

1993年 国际会计准则

国际会计准则委员会 编译组长 王云芳 副组长 胡乐亭

山东友谊出版社

SHANDONGYOUYI

CHUBANSHE



GUO JI KUAI

-65

96
F234.4-65
2
1993 / 2

国际会计准则

(1993 年)

国际会计准则委员会

编译组长:王云芳

副组长:胡乐亭



3 0127 0508 7

山东友谊出版社

1994 年·济南



C

227437

鲁新登字 12 号

国 际 会 计 准 则

编译组长 王云芳

副 组 长 胡乐亭

*

山东友谊出版社出版发行

(地址: 济南经九路胜利大街 39 号 邮编: 250001)

山东新华印刷厂临沂厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开本 16.875 印张 400 千字

1994 年 12 月第 1 版 1994 年 12 月第 1 次印刷

印数 1—3,000

ISBN 7-80551-673-1
F·43 定价: 19.00 元

《国际会计准则》编译组

组 长:王云芳

副组长:胡乐亭

组 员:崔恒余 张相阳 郭惠云 王贞智

编译人员(以章节为序):

王贞智 刘万同 李丽娜 陈明娟

李文丛 潘泰猛 刘蕊 马华

马宏伟 王克明 李小飞

编译说明

为了适应经济业务国际化和全球资本市场发展的需要,提高会计报表信息在国际间的可比性,协调各国会计实务,1973年6月澳大利亚、加拿大、法国、联邦德国、日本、墨西哥、荷兰、英国、美国等9个国家的16个主要会计职业团体在伦敦发起成立了国际会计准则委员会(IASC),其目标是制定和发布国际会计准则(IAS),促进各国会计实务在国际上协调一致。以后又有许多国家和地区会计职业团体陆续加入。现在,国际会计准则委员会已发展到拥有来自80多个国家专业会计组织的100多个会员。国际会计准则委员会原已发布了31项国际会计准则,后经变动实际实行的会计准则为29项。

本书系1993年国际会计准则委员会最新出版的《国际会计准则》,除原实施的国际会计准则条款外,又增加了17条最新的国际会计准则讨论意见稿。

为了适应我国建立社会主义市场经济体制的要求,与国际惯例接轨,扩大对外经济交往,促进对外开放,我们编译这本《国际会计准则》,全面介绍国际会计准则的条款,提高我国会计人员业务素质,推动我国会计准则实施的进程。

为了保证编译质量,我们成立了以山东省财政厅总会计师王云芳为编译组长,山东财政学院副院长胡乐亭教授为副组长,山东省财政厅会计处处长崔恒余高级会计师、副处长张相阳,山东财政

学院会计系主任郭惠云教授、国际经济系副主任王贞智副教授为组员的《国际会计准则》编译组。本书目录、总序、《国际会计准则》的前言、国际会计准则委员会关于编制和提供财务报表的框架系王贞智副教授译；国际会计准则 1 至 11 系刘万同副教授译；国际会计准则 11 至 16 系李丽娜讲师译；国际会计准则 17 至 18 系陈明娟讲师译；国际会计准则 19 至 21 系李文丛讲师译；国际会计准则 22 至 27 系潘泰猛讲师译；国际会计准则 27 至 31 系刘蕊讲师译；国际会计准则 32 至 40 系马华讲师译；国际会计准则 40 至 39 系马宏伟讲师译；国际会计准则 41 至 44 系王克明讲师译；国际会计准则 45 至 47 系李小飞副教授译。

本书收入了《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国注册会计师法》和 1993 年 7 月 1 日实施的《企业会计准则》、《企业财务通则》。

本书在编译中有错误和不妥之处，请读者批评指正。

编译者

1994 年 2 月

目 录

总序	1
《国际会计准则》的前言	12
国际会计准则委员会关于编制和提供财务报表的框架	17
国际会计准则	45
国际会计准则 1 会计政策的表述	45
国际会计准则 2 在历史成本制度下存货的估价和陈述	50
国际会计准则 3 合并财务报表	56
国际会计准则 4 折旧会计	56
国际会计准则 5 财务报表中要表述的信息	60
国际会计准则 7 财务状况变动表	65
国际会计准则 8 特殊项目和前期项目及会计政策的变更	70
国际会计准则 9 研究和开发活动会计	75
国际会计准则 10 偶发事件和结帐日后发生的事件	80
国际会计准则 11 施工合同会计	86
国际会计准则 12 所得税会计	94
国际会计准则 13 流动资产和流动负债的列报	105
国际会计准则 14 按分部报告财务资料	110
国际会计准则 15 反映价格变动影响的资料	115

国际会计准则 16	财产、厂房和设备会计	120
国际会计准则 17	租赁会计	130
国际会计准则 18	收益的确认	148
国际会计准则 19	雇主财务报表中退休金会计	159
国际会计准则 20	政府补助会计和政府援助的说明	172
国际会计准则 21	外币汇率变动影响的会计	180
国际会计准则 22	企业合并会计	190
国际会计准则 23	借款费用的资本化	199
国际会计准则 24	关于有关方面的披露	205
国际会计准则 25	投资会计	210
国际会计准则 26	退休金计划的会计和报告	223
国际会计准则 27	合并财务报表和对子公司投资的会计	232
国际会计准则 28	对联营企业投资的会计	240
国际会计准则 29	恶性通货膨胀经济中的财务报告	247
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	255
国际会计准则 31	合资企业中权益的财务报告	269
修订后的国际会计准则(1994年1月1日起生效)		282
国际会计准则 7	现金流量表(1992年修订).....	282
拟议的新国际会计准则		302
讨论意见稿 E40	金融工具	302
拟议修订的国际会计准则		365
目的说明书财务报表的可比性.....		365
讨论意见稿 37	研究和发展活动 1991年8月	381
讨论意见稿 38	存货 1991年8月	388
讨论意见稿 39	借款费用的资本化	395
讨论意见稿 E41	营业收入的认定 1992年5月	400

讨论意见稿 42	建筑施工合同 1992 年 5 月	417
讨论意见稿 43	财产、厂房与设备 1992 年 5 月	428
讨论意见稿 E44	外汇汇率变动的影响 1993 年 5 月	443
讨论意见稿 E45	企业合并 1992 年 6 月	455
讨论意见稿 46	会计政策中的特殊项目、重大失误和变动	473
讨论意见稿 47	退休金费用	482
附 录:		
中华人民共和国会计法		497
中华人民共和国注册会计师法		503
企业会计准则		512
企业财务通则		522

总 序

国际会计准则委员会(简称 IASC)成立于 1973 年。它的主要工作是通过研究制定和颁布《国际会计准则》来不断完善财务报表,并使世界各地的财务报表协调一致。国际会计准则委员会通过一定的国际性进程来发展《国际会计准则》。遍布世界各地的会计人员、财务报表的编制人员和使用者的、以及各国制定会计准则的机构参与了这一进程。国际会计准则委员会是目前唯一的发展《国际会计准则》的国际性机构。

国际会计准则委员会的目标

1. 从公共利益出发,总结并颁布呈报财务报表时应遵循的会计准则,并努力使它们在全球范围内得到认可和执行;

2. 不断完善与编制财务报表有关的规章制度、会计准则和工作步骤,并使它们协调一致。

国际会计准则委员会的成员均为专业性会计机构,它们同时也是国际会计联合会(简称 IFAC)的成员。截止到 1992 年 12 月,国际准则委员已拥有 107 个成员机构,遍布世界 81 个国家。这些成员机构代表了包括工业、商业、公共事业、学术机构和政府机构内的 100 多万名会计人员。

国际会计准则委员会的资金来自两方面:一是由其理事会和国际会计联合会领导下的专业性会计机构和其他组织提供资金:

二是靠跨国公司、财务学会、会计公司和其他组织提供资助。

理 事 会

国际会计准则委员会的日常事务由理事会领导。理事会的成员来自 13 个国家的会计机构和其他 4 个与财务报表有关的组织的代表组成。

目前,理事会中包括来自澳大利亚、加拿大、约旦、荷兰、法国、北欧公共会计师联合会、德国、南非、印度、英国、意大利、美国、日本等国会计机构的代表以及财务分析家联合会国际协调委员会的代表。

协 商 小 组

理事会定期召开协商小组会议。协商小组由财务报表的使用者和编制人员的代表、制定会计准则的机构的代表以及政府内部组织的观察员组成。协商小组目前的成员有:

国际证券交易所联合会(FIBV)

国际财务执行协会联合会(IAFEI)

国际商会(ICC)

国际自由工会联合会(ICFTU)和世界劳工联合会

国际证券委员会组织(IOSCO)

国际银行联合会

国际律师联合会(IBA)

国际金融公司(IFC)

世界银行

财务会计准则委员会(FASB)

欧洲委员会

国际资产评估标准委员会

经济合作与发展组织(OECD)*

联合国跨国公司和经营部门(UNCTC)*

为了不断发展国际会计准则,国际会计准则委员会鼓励理事会的代表、各成员机构、协商小组的成员、其他组织和个人以及国际会计准则委员会的工作人员提出新的可能涉及国际会计准则的论题。因此,委员会的工作人员时常提出方案,建议将某些具体论题增加到现行的工作计划中去并陈述其中的理由。然后提交理事会斟酌筛选。

一旦理事会决定在其工作计划中增加一个会计论题,它将成立一个指导委员会。由该指导委员会依次提出原则说明书和准则的征求意见稿,最终制定出新的国际会计准则。指导委员会的主席由1名理事会代表担任。指导委员会的成员通常包括至少3个其他国家的会计机构的代表。有时指导委员会中还包括来自理事会和协商小组其他成员组织的代表以及研究该论题的专家。

每研究制定一项国际会计准则,其工作内容都包括:

1. 弄清楚所有与论题有关的会计论点;
2. 考虑如何将国际会计准则委员会的纲领运用到财务报表中;
3. 研究学习所有与论题有关的国家、地方的会计要求和实际操作方法以及其他有关资料;
4. 指导委员会对各论点、国家及地方的会计要求、实际操作方法及有关资料进行详细的审查;
5. 由理事会对指导委员会的建议进行详细的审查;
6. 与协商小组、各成员机构、世界各地制定准则的机构和其他有关组织及个人进行协商;
7. 公布国际会计准则的草案,公开征求意见;

注:带*者为观察员。

8. 由指导委员会和理事会评估有关各方对《准则征求意见稿》的评论。

研究制定一项国际会计准则包括以下几个步骤：

1. 指导委员会对有关论点进行考察，然后拟定一个《纲要》

2. 在征求了理事会对《纲要》的意见之后，指导委员会制定《原则报告书》草案。该《报告书》的目的是对基础会计原理进行阐述。准则的征求意见稿将以这些会计原理为基础进行编写。同时，《报告书》还阐述了其他的解决办法以及建议接受或否决这些办法的原因；

3. 《原则报告书》草案被散发给各成员机构、协商小组成员和其他有关组织征求意见；

4. 指导委员会在审核了有关各方对《原则报告书》提出的建议之后，形成最终的《原则报告书》，并提交理事会审批；

5. 如果《原则报告书》得到了理事会的批准，那么指导委员会将在此基础上起草一份《准则征求意见稿》草案。《准则征求意见稿》草案需提交理事会审批。经过修订并获得理事会 2/3 以上的成员批准之后，《准则征求意见稿》才被颁布。征求意见的期限通常为 6 个月。在此期间，所有有关各方都被要求针对《征求意见稿》提出自己的建议；

6. 指导委员会对收到的建议进行审核，并制定出《国际会计准则草案》；

7. 由理事会对该《国际会计准则草案》进行审查。在经过修正并获得理事会至少 3/4 多数批准之后，这项国际会计准则才能得以颁布。

在上述过程中，由理事会决定是否需要对所考虑的论题多加审查或是发布一份讨论稿来征求意见。有时，在制定一项国际会计准则的草案之前，需要颁布几份征求意见稿来征求有关各方的建议。在一项国际会计准则首次获得批准之后，理事会不时会决定或

立一个指导委员会,考虑是否需要根据最新的发展情况来修改现行的国际会计准则。

国际会计准则委员会的工作计划

国际会计准则委员会理事会已颁布了 31 项国际会计准则。这 31 项国际会计准则涉及了影响工商企业财务报表的大多数实质性论题。

同时,理事会还颁布了一份关于编制和呈报财务报表的《体系纲领》。这份体系纲领的作用是:

1. 协助理事会研究制定未来的国际会计准则以及审查现行的国际会计准则。
2. 通过国际会计准则削减可用来替换的会计处理方法的数量,从而协助理事会促进有关呈报财务报表的规章制度、会计准则和步骤的和谐统一性。

1987 年,国际会计准则委员会决定着重考虑减少或取缔现行国际会计准则中的替代会计处理方法。此后,委员会又不断扩展其工作项目的内容,从其他方面完善国际会计准则。

财务报表的可比较性

第 32 条征求意见稿——《财务报表的可比性》颁布于 1989 年 1 月。它标志着这个项目的第一个重要阶段达到了高潮。征求意见稿第 32 条论及了 29 个论点,现行的国际会计准则允许在这些问题上自由选择会计处理方法。理事会在重新考虑了各个论点并审核了对征求意见稿第 32 号的意见书后,于 1990 年 6 月批准了一份《财务报表可比性的意义说明书》。

《意义说明书》论述了 3 个争论焦点。理事会决定针对这 3 个问题对征求意见稿第 32 号中的提案进行一些实质性的改动。《意义说明书》还论述了另外 21 个争论点。在这些问题上,理事会决定

继续沿用未经修改的第 32 号征求意见稿的提案。

国际会计准则的完善

理事会在批准《意义说明书》时就认识到需要对许多准则进行修改,因为自这些准则第一次颁布以来,会计行业已有了巨大的发展。这些修正都被作为是“完善项目”的一部分。实施《财务报表可比性的意义说明书》中提到的修改建议,对准则进行必要的修正创造了理想的条件。这些修正也被当作“完善项目”的一部分。“完善项目”的目标是:

1. 修改准则的内容以适应《有关财务报表可比性的意义说明书》中阐述的变化情况。
2. 确保准则的详细性和完整性,使各准则解释充分并且与其他准则相一致。
3. 参照《编制和呈报财务报表的结构纲领》对每项准则进行审核。
4. 对所公布的要求进行审核。
5. 修改每项准则的格式。

在过去的一年中,理事会在“完善项目”中取得了很大的进展,公布了 10 份修改准则的征求意见稿(征求意见稿第 37—39 号和第 41—47 号)。其中,理事会决定根据第 32 号征求意见稿中的提案对第 37 号、第 38 号和第 39 号征求意见稿论述的三个论点进行实质性改动,因此还需要重新征求意见。所有其他修改后的准则也要重新公开讨论,征求意见,让国际会计准则委员会的评论员对《意义说明书》的改动和其他修正发表意见。

理事会希望能在 1993 年底以前完成对目前各项征求意见稿的修改工作并批准修改后的准则。到那时候,目前正在进行的“准则的可比性和完善项目”将告一段落。在准则经过修改并得到批准之后,如果依据《意义说明书》中的变动再次进行修改并获得了批

准,那么以最新批准的准则为准。所有经过修改的准则在获得批准的当天就开始生效。

其他项目

国际会计准则委员会于 1988 年开始对《国际会计准则》第 12 项——《收入所得税会计》进行审核,并于 1989 年公布了有关个人收入所得税会计的第 33 号征求意见稿。该征求意见稿中的某些提案引起了相当数量的异议。因此,许多国家制定准则的机构都在重新研究本国有关这个论题的规定。理事会希望能很快完成这个项目。但是在理事会开始着手推出准则修改稿之前,很可能需要再颁布一份征求意见稿。

目前,理事会正在研究制定有关财务票据、无形资产和每股收益的会计准则。它还同意对《国际会计准则》第 14 项——“部门财务信息报告”进行复审。

目前理事会正在进行的另一个项目是一个有关发展中和新兴工业国家财务报表需求的项目;许多发展中和新兴工业国家都把国际会计准则当作本国的会计规定或者作为本国会计规定的基础。

国际会计准则的使用和应用

国际会计准则对于改进和协调世界各地的财务报表起了很大的作用。

国际会计准则具有以下用途:

1. 经常在履行了某个国家的正式手续后,用作该国的会计规定;
2. 作为一个国家全部或部分国家会计规定的基础;
3. 许多国家都以此作为国际基准来制定本国的会计规定;
4. 权威性管理机构以此来管理国内外公司;

5. 直接被公司所采用。

证券交易委员会国际机构(简称 IOSCO)希望国际会计准则委员会能提供双方都可以接受的适用于跨国证券发行和其他国际发行的国际会计准则。事实上,许多证券交易所都已经开始要求或允许国外证券发行人按照国际会计准则呈报财务报表。因此,越来越多的公司表明它们的财务报表是遵照国际会计准则编制的。

1988年9月,国际会计准则委员会颁布了一份关于国际会计准则的使用和适用情况的调查报告。这个调查报告把国际会计准则与各成员国国内的会计规定及实际操作进行了比较。调查报告还陈述了各国制定准则的机构对国际会计准则的使用情况,包括企业公开说明它们的财务报表符合国际会计准则的实例。

新的调查报告将于1993年颁布。

国际会计准则的颁布

作为国际会计准则委员会的成员,许多专业会计机构都在本国出版发行了《国际会计准则》。这些版本通常都加上了各国本国的序言或者其他资料来解释国际会计准则在本国的用途。这些版本可以从相应的会计机构获取。详细情况可向国际会计准则委员会咨询。

《国际会计准则》的译本

许多专业性会计机构和其他组织还编辑出版了《国际会计准则》的各种译本。部分或全部的准则被译成了阿拉伯语、保加利亚语、汉语、克罗地亚语、捷克语、丹麦语、荷兰语、佛兰芒语、法语、希腊语、希伯来语、匈牙利语、印尼语、意大利语、日语、朝鲜语、马来语、挪威语、波兰语、葡萄牙语、斯洛伐克语、西班牙语、泰语和土耳其语。这些译本可以从有关会计机构组织获取。详细情况可向国际会计准则委员会咨询。