



# 国际公共部门 会计文告手册

(2003)

国际会计师联合会

HANDBOOK  
OF INTERNATIONAL  
PUBLIC SECTOR  
ACCOUNTING  
PRONOUNCEMENTS

© 国际会计师联合会 2004

图书在版编目 (CIP) 数据

国际公共部门会计文告手册: 2003 / 国际会计师联合会 .— 大连 : 东北财经大学出版社, 2004.11

书名原文: Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements

ISBN 7 - 81084 - 490 - 3

I . 国… II . 国… III . 国际会计 - 规范 IV . F234.5 - 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 093145 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@vip.sina.com](mailto:dufep@vip.sina.com)

大连海事大学印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 175mm × 250mm 字数: 609 千字 印张: 29 1/2 插页: 2

印数: 1—2 000 册

2004 年 11 月第 1 版

2004 年 11 月第 1 次印刷

责任编辑: 高 鹏 孙晓梅 张旭凤

责任校对: 贺 荔

刘士平 李智慧

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 68.00 元

# 前 言

国际会计师联合会（IFAC）是会计职业界的世界性组织。它成立于 1977 年，包括来自全世界的 150 多个成员组织，代表着 240 多万名会计师，拥有广泛的国际性支持。国际会计师联合会下设的公共部门委员会（PSC）是制定国际公共部门会计准则的综合性机构，正致力于制定一套适用于公共部门主体的会计准则，称为国际公共部门会计准则（IPSASs）。截至 2003 年，公共部门委员会共发布了 20 项基于权责发生制的国际公共部门会计准则，其准则代表着公共部门主体财务报告领域的国际最佳实务。公共部门委员会现阶段工作计划的目标是，以国际会计准则理事会（IASB）发布的国际会计准则（IASs）及其后续修订版本为基础，制定国际公共部门会计准则。

为推动中国政府会计研究，财政部会计准则委员会组织翻译了中文版的《国际公共部门会计文告手册（2003）》，供政府、相关企事业单位和研究机构参考。按照惯例，国际会计师联合会公共部门委员会同意由财政部会计准则委员会组织专家组成翻译审核专家组（专家组名单附后），依照严格的程序完成《国际公共部门会计文告手册（2003）》中文译稿的翻译审核工作。

中文版《国际公共部门会计文告手册（2003）》是经国际会计师联合会认可的国际公共部门会计文告的官方译本，为国际会计师联合会的正式出版物。

在本书的翻译和整理过程中，财政部会计司刘玉廷司长审阅了全部译稿，会计准则二处张象至副处长、李红霞副处长、冷冰博士、陈瑜博士以及东北财经大学孙光国博士等对全部译稿进行了校阅。

值此中文版《国际公共部门会计文告手册（2003）》出版之际，特别向本书翻译审核专家组及其他专家所付出的辛勤劳动致以衷心的感谢！

财政部会计准则委员会  
2004 年 11 月

# 国际公共部门会计文告

## 中文翻译审核专家组

### 组长

楼继伟 财政部会计准则委员会主席、财政部副部长

### 副组长

冯淑萍 财政部会计准则委员会秘书长、财政部部长助理、博士生导师

刘玉廷 财政部会计准则委员会委员、财政部会计司司长、博士生导师

### 组员

李建发 财政部会计准则委员会会计准则咨询专家、厦门大学副校长、教授、博士生导师

荆 新 财政部会计准则委员会会计准则咨询专家、中国人民大学教授、博士生导师

张象至 财政部会计准则委员会会计准则咨询专家、财政部会计司副处长、中国注册会计师协会会员、美国注册会计师协会会员

李红霞 财政部会计准则委员会会计准则咨询专家、财政部会计司副处长、中国注册会计师协会会员

陆建桥 财政部会计准则委员会会计准则咨询专家、财政部会计司副处长、中国注册会计师协会会员、副研究员、博士

程晓佳 财政部会计司

国际会计师联合会（IFAC）的宗旨，是在全球范围以协调的准则发展和提高会计职业界，使之能够本着公众利益提供始终如一的高质量服务。

国际会计师联合会欢迎您就本手册提供意见。请通过以下途径送达意见：

International Federation of Accountants

545 Fifth Avenue, 14th Floor

New York, New York 10017 USA

Fax: +1 (212) 286-9570

Email: [publicsectorpubs@ifac.org](mailto:publicsectorpubs@ifac.org)

本书英文版可从国际会计师联合会网站 <http://www.ifac.org> 免费下载。

作者或出版商不承担任何人因本书内容而采取或不采取行动使其发生损失的任何责任。

版权©2002 年 12 月国际会计师联合会

版权所有。未经国际会计师联合会事先书面允许，任何人不得以任何系统存储或复制，或以任何电子、机械、影印、录音或其他方式传递本书的任何内容。

ISBN: 1-887464-94-8

# 国际会计师联合会 国际公共部门会计文告手册

## 手册的范围

本手册汇编了国际会计师联合会的有关参考背景信息和截至 2003 年 1 月 1 日有效的国际会计师联合会发布的公共部门会计文告。

## 目 录

|                                             |     |
|---------------------------------------------|-----|
| 2001 年手册出版以来的实质性内容改动 .....                  | 1   |
| 国际会计师联合会 .....                              | 3   |
| 公共部门委员会 .....                               | 8   |
| 公共部门会计准则 .....                              | 13  |
| 国际公共部门会计准则第 1 号——财务报表的列报 .....              | 19  |
| 国际公共部门会计准则第 2 号——现金流量表 .....                | 55  |
| 国际公共部门会计准则第 3 号——当期净盈余或赤字、重大差错和会计政策变更 ..... | 76  |
| 国际公共部门会计准则第 4 号——汇率变动的影响 .....              | 96  |
| 国际公共部门会计准则第 5 号——借款费用 .....                 | 112 |
| 国际公共部门会计准则第 6 号——合并财务报表和受控主体会计 .....        | 123 |
| 国际公共部门会计准则第 7 号——对联营主体投资会计 .....            | 138 |
| 国际公共部门会计准则第 8 号——合营中权益的财务报告 .....           | 150 |
| 国际公共部门会计准则第 9 号——交换交易收入 .....               | 164 |
| 国际公共部门会计准则第 10 号——恶性通货膨胀经济中的财务报告 .....      | 180 |

|                                          |         |
|------------------------------------------|---------|
| 国际公共部门会计准则第 11 号——建造合同 .....             | 191     |
| 国际公共部门会计准则第 12 号——存货 .....               | 210     |
| 国际公共部门会计准则第 13 号——租赁 .....               | 221     |
| 国际公共部门会计准则第 14 号——报告日后事项 .....           | 245     |
| 国际公共部门会计准则第 15 号——金融工具：披露和列报 .....       | 257     |
| 国际公共部门会计准则第 16 号——投资性房地产 .....           | 304     |
| 国际公共部门会计准则第 17 号——不动产、房舍和设备 .....        | 327     |
| 国际公共部门会计准则第 18 号——分部报告 .....             | 351     |
| 国际公共部门会计准则第 19 号——准备、或有负债和或有资产 .....     | 379     |
| 国际公共部门会计准则第 20 号——关联方披露 .....            | 414     |
| <br>国际公共部门会计准则第 1 号至第 18 号中定义的术语汇编 ..... | <br>431 |
| <br>国际审计准则对审计政府企业财务报表的适用性 .....          | <br>449 |
| <br>公共部门委员会发布的其他文件摘要 .....               | <br>452 |

# 2001 年手册出版以来的实质性内容改动

## 参考文献

本手册包括对国际会计师联合会国际审计实务委员会（IAPC）文献的参照。自 2002 年 4 月 1 日起，国际会计师联合会的国际审计和鉴证准则理事会（IAASB）取代了国际审计实务委员会。

本手册还包括对国际会计准则委员会（IASC）文献的参照。自 2002 年 4 月 1 日起，国际财务报告准则（以前称为“国际会计准则”）由国际会计准则理事会（IASB）发布。

## 修改的内容

本手册进行了下述增加、删减或修改：

- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 13 号——租赁》。该准则对报告期自 2003 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。
- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 14 号——报告日后事项》。该准则对报告期自 2003 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。
- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 15 号——金融工具：披露和列报》。该准则对报告期自 2003 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。
- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 16 号——投资性房地产》。该准则对报告期自 2003 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。如果主体将该准则运用于自 2003 年 1 月 1 日以前开始的报告期，则应披露这一事实。
- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 17 号——不动产、房舍和设备》。该准则对报告期自 2003 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。
- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 18 号——分部报告》。该准则对报

告期自 2003 年 7 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。

- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 19 号——准备、或有负债和或有资产》。该准则对报告期自 2004 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。

- 包括新发布的《国际公共部门会计准则第 20 号——关联方披露》。该准则对报告期自 2004 年 1 月 1 日或以后日期开始的财务报表有效。鼓励提前采用。

- 包括《国际公共部门会计准则第 1 号至第 18 号中定义的术语汇编》。

- 包括《国际公共部门研究报告第 14 号——向权责发生制会计过渡：对政府和政府主体的指南》的概述。

- 包括《应时报告书第 1 号——在政府中实施权责发生制会计：新西兰的经验》的概述。

- 包括《应时报告书第 2 号——审计政府整体财务报表：新西兰的经验》的概述。

- 包括《应时报告书第 3 号——权责发生制透视》的概述。

- 包括《应时报告书第 4 号——法国公共服务的授权：公共管理的一种原始方法——授权的公共服务》的概述。

- 包括《应时报告书第 5 号——资源会计：英国中央政府部门会计准则制定的框架》的概述。

# 国际会计师联合会

## 目 录

---

|                     | 页码 |
|---------------------|----|
| 组 织.....            | 4  |
| 成 员.....            | 4  |
| 制定准则的动因.....        | 5  |
| 审计和鉴证服务.....        | 5  |
| 职业道德.....           | 5  |
| 职业教育.....           | 5  |
| 公共部门会计.....         | 5  |
| 服务于多样化的利益团体.....    | 6  |
| 监管作用.....           | 6  |
| 构建全球金融体系.....       | 6  |
| 国际会计师联合会的结构和运作..... | 7  |
| 国际会计师联合会网站.....     | 7  |

# 国际会计师联合会

## 组 织

国际会计师联合会（IFAC）是会计职业界的世界性组织。它成立于 1977 年，其宗旨是以协调的准则发展和提高会计职业界，使之能够本着公众利益提供始终如一的高质量服务。国际会计师联合会通过以下方式实现其宗旨：

- 制定有关审计和鉴证服务、职业道德、职业教育和公共部门会计的国际准则。
- 支持成员组织致力于为日益多样化的会计师利益团体服务，包括商业和产业界的成员，以及受雇于中小企业和实务界的成员。
- 为审计跨国主体的会计公司制定国际质量鉴证审核计划。
- 确保其成员组织遵循对成员的要求，包括鼓励会计师遵守高质量的准则。
- 与监管机构、准则制定机构和金融机构共同努力，确定全世界的会计职业界如何能够为创建健全的全球金融体系作出最大的贡献。

## 成 员

国际会计师联合会包括来自全球各地的 150 多个成员组织，代表在公共实务、教育、公共部门、产业界和商业界的 240 多万名会计师。在全世界范围内，没有其他会计团体或只有少数其他职业组织具有国际会计师联合会这种得到广泛国际支持的特征。

国际会计师联合会的实力不仅来源于其国际代表性，还来源于其各个成员组织自身的实力，这些组织一直致力于提升会计职业界的质量、专长和诚信。

## 制定准则的动因

长期以来，国际会计师联合会已经认识到，为满足来自企业界、教育界或公共部门对会计职业界日益增加的国际性需求，需要一个全球协调的框架。这一框架的主要组成部分是国际审计准则（ISAs）、国际会计师联合会《职业会计师道德守则》、国际教育准则和国际公共部门会计准则（IPSASs）。

## 审计和鉴证服务

国际审计和鉴证准则理事会（IAASB）制定国际审计准则和国际审计实务公告（IAPSs）。这些准则和公告是作为世界范围内高质量审计准则和公告的基准。它们为审计师概述了基本原则和必要的程序，为他们提供了应对财务信息报告日益增加和不断变化的需求的工具，并提供针对专门领域的指南。

此外，国际审计和鉴证理事会还制定针对会计公司和审计合约小组在从事审计、鉴证和相关服务的实务领域的质量控制准则。

## 职业道德

国际会计师联合会（IFAC）《职业会计师道德守则》是由国际会计师联合会职业道德委员会制定的，作为成员组织制定和实施所有职业道德守则的基础。它认可客观、公正和职业胜任能力的概念，这些守则适用于所有职业会计师。

## 职业教育

为了提升世界范围内的会计教育计划，国际会计师联合会教育委员会制定国际教育准则，为会计职业界的成员组织确立了教育基准。所有国际会计师联合会的成员组织都应该遵循这些准则，这些准则规定了职业会计师资格的教育过程，以及职业界成员持续的后续职业发展。委员会还制定有助于成员组织和会计教育工作者在会计教育领域应用和实现最佳实务的其他指南。

本手册不包括国际教育准则，国际教育准则可从国际会计师联合会的网站 [www.ifac.org](http://www.ifac.org) 上取得。

## 公共部门会计

公共部门委员会（PSC）是制定国际公共部门会计准则的综合性机构。到目前

为止，公共部门委员会发布了基于权责发生制的 20 项国际公共部门会计准则，不久将发布 1 项基于收付实现制的综合性国际公共部门会计准则。国际公共部门会计准则代表在公共部门主体财务报告领域的国际最佳实务。在许多国家，应用国际公共部门会计准则的规定将改进政府及其机构的受托责任，提高他们编制的财务报告的透明度。

包括在国际会计师联合会出版的《国际公共部门会计文告手册（2003）》中的国际公共部门会计准则，也可以从国际会计师联合会的网站 [www.ifac.org](http://www.ifac.org) 上取得。

## **服务于多样化的利益团体**

无论是国际会计师联合会还是其成员组织，都面临着满足受雇于企业中日益增加的会计师需求的挑战。这些会计师目前构成了国际会计师联合会成员组织超过 50% 的成员数量。国际会计师联合会财务和管理会计委员会提供涉及广泛职业议题的指南以帮助这些成员，并力求使公众知晓并理解他们所从事的工作。

国际会计师联合会同时也注重为另一个正在成长起来的利益团体——中小规模实务（SMPs）提供指南。它与其成员组织共同合作，确定如何能够最好地达成这一目标，以及国际资源如何能够得到最佳利用。

## **监管作用**

长期以来，国际会计师联合会已经认识到，保护公众利益的根本方式是实施一套核心的国际认可的准则，以确保投资者和其他利益相关者所依赖信息的可信性。这一目标是通过一种国际监管和遵循制度来实现的。其关键组成部分是会计公司论坛（FoF）和遵循委员会，以及职业界外部的参与。

从事跨国审计工作的会计公司符合会计公司论坛的成员要求。成员的义务包括遵循国际审计准则和国际会计师联合会《职业会计师道德守则》，并接受定期的质量控制审核。遵循委员会监管和鼓励遵循为改进财务信息的可靠性和世界范围内的职业准则而设计的国际准则和其他措施。

## **构建全球金融体系**

会计职业界是确保私人或公共部门中的组织本着所有股东和公众的利益，公正、开放并履行受托责任运作的一个关键要素。为培育以最高质量职业准则为特征的国际会计职业组织的发展，国际会计师联合会将继续寻求其指南在全世界范围内

的认可——这不仅包括其成员组织，还包括政府、监管机构、新兴经济、发展中国家、大型和小型会计公司以及会计师个人。它将继续保持与这些团体的持续对话，以更好地理解他们面临的挑战和需求。

## **国际会计师联合会的结构和运作**

国际会计师联合会的管理依赖于其理事会和委员会。国际会计师联合会委员会由来自各成员组织的 1 名代表共同组成。理事会是政策制定的较小团体。国际会计师联合会的总部设在纽约市，其职员由来自世界各地的会计职业人员构成。

## **国际会计师联合会网站**

如需要更多的信息，请访问国际会计师联合会的网站 <http://www.ifac.org>。

# 公共部门委员会

## 目 录

---

|                    | 段落     |
|--------------------|--------|
| 任务大纲               |        |
| 委员会的目标 .....       | 1 – 4  |
| 委员的任命 .....        | 5      |
| 公告的性质、范围和权威性 ..... | 6 – 7  |
| 工作程序 .....         | 8 – 10 |
| 语 言 .....          | 11     |

# 公共部门委员会

## 任务大纲

制定旨在改进公共部门财务管理和受托责任的计划，包括：

- 制定会计和审计准则并促进其被自愿认可；
- 制定和协调这些计划以促进教育和研究；
- 鼓励成员组织和其他利益团体之间的信息交流并为其提供便利。

委员会已被授权以国际会计师联合会理事会的名义，发布有关公共部门会计、审计和报告的公告。当批准发布一项正式的准则时，要求出席会议的委员会委员至少 3/4 投赞成票。

举行投票表决的法定人数为 9 名委员会委员。

国际会计师联合会理事会将视需要，不时确定将特殊项目的工作指派给小规模的工作组、临时委员会或任务小组，并由理事会确定其任务大纲。

## 委员会的目标

1. 国际会计师联合会的宗旨在其章程的第 2 段中规定为：“以协调的准则发展和提高全世界会计职业界，使之能够本着公众利益提供始终如一的高质量服务。”

2. 公共部门委员会是国际会计师联合会理事会成立的、旨在全世界协调一致的基础上解决公共部门财务报告、会计和审计所涉及的需求的常设委员会。此处的术语“公共部门”指国家政府、地区性（例如，州、省、管区）政府、地方（例如，市、镇）政府和相关的政府主体（例如，政府机构、理事会、委员会和政府企业）。

3. 目前，政府和其他公共部门主体遵循的会计和审计实务相当多样化，而且许多国家没有关于公共部门方面的权威准则。对于那些存在准则的国家，准则的主体内容或者是处于制定初期，或者是这些内容仅有限地运用于公共部门中特定类型的主体。

4. 公共部门委员会的任务大纲要求其制定旨在改进公共部门财务管理和受托责任的计划，包括：

- 制定会计和审计准则并促进其被认可；
- 制定和协调这些计划以促进教育和研究；
- 鼓励成员组织和其他利益团体之间的信息交流并为其提供便利。

## 委员的任命

5. 公共部门委员会的委员由国际会计师联合会理事会所选举的国家成员团体提名就任于委员会。成员国委员的首任期为3年，可以再连任一个3年的任期。每年都要选任委员以使每年退职的委员达到1/3。同一名委员在委员会供职的时间不应超过两个连续的3年任期。此外，理事会还可以任命1名或多名国际组织的成员就任于委员会；这种任命也将是3年的任期，同样也可以再连任一个3年的任期。委员会的委员将主要关注公共部门。从投票权来看，在委员会有代表的每个国家和组织只有1票。

## 公告的性质、范围和权威性

6. 公共部门委员会已被授权以国际会计师联合会理事会的名义，发布有关公共部门财务报告、会计和审计的准则、指南、研究报告和应时报告书。

### 准 则

国际公共部门准则包括有关公共部门财务报告、会计和审计的单独规定，以及解释性和其他材料形式的相关指南。国家准则在形式和内容上都有所不同。公共部门委员会认识到这些文件及其差异，以及鉴于这些问题制定推荐国际采用的国际准则的必要性。为了帮助国际会计师联合会成员组织执行国际公共部门会计准则，公共部门委员会将在国际会计师联合会理事会的支持下，继续寻求促进国家准则制定机构对国际公共部门会计准则的认可。

### 指 南

国际公共部门指南推荐了要遵循的公共部门财务报告、会计和审计实务。为了帮助国际会计师联合会成员组织执行国际公共部门指南，公共部门委员会将在国际会计联合会理事会的支持下，继续寻求促进国家准则制定机构对这些指南的认可。