

联合国贸易和发展会议

国际会计和报告准则
政府间专家工作组
第十九届会议报告

2002年9月25日至27日

在日内瓦万国宫举行



联合国

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/47
TD/B/COM.2/ISAR/17
6 December 2002
CHINESE
Original:ENGLISH

国际会计和报告准则
政府间专家工作组
第十九届会议报告

2002年9月25日至27日

在日内瓦万国宫举行

目 录

<u>章 次</u>	<u>段 次</u>
导 言.....	6
一、商定结论.....	7
二、开幕发言.....	10
三、主席对非正式讨论作出的总结.....	11
四、组织事项.....	26
 <u>附 件</u>	
一、第二十届会议临时议程.....	28
二、出席情况.....	29

导 言

1. 国际会计和报告准则政府间专家工作组(会计准则专家组)于 2002 年 9 月 25 日至 27 日在日内瓦万国宫举行了第十九届会议。会议期间,工作组共举行了两次全体会议和六次非正式会议。

第一章

商定结论

A. 公司治理透明度和披露方面的要求

2. 国际会计和报告准则政府间专家工作组(会计准则专家组)忆及它曾在第十八届会议期间提议在第十九届会议上讨论公司治理问题，并由 2002 年 1 月举行的投资、技术及相关的资金问题委员会第六届会议选定具体议题。在那届会议上，工作组一致认为，鉴于工作组的任务是促进透明和披露，所以它应审议如何协助发展中国家和经济转型国家查明和实行最佳的公司治理做法，以改进透明度、财务披露和责任制等问题。

3. 在第十九届会议上，工作组讨论了秘书处提交的关于公司治理透明度和披露方面的要求的报告(TD/B/COM.2/ISAR/15)。¹ 工作组欢迎报告的下述目标，即协助发展中国家和经济转型国家制定自己的准则来实施全球公司治理原则；同时赞赏地注意到，该报告十分宝贵地说明了在公司治理披露的内容方面存在着相近意见。

4. 工作组一致认为，在公司治理的透明度和披露要求方面，需要做更多的工作，包括需要做一些实地案例研究，这种研究可为编写一套公司治理实用工具提供有用资料。工作组承认需要与这方面的其他多边和区域倡议进行密切合作。

B. 中小企业的会计问题

5. 会计准则专家组在其第十七届会议上表示认识到需要有一种简单易懂和灵活的财务会计和报告制度，这种制度要适合中小企业在不同发展阶段的需要，使它们能保持会计记录并提供有意义的财务资料。

6. 会计准则专家组在其第十八届会议上就实现上述目标的办法达成了一致意见。专家们还表示认为，这样一项工作的结果应当是自愿向成员国提供技术援助的手段，应当由每个国家根据本国经济环境确定“中小企业”一词的适当定义。

¹ 该报告还可在 www.unctad.org/isar 上查阅。

7. 会计准则专家组在其第十九届会议上审议了中小企业会计问题特设协商小组提出的有关二级和三级企业的指导原则。它认为提案可行，并称赞了特设小组的工作。

8. 会计准则专家组请提出意见的与会者最迟在 2002 年 10 月 31 日之前以书面形式将其建议通知贸发会议秘书处以确认其投入。它还请特设协商小组代表在第十九届会议主席的主持下，必要时酌情将意见纳入建议的指导原则。

9. 会计准则专家组一致认为，对为二级企业提出的指导原则还可以进行更广泛的协商。它请秘书处用大约 3 个月的时间向国家和区域准则制定机构、专业组织以及与提出的指导原则有关的其他实体广泛散发指导原则草案，并向特设协商小组提供通过协商得到的反馈以供其审议。

10. 会计准则专家组还一致认为，为二级企业、特别是三级企业提出的指导原则还可以根据从现场试验得到的反馈进行修订。它鼓励贸发会议秘书处在会议主席的指导下向与提出的二级和三级企业指导原则现场试验有关的国际、区域和国家组织和机构等提供必要的合作。会计准则专家组鼓励秘书处对通过现场试验获得的反馈进行汇编以供最后审议。

11. 会计准则专家组一致认为，通过更广泛协商得出的意见以及对建议的指导原则提出的其他必要修订应当被纳入协商小组提出的指导原则。会计准则专家组还认为，协商小组可能还需要进行个人与个人的协商以便建议的指导原则最后定稿。

12. 会计准则专家组一致认为，应在会议主席的指导下将有关文件作为最后文件披露。

13. 会计准则专家组一致同意向国际会计准则理事会提供有关二级中小企业的最后投入，并在其有关中小企业会计问题的项目方面提供一切必要的合作。会计准则专家组再次要求国际会计准则理事会把完成这一项目放在优先地位。

14. 会计准则专家组认为，最后定稿的指导原则将需要适当定期审查和修订。

C. 第十五届会议的后续工作

环境会计

15. 会计准则专家组审查了它在环境会计和经济效益指标方面的工作。它同意继续就经济效益准则展开更加广泛的协商，并继续利用可获得的预算外资金编制培训材料并进行散发，其中包括远距离学习。

D. 第十六届会议的后续工作

评估专业资格

16. 考虑到会计准则专家组第十六届会议通过的关于国家专业会计师资格要求的准则对提高专业资格水平目标作出的公认和积极的贡献，专家组建议贸发会议秘书处继续与国际、区域和国家组织以及专业组织合作，加强会计教育和专业资格。专业组审查了它在这一方面的活动，并建议会计准则专家组继续努力与专业资格指导委员会进行密切合作。

第二章

开幕发言

17. 鉴于世界资本市场普遍的事态，贸发会议副秘书长在开幕发言中强调了会计准则专家组必须对公司治理透明度和披露及时进行审议。虽然其他论坛确实正在讨论这些问题，但是，会计准则专家组包罗万象，来自所有各种经济发展水平的成员国的专家们在会上从各种不同角度讨论这一问题，正是这一事实使得该工作组成为一个独特的论坛。只有总括性讨论得出的一致意见才能经得起时间的考验。

18. 虽然中小企业的单独产出与大型企业的产出相比看来很小，但是这一部门对所有成员国的经济的总的贡献无须进一步强调。它们无论在雇用的劳动力、创造的国内生产总值还是在缴纳的税收中，都占了绝大部分，因此作出了十分重要的贡献，他提到了会计准则专家组的研究和早些时候的审议，指出中小企业部门缺乏足够的资金。许多领导人需要补充或适当编制的财务报告，以便向中小企业提供资金。由于缺少资金以及其他的一些因素的缘故，已经造成许多中小企业破产并最终倒闭。

19. 关于公司财务报告的总的事态和会计准则专家组的作用，副秘书长指出，自从不到一年前召开的上一届会计准则专家组会议以来，许多人已尽力使自己面对公司财政舞弊的悲惨现实。世界资本市场已经发生了戏剧性变化，许多大公司纷纷倒闭。市场资本化的极大部分已被摧毁。许多雇员和其他利益有关者损失了一生的积蓄。对公司经理人员、董事会和独立会计师的一体化已经提出了严重的怀疑。投资者对金融市场失去了信心。

20. 他在结束发言时敦促会计准则专家组牢记，它正在处理的问题对联合国整个经济和社会发展议程至为重要。他鼓励会计准则专家组朝前看，并利用集体知识以一种先发制人的方法处理问题。

21. 会计准则专家组第十八届会议的即将离任的主席说，已在闭会期间开展了许多旨在促进会计准则专家组工作的活动。这些活动包括促进中小企业的会计项目和进行协商，以确定公司治理方面的具体研究领域，并编制有关即将在第十九届会议上讨论的专题的材料。

第三章

主席对非正式讨论作出的总结

A. 公司治理透明度和披露方面的要求

(议程项目 3)

22. 在贸发会议第十届四年一度的大会上(2000 年 2 月, 曼谷), 贸发会议专家在介绍该项目时回忆说, 成员国已要求贸发会议“鼓励采用国际公认的会计、报告和审计准则, 加强公司治理, 以进一步提高透明度和加强财务披露”。

23. 在第十八届会议结束和通过第十九届大会临时议程时, 专家组建议就公司治理问题开展工作, 以协助发展中国家和经济转型国家确定和执行最佳公司治理做法。2001 年 9 月 13 至 14 日两天的研讨会上举行了非正式磋商, 之后又互发电子邮件和传真, 从而达成了协议, 将工作重点放在了公司治理的披露要求上, 以便制定准则。

24. 贸发会议专家指出, 大多数代表认为, 这一具体的专题是符合会计准则专家组促进提高透明度和改进披露的授权, 它将使现在正在开展的主动行动更具价值。以下考虑在选择过程中也起到了促进作用:

- 透明度和披露被公司治理方面的大多数守则和定级模式认为是健全的公司治理制度的主要内容;
- 金融市场最近发生的事件表明必须要实行这些守则, 或者根据具体的企业环境使之变成实际行动;
- 对公司情况的披露要求, 虽然被列作重要问题, 但尚未具体全面地得到任何政府间组织的处理;
- 重点放在这种具体的专题上, 能最好地利用会计准则专家组在报告和披露的国际最佳做法方面的提供指导的专门知识, 而且也符合其专长;
- 这种在执行方面的指导可能对发展中国家和经济转型期国家特别有用。

25. 公司治理披露问题特设专家协商小组的报告载于 TD/B/COM.2/ISAR/15

号文件，小组的两名代表对该报告进行了介绍。报告介绍了特设小组在 2002 年 4 月于日内瓦举行的一次会议上进行的审议情况，还介绍了会后来往的电子信件。报告还从财务和非财务方面对公司的治理进行了披露。

26. 在随后进行的讨论中，专家组审查并审议了特设协商小组编写的报告。大多数代表对报告的高质量表示赞赏，并强调了会计准则专家组关于公司治理情况披露工作的重要性，特别是由于国际会计准则理事会似乎把公司治理披露看作超出了它的职权范围。会议指出，会计准则专家组的这项工作是对努力通过战胜贫困，并使发展中国家和经济转型国家融入全球经济，从而实现千年发展目标²的一项重要贡献。

27. 代表们提出的大多数问题是关于报告中所列建议的适用范围、透明度与披露之间的关系、某些财务和非财务披露的具体情况、已向股东和其他利益有关者披露的报告中关于公司治理披露的地点以及会计准则专家组应当在这一领域进一步采取的步骤。

28. 尤其是，一些代表认为，除了财务报告以外，还应当有一份单独的公司治理报告。不过，其他代表对此表示担忧，认为这样做可能会导致信息重复，特别是关于财务情况，因为这已经在企业的财务报告中作了披露。一些代表指出，报告所要求达到的详尽程度可能更加适合于将公司治理披露列入管理情况讨论和分析中，而不是列入单独一份公司治理情况报告。

29. 特设小组代表指出，关于公司治理的财务披露的目的是向股东和其他利益有关者作出解释，并提请他们注意使用者由于缺乏财务和会计领域的专门知识而不可能马上理解的一些关键问题。他们强调，披露的信息应当让所有使用者一目了然。由于大多数使用者都不是会计师，应当将作为决策时重要参照数据的基础的重大交易和事件向他们解释清楚。

30. 代表们指出，这种披露的地点为了统一的目的值得讨论，但是它并不像

² 千年发展目标载于联合国大会第五十五届会议通过的一项决议（2000 年 9 月 6 日至 8 日，纽约）。决议概括了联合国为改进发展中国家的生活条件而制定的目标。除其他外，它还包括建立一个开放的、公平的、有章可循的、可预测的和非歧视性的多边贸易和金融体制，这意味着对善政、发展和减轻贫困的一种承诺。关于千年发展目标的详情，查询 www.un.org。

披露本身那么重要。基于特设小组建议的可能选择办法是：将已经提供的一些财务情况列入财务报告说明，将所有这类披露放在年度报告的单独一节，提出一份独立的公司治理报告。

31. 对于应当由谁实施拟议的建议问题进行了讨论。这些建议应当适用于哪些类型的企业——仅仅适用于上市公司还是同时适用于其他公司？这些建议是否应当扩大到中小企业(哪些建议可能会给这类企业带来额外负担)？

32. 一名代表建议，拟议的建议应当适用于公开上市的公司，包括互助基金和金融机构，但他认为各种管辖权应当决定它们是否应当适用于未上市公司，如果适用于这些公司，那么适用的程度如何。一些代表认为，这些建议的适用范围应当仅限于上市公司。另一些代表认为，所有关系到公共利益的实体都应当采用这些建议。有几个代表指出，虽然所有企业都应当提供公司治理披露，但这并不意味着拟议的建议应当同样适用于所有企业。特设小组建议的详尽程度只应适用于上市公司，但是不应当将小型企业完全排除在外。为了支持这一立场，一些代表指出，许多发展中国家的经济增长依赖于小型企业，因此，限制对上市公司的披露要求可能会便于这些国家实现减轻发展中国家的贫困的目标，而这正是提高透明度和改进报告制度的目标之一。辩论中还指出，尽管对某些企业没有提出具体的披露要求，但是所有企业都应当了解这些要求。

33. 在对这次辩论作出响应时，贸发会议专家指出，报告中的建议并不是没有排斥性。他提请所有代表注意报告中的声明：“这项工作适合于迫切想吸引国内外投资的企业，不管它们的法律形式或者规模如何。这项工作的目的是强调国际机构投资者和其他债权人以及其他投资者与债权人主要关注的问题，以及我们如何通过对公司治理情况的披露来使他们放心。哪些组织要披露，如何披露，在很大程度上取决于当地的法律和习惯。”

34. 一些代表指出，报告应当在对上市公司治理披露方面的要求与对中小企业治理披露方面的要求之间的差异作更多解释。有人建议，会计准则专家组关于公司治理披露的工作还应当与专家组目前的中小企业会计工作配合起来，中小企业的公司治理披露问题应当在专家组关于中小企业会计工作的今后指导原则下处理。还有人建议应当对国有企业关于公司治理披露的不同需要进行处理。

35. 一名代表建议，除了透明度原则以外，报告还应当包括其他的公司治理

原则，还应当考虑治理结构方面的公共治理和最佳做法。不过，另一名代表指出，目前，一些组织正在致力于公司治理的若干方面，虽然会计准则专家组在这一方面需要与它们进行合作，但是，专家组可在其中作出重要贡献的领域是透明度和披露领域。

36. 会议还指出，一些代表建议列入报告的其他问题——例如知识产权、审计员轮换要求和审计员独立标准——虽然无疑十分重要，却是特设协商小组权限之外的事务，因此不在报告的范围之内。

37. 代表们讨论了透明度问题及其与披露的关系。一名代表建议应当对透明度概念(例如定义和主要要素)作一些澄清(也许用一个段落)。他坚持认为透明度比披露意义更加广泛，应当与披露分开处理，特别是由于它在报告的标题中是单独提到的。透明度可以包括公司政策、企业的规章条例和细则、过程和程序、管理部门和雇员的具体行动以及其他一些问题。特设小组代表的回答是，披露本身就是透明度，那些适当披露情况的人就是透明的。不过，另一名代表坚持认为，以安然公司为例，即使在财务报告的说明中披露了问题，人们还是认为公司对其股东没有做到透明。

38. 在这次辩论过程中，一些代表指出，作为公司治理的一部分，透明度不仅包括外部报告，而且包括向董事会的内部报告。因此，应当对企业本身内部的报告和披露方面的要求以及关于股东和外部及内部审计员的责任的有关问题进行处理。

39. 代表们还讨论了报告中概括的公司治理披露要求的总体详细程度。一名代表坚持认为，报告中所列的广泛的披露清单可以成为确定公司治理披露的优先次序的一个良好起点。一些代表认为，这些具体要求可能对企业是不利的，报告的语言过于规范。过多的披露可能会与保密发生冲突，可能会影响公司上市。

40. 有一名代表说，董事会的责任是推动企业的成功，如果企业过于广泛地披露其风险，就可能有损害其经营的危险。他说，应当要求一个企业披露在诚信方面的材料，但他认为，什么是材料应当由董事们决定。而不是由外部机构决定。否则，公司对其股东的义务与公司的披露责任之间会发生冲突。投资者可以作出其自己的判断。另一名代表指出，尽管确保股东的利益受到尊重以及遵守保密原则这一点很重要，但是由于公司治理披露的结果而使它们受到损害的危险是

言过其实的，因为在现实中，商业机密与技术工艺有关，而技术工艺并不是财务报告的一部分。

41. 这名代表坚持认为，鉴于近年来在公司财务和报告方面的犯罪率不断上升，应当改进概括经理人员在他们提供财务信息时的责任及其与公司治理有关的责任制、其中包括公司治理披露质量的制度。这应当包括有关改进审计质量的事项、需要对审计员进行哪一种培训(考虑到对审计员的需求的增加)、如何加强对管理部门不当财务行为的惩罚、如何改进财务报告的方法。辩论中指出，在进行披露时，应当遵守成本—利得效益原则。另一名代表指出，应当对权衡提供公司治理披露的负担和风险与不作披露的风险和成本。还有人认为，应当遵守保密制度，但应当与责任制平衡，因为没有透明度就无法执行责任制。

42. 关于公司治理披露的详尽程度，一名代表坚持认为，经济合作与发展组织(经合组织)的公司治理原则所概括的更加一般性指导对公司治理披露来说是一个更为适当的参考点，因为它是从更加广泛的角度制定的，目的是为了企业带来不合理的费用或损害企业的竞争能力。更加详细地制定这些原则可能会引起危险，有可能会给企业带来额外负担。虽然经合组织的原则即将予以修订，但是这些原则的范围十分广泛，足以使发展中国家能够要求提供各种将使投资者有信心对其国家进行投资的披露。这种观点得到了另一名代表的支持，他坚持认为，也许除了披露公司目标——这虽然是经合组织所要求的，但并不是一种共同的公司做法——以外，经合组织的原则并没有也不应当要求提供比发达国家现行标准做法更加详细的披露。

43. 另一名代表同意，经合组织的原则应当作为规定的参考点，但他认为，过于一般和过于广泛可能会破坏采用某些善政规则的发展中国家的努力。他还认为，制定一项最佳做法的基准可能是有用的，因为这样可以使各个企业不必采用这些做法就可以将自己与这些做法进行对照。企业至少就可以确定在这一方面存在的差距。特设小组的一名代表指出，报告的目标是强调公司治理披露要求主要守则方面的信息的趋同性，并提醒注意在这一领域流行的最佳做法。另一名代表说，发展中国家的经济前景取决于其居民的投资能力，但对董事越来越缺乏信任。他认为，缺乏披露要求是董事们为什么没有为其欺诈性活动而得到惩罚的一

个理由。报告只不过要求董事们确认他们按诚信办事，他们具备所要求的能力和技能，他们一直在某些参数范围内运营，它们了解他们正在经营的企业。

44. 另一名代表同意会计准则专家组应当把经合组织关于公司治理的原则作为一个参考点，但他认为，鉴于目前的公司破产情况、自这些原则发布以来公司治理要求所发生的变化以及对这些原则即将进行的修订，仅仅参考经合组织的原则对接受或拒绝具体的公司治理披露可能是不够的。

45. 另一名代表建议，今后对经合组织原则进行修订时，会计准则专家组应当向经合组织原则提供投入。他指出，会计准则专家组和贸发会议在审查和提出经合组织原则修订案过程中起着一种关键的和重要的作用，可以帮助提供一套基本的工具，发展中国家可以从中选择哪一种工具最适合于它们执行透明度和披露原则。

46. 代表们还就谁将是拟议的公司治理披露要求使用者问题进行了辩论。一名代表认为，发展中国家对这类披露不会有充分的需求，因为在这些国家投资者和股票分析专家不是很多。另一名代表认为，资本提供者对这类信息将会很感兴趣。他还认为，反映在报告中的资本提供者的投入应当得以加强，还应当与银行代表进行协商。另一名代表指出，报告中提出的要求主要对发展中国家的公司十分重要，而对外国投资者并不重要。

47. 一名代表指出，最近进行的麦肯锡调查反映了资本提供者的立场，这次调查表明，共同负责在其管理之下的 2 亿资产的 31 个国家的 200 个机构投资者中，71%认为会计披露是他们进行决策时的 10 个因素中的最重要的因素。

48. 一名代表指出，会计和披露问题不仅仅是发展中国家的问题，因此，必须从更广泛的角度看待这一问题。一些发展中国家，尤其是中东的发展中国家，对发达国家有巨额投资，这些投资者有权了解这些国家的事态。尽管对管理者和有关机构施加了压力，要求它们处理与近年来的公司破产有关的问题，但对这些破产是否是由于会计问题、金融市场的问题或公司治理的缺陷所造成没有作出任何答复。

49. 一些代表认为，应当考虑所有利益有关者的利益，而不只是资本市场的利益，这一点十分重要。在这一方面，一名代表强调了以下事实的重要性：报告处理了环境和社会管理工作的问题并把这些置于一个更加广泛的公司治理的

环境。公司社会责任可能给财务带来严重影响，因此披露公司关于这一问题的政策是重要的。在这一方面，提到了与其他要求的协调的重要性，例如《全球报告计划》的要求和经合组织关于多国公司的原则。

50. 代表们还讨论了关于独立核查公司治理信息和有关披露的问题。他们强调，正如报告中所建议的，应当提出一份关于哪些信息已经核查以及如何核查的报告。

51. 许多代表就特定财务事项的披露提出了一些问题。一些代表认为，报告中关于财务披露的章节应当缩短，删除说明部分，因为这些问题已在国际会计准则理事会颁布的准则中得以处理。一名代表建议，公司治理报告应当鼓励各个公司遵循会计原则，应当更多地强调内部控制系统，以确保适当的财务披露。另一名代表认为，转型期经济体在公司治理方面仍然缺乏关于财务披露的指导，其他代表要求提供更多的指导，特别是关于重要性概念、联号、公平价值和其他要求得到专业判断的问题。

52. 在辩论结束时，会计准则专家组同意，报告提供了有用的信息，并对公司治理披露提供了共同的观点。他还预先考虑到纽约股票交易所和全美证券交易商协会自动报价表(纳斯达克)提出的 2002 年《萨班斯—奥克斯利法案》中所载的新的要求。一名代表说，会计准则专家组对继续这项工作起着至为重要的作用。许多代表建议，应当与机构投资者和其他投资者一起对报告中的建议迅速进行检验，并且应当用最佳做法的实例对建议加以补充。这一领域的进一步工作应当包括开展当地个案研究并制定执行指导方针。

53. 一名代表建议，发展中国家的个案研究应当包括以下方面的实例：如何执行公司治理透明度和披露方面的要求、需要什么样的机构、要求提供什么样的培训(包括对公司董事的培训)以及对会计职业和其他职业会带来什么样的影响。另一名代表建议，在编写个案研究报告时，不同国家可以侧重于其最普遍的企业类型(例如家庭公司，中小型企业)。一些代表指出，这项工作应当与其他全球论坛和团体协调进行，例如全球公司治理论坛。

B. 中小型企业会计问题

(议程项目 4)

54. 在介绍这一议程项目时，主席说，会计准则专家组第十八届会议已要求特设协商小组完善中小型企业会计准则草案，同时考虑到第十八届会议的建议。还要求特设协商小组制定对第三级实体的指导原则，以便能够尽快制定临时指导方针。在闭会期间，特设协商小组通过电子邮件并在 2002 年 4 月于日内瓦举行的会议上交换了意见。主席提请各位代表注意关于该议程项目的相关文件，即 TD/B/COM.2/ISAR/16 号文件和增编 1 至 4。

55. 主席提醒各位代表，国际会计准则理事会颁布的国际会计准则已被用作制定拟议的准则的依据。不过，无论国际会计准则理事会的委员还是它的工作人员都不同意拟议的准则。

56. 主席提请与会者注意国际会计准则理事会第十八届会议的报告 (TD/B/COM.2/ISAR/13)。他审查了第十八届会议已经达成协商一致意见的其他要点，还回顾了第十八届会议要求中小型企业会计问题特设协商小组完成的任务。他说，急需对中小型企业的会计问题提供指导，并且重新确认了三级方法。他还提醒与会者，拟议的指导原则并不是一项标准，而是对可能希望采用这项原则的成员国的一种自愿的技术援助。

57. 在介绍性发言之后，主席请国际会计准则理事会代表提供一份国际会计准则理事会关于它的中小型企业会计问题项目的活动情况的最新报告，并就国际会计准则理事会将于何时发表关于这一主题的披露草案提出其个人估计。国际会计准则理事会代表说，理事会已于 2002 年 5 月对其议程补充了一个“执行中的研究项目”。他说，这个积极研究项目的目的是评估各种可用于应对中小企业需求的备选方案，并向理事会提出一项正式提案。该代表提及的备选方案包括加拿大、新西兰、联合王国和美国使用的制度以及中国香港最近提出的若干项提案。

58. 国际会计准则理事会将成立一个专家咨询小组，以便就针对拟订一项正式提案的各种备选方案向它提出咨询意见。该代表指出，根据其个人估计，将会在大约 12 个月或更长时间内向国际会计准则理事会提出正式提案。他还说，国际会计准则理事会知道欧洲联盟对上市公司提出的在 2005 年以前通过国际会计准则

的要求，还知道欧洲委员会希望其成员国有机会将国际会计准则扩大到中小型企业。国际会计准则理事会的时间表考虑到这些事实，并打算到时提出这些建议。

59. 主席对中小型企业会计问题特设协商小组成员为该项目作出的贡献表示感谢。然后请特设协商小组的两名代表对拟议的第二级和第三级中小型企业会计准则分别进行介绍。

60. 特设协商小组代表介绍了拟议的第二级中小型企业的会计准则，他说，这些准则基于一套中小型企业可能遇到的国际会计准则。拟议的准则的案文主要包括选定的国际会计准则的“黑斜体”部分。不过，只有在那些认为需要进行适当补充的地方，特设协商小组才采取这一办法。拟议的准则不包括仅仅与某个专门领域相关的标准，也不包括综合标准。如果第二级中小型企业遇到无法在拟议的准则范围内处理的会计事项，他们就参考全部国际会计准则以取得指导。遵守拟议的准则并不意味着遵守国际会计准则。他表示，作为准则依据的国际会计准则列于增编三的附录三(TD/B/COM.2/ISAR/16)。特设小组代表还强调，鉴于执行这些准则将需要广泛的通讯和教育以熟悉帐户的编制者和使用者，因此，拟议中的准则应当尽可能简单。他提到了国际会计准则理事会的改进项目，并提到了由于该项目而导致拟议中准则的文本的某些部分可能改变的可能性。他提请注意，鉴于这一事实，需要对拟议中准则进行更新。他还指出，拟议中的准则最终可能被国际会计准则理事会的指导原则所替代。

61. 特设协商小组代表介绍了针对第三级中小型企业的拟议中的准则(载于TD/B/COM.2/ISAR/16号文件增编4)，并论述了关于在第十八届会议上提出的提案的各种阐述。这些提案包括一项会计和报告框架、基本要求和包括损益表和资产负债表的财务报表范本。特设协商小组采取了以下立场：现金流量情况对管理中小型企业很重要，他建议，业主——管理人员应当保存作为财务报表主要进项的来源的现金记录。不过，如果现金流量报表对某一特定中小型企业是必要的话，那么编制人员可以参考对第二级中小型企业的要求以获得指导。这类情况也适用于拟议的第三级中小型企业准则中没有提到的所有其他事件或会计事项。在讨论第三级中小型企业准则和第二级中小型企业准则与国际会计准则之间的联系时，特设协商小组代表说，这种关系是一种从国际会计准则到第二级中小型企业、然后再到第三级中小型企业的自上而下的方法。它不同于在第十八届会议上讨论的提

案，该提案建议的是一种从第三级到第二级中小型企业自下而上的方法。在阐述第三级中小企业准则中的简单的应计制适用范围时，特设小组代表引证了源自经营业务的租借付款以及融资租约或租购合同的案例，并解释说，这些被认为是现金支出，与应计制是对立的。它还论述了第三级中小企业损益表的格式以及财务报表范本，其中包括对编制方式的解释。

62. 在结束其介绍性发言时，两名特设小组代表要求与会者对他们认为准则有多大帮助、是否有任何办法可使准则更加现实可行以及是否应当对草案进行更加广泛的正式协商等问题提出看法。

63. 许多与会者、包括一些来自发达经济体的与会者说，他们认为准则草案在他们的国家十分有用。一名代表说，这些文件对中小企业和微型金融机构会起到有益的作用。它们还可用来生成用于征税目的的财务资料，他的国家的商会将会对这些准则发生兴趣。另一名代表列举在他的国家所进行的协商时说，协商重申必须减少给中小企业带来的会计和报告制度的负担，而不应要求它们执行整套国际会计准则。另一名代表还说，他的国家采用的方法类似于准则草案中提出的方法，并作了某些调整以适合当地的环境。他的国家政府正在向更低级别的中小企业提供免费会计软件。一名代表对于正在其所在区域执行并与准则草案相似的多级会计核算制度提出同样看法，他说，来自该区域执行做法的反馈信息是令人鼓舞的。

64. 许多代表认为，由于国际会计准则理事会把作为准则草案基础的国际会计准则看作是其“改进”项目的一个组成部分，并且可能对这些国际会计准则作了不同程度的修订，因此必须对准则草案加以修正以纳入相关的预期修正案。另一方面，一些代表认为，国际会计准则必须不断加以改进，等到国际会计准则理事会的“改进”项目完成以后才颁布讨论中的准则的做法并不明智。一些代表说，现在就颁布这些准则，而不要拖延，这样可以使利得大于成本。

65. 某些代表认为，准则草案在确定级别、特别是第二级中小企业与第三级中小企业之间的分界线方面不够具体。此外还对不同部门的中小企业使用的不同劳动密度和作为划分中小企业类别的一项标准的雇用人数最低要求提出了一些疑问。对短于或长于 12 个月的报告期间提出了一些干预措施。代表们达成

了一致理解：准则应当说明处理这些问题的一般方法，同时把细节问题交给成员国决定。

66. 一些代表认为，准则草案似乎主要适用于中小型企业的财务报告，并没有顾及其财政报告和国家统计的需要。代表们还担心准则没有包括某些报告制度中的传统的账户流经图。其他代表则认为，尝试和照顾到拟议的准则中的所有这些建议是不现实的。各成员国可以对准则进行修订以满足其具体要求。

67. 一些代表表示担心，准则草案中所载的概念性框架不够具体，没有吸纳国际会计准则理事会框架中所载的所有要素。不过，代表们普遍同意，中小企业准则必须相当简明扼要。因此，对准则的许多组成部分的陈述都采取了一种简单扼要的方式。一名代表对特设协商小组决定简化资产损害标准提出质疑。特设协商小组的一名代表解释说，由于这项特定标准的高度复杂性，该小组认为进行简化是必要的。一些代表对中小企业是否需要按照准则草案中的规定陈述其会计政策提出疑问，并且问道，它们仅仅视情况而定只说明它们遵守第二级或第三级中小企业准则是否还远远不够。另外还对审核按照拟议的准则编制的财务报告提出了一个类似的问题。代表们普遍同意，中小企业必须说明编制财务报表时的依据。这同样有助于审计目的。除了具体说明核算的基础以外，中小企业还必须说明其在生成其财务报表过程中所运用的重大会计政策。一名代表认为，要求中小企业提供解释性说明可能会引起过重的负担。

68. 就特设协商小组的以下决定作了一些意见交换：仅仅吸纳国际会计准则 8 的“改进”风险暴露草案这一部分，这一部分涉及到国际会计准则的等级制。一些代表认为，本来应当吸纳拟议的对其他国际会计准则的“改进”。特设协商小组的一名代表澄清了小组的立场，他说，小组认为等级制因素并将它纳入其中尤其重要。由于协商小组运行时所受到的时间限制，它不可能将其他拟议的“改进”纳入其中。代表们还指出，这些“改进”尚需由国际会计准则理事会最后作出决定，其中有些可能会被取消或得以修改。

69. 一名代表指出，准则草案保留了国际会计准则中所载的许多备选方案，他认为，鉴于发展中国家缺少对会计师的适当培训，最好取消那些需要作出不可忽略的专业判断的备选方案。不过，有人指出，删去那些国际会计准则针对上市

公司提供的备选方案可能意味着，中小型企业必须遵守的要求可能比对第一级企业提出的要求更加严格；这可以被认为是在破坏整个做法的主要目标。

70. 对于将诸如合并或集体核算、高通货膨胀率经济体的会计、停止经营和特别项目等排除在准则草案之外也提出了一些看法。普遍的协商一致的意见看来是，这些特定项目在中小型企业环境中不常出现。不过，如果出现，中小型企业可以参考整套国际会计准则以获得指导。

71. 一名代表指出，拟议的准则并不包括对一些正在从它们以前的制度转向执行正在拟议当中的准则的中小型企业的指导。不过，特设协商小组认为，提供首次应用指导不在它的职权范围之内。不过，普遍认为中小型企业在这种情况下可以参考《国际财务报告准则》以求得指导，该准则将在第一次运用时颁布。

72. 代表们提出了一些编辑上的意见。这些意见在拟定准则草案时将会被考虑进去并将分发以进行更加广泛的协商。

73. 一些代表对准则草案中所载的第三级企业损益表和资产负债表范本草案提出了看法。有人建议，将业主的提款列入损益表以及资产负债表并没有给使用者增加任何价值。其他代表并不认为提供这类信息有任何害处，因为他们认为这类信息有助于估计企业保留的利润值。有人提出这样一种观点：谁努力为诸如微型贷款机构等这类机构提供有用的信息，谁就距离旨在满足其具体需要的最常规的编制方法越远。此外还对名词使用的一致性(例如利润和收入)提出了一些问题。一名代表指出，第三级中小型企业准则草案允许记录现金租借付款，他认为这与拟议的指导中提供的负债定义不相符合。

74. 一些代表表示担心说，拟议的第三级中小型企业准则没有包括对编制现金流量表的指导。有一种观点认为，即使这一级企业不可能从事金融或投资活动，现金流量表也可能有助于了解其活动的性质及其孳生现金能力。其他一些代表认为，由于这类中小型企业几乎所有经营活动都是用现金进行的，因此损益表足以表明企业的现金流量。一名代表认为，既然第三级中小型企业很少从事借贷，对编制税务报告提供指导就足够了。

75. 主席要求会议上提出建议的参与者将书面意见送交秘书处以确认其提出的建议。特设协商小组的代表将在认为必要时，对草案进行审查并作出修正，其中包括编辑上的修正。

76. 代表们就更广泛地进行协商以及对拟议的准则进行实地检验的必要性交换了意见。许多代表认为，准则可能受益于这类协商和实地检验。对于由谁进行实地检验进行了讨论。来自一个会计组织的一名代表表示，她的协会愿意在其成员中对第三级指导的实地检验进行协调。代表们普遍同意，欢迎所有有关实体进行实地检验；收到的反馈越多，从中获得的指导就越好。

77. 代表们还注意到国际会计准则理事会即将就中小企业的会计问题开展的工作。一些代表建议，将第二级中小型企业准则的最后版本送交给国际会计准则理事会。一些代表还认为，会计准则专家组颁布的中小型企业会计准则在国际会计准则理事会最终颁布关于中小型企业会计标准以前，可以提供一项临时办法。

78. 一旦国际会计准则理事会就中小型企业的会计问题颁布了指导原则，会计准则专家组提供的指导是否可以保持有效，在这一问题上也作了一些讨论。主席指出，会计准则专家组的工作的目的是为中小型企业的会计提供一项自愿的技术工具。这一工具应当与国际财务报告准则框架相一致，并且应当确保各成员国以及区域和国际组织在执行国际会计准则理事会颁布的标准时采取协调一致的方法。因此，对会计准则专家组关于中小型企业的会计的指导进行审查时，应当考虑到国际会计准则理事会的发展动态。

C. 其他事项

(议程项目 5)

1. 前几届会议的后续工作

第十五届会议——环境会计的最新信息

关于经济效益指标的指导原则

79. 贸发会议的一名专家就一份他正与其他人共同编写的手册提供了最新信息，这份手册系为贸发会议和会计准则专家组编写，内容是关于供财务报表编制者和使用者使用的经济效益指标。这一指标涵盖用水、能源使用、全球升温、臭氧消耗物资和废物。与经济效益指标相关的财务项目包括增值、收入、购置的货物和服务以及合并。这些工具有助于财务分析人员、银行和其他利益有关者更精

确地将环境工作与财务工作相联系，并可促进不同产业部门之间的可比性。现在可以将财务工作与环境工作相联系。但是，更为重要的是，可对不同公司和部门的环境工作加以比较。贸发会议将与全球报告计划合作举办一次会议，以讨论对有关准则的拟订和执行情况。

远距离学习

80. 日内瓦大学的一名教授向专家组提出了贸发会议——日内瓦大学的一项关于远距离学习的共同项目。课程或者 100%地通过因特网提供，或者通过一种混合环境提供，课堂会议将与学习过程相互补充。

81. 课程单元的教学目标是就环境会计问题和环境性能指标提供信息和指导，并确定各国的标准制定者在制定其本国的会计标准、规章和条例时可加以考虑的最佳做法。

第十六届会议——关于评估职业资格要求的最新信息

82. 秘书处就会计准则专家组的工作提供了背景资料，专家组的工作已导致于 1999 年 2 月制定并通过了关于职业会计师资格要求的准则，其中包括课程模式。秘书处还提供了一项正在进行的临时调查的结果，这项调查的内容是对会计准则专家组制定的职业要求准则和课程模式的了解和使用情况。

83. 秘书处就职业要求指导委员会于 6 月在日内瓦举行的一次会议向与会者提供了最新信息。该委员会讨论说，鉴于目前公司的破产情况，必须解决不断全球化的金融市场中的职业要求问题，并建议或者举行会计准则专家组第二十届会议，或者举行一次专门研讨会，作为进一步审议这一问题的可能地点。它强调必须与其他发展和专业组织结成战略联盟，并同意继续执行制定基准项目。指导委员会讨论了修订专家组课程模式的必要性，并且建议秘书处开展研究并将研究结果提交第十九届会议。

84. 贸发会议的一名专家介绍了一项研究的成果，这项研究是关于按照职业要求指导委员会在其 6 月份的会议上的建议修订会计准则专家组课程模式的必要性。他论述了关于修订课程模式的三项备选行动方针。这三项备选方案分别是最低限度修订方案、旨在制定关于教授这一材料的最低内容目标的补充项目以

及设计的系统方法。他详细论述了他认为需要修订的课程模式的各个不同部分。该专家指出，对课程进行修订时，必须在整个修订过程中，采取一种系统的、兼收并蓄和参与性方法，同时需要得到国际上的资金和技术援助。他请各位代表对这些建议提出意见。作为其后续措施的一部分，该专家说，他将会吸纳即将提出的关于提案草案的意见。已将最新报告送交指导委员会，准最后报告送交秘书处。

2. 国际和区域组织关于会计和财务报告 最近发展动态的最新信息

85. 欧洲委员会的一名代表就财务报告、审计、公司治理和有关主题领域的许多发展动态向会议提供了最新信息，这些领域已对在欧洲联盟管理的金融市场登记的上市公司并在某种程度上对未上市公司产生了不同的影响。一个重要的事态是，部长理事会批准《国际财务报告准则》将于 2005 年前成为共同体法。该代表论述了欧洲证券市场监管专家委员会、各专业会计机构、会计管理委员会、欧洲财务报告咨询小组和《国际财务报告准则》批准机制所起的作用。他提供了关于实现第 8 号指令现代化的活动以及委员会于 2002 年 5 月通过的关于审计员独立准则的最新信息。审计员独立准则除其他外，尤其建议强制性轮调主要审计合作伙伴，并建议在审计合作伙伴加入以前的客户成为雇员以前对他们规定一个两年的冷却期。

86. 亚洲开发银行的一名代表在一些他的组织所参加的以便在其成员国中提高透明度并改进财务披露的活动方面与各位代表有相同的看法。他论述了正在进行当中的有关以下问题的各种项目，例如财务治理和管理准则、世界银行和区域开发银行间的准则和政策的协调、在五个成员国中开展的诊断性研究以及各种旨在加强私营和公营部门的能力建设的项目。

87. 国际会计准则理事会的代表向会议通报了他的组织的各种发展动态。他向与会者提供了关于国际会计准则理事会一些项目的现状的最新信息。《国际财务报告准则》的序言和国际会计准则第 19 号——“退休金费用”的修正案已经完成。他列举了一些项目，关于这些项目的风险暴露草案或者已经颁布，或者即将在几个月内颁布，此外，他还列举了执行中的关于国际会计准则理事会议程的项

目以及执行中的研究项目，其中包括中小企业的会计问题项目和新兴和转型期经济体的项目。他论述了根据欧洲联盟部长理事会于 2002 年 6 月最后核准的决定，国际会计准则理事会与欧洲财务报告咨询小组之间的密切合作，该项决定要求欧洲联盟的上市公司根据《国际财务报告准则》提交其合并财务报告。对大多数公司要求在 2005 年以前执行这一决定，但是某些公司可在 2007 年以前执行。澳大利亚财务报告委员会决定，在澳大利亚上市的公司必须从 2005 年 7 月 1 日开始执行《国际财务报告准则》。该代表还论述了国际会计准则理事会成员资格及其章程的修改，以及对其解释委员会的结构调整。

88. 东非、中非和南部非洲会计师联合会行政主管介绍了他的组织正在执行以加强其所在区域的会计专业的若干主动行动。他说，他的组织以明显削减的价格向其成员国分发了 1,700 份 2002 年版本的《国际会计准则》。他还在该组织于 7 月举行的第五次大会上向与会者通报了该组织关于公司治理问题的工作情况，还表示，该组织正在努力为东非、中非和南部非洲会计师联合会地区的会计师和会计公司制定一项独立的审查计划。

89. 欧洲会计师联合会代表向与会者介绍了关于其组织的各种发展动态的最新消息。该联合会包括 26 个国家的 38 个成员组织。她论述了欧洲会计师联合会在欧洲财务报告委员会中的作用。她还论述了各项主动行动以及该联合会就例如财务报告、市场监管和执行、审计、公司治理和道德等专题发表的出版物和讨论文件。

90. 国际法语会计师协会代表回顾说，该协会在过去许多年积极参加了会计准则专家组的工作，包括 1991 年在达喀尔(塞内加尔)举行的会计准则专家组大会。他表示，该协会支持会计准则专家组在本届会议上审议的工作。他说，该协会正在组织一次将于 10 月在贝鲁特举行的会议。

91. 南亚会计师联合会的一名代表向与会者通报了关于该组织的最新发展动态。他谈到了该联合会已在各地区建立了英才中心、他的最佳公司账户奖及其成员国间在诸如教育和相互承认资格等问题上所开展的合作。在后安然环境下，南亚会计师联合会正在制定关于审计师独立性的准则，并且正在为该联合会区域拟订一个道德守则范本。

第 四 章

组 织 事 项

A. 会议开幕

92. 本届会议于 2002 年 9 月 25 日星期三由贸发会议副秘书长卡洛斯·福尔廷先生主持开幕。

B. 选举主席团成员

93. 在 2002 年 9 月 25 日星期三的开幕式全体会议上，政府间工作组选举主席团成员如下：

主 席： 大卫·穆尔先生(加拿大)
副主席兼报告员： 阿巴斯·米尔扎先生(阿拉伯联合酋长国)

C. 通过议程和安排工作

94. 政府间工作组在开幕全体会议上通过了本届会议的临时议程(载于 TD/B/COM.2/ISAR/14)。该议程如下：

1. 选举主席团成员
2. 通过议程和安排工作
3. 公司治理透明度和公布方面的要求
4. 中小型企业的会计问题
5. 其他事项
6. 第二十届会议的临时议程
7. 通过政府间工作组第十九届会议的报告

D. 公司治理透明度和披露方面的要求以及
中小企业的会计问题

95. 在 2002 年 9 月 27 日星期五的闭幕全体会议上，政府间工作组通过了有关这些议程项目的议定结论(见第一章)。还同意由主席对有关这些议程项目的非正式讨论作出总结(见第三章)。

E. 通过政府间工作组第十九届会议的报告

96. 在 2002 年 9 月 27 日的闭幕全体会议上，政府间工作组授权副主席兼报告员在主席指导下于会议结束之后完成报告的定稿。

附 件 一

第二十八届会议临时议程

1. 选举主席团成员
2. 通过议程和安排工作
3. 公司治理透明度和公布：审查实地案例研究和审议会计准则专家组为开发公司治理实用工具包所作的贡献
4. 其他事项
5. 第二十一届会议的临时议程
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：

安哥拉	荷兰
孟加拉国	巴基斯坦
贝宁	巴拿马
巴西	巴拉圭
加拿大	秘鲁
中国	波兰
捷克共和国	葡萄牙
朝鲜民主主义人民共和国	罗马尼亚
刚果民主人民共和国	俄罗斯联邦
吉布提	卢旺达
埃及	圣卢西亚
萨尔瓦多	沙特阿拉伯
埃塞俄比亚	塞内加尔
德国	斯洛伐克
希腊	西班牙
匈牙利	斯里兰卡
印度	瑞士
伊朗(伊斯兰共和国)	泰国
意大利	突尼斯
约旦	土耳其
老挝人民民主共和国	乌克兰
马耳他	大不列颠及北爱尔兰联合王国
墨西哥	坦桑尼亚联合共和国
摩洛哥	也门
纳米比亚	南斯拉夫

* 与会者名单见 TD/B/COM.2/ISAR/INF.5。

2. 下列政府间组织派代表出席了会议：
 - 欧盟委员会
 - 阿拉伯国家联盟
3. 下列专门机构派代表出席了会议：
 - 欧洲经济委员会
 - 经济和社会事务部
4. 下列非政府组织派代表出席了会议：
 - 普通类
 - 国际自由工会联合会
5. 下列机构应特邀出席了会议：
 - 亚洲开发银行
 - 塞尔维亚共和国会计师和审计师协会
 - 会计技术人员协会
 - 特许职业会计师协会
 - 国际会计师协会
 - 国家会计监管人协会
 - 也门中央控制和审计组织
 - 泰国 Chulalongkorn 大学
 - 法国国家会计委员会
 - Deloitte & Touche**
 - 东非、中非和南部非洲会计师联合会
 - 欧洲会计专家联合会
 - 国际法语会计师协会
 - 孟加拉国特许会计师学会
 - 职业会计师协会
 - 泰国职业会计师和审计师协会
 - 特许秘书和行政官协会
 - 印度特许会计师协会
 - 董事协会

突尼斯会计专家协会
国际会计准则理事会
毕马威国际会计公司
黎巴嫩职业会计师协会
伦敦城市大学
Ma Quade Kabir & Co.
基辅国民经济大学
Ninsuvan Co. Ltd.
沙特发展基金
东南欧会计制度发展合作关系
苏丹职业会计师委员会
泰国 **Thammasat** 大学
里约热内卢联邦大学
瑞士洛桑大学

-- -- -- -- --