

# Laws and Regulations Express (China)

## 法 规 快 讯 (中 国)

### ——证监会发布 2016 年度上市公司年报会计监管报告

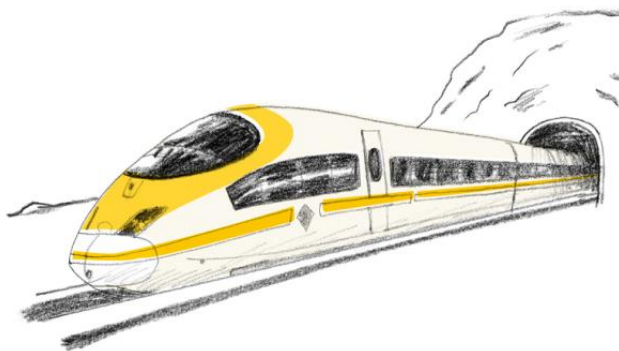
【2017 年第 9 期（总第 243 期）- 2017 年 7 月 18 日】





## 证监会发布 2016 年度上市公司年报会计监管报告

2017 年 7 月 14 日,证监会发布了 2016 年度上市公司年报会计监管报告。就股权投资和企业合并、收入确认、金融工具、公允价值计量、资产减值、非经常性损益、所得税会计、政府补助、其他信息披露和内部控制信息披露等十个方面的问题进行了阐述。



截至 2017 年 4 月 30 日,沪深两市 2016 年已上市的 3,050 家公司(其中 A 股 3,032 家),除\*ST 烯碳未按期披露年报外,其余 3,049 家均按时披露了 2016 年年度财务报告。

年报分析发现,部分上市公司在执行企业会计准则、内部控制规范和财务信息披露规则中存在的主要问题有:资产分类不正确,资产减值计提不充分,资产计量方法运用不恰当;收入确认与计量不符合会计准则和信息披露的规定;递延所得税、非经常性损益、政府补助相关的规定执行不到位;资产减值、持续经营、分部报告、会计政策等信息披露不充分,少数公司财务报告还存在文字表述、附注列示、数据计算、数字勾稽、内容关联方面的简单错误;内控评价报告和内控审计报告未严格遵守相关要求,内部控制缺陷披露不充分,内控信息与年报其他信息披露之间存在不一致等。上市公司和会计师事务所等中介机构应高度重视会计监管报告中提出的问题,不断改进对会计准则等规则的理解和应用水平,及时发现并改正财务报告编制中存在的错误,提高财务信息披露质量。

相关概要如下:

### 一、证监会-2016 年上市公司年报会计监管报告

#### 一、股权投资和企业合并相关问题

关于是否对被投资单位具有重大影响,实务中应结合直接或间接拥有被投资单位的比例、是否在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表等因素进行判断。

非同一控制企业合并中,购买方应在取得控制权日以公允价值重新确认和计量被购买方所有可辨认资产和负债,包括被购买方财务报表中已确认的各项资产和负债,以及被购买方财务报表中原未予以确认的资产和负债,例如内部研发形成的非专利技术、内部产生的品牌等。



非同一控制下企业合并中，购买方应当将合并协议中约定的或有对价作为合并对价的一部分，按照其在购买日的公允价值计入企业合并成本。购买日及后续会计期间对于或有对价的公允价值的计量均应基于标的企业未来业绩预测情况、或有对价支付方信用风险及偿付能力、其他方连带担保责任、货币的时间价值等因素予以确定。

对于因转让土地使用权而缴纳的土地增值税，由于是法定事项，在集团内部转让土地使用权缴纳土地增值税可以抵减未来税金的权利已经成立的情况下，该事项与未实现内部交易损益不同，原则上不应抵销。年报分析发现，部分上市公司将集团内部转让土地使用权缴纳的土地增值税直接按内部交易抵销。需要说明的是，考虑到土地增值税的特殊性，对于并非作为自用的内部土地使用权转让，在预计将减少未来缴纳土地增值税税金的情况下，可以列报为资产。

如按照税法规定，出售方属增值税免税项目，销售自产产品免征增值税，而购入方属增值税应税项目，其购入产品过程中可以计算相应的增值税进项税额用于抵扣。由于税项是法定事项，在集团内部企业间进行产品转移时，进项税抵扣的权利已经成立，原则上不应抵销，在合并报表层面体现为一项资产。考虑到进项税抵扣权利相对应的收入是建立在加工后的产品最终对外销售的基础上的，在合并财务报表中可以确认为一项递延收益，随着后续加工后的产品完成对外销售时再转入损益中确认。年报分析发现，部分公司没有考虑该类集团内交易增值税进项税额的特殊性，导致合并报表层面的抵销和列报不正确。

## 二、收入确认问题

年报分析发现，部分上市公司在供应商与客户商谈确定所需商品规格、数量及采购单价后，分别与供应商和客户签订购销合同，公司并不承担任何与商品相关的风险，销售合同款中与商品价款相关的部分，主要是代供应商向客户收取价款，相应地，这部分业务的毛利率较低，个别公司毛利率不足 1%。在此类业务中，上市公司没有考虑其在该项交易安排中是否承担转让商品的主要责任、在转让商品之前或之后是否承担了商品的主要风险，判断其是主要责任人还是代理人，而是将合同价款中实质上代供应商向客户收取的价款也确认为销售收入。

年报分析发现，个别上市公司销售会员卡取得的收入，仅由于会员在会员期内得到各种服务还需另行付费，即在收到款项并开具发票时就一次性全额确认收入，而没有进一步考虑会员费是否能使会员以低于非会员的价格取得商品或服务等因素。如果销售会员卡取得的收费实质上是与未来提供的商品或服务相关，应在未来提供商品或服务的期限内分期确认收入。

## 三、金融工具确认、计量与披露问题

年报分析中发现，个别上市公司存在对联营企业的投资，除按净资产比例分享收益



外，被投资方承诺年投资回报平均不低于约定的固定收益。根据金融工具准则的规定，对该被投资企业的投资是一项复合资产，其中包含金融资产和长期股权投资，在初始确认时不应全部确认为长期股权投资，应当将未来确定可收回的金额确认为应收款项，并以摊余成本法进行后续计量。

年报分析发现，个别上市公司确认的贷款类金融资产中存在转股权，与主债务合同不存在紧密关系，该资产整体也没有被指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，但公司将贷款整体认定为对外借款，并仅因为转股权具有不确定性而未将其分拆出来作为单独的衍生工具处理。

个别上市公司终止确认了未到期已贴现的商业承兑汇票，但未披露由商业承兑汇票本身的追索权导致的信用风险是否完全转移等关键信息。

#### 四、公允价值计量问题

根据企业会计准则的规定，企业因处置部分股权投资等原因丧失控制权的，在编制合并财务报表时，对于剩余股权，应当按照其在丧失控制权日的公允价值进行重新计量。如果剩余股权不存在活跃市场报价，不应简单根据股权处置交易价格确认剩余股权的公允价值，还应综合考虑活跃市场中类似资产的报价、非活跃市场中相同或类似资产的报价等相关信息，并在此基础上考虑控制权溢价、少数股权折价等因素对公允价值进行合理估计。

#### 六、非经常性损益相关问题

根据解释性公告 1 号的规定，对于以现金结算的股份支付，企业应当在等待期内的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，确认为当期成本费用，属于经常性损益；在可行权日之后，企业需将应付职工薪酬的公允价值变动计入当期公允价值变动损益，属于非经常性损益。

正常经营情况下，企业取得业绩补偿款不具有持续性，根据解释性公告第 1 号的规定应确认为非经常性损益。同时，因并购重组产生的商誉，其减值与企业的其他长期资产（例如固定资产、无形资产等）减值性质相同，属于企业日常经营活动产生，应作为企业的经常性损益。

## 二、证监会-2015 年上市公司年报会计监管报告

### 一、与股权投资相关的问题

### 二、收入确认



- 三、职工薪酬
- 四、金融工具
- 五、所得税会计
- 六、资产减值
- 七、股份支付
- 八、内部控制信息披露
- 九、其他披露问题

更多详细内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业标准部沟通，谢谢！

**附件 1：**证监会-2016 年上市公司年报会计监管报告 201707

**附件 2：**证监会-2015 年上市公司年报会计监管报告 201609

**附件 3：**证监会-2014 年上市公司年报会计监管报告 201510

**附件 4：**证监会-2013 年上市公司年报会计监管报告 201409