

附件1：

## 《对在子公司、合营企业和联营企业中有报价投资以公允价值计量（征求意见稿）》简介

国际会计准则理事会（以下简称“IASB”）于2014年9月发布了《对在子公司、合营企业和联营企业中有报价投资以公允价值计量（征求意见稿）》，并拟据此对《国际财务报告准则第10号——合并财务报表》（以下简称IFRS10）、《国际财务报告准则第12号——在其他主体中权益的披露》（以下简称IFRS12）、《国际会计准则第27号——单独财务报表》（以下简称IAS27）、《国际会计准则第28号——在联营企业和合营企业中的投资》（以下简称IAS28）、《国际会计准则第36号——资产减值》（以下简称IAS36）和《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》（以下简称IFRS13）进行修订，并在IFRS13中增加释例13A。征求意见截止日期为2014年9月15日。现将征求意见稿简要介绍如下：

### 一、修订背景

在制定IFRS13公允价值计量准则过程中，IASB意图将第一层次输入值作为公允价值计量的最高优先级，但是并未明确规定，即使当第一层次输入值与所计量资产的核算单元（将该投资作为一个整体）不一致时，第一层次输入值仍应当优先。因此，

当在子公司、合营企业和联营企业中的投资在活跃市场中有报价的时候，就带来了对相关投资的核算单元，以及其公允价值计量的相关问题。类似地，IASB 也收到了相关问题，即当以公允价值与处置成本差额为基础计量与在活跃市场中有报价的主体一致时，以公允价值与处置成本差额为计量基础计量现金产出单元（CGUs）的可收回金额的问题。2012 年 10 月，IASB 发布了《投资性主体——对国际财务报告准则第 10 号、第 12 号，以及国际会计准则第 27 号的修订》，为符合“投资性主体”定义的主体（如，某些投资基金）提供一项无需遵循《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》对子公司进行合并的豁免，此类主体应按照《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》（IFRS 9）或《国际会计准则第 39 号——金融工具：确认和计量》（IAS 39）以公允价值计量且其变动计入损益计量其在特定子公司中的投资，该修订于 2014 年 1 月 1 日生效。在该修订实施过程中，国际财务报告准则解释委员会收到了关于上述修订的反馈意见，主要涉及编制合并财务报表的豁免、子公司为母公司投资活动提供相关服务和属于非投资性主体的投资方对属于投资性主体的被投资方采用权益法三个方面的问题。

因此，IASB 现在发布了修订建议，将明确对在子公司、合营企业和联营企业中投资的核算单元是把该项投资作为一个整体，但是对有报价的在子公司、合营企业和联营企业中投资的公允价值计量，应当按照单位报价乘以持有金融工具的数量计算的

金额(不需调整)。IASB 还提议,将有报价的现金产出单元(CGU)的公允价值计量与有报价的公允价值计量保持一致。最后,提起的建议还包括,对 IFRS13 增加释例,以阐释该准则第 48 段对第一层次金融资产和金融负债的净风险敞口的应用。

## 二、主要内容

该征求意见稿修订建议涉及了 IFRS10 ,IFRS12 ,IAS27 ,IAS28 和 IAS36 ,以及在 IFRS13 中增加释例 :

一是对 IFRS10 合并财务报表的修订建议。该修订将明确,当一个投资性主体在一家子公司中有一项在活跃市场中有报价的投资时,其公允价值将按照单位报价乘以组成该项投资的金融工具的数量金额确定(未经调整)。

二是对 IFRS12 在其他主体中权益的披露的修订建议。该修订将定义,一项在合营企业和联营企业中投资的公允价值应当按照单位报价乘以组成投资的金融工具数量的金额确定(未经调整)。

三是对 IAS27 单独财务报表的修订建议。该修订将阐明,当主体核算其在子公司、合营公司和联营公司中投资,并且该投资在活跃市场中有报价的时候,其公允价值应当按照单位报价乘以组成该投资的金融工具数量的金额确定(未经调整)。

四是对 IAS28 在联营企业和合营企业中的投资的修订建议。该修订将明确,当主体以公允价值计量其在联营企业和合营企业中有活跃市场报价的投资时,其公允价值应当按照单位报价乘以

组成该投资的金融工具数量的金额确定（未经调整）。

五是对 IAS36 资产减值的修订建议。该修订考虑，可收回金额以公允价值和处置成本的差额为基础确定的现金产出单元（CGUs）。他们明确，当现金产出单元（CGU）是在子公司、合营企业和联营企业中有活跃市场报价的投资时，其公允价值应当按照单位报价乘以组成投资的金融工具数量的金额确定（未经调整）。

六是对 IFRS13 公允价值计量修订建议。该修订主要是增加了一个释例，展示了 IFRS13 第 48 段的例外应用，即对一组市场风险持续相同，并且其公允价值计量分类为公允价值第一层次的金融资产和金融负债的例外应用。

### 三、征求意见稿中的主要问题

**问题一：**关于在子公司、合营企业和联营企业中投资的核算单元。

IASB 认为，在 IFRS10、IAS27 和 IAS28 范围内的投资的核算单元，应当是该项投资整体，而不是包含在该项投资中的单个金融工具。

您是否同意该结论？如果不同意，您建议的替代方案是什么？

**问题二：**关于在第一层次输入值和和在子公司、合营企业和联营企业中投资的核算单元之间的相互关系。

IASB 提起了对 IFRS10、IFRS12、IAS27 和 IAS28 的修订，

以澄清对在子公司、合营企业和联营企业中有报价投资的公允价值计量，应当按照单位报价（P）乘以金融工具数量（Q）的金额确认，即  $P \times Q$ （未经调整）。

您同意该修订吗？如果不同意，为什么？您的替代方案是什么？请解释您的理由，包括关于提供给财务报表使用者的信息有用性的评论。

**问题三：关于取得主体报价的现金产出单元的公允减值计量。**

IASB 建议，有报价的现金产出单元的公允价值计量应与有报价投资的公允价值计量保持一致。因此，建议修订 IAS36 明确，为取得主体报价，以公允价值与处置成本差额为基础计量的现金产出单元的可收回金额，应当按照金融工具的单位报价（P）乘以持有的金融工具数量（Q）的金额确定，即  $P \times Q$ （未经调整）。为了确定公允价值与处置成本的差额，处置成本要从公允价值计量金额基础上扣除。

您是否同意该修订？如果不同意，为什么？您的替代方案是什么？

**问题四：关于投资组合。**

IASB 建议，在 IFRS13 中增加释例，以阐释该准则第 48 段中，对市场风险持续相同并且公允价值计量划分为第一层次公允价值层级的一组金融资产和金融负债的应用。该释例阐释了主体由该组金融资产和金融负债引起的市场风险净敞口的公允价值，

应根据有关第一层次价格计量。

您认为提出的对 IFRS13 新增的释例 ,是否阐释了 IFRS13 第 48 段的应用 ? 如果认为未阐释 ,为什么 ? 您的替代方案是什么 ?

**问题五 : 关于转换条款。**

IASB 建议 , 对 IFRS10、IAS27 和 IAS28 的修订 , 主体应当调整其期初留存收益或其他权益项目 , 以核算在在子公司、合营企业和联营企业中有报价投资的前期账面金额与该有报价投资应用上述修订的报告期间期初的账面金额之间的差额。IASB 建议 , 对 IFRS12 和 IAS36 的修订应当采用未来适用法。

IASB 也提出了关于转换的披露规定 , 并允许提前采用。

您同意上述转换方法吗 ? 如果不同意 , 为什么 ? 您的替代方案是什么 ?