



# 财务报表 列示和披露

《国际财务报告准则第18号》

[kpmg.com/ifrs](https://kpmg.com/ifrs)

2024年4月



# 财务报表列示和披露



## 热点问题概述

企业列报财务业绩的方式将迎来变化。

为回应投资者获取更多相关、透明和可比的信息的要求，《国际财务报告准则第18号》\*要求所有企业：

- 列报新定义的“**经营利润**”小计；
- 披露某些“**非公认会计准则 (non-GAAP) 指标**”，即管理层业绩指标 (MPMs) ——例如“经调整的”息税折旧及摊销前利润 (EBITDA)。将这些指标纳入财务报表，意味着他们从此将必须接受审计；和
- 改善信息组合的方式。



## 主要影响

《国际财务报告准则第18号》将帮助企业更好地通过财务报表说明自身情况。另外，损益表和现金流量表的列报一致性提升以及信息分解的改善，都将使投资者从中获益。

将某些“非公认会计准则”指标纳入经审计财务报表将提高管理层关键业绩指标的可信度。

企业的净利润不会发生改变。将发生改变的是企业如何：

- 在**损益表**主表内列报财务业绩；和
- 在**附注**中披露信息。

《国际财务报告准则第18号》标志着向实现关联性更强的财务报告迈进了一步。



## 下一步

《国际财务报告准则第18号》将于2027年1月1日或之后开始的年度报告期间生效，并将追溯应用。企业也可提早采用新准则。现在是时候为采用新准则做好准备了。

- 评估新准则对企业财务报表的影响。
- 与投资者沟通影响。
- 考虑新要求如何影响财务报告体系和流程。
- 监控当地针对报告要求的变化。

阅读本指南了解新会计准则并评估其对企业的影 响。

\* 《国际财务报告准则第18号——财务报表列示和披露》 (IFRS 18 *Presentation and Disclosure in Financial Statements*) 将替代《国际会计准则第1号——财务报表列报》 (IAS 1 *Presentation of Financial Statements*) 。

# 概览



《国际财务报告准则第18号》新增了三种收益与费用的类别、两项损益表小计和一项关于管理层业绩指标的单独附注。这些变化与改善信息分解的指引相结合，为向用户提供更为优化、一致的信息奠定了基础，并将影响所有企业。”

Gabriela Kegalj

毕马威国际财务报告准则列报专题  
全球主管

## 01

关键变化

## 02

损益表有何变化？

## 03

新增了哪些收益与费用类别？

## 04

企业业务活动的性质如何影响分类？

## 05

如何列报经营费用？

## 06

如何披露经营费用？

## 07

企业需要在财务报表中报告哪些“非公认会计准则”指标？

## 08

管理层业绩指标有什么新的披露要求？

## 09

企业是否需要改变财务报表中的信息组合方式？

## 10

适用于财务报表主表的其他变化？

# 01 关键变化

## 更为结构化的 损益表



- 新的小计（包括“经营利润”）
- 将收益与费用归入三种类别——经营、投资、筹资
- 企业的主要业务活动主导收益与费用的分类

## 管理层业绩指标—— 需要披露并接受审计



- 现在要求管理层业绩指标\*在财务报表中披露并接受审计
- 管理层业绩指标反映部分但并非全部的“非公认会计原则”指标
- 新的披露要求可能涉及额外的工作

\*管理层业绩指标（Management performance measures）

## 信息分解程度提升



- 对标识为“其他”的项目提出新的披露要求
- 改善了企业如何在财务报表中组合信息的指引
- 仍然需要运用判断

## 02 损益表有何变化？

《国际财务报告准则第18号》对损益表提出了一些关键变化：

- 在损益表的主表内**新增两项小计**；
- 根据企业的主要业务活动，将收益和费用划分为**三个新类别**；和
- 按权益法核算的被投资方的经营成果**不再被计入经营利润（而是始终计入投资类别）。



企业需审慎评估每项收益和费用属于哪个类别。相关分类取决于企业是否具有**特定主要业务活动**（参见第6页和第7页）。

### 损益表

无特定主要业务活动的企业

经营*	收入	X
	经营费用（按性质、业务或在相关时两者并用作分析）	(X)
	<b>经营利润</b>	<u>X</u>
投资*	<b>按权益法核算的被投资方的损益份额</b>	X
	其他投资收益	X
	来自现金及现金等价物的利息收入	X
	<b>筹资及所得税前利润或亏损*</b>	<u>X</u>
筹资*	借款和租赁负债的利息费用	(X)
	养老金负债的利息费用	(X)
	<b>税前利润</b>	<u>X</u>
	所得税	(X)
	<b>本年利润</b>	<u><u>X</u></u>

\* 经营、投资和筹资类别与现金流量表中的类别不一致。

\* 以向客户提供融资为主要业务活动的企业（如银行）通常不列报此小计。

## 03 新增了哪些收益与费用类别？

所有企业将收益与费用划分为三个新类别。

**经营**——企业主要业务活动产生的收益/费用。

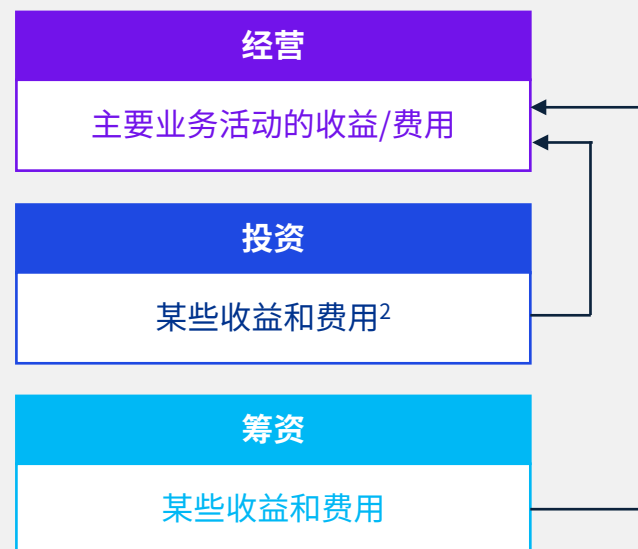
**投资**——以下来源的收益/费用：

- 对联营公司、合营企业和未纳入合并范围的子公司的投资；
- 现金和现金等价物；和
- 单独且基本上独立产生回报的资产（如投资性房地产的租金收入）。

**筹资**——包含如下：

- 仅与筹资相关的负债的收益/费用（如借款利息费用）；和
- 利息收入/费用以及其他负债利率变动的影响（如租赁负债的利息费用）。

具有**特定主要业务活动<sup>1</sup>**的企业会将更多的收益和费用归入**经营**类别；而没有这些特定主要业务活动的企业会将相关收益和费用归入**投资**或**筹资**类别。







<sup>1</sup> 在《国际财务报告准则第18号》中，“特定主要业务活动”是指资产投资（如房地产企业、保险公司）或为客户提供融资（如银行）等活动。

<sup>2</sup> 按权益法核算的被投资方的损益份额始终计入投资类别。

# 04 企业业务活动的性质如何影响分类?

收益和费用的分类取决于企业的主要业务活动。

	生产企业A 	生产企业B 	银行 	房地产 
主要业务活动	商品生产与销售	商品生产与销售、向客户提供融资	客户融资服务	资产投资
借款的利息费用	筹资	经营*、经营与筹资** 二者选其一	经营*、经营与筹资** 二者选其一	筹资
投资性房地产利得/损失	投资	投资	投资	经营

\* 包括与向客户提供融资相关的所有借款的利息费用。

\*\* 与向客户提供融资无关的借款的利息费用可适用会计政策选择。



如果企业拥有包含特定主要业务活动在内的多项主要业务活动，在损益表中对收益和费用进行分类时可能面临繁琐的工作。

# 05 如何列报经营费用?

企业在损益表主表内列报对经营费用所作的分析。

根据《国际财务报告准则第18号》，企业不再允许仅在附注中披露经营费用。

企业按以下方式列报经营费用，从而就其费用提供“最有用的结构化信息汇总”：

- 性质；
- 功能；或
- 使用两者混合的方式。

如有任何经营费用按功能列报，则还须适用新的披露要求。



使用性质和功能混合的列报方式对某些国家/地区而言是一个重大变化。

## 损益表

### 按功能\*

收入	X
销售成本	(X)
毛利	X
研发费用	(X)
管理费用	(X)
经营利润	X

### 按性质

收入	X
材料采购	(X)
运输成本	(X)
折旧	(X)
员工成本	(X)
经营利润	X

### 两者混合的方式\*

收入	X
销售成本	(X)
毛利	X
减值费用	(X)
管理费用	(X)
经营利润	X

\* 适用新的披露要求。



# 06 如何披露经营费用？

如有任何经营费用在损益表主表中**按功能**进行列报，则企业：

- 单独列报销售成本单列项目（如相关）；和
- 对每项按功能列报的行项目，披露费用性质的定性描述。

另外，企业应在一个单独附注中，披露**五种“性质”的经营费用**的特定定性和定量信息。这些信息不旨在与损益表进行调节，因为它们同时包含**资本化金额和费用化金额**。

## 损益表附注

按性质分析的经营费用 <sup>(a)</sup>	折旧	摊销	雇员福利	减值损失/ 转回	存货减值/ 转回
本期确认的总金额	72 <sup>(b)</sup>	X	X	X	X
计入以下项目的总额：					
销售成本	50				
管理费用	3				
研发费用	15				
计入经营类别的总金额	68 <sup>(b)</sup>	X	X	X	X

(a) 披露的金额为本期的费用金额，折旧除外（包括计入存货的资本化金额）。

(b) 上述总额之间的差异与计入投资类别的[单列项目X]中的折旧有关。



企业可能需要调整系统和流程以获取相关信息来满足这些披露要求。

## 07

## 企业需要在财务报表中报告哪些“非公认会计准则”指标？

企业只需报告属于**收益和费用小计**的“非公认会计准则”指标（即**管理层业绩指标**）。

管理层业绩指标的**定义**较为狭窄，**不包括**以下指标：

- ✘ 非财务绩效指标——如客户满意度统计数据。
- ✘ 不属于收益和费用小计的财务绩效指标——如自由现金流量。
- ✘ 国际财务报告会计准则（IFRS<sup>®</sup> Accounting Standards）规定的总计/小计——如毛利。



\* 企业在公开沟通中使用的小计项目默认为代表管理层对财务业绩的看法，除非这一假设能被合理且言之有据的信息推翻。



某些符合管理层业绩指标定义的“非公认会计准则”指标现需要在财务报表中列报并接受审计。因此，企业可能会重新审视现有在财务报表以外沟通使用的“非公认会计准则”指标的目的与相关性。

## 08

## 管理层业绩指标有什么新的披露要求？

在财务报表的一个**单独附注**中，企业应：

- 声明管理层业绩指标反映了管理层对公司财务业绩的看法，未必与其他企业的管理层业绩指标具有可比性；
- 解释管理层业绩指标为何能提供有用的信息，并说明其计算方式；
- 将管理层业绩指标与国际财务报告会计准则规定的总计/小计项目进行调节，包括每项调节项目的税务影响和非控制性权益的影响；和
- 解释所有变化——如计算方式的变动和任何新的管理层业绩指标。

## 财务报表附注

	20X7年	税务影响	非控制性权益影响
调整后经营利润（管理层业绩指标）	X		
重组费用	(X)	(X) <sup>(a)</sup>	(X)
经营利润*	X		

(a) [S国]重组费用的税务影响，根据[S国]20X7年末适用的法定税率（X%）计算。



调节可能涉及额外的工作。例如，企业可能需要制定适当的方法，计算附注中每项调节项目的所得税影响。

\* 国际财务报告会计准则要求的小计

# 09 企业是否需要改变财务报表中的信息组合方式？

是的，可能需要改变。

新准则为企业改进了财务报表信息组合（即汇总与分解）的指引。

包括：

- **新定义**的财务报表主表和附注的“作用”；
- 作为汇总与分解基础项目的**共同特征**——如性质、功能、规模、地理位置和监管环境；和
- **单个不同的特征**，帮助企业对项目进行分解（如重要）。

**新的披露要求**旨在引导企业不要将项目标识为“其他”和把项目汇总为单一的大金额。

如何对信息进行组合仍然是一个需要运用判断的领域。

更多**汇总**信息

## 财务报表主表的作用

针对企业资产、负债、权益、收益、费用和现金流量提供“有用的结构化信息汇总”

更多**分解**信息

## 附注的作用

提供其他的重要信息

企业在财务报表中列报和披露信息时，仍然可以考虑重要性。但是，对于财务报表主表，企业还需考虑财务报表是否提供“有用的结构化信息汇总”。



# 10 适用于财务报表主表的其他变化？

## 现金流量表

- **经营利润**是使用间接法的**起点**。
- 利息与股利产生的现金流量可以归入**经营活动的选项已取消**。

### 现金流量（一般模型）\*

#### 筹资

- 已付股利
- 已付利息

#### 投资

- 已收股利
- 已收利息

## 资产负债表

- **商誉**在资产负债表主表中作为一项新的单列项目来列报。

不动产、厂房和设备	X
<b>商誉</b>	<b>X</b>
无形资产	X
<b>非流动资产合计</b>	<b>X</b>

\* 具有特定主要业务活动的企业在利息和股利的分类上有所不同。

# 其他前沿资讯及资料



## Gabriela Kegalj

毕马威国际财务报告准则列报专题全球主管

毕马威加拿大

gabrielakegalj@kpmg.ca



## Wietse Koster

毕马威国际财务报告准则列报专题全球副主管

毕马威荷兰

Koster.Wietse@kpmg.nl



## Agnieszka Sekita

毕马威国际财务报告准则列报专题小组

毕马威国际

agnieszka.sekita@kpmgifrg.com

### 衷心感谢对本刊物做出贡献的以下人员

Daisuke Masuda

Genevieve Naik

Gina Desai

在[LinkedIn](#)上关注“KPMG IFRS”，或访问[kpmg.com/ifrs](https://kpmg.com/ifrs)，了解最新资讯。

不论您是刚接触还是正在使用现行国际财务报告会计准则，您都能找到有关国际财务报告会计准则最新发展的简明概要、复杂要求的详细指引，以及披露范本与披露资料一览表等实用工具。

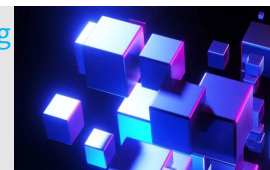
IFRS Today  
(国际财务报告会计准则热点探析)

博客、播客和视频



Connected reporting  
(关联性财务报告)

实现战略、可持续与财务信息的一体化



ISSB™ Standards  
(国际可持续准则理事会准则)

针对国际财务报告可  
持续披露准则的洞察

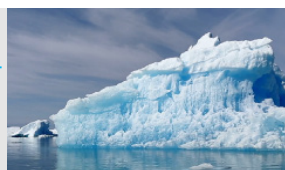


Ready for ESG  
Reporting? (ESG报  
告，您准备好了吗?)

毕马威的洞察帮助您  
制定报告策略



气候变化 | 财务报告  
资源中心



应对不确定性 | 财务  
报告资源中心



Insights into IFRS  
(剖析国际财务报告  
会计准则)

帮助您在处理实际交  
易时运用国际财务报  
告会计准则



Guides to financial  
statements (财务报  
表指南)

披露范本与披露资  
料一览表





[kpmg.com/ifrs](https://kpmg.com/ifrs)

刊物名称：《财务报表列示和披露》

刊物编号：137865

发布日期：2024年4月

© 2024 KPMG IFRG Limited是一家英国担保有限公司。版权所有，不得转载。

© 2024 本刊物为KPMG IFRG Limited发布的英文原文“Presentation and disclosure in the financial statements”（“原文刊物”）的中文译本。如本中文译本的字词含义与其原文刊物不一致，应以原文刊物为准。原文刊物的版权及所有相关权利均归KPMG IFRG Limited所有，原文刊物的所有译本/改编本的所有相关权利亦归KPMG IFRG Limited所有。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。

毕马威国际准则小组（KPMG International Standards Group）是KPMG IFRG Limited的一部分。

毕马威是指毕马威国际有限公司内的全球性组织或一个或多个成员所，它们都是独立的法人实体。毕马威国际有限公司（“毕马威国际”）是一家英国私营担保有限公司，并不对客户提供服务。有关毕马威架构的更多详情，请访问<https://home.kpmg/governance>。

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

本刊物包含国际财务报告准则基金会 (IFRS® Foundation) 的版权©资料。版权所有，不得转载。KPMG IFRG Limited经国际财务报告准则基金会许可，转载相关资料，转载和使用权受到严格限制。更多有关国际财务报告准则基金会及其资料使用权的信息，请访问[www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)。

免责声明：在适用法律允许的范围内，国际会计准则理事会、国际可持续准则理事会和国际财务报告准则基金会概不对任何人士因本刊物或本刊物任何译本而产生的索赔或任何性质的损失 (包括直接的、间接的、附带损失或间接损失、惩罚性损害赔偿、罚款或成本) 承担任何责任，无论是在合同纠纷、侵权还是其他方面 (包括但不限于任何疏忽行为或不作为责任)。

本刊物所载资料不构成任何建议，亦不应替代具有适当资质的专业人员所提供的服务。

“ISSB™”为IFRS Foundation的商标，“IFRS®”、“IASB®”、“IFRIC®”、“IFRS for SMEs®”、“IAS®”和“SIC®”为IFRS Foundation的注册商标。KPMG IFRG Limited根据许可证包含的条款和条件予以使用。如需了解IFRS Foundation的商标正在哪些国家/地区予以使用和/或已经注册，请联系IFRS Foundation。