

財務報告概念框架

目 錄

起始段落

《概念框架》的現狀和目的	SP1.1
第 1 章——通用目的財務報告的目標	
引言	1.1
通用目的財務報告的目標、有用性以及局限性	1.2
關於報告主體經濟資源、對主體的求償權以及經濟資源與求償權變動的信息	1.12
經濟資源與求償權	1.13
經濟資源與求償權的變動	1.15
權責發生制會計所反映的財務業績	1.17
過去現金流量所反映的財務業績	1.20
非因財務業績導致的經濟資源與求償權的變動	1.21
關於主體經濟資源使用的信息	1.22
第 2 章——有用財務信息的品質特徵	
引言	2.1
有用財務信息的品質特徵	2.4
基本品質特徵	2.5
提升性質量特徵	2.23
有用財務報告的成本限制	2.39
第 3 章——財務報表和報告主體	
財務報表	3.1
財務報表的目標和範圍	3.2
報告期間	3.4

財務報表中採用的角度	3.8
持續經營假設	3.9
報告主體	3.10
合併與非合併財務報表	3.15
第 4 章——財務報表要素	
引 言	4.1
資產的定義	4.3
權利	4.6
產生經濟利益的潛力	4.14
控制	4.19
負債的定義	4.26
義務	4.28
經濟資源的轉移	4.36
由於過去事項而形成的現時義務	4.42
資產和負債	4.48
計量單元	4.48
待執行合同	4.56
合同權利和合同義務的實質	4.59
權益的定義	4.63
收益和費用的定義	4.68
第 5 章——確認和終止確認	
確認流程	5.1
確認標準	5.6
相關性	5.12
如實反映	5.18
終止確認	5.26
第 6 章——計量	
引 言	6.1
計量基礎	6.4

歷史成本	6.4
現行價值	6.10
特定計量基礎提供的信息	6.23
歷史成本	6.24
現行價值	6.32
選擇計量基礎時考慮的因素	6.43
相關性	6.49
如實反映	6.58
提升性質量特徵和成本限制	6.63
初始計量的特殊因素	6.77
一種以上計量基礎	6.83
權益的計量	6.87
基於現金流量的計量技術	6.91
第 7 章——列示和披露	
列示和披露作為溝通工具	7.1
列示和披露的目標和原則	7.4
分 類	7.7
資產和負債的分類	7.9
權益的分類	7.12
收益和費用的分類	7.14
匯 總	7.20
第 8 章——資本和資本保全概念	
資本概念	8.1
資本保全概念和利潤的確定	8.3
資本保全調整	8.10
附 錄——術語表	

《概念框架》的現狀和目的

SP1.1 《財務報告概念框架》（《概念框架》）闡述了通用目的財務報告的目標和概念。《概念框架》的目的是：

（1）協助國際會計準則理事會（“理事會”）基於一致的概念制定國際財務報告準則（“準則”）；

（2）當某一特定交易或其他事項沒有適用標準時、或當某項標準允許進行會計政策選擇時，協助編製者制定一致的會計政策；以及

（3）協助各方理解和解讀準則。

SP1.2 《概念框架》並非準則。《概念框架》中的任何內容均不可凌駕於準則或準則中的規定之上。

SP1.3 為了達成通用目的財務報告的目標，理事會有時會提出偏離《概念框架》內容的具體要求。若理事會這樣做，將在相應準則的結論基礎部分解釋該偏離情況。

SP1.4 理事會將基於《概念框架》的工作經驗，隨時對其進行修訂。對《概念框架》的修訂，不會自動導致準則的改變。理事會對準則作出的任何修訂決定，均須通過應循程序，將修訂項目添加至理事會議程，並制定針對該準則的相應修訂內容。

SP1.5 《概念框架》有助於國際財務報告準則基金會和隸屬於國際財務報告準則基金會的理事會達成其設定的使命。該使命是制定出為全球金融市場帶來透明度、公眾受託責任和效率的準則。理事會通過促進全球經濟中的信任、增長和長期金融穩定等工作，來服務於公眾利益。《概念框架》為準則提供基礎，以便：

（1）通過提高財務信息的全球可比性和品質來提高透明度，有助於投資方和其他市場參與者作出明智的經濟決策。

(2) 通過減少資本提供方與受託方之間的信息不對稱來強化受託責任。基於《概念框架》制定的準則所提供的信息，有助於明確管理層職責。作為全球可比信息的來源，這些準則對全球的監管機構都至關重要。

(3) 通過協助投資方識別全球機遇與風險來提高經濟效率，從而優化資本配置。對於企業，基於《概念框架》制定的準則產生單一、可信的會計語言，使用該語言能降低資本成本以及國際報告成本。

第1章 通用目的財務報告的目標

目 錄

	起始段落
引 言	1.1
通用目的財務報告的目標、有用性以及局限性	1.2
關於報告主體經濟資源、求償權以及經濟資源與求償權變動的信息	1.12
經濟資源與求償權	1.13
經濟資源與求償權的變動	1.15
權責發生制會計所反映的財務業績	1.17
過去現金流量所反映的財務業績	1.20
非因財務業績導致的經濟資源與求償權的變動	1.21
關於主體經濟資源使用的信息	1.22

引言

1.1 通用目的財務報告的目標構成了《概念框架》的基礎。《概念框架》的其他方面——報告主體概念、財務報表要素、確認和終止確認、計量、列示和披露等——均由通用目的財務報告的目標邏輯推演形成。

通用目的財務報告的目標、有用性以及局限性

1.2 通用目的財務報告的目標¹是提供關於報告主體的、有助於現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人作出有關向主體²提供資源的決策的財務信息。這些決策包括：

- (1) 買入、賣出或持有權益和債務工具；
- (2) 提供或清償貸款及其他形式的信貸；或者
- (3) 對管理層影響主體經濟資源使用的行動行使表決權或施加影響。

1.3 第 1.2 段中所述的決策取決於現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人的預期回報，如股利、本金和利息的支付或市場價格增長。投資方、貸款人及其他債權人對回報的預期，取決於他們對主體未來淨現金流入（前景）的金額、時間分佈和不確定性的評估，以及對管理層對主體經濟資源受託責任履行情況的評估。現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人需要信息來幫助其進行上述評估。

1.4 在進行第 1.3 段所述的評估前，現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人需要關於以下方面的信息：

- (1) 主體的經濟資源、對主體的求償權以及經濟資源與求償權

¹ 除非特別說明，整個《概念框架》中，“財務報告”均指通用目的財務報告。

² 除非特別說明，整個《概念框架》中，“主體”均指報告主體。

變動的信息（參見第 1.12 段至第 1.21 段）；以及

（2）主體管理層和治理層³履行其使用主體經濟資源之職責的效率和效果程度（參見第 1.22 段至第 1.23 段）。

1.5 很多現有和潛在投資方、貸款人及其他債權人無法要求報告主體直接向其提供信息，因而必須依賴通用目的財務報告來獲取其所需的諸多財務信息。因此，他們是通用目的財務報告的主要使用者⁴。

1.6 但是，通用目的財務報告不會且無法為現有和潛在的投資方、貸款人及其他債權人提供其所需的全部信息。這些使用者需要考慮從其他管道獲取的相關信息，例如宏觀經濟狀況和預期、政治事件和政治氣候、行業和公司前景。

1.7 通用目的財務報告並非意在反映一個報告主體的價值；而是提供有關信息以協助現有和潛在的投資方、貸款人及其他債權人估計報告主體的價值。

1.8 財務報告主要使用者個體之間的信息需求和期望各不相同，甚至可能矛盾。理事會在制定財務報告準則時，尋求所提供的信息能盡可能多的滿足主要使用者的需求。然而，專注於通用信息的需求，並不妨礙報告主體為主要使用者中的一些特定群體提供對其最有用的額外信息。

1.9 報告主體的管理層同樣關注主體的財務信息。但是，管理層不需要依賴通用目的財務報告，因為他們可以從主體內部獲取所需財

³ 除非特別說明，整個《概念框架》中，“管理層”均指主體的管理層和治理層。

⁴ 整個《概念框架》中，“主要使用者”和“使用者”均指必須依賴通用目的財務報告來獲取所需的許多信息的現有和潛在投資方、貸款人及其他債權人。

務信息。

1.10 其他主體（例如，監管機構以及除投資方、貸款人及其他債權人以外的公眾人士）也可能認為通用目的財務報告是有用的。但是，此類報告並非主要為這些主體而編製。

1.11 在很大程度上，財務報告是基於估計、判斷和模型，而非精確描述。《概念框架》構建了用以指導估計、判斷和模型的概念。這些概念是理事會以及財務報告編製者力求達到的目標。和大多數目標一樣，《概念框架》關於理想財務報告的願景也不大可能完全實現，至少在短期內是如此，因為，用以分析交易和其他事項的新方法，需要時間來理解、接受和應用。儘管如此，為使財務報告能夠通過不斷改進提高其有用性，有必要確立一個可努力的目標。

關於報告主體經濟資源、對主體的求償權以及經濟資源與求償權變動的信息

1.12 通用目的財務報告提供關於報告主體財務狀況的信息，也就是關於主體的經濟資源和對報告主體的求償權的信息。財務報告同時提供關於改變報告主體經濟資源和求償權的交易及其他事項影響的信息。這兩類信息均為作出是否向主體提供資源的有關決策提供有用的輸入值。

經濟資源與求償權

1.13 有關報告主體經濟資源和求償權的性質和金額的信息，有助於使用者識別報告主體的財務優勢和劣勢。這些信息可幫助使用者評估報告主體的流動性和償債能力、額外的融資需求，以及成功獲得該融資的可能性，也可幫助使用者評估管理層對主體經濟資源受託責任的履行情況。關於現有求償權的優先順序和支付需求的信息，有助於使用者預測未來現金流量在對報告主體有求償權的各方之間如何

分配。

1.14 不同類型的經濟資源會對使用者評估報告主體的未來現金流量前景有不同的影響。有些未來現金流量直接從現有的經濟資源中產生，如應收帳款。其他現金流量則從綜合使用不同的資源產生並向客戶銷售商品或提供服務中產生。儘管這些現金流量不能歸之於某單項經濟資源（或求償權），但是，財務報告的使用者需要了解報告主體經營活動中可使用的資源的性質和金額。

經濟資源與求償權的變動

1.15 報告主體的經濟資源和求償權的變動，源自報告主體的財務業績（參見第 1.17 段至第 1.20 段）以及其他事項和交易，如發行債務或權益工具（參見第 1.21 段）。為了恰當評估報告主體未來淨現金流入前景和管理層對主體經濟資源受託責任的履行情況，使用者需要能夠識別這兩類變動。

1.16 關於報告主體財務業績的信息，能幫助使用者理解報告主體通過使用其經濟資源獲得的回報。關於報告主體回報的信息，能幫助使用者評估管理層對主體經濟資源受託責任的履行情況。關於主體回報的波動程度和組成部分的信息也非常重要，尤其在評估主體未來現金流量的不確定性時。關於報告主體過去財務業績和管理層如何履行其受託責任的信息，通常有助於預測主體經濟資源的未來回報。

權責發生制會計所反映的財務業績

1.17 權責發生制會計是描述交易及其他事項和情況在其發生實際影響的期間對報告主體的經濟資源和求償權的影響，即使由此產生的現金收取或支付在不同的期間內發生。這樣反映信息是很重要的，因為與只提供當期現金收付的信息相比，關於報告主體在某一期間內經濟資源和求償權及其變動的信息，能夠為評估主體過去和未來的業績，提供更好的依據。

1.18 關於報告主體某一期間內由經濟資源和求償權變動所反映的財務業績〔不包括直接從投資方和債權人獲得的額外資源，（參見第 1.21 段）〕的信息，有助於評估主體過去及未來產生淨現金流入的能力。這些信息反映了報告主體增加其可用經濟資源的程度，進而反映該主體通過其經營（而非直接從投資方和債權人獲得額外資源）產生淨現金流入的能力。關於報告主體某一期間內財務業績的信息，能幫助使用者評估管理層對主體經濟資源受託責任的履行情況。

1.19 關於報告主體某一期間內財務業績的信息，亦能反映市場價格或利率變動等事項對主體的經濟資源和求償權增加或減少的影響程度，進而影響主體產生淨現金流入的能力。

過去現金流量所反映的財務業績

1.20 關於報告主體某一期間內現金流量的信息，有助於使用者評估主體產生未來淨現金流入的能力，還有助於評估管理層對主體經濟資源受託責任的履行情況。這些信息反映報告主體如何獲取及消耗現金，包括關於主體借款和還款信息、現金股利和其他對投資方的現金分配，以及可能影響主體流動性及償債能力的其他因素的信息。關於現金流量的信息有助於使用者理解報告主體的經營情況，評價其籌資及投資活動，評估其流動性及償債能力，以及解釋關於財務業績的其他信息。

非因財務業績導致的經濟資源與求償權的變動

1.21 報告主體的經濟資源和求償權也可能由於財務業績之外的其他原因（例如發行債務或權益工具）而發生變動。關於這類變動的信息對於使用者來說是必要的，能夠使其完整理解報告主體經濟資源及求償權變動的原因，以及這些變動對未來財務業績的影響。

關於主體經濟資源使用的信息

1.22 關於主體管理層履行其使用主體經濟資源職責的效率和效果程度的信息，有助於使用者評估管理層對這些資源履行受託責任的情況。這些信息還可用於預測管理層在未來期間對主體經濟資源使用的效率和效果程度。因此，它能用於評估主體未來淨現金流入的前景。

1.23 管理層使用主體經濟資源職責的例子包括：保護主體資源免受價格和技術變動等經濟因素的不利影響，確保主體遵守適用的法律、法規以及合同條款。

第2章——有用財務信息的品質特徵

目 錄

	起始段落
引 言·····	2.1
有用財務信息的品質特徵·····	2.4
基本品質特徵 ·····	2.5
相關性·····	2.6
重要性·····	2.11
如實反映·····	2.12
基本品質特徵的應用·····	2.20
提升性質量特徵 ·····	2.23
可比性·····	2.24
可驗證性·····	2.30
及時性·····	2.33
可理解性·····	2.34
提升性質量特徵的應用·····	2.37
有用財務報告的成本限制·····	2.39

引言

2.1 本章所討論的有用財務信息的品質特徵，識別當現有和潛在投資方、貸款人及其他債權人根據主體財務報告中的信息（財務信息）作出關於報告主體的決策時，可能對其最為有用的信息類型。

2.2 財務報告提供的信息是關於報告主體的經濟資源、對報告主體的求償權，以及改變這些經濟資源及求償權的交易和其他事項及其狀況的影響信息（《概念框架》將此類信息稱為關於經濟現象的信息）。有些財務報告也包括關於管理層對報告主體的預期和戰略的解釋性材料以及其他類型的前瞻性信息。

2.3 有用財務信息的品質特徵⁵適用於財務報表中提供的財務信息以及通過其他方式提供的財務信息。由於成本對報告主體提供有用財務信息的能力構成普遍限制，因此成本限制也適用於上述財務信息。然而，對不同類型的信息而言，在應用品質特徵和成本限制中的考慮可能各不相同。例如，將品質特徵和成本限制應用於前瞻性信息，可能不同於將其應用於現有經濟資源和求償權及此類資源和求償權變動的信息。

有用財務信息的品質特徵

2.4 有用的財務信息必須具有相關性並且如實反映其意在反映的內容。如果財務信息具有可比性、可驗證性、及時性和可理解性，則財務信息的有用性將得到提升。

⁵ 整個《概念框架》中，“品質特徵”和“成本限制”指有用財務信息的品質特徵及其受到的成本限制。

基本品質特徵

2.5 財務信息的基本品質特徵是相關性和如實反映。

相關性

2.6 具有相關性的財務信息能夠對使用者的決策產生影響。即便某些使用者選擇不利用這些信息，或者已從其他管道獲悉這些信息，這些信息仍可能影響決策。

2.7 如果財務信息具有預測價值、證實價值或兩者兼有，則能夠對決策產生影響。

2.8 如果財務信息能夠被使用者在其預測未來結果的過程中作為輸入值，則該財務信息具有預測價值。財務信息本身不一定是預測或預報才具有預測價值。具有預測價值的財務信息由使用者在作出自己預測時所使用。

2.9 如果財務信息提供關於之前評估的回饋（證實或更改），則該財務信息具有證實價值。

2.10 財務信息的預測價值和證實價值是相互關聯的。具有預測價值的財務信息通常具有證實價值。例如，本年度的收入信息，可用來作為預測未來年度收入的基礎，也可用來與過去年度預測的本年度收入進行對比。這些對比的結果可幫助使用者修正及改善其之前用以作出預測的過程。

重要性

2.11 通用目的財務報告提供了關於特定報告主體的財務信息，如果省略、錯報或隱藏某信息會影響通用目的財務報告的主要使用者（參見第 1.5 段）基於這些報告所作出的決策，則該信息具有重要性。換言之，重要性是基於個別主體財務報告信息所涉及項目的性質或金額大小或兩者兼有而確定的，體現出對特定主體的相關性。因此，理

事會不能為重要性制定一個統一的量化標準或預先決定在特定情況下什麼是重要的。

如實反映

2.12 財務報告以文字和數字反映經濟現象。有用的財務信息不僅必須反映相關現象，而且必須如實反映其意在反映的現象的實質。很多情況下，經濟現象的實質和它的法律形式相同。若不相同，僅提供關於法律形式的信息無法如實反映經濟現象（參見第 4.59 段至第 4.62 段）。

2.13 完全體現如實反映，描述應具備三個特徵：完整、中立和無誤。當然，完全體現很少能達到。理事會的目標是盡可能最大限度地提升這些品質。

2.14 完整描述包含使用者理解所描述現象所必需的全部信息，包括所有必要的說明和解釋。例如，對一組資產的完整描述至少應包括關於這組資產性質的描述、所有資產的量化描述，以及對量化描述所反映內容（例如，歷史成本或公允價值）的說明。對於某些項目而言，完整描述可能也需要解釋關於此項目品質和性質、可能影響此項目品質和性質的因素和情形、以及確定其量化描述所採用的過程的重要事實。

2.15 中立描述是指以不帶偏見的方式選擇或列報財務信息。中立描述不具有傾向性，並未通過權衡輕重、片面強調、故意弱化或用其他方式操縱，以提高使用者接受有利或不利財務信息的可能性。中立的信息並不是指沒有目的或對行為沒有影響的信息。相反，根據其定義，具有相關性的財務信息能夠影響使用者的決策。

2.16 審慎性的運用支持中立性。審慎性是指在不確定性條件下進行判斷時的謹慎性。審慎性的運用是指不高估資產或收益，不低估

負債或費用⁶。同樣地，運用審慎性也不允許低估資產或收益，或者高估負債或費用。這類錯報會導致未來期間高估或低估收益或費用。

2.17 審慎性的運用並不意味著需要保持不對稱性，例如，確認資產或收益的支持證據所需要的說服力系統性地高於確認負債或費用的證據所需要的說服力。該不對稱性並非有用財務信息的品質特徵。但是，如果出於選擇如實反映其意在反映的最相關信息的結果，則特定準則可能包括具有不對稱性的相關規定。

2.18 如實反映並不意味著在所有方面都精確。無誤是指對現象的描述不存在錯誤或遺漏，以及用於生成報告信息的過程在選擇和應用的過程中沒有發生差錯。在這樣的情況下，無誤不是指在所有方面都完全精確。例如，對不可觀察的價格或價值的估計值無法判定其是否精確。然而，如果該金額被清晰準確地描述為估計值、並已說明估計流程的性質和局限性、且選擇和應用適當的估計流程時沒有發生差錯，則該估計值就是如實反映的。

2.19 如果財務報告中的貨幣金額不可直接觀察，而是必須進行估計，則計量的不確定性相應產生。在編製財務信息時必然要使用合理估計。如果能夠對估計進行清晰準確的描述與解釋，則使用合理估計並不會影響信息的有用性，即使是高程度的計量的不確定性，也不一定會有礙此估計提供有用信息（參見第 2.22 段）。

基本品質特徵的應用

2.20 有用信息必須既具有相關性又能如實反映其意在反映的內容。無論是如實反映不相關的現象，還是未如實反映相關現象，都不能幫助使用者作出好的決策。

2.21 通常情況下，應用基本品質特徵最為高效且有效的流程如

⁶ 資產、負債、收益和費用的定義見表 4.1。它們是財務報表要素。

下(會受本示例中並未考慮的提升性特徵和成本限制的影響)。首先，識別能夠為報告主體財務信息的使用者提供有用信息的經濟現象。其次，識別關於此現象最為相關的信息類型。最後，確定此信息是否可獲取，以及是否能夠如實反映經濟現象。如果滿足以上條件，則符合基本品質特徵的流程已完成。如果不能滿足以上條件，則應針對次相關的信息類型重複上述流程。

2.22 某些情況下，可能需要在各基本品質特徵間加以權衡，以實現財務報告的目標，即提供關於經濟現象的有用信息。例如，關於某經濟現象的最具有相關性的信息可能是高度不確定的估計。某些情況下，進行估計時涉及的計量的不確定性的程度高到對該估計是否充分地如實反映該現象存有疑問。在某些情況下，最有用的信息可能是高度不確定的估計，以及對此估計的描述以及對影響此估計的不確定性作出的解釋。在其他此類情況下，如果該信息不能充分地如實反映該現象，則最有用的信息可能包括相關性稍低但計量的不確定性也更低的一類估計。在有限情況下，可能不存在可提供有用信息的估計。在這些有限情況下，可能有必要提供不依賴估計的信息。

提升性質量特徵

2.23 有用的信息必須相關，且如實反映其意在反映的內容，可比性、可驗證性、及時性和可理解性是能夠提升信息有用性的品質特徵。當描述某一現象的兩種方式所提供的相關性和如實反映程度相同時，提升性質量特徵也可有助於確定應使用哪種方式。

可比性

2.24 使用者的決策涉及在各個可選方案之間進行選擇，例如，出售或持有某項投資，或者對哪一個報告主體進行投資。因此，如果有關某報告主體的信息能夠與其他報告主體的類似信息進行比較、以及能夠與同一報告主體其他期間或日期的信息進行比較，則該信息將更加有用。

2.25 可比性是能夠讓使用者識別和理解各項目之間的相似性和差異的品質特徵。與其他品質特徵不同的是，可比性不是僅與某個單一項目相關，至少需要兩個項目才能進行比較。

2.26 一致性儘管與可比性有關，但卻不同於可比性。一致性是指同一報告主體在不同報告期間、或者不同的主體在同一報告期間針對相同的項目使用相同的處理方法。可比性是目標；一致性有助於實現這一目標。

2.27 可比性不是一致性。為了使信息具有可比性，相似的事項必須看起來相似，而不同的事項必須看起來不同。財務信息的可比性不是通過不同的事項看起來相似而提升可比性，而是通過相似的事項看起來不同而提升可比性。

2.28 一定程度的可比性有可能通過符合基本品質特徵來實現。對相關經濟現象的如實反映，與另一報告主體對類似相關經濟現象的如實反映，自然應當具有一定程度的可比性。

2.29 儘管某一經濟現象可通過多種方式實現如實反映，但允許對同一經濟現象採用不同的會計方法會降低可比性。

可驗證性

2.30 可驗證性幫助使用者確信有關信息如實反映了其意在反映的經濟現象。可驗證性意味著具有必備知識的不同獨立觀察者能夠就某一特定描述是否如實反映達成共識，儘管其意見不一定完全一致。量化信息無須是單點估計才是可驗證的。可能金額的區間及其相關概率也是可驗證的。

2.31 驗證可以是直接的，也可以是間接的。直接驗證是指通過直接觀察來驗證某一金額或其他陳述，例如通過現金盤點。間接驗證是指檢查模型、公式或其他技術的輸入值，並採用相同的方法重新計算輸出結果。例如，通過檢查輸入值（數量和成本）並運用相同的成

本流轉假設（例如，使用先進先出法）重新計算期末存貨來驗證存貨的帳面金額。

2.32 某些說明及前瞻性財務信息可能要在未來的某一期間才能被驗證（如果真的發生）。為協助使用者決定其是否要使用該信息，通常需要披露基礎假設、信息編製的方法以及支持該信息的其他因素和情況。

及時性

2.33 及時性意味著為決策者及時提供信息以能夠影響其決策。通常而言，信息越陳舊就越缺乏有用性。然而，某些信息在報告期間結束後一段相當長的時間內仍具有及時性，例如，有些使用者可能需要識別和評估趨勢。

可理解性

2.34 清晰和簡明地對信息進行分類、界定其特徵和列報，使信息具有可理解性。

2.35 某些現象具備固有的複雜性並且無法使其易於理解。從財務報告中剔除關於這些現象的信息可能使財務報告中的信息更容易理解。然而，這樣的報告會因不完整而可能產生誤導。

2.36 財務報告是為具有合理的業務和經濟活動知識以及認真審閱和分析信息的使用者而編製的。有時，即使是掌握足夠信息的和勤勉的使用者也需要尋求顧問的幫助來理解關於複雜經濟現象的信息。

提升性質量特徵的應用

2.37 應盡可能最大限度地應用提升性質量特徵。然而，如果信息並不相關或無法如實反映其意在反映的內容，則提升性質量特徵無論是單獨還是作為一個整體都不能使信息有用。

2.38 提升性質量特徵的應用是一個持續反復的過程且並不依照既定的順序進行。有時，可能需要削弱某個提升性質量特徵以最大限度地符合另一個品質特徵。例如，未來適用法應用某項新準則造成的信息可比性的暫時降低，對於在更長時期內提高相關性或如實反映而言可能是值得的。適當的披露可以部分彌補不可比的情況。

有用財務報告的成本限制

2.39 成本是對財務報告可提供的信息的普遍限制。報告財務信息必然耗費成本，重要的是報告此類信息所產生的利益能夠證明相關成本是合理的。有幾類成本和利益需要考慮。

2.40 財務信息的提供者為收集、處理、驗證和發佈財務信息的相關努力所花費的成本，最終由使用者以降低回報的形式承擔。財務信息的使用者在分析和解釋所提供的信息時，也會產生成本；如果所需的信息未提供，則使用者為了從其他來源獲得信息或作出估計，將發生額外的成本。

2.41 報告相關和如實反映的財務信息，能夠幫助使用者更有信心地作出決策。這使得資本市場的運作更加高效，並使經濟整體的資本成本更低。單個投資方、貸款人或其他債權人也可以通過作出更有依據的決策而獲益。然而，通用目的財務報告無法提供每一個使用者認為相關的全部信息。

2.42 考慮到成本限制，理事會評估報告特定信息帶來的利益是否有可能證明提供和使用該信息的成本是合理的。在制定準則過程中考慮成本限制時，理事會向財務信息的提供者、使用者、審計師、學者及其他方徵詢關於該準則的利益和成本的預期性質和數量的信息。在大多數情況下，評估是基於定量和定性信息綜合作出的。

2.43 由於固有的主觀性，不同的個體對報告特定項目財務信息

的成本和利益的評估結果各不相同。因此，理事會致力於考慮一般情況下財務報告的成本和利益，而非僅考慮與個別報告主體相關的成本和利益。這並不意味著對成本和利益的評估能表明針對所有主體應用相同的報告要求總是合理的。由於主體規模不同、融資方式不同（公募或私募）、不同使用者的需求不同或其他原因，區別處理可能是恰當的。

第3章——財務報表和報告主體

目 錄

	起始段落
財務報表	3.1
財務報表的目標和範圍	3.2
報告期間	3.4
財務報表中採用的角度	3.8
持續經營假設	3.9
報告主體	3.10
合併與非合併財務報表	3.15

財務報表

3.1 第 1 章和第 2 章討論通用目的財務報告所提供的信息，第 3 章至第 8 章討論通用目的財務報表——通用目的財務報告的特定形式——所提供的信息。財務報表⁷提供了符合財務報表要素定義（參見表 4.1）的關於報告主體經濟資源、對主體的求償權以及資源與求償權變動的信息。

財務報表的目標和範圍

3.2 財務報表的目標是向財務報表的使用者提供關於報告主體的資產、負債、權益、收益和費用⁸的有用的財務信息，幫助其評估報告主體未來淨現金流入的前景及管理層對主體經濟資源受託責任的履行情況（參見第 1.3 段）。

3.3 有用財務信息通過以下方式提供：

- (1) 在財務狀況表中確認資產、負債和權益；
- (2) 在財務業績表⁹中確認收益和費用；以及
- (3) 在其他報表和附註中列示和披露以下有關信息：

①已確認的資產、負債、權益、收益和費用（參見第 5.1 段），包括關於這些項目的性質和這些已確認資產和負債引起的風險的信息；

②未確認的資產和負債（參見第 5.6 段），包括有關這些資產和負債的性質及其引起的風險的信息；

③現金流量；

④權益求償權持有者的投入以及對其分配；以及

⑤對已列示或已披露金額進行估計時所使用的方法、假設和判斷，

⁷ 整個《概念框架》中，“財務報表”均指通用目的財務報表。

⁸ 資產、負債、權益、收益和費用的定義見表 4.1。它們均為財務報表要素。

⁹ 《概念框架》未明確財務業績表由一張表還是兩張表構成。

以及這些方法、假設和判斷的變化。

報告期間

3.4 財務報表針對特定的時間段（報告期間）進行編製，並提供關於以下方面的信息：

- （1） 報告期末或報告期間存在的資產和負債（包括未確認的資產和負債）以及權益；以及
- （2） 報告期間的收益和費用。

3.5 為幫助財務報表使用者識別並評估變化和趨勢，財務報表還提供至少前一個報告期間的比較信息。

3.6 如果可能發生的未來交易和其他可能的未來事項的信息（前瞻性信息）滿足以下條件，則該信息將被納入財務報表：

- （1） 與主體在報告期末或報告期間存在的資產或負債（包括未確認的資產或負債）或權益相關，或與報告期間的收益或費用相關；並且
- （2） 對財務報表使用者有用。

例如，如果一項資產或負債通過估計未來現金流量進行計量，則關於這些估計未來現金流量的信息可能有助於財務報表使用者理解報告中的計量數據。財務報表通常不會提供其他類型的前瞻性信息，例如，關於管理層對報告主體預期和戰略的解釋性材料。

3.7 如果提供報告期結束後發生的交易和其他事項的相關信息，對於實現財務報表的目標是必要的，則財務報表應包括此類信息（參見第 3.2 段）。

財務報表中採用的角度

3.8 財務報表從報告主體整體的角度提供關於交易和其他事項的相關信息，而非從主體現有或潛在投資方、貸款人或其他債權人的特定群體的角度出發。

持續經營假設

3.9 財務報表的編製通常是基於報告主體持續經營，並在可預見的將來會繼續經營的假設。因此，假定主體既沒有意圖也不需要進入清算程序或終止交易。如果存在這種意圖或需要，則財務報表可能要按照不同的基礎編製。如果是這樣，財務報表應當披露所採用的基礎。

報告主體

3.10 報告主體是被要求或主動選擇編製財務報表的主體。報告主體可以是單個主體或主體的一部分，也可以由一個以上主體構成。一個報告主體並不必然是一個法律主體。

3.11 有時一個主體（母公司）擁有對另一個主體（子公司）的控制。如果報告主體由母公司及其子公司構成，則報告主體的財務報表稱為“合併財務報表”（參見第 3.15 段至第 3.16 段）。如果報告主體僅包含母公司，則報告主體的財務報表稱為“非合併財務報表”（參見第 3.17 段至第 3.18 段）。

3.12 如果報告主體由兩個或兩個以上主體構成，且這些主體不都是母子公司關係，則報告主體的財務報表稱為“匯總財務報表”。

3.13 如果報告主體具有以下特徵，則確定報告主體的邊界是困難的：

- （1） 不是法律主體；並且
- （2） 不是僅由具有母子公司關係的法律主體構成。

3.14 此類情況下，報告主體的邊界主要由報告主體財務報表主要使用者的信息需求來確定。這些使用者需要能如實反映其意在反映的內容、且具有相關性的信息。如實反映有如下要求：

- （1） 報告主體邊界內不包含隨意劃分的一組經濟活動或不完

整的一組經濟活動；

(2) 將這些經濟活動納入報告主體邊界內會帶來中立的信息；
以及

(3) 就報告主體邊界的確定方式以及報告主體的構成提供描述信息。

合併與非合併財務報表

3.15 合併財務報表提供關於母公司及其子公司作為一個報告主體的資產、負債、權益、收益和費用的信息。這些信息對母公司現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人評估母公司未來淨現金流入前景是有用的，原因是母公司的淨現金流入包含子公司對母公司的分配，而這些分配又依賴於子公司的淨現金流入。

3.16 合併財務報表不用於提供任一特定子公司資產、負債、權益、收入益和費用的單獨信息。上述信息由子公司自身的財務報表提供。

3.17 非合併財務報表意在提供關於母公司資產、負債、權益、收益和費用的信息，而非子公司的上述信息。此類信息對母公司現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人而言是有用的，因為：

(1) 針對母公司的求償權通常不會賦予求償權持有者針對子公司的求償權；以及

(2) 在某些國家或地區，可合法分配至母公司權益求償權持有者的金額依賴於母公司的可分配儲備。

另一種提供關於母公司的部分或全部資產、負債、權益、收益和費用信息的方法，是將其披露在合併財務報表的附註中。

3.18 非合併財務報表中提供的信息通常不足以滿足母公司現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人的信息需求。因此，當必須提供合併財務報表時，非合併財務報表無法代替合併財務報表。然而，除合併財務報表外，母公司可能需要或選擇編製非合併財務報表。

第4章——財務報表要素

目 錄

	起始段落
引 言	4.1
資產的定義	4.3
權利	4.6
產生經濟利益的潛力	4.14
控制	4.19
負債的定義	4.26
義務	4.28
經濟資源的轉移	4.36
由於過去事項而形成的現時義務	4.42
資產和負債	4.48
計量單元	4.48
待執行合同	4.56
合同權利和合同義務的實質	4.59
權益的定義	4.63
收益和費用的定義	4.68

引言

4.1 《概念框架》中定義的財務報表要素為：

- (1) 與報告主體財務狀況相關的資產、負債和權益；以及
- (2) 與報告主體財務業績相關的收益和費用。

4.2 上述要素與第 1 章中所討論的經濟資源、求償權和經濟資源與求償權的變動有關，其定義見表 4.1。

表 4.1 財務報表要素

第 1 章討論的項目	要素	定義或描述
經濟資源	資產	主體由於過去的事項而控制的現時經濟資源。 經濟資源指具備產生經濟利益潛力的權利
求償權	負債	主體由於過去的事項而承擔的轉移經濟資源的現時義務
	權益	主體資產扣除所有負債後的剩餘利益
反映財務業績的經濟資源與求償權的變動	收益	引起權益增加的資產增加或負債減少，但不包括權益求償權持有者的投入
	費用	引起權益減少的資產減少或負債增加，但不包括對權益求償權持有者的分配
經濟資源與求償權的其他變動	—	權益求償權持有者的投入或對其分配
	—	未導致權益增加或減少

		的資產或負債交換
--	--	----------

資產的定義

4.3 資產是主體由於過去的事項而控制的現時經濟資源。

4.4 經濟資源指具備產生經濟利益潛力的權利。

4.5 本部分討論了上述定義的三個方面：

- (1) 權利（參見第 4.6 段至第 4.13 段）；
- (2) 產生經濟利益的潛力（參見第 4.14 段至第 4.18 段）；以及
- (3) 控制（參見第 4.19 段至第 4.25 段）。

權利

4.6 具備產生經濟利益潛力的權利，形式多樣，包括：

- (1) 與另一方的義務相關的權利（參見第 4.39 段），例如：
 - ①收取現金的權利。
 - ②收取商品或服務的權利。
 - ③在有利條件下與另一方交換經濟資源的權利。例如，此類權利包括以當前有利的條款購買經濟資源的遠期合同，或購買經濟資源的期權。
 - ④如果未來某一特定不確定事項發生，從另一方轉移經濟資源的義務中獲益的權利（參見第 4.37 段）。

(2) 不與另一方的義務相關的權利，例如：

- ①對不動產、廠場和設備或存貨等實物對象的權利。例如，此類權利包括對某實物標的的使用權，或從租入對象的剩餘價值中獲益的權利。
- ②使用知識產權的權利。

4.7 許多權利是根據合同、法規或類似方式確立的。例如，主體

可通過擁有或租賃實物對象、擁有債務工具或權益工具，或擁有已註冊專利的方式獲得權利。然而，主體也可通過其他方式獲得權利，例如：

(1) 通過取得或創建不公開的專有技術（參見第 4.22 段）而獲得權利；或者

(2) 通過另一方的義務而獲得權利，該義務是由於另一方沒有違反其慣例、政策或聲明的實際能力（參見第 4.31 段）而產生。

4.8 某些商品或服務——例如員工服務——在收到之時即被消耗。主體在消耗此類商品或服務產生的經濟利益之時才取得相應權利。

4.9 並非主體的所有權利均為該主體的資產——權利在成為主體的資產前必須滿足兩個條件：具備為該主體產生經濟利益的潛力且該經濟利益超出所有其他方可從中獲得的經濟利益（參見第 4.14 段至第 4.18 段）；以及，由該主體控制（參見第 4.19 段至第 4.25 段）。例如，各方無須付出重大成本均可獲得的權利，如道路公共使用權，或屬於公開的專有技術等使用公共物品的權利，這些通常不屬於持有該權利的主體的資產。

4.10 主體不可擁有從自身獲得經濟利益的權利。因此：

(1) 主體發行並回購而持有的債務工具或權益工具，如庫存股，不屬於該主體的經濟資源；以及

(2) 若報告主體包含一個以上法律主體，由其中一個法律主體發行、並由其中的另一個法律主體持有的債務工具或權益工具，不屬於該報告主體的經濟資源。

4.11 原則上，主體的每項權利均為單獨資產。但是，從會計角度出發，相關的多項權利通常被當作單一計量單元（即單一資產）（參見第 4.48 段至第 4.55 段）。例如，一項實物對象的法定所有權可能產生多項權利，包括：

(1) 使用該對象的權利；

- (2) 出售依附於該對象相關權利的權利；
- (3) 抵押與該對象相關權利的權利；以及
- (4) (1) 至 (3) 中未列出的其他權利。

4.12 多數情況下，因實物對象法定所有權而產生的一系列權利被作為單一資產進行會計處理。從概念上講，經濟資源指該系列權利，而非該實物對象。儘管如此，將該系列權利描述為實物對象，通常能夠以最簡潔、可理解的方式如實反映這些權利。

4.13 在某些情況下，一項權利存在與否，具有不確定性。例如，一個主體可能就該主體是否擁有從另一主體收取經濟資源的權利而與另一主體產生爭議。在不確定性消除（如通過法庭裁決）之前，主體是否擁有權利是不確定的，相應地，一項資產是否存在也是不確定的。（對於存在具有不確定性的資產，第 5.14 段討論了其確認問題。）

產生經濟利益的潛力

4.14 經濟資源指具備產生經濟利益潛力的權利。“存在潛力”意味著權利所產生經濟利益並不需要是確定的，或是可能的。只要權利已經存在且至少在某種情況下能夠為主體產生高於所有其他方可能從中獲得的經濟利益即可。

4.15 即使產生經濟利益的可能性低，一項權利能夠滿足經濟資源的定義，就可以是一項資產。但低可能性會影響對該資產應提供哪些信息和如何提供此類信息的判斷，包括是否確認該資產（參見第 5.15 段至第 5.17 段）以及如何計量。

4.16 通過使主體有權或能夠從事以下一個或多個事項，一項經濟資源能夠為該主體產生經濟利益：

- (1) 收取合同約定的現金流量或其他經濟資源；
- (2) 在有利條件下與另一方交換經濟資源；
- (3) 通過以下方式產生現金流入或避免現金流出，例如：

①單獨利用該經濟資源或將其與其他經濟資源相結合，用以生產商品或提供服務；

②利用該經濟資源提高其他經濟資源的價值；或者

③將該經濟資源出租給另一方；

(4) 出售該經濟資源以收取現金或其他經濟資源；或者

(5) 轉移該經濟資源以清償負債。

4.17 儘管經濟資源的價值來源於其能產生未來經濟利益的現時潛力，但經濟資源是指包含該潛力的現時權利，而非該權利可能產生的未來經濟利益。例如，購入期權的價值來源於通過在未來某日行使該期權而產生經濟利益的潛力。但是，經濟資源是指現時權利，即在未來某日行使期權的權利。經濟資源並不是指行使期權後持有者可收取的未來經濟利益。

4.18 雖然發生支出和獲得資產之間存在緊密聯繫，但二者不必然同時發生。因此，當主體發生支出時，可能證明主體已經在尋找未來經濟利益，但並不能夠提供主體已經獲得資產的確鑿證據。同樣地，未發生相關支出，並不能妨礙一個項目滿足資產的定義。例如，資產可包括政府免費授予主體的權利或另一方贈與主體的權利。

控制

4.19 控制將主體與某一經濟資源聯繫起來。評估是否存在控制有助於主體識別其所核算的經濟資源。例如，主體可控制某項房產中一定比例的份額，而無須控制源於房產所有權的各項權利。在此情況下，主體的資產為由其控制的房產份額，而非不由主體控制的源於房產所有權的權利。

4.20 如果主體擁有主導經濟資源的使用並且獲得該資源可能產生的經濟利益的現時能力，則主體控制該經濟資源。控制包括阻止其他方主導該經濟資源使用和阻止其他方獲得該經濟資源可能產生的經濟利益的現時能力。換言之，如果有一方控制某一經濟資源，則

任何其他方均不具備對該資源的控制。

4.21 如果主體擁有在其活動中調配某一經濟資源的權利或允許另一方在該方活動中調配該資源的權利，則主體具有主導該經濟資源使用的現時能力。

4.22 主體對某一經濟資源的控制權通常來自其行使法定權利的能力。如果主體以其他方式確保其自身而非其他方擁有現時能力，能主導該經濟資源的使用和獲得該經濟資源可能產生的經濟利益，則主體同樣可獲得對該資源的控制。例如，如果主體擁有一項不公開的專有技術，且擁有保守專有技術秘密的現時能力，即使該專有技術不受註冊專利的保護，主體仍可控制該專有技術的使用權。

4.23 一個主體控制了某一經濟資源，則該經濟資源產生的經濟利益須直接或間接流入該主體，而非其他方。這並不意味著該主體能確保該經濟資源在所有情況下都可以產生經濟利益而是表示如果該資源產生經濟利益，該主體是可直接或間接獲取該經濟利益的那一方。

4.24 如果主體受經濟資源產生的經濟利益金額重大波動的影響，可能表明主體控制該資源，但這僅是整體評估控制是否存在時所考慮的因素之一。

4.25 有時一方（主要責任人）委託另一方（代理人）作為其代表並為其利益行事。例如，主要責任人可聘用代理人安排由主要責任人控制的商品的銷售。如果代理人僅負責保管由主要責任人控制的經濟資源，該經濟資源不屬於代理人的資產。此外，如果代理人有義務將由主要責任人控制的經濟資源轉移至第三方，由於被轉移的是主要責任人的經濟資源，而非代理人的，因此該義務不屬於代理人的負債。

負債的定義

4.26 負債是主體由於過去的事項而承擔的轉移經濟資源的現

時義務。

4.27 負債的存在須滿足以下三個條件：

- (1) 主體承擔義務（參見第 4.28 段至第 4.35 段）；
- (2) 該義務將導致經濟資源的轉移（參見第 4.36 段至第 4.41 段）；以及
- (3) 該義務是由於過去事項而形成的現時義務（參見第 4.42 段至第 4.47 段）。

義務

4.28 負債的第一個標準是主體承擔義務。

4.29 義務是指主體無實際能力避免的職責或責任。義務總是對應著另一方（或多方）。另一方（或多方）可以是個人或另一主體、一群人或一組其他主體，或全社會。無須識別該義務對應的另一方（或多方）的身份。

4.30 如果一方有轉移經濟資源的義務，則另一方（或多方）就有收取該經濟資源的權利。要求一方確認負債並按照特定金額計量負債，不意味著另一方（或多方）必須確認資產或按照相同金額計量資產。例如，準則可能針對一方的負債和另一方（或多方）的資產提出了不同的確認標準或計量要求，前提是這些不同的標準或要求是為了選擇能夠如實反映其意在反映的最具相關性的信息。

4.31 義務主要是通過合同、法規或類似方式確立的而且其所對應的另一方（或多方）具有法律執行力。還有一些義務是由主體的慣例、已發佈政策或特定聲明產生的，前提是主體沒有違反上述慣例、政策或聲明的實際能力。此類情況下產生的義務有時被稱為“推定義務”。

4.32 某些情況下，主體轉移經濟資源的職責或責任取決於主體未來可能採取的特定措施。此類措施包括經營特定業務或在具體未來

時日在特定的市場開展經營活動，或行使合同範圍內的特定選擇權。此類情況下，如果主體沒有避免採取上述措施的實際能力，則將承擔義務。

4.33 如果依據持續經營假設編製主體財務報表是適當的，則由此可以推導出另一結論，即除了清算或終止運營外，主體沒有實際能力去避免轉移一項資源。

4.34 評估主體是否有避免轉移經濟資源的實際能力的因素，可能取決於主體職責或責任的性質。例如，某些情況下，如果主體為避免轉移所能採取的任何措施，會帶來比轉移本身更為重大不利的經濟後果，則主體可能沒有避免轉移的實際能力。但是，無論是該主體具有轉移意圖，還是發生轉移的可能性高，均不足以作為充分理由，得出主體沒有避免轉移的實際能力的結論。

4.35 某些情況下，是否存在義務並不確定。例如，另一方就主體被指證的不當行為尋求補償時，不當行為是否已發生、該行為是否由主體作出或相關法律如何適用等等，都可能是不確定的。在義務存在與否的不確定性消除（如通過法庭裁決）之前，對於主體是否對尋求補償的一方承擔義務以及因義務產生的負債存在與否，均存在不確定性。（第 5.14 段討論了存在具有不確定性的負債的確認問題。）

經濟資源的轉移

4.36 負債的第二個標準是主體所承擔的義務是轉移一項經濟資源。

4.37 為滿足此條件，該義務必須具有要求主體將經濟資源轉移至另一方（或多方）的潛力。“存在潛力”意味著要求主體轉移經濟資源並不需是確定的，或是很可能的，例如，主體可能僅在特定的不確定未來事項發生時才會被要求轉移經濟資源。只要義務已經存在，且至少在一種情況下能夠要求主體轉移經濟資源即可。

4.38 即使轉移經濟資源的可能性低，一項義務仍能滿足負債的定義。但低可能性會影響有關針對該負債提供哪些信息和如何提供此類信息的決定，包括是否確認該負債（參見第 5.15 段至第 5.17 段）以及如何計量。

4.39 轉移經濟資源的義務包括以下例子：

- (1) 支付現金的義務。
- (2) 交付商品或提供服務的義務。
- (3) 在不利條件下與另一方交換經濟資源的義務。例如，此類義務包括以當前不利條款銷售經濟資源的遠期合同，或使另一方有權從主體購買經濟資源的期權。
- (4) 當特定的不確定的未來事項發生時，轉移經濟資源的義務。
- (5) 發行一項要求主體必須轉移一項經濟資源的金融工具的義務。

4.40 除了履行義務將經濟資源轉移至有權接收該資源的一方外，主體有時會決定採取其他措施，例如：

- (1) 通過協商免除義務；
- (2) 將義務轉移至第三方；或者
- (3) 通過達成新的交易，將轉移經濟資源的義務替換為其他義務。

4.41 在第 4.40 段所述的情況中，在義務被清償、轉移或替換之前，主體負有轉移經濟資源的義務。

由於過去事項而形成的現時義務

4.42 負債的第三個標準為該義務是由於過去事項而形成的現時義務。

4.43 由於過去事項而形成的現時義務僅在如下情況時存在：

- (1) 主體已獲得經濟利益或已採取行動；並且
- (2) 主體因此將要或可能必須轉移本不必轉移的經濟資源。

4.44 主體所獲得的經濟利益可能包括諸如商品或服務。所採取的行動包括諸如經營特定業務或在特定市場開展經營活動。如果主體是在一段時間內獲得經濟利益或採取行動，則由此產生的現時義務可能隨時間累積。

4.45 如果頒佈了新的法規，則由於主體獲得適用新法規的經濟利益或採取了適用新法規的相關行動，主體的現時義務僅在其將要或可能必須轉移本不必轉移的經濟資源時產生。法規頒佈本身不足以使主體承擔現時義務。類似地，由於主體適用第 4.31 段的慣例、已發佈政策或特定聲明而獲得經濟利益或採取了相關行動，此類慣例、政策或聲明僅在主體將要或可能必須轉移本不必轉移的經濟資源時會產生現時義務。

4.46 即使經濟資源的轉移只能在未來某個時間點執行，現時義務仍然存在。例如，即使一項合同僅要求主體在未來某日進行付款，主體當前即承擔支付現金的合同負債。類似地，即使交易對手僅能在未來某日要求主體執行工作，主體當前即承擔執行此工作的合同義務。

4.47 如果主體尚不滿足第 4.43 段的條件，即主體尚未獲得經濟利益或採取行動使其將要或可能必須轉移本不必轉移的經濟資源，則主體不承擔轉移經濟資源的現時義務。例如，如果主體與員工簽訂合同，通過支付薪酬的方式換取員工的服務，則主體僅在獲取員工服務後才承擔支付薪酬的現時義務。在此之前合同為待執行合同，即主體具有向員工支付未來薪酬以換取未來服務的一組權利和義務（參見第 4.56 段至第 4.58 段）。

資產和負債

計量單元

4.48 計量單元是指適用確認標準和計量概念的一項權利或一組權利、一項義務或一組義務，或者一組權利和義務。

4.49 在考慮確認標準和計量概念如何應用於資產或負債以及相關收益和費用時，會為該資產或負債選擇一個計量單元。在某些情況下，為確認選擇一個計量單元，為計量選擇另一計量單元，可能是恰當的。例如，合同有時可單獨確認，但須作為合同組合的一部分進行計量。對於列示和披露，資產、負債、收益和費用可能需要匯總或拆分成為數個組成部分。

4.50 如果主體轉移部分資產或部分負債，計量單元可能會隨之改變，使得已轉移部分和保留部分成為不同的計量單元（參見第 5.26 段至第 5.33 段）。

4.51 選擇計量單元意在提供有用信息，這意味著：

（1）所提供的關於資產或負債以及相關收益和費用的信息必須具有相關性。在以下情況下，將一組權利和義務作為單一計量單元進行處理所提供的信息，可能會比將每項權利或義務分別作為單獨的計量單元進行處理更相關，例如：

- ①權利和義務不可能或不太可能是單獨交易的對象；
- ②權利和義務不可能或不太可能以不同的模式到期；
- ③權利和義務具有相似的經濟特徵和風險，因此很可能對主體未來預期淨現金流入或淨現金流出具有相似的影響；或
- ④在主體為產生現金流量而開展的業務活動中，權利和義務被一併使用，並參照其相互依存的未來現金流量的估計對其進行計量。

（2）所提供的關於資產或負債以及相關收益和費用的信息，必須如實反映產生上述信息的交易或其他事項的實質。因此，可能

有必要將產生於不同來源的權利或義務作為單一計量單元進行處理，或將產生於同一來源的權利或義務分開處理（參見第 4.62 段）。同樣地，為如實反映不相關的權利和義務，可能有必要將其分開確認和計量。

4.52 正如成本會限制其他財務報告決策一樣，成本也會限制計量單元的選擇。因此，在選擇計量單元時，重要的是考慮通過選擇計量單元為財務報表使用者提供的信息所帶來的利益，是否很可能證明提供和使用該信息的成本是合理的。一般而言，與資產、負債、收益和費用的確認和計量相關的成本，會隨著計量單元的縮小而增加。因此，通常而言，只有在分開處理後得到的信息更加有用，且利益大於成本的情況下，產生於同一來源的權利或義務才會被分開處理。

4.53 有時，權利和義務產生於同一來源。例如，一些合同會同時確立各方的權利和義務。這些權利和義務如果是相互依存、不可分割的，則組成了單一不可拆分的資產或負債，因此構成了單一計量單元。例如，待執行合同就屬於這種情況（參見第 4.57 段）。相反，如果權利和義務是可分割的，則將權利和義務分組，最終識別一項或多項單獨的資產和負債，有時也是恰當的。在其他情況下，將可區分的權利和義務組合為同一計量單元，作為單一資產或單一負債進行處理可能更合適。

4.54 將一組權利和義務作為單一計量單元處理，不同於抵銷資產和負債（參見第 7.10 段）。

4.55 計量單元可能包括：

- （1） 單項權利或單項義務；
- （2） 產生於同一來源（如一項合同）的所有權利、所有義務，或所有權利和義務；
- （3） 這些權利和／或義務的子集。例如，一項資產（不動產、廠場和設備）的部分權利在使用壽命和消耗模式上不同於該項資產的

其他權利；

(4) 由類似項目組合產生的一組權利和／或義務；

(5) 由不同項目組合產生的一組權利和／或義務，例如，將在同一交易中處置的資產和負債組合；以及

(6) 一個項目組合中的一個風險敞口。如果一個項目組合面臨某一共同風險，會計處理時可能會關注組合中該種風險的總體敞口。

待執行合同

4.56 待執行合同是雙方同等程度地未履行的合同或合同的一部分，即雙方尚未履行任何義務，或部分地履行了同等義務。

4.57 待執行合同確立了交換經濟資源的一組權利和義務。這些權利和義務相互依存，不可分割。因此，這組權利和義務構成了單一資產或負債。如果交易條款當前是有利的，則主體擁有資產；如果交易條款當前是不利的，則主體承擔負債。是否將該資產或負債納入財務報表既取決於針對該資產或負債所選的確認標準（參見第 5 章），也取決於所選的計量基礎（參見第 6 章），包括測試合同是否為虧損合同（如適用）。

4.58 只要合同中的任何一方履行了合同義務，合同便不再屬於待執行合同。如果報告主體首先履行了合同義務，其履約行為會促使其交換經濟資源的權利和義務轉變為收取經濟資源的權利，該權利是一項資產。如果另一方首先履行了合同義務，則其履約行為會促使報告主體交換經濟資源的權利和義務轉變為轉移經濟資源的義務，該義務是一項負債。

合同權利和合同義務的實質

4.59 合同條款確立了主體作為合同一方的權利和義務。為如實反映這些權利和義務，財務報表須報告其實質（參見第 2.12 段）。在

某些情況下，合同的法律形式明確了權利和義務的實質；而在其他情況下，則需要分析合同或一組或一系列合同的條款以識別權利和義務的實質。

4.60 主體應考慮合同中的所有條款——無論是明示還是隱含條款，除非其不具有實質內容。隱含條款可能包括法律規定的義務，如簽訂向客戶銷售商品的合同的主體需承擔法定質保義務。

4.61 無實質內容的條款可忽略。如某條款對合同的經濟意義沒有可識別的影響，則認為該條款無實質內容。無實質內容的條款可能包括：

- (1) 對雙方均無約束力的條款；或
- (2) 持有者在任何情況下都不具備實際能力行使的權利（包括期權）。

4.62 一組或一系列合同可能實現或被設計用於實現某一總體商業目的。為報告此類合同的實質，可能需要將該組或該系列合同產生的權利和義務作為單一計量單元進行處理。例如，如果一項合同中的權利或義務僅僅是宣佈與同一交易對手同時簽訂的另一合同中的所有權利和義務無效，則合併效果即為兩項合同最終未確立權利或義務。相反，如果某一合同確立了可能本需由兩項或兩項以上單一合同確立的兩組或兩組以上權利或義務，就可能需要單獨對每一組權利或義務進行會計處理，如同這組權利和義務產生於單獨的合同一樣，從而實現如實反映權利與義務（參見第 4.48 段至第 4.55 段）。

權益的定義

4.63 權益是主體資產扣除所有負債後的剩餘利益。

4.64 權益求償權是對主體資產扣除所有負債後的剩餘利益的求償權。換言之，權益求償權是對主體提出的、不符合負債定義的求

償權。此類求償權可能通過合同、法規或類似方式確立，不符合負債定義的權益求償權包括：

- (1) 主體發行的各類股份；以及
- (2) 主體發行另一權益求償權的某些義務。

4.65 不同類別的權益求償權（如普通股和優先股）可能會賦予其持有者不同的權利，例如，收取主體部分或所有以下權益的權利：

- (1) 股利，前提是主體決定向符合條件的持有者支付股利；
- (2) 在清算時全額或在其他時間部分清償權益求償權的所得；

或

- (3) 其他權益求償權。

4.66 有時，法律、法規或其他要求會影響權益的特定組成部分，如股本或留存收益。例如，某些規定僅允許主體在擁有該規定允許分配的足夠累積盈餘的情況下，才能向權益求償權持有者分配。

4.67 業務活動也經常由獨資企業、合夥企業、信託或各類政府事業單位等主體開展。這些主體的法律和監管框架通常與適用於公司類主體的框架不同。例如，對此類主體向權益求償權持有者分配的限制可能很少（如有）。但是，《概念框架》第 4.63 段中的權益定義適用於所有報告主體。

收益和費用的定義

4.68 收益是指引起權益增加的資產增加或負債減少，但不包括權益求償權持有者的投入。

4.69 費用是指引起權益減少的資產減少或負債增加，但不包括對權益求償權持有者的分配。

4.70 根據上述收益和費用的定義，權益求償權持有者的投入不屬於收益，而對權益求償權持有者的分配不屬於費用。

4.71 收益和費用是與主體財務業績相關的財務報表要素。財務報表使用者既需要了解主體的財務狀況相關信息，也需要了解財務業績相關信息。因此，儘管收益和費用是根據資產和負債的變動來定義的，但收益和費用的信息與資產和負債的信息同樣重要。

4.72 不同的交易和其他事項會產生具有不同特徵的收益和費用。對具有不同特徵的收益和費用分別提供信息有助於財務報表使用者了解主體的財務業績（參見第 7.14 段至第 7.19 段）

第5章——確認和終止確認

目 錄

	起始段落
確認流程	5.1
確認標準	5.6
相關性	5.12
存在的 _不 確定性	5.14
經濟利益流入或流出的可能性低	5.15
如實反映	5.18
計量的 _不 確定性	5.19
其他因素	5.24
終止確認	5.26

確認流程

5.1 確認指將符合資產、負債、權益、收益和費用定義的財務報表要素項目納入財務狀況表或財務業績表的過程。確認涉及在財務狀況表或財務業績表中以文字和金額表述一個項目（單獨或與其他項目匯總在一起）並將該金額納入一項或多項合計中。資產、負債或權益在財務狀況表中確認的金額被稱為其“帳面金額”。

5.2 財務狀況表和財務業績表以結構化匯總的方式描述主體確認的資產、負債、權益、收益和費用，意在使財務信息具有可比性和可理解性。這些匯總結構的一項重要特徵是將報表中確認的金額包括在合計（以及小計，如適用的話）之中，這些合計或小計與報表中確認的項目相關聯。

5.3 確認將財務報表要素與財務狀況表和財務業績表聯繫起來（參見圖 5.1）：

（1）在報告期初和期末的財務狀況表中，資產總額減負債總額等於權益總額；以及

（2）報告期間確認的權益變動包括：

- ①財務業績表中確認的收益減費用；加上
- ②權益求償權持有者的投入，減去對權益求償權持有者的分配。

5.4 由於確認某一項目（或其帳面金額變動）需要確認或終止確認一項或多項其他項目（或一項或多項其他項目的帳面金額變動），因此報表之間是相互聯繫的。例如：

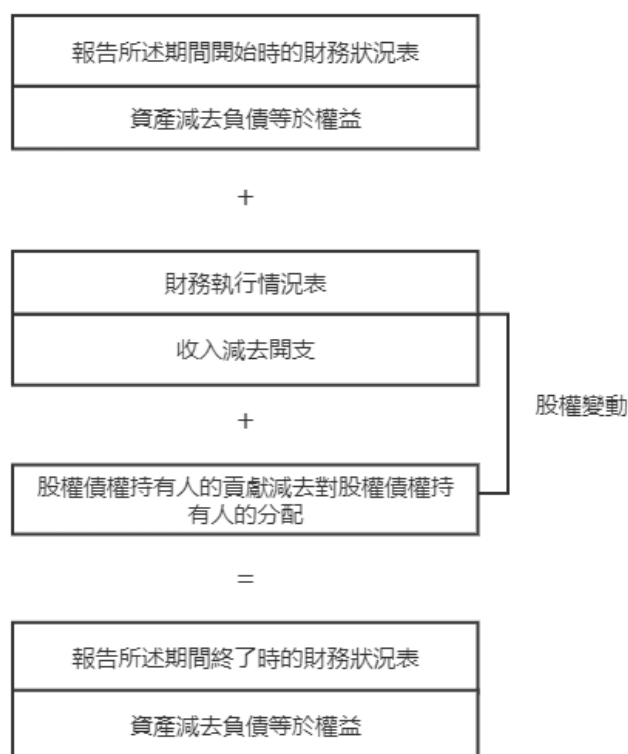
（1）收益在以下情況發生時確認：

- ①資產初始確認時，或資產的帳面金額增加時；或者
- ②負債終止確認時，或負債的帳面金額減少時。

（2）費用在以下情況發生時確認：

- ①負債初始確認時，或負債的帳面金額增加時；或者
- ②資產終止確認時，或資產的帳面金額減少時。

圖 5.1 確認如何關聯財務報表要素



5.5 由交易或其他事項引起的資產或負債的初始確認，可能導致同時確認收益和相關費用。例如，現金銷售商品會導致確認收益（確認一項資產——現金）和費用（終止確認另一資產——售出的商品）。同時確認收益和相關費用有時被視為成本與收益的配比。確認資產和負債的變動時，對《概念框架》中這些概念的應用，會導致這種配比。但是，成本與收益配比不是《概念框架》的目標。《概念框架》不允許在財務狀況表中確認不符合資產、負債或權益定義的項目。

確認標準

5.6 只有符合資產、負債或權益定義的項目才能在財務狀況表中予以確認。同樣，只有符合收益或費用定義的項目才能在財務業績表中予以確認。但是，並非所有符合這些要素定義的項目均可以被確認。

5.7 未確認符合某一要素定義的項目會導致財務狀況表和財務業績表不夠完整，並可能使財務報表遺漏有用信息。另一方面，在某些情況下，確認符合某一要素定義的項目將不會提供有用的信息。只有在確認了資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動，能為財務報表使用者提供有用的信息時，該項資產或負債才予以確認。也就是說，這些信息必須是：

(1) 關於資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動的相關信息（參見第 5.12 段至第 5.17 段）；以及

(2) 對資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動的如實反映（參見第 5.18 段至第 5.25 段）。

5.8 正如成本會限制其他財務報告決策一樣，成本也會限制確認決策。確認資產或負債是有成本的。財務報表編製者在計量資產或負債時會產生成本。財務報表使用者在分析和解讀所提供的信息時也會產生成本。如果通過確認向財務報表使用者提供的信息所帶來的利益，有可能證明提供和使用該信息的成本是合理的，則確認資產或負債。在某些情況下，確認的成本可能超過其利益。

5.9 準確界定在何種情況下資產或負債的確認將為財務報表使用者提供有用信息，且成本不會超過其利益，是不可能的。信息對使用者是否有用，取決於項目以及具體的事實和情況。因此，在決定是否確認某一項目時需要運用判斷，所以不同準則之間或在同一準則內的確認要求可能不同。

5.10 在作出關於確認的決策時，一項重要考慮是：如果不確認該項資產或負債而將會提供的信息。例如，如果在支出發生時未確認任何資產，一項費用則被確認。在某些情況下，按期間確認費用可能會提供有用信息，例如有助於財務報表使用者了解趨勢。

5.11 如果符合資產或負債定義的項目未予以確認，主體可能需要在附註中披露該項目的信息。重要的是，主體需要考慮如何有效地

使這些信息充分可見，以彌補其未出現在財務狀況表以及財務業績表（如適用）所提供的結構化匯總中的不足。

相關性

5.12 資產、負債、權益、收益和費用的信息對財務報表使用者來說是相關的。但是，確認特定資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動可能並不總能夠提供具有相關性的信息。例如：

- (1) 資產或負債是否存在尚不確定（參見第 5.14 段）；或者
- (2) 存在資產或負債，但經濟利益流入或流出的可能性低（參見第 5.15 段至第 5.17 段）。

5.13 即使發生第 5.12 段所述的一種或兩種因素，也不會自動得出結論認為通過確認提供的信息缺乏相關性。此外，第 5.12 段所述以外的因素也可能影響結論。確認是否提供具有相關性的信息的結論取決於多種因素共同作用，而非任何單一因素。

存在的不確定性****

5.14 第 4.13 段和第 4.35 段討論了資產或負債是否存在具有不確定性的情況。某些情況下，如果同時伴隨著經濟利益流入或流出的可能性低和可能結果極為寬泛的情況，不確定性可能意味著確認一項資產或負債——且以單一金額計量——無法提供具有相關性的信息。無論資產或負債是否被確認，主體均須在財務報表中披露與資產或負債相關的不確定性的解釋信息。

經濟利益流入或流出的可能性低

5.15 即使經濟利益流入或流出的可能性低，資產或負債仍可能存在（參見第 4.15 段和第 4.38 段）。

5.16 如果經濟利益流入或流出的可能性低，則有關資產或負債的最具相關性的信息包括可能流入或流出的量級、可能的時間分佈以及影響其發生可能性的因素。此類信息通常披露於財務報表附註中。

5.17 即使經濟利益流入或流出的可能性低，對資產或負債的確認仍可提供除第 5.16 段所描述的信息之外的相關信息。是否是此情況取決於多種因素，例如：

(1) 如果資產和負債是在基於市場條款進行的交換交易中取得或產生，其成本通常反映了經濟利益流入或流出的可能性。因此，此類成本可能是具有相關性的信息，且通常易於獲取。此外，不確認資產或負債會導致在交易時確認費用或收益，而這可能不是對該交易的如實反映〔參見第 5.25 (1) 段〕。

(2) 如果資產和負債是由非交換交易事項引起，則對資產或負債的確認通常會引起對收益或費用的確認。如果資產或負債引起經濟利益流入或流出的可能性低，則財務報表使用者可能不認為資產和收益的確認或負債和費用的確認能提供具有相關性的信息。

如實反映

5.18 如果對特定資產或負債的確認不僅能提供具有相關性的信息，還可如實反映該資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動，則確認該資產或負債是恰當的。能否如實反映，受與資產或負債相關的計量的不確定性程度或其他因素的影響。

計量的不確定性

5.19 一項資產或負債如需確認，必須進行計量。許多情況下，此類計量必須進行估計，由此受計量的不確定性的影響。如第 2.19 段所述，編製財務信息必然要使用合理估計，如果能夠對估計進行清晰準確的描述與解釋，則使用合理估計並不會有損信息的有用性，即使是高程度的計量的不確定性，也不一定會防礙此估計提供有用信息。

5.20 某些情況下，資產或負債計量的估計過程中涉及的不確定性程度很高，以致於很難確定該估計是否可充分地如實反映該項資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動。例如，如果資產或負債計量的唯一估計方式是使用基於現金流量的計量技術，且存在以下

一種或多種情況，則計量的不確定性的程度很高：

(1) 可能結果的範圍極為寬泛，且每種結果的可能性極難估計。

(2) 計量極易受到對不同結果的可能性估計的微小變動影響。例如，如果發生未來現金流入或流出的可能性極低，但一旦發生，這些現金流入或流出的量級將極大。

(3) 資產或負債的計量過程中須進行難度極大或極為主觀的現金流量分配，該現金流量不完全與被計量的資產或負債相關。

5.21 第 5.20 段所述的部分情況中，最有用的信息可能是依賴高度不確定估計的計量，並附以對此估計的描述和對影響此估計不確定性的解釋。如果該計量是與資產或負債最相關的計量，則更是如此。其他情況中，如果上述信息無法充分地如實反映資產或負債以及由此產生的收益、費用或權益變動，則最有用的信息可能是相關性稍低但計量的不確定性也低的其他計量方式（附以必要的描述與解釋）。

5.22 在有限情況下，受計量高度不確定性影響，所有可用（或可獲取的）的資產或負債的相關計量都無法提供關於該資產或負債（以及由此產生的收益、費用或權益變動）的有用信息，即使該計量附有對所使用的相關估計的描述和對影響此估計的不確定性的解釋。在這類有限情況下，資產或負債不應被確認。

5.23 無論資產或負債是否被確認，對資產或負債的如實反映均須包括解釋性信息，說明與資產或負債存在性或計量相關的不確定性，或與最終由資產或負債產生的經濟利益流入或流出的金額或時間分佈（即資產或負債的結果）的不確定性（參見第 6.60 段至第 6.62 段）。

其他因素

5.24 已確認資產、負債、權益、收益或費用的如實反映不僅包含對這些項目的確認，還包含對這些項目的計量，以及對相關信息的列示和披露（參見第 6 章至第 7 章）。

5.25 因此，評估對資產或負債的確認是否能夠如實反映該資產或負債時，主體不僅有必要考慮財務狀況表中對該資產或負債的描述和計量，還有必要考慮：

(1) 由此產生的收益、費用和權益變動的描述。例如，如果主體通過支付對價取得一項資產，不確認該資產會導致費用確認，進而減少主體的利潤與權益。比如某些情況下，如果主體未立即消耗該資產，上述結果會提供一個誤導性表述，表明主體財務狀況發生惡化。

(2) 相關資產和負債是否被確認。如果未被確認，則可能造成確認的不一致性（會計錯配），這會導致不能提供一個可理解或如實反映的信息，以反映引起資產或負債的交易或其他事項的總體影響，即使附註中提供了解釋信息。

(3) 資產或負債和由此產生的收益、費用或權益變動的信息的列示和披露。完整的描述需提供財務報表使用者用於了解所表述經濟現象的所有必要信息，包括所有必要的描述與解釋。因此，相關信息的列示和披露可使已確認金額成為如實反映資產、負債、權益、收益或費用的一部分。

終止確認

5.26 終止確認是指從主體的財務狀況表中移除全部或部分已確認的資產或負債。主體通常在相關項目不再滿足資產或負債定義時，進行終止確認：

(1) 對於資產，終止確認通常發生在主體喪失對全部或部分已確認資產的控制時；以及

(2) 對於負債，終止確認通常發生在主體對全部或部分已確認負債不再承擔現時義務時。

5.27 終止確認的會計要求意在如實反映：

(1) 在導致終止確認的交易或其他事項之後保留的資產和負債（包括作為交易或其他事項的一部分取得、產生或創建的任何資

產或負債)；以及

(2) 由該交易或其他事項引起的主體資產和負債的變動。

5.28 第 5.27 段所述的目標通常由以下方式完成：

(1) 終止確認已過期或已被消耗、已收取、已履行或已轉移的資產或負債，並確認由此產生的收益或費用。在本章餘下部分中，術語“已轉移部分”均指所有此類資產和負債。

(2) 繼續確認保留的資產和負債，此類保留的資產和負債(如有)稱為“保留部分”。該保留部分單獨作為計量單元，並與已轉移部分區分開來。因此，不會因對已轉移部分的終止確認而對保留部分確認收益或費用，除非終止確認會改變適用於保留部分的計量要求。以及

(3) 應用如下一個或多個程序，前提是該程序是實現第 5.27 段所述的一個或兩個目標的必要程序：

①在財務狀況表中單獨列報任何保留部分；

②在財務業績表中單獨列報由已轉移部分終止確認產生的收益和費用；或者

③提供解釋信息。

5.29 某些情況下，主體表面上已轉移資產或負債，但此類資產或負債可能仍為主體的資產或負債。例如：

(1) 如果主體表面上轉移了資產，但仍受該資產所形成的經濟利益重大波動的影響，這有時說明主體仍控制該資產(參見第 4.24 段)；或者

(2) 如果主體已將資產轉移至以主體代理人身份持有該資產的第三方，則轉出方仍控制該資產(參見第 4.25 段)。

5.30 第 5.29 段所描述的情況中，因主體無法實現第 5.27 段所述的任一目標，終止確認該資產或負債，並不恰當。

5.31 當主體不再擁有已轉移部分時，終止確認已轉移部分可如

實反映這一事實。但某些情況下，終止確認可能無法如實反映交易或其他事項對主體資產或負債的影響程度，甚至在執行第 5.28（3）段所述的一項或多項程序後仍無法如實反映。在這種情況下，對已轉移部分的終止確認可能隱含主體財務狀況的變化程度大於實際情況。例如，這可能在如下情況下發生：

（1）主體已轉移資產，且在同一時間達成的另一項交易又賦予主體重新收購該資產的現時權利或現時義務。此類現時權利或現時義務可能源於遠期合同、簽出的看跌期權或買入的看漲期權。

（2）主體不再控制已轉移部分，但受該部分產生的經濟利益重大有利或不利波動的影響。

5.32 對於終止確認不足以實現第 5.27 段所述目標，甚至在執行第 5.28（3）段所述的一項或多項程序後仍無法實現的，有時可通過繼續確認已轉移部分來實現目標。這種情況會產生如下結果：

（1）對由於交易或其他事項產生的、保留部分和已轉移部分均不確認收益或費用。

（2）資產（或負債）轉移時所收取（或支付）的對價被作為已收取（或已發放）的貸款。以及

（3）需在財務狀況表中單獨列報已轉移部分或提供解釋信息，以描述主體不再擁有任何由已轉移部分產生的權利或義務的事實。同樣地，主體還有必要在轉移後提供與由已轉移部分產生的收益或費用的信息。

5.33 有一種情況，由於合同的修改造成主體現有權利或義務被削弱或消除，會產生終止確認的問題。確定如何對合同修改進行會計處理時，有必要考慮哪個計量單元為財務報表使用者提供了關於合同修改後被保留資產和負債，以及合同修改如何造成主體資產和負債變動的最有用信息：

（1）如果合同的修改僅消除了現有權利或義務，則在確定是否終止確認這些權利或義務時，需考慮第 5.26 段至第 5.32 段的討

論；

(2) 如果合同的修改僅增加了新的權利或義務，則有必要確定是將新增的權利或義務作為單獨的資產或負債，還是與現有權利或義務一起作為同一計量單元的一部分（參見第 4.48 段至第 4.55 段）；以及

(3) 如果合同的修改既消除了現有權利或義務，同時增加了新的權利或義務，則有必要考慮這些修改產生的單獨影響和綜合影響。在某些這種情況下，合同修改實質上是以新資產或負債取代原資產或負債。在此種修改情況下，主體可能需對原資產或負債進行終止確認，同時確認新增資產或負債。

第6章——計量

目 錄

	起始段落
引言.....	6.1
計量基礎.....	6.4
歷史成本.....	6.4
現行價值.....	6.10
公允價值.....	6.12
使用價值和履約價值.....	6.17
現行成本.....	6.21
特定計量基礎提供的信息.....	6.23
歷史成本.....	6.24
現行價值.....	6.32
公允價值.....	6.32
使用價值和履約價值.....	6.37
現行成本.....	6.40
選擇計量基礎時考慮的因素.....	6.43
相關性.....	6.49
資產或負債的特徵.....	6.50
未來現金流量的產生.....	6.54
如實反映.....	6.58
提升性質量特徵和成本限制.....	6.63
歷史成本.....	6.69
現行價值.....	6.72
初始計量的特殊因素.....	6.77
一種以上計量基礎.....	6.83

權益的計量	6.87
基於現金流量的計量技術	6.91

引言

6.1 財務報表中確認的要素以貨幣形式量化，這要求選擇計量基礎。計量基礎是指被計量項目的一項已識別特徵，例如歷史成本、公允價值或履約價值等。對資產或負債應用計量基礎也就是為該資產或負債以及相關收益和費用創建一個計量。

6.2 出於對有用財務信息的品質特徵和成本限制的考慮，針對不同資產、負債、收益和費用，選擇的計量基礎可能不同。

6.3 一項準則可能需要描述如何實施該準則中所選的計量基礎。該描述包括：

(1) 詳細說明對採用特定計量基礎的計量方法進行估計時可以或必須使用的技術；

(2) 詳細說明可能與首選計量基礎提供類似信息的簡化計量方法；或者

(3) 解釋如何修改計量基礎，例如，從負債的履約價值中剔除主體未能履行其負債的可能性（自身信用風險）的影響。

計量基礎

歷史成本

6.4 歷史成本計量，利用形成資產、負債及相關收益和費用的交易或其他事項的價格獲取的相關信息（至少部分相關信息），提供關於這些要素的貨幣信息。與現行價值不同，歷史成本不反映價值變動，但與資產減值或負債成為虧損性相關的變動除外〔參見第 6.7（3）段和第 6.8（2）段〕。

6.5 取得或創建資產時，該資產的歷史成本為取得或創建此資產時所發生成本的價值，包括為取得或創建此資產所支付的對價加上

交易費用。產生或承擔負債時，產生或承擔負債時，該負債的歷史成本為產生或承擔此負債所收取的對價減去交易費用之後的價值。

6.6 當主體取得或創建資產、產生或承擔負債時，如果主體未基於市場條款進行交易（參見第 6.80 段），則可能無法識別成本，或該成本無法提供關於資產或負債的相關信息。在某些這種情況下，會在初始確認時將資產或負債的現行價值作為認定成本，並將該認定成本作為以歷史成本後續計量的起點。

6.7 資產的歷史成本隨時間更新，以描述如下事項（如適用的話）：

- （1） 構成資產的部分或全部經濟資源的消耗（折舊或攤銷）；
- （2） 處置部分或全部資產所收取的付款；
- （3） 造成資產部分或全部歷史成本不再可收回的事項的影響（減值）；以及
- （4） 反映資產融資成分的應計利息。

6.8 負債的歷史成本隨時間更新，以描述如下事項（如適用的話）：

- （1） 履行部分或全部負債，例如通過清償部分或全部負債或履行商品交付義務等方式；
- （2） 某些事項的影響，會使履行負債轉移經濟資源的義務價值有所增加，直至該負債成為虧損性負債。當一項負債的歷史成本不足以描述履行此負債的義務，該負債為虧損性負債；以及
- （3） 反映負債融資成分的應計利息。

6.9 對金融資產和金融負債應用歷史成本計量基礎的一種方式是對其以攤餘成本計量。金融資產或金融負債的攤餘成本反映了對未來現金流量的估計，並按照初始確認時確定的折現率進行折現。對於可變利率工具，需要更新折現率以反映可變利率的變動。金融資產或金融負債的攤餘成本隨時間更新以描述後續變動，如應計利息、金融

資產減值和收取或付款等。

現行價值

6.10 現行價值計量，利用能夠反映計量日情況的更新信息，提供關於資產、負債與相關收益和費用的貨幣信息。因現行價值計量利用的是更新信息，所以資產和負債的現行價值可反映自前一計量日起，對此類現行價值中反映的現金流量和其他因素估計的變動情況（參見第 6.14 段至第 6.15 段和第 6.20 段）。與歷史成本不同，資產或負債的現行價值並非來自（甚至並非部分來自）形成資產或負債的交易或其他事項的價格。

6.11 現行價值計量基礎包括：

- （1） 公允價值（參見第 6.12 段至第 6.16 段）；
- （2） 資產的使用價值和負債的履約價值（參見第 6.17 段至第 6.20 段）；以及
- （3） 現行成本（參見第 6.21 段至第 6.22 段）。

公允價值

6.12 公允價值是指市場參與者之間在計量日發生的有序交易中，出售一項資產所能收到或轉移一項負債所需支付的價格。

6.13 公允價值可反映市場參與者（主體可進入的市場中所有參與者）的角度。資產或負債在計量時應採用市場參與者給資產或負債定價時使用的同一假設，即市場參與者以獲得最大經濟利益為目標的假設。

6.14 在某些情況下，公允價值可通過觀察活躍市場中的價格直接確定。在其他情況下，公允價值是通過計量技術間接確定的，例如使用基於現金流量的計量技術（參見第 6.91 段至第 6.95 段），以反映出如下因素：

- （1） 對未來現金流量的估計。

(2) 由現金流量固有的不確定性引起的，被計量資產或負債的未來現金流量的估計金額或時間分佈的可能波動。

(3) 貨幣的時間價值。

(4) 承擔現金流量固有不確定性的價格（風險溢價或風險折扣）。承擔該不確定性的價格受不確定性程度的影響。這也反映了投資方通常對具有不確定現金流量的資產所支付的（通常對負債所要求承擔的），要少於具有確定現金流量的資產（或負債）的事實。

(5) 其他因素，例如清算，如市場參與者已將這些因素納入考慮。

6.15 第 6.14（2）段和第 6.14（4）段所提及因素包括對方未能履行其債務的可能性（信用風險）或主體未能履行其負債的可能性（自身信用風險）。

6.16 因公允價值並非來自（甚至並非部分來自）產生資產或負債的交易或其他事項的價格，因此公允價值不會因取得資產時發生的交易費用而增加，也不會因發生或承擔負債時發生的交易費用而減少。此外，公允價值不反映最終處置資產時或者轉移或清償負債時將要發生的交易費用。

使用價值和履約價值

6.17 使用價值是指主體預期從使用資產及其最終處置中取得的現金流量或其他經濟利益的現值。履約價值是指主體預期其履行負債時有義務轉移的現金或其他經濟資源的現值。此處現金或其他經濟資源的金額不僅包含將轉移至負債對方的金額，還包含主體預期有義務轉移至其他方以協助主體履行其負債的金額。

6.18 因使用價值和履約價值均以未來現金流量為基礎，因此其不包含取得資產或承擔負債時發生的交易費用。然而，使用價值和履約價值包含主體預期在最終資產處置或履行負債時發生的交易費用的現值。

6.19 使用價值和履約價值反映的是特定主體的假設，而非市場參與者的假設。實務中，有時市場參與者與主體本身所用的假設之間差異可能極小。

6.20 使用價值和履約價值無法直接觀察，而是通過基於現金流量的計量技術進行確定（參見第 6.91 段至第 6.95 段）。使用價值和履約價值所反映的因素與第 6.14 段公允價值所反映的因素相同，但不同的是，使用價值和履約價值是從特定主體的角度而非市場參與者的角度進行描述。

現行成本

6.21 資產的現行成本是指在計量日取得一項同等資產的成本，包括應在計量日支付的對價加上可能發生的交易費用。負債的現行成本是指在計量日產生一項同等負債所收到的對價減去計量日可能發生的交易費用。現行成本與歷史成本類似，是一種進入價值：反映主體在市場中取得資產或承擔負債的價格。因此，現行成本與公允價值、使用價值和履約價值不同，後三者均為脫手價值。然而，與歷史成本不同的是，現行成本所反映的是計量日的情況。

6.22 某些情況下，現行成本無法通過觀察活躍市場價格直接確定，而必須通過其他方式間接確定。例如，如果僅能獲得新資產的價格，則已使用資產的現行成本可能需要通過調整新資產的現行價格來估計，以反映主體所持有資產的目前使用年限和狀況。

特定計量基礎提供的信息

6.23 選擇計量基礎時，重要的是考慮所選計量基礎在財務狀況表和財務業績表中所產生的信息的性質。表 6.1 對該信息進行了匯總，第 6.24 段至第 6.42 段進行了額外討論。

歷史成本

6.24 由於歷史成本使用的信息（或至少部分信息）來自於產生資產或負債的交易或其他事項的價格，因此，按照歷史成本計量資產或負債所提供的信息，對財務報表使用者可能具有相關性。

6.25 通常，如果主體在基於市場條款的近期交易中取得一項資產，則主體預期該資產會提供足夠的經濟利益，確保主體至少可收回成本。同樣地，如果所產生或承擔的負債是由基於市場條款的近期交易導致，則主體預期履行負債所需轉移經濟資源的義務的價值通常不大於所收取對價減去交易費用的價值。因此，在這種情況下，按照歷史成本對資產或負債進行計量，可提供關於資產或負債以及生成該資產或負債的交易價格的具有相關性的信息。

6.26 由於為了反映資產消耗及其減值會減少其歷史成本，因此，預期從按歷史成本計量的資產中收回的金額至少等於其帳面金額。類似地，負債的歷史成本會在其成為虧損性負債時相應增加，因此，履行負債所需轉移經濟資源的義務的價值不大於負債的帳面金額。

6.27 如果對非金融資產按照歷史成本進行計量，消耗或出售該資產或部分該資產所產生的費用，是以已消耗或已出售的該資產或部分該資產的歷史成本計量的。

6.28 資產出售的對價被確認為收益的同時，應確認相應的費用。收益與費用之間的差額為出售產生的毛利。將資產消耗產生的費用與相關收益進行比較，可以提供關於毛利的信息。

6.29 類似地，如果為取得對價而產生或承擔了非金融負債，且按照歷史成本計量，則履行全部或部分負債會產生收益，該收益按照已履行部分所收取的對價的價值進行計量。履行負債產生的收益與費用之間的差額，為履行負債產生的毛利。

6.30 關於已出售或已消耗資產〔包括立即消耗的商品和服務

(參見第 4.8 段)] 的成本信息和已收取對價的信息，具有預測價值。該信息可作為一項輸入值，用來預測未來銷售商品（包括主體當前未持有的商品）和提供服務所產生的未來毛利，從而評估主體未來淨現金流入的前景。為評估主體未來現金流量的前景，財務報表使用者經常會關注多個期間內產生未來毛利的前景，而不僅僅是已持有商品產生毛利的前景。按照歷史成本計量的收益和費用信息也具有證實價值，因為它會為財務報表使用者之前對現金流量或毛利的預測提供回饋。已出售或已消耗資產成本的相關信息，還有助於評估主體管理層履行其使用主體經濟資源的職責的效率和效果。

6.31 基於類似理由，按攤餘成本計量的資產所賺取的利息和按攤餘成本計量的負債所發生的利息的有關信息，也具有預測價值和證實價值。

現行價值

公允價值

6.32 由於公允價值反映市場參與者對未來現金流量金額、時間分佈和不確定性的當前預期，因此，按照公允價值計量資產和負債所提供的信息具有預測價值。這些預期的定價方式可反映市場參與者當前的風險偏好。由於所提供的信息可為之前的預期提供回饋，因而也具有證實價值。

6.33 由於反映市場參與者當前預期的收益和費用可用作預測未來收益和費用的輸入值，因而具有一定的預測價值。這些收益和費用還有助於評估主體管理層履行其使用主體經濟資源職責的效率和效果。

6.34 第 6.14 段所述各因素可導致資產或負債的公允價值發生變動。這些因素具有不同特徵時，單獨識別這些因素產生的收益和費用，可為財務報表使用者提供有用信息〔參見第 7.14 (2) 段〕。

6.35 如果主體在某市場中取得一項資產，並利用另一市場（主體將在該市場出售該資產）中的價格確定其公允價值，兩個市場價格之間的差額在首次確定公允價值時被確認為收益。

6.36 如果交易發生的市場，同時也是計量公允價值時所用價格的來源市場，通常情況下出售資產或轉移負債的對價金額與其公允價值相近。這種情況下，如果按照公允價值計量資產或負債，則出售資產或轉移負債時產生的淨收益或淨費用金額通常很小，除非交易費用的影響重大。

使用價值和履約價值

6.37 使用價值提供關於資產使用和資產最終處置中預計現金流量的現值的有關信息。該信息可用來評估未來淨現金流入的前景，因此可能具有預測價值。

6.38 履約價值可提供關於履行負債所需的預計現金流量的現值的有關信息。因此，履約價值具有預測價值，尤其是在主體將履行此負債，而非轉移或通過協商來清償。

6.39 對使用價值或履約價值的估計更新以及對未來現金流量的金額、時間分佈和不確定性估計的有關信息，可為之前對使用價值或履約價值的估計提供回饋，因此也具有證實價值。

現行成本

6.40 由於現行成本可反映在計量日取得或創建同等資產的成本，或者產生或承擔同等負債所收取的對價，因此按照現行成本計量的資產和負債的信息具有相關性。

6.41 與歷史成本類似，現行成本可提供關於所消耗資產的成本或履行負債產生的收益的有關信息。該信息可用來計算當前的毛利，還可用作預測未來毛利的輸入值。與歷史成本不同的是，現行成本反

映的是資產消耗或負債履約時的價格。如價格發生重大變動，基於現行成本預測的毛利要比基於歷史成本預測的毛利更加有用。

6.42 為報告資產消耗的現行成本（或履行負債的現行收益），主體應將報告期間內帳面金額的變動拆分為資產消耗的現行成本（或履行負債的現行收益）和價格變動影響。價格變動的影響有時被稱為“持有利得”或“持有損失”。

表 6.1 特定計量基礎所提供的信息一覽表

資產

財務狀況表				
	歷史成本	公允價值 (市場參與者假設)	使用價值 (特定主體假設) ⁽¹⁾	現行成本
帳面金額	未消耗或未收取且可收回範圍內的歷史成本。 (包括交易費用)。 (包括融資成分的應計利息。)	出售資產時將收取的價格(不扣除處置時的交易費用)。	資產使用和資產最終處置產生的未來現金流量的現值(扣除處置時交易費用的現值)。	未消耗或未收取且可收回範圍內的現行成本 (包括交易費用)。
財務業績表				
事項	歷史成本	公允價值 (市場參與者假設)	使用價值 (特定主體假設)	現行成本

<p>初始確認⁽²⁾</p>	<p>—</p>	<p>所支付對價與已取得資產公允價值之間的差額⁽³⁾。取得資產的交易費用。</p>	<p>所支付對價與已取得資產使用價值之間的差額。取得資產的交易費用。</p>	<p>—</p>
<p>資產的出售或消耗⁽⁴⁾、 (5)</p>	<p>與已出售或已消耗資產的歷史成本等額的費用。收到的收益。</p> <p>(可按總額或淨額列報。)</p> <p>出售資產發生的交易費用。</p>	<p>與已出售或已消耗資產的公允價值等額的費用。收到的收益。</p> <p>(可按總額或淨額列報。)</p> <p>出售資產發生的交易費用。</p>	<p>與已出售或已消耗資產的使用價值等額的費用。收到的收益。</p> <p>(可按總額或淨額列報。)</p> <p>出售資產發生的交易費用。</p>	<p>與已出售或已消耗資產的現行成本等額的費用。收到的收益。</p> <p>(可按總額或淨額列報。)</p> <p>出售資產發生的交易費用。</p>
<p>利息收益</p>	<p>利息收益，按歷史利率計算，如為可變利息，則需更新。</p>	<p>在公允價值變動產生的收益和費用中反映。</p> <p>(可單獨識別。)</p>	<p>在使用價值變動產生的收益和費用中反映。</p> <p>(可單獨識別。)</p>	<p>利息收益，按當前利率計算。</p>
<p>減值</p>	<p>因歷史成本不再可收回而產生的費用。</p>	<p>在公允價值變動產生的收益和費用中反映。</p>	<p>在使用價值變動產生的收益和費用中反映。</p>	<p>因現行成本不再可收回而產生的費用。</p>

		(可單獨識別。)	(可單獨識別。)	
價值變動	不確認，減值除外。 對金融資產——預計現金流量變動產生的收益和費用	在公允價值變動產生的收益和費用中反映。	在使用價值變動產生的收益和費用中反映。	反映價格變動影響的收益和費用（持有利得和持有損失）。
<p>(1) 本欄匯總了使用價值作為計量基礎所提供的信息。但如第 6.75 段指出，使用價值可能無法作為定期重新計量的實務可行的計量基礎。</p> <p>(2) 收益或費用可能來自對未基於市場條款取得的資產的初始確認。</p> <p>(3) 如果取得資產所在的市場與計量資產公允價值時所用價格的來源市場不同，則會產生收益或費用。</p> <p>(4) 資產的消耗通常通過銷售成本、折舊或攤銷來報告。</p> <p>(5) 收取的收益通常與收取的對價相等，但取決於相關負債所使用的計量基礎。</p>				

負債

財務狀況表				
事項	歷史成本	公允價值（市場參與者假設）	履約價值（特定主體假設）	現行成本
帳面金額	承擔負債中未履行部分所收取的對價（扣除交易費用），加上估計現金流出超出該對價的部	轉移負債中未履行部分所支付的價格（不包括轉移時將發生的交易費用）。	履行負債中未履行部分時產生的未來現金流量的現值（包括履行或轉移負債時將發生的交易	為承擔負債中未履行部分現行將收取的對價（扣除交易費用），加上按估計現金流出超出該對價

	分。 (包括融資成分的應計利息。)		費用現值)。	的部分。
財務業績表				
事項	歷史成本	公允價值(市場參與者假設)	履約價值(特定主體假設)	現行成本
初始確認 ⁽¹⁾	—	已收取對價與負債公允價值之間的差額 ⁽²⁾ 。產生或承擔負債時的交易費用。	已收取對價與負債履約價值之間的差額。產生或承擔負債時的交易費用。	—
履行負債	與已履行負債的歷史成本等額的收益(反映歷史對價)。 履行負債時發生成本的費用。 (可按淨額或總額列報。)	與已履行負債的公允價值等額的收益。 履行負債時發生成本的費用。 (可按淨額或總額列報。如果以總額列報,則可單獨列報歷史對價。)	與已履行負債的履約價值等額的收益。 履行負債時發生成本的費用。 (可按淨額或總額列報。如果以總額列報,則可單獨列報歷史對價。)	與已履行負債的現行成本等額的收益(反映現行對價)。 履行負債時發生成本的費用。 (可按淨額或總額列報。如果以總額列報,則可單獨列報歷史對價。)
負債的轉移	已轉移負債的歷史成本等額	與已轉移負債的公允價值等	與已轉移負債的履約價值等	與已轉移負債的現行成本等

	<p>的收益（反映歷史對價）。</p> <p>轉移負債時支付成本（包括交易費用）的費用。</p> <p>（可按淨額或總額列報。）</p>	<p>額的收益。</p> <p>轉移負債時支付成本（包括交易費用）的費用。</p> <p>（可按淨額或總額列報。）</p>	<p>額的收益。</p> <p>轉移負債時支付成本（包括交易費用）的費用。</p> <p>（可按淨額或總額列報。）</p>	<p>額的收益（反映現行對價）。</p> <p>轉移負債時支付成本（包括交易費用）的費用。</p> <p>（可按淨額或總額列報。）</p>
利息費用	<p>利息費用，按歷史利率計算，如為可變利息，則需更新。</p>	<p>在公允價值變動產生的收益和費用中反映。</p> <p>（可單獨識別。）</p>	<p>在履約價值變動產生的收益和費用中反映。</p>	<p>利息費用，按當前利率計算。</p> <p>（可單獨識別。）</p>
使負債成為虧損性負債的事項的影響	<p>與估計現金流量流出超出負債歷史成本的部分等額的費用，或該超出部分的後續變動。</p>	<p>在公允價值變動產生的收益和費用中反映。</p> <p>（可單獨識別。）</p>	<p>在履約價值變動產生的收益和費用中反映。</p> <p>（可單獨識別。）</p>	<p>與估計現金流量流出超出負債現行成本的部分等額的費用，或該超出部分的後續變動。</p>
價值變動	<p>不確認，除非出現虧損性負債。金融負債——估計現金流量變動產生的收益和費用。</p>	<p>在公允價值變動產生的收益和費用中反映。</p>	<p>在履約價值變動產生的收益和費用中反映。</p>	<p>反映價格變動影響的收益和費用（持有利得和持有損失）。</p>

(1) 收益或費用可能來自對未基於市場條款產生或承擔的負債的初始確認。

(2) 如果產生或承擔負債所在的市場與計量負債公允價值時所用價格的來源市場不同，則會出現收益或費用。

選擇計量基礎時考慮的因素

6.43 在選擇資產或負債以及相關收益和費用的計量基礎時，有必要考慮該計量基礎在財務狀況表和財務業績表中產生的信息（參見第 6.23 段至第 6.42 段和表 6.1）的性質，以及其他因素（參見第 6.44 段至第 6.86 段）。

6.44 在大多數情況下，不能基於單一因素選擇計量基礎。每個因素的相對重要性取決於具體事實和情況。

6.45 計量基礎提供的信息必須對財務報表使用者而言有用。為此，信息必須具有相關性並且如實反映其意在反映的現象。此外，應盡可能提供具有可比性、可驗證性、及時性和可理解性的信息。

6.46 根據第 2.21 段的解釋，應用基本品質特徵最為高效且有效的流程是識別與經濟現象最為相關的信息。如果此類信息無法獲得或無法以如實反映該經濟現象的方式提供，則需要考慮次相關的信息。第 6.49 段至第 6.76 段進一步討論了在選擇計量基礎時品質特徵發揮的作用。

6.47 第 6.49 段至第 6.76 段的討論側重在對已確認資產或已確認負債選擇一項計量基礎時應考慮的因素。其中的部分討論還適用於報表附註中對已確認或未確認項目所提供信息的計量基礎的選擇。

6.48 第 6.77 段至第 6.82 段討論了初始確認時選擇計量基礎應考慮的其他因素。如果初始計量基礎與後續計量基礎不一致，則由於計量基礎發生變化，可能在首次後續計量時就會確認收益和費用。確

認此類收益和費用可能導致描述了事實上並未發生的交易和事項。因此，選擇資產或負債以及相關收益和費用的計量基礎時，需要兼顧初始計量和後續計量。

相關性

6.49 資產或負債以及相關收益和費用的計量基礎所提供信息的相關性，受以下方面影響：

- (1) 資產或負債的特徵（參見第 6.50 段至第 6.53 段）；以及
- (2) 資產或負債產生未來現金流量的方式（參見第 6.54 段至第 6.57 段）。

資產或負債的特徵

6.50 計量基礎提供的信息的相關性，一定程度上取決於資產或負債的特徵，尤其取決於現金流量的波動性，以及資產或負債的價值對市場因素或其他風險的敏感程度。

6.51 如果資產或負債的價值對市場因素或其他風險敏感，則其歷史成本與現行價值可能顯著不同。因此，如果有關價值變動的信息對財務報表使用者而言很重要，歷史成本可能無法提供具有相關性的信息。例如，對於屬於衍生工具的金融資產或金融負債，攤餘成本無法提供具有相關性的信息。

6.52 此外，如果使用歷史成本，價值的變動並非在價值變化時報告，而是在處置、減值或履約等事項發生時才報告。而這可能被錯誤地解讀為所有收益和費用均在此類事項發生時確認，而非在持有資產或負債的期間確認。另外，由於以歷史成本計量不能及時提供有關價值變動的信息，所報告的收益和費用不能及時地反映報告期內主體持有資產或負債而承擔的風險的全面影響，該信息可能缺少預測價值和證實價值。

6.53 資產或負債的公允價值變動反映了市場參與者的預期變

動和其風險偏好變動。取決於所計量的資產或負債的特徵和主體業務活動的性質，反映這些變動的信息可能無法總是為財務報表使用者提供預測價值或證實價值。當主體的業務活動不涉及出售資產或轉移負債時，例如，主體僅出於使用或收取合同現金流量的目的持有資產，或主體將自己履行負債時，反映變動的信息便可能無法提供預測價值或證實價值。

未來現金流量的產生

6.54 根據第 1.14 段所述，有些經濟資源可直接產生現金流量；而在其他情況下，需要綜合使用經濟資源來間接產生現金流量。如何使用經濟資源以及資產和負債如何產生現金流量，一定程度上取決於主體業務活動的性質。

6.55 當主體的業務活動涉及使用多項經濟資源，且需要通過綜合使用這些經濟資源來生產和向客戶行銷商品或服務，從而間接產生現金流量時，歷史成本或現行成本很可能可以提供有關該活動的具有相關性的信息。例如，不動產、廠場和設備通常需要與主體的其他經濟資源一起綜合使用；同樣，如果不廣泛使用主體的其他經濟資源（例如，在生產和行銷活動中），存貨通常就無法向客戶售出。第 6.24 段至第 6.31 段以及第 6.40 段至第 6.42 段解釋了以歷史成本或現行成本計量此類資產如何提供具有相關性的信息，這些信息用於計算報告期內所實現的毛利。

6.56 對於直接產生現金流量的資產和負債，例如，可在不產生重大經濟懲罰（如沒有重大業務中斷）的情況下獨立出售的資產，能夠提供最具有相關性信息的計量基礎很可能是現行價值，它包含了對未來現金流量的金額、時間分佈和不確定性的當前估計。

6.57 當主體的業務活動涉及管理金融資產和金融負債，意在收取合同現金流量時，攤餘成本可提供可用於計算資產所賺取的利息和負債所產生的利息之間差額的相關信息。然而，在評估攤餘成本能否

提供有用信息時，還有必要考慮金融資產或金融負債的特徵。當現金流量取決於本金和利息以外的因素時，攤餘成本不太可能提供具有相關性的信息。

如實反映

6.58 當資產和負債以某種方式相關時，對此類資產和負債使用不同的計量基礎會導致計量不一致（會計錯配）。如果財務報表包含計量不一致，這些財務報表在某些方面可能無法如實反映主體財務狀況和財務業績。因此，在某些情況下，與使用不同的計量基礎產生的信息相比，對相關資產和負債使用相同的計量基礎會為財務報表使用者提供更有用的信息。當某項資產或負債產生的現金流量與另一資產或負債產生的現金流量直接相關時，尤其如此。

6.59 如第 2.13 段和第 2.18 段所述，儘管完美的如實反映應當做到準確無誤，但這並不意味著計量方法必須在所有方面完全精確。

6.60 當一項計量無法通過觀察活躍市場的價格直接確定，而必須通過估計來確定，便會產生計量的不確定性。與特定計量基礎有關的計量的不確定性的程度，可能會影響該計量基礎提供的信息能否如實反映主體的財務狀況和財務業績。高度的計量的不確定性不一定會妨礙主體使用一種計量基礎提供具有相關性的信息。然而，在某些情況下，計量的不確定性的程度如此之高，會使某一計量基礎提供的信息無法充分實現如實反映（參見第 2.22 段）。在這種情況下，考慮選擇同樣能夠提供具有相關性信息的另一計量基礎可能更為適當。

6.61 計量的不確定性不同於結果的不確定性和存在的不確定性：

（1）當資產或負債產生的經濟利益流入或流出的金額或時間分佈存在不確定性時，即為結果的不確定性。

（2）當一項資產或負債是否存在有不確定性時，即為存在的不確定性。第 5.12 段至第 5.14 段討論了存在的不確定性對如下決

策的影響：主體在一項資產或負債是否存在尚不確定時，是否確認該項資產或負債。

6.62 結果的不確定性或存在的不確定性有時可能導致計量的不確定性，但不是必然的。例如，如果資產的公允價值能夠通過觀察活躍市場的價格直接確定，即使因為不確定該資產最終會產生多少現金而存在結果的不確定性，但與計量該公允價值相關的計量的不確定性並不存在。

提升性質量特徵和成本限制

6.63 可比性、可理解性和可驗證性這些提升性質量特徵以及成本限制對計量基礎的選擇會產生影響。下文將闡述這些影響。第 6.69 段至第 6.76 段還討論了對特定計量基礎的影響。及時性這一提升性質量特徵對計量沒有特別的影響。

6.64 正如成本會限制其他財務報告決策一樣，成本亦會限制計量基礎的選擇。因此，在選擇計量基礎時，重要的是考慮以該計量基礎向財務報表使用者提供的信息的利益，是否可能證明提供和使用該信息的成本是合理的。

6.65 無論是在同一報告主體的不同期間，還是不同主體的同一年間內，對於相同的項目，一致地使用相同的計量基礎，都有助於使財務報表更可比。

6.66 計量基礎變化可能會使財務報表的可理解性降低。但是，如果其他因素超過了可理解性的降低（例如，如果該變化可產生更多具有相關性的信息），則可能這種變化就是合理的。如果作出變化，就需要向財務報表使用者提供解釋性信息，以使其能夠了解該變化的影響。

6.67 可理解性部分取決於使用了多少種不同的計量基礎以及使用的計量基礎是否隨時間變化。一般而言，如果在一套財務報表中

使用較多的計量基礎，則所產生的信息將變得更加複雜，因而可理解性更低，且財務狀況表和財務業績表中的總計或小計的信息含量降低。然而，如果是為了提供有用的信息而有必要如此，使用更多的計量基礎可能是恰當的。

6.68 如果計量基礎的計量結果可以被獨立檢驗，檢驗既可以是直接的（例如通過觀察價格）也可以是間接的（例如通過檢查模型的輸入值），則可驗證性得到提升。如果某項計量無法驗證，則財務報表使用者可能需要解釋性信息，以便了解該計量是如何確定的。在某些這種情況下，可能有必要對使用另一種不同的計量基礎進行詳細說明。

歷史成本

6.69 在很多情況下，歷史成本計量比現行價值計量更簡單，因此成本更低。此外，使用歷史成本計量基礎確定的計量一般易於理解，並且在許多情況下可以驗證。

6.70 然而，對消耗進行估計以及對減值損失或虧損性負債進行識別和計量可能是主觀的。因此，資產或負債的歷史成本有時同現行價值一樣難以計量或驗證。

6.71 使用歷史成本計量基礎，在不同時間取得的相同資產或產生的相同負債，在財務報表中會以不同金額報告。這會降低同一報告主體在不同期間和不同主體在同一期間的可比性。

現行價值

6.72 由於公允價值是從市場參與者的角度而非特定主體的角度來確定的，並且與取得資產或產生負債的時間無關，原則上，同一市場上的不同主體，以公允價值計量的相同的資產或負債，其計量的金額應該相同。這可以提高同一報告主體的不同期間和不同主體同一期間的可比性。相反，由於使用價值和履約價值是從特定主體的角度

確定的，因此，不同主體的相同資產或負債的計量會有所不同。這些差異可能會降低可比性，尤其是在這些資產或負債以類似方式產生現金流量時。

6.73 如果資產或負債的公允價值能夠通過觀察活躍市場中的價格直接確定，則公允價值計量過程成本低且簡單易懂；並且公允價值可以通過直接觀察來驗證。

6.74 當無法直接在活躍市場中觀察到公允價值時，估計公允價值可能需要用到估值技術(有時包括使用基於現金流量的計量技術)，在確定使用價值和履約價值時通常也需要估值技術。以下情況取決於所使用的技術：

- (1) 估計估值輸入值和應用估值技術可能成本高昂且複雜。
- (2) 過程中的輸入值可能是主觀的，並且輸入值和過程本身的有效性可能難以驗證。這會導致相同資產或負債的計量可能有所不同，從而降低可比性。

6.75 在很多情況下，對於與其他資產結合使用的單項資產，無法有效確定使用價值。相反，使用價值是基於一組資產確定的，可能需要分配至各單項資產。這個過程具有主觀性和武斷性。此外，對單項資產使用價值的估計，可能無意間反映了其與該組中其他資產協同效應的影響。因此，對與其他資產結合使用的資產，確定其使用價值可能是一個成本高昂的過程，且其複雜性和主觀性降低了可驗證性。由於這些原因，使用價值可能無法作為這些資產定期重新計量的實務可行的計量基礎。但是，使用價值偶爾會用於資產的重新計量，例如，在減值測試中根據使用價值來確定歷史成本是否可完全收回。

6.76 使用現行成本計量基礎，不同期間取得的相同資產或產生的相同負債，在財務報表中將以相同金額報告。這會提高同一報告主體在不同期間和不同主體在同一期間財務報表的可比性。但是，確定現行成本可能是複雜的、主觀的和成本高昂的。例如，如第 6.22 段所

述，可能需要通過調整新資產的現行價格來估計資產的現行成本，以反映主體持有資產的現行年限和狀況。此外，由於技術和商業實務的變化，許多資產無法找到相同的替代資產。因此，為了估計與現有資產同等的資產的現行成本，需要對新資產的現行價格進行進一步的主觀調整。此外，將現行成本帳面金額的變動拆分為消耗的現行成本與價格變動的影響（參見第 6.42 段）可能會很複雜，且需要進行武斷的假設。由於這些困難，現行成本計量可能缺乏可驗證性和可理解性。

初始計量的特殊因素

6.77 針對無論是初始確認還是後續計量，第 6.43 段至第 6.76 段討論了選擇計量基礎時考慮的因素。第 6.78 段至第 6.82 段討論初始確認時考慮的一些額外因素。

6.78 初始確認時，除非交易費用是重大的，否則由於基於市場條款進行交易的事件而取得的資產或產生的負債，其成本通常與當日的公允價值類似。然而，即使這兩個金額相似，也需要描述在初始確認時使用的計量基礎。如果後續將使用歷史成本，則在初始確認時，歷史成本計量基礎通常也是適當的。類似地，如果後續將使用現行價值，則在初始確認時，現行價值計量基礎通常也是適當的。使用相同的計量基礎進行初始確認和後續計量，避免了在第一次後續計量時就因計量基礎變化而確認收益或費用（參見第 6.48 段）。

6.79 當主體基於市場條款進行交易，以轉移另一項資產或負債的方式取得資產或產生負債時，所取得資產或所產生負債的初始計量將決定交易是否會產生收益或費用。當資產或負債按成本計量時，在初始確認時不產生收益或費用，除非因被轉讓資產或負債的終止確認而產生收益或費用，或資產發生減值或負債成為虧損性。

6.80 取得資產或產生負債可能不是基於市場條款進行的交易。例如：

- （1） 交易價格可能會受到各方之間的關係或其中一方的財務

困境或其他強制力的影響；

(2) 資產可能由政府免費授予該主體或由另一方向該主體捐贈；

(3) 依據法律或法規強制承擔的負債；或者

(4) 不當行為導致支付賠償或罰款的負債。

6.81 在此類情況下，按歷史成本計量取得的資產或產生的負債，可能無法如實反映主體的資產和負債以及交易或其他事項所產生的收益或費用。因此，如第 6.6 段所述，按認定成本計量取得的資產或產生的負債可能是適當的。認定成本和支付或收到的對價之間的差額確認為初始確認時的收益或費用。

6.82 取得資產或產生負債時，如果事項不屬於基於市場條款進行的交易，則需要對該交易或其他事項的所有相關方面進行識別和考慮。例如，可能需要確認其他資產、其他負債、權益求償權持有者的投入或向權益求償權持有者的分配，以如實反映該交易或其他事項對主體財務狀況的影響實質（參見第 4.59 段至第 4.62 段），以及對主體財務業績的相關影響實質。

一種以上計量基礎

6.83 有時，基於對第 6.43 段至第 6.76 段所述因素的考慮可能會得出結論認為，對於一項資產或負債以及相關收益或費用需要一種以上的計量基礎，以提供如實反映主體財務狀況和財務業績的具有相關性的信息。

6.84 在大多數情況下，提供該信息的最可理解的方式如下：

(1) 針對財務狀況表中的資產或負債以及財務業績表中的相關收益和費用使用單一計量基礎；以及

(2) 在附註中提供採用另一種計量基礎的額外信息。

6.85 但是，在某些情況下，通過使用以下計量基礎，使得該信

息更具相關性或更能如實反映主體的財務狀況及其財務業績：

(1) 針對財務狀況表中的資產或負債使用現行價值計量基礎；
以及

(2) 針對損益表中的相關收益和費用使用另一計量基礎¹⁰（參見第 7.17 段至第 7.18 段）。

選擇計量基礎時，有必要考慮第 6.43 段至第 6.76 段中討論的因素。

6.86 在此類情況下，對資產或負債的現行價值變動期間產生的收益總額或費用總額進行區分和分類（參見第 7.14 段至第 7.19 段），以便：

(1) 損益表中包括採用該報表所選擇的計量基礎而計量的收益或費用；以及

(2) 其他綜合收益中包括所有剩餘收益或費用。因此，與該資產或負債相關的累計其他綜合收益等於以下兩者之間的差額：

① 財務狀況表中的資產或負債的帳面金額；以及

② 假設採用損益表所選擇的計量基礎確定的資產或負債的帳面金額。

權益的計量

6.87 權益的總帳面金額（權益總額）並非直接計量。該總帳面金額等於所有已確認資產的總帳面金額減去所有已確認負債的總帳面金額。

6.88 由於通用目的財務報表並非意在反映一個主體的價值，因此權益的總帳面金額通常不等於：

¹⁰ 《概念框架》未明確財務業績表由一張報表還是兩張報表構成。《概念框架》使用術語“損益表”來指代單獨一張報表以及單一一張財務業績表中的某個單獨部分。

- (1) 該主體的權益求償權的總市值；
- (2) 對基於持續經營假設的主體整體出售可獲得的金額；或者
- (3) 可通過出售主體的全部資產和清償主體的全部負債可獲得的金額。

6.89 儘管不對權益總額進行直接計量，但直接計量某些個別權益類別（參見第 4.65 段）和某些權益的組成部分（參見第 4.66 段）的帳面金額可能是適當的。然而，由於權益總額是作為餘值進行計量的，因此，至少一種權益類別無法直接計量。類似的，至少權益的一個組成部分無法直接計量。

6.90 單個類別的權益或權益的組成部分的帳面金額通常為正值，但在某些情況下可為負值。類似地，權益總額通常為正值，但也可為負值，這取決於確認了哪些資產和負債以及這些資產和負債是如何計量的。

基於現金流量的計量技術

6.91 計量有時難以直接觀察。在某些此類情況下，估計計量的方式之一是使用基於現金流量的計量技術。但此類技術並非計量基礎，而是採用計量基礎時使用的技術。因此，當使用此類技術時，有必要明確使用了哪種計量基礎以及此類技術反映適用於該計量基礎的因素的程度。例如，如果計量基礎是公允價值，則適用該計量基礎的因素見第 6.14 段。

6.92 在採用修改的計量基礎時，可使用基於現金流量的計量技術，例如，對履約價值進行修改，以剔除主體未能履行負債的可能性（自身信用風險）的影響。修改計量基礎有時會生成對財務報表使用者更具相關性的信息，或者降低其編報和理解的成本。但是，財務報表使用者也可能更難理解修改的計量基礎。

6.93 結果的不確定性〔參見第 6.61(1) 段〕源自未來現金流量金額或時間分佈的不確定性。這些不確定性是資產和負債的重要特徵。當參考對不確定的未來現金流量的估計來計量資產或負債時，應考慮的一項因素是這些現金流量的估計金額或估計時間分佈的可能波動〔參見第 6.14(2) 段〕。在從可能的現金流量範圍內選擇單一金額時，需考慮這些波動。有時選擇的金額本身就是可能產生的金額，但情況並非總是如此。提供最具相關性信息的金額通常是從該範圍的中間部分（中心估計）選擇的。不同的中心估計提供不同的信息。例如：

（1） 期望值（概率加權平均值，也稱為統計均值）反映結果的整個區間，並對可能性更高的結果賦予更多的權重。期望值並非意在預測資產或負債產生的現金或其他經濟利益的最終流入或流出。

（2） 很可能發生的最大金額（類似於統計中值）表明產生後續損失和後續收益的概率均不超過 50%。

（3） 最有可能的結果（統計眾數）為資產或負債產生的單一最有可能的最終流入或流出。

6.94 中心估計取決於對未來現金流量和其金額或時間分佈的波動性的估計。該估計並未涵蓋承擔不確定性的價格〔即，第 6.14(4) 段中描述的因素〕，最終結果可能與中心估計不同。

6.95 中心估計無法提供可能結果區間的完整信息，因此，使用者可能需要了解關於可能結果區間的信息。

第7章——列示和披露

目 錄

	起始段落
列示和披露作為溝通工具·····	7.1
列示和披露的目標和原則·····	7.4
分 類·····	7.7
資產和負債的分類·····	7.9
抵銷·····	7.10
權益的分類·····	7.12
收益和費用的分類·····	7.14
損益和其他綜合收益·····	7.15
匯 總·····	7.20

列示和披露作為溝通工具

7.1 報告主體通過在財務報表中列示和披露信息來溝通有關其資產、負債、權益、收益和費用的信息。

7.2 財務報表信息的有效溝通使信息更具相關性，有助於如實反映主體的資產、負債、權益、收益和費用，同時還提高了財務報表信息的可理解性和可比性。實現財務報表信息的有效溝通，需要做到：

- (1) 專注於列示和披露的目標和原則，而不是規則；
- (2) 通過將類似項目歸類、將不相似項目分開的方式，對信息進行分類；以及
- (3) 以既不過於細緻、也不過度概略的方式，對信息進行匯總，從而不模糊信息。

7.3 正如成本會限制其他財務報告決策一樣，成本亦會限制關於列示和披露的決策。因此，在作出關於列示和披露的決策時，重要的是考慮通過列示或披露特定信息向財務報表使用者提供的利益，是否很可能證明提供和使用該信息的成本是合理的。

列示和披露的目標和原則

7.4 為促進財務報表中信息的有效溝通，在準則中制定列示和披露要求時，需要在以下兩方面之間取得平衡：

- (1) 在提供如實反映主體資產、負債、權益、收益和費用的具有相關性的信息時，賦予主體以靈活性；以及
- (2) 要求報告主體保持信息可比，無論是同一報告主體的不同期間，還是不同主體的同一年間。

7.5 將列示和披露的目標納入準則，有助於財務報表中信息的有效溝通，因為，這些目標有助於主體識別有用的信息，並決定如何以最有效的方式溝通這些信息。

7.6 考慮以下原則也有助於財務報表中信息的有效溝通：

(1) 針對特定主體的信息比標準化描述(有時被稱為“範本”)更有用；以及

(2) 通常沒有必要在財務報表不同部分中重複同樣的信息，這會降低財務報表的可理解性。

分 類

7.7 分類是出於列示和披露目的，根據共有特徵對資產、負債、權益、收益或費用進行歸類。這些特徵包括但不限於項目的性質、其在主體業務活動中的角色（或功能），以及其計量方式。

7.8 將不相似的資產、負債、權益、收益或費用歸為一類，會削弱信息的相關性，降低可理解性和可比性，並且可能無法如實反映其意在反映的內容。

資產和負債的分類

7.9 分類可用於為資產或負債選擇的計量單元（參見第 4.48 段至第 4.55 段）。但有時將一項資產或負債分為具有不同特徵的幾個組成部分，並將這些組成部分劃分為不同類別，可能更為適當。如果將這些組成部分劃分為不同類別會提高提供的財務信息的有用性，則這樣分類是適當的。例如，將一項資產或負債分為流動和非流動組成部分，並將這些組成部分劃分為不同類別，可能是適當的。

抵 銷

7.10 抵銷是指主體將一項資產和一項負債作為單獨的計量單元予以確認和計量，但在財務狀況表中將其組合為單一淨額列報。抵銷將不相似的項目歸類在一起，因此通常是不適當的。

7.11 抵銷資產和負債不同於將一系列權利和義務作為單一計

量單元進行處理（參見第 4.48 段至第 4.55 段）。

權益的分類

7.12 為了提供有用的信息，如果某些權益求償權具有不同的特徵，可能有必要將其劃分為不同類別（參見第 4.65 段）。

7.13 類似地，為了提供有用的信息，如果權益某些組成部分受到特定法律、監管或其他要求的限制，則可能有必要將權益組成部分劃分為不同類別。例如，在某些國家或地區，只有當主體擁有足夠的可分配的累積盈餘（參見第 4.66 段）時，才允許主體向權益求償權持有者進行分配。分別列示或披露這些累積盈餘可能會提供有用的信息。

收益和費用的分類

7.14 分類適用於：

- （1）為資產或負債所選擇的計量單元產生的收益和費用；或者
- （2）收益和費用的組成部分，如果這些組成部分具有不同特徵且被單獨識別。例如，資產現行價值的變動可能包括價值變動和應計利息的影響（參見表 6.1）。如果這樣做能夠提高相應財務信息的有用性，那麼，區分這些組成部分就是適當的。

損益和其他綜合收益

7.15 收益和費用分類為：

- （1）在損益表¹¹；或者
- （2）在損益表之外，作為其他綜合收益。

7.16 損益表是報告期內主體財務業績信息的主要來源。該報表

¹¹ 《概念框架》未明確財務業績表由一張表還是兩張表構成。《概念框架》使用術語“損益表”來指代單獨一張報表、以及單一一張財務業績表中的某個單獨部分。同樣地，《概念框架》使用術語“損益合計”來指代單獨一張報表的合計、以及單一一張財務業績表中某部分的小計。

包含損益總計，高度概括描述了該主體在此期間的財務業績。許多財務報表使用者將這一合計數納入分析，作為分析的起點或作為該期間主體財務業績的主要指標。儘管如此，為了解主體在此期間的財務業績，還需要對所有已確認的收益和費用——包括計入其他綜合收益的收益和費用——進行分析，並對財務報表中包含的其他信息進行分析。

7.17 由於損益表是關於主體在此期間內財務業績的主要信息來源，因此，所有收益和費用原則上都包含在該報表中。然而，在制定準則時，理事會可能會在特殊情況下決定，將資產或負債現行價值的變動所產生的收益或費用計入其他綜合收益，以使損益表提供更具相關性的信息，或者更能如實反映該主體在該期間的財務業績。

7.18 以歷史成本計量為基礎產生的收益和費用（參見表 6.1）包含在損益表中；一項資產或負債現行價值變化的一部分，被單獨識別作為收益和費用時，也包含在損益表中。例如，如果一項金融資產以現行價值計量，並且將利息收益從價值的其他變動中區分出來，則該利息收益包含在損益表中。

7.19 原則上，如果將在一個期間內計入其他綜合收益的收益和費用在未來期間內從其他綜合收益重分類至損益表，能夠使損益表提供更具相關性的信息，或更加如實反映該主體未來期間的財務業績，則應進行重分類。但是，如果存在下列情況，例如，對重分類的期間或金額的識別缺少明確的基礎，理事會在制定準則時，可能決定包含在其他綜合收益中的收益和費用在以後不予重分類。

匯 總

7.20 匯總是將具有共有特徵的資產、負債、權益、收益或費用加總並包含在同一類別中。

7.21 通過彙集大量的細節，匯總使信息更加有用。但是，匯總

會隱藏其中一些細節。因此，需要在大量不重大的細節和過度概略之間尋求平衡，以便具有相關性的信息不會被掩蓋。

7.22 財務報表的不同部分可能需要不同程度的匯總。例如，財務狀況表和財務業績表通常會提供匯總信息，附註中則提供更詳細的信息。

第8章——資本和資本保全概念

目 錄

	起始段落
資本概念	8.1
資本保全概念和利潤的確定	8.3
資本保全調整	8.10

第8章內容繼續沿用了2010版《財務報告概念框架》的內容，未做改動。此部分內容在1989年發佈的《編報財務報表的框架》中首次出現。

資本概念

8.1 大多數主體在編製財務報表時採用資本的財務概念。按照資本的財務概念，資本視同投入的貨幣或投入的購買力，資本是主體淨資產或權益的同義語。按照資本的實物概念，資本視同營運能力，被看作是以每日產出等為基礎的主體的生產能力。

8.2 主體選擇適當的資本概念，要以其財務報表使用者的需要為基礎。因此，如果財務報表的使用者主要關心保全名義投入資本或投入資本購買力，就應當採用資本的財務概念。如果使用者主要關心的是主體的營運能力，就應當採用資本的實物概念。資本概念的運用會有一些計量上的困難，但是，所選擇的資本概念，表明了確定利潤時所要達到的目標。

資本保全概念和利潤的確定

8.3 第 8.1 段資本的概念，引出了下列資本保全的概念：

(1) 財務資本保全。根據這一概念，在扣除本期內對所有者的分配和所有者的出資以後，期末淨資產的財務（或貨幣）金額必須大於期初淨資產的財務（或貨幣）金額，才算賺得利潤。財務資本保全的計量，可以用名義貨幣單位或固定購買力單位。

(2) 實物資本保全。根據這一概念，在扣除本期內對所有者的分配和所有者的出資以後，主體的期末實物生產能力（或營運能力），或主體期末達到上述實物生產能力所需的資源或資金，必須大於期初實物生產能力，才算賺得利潤。

8.4 資本保全的概念關係到主體如何定義其力求保全的資本。

因為它提供了計量利潤的參照點，從而也就規定了資本概念與利潤概念的聯繫。它是區分主體資本回報和資本返還的前提。資產的流入必須大於保全資本所需要的金額，才可視為利潤，因而視為資本回報。利潤是從收益中扣除費用(包括於恰當時的資本保全調整)後的餘額。如果費用大於收益，這一餘額就是虧損。

8.5 實物資本保全概念要求採用現行成本計量基礎。但是，財務資本保全概念不要求採用特定的計量基礎。根據這一概念選擇的計量基礎，取決於主體力求保全的財務資本的類型。

8.6 兩種資本保全概念的主要區別，在於對主體資產和負債價格變動影響的處理。一般說來，如果主體期末擁有的資本與期初一樣多，主體就保全了自己的資本。超過期初保全資本所需要的金額的部分，都是利潤。

8.7 根據以名義貨幣單位定義資本的財務資本保全概念，利潤表示本期內名義貨幣資本的增加。因此，本期持有資產的價格上升，傳統意義上稱作持有利得，基於財務資本保全概念，就是利潤。但是，在通過交換交易方式處置資產之前，持有利得不能確認為利潤。如果是以固定購買力單位來定義財務資本保全概念，利潤就表示本期內投入購買力的增加。這樣，在資產價格的上升中，只有超出一般物價水準上升的那一部分才能作為利潤，其餘增加部分只能作為資本保全調整，因此後者是權益的一部分。

8.8 根據以實物生產能力定義資本的實物資本保全概念，利潤表示實物資本在本期內的增加。所有影響主體資產和負債的價格變動，都應當作為主體實物生產能力計量上的變動，從而都應當作為資本保全調整，即作為權益的一部分，而不作為利潤。

8.9 計量基礎和資本保全概念的選擇，決定了編製財務報表所採用的會計模型。不同的會計模型表現出不同程度的相關性和可靠性，如同在其他方面一樣，管理層必須在相關性和可靠性之間尋求平衡。

本《概念框架》適用於一系列會計模型，並且為根據所選模型建立的財務報表提供編報指南。目前，理事會不打算指定使用某一特定會計模型，除非是對於特殊情況，例如以惡性通貨膨脹經濟中的貨幣進行報告的主體。不過，這一意向將根據世界形勢的發展加以審議。

資本保全調整

8.10 資產和負債的重估或重述，引起權益的增加或減少。雖然這些增加或減少符合收益和費用的定義，但是根據資本保全的相應概念，它們不計入收益表，而是作為資本保全調整或重估價盈餘計入權益。

附 錄

術語表

下列術語定義摘錄或產生自《財務報告概念框架》相關段落。

匯總	將具有共同特徵的資產、負債、權益、收益或費用加總並包含在同一類別中。	CF.7.20
資產主體	由於過去的事項而控制的現時經濟資源。	CF.4.3
帳面金額	資產、負債或權益在財務狀況表中確認的金額。	CF.5.1
分類	出於列示和披露的目的，根據共有特徵對資產、負債、權益、收益或費用進行歸類。	CF.7.7
匯總財務報表	由兩個或兩個以上不都是存在母子公司關係的主體構成的報告主體的財務報表。	CF.3.12
合併財務報表	由母公司及其子公司構成的報告主體的財務報表。	CF.3.11
經濟資源的控制權	主導經濟資源的使用並且獲得該資源可能產生的經濟利益的現時能力。	CF.4.20
終止確認	從主體的財務狀況表中移除全部或部分已確認的資產或負債。	CF.5.26
經濟資源	具備產生經濟利益潛力的權利。	CF.4.4

提升性質量特徵	使有用信息更加有用的品質特徵。提升性質量特徵包括可比性、可驗證性、及時性和可理解性。	CF.2.4、 CF.2.23
權益	主體資產扣除所有負債後的剩餘利益。	CF.4.63
權益求償權	對主體資產扣除所有負債後的剩餘利益的求償權。	CF.4.64
待執行合同	雙方同等程度地未履行的合同或合同的一部分，即，雙方尚未履行任何合同義務，或部分地履行了同等義務。	CF.4.56
存在的不確定性	關於資產或負債存在與否的不確定性。	CF.4.13、 CF.4.35
費用	引起權益減少的資產減少或負債增加，但不包括對權益求償權持有者的分配。	CF.4.69
基本品質特徵	對通用目的財務報告主要使用者有用的財務信息所必須具備的品質特徵，包括相關性和如實反映。	CF.2.4 CF.2.5
通用目的財務報告	通用目的財務報告提供關於報告主體經濟資源、對主體的求償權及這些經濟資源與求償權的變動，且對財務報表主要使用者作出有關向主體提供資源決策有用的財務信息的報告。	CF.1.2、 CF.1.12
通用目的財務報表	通用目的財務報告的特定形式，提供關於報告主體的資產、負債、權益、收益和費用的信息。	CF.3.2

收益	引起權益增加的資產增加或負債減少，但不包括權益求償權持有者的投入。	CF.4.68
負債	主體由於過去的事項而承擔的轉移經濟資源的現時義務。	CF.4.26
重要信息	通用目的財務報告提供了關於特定報告主體的財務信息，如果省略、錯報或隱藏某信息會影響通用目的財務報告的主要使用者基於這些報告所作出的決策，則該信息具有重要性。	CF.2.11
計量	對資產或負債以及相關收益和費用應用計量基礎的結果。	CF.6.1
計量基礎	被計量項目的一項已識別特徵，例如歷史成本、公允價值或履約價值。	CF.6.1
計量的不確定性	財務報告中的貨幣金額不可直接觀察，而是必須進行估計，則計量的不確定性相應產生。	CF.2.19
抵銷	將作為單獨的計量單元予以確認和計量的資產和負債在財務狀況表中將其組合為單一淨額列報。	CF.7.10
結果的不確定性	關於由資產或負債產生的經濟利益流入或流出的金額或時間分佈的不確定性。	CF.6.61
產生經濟利益的潛力	經濟資源內已存在的且至少在某種情況下能夠為主體產生高於所有其他方可能從中獲得的經濟利益的特徵。	CF.4.14

(通用目的財務報告的)主要使用者	現有和潛在投資方、貸款人和其他債權人。	CF.1.2
審慎性	在不確定性條件下進行判斷時的謹慎性。審慎性的運用是指不高估資產或收益，不低估負債或費用。同樣地，運用審慎性也不允許低估資產或收益，或者高估負債或費用。	CF.2.16
確認	將符合資產、負債、權益、收益和費用定義的財務報表要素項目納入財務狀況表或財務業績表的過程。確認涉及在財務狀況表或財務業績表中以文字和金額表述一個項目（單獨或與其他項目匯總在一起）並將該金額納入一項或多項合計中。	CF.5.1
報告主體	被要求或主動選擇編製通用目的財務報表的主體。	CF.3.10
非合併財務報表	僅包含母公司的報告主體的財務報表。	CF.3.11
計量單元	適用確認標準和計量概念的一項權利或一組權利、一項義務或一組義務，或者一組權利和義務。	CF.4.48
有用財務信息	有助於財務報表主要使用者作出有關向主體提供資源的決策的財務信息。為具備有用性，財務信息必須具有相關性並且如實反映其意在反映的內容。	CF.1.2、 CF.2.4
(通用目的財務報告的)使用者	參見(通用目的財務報告的)主要使用者。	—