

# 会计及评估监管工作通讯

2024 年第 1 期（总第 55 期）

北京证监局

2024 年 3 月

## 【法规动态】

2023 年第四季度发布的主要监管法规和要求

## 【监管动态】

- 证监会、财政部公示《2022 年度会计师事务所从事证券服务业务有关信息》
- 北京证监局召开辖区 2023 年年报审计监管工作会
- 北京证监局关于 2023 年年报审计的监管提示
- 北京辖区 2023 年度审计评估机构检查情况通报

## 【警钟长鸣】

2023 年第四季度辖区审计与评估机构处理处罚情况

## 【风险提示】

新增处理处罚中审计与评估机构存在的突出问题

## 【行业交流】

《公开发行证券的公司信息披露编报规则第 15 号——财务报告的一般规定（2023 年修订）》解读（德勤华永会计师事务所、致同会计师事务所、天职国际会计师事务所供稿）

【行业交流】栏目征稿启事：欢迎业内机构、人员来文交流，投稿邮箱 [bjkuaiji@csrc.gov.cn](mailto:bjkuaiji@csrc.gov.cn)，邮件标题请注明“监管工作通讯行业交流投稿”。

## 【法规动态】

### ● 四部委联合发布《关于严格执行企业会计准则 切实做好企业 2023 年年报工作的通知》

2023 年 12 月 19 日，证监会、财政部、国务院国资委、金融监管总局联合发布了《关于严格执行企业会计准则 切实做好企业 2023 年年报工作的通知》(财会〔2023〕29 号)，深入贯彻落实党的二十大精神和《中共中央办公厅 国务院办公厅关于印发<关于进一步加强财会监督工作的意见>的通知》《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序 促进注册会计师行业健康发展的意见》(国办发〔2021〕30 号)有关要求，强化国家统一的会计制度的贯彻实施，加大对企业会计准则实施环节的管理和指导力度，督促相关企业和会计师事务所严格执行企业会计准则，扎实做好 2023 年年报工作。

### ● 财政部发布《关于印发<企业会计准则解释第 17 号>的通知》

2023 年 11 月 9 日，财政部发布《关于印发<企业会计准则解释第 17 号>的通知》(财会〔2023〕21 号)，深入贯彻实施企业会计准则，解决执行中出现的问题，保持企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同。该解释自 2024 年 1 月 1 日起生效。

### ● 财政部发布《关于严禁会计师事务所以或有收费方式提供审计服务的通知》

2023 年 11 月 20 日，财政部发布《关于严禁会计师事务所以或有收费方式提供审计服务的通知》(财会〔2023〕25 号)，要求会计师事务所切实增强独立性，禁止或有收费行为，避免因利益冲突对审计质量产生不利影响。

- **证监会、财政部联合发布《关于强化上市公司及拟上市企业内部控制建设 推进内部控制评价和审计的通知》**

2023年12月15日，证监会、财政部联合发布《关于强化上市公司及拟上市企业内部控制建设 推进内部控制评价和审计的通知》（财会〔2023〕30号），深入贯彻落实党的二十大精神和中央办公厅、国务院办公厅印发的《关于进一步加强财会监督工作的意见》以及《国务院关于进一步提高上市公司质量的意见》（国发〔2020〕14号）有关要求，推动上市公司及拟上市企业加强内部控制建设，开展内部控制评价，聘请会计师事务所实施财务报告内部控制审计，不断完善内部治理，提升规范运作水平。

- **证监会印发《公开发行证券的公司信息披露编报规则第15号——财务报告的一般规定（2023年修订）》**

2023年12月22日，证监会印发《公开发行证券的公司信息披露编报规则第15号——财务报告的一般规定（2023年修订）》（证监会公告〔2023〕64号）。主要修订内容包括：明确重要性判断原则，要求公司披露重要性标准确定方法和选择依据；减少冗余信息披露，提升财务报告可读性；压缩模板化披露空间，要求公司结合自身情况充分披露重要会计政策及会计估计；细化重要报表项目附注披露要求，便于投资者充分了解公司情况；增设专节明确研发支出附注信息披露要求，引导市场各方恰当评价公司科技创新能力。

- **证监会印发《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2023年修订）》**

2023年12月22日，证监会印发《公开发行证券的公司信息披露解

释性公告第1号——非经常性损益(2023年修订)》(证监会公告〔2023〕65号)。主要修订内容包括:新增三项非经常性损益判断原则,为公司恰当披露非经常性损益信息提供指引;明确实际执行中存在分歧的问题,减少实务执行争议;完善相关非经常性损益列举项目,提升规则与当前资本市场环境之间的契合性;结合近年企业会计准则和监管规则修订情况完善相关表述,在股份支付、显失公允的交易收益等列举项目上,与发行上市、退市环节有关要求保持一致。

- **中评协制定印发《资产评估专家指引第15号——知识产权侵权损害评估》**

2023年11月23日,中评协印发《资产评估专家指引第15号——知识产权侵权损害评估》(中评协〔2023〕21号),旨在指导资产评估机构及其资产评估专业人员更好地执行人民法院委托的知识产权侵权损害评估业务。

- **中评协制定印发《资产评估专家指引第16号——计算机软件著作权资产评估》**

2023年12月22日,中评协印发《资产评估专家指引第16号——计算机软件著作权资产评估》(中评协〔2023〕23号),供资产评估机构及其资产评估专业人员执行计算机软件著作权资产评估业务时参考。

## **【监管动态】**

- **证监会、财政部公示《2022年度会计师事务所从事证券服务业务有关信息》**

2023年12月13日,证监会、财政部官网公示《2022年度会计师事

务所从事证券服务业务有关信息》，旨在落实《会计师事务所从事证券服务业务信息披露规定》（财会〔2023〕10号）有关规定，提高证券审计市场透明度。公示内容涵盖：（1）2022年度会计师事务所从事证券服务业务的基本信息，包括主要证券服务业务情况、执业人员数量、业务收入数据、处理处罚与民事赔偿信息、以及国际网络情况；（2）2022年度会计师事务所从事股票发行审计、上市公司年报审计、拟挂牌公司审计、挂牌公司年报审计、公开发行公司债券发行人年报审计等业务的基本信息，包括审计客户家数、资产规模总额、主要行业等。

新《证券法》实施以来，证券审计市场格局发生较大变化，从事证券服务业务的会计师事务所大幅增加，证监会联合财政部不断加强会计师事务所信息披露，推动缓解会计师事务所与市场主体之间的信息不对称，客观展现会计师事务所服务能力，便利市场主体科学合理选聘审计机构，促进发挥“优胜劣汰”的市场内生机制效用。会计师事务所应当严格执行《会计师事务所从事证券服务业务信息披露规定》，真实、准确、及时披露证券服务业务相关信息，自觉接受监管和市场监督。

### ● 北京证监局召开辖区 2023 年年报审计监管工作会

2024年2月2日，为深入贯彻落实证监会2023年年报监管相关工作部署，进一步压实会计师“看门人”责任，北京证监局召开辖区2023年年报审计监管工作会，回顾2023年会计审计监管工作情况，分析当前面临的形势和存在的问题，并对下一步重点工作进行部署。在辖区执业的45家会计师事务所的89名首席合伙人、质量管理主管合伙人等现场参会。

### ● 北京证监局关于 2023 年年报审计的监管提示

2024年2月22日，北京证监局官网发布《关于做好北京辖区资本市场2023年年报审计工作的通知》（京证监发〔2024〕50号）。要求各会计师事务所高度重视年报审计工作，扎实筑牢诚信理念和合规底线，持续强化风险意识和质量管理水平，不断加强重点风险领域审计，切实提高2023年年报审计执业水平。通知对7个领域的审计工作要求进行了重点提示。

## ● 北京辖区2023年度审计评估机构检查情况通报

2023年，北京证监局围绕机构质量管理、执业独立性、项目执业质量等重点内容，累计对审计评估机构开展现场检查25家次、涉及执业项目36个，合计对16家次审计评估机构、42人次签字人员采取行政监管措施。前期工作通讯已对检查发现的问题进行了阶段性通报，本期通讯将相关问题接续通报如下。

### 一、审计机构方面

#### （一）质量管理方面

一是审计资源投入不足，个别项目合伙人参与工时较少。二是监控与整改工作欠缺，有的自查项目选取未体现风险导向，有的对内部监控发现的问题整改力度不够。三是项目质量复核记录简单，还存在交叉复核情形。

#### （二）独立性方面

一是个别IPO项目存在或有收费安排。二是存在员工或主要近亲属买卖审计客户股票的情况，管控机制未有效建立。三是内幕信息知情人管理制度不健全。四是审计轮换管理不到位。五是未建立非鉴证服务相关独立性管控制度并实施有效管理。六是独立性管理体系不完善、日常

监控有效性不足，存在对拥有重大间接经济利益的情形考虑不全、未按规定及时准确申报投资行为、独立性确认文件签署时间较晚等情况。七是部分审计项目存在逾期收费，未采取适当的防范措施予以应对。

### （三）项目执业方面

#### 1.风险评估方面

一是未审慎确定重要性水平，连续审计业务未记录重要性水平确认基准发生变化的原因及合理性，未评估重要性水平的较大变动对审计工作的影响。二是未恰当运用重要性水平，未根据集团层面实际执行的重要性水平来识别集团层面重大账户；在识别母公司的重大账户时，错误使用了集团层面实际执行的重要性水平。三是确定重要组成部分依据不足，未记录个别组成部分达到标准但未识别为重要组成部分的原因。四是风险评估程序执行不到位，未对重要组成部分相关业务循环执行了解和穿行测试工作；未执行会计分录测试程序，未充分考虑应对管理层凌驾于控制之上的风险。

#### 2.控制测试方面

一是未对重要组成部分的业务活动设计和实施控制测试。二是在部分业务循环的控制测试中，未能根据控制发生频率抽取足够的样本以获取充分的审计证据。三是未对部分控制测试偏差进行记录、分析并实施进一步审计程序。四是未充分执行与应收款项预期信用损失确认相关的控制测试。五是部分计划执行的控制测试程序实际未执行，调整情况及原因未在底稿中记录。

#### 3.实质性程序方面

一是对坏账准备计提比例的审计程序不充分，未充分关注应收账款

信用风险组合划分、应收账款核销的合理性。二是对发出商品及在产品存在性认定相关的细节测试程序执行不到位，对存货跌价准备计提的复核程序执行不到位。三是未根据审计报告披露的关键审计事项应对措施执行相关分析性复核程序；收入确认会计政策复核程序不到位；未解释并记录大额收入冲回审计调整的原因和合理性。四是未对开发支出转入无形资产是否满足资本化条件进行分析说明；未执行资本化研发人员成本细节测试；未分析无形资产摊销费用、租赁费用计入研发费用的合理性等。五是在执行商誉审计程序时，未充分关注管理层专家工作结论用作审计认定的适当性。六是未对公允价值确定依据的合理性进行分析；未记录后续公允价值计量依据发生变化的合理性和原因；未关注并分析冲突审计证据。

#### 4. 审计工作底稿方面

一是未归档项目质量复核记录。二是部分审计工作底稿缺乏逻辑性，重要账户识别、风险等级认定等在相关审计底稿间记录不一致。三是部分审计底稿记录不准确、审计计划描述与公司实际情况不符、个别审计程序表记录与实际执行情况不符等。

## 二、评估机构方面

对营运资金、营业收入预测等重要参数取值的合理性分析不足。在改变资产周转率的选取方法时，未获取相关支持证据；在预测数据与上年度获取资料差异较大的情况下，未关注并分析其合理性。

对未经审计的财务数据未进行专项风险分析或采取应对措施；未对表外资产、负债履行识别辨认程序。

评估报告披露不准确，披露的评估模型与实际做法不一致；未明确



相关评估报告使用有效期。

## 【警钟长鸣】

2023年第四季度，证监会及其派出机构对北京辖区会计师事务所合计下发行政处罚决定书6份，涉及会计师事务所6家次、注册会计师18人次；下发行政监管措施39份，涉及会计师事务所34家次、注册会计师84人次。

2023年第四季度，证监会及其派出机构对北京辖区资产评估机构下发行政处罚决定书2份，涉及资产评估机构2家次、资产评估师4人次；下发行政监管措施6份，涉及资产评估机构6家次、资产评估师12人次。

## 【风险提示】

根据辖区会计师事务所、资产评估机构被采取行政处罚或行政监管措施情况，归纳其中典型案例，提示各机构重点关注。

### 案例1：审计独立性缺失

注册会计师对A公司年报审计时，在与A公司签订审计业务约定书之外，另行签订咨询服务合同，约定以出具无保留意见审计报告为付款条件的或有收费，违反独立性要求。

### 案例2：风险评估应对措施执行不到位

注册会计师对B公司进行年报审计时，在审计策略与风险评估阶段将“控股股东股票质押率过高”识别为重大错报风险，在制定审计计划时认定存在舞弊的重大动机，并将“资金占用担保情况”识别为可能存

在较高重大错报风险的领域。但会计师未严格执行访谈、询问董事会秘书了解控股股东质押股票的风险及应对举措，未执行了解控股股东的个人财产及信誉状况等应对措施，最终未能结合其他审计程序发现关联方非经营性资金占用的问题。

### **案例 3：对上年度保留意见所涉事项的审计存在缺陷**

前任注册会计师对 C 公司上年度财务报表出具了保留意见的审计报告，形成保留意见的基础涉及预付账款、其他应收款、其他非流动金融资产等事项。现任注册会计师对上述保留意见涉及事项的审计存在缺陷，未能实施恰当的审计程序，未就相关预付款项的实际用途获取充分、适当的审计证据，未就相关金融资产涉及的投资及转让事项的真实性及合理性保持职业怀疑并获取充分、适当的审计证据。

### **案例 4：项目质量控制执行不到位**

注册会计师在 D 公司年报审计项目质量控制过程中，对政府补助事项的复核程序执行明显不到位。未考量 D 公司在当地承建文旅项目与其获取大额政府补助之间的相关性，未关注到 D 公司在建工程审计底稿收集的文旅项目《合作经营协议》缺失关键性条款，未了解文旅项目建设情况。未审慎复核政府补助列报的恰当性，未对审计证据的充分性和适当性进行审慎判断。

### **案例 5：重要评估程序未有效执行**

资产评估师在对 E 公司拟收购标的的股东全部权益价值进行评估时，将访谈当地主管部门作为土地评估的重要程序，在实际执行过程中，未核实被访谈人员身份，未形成访谈记录，未对访谈结果在资产评估报告中作出真实记载，访谈流于形式。

## 案例 6：利用专家工作相关程序存在缺陷

资产评估师在对 F 公司拟出售的子公司股权项目进行评估时，引用了其他资产评估师出具的单项资产评估报告相关内容和结论，但未获取正式版的单项资产评估报告，未发现所引用的评估报告未加盖签字资产评估师印鉴，未发现所引用的评估报告正文处报告编号与封面报告编号不一致的情形。

### 【行业交流】

本栏目面向辖区从事证券服务业务的会计师事务所和资产评估机构征稿，交流行业发展想法和经验等。仅供行业交流探讨，不代表北京证监局监管意见。

## 《公开发行证券的公司信息披露编报规则第 15 号——财务报告的一般规定（2023 年修订）》解读

随着资本市场改革不断深化，全面实行股票发行注册制正式实施，对公开发行证券的公司（以下简称公司）财务信息披露提出更高要求。原《公开发行证券的公司信息披露编报规则第 15 号——财务报告的一般规定》（以下简称 15 号文）对规范公司财务报告的编制及信息披露行为起到重要作用，但部分规定实际应用中面临一些新情况、新问题。为进一步提高公司财务报告编制质量，中国证监会于 2023 年 12 月 22 日发布了修订后的 15 号文（以下简称 15 号文（2023 年修订）），自公布之日起施行。

本期通讯特邀德勤华永会计师事务所、致同会计师事务所、天职国

际会计师事务所对 15 号文修订内容进行了解读,并将主要观点精选摘编如下。

### **一、强调重要性的判断原则和相关披露（天职国际会计师事务所）**

公司财务报告有相当部分内容涉及到重要性的判断。有效执行重要性原则,使得财务报告内容全面、详略得当、重点突出,才能提升财务信息披露的有效性、有用性。

虽然原 15 号文明确了“公司在编制和披露财务报告时应遵循重要性原则,并根据实际情况从性质和金额两方面判断重要性”。但实务中,对于金额、性质是否重要,如何确定定量、定性的具体标准并无规定,也未要求公司披露其确定的具体重要性标准以及确定的依据和方法。

15 号文(2023 年修订)明确了重要性判断原则,要求公司在编制和披露财务报告时应遵循重要性原则,对于披露事项涉及重要性标准判断的,应披露重要性标准确定方法和选择依据。

关于重要性的判断,应当根据公司所处的具体环境,从性质和金额两方面予以判断,且对重要性的判断标准一经确定,不得随意变更。现行企业会计准则及其应用指南对重要性的判断相关指引非常有限,实务应用存在困难,以下根据国际会计准则理事会于 2017 年 9 月发布的《实务公告第 2 号——作出重要性判断》(Practice Statement 2——Making Materiality Judgements)相关内容,并考虑现行企业会计准则对重要性的基本判断原则编写。

#### **(一) 性质因素的判断**

判断项目性质的重要性,应当考虑该项目在性质上是否属于公司日常活动、是否显著影响公司的财务状况、经营成果和现金流量等因素。

相关性质因素包括，公司各项交易、事项或情况的特征，以及其对财务报表使用者作出决议的影响范围。仅仅满足性质因素，并不一定使财务信息具有重要性，但很可能增加报表使用者对该信息的关注程度。

在作出重要性判断时，公司应同时考虑自身及外部的性质因素。公司自身性质因素是各项交易、事项或情况的特征。此类因素的具体例子包括但不限于：（1）所涉及的关联方关系；（2）非经常性、非标准的交易、事项或情况；（3）趋势的意外变动或变化。外部性质因素是指很可能影响报表使用者决策的，公司交易、事项或情况所处环境的特征，相关例子包括但不限于公司所处地理位置、行业部门或公司运营的经济地位或经济状况。

## （二）数量因素的判断

公司通常根据其财务状况、财务业绩和现金流量，通过考虑交易、事件或情况的影响大小来评估信息是否具有数量上的重要性。公司在评价数量因素时，不仅要考虑财务报表中已确认项目，还要考虑可能影响报表使用者对其财务状况、财务业绩和现金流量总体认知的未确认项目，如或有负债或或有资产。

判断项目金额大小的重要性，应当考虑该项目金额占资产总额、负债总额、所有者权益、营业收入、营业成本、净利润、综合收益等直接相关项目金额的比重或所属报表明列项目金额的比重。

对于上述基准的具体适用范围及具体比例，企业会计准则及其应用指南未作出明确规定，实务中，可参考审计准则及其指南对重要性的相关讲解。在选择基准和某一百分比时，需要运用职业判断。百分比和选定的基准之间存在一定的联系，如经常性业务的税前利润对应的百分比

通常比营业收入对应的百分比要高。百分比无论是高一些还是低一些，只要符合具体情况，都是适当的。

### （三）性质因素和数量因素的关系

公司可以根据一个或多个重要性因素将信息确定为具有重要性。一般来说，适用于特定项目的因素越多，或这些因素越重要，则项目越有可能具有重要性。虽然重要性因素之间没有层级关系，但是，首先评估数量因素，然后评估性质因素，可能是评估重要性的有效方法。如果公司根据交易、事项或情况的金额因素即可认定某项目具有重要性，则不需要再进一步评估其性质因素。但是，仅仅依靠数量因素，通常并不足以得出项目信息不重要的结论，还需要进一步考虑性质因素。

存在性质因素，可能降低数量因素的阈值（比例）。性质因素越重要，则数量因素的阈值（比例）越低。但是，在某些情况下，公司可能认定，尽管存在性质因素，但一项信息并不重要，因为它对财务报表的影响太小，无法合理预期它会影响到报表使用者的决策。

在某些情况下，则可以合理预期一项信息会影响报表使用者的决策，而不管其大小——数量阈值甚至可能会降至零。当有关交易、事项或情况的信息被报表使用者高度关注时，可能发生这种情况。此外，定量评估并不总是可能的，非数字信息只能从定性的角度进行评估。

## 二、增设专节明确研发支出附注信息披露要求（致同会计师事务所）

研发支出资本化时点的判断对于财务报表的影响重大，是监管和报表使用者关注的重要财务指标和信息。为此，15号文（2023年修订）补充了相关信息的披露要求，增设专节对研发支出相关项目的披露信息进行归纳整合。

具体而言，要求公司全面披露研发支出的归集范围、按费用性质披露研发支出费用化和资本化金额、重要的资本化研发项目资本化时点和判断依据、重要外购在研项目资本化或费用化的判断，以及减值测试情况等重要信息，从而引导市场各方恰当评价公司科技创新能力。

此外，由于上述信息涉及重大的会计判断，公司在按照 15 号文（2023 年修订）进行信息披露时，需要关注是否按照准则规定进行了恰当的会计判断和会计处理。例如，研发支出的归集范围口径是否合理，并建立了相关内控支持；资本化研发项目开始资本化的时点的判断、外购在研项目资本化或费用化的判断过程中是否合理划分研究阶段和开发阶段，对于开发阶段的支出在满足资本化条件时予以资本化。

### **三、减少冗余信息披露（致同会计师事务所）**

实务中，公司在披露其基本情况时，有关历史沿革的信息冗长。大部分公司对每一次股权变更都进行详细披露，导致信息大量堆积。对主要经营活动的描述，部分公司照搬营业执照经营范围，而没有重点说明实际的经营业务；或是，描述的主要提供的产品和服务与项目注释的收入明细无法一一对应。

为了减少冗余信息的披露，15 号文（2023 年修订）简化了公司基本情况等披露要求，将原“业务性质”改为“实际从事的经营活动”，从而强调在披露公司基本情况时，应披露“实际从事的经营活动”，而非营业执照中列明的经营范围。公司可简要披露设立、改制、首发上市、关键股权变更等事项，避免堆砌冗长信息。

此外，15 号文（2023 年修订）还对于其他规则已明确要披露的信息不再要求重复披露，提升财务报告可读性。

#### **四、压缩模板化披露空间（天职国际会计师事务所）**

实务中，对于“重要会计政策及会计估计”的披露，大部分公司照搬会计准则，没有结合公司实际的业务和情况进行有针对性的说明，导致披露形式化、模板化。如有些公司不涉及某项业务或涉及金额较小，却仍然对该业务相关的会计政策照搬会计准则进行了详细披露，导致政策披露内容过长。而对于收入、应收款项坏账准备、存货跌价准备等自身业务特征的会计政策却没有充分披露相关确认原则、计量方法及依据，而是简单照搬准则原文。

15号文（2023年修订）明确要求对于收入、应收款项坏账准备、存货跌价准备等各行业、公司间差异较大、个性化较强的会计政策，按照公司实际业务进行个性化的披露，可以有效的解决目前实务中关于披露模板化的突出问题，可以向报表使用者呈现出“不一样的个体”，财务报告在反映公司管理层受托责任履行情况的同时，向投资人等会计信息使用者提供决策有用信息。个性化的披露有助于提高决策的有效性，提升经济资源配置效率，促进市场经济健康、有序发展。

#### **五、细化重要报表项目附注披露要求（德勤华永会计师事务所）**

为保持监管规则协调一致，本次修订结合近年企业会计准则修订与变化，以及资本市场监管规则的调整，细化和完善了部分项目的披露要求，增强报表披露的相关性，针对实务中影响较为广泛的项目如下：

##### **（一）根据会计准则的修订完善相关披露要求**

1.金融工具。根据新金融工具准则，修订了与金融工具相关的披露要求。其中，针对应收款项，应基于信用风险特征，区分单项和组合计提坏账准备，原规定下区分“单项金额重大并单独计提坏账”“单项金



额不重大但单独计提坏账”的情形不再适用。应收款项按照信用风险特征组合计提坏账准备的，应披露组合类别及确定依据。基于账龄确认信用风险特征组合的，应披露账龄计算方法。应收款项按照单项计提坏账准备的，应披露认定单项计提的判断标准。同时，本次修订还明确了前五大应收账款的披露口径，如果对同一客户同时存在应收账款和合同资产的，应将合同资产与应收账款合并计算。

2.收入。除基于新收入准则完善与收入相关的披露要求外，还强调公司应结合实际生产经营特点制定收入确认会计政策，按照业务类型（如建筑施工、贸易等）披露具体收入确认方式及计量方法，同类业务采用不同经营模式涉及不同收入确认方式及计量方法的，应当分别披露，包括识别履约义务、交易价格、履约义务实现方式、主要责任人认定等，涉及重大会计判断的，还应披露具体判断依据。例如，针对贸易业务，有关主要责任人与代理人的判断很可能构成重大会计判断。公司应基于贸易业务的合同条款和业务实质，披露公司在将相关商品转让给客户之前是否取得了控制，其是否承担向客户转让商品的主要责任、是否承担存货风险、是否有定价权等信息。

3.租赁。基于新租赁准则，完善了租赁相关披露要求。例如，承租人对短期租赁和低价值资产租赁进行简化处理的，应披露判断依据和会计处理方法；涉及售后租回交易的，应披露是否满足销售及其判断依据；公司作为生产商或经销商确认融资租赁销售损益的，应分别披露销售收入及销售成本金额；归纳了应在附注中披露的租赁相关的具体信息等。

## （二）强化长期资产减值相关的披露要求

本次修订对除商誉以外的长期资产的减值测试信息进行梳理并统

一规范，只要长期资产本期进行减值测试的，即使未发生减值，仍要求充分披露可收回金额的具体确定方法、减值过程中使用的关键参数及确定依据等重要信息。

针对商誉减值，本次修订对企业会计准则和《会计监管风险提示第8号——商誉减值》的规定进行了整合，细化并完善了商誉减值测试的披露要求，包括需披露商誉所在资产组或资产组组合的构成以及所属经营分部和依据，以及是否与以前年度保持一致，资产组或资产组组合发生变化的，应披露变化前后的构成，以及导致变化的客观事实及依据；可收回金额的具体确定方法、重要假设及关键参数及其确定依据等；业绩承诺的完成情况及其对商誉减值测试的影响等。

### （三）完善现金流量相关的披露要求

现金流量相关的信息可以使报表使用者更加充分地了解公司的支付能力、偿债能力和运营情况等。为此，本次修订也相应增加和完善了与现金流量相关的信息披露要求。例如，针对重要的投资活动，要求分项列示相关收到或支付的现金性质、本期发生额、上期发生额；按照规定以净额列报现金流量的，应披露相关事实情况、采用净额列报的依据及财务影响等。

此外，为了进一步反映公司的偿债能力以及与筹资活动相关的风险，本次修订要求公司分类列示筹资活动产生的各项负债从期初余额到期末余额所发生的变动情况，包括因现金和非现金变动产生的负债的变动。该披露与国际财务报告准则相关披露要求一致，对现金流量表的信息提出了更高的披露要求。

### （四）其他主要披露要求的变化

1.存货。针对组合计提存货跌价准备的情况，本次修订新增各个组合类别及确定依据的披露要求。此外，若公司基于存货的库龄确认可变现净值的，还要求披露各库龄组合可变现净值的计算方法和确定依据。

2.政府补助。本次修订整合了《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第2号——财务报表附注中政府补助相关信息的披露》的内容，进一步完善了政府补助相关的信息披露要求。

3.投资性房地产。对于由其他资产转换为投资性房地产并采用公允价值计量模式的情形，应披露转换的理由、审批程序，以及对损益、其他综合收益的影响。

4.套期。本次修订细化了套期业务的披露要求。针对公司开展套期业务、预期能实现风险管理目标但未应用套期会计的，可结合套期业务情况披露未应用套期会计的原因以及对财务报表的影响，以帮助报表使用者更加全面地了解公司开展的套期业务及风险管理效果。

5.保密。强调公司在编制和披露财务报告时应当严格遵守保密相关法律法规，强化了公司在年报披露中的保密责任。