

迎接WTO挑战
抓住全球化机遇

第四卷

最新企业经营 国际惯例 实务指南

INTERNATIONAL

高潮 主编



企业管理出版社

最新企业经营 国际惯例实务指南

(第四卷)

高 潮 主 编

· 企业管理出版社 ·

图书在版编目(CIP)数据

最新企业经营国际惯例实务指南/高潮主编. - 北京:企业管理出版社,
2001.11

ISBN 7-80001-449-5

I.最… II.高… III.企业管理-国际惯例-指南 IV.F270-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 076013 号

书 名:最新企业经营国际惯例实务指南

作 者:高 潮

责任编辑:黎 鸣

封面设计:刘海啸

书 号:ISBN 7-80001-449-5/F·447

出版发行:企业管理出版社

地 址:北京市海淀区紫竹院南路 17 号 邮编:100044

网 址:<http://www.cec-ceda.org.cn/cbs>

电 话:出版部 68414643 发行部 68414644 编辑部 68428387

电子信箱:80147@sina.com emph1979@yahoo.com

印 刷:北京泽明印刷有限责任公司

经 销:新华书店

规 格:787 毫米×1092 毫米 1/16 开本 140.25 印张 3533 千字

版 次:2001 年 11 月第 1 版 2001 年 11 月第 1 次印刷

定 价:280.00 元(全四卷,平装)

版权所有 翻印必究 印装有误 负责调换

《最新企业经营国际惯例实务指南》编委会

主 编 高 潮

副主编 于卫东 马俊杰 甘黎明

编 委 于卫东 马俊杰 王培建 王丽娟 王占生
王小平 王志诚 王家春 丛 林 甘黎明
朱 林 李超源 李映辉 向德春 刘华平
汤小明 陈 芳 陈伯伦 张建廷 周先春
姜可扉 胡春生 唐兴旺 秦志辉 高晓路
高 潮 黄振深 蔡志辉

**** * 第四卷目录 * ****

第七编 会计和审计

国际会计准则	(1705)
国际会计准则公告前言	(1706)
国际会计准则 1 会计政策的说明	(1709)
国际会计准则 2 历史成本制度下存货的估价与呈报	(1712)
国际会计准则 4 折旧会计	(1715)
国际会计准则 5 财务报表应提供的资料	(1717)
国际会计准则 7 财务状况变动表	(1720)
国际会计准则 8 非常项目、前期项目和会计政策的变更	(1723)
国际会计准则 9 研究和开发活动的会计	(1726)
国际会计准则 10 意外事项和资产负债表日以后发生的事项	(1729)
国际会计准则 11 施工合同会计	(1733)
国际会计准则 12 所得税会计	(1738)
国际会计准则 13 流动资产和流动负债的反映方法	(1743)
国际会计准则 14 按分部编报财务资料	(1746)
国际会计准则 15 反映价格变动影响的资料	(1749)
国际会计准则 16 固定资产会计	(1752)
国际会计准则 17 租赁会计	(1757)
国际会计准则 18 收入的确认	(1766)
国际会计准则 19 雇主财务报表中退休金的会计处理	(1772)
国际会计准则 20 政府补助的会计处理和政府援助的应公布事项	(1779)
国际会计准则 21 外币汇率变动影响的会计	(1783)
国际会计准则 22 企业合并会计	(1788)
国际会计准则 23 借款费用的资本化	(1794)
国际会计准则 24 关于有关连者的应公布事项	(1797)
国际会计准则 25 投资会计	(1800)
国际会计准则 26 退休金计划的会计和报告	(1807)
国际会计准则 27 合并财务报表和对子公司投资的会计	(1812)
国际会计准则 28 对联营企业投资的会计	(1817)
国际会计准则 29 恶性通货膨胀经济中的财务报告	(1821)
国际会计准则 30 银行和类似金融机构财务报表应提供的资料	(1825)

国际会计准则 31 合营中权益的财务报告	(1833)
国际会计准则委员会的目标与程序	(1839)
关于编制和提供财务报表的结构	(1843)
国际审计准则	(1855)
国际最高审计组织关于审计章程的建议	(1864)
利马宣言——审计规则指南	(1867)
关于“公共会计责任制指导方针”的东京宣言	(1873)
关于绩效审计、公营企业审计和审计质量的总声明	(1877)

第八编 投 资

经济合作与发展组织关于国际投资与多国企业的宣言	(1887)
经济合作与发展组织关于对所得和财产避免双重征税的协定范本	(1893)
联合国关于发达国家与发展中国家间避免双重征税的协定范本	(1901)
多边投资担保机构公约	(1911)
多边投资担保机构公约解说	(1926)
多边投资担保机构补充规则	(1937)
多边投资担保机构董事会会议程序规则	(1941)
多边投资担保机构财务细则	(1943)
多边投资担保机构担保产权投资通则	(1945)
多边投资担保机构(标准)担保合同	(1956)
多边投资担保机构会员资格规则	(1959)
多边投资担保机构担保初步申请表	(1969)
多边投资担保机构担保确定性申请表	(1971)
多边投资担保机构业务规则	(1977)
关于解决各国和其他国家国民之间投资争端的公约	(2000)
跨国公司行动守则(草案)	(2011)

第九编 海 关

关于设立海关合作理事会的公约	(2023)
关于简化和协调海关业务制度的国际公约	(2026)
关于简化和协调海关业务制度的国际公约的评注	(2030)
关于为防止、调查和惩处违犯海关法罪实行行政互助的国际公约	(2034)
海关商品估价公约	(2038)
海关税则商品分类目录公约	(2040)
关于货物实行国际转运或过境运输的海关公约(I·T·I 公约)	(2043)
关于货物凭 A·T·A 报关单证册暂时进口的海关公约(简称 A·T·A 公约)	(2054)
伊斯坦布尔公约	(2060)
关于专业设备暂时进口的海关公约	(2088)

关于科学设备暂时进口的海关公约	(2092)
关于教学用品暂时进口的海关公约	(2096)
关于包装用品暂时进口的海关公约	(2100)
关于在展览会、交易会、会议等事项中便利展出和需用物品进口的海关公约	(2104)
关于海员福利用品的海关公约	(2109)

第十编 调解、仲裁与诉讼

联合国国际贸易法委员会调解规则	(2115)
联合国国际贸易法委员会仲裁规则	(2118)
联合国承认和执行外国仲裁裁决的公约	(2128)
国际商会调解与仲裁规则	(2131)
国际商业仲裁贸易法委员会调解规则修正草案	(2137)
欧洲国际商事仲裁公约	(2142)
美洲国家国际商事仲裁公约	(2146)
美洲国家商事仲裁委员会仲裁规则	(2148)
地中海和中东仲裁协会标准证据规则	(2156)
关于向外国送达及通知民事或商事诉讼及非诉讼文书公约	(2159)
民事诉讼法公约	(2163)
关于从国外得到民事或商事案件证据的公约	(2167)
联合国国际贸易法委员会国际商事仲裁示范法	(2172)
解决投资争端国际中心示范条款	(2185)
解决投资争端国际中心仲裁规则	(2191)
解决投资争端国际中心调停程序规则	(2202)

第七编

会计和审计

国际会计准则

编者说明:截止 1990 年底,国际会计准则委员会已发布了 31 项国际会计准则,即:(1)会计政策的说明;(2)历史成本制度下存货的估价与呈报;(3)合并财务报表;(4)折旧会计;(5)财务报表应提供的资料;(6)价格变动在会计上的反映;(7)财务状况变动表;(8)非常项目、前期项目和会计政策的变更;(9)研究和开发活动的会计;(10)意外事项和资产负债表日以后发生的事项;(11)施工合同会计;(12)所得税会计;(13)流动资产和流动负债的反映方法;(14)按分部编报财务资料;(15)反映价格变动影响的资料;(16)固定资产会计;(17)租赁会计;(18)收入的确认;(19)雇主财务报表中退休金的会计处理;(20)政府补助的会计处理和政府援助的应公布事项;(21)外币汇率变动影响的会计;(22)企业合并会计;(23)借款费用的资本化;(24)关于有关连者的应公布事项;(25)投资会计;(26)退休金计划的会计和报告;(27)合并财务报表和对子公司投资的会计;(28)对联营企业投资的会计;(29)恶性通货膨胀经济中的财务报告;(30)银行和非银行金融机构财务报表应提供的资料;(31)合营中权益的财务报告。其中(3)合并财务报表、(6)价格变动在会计上的反映,已被后来制定的(27)合并财务报表和对子公司投资的会计、(28)对联营企业投资的会计、(15)反映价格变动影响的资料所取代,实际上现行的国际会计准则为 29 项。

由于国际会计准则(3)、(6)已被取代,所以本编不再收入,其他国际会计准则中提及的(3)、(6)会计准则,可参见替代它们的(27)、(28)和(15)会计准则,文中不再注明。

国际会计准则公告前言

(公布日期:1983年1月)

本前言用以说明国际会计准则委员会(IASC)的目标和工作程序,并说明国际会计准则公告的适用范围和权威性。本前言于1982年11月修订,1983年1月公布,代替1975年公布(1978年修订)的前言。本前言经过批准的文本是国际会计准则委员会公布的英文本。

01 国际会计准则委员会成立于1973年6月29日,是澳大利亚、加拿大、法国、联邦德国、日本、墨西哥、荷兰、英国和美国的会计界组织之间达成一项协议的结果。经过修改的协议和章程签署于1982年11月。国际会计准则委员会由理事会执行日常工作。理事会最多包括十三个国家的代表和四个在财务报告方面利益相关的组织的代表。

目 标

02 国际会计准则委员会在章程中规定的目标是:

“(a)根据公众利益,制定和公布编报财务报表时应当遵循的会计准则,并推动这些准则在世界范围内被接受和遵守。

(b)为改进和协调与编报财务报表有关的条例、会计准则和程序进行广泛的工作。”

03 国际会计准则委员会和国际会计师联合会之间的关系,为双方达成的《双边协定》所确认。国际会计准则委员会的全体成员(与国际会计师联合会的成员相同)在协议修订本中承认,国际会计准则委员会在制定和发布国际会计准则上有完全和充分的自主权。

04 全体成员同意通过承担以下义务来支持国际会计准则委员会的目标:

“在各自的国内公布国际会计准则委员会批准发布的每份国际会计准则,并尽力做到以下各条,以支持国际会计准则委员会的工作:

(1)保证公布的财务报表在所有带有重要性的方面均遵守国际会计准则,并且注明遵守国际会计准则的事实。

(2)劝说政府和准则制定机构,公布的财务报表应当在所有具有重要性的方面都遵守国际会计准则。

(3)劝说管理证券交易市场和工商业界的机关,公布的财务报表应当在所有具有重要性的方面都遵守国际会计准则,并且注明遵守国际会计准则的事实。

(4)保证审计员对于财务报表能在所有具有重要性的方面都符合国际会计标准,而使他们自己感到满意。

(5)在国际上提倡接受和遵守国际会计准则。”

公布的财务报表

05 02和04两段所用的“财务报表”一词,包括资产负债表、收益表或损益表、财务状况变动表和标明属于财务报表一部分的附注、其他报表和说明。通常,财务报表是每年提供或发表一次,并由审计员就其作出报告。国际会计准则适用于任何商业、工业或营业性企业的这种财务报表。

06 这些企业的管理部门可以根据许多不同的办法,编制最适合自己内部管理使用的财务报表。但在财务报表发给他人时,例如在分发给股东、债权人、雇员和一般公众时,则应当符合国际会计准则。

07 编制财务报表和恰当地提供资料,都是企业管理部门的责任。审计员的责任是对财务报表提出意见并作出报告。

会计准则

08 在每一国家内,当地条例在不同程度上管理着财务报表的发布。这类当地条例包括和有关国家中管理机关颁发的会计准则职业会计团体公布的会计标准。

09 国际会计准则委员会成立以前,多数国家公布的会计准则之间在形式和内容上经常发生差别。国际会计准则委员会注意了解在各个题目上已经发布的征求意见稿或会计准则,并在此基础上制定供全世界范围采纳的国际会计准则。国际会计准则委员会的目标之一,是尽可能地协调不同国家之间相互分歧的会计准则和会计政策。

10 在执行修改现存准则和制定关于新题目的国际会计准则的任务中,国际会计准则委员会集中在主要问题上。因此尽量不使国际会计准则过于复杂,以至不能在世界范围内有效地推行。国际会计准则委员会颁发的国际会计准则经常得到复查,以便考虑当前的状况和更新的需要。

11 国际会计准则委员会颁布的国际会计准则,并不凌驾于上述 08 段中提到的在一个特定国家内管理财务报表发布事宜的当地条例之上。根据本前言的解释,国际会计准则委员会成员的义务规定,如果在一切具有重要性的方面都已遵循国际会计准则,就应当公布这一事实。在当地条例与国际会计准则不同的规定时,国际会计准则委员会的当地成员应当尽力向有关当局说明与国际会计准则协调的益处。

准则的适用范围

12 具体的国际会计准则在应用方面的任何限制,都在有关的准则公告中加以说明。国际会计准则不准备用于无关紧要的项目。国际会计准则应从准则中规定的日期开始实行,如无相反说明,就不追溯到前期。

工作程序——征求意见稿和准则

13 一致同意的工作程序是,选择一些题目由筹划指导委员会去做详细研究。通过研究产生对一个特定题目的征求意见稿,供国际会计准则委员会理事会考虑。征求意见稿如经理事会三分之二以上通过,便分发给会计界团体,并且给政府、证券市场、管理机构、其他机构和其他利益有关方面。每一征求意见稿均给有适当的考虑和评议时间。

14 自国际会计准则委员会顾问组从一九八一年组成以来,他们的意见在各个重要决策阶段都得到了考虑。

15 然后,由于公开征求而收到的意见和建议便交由理事会审查,并根据需要修改征求意见稿。经修改的征求意见稿如取得理事会四分之三以上的批准,即可作为国际会计准则颁布,并自准则中规定的日期起开始生效。

16 在上述过程的某些阶段,为了促进某一问题的讨论,或为了给发表意见留出适当的时间,国际会计准则委员会理事会可以决定发布讨论稿。讨论稿须经理事会以简单多数批准。

投 票

17 在上述 13 至 16 段所指的投票中,向理事会派出代表的每个国家和每个组织可有一票。

文 字

18 被批准的征求意见稿或准则的文本,是国际会计准则委员会发布的英文本。在理事会的许可下,各会员负责准备征求意见稿和准则的译本,这些译本可以用成员国本国的文字发布。译本应注明负责翻译的会计团体的名称,并说明是经批准文本的译本。

国际会计准则的权威性

19 不论是国际会计准则委员会还是会计职业界,单就其自身而言,都无权强制执行国际协议或要求遵守国际会计准则委员会会员,必须尽最大努力保证审计员按 04(b)(2)段的规定办事。假若他们不遵守这个规定,要按 04(b)(3)段的规定,采取适当的可能是纪律性的行动。这是国际会计标准委员会成员国应承担的最重要和最严肃的义务。

结 论

20 国际会计准则委员会成员相信,在其本国采用国际会计准则或表达未遵守准则的程度,将在今后若干年产生重要的影响。财务报表的质量将提高,一致的程度将增强。对了解财务报表所必要的资料将作为例行公事附在报表中以便参考。

国际会计准则 1

会计政策的说明

(公布日期:1975年1月)

序 言

01 本规定研究编制和呈报财务报表所曾经被采用过的所有重要会计政策的表达。

02 国际会计准则的目的及其权威性,在国际会计准则规定前言[9001]中已有说明。

03 财务报表的定义,在国际会计准则规定前言[9000节]中已有规定,为了方便,此处加以重述。财务报表包括资产负债表、损益表、财务状况变动表 and 被认为是财务报表组成部分的注解、声明或说明材料。国际会计准则适用于任何商业、工业或企业单位的财务报表。

04 企业的管理部门,可按最适合其内部管理的各自不同方法编制财务报表以备自用。但如将财务报表送给其他人,如股票持有人、债权人、雇员和一般公众,则应当符合国际会计准则。

05 通常财务报表每年编制和公布一次,并且是审计员报告的对象。

基本会计假定

06 编制财务报表要以某些会计假定为基础。因这些假定已被接受和使用,一般不再一一列举。假若不遵守这些假定,必须申明(即表达),同时说明原因。

07 下面是国际会计准则委员会承认的基本会计假定:

(a)继续营业

企业一般被认为将继续营业,即在可见的未来继续经营。我们假定企业既不企图也不必要停业或大规模削减业务。

(b)一致性

假定由一个会计期间到另一期间所采取的会计政策是一致的。

(c)权责发生制对收入和成本采取权责发生制,即收入和成本根据发生时(而不是收付时)计算,并列入有关期间的财务报表(本规定不研究在权责发生制假定下,成本与收入的配比程序问题)。

会计政策

08 会计政策,包括在编报财务报表时,管理人员所采用的原则、基准、惯例、规则和程序。对同一题目,在使用中有许多不同的会计政策,需根据企业具体情况选用最能恰当地表现其财务状况和经营成果的政策。

09 管理部门在选用会计政策、编制财务报表时,应考虑下列三个方面:

(a)谨慎

很多交易不可避免地存在着不肯定性。在编制财务报表时必须谨慎对待。但谨慎并不意味着建立秘密准备的合理化。

(b)实质胜于形式

交易和其他事项应按其实质和财务事实进行反映,而不只是按其法律形式反映。

(c)重要性

财务报表应表达所有能影响评价或决策的重要项目。

说 明

10 财务报表必须清晰易懂。在一个国家企业之间和不同国家企业之间编制财务报表所根据的会计政策各不相同。因此为了正确理解这些报表,表明其编制所根据的重要会计政策是很必要的。对这些会计政策的说明,应作为财务报表整体的一部分,如将它们列在一起,对使用报表的人会更方便。有时对资产负债表,损益表或其他报表中的项目采用了错误或不恰当的处理。在任何情况下揭示这种处理都是必需的,但揭示并不能纠正错误。

财务报表的使用者

11 财务报表所提供的资料,有很多使用者,特别是股东、债权人(现在的和潜在的)和雇员。其他重要的使用者包括供应人、顾客、工会、财务分析员、统计学家、经济学家及税务和制定规章制度部门。

12 财务报表的使用者,以财务报表作为所需信息的一部分来源,从而作出评价和财务决策等。财务报表若不清楚地说明编制时所采用的重要会计政策,他们就不可能在这些方面作出可靠的判断。

会计政策的不同及其表达

13 由于在会计的许多方面有不同的政策,使解释财务报表的任务复杂化了。因为没有有一个被接受的、简单的政策清单供使用者参考,根据同样的事项和情况,用目前可供使用的不同会计政策,可以产生有重大不同的财务报表。下面是存在着不同会计政策的一些领域的例子,因此须说明所选用的方法:

综合性会计政策

合并政策

外国通货的换算,包括对兑换盈亏的处理

全面的估价政策(例如原始成本,总购买力,重置价值)

编制资产负债表日期后发生的事项

租赁,分期付款购买和有关利息

税务

长期合同

特许权

资产

应收款

存货(库存和在制品)和有关销货成本

应计折旧资产和折旧

成长中作物

发展用地及发展成本

投资:子公司、联合公司和其他投资

研究和发展费

专利权和商标权

商誉

负债和备付

保单

约定付款和或有负债

退休金成本和退休办法

解职费及多余人员津贴

损益

确认收入的方法

维护费、修理费和改良费

处理财产的盈亏

准备会计,法令的或非法令的,包括直接借入和贷入盈余账户

14 目前会计政策并未在所有的财务报表中得到充分地有规则地表达。在表达会计政策的这些国家内部以及这些国家之间的表达、格式、清晰程度和完整性方面也存在着很大的差别。在一套财务报表中,可能仅列明了某些重要的会计政策而却没列明另一些重要的会计政策。即使在要求列明全部重要的会计政策的国家,也不一定具有要求其表达方法一致的准则规定。跨国公司和财务的发展增加了不同国家间财务报表较大程度一致的必要性。

15 财务报表应列出前期相应的数字。如果某项会计政策的变动具有重大影响,必须表明这项变动并说明其影响。一项会计政策的变动可能对本年无重大影响,但若对以后年度可能有重大影响,则仍应予以表达。

国际会计准则 1——会计政策的说明

国际会计准则 1,包括本规定 16-23 段。本准则应与本规定 01-15 段和国际会计准则规定前言[9000 节]联系起来阅读。

16 “继续营业”、“一致性”和“权责发生制”是基本会计假定。在财务报表中如遵守了这些基本假定,就不需予以表达。如果有一项未被遵守,则应表明其未遵守的事实及其理由。

17 谨慎、实质胜于形式和重要性,应作为选用会计政策的重要考虑。

18 在财务报表中,应清楚简要地表达所采用的全部重要会计政策。

19 所用的重要会计政策的说明,应是财务报表整体的一部分。一般这些政策应列在一处。

20 对资产负债表,损益表或其他报表中项目的错误或不恰当处理,不因列明所用的会计政策或附有注解或说明的材料而作为已被纠正。

21 财务报表应反映前期的相应数字。

22 对本期有重要影响或对以后各期可能有重要影响的会计政策变动,应予以表达并说明理由。如果政策变动的影响重大,应说明变动所带来的影响并列数字。

23 本国际会计准则,对以 1975 年 1 月 1 日或以后日期作为会计期间开始日期的财务报表有效。

国际会计准则 2

历史成本制度下存货的估价与呈报

(公布日期:1975年10月)

序 言

01 本规定研究历史成本制度下在财务报表中存货的估价与呈报。原始成本制度是编制财务报表最广泛采用的方法。

02 本委员会了解有其他制度被推荐或用于编制财务报表,包括以重置成本或其他现时价值为基础的制度。存货按其他制度的估价与呈报,不在本规定研究范围之内。国际会计准则1——会计政策的说明[9001节],要求清楚地说明所采用的制度。

03 本规定不研究在长期建筑合同下的累积存货及对副产品存货的处理。

定义

04 在本规定中使用的下列词汇,有下列指定的含义:

存货 是有形资产,包括:(a)在正常的营业过程中置存的以便出售。(b)处在生产过程以便制成出售。

(c)供生产商品或服务中消费。

历史成本 存货的历史成本是采购成本,转换成本和其他使存货变成现在状态和场所而发生的成本合计。

采购成本 采购价格(包括进口税和其他采购税,运输和装卸费),加其他直接有关的采购费用减商业折扣,回扣和补贴,构成采购成本。

转换成本 是采购成本以外使存货处于现在场所和状态的成本之和。

可变现净值 是在正常营业过程中,以估计售价减完工成本和销售费用后的价值。

说 明

05 存货在许多企业的资产中占很大的比重。因此存货的估价对于确定和表现企业的财务状况和经营成果具有重大影响。

历史成本的确定

06 在确定04段所说的历史成本时,对于生产间接费、其他间接费和所用的存货成本计算法,在实务中产生了不同解释。

生产间接费

07 生产间接费是由直接材料和直接人工以外的生产成本所构成。例如间接材料和间接人工,厂房设备的折旧和维修费以及工厂的管理费和行政费。

08 对生产间接费须进行分析,以便确定有关使存货处于现在状态和场所的那部分费用。当确定存货的历史成本时,这些费用包括在转换成本中。

09 在生产中所发生的固定的和变动的生产间接费,通常都分配到转换成本。这种处理方法,是由于认