



## IFRS 聚焦

# 财务报告

## 2021年总结

### 内容

气候变化和公司报告

新型冠状病毒疫情的影响

不确定性和财务报告

货币与恶性通货膨胀

国际财务报告准则解释委员会的重大议程决定

其他重点关注领域

附录

本《IFRS 聚焦》特刊阐述了因监管机构的关注领域、当前的经济环境或会计准则变更而可能与截止于2021年12月31日或以后日期的年度相关的财务报告事项。

不确定性——无论是气候变化的影响、新型冠状病毒疫情的持续还是其他因素所致——仍然是全球范围内各行业和经济体面临的重大因素。这种不确定性可能会通过多种方式影响公司报告、形成投资者和监管机构的关注重点并影响报告要求的发展。

### 气候变化和公司报告

气候变化和向低碳经济转型继续是主体、放款人、政府、监管机构和投资者面临的关键商业事项。企业的利益相关方越来越多地询问主体如何将气候变化和向低碳经济转型的影响纳入其关键会计判断和估计。

因此，随着对国际财务报告准则（IFRS）的现行要求如何反映气候相关事项的加大关注，已推出改进公司报告的若干举措以更好地反映企业如何维持可持续发展及其对环境的影响（包括碳排放）。

如果（依照如气候相关财务披露专责小组（TCFD）建议的既定框架、基于当地监管要求或其他规定）在财务报表之外提供此类披露，重要的是需确保其与编制财务报表和支持财务报表披露所运用的数据和判断保持一致。特别是，

- 编制财务报表所依据的判断和估计必须与年报叙述部分所讨论的气候承诺和战略一致。
- 用于财务报告目的的预测应反映主体在报告日的战略计划和承诺的行动——基于在报告日的最佳估计。

请参阅以下网站了解更多信息：

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

- 投资者希望了解上述预测是否符合《巴黎协定》的目标。在不同的气候变化轨迹下，存在多种可能的情景和可能的结果范围。重要的是主体应明确所使用的假设并更多地利用敏感性分析。



#### TCFD 建议

金融稳定理事会（FSB）设立气候相关财务披露专责小组（TCFD）以制定更有效的气候相关披露建议，从而促进更知情的投资、信贷和保险承保决策，进而使利益相关方能够更好地了解金融行业碳相关资产的集中情况以及金融体系面临的气候相关风险敞口。

TCFD 建议按组织运营的 4 项核心要素（治理、战略、风险管理及衡量指标和目标）进行组织。这 4 项要素普遍适用于各个行业和各司法管辖区内的组织，其相互关联并旨在共同发挥作用以提供应对气候相关事项的有效方法。TCFD 同时提供了建议的披露结构。

这已成为组织说明其应对气候变化的战略及其潜在财务影响的公认框架。与 TCFD 建议相一致，投资者也越来越多地要求各组织在其主流报备文件中采用相关披露，并且许多司法管辖区的监管机构已经或正在寻求将其纳入强制报告要求。应用 TCFD 建议将有助于组织提高透明度，并为强制提供基于 ISSB 发布的全球可持续发展准则（参见下文）气候相关财务披露做出更好的准备。

相关的建议和额外指引刊载于 [TCFD 出版物页面](#)。

#### 国际可持续发展准则理事会

2021 年 11 月，国际财务报告准则基金会（IFRSF）宣布成立国际可持续发展准则理事会（ISSB）。ISSB 与国际会计准则理事会（IASB）共同合作并负责制定全球可持续发展报告准则，旨在使 ISSB 在可持续发展报告方面发挥与 IASB 在财务报告方面相同的作用。

鉴于投资者和其他利益相关方了解企业面临的气候与可持续发展风险和机遇如何影响企业价值及财务业绩的迫切需求，成立 ISSB 是回应这一需求迈出的重要一步。全球可持续发展准则将促进各司法管辖区内报告的一致性和可比性，从而在向低碳经济转型过程中协助将资本引向长期并具有复原力的业务。

德勤 [《以目的为导向的业务报告聚焦》](#) 阐述了 ISSB 的相关发展，并汇总了 IFRSF 发布的有关气候和一般要求的准则的 2 份蓝本。

德勤 [《洞察》](#) 阐述了关于气候的投资者期望的背景信息，以及国际财务报告准则基金会刊物 [《概要：国际财务报告准则和气候相关的披露》](#) 和 [IASB 有关气候相关事项对财务报表的影响的教育材料](#) 所强调的要求，及其如何在实务中应用。

#### 新型冠状病毒疫情的影响

自新型冠状病毒疫情首次爆发以来已有 2 年，疫情仍是全球面临的重大因素，尽管现时各地的感染病例和疫苗接种率存在较大差异，并且政府为限制新型冠状病毒疫情扩散及支持受到不利影响的行业所采取措施的水平与性质亦显著不同。

因此，德勤 [《IFRS 聚焦 – 与 2019 年新型冠状病毒疫情相关的会计考虑事项》](#)（[英文版](#) | [中文版](#)）中详述的考虑事项仍然相关，但应当根据报告主体经历的具体情况审慎考虑。

## **供应链中断，劳动力短缺，商品价格和总体通胀压力**

由于新型冠状病毒疫情相关限制的解除、政府的经济刺激计划和国际贸易紧张局势，全球各地均面临供应链中断、劳动力短缺、商品价格上涨和总体通胀压力。

### **供应链中断**

供应链中断导致许多主体的生产和分销成本显著增加。如果这导致了更高的存货成本，主体应考虑是否须将存货减记至可变现净值。

除成本上涨之外，供应链中断还会增加生产产成品所需的时间，进而增加在报告日未完工的存货数量。这使得确保原材料与在产品（其中某些可能由第三方实际持有）得到适当确认和计量的系统和控制的准确性更为重要。

如果生产的商品是为了履行现有的客户合同，增加的成本可能会降低合同的利润或甚至导致亏损。如果主体无法提高与客户签订的合同的价格，应考虑收入合同利润减少或负利润的潜在会计影响，包括记录亏损的具体期间（如适用）。

类似地，为允许延迟接收零部件或使用替代零部件而对制造流程作出的变更将需要在存货成本的计算中反映。

### **劳动力短缺**

劳动力短缺可能表现为组织中各个级别的员工流失以及要求更高的工资。

随着生产环境中保留劳动力的成本增加，主体应考虑这些增加的劳动力成本如何影响存货成本，以及这些较高的成本能否通过提高价格收回、或是否需要减记至可变现净值。类似地，应审慎考虑增加的员工成本对客户合同的会计处理的影响。

雇员福利方案的变更（无论是通过奖金、额外的股份支付奖励还是其他方式）也需要根据《国际会计准则第 19 号——雇员福利》（IAS 19）或《国际财务报告准则第 2 号——以股份为基础支付》（IFRS 2）的要求进行审慎评估和核算。

员工流动增加和员工短缺也可能给主体的内部控制环境带来压力。随着员工职责转换，主体应评估是否有具备适当技能和培训的员工来有效设计、执行、运行和监督控制（包括与信息技术相关的控制）。

### **商品价格**

商品价格上涨也是许多主体面临的现实，例如，能源批发价格大幅上涨对许多行业产生了直接或间接影响。这可能会对主体的运营成本产生总体影响（导致可能须确认减值或减记至可变现净值等问题，或在极端情况下导致对主体是否能持续经营产生质疑）或对特定合同造成影响。例如，如果拟交付给客户（或用于为客户制造产品）的商品成本增加且该成本无法转嫁给客户，则可能有必要确认亏损性客户合同准备。

### **总体通胀**

除直接影响主体运营的供应链压力和劳动力短缺之外，总体通胀可能会增加存货或履行客户合同的成本，从而导致可能须减记至可变现净值或确认亏损性客户合同。

通胀也可能导致重新议定长期合同，例如租赁或长期供应协议，进而可能产生潜在会计影响。此外，通胀可能导致利率上升和固定利率金融资产价值的相应下跌。由于主体是基于近期通胀来评估其投资策略，其可能考虑进行不同类型的投资或不再持有多余的现金，例如通过投资黄金、数字资产（如，加密货币）或与通胀指数挂钩的债务证券。考虑进行此类投资的主体应考虑因持有此类投资而可能导致的复杂的会计处理和财务报告。

此外，主体应监控用于计量养老金相关负债的折现率的适当性，特别是因为折现率的细微变化可能会显著影响主体的养老金负债。例如，较高的利率可能导致养老金负债和所需的雇主注资的减少。然而，减少的金额可能会被更高的员工工资所抵销。

## 不确定性和财务报告

气候变化的影响（无论是政府和公司为减少碳排放所采取的措施的长期和短期影响）和新型冠状病毒疫情的持续影响（包括供应链中断、劳动力短缺、商品价格上涨和总体通胀压力）的一些共性在于给主体未来现金流量和经营业绩的预期带来波动性和不确定性。如下文所述，这可能会影响财务报告若干领域所需的会计估计，因此适当披露所作的判断以及对其他可能结果的敏感性尤为重要。

## 资产减值和使用寿命

主体将需要评估是否由于诸如市场的不利变化或主体资产的技术过时等因素触发了任何减值。此外，为根据《国际会计准则第 36 号——资产减值》（IAS 36）执行减值复核的目的确定使用价值或公允价值减出售费用（特别是如果采用《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》（IFRS 13）所述的收益法）需要预测主体的现金流量（可能会延伸未来多个年度）。

气候变化和新型冠状病毒疫情的持续影响均可能产生减值迹象，并增加减值复核所使用的现金流量预测的波动性和不确定性。例如，预期在格拉斯哥召开第 26 届缔约方会议(COP 26)之后政府采取的措施可能会导致一些碳密集型资产过时，或可能无法知晓应对新型冠状病毒疫情的公共卫生措施的性质与范围。多方面的不确定性可能导致在编制预测时有必要考虑多种可能的情景。

审慎考虑现金流量预测、增长率和折现率对于减值计算的可支持性和合理性至关重要。在估计未来现金流量时，主体必须确保假设与外部信息来源及其气候战略和在这方面作出的任何公开承诺保持一致。预测的现金流量应基于在报告日能合理知道的在该日存在的状况（重要的是对于使用价值的计算，不应包括主体在报告日尚未承诺的重组的影响）。执行减值测试时使用的关键假设可能是重大估计不确定性的来源，因此，可能需要提供《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》（IAS 1）第 125-133 段所规定的信息作为 IAS 36 要求提供的信息的补充，例如，除商誉减值测试所需的敏感性分析之外的敏感性分析。

所使用的折现率是市场参与者对同等风险的投资所预期的利率的估计。因此，如果与新型冠状病毒疫情的持续影响和/或气候变化的影响和向低碳经济转型相关的风险和不确定性，并未在所测试的资产或现金产出单元的预测现金流量中反映，则应反映在所使用的折现率之中。

至少在某些司法管辖区已放宽的与新型冠状病毒疫情相关的限制也可能导致潜在减值的转回（商誉除外，商誉的减值禁止转回）。主体将需要评估自最近一次确认减值损失以来，用于确定资产可收回金额的估计是否已发生变化并可能导致减值转回。尤其重要的是应注意，减值的转回只能够产生自预测现金流量的正变动，而非仅仅由于随着时间推移折现的展开或预期的负现金流量的发生（因此不再出现在前瞻性计算之中）。

气候或新型冠状病毒疫情相关的风险也可能通过改变资产的使用寿命或剩余价值影响资产的折旧或摊销。例如：

- 随着市场上出现更好的技术，能效较低的机器的预计使用寿命或剩余价值可能会减少。
- 随着主体（或市场）开发更环保的替代品，与现有产品相关的客户关系的使用寿命或已资本化的开发成本可能需要减少。

上述因素应纳入对资产使用寿命和剩余价值的复核，且任何变化均应作为折旧或摊销的未来变动进行核算，并提供适当的说明和披露。

## 预期信用损失

除其他影响之外，新型冠状病毒疫情造成的经济衰退还可能导致借款人在履行贷款合同的承诺时遇到困难。金融应收款的放款人或持有人将需要在其预期信用损失（ECL）的评估中反映这一点。根据《国际财务报告准则第9号——金融工具》（IFRS 9），计量预期信用损失的方式反映了：

- 通过评价一系列可能的结果而确定的无偏概率加权金额。
- 货币的时间价值。
- 在报告日无需付出不必要的成本或努力便可获取的有关过去事项、当前状况及未来经济状况预测的合理且可支持的信息。

尽管银行和其他贷款企业在预期信用损失方面继续面临最大挑战（包括气候变化对长期信用风险的影响），但对公司而言相关影响也可能较为显著。监管机构（例如，欧洲证券和市场管理局在其 [2021 年共同执法重点](#) 中）强调了以下要点供金融机构考虑，但这些要点也可能与面临重大预期信用损失变动风险敞口的公司主体相关。

- **管理层的修正调整：**须针对用于计量预期信用损失的重大调整提供更多披露，以实现《国际财务报告准则第7号——金融工具：披露》（IFRS 7）规定的披露目标。此类调整通常采用预期信用损失模型修正的形式（包括模型输入值的更新或在主模型之外应用）。针对每一项重大调整，预期主体应对预期信用损失估计的影响、调整的理由以及所应用的方法提供详细具体的信息。方法的描述应包括重大输入值和假设，同时应披露调整是否与特定的减值阶段相关，及其对相关金融工具的阶段划分的影响。此外，建议主体考虑财务报表附注内的预期信用损失敏感性披露如何能够反映重要的管理层修正调整。应说明自上一个报告期间以来方法和假设的重大变化以及变化的原因。财务报表使用者应能够了解变动的范围、性质以及调整的原因。
- **信用风险的重大变化：**IFRS 7:35F-G 要求主体披露输入值和假设的依据，以及用于确定自初始确认后金融工具的信用风险是否显著增加或金融资产是否已发生信用减值的估计技术。披露应包括所应用的定量和定性因素，以及各投资组合应用这些因素的任何重大差异。如果向借款人提供的重大减免措施并未导致贷款的终止确认，放款人应描述其如何确定此类贷款的信用风险是否显著增加或是否已发生减值。此外，如果主体应用“信用风险较低”的实务简便方法，主体应描述受该实务简便方法影响的交易或投资组合的主要类型，包括用于界定“信用风险较低”的定性和定量标准。如果主体将金融工具进行分组以确定信用风险是否显著增加，预期应说明该组合的关键风险特征以及如何在组合基础上执行评估。
- **前瞻性信息：**监管机构预期主体应继续详细说明其在确定预期信用损失所采用的宏观经济情景中如何考虑疫情的影响。主体应就确定情景及其权重时考虑的不确定性相关的主要判断和估计提供特定披露。这包括针对每种情景和主要地理区域和/或行业考虑的宏观经济变量的定量信息。针对敏感性分析提供具体详尽披露（包括该分析对预期信用损失及在适当情况下对阶段分析的定量影响）非常重要。
- **损失准备的变动：**须提醒主体注意，以表格形式提供的损失准备（减值金额）期初余额与期末余额的调节应按金融工具类别进行分解，并应单独提供针对资产负债表外的承诺的损失准备变动信息。除表格形式的披露之外，还应提供叙述性说明，包括本期损失准备变动的原因的分析。应同时披露主体层面和具有共同信用风险特征的重大投资组合的调节表。此外，主体应说明本期账面总额的重大变动如何导致损失准备发生变化。
- **信用风险敞口的变化：**在提供关于信用风险敞口的定量信息时，主体应提供适当的分解层次以提高重大信用风险集中程度的透明度。监管机构发现针对所有分解层次提供分阶段的明细信息非常有用。财务报表或管理报告不同部分中提供的定量披露和叙述性描述应具有明确的相互关联。针对信用增级的披露应充分详尽，以使财务报表使用者能够了解信用风险的重大集中。适当时可提供按贷款价值比区间列示的风险敞口的分解。

## 持续经营

除了影响财务报表内个别余额的计量和确认之外，气候变化或新型冠状病毒疫情的持续影响所产生的不确定性可能会威胁到某些企业的生存能力。对于此类主体，决定运用持续经营基础编制财务报表是否仍然恰当以及为说明这些考虑事项需提供何种程度的披露可能涉及比通常情况更大程度的判断。

IAS 1 规定，在编制年度或中期财务报表时，管理层应评估主体的持续经营能力。IAS 1 通过说明除非管理层打算清算主体或停止经营或别无选择只能这样做，否则主体应运用持续经营基础编制财务报表来定义持续经营。在执行上述评估时，IAS 1 要求管理层考虑报告期末后的至少 12 个月，但强调涵盖期间不仅限于 12 个月。这与某些国家要求考虑自财务报表批准报出日后 12 个月内的持续经营状况的法规并不矛盾。

2021 年 1 月，国际财务报告准则基金会发布题为《[持续经营 - 关注披露](#)》的教育材料。教育资料指出，管理层可能需要考虑与主体当前和预期的盈利能力、现有融资额度的偿还时间、以及替代融资的潜在来源相关的因素，并且在当前较为困难的经济环境下，主体可能受到比以往更为广泛的一系列因素影响。例如，新型冠状病毒疫情可能引致诸如下列因素：主体经营活动任何临时停业或缩减的影响、未来政府可能对相关活动施加的限制、任何政府支持的可持续获得性、以及市场长期结构变化（如，客户行为变化）的影响。

教育材料同时强调，《国际会计准则第 10 号——报告期后事项》（IAS 10）阐明管理层对运用持续经营编制基础的评估需要反映自报告期末之后、财务报表批准报出日前发生的事项的影响。如果在财务报表批准报出之前相关状况发生恶化，从而导致管理层除停止经营之外不再有任何切实可行的替代方案，则不得运用持续经营基础编制财务报表。

关于是否运用持续经营基础编制财务报表的决策是二元的，但可以运用该基础的情况可能存在很大不同——从主体具备盈利能力且不存在流动性问题，到即使在考虑管理层计划的任何风险缓解措施之后仍处于运用持续经营基础编制财务报表的“临界点”。在持续困难的经济环境下，清晰披露主体在上述范围内所处的位置以及作为管理层评估的一部分的假设和判断，很可能是财务报表使用者的关注重点。

德勤《IFRS 聚焦》（[英文版](#) | [中文版](#)）进一步详述了 IASB 的教材材料，并说明在不同情况下可能适用的披露要求。

## 所得税

确定是否应确认递延所得税资产类似于减值复核，因为它要求预测未来的业绩（尽管是未来的应税利润而非现金流量）。因此该项评估同样受到气候、新型冠状病毒疫情或其他因素所产生的不确定性影响。

因此，证明发生亏损的主体能够确认递延所得税资产的证据的性质须接受相同程度的仔细审查。如果尽管存在不确定性仍确认了重大递延所得税资产，则必须披露支持该项确认的证据，尤其是在主体发生亏损且递延所得税资产的确认取决于未来利润的情况下。此外，披露重大会计判断（例如，如何确定递延所得税资产可收回的概率）和估计不确定性的重大来源（包括受影响的账面金额，以及关键假设的任何重大变动对递延所得税资产收回的影响的说明）往往是必须的。

更有用的披露包括描述应税主体的身份、所在地和适用的税收规则以及所考虑的负面和正面证据，还包括递延所得税资产预期可予收回的期间。

此外，要求所有主体披露：

- 针对未确认递延所得税资产的可抵扣暂时性差异、未利用的可抵扣亏损或未利用的税款减免金额（以及到期日，如有）。
- 针对每一类暂时性差异和未利用的可抵扣亏损，在损益中确认的递延所得税资产金额及相关的变动。

如果递延所得税资产相关的项目的隐含税率与主体报告的标准或实际税率之间存在重大差异，应对该差异作出说明。

此外提醒主体注意，应就影响所得税费用与会计利润乘以适用税率的计算结果之间关系的重大调节项目（特别是大额的一次性项目）提供相关的说明。

2019 年欧洲证券和市场管理局（ESMA）关于《国际会计准则第 12 号——所得税》的公开声明就应用在 IFRS 财务报表中确认、计量和披露未利用可抵扣亏损产生的递延所得税资产的相关要求提供了更多详情。

### 准备和或有负债

不论准备对主体财务状况表而言是否属于数额重大，与之相关的情况往往对投资者具有重大意义，因为其能够反映主体须承担义务，例如修复其运营造成的环境损害。监管机构继续发现与准备相关的若干领域仍有待改进。

财务报表中有关准备和或有事项的说明应当清晰简洁。此类说明的详尽程度应取决于准备的复杂性及其对主体财务状况、财务业绩或现金流量的潜在影响。重要的是应描述相应的义务事件，特别是在诸如重组、财产损失或自我保险等情况下，确定此类事件是否已发生可能须运用重大判断。应明确标注准备的类别以使其具体化并能够传达有价值信息。

同时必须充分说明得出准备最佳估计的方法。特别是，财务报表使用者应能够清晰了解主体是采用“预期价值法”还是“最可能的结果法”来得出估计。如果主体无法估计很可能或有可能发生的经济利益流出金额，则鼓励其说明无法作出估计的原因，并提供有关潜在影响程度的信息。

主体还应提供与准备相关的现金流出预计时间的信息，特别当准备是长期性质的。如果准备的折现的影响重大，则必须说明所使用的折现率，并描述用于确定折现率的方法。折现率和现金流量预测可能是估计不确定性的主要来源，适用 IAS 1 的要求（参见下文）。特别是，预期应说明准备金额对折现率和/或现金流量预测的重大敏感性。

### 政府援助

由于政府实施相应措施支持受新型冠状病毒疫情影响的企业，因此在 2020 年政府援助在许多司法管辖区内的重要性有所增加。许多此类计划在 2021 年继续运作，且预期各种形式的政府援助将继续成为多个行业的特征（旨在应对新型冠状病毒疫情及出于其他目的，例如鼓励向低碳经济转型）。

此类支持的会计处理取决于每项计划的确切特征，但其中一项重要判断通常是确定应当应用哪一项 IFRS 准则。例如，政府支持的形式可能是：

- 属于《国际会计准则第 20 号——政府补助的会计和政府援助的披露》（IAS 20）范围的政府补助。
- 属于 IAS 12 范围的税款减免。
- 根据 IAS 20:10A 要求确认为政府补助的按低于市场利率发放的贷款。

在识别出适当的准则后，需要根据该项准则审慎确定政府支持所产生利益的适当确认。

政府支持的披露（包括从资格、条件和后果方面来衡量的政府援助的实际影响，以及在确定如何对其进行核算时作出的任何重大判断）也仍然十分重要。

### 判断和估计

上文讨论的所有领域均或多或少地要求在界定项目或交易的特征时运用判断并在计量时作出估计。IFRS 准则通过在许多准则内纳入特定的披露要求以及在 IAS 1 中纳入关于下列各项一般披露要求体现财务报表使用者对判断和估计的重视：

- 除涉及在应用主体会计政策过程中作出的并对财务报表中确认的金额构成最重大影响的估计的判断之外的判断。
- 关于对未来作出的假设的信息（必要时包括敏感性分析），以及在报告期末存在导致下一财年内资产和负债账面金额作出重要调整的重大风险的估计不确定性的其他主要来源。

上述披露多年来一直是监管机构的关注重点，需要强调的是：

- 如果存在下一财年内作出重要调整的重大风险，则披露估计不确定性的主要来源的要求适用。自愿披露长期的潜在变化是有帮助的，但应与上述信息明确区分开来以协助财务报表使用者识别近期估计不确定性的最关键领域。
- 对于重大会计判断，主体应说明为何判断是必须的以及在运用判断时所考虑的具体因素。应充分说明任何重大判断的会计结果。

监管机构和投资者也越来越多地将重大判断或估计不确定性与年报其他部分提供的信息进行比较。如果判断和估计与诸如主体面临的风险披露之间存在不一致，则可能会受到审查。

德勤 [《IFRS 聚焦》](#) 就重大判断和估计不确定性来源的披露提供了更多详情。

与气候变化或向低碳经济转型的影响相关的假设，可能存在导致下一财年内对诸如须执行减值评估的资产和负债账面金额作出重要调整的重大风险。这可能是由于下一年度内预期现金流量或下一年度内存在作出重大修正之风险的长期假设的变动所致。提供相关披露的方式应有助于财务报表使用者了解管理层对未来作出的判断。所披露信息的性质与范围将根据假设的性质而有所不同。

除上述要求外，《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》（IAS 8）第 39 段也要求披露影响当前期间或预计将影响未来期间的估计变更的性质和金额。存在若干可能由于与气候相关的因素发生估计变更的领域。

向低碳经济转型也可能产生在制定会计政策时须运用重大判断的新交易。例如，“绿色”债券、碳抵销或排放交易计划。

### 非财务报表和替代业绩衡量指标

疫情持续对主体的经济活动产生重大影响。监管机构指出，这可能会削弱主体在短期和中期内实现任何预先确定的可持续发展目标的能力。因此，鼓励主体提供相关说明，以反映此类目标如何受到影响以及为应对疫情如何对其作出调整。同时建议主体说明疫情对其业务模式和非财务关键业绩指标（KPI）的影响。

如果仅为了反映新型冠状病毒疫情对主体业绩的影响而调整或新引入替代业绩衡量指标（APM），监管机构尤其会对这些指标执行仔细审查。疫情已导致全球市场发生巨变且不能再被视为一次性事件。因此，单独列报疫情的影响可能并不恰当。最好在叙述性报告中说明相关的变化，而不是调整或引入新 APM。

监管机构明确劝阻主体使用可能导致与公认的综合财务指标混淆的 APM 表述方式（如，“息税折旧摊销前利润（EBITDA）”）。所披露的 APM 应采用反映其内容和计算基础的有意义的表述方式，以避免向财务报表使用者传达误导性信息。例如，如果就除利息、所得税、折旧和摊销之外的项目对经营成果净额作出调整，则不应使用“EBITDA”这一表述。



此外，APM 应是中性的。列报带有倾向性的 APM（调整后仅排除一次性损失（如，减值损失），但包括相同性质的一次性利得（如，减值的转回或补助））可能无法实现对主体业务发展和业绩及财务状况的公允反映。

主体在选择和列报 APM 时，应参考目前仍然相关的[国际证券委员会组织（IOSCO）关于非公认会计原则财务指标的声明](#)及[ESMA 关于替代业绩衡量指标的指引](#)（2020 年更新）。

### 货币与恶性通货膨胀

全球经济不确定性的另一表现是通货膨胀水平上升，且在某些经济体中可能达到恶性通货膨胀的水平，并导致政府对当地货币与国际贸易货币之间的汇兑施加限制。该等事项为财务报告带来下列挑战：

- 确定某个经济体是否处于恶性通货膨胀（如《国际会计准则第 29 号——恶性通货膨胀经济中的财务报告》（IAS 29）中的定义包含了恶性通货膨胀的几个特征，包括三年累计通胀率接近或超过 100%），且如果属于这种情况，应对财务报表内的金额采用哪种一般物价指数。
- 在当地货币和国际货币均为通用货币的情况下确定主体的功能货币，这在当地货币发生恶性通货膨胀时尤为重要，因为 IAS 29 仅适用于其功能货币为恶性通货膨胀经济体货币的主体（而非在该经济体中运营的任何主体）。
- 识别一个适用的汇率以折算个别财务报表内的货币性项目，以及用母公司的列报货币对境外经营的财务报表进行重新折算。

如果通货膨胀或汇兑事项引致重大判断或是产生估计不确定性的来源，应提供 IAS 1:122 和 IAS 1:125 所要求的披露。

基于编撰本文时可获得的数据，包括国际货币基金组织提供的通货膨胀预测及 IAS 29 所述的指标，就针对截至 2021 年 12 月 31 日止年度的财务报表应用 IAS 29 及根据《国际会计准则第 21 号——汇率变动的的影响》（IAS 21）对境外经营进行重新折算，下列经济体应被视为恶性通货膨胀经济：

- 阿根廷
- 伊朗伊斯兰共和国
- 黎巴嫩
- 南苏丹
- 苏丹
- 苏里南
- 叙利亚阿拉伯共和国
- 委内瑞拉
- 也门
- 津巴布韦

### 国际财务报告准则解释委员会的重大议程决定

如本刊物的附录所详述，国际财务报告准则解释委员会（“委员会”）已发布一系列议程决定以就特定交易的适当会计处理提供指引。下文探讨了议程决定所涵盖的某些可能更广范适用的事项。

#### 软件即服务安排

委员会发布 2 项议程决定（分别在 2019 年和 2021 年），以澄清客户应如何核算针对云技术的特定部分（即，软件即服务（SaaS））的安排。

[2019 年议程决定](#)得出结论认为，仅向客户授予在未来访问供应商应用程序的权利的 SaaS 安排属于服务合同（而非软件租赁或购买一项软件无形资产）。

[2021 年议程决定](#)进一步探讨在被确定为服务合同的 SaaS 安排中，客户应如何核算配置或定制供应商应用程序的成本。结论是：

- 配置和定制成本往往不会形成客户的无形资产。相反地，客户应在取得配置或定制服务时将此类成本确认为费用。如果客户在取得此类服务之前向供应商付款，该项预付款应确认为一项资产。
- 在有限的情况下，实施 SaaS 安排时开展的特定配置和定制活动可能形成一项单独资产。例如如果该项安排导致生成额外代码，客户有能力从中获得未来经济利益并限制其他方获取这些利益，则可能会出现这种情况。如果该额外代码“可单独辨认”并符合《国际会计准则第 38 号——无形资产》（IAS 38）的确认标准，客户应确认一项无形资产。
- 在配置和定制活动未形成一项无形资产的情况下，如果配置或定制服务由应用程序的供应商（或其分包商）实施并且所取得的服务无法与获得访问供应商应用程序的权利明确区分开来，客户应在 SaaS 安排存续期内将相关的成本确认为费用。反之，如果配置或定制服务是由第三方供应商执行，则客户应在第三方供应商配置或定制应用程序时将相关成本确认为费用。

上述议程决定的结论可能会改变现行云计算安排的会计实务。每项 SaaS 安排均是独特的。对于在实施 SaaS 安排时发生的配置和定制成本，可能须运用重大判断来分析并确定适当的会计处理，并往往需要深入了解 SaaS 安排的特定技术方面。这可能要求各个不同部门（如，财务和信息技术部门）之间的协作以确保对所有信息加以考虑。

如果应用委员会得出的结论导致必须变更会计政策，主体必须应用 IAS 8 对变更进行核算。例如，主体可能必须终止确认此前确认为无形资产的成本并重述比较期间。

德勤《洞察》更详尽地阐述了 SaaS 安排的不同方式、其会计处理、实际影响以及现行会计处理之外的其他考虑事项。

### 销售存货所必需的费用

2021 年 6 月，委员会针对主体在确定存货的可变现净值时包括在“销售所必需的估计费用”之内的费用发布了一项[议程决定](#)。特别是，该议程决定阐述了主体是应当包括进行销售所需的所有费用，还是仅包括销售的增量费用。

委员会得出结论认为，《国际会计准则第 2 号——存货》（IAS 2）中有关估计进行销售所必需的费用要求并未将此类费用仅限于增量费用。相反地，应用 IAS 2 主体应当估计在正常经营过程中进行销售的必需费用。委员会注意到主体考虑其特定事实和情况（包括存货的性质）并运用判断来确定哪些成本是进行销售所必需的。

### 供应商融资安排

2020 年 12 月，委员会发布一项[议程决定](#)，涉及供应商融资（或“反向保理”）安排及其应如何在财务状况表、现金流量表和财务报表附注中列报。

在财务状况表中，主体应用 IAS 1 的要求来确定如何列报作为反向保理安排一部分的负债。如果此类负债的性质和功能与应付账款相类似（例如，作为在主体正常经营周期中使用的营运资本的一部分），主体应将此类负债作为应付账款进行列报。如果此类负债的规模、性质或功能导致单独列报与理解主体的财务状况相关，则主体应将此类负债作为单独的项目进行列报。为作出上述确定，主体应考虑此类负债的金额、性质和时间，包括诸如下列因素：作为安排的一部分是否提供了不存在相关安排时不会提供的额外担保，或作为安排一部分的负债条款与不属于安排一部分的主体应付账款条款之间的差异程度。

主体应当应用 IFRS 9 的终止确认要求来评估是否及在何时终止确认作为（或成为）反向保理安排一部分的负债。如果主体终止确认对供应商的应付账款并确认对金融机构的新金融负债，在确定如何在财务状况表中列报该新负债时应当应用 IAS 1 的上述指引。

主体应根据《国际会计准则第 7 号——现金流量表》（IAS 7）确定反向保理安排的现金流量是属于经营活动现金流量还是筹资活动现金流量。委员会注意到，如果主体认为相关负债属于在主体主要创收活动中使用的营运资本一部分的应付账款或其他应付款，主体应在其现金流量表中将为清偿负债而发生的现金流出作为源自经营活动的现金流量进行列报。相反，如果主体认为由于相关负债是主体的借款而非应付账款或其他应付款，则主体应将将为清偿负债而发生的现金流出作为源自筹资活动的现金流量进行列报，并针对筹资活动产生的负债变动提供 IAS 7:44A 所要求的披露。

无需使用现金或现金等价物的投资和筹资交易不包括在主体的现金流量表之中。因此，如果主体的筹资交易并未发生现金流入或现金流出（如，终止确认应付账款并确认新的金融负债），主体应在财务报表的其他部分内披露此类交易以确保提供有关筹资活动的所有相关信息。

根据 IFRS 7，主体必须提供相关信息以使其财务报表的使用者能够评价主体面临的金融工具所产生风险的性质与程度。委员会注意到反向保理安排往往会产生流动性风险。主体应披露：

- 金融工具的风险敞口（包括流动性风险）是如何产生的。
- 主体管理风险的目标、政策和流程。
- 关于截至报告期末主体流动性风险敞口的汇总量化数据（如果该数据未能反映报告期内主体的流动性风险敞口，则需包括进一步的信息）。
- 风险集中。

此外，主体应当应用 IAS 1 来确定是否需要就反向保理安排对其财务状况、财务业绩和现金流量的影响提供额外披露。主体应披露管理层在评估如何列报与反向保理安排相关的负债和现金流量时运用的判断（如果此类判断属于对财务报表中确认的金额影响最为重大的判断）。此外，如果有关反向保理安排的信息与理解任何上述财务报表相关，主体应在其财务报表中提供此类信息。

### 将福利归属到服务期间

2021 年 4 月，委员会发布一项关于 IAS 19 的[议程决定](#)，阐述了特定的设定受益计划福利应当归属的服务期间。相关福利计划使雇员在达到规定退休年龄时有权获得一次性福利付款，前提是其达到退休年龄时仍受雇于主体。雇员有权获得的退休福利金额取决于雇员在达到退休年龄前在主体的服务年限，并以指定的连续服务年限为上限。

委员会在议程决定中的意见是基于退休年龄为 62 岁且退休福利计算上限为 16 年服务期的示例。在该示例中，如果雇员在 46 岁前入职，则雇员在 46 岁之前提供的服务不会产生计划下的福利。因此，主体仅有义务针对雇员在年满 46 岁之后提供的服务支付退休福利。对于在 46 岁或以后入职主体的雇员，雇员所提供的任何服务均会产生计划下的福利。

委员会的意见与 IAS 19 的其中一个示例所述的结果相一致，因此委员会认为，IAS 19 中的原则和要求能够为主体确定退休福利应当归属的具体期间提供充分的依据。

## 其他重点关注领域

### 银行同业拆借利率 (IBOR) 改革

第 1 阶段修订《利率基准改革 – 对 IFRS 9、IAS 39 和 IFRS 7 的修订》于 2020 年生效。有关修订修改了特定的套期会计要求，以允许在因利率基准改革导致被套期项目或套期工具作出修订前存在不确定性的期间内，对受影响的套期继续运用套期会计。

第 2 阶段修订《利率基准改革 – 对 IFRS 9、IAS 39、IFRS 7、IFRS 4 和 IFRS 16 的修订》（于下文附录中阐述）现同时强制适用于自 2021 年 1 月 1 日或以后日期开始的报告期间。采用上述修订使主体能够反映从银行同业拆借利率 (IBOR) 过渡至替代基准利率（也称为“无风险利率”或 RFR）的影响，而不会产生无法向财务报表使用者提供有用信息的会计影响。

德勤《IFRS 聚焦》（[英文版](#) | [中文版](#)）详述了第 2 阶段修订。

德勤 [《洞察》](#) 探讨了针对利率基准改革修订的披露要求。

### 现金流量表

正确报告现金流量仍然是投资者和监管机构的重点关注领域。编报现金流量表时应遵循的基本原则包括将现金流量审慎划归为经营活动、投资活动或筹资活动，以及避免对现金流入和流出做出不正确的抵销仍然十分重要。然而，某些可能更加细节的考虑因素亦同样重要。

#### 应用“现金和现金等价物”的定义

现金流量表的基本功能在于反映“现金和现金等价物”期初余额与期末余额之间的变动。因此，确定哪些工具构成该余额的一部分至关重要。

特别是，应审慎确定银行借款（包括透支）、短期投资（应注意《国际会计准则第 7 号》（IAS 7）规定，通常只有在取得时到期期限短于 3 个月的投资才符合现金等价物的条件）或货币市场基金投资能否被视为构成现金等价物的一部分。

同时应披露现金和现金等价物的组成，以使财务报表使用者能够清楚了解此关键余额的具体构成。

#### 筹资活动产生的负债调节表

披露现金及非现金形式的筹资活动负债变动的要求仍然是审查的主题，特别是继续提供此前自愿作出的披露但此类披露可能不符合所写的特定规定的情况。

国际财务报告准则解释委员会于 2019 年 9 月发布的一项[议程决定](#)为上述要求的应用提供额外指引，特别指出需要明确确定被视为“筹资活动产生的负债”的余额，并避免在列报期初余额与期末余额的调节表时进行不当的汇总。

#### 披露和一致性

与年报的其他要素一样，清晰披露和一致性（包括现金流量表表内以及在其他部分报告的信息）是现金流量报告的重要特征。例如，应避免现金流量表表内的一致（如，将某些利息支付额划归为经营活动现金流量，其他利息支付额则划归为筹资活动现金流量），并且所采用的现金流量描述应当清晰并与财务报表其他部分的相关术语保持一致。

可能受不断变化的经济环境影响的一项特定披露要求是“主体持有的不可供集团使用的重大现金和现金等价物余额”（通常称为“受限现金”），以及出于特定目的“托管”持有的金额，这也可能与因若干司法管辖区存在的外汇管制而无法易于汇拨至母公司的子公司持有的现金相关。

### 《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》（IFRS 15）

尽管主体已采用 IFRS 15 数年，但监管机构在针对这一领域的执法活动中仍有重大发现。此类发现往往与披露不充分有关。

提醒主体注意必须披露在应用 IFRS 15 时运用的重大会计判断。这可能包括在确定下列各项时作出的判断：

- 履行履约义务的时间（例如，针对在某一时点履行的履约义务，在评价客户何时获得对已承诺商品或服务的控制权时所运用的判断）。
- 交易价格和分摊至履约义务的金额。

此外，主体应清晰描述客户合同中存在的可变对价的类型，并披露用于估计可变对价的方法以及如何对估计金额应用可变对价的限制。

针对重大履约义务的收入会计政策披露应清晰明确并特定于主体。披露必须说明收入确认的时间，包括是在某一时点还是在一段时间内确认，以及对于“在某一时点”履行的履约义务确认收入的确切时间。披露还必须包括用于计量“在一段时间内”履行的履约义务履约进度的方法，特别是应描述该方法、如何在实务中应用、以及该方法为何能够如实反映商品或服务的转让。同时须披露重大付款条款、已承诺的商品和服务的性质、以及关于剩余履约义务的信息。

要求主体描述其如何得出在与客户进行的交易中是作为当事人还是代理人的结论。需要清晰说明相关的判断。

此外，主体需要提供与重大合同余额相关的披露，包括针对这些余额的会计政策、对余额性质的说明、余额的重大变动、履行履约义务的时间如何与典型的付款时间相联系、以及对合同资产和负债的相应影响。

对于取得或履行合同的成本，提醒主体注意必须说明得出特定成本是属于 IFRS 15 而非其他准则（如，《国际会计准则第 16 号——不动产、厂场和设备》（IAS 16））的适用范围的结论的依据，并按类别披露已资本化的成本的期末余额的明细。

主体必须同时描述可从第三方收回的索赔的会计处理（例如，是否应用了《国际会计准则第 37 号——准备、或有负债和或有资产》（IAS 37））。

分解后的收入披露必须与年报和报表中的其他信息保持一致。

### 《国际财务报告准则第 16 号——租赁》（IFRS 16）

监管机构提醒财务报表编制人，有关租赁的会计政策应特定于主体，并包括涵盖下列各项的政策：售后租回交易、租赁激励措施、不属于 IFRS 16 范围的项目以及非租赁成分。出租人应谨记须说明将租赁归类为经营租赁或融资租赁的依据。

拥有租赁协议的主体应考虑下列各项：

- 具有重大可变付款特征（如，与销售额或通货膨胀挂钩的特征）的承租人必须说明此类特征的性质和潜在会计影响。
- 应披露租赁合同的特征以及为确定租赁期所运用的判断。
- 如果是否能够合理确定不行使续租选择权或将行使终止租赁选择权被识别为重大判断，应提供必要的关于未确认的潜在未来现金流出的定量和定性披露。
- 租赁负债的到期期限分析必须采用与租赁期评估相一致的方式进行充分分解，且不应包括涵盖数年的时间段。
- 租赁负债的变动必须与现金流量表或融资成本的披露相一致。

## OECD/G20 关于税基侵蚀和利润转移的包容性框架

2021 年 10 月，经济合作与发展组织（OECD）/ 20 国集团（G20）关于税基侵蚀和利润转移的包容性框架（IF）发布了一项[声明](#)，提出了双支柱解决方案以应对经济数字化带来的税务挑战。双支柱解决方案将确保跨国企业缴纳 15% 的最低税率，并将规模最大、利润最高的跨国企业利润重新分配至全球各国。

支柱一旨在对全球营业额超过 200 亿欧元且利润率超过 10% 的跨国企业征税，并要求参与国取消其可能已实施的数字服务税（DST），并在 2022 年和 2023 年支付部分 DST 的应收债权（根据一个复杂的公式计算）。鉴于支柱一预计使用的公式，预期不会产生须遵循 IAS 12 规定的所得税。

支柱二预期具有更广的适用性（针对营业额达到 7.5 亿欧元的主体）并旨在确保大型跨国集团在其运营的每一个国家缴纳最低税款（15%）。支柱二包括两个部分：(i) 所得纳入规则（IIR）；及 (ii) 低税率支付规则（UPR）。广义而言，根据 IIR，如果跨国公司在特定税收管辖区的实际税率（ETR）低于 15%，将针对集团的母公司在该母公司有纳税义务的国家内（可能是也可能不是实际税率较低的税收管辖区）征收补偿税款以补足差额。UPR 被称为辅助规则，其仅适用于未应用 IIR 的情况，并将基于公式化方法将补偿税款分摊至集团内的其他公司。就集团财务报表而言，预期支柱二的金额将属于 IAS 12 的适用范围（基于计算补偿税款的公式）。

截至 2021 年 11 月 4 日，137 个成员管辖区已同意上述声明。下一步将在 2021 年底或 2022 年初发布实施支柱二的示范规则。实施支柱一的多边公约预期将于 2022 年 2 月定稿。声明指出，迅速实施是稳定国际税收结构和避免破坏性贸易争端的关键。包容性框架成员已设定一个雄心勃勃的截止期限，在 2023 年施行新的国际税收规则。

IAS 10 例举了一个通常要求作出披露的非调整事项示例为：“对当期和递延所得税资产及负债有重大影响的、在报告期后生效或公布的税率或税法变化”。因此，如果实施支柱二的示范规则在财务报表批准报出日前发布，主体应评估发布的规则是否构成其运营所在的税收管辖区内的税法变化，并考虑适用的政府对实施相关规则的承诺情况。如果属于上述情况且主体认为相关规则可能对其当期和递延所得税资产及负债构成重大影响，主体应在其财务报表中披露这一事实以及对相应影响的估计、或无法作出此类估计的声明。

## 特殊目的收购公司 (SPAC)

在许多司法管辖区，对于寻求筹集资本的私营公司而言，特殊目的收购公司 (SPAC) 是进行传统的首次公开发行 (IPO) 的替代方式。尽管 SPAC 的结构及其与私营公司进行的交易各不相同，但通常具有一系列共同特征从而引致可能有必要作出审慎考虑的财务报告事项。

SPAC 通常是由管理团队或保荐人组建的一家“空壳”公司，其唯一目的是通过 IPO 筹集资金。所筹集的资金（和/或 SPAC 本身的股权）随后将被用来为收购“目标”公司提供资金。

SPAC 的资本结构可能各不相同，但往往包括：

- 在公司成立时向管理团队或保荐人发行的“B类”或“创始人”股份。
- “A类”股份和用于购买通过 IPO 向公众股东发行的进一步股份的认股权证（通常会向 IPO 认购者提供由一股和一部分认股权证组成的“单位”）。随后“A类”股份和认股权证将在公开市场上（单独或作为一个组合单位）进行交易。
- 独立于 IPO 之外的用于取得由管理团队或保荐人购买的“A类”股份的认股权证。

典型的 SPAC 生命周期可概括为“收购前阶段”，之后是收购目标公司（假定在规定时间内能够完成），再之后是收购后阶段（此阶段的 SPAC 是一个“正常”公开上市集团的母公司）。尽管财务报告事项可能涵盖上述每个阶段，但许多事项均特定于三个阶段的其中之一。

### 收购前阶段

在收购前阶段，主体应确定 A 类股份、B 类股份和认股权证的分类。根据《国际会计准则第 32 号——金融工具：列报》(IAS 32) 并取决于其具体特征，所有此类项目可能被归类为权益或金融负债。对于 B 类股份，主体需要确定其是否属于 IAS 32 的范围或是否适用 IFRS 2。

### 收购阶段

此阶段的主要会计考虑事项为根据《国际财务报告准则第 3 号——企业合并》(IFRS 3) 识别购买方。主体必须确定会计处理是否应基于收购的法律形式，或实质上发生了反向收购。一旦识别出购买方，主体应考虑交易是应作为企业合并还是作为资产购买进行核算。

SPAC 往往被识别为交易中会计上的被购买方，从而导致（如果 SPAC 本身不符合业务的定义）目标公司将交易作为“资本重组”或“反向资产收购”进行核算。

### 收购后阶段

由 SPAC 为首的集团在许多方面均是一个“正常”的公开上市集团。然而，由于 SPAC 的历史可能会导致一些事项在收购后仍继续影响集团的报告。

德勤 [《洞察》](#) 详述了 SPAC 的会计影响，同时涵盖与考虑从事 SPAC 交易的主体相关的其他事项。

## 附录

### 对截止于 2021 年 12 月 31 日的年度强制生效的新的及经修订的 IFRS 准则和解释公告

#### 对 IFRS 16 的修订 — 与新型冠状病毒疫情相关的租金减免 (包括 2021 年 6 月 30 日之后与新型冠状病毒疫情相关的租金减免)

对 IFRS 16 的修订为承租人提供一项实务简便方法，允许承租人无需评估符合特定标准的与新型冠状病毒疫情相关的租金减免是否属于一项租赁修改，而是不将其视为 IFRS 16 的租赁修改进行处理（例如，将租赁付款额的减免作为可变租赁付款额核算）。

在最初发布时，上述修订仅适用于原本于 2021 年 6 月 30 日或之前到期的与租赁付款额相关的减免。2021 年 3 月，IASB 延长该豁免以涵盖于 2022 年 6 月 30 日前到期的租赁付款额减免。

德勤《IFRS 聚焦》([英文版](#) | [中文版](#))就 IFRS 16 的修订 — 与新型冠状病毒疫情相关的租金减免及随后涵盖 2021 年 6 月 30 日之后期间的豁免延长 ([英文版](#) | [中文版](#)) 提供了更多详情。

#### 对 IFRS 9、IAS 39、IFRS 7、IFRS 4 和 IFRS 16 的修订 — 利率基准改革 (第 2 阶段)

对 IFRS 9、IAS 39、IFRS 7、IFRS 4 和 IFRS 16 的修订旨在使主体能够反映从基准利率（如，银行同业拆借利率 (IBOR)）过渡至替代基准利率的影响，而不会产生无法向财务报表使用者提供有用信息的会计影响。

为此，有关修订：

- 就如何对因利率基准改革导致合同现金流量的确定基础发生变更的金融资产和金融负债进行会计处理提供特定指引。这包括一项实务简便方法，要求在特定情况下通过修正工具的实际利率采用未来适用法对此类变更进行核算。类似的实务简便方法也适用于承租人财务报表中的租赁负债。
- 针对《国际会计准则第 39 号——金融工具：确认和计量》(IAS 39) 和 IFRS 9 引入了一项现行要求的例外情况，从而为反映利率基准改革所要求的变动的套期会计关系的正式指定和文件记录的变更不会导致终止套期会计或指定新的套期关系。
- 要求主体提供有关披露，以使财务报表使用者能够了解利率基准改革产生的风险的性质与范围、主体如何管理这些风险、完成从利率基准过渡至替代基准利率的进展以及主体如何管理这一过渡。

已对《国际财务报告准则第 4 号——保险合同》(IFRS 4) 作出相应修订，以确保仍在应用 IAS 39 的承保人以符合 IFRS 9 现行规定的方式对 IBOR 改革的影响进行会计处理，且并未规定停止应用有关修订的固定日期，而是设计为随利率基准改革通过金融体系发挥作用而自然中止。

德勤《IFRS 聚焦》([英文版](#) | [中文版](#))就 IFRS 9、IAS 39、IFRS 7、IFRS 4 和 IFRS 16 的修订 — 利率基准改革 (第 2 阶段) 提供了更多详情。

### 2021 年国际财务报告准则解释委员会议程决定

除开展制定 IFRS 准则的正式解释公告及建议 IASB 对准则作出修订等活动之外，国际财务报告准则解释委员会还定期公布其决定不添加至议程的事项汇总，并常常随同发布对所提交的会计事项的讨论。

2020 年 8 月，国际财务报告准则基金会受托人发布更新后的[国际财务报告准则基金会《应循程序手册》](#)，阐明国际财务报告准则解释委员会发布的议程决定中的说明性材料的权威性源自 IFRS 准则本身，因此，如果采用议程决定导致会计政策的变更，其应用须遵循 IAS 8 中有关追溯调整的一般要求。

国际财务报告准则基金会《应循程序手册》和每份[《IFRIC 最新资讯》](#)同时指出，预期主体将有充分时间确定并实施任何必要的会计政策变更（例如，主体可能需要获取新的信息或修改其系统）。确定作出会计政策变更的充分时间须运用判断并取决于主体特定的事实和情况。然而，预期主体应及时实施任何变更，并且若属于重大变更，应考虑 IFRS 准则是否要求提供与变更相关的披露。

委员会近期发布的议程决定如下：



<a href="#">2020 年 12 月《IFRIC 最新资讯》</a>	供应链融资安排 — 反向保理
<a href="#">2021 年 3 月《IFRIC 最新资讯》</a>	IAS 38 — 云计算安排中的配置或定制成本
<a href="#">2021 年 4 月《IFRIC 最新资讯》</a>	IAS 19 — 将福利归属到服务期间 IFRS 9 — 因实际利率导致的现金流量可变性的套期
<a href="#">2021 年 6 月《IFRIC 最新资讯》</a>	IAS 2 — 销售存货所必需的费用 IAS 10 — 当主体不再持续经营时财务报表的编制
<a href="#">2021 年 9 月《IFRIC 最新资讯》</a>	IFRS 16 — 针对租赁付款额的不可返还的增值税 IAS 32 — 初始确认时归类为金融负债的认股权证的会计处理

### 可供截止于 2021 年 12 月 31 日的年度提前采用的新的及经修订的 IFRS 准则

IAS 8:30 要求主体应当考虑及披露已发布但尚未生效的新的及经修订的 IFRS 准则的潜在影响。如上所述，此类披露的充分性是监管机构的关键关注领域。

下表所列的内容以 2021 年 11 月 30 日为截止日。同时应当考虑及披露应用 IASB 于该日后但在财务报表报出之前发布的任何新的及经修订的 IFRS 的潜在影响。

下表所列的每一项均提供了概述新的或经修订 IFRS 准则的德勤《IFRS 聚焦》链接。

IFRS	生效日期 – 自以下日期或之后开始的期间：
<b>新准则</b>	
《国际财务报告准则第 17 号》（IFRS 17）— <a href="#">保险合同</a> ，包括对 <a href="#">IFRS 17 的修订</a>	2023 年 1 月 1 日*
<b>经修订的准则</b>	
对《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》（IFRS 10）和《国际会计准则第 28 号——在联营企业和合营企业中的投资》（IAS 28）的修订 — 投资者与其联营企业或合营企业之间资产的销售或投入 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	IASB 于 2015 年 12 月决定无限期推迟有关修订的生效日期。允许提前采用。
对 IFRS 3 的修订 — 提及《概念框架》的内容 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2022 年 1 月 1 日
对 IAS 16 的修订 — 不动产、厂场和设备 — 投入既定用途前的收益 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2022 年 1 月 1 日
对 IAS 37 的修订 — 亏损性合同 — 履行合同的成本 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2022 年 1 月 1 日
对《国际财务报告准则第 1 号》（IFRS 1）、IFRS 9、IFRS 16 和《国际会计准则第 41 号——农业》（IAS 41）的修订 — IFRS 准则年度改进 2018-2020 年周期 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2022 年 1 月 1 日，但对 IFRS 16 的修订除外，由于此项修订仅涉及一个示例，因此并未规定生效日期。
对 IAS 1 的修订 — 负债的流动与非流动划分 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )，包括负债的流动与非流动划分 — 推迟生效日期 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2023 年 1 月 1 日
对 IAS 12 的修订 — 与单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2023 年 1 月 1 日
对 IAS 1 和《国际财务报告准则实务公告第 2 号》的修订 — 会计政策的披露 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2023 年 1 月 1 日
对 IAS 8 的修订 — 会计估计的定义 ( <a href="#">英文版</a>   <a href="#">中文版</a> )	2023 年 1 月 1 日

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 准则报告的主体的财务报表范例。

此外, iGAAP [《洞察数据价值》](#) 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, 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](mailto:ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk)

#### 国际财务报告准则卓越中心

美洲		
阿根廷	Fernando Lattuca	<a href="mailto:arifrscoe@deloitte.com">arifrscoe@deloitte.com</a>
加拿大	Karen Higgins	<a href="mailto:ifrsca@deloitte.ca">ifrsca@deloitte.ca</a>
墨西哥	Miguel Millan	<a href="mailto:mx_ifrs_coe@deloittemx.com">mx_ifrs_coe@deloittemx.com</a>
美国	Robert Uhl	<a href="mailto:iasplus-us@deloitte.com">iasplus-us@deloitte.com</a>
亚太地区		
澳大利亚	Shinya Iwasaki	<a href="mailto:ifrs-ap@deloitte.com">ifrs-ap@deloitte.com</a>
中国	Anna Crawford	<a href="mailto:ifrs@deloitte.com.au">ifrs@deloitte.com.au</a>
日本	Gordon Lee	<a href="mailto:ifrs@deloitte.com.cn">ifrs@deloitte.com.cn</a>
新加坡	Kazuaki Furuuchi	<a href="mailto:ifrs@tohatsu.co.jp">ifrs@tohatsu.co.jp</a>
	Lin Leng Soh	<a href="mailto:ifrs-sg@deloitte.com">ifrs-sg@deloitte.com</a>
欧洲 – 非洲		
比利时	Thomas Carlier	<a href="mailto:ifrs-belgium@deloitte.com">ifrs-belgium@deloitte.com</a>
丹麦	Søren Nielsen	<a href="mailto:ifrs@deloitte.dk">ifrs@deloitte.dk</a>
法国	Laurence Rivat	<a href="mailto:ifrs@deloitte.fr">ifrs@deloitte.fr</a>
德国	Jens Berger	<a href="mailto:ifrs@deloitte.de">ifrs@deloitte.de</a>
意大利	Massimiliano Semprini	<a href="mailto:ifrs-it@deloitte.it">ifrs-it@deloitte.it</a>
卢森堡	Martin Flaunet	<a href="mailto:ifrs@deloitte.lu">ifrs@deloitte.lu</a>
荷兰	Ralph Ter Hoeven	<a href="mailto:ifrs@deloitte.nl">ifrs@deloitte.nl</a>
俄罗斯	Maria Proshina	<a href="mailto:ifrs@deloitte.ru">ifrs@deloitte.ru</a>
南非	Nita Ranchod	<a href="mailto:ifrs@deloitte.co.za">ifrs@deloitte.co.za</a>
西班牙	Jose Luis Daroca	<a href="mailto:ifrs@deloitte.es">ifrs@deloitte.es</a>
瑞士	Nadine Kusche	<a href="mailto:ifrsdesk@deloitte.ch">ifrsdesk@deloitte.ch</a>
英国	Elizabeth Chrispin	<a href="mailto:deloitteifrs@deloitte.co.uk">deloitteifrs@deloitte.co.uk</a>

# Deloitte.

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实体，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及遗漏承担责任，而对相互的行为及遗漏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](http://www.deloitte.com/cn/about) 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”)为财富全球 500 强企业约 80% 的企业提供专业服务。敬请访问 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about)，了解德勤全球约 330,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

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（统称为“德勤组织”)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，您应咨询合资格的专业顾问。

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。德勤有限公司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实体。

© 2021。欲了解更多信息，请联系德勤全球。

由德勤 CoRe 创意服务设计。RITM0882183