

技术提示——2014年IFRS 20大问题（下）

2014年 第4期（总第35期）

IFRS要闻



IFRS 要闻

技术提示——2014 年 IFRS 20 大问题（下）

2014 年的 IFRS 20 大问题继续关注 GT 国际认为会对依照 IFRS 编制财务报表的企业造成挑战的 20 大披露及财务方面的相关问题。

该 20 大问题分为列报问题、监管关注的领域、会计的复杂问题、首次使用准则的影响和即将到来的问题五个部分。本期技术提示将其中的后面三个部分翻译成中文，供执业参考。

会计的复杂问题

问题十、所得税

IAS12 的范围仅限于所得税。监管者强调当公司可获得的累计税收抵减超过确认的以股份为基础的支付的费用时，这类的递延所得税应当直接计入权益。那些由税前利润计算出缴纳税款总额的调节表不清楚或者不准确的公司可能会引起监管部分的注意。业务合并中获得的单独可辨认无形资产应当确认递延所得税负债。因延期纳税优惠和资本利得产生的应纳税暂时性差异应当确认为递延所得税负债。

问题十一、以股份为基础的支付安排

非给予条件和市场业绩条件对于估值模型选择会产生影响。主体应考虑有利于雇员的变更。当以股份为基础的支付取消时，需要立即确认在给予期间的剩余期间原本应确认的金额。当集团内的一个主体授予集团内另一个主体以股份为基础支付的报酬时，会计处理需要在每个公司的个别财务报表和合并财务报表中考虑。当至少有一个中间的母公司，结算报酬的母公司并没有对收到服务的子公司的直接投资时，实务中有两种可选方法。《IFRS 年度改进 2010-2012 年周期》对 IFRS 2 进行了修订，修订包括通过定义业绩条件和服务条件来定义给予条件，市场条件可以基于主体权益工具的市

场价格，也可以基于同一集团内其他主体权益工具的市场价格，市场条件是业绩条件的一种类型，股票市场指数目标为非给予条件。

问题十二、业务合并

对业务的界定很重要，当一项交易是否是业务合并存在疑问时，监管机构要求公司提供额外的信息来支持将其作为购买资产的会计处理。购买方通常是转移现金、其他资产或承担负债或发行权益工具来实现业务合并的主体。不属于业务合并中购买方和被购买方为交换控制权发生的金额都应排除在业务合并以外。所有符合确认条件的可辨认无形资产在购买时都应确认和计量。如果一项协议规定雇员解雇将导致或有支付会自动失效，那么该协议是合并后服务补偿的协议而不是合并对价的一部分，除非协议不具有实质性。2013 年 12 月，IASB 发布了《IFRS 年度改进 2011-2013 年周期》，澄清了当将房地产分类为投资性房地产或者自用房地产时，IFRS 3 和 IAS 40 之间的关系。

问题十三、金融工具：套期会计

套期会计完全是可选的，并且只在满足 IAS39 的严格条件时才被允许使用，如果一项条件不再符合，套期会计必须被终止。有三种类型的套期：现金流量套期、公允价值套期和境外经营净投资套期。公允价值套期会计归属于被套期风险的利得或损失被确认为账面价值的调整，这些调整在损益中确认来抵销（全部或部分）衍生工具公允价值变动的有效部分应确认为其他综合收益。境外经营净投资套期的会计类似于现金流量套期会计。套期必须高度有效，套期无效的部分通常必须在损益中确认。

关于 IFRS 要闻

致同追求卓越的传统，为客户提供专业一流的服务是我们一贯的宗旨。本 IFRS 要闻旨在让您及时了解国际财务报告准则的最新进展。如有任何问题请联系致同专业技术部 ps_bj@cn.gt.com

IFRS 要闻

首次使用准则的影响

问题十四、合并一揽子准则

2011年5月，IASB发布了与合并相关的一揽子新准则，涵盖了在其他主体中权益的会计处理，也包括新的披露要求。IFRS 10《合并财务报表》提供了一个修订的框架用于评估何时一个主体控制另一个主体，该框架将应用到传统的子公司和特殊目的实体。在大多数情况下，哪些主体应当被合并的结论是不发生变化的。但是，有些“临界的”合并决策将需要重新评估和修订。IFRS 11《合营安排》将IAS 31的三分类改为“共同经营”和“合营主体”两分类。IFRS 11更关注投资者权利和义务的性质，较少关注法律形式，对于通过单独的法律主体建立的合营企业需要评估该单独主体的法律形式、其他合约安排和其他事实和情况来决定将其分类为共同经营或者合营企业。IFRS 12《在其他主体中权益的披露》为子公司、合营企业、联营企业和未合并的结构化主体制定了一致的披露要求。将使一些公司产生大量新的披露要求，特别是对于那些有重大的非控制性权益的公司。

问题十五、国际财务报告准则第13号《公允价值计量》

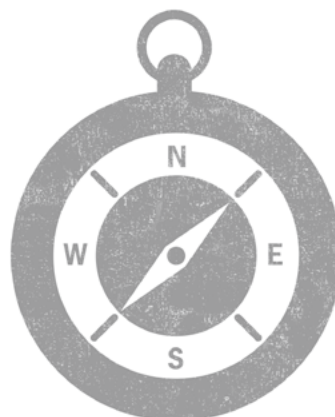
IFRS 13《公允价值计量》在2013年1月1日开始及以后的年度期间开始生效。该准则通过提供一个新的公允价值定义和引入一套几乎所有的公允价值计量都适用的要求来解释如何计量公允价值，澄清当市场不再活跃时如何计量公允价值，通过增加额外的披露提高透明度。乍看起来，该准则对许多企业不会产生影响，但是现实情况是，公允价值计量在国际财务报告准则中的应用可能比开始评估的范围更为普遍。公允价值的影响最终取决于以公允价值计量的项目和目前使用的技术。即使主体基本不会受到估值指引的影响，也很可能会受到IFRS

13广泛的披露要求的影响。我们预计监管机构会密切关注主体实施IFRS 13的情况，包括资产或者负债的特征、不履约风险等。

问题十六、养老金成本的会计处理

IAS 19《雇员福利》（2011年修订）在2013年1月1日开始及以后的年度期间开始生效，改变了设定受益养老金计划的会计处理方式，要求立即确认设定受益负债成本的全部变动和计划资产的全部变动，删除了“走廊法”，将设定受益计划产生的利得和损失区分为不同类型，并且要求所有的利得和损失在损益中列报，“重新计量”部分单独在其他综合收益中列报。对于设定受益负债和计划资产的净额采用单一的利率，这将对损益产生影响，许多公司看到利润下降的可能性。

计算设定受益计划负债应采用税前折现率，应当是反映高质量公司债券的市场收益率。主体用于确定反映高质量公司债券市场收益率的折现率的方法和技术在各期之间不应发生重大变化。高质量公司债券的市场成熟度应当在货币层面予以评估。与服务相关的提存金作为服务成本的减项（即作为负收益）归属于服务期间。



IFRS 要闻

即将到来的问题

问题十七、国际财务报告解释公告第 21 号《征收费用》

IFRIC 21 涉及 IAS 37 范围内的因支付征收费用产生负债的会计处理，还包括时间和金额均可确定的征收费用负债的会计处理。能够产生一项负债的义务事项是按照相关法规引发征收费用支付的活动。如果该“活动”是会计期间内特定日期产生的，则整个年度的义务（和相关的费用或借项）都在该日期确认。这种单一日期确认法在许多司法管辖区是对过去实务的改变。这将产生是否特定的非所得税项目属于 IFRIC 21 的范围的问题。主体被经济上强迫在未来期间继续经营不会导致已发生一项引发征收费用支付的义务事项。

问题十八、投资主体

2012 年 10 月 31 日，IASB 发布《投资主体——对 IFRS 10、IFRS 12 和修订的 IAS 27 的修订》。符合定义的投资主体以公允价值计量且其变动计入损益的方式来计量其和其他主体（即子公司）中的控制性权益，而不是合并。投资主体母公司应当对所有的投资主体子公司采用相同的会计处理。如果某子公司提供与投资主体投资活动相关的服务，则投资主体仍需合并该子公司。私有权益机构、风险投资机构、养老基金、主权财富基金和其他投资基金很可能会受到修订的影响。

问题十九、国际财务报告准则第 9 号《金融工具》

IFRS 9《金融工具》是一个多阶段的项目，最终将会完全替代 IAS 39《金融工具：确认和计量》。整体项目终于接近完成（除了宏观套期会计以外，宏观套期会计是一个主要是银行业感兴趣的专门话题）。2013 年 11 月，IASB 发布了 IFRS 9 的第六章《套期会计》，将套期

会计与主体的风险管理活动更紧密地结合，有助于减少损益的波动，增加了灵活性，但是这种灵活性因为禁止主体自愿终止套期会计和增加披露要求而抵销。2013 年 11 月的修订允许 IFRS 9 所谓的自身信用风险要求独立使用，不需要改变金融工具的任何其他处理。修订还删除了 2015 年 1 月 1 日的强制生效日期，目的是为主体提供足够的时间过渡到新的要求。

2014 年 2 月 IASB 初步决定，要求主体自 2018 年 1 月 1 日或以以后日期开始的年度期间采用 IFRS 9，但是主体也可以选择立即采用 IFRS 9。根据 IASB 的工作计划，预计将在 2014 年第二季度发布对 IFRS 9 的其他变动。这些变动预期将修订现行的分类和计量要求，并且增加减值的章节，还会包括两项简化要求。

问题二十、收入确认准则的未来发展

IASB 和 FASB 预计将于 2014 年第二季度发布新的、趋同的收入确认准则。新收入准则将替代 IAS 18《收入》、IAS 11《建造合同》和一些与收入相关的解释，建立一个新的以控制为基础的的收入确认模型，改变在某一时刻或随着时间推移应如何确认收入的决定基础，提供新的、更为详细的有关特定主题的指引，扩大和改进收入的信息披露。新收入准则将影响几乎每个适用 IFRS 的产生收入的主体，但是，对每个主体的影响程度不同。虽然新收入准则在现行准则缺少指引的领域提供了更多的指引，例如多因素安排和可变价格，但是对主体的影响程度取决于特定的客户合同，过去如何应用现行准则和这些现行准则与新收入准则中新增加的额外指引之间有多大差异。虽然新指引预计将于 2017 年生效，但是管理层应当尽早开始对该准则产生的影响进行评估。

联系我们

总部

北京市朝阳区
建国门外大街22号
赛特大厦1层
邮编 100004
电话 +86 10 8566 5858
传真 +86 10 8566 5120

北京

北京市朝阳区
建国门外大街22号
赛特广场5层
邮编 100004
电话 +86 10 8566 5588
传真 +86 10 8566 5120

长春

吉林省长春市南关区南湖大路
鸿城国际B座10楼1005号房
邮编 130042
电话 +86 431 8869 3555
传真 +86 431 8920 3788

成都

四川省成都市
青羊工业集中发展区(东区)
敬业路229号H区7幢502号
邮编 610091
电话 +86 28 6150 1466
传真 +86 28 6150 1468

大连

辽宁省大连市
中山区鲁迅路35号
盛世大厦1408
邮编 116001
电话 +86 411 8273 9275/76
传真 +86 411 8273 9270

福州

福建省福州市五四路89号
置地广场8层
邮编 351000
电话 +86 591 8727 0669
传真 +86 591 8727 0678

广州

广东省广州市天河区
珠江新城珠江东路32号
利通广场10楼
邮编 510623
电话 +86 20 3896 3388
传真 +86 20 3896 3399

哈尔滨

黑龙江省哈尔滨市道里区
经纬五道街16号7楼右侧
邮编 150018
电话 +86 451 8465 8458
传真 +86 451 8465 8458

海口

海南省海口市国贸大道
新达商务大厦803室
邮编 570125
电话 +86 898 6855 6208
传真 +86 898 6854 2303

南京

江苏省南京市建邺区
江东中路215号
凤凰文化广场B座11层
邮编 210019
电话 +86 25 8776 8699
传真 +86 25 8776 8601

南宁

广西壮族自治区南宁市
金湖路59号
地王国际商会中心32层
邮编 530028
电话 +86 771 5535 891
传真 +86 771 5535 500

青岛

山东省青岛市
南区山东路10号丙6层
邮编 266071
电话 +86 532 8079 0878
传真 +86 532 8079 0969

上海

上海市西藏中路268号
来福士广场45楼
邮编 200001
电话 +86 21 2322 0200
传真 +86 21 6340 3644

深圳

深圳市福田区金田南路
大中华国际交易广场
写字楼14层中区
邮编 518048
电话 +86 755 3699 0066
传真 +86 755 3299 5566

苏州

江苏省苏州工业园区
圆融时代广场24栋B区303、304室
邮编 215000
电话 +86 512 62967709
传真 +86 512 62967704

太原

山西省太原市平阳路1号
金茂国际数码中心B座22层
邮编 030012
电话 +86 351 872 0920
传真 +86 351 872 0920

武汉

湖北省武汉市
武昌区中南路1号
国际金融贸易大厦12层
邮编 430070
电话 +86 27 8781 6377
传真 +86 27 8781 2377

西安

西安市碑林区含光路79号
广丰国际1110
邮编 710068
电话 +86 29 8765 0392
传真 +86 29 8832 6720

厦门

福建省厦门市
珍珠湾软件园
创新大厦A区12-15层
邮编 361005
电话 +86 592 2218 833
传真 +86 592 2217 555

香港

香港湾仔轩尼诗道28号12楼
电话 +852 3987 1200
传真 +852 2895 6500



如需了解更多，敬请访问
www.grantthornton.cn