



联合国
贸易和发展会议

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.1
9 August 2002
CHINESE
Original: ENGLISH

贸易和发展理事会
投资、技术和有关资金问题委员会
《国际会计和报告准则》政府间专家工作组
2002年9月25日至27日，日内瓦
临时议程项目4

中小企业的会计问题 *

特设中小企业会计问题专家协商小组报告

* 本文件由于需要进一步与特设协商小组成员磋商而延误了提交日期。

目 录

页 次

《第二级中小型企业会计和财务报告准则》：TD/B/COM.2/ISAR/16

导 言.....	5
----------	---

准 则

1 财务报表的陈述.....	12
----------------	----

《第二级中小型企业会计和财务报告准则》：TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.1

准 则

2 现金流量表.....	4
3 财产、工厂和设备.....	6
4 租约.....	11
5 无形资产.....	14
6 库存.....	18
7 政府补助.....	19

《第二级中小型企业会计和财务报告准则》：TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.2

准 则

8 准备金.....	4
9 收入.....	7
10 借款费用.....	10
11 收入所得税.....	12
12 会计政策.....	13
13 汇率.....	16
14 资产负债表日期以后的活动.....	17
15 有关方披露的信息.....	19

目 录(续)

页 次

《第三级中小企业会计和财务报告准则》：TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.3

附 录

1	定义.....	4
2	实例.....	11
3	资料来源.....	19
4	特设协商小组的成员	21

《第三级中小企业会计和财务报告准则》：TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.4

一	会计和报告框架.....	4
二	准则的基本要求.....	8
三	财务报表范本	11

附 件

1	损益表范本	13
2	损益表范本(实例).....	14
3	资产负债表范本(实例)	15

准则 2. 现金流量表

现金流量表的编制

2.1 现金流量表应报道被归类为营运、投资和筹资活动期间的现金流量。

2.2 业务活动的现金基本上来源于为企业赚取收入的主要活动。因此，它们通常来源于与利润或损失净额的确定有关的交易和其他活动。来自收入所得税的现金流量应该在业务活动部分单独披露。诸如出售一工厂项目的交易，可能产生已经在确定利润或损失净额时予以考虑到的利得或损失数额。但是，与这些交易有关的现金流量是来源于投资活动。

投资活动

2.3 单独披露来源于投资活动的现金流量是重要的，因为该现金流量是为了在今后赚取收入和现金而为一些资源支出费用的数额。

筹资活动

2.4 单独披露筹资活动的现金流量是重要的，因为它有助于预计供资者将来要求企业偿还的现金流量。

2.5 一企业应该使用下列两种方法之一报道来源于业务活动的现金流量：

- (a) 直接方法：按现金收入毛额和现金付款毛额的主要类别披露；或
- (b) 间接方法：根据非现金性质之交易的影响、过去或未来业务活动中现金收入或付款的递延数额或应计数额、以及与投资或筹资的现金流量有关的收支项目数额等因素，调整利润或损失净额。

2.6 一企业应该单独报道由筹资及投资活动引起的现金收支毛额的主要类别，但第 2.7 段中所述现金流量应报道其净额。

2.7 下列营运、投资或筹资活动所引起的现金流量可报道其净额：

- (a) 若现金流量反映客户活动、而不是企业的活动，则报道客户的现金收支净额；
- (b) 周转快、数额大而且很快到期之项目的现金收支净额。

2.8 现金流量表中不应列入无需使用现金或现金等值的投资和筹资交易数额。这种交易应在财务报表的其他地方披露涉及这类投资和筹资活动的一切有关资料。

2.9 一企业应披露现金和现金等值的组成部分，并应编制现金流量表中所列数额同资产负债表中所报道相应项目的往来调节表。

现金和现金等值

2.10 现金等值之持有是为了支应短期承付款项而不是进行投资或用于其他目的。使投资成为现金等值的必要条件是：必须能够立刻兑换成已知的一笔现金数额而且经受价值变动的风险必须极小。因此，一笔投资通常必须从购买之日起三个月或少于三个月的短期内到期，才能够称为现金等值。股本投资不能称为现金等值，除非它实质上是现金等值——例如，就购置的优先股而言，应在短期内到期并且指明赎回日期。

2.11 人们通常将银行借款视为筹资活动。但是，在某些国家，即期支应的银行透支是企业现金管理的一个整体部分。在这种情况下，银行透支应列为现金和现金等值的组成部分。这种银行作业安排的特性是银行存款余额常常在正数和透支之间波动。

披露其他信息

2.12 企业应该连同经理人员的一份评注，披露该企业所持有、未能立即使用的现金和现金等值的有实义结余金额。

准则 3. 财产、工厂和设备

3.1 在下列情形下，财产、工厂或设备项目应该认列为资产：

- (a) 与这项资产相关联的一些未来经济利益可能流入该企业；和
- (b) 企业持有该项资产的成本可以可靠方式衡量。

3.2 可认列为资产的财产、工厂和设备项目最初应以其成本衡量其数值。

3.3 财产、工厂和设备项目的成本包括其购置价格(进口税和不退还的购物税)，资产按使用意图进入操作状态的任何可直接认列的费用；算定购买价格时应扣除任何商业折扣和付款的退让。可直接认列费用的实例如下：

- (a) 基址准备费用；
- (b) 期初交货和搬运费用；
- (c) 安装费用；
- (d) 建筑师和工程师等专业人员服务费用；和
- (e) 在而且只在可依准则 8 认列为准备金的情况下，拆除和迁移资产并且恢复基址的费用估计数。

3.4 管理和其他一般间接费用，除非可以直接归因于购置资产或使资产进入作业状态，否则不能认列为财产、工厂和设备费用的组成部分。同样，创办费和类似的生产准备费，除非为使资产进入作业状态所必需，不能认列为资产成本的一部分。资产实现规划的绩效以前引起的初期作业损失应认列为费用。

3.5 自建资产成本的确定应适用购置资产的同一原则。

3.6 一财产、工厂或设备项目可作为交换或部分交换另一不同的财产、工厂或设备项目予以购置。这一项目的成本应按获取资产的公允价值予以衡量，其算法为按所送交资产的公允价值依划拨的任何现金或现金等值予以调整。

3.7 若现有资产的绩效超过其原先估定的绩效水平因而可能使企业在将来获得经济利益，则与已经认列的财产、工厂或设备项目有关的随后开支应加入该项资产的结转数额，所有其他随后的开支应认列为所涉期间的费用。

3.8 财产、工厂和设备的修理或养护开支是为了恢复或保持企业其后按原先估定的绩效水平预计获取的经济利益。就此而论，此类开支通常认列为费用。例如，保养或检修工厂和设备的开支通常列为费用，因为保养或检修只是恢复(并没有增加)原先估定的绩效水平。

3.9 有些财产、工厂和设备的主要组成部分可能需要定期处置。例如，熔炉可能需要在使用了特定数目的小时以后更换衬里，飞机的座位和备餐间等固定设备可能需要在同一机身期间处置数次。这些部件应作为单独资产认列，因为它们的有用期不同于所涉及的财产、工厂和设备项目的有用期。因此，只要符合第 3.1 段中的认列标准，处置或更新部件的开支应认列为购置单独资产，更换的资产则予注销。

初次认列以后的衡量

基准处理

3.10 一财产、工厂或设备初次认列为资产以后，应按其成本减去累积折旧(3.19)和累积折损损失(3.25)予以结转。

容许替换处理

3.11 一财产、工厂或设备初次认列为资产以后，应按重新估定的数额(重新估值日的公允价值减去随后的累积折旧和折损损失)予以结转。应定期重新估值，结转的数额才不致与资产负债表日期的公允价值有重大的差异。

3.12 土地和建筑的公允价值通常为市场价值。这一价值通过估价确定，通常由具有专业资格的价格核定人负责。

3.13 工厂和设备项目的公允价值通常为估定的市场价值。若由于工厂和设备性质特别，很少出售，没有交易行情作为市场价值的证据，除非作为持续经营的项目认列，否则应按折旧处置费用估值。

3.14 若对一财产、工厂或设备项目重新估值，则重新估值日期的累积折旧：

- (a) 应依该项资产的结转毛额的变化按比例重报，使重新估值后的结转毛额等于重新估定的数额(使用对其折旧处置成本的指数重新估价资产时常常使用这个方法)；或
- (b) 应按资产的结转毛额和重报的资产重估净额予以消除。例如，这个方法用于按市场价值重估建筑物的价值。

根据第 3.16 和 3.17 段，应在结转数额中增加或扣除由于重述或注销累计折旧而调整的数额

3.15 若对一财产、工厂和设备项目重新估值，即应对该项资产所从属的整个财产、工厂和设备类别重新估值

3.16 若资产结转额由于重新估值而增加，则增加的数额应直接计入资产净值贷方的重新估值盈余项下。但是，重新估值盈余的增加数额应认列为收入，这样做的条件是：它扭转了曾被认列为支出的同一资产经过重估数额减少的情况。

3.17 若一资产结转数额由于重新估值而减少，减少的数额应认列为一项费用。但是，在、而且只在重估后的减少额不超过同一资产重估后的盈余额的情形下，应直接由与重新估值有关的盈余额抵充。

3.18 资产净值中重新估值的资本盈余可于变现后直接拨入留存盈余。全部盈余可于资产退役或处置时变现。但是，有些盈余可于企业使用资产时变现；在这种情形下，所变现的盈余数额是以资产的重估结转数额为基础的折旧和以资产的原先成本为基础的折旧之间的差额。从重估盈余拨入留存盈余并不是通过损益表加以体现的。

折 旧

3.19 一财产、工厂或设备项目的可折旧数额应按其使用年限在全系统范围内加以分配。所使用的折旧方法应该体现由该企业消费该资产经济利益的形态。每一期间的折旧费用，除非已被列入另一资产的结转数额，即应认列为开支。

3.20 企业对一财产、工厂或设备项目中所体现经济利益的消费，主要通过对资产的利用予以实现。但是，资产闲置期间的技术陈废和耗损等其他因素常常导致预期从资产获取的经济利益减少。因此，对资产使用年限的确定必须考虑到下列各项因素：

- (a) 企业对资产的预期使用(使用程度按资产的预期能力或实际收益予以评估)；
- (b) 预期的实物耗损取决于作业因素，例如：使用资产的轮班次数、企业的修理和养护计划、以及资产闲置期间的照料和维护；

- (c) 由于生产工艺的变化或改进、或由于市场对产品的需求或资产的服务能力发生变化等因素引起技术陈废；
- (d) 对资产的利用受到法律或类似的限制，有关租约到期。

3.21 土地和建筑物是分开的资产，即使是同时购置的，在会计作业也予以分开处理。土地使用年限通常不受限制，因此不会折旧。建筑物使用年限受到限制，因此是可折旧的资产。建筑物所在的土地价值增加并不影响对建筑物使用年限的确定。

3.22 在全系统范围内按使用年限分配一资产的可折旧数额可以使用若干方法。这些方法包括直线法、减少余额法和单位总额法。直线折旧法是在资产的使用年限内摊付固定费用。减少余额法是在资产的使用年限内逐渐减少费用。单位总额法是按资产的预期使用情况或收益确定费用。确定资产折旧的方法是以预期的经济收益为依据，除非预期从该资产获取经济利益的形态发生变化，否则应该一贯适用于每一个会计期。

3.23 财产、工厂或设备项目的使用年限应予以定期复核，如果预期的情况与以前的估计有重大差异，应该调整现期和其后各期的折旧费用。

3.24 财产、工厂或设备项目的使用年限应予以定期复核，如果预期从该资产获取经济利益的格局发生重大变化，就应该改变方法，以体现改变了的形态。若有必要改变折旧方法，应将这种改变认列为会计估计数的变化，并调整现期和其后各期的折旧费用。

折 损

3.25 企业实体应在每一资产负债表日期复核所有有形和无形的固定资产的结转价值，考虑继续使用形成赚取现金单元的该资产或该类资产，能否赚取足够的现金，以便支应资产成本的分期付款。若预期未来的现金流量不足够，即应减少结转价值。

退役和处置

3.26 财产、工厂或设备项目在处置时、或永远撤消对该资产的使用并且不预期在处置以后从它获取任何经济利益，即应从资产负债表中予以消除。

3.27 一财产、工厂或设备项目引起的收益或损失应按处置收益净额估计数和该资产结转数额之间的差额予以确定，并应在损益表中认列为收入或开支。

披 露

3.28 财务报表应为每一类财产、工厂和设备披露下列事项：

- (a) 用于确定结转毛额的衡量依据(若使用一个以上的依据，应披露按该依据算出的每一类别的结转毛额)；
- (b) 使用的折旧方法；
- (c) 使用年限或使用的折旧率；
- (d) 期初和期末的结转毛额和累积折旧(与累积折损损失合计)；
- (e) 期初和期末结转数额的调节，表明：
 - (一) 增置；
 - (二) 处置；
 - (三) 会计期内由于重新估值引起的增加或减少；
 - (四) 会计期内损益表中认列的(任何)折损损失；
 - (五) 会计期内在损益表中转回的(任何)折损损失；
 - (六) 折旧；
 - (七) 其他运作。

上列(e)项的调节不需要比较性资料。

3.29 财务报表也应该披露所有权所受到之限制的存在和数额，以及作为负债担保抵押的财产、工厂和设备。

3.30 财产、工厂和设备按重估的数额申报时，应披露下列资料：

- (a) 重估资产价值所使用的依据；
- (b) 重新估值的有效日期；
- (c) 是否聘用了独立的估值人。

准则 4. 租约

租约分类

4.1 租约分类的依据是出租人或承租人针对出租资产之所有权所面临的风险和报酬。风险包括由于闲置设备或技术工艺陈废造成损失和变动的经济情况相应造成差别的可能性。报酬可表现为期望在资产的经济年限内对它进行有利可图的经营和预期从增值或变现剩余价值获得盈余。

4.2 一租约是否财务租约或经营租约取决于交易的实质内容而不是合同的形式。通常促使一租约被分类为财务租约的情况如下：

- (a) 租约于租期终了时将资产的所有权转移给承租人。
- (b) 承租人有在可行使选择权的日期以预期低于公允价值的一定价格购买资产的选择权，以至在租约开初即可合理地确定承租人将行使选择权。
- (c) 租期是资产经济年限的在部分，即使所有权没有转移。
- (d) 租期开初，最低限度租约付款现值至少实质上是出租资产公允价值的全部。
- (e) 出租资产具有特殊性质，只有出租人能够在不做任何修正的情形下加以使用。

4.3 可以个别地或一并地导致一租约归类为财务租约的情况指标如下：

- (a) 如果出租人能够取消租约，承租人由于这项取消所引起的损失由出租人承担。
- (b) 帐面净值的波动引起的利得或损失归于出租人(例如租金退还额等于租期终了时出售进款的大部分)。
- (c) 出租人有能力以实质上低于市场租金的租金继续出租。

财务租约

4.4 出租人应在其资产负债表中以租约开初以等于出租财产公允价值的数额将财务租约认列为资产和负债，如果低于该数额，则以最低限度租约付款的现值

认列。在计算最低限度租约付款的现值时，折扣因子若可实际确定，则是租约中所暗示的利率，若不能实际确定，则应使用出租人的递增借款费率。

4.5 租约付款应在财务费用和未清偿负债减少额之间分摊。财务费用应在租期的各个期间之间分配，使每一期间的负债余额适用固定的期间利率。

4.6 财务租约引起对资产的折旧费用和对每一会计期的财务费用。出租资产的折旧政策应与所拥有的可折旧资产的政策一致。

4.7 如果不能合理地确定出租人将在租约终了时获得所有权，资产应在租期或使用年限内完全折旧，以较短的为准。

4.8 财务租约的出租人应在资产负债表日期披露每类资产的结转净额和已在损益表中认列或有租金的依据。

经营租约

4.9 根据经营租约支付的租约付款应在损益表中按跨越租期的直线法认列为费用，除非能以另一系统性依据呈现用户利益的时间序列。

4.10 议定新的或延续的经营租约的所有诱因应认列为为了使用出租资产所议定的净考虑因素的一个整体部分。出租人应将诱因的合计利益确认为跨越租期的租金减少额。

4.11 出租人应根据不可撤消的经营租约为下列每一期间披露未来最低限度租约付款总额：

- (一) 不迟于一年；
- (二) 迟于一年但不迟于五年；
- (三) 迟于五年。

出售和租回

4.12 出售和租回交易是由出售人出售一项资产并由出售人租回同一资产。租约付款和出售价格通常相互依存，因为是作为一揽子商定的。出售和租回交易的会计处理取决于租约的类型。

4.13 如因出售和租回交易订立一项财务租约，出售进款中超过结转数额的部分不应立即在出售人出租人的财务报表中确认为收入。反之，应予递延而在租期内分期摊销。

4.14 如因一项出售租回交易订立经营租约，交易明确按照公允价值议定，应立即确认任何利润或损失。如果出售价格低于公允价值，任何利润或损失应立即确认，但在损失由低于市场价格的租约付款予以补偿的情形下，应予递延并在预期使用资产的期限内按租约付款的一定比例分期确认。若出售价格高于公允价值，超过公允价值部分应予递延并在预期使用资产的期限内分期确认。

4.15 就经营租约来说，若议定出售并租回交易时的公允价值低于资产的结转数额，应按结转数额和公允价值之间的差额立即确认损失。

准则 5. 无形资产

定 义

5.1 一企业控制一资产指该企业有能力从所辖属的资源获得未来经济利益并且能够限制其他企业获取这些利益。一企业对从一无形资源获取未来经济利益的控制能力通常来源于可在法院执行的合法权利。在没有合法权利的情形下，要展示控制比较困难。但是，可在法律上执行一项权利的程度并不是实行控制的必要条件，因为一企业可能能够以另一些方式控制未来经济利益。

无形资产的认列和初次衡量

5.2 在并且只在下列情形下，才应该认列无形资产：

- (a) 归因于该资产的未来经济利益可能流入该企业；
- (b) 该资产的成本能够以可靠方式予以衡量。

5.3 一企业应使用合理和可支持的假设评估获取未来经济利益的可能性，据此认定：管理人员能够在该资产有效年限内对整套经济情况作出最佳估计。

5.4 一无形资产起初应为其衡量付费。

5.5 内部产生的商誉不应认列为资产。

内部产生的无形资产

研究阶段

5.6 从研究(或从一内部项目的研究阶段)产生的任何无形资产都不应该认列。研究(或一内部项目研究阶段的)开支应在产生时予以认列为费用。

发展阶段

5.7 在而且只在一企业能够展示下列因素的情形下，从开发(或一内部项目的开发阶段)产生的一无形资产才应予以认列：

- (a) 完成无形资产以供使用或出售的技术可能性；
- (b) 企业完成该无形资产并且有使用或出售该项资产的意向；
- (c) 企业使用或出售该项无形资产的能力；

- (d) 无形资产如何产生可能的未来经济利益(除其他外, 企业应展示无形资产的产品或无形资产本身确实有其市场, 如供在国内予以使用, 则应展示该无形资产的效用);
- (e) 获取适足的技术、资金和其他资源以完成该无形资产的开发、使用或出售的机会;
- (f) 以可靠方式衡量无形资源开发期间的开支的能力。

5.8 内部创立的品牌、报头、刊物名称、客户名单和实质类似的项目不应确认为无形资产。

费用的认列

5.9 一无形资产项目的开支应于产生时确认为费用, 除非该项开支是符合认列标准的无形资产之成本的一部分(参阅第 5.2 至 5.8 段)。

5.10 一企业在先前的年度财务报表或临时财务报告中确认为费用的一无形资产项目的开支, 不应在后来的日期确认为一无形资产的成本。

5.11 一无形资产在购买或完成以后的随后开支应于产生时确认为费用, 除非:

- (a) 这一开支使该资产的绩效超过原先估计的水平从而可能带来经济利益;
- (b) 这一开支能够以可靠方式加以衡量, 并且是由该资产引起的。如果符合这些条件, 随后的开支应该增列为该无形资产的成本。

5.12 起初认列以后, 一无形资产应按其成本减去任何累积摊还款和任何累积折损损失予以认列。如果能够参照活跃市场确定公允价值, 重新估价是容许择用的第二选项。

分期摊还

摊还期

5.13 一无形资产的折旧数额应按对其使用年限的最佳估计在系统的基础上予以分配。有一项假定认为: 一无形资产从开始使用日期起算, 其使用年限不会超过二十年。该资产一经启用, 摊还期即应开始。

5.14 如果对来源于一无形资产的未来经济利益的控制是通过在固定期限内授予的法律权利而实现的，该无形资产的使用年限不应超过该法律权利的有效期间，除非：

- (a) 该法律权利可以延期生效；
- (b) 可以延期生效几乎是确定的。

摊还的方法

5.15 采用的摊还方法应该体现企业消费该资产经济利益的形态。如果不能以可靠方式确定该形态，应该使用直线法。每一期间的摊还款应认列为费用，除非有另一项准则容许或要求将它列入另一项资产的结转数额中。

剩余价值

5.16 一无形资产的剩余价值应假定为零，除非：

- (a) 有一第三方承诺在资产的使用年限终了时购买它；
- (b) 有一个活跃的资产市场并且：
 - (一) 剩余价值可参照该市场的情况加以确定；
 - (二) 该资产年限终了时这一市场有可能继续存在。

摊还期和摊还方法的复核

5.17 摊还期和摊还方法至少应于每一会计年度终了时予以复核。如果该资产预期的使用年限与原先的估计极为不同，应该相应改变摊还期。如果预期从该资产获取经济利益的形态有了重大变化，应该改变摊还方法，以体现改变的形态。这种变化应认列为会计估计数的变更，对现期和未来各期的摊还款作出调整。

结转数额可收回的程度：资本折损

5.18 即使没有任何迹象显示资产受到折损，企业至少应于每一会计年度终了时估算可收回的无形资产结转数额。可收回的数额应按第 3.25 段予以确定，并且相应认列折损损失。

退役和处置

5.19 无形资产应于处置时、或不预期从该资产的使用获取未来经济利益从而予以处置时取消认列(从资产负债表中消除)。

5.20 由于一无形资产退役或处置所引起的盈余或损失应按处置收益净额和资产结转数额之间的差额予以确定，并且应该在损益表中认列为收入或开支。

披 露

5.21 财务报表应为每一类无形资产披露据以区分国内无形资产和其他无形资产的下列资料：

- (a) 使用年限或所使用的摊还比率；
- (b) 所使用的摊还方法；
- (c) 期初和期末的结转毛额和累积摊还款额(与累积折损损失合并计算)；
- (d) 载列无形资产摊还情况的损益表的条目；
- (e) 期初和期末结转数额的调节，表明下列情况：
 - (一) 退役和处置；
 - (二) 认列的折损损失；
 - (三) 转回的折损损失；
 - (四) 会计期认列的摊还款额；
 - (五) 会计期结转数额的增加或其他变化。

无需披露比较性资料。

5.22 财务报表中还应该披露：

- (a) 如果一无形资产在超过二十年的期间分期摊还，说明为什么假定一无形资产的使用年限从资产的启用受到批驳之日算起不会超过二十年。
- (b) 说明、结转数额和对整个企业的财务报表具有实质重要性的任何个别无形资产的余下摊还期；
- (c) 所有权受到限制的无形资产的存在及其结转数额，以及作为负债担保金认列的无形资产的结转数额。

准则 6. 库存

6.1 库存应按成本和可变现净值中较低的数额加以衡量。

6.2 库存成本应该包括所有购置成本、转换成本和使库存在目前地点按现况存放的其他成本。

6.3 通常不能互相转换的一些项目的库存成本以及为特定工程项目制作和隔离的货物或服务应使用其个别成本的特征予以转让。

6.4 第 6.3 段未涉及的的库存成本应使用先进先出方式或加权平均成本公式予以转让。

认列为费用

6.5 库存出售时，其结转数额应在认列有关收入的期间认列为费用。将库存注销为可变现净值的数额和库存的所有损失应在注销或发生损失期间认列为费用。由于可变现净值增加而使得已注销的费用转回的数额应在发生转回期间认列为库存减少数额。

披 露

6.6 财务报表应披露：

- (a) 衡量库存时所采取的会计政策，包括所使用的成本公式；
- (b) 库存结转总额和按对企业合适的类别结转的数额；
- (c) 认列为负债担保金的库存结转数额。

6.7 财务报表应披露：

- (a) 在会计期内认列为费用的库存成本；或
- (b) 在会计期内按性质分类认列为费用的、适用于收入的经营成本。

准则 7. 政府补助

7.1 政府补助是政府以对企业转让资源的形式给予协助，以此换取企业在过去或未来遵守与企业经营活动有关的若干条件。

7.2 政府补助，包括按公允价值给予非货币形式的协助，在取得合理保证以前不应予以认列：

- (a) 企业将遵守附加的条件；
- (b) 企业将得到补助。

7.3 政府补助应在必要期间内认列为收入，以便在系统的基础上与意图补偿的有关成本互相对应。不应将其直接记入股东利益的贷方。

7.4 在大多数情况下，可以随时确定企业认列成本或涉及政府补助的开支的期间，因此确认特定费用的补助在与有关费用相同的期间认列为收入。同样，与可折旧资产有关的补助通常在若干会计期内按照对这些资产所借记的折旧比例认列为收入。

7.5 政府补助成为应收帐款系为补偿已引起的费用或损失，或为向企业提供不会在未来引起有关成本的即期财政支持，应酌情在它成为应收款的会计期内作为特别项目认列为收入。

7.6 与资产有关的政府补助，包括按公允价值给予的非货币形式的补助，应该载入资产负债表，将此项补助认列为递延收入或在结转资产数额时将此项补助扣除。

7.7 与收入有关的补助有时在损益表中分别地、或在“其他收入”的总标题下记入贷方；也可以在报道有关费用时予以扣除。

7.8 成为应偿付款项的政府补助应作为对会计估计数的修正核算。对与收入有关的补助的偿付首先应适用于为补助而设置的未摊还的递延贷款。在而且只在应偿付款超过任何此类递延贷款或没有任何递延贷款存在的情形下，才应该把偿付款立即认列为费用。与资产有关的补助的偿付应以偿付的数额增加资产的结转数额或扣除递延的收入余额。在没有补助的情形下应已认列为费用的累积附加折旧，应该立即认列为费用。

政府协助

7.9 第 7.1 段内政府补助的定义不包括若干形式的政府协助，对于这些形式的政府补助和无法与企业的正常商业交易区别开来的交易，不能合理地予以定价。

7.10 不能合理地定价的协助实例是免费提供技术或营销咨询和提供担保。无法与企业的正常商业交易区别开来的协助实例是政府的采购政策会对企业起到一部分促销作用。利益的存在可能是毫无疑问的，但是，意图把商业活动和政府协助区隔开来的作法很可能是专断的行为。

7.11 上述实例的实际意义可能是：应该披露协助的性质、范围和期限，以使财务报表不致产生误导作用。

7.12 无息贷款或低利贷款是政府协助的形式，但它的好处没有按应负利息予以量化。

7.13 政府对企业的协助，除了要求在若干地区或行业开展业务活动以外，并没有规定涉及企业经营活动的条件，即便如此，仍然符合政府补助的定义。因此，不应将这种补助记入资产净值的贷方。

披 露

7.14 下列事项应予披露：

- (a) 为政府补助采取的会计政策，包括在财务报表中采用的表述方法；
- (b) 在财务报表中确认政府补助的性质和范围并且说明使企业直接受益的其他形式的政府协助；
- (c) 已经确认的政府补助所附带的条件和其他或有费用尚未落实的情况。

-- -- -- -- --