

## 附件 1:

# 《附有契约条件的非流动负债（征求意见稿）》 中文简介

11 月 19 日，国际会计准则理事会（以下简称 IASB）发布了《附有契约条件的非流动负债（征求意见稿）》（以下简称征求意见稿），旨在对《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》（以下简称《国际会计准则第 1 号》）进行小范围修订，征求意见截止日期为 2022 年 3 月 21 日。

## 一、有关背景

### （一）《国际会计准则第 1 号》的有关要求

《国际会计准则第 1 号》对负债的流动性划分做了一般性规定，以一个营业周期或报告期后 12 个月内为限，划分流动负债和非流动负债。

当负债符合以下标准之一时，主体应将其划分为流动负债：**一是**主体预期在其正常营业周期中清偿该负债；**二是**主体持有该负债主要为交易目的；**三是**该负债在报告期后 12 个月内到期清偿；**四是**主体无权在报告期末将该负债的清偿推迟到报告期后至少 12 个月。流动负债以外的其他所有负债应划分为非流动负债。

### （二）2020 年 IASB 发布的修订

2020年1月，IASB发布了《负债按流动或非流动分类，对<国际会计准则第1号>的修订》（以下简称《2020年修订》），对附有契约条件的负债分类做出了规定。附有契约条件的负债是指，在借款合同中约定了要进行契约条件测试（如最低运营资本率测试），若主体能够在测试日通过测试，则可以继续按借款合同的约定日期还款；若主体不能通过测试，则债权人有权要求主体在短期内还款。

《2020年修订》提出，对于报告日后12个月内需要进行契约条件测试的负债，应在报告日当天也进行契约条件测试。如报告日能够通过测试，则继续划分为非流动负债；如报告日不能通过测试，则将其重分类为流动负债。该修订自2023年1月1日或以后日期开始的年度报告期间开始执行。

### **（三）《2020年修订》中存在的问题**

《2020年修订》发布以后，利益相关者向解释委员会提出了质疑，主要包括：一是主体在报告日当天没有测试契约条件的义务，因此主体不应以报告日测试的结果来划分附有契约条件的负债的流动性。二是借款合同约定的契约条件测试日期，是根据能够反映主体特定情况的因素决定的，比如季节性因素（旺季过后的运营资本率），或主体未来业绩因素等。报告日并不一定是借款合同约定的测试日，主体应在借款合同约定的测试日根据测试情况判断负债分类。

## **二、征求意见稿的主要内容**

为回应利益相关者对《2020 年修订》的质疑，IASB 重新讨论了此类债务的流动性分类问题，并发布了此份征求意见稿。征求意见稿中的核心规定为：此类债务不再以主体在报告日是否符合契约条件作为流动性划分的依据，而是根据借款合同约定的测试日期的测试结果来判断负债的流动性，并披露相关信息。

### **（一）关于负债的分类**

**对于按借款合同约定在报告日当天或之前进行契约条件测试的情况：**主体应根据契约条件测试的结果，判断负债的分类，即符合条件的划分为非流动负债，不符合条件的重分类为流动负债。

**对于按借款合同约定在报告日后 12 个月内进行契约条件测试的情况：**主体在报告日应将附有契约条件的负债划分为非流动负债，并在资产负债表中的非流动负债下单独列示。此外，主体还应在附注中披露相关信息，包括：**一是**契约条件（如，条件的性质和测试日期）；**二是**基于主体报告期末的情况，能否符合契约条件测试的要求；**三是**基于主体在报告期末之后的情况，主体预期能否符合契约条件测试的要求，以及将如何进行测试。

### **（二）关于其他规定**

征求意见稿提出，主体对未来 12 个月内需要偿付且无法推迟偿付的以下两类负债，应划分为流动负债：**一是**由交

易对手或第三方酌情决定的负债（如，债权人随时可以要求偿还的负债）；二是受主体未来活动影响，而是取决于未来事件不确定性的负债（如，财务担保或保险合同负债）。

### 三、征求意见的主要问题

#### 问题 1：分类和披露（第 72B 和 76ZA (b) 段）

IASB 提议，为适用《国际会计准则第 1 号》第 69 (d) 段的要求，主体在报告期后 12 个月内需要对附有契约条件的负债进行测试的情况，不影响主体在报告期末是否有权将该负债的清偿推迟至报告期后至少 12 个月。因此，这类契约条件不会影响主体在报告日对于该负债流动性的划分。相反，当主体将这类附有契约条件的负债划分为非流动负债时，需在附注中披露相关信息，使财务报表使用者能够评估该负债在未来 12 个月内需要清偿的风险。披露的信息包括：

(a) 契约条件（如，条件的性质和测试日期）；

(b) 基于主体报告期末的情况，能否符合契约条件测试的要求；

(c) 基于主体在报告期末之后的情况，主体预期是否符合契约条件测试的要求，以及将如何进行测试。

结论基础第 BC15-BC17 和 BC23-BC26 段说明了 IASB 提出该提议的理由。

您是否同意这个提议？请说明您的理由。如不认同，请提出您的建议并说明理由。

## 问题 2：列示（第 76ZA(a) 段）

IASB 提议，要求主体在资产负债表中单独列示此类非流动负债，即主体在报告期后 12 个月内需要进行契约条件测试的负债。

结论基础第 BC21-BC22 段说明了 IASB 提出该提议的理由。

您是否同意这个提议？请说明您的理由。如不认同，您是否同意 IASB 提出的任何其他方案（见第 BC22 段）？请提出您的建议并说明理由。

## 问题 3：其他方面提议

IASB 提议：

(a) 澄清主体无权将负债的清偿推迟至报告期后至少 12 个月的情况，以适用《国际会计准则第 1 号》第 69(d) 段的要求（第 72C 段）；

(b) 要求主体采用《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的修订，并允许提前采用（第 139V 段）；以及

(c) 将《负债按流动或非流动分类，对〈国际会计准则第 1 号〉的修订》的生效日期推迟至征求意见稿最终确定的日期以后，但不早于 2024 年 1 月 1 日（第 139U 段）。

结论基础第 BC18-BC20 和 BC30-BC32 段说明了 IASB 提出该提议的理由。

您是否同意这个提议？请说明您的理由。如不认同，请提出您的建议并说明理由。