

财政部会计事务管理司 编

会计准则丛书



KUAI JI ZHUN ZE CONG SHU

日本会计法规

李玉环 译

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

会 计 准 则 丛 书
日 本 会 计 法 规
李玉环 译

*

中国财政经济出版社出版发行
(北京东城大佛寺东街 8 号)
北京财经印刷厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开 7.75 印张 186 000 字
1994 年 4 月第 1 版 1994 年 4 月北京第 1 次印刷
印数:1—3 620 定价:7.50 元
ISBN 7-5005-2389-0/F·2266
(图书出现质量问题,本社负责调换)

《会计准则丛书》

总 序 言

坚持“一个中心、两个基本点”的基本路线，推动社会生产力的大发展，使我国的社会经济面貌发生了巨大而深刻的变化。抓住当前有利时机，加快改革开放的步伐，集中精力把经济建设搞上去，沿着建设有中国特色的社会主义道路继续前进，已经成为全党和全国人民的共同心声。

改革开放是解放和发展社会生产力的必由之路。客观形势的发展，迫切要求我们在会计改革上，胆子要更大些，步子要更快些，思想要更解放些，大胆探索，大胆试验，敢于和善于吸收、借鉴当今世界的先进管理方法和经验，为加快改革开放和建设社会主义服务。

会计改革作为财政经济改革的一个重要方面，对于转换企业经营机制和政府管理职能，对于培育和发展社会主义市场经济机制，对于扩大开放、更多地吸引外资，都越来越显示其重要作用，并日益受到人们的关注。改革会计核算制度，总结我国经验，借鉴国际惯例，制定会计准则，是财政经济改革和发展的迫切要求。制定和实施会计准

则是一项系统工程，需要我们作长期努力。一方面，要作深入细致的调查研究，认真学习其他国家的先进经验和实践，另一方面还要宣传和普及会计准则知识，加强会计人员培训，提高会计人员业务素质。我们组织编辑出版《会计准则丛书》，旨在推荐国内外有关会计准则研究的最新成果，系统讲解我国会计准则，全面介绍国际组织和有关国家制定会计准则的经验，不断地推动制定和实施中国会计准则的进程。

国务委员兼财政部长王丙乾同志对制定中国会计准则和编辑出版《会计准则丛书》十分重视，百忙中为丛书题写了书名，这是对我们工作的鼓励和鞭策。我们也希望广大会计界人士积极参与和支持这一工作，积极为丛书撰稿，对编好丛书提供建议，共同为我国的会计改革奉献聪明才智。

财政部会计事务管理司

一九九二年四月二十日

目 录

译者前言.....	(1)
-----------	-------

一、企业会计准则方面的法规

企业会计准则.....	(11)
企业会计准则注解.....	(20)
合并财务报表准则.....	(35)
合并财务报表准则注解.....	(42)
有关企业情况公开制度中物价变动财务情况公开意见 书.....	(49)
外币交易会计处理准则.....	(56)
外币交易会计处理准则注解.....	(60)
成本计算准则.....	(63)

二、商法方面的法规

商法（公司会计）.....	(107)
关于股份公司资产负债表、损益表、营业报告书及其 附属明细表规则.....	(120)

三、证券交易法方面的法规

财务报表规则.....	(135)
财务报表规则施行要点会计报表格式.....	(179)
合并财务报表规则.....	(189)

四、会计职业方面的法规

公认会计士法.....	(213)
后 记.....	(239)

译者前言

日本现行的会计法规大致可以分为会计原则方面的法规、商法方面的会计法规、证券交易方面的会计法规、税法方面的会计规定以及会计职业方面的法规等 5 个部分。它们分别从不同的方面和角度、以不同的方式制约和规范企业的会计核算和全国的会计工作，共同构成一个比较完整的会计法规体系。

一、会计原则方面的法规

会计原则方面的法规的特点，是侧重于会计技术方面的规定，技术性较强。它通过技术方面的指导来发挥对企业会计核算的规范作用。

1. 企业会计原则及其注解

日本的企业会计原则，最初是由日本经济安定本部企业会计制度对策调查会拟定，于 1949 年发布的。后经大藏省企业会计审议会四次修订，最后一次修订于 1982 年 4 月。企业会计原则包括企业会计原则和企业会计原则注解两部分。制定企业会计原则的目的，是解决企业会计制度统一问题，促进企业行为合理化、证券投资民主化，为经济的民主化和国民经济的健康发展创造条件。企业会计原则注解主要是对企业会计原则中的部分内容进行解释。

企业会计原则分为三部分。即：

(1) 一般原则。内容包括：真实性原则；正规簿记原则；划

分资本性支出与收益性支出、资本盈余与留存收益；明了性原则；连续性原则；稳健性原则；依据可靠的会计记录编制不同形式的财务报表的原则（单一性原则）。

（2）损益表原则。内容包括：损益表的性质；损益表分段方法；营业损益的计算；营业外损益的内容；经常损益的列示；特别损益的内容；本期税前净利润的列示；本期净利润的列示；本期未分配利润的列示。

（3）资产负债表原则。内容包括：资产负债表的性质；资产负债表的列示方法；资产和负债的排列方法；资产、负债及资本的分类；资产负债内资产以取得成本计价等五项。

2. 合并财务（会计）报表原则及其注解

合并会计报表原则也是由大藏省企业会计审议会制定，发布于1975年6月。合并会计报表是由于企业发展集团化，为社会投资者了解整个企业集团的会计情况而编制的，它作为企业个别会计报表的补充资料，附于有价证券报告书中。

合并会计报表原则主要包括：合并会计报表的性质（合并会计报表是由母公司编制的、综合反映该企业集团财务状况和经营成果的会计报表）、合并会计报表的一般原则（包括真实性原则、个别会计报表原则、相关性原则、连续性原则）、合并会计报表的一般标准（包括合并）范围、合并决算日、母公司与子公司会计处理原则及手续等）、合并资产负债表的编制方法、合并损益表的编制方法、合并留存收益表的编制方法及合并会计报表的附注事项等内容。

合并会计报表原则注解主要是对合并会计报表中的若干问题进行解释，例如，关于决算日不一致时的处理、关于实质上拥有决议权的股份或出资等等。

3. 外币交易会计处理准则及其注解

外币交易会计处理准则于 1979 年 6 月由企业会计审议会制定发布。外币交易会计处理准则，主要是规范企业外币核算，以适应经济国际化发展的需要，它只归纳会计实务中一般公认的处理方法。

外币交易的会计处理准则包括：外币交易、在国外的分店会计报表项目、在国外子公司等会计报表项目等。

外币交易会计处理准则注解主要是对其中的若干疑难问题进行详细解释。

4. 成本计算准则

成本计算准则于 1962 年 11 月由企业会计审议会制定发布。成本计算准则是作为实务规范，总结企业成本计算惯例中一般公认合理的部分而制定的。其目的是规范企业的成本计算，促使成本计算在正确计算成本，为制定价格提供依据的同时，满足企业经营管理，特别是业务计划和成本管理的需要。

成本计算准则的内容共 5 个部分。即：

(1) 成本计算的目的与一般原则。内容包括：成本计算的目的；成本计算制度；成本的性质；成本的几个概念；非成本项目；成本计算的一般原则。

(2) 实际成本的计算。内容包括：实际成本的计算程序；制造成本要素的分类标准；按费用项目进行的成本计算；按部门进行的成本计算；按产品品种进行的成本计算；销售费用和一般管理费用的计算等部分。

(3) 标准成本的计算。内容包括：标准成本制订的目的；标准成本的制订；标准成本的修订；标准成本的公布等内容。

(4) 成本差异的计算与分析。内容包括：成本差异计算与分析；实际成本计算制度下的成本差异；标准成本计算制度下的成本差异等内容。

(5) 成本差异的会计处理。内容包括实际成本计算制度下成本差异的会计处理方法和标准成本计算制度下的成本差异的会计处理方法。

5. 其他

会计原则方面的法规除上述部分外，还包括企业会计审议会发布的“商法与企业会计原则协调意见书”、“税法与企业会计原则协调意见书”、“有关企业会计原则与关连法规协调意见书”等。

二、商法方面的会计法规

1. 商法对会计方面的规定

日本商法制定发布于1900年3月，最后修订于1990年2月。商法是处理社会经济生活中经济关系的民事法律规范。商法的规定适用于从事经济活动的个人和法人，其中会计方面的规定对所有从事生产经营活动的个人、企业法人的会计核算都发挥着规范作用。日本商法对会计方面规定主要有两部分。

第一部分是商品生产者会计方面的规定。在商法第二编第五章“商业帐簿”中规定：“商品生产经营者为表明其营业财产和损益状况，必须设置会计帐簿和编制资产负债表”。“会计帐簿要明了记载如下事项：（1）开业时和每年一次一定日期的营业上的资产及其价格，公司成立时和每期决算时的营业上的资产及其价格；（2）交易和其他影响营业财产的事项。”

关于财产计价，商法中规定：“会计帐簿应记载财产按照如下规定计价：（1）对于流动资产按取得价格、制造价格或时价计价……”；“（2）对于固定资产按其取得价格或制造价格计价……”，并“预计每一决算期的折旧，并相应减少折旧部分的数额”；（3）“对于货币债权不得超过其债权金额扣除预计不能回收数额的余额。”

关于会计帐簿的保存，商法规定：“商品生产经营者要保存会计帐簿及其他营业有关的重要表册十年”。

第二部分是对股份公司会计方面的规定。在第二编第四章第四节“公司会计”中，对会计问题作出了规定。规定公司应编制资产负债表、损益表、营业报告书及关于利润和亏损的处理方案及其附属明细表，并于股东大会 7 周前提出。并于资产计价，基本上与第一部分规定相同，但规定的比第一部分较为具体。如对商誉在有偿取得或因合并取得时，才可记列资产，并应在取得后 5 年内等额摊销。

2. 有关股份公司资产负债表、损益表、营业报告书及其附属明细表规则

该规则主要是对商法规定的股份公司的会计报表作出具体规定，由日本法务省于 1963 年 3 月制定发布，最后修订于 1988 年 6 月。该规则包括总则，资产负债表，损益表，营业报告书，附属明细表，资产负债表和损益表的公告，附则等部分。主要规定了资产负债表的基本格式、资产负债的分类、资产负债以及资本的报表列示方式；损益表的基本格式、分类、各项收入费用的排列；营业报告书记载内容；附属明细表的种类和其应列示的内容；公司会计报表公告的方式等。

三、证券交易方面的会计法规

证券交易方面的会计法规是围绕证券交易法来制定的，它主要对有偿证券上市或其有偿证券准备上市的企业公司的会计核算发挥规范作用，具有强制性的特征。

1. 证券交易法中的有关会计规定

证券交易法制定发布于 1948 年 4 月，最后修订于 1990 年 6 月。证券交易法第一条规定：“本法以促进国民经济正常运转和保

护投资者利益，保证有价证券发行、流通及其他交易公平进行和有价证券顺畅流通为目的。”为实现这一目的，证券交易法中规定了企业内部情况公开制度。依照证券交易法的规定，企业公司发行有价证券或其有价证券上市流通时，必须分别提出有价证券申报书和有价证券报告书。有价证券申报（报告）书中必须附有公司会计报表，而且必须附有公认会计士或审计法人出具的审计证明。为此对申请上市有价证券的公司和有价证券在市场流通的公司的会计报表作出了规定。

2. 财务报表规则

财务报表规则于1963年11月由大藏省制定发布，最后修订于1991年3月，主要是根据证券交易法的规定，对有价证券上市公司公布的财务报表包括资产负债表、损益表、利润分配表或亏损处理表及其附属明细表的术语、格式、编制方法作出规定。该规则包括总则、资产负债表、损益表、利润分配表或亏损处理表、附属明细表、外国公司财务报表、附则等内容。

3. 合并财务报表规则

合并财务报表于1976年10月由大藏省制定发布，最后修订于1991年3月。该规则主要是根据证券交易法而制定的。该规则规定了合并财务报表的术语、格式和编制方法，包括总则、合并资产负债表的列示方法、合并损益表的列示方法、合并留存收益表的列示方法和附则等内容。在该规则中，还具体规定了各合并报表必须反映的内容，资产、负债、资本的具体科目的分类，各个科目所反映的内容，和各合并报表的计列方法。

4. 期中财务报表规则

期中财务报表也是根据证券交易法的规定而制定的，该规则于1977年8月由大藏省制定发布，最后修订于1982年9月。该规则具体规定了期中财务报表的术语、格式和编制方法，包括总

则、期中资产负债表的列示方法、期中损益表的列示方法（其中有期中未处理利润金额或期中未处理亏损金额）、外国公司期中财务报表、附则等内容。

5. 其他特殊行业的会计规则

证券交易法方面的会计法规，除上面介绍的内容外，日本还制定有特殊行业的会计规则。这些特殊行业的会计规则有相互银行财务报表格式、造船业财务报表准则、铁道业会计规则、公路运输事业会计规则、海运企业财务报表准则、电力事业会计规则、煤气事业会计规则等，其中大部分是由大藏省以外的其他政府部门制定的。

四、税法方面的会计规定^①

为了合理计算纳税所得，因此在税法中涉及到许多会计方面的规定。这些规定虽然不是直接规范企业的会计核算工作，但大部分企业从自身会计工作简便考虑都尽可能按照税法的规定进行会计核算。所以，税法以间接方式规范着企业会计核算工作。这些会计方面的规定主要体现于法人税法和所得税法之中。

1. 法人税中有关会计规定

日本法人税是对企业法人就其所得额征收的，因此在税法中规定有许多企业会计核算方面的规定。据日本教科书介绍现在税法中会计方面的规定有越来越详细具体的趋势。如：对固定资产折旧，法人税法中规定了固定资产的折旧年限和折旧方法只能采用余额递减法和直线法；对企业交际费，规定在销售收入的一定百分比以内可以计列费用；对各种无形资产的摊销、工器具等低

^① 译者注：由于税法方面的会计规定，分散于各税法之中，内容比较零散，本书未将其收入。

值易耗品摊销计入费用等均作出了规定。此外对企业销售收入实现的确认,也作出了规定。

2. 所得税中有关会计规定

日本所得税是对个人所得征收的,在计算个人所得时也涉及到财产的计价,收入的确认,特别是其中对于个体经营者还涉及到资产费用的摊销等问题,这些在税法中均作出了规定。这些规定制约着个体经营者的会计核算,对个体经营者的会计核算或多或少地起着规范作用。

五、会计职业方面的法规

为了保证企业法人提供合理公允、真实可靠的会计信息,配合证券交易法及商法的实施,保护现实的和潜在投资者的利益,日本制定了公认会计士法,建立了公认会计士进行外部审计制度,对会计士这一社会职业作了规定。

公认会计士法由大藏省于1948年7月制定发布,最后修订于1986年5月。该法律包括总则、公认会计士考试、注册登记、公认会计士及会计士补的义务、公认会计士及会计士补的责任、审计法人、公认会计士审议会、日本公认会计士协会等内容。

该法律具体规定了公认会计士考试制度、注册登记制度、公认会计士的义务与责任、公认会计士协会的行业管理制度等等,是公认会计士进行业务的法律规范。它规范着公认会计士的业务活动。

一、企业会计准则方面的法规

企业会计原则

大藏省企业会计审议会

1982 年 4 月

第一，一般原则

一、企业会计必须提供有关企业财务状况和经营成果的真实报告。

二、企业会计必须按照正规的记帐方法，将所有的交易正确地登记会计帐簿。(注 1)

三、明确分清资本性交易与损益性交易，特别是资本公积金与盈余公积金不得相互混淆。(注 2)

四、企业会计必须通过财务报表向利害关系人准确提供必要的会计事实，使他们能够对企业状况作出准确的判断。(注 1)

五、企业会计应当将其会计处理原则及其手续在各个会计期间连续使用，不得随意变更。(注 3)

六、企业财务状况可能受到不利影响时，必须加以预防，作出妥善的会计处理。(注 4)

七、为了向股东大会提出报告、为了满足信贷和纳税等目的的需要，必须编制不同形式的财务报表时，其内容应当根据可靠的会计记录编制，不得出于政策性考虑而歪曲反映事实真相。