

2011年发布

国际财务报告准则

汉英对照

国际会计准则第28号 ——在联营企业和合营企业中的投资

中国会计准则委员会 组织翻译

 中国财政经济出版社

 IFRSTM

国际财务报告准则

《国际会计准则第 28 号——在联营企业和合营企业中的投资》

(汉英对照)

中国会计准则委员会 组织翻译

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国际会计准则. 第 28 号, 在联营企业和合营企业中的投资: 汉、英 / 中国会计准则委员会组织翻译. 北京: 中国财政经济出版社, 2012. 12

(国际财务报告准则)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4150 - 0

I. ①国… II. ①中… III. ①国际会计准则 - 汉、英 IV. ①F233. 1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 287290 号

责任编辑: 樊清玉

版式设计: 康普宝蓝

封面设计: 九州迅驰

中国财政经济出版社 出版

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

E-mail: ckfz@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

河北零五印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 4.25 印张 80 000 字

2013 年 1 月第 1 版 2013 年 1 月河北第 1 次印刷

定价: 16.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4150 - 0/F · 3370

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

图字: 01 - 2013 - 0578

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

International Financial Reporting Standards (IFRSs) together with their accompanying documents are issued by the International Accounting Standards Board (IASB):

30 Cannon Street, London, EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0) 20 7246 6410 Fax: +44 (0) 20 7246 6411

Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4150 - 0

Copyright © 2012 IFRS Foundation

The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

IFRSs (which include International Accounting Standards and Interpretations) are copyright of the International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation. The authoritative text of IFRSs is that issued by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation Publications Department. Please address publication and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street, London, EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0) 20 7332 2730 Fax: +44 (0) 20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

A review committee appointed by the IFRS Foundation has approved the Simplified Chinese translation of the International Financial Reporting Standards and related material contained in this publication. The Simplified Chinese translation is published by the Chinese Finance and Economics Publishing House in China with the permission of the IFRS Foundation. The Simplified Chinese translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the “Hexagon Device”, “IFRS Foundation”, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASC Foundation”, “IASCF”, “IFRS for SMEs”, “IASs”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards” and “International Financial Reporting Standards” are Trade Marks of the IFRS Foundation.

国际财务报告准则 (IFRSs) 及其配套文件由国际会计准则理事会 (IASB) 发布。

30 Cannon Street, London, EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0) 20 7246 6410 Fax: +44 (0) 20 7246 6411

Email: info@ifrs.org

Web: www.ifrs.org

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4150 - 0

Copyright © 2012 IFRS Foundation

对于任何因本出版物中的材料而采取或不采取行动所导致的损失 (无论该损失是由疏忽还是其他原因引起的), 国际会计准则理事会、国际财务报告准则基金会、作者及出版者将不承担任何责任。

国际财务报告准则 (包括国际会计准则及其实施指南) 的版权归国际财务报告准则基金会所有。经批准的国际财务报告准则由国际会计准则委员会以英文形式发布, 您可以从国际财务报告准则委员的出版部门获取。有关出版物和版权事宜请按如下地址联系:

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street, London, EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0) 20 7332 2730 Fax: +44 (0) 20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

版权所有。未经国际财务报告准则基金会事先书面允许, 任何人不得以任何方式 (目前已知的和今后发明的电子、机械或其他方式, 包括影印和录音), 或者以任何信息存储和检索系统翻译、翻印、复制或使用本书中的任何内容。

由国际财务报告准则基金会认可的审核委员会对本出版物中的国际财务报告准则及其他相关文件的简体中文译本进行了审核。国际财务报告准则基金会授权中国财政经济出版社出版此中文译本。此中文译本的版权归国际财务报告准则基金会所有。



国际财务报告准则基金会标识, 国际会计准则委员会标识, 中小主体国际财务报告准则标识: “Hexagon Device”, “IFRS Foundation”, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASC Foundation”, “IASCF”, “IFRS for SMEs”, “IASs”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards” 和 “International Financial Reporting Standards” 均为国际财务报告准则基金会的商标。

国际财务报告准则中文翻译审核专家组

- 组 长：**王 军 财政部党组副书记、副部长，中国会计准则委员会主席，博士生导师
- 副组长：**余蔚平 财政部部长助理
- 组 员：**冯淑萍 全国人大常委会预算工作委员会副主任，中国会计准则委员会委员，博士生导师
- 沈小南 全国社会保障基金理事会副理事长，中国会计准则委员会咨询专家
- 杨 敏 财政部会计司司长，中国会计准则委员会秘书长
- 汤云为 上海财经大学教授，上海市会计学会会长，博士生导师
- 刘光忠 财政部会计司副司长，中国会计学会秘书长
- 袁文辉 德勤华永会计师事务所技术部合伙人，中国会计准则委员会咨询专家
- 支晓强 中国人民大学商学院副院长，副教授
- 毛新述 北京工商大学商学院副院长，副教授
- 陆建桥 财政部会计司准则二处处长，中国会计准则委员会咨询专家

出版说明

2011年,国际会计准则理事会先后发布了《国际财务报告准则第10号——合并财务报表》、《国际财务报告准则第11号——合营安排》、《国际财务报告准则第12号——在其他主体中权益的披露》和《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》四项新准则,并对《国际会计准则第1号——财务报表列报》、《国际会计准则第19号——雇员福利》、《国际会计准则第27号——合并财务报表和单独财务报表》和《国际会计准则第28号——在联营企业和合营企业中的投资》四项准则进行了修订。除修订后的《国际会计准则第1号》于2012年7月1日生效外,上述其他新发布或修订的国际财务报告准则都将于2013年1月1日起生效。

我国2006年发布的企业会计准则体系实现了与国际财务报告准则的趋同。2010年,财政部又发布了《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》。为借鉴国际财务报告准则完善我国企业会计准则体系,实现中国准则与国际财务报告准则的持续趋同,中国会计准则委员会组织人员对国际会计准则理事会新发布或修订的上述八项准则进行了翻译。经国际财务报告准则基金会认可的中文翻译审核专家组审核,上述国际财务报告准则中文版是国际财务报告准则基金会认可的国际财务报告准则官方译本,为国际财务报告准则基金会的正式出版物。

在翻译审校过程中,财政部会计司陆建桥、高大平、朱琳、陈瑜、夏文贤、徐华新、林岫等同志对本书的译稿进行了校译。财政部会计司副司长、中国会计学会秘书长刘光忠和财政部会计司司长、中国会计准则委员会秘书长杨敏对全部译稿进行了审阅。本书最后由财政部部长助理余蔚平和财政部党组副书记、副部长、中国会计准则委员会主席王军审定。值此相关国际财务报告准则中文版出版之际,特别感谢国际财务报告准则中文

翻译审核专家组以及中国财政经济出版社的有关同志为本书的翻译出版工作所付出的辛勤劳动！

中国会计准则委员会

2013 年 1 月

目 录

段落

引 言	1 - 11
-----------	--------

国际会计准则第 28 号——在联营企业和合营企业中的投资

目 标	1
范 围	2
定 义	3 - 4
重大影响	5 - 9
权益法	10 - 15
权益法的运用	16 - 43
豁免应用权益法	17 - 19
分类为持有待售	20 - 21
终止采用权益法	22 - 24
所有者权益的变动	25
权益法程序	26 - 39
减值损失	40 - 43
单独财务报表	44
生效日期和过渡性规定	45 - 46
参照《国际财务报告准则第 9 号》	46
《国际会计准则第 28 号》(2003) 的撤销	47
理事会批准 2003 年 12 月发布的《国际会计准则第 28 号》	
《国际会计准则第 28 号——在联营企业和合营企业中的投资》结论基础	
不同意见	
对照表	

《国际会计准则第 28 号——在联营企业和合营企业中的投资》由第 1 段至 47 段组成。所有段落具有同等效力，但国际会计准则理事会采纳本准则时保留了原国际会计准则委员会的段落格式。《国际会计准则第 28 号》应当结合结论基础、《国际财务报告准则前言》和《财务报告概念框架》一并阅读。在缺乏明确指南的情况下，《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》提供了选择和应用会计政策的基础。

引言

1. 《国际会计准则第 28 号——在联营企业和合营企业中的投资》规范了对联营企业中投资的会计处理，并明确了应用权益法对联营企业和合营企业中的投资进行会计处理的要求。

2. 本准则适用于自 2013 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间。允许提前采用。

本准则的主要特征

3. 《国际会计准则第 28 号》(2011 年修改) 适用于所有对被投资者具有共同控制或重大影响的投资者。

4. 本准则将重大影响定义为参与被投资者的财务和经营政策决策的权力，但不是控制或共同控制这些政策。

5. 《国际财务报告准则第 11 号——合营安排》规定了有关合营安排各参与方财务报告的原则。《国际财务报告准则第 11 号》将共同控制定义为按合同约定分享对一项安排的控制权，并且仅在对相关活动的决策要求分享控制权的参与方一致同意时才存在。

6. 主体采用《国际财务报告准则第 11 号》确定其参与的合营安排类型。一旦主体确定其在合营企业中拥有权益，主体应当确认一项投资，并根据《国际会计准则第 28 号》(2011 年修改) 采用权益法对其进行会计处理，除非按照本准则规定主体豁免采用权益法。

权益法

7. 本准则将权益法定义为以成本对联营企业或合营企业的投资进行初始确认，并在取得日后投资者的权益包括其在被投资者损益中的份额，投资者的其他综合收益包括其在被投资者其他综合收益中的份额。

8. 主体在合并财务报表中采用权益法对其在联营企业和合营企业中的投资进行会计处理。没有子公司的主体也会使用权益法在财务报表中对其在联营企业和合营企业中的投资进行会计处理，尽管该财务报表不能称为合并财务报表。主体唯一不采用权益法进行会计处理的财务报表是主体根据《国际会计准则第 27 号——单独财务报表》编制的单独财务报表。

豁免应用权益法

9. 本准则提供了豁免应用权益法的规定，类似于《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》豁免母公司编制合并财务报表的规定。

10. 当联营企业或合营企业中的投资被风险资本组织、共同基金、信托公司和包括投连险基金在内的类似主体持有或间接持有时，本准则规定可以豁免应用权益法。这些投资可以根据《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》以公允价值计量且其变动计入损益。

披露

11. 主体对被投资者具有共同控制或重大影响的披露要求，由《国际财务报告准则第 12 号——在其他主体中权益的披露》予以规范。

《国际会计准则第 28 号 ——在联营企业和合营企业中的投资》

目标

1. 本准则的目标是，规范在联营企业中投资的会计处理，并明确应用权益法对在联营企业和合营企业中的投资进行会计处理的要求。

范围

2. 本准则适用于所有对被投资者具有共同控制或重大影响的投资者。

定义

3. 本准则使用的下列术语，其含义为：

联营企业，指投资者对其具有重大影响的主体。

合并财务报表，指集团编制的财务报表，在该报表中母公司和子公司的资产、负债、所有者权益、收入、费用和现金流量都作为单一经济主体进行列报。

权益法，指以成本对投资进行初始确认，之后根据投资者享有的被投资者净资产份额的变动对其进行调整的会计处理方法。投资者的损益包括其在被投资者的损益中的份额，投资者的其他综合收益包括其在被投资者的其他综合收益中的份额。

合营安排，指两个或两个以上的参与方共同控制的一项安排。

共同控制，指按合同约定分享对一项安排的控制权，并且仅在对相关活动的决策要求分享控制权的参与方一致同意时才存在。

合营企业，指共同控制一项安排的参与方对该安排的净资产享有权利的合营安排。

合营者，指对合营企业具有共同控制的合营企业参与方。

重大影响，指参与被投资者的财务和经营政策决策的权力，但不是控制或共同控制这些政策。

4. 以下术语在《国际会计准则第 27 号——单独财务报表》第 4 段、《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》附录一中予以定义，在本准则中使用的这些术语含义与上述国际财务报告准则中的定义相同：

- 对被投资者的控制
- 集团
- 母公司
- 单独财务报表
- 子公司

重大影响

5. 如果主体直接或间接地（例如通过子公司）持有被投资者 20% 或 20% 以上的表决权，即认为主体具有重大影响，除非能够明确证明情况并非如此。相反，如果主体直接或间接（例如通过子公司）持有被投资者 20% 以下的表决权，即认为主体不具有重大影响，除非能够明确证明存在这种影响。被投资者的绝大部分或大部分所有权被另一投资者拥有，并不排除主体对其具有重大影响。

6. 主体具有重大影响，通常由下列一种或多种方式证实：

- (1) 在被投资者董事会或类似权力机构中的代表；
- (2) 政策制定过程的参与情况，包括股利分配或其他分配决策的参与情况；
- (3) 主体与被投资者之间的重大交易；
- (4) 管理人员的交换；或者
- (5) 关键技术信息的提供。

7. 主体可能拥有认股权证、股票看涨期权、可转换为普通股的债务或权益工具或其他类似工具，如果执行或转换这些工具，将有可能赋予该主体对另一主体财务或经营决策的额外表决权，或减少其他主体的表决权（即潜在表决权）。在评估主体是否具有重大影响时，需要考虑目前存在的可执行或可转换的潜在表决权（包括由其他主体持有的潜在表决权）及其影响。例如，当潜在表决权直到将来某一日期或直到将来发生某一事项才能执行或转换时，该潜在表决权就不是当前可执行或可转换的。

8. 主体在评估潜在表决权是否有助于形成重大影响时，需要考量影响潜在表决权的所有事实和情况（包括行使潜在表决权的条件以及任何需要单独或是共同考虑的其他合同约定），但不包括管理层的意图以及执行或转换这些潜在表决权的财务

能力。

9. 当主体不再具有参与被投资者的财务和经营政策决策的权力时，该主体就丧失了对被投资者的重大影响。例如，当联营企业被政府、法院、管理部门或监管机构控制时，就有可能发生上述情况。合同安排也可能导致上述情况的发生。

权益法

10. 在权益法下，以成本对联营企业或合营企业的投资进行初始确认；取得日以后，通过增加或减少投资的账面金额确认投资者在被投资者损益中应占的份额。投资者享有的被投资者的损益份额确认为投资者的损益。收到被投资者的分配，则冲减其投资的账面金额。被投资者其他综合收益的变动导致投资者对被投资者权益份额的变动，也可能需要调整其投资的账面金额。这类变动包括不动产、厂场和设备重估，以及外币折算差额引起的变动。投资者所享有的这些变动的份额确认为投资者的其他综合收益（参见《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》）。

11. 如果收到的分配与联营企业或合营企业的业绩几乎不相关，投资者根据收到的分配确认的收益可能不足以计量对联营企业或合营企业投资所赚取的收益。由于投资者对被投资者具有共同控制或重大影响，投资者对联营企业或合营企业的业绩拥有权益，从而拥有其投资回报。投资者通过扩展其财务报表的范围，以包含其分享的被投资者损益份额，对这一权益进行会计处理。因此，权益法的应用提供了关于投资者净资产和损益的更多信息。

12. 当存在潜在表决权或包含潜在表决权的其他衍生工具时，主体对联营企业或合营企业的权益仅取决于现有的所有者权益，并不反映可能执行或转换的潜在表决权和其他衍生工具，除非第 13 段适用。

13. 在一些情况下，由于某项交易使主体目前能够获得与所有者权益相关的回报，则该主体实质上拥有所有权。在这样的情况下，确定分配给主体的比例应当考虑目前能使主体获得相关回报的潜在表决权和其他衍生工具的最终行权。

14. 《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》不适用于采用权益法进行会计处理的在联营企业和合营企业中的权益。当包含潜在表决权的金融工具实质上目前能够使主体获得与其在联营企业和合营企业中的所有者权益相关的回报时，该金融工具不适用《国际财务报告准则第 9 号》。在其他情况下，包含在联营企业或合营企业中潜在表决权的金融工具应当按照《国际财务报告准则第 9 号》进行会计处理。

15. 除非联营企业或合营企业中的一项投资或其中部分投资根据《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》分类为持有待售，否则该项投资或其中未被分类为持有待售的剩余权益，应分类为非流动资产。

权益法的应用

16. 对被投资者具有共同控制或重大影响的主体应采用权益法对联营企业或合营企业中的投资进行会计处理，除非该投资符合第 17 段至 19 段的豁免规定。

豁免应用权益法

17. 主体如果是根据《国际财务报告准则第 10 号》第 4 段（1）豁免编制合并财务报表的母公司或者符合下列所有条件，则不需要对联营企业或合营企业中的投资应用权益法：

（1）主体是另一主体的全资或者非全资子公司，并且主体的其他所有者（包括没有表决权的所有者）已被告知且不反对主体不应用权益法。

（2）主体的债务或权益工具没有在公开市场（国内或国外的证券交易所或者，包括当地或地区性市场的柜台交易市场）上交易。

（3）主体没有为了在公开市场发行任何类型的工具，而向证券交易委员会或其他监管机构报送过和正在报送财务报表。

（4）主体的最终母公司或任一中间母公司按照国际财务报告准则编制可供公开使用的合并财务报表。

18. 当联营企业或合营企业中的投资被风险资本组织、共同基金、信托公司和包括投连险基金在内的类似主体持有或间接持有时，主体可以根据《国际财务报告准则第 9 号》对联营企业和合营企业中的投资选择以公允价值计量且其变动计入损益。

19. 当主体在联营企业中的投资有一部分是通过风险资本组织、共同基金、信托公司或包括投连险基金在内的类似主体间接持有时，无论该风险资本组织、共同基金、信托公司和包括投连险基金在内的类似主体是否对这部分投资具有重大影响，主体都可以根据《国际财务报告准则第 9 号》对联营企业中的这部分投资选择以公允价值计量且其变动计入损益。如果主体作了这样的选择，主体应对投资中未通过风险资本组织、共同基金、信托公司和包括投连险基金在内的类似主体持有的剩余部分应用权益法。

分类为持有待售

20. 主体应对符合持有待售条件的联营企业和合营企业中的投资或部分投资应用《国际财务报告准则第 5 号》。在处置分类为持有待售的那部分投资之前，对联营企业和合营企业中未被分类为持有待售的剩余投资部分应采用权益法进行会计处理。处置发生后，主体应根据《国际财务报告准则第 9 号》对联营企业或合营企业中的剩

余权益进行会计处理，除非剩余权益继续归属于适用权益法的联营企业或合营企业投资。

21. 当之前划分为持有待售的联营企业和合营企业中的投资或部分投资不再符合这种分类条件时，该投资应从被分类为持有待售之日开始追溯采用权益法进行会计处理。分类为持有待售期间的财务报表应作相应调整。

终止采用权益法

22. 当主体的投资不再是联营企业或合营企业时，主体应按照下列要求终止采用权益法：

(1) 如果该投资成为子公司，主体应根据《国际财务报告准则第 3 号——企业合并》和《国际财务报告准则第 10 号》对该投资进行会计处理。

(2) 如果原联营企业或合营企业的剩余权益是金融资产，主体应以公允价值计量该剩余权益。剩余权益的公允价值应视为根据《国际财务报告准则第 9 号》对金融资产进行初始确认的公允价值。主体应将以下两者的差异计入损益：

- ① 剩余权益的公允价值和联营企业或合营企业中部分权益的处置收入；和
- ② 终止采用权益法时该投资的账面金额。

(3) 当主体终止采用权益法时，对于以前确认为其他综合收益的所有与该投资有关的金额，主体应当采用与被投资者直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。

23. 因此，如果被投资者以前在其他综合收益确认的利得或损失，在处置相关资产或负债时被重分类至损益，则主体在终止采用权益法时将利得或损失从权益重新分类至损益（作为重分类调整）。例如，如果联营企业或合营企业存在与境外经营有关的累积汇兑差额，并且该主体终止采用权益法，则该主体应将以前在其他综合收益中确认的、与境外经营有关的利得或损失重分类至损益。

24. 如果联营企业中的投资变成合营企业中的投资，或者合营企业中的投资变成联营企业中的投资，主体继续应用权益法，不再重新计量剩余权益。

所有者权益的变动

25. 当主体在联营企业或合营企业中的所有者权益减少了，但该主体仍应用权益法时，如果在处置相关资产或负债时要求将相关利得或损失重分类为损益，主体应与所有者权益减少相关的、之前确认为其他综合收益的相应的利得或损失重分类为损益。