

# IAS Plus 最新资讯.

## 2008年总结

本简报对2008年12月及之后的会计期间生效的、新的及经修订的准则和解释公告提供了概括性汇总。虽然截至本简报的发布日期已颁布了多项会计公告（见下一页），但只有3项解释公告必须在截止于2008年12月的会计期间采用。但是，新的及经修订的准则和解释公告通常允许主体在其生效日之前提前采用（详情请参见各项准则和解释公告）。

下文提供有关新的及经修订的准则和解释公告的高度概括性的汇总，并同时提供适用的超级链接，以供查阅以往发布的更详细阐述特定准则或解释公告的IAS Plus简报。您可以通过[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)查阅以往发布的所有IAS Plus简报。主体始终应参考有关准则和解释公告原文，以识别影响主体特定状况的所有变更。

如果主体在某项准则或解释公告生效日之前提前采用该项准则或解释公告，通常要求披露这一事实。即使主体不打算在其生效日之前提前采用某项准则或解释公告，一旦发布，也需要了解其有关进展，以遵循《国际会计准则第8号——会计政策、会计估计变更和差错》

（IAS 8）的规定，在财务报表内披露已发布但尚未生效的准则和解释公告的潜在影响。

对于提前采用某项准则和解释公告，主体应审慎考虑当地的认可及其他法律程序。例如，欧盟并未认可若干列示于下一页的准则和解释公告。有关的进一步详情请参阅刊载于[www.efrag.org](http://www.efrag.org)的《欧盟认可进度报告》。

此外，主体应注意有关提前采用特定准则及解释公告的相应要求。在某些情况下，不允许主体在其生效日之前提前采用某项准则或解释公告，除非主体也同时采用其他的准则和/或解释公告（详情请参见各项准则和解释公告）。

### IAS Plus 网站

已有超过七百六十万人次浏览

[www.iasplus.com](http://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。

### 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  
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

## 新的及经修订的准则和解释公告

以下为截至 2008 年 12 月止已发布的新的及经修订的准则和解释公告完整清单，这些准则和解释公告对截止于 12 月 31 日及以后的会计期间生效。下表列示的所有简讯均可从 [www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm](http://www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm) 获得。

对截止于 2008 年 12 月 31 日的会计期间生效		
新的解释公告	对自以下或之后的日期开始的会计期间生效	IAS Plus 简讯
IFRIC 11	《国际财务报告解释公告第 11 号——〈国际财务报告准则第 2 号〉：集团和库藏股交易》	2006 年 12 月 <a href="#">英文版</a>
IFRIC 12	《国际财务报告解释公告第 12 号——服务特许权协议》	2006 年 12 月 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRIC 14	《国际财务报告解释公告第 14 号——〈国际会计准则第 19 号〉：对设定受益资产的限制、最低资金要求及其相互作用》	2007 年 7 月 <a href="#">英文版</a>
截止于 2008 年 12 月 31 日的会计期间可提前采用		
新准则	对自以下或之后的日期开始的会计期间生效	IAS Plus 简讯
IFRS 8	《国际财务报告准则第 8 号——经营分部》	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
对现行准则的修订		
IAS 23	《国际会计准则第 23 号——借款费用》	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a>
IAS 1	《国际会计准则第 1 号——财务报表的列报》	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRS 3	《国际财务报告准则第 3 号——企业合并》	2009 年 7 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IAS 27	《国际会计准则第 27 号——合并财务报表和单独财务报表》	2009 年 7 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRS 2	对《国际财务报告准则第 2 号》的修订：可行权条件和取消	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a>
IAS 32 和 IAS 1	对《国际会计准则第 32 号》和《国际会计准则第 1 号》的修订：可卖回金融工具及清算产生的义务	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a>
IFRS 1 和 IAS 27	对《国际财务报告准则第 1 号》和《国际会计准则第 27 号》的修订：对子公司、共同控制主体或联营企业的投资成本	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
多项准则	《国际财务报告准则的改进》	不同的生效日期 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IAS 39	对《国际会计准则第 39 号》的修订：符合条件的被套期项目	2009 年 7 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IAS 39 和 IFRS 7	对《国际会计准则第 39 号》和《国际财务报告准则第 7 号》的修订：金融资产的重分类	2008 年 7 月 1 日（见第 10 页） <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRS 1	《国际财务报告准则第 1 号——首次采用国际财务报告准则》	2009 年 7 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
新的解释公告		
IFRIC 13	《国际财务报告解释公告第 13 号——客户忠诚度计划》	2008 年 7 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRIC 15	《国际财务报告解释公告第 15 号——房地产建造协议》	2009 年 1 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRIC 16	《国际财务报告解释公告第 16 号——国外经营净投资套期》	2008 年 10 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>
IFRIC 17	《国际财务报告解释公告第 17 号——向所有者分配非现金资产》	2009 年 7 月 1 日 <a href="#">英文版</a> <a href="#">中文版</a>



该解释公告得出结论，如果主体能在计划的存续期内的某一时点或对计划进行结算时，实现以返还资金或减少未来提存金形式的经济利益，那么该利益就是“可获得”的，即便此类经济利益在报告期末无法立即实现。以返还资金或减少未来提存金的形式获得的经济利益应根据计划条款和法定要求，按可获得的最高金额计量。

如果存在最低资金要求，IFRIC 14对涵盖以下方面的提存金进行了区分：

- 1) 基于最低资金基础的过去服务的现时不足；以及
- 2) 未来利益的应计值。

根据1)，最低提存金要求与主体已取得的服务相关。如果应付提存金将不可用于返还资金或减少未来提存金，则主体应在提供该笔提存金的义务产生时确认一项负债。已确认的负债应减少设定受益资产或增加设定受益负债，所以在支付提存金时采用IAS 19第58段预期不会产生利得或损失。

根据2)，主体应将可通过减少未来提存金获得的经济利益确定为以下金额的现值：每年未来服务成本估计值减去当年受益的未来利益应计值所要求的最低资金提存金的估计值。

## 可供截止于 2008 年 12 月 31 日的会计期间提前采用

请注意，如果在其生效日之前提前采用某项准则或解释公告，通常要求披露这一事实。如果对截止于 2008 年 12 月的会计期间未采用下述准则和解释公告，财务报表编制人将需要考虑 IAS 8.30 的要求，即要求考虑和披露已发布但尚未生效的准则和解释公告的潜在影响。

编制人还需要考虑当地的认可或其他法律程序（请参见本简讯的引言部分）。

## 《国际财务报告准则第 8 号——经营分部》（IFRS 8）

2009 年 1 月 1 日生效

IFRS 8 取代了《国际会计准则第 14 号——分部报告》（IAS 14）。IFRS 8 要求其债务或权益工具在公开市场上进行交易的主体提供其报告分部的财务信息和描述性信息。报告分部是经营分部或满足特定条件的经营分部的加总。经营分部是主体的组成部分，该部分的单独财务信息能够获得，并且主体首席经营决策者能够据此对其进行定期评价，并以此决定资源分配和业绩评估。

在采用 IFRS 8 后，对主体分部的识别是否发生变更取决于主体以往对 IAS 14 的应用。IAS 14 要求主体采用风险和报酬法来识别两类分部（业务分部和地区分部），主体的“对关键管理人员的内部财务报告制度”仅仅是识别此类分部的起点。如果根据 IAS 14，主体基于向根据 IFRS 8 所定义的“首席经营决策者”提供的报告来识别其主要分部，则此类分部就可能成为 IFRS 8 所述的“经营分部”。

IFRS 8 要求对每一分部项目计量的目的，主要是为了首席经营决策者向分部分配资源和评价分部的业绩。与 IAS 14 相比，IFRS 8 并未定义分部收入、分部费用、分部经营成果、分部资产和分部负债；也未要求采用与编报主体财务报表相一致的会计政策编制分部信息。因此，根据 IFRS 8，除受到内部报告实务的限制外，主体将有更多自由选择权来决定哪些项目应纳入分部损益。

根据 IFRS 8，即使当主体只有单一的报告分部，也需要按规定作出额外的主体范围的披露。此类披露包括关于每一产品和服务、或每一产品和服务组合的信息。

要求按地理区域对收入和某些非流动资产进行分析——且进一步要求无论经营分部如何识别，应单独披露个别外国的收入/资产（如重要）。

IFRS 8 同时提出了一项披露与主要客户交易信息的要求。如果与某一外部客户交易产生的收入达到或超过主体收入的 10%，则必须披露来自每一此类客户的总收入和所报告的这些收入来源的分部。

### **对《国际会计准则第 23 号——借款费用》（IAS 23）的修订** **2009 年 1 月 1 日生效**

对 IAS 23 的修订取消了原准则中可将所有借款费用立即确认为费用的选择。对于与购置、建造或生产符合条件的资产相关的借款费用，经修订的准则要求其作为此类资产成本的一部分予以资本化。所有其他的借款费用均应在发生时确认为费用。

对 IAS 23 的修订通常应采用未来适用法，适用于资本化开始日为 IAS 23 修订版的生效日（2009 年 1 月 1 日，或者由主体指定的任何更早的日期）或以后日期的、与符合条件的资产相关的借款费用。因此，如果主体之前已采用将所有借款费用立即确认为费用的会计政策，则：

- 对于在 IAS 23 修订版生效日之前发生的与符合条件的资产有关的借款费用，不要求对其财务报表作追溯重述；
- 对于在生效日之前已经开始（即已符合 IAS 23 中开始资本化的条件）的项目在生效日之后发生的借款费用，也不要求应用资本化的政策。

### **《国际会计准则第 1 号——财务报表的列报》（修订版）（IAS 1（修订版））**

**2009 年 1 月 1 日生效**

IAS 1（修订版）的大部分正文已予重新编写，并有许多术语变更，包括个别财务报表标题的变更（例如，“资产负债表”现称为“财务状况表”）。大多数的修订并非实质性变更。IAS 1 修订版最重要的影响如下：

- 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新分类时，应列报一份截至最早比较期间期初的财务状况表；
- 所有主体均须列报一份综合收益表；
- 所有收益和费用项目（包括在损益之外确认的项目）必须采用以下方式之一列报：
  - 在一份报表（“综合收益表”）内列报；或者
  - 在两份报表（一份单独的“收益表”和一份“综合收益表”）内列报。

- 不再允许主体在权益变动表内单独列报“其他综合收益”项目（例如，不动产、厂场和设备重估产生的利得和损失）。此类非所有者的权益变动必须在综合收益表内列报，且总额应结转至权益变动表；
- 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；以及
- 引入了有关其他综合收益各项目列报的新的具体要求。

**《国际财务报告准则第3号——企业合并》（修订版）（IFRS 3（修订版））**

**《国际会计准则第27号——合并财务报表和单独财务报表》（修订版）（IAS 27（修订版））**

**2009年7月1日生效**

IFRS 3（2008年修订版）和IAS 27（2008年修订版）于2008年1月联合发布，并导致其他准则的相应修订，特别是对《国际会计准则第28号——联营中的投资》（IAS 28）和《国际会计准则第31号——合营中的权益》（IAS 31）的修订。

这两项准则修订版引入的最重大的修订如下：

- 实现企业合并所发生的成本（如，撮合交易的中介费用、咨询、法律、会计、估值及其他专业费用或顾问费）应在发生的当期确认为费用。发行债务或权益证券所发生的成本应继续按照IAS 32和IAS 39确认。
- 如果购买方先前在被购买方持有权益，购买方应按获得控制权之日的公允价值重新计量先前持有的权益，且相关的利得或损失应计入损益。

- 术语“非控制性权益”取代了“少数股权”。在购买日，购买方可针对个别不同的交易分别作出选择：可以按公允价值、或者按被购买方可辨认净资产中非控制性权益所占的比例份额进行计量。
- 在购买日，商誉应按下列金额的差额进行计量：
  - 1) 转移的对价在购买日的公允价值；加上 2) 任何被购买方中非控制性权益的金额；以及 3) 购买方先前持有的被购买方权益在购买日的公允价值；以及
  - 取得的可辨认资产及承担的负债在购买日的净额。
- 一旦获得控制权，所有不涉及丧失控制权的所有者权益的后续增加及减少均应作为所有者之间的交易核算。商誉不予重新计量或调整。而非控制性权益的变动与所支付或收到对价的公允价值之间的差额，应直接在权益中确认并归属于母公司的所有者。
- 购买的对价（包括或有对价）应按购买日的公允价值计量。购买日后发生的事项导致的变更（如被购买方完成特定收益目标或达到特定的股价）应计入损益。
- IAS 27（修订版）要求主体将非控制性权益所占的损益份额归属至非控制性权益，即使这导致非控制性权益产生负数余额。

- 当母公司丧失对子公司的控制权时，母公司应按其账面金额终止确认所有资产、负债和非控制性权益。任何在前子公司中保留的权益应自丧失控制权之日起按其公允价值确认。丧失控制权产生的利得或损失应计入损益。
- IFRS 3修订引起的其他重要变更包括：
  - 扩充了准则的范围，以涵盖共同主体之间的企业合并以及仅依据合同达成的企业合并。
  - 针对以股份为基础的替代支付奖励是否转移对价的一部分、以及初始确认时对回购权的计量，引入了的特定指引；及
  - 明确主体在购买时需要重新评估契约性协议的分类（保险合同和租赁除外，对于租赁，原先作出的融资租赁或经营租赁的分类应予保留）。这与金融工具、嵌入衍生工具及套期关系的评估尤其相关。

IFRS 3（修订版）和IAS 27（修订版）的过渡性规定较为复杂，读者应参考这两个准则的详细规定。对于购买日在于2009年7月1日或以后日期开始的年度报告期间期的企业合并应采用未来适用法应用IFRS 3（2008）。允许提前采用——虽然修订后的准则不适用于在2007年6月30日之前开始的年度报告期间。

IAS 27（2008）对自2009年7月1日或以后日期开始的年度期间生效，允许提前采用。

如果主体在2009年7月1日之前采用IFRS 3（2008），则必须同时采用IAS 27（2008）；反之亦然。

## 对《国际财务报告准则第2号》 （IFRS 2）的修订——可行权条件和取消

2009年1月1日生效

对IFRS 2的修订明确了可行权条件的定义，以及交易对方取消以股份为基础支付安排的会计处理。

可行权条件是在以股份为基础支付安排中，交易对方（雇员或其他方）为取得现金、其他资产或主体的权益工具而必须满足的条件。对IFRS 2的修订包括：

- 明确可行权条件是确定主体能否取得服务从而导致授予交易对方权利的条件。
- 限定可行权条件的定义仅包括服务条件和业绩条件；以及
- 修订了业绩条件的定义，要求除实现指定的业绩目标外还需完成一定的服务期限。

在以股份为基础支付安排中，除服务条件和业绩条件外的所有其他特征均不认为是可行权条件。

IFRS 2（修订版）明确指出，在估计授予的权益工具的公允价值时，主体应考虑：

- 所有非行权条件（即除服务条件和业绩条件外的所有其他条件）；以及
- 是市场条件的可行权条件（即与主体权益工具的市场价格相关的条件——例如，达到特定的股价）

对IFRS 2的修订同时明确，对所有取消（无论是由主体或其他方取消）的会计处理方法均应一致。根据IFRS 2，权益工具的取消应作为提前可行权予以核算，因此应立即确认任何原本应确认但尚未确认的金额。因取消而支付的任何金额（不超过权益工具的公允价值）应作为权益的回购处理。任何超过所授予的权益工具公允价值的支付金额应确认为费用。

### 对《国际会计准则第 32 号》（IAS 32）和《国际会计准则第 1 号》（IAS 1）的修订——可卖回金融工具及清算产生的义务

2009 年 1 月 1 日生效

对IAS 32的修订涉及可卖回金融工具的分类及仅在清算时才产生的义务，旨在提供“短期的有限范围的修订”，以避免IAS 32的一般原则产生出人意料的结果。

修订后，可卖回金融工具仅当满足下列所有条件时才能作为权益列报：

- (i) 在清算时持有人有权按股份比例获得主体的净资产；
- (ii) 金融工具属于最次级的工具类别且在该类别中的所有工具均具有相同的特征；
- (iii) 该工具没有其他符合金融负债定义的特征；以及
- (iv) 在金融工具存续期内归属于该工具的预计现金流量总额实质上是基于损益、已确认净资产的变动、或者主体已确认和未确认净资产的公允价值变动（不包括任何工具本身的影响）。此类损益或已确认净资产的变动按照相关的国际财务报告准则进行计量。

除了上述条件外，主体不得拥有具有与上述（iv）项同等的条款的以及实质上限制或确定了返还给可卖回金融工具持有人的剩余利益的其他金融工具。

对于规定主体仅在清算时才需按股份比例向另一方交付主体净资产的义务的工具或工具的组成部分，其可分类为权益的标准与上述各项相同，除了标准（iii）和（iv）不适用。标准（iii）不适用是因为如果金融工具的组成部分符合负债的定义（清算本身的权利除外），则该部分将作为金融负债单独确认且该工具将作为复合金融工具（即同时包含负债和权益组成部分的工具）列报。标准（iv）不适用是因为如果在金融工具的存续期内需向工具持有人支付任何现金流量，将导致清算时的最终应付金额减少。

IAS 1 同时作出修订，以引入新的有关可卖回工具及清算产生的义务的披露要求。

### 对《国际财务报告准则第 1 号》（IFRS 1）和《国际会计准则第 27 号》（IAS 27）的修订——对子公司、共同控制主体或联营企业的投资成本

2009 年 1 月 1 日生效

修订涉及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的投资成本的计量，并解决之前追溯确定投资成本并遵循 IAS 27 应用成本法的要求，导致某些情况下首次采用者必须付出过多成本或努力的疑虑。

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（以个别资产为基础）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。

修订前，IAS 27 要求母公司将其收到的来自以成本法核算的子公司在收购前的累计利润，确认为投资成本的抵减。修订后的 IAS 27 删除了要求区分收购前和收购后的股利的规定。

IAS 27现在采用《**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。

为解决股利确认的新规定可能导致不当的利润确认的疑虑,《**国际会计准则第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。

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。

**《国际财务报告准则的改进》(2008年5月)**

**生效日期: 不同准则有不同生效日期  
(大部分于2009年1月1日生效)**

这是根据国际会计准则理事会年度改进项目发布的首项准则,旨在处理各项准则非迫切性的细微修订。准则包含35项修订——各项修订的详情请参阅德勤于2008年5月发布的IASPlus简讯。

**对《国际会计准则第39号》(IAS 39)的修订——符合条件的被套期项目**

**2009年7月1日生效**

对IAS 39的修订明确了两个与套期会计相关的问题。

**将通货膨胀认定为被套期风险**——仅当通货膨胀的变化是已确认的金融工具的合同所明确规定的现金流量的一部分时,才可以对通货膨胀进行套期。如果主体购买或发行与通货膨胀挂钩的债券,则可能属于这种情况。在这种情况下,主体需面临因未来通货膨胀变化所带来的现金流量风险敞口,而该风险敞口可以应用现金流量套期。因此,有关修订不允许主体在公允价值套期中指定已发行或已购买的固定利率债券的通货膨胀部分为被套期风险,因为理事会认为该部分无法单独辨认且无法可靠地计量。有关修订同时明确,由于固定利率金融工具公允价值中的无风险或基准利率部分通常能够单独辨认和可靠地计量,因此可以对该部分进行套期。

**用期权进行套期**——在对金融或非金融项目进行套期时,IAS 39允许主体将购入的期权(或净购入的期权)指定为套期工具。主体可以将期权指定为对被套期项目现金流量或公允价值发生高于或低于特定价格或其它变量(即,单方风险)的变更的套期。有关修订明确指出期权的内在价值(而非时间价值)反映一种单方风险,因此,被整体指定的期权不可能完全有效。购入的期权的时间价值并非影响损益的预期交易的组成部分。因此,如果主体将期权整体指定为预期交易所产生的单方风险的套期,则会产生无效套期的情况。或者,主体可以根据IAS 39的规定选择排除时间价值以提高套期的有效性。由于上述指定,期权时间价值的变动将立即计入损益。

**对《国际会计准则第39号》(IAS 39)和《国际财务报告准则第7号》(IFRS 7)的修订——金融资产的重分类**

**2008年7月1日生效**

对IAS 39的修订允许对某些按照IAS 39确认的非衍生金融资产进行重分类。属于此次修订范围的金融资产仅可以在满足特定标准的情况下,从原本“以公允价值计量且其变动计入损益”及“可供出售”的类别重分类至其他类别。特定的标准取决于该金融资产如果在初始确认时未被归类为以公允价值计量且其变动计入损益或可供出售类别,其在当时是否符合“贷款和应收款项”的定义。

在初始确认时被归类为为交易而持有的债务工具可从“以公允价值计量且其变动计入损益”类别重分类至其他类别，前提是并无在近期出售该资产的意图且该资产符合贷款和应收款项的定义，而且主体有意图及能力在可预见的未来持有该资产或将该资产持有至到期。

在初始确认时被指定为“可供出售”的债务工具可被重分类为“贷款和应收款项”类别，前提是其符合贷款和应收款项的定义，而且主体有意图及能力在可预见的未来持有该金融资产或将该资产持有至到期。

任何其他债务工具或权益工具可从“以公允价值计量且其变动计入损益”重分类至“可供出售”类别，或者从“以公允价值计量且其变动计入损益”重分类至“持有至到期”类别（仅适用于债务工具），前提是该金融资产不再为在近期出售的目的而持有。然而，这种重分类仅可在“极少数”情况下进行。国际会计准则理事会指出，2008年第三季度的市场状况可作为“极少数”情况的例子。

所有重分类必须在重分类日按金融资产的公允价值进行。先前确认的任何利得或损失均不得转回。重分类日的公允价值即成为金融资产新的成本或摊余成本（如适用）。

在重分类日后的计量应适用IAS 39关于以成本或摊余成本计量金融资产的现行规定（仅存在一种例外情况，参见下文）。对于从“可供出售”类别重分类至其他类别的情况，IAS 39.54规定，先前计入其他综合收益的金额应使用实际利率法（如果工具有到期日）或在处置时（如果工具没有到期日——即永续工具）重分类至损益。如果金融资产之后发生减值，在权益中递延的金额也需要重分类至损益。

现行计量要求的例外情况是对于重分类后的债务工具。如果主体在重分类后上调了对未来现金流量的估计，该工具的账面金额并不按现行IAS 39.AG8的要求随现金流量估计的变化而调高，而是确定一个新的实际利率并自重分类日起采用该利率。因此，现金流量可收回性的增加额将在金融资产的预期存续期内予以确认。

上述修订自2008年7月1日起生效。对于2008年11月1日前进行的重分类，主体的金融资产重分类的生效日期可以是2008年7月1日（但不得早于该日）、或自该日起至2008年10月31日的期间内的任一日期。这些重分类的资产必须在2008年11月1日前识别和记录。在2008年11月1日或之后进行的重分类（无论会计期间何时开始）在重分类日生效，即重分类是即时生效的。

**《国际财务报告准则第1号——首次采用国际财务报告准则》（修订版）（IFRS 1（修订版））**  
**2009年7月1日生效\***

2008年11月发布的IFRS 1修订版旨在完善IFRS 1的结构——并未引入任何新的或经修订的技术内容。），该修订旨在通过重新组织及将大量例外情况和豁免移至附录，令IFRS 1更加清晰和更易遵循。同时，经完善的结构亦使准则能够更好地适应未来的变更。

理事会同时借此机会删除了已过时的过渡性规定并作出若干细微的措辞修订。

\* 在国际会计准则理事会2008年12月举行的会议中，修订为2009年1月1日生效。

**《国际财务报告解释公告第13号——客户忠诚度计划》（IFRIC 13）**  
**2008年7月1日生效**

针对有关主体为激励客户购买其商品或劳务而向客户提供奖励（在解释公告中称为“奖励积分”）的做法，IFRIC 13阐述了该等主体应将这些奖励积分作为销售交易的一部分进行会计处理。常见的例子为航空公司和酒店的忠诚度计划以及信用卡的积分计划。IFRIC 13阐述了授予奖励积分的主体应采用的会计处理方法。该等方法适用于下述的客户忠诚度奖励积分：

- 主体授予其客户的奖励积分，作为**《国际会计准则第18号——收入》（IAS 18）**所述的销售交易（即销售商品、提供劳务或由客户使用主体的资产）的一部分；以及
- 在满足某些进一步的资格条件后，客户才能在将来将该奖励积分兑换为免费的或折扣的商品或劳务。

IFRIC 13要求提供奖励的主体将产生奖励积分的销售交易作为“多重因素收入交易”核算，并将已收或应收对价的公允价值在授予的奖励积分和销售交易的其他组成部分之间进行分配。无论奖励（折扣的商品或劳务）是由主体提供、还是由第三方提供，该会计处理方法均适用。对属于其范围的协议，IFRIC 13明确禁止将收到的对价全额确认为收入、并将提供奖励的费用作为单独负债的处理方法。

**《国际财务报告解释公告第15号——  
—房地产建造协议》（IFRIC 15）  
2009年1月1日生效**

IFRIC 15阐述了直接或通过承包商间接进行房地产建造的主体对收入及相关费用的核算。属于IFRIC 15范围的协议被称为“房地产建造协议”，且可以包括其他商品或服务的交付。IFRIC 15阐述了两个（相关的）问题：

- 确定一项房地产建造协议属于《国际会计准则第11号——建造合同》（IAS 11）的范围还是属于《国际会计准则第18号——收入》（IAS 18）的范围；以及
- 应何时确认房地产建造的收入。

IFRIC 15就“建造合同”（属于IAS 11范围）及其他房地产建造协议（属于IAS 18范围）之间的区分提供了若干有限的额外指引。主体需审慎检查涉及房地产建造的协议，以确定其应按IAS 11还是IAS 18进行核算。受影响最大的主体很可能是那些从事多个单位开发的房地产建造主体。

对属于IAS 18范围且涉及提供商品的某些协议，IFRIC 15引入了一项新概念，即：可以“在建造进展的过程中持续地”满足IAS 18的收入确认标准。在这种情况下，收入应采用完工百分比法参照完工进度予以确认。

**《国际财务报告解释公告第16号——  
—国外经营净投资套期》（IFRIC  
16）**

**2008年10月1日生效**

IFRIC 16明确了三个主要事项，汇总如下：

- 风险是源自(a) 国外经营及母公司的功能货币的外币风险敞口，还是源自(b) 国外经营的功能货币及母公司主体合并财务报表中的列报货币的外币风险敞口。IFRIC 16得出结论，列报货币并不构成主体可应用套期会计的风险敞口。因此，只有因母公司主体自身的功能货币与其国外经营的功能货币不同而产生的汇兑差额，才可指定为套期风险。
- 集团内哪一个主体可以持有国外经营净投资套期的套期工具；特别是：持有国外经营净投资的母公司主体是否必须同时持有套期工具。IFRIC 16得出结论，套期工具可由集团内的任何一个或多个主体（其自身被套期的国外经营除外）持有。
- 当主体处置投资时，对于套期工具以及被套期项目，主体应如何确定需由权益重分类至损益的金额。IFRIC 16得出结论，必须应用IAS 39来确定与套期工具相关的外币折算准备中需由权益重分类至损益的金额，同时必须对被套期项目应用IAS 21。

**《国际财务报告解释公告第17号—  
向所有者分配非现金资产》  
(IFRIC 17)**

**2009年7月1日生效**

IFRIC 17就主体以非现金资产作为股利向其股东分配的适当会计处理提供指引，其涵盖的具体问题如下：

- 主体应在何时确认应付股利？
- 主体应如何计量应付股利？
- 当主体结算应付股利时，应如何核算已分配资产的账面金额与应付股利的账面金额之间的差额？

IFRIC 17明确，当股利已适当地批准且主体无法再作出改变时，则应确认应付股利。IFRIC得出的最重要结论是，股利应按已分配资产的公允价值计量，且该金额与已分配资产的原账面金额之间的差额应在主体结算应付股利时计入损益。这一会计处理方式将改变许多国家/地区的有关实务。

IFRIC 17并不适用于以下情形的非现金资产分配：非现金资产在分配前后均受同一方或相同的多方最终控制（如同一控制下的主体之间的非现金资产分配），而这是进行此类分配时最常见的情况。

该解释公告同时导致对《国际财务报告准则第5号——持有待售的非流动资产和终止经营》(IFRS 5)关于分配非现金资产的适当会计处理的相应修订。

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](http://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](http://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。28352

