

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
网站的人数已超过五百四十万。
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。

有关财务报表列报准则的修订

国际会计准则理事会（IASB）于2007年9月6日发布了《国际会计准则第1号——财务报表的列报》（修订版）（“IAS 1（修订版）”）。虽然对准则的修订并不重大，但这代表了理事会有关报告财务信息的综合项目的第一步。

下文阐述了影响特定财务报表的主要变更。此外，为便于阅读，理事会还借机对该准则的各部分进行了重编，并作出若干非实质性的措辞修订，以确保该准则与其他准则保持一致。

IAS 1（修订版）将对自2009年1月1日或以后日期开始的年度期间生效，并允许提前采用。

财务报表的新标题

一些财务报表的标题发生了变更。‘资产负债表’的名称变更为‘财务状况表’，‘现金流量表’的英文名称由‘cash flow statement’变更为‘statement of cash flows’。如果主体选择采用一份单独报表的方式列报收益和费用（见下文），则该报表称为“综合收益表”。如果主体选择采用两份报表的方式列报收益和费用，则原来的“已确认收益和费用表”的名称变更为“综合收益表”。

尽管今后这些新标题将在所有会计准则中予以采用，但并不强制要求在财务报表中使用。

影响？可忽略。主体可自行选择是否采用新标题。出于简化和可比性的考虑，我们通常建议采用变更后的标题。

财务状况表

IAS 1（修订版）引入了一项新要求，当主体追溯应用一项会计政策、或对其财务报表项目作追溯重述、或对其财务报表项目进行重分类时，应列报一份截至最早比较期间期初的财务状况表。

在有限的情况下，主体应至少列报三份截至以下时期的财务状况表（及相关附注），即：

- 当期期末；
- 上一期的期末（相当于当期期初）；以及
- 最早比较期间的期初。

影响? 在需要列报一份额外的资产负债表的情况下，新要求就文字处理而言构成了一项挑战。期初资产负债表金额在任何情况下都将被重新计算。我们很高兴理事会取消了征求意见稿中要求在所有情况下均列报三份财务状况表的建议——该建议无疑将增加报告的压力却收效甚微。

综合收益表

理事会已修订有关收益和费用列报的要求——但允许主体自行选择所采用的格式。

IAS 1（修订版）要求主体采用以下方式之一列报所有收益和费用项目（包括直接在权益中核算的项目）：

- (1) 在一份单独的报表（“综合收益表”）内列报；或者
- (2) 在两份报表（一份单独的“收益表”和一份“综合收益表”）内列报。

如果采用方法（1），主体将有效地合并了收益表和已确认收益和费用表的现有内容，这是理事会推荐采用的列报方式——主要是由于理事会认为不存在分别在两份报表内列报收益和费用所适用的明确原则或共同特征。

但是，如果主体不愿意采用一份报表进行列报，理事会允许主体选择方法（2）并继续列报两份报表。该等报表将继续单独列报“损益”和“其他综合收益”的组成部分。

如采用两份报表列报，其他综合收益将继续包括其他国际财务报告准则要求或允许不计入损益的收益和费用项目（包括重分类调整）。这些项目（非因与所有者交易导致的权益变动）包括：

- 重估盈余的变动（《国际会计准则第16号——房地产、厂场和设备》及《国际会计准则第38号——无形资产》）；
- 根据《国际会计准则第19号——雇员福利》第93A段确认的设定受益计划的精算利得和损失；
- 国外经营的财务报表折算所产生的利得和损失（《国际会计准则第21号——汇率变动的影响》）；
- 重新计量可供出售金融资产所产生的利得和损失（《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》）；以及
- 现金流量套期中的套期工具属于有效套期部分的利得和损失（《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》）

根据原《国际会计准则第1号》的要求，主体可选择在权益变动表内单独列报上述项目（从而可免于遵循列报已确认收益和费用表的要求）。但在修订后的准则已不再容许该选择。非因与所有者交易导致的权益变动不可作为单独项目在权益变动表内列报。这一修订旨在明确区分因与所有者以其所有者身份进行的交易导致的权益变动和非因与所有者交易导致的权益变动。

影响? 考虑到该选择权仍予保留，有关变更的影响将有所不同。此前列报一份收益表和一份已确认收益和费用表的主体可选择不作任何变更（但应考虑将第二份报表的标题更改为“综合收益表”）。或者，主体可选择按照上述方法（1）合并两份报表。

须强制作出变更的唯一情况是其他综合收益项目此前在权益变动表内作为单独项目列报——现时已不再允许采取这一列报方式。

除了有关报表编排的一般变更外，主体还需要考虑有关其他综合收益项目列报的具体要求——详见下文的具体事项。

权益变动表

如上所述，有关权益变动表的主要变更是不再允许主体在权益变动表内单独列报非因与所有者交易导致的权益变动。此类非因与所有者交易导致的权益变动必须在综合收益表内列报，且其总额应过账至权益变动表。

此外，不再允许主体在附注中列报与其所有者以所有者身份进行的交易——权益变动表必须作为单独的财务报表进行列报。

影响？ 此前选择不列报已确认收益和费用表的主体如今将需要在综合收益表内列报非因与所有者交易导致的权益变动。

对于在以前年度已列报一份单独的已确认收益和费用表的大多数主体，有关变更的影响将是引入一份新的财务报表——权益变动表，该报表将列报此前在附注中列示的信息。

具体事项

虽然 IAS 1（修订版）对准则的原文作出许多变更，且大多数的修订并非实质性变更，但是亦引入了有关其他综合收益项目列报的新的具体要求。

所得税的披露和其他综合收益的重分类调整

IAS 1（修订版）要求主体披露与其他综合收益的每一组成部分相关的所得税。主体可采用以下方式之一列报其他综合收益的组成部分：

- 扣除相关纳税影响后的金额（‘净额列报’）；或者
- 未扣除相关纳税影响的金额，该项金额列示了与组成部分相关的所得税的合计金额（‘总额列报’）。

‘净额列报’有助于识别财务状况表权益部分中的其他综合收益项目。由于损益项目一般按税前金额列示，因此‘总额列报’方便将其他综合收益项目追溯至损益。

不论采用税前还是税后的列报方式，都要求在附注中披露所得税费用的金额或单独分摊至其他综合收益项目的个别组成部分的利益。

重分类调整

术语‘重分类调整’是指将此前在其他综合收益中确认的金额重分类至损益（以往通常称为“再循环”）。IAS 1（修订版）要求披露与其他综合收益组成部分相关的重分类调整。

主体可选择在综合收益表内或在附注中列报重分类调整。在附注中列报重分类调整的主体应在综合收益表内的任何相关重分类调整之后，列报其他综合收益的组成部分。

示例

本简讯的附录列示了有关综合收益表和权益变动表列报的范例。

生效日期和过渡性规定

IAS 1（修订版）将对自 2009 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间生效，并允许提前采用。

IAS 1（修订版）一经采用，比较信息的列报应根据任何已作修订的列报进行更改。

根据《国际会计准则第 34 号——中期财务报告》列报中期财务报告的主体必须对自 2009 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间的中期报告采用新格式列报中期信息。

如果对自 2009 年 1 月 1 日之前开始的期间采用 IAS 1（修订版），则应披露这一事实。

下一步

IAS 1（修订版）的发布标志着国际会计准则理事会（IASB）与美国财务会计准则委员会（FASB）之间第一阶段合作的结束，该合作项目旨在复核及协调财务报表的列报。第二阶段（B 部分）将探讨更多有关财务报表信息列报的基本问题，包括：

- 汇总每份财务报表信息的一致原则；
- 应在每份财务报表内报告的总额和小计金额；
- 其他已确认收益和费用的组成部分是否应被重分类（再循环）至损益，如是，应予重分类的交易和事件的特征及重分类的时间；以及
- 采用直接法或间接法列报经营现金流量是否能提供更多有用的信息。

国际会计准则理事会预期将于未来 6 个月内发布有关该主题的讨论稿。

附录：示例

下列示例阐述了综合收益表列报的两种方法及权益变动表的列报。

IAS 1(修订版)同时包含关于列报其他综合收益项目的纳税影响及重分类调整的一些讨论。有关此类项目允许选用的列报方法的说明，读者可参考与IAS 1(修订版)一同发布的实施指南。

综合收益表（单独报表）¹

	20X7年	20X6年
收入	390,000	355,000
费用	<u>(250,000)</u>	<u>(275,000)</u>
税前利润	140,000	80,000
所得税费用	<u>(25,000)</u>	<u>(150,000)</u>
本年度来自持续经营的利润	115,000	65,000
本年度来自终止经营的亏损	<u>(30,500)</u>	<u>-</u>
本年利润	<u>84,500</u>	<u>65,000</u>
其他综合收益²:		
折算境外经营报表产生的汇兑差额	5,000	10,000
可供出售金融资产	2,400	3,500
现金流量套期	1,200	2,200
不动产重估价增值	8,000	7,000
设定受益养老金计划的精算（损失）/利得	(667)	1,333
享有联营企业其他综合收益的份额	400	(700)
与其他综合收益组成部分相关的所得税	<u>(4,000)</u>	<u>(3,900)</u>
本年度其他综合收益（税后）	<u>12,333</u>	<u>19,433</u>
本年度综合收益总额	<u>96,833</u>	<u>84,433</u>
利润归属于:		
母公司所有者	76,271	58,890
少数股权	<u>8,229</u>	<u>6,110</u>
	<u>84,500</u>	<u>65,000</u>
综合收益总额归属于:		
母公司所有者	86,604	75,123
少数股权	<u>10,229</u>	<u>9,310</u>
	<u>96,833</u>	<u>84,433</u>

1. 上述示例为简化版，旨在关注IAS 1（2007年修订版）所引起的有关变更——示例中并未包括IAS 1及其他准则要求在财务报表中列报的所有项目。

2. 或者，其他综合收益的每一组成部分可按税后金额在综合收益表内列报。

在两份报表内列报综合收益

如选择该方法，则必须在综合收益表之前列报收益表。准则未明确规定两份报表是否应在同一页或分开两页列报。

收益表¹

	20X7年	20X6年
收入	390,000	355,000
费用	<u>(250,000)</u>	<u>(275,000)</u>
税前利润	140,000	80,000
所得税费用	<u>(25,000)</u>	<u>(150,000)</u>
本年度来自持续经营的利润	115,000	65,000
本年度来自终止经营的亏损	<u>(30,500)</u>	<u>-</u>
本年利润	<u>84,500</u>	<u>65,000</u>
利润归属于：		
母公司所有者	76,271	58,890
少数股权	<u>8,229</u>	<u>6,110</u>
	<u>84,500</u>	<u>65,000</u>

综合收益表¹

	20X7年	20X6年
本年利润	<u>84,500</u>	<u>65,000</u>
其他综合收益²：		
折算境外经营报表产生的汇兑差额	5,000	10,000
可供出售金融资产	2,400	3,500
现金流量套期	1,200	2,200
不动产重估价增值	8,000	7,000
设定受益养老金计划的精算（损失）/利得	(667)	1,333
享有联营企业其他综合收益的份额	400	(700)
与其他综合收益组成部分相关的所得税	<u>(4,000)</u>	<u>(3,900)</u>
本年度其他综合收益（税后）	<u>12,333</u>	<u>19,433</u>
本年度综合收益总额	<u>96,833</u>	<u>84,433</u>
综合收益总额归属于：		
母公司所有者	86,604	75,123
少数股权	<u>10,229</u>	<u>9,310</u>
	<u>96,833</u>	<u>84,433</u>

1. 上述示例为简化版，旨在关注 IAS 1（2007 年修订版）所引起的有关变更——示例中并未包括 IAS 1 及其他准则要求在财务报表中列报的所有项目。
2. 或者，其他综合收益的每一组成部分可按税后金额在综合收益表内列报。

权益变动表¹

	股本	留存收益	折算境外经营	可供出售金融资产	现金流量套期	重估盈余	总额	少数股权	权益总额
20X6年1月1日余额	600,000	118,100	(4,000)	1,600	2,000	-	717,700	198,425	916,125
会计政策变更	-	400	-	-	-	-	400	-	400
重述余额	600,000	118,500	(4,000)	1,600	2,000	-	718,100	198,425	916,525
20X6年权益变动									
股利	-	(10,000)	-	-	-	-	(10,000)	-	(10,000)
本年度综合收益总额	-	60,223*	10,000	300	2,200	2,400**	75,123	9,310	84,433
20X6年12月31日余额	600,000	168,723	6,000	1,900	4,200	2,400	783,223	207,735	990,958
20X7年权益变动									
发行股本	50,000	-	-	-	-	-	50,000	-	50,000
股利	-	(15,000)	-	-	-	-	(15,000)	-	(15,000)
本年度综合收益总额	-	75,604	5,000	400	1,200	4,400**	86,604	10,229	96,833
20X7年12月31日余额	650,000	229,327	11,000	2,300	5,400	6,800	904,827	217,964	1,122,791

* 归属于母公司所有者的本年利润+设定受益养老金计划的精算利得/损失

** 不动产重估价增值+享有联营企业其他综合收益的份额+与其他综合收益的其他组成部分相关的所得税（为了简化，本示例中全部分摊至重估变动）

1. 上述示例为简化版，旨在关注 IAS 1（2007年修订版）所引起的有关变更——示例中并未包括 IAS 1 及其他准则要求在财务报表中列报的所有项目。

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。

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”)、其成员所/公司、以及他们的附属机构和关联机构。德勤全球是一个由全球各地众多的成员所/公司组成的组织，致力于提供卓越的专业服务及咨询。德勤全球重视客户服务，并在逾 140 个国家切实执行其全球性客户服务战略。德勤依托由约 150,000 名专业人士组成的全球网络，在审计、税务、企业管理咨询和财务咨询等四个领域为超过五成的全球最大型企业以及全国性大型企业、公共机构、当地的重要客户以及众多发展迅速的全球性公司提供专业服务。作为社团组织的德勤全球并不提供上述服务，由于法律规定及其他原因，某些成员所/公司不会在所有四个专业领域提供服务。

作为一家根据瑞士法律组成的社团性质的组织，德勤全球和其任何成员所/公司之间对其相互的行为、疏忽或遗漏不承担任何责任。每一成员所/公司是一个冠以“Deloitte”、“Deloitte & Touche”、“Deloitte Touche Tohmatsu”、“德勤”或其他相关名称独立运营的法律实体。

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。

©2007 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。

