

# 《一般財務報告準則》

# 目 錄

## 財務報告框架

### 詞彙定義

- 第 1 條 財務報表的列報
- 第 2 條 會計政策、會計估計變更和差錯
- 第 3 條 不動產、廠場和設備
- 第 4 條 租賃
- 第 5 條 無形資產
- 第 6 條 存貨
- 第 7 條 政府補助和政府援助
- 第 8 條 準備、或有負債和或有資產
- 第 9 條 收入
- 第 10 條 建造合同
- 第 11 條 借款費用
- 第 12 條 所得稅
- 第 13 條 匯率變動的影響
- 第 14 條 資產負債表日後事項
- 第 15 條 關聯方披露

# 財務報告框架

## 1. 引言

### 目的

1.1 本框架確立主體編報財務報表所依據的概念、基礎和原則。

### 範圍

1.2 本框架包括：

- (1) 財務報表的目標；
- (2) 編製財務報表的基礎假設；
- (3) 決定財務報表信息有用性的質量特徵；
- (4) 構成財務報表的要素的定義、確認和計量。

1.3 本框架適用於所有採用《一般財務報告準則》編報財務報表的商業、工業和經營性主體。

## 2. 財務報表的目標

2.1 財務報表的目標，是提供有助於使用者經濟決策的關於主體財務狀況、經營業績和財務狀況變動的信息。

2.2 財務報表一般包括資產負債表和損益表，以及作為財務報表必要組成部分的附註和說明材料。資產負債表提供有關財務狀況的信息，而損益表則提供有關經營業績的信息。

2.3 財務報表至少應按年度編報。

2.4 編報財務報表乃管理層之責任。

## 3. 基礎假設

### 權責發生制

3.1 財務報表應根據權責發生制編製。按照權責發生制，應在交易和其他事項發生時（而不是在收到或支付現金或現金等價物時）確認其影響，而且要將它們記入與其相聯繫的期間的會計紀錄並在該期間的財務報表內予以報告。

## **持續經營**

- 3.2 財務報表的編製，一般應根據主體是持續經營並且在可以預見的將來會繼續經營的假定進行。因此，假定主體既不打算也沒有必要實行清算或大大縮小經營規模。如果有這種打算或必要，財務報表就必須按照不同的基礎編製，在這種情況下，應說明所採用的基礎。

## **4. 財務報表的質量特徵**

- 4.1 質量特徵是指使財務報表提供的信息對使用者有用的那些性質。財務報表內所提供的信息，應具備以下四項主要的質量特徵：
- (1) 可理解性；
  - (2) 相關性；
  - (3) 可靠性；
  - (4) 可比性。

### **可理解性**

- 4.2 財務報表內所提供的信息，應便於使用者理解。

### **相關性**

- 4.3 財務報表內所提供的信息，必須與使用者的決策需要相關聯。當信息影響到使用者的經濟決策時，信息就具有相關性。信息的相關性受到其性質和重要性的影響。重要性取決於項目的大小或在出現省略或發生誤報的特定情況下，所導致差錯的大小。

### **可靠性**

- 4.4 財務報表內所提供的信息，必須具有可靠性。當信息沒有重要差錯或偏向，並能如實反映其所擬反映或理當反映的情況而能供使用者作依據時，就具備了可靠性。信息必須根據交易或其他事項的實質和經濟現實，而不是僅僅根據它們的法律形式進行核算和反映。財務報表內所提供的信息，必須在重要性和成本允許的範圍內做到完整，並符合審慎原則。審慎是指在有不確定因素的情況下作出所要求的估計時，在判斷中加入一定程度的謹慎，以便不虛計資產或收益，也不少計負債或費用。然而，審慎的運用並不允許諸如設立秘密儲備，過份地提取準備，故意壓低資產或收益或故意抬高負債或費用等。

### **可比性**

- 4.5 為了使用者可以比較主體在不同時期的財務報表，以及比較不同主體之間的財務報表，主體在不同時期，以及不同主體之間，對同類交易或其他事項的計量和列報，必須採用一致的方法。

## **相關和可靠信息的制約因素**

### *及時性*

4.6 為了達到財務報表的目標，主體應在合理的時間內及時公佈財務報表。

### *效益和成本之間的平衡*

4.7 信息所產生的效益，應超過提供信息的成本。

### *各質量特徵之間的平衡*

4.8 為了達到質量特徵之間的適當平衡，以便滿足財務報表的目標，必須在各質量特徵之間權衡或取捨。

## **5. 財務報表的要素**

5.1 財務報表的要素是指根據交易和其他事項的經濟特徵，對其財務影響在財務報表內列報的分類。與資產負債表內財務狀況的計量直接聯繫的要素是資產、負債和權益；與損益表內經營業績的計量直接聯繫的要素是收益和費用。它們的定義如下：

- (1) 資產：是指由於過去事項而由主體控制的、預期會導致未來經濟利益流入主體的資源。
- (2) 負債：是指主體由於過去事項而承擔的現時義務，該義務的履行預期會導致含有經濟利益的資源流出主體。
- (3) 權益：是指主體資產扣除主體全部負債以後的剩餘利益。
- (4) 收益：是指會計期間內經濟利益的增加，其形式表現為因資產流入、資產增值或是負債減少而引起的權益增加，但不包括與權益參與者出資有關的權益增加或對資產和負債的重估價或重述而引起的權益增加。
- (5) 費用：是指會計期間內經濟利益的減少，其形式表現為因資產流出、資產消耗或是發生負債而引起的權益減少，但不包括與對權益參與者分配有關的權益減少。

5.2 評估某項目是否符合資產、負債或權益的定義時，應注意其內在實質和經濟現實，而不僅僅是其法律形式。

## **6. 財務報表要素的確認**

6.1 如果符合下列標準，就應確認一個符合要素定義的項目：

- (1) 與該項目有關的未來經濟利益將很可能流入或流出主體；以及
- (2) 對該項目的成本或價值能夠可靠地加以計量。

6.2 評價一個項目是否符合這些標準和是否有資格在財務報表內得到確認，應考慮重要性原則。

6.3 財務報表要素之間的相互關係意味著，一個項目符合某個要素的定義和確認標準（例如符合資產的定義和確認標準），就會自動要求確認另一個要素（例如收益或負債）。

### **資產的確認**

6.4 如果一項資產的未來經濟利益很可能流入主體，其成本和價值也能夠可靠地加以計量，就應在資產負債表內確認為資產。

6.5 如果支出已經發生，但是認為經濟利益不大可能在本會計期間以後流入主體，就不應在資產負債表內確認為資產。對於這種支出，應在損益表內確認為費用。

### **負債的確認**

6.6 如果由於一項現時義務的履行，含有經濟利益的資源很可能流出主體，結算金額也能夠可靠地加以計量，就應在資產負債表內確認為負債。

### **收益的確認**

6.7 如果未來經濟利益的增加與一項資產的增加或一項負債的減少相關，並且能夠可靠地加以計量，就應在損益表內確認收益。在確認收益的同時，也要確認資產的增加或負債的減少。

### **費用的確認**

6.8 如果未來經濟利益的減少與一項資產的減少或一項負債的增加相關，並且能夠可靠地加以計量，就應在損益表內確認費用。在確認費用的同時，也要確認負債的增加或資產的減少。

6.9 在損益表內確認費用，應以所發生的費用與所取得的具體收益項目之間的直接聯繫為基礎。這一過程通常稱為收入與費用的配比，即同一交易或其他事項直接產生或結合產生的收入和費用，應同時確認或合在一起確認。不過，配比概念的應用，並不允許在資產負債表內確認不符合資產或負債定義的項目。

6.10 如果經濟利益可望在若干會計期間產生，並且只能大致和間接地確定費用與收益的聯繫，就應以有規則的合理分配程序為基礎，在損益表內確認費用。這些分配程序的目的，是在與這些項目相關的經濟利益被消耗或到期的會計期間確認費用。

6.11 如果一項支出不產生未來經濟利益，或者未來經濟利益不符合或不再符合資產負債表內確認資產的標準，就應立即在損益表內確認為費用。

6.12 如果發生了一項負債卻不確認一項資產，就應在損益表內確認一項費用。

## 7. 財務報表要素的計量

- 7.1 計量是指為了在資產負債表和損益表內確認和列報財務報表的要素而確定其金額的過程。這一過程涉及選擇具體的計量基礎。主體編製財務報表一般應以歷史成本為計量基礎。應用歷史成本時可結合其他計量基礎，例如現行成本、可變現價值（結算價值）和現值等。

## 詞彙定義

本準則使用的下列詞彙，其定義為：

**不可撤銷租賃(Locação não cancelável)**，指僅在以下任何一種情況下才可撤銷的租賃：

- (1) 發生某些很少會出現的或有事項；
- (2) 經出租人同意；
- (3) 承租人與原出租人就同樣或類似資產簽訂了新的租賃合同；或者
- (4) 承租人支付了一筆額外款項，以致於在租賃開始日，可以合理肯定租賃會繼續下去。

**不切實可行(Impraticável)**，當主體在付出所有合理的努力之後仍然不能採用某項要求，則該要求是不切實可行的。對於以下特定前期，對某項會計政策變更應用追溯調整法或進行追溯重述以更正一項差錯是不切實可行的：

- (1) 應用追溯調整法或追溯重述的影響不確定；
- (2) 應用追溯調整法或追溯重述要求假設管理層在該期間的意圖；或者
- (3) 應用追溯調整法或追溯重述要求對金額進行重大估計，並且不可能客觀地將與那些估計有關的下列信息和其他信息區分開：
  - [1] 提供關於上述金額確認、計量或披露日期存在事實的證據；以及
  - [2] 這些證據在上述前期的財務報表授權發佈時已經獲得。

**不動產、廠場和設備(Activos fixos tangíveis)**，指具有下列特徵的有形項目：

- (1) 用於生產、提供商品或勞務，出租或為了行政管理目的而持有的；以及
- (2) 預計使用壽命超過一個會計期間。

**公允價值(Justo valor)**，指在公平交易中，熟悉情況的當事人自願據以進行資產交換或負債清償的金額。

**加權平均成本法(Custo médio ponderado)**，指每個存貨項目的成本根據期初類似存貨的成本和本期購入或生產的類似存貨的成本的加權平均數來確定的方法。該平均數可以定期計算，也可以在每次收到新貨物時計算，視主體的具體情況而定。

**功能貨幣(Moeda funcional)**，指主體經營所處的主要經濟環境中的貨幣。

**可變現淨值(Valor realizável líquido)**，指在正常經營過程中，以估計售價減去估計完工成本及銷售所必需的估計費用後的價值。

**外幣(Moeda estrangeira)**，指主體功能貨幣以外的貨幣。

**未來經濟利益(Benefícios económicos futuros)**，指直接或間接地導致現金和現金等價物流入主體

的潛力。這種潛力可以是生產性的，即是主體經營活動的一部分。它也可能採取可以轉化為現金或現金等價物的形式，或是採取能夠減少現金流出的形式。

**未來適用法(Aplicação prospectiva)**，對會計政策變更和確認會計估計變更的影響而言，分別指：

- (1) 將新的會計政策應用於政策變更日以後發生的交易、其他事項和事件；以及
- (2) 在受變更影響的當前和未來期間確認會計估計變更的影響。

**先進先出法(FIFO-“First in First Out”, primeiro entrado, primeiro saído)**，指假設先購入或生產的存貨項目先售出，從而期末留存在存貨中的項目是最近購入或生產的一種確定存貨成本的方法。

**共同控制(Controlo conjunto)**，指合同約定的對某項經濟活動所共有的控制。

**列報貨幣(Moeda de apresentação)**，指列報財務報表的貨幣。

**存貨(Inventários 或 existências)**，指下列資產之一：

- (1) 在正常經營過程中持有待售的；
- (2) 為出售而仍處在生產過程中的；
- (3) 在生產或提供勞務過程中將消耗的材料或物料。

**成本(Custo)**，指資產購置、生產或建造時，為取得該項資產而支付的現金或現金等價物的金額，或其他對價的公允價值。

**成本加成合同(Contrato de “cost plus”)**，指承包商在合同認可的或以其他方式議定的成本基礎上，加上該成本的一定百分比或一筆定額費用來收取工程價款的建造合同。

**收入(Rédito)**，指主體在正常經營活動中形成的、導致本期內權益增加的經濟利益的總流入，但不包括與權益參與者出資有關的權益增加。

**即期匯率(Taxa de câmbio à vista)**，指立即交付的匯率。

**折舊(Depreciação)**，指在資產的使用壽命內系統地分攤其應折舊金額。

**使用（有用）壽命(Vida útil)**，指下列兩種情況之一：

- (1) 主體使用資產的預期期限；或者
- (2) 主體預期從資產使用中獲取的產量或類似計量單位的數量。

**固定造價合同(Contrato de preço fixado)**，指承包商同意按固定的合同價或固定的單位產出價格計算的建造合同，在某些情況下，它還附有可按成本調整造價的條款。

**或有負債(Passivo contingente)**，指：

- (1) 因過去事項而產生的潛在義務，其存在僅通過不完全由主體控制的一個或數個不確定未來事項的發生或不發生予以證實；或者
- (2) 因過去事項而產生，但因下列原因而未予確認的現時義務：
  - [1] 履行該義務不是很可能要求含有經濟利益的資源流出主體；或者
  - [2] 該義務的金額不能足夠可靠地計量。

**或有租金(Renda contingente)**，指租賃付款額的一部分，其金額不固定、而且是以時間流逝以外的其他因素未來金額的變動（如銷售百分比、使用量、物價指數、市場利率等）為依據計算的。

**或有資產(Activo contingente)**，指因過去事項而形成的潛在資產，其存在僅能通過不完全由主體控制的一個或數個不確定未來事項的發生或不發生予以證實。

**所得稅費用(Gasto de impostos)**，指包括在本期損益確定中的當期所得稅的金額。

**承租人的增量借款利率(Taxa de juro incremental de financiamento do locatário)**，指承租人在類似的租賃中須支付的利率；或是，在不能確定這種利率時，假設承租人在租賃開始日為購買租賃資產借入同樣期限和同樣風險的資金所要承擔的借款利率。

**法定義務(Obrigação legal)**，指因以下任意一項而產生的義務：

- (1) 合同（通過其明確的或隱含的條款）；
- (2) 法規；
- (3) 其他司法解釋。

**前期差錯(Erros de períodos anteriores)**，是在一個或多個以前期間，因未使用或錯誤使用下列可靠信息，而導致主體的財務報表有遺漏或錯誤表述：

- (1) 在上述期間財務報表授權發佈時已經獲取的信息；以及
- (2) 在編報財務報表時能夠合理預期已經獲得並加以考慮的信息。

這些差錯包括計算錯誤、會計政策應用錯誤、忽視或曲解事實，以及舞弊所產生的影響。

**建造合同(Contrato de constru o)**，指為建造一項或數項在設計、技術、功能、最終目的或用途等方面密切相關或互相依存的資產而特別訂立的合同。

**持續經營(Continuidade)**，指主體將持續經營其業務，並在可預見的未來繼續經營的一種假定。這種假定假設主體既不打算也沒有必要清算或大大縮減經營規模。

**政府(Governo)**，是指政府、政府機構，以及地方、國家或國際的類似組織。

**政府援助(Apoio do governo)**，指政府意在專門對符合一定標準的某個主體或某一範圍的主體

提供某種經濟利益的行動。政府援助不包括僅通過影響主體的一般經營環境的行動間接提供的援助，如在開發區提供基礎設施，或者對競爭對手施加貿易限制。

**政府補助(Subsídios do governo)**，指政府通過向主體轉移資源，以換取主體在過去或未來按照某種條件進行有關經營活動的援助。這種援助不包括那些無法合理作價的援助，也不包括與主體正常交易無法分清的、與政府間的交易。

**活躍市場(Mercado activo)**，指滿足以下所有條件的市場：

- (1) 市場中交易的項目是同質的；
- (2) 通常可在任何時候找到自願的買方和賣方；以及
- (3) 價格公開。

**研究(Pesquisa)**，指為獲取新的科學或技術知識並理解它們而進行的具有創造性和有計劃的調查。

**負債(Passivo)**，指主體因過去事項而承擔的現時義務，該義務的履行預期會導致含有經濟利益的資源流出主體。

**重大影響(Influência significativa)**，指參與主體財務和經營政策的決定但不控制這些政策的權力。可以通過持股、章程或協議來獲得重大影響。

**借款費用(Custos de empréstimos obtidos)**，指主體因借入資金而發生的利息和其他費用。

**租賃(Locação)**，指在一個議定的期間內，出租人將某項資產的使用權讓與承租人，以換取一項或一系列支付的協議。

**租賃的內含利率(Taxa de juro implícita na locação)**，指在租賃開始日，使(1)最低租賃付款額和(2)未擔保殘值之和的現值總額等於[1]租賃資產的公允價值和[2]出租人的所有初始直接費用之和的折現率。

**租賃期(Prazo da locação)**，指承租人簽約租賃資產的不可撤銷期間；如承租人有權選擇繼續租賃該資產，而且在租賃開始時就可以合理確定承租人將會行使這種選擇權，則不論是否再支付租金，續租期也算在租賃期內。

**租賃期開始日(Começo do prazo da locação)**，指承租人有權執行其使用租賃資產的權利的開始日期。它是租賃的初始確認（即：對租賃引起的資產、負債、收益或費用進行合理確認）日。

**租賃開始日(Início da locação)**，指租賃協議日與租賃雙方就主要條款作出承諾日中的較早者。在該日：

- (1) 租賃被歸類為經營租賃或融資租賃；並且
- (2) 在融資租賃情況下，確定在租賃期開始日應確認的金額

**追溯重述(Reexpressão retrospectiva)**，指更正財務報表要素金額的確認、計量和披露，就如同前期差錯從未發生過那樣。

**追溯調整法(Aplicação retrospectiva)**，指對交易、其他事項和事件採用一項新的會計政策，就如同該政策一直在採用那樣。

**帳面金額(Quantia escriturada)**，指在資產負債表內確認的資產的金額扣減相關累計折舊或累計攤銷額後的餘額。

**控制(Controlo)**，指為了從主體的活動中獲取利益而統馭該主體財務和經營政策的權力。

**推定義務(Obrigação construtiva)**，指因主體的行為而產生的義務，其中：

- (1) 由於以往實務中的習慣做法、公開的政策或相當明確的當前聲明，主體已向其他方面表明它將承擔特定的責任；並且
- (2) 結果，主體使其他各方形成了對主體將履行那項責任的合理預期。

**現金(Caixa)**，指庫存現金和活期存款。

**現金流量(Fluxos de caixa)**，指現金和現金等價物的流入和流出。

**現金等價物(Equivalentes de caixa)**，指期限短、流動性強、易於轉換成已知金額的現金、並且價值變動風險很小的投資。

**符合條件的資產(Activo que se qualifica)**，指需要經過相當長時間才能達到可使用或可銷售狀態的資產。

**貨幣性項目(Itens monetários)**，指主體持有的貨幣和將以固定或可確定金額的貨幣收取的資產或償付的負債。

**最低租賃付款(Pagamentos mínimos da locação)**，指在租賃期內，承租人將會支付或可能被要求支付的款項（不包括或有租金、服務成本以及由出租人支付但可退還的稅金），以及：

- (1) 就承租人而言，由承租人擔保或由其關聯方擔保的金額；或者
- (2) 就出租人而言，由以下某一方對出租人擔保的資產殘值：
  - [1] 承租人；
  - [2] 承租人的關聯方；或者
  - [3] 在財務上能夠履行擔保義務的與出租人無關的第三方。

但是，如承租人有購買租賃資產的選擇權，其購價預計將遠低於行使選擇權時的公允

價值，因而在租賃開始日就可以合理地確定承租人將會行使這項選擇權，則最低租賃付款額包括至預期行使購買選擇權日止的租賃期內的最低應付款額，以及承租人行使購買選擇權應支付的款項。

**期末匯率(Taxa de fecho)**，是指資產負債表日的即期匯率。

**殘值(Valor residual)**，指如果資產的預期使用（有用）壽命已滿並處於使用（有用）壽命終了時的預期狀態，主體目前從該資產的處置中獲得的扣除預計處置費用後的估計金額。

**無形資產(Activo intangível)**，指沒有實物形態的可辨認非貨幣性資產。

**開發(Desenvolvimento)**，指在開始商業性生產或使用前，將研究成果或其他知識應用於某項計劃或設計，以生產新的或具有實質性改進的材料、裝置、產品、工序、系統或服務。

**匯兌差額(Diferença de câmbio)**，指以不同的匯率將一定數量單位的一種貨幣折算成另外一種貨幣而產生的差額。

**匯率(Taxa de câmbio)**，指兩種貨幣兌換的比率。

**會計估計變更(Alteração nas estimativas contabilísticas)**，指對資產或負債帳面金額、或資產的期間消耗金額的調整，這種調整源自對資產和負債當前狀態及對與其相關的預期未來利益和義務的評估。會計估計變更的原因是新信息和新進展的出現，因此不是差錯的更正。

**會計政策(Políticas contabilísticas)**，指主體編報財務報表時採用的特定原則、基礎、慣例、規則和做法。

**準備(Provisão)**，指時間或金額不確定的負債。

**當期所得稅(Imposto corrente)**，指根據一個期間的應稅利潤（或可抵扣虧損）計算的應付（或可收回）所得稅金額。

**經濟壽命(Vida económica)**，指以下兩者之一：

- （1）從經濟角度看，某項資產預期可為一個或多個使用者使用的期間；
- （2）一個或多個使用者預期可從該資產獲得的產量或類似計量單位的數量。

**經營租賃(Locação operacional)**，指融資租賃以外的租賃。

**資本化(Capitalização)**，指把費用確認為資產成本的一部分。

**資產(Activo)**，指由於過去事項而由主體控制的、預期會導致未來經濟利益流入主體的資源。

**資產負債表日後事項(Acontecimentos após a data do balanço)**，指在資產負債表日和財務報表批准報出日之間發生的有利和不利事項，事項可以分為兩種：

- (1) 對資產負債表日已經存在的情況提供證據的事項（資產負債表日後調整事項）；
- (2) 表明資產負債表日後發生的情況的事項（資產負債表日後非調整事項）。

**與收益相關的政府補助(Subsídios relacionados com rendimentos)**，指與資產相關的政府補助以外的其他政府補助。

**與個人關係密切的家庭成員(Membros íntimos da família de um indivíduo)**，指個人在與主體進行交易時，預計可能會影響該個人或受該個人影響的家庭成員。他們可能包括：

- (1) 該個人的生活伴侶和子女；
- (2) 該個人生活伴侶的子女；
- (3) 依靠該個人或其生活伴侶生活的人。

**與資產相關的政府補助(Subsídios relacionados com activos)**，指基於以下基本條件的政府補助：有資格取得補助的主體，必須購買、建造或以其他方式取得長期資產。還可能有附加條件，如限制資產的類型或位置，或者限制取得或持有這些資產的期間。

**融資租賃(Locação financeira)**，指在實質上轉移了與一項資產所有權有關的幾乎全部風險和報酬的租賃。所有權最終可能轉移，也可能不轉移。

**應折舊金額(Quantia depreciable)**，指資產的成本或者其他替代成本的金額減去殘值後的餘額。

**應稅利潤（可抵扣虧損）(Lucro tributável / perda fiscal)**，指一個期間內根據稅法確定的、據以繳納（可收用）所得稅的利潤（虧損）。

**虧損性合同(Contrato oneroso)**，指這樣一種合同，根據該合同履行義務而發生的不可避免費用超過了預期將獲得的經濟利益。

**關聯方(Partes relacionadas)**，一方與主體關聯，如果：

- (1) 直接或間接地通過一個或更多中介，對方：
  - [1] 控制了主體、或是受主體的控制、或是與主體一起在同一控制之下（這包括母公司、子公司和同級子公司）；
  - [2] 在主體中擁有權益，使之對該主體有重大影響；或者
  - [3] 對主體具有共同控制；
- (2) 對方是主體的聯營企業；
- (3) 對方是合營企業，其中主體是該合營企業的合營者；
- (4) 對方是主體或其母公司的關鍵管理人員的一個成員；

- (5) 對方是與(1)或(4)項提及的所有個人關係密切的家庭成員；
- (6) 對方是受(4)或(5)項提及的所有個人直接或間接地控制、共同控制或重大影響的主體，或者這樣一個主體的重大表決權，直接或間接地掌握在(4)或(5)項提及的所有個人手中；或者
- (7) 對方是為主體或作為主體關聯方的任何主體的僱員福利而設的離職後福利計劃。

**關聯方交易(Transacção com partes relacionadas)**，指關聯方之間相互轉移資源、服務或義務，不論是否收取價款。

**關鍵管理人員(Pessoal chave de gerência)**，指直接或間接地有權並負責計劃、指揮和控制主體活動的人員，包括該主體的所有董事（無論執行董事或非執行董事）。

**攤銷(Amortização)**，指在無形資產的有用壽命內系統地分攤其應折舊金額。

# 第 1 條 - 財務報表的列報

## 財務報表的組成

- 1.1 根據《一般財務報告準則》編製和呈報財務報表的主體，一套完整的財務報表包括下列組成部分：
- (1) 資產負債表；
  - (2) 損益表；
  - (3) 附註，包括重大會計政策概述和其他說明性註釋。
- 本準則不適用於合併財務報表的編製和呈報。

## 總體要求

- 1.2 財務報表應恰當地反映主體的財務狀況和經營業績。適當地運用《一般財務報告準則》，並在必要時提供附加披露，則可形成恰當地列報的財務報表。
- 1.3 根據《一般財務報告準則》編製財務報表的主體應披露這個事實。
- 1.4 不恰當的會計政策不能通過披露所採用的會計政策，或者通過附註或說明性材料加以糾正。
- 1.5 在極少數情況下，如果管理層斷定遵循某項準則的要求將導致誤導，從而與《框架》中規定的財務報表的目標相矛盾，則主體應披露：
- (1) 管理層已斷定財務報表恰當地反映了主體的財務狀況和經營業績；
  - (2) 除為實現恰當列報而背離了某項準則外，主體已遵循了《一般財務報告準則》內適用的準則；
  - (3) 主體所背離的那項準則的名稱和背離的性質，包括該項準則要求的處理方法、該處理方法在所處情況下將導致誤導從而與《框架》中規定的財務報表的目標相矛盾的原因，以及現在採用的處理方法；
  - (4) 該背離對財務報表中各項目的財務影響。
- 1.6 在編製財務報表時，管理層應對主體是否仍能持續經營進行評估。除非管理層打算清算該主體，或打算停止經營，或別無選擇只能這樣做，否則財務報表應以持續經營為基礎予以編製。管理層在進行這種評估時，當意識到有關某些事項或情況的高度不確定因素可能引致對主體是否仍能持續經營產生重大懷疑時，則這些不確定因素應予披露。如果財務報表不是以持續經營為基礎編製的，則應披露這個事實，並披露財務報表編製的基礎和主體不被認為是持續經營的原因。
- 1.7 主體應按權責發生制會計編製其財務報表。

- 1.8 財務報表中項目的列報和分類，應在一個期間與下一個期間之間保持一致，除非：
- (1) 由於主體經營性質發生重大變化或對主體財務報表列報的審議表明，其他的列報或分類方式更為恰當；或者
  - (2) 《一般財務報告準則》要求改變列報方式。
- 1.9 相似項目的每個重要類別應在財務報表內單獨列報。性質不同或功能不同的項目應單獨列報，除非這些項目不重要。
- 1.10 除非準則要求或允許，否則資產和負債、收益和費用不能相互抵銷。此外，一組類似交易形成的利得和損失應以淨額報告。但是如果這些利得和損失是重要的，則應單獨報告。
- 1.11 除非準則允許或另有要求，否則應披露財務報表中報告的所有數字信息的前期比較信息。當比較信息與理解當期財務報表相關時，應包括在敘述性和說明性信息中。

## 結構和內容

- 1.12 財務報表的每個組成部分應予明確地認定。此外，為了使所列報的信息得到恰當的理解，下列內容必須按顯著的方式列報，必要時予以重複：
- (1) 報告主體的名稱或其他辨認方式；
  - (2) 資產負債表日或財務報表涵蓋的期間；
  - (3) 列報貨幣和金額的單位。
- 1.13 財務報表至少應按年編製。如果年度財務報表涵蓋的期間長於或短於一年，主體應披露使用更長或更短會計期間的原因。

## 資產負債表

- 1.14 主體應根據第 1.16 段和 1.17 段在資產負債表表內將流動和非流動資產、流動和非流動負債作為單獨的類別列報，除非按流動性列報提供的信息是可靠的，並且更為相關。當應用這種例外情況時，所有的資產和負債應大體按其流動性順序列報。
- 1.15 無論採用哪種列報方式，對於每個資產和負債項目，如果其含有自資產負債表日起十二個月內和十二個月後預期將收回或清償的金額，則主體應披露超過十二個月後將預期收回或清償的那部分金額。
- 1.16 當某項資產符合以下標準之一時，應劃分為流動資產：
- (1) 預期能在主體正常經營週期中實現，或打算出售或消耗；
  - (2) 主要為交易目的而持有；
  - (3) 預期在資產負債表日後十二個月內實現；或者

(4) 現金或現金等價物資產，除非在自資產負債表日後至少十二個月內交換或用於清償負債受到限制。

其他所有資產應劃分為非流動資產。

1.17 當某項負債符合以下標準之一時，應劃分為流動負債：

- (1) 預期能在主體正常經營週期中清償；
- (2) 主要為交易目的而持有；
- (3) 在資產負債表日後十二個月內到期清償；或者
- (4) 主體不能無條件將負債的清償延期到資產負債表日後至少十二個月。

其他所有負債應劃分為非流動負債。

1.18 資產負債表表內應適當地包括反映下列金額的項目：

- (1) 不動產、廠場和設備；
- (2) 無形資產；
- (3) 投資；
- (4) 存貨；
- (5) 應收帳款和其他應收款；
- (6) 現金及現金等價物；
- (7) 應付帳款和其他應付款；
- (8) 所得稅負債；
- (9) 準備；
- (10) 非流動負債；
- (11) 資本；和
- (12) 公積。

1.19 如果對於理解主體的財務狀況具有相關性，則應在資產負債表表內列報追加的單列項目、標題和小計金額。

1.20 主體應在資產負債表表內或附註中披露下列內容：

- (1) 對每類股本：
  - [1] 已發行且已收到全額股款的股數及金額、已發行但尚未收到全額股款的股數及金額；
  - [2] 附於各類股本上的各種權利、優惠和限制，包括分配股利和歸還資本的限制；
  - [3] 主體自身持有、或其子公司或聯營主體持有的本公司股數及金額；
- (2) 股東權益中每項公積的性質和目的的說明。

沒有股本的主體（如合夥或信託），應披露與以上要求的信息相對等的信息，以反映當期每一類別中的權益和權利，以及附於每一類別權益上的優惠和限制條件的變化情況。

## 損益表

- 1.21 損益表表內應適當地包括反映下列金額的單列項目：
- (1) 收入；
  - (2) 融資成本；
  - (3) 所得稅費用；
  - (4) 當期損益。
- 1.22 如果對於理解主體的財務業績具有相關性，則應在損益表表內列報追加的單列項目、標題和小計金額。
- 1.23 在一個會計期間內確認的所有收益與費用項目，都應包括在損益中，除非準則另有要求。
- 1.24 當收益和費用項目重要時，應單獨披露其性質和金額。
- 1.25 主體應基於費用的性質對費用進行的分類作出分析並進行列報。

## 附註

- 1.26 在附註中，主體應提供反映下列內容的報表：
- (1) 與權益持有者的資本交易和給權益持有者的分配；
  - (2) 期初和資產負債表日累積損益餘額，以及當期變動包括會計政策變更和前期差錯更正的累積影響；
  - (3) 當期期初和期末每類股本和每項公積的帳面金額之間的調節情況，各項目在期初和期末之間的變動應單獨披露。
- 1.27 附註應該：
- (1) 提供關於財務報表的編製基礎以及選擇並運用於重要交易和事項的特定會計政策的信息；
  - (2) 披露《一般財務報告準則》要求的但沒有在財務報表的別處提供的信息；
  - (3) 提供對於理解財務報表內容具有相關性的附加信息。
- 1.28 附註應按系統的方式列報。資產負債表和損益表表內的各項目應與附註中的相關信息交叉參照。
- 1.29 附註中的會計政策概述應披露如下內容：
- (1) 財務報表是根據《一般財務報告準則》編製；
  - (2) 編製財務報表時使用的計量基礎；以及
  - (3) 對於理解財務報表相關的其他會計政策。

1.30 如果下列內容沒有在與財務報表一起公佈的其他信息中披露，則主體應在附註中披露以下各項：

- (1) 主體所在地和法定形式以及公司成立的地點；
- (2) 主體經營的性質及其主要活動的說明；以及
- (3) 當期期末或當期平均僱員數量。

## 第 2 條 - 會計政策、會計估計變更和差錯

### 會計政策的選擇和應用

- 2.1 管理層應選擇和運用主體的會計政策，使其財務報表遵從每項適用的《一般財務報告準則》的所有要求。當某項準則專門適用於某種交易、其他事項或事件時，應應用該準則以確定適用於該項目的一項或多項會計政策。
- 2.2 在缺乏專門適用於某種交易、其他事項或事件的準則時，管理層應運用其判斷來制定並應用一項會計政策，使形成的信息：
- (1) 與使用者的經濟決策需求是相關的；並且
  - (2) 是可靠的，以這種可靠信息形成的財務報表：
    - [1] 真實反映了主體的財務狀況和財務業績；
    - [2] 反映了交易、其他事項和事件的經濟實質，而不僅僅是法律形式；
    - [3] 是中立的，即沒有偏見；
    - [4] 是審慎的；以及
    - [5] 在所有重要方面是完整的。
- 2.3 在做出第2.2段所述的判斷時，管理層應依次參考並考慮以下來源的適用性：
- (1) 處理類似和相關問題的準則中的要求和指南；以及
  - (2) 《財務報告框架》中的資產、負債、收益和費用的定義、確認標準和計量概念。
- 2.4 主體應對類似交易、其他事項和事件選擇並應用一致的會計政策，除非準則特別要求或允許對可能適用不同會計政策的項目進行分類。如果某項準則要求或允許上述分類，則應選擇適當的會計政策並一致地應用於各個類別。

### 會計政策變更

- 2.5 僅當某項變更滿足下列條件之一時，主體才可以變更會計政策：
- (1) 《一般財務報告準則》要求變更；或者
  - (2) 該變更能使財務報表提供有關交易、其他事項或事件對主體財務報表或財務業績影響的可靠和更相關的信息。
- 2.6 以下情況不屬於會計政策的變更：
- (1) 對實質上與以前發生的交易、其他事項或事件不同的交易、其他事項或事件所採用的某項會計政策；以及
  - (2) 對以前未出現過的或不重要的交易、其他事項或事件採用新的會計政策。
- 2.7 由於《一般財務報告準則》的修訂而導致的會計政策變更，應根據該準則中有專門的特

別過渡性條款（如果有的話）進行會計處理。

- 2.8 會計政策變更應採用追溯調整法，主體應調整最早列報前期的各個受影響的權益組成部分的期初餘額，以及各個列報前期披露的其他比較金額，就如同新會計政策一直在採用那樣。除非確定該變更對特定期間的影響或累積影響是不切實可行的。
- 2.9 當在當期期初確定一項新會計政策的應用對所有前期的累積影響不切實可行時，主體應調整比較信息，從最早的可行日期開始對新會計政策採用未來適用法。
- 2.10 如果會計政策變更對當期或以前任何列報期間具有影響，對於這一影響，除非確定調整金額是不切實可行的，或者會計政策變更可能對未來期間產生影響，主體應披露以下內容：
- （1）會計政策變更的性質；
  - （2）採用新會計政策能夠提供可靠和更相關的信息的原因；
  - （3）如果可行，對當期和各個列報前期，披露各個受影響的財務報表單列項目調整的金額；
  - （4）與列報期間之前的前期相關的調整金額（如果可行）。

## 會計估計變更

- 2.11 會計估計變更的影響，應以未來適用法在以下期間的損益中確認：
- （1）變更期間（如果變更只影響變更當期）；或者
  - （2）變更當期和未來期間（如果變更對兩者均有影響）。
- 2.12 主體應披露對變更當期產生影響或預計對未來期間產生影響的會計估計變更的性質和金額。如果估計對未來期間的影響是不切實可行的，就不必披露對未來期間的影響。但主體應披露該事實。

## 前期差錯

- 2.13 主體應在差錯發現後的第一套授權發佈的財務報表中，通過追溯重述法更正前期差錯，並重述差錯發生期間列報的前期比較金額，除非確定該差錯的特定期間影響或累積影響是不切實可行的。
- 2.14 主體應披露以下內容：
- （1）前期差錯的性質；
  - （2）對每一個列報的前期，如果可行，應披露各個受影響的財務報表單列項目的更正的金額。

## 第3條 - 不動產、廠場和設備

### 確認和計量

- 3.1 不動產、廠場和設備項目的成本應確認為資產，當且僅當：
- (1) 與該項資產相關的未來經濟利益很可能流入主體；以及
  - (2) 該項目的成本能夠可靠地計量。
- 3.2 具備資產確認條件的不動產、廠場和設備項目，應按其成本計量。
- 3.3 不動產、廠場和設備項目的成本包括：
- (1) 扣除商業折扣和回扣的、包括進口關稅和不能返還的購貨稅款在內的購買價格。
  - (2) 將資產運抵指定地點並使其達到能夠按照管理層預定的方式進行運轉所必需的狀態而發生的直接可歸屬成本。
  - (3) 資產拆卸、搬運和場地清理費的初始估計金額，主體由於購置該項目而產生的義務，以及在特定期間內主體出於生產存貨以外的其他目的而使用該項目所產生的義務。
- 3.4 如果不動產、廠場和設備項目已經運抵指定地點並達到按照管理層預定的方式進行運轉所必需的狀態時，應停止將費用確認在帳面金額中。因此，使用或重新調配該項目而發生的費用不應包括在該項目帳面金額中。例如，以下費用項目不應包括在不動產、廠場和設備項目的帳面金額中：
- (1) 能夠按照管理層預定的方式運轉的項目尚未投入使用，或未能滿負荷運轉時發生的費用；
  - (2) 初始經營損失，例如，對設備的產量需求增加時產生的初始經營損失；以及
  - (3) 重新配置或重組主體的部分或全部經營活動而發生的費用。
- 3.5 某些經營活動的發生可能與不動產、廠場和設備項目的建造或開發有關，但是，這對於將該項目運抵指定地點並達到按照管理層預定的方式進行運轉所必需的狀態而言，並不是必需的。這些偶然的經營活動可能發生在建造或開發期間，或者是之前。偶然經營活動的收益和相關的費用應確認為損益，並包括在它們各自的收益和費用類別中。
- 3.6 自建資產的成本按購置資產的成本確定方法確定。
- 3.7 一項或多項不動產、廠場和設備項目可通過與一項或多項非貨幣性資產或貨幣性資產與非貨幣性資產組合的交換而獲得。一項通過交換獲得的不動產、廠場和設備項目應以公允價值計量，除非(1) 交換交易不具有商業實質或(2) 所收到和所放棄資產的公允價值均不能可靠計量。即使所放棄的資產不能立即終止確認，所獲得的資產項目也應採用這種方式計量。如果所獲得的資產項目不能採用公允價值計量，則其成本應以所放棄資

產的帳面金額計量。

- 3.8 根據本準則第 3.1 段的確認原則，主體不應將不動產、廠場和設備項目的日常維護費用確認為資產的帳面金額。這些費用應在其發生時確認為損益。日常維護費用主要包括人工成本和消耗的消耗品，可能還包括零星部件的成本。
- 3.9 有些不動產、廠場和設備項目的主要組件需要定期更換。例如，鍋爐在使用一定時期後，需要更換其襯層。根據本準則第 3.1 段的確認原則，如果該項目替換部件的成本滿足確認標準，主體應在其發生時將其確認為不動產、廠場和設備項目的帳面金額。被替換部件的帳面金額應根據本準則第 3.20 段至 3.22 段的終止確認規定予以終止確認。

## 確認後的計量

- 3.10 確認為資產後，不動產、廠場和設備項目的帳面金額應為成本扣減累計折舊後的餘額。

## 折舊

- 3.11 如果不動產、廠場和設備項目每個部件的成本與該項目總成本相比是重大的，則該部件應單獨計提折舊。
- 3.12 每一期間的折舊費用應確認為損益，除非將其包括在其他資產的帳面金額中。
- 3.13 資產的應折舊金額應在其使用壽命內系統地攤銷。
- 3.14 主體至少應於每個財務年度結束時，對資產的殘值和使用壽命進行審核，並且，如果預期數不同於原先的估計數，這種改變應作為會計估計變更，並按照《一般財務報告準則第 2 條——會計政策、會計估計變更和差錯》進行會計處理。
- 3.15 主體主要通過使用來消耗該資產內含的經濟利益。但是，諸如技術或商業過時和資產閒置所發生的損耗等其他因素，通常導致可能從資產獲得的經濟利益的減少。因此，在確定資產使用壽命時，下列因素均應加以考慮：
- (1) 資產的預計使用程度。在估計使用程度時可參考該資產的預計生產能力或實物產量。
  - (2) 預計有形損耗。這可以根據使用該資產的工作班次、維修計劃以及該資產閒置時的護理和保養等運行因素來確定。
  - (3) 由於生產變化或改進而造成的技術或商業過時，或由於該資產所生產產品或所提供勞務的市場需求發生變化而造成的技術或商業過時。
  - (4) 關於資產使用的法律或者類似限制，如與租賃有關的到期日。
- 3.16 土地和建築物是相互獨立的資產，應分別對其進行核算，即使它們是一起購置的也是如

此。除了諸如採石場和垃圾場等特例外，土地具有無限的使用壽命，因而對其不計提折舊。建築物具有有限的使用壽命，因此屬應折舊資產。附著建築物的土地價值的增加並不影響其附著建築物應折舊金額的確定。

3.17 所使用的折舊方法應反映主體消耗該資產所含未來經濟利益的方式。

3.18 將資產的應折舊金額在其使用壽命內系統地攤銷的方法很多。這些方法包括直線法、餘額遞減法以及工作量法。採用直線法，資產使用壽命內各期負擔的折舊費相等。採用餘額遞減法，資產使用壽命內各期負擔的折舊費逐期減少。工作量法是根據資產的預計使用程度或產量計提折舊。資產折舊方法的採用應根據經濟利益的預期實現方式進行選擇，除非該項資產所含經濟利益的預期實現方式發生改變，所採用方法在前後各期應保持一致。

3.19 主體至少應於每個財務年度結束時，對資產的折舊方法進行審核。並且，如果資產內含的未來經濟利益的預期消耗方式有重大改變，折舊方法應相應地改變以反映這種方式的改變。這種改變應作為會計估計變更，並按照《一般財務報告準則第2條——會計政策、會計估計變更和差錯》進行會計處理。

## 終止確認

3.20 滿足以下條件時，不動產、廠場和設備項目的帳面金額應予以終止確認：

- (1) 處於處置狀態；或者
- (2) 預期通過使用或處置不能產生未來經濟利益。

3.21 不動產、廠場和設備項目的終止確認產生的利得或損失，應在該項目終止確認時確認為損益。利得不應歸類為收入。

3.22 不動產、廠場和設備項目的終止確認產生的利得或損失，應根據處置淨收入（如果有的話）和該項目帳面金額之間的差額確定。

## 披露

3.23 財務報表應對每類不動產、廠場和設備進行如下披露：

- (1) 確定帳面總金額所用的計量基礎；
- (2) 所使用的折舊方法；
- (3) 使用壽命或所使用的折舊率；
- (4) 帳面總金額，以及期初和期末的累計折舊額；以及
- (5) 期初和期末帳面金額的調節，以表明不動產、廠場和設備的：
  - [1] 添置；
  - [2] 處置；

[3] 折舊；

[4] 其他變化。

3.24 財務報表還應披露對不動產、廠場和設備所有權限制的存在及其金額，以及用作債務擔保的不動產、廠場和設備金額。

## 第 4 條 - 租賃

### 租賃的分類

- 4.1 對租賃的分類，是以與租賃資產所有權相關的風險和報酬歸屬於出租人或承租人的程度為依據的。風險包括由於生產能力閒置或技術陳舊可能造成的損失，以及由於經濟狀況的改變可能造成的回報變動。報酬可以表現為在資產的經濟壽命期間對盈利活動的預期，以及因資產增值或殘值變現可能產生的利得。
- 4.2 如果一項租賃實質上轉移了與資產所有權相關的全部風險和報酬，那麼該項租賃應歸類為融資租賃。如果一項租賃實質上沒有轉移與資產所有權相關的全部風險和報酬，那麼該項租賃應歸類為經營租賃。
- 4.3 一項租賃是融資租賃還是經營租賃，取決於交易的實質而不是合同的形式。以下某一情形或幾種情形的結合通常會導致一項租賃歸類為融資租賃：
- (1) 租賃期結束時，資產的所有權轉移給承租人；
  - (2) 承租人有購買租賃資產的選擇權，其購價預計將遠低於行使選擇權時的公允價值，因而在租賃開始日就可合理確定承租人將會行使這項選擇權；
  - (3) 即使資產的所有權不轉移，但是租賃期佔資產經濟壽命的大部分；
  - (4) 在租賃開始日，最低租賃付款額的現值幾乎相當於租賃資產的公允價值；
  - (5) 租賃資產性質特殊，以致於如果沒有較大修改，只有承租人才能夠使用。
- 4.4 以下某一情形或幾種情形的結合也能導致一項租賃歸類為融資租賃：
- (1) 如果承租人撤銷該租賃，則撤銷所導致的出租人的損失由承租人承擔；
  - (2) 資產殘值的公允價值波動形成的利得或損失歸屬於承租人（例如，以相當於租賃結束時資產讓售價格的絕大部分金額作為租金退還）；
  - (3) 承租人能以遠低於市場租價的租金繼續租賃至下一期間。

### 融資租賃

- 4.5 在租賃期開始日，承租人應按等於租賃開始日確定的租賃資產公允價值和最低租賃付款額的現值兩者孰低的金額，在其資產負債表內將融資租賃確認為資產和負債。用於計算最低租賃付款額現值的折現率為租賃的內含利率（如果它能夠確定），否則應使用承租人的增量借款利率。承租人的所有初始直接費用計入所確認的資產金額。
- 4.6 最低租賃付款額應按比例分別計入融資費用以及減少尚未結算的負債。融資費用應分攤於租賃期的每一期間，從而使各期就負債餘額承擔一個固定的期間利率。或有租金應在發生期間計為費用。

- 4.7 實務中，在將融資費用分攤到租賃期的各個期間時，為簡化計算，承租人有時可以採用某些近似的計算方法（如直線法）。
- 4.8 融資租賃在每一個會計期間會產生應折舊資產的折舊費以及融資費用。應折舊租賃資產的折舊政策應採用與主體本身擁有的應折舊資產一致的折舊政策。確認的折舊費用應按照《一般財務報告準則第3條——不動產、廠場和設備》和《一般財務報告準則第5條——無形資產》計算。如不能合理確定承租人在租賃期滿後將取得資產的所有權，則資產應在租賃期和使用壽命兩者孰短的期限內計提完折舊。

## 經營租賃

- 4.9 在經營租賃中，除非另有一種系統方法更能代表使用者受益的時間形態，否則租金應在租賃期內按直線法確認為一項費用。
- 4.10 所有新的經營租賃協議或續租協議中的激勵措施都應作為同意使用租賃資產淨對價的組成部分。承租人應將激勵措施的利益總額在租賃期內按直線法作為租金費用的減項予以確認。

## 披露

- 4.11 承租人應對融資租賃作如下披露：
- (1) 每類資產在資產負債表日的帳面淨額；
  - (2) 資產負債表日最低租賃付款額在以下期間的總額及其現值：
    - [1] 不超過一年；
    - [2] 超過一年。
- 4.12 承租人應披露不可撤銷經營租賃的未來最低租賃付款額在以下期間的總額：
- (1) 不超過一年；
  - (2) 超過一年。

## 第 5 條 - 無形資產

- 5.1 無形資產的定義是可辨認性、對資源的控制和存在未來經濟利益。同時必須與商譽清楚地區分開來。資產在符合以下條件時，滿足無形資產定義中的可辨認性標準：
- (1) 可分離的，即能夠從主體中分離或劃分出來，並能單獨或者與相關合同、資產或負債一起，用以出售、轉移、授予許可、租賃或交換；或者
  - (2) 源自合同性權利或其他法定權利，無論這些權利是否可從主體或其他權利和義務中轉移或分離。
- 5.2 如果主體有權獲得潛在資源的未來經濟利益，並能約束其他方獲取這些利益，那麼說明該主體控制了該資產。主體控制無形資產產生的未來經濟利益的能力，一般來自法庭可強制執行的法定權利。在缺少法定權利時，證明控制的存在較為困難。但是，權利的法定強制性並不是形成控制的必要條件，因為主體可用其他方法來控制未來經濟利益。
- 5.3 無形資產引起的未來經濟利益可能包括銷售產品和提供勞務的收入、或主體使用該無形資產而“節約”的成本或獲得的其他利益。例如，在生產工序中使用知識產權，可能會降低未來生產成本，而不是增加未來收入。

### 確認和計量

- 5.4 將某項目確認為無形資產要求主體能證明該項目滿足以下條件：
- (1) 無形資產的定義（參見第5.1段至5.3段）；以及
  - (2) 確認條件（參見第5.5段至5.6段）。
- 本規定適用於取得或內部產生無形資產時發生的初始成本，以及對該資產進行擴建、組件替換、維護等活動發生的後續成本。
- 5.5 當且僅當滿足以下條件時，無形資產應予確認：
- (1) 歸屬於該資產的未來經濟利益很可能流入主體；以及
  - (2) 該資產的成本能夠可靠地計量。
- 5.6 主體應使用合理並有證據的假定來評價未來經濟利益流入的可能性，這些假定代表主體的管理層對資產有用壽命內將存在的一系列經濟狀況的最好估計。
- 5.7 無形資產應以成本進行初始計量。
- 5.8 某項單獨取得的無形資產，其成本包括：
- (1) 購買價格，含進口稅和不能退還的購貨稅款，扣除銷售折扣和回扣；以及
  - (2) 任何可直接歸屬於使資產達到預定使用狀態的支出。

5.9 一些經營活動的發生與無形資產開發有關，但為了使資產達到能夠以管理層預定的方式運作的必要條件，它們並非必不可少。這些偶發性的經營可能發生於開發活動之前，也可能發生於開發活動期間。因為對於使資產達到能夠以管理層預定的方式運作的必要條件，偶發性的經營並非必不可少，因此，偶發性經營的收益和相關費用應立即確認為損益，並納入各自的收益和費用類別中。

5.10 自創商譽不應確認為資產。

### 內部產生的無形資產

5.11 研究（或內部項目的研究階段）不會產生應予確認的無形資產。研究（或內部項目的研究階段）的支出應在其發生時確認為費用。

5.12 當且僅當主體能證明以下所有各項時，開發（或內部項目的開發階段）產生的無形資產應予確認：

- （1）完成該無形資產以使其能使用或銷售，在技術上可行。
- （2）有完成該無形資產並使用或出售的意圖。
- （3）有能力使用或出售該無形資產。
- （4）該無形資產如何產生很可能的未來經濟利益。其中，主體能夠證明存在無形資產的產出市場或無形資產本身的市場或者，如果該無形資產將在內部使用，那麼應證明該無形資產的有用性。
- （5）有足夠的技術、財務資源和其他資源的支援，以完成該無形資產的開發，並使用或出售該無形資產。
- （6）對歸屬於該無形資產開發階段的支出，能夠可靠地計量。

5.13 內部產生的品牌、刊頭、報刊名、客戶名單和實質上類似的項目不應確認為無形資產。

### 費用的確認

5.14 無形項目發生的支出應在其發生時確認為費用，除非它構成滿足確認標準的無形資產的成本的一部分（參見第 5.4 至 5.13 段）。

5.15 有些情況下，支出是為了向主體提供未來經濟利益而發生的，但沒有取得或產生可予確認的無形資產或其他資產。在這些情況下，該支出應在發生時確認為費用。例如，研究支出總是應在其發生時確認為費用（見第 5.11 段）。其他應在發生時確認為費用的支出的例子有：

- （1）開辦活動支出（開辦費用）；開辦費用可能包括設立法定主體時發生的法律和文祕方面的費用等設立費用、開設一項新設施或開展一項新業務而發生的支出（開業前費用）、或者開始新的經營的支出或新產品或工序投產而發生的支出（經營前費用）。

- (2) 培訓活動支出。
- (3) 廣告和營銷活動支出。
- (4) 主體部分或全部遷址或重組的支出。

5.16 初始確認為費用的無形項目支出，不應在以後確認為無形資產成本的一部分。

## 確認後的計量

5.17 初始確認後，無形資產應以其成本減去累計攤銷額後的餘額作為其帳面金額。

## 攤銷

### 攤銷期

5.18 主體應評估一項無形資產的有用壽命是有限的還是不確定的，並且，如果是有限的，還應評估有用壽命的期限或者構成有用壽命的產量或類似計量單位的數量。在分析所有相關因素的基礎上，當無法預見無形資產預期為主體產生淨現金流量的截止期限時，主體應視該無形資產的有用壽命是不確定的。

5.19 源自合同性權利或其他法定權利的無形資產，其有用壽命不應超過合同性權利或其他法定權利的期限，但可能會更短，這取決於主體使用資產的預期期限。如果合同性權利或其他法定權利在能夠重新延續的有限期間內轉讓，僅當有證據支持主體續約無需重大成本時，該無形資產的有用壽命才應當包括續約期。

5.20 有限有用壽命的無形資產，其應折舊金額應當系統地在有用壽命內分攤。攤銷應於資產可供使用時開始，即當它達到能夠按管理層預定的方式運作所必須的位置和狀態時開始。

### 攤銷方法

5.21 所使用的攤銷方法應反映主體預期消耗無形資產的經濟利益的方式。如果該種方式不能可靠地確定，那麼應採用直線法。每期的攤銷額應確認為損益，除非本準則或其他準則允許或要求將其計入其他資產的帳面金額。

5.22 不確定有用壽命的無形資產不應攤銷。

### 殘值

5.23 有限有用壽命的無形資產的殘值應假定為零，但符合以下任一條件時則屬例外：

- (1) 有第三方承諾在無形資產的有用壽命結束時購買該無形資產；或者
- (2) 該無形資產存在活躍市場，並且：
  - [1] 殘值可以根據該市場信息確定；以及
  - [2] 這種市場在該無形資產的有用壽命結束時很可能存在。

### **攤銷期和攤銷方法的檢查**

- 5.24 有限有用壽命的無形資產，其攤銷期和攤銷方法至少應在每個財務年度末進行覆核。如果資產的預期有用壽命與以前的估計不同，攤銷期應作相應的改變。如果該資產產生的未來經濟利益的預期消耗方式發生變化，攤銷方法應予改變以反映這種變化。按照《一般財務報告準則第2條——會計政策、會計估計變更和差錯》的規定，這些變化應作為一項會計估計變更進行會計處理。
- 5.25 主體應在每個期間對不進行攤銷的無形資產的有用壽命進行覆核，以判斷事項和環境是否仍然支持該資產具有不確定有用壽命的評估。若否，有用壽命的評估從不確定變為有限，應當按照《一般財務報告準則第2條——會計政策、會計估計變更和差錯》的規定，作為一項會計估計變更進行會計處理。

### **終止確認**

- 5.26 無形資產應在以下情況時予以終止確認：
- (1) 處置時；或者
  - (2) 預期從其使用或處置中不會產生未來經濟利益時。
- 5.27 無形資產終止確認形成的利得或損失，應根據處置淨收入（如果有的話）和資產的帳面金額之間的差額確定，並在資產終止確認時確認為損益。利得不應歸入收入。

### **披露**

- 5.28 主體應在財務報表中對內部產生的無形資產和其他無形資產予以區分，就每類無形資產披露如下事項：
- (1) 有用壽命是不確定的還是有限的，以及如果是有限的，其有用壽命或所使用的攤銷率；
  - (2) 有限有用壽命的無形資產所使用的攤銷方法；
  - (3) 期初和期末帳面總金額和累計攤銷額；
  - (4) 含無形資產攤銷額的損益表單列項目；
  - (5) 期初和期末帳面金額的調節，從中列明：
    - [1] 增加；
    - [2] 處置；
    - [3] 本期確認的攤銷額；
    - [4] 本期帳面金額的其他變化。
- 5.29 主體還應披露如下內容：
- (1) 對於具有不確定有用壽命的無形資產，該資產的帳面金額和支持不確定有用壽命評估的原因。在給出這些原因時，主體應描述在確定資產具有不確定有用壽命時

起重要作用的因素。

- (2) 對主體的財務報表具有重要影響的單項無形資產的描述、其帳面金額和剩餘攤銷期。
- (3) 對無形資產所有權被限制的存在及其金額，以及作為債務抵押品的無形資產的帳面金額。

## 第 6 條 - 存貨

- 6.1 存貨包括購置以備再售的商品，例如，零售商購入用於出售的貨物，或持有以備再售的土地和其他不動產。存貨也包括主體生產的製成品、在製品，以及將用於生產過程的材料和物料。對於勞務提供者，存貨包括那些仍未確認為收入的勞務成本。

### 存貨的計量

- 6.2 存貨應以成本與可變現淨值兩者中的較低者來計量。將存貨減記至可變現淨值，通常是逐項進行的。但是，在某些情況下，將類似或相關的項目合併處理可能是恰當的。
- 6.3 存貨成本應包括所有的採購成本、加工成本以及使存貨達到目前場所和狀態而發生的其他成本。
- 6.4 對於通常不能相互替代的存貨項目，以及為特定計劃生產和單獨存放的貨物或提供的勞務的成本，應採用個別辨認其單獨成本來計算。
- 6.5 除了第 6.4 段所涉及的存貨外，存貨成本應採用先進先出法或加權平均成本法計算。主體對於具有類似性質和用途的所有存貨，應採用相同的成本計算方法。對於那些具有不同性質或不同用途的存貨，可以採用不同的成本計算方法。
- 6.6 某些存貨成本的計算方法，例如標準成本法或零售價法，如果計算結果與實際成本接近，為簡化核算，可以使用。
- 6.7 估計可變現淨值是以對存貨的可變現金額進行預計時所取得的最可靠的證據為基礎估計的，對可變現淨值的估計也應考慮持有存貨的目的。用於存貨生產而持有的材料和其他物料，如果用其生產的製成品預計將按成本或高於成本的價格出售，則不應將其減記至成本以下。
- 6.8 在隨後的每一個期間，應對可變現淨值重新估計。如果以前使存貨減記至低於成本的情況不再存在，或有明顯的證據表明由於經濟環境的變化而使可變現淨值增加，則減記的金額應予轉回，使新的帳面金額為成本與修正了的的可變現淨值兩者中的較低者。

### 確認為費用

- 6.9 存貨出售時，這些存貨的帳面金額應在確認相關收入的當期，確認為費用。存貨減記至可變現淨值形成的減記額和所有的存貨損失，都應在減記或損失發生當期確認為費用。因可變現淨值增加而使減記的存貨轉回的金額，應在轉回當期沖減已確認為費用的存貨金額。

## 披露

6.10 財務報表應披露下列內容：

- (1) 計量存貨所採用的會計政策，包括所使用的成本計算方法；
- (2) 存貨的帳面總金額以及按適合主體的方法分類的各類存貨的帳面金額；
- (3) 當期確認為費用的存貨金額；
- (4) 根據第6.9段的規定，當期確認為費用的存貨減記金額；
- (5) 根據第6.9段的規定，當期轉回的存貨減記金額；
- (6) 作為債務擔保的存貨的帳面金額。

## 第 7 條 - 政府補助和政府援助

### 政府補助

- 7.1 政府補助應在以下條件得到合理保證後才可確認：
- (1) 主體將滿足附加條件；以及
  - (2) 主體能夠收到補助。
- 7.2 政府補助應在與其擬補償的相關成本相配比的期間內，系統地確認為收益。政府補助不應直接貸記股東權益。
- 7.3 對與應折舊資產相關的補助，一般是按這些資產計提折舊的比例在相同期間內確認為收益。
- 7.4 成為主體應收款項的政府補助，可能作為主體已發生的費用或損失的補償，或是為主體提供直接的財務支持，未來並不會發生相關成本。這些補助應在其成為應收款項的期間內，確認為收益。
- 7.5 與資產相關的政府補助，都應在資產負債表內列報，要麼把補助作為遞延收益，要麼在確定資產帳面金額時將補助扣除。
- 7.6 與收益相關的政府補助在損益表內有時作為一個貸項單獨列報，或者在諸如“其他收益”的一般項目中反映。也可採用另一種方法，即報告有關費用項目時將其扣除。
- 7.7 當政府補助需要返還時，可作為會計估計的修正處理。返還與收益相關的政府補助，首先是沖減為政府補助所設置的遞延收益的未攤銷餘額。返還的政府補助超過相關遞延貸項的部分，或者在不存在遞延貸項的情況下，應將這部分需返還的補助立即確認為費用。返還與資產相關的政府補助，應根據償還額，反映為資產帳面金額的增加或遞延收益的餘額的減少。在沒有補助的情況下本應提取並計入費用的那筆累計折舊，應立即確認為費用。

### 政府援助

- 7.8 本準則對政府補助所下的定義不包括那些不能合理確定其價值的政府援助，也不包括與主體正常交易無法區分開來的與政府之間的交易。
- 7.9 不能合理地確定其價值的政府援助的形式，如免費的技術、市場諮詢和提供擔保等；不能與主體正常交易區分開來的交易，如對主體的一部分產品予以包銷的政府採購政策。在以上情況下，主體受益是無疑的，但是要把主體的正常交易活動與政府援助區分開來只

能是武斷的。

7.10 上述情況下，主體受益這一事實十分重要，因此要求對政府援助的性質、範圍和期限作出披露，以使財務報表不被誤解。

7.11 無息或低息貸款是政府援助的一種形式，但其受益無法通過估算利息來量化。

7.12 政府為鼓勵或支持特定領域或行業的商業活動而對主體提供的政府援助符合準則中政府補助的定義，即使除了要求在特定領域或行業中經營外，沒有與主體經營活動具有特定聯繫的條件，也是如此。從而，這種補助不應直接貸記權益。

## 披露

7.13 下列事項應予披露：

- (1) 對政府補助所採用的會計政策，包括財務報表中的列報方法；
- (2) 財務報表中所確認的政府補助的性質和範圍，對主體從中直接受益的其他形式政府援助的說明；
- (3) 在政府援助已予確認的情況下，附加尚未履行的條件以及其他或有事項。

## 第 8 條 - 準備、或有負債和或有資產

### 準備

8.1 以下條件均滿足時應對準備予以確認：

- (1) 主體因過去事項而承擔了現時的法定義務或推定義務；
- (2) 履行該義務很可能要求含有經濟利益的資源流出主體；
- (3) 該義務的金額可以可靠地估計。

如果這些條件沒有滿足，不應確認準備。

8.2 本準則將準備定義為時間或金額不確定的負債。“準備”也與一些項目相聯繫使用，例如折舊準備、存貨減值準備和壞帳準備。它們是對資產帳面金額的調整，本準則不予涉及。

8.3 確認為準備的金額應是資產負債表日履行現時義務所要求支出的最佳估計。

8.4 對於可能影響履行義務所需金額的未來事項，如果有足夠的客觀證據表明它們將發生，則應在準備金額中予以反映。

8.5 在確定準備的最佳估計時，應對不可避免地圍繞很多事項和情況的風險和不確定性予以考慮。

8.6 在計量準備時不應考慮資產預期處置將形成的利得。

8.7 如果償付準備所需支出的一部分或全部預期會由另一方補償，那麼只有當主體如果履行該義務就基本肯定會收到補償時，才確認該補償。該補償應作為一項單獨的資產處理。對補償確認的金額不應超過準備的金額。

8.8 在損益表中，與準備有關的費用可以扣除對補償確認的金額後的淨額列報。

8.9 在每個資產負債表日，應對準備進行複核並予以調整，以反映當前的最佳估計。履行該義務不再是很可能要求含有經濟利益的資源流出時，準備應予轉回。

8.10 準備應僅用於最初為該支出確認準備的支出。

8.11 對未來經營虧損不應確認準備。

8.12 如果主體有一項虧損性合同，那麼該合同下的現時義務應作為準備予以確認和計量。

## 或有負債

8.13 主體不應確認或有負債。

8.14 除非含有經濟利益的資源流出的可能性極小，否則或有負債應按第 8.18 段的要求予以披露。

## 或有資產

8.15 主體不應確認或有資產。因為確認或有資產可能會導致那些可能永遠不會實現的收益得到確認。但是，當收益基本肯定會實現時，相關資產已不是或有資產，此時對其確認是恰當的。

8.16 經濟利益很可能流入時，應按第 8.19 段的要求披露或有資產。

## 披露

8.17 對於各類準備，主體應披露如下內容：

- (1) 期初和期末的帳面金額；
- (2) 當期增加的金額；
- (3) 當期使用的金額；
- (4) 當期轉回的未使用金額；
- (5) 義務性質的簡要描述，以及經濟利益最終流出的預期時間。

8.18 除非履行義務時經濟利益流出的可能性極小，否則主體應在資產負債表日簡要地披露各類或有負債的性質，並在可行的情況下，披露其財務影響的估計數。

8.19 如果經濟利益很可能流入，主體應在資產負債表日簡要地披露或有資產的性質。並在可行的情況下，披露其財務影響的估計數。

## 第 9 條 - 收入

### 收入的計量

9.1 收入應按其已收或應收對價的公允價值來計量。

### 銷售商品

9.2 當以下所有條件能夠滿足時，應確認商品銷售收入：

- (1) 主體已將商品所有權上的主要風險和報酬轉移給購貨方；
- (2) 主體既沒有保留通常與所有權相聯繫的繼續管理權，也沒有對已售出的商品實施實際控制；
- (3) 收入的金額可以可靠地計量；
- (4) 與交易相聯繫的經濟利益很可能流入主體；以及
- (5) 與交易相關的已發生或將發生的成本可以可靠地計量。

9.3 商品包括主體為銷售而生產的商品和為轉售而購入的商品。後者如零售商購進的商品，或是為轉售而持有的土地和其他不動產。

### 提供勞務

9.4 當提供勞務的交易的結果可以可靠地估計時，與此相關的收入應在資產負債表日根據交易的完成階段加以確認。當以下條件均能滿足時，交易的結果就可以可靠地估計：

- (1) 收入的金額可以可靠地計量；
- (2) 與交易相聯繫的經濟利益很可能流入主體；
- (3) 在資產負債表日，交易的完成階段可以可靠地計量；以及
- (4) 交易中已經發生的成本和完成交易將發生的成本可以可靠地計量。

9.5 當提供勞務的交易的結果不能可靠地估計時，收入的確認只應限於已經確認的可補償費用的金額。

9.6 勞務的提供可能限於一個會計期間，也可能超過一個會計期間。收入應按各個會計期間所提供的勞務確認。如果特定時間提供勞務的作業量不能確定，則該期間的收入應採用直線法確認，除非有證據說明其他方法能更好地反映完工程度。

9.7 收入只包括主體本身收到的和應收的經濟利益的總流入。為第三者代收的金額，如銷售稅、產品稅和服務稅以及增值稅，不是流入主體的經濟利益，不導致權益的增加，因此，不包括在收入的範圍內。類似地，在代理關係中，經濟利益的總流入包括了代委託人收取的款項，這部分流入並不引起主體權益的增加，因此代委託人收取的款項也不是收

入，收入只限於佣金的金額。

## 利息、特許使用費和股利

9.8 當滿足以下條件時，提供他人使用主體的能產生利息、特許使用費和股利的資產而形成的收入，應按第 9.9 段規定的基礎予以確認：

- (1) 與交易相聯繫的經濟利益很可能流入主體；
- (2) 收入的金額可以可靠地計量。

9.9 收入應在下列基礎上進行確認：

- (1) 利息收入應按時間比例的基礎確認；
- (2) 特許使用費收入應按相關協議的性質，在權責發生制的基礎上確認；
- (3) 股利收入應在股東的收款權利確立時確認。

9.10 只有與交易相聯繫的經濟利益很可能流入主體時，收入才被確認。然而，如果早已包括在收入中的某一金額的可收回性出現不確定因素時，對於無法收回的金額或者不再是很可能補償的金額，則應確認為費用，而不是作為原先已確認收入金額的調整數。

## 披露

9.11 主體應披露：

- (1) 確認收入所採用的會計政策，包括確定提供勞務的交易的完成程度所採用的方法；
- (2) 本期確認的每一重大收入類別的金額，包括以下各方面形成的收入：
  - [1] 銷售商品；
  - [2] 提供勞務；
  - [3] 利息；
  - [4] 特許使用費；
  - [5] 股利；
- (3) 包括在各重大收入項目中的由商品或勞務交換所產生的收入金額。

## 第 10 條 - 建造合同

10.1 本準則適用於承包商財務報表中建造合同的會計核算。

10.2 本準則的要求通常應單獨地應用於各建造合同。

### 合同收入

10.3 合同收入應包括：

- (1) 合同議定的最初收入金額；
- (2) 合同工程變更、索償以及獎勵性支付，如果：
  - [1] 它們很可能形成收入；並且
  - [2] 它們能可靠地計量。

### 合同成本

10.4 合同成本應包括：

- (1) 與特定合同直接相關的費用；
- (2) 一般可直接歸屬於合同業務以及能分配於該合同的費用；
- (3) 根據合同條款，可特別向客戶收取的其他費用。

10.5 不能計入合同業務或不能分配於合同的費用應排除在建造合同成本之外。

### 合同收入和費用的確認

10.6 如果建造合同的結果可以可靠地估計，則與其相關的合同收入和合同成本應根據合同業務的完工程度在資產負債表日確認為收入和費用。建造合同的預計損失，應按第 10.15 段的要求，立即確認為費用。

10.7 在固定造價合同的方式下，如果符合下列全部條件，則建造合同的結果能夠可靠地估計：

- (1) 合同收入總額可以可靠地計量；
- (2) 與合同相關的經濟利益很可能流入主體；
- (3) 在資產負債表日，為完成合同將發生的合同成本以及合同完工進度可以可靠地計量；
- (4) 可直接歸屬於該合同的合同成本能夠清楚地區分和可靠地計量，從而實際發生的合同成本能夠與以前的預計成本相比較。

10.8 在成本加成合同的方式下，如果符合下列全部條件，則建造合同的結果能夠可靠地估計：

- (1) 與合同相關的經濟利益很可能流入主體；

(2) 歸屬於該合同的合同成本，無論是否得到補償，均能清楚地區分並能可靠地計量。

10.9 根據合同完工進度確認收入與費用的方法，通常稱為完工百分比法。根據這種方法，合同收入應與為達到完工進度而發生的合同成本相配比，以報告屬於已完工程部分收入、費用和利潤。這種方法提供了關於合同業務進度以及當期業績的有用信息。按照完工百分比法對當期合同收入和合同成本的估計，應以每個會計期間的累計金額為基礎。

10.10 合同的完工程度可以採用多種方法確定。主體應使用能夠可靠地計量已完成工程量的方法。依合同的性質，這些方法可以包括：

- (1) 至計算日止，因已完成工程量而發生的合同成本佔合同預計總成本的比例；
- (2) 測定已完成工程量；或者
- (3) 完成合同工程的實際比例。

從客戶處取得的進度款和預收款通常不能反映已完成的工程量。

10.11 承包商可能發生與合同中規定的未來業務相關的合同成本。如果這些合同成本將來能得到補償，那麼應確認為資產。這些成本表明應從客戶處得到的金額，因而通常被劃歸為在建工程。

10.12 如果對已經包括在合同收入中並已在損益表中確認的金額的可收回性有懷疑時，則不可收回的金額或補償的很可能性已不復存在的金額，應確認為費用，而不是作為合同收入金額的調整。

10.13 如果建造合同的結果不能可靠地預計，則：

- (1) 只有在發生的合同成本將來很可能得到補償的限度內的部分才能確認為收入；並且
- (2) 合同成本應在其發生的當期確認為費用。

關於建造合同的預計損失，應按第 10.15 段的要求立即確認為費用。

10.14 如果阻礙可靠地估計合同結果的不確定因素不復存在，與建造合同有關的收入和費用應按第 10.6 段而不是按第 10.13 段的規定加以確認。

## 預計損失的確認

10.15 如果合同總成本很可能超過合同總收入，則預計的損失應立即確認為費用。

10.16 確定這種損失時，無需考慮下列因素：

- (1) 是否已按合同開始施工；或者
- (2) 合同業務的完工程度。

## 披露

### 10.17 主體應披露：

- (1) 在當期確認為收入的合同收入金額；
- (2) 用於確定在當期確認的合同收入的方法；
- (3) 用於確定在建合同完工程度的方法。

### 10.18 主體應於資產負債表日披露與在建合同相關的下列每一項內容：

- (1) 迄今發生的成本總額以及已確認的利潤（扣減已確認的損失）；
- (2) 已收取的預收款金額；
- (3) 預留金額。

10.19 預留金額，是指在開出工程進度帳單時，扣下留待合同具體規定的條件已得到滿足或工程缺陷已經糾正之後才予支付的那部分金額。工程進度款，是指按完成的合同工程量開出帳單的金額，而不管它是否已經由客戶支付。預收款，是指承包商在相關的工程量完成之前收到的金額。

### 10.20 主體應列示：

- (1) 屬於一項資產的應向客戶收取的合同工程款總額；
- (2) 屬於一項負債的結欠客戶的合同工程款總額。

10.21 對於所有的在建合同，如果已發生的成本加上已確認的利潤（減去已確認的損失）超過進度款，應向客戶收取的合同工程款總額等於以下（1）減去（2）後的淨額：

- (1) 已發生的成本加上已確認的利潤；
- (2) 已確認的損失與進度款之和。

10.22 對於所有的在建合同，如果進度款超過已發生的成本加上已確認的利潤（減去已確認的損失），則結欠客戶的合同工程款總額等於以下（2）減去（1）後的淨額：

- (1) 已發生的成本加上已確認的利潤；
- (2) 已確認的損失與進度款之和。

## 第 11 條 - 借款費用

11.1 借款費用包括：

- (1) 銀行透支利息和長期及短期借款的利息；
- (2) 與借款相關的折價或溢價的攤銷；
- (3) 安排借款時發生的輔助費用的攤銷；
- (4) 融資租賃所形成的融資租賃費；
- (5) 作為外幣借款利息費用調整額的匯兌差額。

### 借款費用的確認

11.2 借款費用應於發生的當期確認為費用，除非主體選擇按第 11.3 段的要求對借款費用進行資本化。

### 借款費用資本化

11.3 主體可選擇對可直接歸屬於符合條件的資產的購置、建造或生產的借款費用，通過資本化成為該資產成本的組成部分。符合資本化條件的借款費用金額應按本準則的要求確定。

11.4 對於為獲得某項符合條件的資產而專門借入的資金，其符合資本化條件而計入該資產成本組成部分的借款費用金額，應以本期內發生在借款上的實際借款費用減去以該借款進行臨時性投資而獲得的投資收益來確定。

11.5 對於一般性借入資金用於獲取某項符合條件的資產，其符合資本化條件的借款費用金額應通過運用資本化比率乘發生在該資產上的支出確定。資本化比率應是主體當期尚未償付的所有借款（不包括為獲得某項符合條件的資產而專門借入的款項）的借款成本的加權平均值。某一期間資本化的借款費用的金額不應超過該期間內發生的借款費用金額。

11.6 借款費用資本化為符合條件的資產成本的組成部分應開始於：

- (1) 資產的支出發生時；
- (2) 借款費用發生時；以及
- (3) 為使資產達到其預定可使用或可銷售狀態所必要的準備工作正在進行中。

11.7 如果開發活動發生較長的中斷期間，應暫停借款費用的資本化。

11.8 為使符合條件的資產達到其預定的可使用或可銷售狀態而必要的準備活動實質上已完成時，借款費用的資本化應當停止。

11.9 如果符合條件的資產的各部分分別完工，而每部分在其他部分繼續建造的過程中可供使用，並且為使該部分達到預定可使用或可銷售狀態所必要的準備活動實質上已經完成，借款費用的資本化應當停止。

## 披露

11.10 財務報表應披露如下內容：

- (1) 借款費用採用的會計政策；
- (2) 本期已資本化的借款費用金額；以及
- (3) 用於確定符合資本化條件的借款費用金額的資本化比率。

## 第 12 條 - 所得稅

### 當期所得稅

- 12.1 當期和以前期間的當期所得稅，如果未支付，則應確認為一項負債。如果當期和以前期間已支付的金額超過那些期間應付的金額，則超過的部分應確認為一項資產。
- 12.2 當期和以前期間形成的當期所得稅負債（或資產），應按已執行的或到資產負債表日實質上已執行的稅率（和稅法）計算的、預期應付稅務部門（或從稅務部門返還）的金額計量。
- 12.3 主體不應確認遞延所得稅負債（指應稅暫時性差異計算的未來期間應付所得稅金額）和遞延所得稅資產。
- 12.4 除直接在權益中確認的交易或事項所產生的所得稅外，當期所得稅應確認為收益或費用並包括在該期間的損益中。
- 12.5 如果當期所得稅與在相同或不同期間直接貸記或借記入權益的項目相關，那麼它們應直接借記或貸記入權益。

### 列報

- 12.6 在資產負債表中，所得稅資產和所得稅負債應與其他資產和負債分開列報。
- 12.7 只有當以下情況都出現時，主體才能抵銷當期所得稅資產和所得稅負債：
- (1) 主體擁有抵銷已確認金額的法定行使權；
  - (2) 主體打算以淨額基礎結算，或同時變現該資產和償付該負債。

### 披露

- 12.8 所得稅費用(或收益)的主要組成部分應單獨披露。

## 第 13 條 - 匯率變動的影響

### 外幣交易

- 13.1 外幣交易是指以外幣計價或要求以外幣結算的交易，主要包括下列交易：
- (1) 買入或賣出以外幣計價的貨物或服務；
  - (2) 由於借入或借出資金而形成的外幣應付或應收款項；或者
  - (3) 取得或處置以外幣計價的資產，或者發生或結算以外幣計價的負債。
- 13.2 外幣交易應在初始確認時以功能貨幣記錄，按交易發生日功能貨幣和外幣之間的即期匯率進行折算。
- 13.3 在每一個資產負債表日：
- (1) 外幣貨幣性項目應按期末匯率折算；並且
  - (2) 以歷史成本計量的外幣非貨幣性項目應按交易發生日的匯率折算。
- 13.4 由於結算貨幣性項目或折算貨幣性項目時，採用不同於當期初始確認時折算所採用的匯率，或折算前期財務報表所採用的匯率而產生的匯兌差額，應在其形成的當期計入損益。
- 13.5 如果一項非貨幣性項目的利得或損失直接在權益下確認，該項利得或損失的匯兌部分應直接在權益下確認。相反，如果一項非貨幣性項目的利得或損失直接計入損益，該項利得或損失的匯兌部分應直接計入損益。

### 折算為列報貨幣

- 13.6 如果主體或國外分支機構的功能貨幣不同於主體的列報貨幣，其經營成果和財務狀況應按照以下程序折算為列報貨幣：
- (1) 每一份列報的資產負債表中的資產、負債，應以相應資產負債表日的期末匯率進行折算；
  - (2) 每一份列報的損益表中的收益和費用項目，應以會計期間的平均匯率或期末匯率進行折算；
  - (3) 產生的所有匯兌差額應確認為單獨列示的權益項目。
- 13.7 在處置國外分支機構時，與該國外分支機構相關並且已作為單列權益項目遞延的累計匯兌差額，應在確認處置利得或損失時計入損益。

### 披露

- 13.8 主體應披露：

- (1) 外幣交易所採用的會計政策；
- (2) 計入當期損益的匯兌差額；以及
- (3) 歸類為單列權益項目的匯兌差額淨額，以及該匯兌差額淨額在期初和期末之間的變動。

13.9 如果列報貨幣不同於功能貨幣，應說明這一事實，同時披露使用另一種列報貨幣的原因。如果功能貨幣發生變動，應披露改變的原因。

## 第 14 條 - 資產負債表日後事項

### 資產負債表日後調整事項

- 14.1 主體應調整其財務報表中已確認的金額，以反映資產負債表日後的調整事項。
- 14.2 下面是資產負債表日後調整事項的例子，這些事項要求主體調整其已在財務報表中確認的金額，或確認以前未確認的項目：
- (1) 資產負債表日後法院訴訟案件的結案，因為其證實了主體在資產負債表日已存在的現時義務，要求主體調整已確認的準備，或確認一項準備，而不是僅僅披露一項或有負債；
  - (2) 資產負債表日後收到的信息，表明資產在資產負債表日已減值，或以前為該項資產確認的減值損失金額需要調整。例如：
    - [1] 資產負債表日後發生的客戶的破產，通常證實了在資產負債表日應收帳款損失已經存在，主體需要調整應收帳款帳戶的帳面金額；
    - [2] 資產負債表日後存貨的銷售，可能提供了其在資產負債表日可變現淨值的證據；
  - (3) 資產負債表日後確定的資產負債表日前的購入資產的成本，或售出貨產的收入；
  - (4) 資產負債表日後確定的利潤分配額或紅利支付額，如果主體由於資產負債表日前事項的結果，有在資產負債表日作出這種支付的現時法定或推定義務；
  - (5) 表明財務報表不正確的欺詐或差錯的發現。

### 資產負債表日後非調整事項

- 14.3 主體不應為資產負債表日後的非調整事項而調整其財務報表中已確認的金額。
- 14.4 資產負債表日後非調整事項的一個例子是資產負債表日和財務報表批准報出日之間投資市價的下跌。投資市價的下跌通常與資產負債表日的投資狀況無關，但反映了以後期間發生的情況。因此，主體不調整該項投資在財務報表中確認的金額。類似地，主體不更新該項投資在資產負債表日披露的金額，雖然根據第 14.8 段的要求可能需要作出補充披露。
- 14.5 下面是資產負債表日後非調整事項的例子，這些事項可能非常重要，以致於不進行披露將會影響財務報表使用者作出正確評價和決策的能力：
- (1) 宣佈一項終止經營的計劃，處置屬於終止經營的資產或清償屬於終止經營的負債，或簽訂出售這種資產或清償這種負債的約束性協議；
  - (2) 資產的大量購買和處置，或政府對主要資產的徵用；
  - (3) 資產負債表日後的火災對主要生產廠房的毀壞；
  - (4) 發生了重大的承諾或或有負債，例如，提供重大的擔保；

(5) 開始了一項產生於資產負債表日後事項的重大的訴訟。

14.6 如果主體在資產負債表日後向其權益性工具持有者宣告股利，則主體不應在資產負債表日將這些股利確認為負債。

## 持續經營

14.7 如果管理層打算在資產負債表日後清算主體或停止營業，或除此之外沒有切實的方案可供選擇，則主體不應在持續經營的基礎上編製其財務報表。

## 披露

14.8 如果資產負債表日後的非調整事項非常重要，以致於不作披露將會影響財務報表使用者作出正確評價和決策的能力，則主體應對每一重要類別的資產負債表日後非調整事項披露如下信息：

- (1) 事項的性質；
- (2) 對財務影響的估計，或不能作出這種估計的說明。

14.9 如果主體在資產負債表日後獲得關於資產負債表日存在情況的信息，主體應根據新信息，更新與這些情況相關的披露。

14.10 主體應披露財務報表批准報出的日期和由誰作出該批准。如果主體的所有者或其他人有權對報出的財務報表進行修改，主體應披露這一事實。

## 第 15 條 - 關聯方披露

- 15.1 本準則只涉及關聯方關係和交易的識別和披露。在考慮各種可能的關聯方關係時，應注重關係的實質，而不僅僅是法律形式。
- 15.2 在本準則中，下列情形不屬於關聯方：
- (1) 僅僅在關鍵管理人員中擁有一位共同董事或其他人員的兩個主體；
  - (2) 僅共享合營企業控制權的兩個合營者；
  - (3) 僅出於與主體間正常交往的：
    - [1] 資金提供者；
    - [2] 工會；
    - [3] 公用事業；以及
    - [4] 政府部門和機構。即使他們可能影響主體的行動自由或參與其決策過程。
  - (4) 僅出於經濟依賴性而與主體發生大量業務往來的客戶、供應商、特許商、分銷商或普通代理商。

### 披露

- 15.3 無論關聯方之間是曾發生交易，都應披露母公司和子公司之間的關係。主體應披露其母公司的名稱。
- 15.4 主體應披露關鍵管理人員的報酬總額。
- 15.5 如果關聯方之間發生了交易，主體應披露關聯方關係的性質，以及為理解關聯方關係對財務報表的潛在影響所必需的關於交易和未結算餘額的信息。披露內容最少應包括：
- (1) 交易的金額；
  - (2) 未結算餘額的金額，以及：
    - [1] 未結算餘額的條款和條件，包括它們是否被擔保，以及結算時將提供的對價的性質；
    - [2] 給予或收到的所有擔保的詳細信息。
  - (3) 與未結算餘額的金額相關的可疑債權準備；
  - (4) 由於關聯方產生的壞帳或可疑債權而在本期確認的費用。
- 15.6 下面是一些被披露的交易例子，如果它們是與關聯方進行的話：
- (1) 商品（製成品或品未完工產品）的購銷；
  - (2) 不動產和其他資產的購銷；
  - (3) 勞務的提供或接受；
  - (4) 租賃；

- (5) 研究與開發項目的轉移；
- (6) 按許可協議進行的轉移；
- (7) 按融資協議進行的轉移（包括貸款和現金或實物權益性投資）；
- (8) 擔保和抵押條款；
- (9) 代表主體或由主體代表另一方進行的債務結算。

15.7 對性質類似的項目，除非為理解關聯方交易對主體財務報表的影響而必須單獨列示外，可以匯總反映。