

国际会计准则理事会《设定受益计划修改、缩减、结算时的重新计量问题，以及返还资金的可获取性问题——对〈国际会计准则第 19 号〉和〈国际财务报告准则解释公告第 14 号〉的修订（征求意见稿）》中文简介

引言

2015 年 6 月，国际会计准则理事会发布征求意见稿，建议修订《国际会计准则第 19 号——雇员福利》和《国际财务报告准则解释公告第 14 号——国际会计准则第 19 号：对设定受益计划资产的限制、最低缴存要求以及二者的相互影响》。

修订主要涉及两方面的内容：

一、关于从设定受益计划返还资金的可获取性问题。

根据《国际会计准则第 19 号》，设定受益计划盈余是指设定受益计划资产的公允价值减去设定受益计划负债现值后的金额。当存在盈余时，主体应当将盈余与资产上限（以资金返还的形式，或者以减少未来缴存金额的形式，或者同时以上述两种形式体现的经济利益）进行比较，将二者中的较低者作为应在财务报告中确认的设定受益计划净资产。这次修改建议就是要明确，如果外部力量（如设定受益计划的受托人）能够提高计划参与者的福利或能够终止计划，是否会对返还资金可获取性产生影响。国际会计准则理事会同时也建议明确资产上限和过去服务成本或结算损益之间的相互影响。

二、关于设定受益计划修改、缩减或结算时的重新计量问题。

对在会计期间内发生的设定受益计划修改、缩减或结算，会计处理建议如下：

1.发生设定受益计划修改、缩减或结算时，应当按照《国际会计准则第 19 号》第 99 段的要求重新计量设定受益计划净负债（资产），对重新计量后剩余会计期间的处理如下：（1）采用重新计量时的假设，来确定重新计量后剩余会计期间所发生的当期服务成本和净利息；（2）主体应当以重新计量的设定受益计划净负债（资产）为基础，来确定的重新计量后剩余会计期间的净利息。

2.在设定受益计划修改、缩减或结算发生之前的会计期间内的当期服务成本和净利息，不应当受到过去服务成本或结算损益的影响或计入过去服务成本或结算损益。

国际会计准则理事会建议依据上述修改建议进行追溯调整，但同时提供了与《国际会计准则第 19 号》中类似的过渡性豁免条款（参见《国际会计准则第 19 号》第 173 段第一款），即无需调整本准则范围之外的资产账面价值（如包含在存货账面价值中雇员福利费）。

意见征询

国际会计准则理事会征集对本征求意见稿中所提建议的反馈意见，尤其是关于以下问题的意见。反馈意见应当：

- (1) 回答所述问题；
- (2) 指明反馈意见相关的具体段落；
- (3) 阐述清晰的理由；并且
- (4) 提出国际会计准则理事会应当考虑的备选方法（如有的话）。

国际会计准则理事会不要求对本征求意见稿未涉及的《国际会计准则第 19 号》和《国际财务报告准则解释公告第 14 号》的内容反馈意见。

反馈意见应当以书面形式在 2015 年 10 月 19 日之前提交。

征求意见的主要问题：

问题 1:当外部力量能够不经主体同意就终止设定受益计划或影响计划参与者的福利时的会计处理

国际会计准则理事会建议对《国际财务报告准则解释公告第 14 号》做出如下修改，当主体判断从设定受益计划返还资金的可获取性时：

- 1.以未来返还资金为基础确认资产时，如果外部力量（如设定受益计划的受托人）能够不经主体同意就将返还资金用于返还之外的其他用途（如用于增加计划参与者的福利），这部分返还资金不得包括在确认的盈余金额之内。
- 2.如果外部力量能够不经主体同意就终止设定受益计划，逐步结

算设定受益计划这一方式不能作为确认资产的理由。

3.只要不改变计划参与者的福利，外部力量购买年金作为计划资产或做出其他投资决策的能力，都不视作会对返还资金可获取性产生影响。

你是否同意上述修改建议？理由是什么？

问题 2:在判断返还资金可获取性时，主体应当考虑法定要求

国际会计准则理事会建议修改《国际财务报告准则解释公告第14号》，以明确如下事项：主体在判断返还资金的可获取性和减少未来缴存金额的可能性时，应当考虑实质上生效的法定要求、以合同方式约定的条款和条件，以及考虑推定义务。

你是否同意上述修改建议？理由是什么？

问题 3: 资产上限和过去服务成本或结算损益之间的相互影响

国际会计准则理事会建议修改《国际会计准则第19号》，以进一步明确：

1. 按照《国际会计准则第19号》的现行规定计量过去服务成本或结算损益并将其确认计入当期损益。
2. 以新的设定受益计划盈余（确认过去服务成本或结算损益后的金额）为基础重新计量资产上限影响，根据《国际会计准则第19号》第57段第4款第3条的规定，资产上限影响的变动数应确认计入其他综合收益。

你是否同意上述修改建议？理由是什么？

问题 4: 发生设定受益计划修改、缩减或结算时的会计处理

国际会计准则理事会建议修改《国际会计准则第 19 号》，以明确下列会计处理：

- 1.发生设定受益计划修改、缩减或结算时，应当按照《国际会计准则第 19 号》第 99 段的要求重新计量设定受益计划净负债（资产），对重新计量后剩余会计期间的处理如下：（1）采用重新计量时的假设，来确定重新计量后剩余会计期间所发生的当期服务成本和净利息；（2）主体应当以重新计量的设定受益计划净负债（资产）为基础，来确定的重新计量后剩余会计期间的净利息。
- 2.在设定受益计划修改、缩减或结算发生之前的会计期间内的当期服务成本和净利息，不应当受到过去服务成本或结算损益的影响或计入过去服务成本或结算损益。

你是否同意上述修改建议？理由是什么？

问题 5:过渡性规定

国际会计准则理事会建议依据上述修改建议进行追溯调整，但同时提供了与《国际会计准则第 19 号》中类似的过渡性豁免条款（参见《国际会计准则第 19 号》第 173 段第一款），即无需调整本准则范围之外的资产账面价值（如包含在存货账面价值中雇员福利费）。

你是否同意上述修改建议？理由是什么？