

国际/香港财务报告准则动态

在本期国际/香港财务报告准则动态中,我们为您奉上关于外币预付/预收对价及所得税不确定性事项处理的解释公告征求意见稿。另外,我们与您分享坎农街关于租赁、IFRS 9“金融工具”过渡工作组的更新以及对于保险公司IFRS 9的生效日和新保险合同准则的报道。本月按数字编号的非国际财务报告解释公告(NIFRIC)与您探讨国际财务报告解释委员会(IFRIC)有关IAS 10“报告期后事项”对实务操作的影响。

本篇内容:

- 1 外币和预付/预收对价
解释公告征求意见稿发布
- 3 所得税不确定性事项的
处理
解释公告征求意见稿发布
- 4 坎农街报道
租赁
IFRS 9过渡工作组
保险公司和IFRS 9
- 5 IFRIC驳回事项
IAS 10

发布关于外币预付/预收对价的解释公告征求意见稿

国际财务报告准则解释委员会针对确定非货币预付款和递延收入负债的折算汇率发布了一项新的解释公告征求意见稿。本文为您介绍该征求意见稿的主要内容。

国际财务报告准则解释委员会(IC)此前收到反馈,要求针对主体在确认相关收入前已收到外币对价的情况如何确定外币折算的交易日提供指南;交易日应是预付款收取日还是收入确认日?这关系到用于折算预付款的即期汇率。

IC认为,其他外币交易的初始确认,包括购入不动产、厂房和设备或存货的预付款,也涉及该问题,因此需要出台解释公告,以消除实务中存在的 inconsistent 的情况。

解释公告的适用范围

根据提议,该项解释公告将适用于下列外币交易:

- 对价以外币计价,及
- 非货币预付款资产或递延收入负债在确认相关资产、费用或收入前已确认。

该项解释公告不适用于按照公允价值进行资产初始确认的交易、保险合同或所得税。

分阶段确认的交易

交易往往分多个阶段完成，并在多个日期陆续支付对价及交付或收取商品或服务。

该项解释公告草案指出，如果日期多于一个，每个日期的汇率应当适用于交易的相应部分。

如何在实务中应用解释公告的提议

如果卖方在1月1日收到初始对价20元，3月31日交付完成并确认收入，并且30元的尾款应于4月30日支付，，征求意见稿建议：

- 卖方在1月1日确认一项非货币递延收入负债，并使用当日的汇率对20元进行折算。
- 3月31日终止确认递延收入，同时按照相同金额确认收入，即无需重新折算。
- 将30元的未付尾款确认应收款和收入，并使用3月31日的汇率折算。
- 这笔应收款（作为一项货币资产）在付清之前重新折算，由此产生的任何汇兑利得/损失计入损益。

上述交易中的买方应记录一项非货币预付款/资产/货币负债，并使用根据同样的原则确定的交易日和汇率。

示例

该征求意见稿包含关于如何应用该项解释公告的若干示例，这些示例为下列事项提供指南：

- 购入单项不动产、厂房和设备的单笔预付款；
- 分多次收取的预收款，并且收入一次性在某一时点确认；
- 为购买在一段时间内确认的服务而分多次支付的款项；
- 分多次收取的预收款，并且收入分多个时点确认。

过渡

- 征求意见稿提议，主体就首次应用该解释公告可以选择：
 - 对每个列报期间追溯适用；或
 - 对在采用解释公告的报告期期初或之后初始确认的、属于范围内的项目未来适用；或
 - 作为比较信息列报的上一报告期期初开始未来适用。

下一步？

意见征求截止时间是2016年1月19日。

关于所得税不确定性事项的处理的全新解释公告征求意见稿发布

本文介绍了与IAS 12有关的解释公告——所得税不确定性事项的处理（征求意见稿）。

IC注意到，由于税法的实施存在不确定性，所得税负债或资产的确认和计量在实务中存在多种处理方式，因此，提议发布具体指南。

范围和记账单位

征求意见稿提议，对于具有不确定性的所得税会计处理，应当适用IAS 12，而非IAS 37。每个不确定的所得税处理可以单独考虑，或者作为一个组合考虑，这要视何种方法能够更好地预测对不确定性的消除情况。主体应当考虑如何准备并应对。主体应当考虑如何准备并支持对所得税的会计处理以及税务机关对主体实施检查时会采取的方法的预期。

检查风险的考虑

主体应假设，有权对主体实施检查的税务机关将会审查并充分了解所有相关信息。因此，主体在确认和计量具有不确定性的所得税会计处理时不得考虑检查风险。

确认和计量

解释公告要求使用与IAS 12一致的确认标准，即“很可能的”标准，评估因具有不确定性的税收处理所产生的所得税资产或负债。

主体可能采取一项特殊的纳税主张，但同时认为税务机关很可能不会接受。主体应假设，税务机构在确定应纳税所得额、应税损失、计税基础、未使用可抵扣亏损/税款抵减或税率时，会否决该主张。主体应当使用**最可能的金额**或**预期价值**两者中能够更好地预测不确定性的消除情况的一个。

如果可能的结果是“非此即彼”或集中在一件事或一项交易上，最可能的金额可能更好地预测不确定性的消除情况。如果可能的结果分布较广，那么预期价值可能会更好地预测不确定性的消除情况。

IC反对在计量具有不确定性的税务处理时使用“累加概率法”（cumulative-probability approach）的建议。US GAAP采用了这种方法，但是这种方法较为复杂，且未在任何IFRS准则或解释公告中使用。

哪些主体受到影响？

所得税几乎适用于所有主体。这项解释公告提议对下列几个重要问题做出澄清：

- 在税务机关**很可能**不会接受主体的税务处理的情况下，主体应对任何具有不确定性的税务处理进行会计处理。
- “很可能的”标准对于资产和负债同样适用。
- 主体不应考虑检查风险，即主体需假设税务机关在实施检查时准确且充分地掌握所有相关信息。
- 计量方法不是一项政策选择，它反映的是一种能够对结果做出最理想的预测的方法。

下一步？

意见征求截止日期是2016年1月19日。

坎农街报道

租赁

租赁准则将于起始于2019年1月1日或以后的会计年度生效。如果实体提早采用IFRS 15, 亦允许提早采用新租赁准则。

IASB进一步针对外部复核草案收到反馈的若干收尾事宜进行了暂定决议。

IFRS 9过渡工作组的更新

工作人员向IASB汇报了九月ITG会议(参见[此处](#))提出的关于计量循环信贷产品未使用部分的预期信用风险的问题。

计, 这会导致会计处理与信用风险管理之间的脱节。IASB认为准则的规定是明确的。

一些ITG成员发现许多银行允许客户超过合同信用限额进行提取。因为IFRS 9仅对合同信用限额内预期提取金额进行估

保险公司IFRS 9的生效日和新保险合同准则

委员会投票支持征求意见稿的反馈期为60天, 该征求意见稿旨在修订IFRS 4“保险合同”来应对关于IFRS 9“金融工具”生效时间的疑虑。委员会同时也决定禁止首次执行IFRS 9的保险公司使用延期执行法或叠加法。IASB的目标是在2015年末发布征求意见稿, 反馈期截止于2016年2月, 并在2016年第三季度发布最终经修订的准则。

首次执行新保险合同准则时对比较信息的重述

在首次执行新保险合同准则时, 所有主体必须重述关于保险合同的比较信息。之前已执行IFRS 9并选择采用金融资产的分类和计量的任何过渡豁免的主体, 仅在不运用后见之明的情况下允许(但非必须)对这些金融资产的比较信息进行重述。

在新保险合同准则的过渡期间对金融资产的分类和计量

IASB确认了在2013年征求意见稿中提出的过渡规定, 并决定允许保险公司在过渡到新保险合同准则时, 根据首次执行该准则时的事实和情况重新评估他们在IFRS 9分类和计量下的业务模型。

镜像法

不允许也无需采用IASB 2013年征求意见稿中提出的镜像法。

主体必须对每个使用的过渡豁免分别提供适当的披露。

保险合同的列报和披露

IASB初步决定确认2013年征求意见稿中有关保险合同相关报表科目在财务报表中列报的提议。此外, IASB初步决定了对2013年征求意见稿中有关披露的多项修改。

国际财务报告解释委员会驳回事项概述 — IAS 10

仍在找寻答案？专家可能已经解决了这一问题。

解释委员会 (IC) 在定期会议上一般会考虑多达20个问题。所探讨的问题中仅有很小的部分会作为解释公告被发布。很多问题被驳回。还有一些被推进成为改进项目或小范围的修改。那些未被提升到议程中的问题最终成为“国际财务报告解释委员会驳回事项”，在会计业内被称为“非国际财务报告解释公告”或NIFRIC。尽管严格来说NIFRIC不能跻身成为权威性的文献，但它们从2002年起已被整理并纳入IASB发布的准则“绿皮书”中。本系列囊括了您需要了解的已被解释委员会“驳回”的问题。我们将按照准则顺序逐一进行介绍，本期内容为IAS 10。

IAS 10提供了关于在报告日之后（但在财务报表批准公布日之前）发生的事项是否需要反映在财务报表中以及如何披露的指南。

如果该事项提供了关于在报告日已经存在的情况的信息，应作出调整。如果未提供，可能需要披露该事项。尽管上述决定往往涉及重大的职业判断，但IC仅讨论了一个与IAS 10相关的导致议程被驳回的问题。

问题

在某些管辖区的证券法规和监管实践要求或允许实体在公开发行及类似交易时，重新公布相关的财务报表。监管机构可能允许或要求重新发布财务报表（“双重报告日期”）。

对于实体重新公布的财务报表，某些证券法规和监管实践不要求或不允许确认发生在财务报表首次批准公布日与重新公布日之间的事项或交易，除非是国家规定必须作出的调整。

然而，IAS 10要求考虑截止于财务报表批准公布日的所有调整和非调整的期后事项。在2013年5月，IC被要求澄清IAS 10在可能重新发布财务报表的情况下，是否允许存在多个批准公布日，是否需要根据首次批准公布日与重新发布日之间发生的事项进行更新以及更新的范围。

IC的考虑事项

在回应中，IC认为IAS 10适用于报告期之后发生事项的会计处理和披露。该准则的目的在于协助编制者确定报告期之后发生的何种事项应在报告日作出调整，而不仅限于披露事宜。IC澄清仅可以存在一个IAS 10中定义的财务报表批准日。

IC声明，IAS 10未涉及当不撤回最初发布的财务报表时重新发布的财务报表的列报。由于对重新发布的规定在不同的管辖区有所不同，IC决定不将上述问题添加至议程中。

可以采用的会计处理

鉴于IC驳回了该议程，在实务中应如何处理上述问题？当地规定通常会要求或允许，对于发生在最初批准日和重新发布日之间的哪些事项进行更新。

我们认为，在处理财务报表的重新发布时，除了修正错误之外，可能存在下列两种情形：

- 如果重新发布的财务报表存在新的批准日，应遵循IAS 10关于截止于新批准日发生的调整和非调整事项的规定。
- 然而，如果重新发布的财务报表不存在新的批准日，则不应作出反映最初批准日之后发生的期后事项的任何更新。

为了提供比较信息，而在同一文件中重新发布财务报表以作为最近一期财务报表，并根据IFRS的特殊规定修改比较信息的情况下，重新发布的财务报表无需新的批准日。

IAS 10驳回事项汇总

主题	结论汇总
IAS 10在发行文件中的重新发布的财务报表的应用（2013年5月）	IC注意到IAS 10未提及在不撤回最初发布的财务报表的情况下重新发布的财务报表的列报。在此基础上，并由于每个管辖区都有关于该重新发布的财务报表的形式的特殊法律法规，IC决定不将该事项添加至议程中。

联系我们

如需更多帮助，请联系：

香港

香港中环
太子大厦22楼
电话: +852 2289 8888

北京

中国北京市
朝阳区东三环中路7号
北京财富中心写字楼A座26楼
邮编100020
电话: +86 (10) 6533 8888

上海

中国上海市黄浦区湖滨路
202号企业天地2号楼
普华永道中心11楼
邮编200021
电话: +86 (21) 2323 8888

成都

中国成都市武侯区
人民南路四段3号
来福士广场塔1栋26楼04室
邮编610041
电话: +86 (28) 6291 2188

重庆

中国重庆市渝中区邹容路
68号大都会商厦19楼1905室
邮编400010
电话: +86 (23) 6393 7888

大连

中国大连市西岗区中山路
147号森茂大厦8楼
邮编116011
电话: +86 (411) 8379 1888

广州

中国广州市
天河区珠江新城
珠江西路10号
普华永道中心18楼
邮编510623
电话: +86 (20) 3819 2000

杭州

中国杭州市下城区
环城北路208号
坤和中心3205室
邮编310006
电话: +86 (571) 2807 6388

澳门

澳门苏亚利斯博士大马路323号
中国银行大厦29楼
电话: +853 8799 5111

南京

中国南京市鼓楼区
中央路201号金茂广场
南塔12A层01室
邮编210009
电话: +86 (25) 6608 6288

宁波

中国宁波市
江东区民安东路268号
宁波国际金融中心E座1203室
邮编315040
电话: +86 (574) 8187 1788

青岛

中国青岛市市南区
延安三路234号
海航万邦中心1号楼37楼
邮编266071
电话: +86 (532) 8089 1888

沈阳

中国沈阳市沈河区
青年大街121号
企业广场A座7楼705室
邮政编码110013
电话: +86 (24) 2332 1888

深圳

中国深圳市罗湖区深南东路
5016号京基100 — A座34楼
邮编518001
电话: +86 (755) 8261 8888

新加坡

新加坡048424邮区
PWC大厦
克罗士街8号17楼
电话: +65 6236 3388

苏州

中国苏州市
苏州工业园区
旺墩路188号
建屋大厦1501室
邮编215028
电话: +86 (512) 6273 1888

台湾

台北市信义区110
基隆路一段333号27楼
电话: +886 (2) 2729 6666

天津

中国天津市和平区
南京路189号
津汇广场2座36楼
邮编300051
电话: +86 (22) 2318 3333

武汉

中国武汉市武昌区积玉桥临江大道96号
武汉万达中心41楼04室
邮编430060
电话: +86 (27) 5974 5818

厦门

中国厦门市
思明区鹭江道8号
国际银行大厦11楼B室
邮编361001
电话: +86 (592) 210 7888

西安

中国西安市南关正街88号
长安国际中心D座7楼
邮编710068
电话: +86 (29) 8469 2688

本文仅为提供一般性信息之目的，不应用于替代专业咨询者提供的咨询意见。

© 2015 普华永道。版权所有。普华永道系指普华永道网络及 / 或普华永道网络中各自独立的成员机构。详情请进入 www.pwc.com/structure。HK-20151123-6