

IAS Plus 最新资讯.

IFRS 7 的修订以改进关于金融工具的披露

2009年3月5日，国际会计准则理事会（IASB）发布了《改进金融工具的相关披露（对《国际财务报告准则第7号——金融工具：披露》（IFRS 7）的修订）》。修订是应利益相关方在近期金融危机背景下提出的关于改进公允价值计量和流动性风险披露的要求而作出的。

经修订的披露要求适用于自2009年1月1日或之后日期开始的年度期间。

公允价值披露

修订扩大了在财务状况表中确认的公允价值计量的相关披露要求。针对这些扩大的披露要求，引入了三个层级（参见下页的表1），这些层级与《美国财务会计准则第157号——公允价值计量》中阐述的层级类似。在准则的《结论基础》中，IASB明确指出这些层级仅与披露（而不是计量）有关——《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》中的公允价值计量层级与IFRS 7要求的披露没有联系。

扩大的披露要求列示于下页的表2。应注意以下要点。

- 这些披露要求（包含在IFRS 7.27B段中）仅适用于财务状况表中按公允价值计量的金融工具。对于不按公允价值计量的金融工具，关于其公允价值披露的要求（根据IFRS 7.25）保持不变。

- 金融工具整体总是分类为第一层、第二层或第三层。金融工具的适当层级是基于对于公允价值计量而言“重要”的最低层级变量来确定。例如，如果公允价值计量采用可观察的变量且该等变量基于不可观察的变量进行重大调整，则该金融工具分类为第三层，尽管也可能使用了第一层和第二层的变量。为此，评估“重要性”需要运用判断，并考虑金融资产或金融负债的特定因素。

所有定量披露均要求以表格的形式进行列报，除非其他形式更加适当。本最新资讯的附录列出了说明此类披露的示例。

流动性风险披露

已对IFRS 7.39要求的流动性风险披露进行修订。

明确流动性风险披露的范围

修订通过变更流动性风险的定义以规定流动性风险仅包括通过交付现金或其他金融资产清偿的金融负债，阐明IFRS 7要求纳入到期期限分析的项目的范围。这导致主体通过交付其权益工具或非金融资产清偿的金融负债被排除在外。

此外，修订阐明属于金融负债的混合合同（即包含一个或以上嵌入衍生工具的合同）就提供到期期限分析而言不应被分拆，并应被视为非衍生金融负债。

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
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
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

表 1. 公允价值披露的层级

第一层	公允价值的确定 相同资产或负债在活跃市场中的标价（未经调整）。
第二层	公允价值的确定 第一层中除标价以外的相关资产或负债的直接（即，价格）或间接（即，按价格推算）可观察变量。
第三层	公允价值的确定 并非基于可观察市场数据的相关资产或负债的变量（不可观察的变量）。

表 2. 有关公允价值计量的扩大披露

对于在财务状况表中确认的公允价值计量，主体应对每个类别的金融工具作出以下披露。[IFRS 7.27B]

1. 公允价值计量整体归类的**公允价值层级**，根据上表 1 中列出的公允价值层级区分公允价值计量。
2. 公允价值层级**第一层和第二层之间的重大转移**以及转移的理由。转入各个层级与转出各个层级应分别进行披露和讨论。为此，应根据损益和总资产或总负债来判断转移是否重大。
3. 对于公允价值层级第三层的公允价值计量，期初余额至期末余额的调节，并单独披露当期归属于以下项目的变动：
 - a. 在损益中确认的当期利得或损失总额，并描述它们在综合收益表或单独的收益表（如果进行列报）中如何列报；
 - b. 在其他综合收益中确认的利得或损失总额；
 - c. 购买、销售、发行和清偿（每种变动单独披露）；以及
 - d. 转入或转出第三层（例如，归属于市场数据可观察性变动的转移）以及转移的理由。对于重大转移，转入第三层与转出第三层应分别进行披露和讨论。
4. 上面 3a 所述的纳入损益的当期利得或损失总额中归属于与报告期末所持有资产和负债有关的利得或损失的金
额，并描述此类利得和损失在综合收益表或单独的收益表（如果进行列报）中如何进行列报。
5. 对于第三层的公允价值计量，如果将变量中的一项或多项变更为合理可能的其他假设将导致公允价值的显著变化，则主体应说明这一事实并披露该等变更的影响。主体应披露如何计算变更为合理可能的其他假设的影响。为此，应根据损益和总资产或总负债、或者权益总额（当公允价值的变动在其他综合收益中确认时）来判断公允价值的变化是否显著。

扩大到期限分析

IFRS 7.39 已作修订以规定对衍生金融和非衍生金融负债的不同流动性风险披露要求：

- 对于**非衍生金融负债**（包括财务担保合同），到期期限分析必须说明剩余的合同到期日；以及
- 对于**衍生金融负债**，如果剩余的合同到期日对了解现金流量的时间至关重要，则到期期限分析必须包含剩余的合同到期日。对于**所有**贷款承诺以及诸如可变利率金融工具的现金流量套期中的利率互换，情况就是如此。

对 IFRS 7.39 的修订没有说明应如何列报其他衍生金融负债的到期期限分析。如果合同期限信息对于了解现金流量的时间并非至关重要，应考虑提供给关键管理人员的信息。一个可能可接受的方法是基于预期的到期日披露现金流量。

加强定性披露和定量披露的关系

为了加强 IFRS 7 规定的对流动性风险的定性及定量披露的关系，修订要求主体解释如何确定所披露的数据。此外，除非已在到期期限分析中提供，否则主体必须就纳入该等数据的以下现金流提供额外的定量信息：

- 发生明显早于数据显示的现金流出；或
- 金额与数据显示明显不同的现金流出。

对于如何管理金融负债中内在的流动性风险，主体在提供披露时可能考虑的某些其他因素已从（非强制执行的）《应用指南》移至（强制执行的）《附录二 实施指南》。

生效日期和过渡性规定

修订对自 2009 年 1 月 1 日或之后日期开始的年度期间生效。因此，以日历年年末作为期末的主体必须在其 2009 年的年度财务报表中采用相关修订。

有些过渡性豁免规定可使用。在采用修订的第一年，主体不需要对新的披露事项提供比较信息。

附录

按公允价值层级进行公允价值披露的示例（摘自自己发布的《实施指南》并已作修订）

以公允价值计量的资产

描述	在报告期末使用以下层级进行公允价值计量			
	20X2年12月31日	第一层 货币单位（百万）	第二层 货币单位（百万）	第三层 货币单位（百万）
以公允价值计量且其变动计入损益的金融资产				
交易性证券	100	40	55	5
交易性衍生工具	39	17	20	2
可供出售的金融资产				
权益投资	75	30	40	5
合计	214	87	115	12

注意：应列示报比较信息（除非适用修订的过渡性规定），并且对于金融负债可列示类似表格。

第三层公允价值调节的披露示例（摘自自己发布的《实施指南》并已作修订）

在第三层以公允价值计量的资产

描述	在报告期末的公允价值计量			
	以公允价值计量且其变动计入损益的金融资产	交易性衍生工具	可供出售的金融资产	合计
	交易性证券 货币单位（百万）	货币单位（百万）	权益投资 货币单位（百万）	货币单位（百万）
期初余额	6	5	4	15
利得或损失总额				
在损益中确认	(2)	(2)	--	(4)
在其他综合收益中确认	--	--	(1)	(1)
购买	1	2	2	5
发行	--	--	--	--
清偿	--	(1)	--	(1)
转出第三层	--	(2)	--	(2)
期末余额	5	2	5	12
对于报告期末所持资产，当期纳入损益的利得或损失总额	(1)	(1)	--	(2)

当期纳入损益的利得或损失（如上）在交易性收入及其他收入中的列报如下所示：

	交易性收入
当期纳入损益的利得或损失总额	(4)
对于报告期末所持资产，当期纳入损益的利得或损失总额	(2)

注意：应列示比较信息（除非适用修订的过渡性规定），并且对于金融负债可列示类似表格。

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。

©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。29634

