

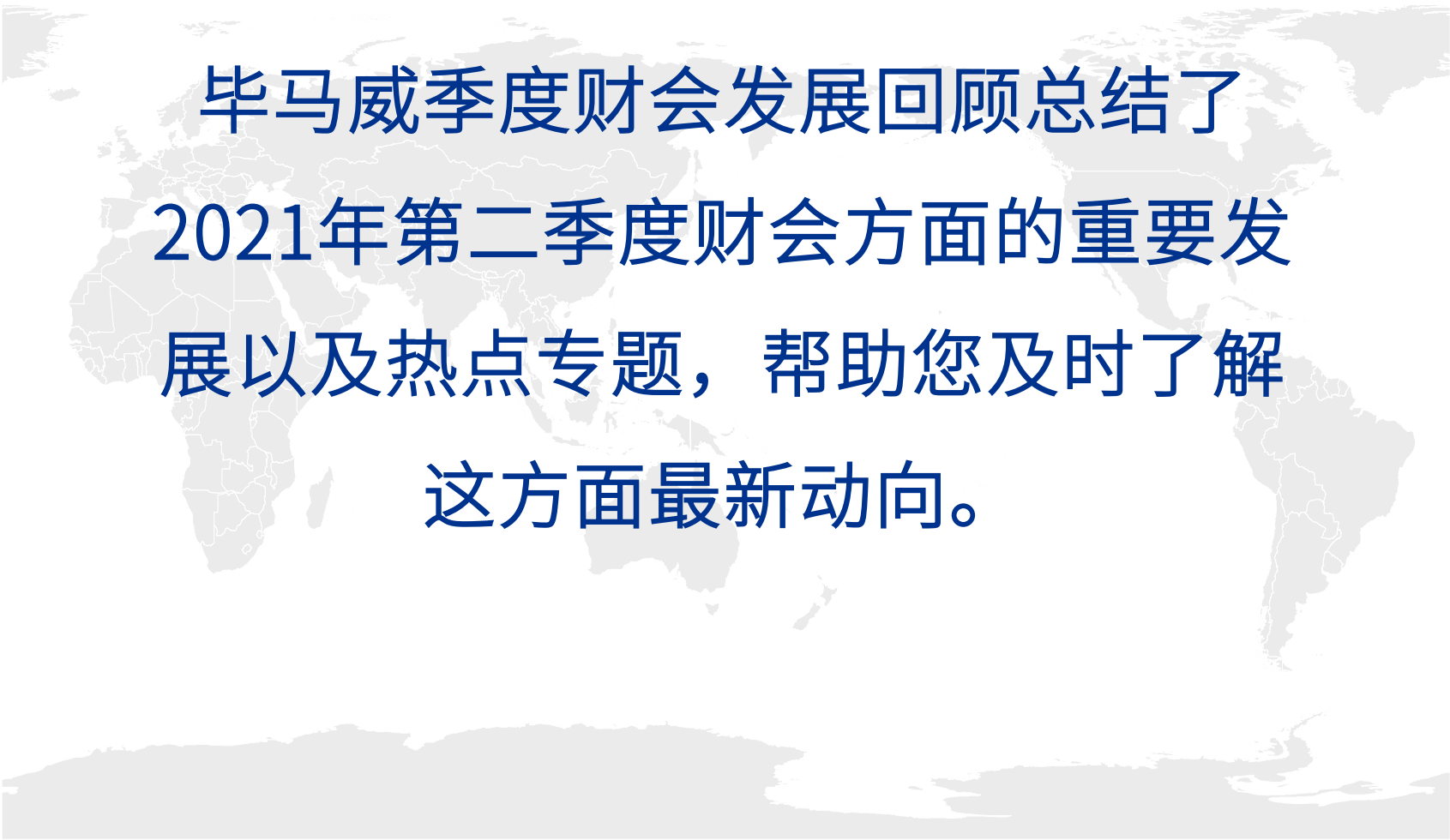


# 2021年第二季度 财会发展回顾

2021年6月

“慧博资讯”专业的投资研究大数据分享平台

点击进入  <http://www.hibor.com.cn>



毕马威季度财会发展回顾总结了  
2021年第二季度财会方面的重要发  
展以及热点专题，帮助您及时了解  
这方面最新动向。

# 导航介绍



# 常见缩略语

财政部	中华人民共和国财政部
IAASB	国际审计与鉴证准则理事会
IASB® Board	国际会计准则理事会
IFRIC®	国际财务报告准则解释委员会
IFRS® Standards	国际财务报告准则

## 01 新发布准则或指引

### 中国——准则或指引

财政部 调整《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》适用范围

财政部 财政部发布企业会计准则实施问答

财政部 财政部发布股份支付准则应用案例

### 国际——准则或指引

IFRIC 议程决定

IASB 修订单一交易产生的资产和负债的递延所得税

IAASB 非财务信息报告鉴证的新指引（审计与鉴证）

IAASB 《质量管理准则》的实施（审计与鉴证）

### 国际——参考资料

披露范本 IFRS中期财务报表披露范本

毕马威解读 COVID-19对中期财务报表有何影响？

毕马威解读 购入贷款的会计处理

毕马威解读 最新发展：IFRS 17 保险合同

## 02 未来发展

### 中国——准则或指引

财政部 企业财务通则（公开征求意见稿）

中国银行业协会 理财产品会计核算指引（试行）  
（征求意见稿）

### 国际——准则或指引

IASB 征求意见稿——IFRS披露要求——试点方法

IASB 征求意见稿——缺乏可兑换性

IASB 征求意见稿——管理层评论

IASB 拟议更新——国际财务报告准则分类标准

IASB 意见征询稿——第三次议程咨询

IASB 延长反馈期限——管制资产和管制负债

！ 点击标题可直达相关页面





# 01 新发布准则 或指引



## 调整《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》适用范围

发布日期：2021年6月4日

监管机构：财政部

为应对新冠疫情（COVID-19）带来的持续影响，并保持《企业会计准则第21号》与《国际财务报告准则第16号》的持续趋同，财政部于6月4日发布[关于调整《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》适用范围的通知](#)，允许企业在核算与新冠疫情相关的租金减让时可适用实务豁免的期限延长一年。具体而言，符合适用条件的时限从2021年6月30日延长至2022年6月30日。根据上述适用范围的调整，财政部重新发布[新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例](#)。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

发布时间：2021年4月和6月

监管机构：财政部

## 财政部发布了3项会计准则的14条实施问答

1	新金融工具准则（8条）
2	新租赁准则（5条）
3	债务重组准则（1条）
请浏览以下网页了解更多内容： <a href="http://kjs.mof.gov.cn/zt/kjzzss/sswd/">http://kjs.mof.gov.cn/zt/kjzzss/sswd/</a>	





# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（1/8）

**问：**对于按照金融工具列报准则第三章分类为权益工具的特殊金融工具，发行方在企业个别财务报表及集团合并财务报表中应当如何分类？投资方能否将持有的上述金融工具指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产？

**答：**根据金融工具列报准则第十六条、第十七条、第十八条 和第二十条并参照相关应用指南，对于可回售工具，例如某些开放式基金的可随时赎回的基金份额，以及发行方仅在清算时才有义务向另一方按比例交付其净资产的金融工具，例如属于有限寿命工具的封闭式基金、理财产品的份额、信托计划等寿命固定的结构化主体的份额，如果满足金融工具列报准则第十六条、第十七条、第十八条的要求，则发行方在其个别财务报表中作为权益工具列报，在企业集团合并财务报表中对应的少数股东权益部分，应当分类为金融负债。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（1/8）

答（续）：上述金融工具对于发行方而言不满足权益工具的定义，对于投资方而言也不属于权益工具投资，投资方不能将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（2/8）

**问：**企业应当如何对持有的结构性存款进行会计处理，假设该结构性存款符合《中国银保监会办公厅关于进一步规范商业银行结构性存款业务的通知》（银保监办发〔2019〕204号）定义，即为嵌入金融衍生产品的存款，通过与利率、汇率、指数等的波动挂钩或者与某实体的信用情况挂钩，使存款人在承担一定风险的基础上获得相应的收益。

**答：**根据金融工具确认计量准则第十七条、第十八条和第十九条，企业持有的金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付，且企业管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目的，企业应当将该金融资产分类为以摊余成本计量的金融资产；如果企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标，企业应当将该金融资产分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（2/8）

**答（续）：**除上述情形之外的金融资产，企业应当将其分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

企业持有的符合《中国银保监会办公厅关于进一步规范商业银行结构性存款业务的通知》（银保监办发〔2019〕204号）定义的结构性存款，通常应当分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，记入“交易性金融资产”科目，并在资产负债表中“交易性金融资产”项目列示。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（3/8）

**问：**企业对向其他企业提供的委托贷款、财务担保或向集团关联企业提供的资金借贷等进行减值会计处理时，是否可以采用按照整个存续期内预期信用损失的金额计量损失准备的简化处理方法？

**答：**根据金融工具确认计量准则第四十八条、第五十七条、第六十三条并参照相关应用指南，对于购买或源生的已发生信用减值的金融资产，企业应当在资产负债表日仅将自初始确认后整个存续期内预期信用损失的累计变动确认为损失准备。《企业会计准则第14号——收入》（财会〔2017〕22号）规范的交易形成的不含重大融资成分（包括根据收入准则不考虑不超过一年的合同中的融资成分）的应收款项或合同资产，企业应当始终按照整个存续期内预期信用损失的金额计量其损失准备。





# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（3/8）

**答（续）：**收入准则规范的交易形成的包含重大融资成分的应收款项或合同资产和由《企业会计准则第21号——租赁》（财会〔2018〕35号）规范的交易形成的租赁应收款，企业可以作出会计政策选择，按照相当于整个存续期内预期信用损失的金额计量其损失准备。除上述情形以外的金融资产，企业应当在每个资产负债表日评估其信用风险自初始确认后是否已显著增加，按金融工具发生信用减值的不同阶段分别计量其损失准备、确认预期信用损失及其变动。

因此，企业以预期信用损失为基础，对向其他企业提供的委托贷款、财务担保或向集团内关联企业提供的资金借贷等进行减值会计处理时，应当将其发生信用减值的过程分为三个阶段，对不同阶段的预期信用损失采用相应的会计处理方法，不得采用按照整个存续期内预期信用损失的金额计量损失准备的简化处理方法。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（4/8）

问：银行从事信用卡分期还款业务按实际利率法计算的利息收入，应当作为“利息收入”还是“手续费及佣金收入”？

答：根据金融工具确认计量准则第十六条并参照相关应用指南，金融资产的合同现金流量特征是指金融工具合同约定的、反映相关金融资产经济特征的现金流量属性。企业分类为以摊余成本计量的金融资产和以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，其合同现金流量特征应当与基本借贷安排相一致，即相关金融资产在特定日期产生的合同现金流量仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付，其中，本金是指金融资产在初始确认时的公允价值；利息包括对货币时间价值、与特定时期未偿付本金金额相关的信用风险以及其他基本借贷风险、成本和利润的对价。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（4/8）

**答（续）：**银行从事的信用卡分期还款业务对应的金融资产分类为以摊余成本计量或者以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，且信用卡分期还款收取款项实质上主要为弥补货币时间价值、信用风险及其他基本借贷风险、成本和利润的对价的，银行应当将其确认为利息收入，记入“利息收入”科目，并在利润表中的“利息收入”项目列示，不得记入“手续费及佣金收入”科目或在利润表中的“手续费及佣金收入”项目列示。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（5/8）

问：银行收回已核销的贷款，应当如何进行会计处理？

答：银行收回已核销的以摊余成本计量的贷款，按实际收到的金额，借记“贷款”科目，贷记“贷款损失准备”科目；借记“存放中央银行款项”等科目，贷记“贷款”科目；借记“贷款损失准备”科目，贷记“信用减值损失”科目；或者采用简化处理，即借记“存放中央银行款项”等科目，贷记“信用减值损失”科目。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（6/8）

**问：**在金融工具确认计量准则施行日，将可供出售金融资产分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，原计入其他综合收益的累计金额应如何处理？

**答：**根据金融工具确认计量准则第七十二条和七十三条，本准则施行日之前的金融工具确认和计量与本准则要求不一致的，企业应当追溯调整。但企业在准则施行日按照本准则的规定对金融工具进行分类和计量（含减值），涉及前期比较财务报表数据与本准则要求不一致的，无须调整。

因此，在金融工具确认计量准则施行日，可供出售金融资产分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，原计入其他综合收益的累计金额应转入施行日所在年度报告期间的期初留存收益。





# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（7/8）

**问：**如果企业持有的金融资产以收取合同现金流量为目标，企业是否完全不能或者只能在一定比例范围（如10%）内出售该金融资产，否则不得认为管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目标？

**答：**参照金融工具确认计量准则相关应用指南，尽管企业持有金融资产是以收取合同现金流量为目标，但是企业无须将所有此类金融资产持有至到期。因此，即使企业出售金融资产或者预计未来出售金融资产，此类金融资产的业务模式仍然可能是以收取合同现金流量为目标。企业在评估金融资产是否属于该业务模式时，应当考虑此前出售此类资产的原因、时间、频率和出售的价值，以及对未来出售的预期。但是，此前出售资产的事实只是为企业提供相关依据，而不能决定业务模式。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（7/8）

答（续）：如果企业能够解释出售的原因并且证明出售并不反映业务模式的改变，出售频率或者出售价值在特定时间内增加不一定与以收取合同现金流量为目标的业务模式相矛盾。即使企业在金融资产的信用风险增加时为减少信用损失而将其出售，金融资产的业务模式仍然可能是以收取合同现金流量为目标的业务模式。如果企业在金融资产到期日前出售金融资产，即使与信用风险管理活动无关，在出售只是偶然发生（即使价值重大），或者单独及汇总而言出售的价值非常小（即使频繁发生）的情况下，金融资产的业务模式仍然可能是以收取合同现金流量为目标。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（7/8）

答（续）：此外，如果出售发生在金融资产临近到期时，且出售所得接近待收取的剩余合同现金流量，金融资产的商业模式仍然可能是以收取合同现金流量为目标。

因此，不能仅因存在出售情况或者出售超过一定比例而认为管理该金融资产的商业模式不是以收取合同现金流量为目标。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（8/8）

**问：**某企业执行2017年修订发布的企业会计准则第22、23、24和37号。该企业的联营（或合营）企业为保险公司，且符合暂缓执行新金融工具相关准则的条件，企业在采用权益法对其进行会计处理时，是否应统一保险公司的会计政策？如果某保险公司暂缓执行新金融工具相关准则，其联营（或合营）企业已执行新金融工具相关会计准则，保险公司在采用权益法对其联营（或合营）企业进行会计处理时，是否应统一联营（或合营）企业的会计政策？

**答：**根据《关于保险公司执行新金融工具相关会计准则有关过渡办法的通知》（财会〔2017〕20号），企业根据相关企业会计准则规定对其联营企业或合营企业采用权益法进行会计处理时，应统一联营企业或合营企业的会计政策。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新金融工具准则（8/8）

**答（续）：**发生以下情形的，企业可以不进行统一会计政策的调整：（1）企业执行新金融工具相关会计准则，但其联营企业或合营企业暂缓执行新金融工具相关会计准则。（2）企业暂缓执行新金融工具相关会计准则，但联营企业或合营企业执行新金融工具相关会计准则。企业可以对每个联营企业或合营企业单独选择是否进行统一会计政策的调整。

因此，该企业在采用权益法对联营企业（或合营企业）进行会计处理时，既可以选择统一会计政策，即采用新金融工具相关会计准则规定的会计政策；也可以选择统一会计政策。该豁免在保险公司执行《企业会计准则第25号——保险合同》（财会〔2020〕20号）后的财务报告期间不再适用。





# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（1/5）

**问：**承租人偿还租赁负债本金和利息、支付预付租金以及租赁保证金所支付的现金在现金流量表中应当如何列报？

**答：**根据租赁准则第五十三条，企业应当将偿还租赁负债本金和利息所支付的现金计入筹资活动现金流出，支付的按租赁准则简化处理的短期租赁付款额和低价值资产租赁付款额以及未纳入租赁负债的可变租赁付款额计入经营活动现金流出。

企业支付的预付租金和租赁保证金应当计入筹资活动现金流出，支付的按租赁准则简化处理的短期租赁和低价值资产租赁相关的预付租金和租赁保证金应当计入经营活动现金流出。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（2/5）

**问：**承租人发生的租赁资产改良支出及其导致的预计复原支出应当如何进行会计处理？

**答：**根据租赁准则第十四条和第十六条，使用权资产是指承租人可在租赁期内使用租赁资产的权利。使用权资产应当按照成本进行初始计量。对于承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态预计将发生的成本，属于为生产存货而发生的，适用《企业会计准则第1号——存货》，否则计入使用权资产的初始计量成本；承租人应当按照《企业会计准则第13号——或有事项》进行确认和计量。参照《企业会计准则——应用指南》（2006）会计科目和主要账务处理，长期待摊费用科目核算企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上的各项费用。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（2/5）

答（续）：因此，承租人发生的租赁资产改良支出不属于使用权资产，应当记入“长期待摊费用”科目。对于由租赁资产改良导致的预计复原支出，承租人应当按照租赁准则第十六条处理。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（3/5）

问：租赁期不超过12个月且包含购买选择权的租赁是否属于短期租赁？

答：根据租赁准则第三十条，短期租赁是指在租赁期开始日，租赁期不超过12个月的租赁。包含购买选择权的租赁不属于短期租赁。

因此，包含购买选择权的租赁即使租赁期不超过12月，也不属于短期租赁。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（4/5）

**问：**承租人与出租人签订租赁期为1年的租赁合同，能否简单认定该租赁为短期租赁？

**答：**根据租赁准则第十五条并参考相关应用指南，租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间，同时还应包括合理确定承租人将行使续租选择权的期间和不行使终止租赁选择权的期间。在租赁期开始日，企业应当考虑对承租人行使续租选择权或不行使终止租赁选择权带来经济利益的所有相关事实和情况，包括自租赁期开始日至选择权行使日之间的事实和情况的预期变化。例如，承租人进行或预期进行的重大租赁资产改良在可行使相关选择权时预期能为承租人带来的重大经济利益、租赁资产对承租人运营的重要程度、与终止租赁相关的成本等。





# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（4/5）

**答（续）：**因此，当承租人与出租人签订租赁期为1年的租赁合同时，不能简单认为该租赁的租赁期为1年，而应当基于所有相关事实和情况判断可强制执行合同的期间以及是否存在实质续租、终止等选择权以合理确定租赁期。如果历史上承租人与出租人之间存在逐年续签的惯例，或者承租人与出租人互为关联方，尤其应当谨慎确定租赁期。

企业在考虑所有相关事实和情况后确定租赁期为1年的，其他会计估计应与此一致。例如，与该租赁相关的租赁资产改良支出、初始直接费用等应当在1年内以直线法或其他系统合理的方法进行摊销。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（5/5）

**问：**2019年1月1日，假定承租人甲企业与出租人乙企业签订一项租期为4年的房屋租赁合同。2020年3月31日，受新冠肺炎疫情疫情影响，甲企业与乙企业达成租金减让补充协议，将剩余租赁期内每季度租金减少10%，其他合同条款不变。该减让能否适用《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》的简化处理方法？

**答：**根据《财政部关于调整<新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定>适用范围的通知》（财会〔2021〕9号）和《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》（财会〔2020〕10号），新冠肺炎疫情相关租金减让适用简化处理方法的条件之一为：“减让仅针对2022年6月30日前的应付租赁付款额，2022年6月30日后应付租赁付款额增加不影响满足该条件，2022年6月30日后应付租赁付款额减少不满足该条件”。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 新租赁准则（5/5）

答（续）：由于上述减让不仅针对2022年6月30日之前的应付租赁付款额，也包括对2022年6月30日之后的应付租赁付款额的减让，因此，不符合适用简化处理条件的条件，应当按照租赁变更的有关规定进行会计处理。



# 财政部发布企业会计准则实施问答

## 债务重组准则（1/1）

**问：**债权人和债务人以资产清偿债务方式进行债务重组的，债权人初始确认受让非金融资产时，应以放弃债权的公允价值和可直接归属于受让资产的其他成本作为受让资产初始计量成本。应当如何理解放弃债权公允价值与受让资产公允价值之间的关系？

**答：**如果债权人与债务人间的债务重组是在公平交易的市场环境中达成的交易，放弃债权的公允价值通常与受让资产的公允价值相等，且通常不高于放弃债权的账面余额。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

发布日期：2021年5月18日

监管机构：财政部

## 财政部发布了五个股份支付准则应用案例

1	<a href="#">实际控制人受让股份是否构成新的股份支付</a>
2	<a href="#">授予日的确定</a>
3	<a href="#">授予限制性股票</a>
4	<a href="#">“大股东兜底式”股权激励计划</a>
5	<a href="#">以首次公开募股成功为可行权条件</a>





# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 1、实际控制人受让股份是否构成新的股份支付

上市公司甲公司设立员工持股平台（有限合伙企业）用于实施股权激励计划，甲公司实际控制人为持股平台的普通合伙人，该实际控制人同时为甲公司核心高管，除实际控制人以外的其他激励对象为有限合伙人。20X1年4月，持股平台合伙人以5元/股的价格认购甲公司向该平台增发的股份，股份设有3年限售期。协议约定，自授予日起，持股平台合伙人为公司服务满3年后可一次性解锁股份；有限合伙人于限售期内离职的，应当以6元/股的价格将其持有股份转让给普通合伙人，普通合伙人受让有限合伙人股份后，不享有受让股份对应的投票权和股利分配等受益权，普通合伙人须在股权激励计划3年限售期内将受让股份以6元/股的价格再次分配给员工持股平台的其他有限合伙人。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 1、实际控制人受让股份是否构成新的股份支付（续）

**分析：**普通合伙人受让有限合伙人股份后，不享有受让股份对应的投票权和股利分配等受益权，且其必须在约定的时间（3年限售期内）、以受让价格（6元/股）将受让股份再次分配给员工持股平台的合伙人，上述事实表明普通合伙人未从受让股份中获得收益，仅以代持身份暂时持有受让股份，该交易不符合股份支付的定义，不构成新的股份支付。实务中，判断普通合伙人受让股份属于代持行为通常需要考虑下列证据：（1）受让前应当明确约定受让股份将再次授予其他激励对象；（2）对再次授予其他激励对象有明确合理的时间安排；（3）在再次授予其他激励对象之前的持有期间，受让股份所形成合伙份额相关的利益安排（如股利等）与代持未形成明显的冲突。

**分析依据：**《企业会计准则第 11号——股份支付》第二条、第五条等相关规定。  
《企业会计准则讲解 2010——股份支付》第 181页至第 182页相关内容。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 2、授予日的确定

上市公司甲公司通过二级市场回购股份的方式实施股权激励计划。20X1年 10月 15日，甲公司股东大会审议通过股权激励方案，并确定了授予价格，但未确定拟授予股份的激励对象及股份数量，股东大会授权董事会确定具体激励对象及股份数量。20X1年 12月 1日，甲公司董事会确定了具体激励对象及股份数量，并将经批准的股权激励方案与员工进行了沟通并达成一致。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 2、授予日的确定（续）

**分析：**本例中，甲公司股权激励方案虽于 20X1年 10月15日获得股东大会批准，但该日并未确定拟授予股份的激励对象及授予股份数量，不满足授予日定义中“获得批准”的要求，即“企业与职工就股份支付的协议条款或条件已达成一致”。20X1年 12月 1日，甲公司董事会确定了股权激励对象及授予股份数量，该日企业与职工就股份支付的协议条款或条件已达成一致。因此，该股份支付交易的授予日应为 20X1年 12月 1日。授予股份的公允价值应当以授予日授予股份的市场价格为基础，同时考虑授予股份所依据的条款和条件（不包括市场条件之外的可行权条件）进行调整，但不应考虑在等待期内转让的限制，因为该限制是可行权条件中的非市场条件规定的。

**分析依据：**《企业会计准则第 11号——股份支付》第五条等相关规定。《企业会计准则讲解 2010——股份支付》第 181页至第 184页相关内容。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 3、授予限制性股票

甲公司于 20X1年 7月向公司高级管理人员、技术骨干等激励对象授予 500万股限制性股票，授予价格为 5元/股，锁定期为 3年。激励对象如果自授予日起为公司服务满 3年，且公司年度净利润增长率不低于 10%，可申请一次性解锁限制性股票。

情形一，第一类限制性股票。激励对象在授予日按照授予价格出资购买限制性股票；待满足可行权条件后，解锁限制性股票；若未满足可行权条件，甲公司按照授予价格 5元/股回购限制性股票。

情形二，第二类限制性股票。激励对象在授予日无须出资购买限制性股票；待满足可行权条件后，激励对象可以选择按授予价格 5元/股购买公司增发的限制性股票，也可以选择不缴纳认股款，放弃取得相应股票。





# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 3、授予限制性股票（续）

**分析：**对于第一类限制性股票，甲公司为获取激励对象的服务而以其自身股票为对价进行结算，属于以权益结算的股份支付交易。甲公司应当在授予日确定授予股份的公允价值。在等待期内的每个资产负债表日，甲公司应当以对可行权的股权数量的最佳估计为基础，按照授予日授予股份的公允价值，将当期取得的服务计入相关成本或费用和资本公积。授予日授予股份的公允价值应当以其当日的市场价格为基础，同时考虑授予股份所依据的条款和条件（不包括市场条件之外的可行权条件）进行调整，但不应考虑在等待期内转让的限制，因为该限制是可行权条件中的非市场条件规定的。对于因回购产生的义务确认的负债，应当按照《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》相关规定进行会计处理。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 3、授予限制性股票（续）

**分析（续）：**第二类限制性股票的实质是公司赋予员工在满足可行权条件后以约定价格（授予价格）购买公司股票的权利，员工可获取行权日股票价格高于授予价格的上行收益，但不承担股价下行风险，与第一类限制性股票存在差异，为一项股票期权，属于以权益结算的股份支付交易。在等待期内的每个资产负债表日，甲公司应当以对可行权的股票期权数量的最佳估计为基础，按照授予日股票期权的公允价值，计算当期需确认的股份支付费用，计入相关成本或费用和资本公积。采用期权定价模型确定授予日股票期权的公允价值的，该公允价值包括期权的内在价值和时间价值，通常高于同等条件下第一类限制性股票对应股份的公允价值。

**分析依据：**《企业会计准则第 11号——股份支付》第二条、第四条、第六条等相关规定；《企业会计准则解释第7号》第五部分相关规定；《企业会计准则讲解 2010——股份支付》第 183页至第 189页相关内容。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 4、“大股东兜底式”股权激励计划

甲公司实施一项股权激励计划，甲公司按照公允价值从二级市场回购甲公司股票并授予自愿参与该计划的员工，授予价格为授予日股票的公允价值，激励对象在甲公司服务满3年后可以一次性解锁所授予的股份。该股权激励计划同时约定，甲公司控股股东对员工因解锁日前股票价格变动产生的损失进行兜底，即甲公司股票价格上涨的收益归员工所有，甲公司股票价格下跌的损失由甲公司控股股东承担且以现金支付损失。

**分析：**本例中，甲公司控股股东承担了甲公司员工因股票价格下跌而产生的损失，属于企业集团与职工之间发生的交易；该交易安排要求员工为获得收益（享有股票增值收益且不承担贬值损失）连续3年为公司提供服务，因此该交易以获取员工服务为目的；该交易的对价与公司股票未来价值密切相关。综上，该交易符合股份支付的定义，适用股份支付准则。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 4、“大股东兜底式”股权激励计划（续）

**分析（续）：**控股股东交付现金的金额与甲公司股票价格下行风险相关，该股份支付属于为获取服务承担以股份为基础计算确定的交付现金的交易，在控股股东合并报表中，应当将该交易作为现金结算的股份支付处理。甲公司作为接受服务企业，没有结算义务，应当将该交易作为权益结算的股份支付处理。

**分析依据：**《企业会计准则第 11 号——股份支付》第二条、第五条、第六条、第十一条、第十二条和第十三条等相关规定；《企业会计准则解释第 4 号》相关规定；《企业会计准则讲解 2010》第 181 页相关内容。



# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 5、以首次公开募股成功为可行权条件

甲公司实际控制人设立员工持股平台（有限合伙企业）以实施一项股权激励计划。实际控制人作为该持股平台的普通合伙人将其持有的部分甲公司股份以名义价格转让给持股平台，甲公司员工作为该持股平台的有限合伙人以约定价格（认购价）认购持股平台份额，从而间接持有甲公司股份。该股权激励计划及合伙协议未对员工的具体服务期限作出专门约定，但明确约定如果自授予日至甲公司成功完成首次公开募股时员工主动离职，员工不得继续持有持股平台份额，实际控制人将以自有资金按照员工认购价回购员工持有的持股平台份额，回购股份是否再次授予其他员工由实际控制人自行决定。

**分析：**本例中，甲公司实际控制人通过持股平台将其持有的部分甲公司股份授予甲公司员工，属于企业集团内发生的股份支付交易。接受服务企业（甲公司）没有结算义务，应当将该交易作为权益结算的股份支付处理。





# 财政部发布股份支付准则应用案例

## 5、以首次公开募股成功为可行权条件（续）

**分析（续）：**根据该股权激励计划的约定，甲公司员工须服务至甲公司成功完成首次公开募股，否则其持有的股份将以原认购价回售给实际控制人。该约定表明，甲公司员工须完成规定的服务期限方可从股权激励计划中获益，属于可行权条件中的服务期限条件，而甲公司成功完成首次公开募股属于可行权条件中业绩条件的非市场条件。甲公司应当合理估计未来成功完成首次公开募股的可能性及完成时点，将授予日至该时点的期间作为等待期，并在等待期内每个资产负债表日对预计可行权数量作出估计，确认相应的股权激励费用。等待期内甲公司估计其成功完成首次公开募股的时点发生变化的，应当根据重估时点确定等待期，截至当期累计应确认的股权激励费用扣减前期累计已确认金额，作为当期应确认的股权激励费用。

**分析依据：**《企业会计准则第 11 号——股份支付》第五条和第六条等相关规定；《企业会计准则解释第 4 号》第七部分相关规定；《企业会计准则讲解 2010》第 187 页至第 189 页相关内容。



# IFRIC议程决定

国际财务报告准则解释委员会（IFRIC）于2002年3月成立，对IFRS下的实务问题提供解释和指引，并定期发布议题的最终议程决定 (final agenda decision)。

最近发布了3项IFRIC议程决议：

## 1、云计算服务合同中的配置或定制成本（《国际会计准则第38号——无形资产》）

企业将云计算解决方案是为一项服务合同进行会计核算，并就配置或定制云计算解决方案发生了大额前期成本。企业是应将该等前期成本进行资本化还是费用化处理？



# IFRIC议程决定

最近发布了3项IFRIC议程决议（续）：

## 2、将福利归属于服务期间（《国际会计准则第19号——雇员福利》）

企业某一特定福利计划应归属于哪些服务期间？

根据计划条款：

- 雇员在达到规定退休年龄时有权领取一次性福利金，前提是在他们达到退休年龄时受雇于该企业；且
- 雇员有权享有退休福利金的金额取决于雇员在达到退休年龄前在该企业的服务年限，并以特定的连续服务期间为上限。



# IFRIC议程决定

最近发布了3项IFRIC议程决议（续）：

## 3、对实际利率产生的现金流量变动进行套期（《国际财务报告准则第9号——金融工具》）

当风险管理目标为“固定”实际现金流量时，如何应用IFRS9中的套期会计？由于实际利率而非名义利率变化产生的现金流量变动进行套期是否可以作为现金流量套期处理？更具体而言，该问题描述了一种事实情况，企业持有参考基准利率（如LIBOR）的浮动利率工具，其进行通货膨胀指数掉期（将浮动利率工具的可变现金流互换为基于通货膨胀指数的可变现金流）。企业是否可以将可变利息支付金额变化和实际利率变化引起的变化的掉期指定现金流量套期关系？

您还可以观看毕马威国际准则小组就近期会议上讨论的重要议题新近发布的[IFRS Today](#)视频。



# 修订单一交易产生的资产和负债的递延所得税

发布日期：2021年5月7日

监管机构：国际会计准则理事会（the IASB Board）

生效日期：2023年1月1日，允许提前采用

IASB发布了对《国际会计准则第12号》的针对性修订——《与单一交易产生的资产和负债有关的递延所得税》，阐明了企业应该如何核算某些例如租赁和弃置义务准备等交易的递延所得税。该项修订缩小了初始确认豁免的适用范围，规定该豁免不得适用于会产生金额相同且方向相反的暂时性差异的交易。因此，企业需要为初始确认租赁和弃置义务准备时产生的暂时性差异确认一项递延所得税资产和一项递延所得税负债。

请参阅毕马威国际准则小组发布的网页文章（[英文版](#)/[中文版](#)）了解更多信息，该文章考虑了修订带来的潜在影响，并提供示例说明企业如何应用这些修订以及过渡要求。





# 非财务信息报告鉴证的新指引 (审计与鉴证)

发布日期：2021年4月6日

监管机构：国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）

生效日期：立即生效

IAASB发布了《关于将ISAE3000（修订版）应用于扩展外部报告鉴证业务的非强制性指引》，该指引应对的是利益相关方在应用《国际鉴证业务准则第3000号（修订版）——历史财务资料审计或审阅以外的鉴证业务》时经常遇到的十个主要挑战。该指引促进了ISAE3000（修订版）在扩展外部报告鉴证业务中得以一致且高质量应用。



# 《质量管理准则》的实施 (审计与鉴证)

发布时间：2021年4月

监管机构：国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）

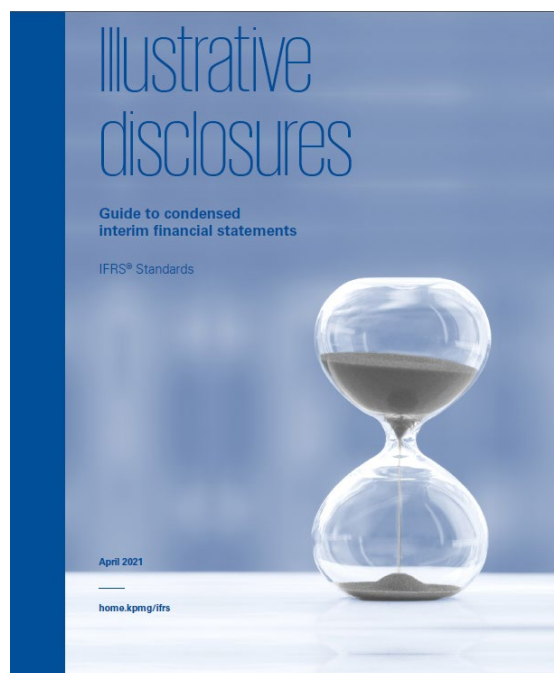
生效日期：2022年12月15日

IAASB更新了新的及修订的质量管理准则的实施计划。计划解释了利益相关方预期可以获得的实施资料、涵盖的主题和预期的时间安排。此外，国际审计与鉴证准则理事会还发布了一个新的视频，阐述了企业在准备实施该等准则时的考虑因素。



# 中期财务版本披露范本及披露资料一览表

毕马威国际准则小组发布了《披露范本》和《披露资料一览表》  
(英文版)，帮助您的客户根据国际财务报告准则编制2021年中期财务报表。



# COVID-19对中期财务报表有何影响？

新型冠状病毒肺炎（COVID-19）疫情持续以不同的方式为企业带来影响。与上一年度财务报表相比，企业在2021年中期报告期间可能会呈现出改善或恶化的情况，这取决于企业所处的行业和经济环境。具体而言，新型冠状病毒肺炎疫情对中期财务报表有何影响？请参加毕马威国际准则小组发布的网络文章（[英文版](#)/[中文版](#)），了解更多信息。



# 毕马威解读：购入贷款的会计处理

贷款组合出售和购入是许多银行对其投资组合进行合理调整的常见方式。然而，这些交易往往会引发一些潜在的复杂会计问题。3月更新的刊物《购入贷款的会计处理》([英文版](#)/[中文版](#)) 考虑了一些在直接或通过企业合并购入贷款时可能出现的问题，并提供了实务案例、分析和见解。





# 毕马威解读：IFRS 17 — 保险合同

IASB于2020年6月25日发布了修订版《国际财务报告准则第17号 — 保险合同》（IFRS 17），生效日期为2023年1月1日。IFRS 17对现行保险会计实务引入了根本性的变动，给保险公司带来了重大的挑战 and 新的机遇。2020年版《国际财务报告准则的最新发展》（[中文版](#)）给出了修订版准则概览，及其将如何影响保险公司的财务报表。希望本刊物能帮助您应对实施这一复杂准则的挑战，并了解可能存在的一些潜在机遇，以确保您和您的企业为2023年做好充分准备。



# 02 未来发展



# 企业财务通则（公开征求意见稿）

4月25日，财政部发布了《企业财务通则（公开征求意见稿）》向社会公开征求意见。为规范企业财务行为，防控财务风险，指导企业加强价值管理，保护企业及其相关方的合法权益，根据《中华人民共和国公司法》《中华人民共和国会计法》等有关法律规定，财政部对《企业财务通则》进行了修订，起草了《企业财务通则（公开征求意见稿）》。

意见反馈截止日期为2021年5月31日。



# 理财产品会计核算指引（试行）（征求意见稿）

2020年8月20日，中国银行业协会财务会计专业委员会发布了《理财产品会计核算指引（试行）》（征求意见稿）向社会公开征求意见。为落实资管新规及配套细则的要求，推动银行理财业务规范健康发展，中国银行协会财务会计专业委员会与理财业务专业委员会分别开展了《理财产品会计核算指引》及《商业银行理财产品估值指引》的研究和编制工作。目前《理财产品会计核算指引（试行）》编制工作已全部完成。

意见反馈截止日期为2020年9月11日。





# 征求意见稿——IFRS披露要求——试点方法

3月25日，理事会发布了一份征求意见稿——国际财务报告准则中的披露要求——试点方法（对《国际财务报告准则第13号》和《国际会计准则第19号》的拟议修订）（[英文版](#)），其中包括用于理事会在未来更有效制定个别国际财务报告准则中披露要求的拟定指引。该征求意见稿亦以《国际财务报告准则第13号——公允价值计量》和《国际会计准则第19号——雇员福利》作为试点，示范说明如何纳入相关拟议指引。

理事会网站发布了新闻稿、简介文件及一段短视频，以介绍相关建议。

理事会及香港会计师公会（HKICPA）正在就该征求意见稿公开征求意见，截止日期分别为10月21日及8月31日。

请参阅毕马威国际准则小组发布的网页文章（[英文版](#)/[中文版](#)）了解更多信息。





# 征求意见稿——缺乏可兑换性

4月20日，理事会发布了一份征求意见稿——缺乏可兑换性（[英文版](#)），对《国际会计准则第21号——汇率变动的的影响》作出建议修订，以帮助企业确定一种货币是否可以兑换成另一种货币，当缺乏可兑换性并非暂时性情况，应使用何种即期汇率。

理事会及香港会计师公会正在就该征求意见稿公开征求意见，截止日期分别为9月1日及7月30日。

请参阅毕马威国际准则小组发布的网页文章（[英文版](#)）了解更多信息。



# 征求意见稿——管理层评论

5月27日，理事会发布了一份征求意见稿——《管理层评论》（[英文版](#)），阐述理事会就编制管理层评论而建议的全新框架。

拟议框架是对《国际财务报告准则实务公告第1号——管理层评论》的重大修订。它对叙述性报告进行创新改革，使公司能够将投资者评估公司长期前景所需要的信息（例如有关公司无形资源和关系的信息）集中列示。理事会的设想是，企业能够将拟议框架与本国的报告要求或与涉及特定主题的框架（例如可持续性事项）结合使用。

理事会及香港会计师公会正在就该征求意见稿公开征求意见，截止日期分别为11月23日及10月8日。



# 拟议更新——《国际财务报告准则分类标准》

4月21日，理事会提议更新《国际财务报告准则分类标准》（[英文版](#)），其中包括对要素的修改，以反映新的及修订后的《披露要求——会计政策的披露》（对《国际会计准则第1号》和《国际财务报告准则实务公告第2号》的修订）及《会计估计的定义》（对《国际会计准则第8号》的修订）。对《分类标准》的拟议更新提出意见的截止日期为6月21日。



# 意见征询稿——第三次议程咨询

3月31日，理事会启动了其第三次议程咨询，并已发布《意见征询稿》（[英文版](#)），对其未来工作计划的战略方向和总体平衡寻求意见。

理事会及香港会计师公会正在就该意见征询稿公开征求意见，截止日期分别为9月27日及8月10日。

请参阅毕马威国际准则小组的网页文章（[英文版](#)/[中文版](#)），了解此意见征询稿的概况。



## 延长反馈期限——管制资产和管制负债（征求意见稿）

如2021年第一季度财会发展回顾所作介绍，2021年1月28日，理事会提议拟定一项新的国际财务报告准则——管制资产和管制负债（征求意见稿）。根据拟定建议，相关企业将确认管制资产、管制负债、管制收入和管制费用，从而可以将其因在一段期间内提供商品或服务而有权获得的总补偿确认在提供商品或服务当期报告的财务业绩中。

3月23日，理事会决定将管制资产和管制负债（征求意见稿）的反馈期限延长30天，至7月30日。







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 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙)，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。毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙)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](http://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。毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙)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。