2017

中国会计年鉴

第十五部分　附录

APPENDIX

中国财政杂志社

ACCOUNTING YEARBOOK OF CHINA

中国财政杂志社

国际财务报告准则动态

2016年，国际会计准则理事会（以下简称“理事会”）主要发布了《国际财务报告准则第16号——租赁》《对〈国际财务报告准则第15号——客户合同收入〉的澄清》《国际财务报告解释公告第22号——外币交易和预付对价》《国际财务报告准则的年度改进——2014年-2016年》，对现金流量表、所得税、以股份为基础的支付、保险合同、投资性房地产等五项准则进行了小修订，并发布了《业务的定义和对之前持有权益的会计处理（征求意见稿）》。

一、新发布的国际财务报告准则

（一）《国际财务报告准则第16号——租赁》。2016年1月，理事会发布了《国际财务报告准则第16号——租赁》（IFRS16）。IFRS16的范围包括所有资产的租赁，但存在某些豁免。租赁的定义为让渡在一段时间内使用一项资产（标的资产）的权利以换取对价的合同或合同的一部分。IFRS16要求承租人以类似于《国际会计准则第17号》（IAS17）下的融资租赁会计处理方法，采用单一表内模型对所有租赁进行会计处理。在租赁期开始日，承租人将确认支付租赁付款额的负债（即租赁负债），同时确认代表租赁期内使用标的资产的权利的资产（即使用权资产）。承租人需要单独确认租赁负债的利息费用和使用权资产的折旧费用。出租人会计处理基本上没有变化。出租人将继续采用与IAS17相同的分类原则将所有租赁分为两类：经营租赁和融资租赁。IFRS16自2019年1月1日或之后开始的年度期间生效。在《国际财务报告准则第15号——客户合同收入》（IFRS 15）已经采用或与IFRS 16同时采用的前提下，允许提前采用。

（二）《对〈国际财务报告准则第15号〉的澄清》。2016年4月12日，理事会发布对《国际财务报告准则第15号——客户合同收入》（IFRS 15）的澄清。该修订是针对收入确认联合过渡资源小组讨论的实施问题，包括识别履约义务、主要责任人和代理人的应用指南、知识产权许可的应用指南，以及过渡安排。该修订也旨在帮助主体在采用IFRS 15时提高一致性，并降低采用时的成本和复杂性。该修订的生效日为2018年1月1日，即IFRS 15的生效日。

（三）《国际财务报告解释公告第22号——外币交易和预付对价》。2016年12月，理事会发布《国际财务报告解释公告第22号——外币交易和预付对价》，该解释澄清，用于确定终止确认与预付对价有关的非货币性资产或非货币性负债，并初始确认相关资产、费用或收益（或其中一部分）时的即期汇率的交易日是预付对价的日期，即由于预付对价而确认非货币性资产或非货币性负债的日期。若支付或收取多笔预付款，则必须对支付或收取的每一笔预付对价确定交易日。该解释自2018年1月1日或之后开始的年度期间生效，允许提前采用。

二、有限修订的国际财务报告准则

（一）对《国际会计准则第7号——现金流量表》的修订。2016年1月，理事会发布了对《国际会计准则第7号——现金流量表》的修订。该修订要求主体披露有关信息，以使财务报表使用者能够评价筹资活动引起的负债变动（包括现金流量和非现金变动引起的变动）。该修订属于理事会披露动议项目的一部分，作为对投资者希望获得有助于其更好地了解主体债务变动的信息这一要求的回应。该修订自2017年1月1日或之后开始的年度期间采用，允许提前采用。

（二）对《国际会计准则第12号——所得税》的修订。2016年1月，理事会发布对《国际会计准则第12号——所得税》的修订，澄清以公允价值计量的债务工具未实现损失的递延所得税资产的会计处理。该修订澄清，主体需要在可抵扣暂时性差异转回从而抵扣应税利润时，考虑税法是否对这些应税利润的来源进行限制。另外，该修订就主体应如何确定未来应税利润和解释应税利润可能包括以高于某些资产账面价值的金额收回该项资产的情况提供了指引。该修订自2017年1月1日或之后开始的年度期间生效，允许提前采用。

（三）对《国际财务报告准则第2号——以股份为基础的支付》的修订。2016年6月20日，理事会发布了对《国际财务报告准则第2号——以股份为基础的支付》（IFRS 2）中与股份支付交易的分类和计量相关的修订。修订旨在消除以下三大主要方面的实务差异。一是可行权条件对以现金结算的股份支付交易的计量的影响。二是具有以净额结算代扣税款义务特征的股份支付交易的分类。三是当对股份支付交易的条款和条件的修改使交易的分类从以现金结算改为以权益结算时的会计处理。该修订自2018年1月1日或之后开始的年度期间生效，允许提前采用。

（四）对《国际财务报告准则第4号——保险合同》的修订。2016年9月12日，理事会发布《对〈国际财务报告准则第4号〉的修订：同时采用〈国际财务报告准则第9号——金融工具〉（IFRS9）和〈国际财务报告准则第4号——保险合同〉（IFRS 4）》。本次修订对原有IFRS 4作出变更，允许在IFRS 4的范围内签发保险合同的主体，缓解其在新保险合同准则（即《国际财务报告准则第17号——保险合同》（IFRS17））生效前采用IFRS9的某些影响。本次修订解决了IFRS9生效日期（2018年1月1日）和IFRS17生效日期（尚未确定，但不早于2020年1月1日）不同的问题。

（五）对《国际会计准则第40号——投资性房地产》的修订。2016年12月，理事会发布对《国际会计准则第40号——投资性房地产》的修订，该修订澄清主体何时应将包括在建或开发中的房地产转入投资性房地产或自投资性房地产转出。该修订规定，用途的改变是指房地产满足或不再满足投资性房地产的定义，且有证据表明房地产的用途发生改变。管理层意图的改变本身不足以证明房地产用途的转换。该

中国财政杂志社

修订自2018年1月1日或之后开始的年度期间生效，允许提前采用。

（六）《国际财务报告准则的年度改进——2014年-2016年》。2016年12月，理事会发布2014-2016年年度改进的修订，主要内容涉及：一是《国际财务报告准则第1号——首次采用国际财务报告准则》，删除首次采用者的短期豁免，于2018年1月1日起开始生效。二是《国际会计准则第28号——在联营企业和合营企业中的投资》，对以逐项投资为基础选择以公允价值计量且变动计入损益的方式计量投资的澄清，自2018年1月1日或以后开始的年度期间生效，允许提前采用。三是《国际财务报告准则第12号——在其他主体中权益的披露》，澄清披露要求的范围，自2017年1月1日或以后开始的年度期间生效。

三、国际财务报告准则征求意见稿

《业务的定义和对之前持有权益的会计处理（征求意见稿）》。2016年6月28日，理事会发布了《业务的定义和对之前持有权益的会计处理（征求意见稿）》（对《国际财务报告准则第3号——企业合并》和《国际财务报告准则第11号——合营安排》的提议修订）。该提议修订旨在：一是澄清业务定义的应用。二是减少主体在获得共同经营的控制或共同控制时对以前持有的共同经营（符合业务的定义）中资产和负债的权益的会计处理在实务中的不一致性。

（财政部会计司供稿）

国际审计准则动态

作为国际准则的制定机构，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）的职责是通过制定高质量的质量控制、审计、审阅、其他鉴证和相关服务业务准则，推进准则国际趋同，服务公众利益。2016年，IAASB在国际审计与鉴证准则方面的主要工作进展如下：

一、完成《国际审计准则第250号——财务报表审计中对法律法规的考虑》（ISA 250）的修订

2016年，国际会计师职业道德准则理事会对《国际职业会计师道德守则》进行了修订，目的是更好地指导职业会计师识别和应对违反法律法规问题，生效日期为2017年7月15日。为与国际职业道德守则协调一致或对相关事项作出强调，IAASB对ISA 250等审计准则进行了修订。对ISA 250的修订是有限修订，主要包括：一是将ISA 250的有关内容与国际职业道德守则相协调，包括对违反法律法规行为的定义，以及ISA 250中对法律法规的举例等。二是依据法律法规和职业道德相关规定，就审计师的保密义务以及决定是否向被审计单位之外的适当机构报告识别出的或怀疑存在的违反法律法规行为，明晰相关要求。三是强调在法律法规和相关职业道德要求下，审计师可能承担的额外责任，包括可能的记录要求以及与其他审计师的沟通。四是在考虑违反法律法规行为对审计的影响方面予以强化，例如管理层声明的可靠性、对审计报告的影响、对是否解除业务约定等方面。五是强调某些情况下，与管理层或治理层的沟通可能被法律法规所禁止，例如当这一沟通可能妨碍适当机构对实际发生的或怀疑存在的违法行为的调查时。

同时，为保持准则体系的内在一致性，对相关准则进行了符合性修订，主要涉及以下7个准则：国际审计准则第210号——就审计业务约定条款达成一致意见；国际审计准则第220号——对财务报表审计实施的质量控制；国际审计准则第240号——财务报表审计中与舞弊相关的责任；国际审阅准则第2400号——财务报表审阅；国际鉴证业务准则第3000号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务；国际鉴证业务准则第3402号——服务机构控制鉴证报告；国际相关服务准则第4410号——代编财务信息。相关准则的修订文本于2016年10月发布，适用于会计期间始于2017年12月15日或之后的财务报表的审计。

二、完成《国际审计准则第810号——对简要财务报表出具报告的业务》（ISA 810）的修订

IAASB于2015年1月发布了修订后的审计报告相关准则，对准则内容作了若干重要改进。本次对ISA 810的修订，是为了解决审计报告相关准则的修订对ISA 810所产生的影响，以使该准则的相关规定与审计报告相关准则的要求协调一致。修订的内容主要涉及非无保留意见、持续经营、其他信息、关键审计事项等在简要财务报表审计报告中如何处理，以及对简要财务报表审计报告参考格式的修订。修订后的ISA 810于2016年3月发布，适用于对会计期间结束于2016年12月15日或之后的财务报表出具报告。

三、完成《国际审计准则第800号——对按照特殊目的框架编制的财务报表审计的特殊考虑》（ISA 800）和《国际审计准则第805号——对单一财务报表和财务报表特定要素、账户或项目审计的特殊考虑》（ISA 805）的修订

鉴于已对审计报告相关准则作出的修订，IAASB对ISA 800和ISA 805进行了修订。修订工作限于对相关审计业务的报告要求，例如如何在审计报告中包含持续经营、关键审计事项、其他信息等内容，并提供了修订后的审计报告参考格式。修订后的ISA 800和ISA 805于2016年1月发布，适用于会计期间结束于2016年12月15日或之后的财务报表的审计。此外，2016年度，IAASB还对会计估计审计、数据分析、综合报告、商定程序等多项议题进行了探讨研究。

（中国注册会计师协会供稿　张革执笔）

中国财政杂志社