

# IAS Plus 最新资讯.

## 国际会计准则理事会发布有关金融负债公允价值选择权的建议

国际会计准则理事会（IASB）在2010年5月发布了ED/2010/4《金融负债的公允价值选择权》（“征求意见稿”），阐述了对运用公允价值选择权进行指定的金融负债利得和损失进行列报的建议。此类建议是作为IASB完善和简化金融工具会计处理的计划的一部分，一旦最终定稿，运用公允价值选择权将金融负债指定为以公允价值计量且其变动计入损益的主体将不可以在损益中列报因自身信用风险恶化所产生的利得或者因自身信用风险提升所产生的损失；因主体自身信用变动产生的利得和损失将在其他综合收益中列报。IASB旨在回应许多利益相关方提出的批评，即在损益中确认主体自身信用风险变动的影响不能提供有用信息并且不合常理，因为主体将在其业绩恶化时确认难以实现的利得。

该征求意见稿一旦最终定稿，将标志着IASB取代金融工具准则《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》（IAS 39）的综合项目第一阶段完成（其他阶段—减值、套期会计和终止确认尚未最终定稿）。任何指引的终稿将被纳入《国际财务报告准则第9号》（IFRS 9），包括现行《国际财务报告准则第7号》（IFRS 7）规定的任何相关披露。征求意见稿截止期为2010年7月16日。

### 征求意见稿的建议

征求意见稿产生的影响较为有限，仅集中关注下列两个领域：

- 主体自身信用风险变动的影响的列报；及
- 删除了通过交付无标价权益工具进行结算的衍生负债可按成本计量的豁免。

### 主体自身信用风险变动的影响的列报

征求意见稿对为交易而持有的金融负债、以及运用公允价值选择权被指定为以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债进行了区分。为交易而持有的金融负债将继续以公允价值计量且所有的变动均计入损益。

对于运用公允价值选择权被指定为以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债，征求意见稿建议改变对信用风险变动的影响的列报方式。为增加透明度，征求意见稿建议采用“两步法”确认此类变动。第1步，主体将公允价值变动的全额计入损益；第2步，与主体自身信用风险变动相关的部分将列报为损益的抵销分录并且在其他综合收益中列报。

### 示例：两步法

主体将一项金融负债指定为以公允价值计量且其变动计入损益。该负债在20X1年初的账面金额为CU100，而在20X1年末的账面金额为CU110。公允价值变动CU10包括与主体自身信用风险提升相关的CU2，以及与其他风险因素变化（如，利率下降）相关的CU8。根据征求意见稿，主体应记录下列反映两步法的分录：

借：重新计量损失(损益)	10
贷：指定为以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债	10
借：其他综合收益	2
贷：归属于主体自身信用风险变动的公允价值变动(损益)	2

### IAS Plus 网站

已有超过一千一百万人次浏览 [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) 网站。我们的目标旨在成为互联网上最全面的国际财务报告信息来源。敬请定期查阅。

**IASB承认，征求意见稿可能导致互相配比的资产和负债头寸产生会计上的不匹配，因为资产的公允价值变动全额将影响损益，而负债却只有部分公允价值变动影响损益。然而，IASB认为这种情况较为有限，并且IASB希望有关主体自身信用风险的会计处理保持一致，无论这是否会导致负债与资产的不匹配。**

征求意见稿建议，在确定归属于主体自身信用风险变动的负债公允价值变动金额时保留IFRS 7所述的方法。根据IFRS 7规定的方法，不归属于市场风险（通常是基准利率）变化的公允价值变动应归属于金融负债的信用风险变化。主体将继续采用替代方法，如果该方法能够更真实地反映金融负债信用风险的变化。

建议禁止计入其他综合收益的金额予以“再循环”，但允许将此类金额转入权益的其他组成部分。这尤其关乎对于主体在金融负债到期之前终止确认该金融负债、并且其终止确认金额不同于合同规定到期时应付金额的情况。在这种情况下，其他综合收益中的任何剩余金额可以转入权益的其他组成部分（如，未分配利润）。当然，如果主体在到期日按照合同条款偿还了负债，将不存在需要予以再循环的金额，因为金融负债信用风险任何变动的累计影响净额将为零。

《国际会计准则第1号》（IAS 1）第82段将会被修订，以要求在综合收益表中单独列报下列各项：

- 被指定为以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债的利得和损失净额；以及
- 归属于负债信用风险变动部分的金额。

此外，主体将必须披露在其他综合收益中列报的、被指定为以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债在终止确认时变动的金额。

**对于必须以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债（例如，衍生工具，如外汇远期合同或利率互换合同），其公允价值变动的金额将继续计入损益而不得转至其他综合收益。**

## 删除了衍生负债可按成本计量的豁免

IFRS 9删除了IAS 39中有关无标价权益工具及相关衍生资产在公允价值无法可靠确定时可按成本计量的豁免；但对于其公允价值无法可靠确定的、将通过交付无标价权益工具进行结算的衍生负债（如，在行使时主体将向期权持有人交付无标价股份的签出期权），可按成本计量的豁免仍然存在。征求意见稿建议删除衍生负债可按成本计量的豁免，以确保与IFRS 9中属于衍生资产的类似工具的会计处理保持一致。

## 哪些领域没有发生变更？

该征求意见稿标志着IASB完成了有关金融负债分类和计量建议的审议。据此，IAS 39中有关金融负债的基本会计模式没有发生变更。

以下两种计量类别将继续存在：以公允价值计量且其变动计入损益和按摊余成本计量。为交易而持有的金融负债将继续以公允价值计量且其变动计入损益，而所有其他金融负债将以摊余成本计量（除非使用现行IAS 39的标准对其运用公允价值选择权）。

## 建议的生效日期和过渡性规定

征求意见稿并未建议有关生效日期，但IASB曾明确其希望新金融工具准则的所有阶段均拥有相同的生效日期，因此，预计生效日期将是2013年1月1日（这是IFRS 9的生效日期）。IASB建议允许主体提前采用该征求意见稿内任何要求的终稿。IASB建议，如果主体选择提前采用此类建议，主体必须同时采用其尚未应用的IFRS 9的任何要求。要求同时采用金融工具项目较早阶段指引的原因是为了减少主体之间信息不可比的潜在问题。

征求意见稿建议按照《国际会计准则第8号》（IAS 8）的要求予以全面追溯应用。

**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  
— 专业技术  
Veronica Poole  
[vepoole@deloitte.co.uk](mailto:vepoole@deloitte.co.uk)

**国际财务报告准则卓越中心**

**美洲**

纽约 Robert Uhl [iasplusamericas@deloitte.com](mailto:iasplusamericas@deloitte.com)  
蒙特利尔 Robert Lefrancois [iasplus@deloitte.ca](mailto:iasplus@deloitte.ca)

**亚太地区**

香港 Stephen Taylor [iasplus@deloitte.com.hk](mailto:iasplus@deloitte.com.hk)  
墨尔本 Bruce Porter [iasplus@deloitte.com.au](mailto:iasplus@deloitte.com.au)

**欧洲—非洲**

布鲁塞尔 Laurent Boxus [BEIFRSBelgium@deloitte.com](mailto:BEIFRSBelgium@deloitte.com)  
哥本哈根 Jan Peter Larsen [dk\\_iasplus@deloitte.dk](mailto:dk_iasplus@deloitte.dk)  
法兰克福 Andreas Barckow [iasplus@deloitte.co.de](mailto:iasplus@deloitte.co.de)  
约翰内斯堡 Graeme Berry [iasplus@deloitte.co.za](mailto:iasplus@deloitte.co.za)  
伦敦 Elizabeth Chrispin [iasplus@deloitte.co.uk](mailto:iasplus@deloitte.co.uk)  
马德里 Cleber Custodio [iasplus@deloitte.es](mailto:iasplus@deloitte.es)  
莫斯科 Michael Raikhman [iasplus@deloitte.ru](mailto:iasplus@deloitte.ru)  
巴黎 Laurence Rivat [iasplus@deloitte.fr](mailto:iasplus@deloitte.fr)  
鹿特丹 Ralph ter Hoeven [iasplus@deloitte.nl](mailto:iasplus@deloitte.nl)

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](http://www.deloitte.com)。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球 140 个国家，凭借其世界一流的专业服务能力及对本地市场渊博的知识，协助客户在全球各地取得商业成功。德勤 150,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

德勤的专业人士融合在以恪守诚信、卓越服务、同心协力和融贯东西为本的德勤企业文化中。德勤团队崇尚持续学习、愿意迎接挑战以及注重专业发展。德勤专业人士积极推动企业社会责任，建立公众的信任，为所在的社群带来积极的影响。

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”)，以及其一家或多家成员所/公司。每一个成员所/公司均为具有独立法律地位的法律主体。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤全球及其成员所法律结构的详细描述。

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，且德勤及任何相关主体不因任何人士或主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。

©2010 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。4013A