心，降低资金成本并最终导致更可靠的资金流入。准则包含的原则涉及到股东权利、他们的公平待遇、有关方面在公司管理方面的作用、公告财务事项和透明度、董事会的作用等。

74. 欧盟委员会的代表也向专家们通报了委员会的最新发展。欧洲联盟已对会计协调采用了一种新的方法。这种策略的关键因素是允许欧洲的跨国公司以国际会计标准为基础编制其合并财务报表。在 1998 年，六个成员国或采取措施或立法允许某些公司根据国际会计标准编制其合并财务报表。委员会将在今年稍后提出建议，修订关于年度结算的第四项指示，让成员国可以对某些金融资产和负债采用估价会计。委员会还发布了一项建议，将界定中小型公司的最低限度提高了 25%。这种基于净营业额、资产负债表总额和平均雇员人数的界定非常重要，因为它使得在此界定范围内的中小型企业能够享受某种豁免，主要涉及到公告财务事项的程度和审计要求。委员会今年将发布一项关于财务报告中的环境问题的建议。这项建议会考虑到会计咨询论坛和诸如会计标准委员会等委员会先前开展的工作。最后，委员会设立了一个审计委员会，该委员会现在正在审议现行国际审计标准及其在欧洲联盟范围内的适用，并正在审议成员国的审计质量监控系统 and 一系列关于自主权的核心原则。欧洲联盟还在转型期国家开展了许多会计和审计技术援助项目。

第 四 章

闭幕发言

75. 美利坚合众国代表说，美国政府没有认可关于会计公布在东亚金融危机中的作用这一非正式文件是因为该文件有一些技术上的缺陷。她还指出，该文件引用美国政府官员的话并不等于对该文件认可。

76. 日本代表针对同一份非正式文件说，该文件只代表作者个人的看法，不能认为代表了贸发会议秘书处、会计标准专家组或与会代表的意见。

77. 突尼斯代表说，他完全同意非正式会议上引述的世界银行官员来信中列举的理由。同时，他赞同对会计标准专家组的工作进行某种形式的年度评估，以便使其更为有效。他还认为会计标准专家组的工作不妨多侧重于“销售”本身，这样做可使专家组更为有用。

第五章

组织事项

A. 会议开幕

78. 本届会议于 1999 年 2 月 17 日星期三由政府间专家工作组第十五届会议主席 Nelson Carvalho 先生(巴西)宣布开幕。

B. 选举主席团成员

(议程项目 1)

79. 在 1999 年 2 月 17 日星期三的开幕全体会议上, 政府间工作组选举主席团成员如下:

主 席: Alicja Jaruga 女士 (波兰)

副主席兼报告员: Domenico da Empoli 先生 (意大利)

C. 通过议程和安排工作

(议程项目 2)

80. 政府间工作组在开幕全体会议上还通过了会议临时议程(载于 TD/B/COM.2/ISAR/4 号文件)。该议程如下:

1. 选举主席团成员
2. 通过议程和安排工作
3. 编制全球会计课程和其他资格要求
4. 其他事项
5. 第十七届会议临时议程
6. 通过政府间工作组第十六届会议报告

D. 编制全球会计课程和其他资格要求

(议程项目 3)

81. 在 1999 年 2 月 19 日的闭幕全体会议上，政府间工作组通过了关于此一论题的议定结论和建议(见第一章)。它还同意主席应对关于这一议程项目的非正式讨论作出总结(见第三章)。

E. 其他事项

(议程项目 4)

82. 在闭幕全体会议上，政府间工作组同意主席还应对关于在这一议程项目下提出的事项的非正式讨论作出总结(见第三章)。

F. 第十七届会议临时议程

(议程项目 5)

83. 在闭幕全体会议上，政府间工作组同意将其第十七届会议的临时议程(载于附件一)提交投资、技术及相关的资金问题委员会。

G. 通过政府间工作组第十六届会议报告

(议程项目 6)

84. 在闭幕全体会议上，政府间工作组还通过了其报告草稿(TD/B/COM.2/ISAR/L.1)，并授权副主席兼报告员根据闭幕全体会议的议事经过完成报告。

附 件 一

第十七届会议临时议程

1. 选举主席团成员
2. 通过议程和安排工作
3. 中小型企业会计
4. 其他事项
5. 下一届会议临时议程
6. 通过报告

附 件 二

出席情况 *

1. 贸发会议的下列成员国派代表出席了会议:

白俄罗斯	马达加斯加
比利时	马来西亚
贝宁	毛里求斯
巴西	墨西哥
喀麦隆	摩纳哥
加拿大	尼泊尔
智利	尼日利亚
中国	巴基斯坦
哥斯达黎加	巴拿马
古巴	秘鲁
塞浦路斯	菲律宾
捷克共和国	波兰
厄瓜多尔	葡萄牙
埃及	罗马尼亚
埃塞俄比亚	俄罗斯联邦
法国	卢旺达
加蓬	塞内加尔
德国	南非
匈牙利	西班牙
印度	斯里兰卡
伊朗伊斯兰共和国	苏丹
爱尔兰	瑞士
意大利	泰国
日本	突尼斯
约旦	乌干达
哈萨克斯坦	乌克兰
肯尼亚	大不列颠及北爱尔兰联合王国
拉脱维亚	美利坚合众国
黎巴嫩	
立陶宛	

* 与会者名单见 TD/B/COM.2/ISAR/INF.2。

2. 下列政府间组织派代表出席了会议:

欧洲共同体

经济合作与发展组织

非洲统一组织

3. 下列国际组织派代表出席了会议:

世界贸易组织

4. 联合国环境规划署派代表出席了会议。

5. 下列非政府组织派代表出席了会议:

普通类

国际商会

世界储蓄银行协会

6. 下列组织应秘书处的特别邀请出席了会议:

伊斯兰金融机构会计和审计组织

阿拉伯执业会计师协会

加拿大执业会计师协会

加拿大注册总会计师协会

哈萨克斯坦审计师协会

联合王国注册会计师协会

苏格兰注册会计师协会

国际会计标准委员会

国际会计师联合会

国际法语会计师联合会

马来西亚会计师协会

俄罗斯审计委员会

来 宾

Caroline AGGESTAM 女士，哥本哈根商业学校助理教授

Daniel KAPSSU 先生，会计师，前喀麦隆会计师协会主席

Ravi KATHPALIA 先生，咨询顾问

Ann LOFT 女士，哥本哈根商业学校教授

Kaspar MULLER 先生，Ellipson Management AG 公司合伙人

Corrine OLLIER 女士，日内瓦大学

Ramon J. de REYNA 先生，咨询顾问

Bettina ROG 女士，日内瓦大学

Zhanat SYZDYKOV 先生，哈萨克斯坦 KIMEP 大学会计系教授

Sopko VASYL 先生，乌克兰基辅国立经济大学教授

Peter WALTON 先生，日内瓦大学高等商业学院

Aline WEGO TEKU 女士，日内瓦大学

-- -- -- -- --