

英美会计原则的重要差别

江林 陈彪 黄继明 编译 朱海林 审校

原子能出版社

98
F233
84
2

英美会计原则的重要差别

编译者 江 林

陈 彪

黄继明

审校者 朱海林



原子能出版社



3 0001 3913 3

内 容 简 介

美国和英国的会计原则之间存在的差别,大多是由于美国在实际对每种情况均有相当详细的准则;而英国的会计标准均采用原则和目标报表的形式,通常较少包括详细的准则。本书采用逐项对比的方式,主要从资产、负债、权益、收入、费用、报告和特殊业务等七个方面阐述了美国和英国的会计原则的重要差别。

本书可供处理国际会计事务的研究人员和有关财务人员阅读参考。

©

原子能出版社出版 发行

责任编辑:谭 俊

社址:北京市海淀区阜成路 43 号 邮政编码:100037

中国文联印刷厂印刷 新华书店经销

开本:787×1092 mm 1/32 印张:5.5 字数:119 千字

1998 年 3 月北京第 1 版 1998 年 3 月北京第 1 次印刷

印数:1—200

统一书号:5022-内 63

定价:10.00 元

译者的话

盛世百业兴,理论研究当不例外。回顾我国会计制度改革的历程,我们可以明显地感到它紧随整个国民经济体制改革步伐的清晰脉络。特别是社会主义市场经济体制和运行机制的逐步建立,为我国会计制度改革提供了千载难逢的机遇。正是在这一背景下,财政部于1992年底以部长令发布了《企业会计准则》。企业会计准则的制定和发布完成了我国会计核算模式的根本转换,从而实现了我国会计制度与国际惯例的接轨。几年来的实践证明,该准则的实施,对于促进企业经营机制的转换和政府部门的职能转变,对于促进对外经济交流,对于推动国民经济快速健康的发展,都起到了不可替代的重要作用。

“古为今用,洋为中用”,历来是我国理论战线的优良传统。我国广大会计理论工作者摒弃了“历史虚无主义”与“闭门造车”等种种陋习,认真总结经验,积极借鉴国际惯例,解放思想,大胆创新,使新时期会计理论研究得到了空前的扩大与深入。在本世纪初,资本主义经济获得前所未有的发展并出现股份公司等新的经济组织形式的情况下,为满足社会各界对会计信息提出的科学、公正、客观等迫切要求,作为会计核算规范的会计准则就是在这个基础上出现和发展的。

本世纪30年代末期发生的世界性的经济大危机被认为是其产生的契机。由于危机中大量虚假财务信息的出现,曾一度加剧了经济秩序的混乱。危机过后,各界人士特别是美国社会公众普遍存在对企业财务信息的不信任感,对金融证券市

场和投资丧失信心,以致严重影响经济复苏。面对这种情况,从1993年开始,美国国会相继通过了证券交易法,授权证券交易委员会制定会计准则。许多发达的资本主义国家纷纷效尤,英、法、德、日等国在美国之后各自制定了本国适用的会计准则。从各国的具体情况看,尽管会计准则存在“社会公认型”和“法规型”的区别,但就其发展成长的实质而言,会计准则是社会生产力发展到一定阶段,适应商品经济发展的需要,为规范或统一会计核算而产生的。我国明确地指出会计准则的概念并把它作为一个重要的会计理论问题进行研究,是在70年代末80年代初由会计学术界开始的。十多年过去了,经过广大会计理论工作者努力,目前我国已建立了适合本国国情的以基本准则和具体准则为主体的会计准则体系。古人说“笔墨当随时代”,我们编译本书,主要考虑到英美两国各自是世界上最古老和最发达的资本主义国家,美国又是最早制定会计准则的国家,比较研究两国的会计准则,具有他国不可替代性和特殊的借鉴意义。

本书主要内容译自《Significant differences between accounting principles in the US, the UK and Denmark》其编排方式采用逐项对比的方式,从资产、负债、权益、收入、费用、报告和特殊业务等7个方面阐述了美国和英国的会计原则的重要差别。由于译者水平有限,书中错误和不当之处,在所难免,故敬祈读者不吝指正。

编译者

1997年11月于北京

前 言

美国和英国的会计原则之间存在的差别,大多是由于美国实际上对每种情况均有相当详细的准则;而英国的会计标准均采用原则和目标报表的形式,通常较少包括详细的准则。英国的传统一直是主要的职业会计团体负责制定会计准则,法规不具体涉及会计事务。因而,美国和英国会计原则方面的多数差异是有关会计处理、报告和披露的具体规定,而非交易计量方法上的笼统差别,尽管在这方面还有些重要的例外情况(诸如商誉和固定资产的计价)。

本书采用逐项对比的方式,阐述美国和英国的会计原则的重大差别,但并非列出二者之间所有的差别,更确切地说,本书只是综述了美国和英国会计原则上最常见的重大差别。若需要对某个领域进行深入的分析,则有必要参考该领域的权威性文献。就美国而言,参考文献包括原始公告和按主题将各公告合并在一起的《美国财务会计准则委员会现行文告》(1992年6月1日版)中的相关章节;就英国而言,参考文献有各个财务报表准则(FRSs),尽管参阅会计准则合订本可能更方便,这些合订本每年由英国和威尔士的特许会计师学会出版,包括所有现行英国会计准则征求意见稿、财务报告准则、标准实务报告等。

书中的各种比较均基于对各种标准的一般解释,并未考虑任何实体的特殊情况。另外提请读者注意的是,在此书出版之后,可能会公布一些新的会计公告,这也许会修正或淘汰原公告中的一些内容,从而影响到本书所包含的比较。

目 录

前言

第一章 法规背景..... (1)

1.1 公认会计原则 (2)

1.2 法律规定 (4)

第二章 财务报表要求..... (7)

2.1 会计基础 (8)

2.2 应呈报的财务报表 (10)

2.3 财务报表格式 (12)

2.4 比较财务报表 (16)

2.5 审计报告 (18)

2.6 辅助财务信息 (20)

第三章 会计原则差异 (23)

3.1 资产类 (24)

3.1.1 无形资产(包括商誉) (24)

3.1.2 存货 (28)

3.1.3 投资:权益法 (30)

3.1.4 投资:有价证券 (32)

3.1.5 固定资产(含投资不动产) (34)

3.1.6 (债权人)附追索权的应收款转让 (36)

3.2 负债类 (38)

3.2.1 债务工具 (38)

3.2.2 债务清偿 (40)

3.2.3 退休金 (42)

3.2.4 退休金以外的退休后福利	(48)
3.3 权益类	(50)
3.3.1 股东权益(资本和公积金)	(50)
3.3.2 库存股份(自有股收购)	(52)
3.3.3 股利	(54)
3.3.4 每股收益	(56)
3.3.5 股票股利和股票分割	(58)
3.3.6 股票购买和认股权证	(60)
3.4 收入类	(62)
3.4.1 不动产(财产)出售	(62)
3.4.2 附退货权的销售	(64)
3.5 费用类	(66)
3.5.1 利息资本化	(66)
3.5.2 假期薪金	(68)
3.5.3 利息:利息费用的计算	(70)
3.5.4 所得税	(72)
3.6 报告类	(80)
3.6.1 会计变更	(80)
3.6.2 企业合并(收购和兼并)	(82)
3.6.3 创立合并	(92)
3.6.4 非持续经营	(96)
3.6.5 非常项目	(100)
3.6.6 财务报告和价格变动	(104)
3.6.7 外币换算	(106)
3.6.8 中期财务报告	(110)
3.6.9 前期调整	(112)
3.6.10 关联方交易	(114)

3.6.11 分部报告	(116)
3.6.12 现金流量表	(118)
3.7 特殊业务类	(122)
3.7.1 承诺与或有事项	(122)
3.7.2 计算机软件	(124)
3.7.3 递延所得税	(126)
3.7.4 租赁	(130)
3.7.5 呆账重组	(136)
3.7.6 期货合同	(138)
3.7.7 长期合同	(140)
3.7.8 非货币交易	(142)
3.7.9 产品融资安排	(144)
3.7.10 研究和开发	(146)
附录 1 会计缩略字(词)	(148)
附录 2 会计标准	(150)

第一章 法规背景

1.1 公认会计原则

财务会计准则委员会(FASB)是私立部门中被指定用来制定财务会计和报告准则的机构。公认会计原则(GAAP)主要来源于FASB发布的《财务会计准则公报》(SFASs)、会计研究公报(ARB)和FASB前身机构发布的《会计原则委员会意见书》(APBs)。FASB还发布一些解释性文件(阐明、解释或详述现有的SFAS或FASB前身机构的公告)和技术公报(对现有的准则未直接涉及的问题发表看法)。在新的公告发布之前,FASB先公开发布征求意见稿征求意见。美国的公告是顺序发布的,当已发布公告为后续公告所代替时,不予以撤销或经修订后重新发布。

FASB出版原始公告和现行文本。原始公告包括所有FASB公告的原文、解释性文件和技术公报,均按顺序发布。现行文本是原始公告按专题分类的简缩版。由于当前公告受到后续公告影响时并不被撤销或修订,通常参考现行文本比原始公告更有意义。然而,原始公告包含FASB结论意见的背景资料和基础,这些也许对那些还不熟悉有关概念和会计处理的读者仍是很有价值的。

其它会计指南选择来源于紧急问题工作小组(EITF)所达成的一致意见,美国注册公共会计师协会发布的立场说明书、问题报告、行业审计和会计指南,以及美国证券交易委员会发布的《会计系列公告》。

1.1 公认会计原则

1990年8月成立的财务报告委员会是一个新的准则制定机构,它对会计准则的未来发展提供政策监督。会计准则“FRS”(以及征求意见稿“FRED”)是由会计准则委员会(ASB)发布的,ASB有权直接发布准则。ASB采纳了其前身ASC发布的22个现有的标准会计实务公告(SSAP),ASB的采纳赋予了这些SSAP在1985年《公司法》中会计准则地位,这意味着公司必须在财务报表中表明遵守或不遵守这些SSAP。评审小组作为第三方,负责监督大公司是否遵守会计准则,并在公司的报表不真实与公允地表达时,有权诉诸法庭要求公司详加说明其中的原因。股票交易所也具有这一权力。

其它会计准则来自紧急问题工作小组(UITF)达成的一致意见,UITF的主要任务是当现存的会计准则或公司法的条款已不完善或出现争议,有进一步完善的必要时,对会计准则委员会(ASB)给予协助。UITF只处理当前业务上的严重分歧或可能在未来会造成严重分歧的主要发展事务。

虽然SSAPs和FRSs之在英国,就像SFASs、APBs和ARBs在美国那样,享有类似的实质性权威支持,但“公认会计原则”一词在英国却未正式使用。当已发表的准则被修订时,标准就会被撤销并重新发布,所以每个标题只有一个标准的SSAP或FRS;1969年由英格兰和威尔士特许会计师协会(ICAEW)发布的会计建议,以及建议实务公告(SORPs)对SSAPs和FRSs未论及之处提供指导。像美国的FASB那样,ASB也发布征求意见稿(FREDs)征求意见。下面(法律规定部分)将讨论包含在第四号和第七号欧共体指令中的会计原则,这些在1985年的《公司法》中也有所论述。

1.2 法律规定

一般情况下,只对 SEC 注册的公司,法律才要求其公布经审计的财务报表,SEC 注册人的财务报表须按 GAAP 和其它各种有关核算与披露的 SEC 规则的要求加以编制。除准备公开发布的审计财务报表外,SEC 注册人还须建立辅助财务资料的常规档案。例如国内公司向 SEC 和股东,按 10-K 格式提供年度财务信息,按 10-Q 格式提供季度财务信息。向 SEC 提供的资料是向社会公开的。

许多不要求在 SEC 注册的公司将按 SEC 各项规则的要求,对 SEC 注册人的包含辅助、核算和披露要求在内的各方面施加影响。

除 SEC 外,各种其它组织,如政府会计准则委员会和金融业监督办公室也会发布与其管辖权相关的会计和报告要求。

1.2 法律规定

1985 年和 1989 年公司法分别包含了欧共体 (EC) 关于公司年度财务报表和合并财务报表的第四号及第七号指令的实施情况, 对在英国登记注册的所有公司提出核算和披露方面的要求, 并规定公司财务报表的格式。1985 年公司法综合了过去的公司法规, 而 1989 年公司法又作了实质性修改, 在 1985 年公司法的基础上插入一些关于会计事务的新内容和附表。法律要求财务报表必须按客观公正的原则加以列示, 但这个原则尚未明确化。在特殊情况下, 如果必须按客观公正原则加以列示, 脱离具体的法定会计要求列示报表也是必要的, 但应将这样做的原因和影响加以披露。除独立无限公司外, 所有服从 1985 年和 1989 年公司法的公司的财务报表须经过审计, 并且必须在公司注册管理局存档。中小型公司可以只提供不太详细的财务报表。停业公司可通过法定程序免于审计。对公开上市公司, 证券交易所还要求列示附加的披露信息。

1989 年公司法提出的新会计要求适用于 1989 年 12 月 23 日起的会计期, 其中包括说明公司账目是否按所应用的会计准则编制, 否则应说明脱离准则的特殊性和原因的要求。

第二章 财务报表要求

2.1 会计基础

按历史成本编制基本财务报表,重估增值只发生于购买会计和某些其它特殊情况。