

## IFRS 聚焦

# IASB就以股份为基础支付的交易的分类和计量引入对IFRS 2的修订

### 内容

本期《IFRS 聚焦》概述了对《国际财务报告准则第2号——以股份为基础支付的》（IFRS 2）的近期修订。

### 为何发布有关修订？

### 有关修订引入了哪些变更？

### 新要求何时适用？

#### 内容概要

- 有关修订涉及下述领域：
  - 给予条件对以现金结算的以股份为基础支付的交易的影响的会计处理；
  - 针对预提所得税义务具有净额结算特征的以股份为基础支付的交易的分类；以及
  - 使交易从以现金结算变为以权益结算的对以股份为基础支付的交易的支付条款和条件的修改的会计处理。
- 有关修订对自2018年1月1日或以后日期开始的年度报告期间生效，允许提前采用。适用特定的过渡性规定。

### 为何发布有关修订？

国际会计准则理事会（IASB）和国际财务报告准则解释委员会（IFRIC）收到与下列事项相关的请求：

- 在以公允价值计量以现金结算的以股份为基础支付的交易所产生的负债时，应如何处理给予条件和非给予条件的影响；
- 应如何对出于税务目的具有净额结算特征的以股份为基础支付的交易进行分类；以及
- 将以股份为基础支付的交易从以现金结算修改为以权益结算，如果替代奖励的公允价值不同于原奖励的已确认价值，应如何对该修改进行会计处理。

IASB 承认缺乏对上述事项的指引，并决定修订 IFRS 2。

请参阅以下网站了解更多信息：

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

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

## 有关修订引入了哪些变更？

### 给予条件对以现金结算的以股份为基础的支付的影响的会计处理

IFRS 2 规定，对于以现金结算的交易主体必须：(i) 按负债的公允价值计量所取得的商品或服务及所产生的负债；(ii) 在负债结算前的每一个报告期末重新计量负债的公允价值；及 (iii) 应用期权定价模型，考虑所授予的以现金结算的以股份为基础的支付的条款和条件，以及迄今为止雇员已提供的服务。然而，IFRS 2 之前并未就如何将给予条件和非给予条件纳入负债的计量提供指引。

对 IFRS 2 的修订澄清，给予条件和非给予条件对以现金结算的以股份为基础的支付的影响的会计处理应当采用与以权益结算的以股份为基础的支付相同的方法。这意味着：

- 在估计以现金结算的以股份为基础的支付的公允价值时，应考虑市场条件和非给予条件；并且
- 服务条件和非市场条件在估计公允价值时不予考虑，但应通过调整纳入负债计量的奖励数量加以考虑。

所有条件的影响将在每一个报告期末作出修正（这不同于以权益结算的以股份为基础的支付，其公允价值固定在授予日），这意味着确认的累计负债与最终支付的现金相等。

### 具有净额结算特征的以股份为基础的支付交易的分类

有关修订特别地适用于税法或相关法规要求主体代其雇员预提指定数量的权益工具用以偿付雇员的所得税负债，并随后向税务机关进行支付（通常以现金）的情况。有关修订指出，此类安排应整体归类为权益结算，前提是該以股份为基础的支付若不具有净额结算特征将被归类为权益结算。

有关修订同时新增了一项规定，要求披露因此类安排而预计向税务机关转移的现金金额的估计值。

#### 观察

有关修订是 IFRS 2 要求的一项例外情况，对于向交易对手提供以现金或权益工具结算选择权的以股份为基础的支付，若主体负有以现金进行结算的负债则应确认一项负债，并指出该例外情况不适用于：

- 净额结算特征并非税法或相关法规规定的；或
- 预提的金额超过雇员因以股份为基础的支付产生的所得税义务。

### 使交易从以现金结算变为以权益结算的对以股份为基础支付的条款和条件的修改的会计处理

有关修订澄清，使交易从以现金结算变为以权益结算的对以股份为基础支付的修改应按以下方式进行核算：

- i. 终止确认原负债；
- ii. 以权益结算的以股份为基础支付应按修改日所授予权益工具的公允价值以截至修改日雇员已提供的服务为限进行确认；以及
- iii. 在修改日负债的账面金额与在权益中确认的金额之间的差额应立即计入损益。

#### 观察

IASB 所采纳的方法意味着原以现金结算的以股份为基础支付产生的负债应在修改日终止确认，因为其认为主体通过授予替代的以权益结算的以股份为基础支付，结算了原以现金结算的以股份为基础支付。这是因为在修改日，主体不再负有向交易对手转移现金的义务。

#### 新要求何时适用？

有关修订对自 2018 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。

有关修订应当采用未来适用法，并遵循下列过渡性规定：

- i. 给予条件和非给予条件对以现金结算的以股份为基础支付的影响的会计处理的修订适用于下列以股份为基础支付交易：(i) 在主体首次采用有关修订日尚未给予的交易；或 (ii) 是在主体首次采用有关修订日当日或之后授予的交易。对于在首次采用有关修订日前已授予但尚未给予的以股份为基础支付交易，主体必须：(i) 在首次采用时对负债进行重新计量；及 (ii) 将有关影响计入期初权益。
- ii. 对具有净额结算特征的以股份为基础支付交易的分类的修订适用于下列以股份为基础支付交易：(i) 未给予（或已给予但未行使）的交易；或 (ii) 是在主体首次采用有关修订日当日或之后授予的交易。对于之前归类为以现金结算但现时必须重分类为以权益结算的未给予（或已给予但未行使）的以股份为基础支付交易，主体必须在主体首次采用有关修订日将负债以其账面金额重分类至权益。
- iii. 使交易从以现金结算变为以权益结算的对以股份为基础支付的修改的会计处理的修订仅适用于在主体首次采用有关修订日当日或之后发生的修改。

允许主体追溯应用有关修订，前提是仅当主体有可能在不使用事后观察的情况下进行追溯应用。

## 主要联系人

### 全球国际财务报告准则领导人

Veronica Poole

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

---

### 国际财务报告准则卓越中心

---

#### 美洲

加拿大	Karen Higgins	ifrs@deloitte.ca
拉丁美洲	Claudio Giaimo	ifrs-LATCO@deloitte.com
美国	Robert Uhl	iasplus-us@deloitte.com

#### 亚太地区

澳大利亚	Anna Crawford	ifrs@deloitte.com.au
中国	Stephen Taylor	ifrs@deloitte.com.cn
日本	Shinya Iwasaki	ifrs@tohatsu.co.jp
新加坡	Shariq Barmaky	ifrs-sg@deloitte.com

#### 欧洲 – 非洲

比利时	Thomas Carlier	ifrs-belgium@deloitte.com
丹麦	Jan Peter Larsen	ifrs@deloitte.dk
法国	Laurence Rivat	ifrs@deloitte.fr
德国	Jens Berger	ifrs@deloitte.de
意大利	Massimiliano Semprini	ifrs-it@deloitte.it
卢森堡	Eddy Termaten	ifrs@deloitte.lu
荷兰	Ralph Ter Hoeven	ifrs@deloitte.nl
俄罗斯	Michael Raikhman	ifrs@deloitte.ru
南非	Nita Ranchod	ifrs@deloitte.co.za
西班牙	Cleber Custodio	ifrs@deloitte.es
英国	Elizabeth Chrispin	deloitteifrs@deloitte.co.uk

---

# Deloitte.

# 德勤

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和它们的关联机构。德勤有限公司与每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司(又称“德勤全球”)并不向客户提供服务。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的详细描述。

德勤透过遍及全球逾 150 个国家的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务,协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 225,000 名德勤专业人员如何致力成就不凡,欢迎浏览我们的 [Facebook](#)、[LinkedIn](#) 或 [Twitter](#) 专页。

本通信中所含内容乃一般性信息,任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构(统称为“德勤网络”)并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

© 2016。欲了解更多信息,请联系德勤有限公司。

由德勤创意工作室(伦敦)设计与编制。J7526