

国际会计准则理事会《披露动议——对〈国际会计准则第 1 号〉的修订（征求意见稿）》 主要内容简介

引言

国际会计准则理事会（IASB）发布本征求意见稿对《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》进行修订，其中主要是源于披露动议项目。

由于对《国际会计准则第 1 号》的建议修订内容与披露动议的修订在性质上类似，因此国际会计准则理事会予以同时考虑，并将二者的修订呈现在同一份征求意见稿中。

意见征询

国际会计准则理事会征集对本征求意见稿中所提建议的反馈意见，尤其是关于以下问题的意见。反馈意见应当：

- （1）回答所述问题；
- （2）指明反馈意见相关的具体段落；
- （3）阐述清晰的理由；并且
- （4）提出国际会计准则理事会应当考虑的备选方法（如有）。

国际会计准则理事会不要求对本征求意见稿未涉及的《国际会计准则第 1 号》内容反馈意见。

反馈意见应当以书面形式于 2014 年 7 月 23 日之前提交。

征求意见的主要问题

问题 1: 披露动议修订

由披露动议导致的对《国际会计准则第 1 号》的修订主要为了明确列报和披露的要求,以确保主体应用该准则时能够使用判断。同时,本征求意见稿也对《国际会计准则第 1 号》中的一些用词进行了修订。

建议的修订主要关于:

- (1) 重要性和汇总;
- (2) 财务状况表、损益和其他综合收益表;
- (3) 附注结构;
- (4) 会计政策披露。

您是否同意对上述各项内容进行修订? 您对上述修订是否有其他意见或建议?

问题 2: 权益法核算的投资产生的其他综合收益项目的列报

对于权益法核算的投资产生的其他综合收益项目的列报,您是否同意征求意见稿中建议的对《国际会计准则第 1 号》的修订? 如果不同意,理由是什么? 您有何建议的备选方法?

问题 3: 过渡性规定和生效日期

您是否同意征求意见稿中对《国际会计准则第 1 号》修订的过渡性规定? 如果不同意,理由是什么? 您有何建议的备选方法?

披露动议项目导致的对《国际会计准则第 1 号》的建议修订

[草案]

引言

在 2011 年的议程咨询中，国际会计准则理事会（以下简称“理事会”）收到了审议披露要求及制定披露框架的建议。

理事会将列报和披露作为财务报告概念框架审议的一部分，这项工作将有助于理事会制定新准则或修订现有准则。为了补充概念框架项目的工作，理事会于 2013 年启动了披露动议项目。披露动议由一系列项目组成，包括短期和中期项目，以及探索如何提高现有准则列报和披露要求的一系列活动。

本征求意见稿是披露动议中的一个短期项目。由披露动议项目导致的对《国际会计准则第 1 号》的修订主要为了明确列报和披露的要求，以确保主体应用该准则时能够使用判断。各项建议的修订如下：

一、重要性

理事会对《国际会计准则第 1 号》中重要性要求的修订主要为了强调以下方面：

1. 主体不应该汇总或分解信息，如果这一做法掩盖了有用的信息；
2. 重要性要求适用于损益和其他综合收益表、财务状况表、现金流量表、权益变动表和附注；
3. 当某准则规定具体披露要求时，主体应评估产生的信息是否重要以及该信息的列报或披露是否有保障。

二、财务状况表、损益和其他综合收益表中列报的信息

理事会建议通过以下方式修订财务状况表、损益和其他综合收益表的列报要求：

1. 明确了分解某具体单列项目可以满足单列项目的列报要求；
2. 对根据《国际会计准则第 1 号》第 55 段至 85 段列报小计金额的主体引入了相关规定。

三、附注

理事会建议通过以下方式修订附注结构：

1. 主体在确定附注的系统顺序时，应强调其财务报表的可理解性和可比性；
2. 明确了主体对附注的系统顺序有灵活性，不一定按照《国际会计准则第 1 号》第 114 段要求的顺序。

四、会计政策披露

理事会建议删除《国际会计准则第 1 号》第 120 段中关于认定某项重要会计政策的要求，包括删除无用的例子。

披露动议项目导致的对《国际会计准则第 1 号》的建议修订

[草案]

修订了第 29-31 段、54 段、82 段以及 113-117 段，增加了第 30A 段、55A 段、85A-85B 段、113A 段以及 139N 段，替换了第 115 段，删除了第 120 段。第 55 段、85 段、112 段、118 段、119 段以及 121 段没有变化，仅供参考。新增部分用下划线标出，删除部分用删除线标出。

重要性和汇总

29. 主体应将相似项目的每个重要类别在财务报表内单独列报或披露。主体应将性质不同或功能不同的项目单独列报或披露，除非这些项目不重要。

30. 财务报表是通过对大量的交易或其他事项进行处理而生成的，这些交易或其他事项按其性质或功能汇总归类。在汇总和分类过程的最后阶段是将浓缩和分类的数据列报，这些数据形成财务报表中的单列项目。如果某项目单个看不重要，则应将其与上述报表表内或附注中的其他项目汇总。但是，某些重要程度不足以在上述报表表内单独列报的项目，对于附注而言却可能是足够重要的，则应在附注中单独列报披露。

30A. 主体在应用本国际财务报告准则和其他国际财务报告准则时，就如何汇总或分解财务报表中的信息，应考虑到所有相关的方面和情况。主体不应当汇总或分解信息，如果这一做法使其掩盖了有用的信息，例如，汇总性质不同的项目或以不重要的信息覆盖有用的信

息。

31. 一些国际财务报告准则规定了主体需要在财务报表中列报或披露的信息。虽然有这些具体的要求，主体还是应当评估是否所有信息都需要列报或披露，或者是否一些信息不重要而列报或披露该信息将减少财务报表的可理解性（转移了对重要信息的理解）。如果披露产生的信息不重要，主体不必在财务报表（包括附注）中提供某项国际财务报告准则要求的具体披露。即使在国际财务报告准则包含了具体要求的清单或者规定了最低要求的情况下也是如此。主体还应当考虑某项国际财务报告准则规定事项的信息是否需要在财务报表中列报或披露，以满足报表使用者的需求，即使这些信息不属于国际财务报告准则的具体披露要求。

.....

财务状况表中应列报的信息

54. 财务状况表中至少应包括反映下列金额的单列项目：

- (1) 不动产、厂场和设备；
- (2) 投资性房地产；
- (3) 无形资产；
- (4) 金融资产（不包括在 (5)、(8)和 (9)项下的金额）；
- (5) 采用权益法核算的投资；
- (6) 生物资产；
- (7) 存货；
- (8) 应收账款和其他应收款；

(9) 现金和现金等价物；

(10) 根据《国际财务报告准则第 5 号——持有待售的非流动资产和终止经营》被划分为持有待售的资产和包括在处置组中被划分为持有待售的资产的总额；

(11) 应付账款和其他应付款；

(12) 准备；

(13) 金融负债（不包括在(11)和(12)项下的金额）；

(14) 符合《国际会计准则第 12 号——所得税》中定义的当期所得税产生的资产和负债；

(15) 符合《国际会计准则第 12 号》中定义的递延所得税资产和递延所得税负债；

(16) 根据《国际财务报告准则第 5 号》包括在处置组中被划分为持有待售的负债；

(17) 在权益中列报的非控制权益；以及

(18) 归属于母公司所有者的已发行资本和公积。

如果分解上述单列项目的列报与理解主体的财务状况相关，则应当将其分解列报。例如，主体可能认为，将第 54(1)段规定的“不动产、厂场和设备”项目在财务状况表中分解为“不动产”、“厂场”和“设备”这些单独的单列项目进行列报，将对财务报表使用者的决策具有重要作用。

55. 如果对于理解主体的财务状况具有相关性，则主体应在财务状况表中列报追加的单列项目、标题和小计金额。

55A. 当主体根据第 55 段列报小计金额时，这些小计金额应当：

- (1) 由根据国际财务报告准则而确认和计量的项目构成；
- (2) 以可理解的方式列报和标注小计金额的组成部分；以及
- (3) 在各个会计期间保持一致。

.....

在损益部分或损益表中列报的信息

82. 除其他国际财务报告准则所规定的项目外，损益部分或损益表中至少应包括反映下列金额的单列项目：

- (1) 收入；
- (1a) 终止确认以摊余成本计量的金融资产产生的利得和损失；
- (2) 融资成本；
- (3) 采用权益法核算的在联营企业和合营企业的损益中所享有的份额；

(3a) 金融资产重分类导致其以公允价值计量的情况下，以前的账面金额与其在重分类日公允价值（如《国际财务报告准则第 9 号》所定义的）之间的差额产生的利得或损失；

- (4) 所得税费用；
- (5) [已删除]
- (5a) 终止经营合计金额（参见《国际财务报告准则第 5 号》）。
- (6)-(9) [已删除]

如果分解上述单列项目的列报与理解主体的财务状况相关，则应当将其分解列报。

在其他综合收益表中列报的信息

.....

85. 主体应在反映损益和其他综合收益的报表中列报追加的单独项目、标题和小计金额，如果这样的列报与理解主体的财务业绩相关。

85A. 当主体根据第 85 段列报小计金额时，这些小计金额应当：

(1) 由根据国际财务报告准则而确认和计量的项目构成；

(2) 以可理解的方式列报和标注小计金额的组成部分；

(3) 在各个会计期间保持一致；以及

(4) 不得比本国际财务报告准则规定的小计金额和总额更加突出显示。

85B. 主体应当通过列报损益和其他综合收益表中未包含的项目，来将根据第 85 段列报的小计金额调节至本国际财务报告准则要求的小计金额或总额。

.....

结构

112. 附注应当：

(1) 提供关于财务报表的编制基础以及根据第 117 段至 124 段的要求采用的具体会计政策的信息；

(2) 披露国际财务报告准则要求的、但未在财务报表中列报的信息；以及

(3) 提供未在财务报表中列报、但对于理解其内容具有相关性的

附加信息。

113. 主体应尽可能按系统的方式列报附注。主体应将财务状况表、综合收益表、单独的收益表（如果列报的话）、权益变动表和现金流量表中的各项目与附注中的相关信息交叉参照。主体在确定系统的方式时，应当考虑其财务报表的可理解性和可比性。

113A. 当主体确定附注的系统列报方式时，可以按照如下方式确定附注的顺序：突出披露那些对理解主体财务状况或财务业绩更相关的信息，或者使某些披露之间的关系更易理解。例如，主体可能将关于金融工具的所有信息放在一起披露，比如在损益中确认的公允价值变动的披露，财务状况表中确认的公允价值以及这些工具的到期日等的披露。按这种方式分类在附注中披露，可以使披露的信息之间的关系更清晰。此外，这些分类披露在财务报表中的位置，取决于主体如何看待金融工具对其财务状况或财务业绩的相对重要性。

114. 或者，主体在确定附注系统的列报方式时，通常可以按下列顺序列报其附注，以有助于财务报表使用者理解附注与主体财务报表的关系，并将其与其他主体的财务报表进行比较：

- (1) 遵循国际财务报告准则的声明（参见第 16 段）；
- (2) 所采用的重要会计政策概述（参见第 117 段）；
- (3) 财务状况表、损益和综合收益表、权益变动表和现金流量表中列报项目的支持信息，例如将可能会按列报的各单列项目和财务报表的顺序列示或披露；以及

(4) 其他披露，包括：

- ① 或有负债（参见《国际会计准则第 37 号》）和未确认的合同

承诺，以及

② 非财务信息的披露，例如主体的财务风险管理目标与政策（参见《国际财务报告准则第7号》）。

~~115. 在某些情况下，在附注内改变具体项目的顺序可能是必要或可取的。例如，主体可能将计入损益的公允价值变动的信息与金融工具的到期信息结合在一起，尽管前者是关于列报损益和其他综合收益的报表的披露而后者是关于财务状况表的披露。但是，只要切实可行，主体应保持附注的系统结构。~~

115. 主体应将财务状况表、损益表、其他综合收益表、权益变动表和现金流量表中的各项目与附注中的相关信息交叉参照。

116. 主体可将附注提供关于财务报表的编制基础和具体会计政策的信息，主体可将其作为附注在财务报表中的单独披露或在附注其他部分披露。

会计政策披露

117. 主体应在重大会计政策概述中披露：

- (1) 编制财务报表时使用的计量基础，以及**
- (2) 对于理解财务报表相关的其他会计政策。**

118. 主体让使用者知道财务报表所采用的计量基础（例如历史成本、现行成本、可变现净值、公允价值或可收回金额）是重要的，因为主体编制财务报表的基础将显著影响使用者的分析。如果主体在财务报表中使用一种以上的计量基础，例如重估某些特定类别的资产，则提供表明每种计量基础适用的资产和负债类别就足够了。

119. 在决定一项特定的会计政策是否应予披露时，管理层应考虑披露是否有助于使用者理解交易、其他事项和情况如何在所报告的财务业绩和财务状况中进行反映。当从国际财务报告准则中允许选用的方法中选择特定的会计政策时，披露这些会计政策对使用者尤为有用。例如，披露主体对投资性房地产是采用公允价值模式还是成本模式（参见《国际会计准则第 40 号——投资性房地产》）。一些国际财务报告准则对披露特定会计政策提出了专门的要求，包括管理层在允许采用的不同政策中做出的选择。例如，《国际会计准则第 16 号》要求对不同类别的不动产、厂场和设备采用的计量基础进行披露。

~~120. 每个主体应考虑其经营性质和政策，这是财务报表使用者期望该类主体应披露的内容。例如，使用者期望所有的纳税主体披露所得税的会计政策(包括适用于递延所得税负债和递延所得税资产)。当主体拥有重要的国外经营或外币交易时，使用者期望主体披露确认汇兑利得和损失的会计政策。[删除]~~

121. 一项会计政策即使当期和前期的金额不重要，但由于主体经营的性质，该项会计政策仍然可能是重大的。披露国际财务报告准则尚未专门规定而主体按《国际会计准则第 8 号》的要求选择并应用的各项重大会计政策，也是恰当的。

.....

过渡性规定和生效日期

.....

139N. 发布于[日期]的披露动议（对《国际会计准则第 1 号》的

修订), 修订了第 29-31 段、54 段、82 段以及 113-117 段, 增加了第 30A 段、55A 段、85A-85B 段以及 113A 段, 替换了第 115 段, 删除了第 120 段。主体应该自[日期]起应用该修订。允许提前采用。如果主体提前采用该修订内容, 则应披露这一事实。

权益法核算的投资产生的其他综合收益项目的列报导致的 对《国际会计准则第 1 号》的建议修订[草案]

引言

2013 年 4 月，国际财务报告准则解释委员会（以下简称“解释委员会”）收到提问者的请求，要求明确《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》中对权益法核算的对联营企业和合营企业投资而产生的其他综合收益项目的列报问题。提问者要求解释委员会修订《国际会计准则第 1 号》第 82A 段关于列报的要求，并明确权益法核算的投资产生的其他综合收益份额是否应该作为单列项目按不同性质单独列报或者汇总列报（按照项目是否会被重分类（或转回）至损益）。这一问题是由 2011 年 6 月发布的《对〈国际会计准则第 1 号〉的修订》而产生的。

2013 年 7 月，解释委员会对上述问题进行了讨论，并建议国际会计准则理事会对第 82A 段及其相关指南进行修订，以明确主体应该对权益法核算的联营企业和合营企业而产生的其他综合收益份额按如下方式进行列报：

1. 这些项目后续将会还是不会重分类至损益（2011 年对《国际会计准则第 1 号》的修订）；
2. 按照上述分类汇总成一个单列项目进行列报。

权益法核算的投资产生的其他综合收益项目的列报导致的
对《国际会计准则第 1 号》的建议修订[草案]

修订了第 82A 段。新增部分用下划线标出，删除部分用删除线标出。

在其他综合收益部分列报的信息

82A. 其他综合收益部分应当按照性质列报当期其他综合收益金额的单列项目(包括采用权益法核算的在联营企业和合营企业的其他综合收益中所享有的份额), 并根据其他国际财务报告准则的规定将这些项目分为以下两类列报当期包含下列项目金额的单列项目:

(1) 根据其他国际财务报告准则, 按性质分为以下两类的其他综合收益项目(不包括(2)中的金额):

- ①后续将不能重分类进损益; 以及
- ②满足特定条件时后续将重分类进损益; 以及

(2) 根据其他国际财务报告准则采用权益法核算的在联营企业和合营企业的其他综合收益中所享有的份额, 分为占以下两类项目的份额:

- ①后续将不能重分类进损益; 以及
- ②满足特定条件时后续将重分类进损益。