第十二部分

附录

中国会计年鉴

中国财政杂志社

中国财政杂志社

国际会计准则动态

继2004年国际会计准则理事会发布5项国际财务报告准则和5项国际财务报告解释公告之后，2005年，国际会计准则理事会又发布了1项国际财务报告准则和两项国际财务报告解释公告，修改了2项国际会计准则、3项国际财务报告准则，废除了1项国际财务报告解释公告。

一、《国际财务报告准则第7号——金融工具：披露》的发布和《国际会计准则第1号——财务报表的列报》中资本披露的修改

国际会计准则理事会于2005年8月18日正式发布《国际财务报告准则第7号》，同时修改了《国际会计准则第1号》，并自2007年1月1日或以后日期开始的年度期间生效。

1. 适用范围

《国际财务报告准则第7号——金融工具：披露》和《国际会计准则第1号——财务报表的列报》中资本披露的修改，适用于根据国际财务报告准则编制一般目的财务报表的主体。

2. 主要内容

《国际财务报告准则第7号》要求披露：（1）金融工具对主体的财务状况和业绩的重要性；（2）关于金融工具产生的风险敞口的定性和定量信息，包括规定的最小程度上披露信用风险、流动风险和市场风险。

准则还进一步详细说明了有关上述两类主要信息的详细披露（例如：通过损益以公允价值计量的金融资产和金融负债的信息）。《国际财务报告准则第7号》取代了《国际会计准则第30号》和《国际会计准则第32号》中有关金融工具的披露要求。

修改后的《国际会计准则第1号》增加了对以下披露的要求：（1）主体对资本管理的目标、政策和程序；（2）关于主体资本的量化信息；（3）主体是否遵循了对资本的有关规定；（4）如果主体未遵循资本的有关规定，则应披露其后果。

二、《国际财务报告解释公告第7号——采用〈国际会计准则第29号恶性通货膨胀经济中的财务报告〉中的重述方法》

2005年11月24日，国际财务报告解释委员会（IFRIC）发布了《国际财务报告解释公告第7号——采用〈国际会计准则第29号——恶性通货膨胀经济中的财务报告〉中的重述方法》，并自2006年3月1日或以后日期开始的年度期间生效。

1. 适用范围

本解释公告适用于功能货币为恶性通货膨胀经济货币的主体。

2. 主要内容

《国际财务报告解释公告第7号》就《国际会计准则第29号》的如下方面进行了阐述：

（1）可比数字的重述。确定发生恶性通货膨胀时，可比数字应该重述，即在功能货币所处的经济环境出现通货膨胀的会计期间，主体应视为持续通货膨胀而采用《国际会计准则第29号》的要求。以历史成本计量的非货币性项目的重述应反映这些项目初次确认至报告期资产负债表日末的通货膨胀。其他非货币性项目的重述应该反映这些项目现行价值确定日至报告期资产负债表日末的通货膨胀。

（2）期初资产负债表中递延税金的重述。期初资产负债表中递延税金的价值应分两步确定：①采用资产负债表日的计量单位重述资产负债表中非货币性项目的名义账面余额后，根据《国际会计准则第12号——所得税》重新计量递延税金；②重述重新计量后的递延税金以反映期初资产负债表至资产负债表日末的计量单位的变化。

三、《国际财务报告解释公告第6号——参与特殊市场产生的负债：电子电气废弃物》的发布

2005年9月1日，国际财务报告解释委员会发布了《国际财务报告解释公告第6号——参与特殊市场产生的负债：电子电气废弃物》。该解释公告将于2005年12月1日或以后日期开始的年度期间生效。

1. 适用范围

本解释公告适用于2005年8月13日前出售自用设备的主体。

2. 主要内容

《国际财务报告解释公告第6号》为以前使用过的废弃设备的处置成本负债的会计处理提供了指南，从而回应了欧盟关于电子电气废弃物的指令问题。国际财务报告解释委员会认为，在2005年8月13日前，引起出售给私营企业的废弃设备的处置成本负债的事件在计量期间内参与了市场的过程（例如，为分配废弃物处置成本而决定市场份额的期间），并且认为该事件的发生日，而不是设备的生产日或者出售日，是废弃物处置成本负债的确认日。

3. 过渡期规定

应用本解释公告所导致的会计政策变更应根据《国际会计准则第8号——会计政策、会计估计变更和重大差错》进行会计处理（例如，追溯调整）。

四、《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》中关于公允价值选择权的修改

2005年6月16日，国际会计准则理事会正式发布了对《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》中的公允价值选择权的修改，并自2006年1月1日或以后日期开始的年度期间生效。

1. 适用范围

中国财政杂志社

本修改适用于选择使用公允价值选择权计量其金融资产和金融负债的主体。

2. 主要内容

本修改对公允价值选择权的使用做出了限制，只有符合以下条件之一的金融工具才能以公允价值计量：（1）持有供交易的金融工具；（2）采用公允价值计量能消除或显著减少会计上的不一致性；（3）该金融工具是根据风险管理书或投资战略书规定的采用公允价值管理和评价的某一金融资产组或金融负债组或金融资产和金融负债两者组合的一部分；或（4）该工具包含一个或多个满足特定条件的嵌入衍生工具。

3. 披露

本修改包含对《国际会计准则第32号》的相应修改，这些修改扩大了对通过损益以公允价值计量的金融资产和金融负债的披露要求。这些修改也将被纳入取代《国际会计准则第32号》中相应披露要求的《国际财务报告准则第7号》中去。

对指定为通过损益以公允价值计量的金融资产或金融负债的额外披露包括：（1）指定的标准及主体是如何满足这些标准的；（2）账面余额；（3）计入损益的利得与损失。此外，还包括一些主要有关于通过损益以公允价值计量的贷款和应收款项的披露要求。

4. 过渡期规定

本修改包括过渡时期有关之前确认的金融资产与金融负债以公允价值计量的指定，以及取消以公允价值计量指定的规定。通常公司应当使用新的指定重述可比财务报表。在指定以公允价值计量的情况下，如果这些金融资产或金融负债在可比期期初就满足某些标准，或者如果这些金融资产或金融负债是在可比期开始之后取得的，最初确认时就满足这些标准，那么可比财务报表应该重述。

五、《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》中预计集团内部交易现金流量套期会计的修改

2004年7月，国际会计准则理事会（IASB）就提议修改金融工具准则中集团内部预期交易现金流量套期会计的确认与计量，并发布了征求意见稿（ED）。2005年1月19日、20日和21日IASB在伦敦召开会议，会议讨论了集团内部预期交易的现金流量套期的会计处理，但未做出任何决定。在随后的2月会议上，IASB讨论了有关征求意见稿的评论信以及相关问题，并得出了重要结论，这些结论即为2005年4月14日发布的《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》中预计集团内部交易现金量套期会计处理的修改。本修改将于2006年1月1日或以后日起开始的年度期间生效。

1. 适用范围

本修改适用于为规避预计集团内部交易的汇率风险而进行的现金流量套期，且该预计集团内部交易采用的货币不同于参与该交易的主体的功能货币。

2. 主要内容

在满足以下条件时，本修改允许在合并财务报表时，将集团内部预计交易的外币风险作为一项套期项目：（1）被套期的集团内部交易极有可能发生并且满足套期会计的其他标准；（2）被套期的集团内部交易采用的货币不同于参与该交易的主体的功能货币；（3）该外币风险将会影响合并利润或损失。

如果预计集团内部交易的套期符合套期会计条件的话，那么在套期交易外币风险影响合并利润或损失的相同期间，原直接计入所有者权益的利得或损失（根据《国际会计准则第39号》的套期会计规定）必须重分类为利润或损失。

3. 过渡期规定

如果公司已经指定符合下列条件的外部交易作为一个套期项目：（1）该交易采用的是主体的功能货币；（2）该交易产生了影响合并利润或损失的风险敞口（如采用的货币不同于集团的报告货币）；（3）该交易符合套期会计的条件，当该交易采用货币不同于参与该交易的主体的功能货币时。

那么，在该修改生效之前的期间，公司可以在合并财务报表中使用套期会计处理。规定所要求的利得和损失的重分类并不需要公司在应用本修改之前的会计期间重述可比信息。

六、《国际会计准则第39号——金融工具：确认和计量》和《国际财务报告准则第4号——保险合同》的修改

国际会计准则理事会（IASB）于2005年8月18日发布了对《国际财务报告准则第39号——金融工具：确认和计量》和《国际财务报告准则第4号——保险合同》的修改，并自2006年1月1日或以后日期开始的年度期间生效，鼓励提前采用。

1. 适用范围

本修改适用于财务担保合同的签发主体。

2. 主要内容

《国际会计准则第39号》的修改将财务担保合同定义为“当特定债务人未能按照原先或修改后的债务工具条款支付到期款项，合同签发者将被要求支付特定款项以弥补合同持有者的损失的合同”。本修改要求财务担保合同的签发者在资产负债表中确认该担保合同所产生的相关负债，并且规定财务担保合同的签发人应当按照公允价值对合同进行初始计量，后续计量则按照以下两项金额的较高者确定：（1）根据《国际会计准则第37号——准备、或有负债和或有资产》所确定的金额；（2）初始金额减去根据《国际会计准则第18号——收入》确认的累计摊销额的余额。

但是，如果满足特定的标准，签发者可以采用《国际会计准则第39号》中的公允价值选择权。签发者已明确声明该合同为保险合同并采用有关保险合同会计处理的，可以选择使用《国际财务报告准则第4号》或者上述指南。

同时，修改也指出，下述贷款承诺也属于《国际会计准则第39号》的范围：（1）可以以现金净额或者通过交付或者发行另外的金融工具来结算的贷款承诺；（2）提供低于市场利率的贷款的承诺。

中国财政杂志社

七、《国际财务报告准则第1号——首次采用国际财务报告准则》和《国际财务报告准则第6号——矿产资源的勘探和评价》的修改

国际会计准则理事会（IASB）于2005年6月30日发布了对《国际财务报告准则第1号——首次采用国际财务报告准则》和《国际财务报告准则第6号——矿产资源的勘探和评价》的修改，并于发布当天生效。

1. 适用范围

本修改适用于所有在2006年1月1日前首次采用国际财务报告准则和在该日期之前采用《国际财务报告第6号》的主体。

2. 主要内容

本修改指出，在2006年1月1日之前首次采用国际会议报告准则和在该日之前采用国际财务报告准则第6号的主体，在采用的第一年，不仅被免除了按照国际财务报告准则第6号披露前期可比信息的要求，而且被免除了遵循国际财务报告准则第6号中的会计确认和计量的要求。

八、《国际财务报告解释公告第3号——排放权》的撤销

2005年6月，国际会计准则理事会投票表决通过撤销《国际财务报告解释公告第3号——排放权》。国际财务报告解释公告第3号由国际财务报告解释委员会于2004年12月2日发布，自2005年3月1日或以后日期开始的年度期间生效。

1. 适用范围

本撤销适用于排有排放权的主体。

2. 主要内容：国际财务报告解释公告第3号被撤销并立即生效，因为与其他国际财务报告准则比较时，它在报告和计量中存在着让人不满意的不匹配情况。

（财政部会计司供稿　冷冰执笔）

国际审计准则动态

2005年，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）共召开了5次理事会会议和60次项目起草组会议，正式发布2个准则项目和11个征求意见稿，另有11个准则项目的制定工作取得重大进展。

一、正式发布的准则项目

1. 审计工作底稿准则

审计工作底稿是审计的一个重要要素，它记录了注册会计师实施的审计工作以及获取的审计证据，支持审计结论和审计意见。《国际审计准则第230号——审计工作底稿》系修订项目，旨在提高审计工作底稿的质量。

针对审计工作底稿的完整性和详略程度，该准则规定了一项标准，要求注册会计师编制的工作底稿应当使得未曾接触该审计工作的有经验的专业人士清楚了解所做的审计工作、获取的审计证据和就重大事项得出的结论。同时，该准则对审计工作底稿编制和归档的及时性提出了新的要求。除例外情形外，该准则严格限制归档后对审计工作底稿再进行修改。

作为工作底稿项目的一部分，IAASB还据此修正了《国际质量控制准则（ISQC）第1号——会计师事务所执行审计、审阅、其他鉴证业务以及相关服务的质量控制》。

2. 中期财务信息审阅准则

根据一些使用国际审计准则的国家和地区的需要，IAASB制定了《国际审阅准则第2410号——对被审计单位审计的注册会计师同时执行中期财务信息审阅业务》准则。本准则适用于注册会计师对审计客户的中期财务信息进行审阅。

该准则规定了中期财务信息审阅业务的主要原则，为注册会计师实施询问、分析程序和其他审阅程序提供指引，并规范了审阅报告的内容。此外，该准则还提供了业务约定书和管理层声明书的范例以及审阅报告的参考格式。

二、发布的征求意见稿

1. “明晰项目”相关征求意见稿

“明晰项目”（Clarify project）是IAASB近几年来的头等大事。2005年，这一项目取得重大进展。经过广泛征求意见，IAASB确定了起草国际审计准则的新体例。

新体例结构如下：（1）介绍，包括准则的适用范围和生效日期；（2）目标，说明职业会计师执行准则应达到的目标；（3）要求，包括职业会计师应遵守的要求，以及帮助有经验的职业会计师理解这些要求的必要解释说明；（4）应用资料，包括以附录的形式提供的进一步解释性资料和指引，帮助职业会计师恰当应用准则。

此外，所有的要求都将明确以“shall（应当）”这一情态动词表达，不再使用一般现在时态，以消除读者对以一般现在时态表示的要求和程序的困惑（是不是必须要执行）。为了提高准则的可读性和可理解性，删除准则间的重复内容，强调对小型被审计单位和公共部门审计的特殊考虑，并沿用平实的语言风格。

2005年，IAASB发布了按新体例重新起草的四项审计准则征求意见稿，这四项准则是《国际审计准则第240号——注册会计师在财务报表审计中考虑舞弊的责任》、《国际审计准则第300号——计划财务报表审计》、《国际审计准则第315号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》和《国际审计准则第330号——注册会计师针对评估的风险的应对程序》。

2. 其他征求意见稿

除上述“明晰项目”的四项征求意见稿外，2005年，IAASB还发布了其他7项征求意见稿，包括：《国际审计准则第701号——注册会计师对其他历史财务信息出具的报

中国财政杂志社