

國際會計準則第29號

——惡性通貨膨脹經濟中的財務報告

目 錄

	起始段落
範 圍	1
財務報表的重述	5
歷史成本財務報表	11
現行成本財務報表	29
稅務	32
現金流量表	33
對應數字	34
合併財務報表	35
一般物價指數的選擇和採用	37
惡性通貨膨脹經濟的停止	38
披 露	39
生效日期	41

國際會計準則第29號

——惡性通貨膨脹經濟中的財務報告¹

範 圍

1 本準則適用於功能貨幣為處於惡性通貨膨脹經濟中貨幣的任一主體的財務報表，也包括其合併財務報表。

2 在惡性通貨膨脹經濟中，只以當地貨幣報告經營成果和財務狀況而不加以重述是無意義的。貨幣快速地喪失其購買力，使得對在不同時期，即使在同一會計期間發生的交易和其他事項進行單純金額大小的比較會對報表的使用者產生誤導。

3 本準則不會通過量化一個物價上漲的絕對比例，用以判斷惡性通貨膨脹是否發生。主體需要對何時有必要根據本準則重述財務報表作出判斷。當一個國家處於惡性通貨膨脹時，會表現出一系列特徵，這些特徵包括（但不局限於）以下幾個方面：

（1）一般公眾傾向於以非貨幣性資產或匯率相對穩定的外幣來保存自己的財富。持有的當地貨幣立即用於投資以保持購買力；

（2）一般公眾不是以當地貨幣、而是以匯率相對穩定的外幣為單位作為衡量貨幣金額的基礎。標價時也可能採用該種外幣；

（3）即使信用期限很短，賒銷、賒購交易仍按補償信用期預計購買力損失的價格成交；

（4）利率、工資和物價與物價指數掛鉤；以及

1 作為與 2008 年 5 月發佈的《國際財務報告準則的改進》的一部分，為了與其他國際財務報告準則保持一致，理事會變更了《國際會計準則第 29 號》中使用的以下條目：（1）“市場價值”修訂為“公允價值”，及（2）“經營成果”和“淨收益”修訂為“損益”。

(5) 3 年累計通貨膨脹率接近或超過 100%。

4 以同一惡性通貨膨脹經濟貨幣進行報告的，所有主體自同一日期開始採用本準則是較好的做法。然而，當主體發現其報告使用貨幣的所屬國存在惡性通貨膨脹時，該主體從報告期期初就採用本準則編製其財務報表。

財務報表的重述

5 在一段時期內，物價受特定或一般的政治、經濟和社會因素的影響而變動。諸如供需變化和技術變化等特定因素可能導致個別物價單獨發生大幅波動。此外，一般因素可能引起一般物價水準的變化，從而導致貨幣一般購買力的變動。

6 以歷史成本作為會計基礎編製財務報表的主體，在編製財務報表時既不考慮一般物價水準的變動，也不考慮每項所確認資產或負債價格的上漲。那些需要或選擇以公允價值計量資產和負債的主體會是例外。例如，不動產、廠場和設備會以公允價值進行重估，生物資產一般以公允價值計量。但是，也有一些主體以反映每項持有資產價格變動影響的現行成本法作為基礎來列示財務報表。

7 在惡性通貨膨脹經濟中，不論是按歷史成本法還是按現行成本法編製的財務報表，當且僅當以報告期末當天的計量單位表述才有用。因此，本準則適用於以惡性通貨膨脹經濟貨幣進行報告的主體的財務報表。本準則所要求的信息列報，不得作為未經重述的財務報表的附件。此外，也不鼓勵在重述之前單獨列報財務報表。

8 以惡性通貨膨脹經濟貨幣作為功能貨幣報告的主體的財務報表，不論是以歷史成本法還是以現行成本法為基礎編製的，都應按報告期末當天的計量單位表述。《國際會計準則第 1 號——財務報表列報》（2007 年修訂）所要求的上期對應數字，以及以前各

期的有關信息，均應按報告期末當天的計量單位表述。為使在列示貨幣不同時，列示的數量有可比性，可採用《國際會計準則第 21 號——匯率變動的影響》第 42（2）段和第 43 段的規定。

9 貨幣淨頭寸的利得或損失，應計入損益並單獨披露。

10 根據本準則重述財務報表需要遵照一定的程序和判斷。這些程序和判斷在各個期間應用的一致性，比重述後財務報表中金額的精確性更為重要。

歷史成本財務報表

財務狀況表

11 尚未以報告期末當天的計量單位表述的財務狀況表項目金額，應運用一般物價指數予以重述。

12 貨幣性項目不需要重述，因為它們已經以報告期末當天的計量單位表述。貨幣性項目指持有的貨幣和需以貨幣收付的項目。

13 通過協議與物價變動掛鉤的資產和負債，如與指數掛鉤的債券和貸款，應根據協議進行調整，以明確報告期末的餘額。這些項目在重述後的財務狀況表中以調整後的金額列示。

14 其他所有的資產和負債都是非貨幣性的。有些非貨幣性項目是以報告期末當天的金額列示的，例如，可變現淨值和公允價值，因此不必重述。其他所有非貨幣性資產和負債均要重述。

15 大多數非貨幣性項目是按成本或成本減折舊列示的，因而是以購置日金額表示的。每個項目的重述成本或成本減折舊通過將自購置日至報告期末期間的一般物價指數變動應用於各項目的歷史成本和累計折舊來確定。例如，不動產、廠場和設備、原材料和商品存貨、商譽、專利權、商標權及類似資產，應自購置日起重述。

半成品和產成品存貨，則應自購置成本發生日或加工成本發生日起重述。

16 不動產、廠場和設備購置日的詳細記錄可能無法獲得或難以估計。在這種極少見的情況下，可能有必要在首次採用本準則的會計期間使用獨立的專業評估價值作為其重述基礎。

17 按本準則要求進行重述的不動產、廠場和設備所使用的當期一般物價指數可能無法獲得。在這種情況下，可能有必要使用一個估計的指數，例如，以功能貨幣與相對穩定的外幣之間的匯率變動為基礎估計的指數。

18 有些非貨幣性項目採用當日金額列示，而不是按購置日或財務狀況表日的名額列示，例如，在較早日期曾重估過的不動產、廠場和設備。在這種情況下，帳面金額應自重估日起重述。

19 根據相應國際財務報告準則，已重述的非貨幣性項目金額，如果超過其未來使用中可收回金額，就應當予以減記，例如，重述後的不動產、廠場和設備、商譽、專利權及商標權的金額應減記至可收回金額，重述後的存貨金額應減記至可變現淨值。

20 按權益法核算的被投資主體，可以按惡性通貨膨脹經濟貨幣進行報告。這類被投資主體的財務狀況表和綜合收益表應根據本準則進行重述，以便計算投資者在其淨資產和損益中的份額。當被投資主體重述的財務報表以外幣表示時，應按期末匯率折算。

21 通貨膨脹的影響通常應在借款成本中確認。既重述通過借款籌措資金的資本支出，又將補償同期通貨膨脹的那部分借款成本予以資本化是不合適的。這部分借款成本應確認為發生期間的費用。

22 主體購置資產的安排可能允許其延期付款卻又不發生明確的利息費用。如果無法計算利息金額，這類資產應自付款日而不是購入日起重述。

23 〔已刪除〕

24 採用本準則的第一個報告期的期初，所有者權益的組成部分中，除留存收益和各種重估價盈餘外，均應自出資日或其他方式形成日起採用一般物價指數進行重述。以前各期形成的重估價盈餘應予以沖銷。重述後的留存收益根據重述後財務狀況表中的所有其他項目餘額軋差得出。

25 在第一個報告期期末和之後的報告期，所有者權益的所有組成部分都應自報告期期初起採用一般物價指數進行重述；或者對於出資日在期初日之後的，自出資日起採用一般物價指數進行重述。期間內所有者權益的變動，應按《國際會計準則第 1 號》予以披露。

綜合收益表

26 本準則要求綜合收益表中的所有項目都應以報告期末的計量單位表述。因此，所有的金額都需要自收益和費用項目在財務報表中初始記錄之日起，採用一般物價指數的變動進行重述。

貨幣淨頭寸的利得或損失

27 通貨膨脹期間內，在資產和負債沒有與物價水準掛鉤的情況下，持有貨幣性資產超過貨幣性負債的主體將損失購買力，而持有貨幣性負債超過貨幣性資產的主體將贏得購買力。這一貨幣淨頭寸的利得或損失，可通過非貨幣性資產、所有者權益和綜合收益表項目的重述以及與物價指數掛鉤的資產和負債的調整所產生的差額中推算得出。該利得或損失可以通過使用一般物價指數的變化結合當期貨幣性資產和貨幣性負債之間差額的加權平均數來估算。

28 貨幣淨頭寸的利得或損失計入損益。根據第 13 段對通過協議與物價變動掛鉤的資產和負債所作的調整，應抵銷貨幣淨頭寸的利得或損失。其他收入和費用項目，比如利息收益和費用，以及與投資或借入資金有關的外幣匯兌差額，也和貨幣淨頭寸有關係。雖然這些項目是單獨披露的，但如果能在綜合收益表中將它們與貨幣淨頭寸的利得或損失一起列示，也將會是有幫助的。

現行成本財務報表

財務狀況表

29 按現行成本表述的項目不作重述，因為這些項目已經按報告期末的計量單位表述。財務狀況表中的其他項目應按第 11 段至第 25 段進行重述。

綜合收益表

30 綜合收益表中的現行成本，在重述之前，通常按相關交易或事項發生當日的成本進行入帳。銷售成本和折舊按發生時的現行成本入帳；銷售和其他費用按發生當時的貨幣金額入帳。因此，所有的金額都需要採用一般物價指數重述為報告期末的計量單位。

貨幣淨頭寸的利得或損失

31 根據第 27 段和第 28 段對貨幣淨頭寸的利得或損失進行會計處理。

稅 務

32 根據本準則重述財務報表，可能會導致財務狀況表中個別資產和負債的帳面金額與計稅基礎之間產生差異。這些差異應按《國際會計準則第 12 號——所得稅》進行會計處理。

現金流量表

33 本準則要求現金流量表中的所有項目按報告期末的計量單位表述。

對應數字

34 上一報告期的對應數字，不論是以歷史成本法還是以現行成本法為基礎，都應採用一般物價指數進行重述，以使比較財務報表按報告期期末的計量單位進行列示。需要披露的前期信息，也應以報告期末的計量單位表述。為使不同貨幣列示的數字具有可比性，可採用《國際會計準則第 21 號》第 42（2）段和第 43 段的規定。

合併財務報表

35 以惡性通貨膨脹經濟貨幣進行報告的母公司，可能其子公司也以惡性通貨膨脹經濟貨幣進行報告。這類子公司的財務報表，在合併入其母公司的合併財務報表之前，應採用報告貨幣所屬國家的一般物價指數進行重述。如果這類子公司是國外子公司，其重述財務報表應按照期末匯率進行折算。不需要使用惡性通貨膨脹經濟貨幣進行報告的子公司的財務報表，應根據《國際會計準則第 21 號》進行處理。

36 如果對報告期末日不同的財務報表進行合併，所有的項目，不論是非貨幣性項目還是貨幣性項目，都需要按合併財務報表日的計量單位進行重述。

一般物價指數的選擇和採用

37 根據本準則對財務報表進行的重述，要求採用能反映一般購買力變動的一般物價指數。以同一經濟貨幣進行報告的所有主體最好都使用相同的指數。

惡性通貨膨脹經濟的停止

38 當惡性通貨膨脹經濟停止，主體不再根據本準則編製和列報財務報表時，主體應將上一個報告期期末的計量單位表述的金額，作為後續財務報表帳面金額的基礎。

披 露

39 應當披露以下情況：

（1）財務報表和以前各期的對應數字已經根據功能貨幣的一般購買力變化作了重述，從而已是按報告期末的計量單位進行表述這一事實；

（2）財務報表是按歷史成本法還是按現行成本法編製；以及

（3）報告期末物價指數的特徵和水準，以及本期和前期物價指數的變動情況。

40 根據本準則所作的披露，是為了明確財務報表中處理通貨膨脹影響的基礎，也是為了提供其他必要的信息來理解這一基礎及其導致的金額數量。

生效日期

41 本準則對自 1990 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間的財務報表有效。