

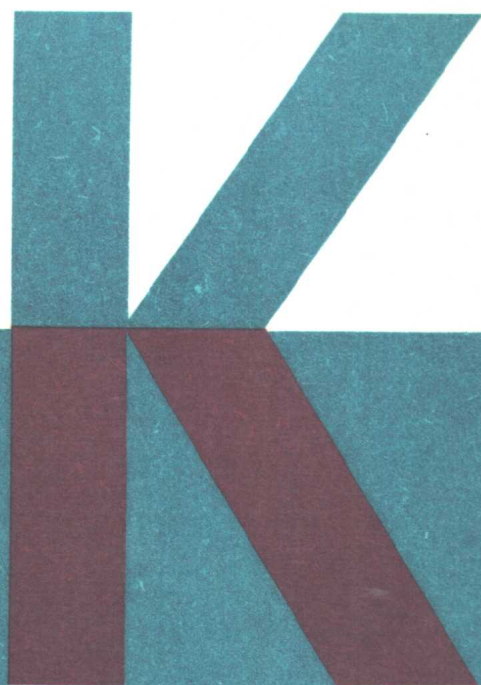
财政部会计事务管理司 编

会计准则丛书



KUAI JI ZHUN ZE CONG SHU

国际会计准则



中国财政经济出版社

会计准则丛书

财政部会计事务管理司编

国际会计准则

国际会计准则委员会发布

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

会计准则丛书
国际会计准则
国际会计准则委员会发布
财政部会计事务管理司编

*

中国财政经济出版社出版发行

(北京东城大佛寺东街 8 号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

北京市密云县印刷厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开 11.5 印张 274 000 字

1992 年 8 月第 1 版 1992 年 8 月北京第 1 次印刷

印数: 1—10 100 定价: 6.80 元

ISBN 7-5005-1888-9/F·1787

《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

编 者 的 话

为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。此后,又有许多国家和地区的会计职业团体陆续加入。目前,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。到1990年底止,国际会计准则委员会已发布了31项国际会计准则。由于《国际会计准则3——合并财务报表》和《国际会计准则6——价格变动在会计上的反映》已被后来制定的《国际会计准则27——合并财务报表和对子公司投资的会计》、《国际会计准则28——对联营企业投资的会计》和《国际会计准则15——反映价格变动影响的资料》所取代,实际上现行会计准则为29项。这些会计准则均由国际会计准则委员会以公告的形式用英文发布。此外,国际会计准则委员会还发布了《国际会计准则公告前言》、《关于编制和提供财务报表的框架》、《国际会计准则委员会的目标与程序》等文件。

我国会计界一直十分重视国际会计准则的翻译和介绍,从1980年开始,就根据国际会计准则委员会正式发表的英文本译成中文,陆续在中国财政经济出版社出版的《国际会计标准》和中

国会计学会编辑的《会计研究》月刊上发表。国际会计准则 1 至 9 系孙昌湘译,陈今池校;10 至 13 系王文彬、沈如琛、程嘉骥译,莫启欧、胡宝昌校;14 至 17 系程嘉骥、金逢和译,莫启欧、潘晓江校;18 至 20 系程嘉骥、程嘉骥译,莫启欧、潘晓江校;21 至 31 和上述三个文件系潘晓江译,莫启欧校。由于这些译文系由不同译者分别译出,名词体例不很统一,而且分散发表,不便于系统查阅和学习。为此,我们约请莫启欧、潘晓江两同志在原译文的基础上,根据国际会计准则委员会正式发布的《国际会计准则 1991/1992》英文本重新校译,按照英文本的编排次序汇编出版。同时由莫启欧、吕众文同志将每项会计准则的主要内容进行了摘编,以利阅读。英文本删去了国际会计准则委员会 1983 年 1 月公布的《国际会计准则委员会的目标与程序》,新增了《序言》、《引言》和 1990 年 7 月发布的《意向书 E32——财务报表的可比性》。为使读者更好地了解国际会计准则委员会的工作情况,本书补译了新的《序言》和《引言》,并仍将《国际会计准则委员会的目标与程序》编入附录。至于《意向书》,因其建议尚未生效,未予译出。本书付印前,又请吕众文同志对全书作了校阅。值此本书出版之际,我们特向先后参加译校工作的同志表示衷心的感谢。

本书难免有错误和不妥之处,请读者批评指正。

编 者

1992 年 6 月

目 录

序言	(1)
引言	(4)
国际会计准则公告前言	(9)
关于编制和提供财务报表的框架	(16)
前言	(16)
引言	(17)
财务报表的目的	(21)
基础性假定	(23)
财务报表的质量特性	(24)
财务报表的要素	(30)
财务报表要素的确认	(38)
财务报表要素的计量	(42)
资本和资本保全的概念	(43)
国际会计准则	(47)
国际会计准则 1 会计政策的说明	(48)
国际会计准则 2 历史成本制度下存货的估价与列 报	(54)
国际会计准则 4 折旧会计	(61)
国际会计准则 5 财务报表应提供的资料	(66)
国际会计准则 7 财务状况变动表	(72)
国际会计准则 8 非常项目、前期项目和会计政策的变	

	更	(77)
国际会计准则 9	研究和开发活动的会计	(83)
国际会计准则 10	或有事项和资产负债表日以后发生的 事项	(88)
国际会计准则 11	施工合同会计	(95)
国际会计准则 12	所得税会计	(104)
国际会计准则 13	流动资产和流动负债的列报	(116)
国际会计准则 14	按分部编报财务资料	(122)
国际会计准则 15	反映价格变动影响的资料	(128)
国际会计准则 16	固定资产会计	(134)
国际会计准则 17	租赁会计	(144)
国际会计准则 18	收入的确认	(161)
国际会计准则 19	雇主财务报表中退休金会计	(172)
国际会计准则 20	政府补助会计和政府援助的说明 ...	(187)
国际会计准则 21	外币汇率变动影响的会计	(196)
国际会计准则 22	企业合并会计	(207)
国际会计准则 23	借款费用的资本化	(219)
国际会计准则 24	关于有关连者的说明	(226)
国际会计准则 25	投资会计	(233)
国际会计准则 26	退休金计划的会计和报告	(247)
国际会计准则 27	合并财务报表和对子公司投资的会 计	(258)
国际会计准则 28	对联营企业投资的会计	(268)
国际会计准则 29	恶性通货膨胀经济中的财务报告 ...	(276)
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	(285)
国际会计准则 31	合营中权益的财务报告	(301)
国际会计准则主要内容摘编		(316)
附录：国际会计准则委员会的目标与程序		(349)

序 言

国际会计准则委员会 (IASC) 理事会已发布了 31 项国际会计准则，对影响企业财务报表的大多数重大专题作了会计处理。

理事会还发布了《关于编制和提供财务报表的框架》，其目的在于：

(一) 帮助理事会发展将来的国际会计准则和修订现行的国际会计准则；

(二) 帮助理事会为减少国际会计准则所允许的可自由选用的会计方法的数目提供根据，使与报送财务报表有关的各种法规、会计准则和程序得到协调。

本书内容包括经过批准的 29 项国际会计准则的正文，对以 1991 年 1 月 1 日或以后日期作为开始日期的财务报表生效。本书还包括《关于编制和提供财务报表的框架》以及索引。^①

财务报表的可比性

1987 年，为了加强财务报表的国际协调，理事会开始计划改进国际会计准则的工作。计划的第一步包括公布第 32 号征求意见稿《财务报表的可比性》，建议删除现行国际会计准则所允许的大部分可作自由选择的会计方法。理事会考虑了对第 32 号征求意见

① 索引在本书中未译出。

稿的评论，已发布了一个意向书，说明已形成的决定，并说明如何将它们体现在修正的国际会计准则之中。本书包括了这个意向书的文本。^①

理事会会在执行已同意作出的修改事项之前，仍会对现行的国际会计准则作其他的改进，以使国际会计准则更详细和完备，并使其包括充分的公开要求内容，以适应资本市场和国际商界的需要。对现行国际会计准则的修改，在理事会批准和发布经修正的准则之前，是不生效的。

其他正在进行的计划

第 33 号征求意见稿《所得税会计》，建议对《国际会计准则 12——所得税会计》作一些修改。理事会已决定应进一步同各国准则制定机构磋商，特别是同那些最近研究过这一专题的机构磋商。

理事会目前正在制定关于融资工具、现金流量表、长期无形资产和每股盈利的准则，并在复查发展中国家和新兴工业国家的财务报告需要。很多这些国家是使用国际会计准则作为国家的准则，或者作为国家会计规定的基础的。

国际会计准则的出版

作为国际会计准则委员会的成员，很多会计职业团体已在本国出版了国际会计准则的文本。这种出版物中通常包括本国的序言或者有关国际会计准则在该国适用情况的其他说明。这些印刷品可从有关的会计团体得到。如果要更详细的资料，则可从国际会计准则委员会获得。

^① 意向书的建议尚未生效，本书未译附。

国际会计准则的译文

各种会计职业团体和其他组织也编辑出版了国际会计准则的译文。某些或全部国际会计准则被译成阿拉伯、中国、捷克斯洛伐克、丹麦、荷兰、法国、德国、希腊、希伯来、匈牙利、印度尼西亚、意大利、日本、南朝鲜、马来亚、挪威、波兰、葡萄牙、俄罗斯、塞尔维亚——克罗地亚、西班牙、瑞典、泰国、土耳其等国的文字。这些译本可从有关的会计团体或组织得到，详细的联系办法则可询问国际会计准则委员会。

引 言

国际会计准则委员会已成为公认的制定国际会计准则的机构。这些准则是通过有全世界会计和财务报告专家参加的真正具有国际性的规定程序而制定的。

国际会计准则委员会的规定程序，使财务报表的使用者、编报者和审计人员有机会对应当采用的会计准则发表他们的观点。在拟定准则过程中，国际会计准则委员会理事会通过与顾问组和工业集团及组织的有资格人士进行磋商，充实了专业知识。这种过程对于保持国际会计准则的质量是必要的。

国际会计准则委员会是会计职业团体在 1973 年组建的，在它的工作中，会计师们始终发挥了非常重要的作用。可是今天国际会计准则委员会已是一个基础更为广泛的组织。它的工作，除了得到会计职业团体的支持外，还得到全世界实业界、财务经理、财务分析人员、证券交易所、证券监管人、律师、银行家、工会等的支持和参与。国际会计准则委员会还与各国准则制定机构、政府间组织（如欧洲委员会、经济合作和发展组织、联合国）以及世界银行和国际金融公司等开发机构紧密合作。

理 事 会

国际会计准则委员会的工作由理事会执行。理事会由 13 个国家的会计团体和最多不超过 4 个在财务报告方面有关的其他组织

的代表组成。现在理事会包括下列各会计团体的代表：

澳大利亚	南朝鲜
加拿大	荷兰
法国	北欧执业会计师联盟
德国	南非
意大利	英国
日本	美国
约旦	

还有财务分析人员协会国际协调委员会的代表。

顾问组（或称咨询小组）

理事会定期同一个国际顾问组开会。顾问组包括财务报表使用者、编报者和准则制定机构的代表，还有来自政府间组织的观察员。现在顾问组的成员是：

国际证券交易联合会（FIBV）

国际财务经理协会联合会（IAFEI）

国际商会（ICC）

国际自由工会联合会（ICFTU）和世界劳工联合会

证券交易委员会国际机构（IOSSO）

国际银行协会

国际律师协会（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

国际资产估价标准委员会

经济合作和发展组织（OECD） 观察员

国际会计准则的制定

理事会代表、成员机构、顾问组成员、其他组织和个人，以及国际会计准则委员会的职员，均可提出可供国际会计准则处理的新专题的设想。职员时常提交项目建议书，说明在现有工作规划中应加上具体会计专题的原因。建议书由理事会考虑。

一旦理事会决定在工作计划上增加一个会计专题，便成立一个筹划小组来制定原则说明书、征求意见稿以及最后的国际会计准则。每个筹划小组由一位理事会代表担任主席，通常包括至少三个其他国家的会计团体的代表。筹划小组也可包括理事会或顾问小组其他成员组织的代表或者有关该专题的专家。

每项国际会计准则的制定包括：

- (1) 提出和审议所有与该专题有关的会计问题；
- (2) 研究各国和地区性的会计规定和惯例，以及其他与该专题有关的资料；
- (3) 筹划小组详细审议会计问题、各国和地区性的会计规定和惯例以及其他有关资料；
- (4) 理事会详细审议筹划小组的建议；
- (5) 向顾问组、成员机构、世界各地准则制定机构及其他有关团体和人士征询意见；
- (6) 公布国际会计准则草稿；
- (7) 筹划小组和理事会仔细评价对征求意见稿的意见。

制定一个国际会计准则的程序如下：

- (1) 筹划小组考虑有关的会计问题并制定一份论点提纲。
- (2) 筹划小组收到理事会对论点提纲的评论意见后，草拟一份原则说明书草稿。这份说明书的目的是要建立基本的会计原则，

作为起草征求意见稿的基础。说明书中还陈述所考虑的其他备选办法以及建议接受或反对接受的原因。

(3) 原则说明书草稿经理事会审查修改后,在成员机构、顾问组成员和其他有关组织中传阅,并收集意见。

(4) 筹划小组对所收集的意见加以复议,审定原则说明书。再根据原则说明书草拟一个国际会计准则征求意见稿的草稿。

(5) 理事会复议审定的原则说明书和征求意见稿的草稿,经修改后至少要 $2/3$ 以上委员通过,才可发表征求意见稿。在征求意见阶段(通常为六个月),收集所有有关方面的意见。

(6) 筹划小组复议这些意见,草拟出国际会计准则草稿。

(7) 理事会复议国际会计准则草稿,经修改后至少要 $3/4$ 委员通过,方可将准则发表。

在上述过程中,理事会可以决定,对尚在考虑中的题目,是否需要再征求意见,或者发出征求意见的讨论文件。在制定一个国际会计准则草稿之前,可能需要发出不只一份征求意见稿。在准则获得首次批准后,理事会可以决定成立筹划小组,以便考虑是否对现行国际会计准则进行修改的问题。

国际会计准则的应用和适用情况

国际会计准则是各国和地区的准则制定机构、证券交易所和公司所采用的一种国际标准。有些国家的准则制定机构通过国家的规定程序采用国际会计准则作为国家的会计规定,还有一些国家将国际会计准则作为制定较详细的国家规定的基础。也有一些情况是将国际会计准则的规定纳入国家法律。

证券交易委员会国际机构(IOSCO)希望国际会计准则委员会提供双方都可接受的国际会计准则,这些准则对跨国上市证券和其他国际上市业务都可接受。有些证券交易所已经要求或允许外

国证券发行人按照国际会计准则提供财务报表。因此，越来越多的公司表明，他们的财务报表是遵照国际会计准则编制的。

国际会计准则委员会 1988 年 9 月发表了一份关于国际会计准则的使用和适用情况的调查报告。这个调查报告将国际会计准则与成员国家的国家会计规则和惯例进行对比。它同时说明国家准则制定机构采用国际会计准则的情况，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。1991 年内，将发表一个新的调查报告。