

IAS Plus.

向德勤全球范围内的客户和员工发布

德勤全球国际财务报告准则 领导小组

国际财务报告准则全球办公室
全球国际财务报告准则领导人
Ken Wild
kwild@deloitte.co.uk

国际财务报告准则卓越中心 美洲

D. J. Gannon
iasplusamericas@deloitte.com

亚太地区

香港

Stephen Taylor
iasplus@deloitte.com.hk

墨尔本

Bruce Porter
iasplus@deloitte.com.au

欧洲—非洲

约翰内斯堡

Graeme Berry
iasplus@deloitte.co.za

哥本哈根

Jan Peter Larsen
dk_iasplus@deloitte.dk

伦敦

Veronica Poole
iasplus@deloitte.co.uk

巴黎

Laurence Rivat
iasplus@deloitte.fr

IAS Plus网站

目前访问我们www.iasplus.com网站的人数已超过五百四十万。我们的目标是在互联网上提供国际财务报告相关新闻的最佳综合资讯。敬请定期查阅。

2007 年总结

在过去 2 年内，国际会计准则理事会（IASB）发布了若干新的及经修订的准则和解释公告，此类准则和解释公告对截止于 2007 年 12 月或以后的会计期间生效，其中某些新增或修订的内容较为重大，而其他则涉及具体问题。本期简讯旨在汇总所有此类准则和解释公告的概要，以便读者在考虑其应用时可作为有用的参考。

德勤的国际财务报告准则财务报表范例以及列报和披露核对表（针对截止于 2007 年 12 月的会计期间）现已更新，以反映所有对截止于 2007 年 12 月的会计期间生效的要求，以及大部分对自此时点之后的会计期间生效的要求。相关范例及披露核对表可从 www.iasplus.com 下载。

本期简讯仅包含有关上述新的及经修订的准则和解释公告的概括性汇总，不过正如您所见，我们亦提供了适当的相关索引，以便读者可参阅以往发布的更为详细地阐述特定准则或解释公告的简讯。这些以往发布的简讯也可从网站 www.iasplus.com 获得。然而，主体始终还是需要参阅准则和解释公告本身，以识别对主体特定状况构成影响的所有变更。

新的及经修订的准则和解释公告通常允许主体在其生效日之前提前采用（详情请参阅个别的准则和解释公告）。如果在其生效日之前提前采用某项准则或解释公告，则通常要求披露这一事实。

即使主体不打算在其生效日之前提前采用某项准则或解释公告，也应当了解此类已发布的新准则和解释公告，以遵循《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》的规定，在财务报表内披露已发布但尚未生效的准则和解释公告的潜在影响。

最后要提请注意：提前采用某项准则和解释公告时需要考虑当地的认可或其他法律程序。例如，欧盟并未认可以下准则：《国际会计准则第 1 号——财务报表的列报》（2007 年修订版）、《国际会计准则第 23 号——借款费用》（2007 年修订版）、以及国际财务报告解释公告第 12 号、第 13 号和第 14 号。有关进一步详情请参阅刊载于 www.efrag.org 的《欧盟认可进度报告》。

新的及经修订的准则和解释公告

以下为截至 2007 年 12 月止已发布的新的及经修订的准则和解释公告综合清单，此类准则和解释公告对截止于 2007 年 12 月 31 日及以后的会计期间生效。下表刊载的所有简讯均可从 www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm 获得。

| 对截止于 2007 年 12 月 31 日的会计期间生效 | | | |
|---------------------------------|-------------------------------------|---------------------|------------------|
| 新准则 | | 对自以下或之后的日期开始的年度期间生效 | 已发布的 IAS Plus 简讯 |
| IFRS 7 | 金融工具：披露 | 2007 年 1 月 1 日 | 2005 年 10 月 |
| 对现有准则的修订 | | | |
| IAS 1 的修订 | 资本披露 | 2007 年 1 月 1 日 | 2005 年 10 月 |
| 对《IFRS 4——保险合同》应用指南的修订 | | 2007 年 1 月 1 日 | 不适用 |
| 新的解释公告 | | | |
| IFRIC 7 | 《IAS 29——恶性通货膨胀经济中的财务报告》所规定的重述方法的应用 | 2006 年 3 月 1 日 | 2005 年 12 月 |
| IFRIC 8 | IFRS 2 的应用范围 | 2006 年 5 月 1 日 | 2006 年 1 月 |
| IFRIC 9 | 嵌入衍生工具的重新评估 | 2006 年 6 月 1 日 | 2006 年 3 月 |
| IFRIC 10 | 中期财务报告和减值 | 2006 年 11 月 1 日 | 2006 年 8 月 |
| 可供截止于 2007 年 12 月 31 日的会计期间提前采用 | | | |
| 新准则 | | 对自以下或之后的日期开始的年度期间生效 | 已发布的 IAS Plus 简讯 |
| IFRS 8 | 经营分部 | 2009 年 1 月 1 日 | 2006 年 12 月 |
| 对现有准则的修订 | | | |
| IAS 23 | 借款费用 | 2009 年 1 月 1 日 | 2007 年 4 月 |
| IAS 1 | 财务报表的列报 | 2009 年 1 月 1 日 | 2007 年 9 月 |
| 新的解释公告 | | | |
| IFRIC 11 | IFRS 2——集团和库藏股交易 | 2007 年 3 月 1 日 | 2006 年 12 月 |
| IFRIC 12 | 服务特许权协议 | 2008 年 1 月 1 日 | 2006 年 12 月 |
| IFRIC 13 | 顾客忠诚度计划 | 2008 年 7 月 1 日 | 2007 年 6 月 |
| IFRIC 14 | IAS 19——设定受益资产的上限，最低资金要求及其相互影响 | 2008 年 1 月 1 日 | 2007 年 7 月 |

对截止于 2007 年 12 月 31 日的会计期间生效**《国际财务报告准则第 7 号——金融工具：披露》****2007 年 1 月 1 日生效**

IFRS 7:

- 在《国际会计准则第 32 号——金融工具：披露和列报》（IAS 32）原有规定的基础上，新增了有关金融工具的披露要求；
- 取代了原《国际会计准则第 30 号——银行和类似金融机构财务报表中的披露》（IAS 30）规定的金融机构须遵循的披露要求；及
- 将所有上述的金融工具披露要求并入一项新的准则。

IFRS 7 涵盖有关金融工具产生的所有风险的披露要求（仅存在有限的豁免），并适用于持有或发行金融工具的任何主体。所要求的披露水平取决于主体对金融工具的使用程度以及主体面临的金融风险敞口。该准则保留了原 IAS 32 和 IAS 30 所包含的许多披露要求，但对原披露要求进行了若干编辑性的修改，同时也新增了某些额外的披露要求。最重要的目的是财务报表编制人应提供相关披露，以便令使用者进一步了解主体面临的金融风险及其如何管理此类风险。据此，IFRS 7 要求主体披露：

- 有关金融工具对主体的财务状况和经营业绩的重要性的信息；
- 金融工具产生的风险敞口的性质和范围（定量披露）；及
- 管理此类风险所采用的方法（定性披露）。

对《国际会计准则第 1 号》(IAS 1)的修订——资本披露**2007 年 1 月 1 日生效**

《国际会计准则第 1 号——财务报表的列报》在 IFRS 7 发布的同时作出相应修订，修订的内容规定了以下各项额外的披露要求：

- 主体管理资本的目标、政策和流程；
- 有关主体视为资本之项目的定量数据；
- 主体是否已遵循任何外部施加的资本要求；及
- 未能遵循相关资本要求的后果。

对《国际财务报告准则第 4 号——保险合同》应用指南的修订**2007 年 1 月 1 日生效**

该经修订的应用指南仅在主体采用 IFRS 7 之后才适用。IFRS 7 修订并取代了原 IAS 32 要求的有关风险的披露，这导致了 IFRS 4 须作出相应修订。原 IFRS 4 规定，若保险合同属于 IAS 32 的范围，则必须披露 IAS 32 所规定的有关利率风险和信用风险的信息。

《国际财务报告解释公告第 7 号——〈国际会计准则第 29 号——恶性通货膨胀经济中的财务报告〉所规定的重述方法的应用》**2006 年 3 月 1 日生效**

《国际会计准则第 29 号——恶性通货膨胀经济中的财务报告》要求：如果主体的财务报表是以恶性通货膨胀经济中的货币报告，则应按资产负债表日当时的计量单位表述。前期比较财务数据也应以同样的当前计量单位重新表述。IFRIC 7 包含有关主体在发现其功能货币所属的经济存在恶性通货膨胀的第一年中，应如何重述其财务报表的指引，包括特别是有关期初资产负债表内递延所得税重述的指引。

**《国际财务报告解释公告第8号——
<国际财务报告准则第2号>的应用范围》**

2006年5月1日生效

IFRIC 8阐明：

- **《国际财务报告准则第2号——以股份为基础支付》**适用于主体不能明确地辨认部分或全部所取得的商品或服务的以股份为基础支付交易；
- 在缺乏可明确辨认的商品或服务的基础上，其他情况可表明商品或服务已经取得（或即将取得）时，适用IFRS 2；
- 如果已收取的可辨认对价（如有）表现为低于已授予的权益工具的公允价值或其产生的负债金额，则该情况通常表明其他对价（即，不可辨认的商品或服务）已经取得（或即将取得）；
- 主体应遵循IFRS 2计量已经取得（或即将取得）的可辨认商品或服务；
- 主体应按以股份为基础的支付的公允价值与任何已经取得（或即将取得）的可辨认商品或服务的公允价值之间的差额，来计量已经取得（或即将取得）的不可辨认的商品或服务；
- 应在授予日计量已经取得（或即将取得）的不可辨认的商品或服务；及
- 对于取得不可辨认的商品或服务的以现金结算的交易，应在后续的每一个报告日重新计量相应的负债，以符合IFRS 2的要求。

《国际财务报告解释公告第9号——嵌入衍生工具的重新评估》

2006年6月1日生效

IFRIC 9 阐述两个问题：

- 在混合合同初始确认之后，主体是否应当重新考虑其当初对嵌入衍生工具是否需要与主合同分离的评估？
- 国际财务报告准则的首次采用者对于嵌入衍生工具是否需要与主合同分离的评估，是应当在主体首次成为混合合同的一方时进行，还是应当在主体首次采用国际财务报告准则时进行？

国际财务报告解释委员会（IFRIC）得出结论，主体在混合合同初始确认之后通常不应重新评估其有关嵌入衍生工具是否需要与主合同分离的结论。同样，国际财务报告准则的首次采用者应基于其成为混合合同一方当时的现有状况（而不是其采用国际财务报告准则当时的状况）进行评估。仅当合同条款的变更并且衍生工具、主合同或两者所产生的预计未来现金流量与合同原本预计的现金流量相比发生了显著的改变时，主体才应当重新考虑其评估。

《国际财务报告解释公告第10号——中期财务报告和减值》

2006年11月1日生效

该解释公告阐述《**国际会计准则第34号——中期财务报告**》的要求、与《**国际会计准则第36号——资产减值**》有关的商誉减值损失的确认、以及《**国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量**》所涵盖的某些金融资产之间的相互关系。该解释公告得出结论，如果主体在中期就商誉、或者对权益工具或以成本计量的金融资产的投资确认了一项减值损失，则该减值不得在后续的中期财务报表或年度财务报表中转回。

可供截止于2007年12月31日的会计期间提前采用

请注意，如果在其生效日之前提前采用某项准则或解释公告，通常要求披露这一事实。如果不对截止于2007年12月的会计期间采用下述准则和解释公告，财务报表编制人将需要考虑IAS 8.30的要求，即，要求考虑和披露已发布但尚未生效的准则和解释公告的潜在影响。

编制人还需要考虑当地认可或其他法律程序（请参阅本简讯的引言部分）。

《国际财务报告准则第8号——经营分部》

2009年1月1日生效

IFRS 8取代了《国际会计准则第14号——分部报告》（IAS 14）。IFRS 8要求主体报告关于其报告分部（即符合特定标准的经营分部或经营分部组合）的财务和说明性信息。经营分部是主体的组成部分，可提供单独的财务信息，并且该财务信息由主要经营决策者定期评估，从而决定如何分配资源和评估绩效。

在采用IFRS 8后，取决于主体过往对IAS 14的应用，对主体分部的识别可能会也可能不会发生变更。IAS 14要求主体采用风险和报酬法来识别两种分部（业务分部和地区分部），主体的“对关键管理人员的内部财务报告制度”仅作为识别此类分部的起点。如果根据IAS 14，主体基于向IFRS 8所定义的“主要经营决策者”提供的报告识别其主要分部，则此类分部就可能成为相对于IFRS 8而言的“经营分部”。

IFRS 8要求每个分部项目报告的金额应是基于向该分部分配资源和评估绩效的目的而向主要经营决策者报告的计量金额。与IAS 14相比，IFRS 8并没有定义分部收入、分部费用、分部经营成果、分部资产和分部负债；亦并未要求遵循主体编制财务报表采用的会计政策来编制分部信息。因此，根据IFRS 8，主体将具有更多自由选择权来决定哪些项目应纳入分部损益，这仅受到内部报告实务的限制。

根据IFRS 8，需要按规定作出有关整个主体的额外披露，即使主体仅有一个报告分部也是如此。这些披露包括关于每一产品和服务或产品和服务类别的信息。

IFRS 8同时要求按地区对收入和某些非流动资产进行分析——且进一步要求按个别的境外国家披露重大的收入/资产，不论经营分部如何识别。

IFRS 8亦要求披露与主要顾客交易的信息。如果与单一外部顾客的交易产生的收入总额占主体收入的10%或以上，则必须披露来自每一个此类顾客的收入总额以及报告此类收入的分部。

《国际会计准则第23号——借款费用》（修订版）

2009年1月1日生效

修订后的IAS 23取消了原准则中可将所有借款费用立即确认为费用的选择。对于与符合条件的资产的购置、建造或生产相关的借款费用，经修订的准则要求将其作为此类资产成本的一部分予以资本化，而所有其他的借款费用均应在发生时确认为费用。

对IAS 23的修订通常应采用未来适用法，适用于资本化开始日为本准则修订版的生效日或以后日期的、与符合条件的资产相关的借款费用。因此，如果主体之前已遵循将所有借款费用立即确认为费用的会计政策，则：

- 对于在本准则生效日之前发生的与符合条件的资产有关的借款费用，不要求对其财务报表作追溯重述；
- 对于在生效日之前已经开始的项目在生效日之后发生的借款费用（其已符合IAS 23中开始资本化的标准），也不要求对其应用资本化的政策。

《国际会计准则第1号——财务报表的列报》（修订版）**2009年1月1日生效**

IAS 1（修订版）对准则的原文作出许多变更，包括个别财务报表标题的变更（例如，“资产负债表”以后将称为“财务状况表”）。大多数的修订并非实质性变更。该准则修订版最重要的影响如下：

- 引入了一项新要求：当主体追溯应用一项会计政策、或对其财务报表项目作追溯重述、或对其财务报表项目进行重新分类时，应列报一份截至最早比较期间期初的财务状况表；
- 所有收益和费用项目（包括直接在权益中核算的项目）在未来必须采用以下方式之一列报：
 - 在一份报表（“综合收益表”）内列报；或者
 - 在两份报表（一份单独的“收益表”和一份“综合收益表”）内列报。
- 不再允许主体在权益变动表内单独列报“其他综合收益”项目（例如，不动产、厂房和设备重估产生的利得和损失）。此类非因与所有者交易导致的权益变动必须在综合收益表内列报，且总额应过账至权益变动表；
- 不再允许主体在附注中列报与其所有者以所有者身份进行的交易——权益变动表必须作为单独的财务报表进行列报；及
- 引入了有关其他综合收益各项目列报的新的具体要求。

《国际财务报告解释公告第11号——〈国际财务报告准则第2号〉：集团和库藏股交易》(IFRIC 11)**2007年3月1日生效**

IFRIC 11阐明了对于某些涉及主体自身权益工具的以股份为基础支付安排和涉及主体母公司权益工具的安排，应如何应用《国际财务报告准则第2号——以股份为基础支付》。

IFRIC得出结论：当主体取得服务作为对其自身权益工具的权利的对价时，该交易应作为以权益结算的交易核算，无论：

- 主体选择或是被要求购买权益工具来履行其义务；
- 是主体或是其股东授予该权利；或者
- 该交易是由主体或是其股东结算。

如果母公司向其子公司的雇员授予获得其权益工具的权利，假设该交易在合并财务报表中作为以权益结算的以股份为基础支付交易核算，则该子公司应运用IFRS 2中针对以权益结算的交易的要求来计量其所取得的服务，并将相应的权益增长确认为母公司的出资。

如果子公司向其雇员授予获得母公司权益工具的权利：

- 子公司已产生向其雇员转让主体的现金或其他资产的义务（即转让其母公司的权益工具的义务）；以及
- 子公司应将该交易作为以现金结算的以股份为基础支付交易核算。

《国际财务报告解释公告第12号——服务特许权协议》**2008年1月1日生效**

IFRIC 12阐述提供公共部门基础设施资产与服务（如，学校及道路）的私营营运商采用的会计处理。该解释公告并未涉及服务特许权协议中政府（授权人）的会计处理。该解释公告规定，对属于其范围的协议（实质上即并非由营运商控制基础设施资产的协议），基础设施资产不应确认为营运商的不动产、厂场和设备，而是根据协议条款，营运商应确认：

- 一项金融资产（如果营运商在协议有效期内拥有无条件收取规定金额的现金或其他金融资产的权利）；或
- 一项无形资产（如果营运商的未来现金流量并非固定——如，根据基础设施资产不同的使用情况而有所不同）；或
- 金融资产以及无形资产（如果营运商的回报部分源自金融资产、部分源自无形资产）。

《国际财务报告解释公告第13号——顾客忠诚度计划》**2008年7月1日生效**

本解释公告阐述有关主体为激励其顾客购买其产品或服务而向顾客提供奖励（在解释公告中称为“奖励积分”）作为销售交易的一部分时的会计处理。常见的例子为航空公司和酒店的忠诚度计划以及信用卡的积分计划。IFRIC 13阐述了授予奖励积分的主体所采用的会计处理，适用于下述的顾客忠诚度奖励积分：

- 作为根据《国际会计准则第18号——收入》的销售交易（即销售商品、提供服务或顾客使用主体资产）的一部分，主体向其顾客授予奖励积分；并且
- 在满足进一步的条件的情况下，顾客在未来可以兑换免费或折扣商品或服务。

IFRIC 13要求授予奖励的主体将产生奖励积分的销售交易作为“多项要素收入交易”核算，且已收或应收对价的公允价值应在已授予的奖励积分与收入交易的其他组成部分之间进行分摊。无论是由主体还是由第三方提供奖励（折扣商品或服务），该会计处理均适用。对属于IFRIC 13范围的协议，IFRIC 13明确禁止将收到的对价全额确认为收入、并将提供奖励的费用作为单独负债的处理方法。

《国际财务报告解释公告第14号——设定受益资产的上限，最低资金要求及其相互影响》**2008年1月1日生效**

IFRIC 14阐述以下三个事项：

- 根据《国际会计准则第19号——雇员福利》第58段的规定，未来提存金的返还或减少何时应被视为“可获得”的；
- 最低资金要求将如何影响未来提存金减少的可获得性；及
- 最低资金要求将于何时产生一项负债。

该解释公告得出结论，如果主体在计划有效期内的某时点或在计划结算时有权无条件实现以未来提存金返还或减少的形式获得的经济利益，即使其未能在资产负债表日立即实现，该经济利益亦被视为“可获得”。以未来提存金返还或减少的形式获得的经济利益应根据计划条款和法定要求，按可获得的最高金额计量。

如果存在最低资金要求，IFRIC 14就涵盖以下内容所要求的提存金进行了区分：

- (1) 以最低资金为基准，根据过去的服务计算的现时缺额；及

(2) 未来的应计福利。

根据 (1)，最低提存金要求与主体已取得的服务相关。如果应付提存金将不可用于未来提存金返还或减少，则当提供该笔提存金的义务产生时，主体应确认一项负债。已确认的负债将减少设定受益资产或增加设定受益负债，其结果应为当实际支付提存金时，预期应用 IAS 19 第 58 段的规定将不会产生任何利得或损失。

根据 (2)，主体应将减少未来提存金形式获得的经济利益确定为，未来每年估计的服务成本现值减去该年度未来应计福利所需的估计最低注资提存金的金额。

若需获得有关 Deloitte Touche Tohmatsu 的更多资料，请登录我们的网站 www.deloitte.com。

Deloitte (“德勤”) 泛指根据瑞士法律组成的社团性质的组织 Deloitte Touche Tohmatsu (“德勤全球”)、其成员所/公司、以及他们的附属机构和关联机构。德勤全球是一个由全球各地众多的成员所/公司组成的组织，致力于提供卓越的专业服务及咨询。德勤全球重视客户服务，并在逾 140 个国家切实执行其全球性客户服务战略。德勤依托由约 150,000 名专业人士组成的全球网络，在审计、税务、企业管理咨询和财务咨询等四个领域为超过五成的全球最大型企业以及全国性大型企业、公共机构、当地的重要客户以及众多发展迅速的全球性公司提供专业服务。作为社团组织的德勤全球并不提供上述服务，由于法律规定及其他原因，某些成员所/公司不会在所有四个专业领域提供服务。

作为一家根据瑞士法律组成的社团性质的组织，德勤全球和其任何成员所/公司之间对其相互的行为、疏忽或遗漏不承担任何责任。每一成员所/公司是一个冠以“Deloitte”、“Deloitte & Touche”、“Deloitte Touche Tohmatsu”、“德勤”或其他相关名称独立运营的法律实体。

本出版物仅包含一般性信息，其并不能构成会计、税务、法律、投资、咨询或其他专业建议或服务。本出版物不能取代此类专业建议或服务，读者不应依赖本资料中的任何信息作为可能影响其自身或者其业务决策的基础。在作出任何可能影响个人财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合格的专业顾问。

虽已尽力确保本出版物中所含信息准确无误，但德勤不对该等资料作出任何保证，且德勤及任何相关实体不因任何人士或实体依赖本出版物所含的信息而承担任何责任。读者应自行承担因信赖本出版物内容而产生的任何风险。

©2007 德勤版权所有 保留一切权利。

由德勤创意工作室（伦敦）设计与编制。

