

IFRS 聚焦

国际财务报告准则基金会就与持续经营相关的国际财务报告准则的要求发布教育材料

内容

本《IFRS 聚焦》简讯阐述了国际财务报告准则基金会于 2021 年 1 月发布的教育材料 [《持续经营—关注披露》](#)。

背景

教育材料涵盖的事项

教育材料的地位

进一步信息

作为承诺的在新型冠状病毒疫情期间为利益相关方提供支持的一部分，国际财务报告准则基金会编制的该教育材料强调了国际财务报告准则（IFRS）有关评估持续经营会计基础是否仍然恰当的现行要求以及就该评估可能须提供的披露。

值得注意的是，教育材料指出：

- 管理层对持续经营的评估须至少涵盖自报告日后的 12 个月，但这是最短期限，而非上限。
- 该评估需要反映自报告期末之后至财务报表批准报出日发生的事项的影响。
- 除了须披露财务报表的编制基础和有关持续经营的任何重大不确定性的特定要求之外，可能还须根据《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》（IAS 1）的一般要求披露作为持续经营评估一部分而作出的重大判断。

背景

新型冠状病毒疫情连同其他因素共同导致了较为困难的经济环境，并且对于许多主体而言，收入、盈利能力及最为重要的流动性下降均引发了有关主体持续经营能力的潜在问题。因此对于此类主体而言，在确定运用持续经营基础编制其财务报表是否仍然恰当时可能比通常需要更大程度的判断。

国际财务报告准则基金会的教育材料并未更改或增加 IFRS 准则在上述方面的要求，而是强调了有关评估持续经营编制基础是否恰当的现行要求，以及重要的是对该评估提供的披露。

教育材料涵盖的事项

评估运用持续经营编制基础是否仍然恰当

教育材料强调：

- 在编制（年度或中期）财务报表时，IAS 1 要求管理层评估主体的持续经营能力。IAS 1 阐明持续经营的定义：除非管理层打算清算主体，或打算停止经营、或别无选择只能这样做，否则主体应以持续经营为基础编制财务报表。
- 在执行上述评估时，IAS 1 要求管理层考虑至少报告期末后 12 个月的信息，但强调涵盖期间不限于 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要求并不矛盾。

请参阅以下网站了解更多信息：

www.iasplus.com

www.deloitte.com

在具体阐述上述要求时，教育材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、现有融资的偿还时间、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发一些因素，如任何临时停业或缩减主体经营活动的影响、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中长期结构变化（如，客户行为变更）的影响。

有关新型冠状病毒疫情对财务报告（包括持续经营）的影响，请参见《IFRS 聚焦 – 与新型冠状病毒疫情相关的会计考虑事项》（[英文版](#) | [中文版](#)）中更详尽的讨论。

教育材料还强调，《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至财务报表批准报出日发生的事项的影响。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，则不得以持续经营基础编制财务报表。

观察

在动态的环境下（可能由于新型冠状病毒疫情严重程度的变化以及政府或其他方采取的相应行动，包括主体自身缓解风险的措施所引致）提及报告期后事项可能尤其相关。重要的是应注意，持续经营的评估应包括考虑在报告日至财务报表批准报出的相关进展情况，即使其本身不是 IAS 10 的一般要求所述的调整事项。

披露的重要性

教育材料指出是否按持续经营基础编制财务报表的决定是二元的，但可以运用该基础的情况可能存在很大差异——从主体是盈利的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”。在当前较为困难的经济环境下，清晰披露主体在这一范围内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。

为说明在不同情况下可能适用的披露要求，教育材料提供了适用于主体状况发生恶化时的要求矩阵。

主体状况发生恶化				
情景	不存在有关持续经营的重大疑虑	存在有关持续经营的重大疑虑，但根据判断认为缓解措施足以使得持续经营编制基础是适当的。主体确定不存在任何重大不确定性。	存在有关持续经营的重大疑虑，但根据判断认为缓解措施足以使得持续经营编制基础是适当的。 在考虑缓解措施后，仍存在有关持续经营的重大不确定性。	打算清算或停止经营、或除此之外别无选择。
编制基础	持续经营			替代基础（非持续经营）
披露	编制基础 无需提供特定披露	编制基础 重大判断？	编制基础 重大不确定性 重大判断？	有限的特定要求

教育材料随后强调了在所述的每一种情况下可能与主体相关的披露要求：

- 如果对持续经营不存在重大疑虑，除需要描述编制基础之外，并无与持续经营相关的特定披露要求。在得出按持续经营基础编制财务报表的结论时也不太可能涉及重大判断。
- 如果运用持续经营会计基础，但存在重大不确定性（例如，就管理层是否有能力执行扭转战略以应对产品需求下降和/或续期或更新融资），IAS 1 要求披露这些不确定性。
- 如果存在有关持续经营的重大不确定性或就持续经营存有重大疑虑但未达到认为存在重大不确定性的程度（例如，管理层可能已开始执行扭转战略并显示出足够的成功的证据，包括确定可行的替代融资来源），根据 IAS 1 的一般要求须披露管理层作出的（有关主体能否持续经营或是否存在重大不确定性的）重大判断。
- 如果在报告期末不存在任何重大的估计不确定性来源，从而引致在下一财务年度对资产和负债账面金额作出重要调整的重大风险，则 IAS 1 有关披露估计不确定性来源的总体要求也可能是相关的。

如 [2014 年 7 月《IFRIC 最新资讯》](#) 所述，国际财务报告准则解释委员会探讨了下述情形：主体管理层已考虑可能导致对主体持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。在考虑了包括任何计划的风险缓解措施的可行性和有效性等所有相关信息后，管理层得出结论认为不存在须根据 IAS 1 第 25 段进行披露的重大不确定性。然而，得出不存在重大不确定性的结论涉及了重大判断。

在这一情形中，委员会认为 IAS 1 第 122 段的披露要求适用于就不存在可能对主体持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况相关的重大不确定性得出结论过程中所作的判断。

非持续经营的主体

教育材料指出，IAS 1 并未针对主体不再持续经营的情况规定编制财务报表的替代基础，但要求主体披露财务报表未按照持续经营基础编制的事实和主体不被视为持续经营的原因，以及财务报表的编制基础。

教育材料的地位

国际财务报告准则基金会明确，所发布的教育材料旨在对 IFRS 准则的一贯应用提供支持且不会更改或增加现行的要求。鉴于教育材料仅强调了现行要求，因此并未规定生效日期且国际财务报告准则基金会未就该材料征询公众意见。然而，教育材料确实指出，持续经营主题已被确定为国际会计准则理事会即将开展的议程咨询中的潜在议程项目，预计将于 2021 年 3 月发布信息征询。

进一步信息

如您对教育材料有任何疑问，请向您的德勤日常联系人反映或联络本《IFRS 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资料库。[载于 DART 的 iGAAP](#) 让您能够查阅 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
- 为采用 IFRS 准则报告的主体提供的财务报表范例。

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	Miguel Millan	mx_ifrs_coe@deloittemx.com
美国	Robert Uhl	iasplus-us@deloitte.com
亚太地区		
澳大利亚	Anna Crawford	ifrs@deloitte.com.au
中国	Gordon Lee	ifrs@deloitte.com.cn
日本	Kazuaki Furuuchi	ifrs@tohatsu.co.jp
新加坡	James Xu	ifrs-sg@deloitte.com
欧洲 – 非洲		
比利时	Thomas Carlier	ifrs-belgium@deloitte.com
丹麦	Jan Peter Larsen	ifrs@deloitte.dk
法国	Laurence Rivat	ifrs@deloitte.fr
德国	Jens Berger	ifrs@deloitte.de
意大利	Massimiliano Semprini	ifrs-it@deloitte.it
卢森堡	Martin Flaunet	ifrs@deloitte.lu
荷兰	Ralph Ter Hoeven	ifrs@deloitte.nl
俄罗斯	Maria Proshina	ifrs@deloitte.ru
南非	Nita Ranchod	ifrs@deloitte.co.za
西班牙	Jose Luis Daroca	ifrs@deloitte.es
瑞士	Nadine Kusche	ifrsdesk@deloitte.ch
英国	Elizabeth Chrispin	deloitteifrs@deloitte.co.uk



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 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，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。RITM0633668