

财务报告热点专题

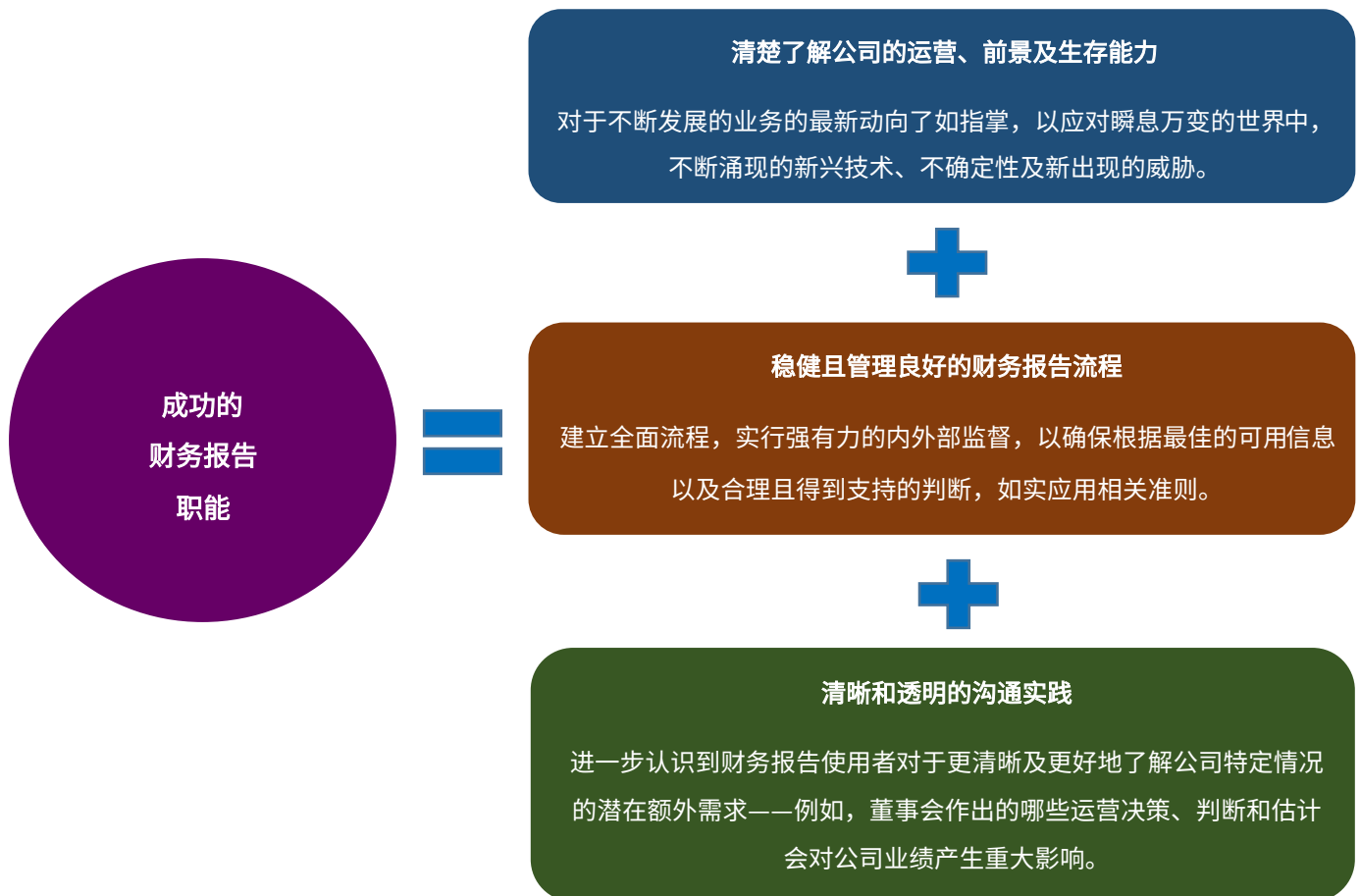
2020 年末报告的关注重点

2021 年第一期 | 2021 年 2 月

当前环境的不确定性为企业的不同部门带来了巨大的挑战和机遇。对于财务报告职能，当前形势是对不同流程稳健性的一场压力测试，并为企业脱颖而出提供了机会。

在本期《财务报告热点专题》中，我们将重点说明在 2020 年末财务报告准备之际，其中一些需要重点关注的领域。

在详细介绍财务报告的考虑事项之前，我们将先概述以下基本要素——我们认为，优秀的财务报告职能可借助以下三大成功要素，协助企业脱颖而出。这在当今的不确定性环境中显得尤为重要。



下文通过一些主要问题列示了 2020 年末财务报告的主要考虑事项。财务报表编制者、管理层及治理层在评估这些相关事项是否已得到解决以及特定的会计或报告流程是否得到优化时，应提出或考虑这些主要问题。

财务报告职能正面临着各项巨大挑战。然而，真金不怕火炼，能经得起考验的企业不仅能够生存下来，还将蓬勃发展。

2020 年末财务报告的主要考虑事项

另请访问毕马威 [IFRS News](#) ([国际财务报告准则动态](#)) 网站, 进一步了解关于新型冠状病毒肺炎 (COVID-19) 疫情对财务报告影响的信息, 其中包括网络研讨会、通讯、网页文章和携手战“疫”资源中心。

<p>持续经营</p> <p>在确定财务报表是否应继续按照持续经营基础编制时, 可能需要比以往作出更多判断。</p> <p>[IAS/HKAS 1.25-26]</p>	<p>持续经营评估面临怎样的挑战? 评估是否基于切合实际的更新后假设?</p> <p>当持续经营评估涉及重大判断及估计时:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 是否已更新预算和预测, 以纳入可获得的最佳及可支持的信息, 同时充分反映当前经济环境中的不确定性? ▪ 是否有必要将观察期 (lookout period) 延长至最短期限以外 (即超过自报告日起 12 个月的期间)? 例如, 如果贵公司需要在最短期限 (即 12 个月) 之后不久为一笔重大债务进行再融资, 则获得该笔必要融资的可能性是否属于持续经营评估的关键内容? ▪ 改善持续经营能力的计划是否可行并切合实际? 例如, 获得额外资金方面存在哪些不确定性? ▪ 持续经营评估所用的假设是否与流动性风险披露中的信息一致? ▪ 是否对重大判断所依据的假设作出了充分披露, 以及这些假设如何与财务报表不同方面所依据的其他假设相关?
<p>非金融资产的减值</p> <p>可能存在广泛的减值迹象。减值的可能性可能有所增加。</p> <p>[IAS/HKAS 36.8-17]</p>	<p>减值评估是否已充分反映不确定性?</p> <p>在进行减值测试时:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 是否已对现金流量预测所用的重大假设进行更新, 以反映当前情况? 是否应该采用多个情景, 以及是否应采用期望现金流量法? ▪ 是否已考虑部分假设 (例如预计销售额) 可能过于乐观而应予以调整, 以确保假设是合理且得到支持的? 考虑了哪些因素? 所选择的基准是否恰当? ▪ 可收回金额为使用价值 (value in use) 与公允价值减去处置费用后的净额 (fair value less costs of disposal) 两者中的较高者。在确定可收回金额时是否未考虑公允价值减去处置费用后的净额, 从而可能导致高估减值损失? ▪ 是否已更新现金流量预测所用的折现率, 以反映当前利率水平和不断变化的风险环境? ▪ 如果采用预期现金流量法, 所用的折现率是否剔除了已在现金流量中反映的风险, 以避免重复计算?
<p>收入确认</p> <p>客户合同或许不再具有法律约束力, 或者对价的可收回性可能存疑。</p> <p>[IFRS/HKFRS 15.9-16]</p>	<p>由于情况发生重大变化, 某些合同是否应暂停收入确认?</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 如果客户合同包含不可抗力或类似条款, 贵公司是否已考虑该等条款可能会因疫情而触发, 以致合同不再具有法律约束力? ▪ 是否很可能向客户收回对价? 在进行评估时是否已充分考虑一线部门的反馈意见? ▪ 贵公司及其客户是否仍承诺履行各自在合同中的相应义务?

<p>如果客户行为发生变化，历史收入估计的预测作用可能会减弱。</p> <p><i>[IFRS/HKFRS 15.50-59, 91-104, B14-B27, B39-B47]</i></p>	<p>是否已充分更新与收入估计相关的各项考虑因素，以反映当前情况？</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 是否已充分更新对可变对价（例如，退货、销售折扣、达到或未能达到规定的业绩条件的奖励或惩罚）的估计，以反映当前环境以及客户行为的结构变化？ ▪ 是否已更新其他方面的估计（包括客户未行使的权利、合同续约、合同成本的摊销和减值以及履约进度的计量），以反映当前情况？
<p>准备</p> <p>如果履约成本增加（例如生产成本或运输成本增加），合同可能会成为亏损合同。如果预期收益降低（例如销售价格下降），合同也可能成为亏损合同。</p> <p><i>[IAS/HKAS 37.66-69]</i></p>	<p>某些合同是否会因情况变化而成为亏损合同？</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 是否已考虑预算的重大变化来识别所有潜在的亏损合同？ ▪ 对成本和收益的预测是否充分反映了报告日的预期及可用信息？ ▪ 在确认亏损合同准备前，是否已对所有与该合同相关的资产进行了减值测试？
<p>应收账款</p> <p>债务人的偿债意愿及能力可能会发生不利变化。在进行评价时可能需要作出更多判断。</p> <p><i>[IFRS/HKFRS 9.5.5.17-5.5.20, B5.5.28-B5.5.55]</i></p>	<p>是否已充分更新对应收账款预期信用损失的估计，以反映不断变化的情况？</p> <p>在计量预期信用损失时：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 准备矩阵所用的历史损失率是否已根据当前及前瞻性信息进行调整？ ▪ 如果预期信用损失以组合方式计量，信用风险特征是否存在变化，将导致需要重新分组？ ▪ 是否已更新信用风险披露，以反映为应对当前经济状况而作出的任何信用风险管理实务变更（例如延长应收账款的付款期限）？
<p>公允价值计量</p> <p>由于估计不确定性的增加及市场活动的减少，可能有必要修改假设并运用更多判断。在当前环境下，变更估值技术可能需要更多使用不可观察的输入值。</p> <p><i>[IFRS/HKFRS 13.2-3]</i></p>	<p>与公允价值计量相关的流程的稳健程度如何？公允价值计量的确定是否恰当、披露是否充分？</p> <p>在资产或负债以公允价值计量的情况下：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 是否引入了外部评估师来协助确定比较重大且较为主观的公允价值计量？ ▪ 计量结果是否充分反映了市场参与者会使用的假设以及计量日的市场状况？ ▪ 是否已充分考虑并识别公允价值层次之间可能发生的转移？例如，考虑到市场活动的减少以及使用其他不可观察输入值进行的额外调整，是否需要将公允价值转入较低层次？ ▪ 不可观察输入值的使用对于公允价值计量是否具有重要意义，从而导致其转入第三层次？ ▪ 是否已充分更新及/或扩展披露，以反映估值技术和假设的任何变化？例如，是否已就公允价值从第二层次转入第三层次作出额外披露？

<p>租赁</p> <p>承租人可能会取得/被授予租金减让。租金减让可以采取各种形式（例如，一次性减免租金、免除租金或延期支付租金）。</p> <p>[IFRS/HKFRS 16.44-46B]</p>	<p>租金减让是否已在正确的期间恰当核算？</p> <p>对于承租人：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 如果承租人拟应用对《国际/香港财务报告准则第 16 号》的修订所引入的可选实务简化方法，承租人是否已核实：已满足所有适用标准，尤其是租赁付款额的减少仅影响原定在 2021 年 6 月 30 日或之前到期应付的付款额这一标准？* ▪ 如果应用实务简化方法，承租人是否已考虑租金减让附带条件，因此租金减让产生的利益仅可在满足相关条件时才能计入损益？ ▪ 如果不应用实务豁免， <ul style="list-style-type: none"> ○ 租金减让是否根据租赁的原始条款获得（这不构成租赁修改），或者并非根据原始条款获得（构成租赁修改）？ ○ 如果应用租赁修改的会计处理，承租人是否已在租赁修改生效日采用修订后的折现率，重新计量租赁负债？ <p>对于出租人：</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 租金减让是否根据租赁的原始条款给予（这不构成租赁修改），或者并非根据原始条款给予（构成租赁修改）？ <p>* 《对<国际/香港财务报告准则第 16 号——租赁>的修订——新冠肺炎疫情相关租金减让》——参见 《财务报告热点专题》2020 年第三期，了解更多详情。请注意，在撰写本刊物时，国际会计准则理事会（International Accounting Standards Board，“理事会”）正计划将上述期限从 2021 年 6 月 30 日延长至 2022 年 6 月 30 日。如果理事会决定延长期限，相关修订将于 3 月底前发布，并允许提前采用。预计香港会计师公会（HKICPA）将遵循理事会作出的决定，对《香港财务报告准则 16 号》作出修订，以保持一致性。</p>
<p>政府补助</p> <p>主体可能会收到不同形式的重大政府补助。</p> <p>[IAS/HKAS 20.7, 12, 20, 29]</p>	<p>政府补助是否已在正确的期间确认？政府补助是否已得到恰当列报？</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 是否存在与“合理保证”的确认界限有关的重大判断？ ▪ 是否已恰当确定各种形式的政府补助的性质，并将其计入正确期间的利润表？ ▪ 是否对类似政府补助应用一致的列报方式选择（以总额方式列报或以净额方式列报）？
<p>披露</p> <p>财务报表使用者对于获得更好信息的期望可能会有所提高，特别是有关重大判断和重大估计不确定性的信息。</p> <p>[IAS/HKAS 1.122-133]</p>	<p>是否已对重大判断和重大估计不确定性作出足够透明的披露？</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 在识别哪些领域需要披露重大判断和估计不确定性时，贵公司是否考虑了已引起管理层、行政或监督机构（包括审计委员会）特别关注或讨论的事项？ ▪ 披露是否足够详细，使得财务报表使用者能够了解该等判断和估计不确定性的内容、不确定性的程度及其如何影响财务报表的不同方面？ ▪ 鉴于当前环境的不确定及其对财务报表的重大影响，贵公司是否已考虑有必要提供与账面金额对其计算所依据的方法、假设及估计的敏感性有关的信息？

其他	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 贵公司是否对不同评估（例如，持续经营评估、非金融资产的可收回性测试及亏损合同测试）所用的预测进行监督，以确保采用一致的假设？ ▪ 贵公司是否对整个年度报告的信息进行审核，以确保财务报表中的披露与管理层讨论与分析中的业务回顾等其他部分的内容保持一致？ ▪ 若在年度报告中列报非公认会计原则业绩指标（non-GAAP performance measures），贵公司是否已考虑该等指标是否符合相关监管指引？更多详情，请参见毕马威有关非公认会计原则指标的文章。
-----------	--

如您对本刊物讨论的事宜有任何疑问，请随时联系以下合伙人或您惯常的毕马威联系人。



刘国贤

执业技术部资本市场事务主管
合伙人

毕马威中国

+852 2826 8010

paul.k.lau@kpmg.com



邓耀聪

执业技术部主管
毕马威中国

+852 2685 7610

jim.tang@kpmg.com



蔡凤媚

执业技术部总监
毕马威中国

+852 2978 8241

ivy.tsoi@kpmg.com

kpmg.com/cn

本刊物所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2021 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国香港印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。

本刊物包含国际财务报告准则基金会 (IFRS Foundation) 的版权©资料和商标。版权所有，不得转载。毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所经国际财务报告准则基金会许可，转载相关资料，转载和使用权受到严格限制。更多有关国际财务报告准则基金会及其资料使用权的信息，请访问 www.ifrs.org。

免责声明：在适用法律允许的范围内，国际会计准则理事会和国际财务报告准则基金会概不对任何人士因本刊物或本刊物任何译本而产生的索赔或任何性质的损失 (包括直接的、间接的、附带损失或间接损失、惩罚性损害赔偿、罚款或成本) 承担任何责任，无论是在合同纠纷、侵权还是其他方面 (包括但不限于任何疏忽行为或不作为责任)。

本刊物所载资料不构成任何建议，亦不应替代具有适当资质的专业人员所提供的服务。

“IFRS®”、“IAS®”、“IFRIC®”和“IASB®”为 IFRS Foundation 的注册商标。毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所根据许可证包含的条款和条件予以使用。如需了解 IFRS Foundation 的商标正在哪些国家/地区予以使用和/或已经注册，请联系 IFRS Foundation。