



北京国家会计学院会计经典教材系列

# 国际财务报告准则： 实用指南

最新修订版

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

# 国际财务报告准则：

## 实用指南

最新修订版

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© 2005 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 2005. 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》

© 2005 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 2005 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。

本书的发现、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) 格鲁宁著；北京国家会计学院组织翻译. —3 版. —北京：中国财政经济出版社，2006. 1

书名原文：International Financial Reporting Standards

ISBN 7-5005-8852-6

I. 国… II. ①格…②国… III. ①国际财务管理—报告—规范②国际会计—规范  
IV. ①F811.2-65②F234.5-65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 149461 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: [cfeph@cfeph.cn](mailto: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：100036

发行处电话：88190406 财经书店电话：64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

889 × 1194 毫米 16 开 37.25 印张 1 000 000 字

2006 年 2 月第 1 版 2006 年 2 月北京第 1 次印刷

印数：1—4 000 定价：100.00 元

ISBN 7-5005-8852-6/F·7703

图字：01-2005-6425

(图书出现印装问题，本社负责调换)

# 北京国家会计学院会计经典教材系列

## 编审委员会委员名单

### 主任委员

刘玉廷 财政部会计司司长

陈小悦 北京国家会计学院院长，教授，博士生导师

### 教材选题分委会

#### 主任委员：

曲晓辉 厦门大学会计系（教授、博士生导师）

#### 委员：（以姓氏笔画为序）

于长春 北京国家会计学院教务部（教授、部主任）

于玉林 天津财经学院现代会计研究所（教授、博士生导师、所长）

王立彦 北京大学光华管理学院（教授、博士生导师）

刘志远 南开大学国际商学院（教授、博士生导师、副院长）

宋献中 暨南大学会计系（教授、博士生导师、系主任）

杨世忠 首都经贸大学会计学院（教授、博士生导师）

杨雄胜 南京大学会计系（教授、博士生导师、系主任）

陈 敏 北京国家会计学院教研中心（教授、博士生导师）

林万祥 西南财经大学会计学院（教授、博士生导师）

孟 焰 中央财经大学会计学院（教授、博士生导师、院长）

郝振平 清华大学会计研究所（教授、副所长）

谢 荣 上海国家会计学院（教授、副院长）

### 质量管理分委会

#### 主任委员

于增彪 清华大学会计研究所（教授、博士生导师）

**委员：（以姓氏笔画为序）**

- 王 华 暨南大学（教授、博士生导师，副校长）  
王永海 武汉大学会计系（教授、博士生导师，系主任）  
吕长江 吉林大学商学院（教授、博士生导师，副院长）  
刘永泽 东北财经大学会计学院（教授、博士生导师、院长）  
刘 星 重庆大学经济与工商管理学院（教授、博士生导师，院长）  
刘 峰 中山大学管理学院（教授、博士生导师）  
陈 晓 清华大学经管学院会计系（教授、博士生导师、系主任）  
陈信元 上海财经大学会计学院（教授、博士生导师、院长）  
张天西 西安交通大学会计学院（教授、博士生导师、院长）  
张嘉兴 天津财经学院（教授、博士生导师、院长）  
黄世忠 厦门国家会计学院（教授、博士生导师、副院长）  
戴德明 中国人民大学商学院会计系（教授、博士生导师、系主任）

**执行主编**

- 刘霄仑 北京国家会计学院教研中心（副教授）

## 序

“会计经典”系列教材是北京国家会计学院基础（平台）课程教材体系的重要组成部分，从翻译出版的顺序来看，会计系列排在财务风险管理系列和审计系列之后的第三系列，但这一顺序并不表明会计系列在整个课程体系中的位置。

在中国改革开放的 20 多年的进程中，会计体系的改革一方面在整体上始终体现着中国特色，反映着并服务于中国转型经济的现实要求；与此同时，会计体系中又包含着的一部分反映国际规范及其发展趋势的相当前沿的部分。这后一部分内容是与我国资本市场（可以股市发展为代表）的迅速发展相适应的。按照北京国家会计学院课程体系设计的系统性、完备性、前瞻性和实用性的要求，在课程体系特别是基础（平台）课程体系中当然要包括这后一部分内容。

即将推出的“会计经典”教材系列将包括《国际财务报告准则：实用指南》、《财务会计教程》及习题集、《管理会计教程》及习题集、《成本会计》以及管理会计的一些相关准则及说明等。

在当前的教材市场上，各类译著和著作品种繁多，会计系列尤为百花齐放，争齐斗妍，蔚为大观。因此，北京国家

会计学院在这一系列中的定位就十分重要。在这一系列的选材标准中，“经典”二字是第一位的。换句话说，着眼点在于名著，在于大师之作。顾名思义，“基础（平台）”的含义就在于注重根底，强调扎实和厚重，因此大师之作当然应为首选。但有些课程内容还处于迅速发展和更新的阶段，例如风险管理这类课程的着眼点就会更注重新颖、前卫和适用，用以开阔眼界、拓展知识，并掌握先进的分析方法和工具。审计、会计系列课程当然有其与时俱进的一面，但由于其较悠久的历史，在这一领域中的名作则更显现其厚重沉实的一面。

上述定位对翻译工作的质量提出了更高的要求，对我们的能力和投入的精力是一大挑战。北京国家会计学院既然以这一定位为己任，就承诺将不惜代价来应对挑战，完成使命。同时，也希望同行和广大读者对我们的工作提出意见和建议，以利改进。

陈小悦

北京国家会计学院院长  
清华大学会计研究所所长  
2005 年 6 月 25 日

## 前言

鉴于1998年的全球金融危机，包括世界银行和国际货币基金组织在内的数家国际机构，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。对于国际会计准则理事会（IASB）工作的一贯支持强化了这一努力的效果。其中一个成果就是在会计准则方面——特别是由国际会计准则理事会发布的国际财务报告准则和财务会计准则委员会（FASB）发布的财务会计准则的国际趋同性在加强。毫不奇怪，这些强化趋同性的努力导致了对于国际会计准则理事会和财务会计准则委员会会计准则的大量修订。对于会计师、财务分析师以及其他专家来讲，已经有很多技术文献详细解释了这些修订的背景以及如何对其进行应用。但是直至目前，还缺乏一个统一的和简明的参考文献。

本书致力于弥补这一缺口。本书每

一章都简要总结和解释了新的或者修改过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。本书也涉及到了财务分析和解释问题，以更好地演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内容。我们也希望这种方法不仅能够为市场参与者提供参考，而且能够帮助非专业人士缓解在新规则影响下面对企业决策时的焦虑感。本书也应当有助于国家监管机构将国际财务报告准则与其国内的惯例相比较，从而鼓励这些已经被广泛接受的国际准则获得更加广泛的采用。

世界银行财务副主管  
肯尼思·G. 雷  
特许金融分析师  
2004年8月于华盛顿

## Foreword

In response to the global financial crisis in 1998, several international organizations, including the World Bank and the International Monetary Fund, launched a cooperative initiative to strengthen the global financial architecture and to seek a longer – term solution to the lack of transparency in financial information. This effort has been underpinned by unequivocal support for the work of the International Accounting Standards Board (IASB). One outcome has been the acceleration of an international convergence in accounting standards—in particular the International Financial Reporting Standards (IFRS) promulgated by the IASB and the Financial Accounting Standards (FAS) promulgated by the Financial Accounting Standards Board (FASB) in the United States. Not surprisingly, these intensifying efforts toward convergence are producing numerous 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. But until now, a consolidated and simplified reference has been lacking.

The present work seeks to fill this gap. 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.

Kenneth G. Lay, CFA  
Deputy Treasurer  
The World Bank  
Washington, D. C.  
August 2004



## 致 谢

作者非常感谢世界银行财务主管格雷穆·惠勒 (Graeme Wheeler) 先生和副主管肯·雷 (Ken Lay) 先生。他们对本书的编写与发行给予了大力支持, 他们的努力与支持帮助了我们的客户所在国通过出版本书来促进对于国际财务报告准则的理解、强调财务分析以及对因使用准则而产生的信息进行解释的重要性。

本书的前两版国际会计准则的合作者, 世行非洲部的墨瑞斯·肯恩先生 (Marius Koen) 尽管没有参与到为非会计人员解释会计准则的第三版的编写工作中来, 但仍然继续为本书提供了很多材料。

CFA 考试斯戴拉复习公司 (Stalla Review For the CFA Exam) 向我们提供了版权许可, 已允许我们从其课本及问题库中摘录材料和问题, 从而为本书做出了很大贡献。斯戴拉复习公司 (Stalla Review) 是在 CPA、CFA 和 CMA 考试辅导领域中的领先公司——贝克职业复习公司的一部分。斯戴拉复习公司的两位职员——弗兰克·斯戴拉 (Frank Stalla) 和彼特·奥林通 (Peter Olinto) 在本书的编写过程发挥了非常积极的作用。

感谢国际会计准则委员会基金会允

许我们使用其在第 27 章 (国际会计准则第 41 号——农业) 中的例子。从本质上来看, 本书是对国际会计准则理事会工作的补充。德勤公司也允许使用其出版物中的两个例子。三位来自德勤的资深人士——阿莱克斯·艾施威尔 (Alex Ashwal)、保罗·派克特 (Paul Pacter) 和格雷姆·白瑞 (Graeme Berry) 也给予我们很大的帮助。

世界银行财务部的同事与我分享了他们对于在财务环境中使用某种准则的复杂性的洞见。从与这些同事的长时间对话中我获益匪浅, 其中包括哈密什·弗来特 (Hamish Flett)、凯瑞·麦特 (Kerry Mack)、汤姆·费 (Tom Fay)、戴安·马汀 (Diann Martin) 和理查德·威廉姆斯 (Richard Williams)。国际会计准则委员会 (现名国际会计准则理事会) 的前任秘书长、现就职于伦敦经济学院的大卫·凯恩斯 (David Cairns) 对本书手稿做了技术复核, 并提供了宝贵的帮助。

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

## Acknowledgments

The author is grateful to Messrs. Graeme Wheeler and Ken Lay, treasurer and deputy treasurer of the World Bank, who have supported this revised edition as a means to assist our client countries with a publication that may facilitate understanding of International Financial Reporting Standards as well as emphasizing the importance of financial analysis and interpretation of the information produced through application of these standards.

Marius Koen of the Bank's Africa Region, who coauthored the first two editions of the publication when in its International Accounting format, continued to provide inputs, despite not participating in the preparation of this third version of presenting accounting standards for nonaccountants.

The Stalla Review for the CFA® Exam made a significant contribution to this publication by providing copyright permission to adapt material and practice problems from their textbooks and questions database. Stalla Review is part of Becker Professional Review, a leading provider of test preparation for the CPA, CFA® and CMA exams. Two individuals from The Stalla Review were very helpful—Frank Stalla and Peter Olinto.

I am grateful to the International Account-

ing Standards Committee Foundation for the use of their examples in chapter 27 (IAS 41 – Agriculture). In essence, this entire publication is a tribute to the output of the International Accounting Standards Board. Deloitte Touche Tohmatsu also allowed the use of two examples from their publications. Three senior persons from that firm were particularly helpful in this regard—Alex Ashwal, Paul Pacter, and Graeme Berry.

Colleagues in the World Bank Treasury Operations Department shared their insights into the complexities of applying certain standards to the treasury environment. I benefited greatly from hours of conversation with my colleagues, including Hamish Flett, Kerry Mack, Tom Fay, Diann Martin, and Richard Williams. David Cairns, former secretary – general of the International Accounting Standards Committee (renamed IASB) and currently of the London School of Economics, provided valuable assistance through his technical review of the draft manuscript.

Despite the extent and quality of the inputs that I have received, I am solely responsible for the contents of this publication.

Hennie van Greuning

# 引 言

本书的前两版已经被翻译为七国语言。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，并列举了说明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，以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，能够以一种知情的方式参与。读者也可以评估给定会计准则或者原则的使用对于其分部或者整个实体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，以方便对于每一个准则的讨论：

1. **涉及的问题**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。在强调分析偏

# Introduction

This text, based on two earlier publications that have been translated into seven languages, is an important contribution to expanding awareness and understanding of 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 taken 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 IFRS and IAS so managers and analysts can quickly obtain a broad and basic overview of the key issues. A conscious decision was taken to exclude detailed discussion of certain topics, in order to maintain the overall objective of providing a useful tool to managers and financial analysts.

In addition to the short summaries, most chapters contain simple examples that emphasize the practical application of some key concepts in a particular Standard. The reader without a technical accounting background is therefore provided with the tools to participate in an informed manner in discussions relating to the appropriateness or application of a particular Standard in a given situation. The reader can also evaluate the effect that the application of the principles of a given accounting 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. **Problems Addressed** 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 the requirements of 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 ) is 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. It must be emphasized that none of the discussion in these sections should be interpreted as a criticism of IFRS. Where ana-

好和惯例时，我们是在提醒读者注意在国际会计惯例的趋同以及对于国际财务报告准则的统一采用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。

作者希望世界银行客户所在国的经理会发现本书所采用的格式在建立会计

术语方面是非常有用的，特别当某些术语还处于初始解释阶段时。欢迎提供反馈。

## 包含的内容

本书包含国际会计准则理事会截至2004年5月31日发布的所有会计准则。国际会计准则理事会的文本具有最后的权威性——本书包括了对它的总结。

lytical 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 coun-

tries of the World Bank will find this format useful in establishing accounting terminology, especially where certain terms are still in the exploratory stage. Feedback in this regard is welcome.

## CONTENT INCLUDED

All of the accounting Standards issued by the International Accounting Standards Board (IASB) until 31 May 2004 are included in this publication. The IASB texts are the ultimate authority—this publication constitutes a summary.

# 目 录

前言	
致谢	
引言	

## 第一部分 列报

第1章 编报财务报表的框架	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	9
第3章 《国际会计准则》第1号——财务报表的列报	13
第4章 《国际会计准则》第7号——现金流量表	29
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	39

## 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	46
第7章 《国际会计准则》第27号——合并和独立财务报表	57
第8章 《国际会计准则》第28号——联营企业中的投资	65
第9章 《国际会计准则》第31号——合营企业中的权益	71

## 第三部分 资产负债表和收益表

第10章 《国际财务报告准则》第2号——基于股份的支付	79
第11章 《国际财务报告准则》第4号——保险合同	87
第12章 《国际会计准则》第2号——存货	92
第13章 《国际会计准则》第11号——建造合同	100
第14章 《国际会计准则》第12号——所得税	108
第15章 《国际会计准则》第16号——不动产、工厂和设备	118
第16章 《国际会计准则》第17号——租赁	130
第17章 《国际会计准则》第18号——收入	143
第18章 《国际会计准则》第19号——雇员福利	151
第19章 《国际会计准则》第20号——政府补助会计和政府援助的披露	160
第20章 《国际会计准则》第21号——汇率变动的影响	165
第21章 《国际会计准则》第23号——借款费用	172
第22章 《国际会计准则》第36号——资产减值	179
第23章 《国际会计准则》第37号——准备金、或有负债和或有资产	185
第24章 《国际会计准则》第38号——无形资产	190
第25章 《国际会计准则》第39号——金融工具：确认与计量	195

# Contents

## Foreword

## Acknowledgments

## Introduction

### PART I PRESENTATION

Chapter 1	Framework	Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements	2
2	IFRS 1	First – Time Adoption of IFRS	9
3	IAS 1	Presentation of Financial Statements	13
4	IAS 7	Cash Flow Statements	29
5	IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, and Errors	39

### PART II GROUP STATEMENTS

Chapter 6	IFRS 3	Business Combinations	46
7	IAS 27	Consolidated and Separate Financial Statements	57
8	IAS 28	Investments in Associates	65
9	IAS 31	Interests in Joint Ventures	71

### PART III BALANCE SHEET AND INCOME STATEMENT

Chapter 10	IFRS 2	Share – Based Payment	79
11	IFRS 4	Insurance Contracts	87
12	IAS 2	Inventories	92
13	IAS 11	Construction Contracts	100
14	IAS 12	Income Taxes	108
15	IAS 16	Property, Plant, and Equipment	118
16	IAS 17	Leases	130
17	IAS 18	Revenue	143
18	IAS 19	Employee Benefits	151
19	IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	160
20	IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	165
21	IAS 23	Borrowing Costs	172
22	IAS 36	Impairment of Assets	179
23	IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities, and Contingent Assets	185
24	IAS 38	Intangible Assets	190
25	IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	195



第 26 章	《国际会计准则》第 40 号——投资性不动产	209
第 27 章	《国际会计准则》第 41 号——农业	215
<b>第四部分 披露</b>		
第 28 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	224
第 29 章	《国际会计准则》第 10 号——资产负债表日后事项	229
第 30 章	《国际会计准则》第 14 号——分部报告	232
第 31 章	《国际会计准则》第 24 号——关联方披露	237
第 32 章	《国际会计准则》第 26 号——退休福利计划的会计和报告	241
第 33 章	《国际会计准则》第 29 号——恶性通货膨胀经济中的财务报告	245
第 34 章	《国际会计准则》第 30 号——银行和类似金融机构财务报表的披露	250
第 35 章	《国际会计准则》第 32 号——金融工具：披露和列报	261
第 36 章	《国际会计准则》第 33 号——每股收益	270
第 37 章	《国际会计准则》第 34 号——中期财务报告	278
第 38 章	矿产资源的勘探和评估（征求意见稿第 6 号）	283
<b>译后记</b>		289