

附件 1:

## 《国际财务报告准则披露要求——试验方法 (征求意见稿)》中文简介

2021 年 3 月 25 日，国际会计准则理事会（以下简称理事会）发布了《国际财务报告准则披露要求——试验方法（征求意见稿）》（以下简称征求意见稿），针对国际财务报告准则中的披露部分拟定了一套新披露指引（以下简称披露指引），并按照该披露指引对《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》和《国际会计准则第 19 号——雇员福利》中的披露部分进行了测试性修订。理事会现就拟定的披露指引以及该指引在两个准则中的测试性应用向全球利益相关者征求意见，征求意见期将于 2021 年 10 月 21 日截止。

### 一、有关背景

#### （一）财务报表中现存的信息披露问题

2013 年，理事会在财务报告披露公开论坛上收到利益相关者关于改进财务信息披露的请求。利益相关者表示当前财务报表披露中存在的问题主要包括三方面：一是缺少足够的相关信息；二是存在过多的不相关信息；三是存在无效的沟通。鉴于此，理事会设立了披露动议项目，作为理事会中心课题“在财务报告中更好地沟通”的关键组成部分。

2017年，理事会发布了《披露动议——披露原则（讨论稿）》，反馈意见几乎一致认为造成现行财务报表中披露问题的主要原因是理事会起草和制定披露要求的方法存在问题。现行准则中的披露要求使得报表编制者按照“对照清单”的方式编制财务报表，在编报过程中缺乏重要性原则的应用以及相关的判断，从而导致报表使用者认为主体披露的信息缺乏有用性。

## **（二）理事会提出的解决方案**

基于上述反馈，理事会积极开展调研，充分利用各类会议咨询机制，在广泛征求意见的基础上，提出了以下解决方案：**一是**起草一套披露指引，为制定或修订准则中的披露要求提供一种新的思路和方法；**二是**选择《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》和《国际会计准则第19号——雇员福利》两项准则对披露指引的有效性进行测试；**三是**发布此份征求意见稿就上述方案征求意见，并将根据收到的反馈意见决定是否正式发布对《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》和《国际会计准则第19号——雇员福利》中披露内容的修订，以及决定是否将该披露指引应用于未来的准则制定中。

## **二、征求意见稿的主要内容**

征求意见稿主要分为三部分：**一是**对披露指引的介绍；**二是**应用披露指引对《国际财务报告准则第13号——公允

价值计量》中披露内容做出的测试性修订；三是应用披露指引对《国际会计准则第 19 号——雇员福利》中披露内容做出的测试性修订。

### **（一）关于披露指引**

为引导主体在信息披露的过程中充分应用判断，提高财务报表的决策有用性，征求意见稿建议理事会按照总体披露目标、具体披露目标和披露信息项目三部分框架制定准则中的披露要求。

#### **1. 总体披露目标**

总体披露目标描述了报表使用者对单个准则项目的总体信息需求，并要求主体披露能够满足使用者需求的信息。区别于《财务报告概念框架》和《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》中的通用目的财务报告目标，总体披露目标是聚焦于单个准则项目中的总体披露要求。主体在进行信息披露的过程中，应确保所有披露的信息符合总体披露目标中的要求。

#### **2. 具体披露目标**

具体披露目标通过详细说明报表使用者的信息需求，以引导主体充分判断重要性信息。为帮助主体更好地理解具体披露目标的意义，披露指引提出在具体披露目标后提供相应的解释段落，说明报表使用者可以通过披露信息进行的分析和判断。

### 3. 披露信息项目

披露信息项目包括两类：一类是强制披露信息项目。当仅依靠对具体披露目标的说明和解释无法有效引导主体提供有用信息时，理事会将通过使用规定性语言（如：“应当，shall”）强制要求主体披露特定信息。这类强制披露信息，在一定程度上可以保障不同主体相似信息之间的可比性。另一类是非强制披露信息项目，理事会将通过使用规定性较弱的语言（如：“虽然不是强制性的，但以下信息可能有助于实现主体的披露目标，while not mandatory, the following information may enable an entity to meet the disclosure objective”）引导主体对照具体披露目标，结合实际情况进行信息披露。

#### （二）关于对《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》中披露内容的测试性修订

根据利益相关者反馈，现行准则下主体披露的关于公允价值计量的信息存在以下问题：一是披露信息冗余。既造成较高的编报成本，又导致部分重要信息被掩盖，影响报表使用者决策。二是披露信息缺乏有用性。在多数财务报表中，划入第二层次公允价值计量的资产和负债远远多于划入第三层次公允价值计量的资产和负债，因此报表使用者更为关心第二层次公允价值计量的相关信息。但在现行准则的披露要求下，主体往往披露大量关于第三层次公允价值计量的信

息，无法有效帮助报表使用者评估主体公允价值计量的不确定性。为解决上述问题，理事会应用披露指引对《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》中披露内容进行了测试性修订。具体修订内容如下：

### 1. 总体披露目标

对于初始确认后在财务状况表中以公允价值计量的每组资产或负债，主体应当披露能够帮助报表使用者了解主体采用公允价值计量时产生的不确定性的信息，包括：一是上述资产或负债在财务状况表和财务业绩表中的重要性；二是上述资产和负债的公允价值是如何确定的；三是公允价值计量的变动将如何影响报告期末的财务报表。

### 2. 具体披露目标及意义

具体披露目标	具体披露目标的意义
1. 披露每组资产或负债的金额、性质和其他特征，以及这些特征如何影响公允价值计量级次的划分。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于评估主体划分公允价值计量级次的主观程度。</li> <li>● 有利于评估公允价值计量对主体财务状况的影响。</li> </ul>
2. 披露公允价值计量中涉及的重要估值技术和输入值。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于从计量源头评估主体在公允价值计量过程中的不确定性。</li> </ul>
3. 披露报告期末使用合理可能的输入值产生的替代性公	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于评估报告期末公允价值计量的所有可能结果。</li> </ul>

允价值计量。	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 有利于评估可能的公允价值计量结果对主体未来现金流量的影响。</li> </ul>
4. 披露报告期内每组资产或负债公允价值计量发生变动的重要原因。	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 有利于评估报告期内的交易和事项对主体财务状况和财务业绩的影响，帮助报表使用者在进行财务分析时识别相应金额。</li> </ul>
<p>备注：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 初始确认后在财务状况表中以公允价值计量的每组资产或负债适用于以上全部具体披露目标；</li> <li>2. 在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的每组资产或负债仅适用于第一项具体披露目标；</li> <li>3. 征求意见稿在每一项具体披露目标后，都提供了为实现该具体披露目标主体需要披露或可以选择披露的信息项目。</li> </ol>	

### **（三）关于对《国际会计准则第 19 号——雇员福利》中披露内容的测试性修订**

根据利益相关者反馈，现行准则下主体披露的关于雇员福利的信息存在以下问题：**一是**披露信息缺乏有用性。报表使用者较为重视设定受益计划对主体现金流量的影响，但主体普遍对此披露不够详细。**二是**披露信息编制成本较高。在设定受益计划中，主体基于不同假设进行敏感性分析需要花

费大量的时间和成本。三是无效沟通问题。报表使用者往往难以将财务报表中列示的金额与附注中的披露信息相对应。为解决上述问题，理事会应用披露指引对《国际会计准则第19号——雇员福利》中披露内容进行了测试性修订。具体修订内容如下：

## 1. 关于设定受益计划

### (1) 总体披露目标

主体应当披露能够帮助报表使用者评估设定受益计划对主体财务状况表、财务业绩表和现金流量表的影响的信息，并评估与设定受益计划相关的风险和不确定性。

### (2) 具体披露目标及意义

具体披露目标	具体披露目标的意义
1. 披露在财务状况表、财务业绩表和现金流量表中与设定受益计划有关的金额及其组成部分。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于报表使用者获得在主要财务报表中与设定受益计划有关的金额的详细信息，从而进行财务分析。</li> </ul>
2. 披露设定受益计划提供的雇员福利的性质、潜在风险的性质和程度（尤其是投资风险）以及主体管理设定受益计划和识别相关风险的策略。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于了解主体提供雇员福利的方式。</li> <li>● 有利于评估与设定受益计划相关的风险将如何影响主体提供雇员福利的能力。</li> </ul>
3. 披露设定受益义务对主体	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于评估设定受益义务</li> </ul>

未来现金流量的影响以及这些影响的性质。	<p>对主体未来现金流量的影响。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于评估设定受益义务对主体经济资源的影响，例如对主体支付股利的影响。</li> </ul>
4. 披露主体对已关闭的设定受益计划中现有成员的支付期限。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于了解已关闭的设定受益计划持续影响主体财务报表的时间。</li> </ul>
5. 披露重要精算假设。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于从计量源头评估与主体设定受益计划相关的不确定性。</li> </ul>
6. 披露报告期内财务状况表中与设定受益计划相关的金额发生变动的重要原因。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 有利于评估报告期内的交易和事项对主体财务状况和财务业绩的影响，帮助报表使用者在进行财务分析时识别相应金额。</li> </ul>
<p>备注：</p> <p>征求意见稿在每一项具体披露目标后，都提供了为实现该具体披露目标主体需要披露或可以选择披露的信息项目。</p>	

## 2. 关于其他雇员福利

设定提存计划	总体披露目标：披露对报告期末主体财务业绩和现金流量的影响。
短期雇员福利	



辞退福利	总体披露目标：披露相关雇员福利的性质，以及对期末主体财务状况、财务业绩以及现金流量的影响。
其他长期雇员福利	
多雇主计划	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 如果主体将相关计划视为设定受益计划进行会计处理，应参照设定受益计划的披露目标进行披露。</li> </ul>
同一控制下主体之间共担风险的设定受益计划	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 如果主体将相关计划视为设定提存计划进行会计处理，应参照设定提存计划的总体披露目标以及与设定受益计划的性质及风险相关的具体披露目标进行披露。</li> </ul>

### 三、征求意见的主要问题

#### 问题 1：关于总体披露目标的应用

该征求意见稿第 DG5-DG7 段说明了理事会未来将如何应用总体披露目标。

(a) 您认为未来理事会是否应当在国际财务报告准则中应用总体披露目标？请说明理由。

(b) 您是否认同总体披露目标将有助于主体、审计师以及监管机构判断财务报表附注中所提供的信息是否能够满足报表使用者的信息需求？请说明理由。

#### 问题 2：关于现存披露问题以及具体披露目标的应用

该征求意见稿第 DG8-DG10 段说明了理事会未来将如何

应用具体披露目标。

(a) 您是否认同应用具体披露目标以及相应解释段落（说明报表使用者可以通过披露信息进行的分析和判断）将有助于主体在编制财务报表时能够有效地应用判断以：

- (i) 提供相关信息；
- (ii) 消除不相关信息；以及
- (iii) 实现信息有效沟通？

请说明理由。如不认同，请提出您的建议并说明理由。

(b) 您是否认同应用具体披露目标以及相应解释段落（说明报表使用者可以通过披露信息进行的分析和判断）将有助于审计师和监管机构确定主体在编制财务报表时是否有效地应用了判断？请说明理由。

### **问题 3：关于引导主体应用更多判断的方法**

该征求意见稿第 DG2-DG3 段以及 DG8-DG13 段解释了理事会将：

- (1) 使用规定性语言说明主体应当遵循的披露目标。
- (2) 使用规定性较弱的语言说明为满足具体披露目标主体所需披露的信息项目，以引导主体根据自身实际情况应用判断。

该方法旨在改变“对照清单式”的披露行为，引导主体根据自身实际情况判断披露信息是否满足披露目标。结论基础第 BC188-BC191 段说明了该方法可能对主体、审计师以及

监管机构披露行为产生的影响。结论基础第 BC192-BC212 段说明了该方法可能对财务报告质量产生的影响，包括实施成本。

(a) 您是否认同该方法？请说明理由，如不认同，请提出您的建议并说明理由。

(b) 您认为该方法是否可以有效避免“对照清单式”的披露？请说明理由。

(c) 您认为该方法是否有助于解决现存披露问题？例如，该方法是否有助于主体在财务报表中提供决策有用的信息？请说明理由。

(d) 您认为该方法在实务中是否具有可操作性和可执行性？请说明理由。

(e) 您如何评价该方法在第一年及以后年度产生的实施成本？请说明您认为存在的其他预期增量成本的性质，例如：主体更新财务报表披露信息系统的成本、为支持主体做出更多判断所需的额外资源、额外的审计成本以及报表使用者分析信息的成本或变更电子报告的成本。

#### **问题 4：关于描述披露信息项目的方法**

理事会建议使用以下规定性较弱的语言描述披露信息项目，如“虽然不是强制性的，但以下信息可能有助于实现主体的披露目标”。结论基础中的第 BC19-BC26 段解释了理事会选择该表述的原因以及考虑过的其他表述方式。

您是否认同事务会建议的措辞能够清晰表明为满足具体披露目标，主体在披露时应当应用判断？如不认同，请提出您的建议并说明理由。

#### **问题 5：关于对披露指引的其他意见**

结论基础中的第 BC27-BC56 段从其他方面说明了理事会在未来将如何应用披露指引制定国际财务报告准则中的披露要求。结论基础中的第 BC188-BC212 段说明了应用披露指引制定披露要求可能带来的预期效果。

您对上述结论基础所提到的部分是否有其他意见？如有，请注明您所提意见涉及的特定段落或段落区间。

#### **问题 6：关于初始确认后在财务状况表中以公允价值计量的资产或负债的总体披露目标**

结论基础中的第 BC62-BC73 段解释了对于初始确认后在财务状况表中以公允价值计量的资产或负债，理事会制定相应总体披露目标的原因。

您认为该总体披露目标是否能够引导主体充分披露信息以满足报表使用者相关需求，即对初始确认后在财务状况表中以公允价值计量的资产或负债的需求？如不认同，请提出您的建议并说明理由。

#### **问题 7：关于初始确认后在财务状况表中以公允价值计量的资产或负债的具体披露目标**

结论基础中的第 BC74-BC97 段解释了对于初始确认后在

财务状况表中以公允价值计量的资产或负债，理事会制定相应具体披露目标的原因，并描述了经理事会讨论后否定的其他方法。

(a) 您认为理事会提出的具体披露目标是否能够涵盖报表使用者对初始确认后财务状况表中以公允价值计量的资产或负债的详细信息需求？请说明理由。如不认同，请提出您的建议。

(b) 您认为理事会提出的具体披露目标是否能够引导主体在财务报表中披露关于重要的公允价值计量的信息，以及避免主体披露关于不重要的公允价值计量的信息？请说明理由。

(c) 您认为理事会提出的具体披露目标所带来的收益是否能够超过为实现这些目标所付出的成本？请说明理由。如不认同，请说明应如何修改具体披露目标以实现成本效益原则？请注明所提意见涉及的具体披露目标。

(d) 对于理事会提出的具体披露目标，您是否有其他意见？请注明所提意见涉及的具体披露目标。

**问题 8：关于为满足初始确认后财务状况表中以公允价值计量的资产或负债的具体披露目标，主体可以披露的信息项目**

结论基础中的第 BC74-BC97 段解释了为满足初始确认后财务状况表中以公允价值计量的资产或负债的具体披露

目标，理事会建议主体披露相应信息项目的原因，并描述了经理事会讨论后否定的其他方法。

(a) 您认为主体是否应当披露《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》(修订草案)中第105、109和116段提出的信息项目？请说明理由。如不认同，请提出您的建议，并说明您的提议将如何帮助主体满足具体披露目标？

(b) 您认为理事会提出的非强制披露信息项目是否能够引导主体充分披露信息以满足每一项具体披露目标？请说明理由。如不认同，请提出您的建议，并说明您的提议将如何帮助主体满足具体披露目标？

### **问题 9：关于在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的资产或负债的具体披露目标**

结论基础中的第 BC98-BC99 段解释了对于在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的资产或负债，理事会制定相应具体披露目标的原因。

(a) 您认为理事会提出的具体披露目标是否能够涵盖报表使用者对在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的资产或负债的详细信息需求？请说明理由。如不认同，请提出您的建议。

(b) 您认为理事会提出的具体披露目标是否能够引导主体针对在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的资产或负债提供有用信息？请说明理由。

(c) 您认为理事会提出的具体披露目标所带来的收益是否能够超过为实现这些目标所付出的成本？请说明理由。如不认同，请说明应如何修改具体披露目标以实现成本效益原则？请注明所提意见涉及的具体披露目标。

(d) 对于理事会提出的具体披露目标，您是否有其他意见？请注明所提意见涉及的具体披露目标。

**问题 10: 关于为满足在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的资产或负债的具体披露目标，主体可以披露的信息项目**

结论基础中的第 BC100 段解释了为满足在财务状况表中不以公允价值计量但以公允价值披露的资产或负债的具体披露目标，理事会建议主体披露相应信息项目的原因。

(a) 您认为主体是否应当披露《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》（修订草案）中第 120 段提出的信息项目？请说明理由。如不认同，请提出您的建议，并说明您的提议将如何帮助主体满足具体披露目标？

(b) 您认为理事会提出的非强制披露信息项目是否能够引导主体充分披露信息以满足每一项具体披露目标？请说明理由。如不认同，请提出您的建议，并说明您的提议将如何帮助主体满足具体披露目标？

**问题 11: 关于对《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》的修订的其他意见**

关于征求意见稿中对《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》的修订，包括效果分析（结论基础第 BC214-BC215 段）以及所附示例，您是否有其他意见？

**问题 12：关于设定受益计划的总体披露目标**

结论基础中的第 BC107-BC109 段解释了对于设定受益计划，理事会制定相应总体披露目标的原因。

您认为该总体披露目标是否能够引导主体充分披露信息以满足报表使用者对设定受益计划的需求？如不认同，请提出您的建议并说明理由。

**问题 13：关于设定受益计划的具体披露目标**

结论基础中的第 BC110-BC145 段解释了对于设定受益计划，理事会制定相应具体披露目标的原因，并描述了经理事会讨论后否定的其他方法。

(a) 您认为理事会提出的具体披露目标是否能够涵盖报表使用者对设定受益计划的详细信息需求？请说明理由。如不认同，请提出您的建议。

(b) 您认为理事会提出的具体披露目标是否能够引导主体在财务报表中披露与设定受益计划相关的信息，以及避免主体披露不相关的信息？请说明理由。

(c) 您认为理事会提出的具体披露目标所带来的收益是否能够超过为实现这些目标所付出的成本？请说明理由。如不认同，请说明应如何修改具体披露目标以实现成本效益



原则？请注明所提意见涉及的具体披露目标。

(d) 对于理事会提出的具体披露目标，您是否有其他的意见？请注明所提意见涉及的具体披露目标。

**问题 14：关于为满足设定受益计划的具体披露目标，主体可以披露的信息项目**

结论基础中的第 BC110-BC145 段解释了为满足设定受益计划的具体披露目标，理事会建议主体披露相应信息项目的原因，并描述了经理事会讨论后否定的其他方法。

(a) 您认为主体是否应当披露《国际会计准则第 19 号——雇员福利》（修订草案）中第 147F、147M 和 147V 段提出的信息项目？请说明理由，如不认同，请提出您的建议，并说明您的提议将如何帮助主体满足具体披露目标？

(b) 您认为理事会提出的非强制披露信息项目是否能够引导主体充分披露信息以满足每一项具体披露目标？请说明理由。如不认同，请提出您的建议，并说明您的提议将如何帮助主体满足具体披露目标？

**问题 15：关于设定提存计划总体披露目标**

结论基础中的第 BC156-BC158 段解释了对于设定提存计划，理事会制定相应总体披露目标的原因。

您认为该总体披露目标是否能够引导主体充分披露信息以满足报表使用者对设定提存计划的需求？如不认同，请提出您的建议并说明理由。

**问题 16: 关于多雇主计划和同一控制下主体之间共担风险的设定受益计划的披露**

结论基础中的第 BC159-BC166 段解释了对于多雇主计划和同一控制下主体之间共担风险的设定受益计划，理事会制定相应披露目标的原因。

您认为理事会建议的披露目标是否能够引导主体充分披露信息以满足报表使用者对上述计划的需求？如不认同，请提出您的建议并说明理由。

**问题 17: 关于其他雇员福利计划的披露**

结论基础中的第 BC167-BC170 段解释了对于其他雇员福利计划，理事会制定相应总体披露目标的原因。

您认为该总体披露目标是否能够引导主体充分披露信息以满足报表使用者对其他雇员福利计划的需求？如不认同，请提出您的建议并说明理由。

**问题 18: 关于对《国际会计准则第 19 号——雇员福利》的修订的其他意见**

关于征求意见稿中对《国际会计准则第 19 号——雇员福利》的修订，包括效果分析（结论基础第 BC216 段）以及所附示例，您是否还有其他意见？