

IAS Plus 最新资讯.

国际会计准则理事会建议修订 《国际财务报告解释公告第14号》

国际会计准则理事会（IASB）于2009年5月28日发布征求意见稿ED/2009/4《最低资金要求的预付款》，建议修订《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），以更正IFRIC 14无意造成的会计上的后果——即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。

IASB的征求意见稿截止期为2009年7月27日。

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。

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，IFRIC 14将以减少未来提存金形式获得的经济利益（根据IAS 19.58）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) 当年受益的未来自然增长所要求的最低资金提存金的估计值。

在任何年度，如果受益未来自然增长要求的未来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。

问题

IFRIC 14的上述要求无意中减少了因自愿提供的最低资金提存金预付款而产生的利益。请参见下文的例子（摘自征求意见稿——见下页）。

IAS Plus 网站

已有超过八百万人次浏览 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
蒙特利尔

Robert Uhl
Robert Lefrancois

iasplusamericas@deloitte.com
iasplus@deloitte.ca

亚太地区
香港
墨尔本

Stephen Taylor
Bruce Porter

iasplus@deloitte.com.hk
iasplus@deloitte.com.au

欧洲—非洲
哥本哈根
法兰克福
约翰内斯堡
伦敦
巴黎

Jan Peter Larsen
Andreas Barckow
Graeme Berry
Veronica Poole
Laurence Rivat

dk_iasplus@deloitte.dk
iasplus@deloitte.co.de
iasplus@deloitte.co.za
iasplus@deloitte.co.uk
iasplus@deloitte.fr

假设主体 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退还，但可用于减少未来提存金。最低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
服务成本超过最低资金要求的部分 (CU)	10	10	-	-	-
最低资金要求超过服务成本的部分 (CU)	-	-	(5)	(5)	(5)

根据现行 IFRIC14（参见前页），在 20X1 年年初，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。未予确认的额外金额应在 20X1 年年初立即确认为费用。

建议的解决方案

征求意见稿建议修订 IFRIC 14.20，从而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）将由下述两部分构成：

- (a) 最低资金要求提存金的任何预付款金额（即，对于任何最低资金要求提存金，主体在被要求支付之前已经支付的、从而使得主体能够减少未来最低资金要求提存金的金额）；以及
- (b) 按下述两项的孰低者确定的、通过减少未来提存金获得的任何经济利益金额：(i) 计划的盈余额（不包括 (a) 项所述的任何预付款）；及 (ii) 各期间估计的未来服务成本减去当期就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）。

继续上面的例子，根据征求意见稿，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。不确认盈余额 CU35 的任何部分，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

新要求的生效日期将在经修订的解释公告终稿发布时确定。征求意见稿建议自主体财务报表列报的首次采用 IFRIC 14 的最早可比期间的期初起应用有关修订。应用该征求意见稿所产生的任何初始调整应确认为对该期间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。31298