

审计

IAS Plus.

向德勤全球的客户和员工发布

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
网站的人数已超过六百二十万。
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。

首次采用国际财务报告准则时对子公司、共同控制主体及 联营企业投资的计量

国际会计准则理事会(IASB)于2008年5月22日发布了《国际财务报告准则第1号——首次采用国际财务报告准则》(IFRS 1)及《国际会计准则第27号——合并财务报表和单独财务报表》(IAS 27)的修订,涉及首次采用国际财务报告准则(IFRS)时对子公司、共同控制主体及联营企业的投资成本的计量。理事会作出这些修订的原因是,追溯确定投资成本并遵循IAS 27应用成本法,在某些情况下首次采用者必须付出过多的成本或努力。

对IFRS 1和IAS 27的修订对自2009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(参见第3页)。

对子公司投资的计量

《国际会计准则第27号——合并财务报表和单独财务报表》(IAS 27)要求母公司在其单独财务报表中按成本或遵循《国际会计准则第39号——金融工具:确认和计量》(IAS 39)核算对子公司、共同控制主体和联营企业的投资。该要求给某些首次采用国际财务报告准则的母公司带来了一个问题:在某些情况下母公司不能根据国际财务报告准则确定成本,但亦不愿意采用公允价值核算投资,因为其需要在每个期后报告日按公允价值对投资进行重新计量。

修订后,IFRS 1允许已选择按成本核算此类投资的首次采用者使用“认定成本”法计量该成本。认定成本可确定为:

- 在主体过渡到国际财务报告准则的当日其单独财务报表中的公允价值(根据IAS 39确定);或者
- 在该日期按原公认会计原则核算的账面金额。

此外,新的修订允许首次采用者对每项投资分别选择采用的计量方法——因此,某些投资可根据IAS 27的一般规定进行计量,而某些投资则可按认定成本计量;对于按认定成本计量的投资,按公允价值还是按原公认会计原则核算的账面金额进行计量的选择,将根据每项个别投资来决定。

采用认定成本时的披露要求

根据IFRS 1修订版选择在其期初的国际财务报告准则财务状况表（即资产负债表中使用认定成本法的主体，必须在首份国际财务报告准则财务报表中披露以下事项：

- 投资的认定成本总额—对于认定成本为按原公认会计原则核算的账面金额的投资；
- 投资的认定成本总额—对于认定成本为公允价值的投资；及
- 对按原公认会计原则报告的账面金额的调整总额。

对来自子公司、共同控制主体和联营企业的股利的确认

修订前的IAS 27要求母公司或投资企业将其收到的来自以成本法核算的子公司、联营企业或合营企业在收购前的累计利润，确认为投资成本的抵减。这也给首次采用者带来一个潜在问题：因为如果母公司在其过渡到国际财务报告准则日前已收购了子公司，则根据国际财务报告准则母公司可能需要了解子公司收购前的累计利润，以确定期后股利的适当会计处理。

IFRS 1豁免主体重述在过渡到国际财务报告准则之日前发生的企业合并，因为重述会涉及众多的实际困难，并且如果仅为根据IAS 27的列报规定而计算收购前利润金额就要求主体重述企业合并，将会给主体带来不便。因此，理事会删除了IAS 27中要求区分收购前和收购后的股利的规定。IAS 27现时采用《国际会计准则第18号——收入》(IAS 18)的一般规定，并要求在主体获得收取股利的权利时，将其收到的来自子公司、共同控制主体和联营企业的股利计入损益。

减值迹象

为回应股利确认的新规定可能导致不适当的利润确认的关注，《国际会计准则地36号——资产减值》(IAS 36)亦作出相应修订，引入了新的减值迹象。

在评估是否需对子公司、共同控制主体或联营企业的投资进行全面减值测试时，主体必须考虑是否已确认来自该投资的股利及是否可获得以下证据：

- 单独财务报表中投资的账面金额超过了合并财务报表中被投资方净资产的账面金额；或
- 股利超过了子公司、共同控制主体或联营企业在股利宣告期间的综合收益总额。

通过成立新母公司进行重组

IAS 27的修订同时涉及母公司通过成立新主体作为母公司来重组其集团结构的情况。在此类重组中，新母公司通过发行权益工具换取原母公司的权益工具来获得对原母公司的控制权。根据新规定，在满足特定条件的重组中，新母公司应按于重组日其在原母公司单独财务报表内所列示的权益项目账面金额中所占的份额，计量其对原母公司的投资成本。

生效日期和过渡性规定

对IFRS 1的修订对自2009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。

IAS 27有关确认来自子公司、联营企业和共同控制主体的股利的修订（以及对《**国际会计准则第18号——收入**》和《**国际会计准则第36号——资产减值**》的相应修订）同样对自2009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。应以未来适用法应用该修订。

IAS 27有关集团重组的修订通常应以未来适用法应用于自2009年1月1日或以后日期开始的年度期间内发生的重组，允许提前采用。该修订可追溯应用于属于其范围的以往的重组，前提是当主体重述符合准则修订版的任何重组时，必须同时重述所有此后发生的符合条件的重组。

如主体在修订的生效日期前应用相关修订，应披露这一事实。

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实体。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。

©2008 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。

