Deloitte.
德勤

2009 年 12 月

IAS Plus 最新资讯.

国际会计准则理事会修订《国际财务报告解释公告第 14 号》

国际会计准则理事会（IASB）发布了《最低资金要求的预付款》（对《国际财务报告解释公告第 14 号——<国际会计准则第 19 号>：对设定受益资产的限制、最低资金要求及其相互作用》（IFRIC 14）的修订）。该修订更正了 IFRIC 14 无意造成的以下会计上的后果：根据 IFRIC 14，在某些情况下不允许主体将最低资金提存金的预付款确认为一项资产。

背景

IFRIC 14 于 2007 年 7 月发布，以解决下列三个问题：

- 根据《国际会计准则第 19 号——雇员福利》（IAS 19）第 58 段，返还资金或减少未来提存金何时应被认为是“可获得”的；
- 最低资金要求可能如何影响未来提存金减少的可获得性；以及
- 最低资金要求何时可能导致负债产生。

问题

原 IFRIC 14 无意中减少了 IAS 19 第 58 段所规定的由最低资金提存金的自愿预付款所产生的可获得经济利益。

如果主体需遵循与未来利益相关的提存金的最低资金要求，原 IFRIC 14 第 20 段将以减少未来提存金形式获得的经济利益限定为下述金额的现值：

(a) 每年估计的未来服务成本；减去

(b) 当年度的未来应计受益所要求的最低资金提存金的估计值。

原 IFRIC 14 没有考虑到设定受益计划的盈余可能是由对未来最低资金提存金的预付款所产生，且在某些情况下主体可能被该解释公告禁止将预付款所产生的经济利益确认为一项资产。这是因为在任何年度，如果未来应计受益所要求的最低资金提存金超过了根据 IAS 19 计算的服务成本，IFRIC 14 规定超出部分的现值应从可通过减少未来提存金获得的资产金额中扣除。

IAS Plus 网站

已有超过一千万人次浏览 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

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		
纽约	Robert Uhl	iasplusamericas@deloitte.com
蒙特利尔	Robert Lefrancois	iasplus@deloitte.ca
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		
哥本哈根	Jan Peter Larsen	dk_iasplus@deloitte.dk
法兰克福	Andreas Barckow	iasplus@deloitte.co.de
约翰内斯堡	Graeme Berry	iasplus@deloitte.co.za
伦敦	Veronica Poole	iasplus@deloitte.co.uk
马德里	Cleber Custodio	iasplus@deloitte.es
巴黎	Laurence Rivat	iasplus@deloitte.fr

修订

根据 IFRIC 14 第 20 段，如果存在与未来服务相关的提存金的最低资金要求，通过减少未来提存金获得的经济利益（以及应确认为一项资产的盈余额）由下述两部分构成：

(a) 减少未来服务的未来最低资金要求提存金的任何金额，因为主体已提供预付款（即主体在被要求支付之前已经支付的任何金额）；以及

(b) 各期间估计的未来服务成本减去同期就该期间未来服务需要支付的最低资金提存金的估计值（如果不存在(a)项所述的针对此类提存金的预付款）。

而且，IFRIC 14 第 22 段阐明，当在特定期间根据 IFRIC 14 第 20 段 (b)计算的金额可能是负值时（即，当期最低资金提存金的估计值超过同期估计的未来服务成本），根据 IFRIC 14 第 20 段 (b)计算的总额永远不能小于零。因此，通过减少未来提存金获得的经济利益至少应相当于预付款的金额（如有）。

示例

主体A须就按最低资金要求确定的各期间服务成本支付最低资金提存金。主体A现在拥有根据IAS 19确定的盈余额CU35，该金额在任何情况下均不得返还，但可用于减少未来提存金。最低资金提存金必须涵盖未来5年内每年CU15的未来服务。每年的预计服务成本为CU10。

为方便说明，本例假设折现率和资产预期回报率为0%，且不存在任何未确认金额；本例同时假设该计划将在5年后终止。

主体A支付了CU30作为针对20X1年和20X2年的预付款，令20X1年年初的盈余额增加至CU65。该预付款减少了主体A预计将在未来2年内支付的未来提存金，详情如下：

年度	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
服务成本（CU）	10	10	10	10	10
最低资金要求提存金（CU）	0*	0*	15	15	15
最低资金要求超过服务成本的部分（CU）	10	10	(5)	(5)	(5)

* 在不存在提供预付款的情况下，上述各年度的最低资金要求提存金将为CU15。

在修订前，主体A仅确认CU5的计划资产（即，通过减少20X1年和20X2年的提存金获得的资产金额CU20，减去20X3～20X5年最低资金要求超过服务成本的部分），即使预付款总额为CU30。CU25的差额应在20X1年年初立即确认为费用。

根据修订，主体A将确认一项由下述两部分构成的可收回的计划资产：

(a) CU30，即最低资金要求提存金的预付款金额；以及

(b) CU0。因为如果不存在任何预付款，就未来服务需要支付的最低资金要求提存金估计值（CU75）超过估计的未来服务成本（CU50）。因为该超出的部分与未来服务相关，不就该部分确认任何负债或者预付款资产的减少。

生效日期和过渡性规定

有关修订对自2011年1月1日或以后日期开始的年度期间生效，允许提前采用。如果主体提前采用该修订，则应披露这一事实。

自主体首份年度财务报表列报的采用IFRIC 14（IFRIC 14对自2008年1月1日或以后日期开始的年度期间强制生效，但主体可能已在较早的会计期间采用）的最早可比期间的期初起必须应用有关修订。之前已采用IFRIC 14的主体应用该修订所产生的任何初始调整应确认为对所列报的最早可比期间的期初的留存收益的调整。

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。

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 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，请咨询合资格的专业顾问。

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。

©2009 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。1364A