



世界银行

国际财务报告准则： 实用指南

(第五版)

罕尼·梵·格鲁宁 著



中国财政经济出版社

国际财务报告准则

实用指南

第五版

罕尼·梵·格鲁宁 著

北京国家会计学院 组织翻译

中国财政经济出版社

International Financial Reporting Standards: A Practical Guide

Copyright© 2009 by The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank
1818 H Street, NW, Washington, DC 20433, USA

This work was originally published by The World Bank in English as International Financial Reporting Standards: A Practical Guide in 2009. This Chinese translation was arranged by China Financial & Economic Publishing House. China Financial & Economic Publishing House is responsible for the accuracy of the translation. In case of discrepancies, the original language will govern.

《国际财务报告准则：实用指南》

2009 年版权所有，国际复兴开发银行/世界银行

本书原版由世界银行 2009 年以英文出版。书名是《国际财务报告准则：实用指南》。中文版由中国财政经济出版社组织翻译并出版。中国财政经济出版社负责翻译的准确性，如出现理解歧义，以英文原版为准。本书的研究结果、阐释和结论为作者的观点，未必反映世界银行执行董事会或他们所代表的国家的观点。世界银行并不保证本书所引用数据的准确性。本书所附地图的疆界、颜色、名称及所显示的其他资料并不表示世界银行的任何部门对任何地区的法律地位的看法，也不意味着对这些疆界的认可或接受。

图书在版编目 (CIP) 数据

国际财务报告准则：实用指南/(美)格鲁宁 (Greuning, H.) 著；北京国家会计学院组织翻译. —5 版. —北京：中国财政经济出版社，2011.3

书名原文：International Financial Reporting Standards: A Practical Guide

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2668 - 2

I. ①国… II. ①格… ②北… III. ①国际财务管理 - 报告 - 规范 ②国际会计 - 规范 IV. ①F811.2 - 65
②F234.5 - 65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 255100 号

责任编辑：付克华

封面设计：北平面

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100142

发行处电话：88190406 财经书店电话：64033436

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

889 × 1194 毫米 16 开 39.5 印张 1 200 000 字

2011 年 3 月第 1 版 2011 年 3 月北京第 1 次印刷

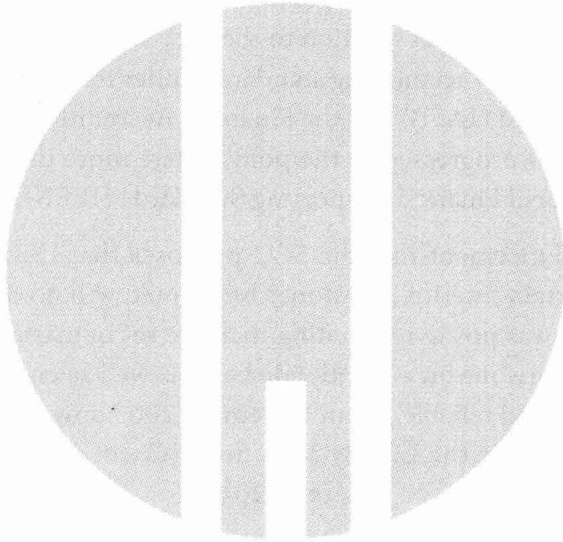
定价：150.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2668 - 2/F · 2269

图字：01 - 2009 - 6187

(图书出现印装问题，本社负责调换)

本社质量投诉电话：010 - 88190744



国际财务报告准则国际化的问题伴随资本市场全球化的发展而备受关注。从某种程度上看，国际财务报告准则国际趋同性发展能维护公平的资本市场、保障透明而高质量的会计信息、吸引更多国际和国内的投资者、促进全球资本市场更快发展。

Foreword

The publication of this fifth edition coincides with the convergence in accounting standards that has been a feature of the international landscape since the global financial crisis of 1998. The events of that year prompted several international organizations, including the World Bank and the International Monetary Fund, to launch a cooperative initiative to strengthen the global financial architecture and to seek a longer-term solution to the lack of transparency in financial information. International convergence in accounting standards under the leadership of the International Accounting Standards Board (IASB) and the Financial Accounting Standards Board (FASB) in the United States has now progressed to the point where more than 100 countries currently subscribe to the International Financial Reporting Standards (IFRS).

In the U.S., the August 2008 announcement that the SEC proposes that IFRS reporting begin with 2014 filings, subject to certain interim milestones being met, will no doubt accelerate convergence. The AICPA response was positive in stating that one set of master standards will ultimately lead to investment comparisons on a worldwide basis as well as enable cross border transactions to be more transparent and reliable. From December 2009 onwards one can therefore expect limited early use by entities in the U.S. By 2011 the SEC will determine whether to require mandatory adoption of IFRS for all U.S. issuers by 2014.

The rush toward convergence continues to produce a steady stream of revisions to accounting standards by both the IASB and FASB. For accountants, financial analysts, and other specialists, there is already a burgeoning technical literature explaining in detail the background and intended application of these revisions. This book provides a non-technical, yet comprehensive, managerial overview of the underlying materials.

The appearance of the fifth edition of this book—already translated into 15 languages in its earlier editions—is therefore timely.

Each chapter briefly summarizes and explains a new or revised IFRS, the issue or issues the standard addresses, the key underlying concepts, the appropriate accounting treatment, and the associated requirements for presentation and disclosure. The text also covers financial analysis and interpretation issues to better demonstrate the potential effect of the accounting standards on business decisions. Simple examples in most chapters help further clarify the material. It is our hope that this approach, in addition to providing a handy reference for practitioners, will help relieve some of the tension experienced by nonspecialists when faced with business decisions influenced by the new rules. The book should also assist national regulators in comparing IFRS to country-specific practices, thereby encouraging even wider local adoption of these already broadly accepted international standards. It also forms the basis of a securities accounting workshop offered several times each year to World Bank Treasury clients in central banks and other public sector funds.

*Kenneth G. Lay, CFA
Treasurer
The World Bank
Washington, D.C.
January 2009*

前言

本书第五版的出版见证了会计准则国际趋同的这一历史过程。会计准则的国际趋同也是1998年全球金融危机后的重要国际事件。1998年的全球金融危机引起了多个国际组织的高度重视，其中包括世界银行和国际货币基金组织在内的国际组织，它们联合采取行动，强化全球金融体系，并针对财务信息缺乏透明度的问题，寻求一个长期解决方案。国际会计准则理事会（IASB）和美国财务会计准则理事会（FASB）在会计准则国际趋同上做了大量工作，到目前为止，已有100多个国家表示赞同并将采用国际财务报告准则。

2008年8月，美国证券交易委员会（SEC）宣布，建议上市公司于2014年按照国际财务报告准则（IFRS）呈报财务报告。如果中期目标可以预期达到，无疑会加速会计准则的国际趋同。美国注册会计师协会（AICPA）针对上述建议作出了正面回应，并指出采用一套权威性的会计准则必将有助于全球范围内的投资更具可比性，同时，也会增加国际交易信息的透明度和可靠性。从2009年12月开始，预期美国部分上市公司会提前采用国际财务报告准则。到2011年，证券交易委员会（SEC）将作出决定：到2014年是否要求所有上市公司采用国际财务报告准则（IFRS）。

会计准则国际趋同的日渐强化促使国际会计准则理事会和财务会计准则理事会对已颁布的会计准则进行不断的完善和修订。对于会计师、财务分析师以及其他专家来讲，已经有大量的技术文献详细解释了这些准则修订的背景以及如何在实务中加以应用。但是直至目前，还缺乏一个统一的、简明的参考文献。

本书第五版（前四版已被译成15种语言）致力于填补这一空白。

本书每一章都简要总结和解释了新的或者修订的国际财务报告准则、准则所涉及的问题、关键的基础假设、合适的会计处理以及相关的列报和披露要求。本书也涉及财务分析和解释问题，以更好地揭示会计准则对于企业决策的潜在影响。大部分章节的简单例子都有助于进一步阐明相关的知识内容。我们也希望这种方法不仅能够为会计从业人员提供参考，而且还能够帮助非专业人士缓解在新准则影响下面对企业决策时的困惑。本书也有助于国家监管机构通过将国际财务报告准则与其国内的会计准则相比较，从而鼓励这些已经被广泛接受的国际准则在本国获得更加广泛的采用。本书也是世界银行财务部每年为其在中央银行和其他公共部门基金的客户提供证券会计培训的依据。

世界银行财务主管

肯尼思·G. 雷

特许金融分析师

2009年1月于华盛顿

致 谢

作者非常感谢世界银行副总裁和财务主管肯·雷 (Ken Lay) 先生。他对本书的修订给予了大力支持, 这有助于我们的客户国家通过出版本书来促进对于国际财务报告准则的理解, 并且更加注重财务分析的重要性以及对因采用准则而产生的信息进行解释的重要性。

PC《财务研究》(南非) 的查理斯·汉廷 (Charles Hattingh) 先生针对国际财务报告准则的复杂性和实施问题提出了宝贵的意见。

CFA Stalla 考前辅导公司 (Stalla Review For the CFA Exam) 向本书的先前版本提供了版权许可, 允许我们从其教材和问题库中摘录材料和问题, 从而为本书作出了很大贡献。

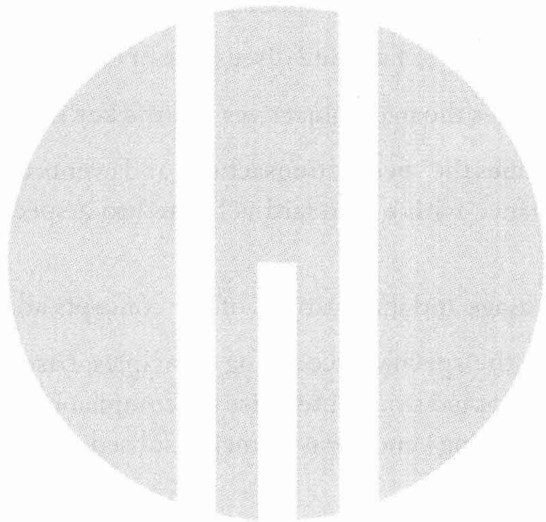
感谢国际会计准则委员会基金会 (IASCF) 允许我们在第 12 章使用其 (国际会计准则第 41 号——农业) 例子。从本质上来看, 本书是对国际会计准则理事会工作的补充。感谢德勤会计师事务所允许我们使用其出版物中的两个例子。

世界银行财务部的其他同事也与我分享了他们对于在财务环境中采用某些准则的复杂性的洞见。从与这些同事长时间的交流中我获益匪浅, 其中包括哈密什·弗来特 (Hamish Flett) 和理查德·威廉姆斯 (Richard Williams)。

尽管我接受了如此大范围、高质量的帮助, 但是对于本书的内容我仍要负全部责任。

罕尼·梵·格鲁宁
2009 年 1 月

世界银行财务部
华盛顿



Introduction

This text, based on four earlier editions that have already been translated into 15 languages, is an important contribution to expanding awareness and understanding of International Financial Reporting Standards (IFRS) around the world, with easy-to-read summaries of each standard and examples that illustrate accounting treatments and disclosure requirements.

TARGET AUDIENCE

A conscious decision has been made to focus on the needs of executives and financial analysts in the private and public sectors who might not have a strong accounting background. This publication summarizes each standard (whether it is an IFRS or an International Accounting Standard) so managers and analysts can quickly obtain a broad overview of the key issues. Detailed discussion of certain topics has been excluded to maintain the overall objective of providing a useful tool to managers and financial analysts.

In addition to the short summaries, most chapters contain basic examples that emphasize the practical application of some key concepts in a particular standard. This text provides the tools to enable an executive without a technical accounting background to (1) participate in an informed manner in discussions relating to the appropriateness or application of a particular standard in a given situation, and (2) evaluate the effect that the application of the principles of a given standard will have on the financial results and position of a division or of an entire enterprise.

STRUCTURE OF THIS PUBLICATION

Each chapter follows a common outline to facilitate discussion of each standard:

1. **Objective of Standard** identifies the main objectives and the key issues of the standard.
2. **Scope of the Standard** identifies the specific transactions and events covered by a standard. In certain instances, compliance with a standard is limited to a specified range of enterprises.
3. **Key Concepts** explains the usage and implications of key concepts and definitions.
4. **Accounting Treatment** lists the specific accounting principles, bases, conventions, rules, and practices that should be adopted by an enterprise for compliance with a particular standard. Recognition (initial recording) and measurement (subsequent valuation) are specifically dealt with, where appropriate.
5. **Presentation and Disclosure** describes the manner in which the financial and nonfinancial items should be presented in the financial statements, as well as aspects that should be disclosed in these financial statements—keeping in mind the needs of various users. Users of financial statements include investors, employees, lenders, suppliers or trade creditors, governments, tax and regulatory authorities, and the public.

6. **Financial Analysis and Interpretation** discusses items of interest to the financial analyst in chapters where such a discussion is deemed appropriate. None of the discussion in these sections should be interpreted as a criticism of IFRS. Where analytical preferences and practices are highlighted, it is to alert the reader to the challenges still remaining along the road to convergence of international accounting practices and unequivocal adoption of IFRS.
7. **Examples** are included at the end of most chapters. These examples are intended as further illustration of the concepts contained in the IFRS.

The author hopes that managers in the client private sector will find this format useful in establishing accounting terminology, especially where certain terms are still in the exploratory stage in some countries.

CONTENT INCLUDED

All of the accounting standards issued by the International Accounting Standards Board (IASB) through December 31, 2008, are included in this publication. The IASB texts are the ultimate authority—this publication merely constitutes a summary.

本书的前四版已经被翻译成 15 种文字。本书对于在全世界范围内扩大国际财务报告准则的影响以及加深使用者对它的理解来讲，是一个重大贡献。本书对于每一个准则都进行了通俗易懂的总结，并列举说明了会计处理和披露要求的例子。

目标读者

我们有意将重点放在公共和私人部门中的那些可能没有很强会计背景的经理人员和财务分析师上。本书对每一个国际财务报告准则和国际会计准则都进行了总结，以便于经理和分析师快速获取对于关键问题的广泛和基本的了解。我们有意识地排除了对某些话题的细节性讨论，以便达到为经理和分析师提供有用的工具的总体目标。

除了简短的概述之外，大部分章节还包含了强调具体准则的一些关键概念的实际应用的简单例子。这可以为那些没有会计技术背景的读者提供一个工具：（1）使得他们在参与讨论有关某项准则在某个情况下的适用性问题时，能够以知情者的身份参与；（2）同时也可以评价某一财务报告准则的采用，对于整个实体或者其分部经营业绩和财务状况的影响。

本书的结构

每一章都遵循以下相同的大纲结构，以便于对每一个准则进行讨论：

1. **准则的目标**界定某项准则的主要目标和关键问题。
2. **本准则的范围**界定某项准则覆盖的具体交易和事项。在某些情况下，对于某项准则的遵守仅限于某个具体范围以内的企业。
3. **关键概念**解释了关键概念和定义的使用和意义。
4. **会计处理**列示了企业为了遵守某个准则而必须采用的具体会计原则、基础、惯例、规则和做法。在需要的地方，对于确认（初始记录）和计量（后续估值）进行了特别处理。
5. **列报和披露**描述了财务和非财务项目应当在财务报表中列报的方式以及应当在财务报表中披露的方面——考虑到不同使用者的需要。财务报表的使用者包括投资者、雇员、贷款人、供应商或者贸易债权人、政府、税收和监管当局以及一般公众。

6. **财务分析和解释**在合适的章节讨论了财务分析师感兴趣的项目。必须要强调的是，这些讨论并不意味着对于国际财务报告准则的批评。在重点对偏好和惯例进行分析时，我们是在提醒读者注意在国际会计惯例的趋同以及在明确地采用国际财务报告准则的路上还将遇到的挑战。

7. 大部分章节的结尾都有**例子**。这些例子是用来对包含在国际财务报告准则中的概念作进一步说明的。

作者希望客户所在国的经理会发现本书采用的格式在建立会计术语方面是非常有用的，特别当某些术语在某些国家还处于初始解释阶段时。

本书的内容

本书涵盖国际会计准则理事会（IASB）截至2008年12月31日颁布的所有会计准则。国际会计准则理事会的文本具有最高的权威性——本书仅仅是其概括性的总结。

Contents

PART & CHAPTER	STANDARD NUMBER	TITLE	PAGE
		Foreword	i
		Acknowledgments	ii
		Introduction	iii
PART I		FINANCIAL STATEMENT PRESENTATION	
1	Framework	Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements	2
2	IFRS 1	First-Time Adoption of IFRS	11
3	IAS 1	Presentation of Financial Statements	15
4	IAS 7	Cash Flow Statements	32
5	IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, and Errors	43
PART II		GROUP STATEMENTS	
6	IFRS 3	Business Combinations	51
7	IAS 27	Consolidated and Separate Financial Statements	62
8	IAS 28	Investments in Associates	70
9	IAS 31	Interests in Joint Ventures	76
PART III		STATEMENT OF FINANCIAL POSITION / BALANCE SHEET	
10	IAS 16	Property, Plant, and Equipment	84
11	IAS 40	Investment Property	97
12	IAS 41	Agriculture	103
13	IAS 38	Intangible Assets	111
14	IAS 17	Leases	116
15	IAS 12	Income Taxes	130
16	IAS 2	Inventories	139
17	IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	148
18	IFRS 5	Noncurrent Assets Held for Sale and Discontinued Operations	164
19	IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	170
20	IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities, and Contingent Assets	176
21	IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	182
PART IV		STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME / INCOME STATEMENT	
22	IAS 18	Revenue	191
23	IAS 11	Construction Contracts	198
24	IAS 19	Employee Benefits	207
25	IAS 36	Impairment of Assets	216
26	IAS 23	Borrowing Costs	223
27	IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	230
28	IFRS 2	Share-Based Payment	235
29	IAS 10	Events After the Balance Sheet Date	244

PART & CHAPTER	STANDARD NUMBER	TITLE	PAGE
PART V		DISCLOSURE	
30	IAS 24	Related-Party Disclosures	249
31	IAS 33	Earnings per Share	254
32	IAS 32	Financial Instruments: Presentation	262
33	IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	265
34	IFRS 8	Operating Segments	283
35	IAS 34	Interim Financial Reporting	288
36	IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	293
37	IFRS 4	Insurance Contracts	298
38	IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	303

目 录

章节	标题	页码
	前言	i
	致谢	ii
	引言	iii
第一部分	财务报表列报	
第1章	财务报表的编制和列报框架	2
第2章	《国际财务报告准则》第1号——首次采用国际财务报告准则	11
第3章	《国际会计准则》第1号——财务报表列报	15
第4章	《国际会计准则》第7号——现金流量表	32
第5章	《国际会计准则》第8号——会计政策、会计估计变更和差错	43
第二部分	集团报表	
第6章	《国际财务报告准则》第3号——企业合并	51
第7章	《国际会计准则》第27号——合并财务报表和单独财务报表	62
第8章	《国际会计准则》第28号——联营企业中的投资	70
第9章	《国际会计准则》第31号——合营企业中的权益	76
第三部分	财务状况表/资产负债表	
第10章	《国际会计准则》第16号——不动产、厂房和设备	84
第11章	《国际会计准则》第40号——投资性房地产	97
第12章	《国际会计准则》第41号——农业	103
第13章	《国际会计准则》第38号——无形资产	111
第14章	《国际会计准则》第17号——租赁	116
第15章	《国际会计准则》第12号——所得税	130
第16章	《国际会计准则》第2号——存货	139
第17章	《国际会计准则》第39号——金融工具：确认和计量	148
第18章	《国际财务报告准则》第5号——持有待售的非流动资产和终止经营	164
第19章	《国际财务报告准则》第6号——矿产资源的勘探和评估	170
第20章	《国际会计准则》第37号——准备、或有负债和或有资产	176
第21章	《国际会计准则》第21号——汇率变动的影响	182
第四部分	综合收益表/损益表	
第22章	《国际会计准则》第18号——收入	191
第23章	《国际会计准则》第11号——建造合同	198
第24章	《国际会计准则》第19号——雇员福利	207
第25章	《国际会计准则》第36号——资产减值	216
第26章	《国际会计准则》第23号——借款费用	223
第27章	《国际会计准则》第20号——政府补助会计和政府援助的披露	230
第28章	《国际财务报告准则》第2号——股份支付	235
第29章	《国际会计准则》第10号——资产负债表日后事项	244

第五部分		披 露
第30章	《国际会计准则》第24号——关联方披露	249
第31章	《国际会计准则》第33号——每股收益	254
第32章	《国际会计准则》第32号——金融工具：列报	262
第33章	《国际财务报告准则》第7号——金融工具：披露	265
第34章	《国际财务报告准则》第8号——业务分部	283
第35章	《国际会计准则》第34号——中期财务报告	288
第36章	《国际会计准则》第26号——退休福利计划的会计和报告	293
第37章	《国际财务报告准则》第4号——保险合同	298
第38章	《国际会计准则》第29号——恶性通货膨胀经济中的财务报告	303

Part I

Financial Statement Presentation

第一部分

财务报表列报