



iGAAP 聚焦

财务报告

IASB建议对准备的会计处理进行针对性改进

内容

背景

建议修订

生效日期、过渡性规定和 征求意见期

进一步信息

本《iGAAP 聚焦》概述了国际会计准则理事会（IASB）于 2024 年 11 月 12 日发布的《准备 — 针对性改进》征求意见稿（ED）对《国际会计准则第 37 号——准备、或有负债和或有资产》（IAS 37）的建议修订。

- IASB 建议修订 IAS 37 中确认准备的条件，包括：
 - 更新 IAS 37 中负债的定义，使其与《财务报告概念框架》中负债的定义保持一致；
 - 修订支持现时义务确认条件的要求；
 - 撤销《国际财务报告解释公告第 21 号——征税》（IFRIC 21），该公告的要求与征求意见稿中的建议要求不一致，并以 IAS 37 应用指南中的示例取而代之。
- 关于准备的计量，IASB 建议明确：
 - 清偿其现时义务的支出包含与该义务直接相关的成本，包括清偿该现时义务的增量成本以及分摊的与清偿该现时义务直接相关的其他成本；
 - 使用的折现率应为无风险利率，即不包含不履约风险的利率。
- ED 并未提供建议生效日期——这将在 IASB 重新审议该等建议时确定。
- IASB 对建议修订提出具体的过渡性要求。
- ED 的征求意见截止期为 2025 年 3 月 12 日。

请参阅以下网站了解更多信息：

www.iasplus.com

www.deloitte.com

背景

IASB 从利益相关方获得的反馈意见一致认为，在区分确认准备须满足的“现时义务”标准中的下列条件时存在困难：

- 义务条件，要求设立一项强制主体承担责任并使得主体在特定事件发生时除履行这些责任外别无其他现实选择的机制；
- 过往事件条件，要求特定事件须已发生，相关义务是现时义务。

此外，利益相关方对 IFRIC 21 中阐述的现时义务确认条件表示不满，并报告在将 IAS 37 中的现有要求应用于包含新型执行机制或履行义务方案的法律法规时遇到困难。

针对这些反馈意见，IASB 在其 2020 年工作计划中新增了一个准则制定项目，旨在对 IAS 37 进行针对性改进。相关建议改进列载于 ED 中。

建议修订

确认标准

IASB 建议，确认一项准备应满足以下三项条件：

- 主体因过去事项而承担转让经济资源的现时义务（“现时义务确认条件”）；
- 主体很可能需要转让经济资源来清偿该义务；
- 该义务的金额能够可靠估计。

IASB 建议大幅修改现时义务确认条件。对其他两项确认条件并未提出修改建议。

现时义务确认条件

建议修订现时义务确认条件的措辞与《财务报告概念框架》中负债的定义保持一致（即，主体因过去事项而承担转让经济资源的现时义务）。

从修订后的定义出发，ED 建议更为清晰地阐述了三项基本条件：

- 义务条件，需要满足如下要求：
 - 设有一项强制主体在其获得特定利益或采取特定行动的情况下需承担责任的机制（法定或推定）；
 - 主体对另一方负有责任；
 - 主体在其获得利益或采取行动的情况下没有避免履行责任的实际能力（建议提供指引阐明其在法律义务的情况下的含义）。
- 转让条件，如果该义务规定主体可能需要向另一方转让经济资源，则满足该条件；
- 过去事项条件，在以下情况满足：
 - 主体获得特定经济利益或采取特定行动；
 - 因此，主体将需要或可能需要转让其原本无需转让的经济资源。

对过去事项条件的建议修订将对于因在一段时间内获得经济利益或采取行动而产生的义务的确认构成重大影响。

特别是，ED 建议，如果主体仅在某一期间（评估期间）内的活动指标超出特定阈值的情况下才有义务转让经济资源，则过去事项条件是在评估转让金额时所基于的占全部活动的比例的活动。在评估期内的任何时点，主体将被视为承担在评估期内总预期义务中的部分的现时义务。在以下情况应确认一项准备：

- 主体的活动很可能超出特定阈值且主体需要转让经济资源，及
- 该义务的金额能够可靠估计。

此外，ED 建议，如果主体只有在其采取两项（或以上）单独行动的情况下才有义务转让经济资源，且转让经济资源的要求是该两项（或所有）行动的结果，则 ED 建议当主体已采取其中一项行动且不具备避免采取其余行动的实际能力时过去事项条得到满足件。

观察

IFRIC 21 中的现行要求将产生税项支付负债的义务事项定义为导致税项支付的活动。如果义务事项是达到了最低活动阈值，则在达到该最低活动阈值时确认相应的负债。主体应用 IFRIC 21 确认相关准备的时点通常是晚于如果应用 ED 相关建议的。因此 IASB 建议撤销 IFRIC 21，因为其原则与现时义务条件的建议修订措辞不一致。

建议还包括撤销《国际财务报告解释公告第 6 号——参与废弃电器和电子设备特定市场产生的负债》（IFRIC 6），并以 IAS 37 应用指南中的一个示例取而代之。

此外，IASB 建议修订 IAS 37 应用指南。这些修订将更新应用现时义务确认条件的指引，以反映对相关要求的建议修订。

准备的计量

清偿义务所需的支出

IAS 37 要求主体以清偿其现时义务所需支出的最佳估计计量准备。IASB 拟明确，该支出包含与该义务直接相关的成本，包括清偿该义务的增量成本，也包括分摊的与清偿此类义务直接相关的其他成本。

观察

2020 年 5 月，IASB 发布《**亏损合同——履行合同的成本**》（对 IAS 37 的修订），明确了主体在评估合同是否为亏损合同进而确定主体是否需确认亏损合同准备时应包含的成本。该修订并未明确主体在计量亏损合同准备时以及（更广泛而言）在计量 IAS 37 的范围内的其他类型准备时应包含哪些成本。IASB 决定通过 ED 目前所列示的建议来应对相应指引的缺乏。

折现率

IASB 拟建议明确主体使用反映货币时间价值的一个（或多个）折现率，即无风险利率，对清偿义务所需的未来支出进行折现，不调整不履约风险。

IASB 还建议要求主体披露其使用的折现率及确定该折现率的方法。

观察

IASB 建议不规定主体应如何确定适当无风险利率，并表示各类方法均可能是适当的。

非公共受托责任子公司的披露要求

IASB 建议在《国际财务报告准则第 19 号——非公共受托责任子公司的披露》（IFRS 19）中增加一项披露计量准备时采用的折现率的要求，而不增加披露确定折现率的方法的要求。

生效日期、过渡性规定和征求意见期

ED 并未提供建议生效日期。生效日期将在 IASB 重新审议该等建议时确定。

对于过渡性规定，IASB 建议要求主体：

- 识别、确认和计量准备，视同主体一直应用相关修订；
- 重新计量相关资产的账面金额（如有），视同主体一直应用相关修订；
- 由此产生的净差额确认在留存收益或权益的其他组成部分（如适当）中。

此外，IASB 针对主体为遵循相关修订而变更其计量准备包含的成本和确定折现率的会计政策的情况建议了特定的过渡性要求。

ED 的征求意见截止期为 2025 年 3 月 12 日。

进一步信息

如您对建议修订有任何疑问，请向您的德勤日常联系人反映或联络本《iGAAP 聚焦》所列的联系人。

德勤会计研究工具(DART)是汇集会计和财务披露文献的综合在线技术资料库。[载于 DART 的 iGAAP](#) 让您能够查阅国际财务报告准则(IFRS)各项准则全文，并提供下列内容的链接：

- 就按照 IFRS 准则进行报告提供指引的德勤具权威性的最新 iGAAP 手册；及
- 针对按照 IFRS 会计准则报告的主体的财务报表范例。

此外，iGAAP [《可持续发展报告》](#) 就鉴于可显著推动主体价值的更广泛的环境、社会和公司治理事项，企业必须考虑的披露要求及相关建议提供指引。

如需申请订阅 DART 的 iGAAP，请点击[此处](#)提出申请并选择 iGAAP 订阅计划。

请点击[此处](#)了解关于 DART 的 iGAAP 的更多信息，包括订阅计划的定价。

主要联系人

全球国际财务报告准则及公司报告领导人

Veronica Poole

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

国际财务报告准则卓越中心

美洲		
阿根廷	Fernando Lattuca	arifrscoe@deloitte.com
加拿大	Karen Higgins	ifrsca@deloitte.ca
墨西哥	Kevin Nishimura	mx_ifrs_coe@deloittemx.com
美国	Magnus Orrell	lasplus-us@deloitte.com
	Ignacio Perez	lasplus-us@deloitte.com
亚太地区		
澳大利亚	Anna Crawford	ifrs@deloitte.com.au
中国	Mateusz Lasik	ifrs@deloitte.com.cn
日本	Kazuaki Furuuchi	ifrs@tohmatsumatsu.co.jp
新加坡	Lin Leng Soh	ifrs-sg@deloitte.com
欧洲 – 非洲		
比利时	Thomas Carlier	ifrs-belgium@deloitte.com
丹麦	Søren Nielsen	ifrs@deloitte.dk
法国	Irène Piquin Gable	ifrs@deloitte.fr
德国	Jens Berger	ifrs@deloitte.de
意大利	Massimiliano Semprini	ifrs-it@deloitte.it
卢森堡	Jeremy Pages	ifrs@deloitte.lu
荷兰	Ralph Ter Hoeven	ifrs@deloitte.nl
南非	Nita Ranchod	ifrs@deloitte.co.za
西班牙	José Luis Daroca	ifrs@deloitte.es
瑞典	Fredrik Walmeus	seifrs@deloitte.se
瑞士	Nadine Kusche	ifrsdesk@deloitte.ch
英国	Elizabeth Chrispin	deloitteifrs@deloitte.co.uk

Deloitte.

德勤中国是一家立足本土、连接全球的综合专业性服务机构，由德勤中国的合伙人共同拥有，始终服务于中国改革开放和经济建设的前沿。我们的办公室遍布中国 31 个城市，现有超过 2 万名专业人才，向客户提供审计、税务、咨询等全球领先的一站式专业服务。

我们诚信为本，坚守质量，勇于创新，以卓越的专业能力、丰富的行业洞察和智慧的技术解决方案，助力各行各业的客户与合作伙伴把握机遇，应对挑战，实现世界一流的高质量发展目标。

德勤品牌始于 1845 年，其中文名称“德勤”于 1978 年起用，寓意“敬德修业，业精于勤”。德勤全球专业网络的成员机构遍布 150 多个国家或地区，以“因我不同，成就不凡”为宗旨，为资本市场增强公众信任，为客户转型升级赋能，为人才激活迎接未来的能力，为更繁荣的经济、更公平的社会和可持续的世界开拓前行。

Deloitte (“德勤”) 泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”)。德勤有限公司（又称“德勤全球”) 及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律主体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为承担责任，而对相互的行为不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤亚太有限公司（一家担保责任有限公司，是境外设立有限责任公司的其中一种形式，成员以其所担保的金额为限对公司承担责任）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律主体，在亚太地区超过 100 个城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、班加罗尔、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、孟买、新德里、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。

© 2024 德勤·关黄陈方会计师事务所（香港）、德勤·关黄陈方会计师事务所（澳门）、德勤华永会计师事务所（特殊普通合伙）（中国大陆）版权所有 保留一切权利。