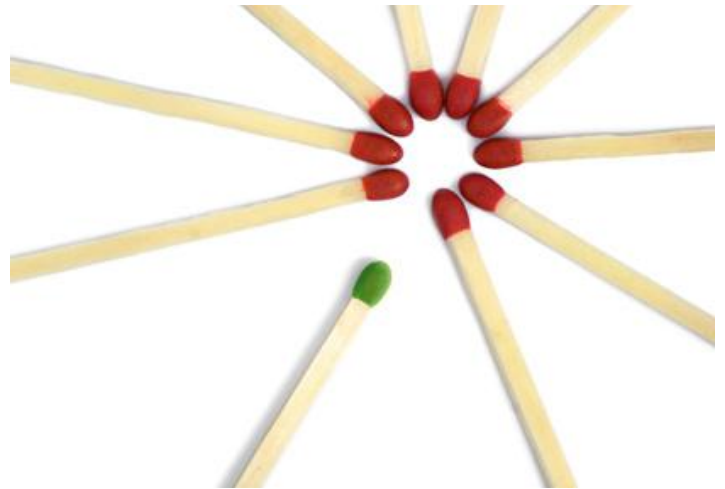


## 会计聚焦

# 国际财务报告准则 2013 年总结



《德勤会计聚焦》是德勤中国发布的一份旨在提供国内外会计发展最新信息及其见解的简讯。希望您通过阅读本简讯能获得有用的信息，同时也热忱欢迎您对本简讯提出宝贵的意见和建议。

根据德勤最新的全球经济展望，全球范围内许多大型经济体均出现了稳步复苏的迹象，国际货币基金组织(IMF)预测美国、英国、加拿大和日本各国的年增长率均在 1%至 2%之间。然而，维持这一增长可能颇具挑战性：现时涉及美国联邦预算和债务上限的持续不确定性、英国可能出现的楼市泡沫及日本即将施行的高销售税等均引发了相应的疑虑。预计欧元区内的国家将面临不同的经济复苏历程，北欧有望在 2013 年呈现低水平的增长，而许多南欧国家则仍处于衰退之中。新兴市场在近年来一直被视为带动全球经济发展的主导力量，IMF 预计新兴市场在 2013 年的经济增长将再次保持与前期相似的水平（例如，中国的增长率为 7.6%（2012 年：7.7%），而印度的增长率为 3.8%（2012 年：3.2%）），但在维持这一增长方面仍然面临挑战。

当然，上述报道的增长数据并未能准确反映各地区和行业自身所经历的增长或衰退水平。经济大局走势毫无疑问是喜忧参半的。在此背景下，财务报表编制者在其经营所处的不同环境中将面临各种各样的挑战。此外，一系列重大新会计准则的实施将要求作出审慎考虑及运用重大判断。

本期《德勤会计聚焦》阐述了源自经济环境、监管机构关注领域或会计准则变更的可能与截至 2013 年 12 月 31 日止年度相关的国际财务报告准则的财务报告事项。根据财政部关于中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同的路线图，国际财务报告准则的变化将来也必然会影响中国准则的应用。

如欲了解更多关于国内外会计发展的最新信息，请浏览以下网站：

英文：[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

中文：[www.casplus.com](http://www.casplus.com)

## 内容

### 热点问题

- 资产减值
- 减值的披露
- 减值的转回
- 管理层评论
- 企业合并和持续雇佣
- 不确定的经济环境导致的其他事项

### 对截至 2013 年 12 月 31 日止年度强制生效的新准则

- IFRS 13
- IFRS 10
- IFRS 11
- IFRS 12
- IAS 19 (2011)
- 其他修订

### 可供截至 2013 年 12 月 31 日止年度提前采用的新的及经修订的准则

## 内容概要

### 热点问题

- 企业合并所产生的商誉和使用寿命不确定的无形资产的减值和金融资产的减值是监管机构的关注领域。
- 提供详尽信息的披露对于使用者适当了解在确定资产是否已发生减值时所做的判断是至关重要的。
- 非金融资产中商誉的减值和金融资产中归类为可供出售的权益投资的减值是不允许转回的。
- 财务报表的叙述性描述是另一个日益受到财务报表使用者和监管机构严格审查的领域。
- 应区分企业合并中的或有支付款是对合并后服务的补偿还是收购时的额外对价。
- 不确定的经济环境导致的其他事项包括：持续经营、流动负债或非流动负债的划分和财务风险披露。

### 对截至 2013 年 12 月 31 日止年度强制生效的新国际财务报告准则和修订

- 《国际财务报告准则第 13 号—公允价值计量》确立了在其他准则要求或允许公允价值计量的情况下计量公允价值的单一框架。
- 《国际财务报告准则第 10 号—合并财务报表》取代了之前纳入《国际会计准则第 27 号—合并财务报表和单独财务报表》及《解释公告第 12 号—合并：特殊目的主体》的关于何时及如何合并主体所控制的非投资者的要求。
- 《国际财务报告准则第 11 号—合营安排》阐述了合营安排的识别和会计处理。
- 《国际财务报告准则第 12 号—在其他主体中权益的披露》将针对子公司、合营安排、联营和非合并结构化主体的披露要求合并纳入一项单一准则。
- 《国际会计准则第 27 号—单独财务报表》和《国际会计准则第 28 号—在联营和合营企业中的投资》的修订版包括针对单独财务报表及联营和合营企业的会计处理要求。
- 对《国际会计准则第 19 号—雇员福利》的修订变更了设定收益计划和辞退福利的会计处理。
- 新的解释公告《国际财务报告解释公告第 20 号—地表采矿生产阶段的剥采成本》。

## 热点问题

### 资产减值

#### 非金融资产的减值

##### 监管机构的关注领域

以下例子反映出减值仍然是全球证券监管机构的重点关注领域：

- 欧洲证券和市场管理局(ESMA)将非金融资产的减值作为其 2013 年财务报表执法工作的重点之一，指出金融危机的持续影响及欧洲在危机后长期的缓慢经济增长可能表明资产将继续产生低于预期的现金流量。此前在针对 2011 年财务报表的调查中，ESMA 曾提出鉴于当时不景气的经济环境，报告主体确认较低水平的减值损失可能是不恰当的观察意见。
- 英国财务汇报局(FRC)在其针对企业报告的 2013 年度报告中指出，其继续针对减值领域提出一系列问题，尤其是质疑支持现时亏损业务迅速好转的“过于乐观”的假设。
- 澳大利亚证券与投资委员会(ASIC)强调假设的合理性（包括前期现金流量预测与实际结果之间的显著差异所引发的质疑）及在适当层次识别现金产出单元(CGU)的重要性。
- 安大略省证券委员会公布有关资产减值披露质量的观察意见，指出了主体现金产出单元的描述、导致确认减值损失的事项和情况的说明、以及用于确定可收回金额的关键假设和估值方法的说明等方面的一系列有待改进的领域。

*企业合并所产生的商誉和使用寿命不确定的无形资产无论是否存在减值迹象，均须每年进行减值测试*

有关非金融资产减值的讨论往往着重关注企业合并所产生的商誉和使用寿命不确定的无形资产的减值。根据《国际会计准则第 36 号—资产减值》(IAS 36)第 10 段，此类资产无论是否存在减值迹象，均须每年进行减值测试。

其他资产则须在存在表明资产可能发生减值的迹象时进行减值复核。IAS 36 包含的示例列出了表明资产可能发生减值的内部信息（如，资产实体损坏）及外部信息（如，主体的净资产超过其市场资本化金额），但这并非完整无漏的清单。若存在迹象表明资产的可收回金额已大幅下跌从而可能低于其账面金额，则必须遵循有关要求执行全面的减值复核。

可收回金额是资产的公允价值（根据下文所述的 IFRS 13 的要求确定）减处置费用与其“使用价值”（预期从资产或现金产出单元中形成的未来现金流量的现值）两者之中的较高者。运用使用价值法执行的减值测试涉及一系列步骤，而该过程中的每一个步骤均需加以审慎考虑。

尤其是，财务报表编制者应特别留意下述领域：

- 适当识别现金产出单元。这应当基于独立现金流入的产生；成本分成安排不应导致识别出更大的现金产出单元。
- 在多个现金产出单元或多个现金产出单元组之间适当地分摊商誉。商誉可分摊至一组现金产出单元，但该组现金产出单元必须是基于内部管理目的对商誉进行监管的最低水平并且不得大于对分部信息进行加总前的（《国际财务报告准则第8号—经营分部》(IFRS 8)所界定的）经营分部。同样重要的是应当谨记，商誉的分摊并不意味着该组现金产出单元内不再存在单个现金产出单元，事实上，若有迹象表明在单个现金产出单元水平上发生了减值，则IAS 36要求运用两步法：首先将每一个现金产出单元的账面金额与其可收回金额进行比较，然后加上商誉金额并对该组现金产出单元再次执行测试。
- 确保现金流量预测得到适当证明。在现金流量预测不同于有关主体经营所处的经济或行业的市场预测、或之前的预测不同于实际结果的情况下，这一点尤其重要。
- 预测与用于其他目的预测的一致性。
- 预测现金流量所使用的长期增长率和折现率的适当性。如果主体在若干不同的市场内经营，则针对所有现金产出单元（或现金产出单元组）运用主体的总体加权平均资本成本(WACC)可能是不恰当的。IAS 36特别提及该情况下的国家风险，而在某些经济体出现经济增长迹象而其他国家尚未摆脱困境的当前经济环境下，这可能是一个重要的考虑因素。

### 假设和预测的一致性

未来业绩的预测在若干领域中将对财务报表构成影响（例如，商誉的减值复核、递延所得税资产的确认、用于核算设定受益计划的精算假设、持续经营考虑事项）。主体应当针对所有领域应用相同的假设，或采用不同假设的理由。

同样重要的是需确保叙述性报告中的假设和预测与财务报表中使用的假设和预测之间的一致。

### 不属于IAS 36范围的资产减值

若干非金融资产因其不同的减值测试方式而不属于IAS 36的范围。在编制财务报表时不应忽略此类资产，而每一项此类资产均可能受到不景气的贸易环境的影响。例如，存货的可变现净值可能会下跌，或者收回递延所得税资产所需的未来利润将不再很可能产生。

## 金融资产的减值

非“以公允价值计量且其变动计入损益”的金融资产需采用不同于非金融资产的方式来考虑减值。需要审慎考虑《国际会计准则第 39 号—金融工具：确认和计量》(IAS 39) ( 或者《国际财务报告准则第 9 号—金融工具》(IFRS 9) , 如已采用 ) 的要求。

需要应用一致的会计政策来确定投资的价值下跌是否“明显”或“持续”

- 尽管过去一年许多股票市场均出现上涨，重要的是应谨记根据 IAS 39 归类为可供出售的权益投资必须在单项资产基础上（而非作为资产组合的一部分）进行减值评估。据此，主体需要应用一致的会计政策来确定投资的价值下跌是否“明显”或“持续”，进而确定投资是否发生了减值。国际财务报告准则解释委员会于 2009 年 7 月对此提出的观察意见仍然有效，即：
  - “明显”或者“持续”的价值下跌足以导致减值，IAS 39 不应被理解为同时要求满足“明显”及“持续”的条件；
  - 价值的下跌应按绝对金额进行评估，与普遍市场价值下跌一致的价值下跌并不意味着其并不重大；
  - 对价值收回的预测并非一项相关的因素；以及
  - 以外币计价的权益证券应以主体的功能货币（而非该权益证券的计价货币）进行减值评估。
- 以摊余成本计量的资产应在表明存在损失的事项发生之时执行减值评估，包括：
  - 发行人或债务人的重大财务困难；
  - 违反合同，例如违约或拖欠利息或本金付款额；
  - 借款人很可能将会破产或进行其他财务重组；以及
  - 由于财务困难导致该金融资产的活跃市场消失。
- 在子公司、联营和合营企业中的投资尽管是金融资产，但仅当其按照 IAS 39 核算时才须遵循 IAS 39 的减值要求。如果此类投资是以成本计量或采用权益法核算，则应遵循 IAS 36 的要求。
- 在国际会计准则理事会(IASB)关于金融资产减值的项目完成前，IAS 39 的已发生损失模型仍然适用，即使对于已采用 IFRS 9 的主体也是如此。

## 减值的披露

**对 IAS 36 的修订：包含商誉或使用寿命不确定的无形资产的现金产出单元可收回金额的披露**

在 IFRS 13 发布时，IASB 对其他准则作出了一系列的相应修订。其中一项修订为 IAS 36 新增了一项要求，规定须披露每个已分摊重大金额的商誉（或使用寿命不确定的无形资产）的现金产出单元（或现金产出单元组）的可收回金额（即，使用价值与公允价值减处置费用两者中的较高者）。该要求适用于所有期间，而非仅仅发生减值的期间。

增加该项要求是无意中做的，IASB 现已相应修订了 IAS 36。有关修订直至 2014 年才生效，但允许提前采用。

希望在 2013 年度财务报表中利用该项修订的主体应注意，其亦将需要提供该项修订所要求的、关于以公允价值减处置费用计量可收回金额导致的减值损失的额外披露。

提供详尽信息的披露对于使用者适当了解在确定（金融或非金融）资产是否已发生减值时所作的判断是至关重要的，而这一直是监管机构重点关注的领域。

IAS 36 和《国际财务报告准则第 7 号—金融工具：披露》(IFRS 7) 分别包含针对非金融资产和金融资产的详尽披露要求。重要的是需要适当关注令使用者了解所执行的操作及所运用的关键假设和判断的披露。监管机构指出，其尤其会关注：

- IAS 36 第 134(d)段规定的，确定用于计算使用价值的关键假设之方法的描述（包括基于经管理层批准的预测所预计的现金流量涵盖的期间、超过该期间部分所使用的长期增长率、以及用于预测现金流量的折现率）；
- IAS 36 第 134(f)段规定的，若关键假设的合理可能变动将导致减值时需提供的敏感性分析（例如，此类假设可能是销售利润率，及增长率或折现率）；以及
- IFRS 7 要求披露的关于已逾期或已减值资产的信用质量的信息，及在确定金融资产已发生减值时所考虑的因素。

此类披露不仅仅是监管机构将提出质疑的具体领域，而且还是财务报表编制过程中应当考虑的事项。

#### 分解至适当层次的主体特定信息的披露

IAS 36.134(d)狭义上可理解为披露预测期间的单一价值、长期增长率和折现率将足以满足该项要求。然而，监管机构明确指出并非如此，有关信息应当进行分解以提供更详尽的披露（例如，披露在不同行业或不同司法辖区内经营的现金产出单元所使用的不同折现率）。

若干监管机构强调，描述管理层确定关键假设之方法的规定是要求提供主体特定披露，而非“程式化”的描述。监管机构亦可能同样关注有关确定金融资产是否已发生减值时所考虑的因素的披露。监管机构还对诸如《国际财务报告准则第 3 号—企业合并》(IFRS 3)对构成企业合并中确认的商誉的因素的披露要求提出了类似的批评意见。

#### 对财务报表中所作认定的证明

如果主体并不认为关键假设的合理可能变动将导致减值损失，则可简单地在其财务报表中作出这一声明。然而，主体应注意的是，监管机构可能会要求主体证明这一认定——例如，欧洲证券和市场管理局(ESMA)认为，当主体并不具有较大的利润空间时，这一声明是不足够的。

## 减值的转回

随着经济复苏和资产价格的上升（至少在某些市场内是如此），金融危机后已确认减值的转回可能会成为一个重大问题。同样地，需考虑的要求将取决于资产的性质而有所不同。

### 非金融资产减值的转回

在任何情况之下均不允许确认商誉减值的转回

首先及最为简单的是，应当谨记国际财务报告准则(IFRS)在任何情况之下均不允许确认商誉减值的转回。

相反，对于属于 IAS 36 范围的其他非金融资产，如果存在客观证据表明之前确认的减值损失减少，则必须转回减值。表明减值损失减少的指标与 IAS 36 所述的减值指标相对应，但导致减值转回的某项指标不一定是导致初始发生减值的同一指标。重要的是应注意，减值损失的转回并不会仅仅由于未来现金流入的折现价值随时间流逝而增加所导致。预测现金流入的增加（因收入预测上升所致）、预测现金流出的减少（例如，因设定受益义务的精算假设作出修正所致）或所应用的折现率下降是必需的。

一旦识别出可能发生减值转回，应当采用与减值复核相同的方式对资产（或现金产出单元）的可收回金额执行测试，并相应确认任何转回的金额。减值转回所导致的资产账面金额增加额应以其若未发生最初减值时的价值为限，并同时考虑若未发生减值将确认的任何额外的折旧或摊销。

### 金融资产减值的转回

可供出售的权益投资的减值损失不允许通过损益转回

对于减值的转回，归类为可供出售的权益投资与商誉类似，即不允许通过损益转回减值损失。在发生减值损失后，任何价值的增加应计入其他综合收益而非计入损益。

对于可供出售的债务投资及以摊余成本计量的资产的减值，如果价值的增加（对于可供出售的投资）或减值损失的减少（对于以摊余成本计量的资产）客观上与确认减值以后发生的事项有关，则减值应予转回。

与非金融资产类似，金融资产减值的转回不得导致主体确认“净利润”。对于可供出售的债务工具，计入损益的减值转回应以之前在损益中确认的减值金额为限。类似地，以摊余成本计量的资产减值的转回不得导致资产账面金额超过其若未发生减值时的价值。

### 减值转回的列报

除了减值转回的确认和计量之外，重要的是需要考虑减值转回在损益中的列报。其通常应在列示原减值的同一损益单列项目中列报。

## 管理层评论

财务报表的叙述性描述是另一个日益受到财务报表使用者和监管机构严格审查的领域。年报的叙述性部分（管理层讨论与分析、业务回顾、经营及财务回顾等）应当连同财务报表一起连贯及一致地反映主体的业绩和财务状况。例如，英国已为此立法并要求上市公司的董事明确声明年报整体而言是“公允、平衡及可理解的（Fair, balanced and understandable）”；而在美国，美国证监会（SEC）专员 Elisse B. Walter 在一次演讲中强调了管理层讨论与分析须反映“全面的状况”（同时包含正面及负面的内容）的重要性。

这从根本上突显了确保叙述性描述与财务报告之间保持一致的必要性。根据 IFRS 8 识别出的经营分部是否等同于管理层讨论与分析中所探讨的业务？作为企业合并一部分确认的无形资产是否与涉及收购策略的讨论相符？

德勤英国最近开展的针对财务报告的调查“新起点”表明，经验丰富的财务报表编制者现正进一步提供单一的叙述性描述并清晰列明财务与非财务信息之间的联系。随着各类举措（如，国际综合报告委员会的综合报告框架）的实施，预计这一方法可能将变得更为普遍。

鉴于这一背景，不应忽视国际财务报告准则要求主体在财务报表附注内提供支持性说明之规定的重要性。下述要求尤为相关。

- （如适当）会计政策的披露应提供主体特定的信息而非简单地重复会计准则的要求。这尤其与收入确认政策及其他领域的说明（例如，如上文所述，有关可供出售权益投资的价值下跌是否“明显”或“持续”的政策）相关。
- 《国际会计准则第 1 号—财务报表的列报》(IAS 1)要求披露涉及估计不确定性的重大领域所作的假设及应用会计政策所作的判断的信息。同样地，此类披露若包含主体特定的信息，将变得更有价值。
- 《国际会计准则第 8 号—会计政策、会计估计变更和差错》(IAS 8)要求提供涉及本年度应用的新会计准则和已发布但尚未生效的准则之影响的信息。鉴于 IFRS 13、IAS 19 (2011)及有关在其他主体中权益的“一套 5 项准则”的重要性，该要求与本年度尤其相关。

### “程式化”披露

若干监管机构对采用仅提供少量有关报告主体自身的信息的“程式化”披露表示不满。上文所列为应最大限度避免这一点的披露示例。

## 企业合并和持续雇佣

特定行业内企业合并的常见特征为，被购买方的原所有者继续在企业中留任并获得取决于该企业业绩及在某些情况下其持续雇佣的进一步支付款。



在 2013 年 1 月发布的国际财务报告准则解释委员会最新资讯中，国际财务报告准则解释委员会认为，如果一项安排中的或有支付款在终止雇佣时自动作废，则将导致得出该安排为对合并后服务的补偿而非收购的额外对价的结论，除非服务条件不具有实质性。

根据这一观点，此类安排下的所有应付款均应确认为企业合并后的雇员福利成本，而非企业合并对价的一部分。

### 不确定的经济环境引致的其他事项

鉴于经济环境尚不明朗且某些司法管辖区仍处于衰退之中，对于某些主体而言，下列事项仍然继续具有相关性。

### 持续经营

对于许多主体（特别是在经济疲弱或负增长的行业或司法管辖区中经营的主体）而言，持续经营仍然是须予审慎考虑的领域。

对持续经营的评估应包括考虑主体是否可获得足够的现金来满足其在可预见的未来（在 IAS 1 中界定为至少是报告日后的 12 个月）的需求。获得此类现金可通过借款额度的形式（在这种情况下，主体将需要考虑其是否符合此类额度随附的条件（如，贷款契约））或来自其他来源（例如，计划进行的证券发行（在这种情况下，主体将需要考虑此类发行取得成功的可能性））。但是，对持续经营的考虑并非仅限于流动性风险，还需要考虑可能对主体的持续经营能力产生影响的任何其他可获得的信息。

同时，还应考虑是否需要适当披露针对持续经营作出的判断（无论是作为根据 IAS 1 披露的关键判断，或是为了遵循司法管辖区针对持续经营或企业面临的主要风险作出的规定）。诸如澳大利亚证券与投资委员会(ASIC)等监管机构指出其有意着重关注此类披露的需求。

### 流动负债或非流动负债的划分

未能遵循贷款契约除了将对持续经营评估产生重大影响外，还将影响此类契约所涉及的贷款的分类。

面临这种情况的财务报表编制者应谨记，如果放款人在年末有能力要求负债在报告日后的 12 个月内偿还，则即使放款人随后选择放弃该项权利，该负债也应划分为流动负债。在持续经营评估中，可能同时有必要披露在履行契约过程中预期存在的困难。

### 财务风险披露

IFRS 7 要求披露的关于信用、流动性和市场风险的详情仍然是监管机构的重点关注领域，而欧洲证券和市场管理局(ESMA)则着重关注：

- 针对每一项既未逾期亦未发生减值的资产、已逾期但未发生减值的资产、

及被单独确定为发生减值的资产提供明确、具透明度的披露；

- 针对金融资产在组合基础上的减值评估所应用的会计政策提供清晰明确的描述；

应注意的是，IFRS 7 的上述要求适用于所有面临信用风险的金融资产（包括应收款项以及金融机构持有的信贷资产）。

- 提供足够细化的流动性风险披露（特别是针对到期期限分析中时间段的适当时间段数量的披露）；以及
- 是否可获得用以支持流动性需求的资产和/或对此类资产的限制。

## 对截至 2013 年 12 月 31 日止年度强制生效的新会计准则和修订

有关下列新的及经修订的准则的进一步详情，请参阅：

<http://www.iasplus.com/en/tag-types/global-publications/ifrs-in-focus-newsletters>

国际财务报告准则(IFRS)	对自以下日期或之后开始的年度期间生效	应用
IFRS 13 ——公允价值计量	2013 年 1 月 1 日	未来适用法
“一套 5 项准则”：	2013 年 1 月 1 日*	追溯应用，需遵循特定的过渡性规定（根据《对 IFRS 10、IFRS 11 和 IFRS 12 的修订：合并财务报表、合营安排和在其他主体中权益的披露：过渡性指引》）
• IFRS 10 ——合并财务报表		
• IFRS 11 ——合营安排		
• IFRS 12 ——在其他主体中权益的披露		
• IAS 27 ——单独财务报表 (2011 年修订)		
• IAS 28 ——在联营和合营企业中的投资 (2011 年修订)		
IAS 19 ——雇员福利(2011 年修订)	2013 年 1 月 1 日	追溯应用，需遵循特定的过渡性规定
对 IFRS 1 的修订：政府贷款	2013 年 1 月 1 日	追溯应用
对 IFRS 7 的修订：披露 - 金融资产和金融负债的抵销	2013 年 1 月 1 日	追溯应用
对 IAS 1 的修订：其他综合收益项目的列报	2012 年 7 月 1 日	追溯应用
国际财务报告准则年度改进：2009–2011 周期	2013 年 1 月 1 日	追溯应用
《国际财务报告解释公告第 20 号——地表采矿生产阶段的剥采成本》(IFRIC 20)	2013 年 1 月 1 日	本解释公告适用于最早列报期间的期初或以后发生的生产剥采成本，需遵循特定的过渡性规定。

\* 对于应用已被欧盟认可采用的国际财务报告准则的主体，“一套 5 项准则”适用于自 2014 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间。允许提前采用，但前提是须同时采用所有 5 项准则。

公允价值为市场参与者之间在计量日进行的有序交易中，出售一项资产所能收到或转移一项负债所需支付的价格

## 《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》(IFRS 13)

IFRS 13 确立了在其他准则要求或允许公允价值计量的情况下计量公允价值的单一框架。据此，IFRS 13 涵盖范围较广，包括例如投资性房地产、生物资产、无形资产及所有类型的金融工具等。

IFRS 13 的框架是基于公允价值的单一定义，即市场参与者之间在计量日进行的有序交易中，出售一项资产所能收到或转移一项负债所需支付的价格。这可以被理解为针对公允价值采用“退出价值”法。

在应用该定义时，IFRS 13 要求纳入若干其他概念：

- 计量公允价值的计量单元（即，在单项资产或负债、或者一组资产或负债的水平上）应与要求或允许使用公允价值的准则所应用的计量单元相一致。

### 权益投资的计量单元

对于作为金融资产并以公允价值计量的在子公司、合营企业和联营中的投资，其计量单元的确定现已被纳入 IASB 的工作计划项目，预计相关的征求意见稿将于 2014 年第一季度发布。

当此类投资是以公允价值计量时（例如，出于减值测试目的投资的可收回金额以公允价值减处置费用进行估计，且相关的被投资者的股份具有活跃市场报价（即，能够获得“第一层次”价格）），确定计量单元的问题则变得具有相关性。

在该 IASB 项目完成之前，计量单元可被视为是整项投资，从而基于每股报价与所持有的股份数量的乘积（通常称为“P x Q”）对公允价值计量进行调整，以反映就针对被投资者的控制、共同控制或重大影响所支付的溢价是合理的。应注意的是，任何此类调整均是不可观察的（即，“第三层次”输入值）。若此类调整金额重大，这将导致公允价值计量整体归入“第三层次”，从而须根据 IFRS 13 的规定提供针对第三层次的公允价值计量的额外披露（例如，描述估值流程和所使用的输入值，以及所使用的不可观察输入值变动的敏感性）。

其他按照 IFRS 9 或 IAS 39 以公允价值计量的有报价的权益投资不在上述讨论范畴之内。对于此类资产，计量单元应被视为个别股份，且不应就“第一层次”股价进行任何调整。

在考虑采用“P x Q”之外的会计政策对在子公司、合营企业和联营中的投资进行公允价值计量时，还应同时考虑当地监管机构的观点。例如，法国金融市场监管局(AMF)敦促面临这一问题的主体陈述及解释所使用的计量单元。

- 对于非金融资产，公允价值应当基于该资产的“最高效和最佳使用”，不论主体是否选择以其他方式使用该资产。

### 不同于当前使用方式的最高效和最佳使用

在企业合并中，资产的最高效和最佳使用可能不同于其当前使用方式。如果被购买方拥有一项购买方预期不会使用的资产（例如，购买方不打算进行生产的

产品专利)，显然该资产的公允价值仍必须反映市场参与者对该资产的最佳使用，而不能因为购买方的未来意图而断定其公允价值为零。

投资性房地产的使用方式也应予以考虑，因为房地产的当前用途可能不同于其最高效和最佳使用，例如，如果房地产的使用不同于反映该地区土地最能获利的使用方式的当前市场评估。

- “不履约风险”（项目一方不履行其义务的风险）必须包含在资产和负债的估值之中。

#### 应衍生工具估值中的信用风险

在确定衍生工具的公允价值时，常见的做法为将按“无风险”利率折现的预测性估计现金流量作为计算的起点。但是，为根据 IFRS 13 的要求包含不履约风险，有必要调整该价值以反映合同各方的违约风险。通常须针对银行提供的场外交易衍生工具的估值作出此类调整，因为其可能并未包含不履约风险的影响。

针对交易对方信用风险的调整通常被称为贷项估值调整(Credit valuation adjustment, CVA)，而主体自身的信用风险则通过借项估值调整(Debit valuation adjustment, DVA)来反映。

- 负债的公允价值是基于转移价值而非结算价值的概念。
- 估值是基于在主体能够进入的主要（或最有利）市场上出售资产或转移负债的假设。

如果资产或负债的价格可以直接观察，该价值即被确定为公允价值。在价格无法直接被观察的情况下，IFRS 13 准则探讨了 3 个广泛使用的估值技术，而主体必须采用与其中一个或多个方法相一致的估值技术。

*必须采用与市场法、成本法和收益法中一个或多个方法相一致的估值技术*

市场法	成本法	收益法
利用涉及相同或可比资产、负债或一组资产和负债（如业务）的市场交易产生价格和其他相关信息的估值技术。	反映目前替代资产服务能力所需金额（常被称为现行重置成本）的估值技术。	将未来金额（如现金流量或收益和费用）转换为一个单一现值（即折现金额）的估值技术。公允价值计量是以当前市场对这些未来金额的预期所表明的价值为基础确定的。

IFRS 13 要求针对用于确定公允价值的技术及此类技术的输入值提供广泛的定性和定量披露，包括披露公允价值计量在公允价值级次中所归入的层次。

## 公允价值级次

经常涉及金融工具的主体应当较为熟悉公允价值级次的概念，因为 IFRS 7 已经要求以公允价值计量的金融工具按此方式进行归类。IFRS 13 将该要求延伸至涵盖以公允价值计量或需披露公允价值的所有资产和负债。

公允价值级次基于估值所采用的输入值的可观察程度，将输入值归入第一层次（相同资产或负债在主体在计量日能够进入的活跃市场中的未经调整的报价）至第三层次（资产或负债的不可观察输入值）。资产或负债整体将归入对项目计量而言重要的最低层次输入值所属的级次。

对于归入“第三层次”的所有资产和负债，同时须提供关于估值流程及不可观察输入值的敏感性的额外披露。

IFRS 13 的应用可能颇具挑战性，因为主体将需要评价公允价值计量的当前估值方法是否符合准则的要求，及审慎提供针对所采用的估值方法的适当披露。对于非金融资产，这将要求考虑之前应用的方法是否与 IFRS 13 所述的 3 个方法（市场法、成本法和收益法）之一相符，以及所使用的输入值属于哪一个公允价值级次。特别是，管理层对未来收益和费用的预测是不可被外部方观察的数据，因此须归入“第三层次”输入值。

IFRS 13 规定须使用能够获得的在公允价值级次中较高层次的输入值、以及须提供针对“第三层次”估值的额外披露，这可能会被误解为表明该等估值并不可靠。事实上并非如此。这样做的目的在于“第三层次”输入值的可观察程度不及“第一层次”或“第二层次”输入值，提供的额外披露可令使用者了解利用其无法获得的数据的估值。

鉴于其范围和复杂性以及所需的披露水平，IFRS 13 的首次采用很可能会成为监管机构重点关注的领域。

欧洲证券和市场管理局(ESMA)指出，公允价值计量和披露是其 2013 年财务报表相关工作的重点——并特别强调在将不履约风险纳入估值、识别适当的计量单元及提供适当披露时保持审慎的必要性。

## 《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》(IFRS 10)

IFRS 10 取代了之前纳入《国际会计准则第 27 号——合并财务报表和单独财务报表》(IAS 27)及《解释公告第 12 号——合并：特殊目的主体》(SIC-12)的关于何时及如何合并主体所控制的被投资者的要求。其并未改变合并机制、或者丧失控制权或子公司中权益变动的会计处理（即“如何”合并），但对识别子公司（即“何时”合并）的要求作出了变更。

IFRS 10 规定了针对所有主体的单一合并基础（不论被投资者的性质如何），该基础即是控制。控制的定义包含以下三项要素：

1. 拥有对被投资者的权力；
2. 承担或有权获得被投资者的可变回报；以及

### 3. 有能力通过对被投资者的权力影响投资者的回报。

当投资者拥有使其目前有能力指导被投资者的“相关活动”（此类活动对被投资者的回报产生重大影响）的现行权利时，即存在权力。权力最常见的产生方式为权益工具所赋予的表决权，但也可通过其他合同安排产生（例如，源自股份期权的潜在表决权或管理被投资者活动的合同）。第2项标准提及承担或获得来自被投资者的可变回报（该回报可以为正或为负）。第3项标准着重关注权力与所承担或获得的回报之间的相互影响，因为投资者不仅必须拥有权力，还必须有能力行使权力以影响来自被投资者的回报。

IFRS 10 的应用要求在下列若干领域内运用重大判断：

- 识别被投资者的“相关活动”。对于其活动范围有限的“特殊目的主体”而言，这可能颇具挑战性。
- 考虑投资者是否具有行使权利的实际能力（即，权利是否为实质性权利），或权利是否为“保护性”权利（即，仅旨在保护投资者利益，而并未赋予对被投资者的权力）。
- 评估投资者是否拥有单方面指导相关活动的实际能力，即使其并未拥有超过半数的表决权（这有时被称为“实际控制”）。
- 确定决策者是代表其自身行事（作为“当事人”）还是代表另一方行事（作为“代理人”）。在若干情形下（包括基金管理行业）可能需作出这一考虑。

IFRS 10 要求投资者权衡评估所有相关因素，并且一旦有关事实和情况表明控制的任何要素已发生变化，则应作出重新评估，并在获得或丧失控制权时开始合并或停止合并被投资者。

#### 投资主体

根据对 IFRS 10 的修订，投资主体必须以公允价值计量且其变动计入损益的方式来计量其在子公司中的权益。

为符合投资主体的条件，必须满足严格标准。投资主体必须：

- 从一个或多个投资者处获得资金，其目的在于向此类投资者提供专业投资管理服务；
- 向其投资者承诺，其唯一商业目的是为了从资本增值、投资收益或两者兼有中获取回报；以及
- 以公允价值为基础计量和评价其实质上所有投资的业绩。

该项修订自 2014 年起生效，但认为其符合投资主体定义的主体可能希望提前采用，以避免应用 IFRS 10（其可能导致须合并被投资者）及仅在一年之后便转为采用公允价值计量。

## 《国际财务报告准则第 11 号——合营安排》(IFRS 11)

IFRS 11 阐述了合营安排的识别和会计处理；合营安排的定义为“由两个或两个以上的参与方‘共同控制’的一项安排”。共同控制被进一步定义为“按合同约定分享对一项安排的控制权，并且仅在对相关活动的决策要求分享控制权的参与方一致同意时才存在”。该定义中的控制与 IFRS 10 所述的控制的含义相同。

在识别出合营安排后，其必须归类为“合营企业”或“共同经营”。

合营安排为“由两个或两个以上的参与方‘共同控制’的一项安排”，必须归类为“合营企业”或“共同经营”

合营安排的类型	特征	根据 IFRS 11 的会计处理
合营企业	合营者对合营安排中的净资产享有权利	权益法会计 — 比例合并法不再适用
共同经营	共同经营者对合营安排中的资产享有权利，并对合营安排中的负债承担义务。	每个共同经营者确认其资产和负债（包括其在共同持有的资产或共同发生的负债中所占的份额）及收入和费用（包括其在共同经营的销售收入及共同发生的费用中所占的份额）

归类为共同经营反映了共同经营的资产和负债实际上是共同经营者的资产和负债这一经济现实。当合营安排并非通过单独载体构建时，则属于这种情况；然而，当存在单独载体时，若符合下列情形，则也会导致分类为共同经营：

- 该单独载体的法律形式并未将参与该载体的各方与该载体的资产和负债作出分隔；
- 对合营安排作出规范的合约安排条款规定各方对其资产享有权利并对其负债承担义务；或者
- 其他事实和情况表明合营安排的活动主要旨在为各方提供产出（赋予对合营安排资产的权利），并且该安排持续依赖于各参与方来清偿其负债（承担该等负债的义务）。

就上文而言，“其他事实和情况”最常见的含义是指各参与方购买合营安排实质上所有产出的合同义务。

## 《国际财务报告准则第 12 号——在其他主体中权益的披露》(IFRS 12)

IFRS 12 对子公司、合营安排、联营和非合并结构化主体的披露要求合并纳入一项单一准则。除汇总阐述针对上述权益的现行披露要求外，IFRS 12 还引入了额外要求。

### 非合并结构化主体

“非合并结构化主体”是一个新术语，是指报告主体对其拥有权益（但不具有控制）的主体，且设计该主体的目的旨在使表决权或类似权利在确定主体的控制方时不构成决定性因素。此类主体通常被称为“特殊目的主体”。

IFRS 12 要求披露的信息应能够促进了解报告主体涉入此类主体的性质和范围及源自该涉入的风险。

新要求通过一系列重要途径扩展了在其他主体中权益的披露的范围，包括：

- 有关在应用 IFRS 10 和 IFRS 11 时运用的重大判断和假设的信息（例如，说明主体如何在拥有少于半数的表决权时仍能够断定其控制被投资者，或者主体如何确定通过单独载体构建的合营安排应归类为共同经营）；
- 有关在主体的子公司中非控制性权益性质的额外信息（包括每一个拥有重大非控制性权益的子公司的名称及汇总财务信息）；以及
- 有关每一个重大合营企业和联营的汇总财务信息。

此类披露要求涵盖范围较广并且可能需投入大量工作来累积所需的信息。

### 《国际会计准则第 27 号——单独财务报表》(IAS 27) 和《国际会计准则第 28 号——在联营和合营企业中的投资》(IAS 28)

IAS 27 和 IAS 28 的修订版包括针对单独财务报表及联营和合营企业会计处理的要求。IAS 28 对有限情况下（例如，所有者权益发生变动，及计划处置在联营或合营企业中的部分投资）的权益法会计机制作出了变更。

“一套 5 项准则”很可能是监管机构重点关注的领域，因为其引入了一系列财务报表编制的新判断，以及对得出结论的基础作出披露的要求。

### 《国际会计准则第 19 号——雇员福利》(IAS 19 (2011))

设定受益义务和计划资产公允价值的变动在发生时确认，立即通过其他综合收益确认所有精算利得和损失

对 IAS 19 的修订变更了设定受益计划和辞退福利的会计处理。其中最重大的变更与设定受益义务和计划资产变动的会计处理有关。有关修订要求设定受益义务和计划资产公允价值的变动在发生时确认，从而取消了前一版 IAS 19 中允许采用的“区间法”并加速了过去服务成本的确认。有关修订要求立即通过其他综合收益确认所有精算利得和损失，以使在合并财务状况表中确认的养老金资产或负债净额反映计划的亏损或盈余的全部价值。

针对 IAS 19 作出的另一项重大变更与设定受益义务和计划资产变动的列报有关，此类变动被分为 3 个组成部分：

- 服务成本 — 计入损益且包含当期服务成本和过去服务成本以及结算产生的利得或损失。
- 净利息 — 计入损益且通过将每个报告期初的折现率应用于该报告期初的设定受益负债或资产净额来计算。
- 重新计量 — 计入其他综合收益且包含设定受益义务产生的精算利得和损失、计划资产的实际回报超出随时间的推移而产生的计划资产变动的部分、以及因受资产上限的影响而发生的变动（如有）。

因此，损益将不再包含计划资产的预期回报；取而代之的是，计划资产的融资收益将确认为利息费用净额的一部分。实际回报高于或低于计划资产的估算融资收益的部分均作为重新计量的一部分计入其他综合收益。



## 计划资产的公允价值

尽管 IFRS 13 的披露要求不适用于设定受益计划，但计划资产的公允价值计量却属于 IFRS 13 的范围。主体应考虑其确定计划资产（特别是无报价的计划资产）公允价值的方法是否符合新要求。主体可能必须收集额外的信息来评估用于确定公允价值的方法。

净利息使用高质量公司债券收益率进行计算。对于具有大额资产的计划，由于（通常采用较高比率计算的）资产预期回报被净利息金额所取代，这通常会导致主体的利润减少。

## 折现率

识别用于对设定受益义务进行折现的合适的高质量公司债券收益率有时是一个极具挑战性的事项，尤其是在某些地区（例如，在金融危机后 AAA 级和 AA 级债券数量减少的欧元区）。IAS 19 的修订版既未变更其概念，亦未就如何确定合适的折现率提供额外指引。

国际财务报告准则解释委员会已多次讨论该事项，并于 2013 年 11 月发布一项议程决定，指出：

- IAS 19 第 83 段中“高质量”的表述反映的是信用质量的绝对概念，而非相对于某些公司债券总体的信用质量而言的概念；
- 高质量公司债券的数量减少不应导致高质量的概念发生变化；
- 主体用于确定折现率以反映高质量公司债券收益率的方法和技术预期不应在各期间内发生重大变动；
- 适用于设定受益义务的折现率通常是一项重大精算假设，其应根据 IAS 19 第 144-145 段作出披露；以及
- 用于作为确定折现率之依据的高质量公司债券总体的识别须运用判断，并且往往会对主体的财务报表产生重大影响。必须根据 IAS 1 第 122 段进行披露。

该事项仍将是资本市场监管机构重点关注的领域，欧洲证券和市场管理局 (ESMA) 指出，其预期之前使用 AA 级和 AAA 级债券的收益率的主体应继续使用，而亚洲货币基金组织 (AMF) 指出，公司不应变更其当前实务，因为欧元区存在高质量公司债券的成熟市场。

## 设定受益计划的雇员提存金

IAS 19 于 2013 年 11 月作出修订，以澄清雇员或第三方向设定受益计划支付的提存金的会计处理。有关修订允许独立于服务年限的提存金在服务提供的期间内作为服务成本的扣减确认，而无需使用预期累积福利单位法将提存金分摊至服务期间。

有关修订自 2014 年 7 月 1 日起生效，允许提前采用。

## 对其他国际财务报告准则的修订

### 对《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) 的修订：政府贷款

有关修订通过以下方式向国际财务报告准则的首次采用者提供豁免：对 IFRS 1 作出修订，从而允许针对在国际财务报告准则过渡日未偿还的政府贷款，在未来适用法的基础上采用 IAS 39 或 IFRS 9 以及《国际会计准则第 20 号——政府补助的会计和政府援助的披露》(IAS 20)第 10A 段的规定。

### 对《国际会计准则第 32 号—金融工具：列报》(IAS 32)和《国际财务报告准则第 7 号—金融工具：披露》(IFRS 7)的修订：金融资产和金融负债的抵销及相关披露

对 IAS 32 的相关修订澄清了与抵销规定有关的现有应用问题。特别是，有关修订澄清了“当前具有法律上可执行的抵销权”和“同时变现和结算”的含义。

对 IFRS 7 的修订要求主体披露关于可执行的总互抵协议或类似安排下金融工具的抵销权及相关安排（例如，缴纳担保品要求）的信息。

### 对《国际会计准则第 1 号—财务报表的列报》(IAS 1)的修订：其他综合收益项目的列报

对 IAS 1 的修订要求在其他综合收益部分提供额外披露，从而将其他综合收益项目归入以下两个类别：

- 后续不会重分类至损益的项目；以及
- 在满足特定条件的情况下，后续可重分类至损益的项目。

其他综合收益项目的所得税应按相同基础进行分摊。

## 国际财务报告准则年度改进：2009 – 2011 周期

该等年度改进包括针对 5 项国际财务报告准则作出的修订，有关修订汇总如下：

准则	修订的内容	详情
IFRS1 —— 首次采用国际财务报告准则	重复采用 IFRS 1	有关修订澄清，如果主体上一年度的财务报表未包含一项有关遵循国际财务报告准则的明确且无保留的声明，则该主体可以采用 IFRS 1，即使该主体过去曾采用过 IFRS 1。

准则	修订的内容	详情
IFRS1 —— 首次采用国际财务报告准则	借款费用	有关修订澄清，在国际财务报告准则过渡日之前根据原公认会计原则予以资本化的借款费用可在过渡日予以结转，而无需调整此前已资本化的金额。
IAS1 —— 财务报表的列报	对比较信息规定作出澄清	针对 IAS 1 的修订澄清，仅当追溯应用某项会计政策、重述或重分类对上一个期间的期初财务状况表中的信息产生重大影响时，主体才须列报该财务状况表（“第三份资产负债表”），且该第三份财务状况表无需随附超出 IAS 8 具体要求的相关附注。
IAS16 —— 不动产、厂场和设备	维修设备的分类	有关修订澄清，当备件、备用设备和维修设备符合 IAS 16 中不动产、厂场和设备的定义时，应将其划归为不动产、厂场和设备。否则，应将其划归为存货。
IAS32 —— 金融工具：列报	对权益工具持有者分配的纳税影响	有关修订澄清，对权益工具持有者的分配和权益性交易的交易费用的所得税应当按照《国际会计准则第 12 号——所得税》(IAS 12)进行核算。
IAS34 —— 中期财务报告	中期财务报告及有关资产和负债总额的分部信息	有关修订澄清，仅当定期向主要经营决策者提供相关金额且上一期年度财务报表中披露的该报告分部金额已发生重大变动时，特定报告分部的资产总额和负债总额才须在中期财务报告中予以单独披露。

## 新解释公告

### 《国际财务报告解释公告第 20 号——地表采矿生产阶段的剥采成本》 (IFRIC 20)

IFRIC 20 适用于在采矿生产阶段的地表采矿活动中发生的废料处理成本（“生产剥采成本”）。该解释公告规定，能够提升矿石开采能力的废料处理活动（“剥采”）成本在满足特定标准时应确认为一项非流动资产（“剥采活动资产”），但正常持续运作的剥采活动成本应按照《国际会计准则第 2 号——存货》(IAS 2)进行核算。剥采活动资产应作为现有资产的添置或改良进行核算，并根据其所构成的现有资产的性质归类为有形资产或无形资产。

### 可供截至 2013 年 12 月 31 日止年度提前采用的新的及经修订的国际财务报告准则

《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》(IAS 8)第 30 段规定，主体应当考虑及披露已发布但尚未生效的新的及经修订的国际财务报告准则的潜在影响。

下表所列的内容以 2013 年 11 月 30 日为截止日。同时应当考虑及披露 IASB 于 2013 年 11 月 30 日后、但在财务报表报出之前发布的任何新的及经修订的国际财务报告准则的潜在影响。

报告主体应始终考虑任何当地的认可或其他法律法规程序对主体能否提前采用国际财务报告准则的影响。

新准则和解释公告	对自以下日期或之后 开始的年度期间生效	应用
IFRS 9 —— 金融工具	2017 年 1 月 1 日*	追溯应用，需遵循特定的过渡性规定
IFRIC 21 —— 征收费用	2014 年 1 月 1 日	追溯应用
对 IFRS 10、IFRS 12 和 IAS 27 的修订：投资主体	2014 年 1 月 1 日	追溯应用，需遵循特定的过渡性规定
对 IAS 32 的修订：金融资产和金融负债的抵销	2014 年 1 月 1 日	追溯应用
对 IAS 36 的修订：非金融资产可收回金额的披露	2014 年 1 月 1 日	追溯应用
对 IAS 39 的修订：衍生工具的变更和套期会计的延续	2014 年 1 月 1 日	追溯应用，需遵循特定的过渡性规定

\* 在 IFRS 9 针对一般套期会计的部分发布后，IFRS 9 的 2015 年 1 月 1 日的强制生效日期已被取消。在 2013 年 11 月的会议上，IASB 意向性地决定 IFRS 9 的强制生效日期将不早于自 2017 年 1 月 1 日或以后

日期开始的年度期间。

## 《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》(IFRS 9)

该取代 IAS 39 的综合项目旨在应对全球金融危机并划分为若干阶段。迄今为止，某些阶段已经完成且可供提前采用，而其他阶段则尚未完成。

已完成的阶段	相对于 IAS 39 相关原则的变更	注释
分类和计量 (2009 年 11 月发布， 2010 年 10 月修订)	<ul style="list-style-type: none"><li>• 所有金融资产均以摊余成本或公允价值计量。</li><li>• 债务资产根据其合同条款及持有人的业务模式进行分类。</li><li>• 权益投资以公允价值计量，可在初始确认时作出一项不可撤销的选择，将公允价值变动在其他综合收益而非损益中列报。</li><li>• 因自身信用风险导致的、指定为以公允价值计量且其变动计入损益的金融负债公允价值的变动应计入其他综合收益。</li></ul>	有限范围的修订，预计将于 2014 年上半年确定终稿。
一般套期会计 (2013 年 11 月发布)	<ul style="list-style-type: none"><li>• 增加了符合条件的套期工具。</li><li>• 增加了符合条件的被套期项目。</li><li>• 针对期权和远期合同的时间价值组成部分的会计处理减少了损益中的波动性。</li><li>• 对于符合运用套期会计的标准，IFRS 9 采纳了更倾向于以原则为导向的方法。</li><li>• 套期关系的修改和终止。</li><li>• 增加了关于套期会计的披露。</li></ul>	采用 IFRS 9(2013 年 11 月修订)的主体作为一项会计政策选择，目前可以采用现时新的 IFRS 9 套期会计模型、或者继续采用 IAS 39 的套期会计模型。然而，尚未采用 IFRS 9 的分类和计量要求的主体不得采用新的套期会计模型。

关于 IASB 涉及金融工具的进展中工作：

- 继续制定金融资产的减值模型。最终要求将纳入 IFRS 9 并预计将于 2014 年上半年完成；以及
- 宏观套期项目（现已从 IFRS 9 独立出来）仍在进行当中，讨论文件预计将于 2014 年年初发布。

财务报表编制者在考虑对 IFRS 9 的潜在提前采用时，应当知悉各金融工具项目的进度。

### 《国际财务报告解释公告第 21 号——征收费用》(IFRIC 21)

IFRIC 21 将征收费用定义为主体在未获得任何特定商品或服务的情况下向政府支付的费用。报告主体应在责任事件发生时确认一项负债。责任事件是指导致征收费用支付的活动，其通常在确立征收费用的法例中列明。

### 对 IAS 36 的修订：非金融资产可收回金额的披露

有关修订：

- 对于已分摊重大金额的商誉或使用寿命不确定的无形资产的现金产出单元（或现金产出单元组），若在相应期间内并未确认任何减值或减值的转回，则无需遵循披露该现金产出单元（或现金产出单元组）的可收回金额的要求（该要求原本作为发布 IFRS 13 时的相应修订被无意地引入）；以及
- 针对已确认或转回减值的资产、及其可收回金额是使用公允价值减处置费用确定的资产，引入了额外的披露要求。

### 对 IAS 39 的修订：衍生工具的变更

有关修订允许在衍生工具变更为某一清算交易对方且符合特定条件的情况下，（根据 IAS 39 和 IFRS 9 的一般套期会计章节）可继续采用套期会计。

## 德勤中国业务的联络详情

### 北京

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)北京分所  
中国北京市东长安街1号  
东方广场东方经贸城德勤大楼8层  
邮政编码:100738  
电话:+86 10 8520 7788  
传真:+86 10 8518 1218

### 重庆

德勤咨询(重庆)有限公司  
中国重庆市渝中区青年路38号  
重庆国贸中心13楼10-12单元  
邮政编码:400010  
电话:+86 23 6310 6206  
传真:+86 23 6310 6170

### 大连

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)大连分所  
中国大连市中山路147号  
森茂大厦1503室  
邮政编码:116011  
电话:+86 411 8371 2888  
传真:+86 411 8360 3297

### 广州

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)广州分所  
中国广州市天河路208号  
粤海天河城大厦26楼  
邮政编码:510620  
电话:+86 20 8396 9228  
传真:+86 20 3888 0119/0121

### 杭州

德勤商务咨询(杭州)有限公司  
中国杭州市教工路18号  
欧美中心企业国际A区605室  
邮政编码:310013  
电话:+86 571 2811 1900  
传真:+86 571 2811 1904

### 哈尔滨

德勤管理咨询(上海)有限公司  
哈尔滨分公司  
哈尔滨市南岗区长江路368号  
开发区管理大厦1618室  
邮政编码:150090

### 香港特别行政区

德勤·关黄陈方会计师行  
香港金钟道88号  
太古广场一座35楼  
电话:+852 2852 1600  
传真:+852 2541 1911

### 济南

德勤咨询(上海)有限公司  
济南办事处  
中国济南市泺源大街150号 济南  
中信广场A座十层1018单元  
邮政编码:250011  
电话:+86 531 8518 1058  
传真:+86 531 8518 1068

### 澳门特别行政区

德勤·关黄陈方会计师行  
澳门殷皇子大马路43-53A号  
澳门广场19楼H-N座  
电话:+853 2871 2998  
传真:+853 2871 3033

### 南京

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)南京分所  
中国南京市汉中路89号  
金鹰国际商城11层  
邮政编码:210029  
电话:+86 25 5790 8880  
传真:+86 25 8691 8776

### 上海

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)  
中国上海市延安东路222  
外滩中心30楼  
邮政编码:200002  
电话:+86 21 6141 8888  
传真:+86 21 6335 0003

### 深圳

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)深圳分所  
中国深圳市深南东路5001  
华润大厦13楼  
邮政编码:518010  
电话:+86 755 8246 3255  
传真:+86 755 8246 3186

### 苏州

德勤商务咨询(上海)有限公司  
苏州分公司  
中国苏州市工业园区苏华路1号  
世纪金融大厦908室  
邮政编码:215021  
电话:+86 512 6289 1238  
传真:+86 512 6762 3338

### 天津

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)天津分所  
中国天津市和平区南京路189号  
津汇广场写字楼30层  
邮政编码:300051  
电话:+86 22 2320 6688  
传真:+86 22 2320 6699

### 武汉

德勤咨询(上海)有限公司  
武汉办事处  
中国武汉市建设大道568号  
新世界国贸大38层02号  
邮政编码:430022  
电话:+86 27 8526 6618  
传真:+86 27 8526 7032

### 厦门

德勤咨询(上海)有限公司  
厦门办事处  
中国厦门市思明区鹭江路8号  
国际银行大厦26楼E单元  
邮政编码:361001  
电话:+86 592 2107 298  
传真:+86 592 2107 259

Deloitte (“德勤”)泛指德勤有限公司(一家根据英国法律组成的私人担保有限公司,以下称“德勤有限公司”),以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

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逾 150 个国家,凭借其世界一流和高质量专业服务,为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤拥有约 200,000 名专业人士致力于追求卓越,树立典范。

在中国大陆、香港和澳门,我们通过德勤·关黄陈方会计师行和其关联机构包括德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙),以及它们下属机构和关联机构提供服务。德勤·关黄陈方会计师行为德勤有限公司的成员所。

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所,我们在大中华设有 21 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工,按照当地适用法规以协作方式服务客户。

早在 1917 年,我们于上海成立了办事处。我们以全球网络为支持,为国内企业、跨国公司以及高成长的企业提供全面的审计、税务、企业管理咨询和财务咨询服务。

我们在中国拥有丰富的经验,并一直为中国会计准则、税制以及本土专业会计师的发展作出重大的贡献。在香港,我们为大约三分之一在香港联合交易所上市的公司提供服务。

本文件中所含数据乃一般性信息,故此,并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身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。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。