

## 《CAS 41—在其他主体中权益的披露》 VS 《IFRS 12—在其他主体中权益的披露》

2014年3月27日，财政部发布《关于印发〈企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露〉的通知》（财会[2014]16号）。自2014年7月1日起在所有执行企业会计准则的企业范围内施行，鼓励在境外上市的企业提前执行。除了未纳入合并财务报表范围的结构化主体外，企业比较财务报表中披露的本准则施行日之前的信息与本准则要求不一致的，应当按照本准则的规定进行调整。

中国现行准则有关企业和其他主体中权益的披露散见于《企业会计准则第2号——长期股权投资》和《企业会计准则第33号——合并财务报表》之中。新的准则整合并优化在子公司、联营企业、合营企业中权益的披露：**要求拥有重要少数股东权益的子公司、合营企业和联营企业均需要披露主要财务信息**；在持股比例和表决权比例方面，将母公司和子公司作为一个整体考虑，**要求披露少数股东的持股比例和表决权比例**；从不同报告主体（报告企业或集团）角度，对有关重要限制的披露进行了区分，要求披露集团内企业（或主体）之间相互转移资金受到的限制等；在失去对子公司控制时，要求披露剩余权益投资的公允价值及按照公允价值重新计量产生的相关利得和损失金额；对于重要的合营企业或联营企业，**采用权益法进行会计处理但该投资存在公开报价的，还应当披露其公允价值**；**增加在结构化主体中权益的披露**，并分别对纳入合并范围的结构化主体和未纳入合并范围的结构化主体规范了披露要求。

新发布的合营安排准则与2013年1月1日起生效的《国际财务报告准则第12号——在其他主体中权益的披露》及2014年1月1日起生效的关于投资性主体的修订基本一致。

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<b>第一章 总则</b>		
<b>第一条</b> 为了规范在其他主体中权益的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。		CAS 强调其法规依据
	<b>目标 (Objective)</b>	
<b>第二条</b> 企业披露的在其他主体中权益的信息，应当有助于财务报表使用者评估企业和其他主体中权益的性质和相关风险，以及该权益对企业财务状况、经营成果和现金流量的影响。	1· 本国际财务报告准则的目标是，要求主体披露有助于其财务报表使用者评估下列情况的信息： (1) 主体在其他主体中权益 (interests in other entities) 的性质及与之相关的风险； 以及 (2) 这些权益对主体财务状况、财务业绩 (financial performance) 和现金流量的影响。	一致； 但 CAS 将目标表述为要求，并将财务业绩表述为“经营成果”
	<b>实现目标 (Meeting the objective)</b>	
	2· 为实现第 1 段中的目标，主体应当披露： (1) 在确定下列事项时所做的重要判断和假	IFRS 概述了为实现

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
	<p>设：</p> <p>①在其他主体或安排中权益的性质；</p> <p>②主体拥有权益的合营安排的类型（第 7 段至 9 段）；</p> <p>③满足投资性主体（investment entity）的定义（若适用）（第 9 A 段）；以及</p> <p>（2）有关主体在下列各项中的权益的信息：</p> <p>①子公司（第 10 段至 19 段）；</p> <p>②合营安排和联营企业（第 20 段至 23 段）；以及</p> <p>③非由主体控制的结构化主体（未纳入合并财务报表范围的结构化主体）（第 24 段至 31 段）。</p> <p>3·如果本国际财务报告准则所要求的披露与其他国际财务报告准则所要求的披露不能实现第 1 段的目标，主体应当披露实现上述目标所需的其他必要信息。</p> <p>4·主体应考虑实现披露目标的必要详细程度，以及对本国际财务报告准则各项要求的强调程度。主体应根据情况进行汇总披露或分解披露，以避免有用的信息因淹没在大量不重要细节中或因将具有不同特征的项目予以汇总而变得模糊（参见应用指南第 2 段至第 6 段）。</p>	<p>目标所需的披露要求【(1) ③为 2012 年 10 月修订】</p>
	<p><b>附录 A 术语定义 (Appendix A Defined terms)</b></p>	
<p><b>第三条</b> 本准则所指的在其他主体中的权益，是指通过合同或其他形式能够使企业参与其他主体的相关活动并因此享有可变回报的权益。参与方式包括持有其他主体的股权、债权，或向其他主体提供资金、流动性支持、信用增级和担保等。企业通过这些参与方式实现对其他主体的控制、共同控制或重大影响。其他主体包括企业的子公司、合营安排（包括共同经营和合营企业）、联营企业以及未纳入合并财务报表范围的结构化主体等。</p> <p>结构化主体，是指在确定其控制方时没有将表决权或类似权利作为决定因素而设计的主体。</p>	<p>在其他主体中的权益（interest in another entity）：本国际财务报告准则所称“在其他主体中的权益”，是指导致主体从另一主体的业绩中获得可变回报（variability of returns）的合同或非合同涉入。在其他主体中的权益可以用以下情况证明，但不仅限于以下情况：持有权益性或债务性工具以及诸如提供融资、流动性支持、信用增级和担保等其他形式的涉入。包括主体对另一主体拥有控制、共同控制或重大影响等方式。主体并不必定仅仅因为存在典型的客户供应关系而在另一主体中拥有权益。</p> <p>结构化主体（structured entity）：设计该主体的目的是在确定主体控制方时，表决权或类似权利不构成决定性因素，例如，当表决权仅与行政管理工作相关，以及相关活动由合同安排主导时。</p> <p>应用指南第 22 段至 24 段提供了关于结构化主体更多的信息。</p>	<p>一致； 但 IFRS 更详细</p>
	<p><b>范围 (Scope)</b></p>	

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <small>注</small>	对比
<p><b>第四条</b> 本准则适用于企业在子公司、合营安排、联营企业和未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益的披露。</p> <p>企业同时提供合并财务报表和母公司个别财务报表的，应当在合并财务报表附注中披露本准则要求的信息，不需要在母公司个别财务报表附注中重复披露相关信息。</p>	<p>5·本国际财务报告准则适用于在下列各项之一中拥有权益的主体：</p> <p>(1) 子公司；</p> <p>(2) 合营安排（即共同经营或合营企业）；</p> <p>(3) 联营企业；</p> <p>(4) 未纳入合并财务报表范围的结构化主体。</p>	<p>一致；</p> <p>另外 CAS 强调母公司个别报表无需重复披露</p>
<p><b>第五条</b> 下列各项的披露适用其他相关会计准则：</p> <p>(一) 离职后福利计划或其他长期职工福利计划，适用《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》。</p> <p>(二) 企业在其参与的但不享有共同控制的合营安排中的权益，适用《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》。但是，企业对该合营安排具有重大影响或该合营安排是结构化主体的，适用本准则。</p> <p>(三) 企业持有的由《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范的在其他主体中的权益，适用《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》。但是，企业在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中的权益，以及根据其他相关会计准则以公允价值计量且其变动计入当期损益的在联营企业或合营企业中的权益，适用本准则。</p>	<p>6·本国际财务报告准则不适用于：</p> <p>(1) 《国际会计准则第 19 号——雇员福利》规范的离职后福利计划或其他长期雇员福利计划。</p> <p>(2) 《国际会计准则第 27 号——单独财务报表》规范的主体单独财务报表。但是，如果主体在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中拥有权益，并且编制单独财务报表作为其唯一的财务报表，在编制其单独财务报表时，该主体应适用第 24 段至 31 段的要求。</p> <p>(3) 主体在其参与的但并非共同控制的合营安排中的权益。除非该权益对合营安排有重大影响或该权益为主体在结构化主体中的权益。</p> <p>(4) 《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》规范的在其他主体中的权益。但是，主体对于在下列各项中的权益，应当遵循本准则：</p> <p>①在联营企业或合营企业中的权益，按照《国际会计准则第 28 号——联营企业和合营企业中的投资》，主体对其以公允价值计量且公允价值变动计入损益；或者</p> <p>②在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中的权益。</p>	<p>一致；</p> <p>但 IFRS 还包含对主体单独财务报表的要求</p>
<p><b>第二章 重大判断和假设的披露</b></p>	<p><b>重大判断和假设 (Significant judgements and assumptions)</b></p>	
<p><b>第六条</b> 企业应当披露对其他主体实施控制、共同控制或重大影响的重重大判断和假设，以及这些判断和假设变更的情况，包括但不限于下列各项：</p> <p>(一) 企业持有其他主体半数或以下的表决权但仍控制该主体的判断和假设，或者持有其他主体半数以上的表决权但并不控制该主体的判断和假设。</p> <p>(二) 企业持有其他主体 20% 以下的表决权但对主体具有重大影响的判断和假设，或者持有其他主体 20% 或以上的表决权但对主体不具有重大影响的判断和假设。</p> <p>(三) 企业通过单独主体达成合营安排的，确定该合营安排是共同经</p>	<p>7·主体应当披露其在确定下列各项时所做的重大判断和假设（以及对这些判断和假设所做的变更）：</p> <p>(1) 主体控制其他主体（即《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》第 5 段和第 6 段所述的被投资者）；</p> <p>(2) 主体对某一安排拥有共同控制权或其他主体具有重大影响；以及</p> <p>(3) 合营安排的类型（即共同经营或合营企业），如果该合营安排通过一单独工具予以结构化。</p> <p>8·根据第 7 段披露的重大判断和假设包括，事实和情况变化导致主体在报告期有关其是否控制、共同控制或重大影响的结论发生变化时所作的判断和假设。</p> <p>9·为遵循第 7 段的要求，主体应当披露在确定诸如下列各项时所作的重大判断和假设：</p>	<p>一致；</p> <p>但 CAS 还强调了应披露对通过单独主体单程合营安排类型的判断和假设</p>

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <small>注</small>	对比
<p>营还是合营企业的判断和假设。 （四）确定企业是代理人还是委托人的判断和假设。</p>	<p>（1）即使主体拥有另一主体一半以上的表决权，主体并不控制该另一主体。 （2）即使主体拥有另一主体一半以下的表决权，主体仍控制该另一主体。 （3）主体是代理方或委托方（参见《国际财务报告准则第10号》第58段至72段）。 （4）即使主体拥有另一主体20%或20%以上的表决权，主体对该另一主体并不具有重大影响。 （5）即使主体拥有另一主体20%以下的表决权，主体仍对该另一主体具有重大影响。</p>	
<p><b>第七条</b> 企业应当披露按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》被确定为投资性主体的重大判断和假设，以及虽然不符合《企业会计准则第33号——合并财务报表》有关投资性主体的一项或多项特征但仍被确定为投资性主体的原因。 企业（母公司）由非投资性主体转变为投资性主体的，应当披露该变化及其原因，并披露该变化对财务报表的影响，包括对变化当日不再纳入合并财务报表范围子公司的投资的公允价值、按照公允价值重新计量产生的利得或损失以及相应的列报项目。 企业（母公司）由投资性主体转变为非投资性主体的，应当披露该变化及其原因。</p>	<p>9A • When a parent determines that it is an investment entity in accordance with paragraph 27 of IFRS 10, the investment entity shall disclose information about significant judgements and assumptions it has made in determining that it is an investment entity. If the investment entity does not have one or more of the typical characteristics of an investment entity (see paragraph 28 of IFRS 10), it shall disclose its reasons for concluding that it is nevertheless an investment entity.</p> <p>9B • When an entity becomes, or ceases to be, an investment entity, it shall disclose the change of investment entity status and the reasons for the change. In addition, an entity that becomes an investment entity shall disclose the effect of the change of status on the financial statements for the period presented, including:</p> <p>(a) the total fair value, as of the date of change of status, of the subsidiaries that cease to be consolidated;</p> <p>(b) the total gain or loss, if any, calculated in accordance with paragraph B101 of IFRS 10; and</p> <p>(c) the line item(s) in profit or loss in which the gain or loss is recognised (if not presented separately).</p>	<p>一致； 2012年10月IFRS增加的内容</p>
<p><b>第三章 在子公司中权益的披露</b></p>	<p>在子公司中的权益 (Interests in subsidiaries)</p>	
<p><b>第八条</b> 企业应当在合并财务报表附注中披露企业集团的构成，包括子公司的名称、主要经营地及注册地、<b>业务性质</b>、<b>企业的持股比例</b>（或类似权益比例，下同）等。</p>	<p>10 • 主体在其合并财务报表中披露的信息应当有助于其合并财务报表使用者：</p> <p>（1）了解： ①集团的构成；以及 ②非控制权益方在集团活动和现金流量中拥有</p>	<p>基本一致； 但CAS要求对所有子公司都</p>

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p>子公司少数股东持有的权益对企业集团重要的，企业还应当在合并财务报表附注中披露下列信息：</p> <p>（一）子公司少数股东的持股比例。子公司少数股东的持股比例不同于其持有的表决权比例的，企业还应当披露该表决权比例。</p> <p>（二）当期归属于子公司少数股东的损益以及向少数股东支付的股利。</p> <p>（三）子公司在当期期末累计的少数股东权益余额。</p> <p>（四）子公司的主要财务信息。</p>	<p>的权益（第 12 段）；以及</p> <p>（2）评估：</p> <p>①主体在使用集团资产、清偿集团负债方面所受的重大限制的性质和程度（第 13 段）；</p> <p>②与主体在纳入合并财务报表范围的结构化主体中的权益相关的风险的性质和变化（第 14 段至 17 段）；</p> <p>③主体在子公司的所有者权益变动的结果，该变动不会导致主体丧失对子公司的控制（第 18 段）；以及</p> <p>④主体在报告期丧失对子公司控制的结果（第 19 段）。</p> <p>12· 对于拥有<b>重要的非控制权益</b>的每一子公司，主体应当披露：</p> <p>（1）子公司的名称。</p> <p>（2）子公司的主要经营地（以及子公司主要经营地不同于其注册国时，子公司的注册国家）。</p> <p>（3）非控制权益方持有的所有者权益的比例。</p> <p>（4）非控制权益方所持有的表决权比例，如果该比例不同于其所持有的所有者权益比例。</p> <p>（5）报告期分配至子公司非控制权益方的损益。</p> <p>（6）子公司在报告期末累积的非控制权益。</p> <p>（7）有关子公司的财务信息概要（参见应用指南第 10 段）。</p>	<p>披露子公司的名称、主要经营地，而非仅针对拥有重要的非控制权益的子公司；另外 CAS 还要求披露对所有子公司都披露业务性质、企业的持股比例；而 IFRS 强调了披露要达到的目标</p>
	<p>11· 编制合并财务报表所用的子公司财务报表的报告期末日与合并财务报表不同时（参见《国际财务报告准则第 10 号》应用指南第 92 段和第 93 段），主体应当披露：</p> <p>（1）子公司财务报表报告期末日；以及</p> <p>（2）使用不同日期或期间的原因。</p>	<p>CAS 要求统一会计期间，<b>未引入统一会计期间不切实可行的豁免</b></p>
	<p>B17· 如果主体在子公司、合营企业或联营企业中的权益（或在合营企业或联营企业中的权益的一部分）按照《国际财务报告准则第 5 号——持有待售的流动资产和非持续经营》分类为持有待售资产，则不要求主体按照应用指南第 10 段至 16 段的要求披露子公司、合营企业或联营企业的财务信息概要。</p>	<p>CAS 未专门强调分类为持有待售的权益投资无需披露财务信息概要</p>
	<p><b>重大限制的性质和程度（The nature and extent of significant restrictions）</b></p>	
<p><b>第九条</b> 使用企业集团资产和清偿企业集团债务存在重大限制的，企业应当在合并财务报表附注中披露下列信息：</p> <p>（一）该限制的内容，包括对母公司或其子公司与企业集团内其他主体相互转移现金或其他资产的限制，以及对企业集团内主体之间发</p>	<p>13· 主体应当披露：</p> <p>（1）主体在使用集团资产和清偿集团负债方面的重大限制（如法定限制、合同限制和监管限制），例如：</p> <p>①对母公司或其子公司与集团内其他主体之间相互转移现金或其他资产的限制。</p> <p>②可能限制与集团内其他主体之间支付股利或其他资本性分配的<b>担保</b>或其他要求，或者可能</p>	<p>基本一致；但 IFRS 更详细</p>

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p>放股利或进行利润分配、发放或收回贷款或垫款等的限制。</p> <p>(二) 子公司少数股东享有保护性权利、并且该保护性权利对企业使用企业集团资产或清偿企业集团负债的能力存在重大限制的, 该限制的性质和程度。</p> <p>(三) 该限制涉及的资产和负债在合并财务报表中的金额。</p>	<p>限制与集团内其他主体相互借贷或提供(或清偿)预付款的担保或其他要求。</p> <p>(2) 非控制权益方的保护性权利的性质和程度, 该权利能够严重限制主体使用集团资产或清偿集团负债的能力(例如, 当母公司在清偿自身负债前必须先清偿某子公司负债, 或要求征得非控制权益方同意后才能使用某子公司的资产或清偿某子公司的负债)。</p> <p>(3) 上述限制所涉及到的资产和负债在合并财务报表中的账面金额。</p>	
	<p>与主体在纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益相关的风险的性质 (Nature of the risks associated with an entity's interests in consolidated structured entities)</p>	
<p><b>第十条</b> 企业存在纳入合并财务报表范围的结构化主体的, 应当在合并财务报表附注中披露下列信息:</p> <p>(一) 合同约定企业或其子公司向该结构化主体提供财务支持的, 应当披露提供财务支持的合同条款, 包括可能导致企业承担损失的事项或情况。</p> <p>(二) 在没有合同约定的情况下, 企业或其子公司当期向该结构化主体提供了财务支持或其他支持, 应当披露所提供支持的类型、金额及原因, 包括帮助该结构化主体获得财务支持的情况。其中, 企业或其子公司当期对以前未纳入合并财务报表范围的结构化主体提供了财务支持或其他支持并且该支持导致企业控制了该结构化主体的, 还应当披露决定提供支持的相关因素。</p> <p>(三) 企业存在向该结构化主体提供财务支持或其他支持的意图的, 应当披露该意图, 包括帮助该结构化主体获得财务支持的意图。</p>	<p>14· 主体应当披露要求母公司或其子公司对某纳入合并财务报表范围的结构化主体 (consolidated structured entity) 提供财务支持的合同安排条款, 包括使该报告主体承担损失的事项或情况(例如清算安排 (liquidity arrangements) 或与购买结构化主体资产或向结构化主体提供财务支持的义务相关的信用评级触发事件)。</p> <p>15· 即使没有合同义务 (contractual obligation), 如果母公司或其子公司在报告期对纳入合并财务报表范围的结构化主体提供了财务支持或其他支持(例如购买结构化主体资产或其发行的工具), 报告主体应当披露:</p> <p>(1) 提供支持的类型和金额, 包括母公司或其子公司帮助结构化主体获得财务支持的情况; 以及</p> <p>(2) 提供支持的原因。</p> <p>16· 即使没有合同义务, 如果母公司或其子公司在报告期对之前未纳入合并财务报表范围的结构化主体提供了财务支持或其他支持, 并且这一支持导致报告主体控制了该结构化主体, 主体应当披露并解释促成这一决定的相关因素。</p> <p>17· 主体应当披露当前向纳入合并财务报表范围的结构化主体提供财务支持或其他支持的意图, 包括帮助结构化主体获得财务支持的意图。</p>	<p>一致; 但 IFRS 更详细</p>
	<p>母公司在子公司所有者权益中的变化未导致母公司丧失控制权的结果 (Consequences of changes in a parent's ownership interest in a subsidiary that do not result in a loss of control)</p>	
<p><b>第十一条</b> 企业在其子公司所有者权益份额发生变化且该变化未导致企业丧失对子公司控制权的, 应当在</p>	<p>18· 主体应列报一份清单 (present a schedule), 反映母公司在子公司所有者权益的变化对母公司所有者权益的影响, 这些变化未</p>	<p>一致; 但 CAS 对 IFRS 的体</p>

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p>合并财务报表附注中披露该变化对本企业所有者权益的影响。</p> <p>企业丧失对子公司控制权的，应当在合并财务报表附注中披露按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》计算的下列信息：</p> <p>（一）由于丧失控制权而产生的利得或损失以及相应的列报项目。</p> <p>（二）剩余股权在丧失控制权日按照公允价值重新计量而产生的利得或损失。</p>	<p>导致母公司失去控制权。</p> <p>在报告期丧失对子公司控制权的结果</p> <p>19·主体应当披露按照《国际财务报告准则第10号》第25段计算的利得和损失：</p> <p>（1）在丧失对子公司控制权时，以公允价值计量对该子公司剩余投资产生的利得或损失；以及</p> <p>（2）确认该利得或损失的损益项目（如果该利得或损失没有单独列示的话）。</p>	<p>例进行了重整</p>
	<p><b>Interests in unconsolidated subsidiaries (investment entities)</b></p>	
<p><b>第十二条</b> 企业是投资性主体且存在未纳入合并财务报表范围的子公司、并对该子公司权益按照公允价值计量且其变动计入当期损益的，应当在财务报表附注中对该情况予以说明。同时，对于未纳入合并财务报表范围的子公司，企业应当披露下列信息：</p> <p>（一）子公司的名称、主要经营地及注册地。</p> <p>（二）企业对子公司的持股比例。持股比例不同于企业持有的表决权比例的，企业还应当披露该表决权比例。</p> <p>企业的子公司也是投资性主体且该子公司存在未纳入合并财务报表范围的下属子公司的，企业应当按照上述要求披露该下属子公司的相关信息。</p>	<p>19A·An investment entity that, in accordance with IFRS 10, is required to apply the exception to consolidation and instead account for its investment in a subsidiary at fair value through profit or loss shall disclose that fact.</p> <p>19B·For each unconsolidated subsidiary, an investment entity shall disclose:</p> <p>(a) the subsidiary's name;</p> <p>(b) the principal place of business (and country of incorporation if different from the principal place of business) of the subsidiary; and</p> <p>(c) the proportion of ownership interest held by the investment entity and, if different, the proportion of voting rights held.</p> <p>19C·If an investment entity is the parent of another investment entity, the parent shall also provide the disclosures in 19B(a) - (c) for investments that are controlled by its investment entity subsidiary. The disclosure may be provided by including, in the financial statements of the parent, the financial statements of the subsidiary (or subsidiaries) that contain the above information.</p>	<p>一致；</p> <p>2012年10月IFRS增加的内容</p>

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p><b>第十三条</b> 企业是投资性主体的，对其在未纳入合并财务报表范围的子公司中的权益，应当披露与该权益相关的风险信息：</p> <p>（一）该未纳入合并财务报表范围的子公司以发放现金股利、归还贷款或垫款等形式向企业转移资金的能力存在重大限制的，企业应当披露该限制的性质和程度。</p> <p>（二）企业存在向未纳入合并财务报表范围的子公司提供财务支持或其他支持的承诺或意图的，企业应当披露该承诺或意图，包括帮助该子公司获得财务支持的承诺或意图。</p> <p>在没有合同约定的情况下，企业或其子公司当期向未纳入合并财务报表范围的子公司提供财务支持或其他支持的，企业应当披露提供支持的类型、金额及原因。</p> <p>（三）合同约定企业或其未纳入合并财务报表范围的子公司向未纳入合并财务报表范围、但受企业控制的结构化主体提供财务支持的，企业应当披露相关合同条款，以及可能导致企业承担损失的事项或情况。</p> <p>在没有合同约定的情况下，企业或其未纳入合并财务报表范围的子公司当期向原先不受企业控制且未纳入合并财务报表范围的结构化主体提供财务支持或其他支持，并且所提供的支持导致企业控制该结构化主体的，企业应当披露决定提供上述支持的相关因素。</p>	<p>19D • An investment entity shall disclose:</p> <p>(a) the nature and extent of any significant restrictions (eg resulting from borrowing arrangements, regulatory requirements or contractual arrangements) on the ability of an unconsolidated subsidiary to transfer funds to the investment entity in the form of cash dividends or to repay loans or advances made to the unconsolidated subsidiary by the investment entity; and</p> <p>(b) any current commitments or intentions to provide financial or other support to an unconsolidated subsidiary, including commitments or intentions to assist the subsidiary in obtaining financial support.</p> <p>19E • If, during the reporting period, an investment entity or any of its subsidiaries has, without having a contractual obligation to do so, provided financial or other support to an unconsolidated subsidiary (eg purchasing assets of, or instruments issued by, the subsidiary or assisting the subsidiary in obtaining financial support), the entity shall disclose:</p> <p>(a) the type and amount of support provided to each unconsolidated subsidiary; and</p> <p>(b) the reasons for providing the support.</p> <p>19F • An investment entity shall disclose the terms of any contractual arrangements that could require the entity or its unconsolidated subsidiaries to provide financial support to an unconsolidated, controlled, structured entity, including events or circumstances that could expose the reporting entity to a loss (eg liquidity arrangements or credit rating triggers associated with obligations to purchase assets of the structured entity or to provide financial support).</p> <p>19G • If during the reporting period an investment entity or any of its unconsolidated subsidiaries has, without having a contractual obligation to do so,</p>	<p>一致；</p> <p>2012年10月IFRS增加的内容；</p> <p>但CAS未引入IFRS中的举例</p>



CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
	<p>provided financial or other support to an unconsolidated, structured entity that the investment entity did not control, and if that provision of support resulted in the investment entity controlling the structured entity, the investment entity shall disclose an explanation of the relevant factors in reaching the decision to provide that support.</p>	
<b>第四章 在合营安排或联营企业中权益的披露</b>	<b>在合营安排和联营企业中的权益 (Interests in joint arrangements and associates)</b>	
<b>第十四条</b> 存在重要的合营安排或联营企业的，企业应当披露下列信息： （一）合营安排或联营企业的名称、主要经营地及注册地。 （二）企业与合营安排或联营企业的关系的性质，包括合营安排或联营企业活动的性质，以及合营安排或联营企业对企业活动是否具有战	<b>20·主体应当披露有助于财务报表使用者评价下列各项的信息：</b> <b>（1）主体在合营安排和联营企业中的权益的性质、范围和财务影响，包括与对合营安排或联营企业具有共同控制、重大影响的其他投资者之间的合同关系的性质和影响（第 21 段和第 22 段）；以及</b> <b>（2）与主体在合营企业或联营企业中权益相关的<b>风险的性质及其变化</b>（第 23 段）。</b>	基本一致；但 CAS 对 IFRS 的体例进行了重整；另外 IFRS 还强调要披露与权益相关的

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
略性等。 (三) 企业的持股比例。持股比例不同于企业持有的表决权比例的, 企业还应当披露该表决权比例。		风险的性质及其变化
<p><b>第十五条</b> 对于重要的合营企业或联营企业, 企业除了应当按照本准则第十四条披露相关信息外, 还应当披露对合营企业或联营企业投资的会计处理方法, 从合营企业或联营企业收到的股利, 以及合营企业或联营企业在其自身财务报表中的主要财务信息。</p> <p>企业对上述合营企业或联营企业投资采用权益法进行会计处理的, 上述主要财务信息应当是按照权益法对合营企业或联营企业相关财务信息调整后的金额; 同时, 企业应当披露将上述主要财务信息按照权益法调整至企业对合营企业或联营企业投资账面价值的调节过程。</p> <p>企业对上述合营企业或联营企业投资采用权益法进行会计处理但该投资存在公开报价的, 还应当披露其公允价值。</p>	<p>21·主体应当披露:</p> <p>(1) 对报告主体而言, 每一个重要的合营安排和联营企业:</p> <p>①合营安排或联营企业的名称。</p> <p>②与合营安排或联营企业关系的性质(例如, 通过描述合营安排或联营企业经营活动的性质, 以及合营安排或联营企业是否对主体经营活动具有战略影响)。</p> <p>③合营安排或联营企业的主要经营地(以及合营安排或联营企业主要经营地不同于其注册国时合营安排或联营企业的注册国家)。</p> <p>④主体所持有的所有者权益比例或参与份额, 以及二者不同于主体所拥有的表决权例时的表决权比例(如果适用的话)。</p> <p>(2) 对报告主体而言, 每一个重要的合营企业和联营企业:</p> <p>①是采用权益法还是以公允价值计量在合营企业或联营企业中的投资。</p> <p>②按照应用指南第 12 段和第 13 段规定, 关于合营企业和联营企业的概要财务信息 (summarised financial information)。</p> <p>③当采用权益法对合营企业和联营企业进行会计处理时, 如果该投资具有公开市场报价, 应当披露主体在合营企业和联营企业的投资的公允价值。</p>	基本一致; 但 CAS 对 IFRS 的体例进行了重整; 另外 CAS 还强调了要披露从合营企业或联营企业收到的股利
<p><b>第十六条</b> 企业在单个合营企业或联营企业中的权益不重要的, 应当分别就合营企业和联营企业两类披露下列信息:</p> <p>(一) 按照权益法进行会计处理的对合营企业或联营企业投资的账面价值合计数。</p> <p>(二) 对合营企业或联营企业的净利润、终止经营的净利润、其他综合收益、综合收益等项目, 企业按照其持股比例计算的金额的合计数。</p>	<p>21·主体应当披露:</p> <p>(3) 应用指南第 16 段关于主体在合营企业和联营企业中单个看非重要投资的下列财务信息:</p> <p>①所有非重要合营企业的汇总财务信息; 以及</p> <p>②所有非重要联营企业的汇总财务信息。</p>	基本一致; 但 CAS 的规定更详细

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p><b>第十七条</b> 合营企业或联营企业以发放现金股利、归还贷款或垫款等形式向企业转移资金的能力存在重大限制的，企业应当披露该限制的性质和程度。</p>	<p>22·主体还应当披露：</p> <p>(1) 有关合营企业或联营企业以现金股利、归还主体贷款或预付款形式向主体转移资金的重要限制（例如，这些限制来自对合营企业或联营企业具有共同控制或重大影响的投资者之间的借款安排、监管要求或合同安排）的性质和程度。</p> <p>(2) 如果采用权益法核算的合营企业或联营企业的财务报表报告期末日不同于报告主体，主体应当披露：</p> <p>①合营企业或联营企业财务报表报告期末日；以及</p> <p>②使用不同日期的原因。</p>	<p>一致；但 CAS 未引入 IFRS 中的举例；另外 CAS 也未引入未统一会计期间的披露要求</p>
<p><b>第十八条</b> 企业对合营企业或联营企业投资采用权益法进行会计处理，被投资方发生超额亏损且投资方不再确认其应分担合营企业或联营企业损失份额的，应当披露未确认的合营企业或联营企业损失份额，包括当期份额和累积份额。</p>	<p>22·主体还应当披露：</p> <p>(3) 当主体采用权益法不再确认其在合营企业或联营企业中损失份额时，合营企业或联营企业在报告期末确认损失的份额和截至报告期末累计未确认损失的份额。</p>	<p>一致</p>
<p><b>第十九条</b> 企业应当单独披露与其对合营企业投资相关的未确认承诺，以及与其对合营企业或联营企业投资相关的或有负债。</p>	<p>23·主体应当披露：</p> <p>(1) 与合营企业有关的承诺，该承诺与应用指南第 18 段至 20 段要求的其他承诺金额分别披露。</p> <p>(2) 根据《国际会计准则第 37 号——准备、或有负债和或有资产》，除非损失的可能性极小，与主体在合营企业或联营企业中权益相关的或有负债（包括与其他对合营企业或联营企业具有共同控制或重大影响的投资者共同发生的或有负债中属于主体的份额）应当与其他或有负债金额分别披露。</p> <p>B18·主体应当在报告日披露与其在合营企业中的权益相关的已作出但未确认的所有承诺（包括与共同控制合营企业的其他投资者共同作出的承诺中属于该主体的份额）。这些承诺可能导致现金或其他资源的未来流出。</p>	<p>基本一致；但 IFRS 更详细</p>
<p><b>第二十条</b> 企业是投资性主体的，不需要披露本准则第十五条和第十六条规定的信息。</p>	<p>21A·An investment entity need not provide the disclosures required by paragraphs 21(b) - 21(c).</p>	<p>一致；2012 年 10 月 IFRS 增加的内容</p>
<p><b>第五章 在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益的披露</b></p>	<p>在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中的权益 (Interests in unconsolidated structured entities)</p>	
<p><b>第二十一条</b> 对于未纳入合并财务报表范围的结构化主体，企业应当披露下列信息：</p> <p>(一) 未纳入合并财务报表范围的结构化主体的性质、目的、规模、</p>	<p>24·主体应当披露：</p> <p>(1) 有助于财务报表使用者了解主体在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益的性质和范围的信息（第 26 段至 28 段）；以及</p> <p>(2) 有助于财务报表使用者评价与主体在未</p>	<p>一致；但 CAS 对 IFRS 的体例进行了重整</p>

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p>活动及融资方式。</p> <p>(二) 在财务报表中确认的与企业未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益相关的资产和负债的账面价值及其在资产负债表中的列报项目。</p> <p>(三) 在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益的最大损失敞口及其确定方法。企业不能量化最大损失敞口的，应当披露这一事实及其原因。</p> <p>(四) 在财务报表中确认的与企业未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益相关的资产和负债的账面价值与其最大损失敞口的比较。</p> <p>企业发起设立未纳入合并财务报表范围的结构化主体，但资产负债表日在该结构化主体中没有权益的，企业不需要披露上述(二)至(四)项要求的信息，但应当披露企业作为该结构化主体发起人的认定依据，并分类披露企业当期从该结构化主体获得的收益、收益类型，以及转移至该结构化主体的所有资产在转移时的账面价值。</p>	<p><b>纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益相关的风险的性质及其变化的信息(第29段至31段)。</b></p> <p>25·第24(2)段所要求的信息包括：主体在以前报告期与未纳入合并财务报表范围的结构化主体(例如发起该结构化主体)相关风险的信息，即使主体在报告日不再合同涉入结构化主体。</p> <p>26·主体应当披露有关其在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益的定性信息和定量信息，包括但不限于结构化主体的性质、目的、规模和活动，以及结构化主体的融资方式。</p> <p>27·如果主体已经发起未纳入合并财务报表范围的结构化主体，但没有提供第29段所要求的信息(例如，因为主体在报告日在结构化主体中没有权益)，主体应当披露：</p> <p>(1) 主体确定其选择所发起的结构化主体的方式；</p> <p>(2) 主体在报告期从结构化主体中获得的收益，包括对所列示的收益类型的描述；以及</p> <p>(3) 主体在报告期转移至结构化主体的所有资产(转移时的)账面金额。</p> <p>28·除非其他形式更恰当，主体应当以表格形式列示第27段(2)和(3)的信息，并将其发起活动划分至相关类别(参见应用指南第2段至6段)。</p> <p>29·除非其他形式更恰当，主体应当以表格形式披露下列各项的概要：</p> <p>(1) 在财务报表中确认的与主体在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中权益相关的资产和负债的账面金额。</p> <p>(2) 上述确认的资产和负债在财务状况表中列示的项目。</p> <p>(3) 最佳代表主体在其结构化主体中权益的最大损失敞口的金额，包括这些最大损失敞口是如何确定的。如果主体不能量化其在未纳入合并财务报表范围的结构化主体中的权益的最大损失，主体应当披露这一事实及原因。</p> <p>(4) 与主体在未纳入合并财务报表范围结构化主体中的权益相关的资产和负债的账面金额与其在这些结构化主体中权益的最大损失敞口的比较。</p>	

CAS 41—在其他主体中权益的披露	IFRS 12—Disclosure of Interests in Other Entities <sup>注</sup>	对比
<p><b>第二十二条</b> 企业应当披露其向未纳入合并财务报表范围的结构化主体提供财务支持或其他支持的意图，包括帮助该结构化主体获得财务支持的意图。在没有合同约定的情况下，企业当期向结构化主体（包括企业前期或当期持有权益的结构化主体）提供财务支持或其他支持的，还应当披露提供支持的类型、金额及原因，包括帮助该结构化主体获得财务支持的情况。</p>	<p>30· 在没有合同义务的情况下，如果主体在报告期已经向之前或当前拥有权益的未纳入合并财务报表范围的结构化主体提供了财务支持或其他支持（例如购买结构化主体的资产或购买结构化主体发行的工具），主体应当披露：</p> <p>（1）提供支持的类型及数量，包括主体帮助结构化主体获得财务支持的情况；以及</p> <p>（2）提供支持的原因。</p> <p>31· 主体应当披露当前向未纳入合并财务报表范围的结构化主体提供财务支持或其他支持的意图，包括帮助结构化主体获得财务支持的意图。</p>	一致
<p><b>第二十三条</b> 企业是投资性主体的，对受其控制但未纳入合并财务报表范围的结构化主体，应当按照本准则第十二条和第十三条的规定进行披露，不需要按照本章规定进行披露。</p>	<p>25A· An investment entity need not provide the disclosures required by paragraph 24 for an unconsolidated structured entity that it controls and for which it presents the disclosures required by paragraphs 19A - 19G.</p>	一致； 2012年10月IFRS增加的内容
<p><b>第六章 衔接规定</b></p>	<p><b>过渡性规定 (transition)</b></p>	
<p><b>第二十四条</b> 企业比较财务报表中披露的本准则施行日之前的信息与本准则要求不一致的，<b>应当按照本准则的规定进行调整</b>，但有关未纳入合并财务报表范围的结构化主体的披露要求除外。</p>	<p>C2· 鼓励主体提供本国际财务报告准则所要求的有关2013年1月1日前开始的年度期间的信息。</p> <p>C2A· 本国际财务报告准则的披露要求没有必要适用于适用《国际财务报告准则第12号》的最早年度期间前的列报期间。</p> <p>C2B· 本国际财务报告准则第24至31段及相应的应用指南第12至26段没有必要适用于适用《国际财务报告准则第12号》的最早年度期间前的列报期间。</p>	CAS要求调整比较报表的披露，IFRS不要求；但对结构化主体的披露要求一致
<p><b>第七章 附则</b></p>	<p><b>生效日期 (Effective date)</b></p>	
<p><b>第二十五条</b> 本准则自2014年7月1日起施行。</p>	<p>C1· 本国际财务报告准则适用于自2013年1月1日或以后日期开始的年度期间。允许提前采用。</p> <p>C1B· Investment Entities (Amendments to IFRS 10, IFRS 12 and IAS 27), issued in October 2012, amended paragraph 2 and Appendix A, and added paragraphs 9A - 9B, 19A - 19G, 21A and 25A. An entity shall apply those amendments for annual periods beginning on or after 1 January 2014. Early adoption is permitted. If an entity applies those amendments earlier, it shall disclose that fact and apply all amendments included in Investment Entities at the same time.</p>	IFRS有关投资性主体的修改内容适用于自 <b>2014年1月1日</b> 或以后日期开始的年度期间。允许提前采用。

注：[中文来源于财政部组织翻译的 IFRS 12。](#)

[www.grantthornton.cn](http://www.grantthornton.cn)

“致同”是指致同成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。致同会计师事务所（特殊普通合伙）是 Grant Thornton International Ltd（致同国际）的成员所。致同国际与各成员所并非全球合伙关系。致同国际和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。致同国际不向客户提供服务。致同国际与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。

扫描二维码  
了解致同如何  
释放增长潜能

Scan QR code,  
to learn how we  
unlock your potential



Grant Thornton