



会计监管动态

研究典型案例
传递监管理念

内部资料
仅供参考

上海证券交易所
会计监管部

g_kjjgb@sse.com.cn

上海证券交易所 会计监管动态

2024 年第 4 期（总第 22 期）

❖ 沪市会计监管通讯	2
（一）2023 年年报常见共性会计问题	2
（二）2023 年年报常见共性审计问题	3
（三）审计机构自律监管情况	4
❖ 典型案例研究	5
商品法定所有权未转移时收入确认时点的判断	5
同一控制下企业合并形成的或有对价的会计处理	6
持股比例低于股东大会表决比例的合并会计处理	8
无形资产相关递延所得税的会计处理	10
持有待售资产的划分问题	12
❖ 会计监管和政策资讯	15

一、沪市会计监管通讯

（一）2023 年年报常见共性会计问题

2023 年年报审阅发现，上市公司执行企业会计准则的常见共性会计问题主要涉及收入确认、长期股权投资、金融工具、资产减值等准则。**收入确认方面**，部分公司未将商品销售合同中的终身升级服务识别为单项履约义务。部分公司时段法确认收入的依据不充分，未关注到合同约定的付款里程碑和实际履约进度存在差异。部分公司业务模式未发生明显变化，但将业务核算从总额法改为净额法，收入确认合理性存疑。**金融工具方面**，部分公司对于利率跳升幅度较高、跳升上限超过平均水平的永续债，未按规定将其分类为金融负债。部分公司信用减值计提不够充分，客户被法院强制执行的情况下，仍按应收账款账龄计提减值。部分公司未充分关注普通债权和共益债权的差别，减值计提的合理性存疑。部分公司对同一客户应收账款与合同资产的信用风险不存在显著差异，但减值计提比例差异较大。**资产减值方面**，部分公司存在财务大洗澡嫌疑，主观调整资产组范围并计提大额减值损失。部分公司资产评估假设不合理，资产组长期亏损且多次停产的情况下，仍采用成本法评估可收回金额。部分公司商誉减值测试使用的业绩参数与实际情况差异较大，减值充分性存疑。部分公司对于存在活跃市场的材料类存货，减值测试时不恰当地考虑了资产负债表日后价格下降因素。**长期股权投资方面**，部分公司对控制的判断不恰当，仅以子公司高管拒绝配合审计为由将子公司出表的依据不充分。

同时，部分公司对市场出现的新问题在会计处理上存在理解偏差。一是未恰当认定股东违规减持上缴收益的权益属性。2023 年以来资本市场不断调整优化减持制度，部分公司股东违规减持并按规定向公司上缴收益，但将违规减持收益计入营业外收入而非资本公积，未准确认定权益性交易。二是未准确把握递延所得税初始豁免原则。部分公司在未充分考虑预缴税金是否可在所得税税前扣除的情况下，未就预缴土地增值税确认递延所得税负债的合理性存疑。部分公司购买无形资产成本可在税前全额抵扣，但未相应确认递延所得税负债。

（二）2023 年年报常见共性审计问题

2023 年年报审阅发现，部分审计机构在审计程序执行、信息披露、项目人员安排等方面存在问题。审计程序执行方面，部分公司收入函证由客户外包的第三方回函，年审会计师未就第三方回函金额的准确性执行进一步的核查程序。部分年审会计师未对公司重要客户实施函证，且函证回函比例较低，未回函部分替代测试程序不够充分。部分公司连续多年大额投资建设生产设备，年审会计师对设备的现场检查比例及单据抽查比例均较低，且未就资金具体流向等实施进一步的审计程序。信息披露方面，12 家审计机构的年审会计师未按照规定为 16 家公司出具非标意见专项报告。5 家审计机构的年审会计师未按时为 6 家公司出具营业收入扣除专项核查意见。上交所已及时督促相关审计机构进行更正并采取相应监管措施。项目人员安排方面，部分审计机构人员配备和执业能力不足，针对公司境外资产占比较高的情形，

仅派 1 名员工前往境外审计；在未从事过上市公司审计的情况下，内控审计程序仅由 1 名会计师执行。

（三）审计机构自律监管情况

近期，上交所对沪市公司年审机构及相关会计师予以书面警示 5 家次，予以口头警示 5 家次。主要涉及如下违规情形。一是审计执业不到位，包括未充分复核金融资产公允价值评估相关的专家工作、未关注到重要供应商的函证地址异常情形、未对存货监盘日至财务报表日之间的存货变动情况执行补充或替代程序等。二是未按规定出具专项文件，包括未按《监管规则适用指引——审计类第 1 号》要求披露非标准审计意见专项说明，未根据上市规则要求出具营业收入扣除专项核查意见等。

二、典型案例研究

问题 1【商品法定所有权未转移时收入确认时点的判断】：
公司合同约定商品所有权在客户付清价款时转移并据此作为收入确认时点的做法是否恰当？

案例：A 公司主要以 CIF 贸易模式从事货物出口业务。根据合同约定，A 公司必须在指定日期或期间内在装运港将货物交至运往指定目的港的船上，负担货物越过船舷为止的一切费用和货物灭失或损坏的风险，负责租船订舱，支付从装运港到目的港的正常运费，并负责办理货运保险，支付保险费。20X4 年，客户在货物越过船舷后取得了报关单及提单，并已经提取了货物。但是，A 公司与客户的合同约定商品所有权在客户付清价款时转移。为此，A 公司在收到境外客户款项时，确认此类业务的收入。A 公司的收入确认时点是否合理？

分析：根据《企业会计准则第 14 号——收入》相关规定，对于某一时点履行的履约义务，在判断客户是否已取得商品控制权（即客户是否能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益）时，企业应当考虑下列五个迹象：（1）企业就该商品享有现时收款权利，即客户就该商品负有现时付款义务；（2）企业已将该商品的法定所有权转移给客户，即客户已拥有该商品的法定所有权；（3）企业已将该商品实物转移给客户，即客户已占有该商品实物；（4）企业已将该商品所有权上的主要风险

和报酬转移给客户，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬；（5）客户已接受该商品。

本案例讨论的重点是在商品的法定所有权未转移的情况下是否影响收入确认时点的判断。根据准则规定，企业是否已将商品的法定所有权转移给客户，是判断控制权转移的重要迹象之一，在判断收入确认时点时需要予以考虑。但准则应用指南中进一步明确，“如果企业仅仅是为了确保到期收回货款而保留商品的法定所有权，那么该权利通常不会对客户取得对该商品的控制权构成障碍”。本案例中，客户已取得报关单及提单且已提取货物，有能力主导该商品的使用，A 公司与客户的合同约定商品所有权在客户付清价款时转移，主要是为了确保能够到期收回货款，该约定不对收入确认时点的判断构成实质性影响。A 公司应当结合准则列举的迹象以及商业实质综合判断收入确认时点，如果没有其他特殊情况或安排，A 公司在收到款项时才确认收入的会计处理不恰当。

问题 2【同一控制下企业合并形成的或有对价的会计处理】：
同一控制下企业合并形成的当期业绩承诺未完成，但期后很可能调整业绩承诺，当期是否应当确认业绩补偿？

案例：A 公司于 20X1 年向控股股东 B 公司以发行股份及支付现金购买资产方式购买其持有的 C 公司 100% 股权，构成同一控制下企业合并，并附有业绩承诺。B 公司承诺 C 公司在 20X2

年、20X3 年、20X4 年经审计的扣除非经常性损益后的归属于母公司股东的净利润不低于 5,000 万元、6,000 万元、7,000 万元，若任一年度的实际业绩低于对应年度的承诺金额，差额以股份方式补偿 C 公司业绩未达标的部分，仍无法足额补偿部分以现金方式补偿。20X2 年，C 公司未能完成业绩承诺。A 公司在 20X2 年 12 月 31 日前已预计业绩承诺可能无法完成，并与 B 公司已初步确定业绩承诺调整方案，调整后预计将延期对未达标部分予以补偿。针对上述情况，A 公司在 20X2 年应当如何对业绩补偿进行会计处理？

分析：根据《企业会计准则应用指南汇编（2024）》第三章长期股权投资和第二十章企业合并的相关规定，同一控制下企业合并方式或有对价，“初始投资时，应按照第十四章或有事项的有关内容，判断是否应就或有对价确认预计负债或者确认资产，以及应确认的金额；确认预计负债或资产的，该预计负债或资产金额与后续或有对价结算金额的差额不影响当期损益，而应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，调整留存收益。”同时，根据《企业会计准则第 13 号——或有事项》相关规定，“企业清偿预计负债所需支出全部或部分预期由第三方补偿的，补偿金额只有在基本确定能够收到时才能作为资产确认。”

本案例中，A 公司与控股股东 B 公司的业绩补偿安排属于同一控制下企业合并形成的或有对价，应当判断相关业绩补偿是否

满足或有资产确认条件。根据或有事项准则，A 公司只有在基本确定能够收到补偿金额时才将其确认为一项资产。A 公司应当结合相关情况充分考虑是否基本确定能够收到业绩补偿款。若不考虑其他情况或条件，由于 A 公司在资产负债表日前已经基本确定了业绩承诺调整方案，调整后预计对本期业绩未达标部分暂不予补偿，表明 A 公司不能基本确定收到补偿，不满足或有资产确认条件。

问题 3【持股比例低于股东大会表决比例的合并会计处理】：
A 公司持股份额超过 50%但未达到通过股东会的表决权比例，能否将项目公司并表处理？

案例：A 公司 20X1 年与某信托公司设立 SPV 公司，二者持股比例分别为 1%和 99%。此后 SPV 公司与 A 公司共同设立 B 项目公司，以服务 A 公司的产业开发，其中 A 公司持股 60%，SPV 公司持股 40%，并已出资到位。项目公司的具体运营管理由 A 公司负责监督协调，SPV 公司主要作为资金提供方，有权随时跟踪了解项目公司的相关经营情况等，但由于其不具备足够的专业知识和经营能力，在实际经营过程中不对 A 公司的日常经营决策进行过多干预。项目公司成立 6 个月后，A 公司享有购买 SPV 公司持有的股权份额选择权，或在项目公司未达到既定经营目标时，SPV 公司有权要求 A 公司无条件收购其全部股权份额，上述两种情况的股权收购价均以实际增资款为基础计算，并按 10%的年利率支

付利息。B 项目公司章程规定如下：股东大会审议所有事项需经代表三分之二（含）以上表决权的股东同意通过。项目公司设立董事会，董事会成员 3 名，其中 SPV 公司委派 1 名，A 公司委派 2 名，董事会审议事项均需经三分之二（含）以上董事表决通过。针对上述情形，A 公司能否将项目公司并表？

分析：根据《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》相关规定，“控制，是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额”。本案例中，虽然 A 公司持股比例超过 50%，但是由于股东大会审议的所有事项均需代表三分之二（含）以上表决权的股东同意通过，争论的焦点是 A 公司所持表决权比例未超过三分之二是否影响 A 公司对 B 项目公司并表的判断。现结合控制三要素分析如下。

首先，从投资方拥有 B 公司的权力来看，本案例中 B 项目公司的设立是为了更好服务 A 公司的产业开发，A 公司拥有业内相关经验，更有能力和动机主导项目公司的相关活动并取得可变回报。并且，A 公司在董事会中享有三分之二的表决权，项目公司的具体运营管理由 A 公司主导。实际经营中，SPV 公司主要作为资金提供方，由于不具备足够的专业知识和经营能力，不会对 A 公司的日常经营决策进行过多干预。

其次，从享有可变回报的风险或收益来看，B 项目公司成立 6 个月后，若达到既定经营目标，由于 A 公司享有购买 SPV 公司

持有的股权份额选择权，A 公司可以主动回购 SPV 公司持有的股权。若未达到既定经营目标，SPV 公司可以将持有的 B 项目公司股份回售 A 公司。上述 2 种情况下，SPV 公司获得的回报均为实际增资款加 10% 的固定收益，实际不承担 B 项目公司主要的经营风险，可变回报风险（或享有可变回报收益）仍由 A 公司享有，A 公司承担了可变回报的主要风险和收益。

最后，从权力和可变回报的联系来看，A 公司能够通过主导 B 项目公司的项目开发建设影响自身可变回报的金额，且承担了可变回报的主要风险和收益，A 公司是以主要责任人的身份主导 B 项目公司的运营，不是他人的代理人。

综上，基于本案例的情况和安排，A 公司应当综合考虑影响各种因素，不应简单以股东大会的表决安排为由不将 B 项目公司纳入合并报表。

问题 4【无形资产相关递延所得税的会计处理】：对于使用寿命不确定的无形资产，是否应对其确认递延所得税负债？

案例：A 公司 20X7 年以 1,500 万元购买某项知识产权并将其确认为无形资产，该无形资产使用寿命不确定，根据税法规定，A 公司知识产权购买成本可在从购买日起的五年内均摊税前扣除。对于使用寿命不确定的无形资产，会计处理时不予摊销，但计税时其按照税法规定确定的摊销额允许税前扣除，造成无形资产账面价值与计税基础之间的差异。截至 20X7 年底，A 公司上

述无形资产账面价值 1,500 万元，计税基础为 1,200 万元，账面价值与计税基础之间的差额形成应纳税暂时性差异，A 公司适用的所得税税率为 25%。

A 公司在编制 20X7 年年度财务报表时，未确认无形资产相关递延所得税负债，主要原因为，A 公司认为该无形资产使用寿命不确定，无形资产计税基础与账面价值之间差额形成的应纳税暂时性差异转回时间不确定，即使未来通过减值或处置转回，但对转回期间应纳税所得额的影响也不确定，不满足“未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量”的负债确认条件。同时，A 公司在报表中确认了预计未来 2 年生产经营活动实现的应纳税所得额对应的可弥补亏损形成的递延所得税资产 200 万元。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：本案例中，首先应考虑 A 公司未确认无形资产相关递延所得税负债的会计处理是否恰当。根据《企业会计准则第 18 号——所得税》相关规定，“除下列交易中产生的递延所得税负债以外，企业应当确认所有应纳税暂时性差异产生的递延所得税负债：（一）商誉的初始确认。（二）同时具有下列特征的交易中产生的资产或负债的初始确认：1. 该项交易不是企业合并；2. 交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额（或可抵扣亏损）。”由此，使用寿命不确定的无形资产账面价值与计税基础之间的应纳税暂时性差异不属于递延所得税豁免确认情形，公司应当对其确认递延所得税负债。

在此基础上，应考虑 A 公司递延所得税资产的确认是否恰当。根据《企业会计准则第 18 号——所得税》相关规定，确认由可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产，应当以未来期间很可能取得用以抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限。企业在确定未来期间很可能取得的应纳税所得额时，应当包括未来期间正常生产经营活动实现的应纳税所得额，以及在可抵扣暂时性差异转回期间因应纳税暂时性差异的转回而增加的应纳税所得额。本案例中，A 公司在考虑确认递延所得税资产的限额时，对于未来期间很可能取得的应纳税所得额，仅考虑了未来期间正常生产经营活动实现的应纳税所得额，鉴于无形资产账面价值与计税基础之间的差额形成了应纳税暂时性差异，A 公司应当同时考虑未来期间该应纳税暂时性差异的转回而增加的应纳税所得额。

问题 5【持有待售资产的划分问题】：暂时无法办理股权转让手续的长期股权投资能否划分为持有待售资产？

案例：A 公司持有矿山生产企业 B 公司 30% 股权，对其构成重大影响并将其作为联营企业核算。20X1 年 B 公司因安全生产问题被暂停经营并进行整改。20X2 年 7 月，A 公司与 C 公司签订股权转让协议，约定 A 公司将持有 B 公司的 30% 股权全部转让给 C 公司，双方暂定以 20X2 年 12 月 31 日作为股权转让时点评估转让对价，转让手续预计在 20X3 年 6 月前办理完毕。股权转让

协议同时约定,B 公司需在 20X2 年 12 月之前解决安全生产问题,在全面恢复生产前,股权转让手续暂缓办理。

截至 20X2 年末,B 公司仅恢复约 50%产能,尚未达到协议约定的股权转让条件,该交易尚未经买卖双方主管部门审批或备案同意。A 公司认为,根据股权转让协议,转让手续预计在 20X3 年 6 月前办理完毕,而 20X3 年 6 月前预期 B 公司将全面恢复生产,届时交易审批或备案将不存在障碍,转让 B 公司 30%股权的交易符合预计出售将在一年内完成的条件。20X2 年末,A 公司将对 B 公司的长期股权投资划分为持有待售资产。A 公司上述会计处理是否恰当?

分析: 根据《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》相关规定,非流动资产或处置组划分为持有待售类别,应当同时满足下列条件:(一)根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例,在当前状况下即可立即出售;(二)出售极可能发生,即企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺,预计出售将在一年内完成。有关规定要求企业相关权力机构或者监管部门批准后方可出售的,应当已经获得批准。

本案例中,首先应关注相关资产是否满足“可立即出售”的条件。截至 20X2 年底,B 公司尚未全面恢复生产,根据股权转让协议,暂时不符合办理股权转让的条件,无法立即出售。虽然 A 公司预期 20X3 年 6 月前 B 公司将全面恢复生产,届时股权转

让将不存在障碍，但根据准则要求，资产在划分为持有待售类别时，即应在当前状况下可立即出售，因此 B 公司 30% 股权不满足划分为持有待售资产的条件。其次，应关注相关交易是否满足“出售极可能发生”的条件。根据准则规定，有关规定要求企业相关权力机构或者监管部门批准后方可出售的，应当已经获得批准。本案例中，若双方主管部门的审批构成实质性审批，则相关股权可能不满足出售极可能发生的条件。综上，基于本案例的背景和条件，A 公司不应在 20X2 年底将其划分为持有待售资产。

三、会计监管和政策资讯

（一）《中华人民共和国会计法》完成修改

2024 年 6 月 28 日，十四届全国人大常委会第十次会议表决通过关于修改《中华人民共和国会计法》（以下简称会计法）的决定，自 2024 年 7 月 1 日起施行。

新修改的会计法坚持党对会计工作的领导，保持现行基本制度不变，重点解决会计工作中的突出问题。一是坚持党对会计工作的领导。规定会计工作应当贯彻落实党和国家路线方针政策、决策部署，维护社会公共利益，为国民经济和社会发展服务。二是加强会计监督。明确各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度，并将其纳入本单位内部控制制度；规定财政、审计、税务、金融管理等部门应当加强监督检查协作。三是完善会计违法行为责任追究。对不依法设置会计账簿等 10 类会计违法行为，伪造、变造会计凭证、会计账簿，编制虚假财务会计报告等财务造假行为，以及授意、指使、强令会计机构、会计人员等伪造、变造会计凭证、编制虚假财务会计报告等违法行为，提高了罚款数额，合理设置处罚梯度，加大会计违法成本，维护市场经济秩序。

（二）证监会发布 2024 年上半年行政执法情况综述

2024 年上半年，证监会查办证券期货违法案件 489 件，作出处罚决定 230 余件、同比增长约 22%，惩处责任主体 509 人(家)

次、同比增长约 40%，市场禁入 46 人、同比增长约 12%，合计罚没款金额 85 亿余元、超过去年全年总和。

一是突出“严”，一以贯之从严打击财务造假等信息披露违法行为，助力构建打假防假综合惩防体系。坚持“申报即担责”，严惩欺诈发行，坚决阻断发行上市“带病闯关”；聚焦执法重点，从严查处上市公司财务造假行为，助力提高上市公司质量；压实“看门人”责任，严惩中介机构未勤勉尽责违法行为。二是立足“效”，一以贯之全面打击操纵市场、内幕交易等交易类违法，助力维护市场定价功能正常发挥。严惩操纵市场，维护市场秩序；严厉打击内幕交易，形成有力震慑；从严处理利用未公开信息交易、从业人员买卖股票等违法行为，严肃市场纪律。三是着眼“准”，一以贯之持续打击实控人等“关键少数”违法，助力维护中小投资者合法权益。叠加适用财产罚、资格罚，全面追究“关键少数”的职务责任和身份责任；严惩大股东等违法减持，让不负责任的“关键少数”付出沉重代价；严厉惩治“关键少数”利用身份优势操纵股价、内幕交易。四是聚力“合”，一以贯之强化行政、刑事、民事立体化追责，助力提高违法成本。坚决做到刑事追责“应移尽移”，做好行政执法与刑事司法“双向衔接”，积极推动完善民事纠纷多元化解机制。

（三）财政部会计司发布股份支付准则应用案例

2024 年 6 月 20 日，财政部会计司发布股份支付准则应用案例——股份支付的修改导致所授予权益工具的公允价值增加，规

范了股份支付计划在股票期权授予日后发生修改的三种情形中，股份支付费用的处理方式。

情形一中，修改发生在等待期内，修改降低了行权价格并缩短了等待期，均属于有利修改，企业应当考虑修改后的可行权条件。情形二中，修改发生在等待期内，修改降低了行权价格，但延长了等待期。对于以期权授予日公允价值为基础确定的服务金额，公司不应当考虑该延长等待期的不利修改，而应当在原等待期内确认；对于因降低行权价格等导致的期权公允价值的增加，由于相关人员只有在行权时才能取得修改后的期权，公司应当在修改日至修改后的可行权日之间的期间确认。情形三中，修改发生在可行权日之后，修改降低了行权价格，但延长了等待期。延长等待期属于不利修改，且原等待期已结束，对于以期权授予日公允价值为基础确定的服务金额，甲公司应当在原等待期内确认，原已确认的费用不受该修改的影响；对于因降低行权价格等导致的期权公允价值的增加，公司应当在修改日至修改后的可行权日之间的期间确认。

（四）国际会计准则理事会拟修订《国际财务报告准则第 19 号——非公共受托责任子公司的披露》

2024 年 5 月，国际会计准则理事会（IASB）发布了《国际财务报告准则第 19 号——非公共受托责任子公司的披露》（IFRS19），允许适用范围内的子公司按照国际财务报告会计准则编制财务报表时，可以选择采用《国际财务报告准则第 19 号》

下的简化披露要求，同时采用其他国际财务报告会计准则中的确认、计量和列示要求。适用范围内的子公司是指，不具有公共受托责任且其母公司按照全套的国际财务报告会计准则编制合并财务报表的企业。

2024 年 7 月 30 日，IASB 决定发布征求意见稿，对《国际财务报告准则第 19 号》进行相应修订，主要系 IASB 在制定 IFRS19 时，仅简化了截至 2021 年 2 月（开始起草 IFRS19 征求意见稿）IASB 已正式发布准则的披露要求，对于 2021 年 3 月至 2024 年 5 月期间发布的新准则或新修订的披露要求，由于未来得及公开征求意见，IASB 未简化而直接将其完整的披露要求纳入 IFRS19。

IASB 本次征求意见稿主要涉及 2021 年 3 月至 2024 年 5 月期间新发布和修订的准则项目，主要包括：2023 年 5 月完成了供应商融资安排项目、国际税收改革——支柱二立法模板项目，2023 年 8 月完成了缺乏可兑换性项目，2024 年 4 月发布了《国际财务报告准则第 18 号——财务报表列示和披露》，以及 2024 年 5 月完成了对金融工具分类和计量的修订项目。此外，虽然 IASB 还未正式发布费率管制项目的最终准则，但考虑到目前已经完成费率管制项目的所有技术决议且未就其简化披露要求公开征求意见，IASB 也将该项目的披露要求一并纳入考虑。

（五）国际会计准则理事会发布《财务报表中的气候和其他不确定性（征求意见稿）》

2024 年 7 月 31 日，国际会计准则理事会（IASB）发布了《财

务报表中的气候和其他不确定性（征求意见稿）》，拟通过 8 个示例说明企业在财务报表中报告气候和其他不确定性影响时应当如何应用国际财务报告会计准则。

IASB 制定的 8 个示例主要聚焦于重要性判断、假设的披露、估计的不确定性、分解信息等方面，其中体现的原则和要求适用于与气候相关的不确定性，也适用于经济、监管、科技、社会以及环境等方面的其他不确定性。上述示例属于国际财务报告会计准则随附的非强制性指南，旨在说明特定情况下如何应用国际财务报告会计准则的规定，并未增加或者改变国际财务报告会计准则中的要求。相反，示例为如何向投资者传递与气候相关风险和其他不确定性相关的更好信息提供了指南。