

# 国际财务会计与会计准则

编译：孙又奇 梁鸿印  
罗新运 张俊瑞

中国物资出版社



# 国际财务会计与会计准则

编译：孙又奇 梁鸿印  
罗新运 张俊瑞

1-07/10

中央财政金融学院图书馆藏书章  
总号 412884  
成号

中国物资出版社

(京)新登字 090 号

**国际财务会计与会计准则**

孙又奇 梁鸿印 罗新运 张俊瑞 编译

\* \* \*

中国物资出版社出版

(北京市月坛北街 25 号 邮编 100834)

全国各地新华书店经销

中国工运学院印刷厂印刷

\* \* \*

开本:787×1092 1/32 印张:15.875 字数:356 千字

1993 年 2 月第一版 1993 年 2 月第一次印刷

印数 1—10000 册

ISBN7—5047—0528—4/F. 0224

定价:8.50 元

# 前 言

为适应社会主义市场经济和对外开放的需要,改革我国现行的财务管理办法和会计制度,采用国际通行的会计准则已经成为不可逆转的大趋势。为帮助广大会计工作者尽快熟悉现代国际财务会计知识,我们编译了这本书供大家参考。

本书介绍了国外财务会计的基本原理,财务报表,关于编制和提供财务报表的结构体系,国际会计准则和国际会计组织对全球跨国公司会计报告领域的新发展的考察,对各国会计领域新发展的考察及对跨国公司等企业财务报表的世界性调查等内容。

# 目 录

<b>第一章 财务会计的基本原理</b> .....	(1)
<b>第一节 会计——一个信息系统</b> .....	(2)
一、会计信息 .....	(2)
二、会计程序 .....	(4)
三、公认会计原则 .....	(6)
四、财务会计的基本特征 .....	(8)
五、财务会计的目标 .....	(12)
<b>第二节 复式记帐会计系统</b> .....	(14)
一、财务会计的基本概念 .....	(14)
二、会计循环 .....	(19)
<b>第三节 企业组织形式</b> .....	(25)
一、会计活动的领域 .....	(25)
二、企业组织形式 .....	(26)
三、公司的组织和股本 .....	(31)
四、会计的主体 .....	(38)
<b>第二章 财务报表</b> .....	(39)
一、资产负债表 .....	(40)
二、损益表 .....	(49)
三、财务状况变动表 .....	(56)
四、现金流量表 .....	(66)

### 第三章 关于编制和提供财务报表的

结构体系 ..... (68)

### 第四章 国际会计准则 ..... (99)

第一节 国际会计准则委员的目标与程序 ..... (100)

第二节 国际会计准则公告前言 ..... (109)

第三节 国际会计准则 ..... (115)

国际会计准则 1: 会计政策的说明 ..... (115)

国际会计准则 2: 历史成本制度下存货的估价  
与列报 ..... (121)

国际会计准则 4: 折旧会计 ..... (128)

国际会计准则 5: 财务报表应提供的资料 ..... (133)

国际会计准则 7: 财务状况变动表 ..... (139)

国际会计准则 8: 非常项目、前期项目和会计政策  
的变更 ..... (144)

国际会计准则 9: 研究和开发活动的会计 ..... (150)

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 ..... (155)

国际会计准则 11: 施工合同会计 ..... (163)

国际会计准则 12: 所得税会计 ..... (173)

国际会计准则 13: 流动资产和流动负债的列报  
..... (185)

国际会计准则 14: 按各部编报财务资料 ..... (192)

国际会计准则 15: 反映价格变动影响的资料 ... (199)

国际会计准则 16: 固定资产会计 ..... (206)

国际会计准则 17: 租赁会计 ..... (217)

国际会计准则 18: 收入的确认 .....	(236)
国际会计准则 19: 雇主财务报表中退休金会计 .....	(249)
国际会计准则 20: 政府补助会计和政府援助的 说明.....	(266)
国际会计准则 21: 外币汇率变动影响的会计 ...	(276)
国际会计准则 22: 企业合并会计 .....	(288)
国际会计准则 23: 借款费用的资本化 .....	(301)
国际会计准则 24: 关于有关连者的说明 .....	(308)
国际会计准则 25: 投资会计 .....	(315)
国际会计准则 26: 退休金计划的会计和报告 ...	(330)
国际会计准则 27: 合并财务报表和对于公司投 资的会计.....	(342)
国际会计准则 28: 对联营企业投资的会计 .....	(352)
国际会计准则 29: 恶性通货膨胀经济中的财务 报告.....	(361)
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.....	(371)
国际会计准则 31: 合营中权益的财务报告 .....	(388)
<b>第五章 国际会计与报告 .....</b>	<b>(402)</b>
<b>第一节 对全球范围内跨国公司的会计报告领域     的重要新发展的考察.....</b>	<b>(403)</b>
一、在会计与申报方面全球性问题.....	(405)
1. 全球金融市场的不稳定性 .....	(405)
2. 欧洲经济一体化 .....	(408)
3. 在计划经济下的合资企业 .....	(409)

4. 环境措施会计 .....	(411)
二、各种国际协会的业务活动.....	(414)
1. 欧洲经济共同体 .....	(414)
2. 经济合作与发展组织 .....	(416)
3. 国际会计标准委员会 (IASC) .....	(417)
4. 国际会计师联合会。(IFAC) .....	(420)
5. 阿拉伯会计师会 .....	(421)
6. 亚洲和太平洋地区会计师联盟 (CAPA) .....	(422)
7. 欧洲会计专家协会 (FEE) .....	(423)
8. 美洲国家之间会计联盟 (IAA) .....	(424)
<b>第二节 通过跨国公司对各国会计与申报领域内 重要新发展的考察.....</b>	<b>(425)</b>
一、国家范围管理公司会计的新的法定要求或标准 .....	(426)
二、各国新发展.....	(426)
<b>第三节 对跨国公司及其它企业财务报表的世 界性调查.....</b>	<b>(455)</b>
一、调查目的与范围.....	(457)
二、会计事项的结果.....	(458)
三、各国的结果.....	(460)
四、部门结果.....	(461)
五、与其它调查的比较.....	(461)
六、新发现与结论.....	(466)
<b>第四节 由合资企业提供的会计及其会计事项 .....</b>	<b>(474)</b>



一、定义.....	(477)
二、合资企业会计.....	(481)
1. 联合控制实体的合资企业会计 .....	(481)
2. 联合控制业务的合资企业会计 .....	(482)
3. 联合控制资产的合资企业会计 .....	(482)
三、国际合资企业的会计事务和问题.....	(484)
四、合资企业会计.....	(485)
五、可能的结论.....	(494)

# 第一章、财务会计的基本原理

---

# 第一节 会计——一个信息系统

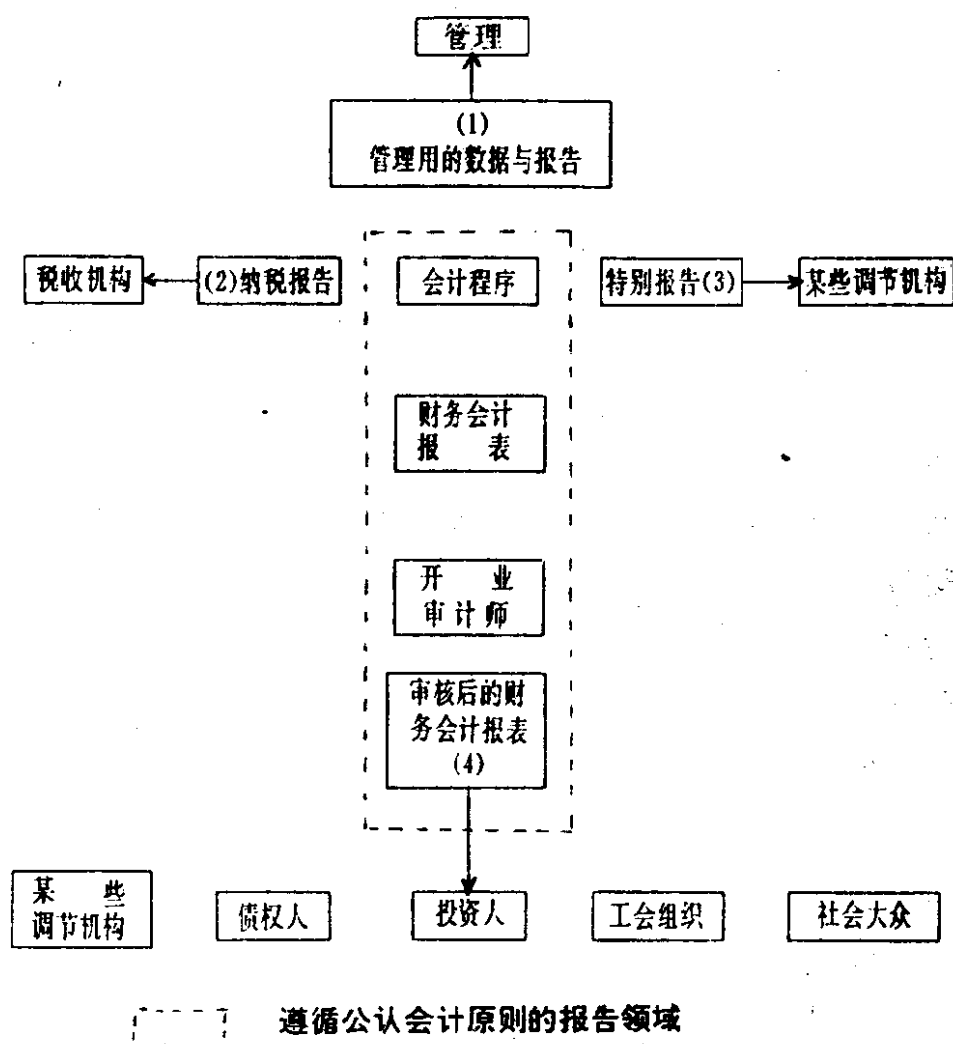
## 一、会计信息

会计在其长期的发展过程中,都是以一个单一的会计系统而存在的。这是因为在资本主义社会中,在公司这种经济组织出现以前,企业的经营主要采取独资或合伙形式,企业的经营一般是直接由企业的所有者(投资人)亲自经营,“所有”和“经营”基本上是统一的。随着资本主义生产的发展,所有以盈利为目标的组织和大部分非盈利性的组织,都以会计记录的形式保持着广泛的联系,这些记录常常是法律所要求的。而更重要的理由是,甚至一个很小的组织的经理也会碰到众多的复杂变量,即使是最有才能的经理,也不可能只靠观察日常经营活动就足以掌握全面情况;恰恰相反,他必须依靠会计程序把业务交易转变为能在会计报告中进行概括和汇总的统计数据。从任何意义上看,这一程序对于大多数组织(不管其规模多大),进行有条不紊的、合理的管理,都是必不可少的。由此可见,会计作为一个信息系统,其必要性是由现代企业的巨大复杂性所决定的。

在现代社会,还有许多局外的人员和机构在经济上与某一组织有牵联,他们也需要财务数据。如:股东需要财务信息,

借以衡量管理的业绩,并据以对持有的股权进行评价。投资人也需要财务数据,来对预期的投资进行比较。债权人要考虑一个组织的财务实力,以决定是否把资金借给他。其它如工会组织,财务分析人员和经济学家也常常希望得到大量可靠的财务数据。许多法律了也要求向各级政府机构提供广泛的财务信息。作为一个信息系统,会计程序同时为某一组织内外的有关人员服务。

会计信息的典型流向



## 二、会计程序：

会计程序即记录,分录,报告与解释一个企业组织的财务数据的程序。会计制度一经设计和建立,记录和分录数据就在某种程度上成为按常规重复进行的。会计人员要熟悉会计程序,但这只是他们所承担的全部责任中相对次要的部分,他们要把大部分注意力引向对数据含义的报告和解释方面。

除了规模较小的企业外,大量常规性的会计工作已高度机械化和自动化。这就将会计人员从会计职能的记录和分类数据这些常规方面解脱出来,有可能集中更多的精力致力于会计职能的分析和解释方面,这些正是受到会计信息所需求的最大影响的领域。小型组织对会计的要求不高,花费大量的钱采用电子计算机未必合算,而在另一方面,企图用手工式的会计系统来满足大型组织的广泛需要,也是行不通的。但不管所用方式如何,基本的会计观念实质上是相同的。

财务会计的基本程序服务于财务会计的基本目标。这就是:通过财务报表,提供可作为决策用的财务信息。

财务会计工作应当应用会计的基本概念,按照公认会计原则,组织日常数据处理,以便把大量复杂的原始资料,逐步加工成少量的,但能恰当说明企业财务状况和经营成果的信息。最后,把这些有用的信息,以通用的财务报表的形式,传递给那些关心企业活动和需要使用企业信息的人们。

财务会计处理数据和信息加工的活动,美国会计原则委员会把它概括为以下八项:

- (1)选择应当记帐的事项；
- (2)分析这些事项对企业财务状况的影响；
- (3)用货币来计量这些事项对企业财务状况的影响；
- (4)按所涉及到的资产、负债、业主产权、收入和费用等，把计量的结果进行分类；
- (5)按所涉及到的资产、负债、业主产权、收入和费用等，把计量的结果进行记录；
- (6)把记录的结果加以汇总，并对有关资料进行归类；
- (7)在会计事项已经作了初步的记录、分类和汇总之后，要对这些资料进行调整，以便反映出重新计量的结果、新的资料、错误的更正和其他调整事项；
- (8)通过财务报表的形式，把已加工的信息，传递给它的使用者。

为了完成上述八项活动，需要运用传统的会计方法和技术。这主要是指建立在“复式簿记系统”和权责发生制基础上的方法与技术：帐户(科目)、分类帐、日记帐、过帐，试算平衡(试算表)，调整分录、财务报表和结帐。

把这些方法技术互相联系与配合起来，用于开展上述八项活动，就构成一个科学严密的会计程序——会计模式。原始的会计资料在一定期间内通过会计模式于期末加工成财务报表后，一旦新的会计期间开始，这一处理和加工程序又周而复始地重复原先的“工艺”，形成会计活动的周期性，即会计循环。

### 三、公认的会计原则：

当代资本主义企业的特征之一，是所有权与管理权的明显分离。大垄断组织的出现，特别是大公司向跨国公司发展，更加剧了这一趋势。千千万万投资者或未来的投资者分散于国内国外，而管理企业的核心只是少数大股东及其信赖的“企业家”集团。

在资本主义制度下，会计的一项基本任务，是以客观而公允的会计资料，编制各种财务报表，为存在利害关系的企业集团提供重要财务信息。怎样编制和解释财务报表，从来就有不同的观点和方法。在竞争和无政府状态条件下，分歧和不一致更在所难免。为了保障各企业的利益，要求企业当局在编制财务报表时不应掺杂主观随意性，而应遵循一些比较合理的足以使大家信赖的准则。

会计“准则”(standards)或“原则”(principles)是会计的指导方针。它包括会计的原理、原则和具体方法、程序。“原则”一词的含义带有普遍性和永久性。“准则”一词的含义较为灵活。准则和原则都只是会计处理的“示范”。它不是法律或制度，不能强加于人。

会计原则是进行会计工作的规范，公认的会计原则是得到权威支持的。在会计数据处理(包括计量、记录、分类汇总、解释)和财务报表编制方面有比较一致的意见。首先，公认的会计原则包括财务会计据以建立起来的一些最重要和最基本的理论、原则以及来自实践的习惯(惯例)。其次，公认的会计

原则包括,根据这些理论、原则和惯例对下列问题取得一致意见:哪些经济资源和债务必须当作资产和负债记录在资产负债方面?什么变动需要记录?何时记录?应记录的资产负债及其变动应如何计算?应当反映什么资料?如何反映这些资料,以及应该提供那些财务报表?

公认的会计原则可分为三类(三级):

(1)普遍原则。同整个财务会计有关,并成为所有其他原则的基础,它体现财务会计的基本理论、基本原则和修正惯例。

(2)广泛业务原则。它以普遍原则为依据,又指导明细原则。广泛业务原则规定着财务会计的计量、记录和信息传递的程序。

(3)明细原则。它们具体规定普遍原则和广泛业务原则在实际工作中的应用。

例如,“配合”是一个普遍原则,“成本分配”则是属于配合原则下的一个广泛业务原则,而“折旧计算方法”就是具体体现成本(费用)分配的一个明细原则。

公认会计原则并无精确的含义。它主要来自实践与经验,不是来自法律。它是逐步形成而不是立即形成的。它是灵活的而不是刻板的。作为一个原则,它只是告诉人应当如何做,而不是规定人们必须如何做。

公认会计原则主要和财务会计有关。至于管理会计,其主要任务是帮助管理当局进行决策和经营,不拘泥于财务会计所用的观念,这样往往更有效果。在许多情况下,财务会计的数据需要重新组合或作一些变换,才能对解决内部的经营管理问题发挥更好的作用。



## 四、财务会计的基本特性

财务会计信息必须客观地汇集和报告,才能发挥应有的作用。利用这些信息的人们要求提供的数据不受偏见和前后矛盾这类因素的影响(不管是有意的还是无意的)。为此财务会计要遵循一定的准则或指南,它们经过多年来的不断发展,并证明对提供经济数据很有用处。这些准则被称为“公认的会计原则”。由于会计在更大程度上是技艺而不同于一般所说的科学,这些原则并不是不变的定律,如同物理科学中发现或发展的定律那样。相反,它们是行动的指南,可以随着时间的推移而变更。有时一些特定的原则会更换,而在其他时间,又会创立一些新的原则以适应新的经济情况或业务实践的改变。

因为会计原则的基础理论与实践的结合,关于它们的适用性,过去常有争论,恐怕今后也难以避免。美国存在许多专门从事制定会计原则的会计组织。其中最杰出的是财务会计准则委员会,它创立于1973年,是一个非政府机构,它的报告具有指导财务会计一般实务的权威性规则的效力。在财务会计准则委员会之前,美国注册会计师协会所属的会计原则委员会执行着制定会计原则的职能。为使独立的企业会计师的检证职能(审核与独立报告)具有重要意义,这个国家的企业就必须遵循大量可以比较的会计原则。

在国外,现代会计被理解为:(1)一项服务活动;(2)一种描述和分析的训练;(3)一个信息系统。

上述任何一种理解,都体现会计的固有性质:把有关经济