KPMG

# 财务报告热点专题：新冠状病毒不确定时期的中期报告

**第 4 期 | 2020 年 7 月**

对于以 12 月末作为报告年度的主体，2020 年中期报告期间将是主体反映资产和负债以及收入和费用的确认和计量受到新型冠状病毒肺炎（COVID-19）疫情影响的首个期间。疫情以不同方式、不同程度影响着各个主体。由于经济前景和经营状况变化迅速，因此按照《国际会计准则第 34 号 / 香港会计准则第 34 号 —— 中期财务报告》（IAS 34 / HKAS 34 *Interim Financial Reporting*）编制的简明中期财务报告，可能需要就自上一年度财务报表以来这段期间提供比以往更多的更新信息。本期财务报告热点专题将重点讲述某些相关的披露注意事项，帮助主体更好地沟通传达疫情对企业的整体财务影响。

下图是 2020 年中期报告需重点关注的披露事项。

## 中期报告

## 披露关注事项

关于疫情对企业财务方面的重大影响，主体是否妥善提供了及时且可理解的信息？

披露信息是否中立且连贯统一（与中期报告内的其他信息具有明确关联）？

### 1 重大事项和交易

中期报告是否充分反映了对理解主体自上一年度报告期末以来财务状况或业绩的变化具有重要性的事项和交易？

例如，考虑以下事项：

- 持续经营评估
- 租金减让
- 政府补助
- 合同修改
- 债务 / 股权交易
- 准备
- 其他非经常项目

### 2 风险变化

中期报告是否充分提供了以下事项的最新信息，包括主体所面临主要风险的关键变化、相关的风险管理措施，尤其是疫情之后的风险变化和风险管理措施？例如，考虑以下事项：

- 金融风险敞口，例如，信用风险、流动性风险和市场风险
- 与持续经营有关的重大不确定性
- 资本管理目标和政策

### 3 重大判断和估计变更

中期报告是否提供了足够可靠的最新信息，包括所采用的重大判断、估计不确定性的来源，以及作出的其他假设？

披露信息能否帮助使用者了解估计不确定性的程度，以及已确认金额对于关键假设的合理可能变化的敏感性？

例如，考虑以下事项：

- 公允价值计量
- 减值测试
- 负债计量
- 收入确认

© 2020 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

## 对简明中期财务报表中可能受疫情影响的说明性附注的特殊考虑

《国际会计准则第 34 号》/《香港会计准则第 34 号》是以原则为基础的准则。主体编制简明中期财务报告所基于的前提是，报告使用者可以查阅该主体最近一期的年度财务报表。因此，中期财务报告重点关注的是，对了解主体自上一年度财务报告期末以来财务状况和业绩的变化具有重要性的事项和交易，而主体应当考虑上一年度财务报表中披露的信息是否仍然具有相关性。

下表列示了可能需要就疫情影响进行信息更新的说明性附注。并非下列所有项目均适用于所有主体，管理层应根据具体情况来判断，以提供重要信息为优先考量。另外，该列表并未包括所有事项，管理层应考虑是否还有其他影响需要披露，例如，某些主体应说明暂时性业务增长在疫情缓解后可能无法持续。

| 领域 | 主要的披露和列报考虑事项 | 参考索引 |
|---|---|---|
| **编制基础** | *重大事项和交易*<br>• 就持续经营假设的适当性提供叙述性描述，考虑因素包括：疫情后续影响的不确定性，政府健康措施的范围、程度和持续时间，以及在中期期间疫情对经济和资产价格波动的影响；同时描述主体当前和预期的盈利能力、债务偿还时间表以及替代融资的潜在来源。<br>*风险变化*<br>• 尽可能结合主体的具体情况来披露与持续经营有关的重大不确定性，使财务报表使用者能够了解该等不确定性将如何及何时得以明确，以及这些不确定性对于主体的资源、运营能力、流动性和偿付能力的影响。<br>*重大判断和估计变更*<br>• 管理层得出“主体的持续经营能力不存在重大不确定性”这一结论所涉及的重大判断。 | I/HKAS 34.15; I/HKAS 1.4, 25-26, 122 |
| **金融工具** | *重大事项和交易*<br>• 金融资产减值损失的确认及减值损失的转回。<br>• 在报告期末当天或之前尚未补救的贷款违约或违反贷款协议的情况，并因此导致在财务状况表中负债列报为流动负债或非流动负债发生改变。<br>• 债务和权益证券的发行、回购和偿付。<br>• 在性质、规模或发生率等方面异常且对金融工具构成影响的项目的性质和金额，例如，修改当前的合同安排，出售以摊余成本计量并按照“持有以收取”业务模式进行管理的金融资产。 | I/HKAS 34.15, 15B(b) 及 (i), 15C, 16A(c) 及 (e), I/HKFRS 7.20(a)(vi)及 I/HKAS 1.69 |

© 2020 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

| 领域 | 主要的披露和列报考虑事项 | 参考索引 |
|---|---|---|
| **金融工具（续）** | *风险变化*<br>• 增加对金融工具所产生流动性风险的定性和定量披露，并突出主体应对疫情影响的措施。例如：<br>- 说明主体如何调整流动性风险的管理方式以应对当前困难的经济状况，包括使用其他来源的资金以及银行授信的可获取性（不论是否已取得融资承诺）；<br>- 主体具有哪些负债，以及有哪些资金和投资可用于履行这些义务；<br>- 主体可用的借款和银行授信中包含的重大不利条款，例如，与信用状况或其他财务指标变化挂钩的重大不利条款；<br>- 与报告期内及报告期末确认的借款有关的违约和违反协议的情况；及<br>- 疫情对保理和反向保理安排的影响（如相关）。<br>• 与主体的信用风险管理实务有关的信息，主体如何变更这些实务来应对疫情，以及疫情如何影响预期信用损失的确认和计量 —— 例如，延长应收账款的付款期限或重新复核债务收款流程。<br><br>*重大判断和估计变更*<br>• 估计变更的性质和金额，例如，用于计量预期信用损失的估计技术、假设和信息方面的变化 —— 尤其是，主体如何：<br>- 应对因使用高度依赖历史信息的准备矩阵来计量预期信用损失而产生的挑战，因为历史信息可能无法全面反映当前经济冲击的影响；<br>- 调整客户细分群体，以便就预期信用损失计量目的而按照信用风险特征对应收账款进行分组；<br>- 计算对预期信用损失模型的叠加和调整；<br>- 反映信用保险的影响；<br>- 考虑可能有助于收回余额的政府支持；及<br>- 把前瞻性信息纳入预期信用损失计量。 | I/HKAS 34.15 及 15C, I/HKFRS 7.18-19, 33-34, 35B 及 39(c)<br><br>I/HKAS 34.15C, 16A(d), I/HKFRS 7.31, 35F-G, I/HKAS 1.122 及 125 |
| **套期会计** | *风险变化*<br>• 与主体应用套期会计有关的信息，尤其是如何按照风险管理策略并利用套期会计来管理各个风险类别，以及套期活动如何影响其未来现金流量的金额、时间和不确定性及其财务影响。<br>• 套期关系中按风险类别出现的其他套期无效性来源，以及对于由此产生的套期无效性所作的说明。<br>• 之前适用于套期会计但预计不再发生的预期交易，以及与此相关从现金流量套期储备重分类至损益的情况。<br>• 把无法收回的损失从现金流量套期储备重分类至损益。 | I/HKAS 34.15C I/HKFRS 7.21A, 22A, 23E-F, 及 24C(b) |

© 2020 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

| 领域 | 主要的披露和列报考虑事项 | 参考索引 |
|---|---|---|
| **各类金融资产和金融负债的公允价值计量** | *重大事项和交易*<br>• 影响到金融资产和金融负债公允价值的业务和经济情况变化，不论这些资产或负债是以公允价值还是以摊余成本进行计量。<br>• 经常性公允价值计量中公允价值第一层次和第二层次之间转移的金额，以及转入或转出第三层次的金额（尤其是分类为第三层次公允价值计量的数量可能已增加）。<br>• 公允价值层次之间转移的原因，以及主体就如何认定各层次之间转移已发生而制定的政策（例如，在导致转移的事项或情况变化发生之日，或认定为在报告期初或期末发生）。<br>• 是否存在为按照公允价值计量的负债而签发的不可分割的第三方信用增级，以及该信用增级是否反映在公允价值计量中。<br><br>*重大判断和估计变更*<br>• 就经常性的第三层次公允价值计量对于不可观察输入值（例如，某些风险调整后的折现率）变动的敏感性，提供叙述性描述。<br>• 如果按照合理可能的替代性假设来变更一个或多个不可观察的输入值会显著改变公允价值，则提供定量的敏感性信息，并披露管理层作出的关键假设和判断。<br>• 经济不确定性加剧对预测的影响、主体对未来作出的假设，以及在经常性第二层次和第三层次公允价值计量中使用的其他不可观察的输入值和估值技术（尤其是当估值报告含有重大的估值不确定性条款时）。如果估值技术发生改变，主体亦应披露改变的具体内容和原因。 | I/HKAS 34.15B(h) 及 (k); I/HKFRS 13.93(c) 及 (e)(iv), 95 及 98<br><br>I/HKAS 34.16A(j) I/HKFRS 13.93(h) 及 (d), I/HKAS 1.125 |
| **非金融资产和非金融负债的公允价值计量** | *重大判断和估计变更*<br>• 估计变更的性质和金额，例如，为计量以公允价值计量的非金融资产和负债（例如，投资性房地产和以现金结算的股份支付交易）而使用的估计技术、假设、关键输入值和信息所发生的变化。 | I/HKAS 34.15C 及 16A(c), I/HKAS 1.125 |
| **其他非金融资产，包括商誉** | *重大事项和交易*<br>• 对不动产、厂场和设备、无形资产、客户合同产生的资产或其他资产确认的重大减值损失以及减值损失的转回（商誉减值损失除外），包括对中期期间导致减值损失或转回的重大事项作出说明，以及/或者对上一年度财务报表内的相关信息进行更新。<br><br>*重大判断和估计变更*<br>• 减值测试所用估计和判断的变更 —— 例如，“非周期性”减值测试信息，或者在估计可收回金额时所用测试方法（例如，从单一现金流量预测法变更为多重概率加权现金流量预测法）以及输入值的变更。<br>• 对包含商誉（或使用寿命不确定的无形资产）的现金产出单元进行减值测试时，估计值就关键假设发生合理可能的变动所对应的敏感性。<br>• 经济不确定性加剧对现金流量预测的影响，主体对未来作出的假设，以及在减值测试中为确定公允价值减去处置费用的净额而使用的输入值或指标（尤其是当估值报告含有重大的估值不确定性条款时）。<br>• 如果有形资产和无形资产的使用或留存策略发生变化，在中期报告日确定有形和无形资产的残值和使用寿命时对估计值所作的变更。 | I/HKAS 34.15B(b) 及 15C<br><br>I/HKAS 34.15C 及 16A(d) I/HKAS 16.51 及 I/HKAS 38.104, I/HKAS 36.134(e)-(f), I/HKAS 1.122 及 125 |

© 2020 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

| 领域 | 主要的披露和列报考虑事项 | 参考索引 |
|---|---|---|
| **存货与合同成本** | *重大事项和交易*<br>• 存货减值至可变现净值的金额及减值的转回，包括中期发生的、导致该等减值及转回的重大事项和交易。<br>*重大判断和估计变更*<br>• 与客户合同相关的合同成本摊销期的估计变更。 | I/HKAS 34.15B (a),15C 及 16A(d), I/HKAS 1.125 |
| **收入** | *重大判断和估计变更*<br>• 应用收入确认原则时所涉及的判断，例如，合同条款的法律约束力（尤其是对于“不可抗力”或类似条款的法律诠释如何考虑疫情影响），新合同的可收回性问题等。<br>• 上一财务年度列报的估计金额发生变动的性质和金额，例如，履约义务时间表变更，以及对可变对价所作的调整。 | I/HKAS 34.15C 及 16A(c)-(d), I/HKAS 1.122 及 125, I/HKFRS 15.123-126 |
| **政府补助和其他援助** | *重大事项和交易*<br>• 中期财务报告中确认的政府补助的性质、范围和金额，以及有关该主体直接受益于其他形式政府援助的说明，例如，为支持受疫情影响的借款人而推出的各种减免措施（比如就当前贷款提供“偿付宽限期”）。<br>• 与已确认的政府援助有关的未完成条件和其他或有事项，例如，向雇主发放工资补贴所附带的条件。 | I/HKAS 34.15C, 16A(c) 及 I/HKAS 20.39(b)-(c) |
| **租赁** | *重大事项和交易*<br>• 主体作为承租人，已经对所有与疫情相关并符合条件的租金减让应用了《对〈国际财务报告准则第 16 号〉的修订》（以及等效的《对〈香港财务报告准则第 16 号〉的修订》）中的简化方法这一事实，或者，如果承租人并未对所有此类租金减免应用简化方法，则应当针对其应用了简化方法的、具有相似特征和相似情况的合同，披露有关这些合同的性质。<br>• 针对应用了简便化方法的租金减让，为反映由此产生的租赁付款额变动而在报告期内计入损益的金额。<br>• 报告期内收到的租金减让的性质（例如，一次性减租、免收租金或延迟支付租金），不论企业是否应用了与疫情有关的简化方法。 | I/HKAS 34.15C, 16A(c) 及 I/HKFRS 16.59, 60A |
| **准备与义务** | *重大事项和交易*<br>• 财务报表中确认的准备的性质和金额，以及由此产生的经济利益流出的预计时间，例如：重组准备、雇员辞退福利准备。<br>*重大判断和估计变更*<br>• 说明经济利益流出的金额或时间的不确定性，并在必要时，针对可能影响清偿债务所需金额的未来事项，说明就这些事项所作的重大假设。 | I/HKAS 34.15C, 16A(c) 及 I/HKAS 37.85, I/HKAS 1.125 |

© 2020 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

| 领域 | 主要的披露和列报考虑事项 | 参考索引 |
|---|---|---|
| **持有待售的非流动资产** | *重大事项和交易*<br>• 描述报告期内满足持有待售条件并因此在财务状况表中划分为流动资产的非流动资产（或处置组）。<br>• 出售或预期出售的事实和情况，以及预计的出售方式和时间。<br>• 将非流动资产（或处置组）减值至公允价值减去处置费用的净额而确认的减值损失。<br>• 非流动资产（或处置组）所列报的报告分部。 | I/HKAS 34.15C, 16A(c) 及 I/HKFRS 5.20 及 41 |
| **资本管理目标和政策** | *风险变化*<br>• 为应对疫情影响而变更主体的资本管理目标、政策和流程 —— 例如，主体是否开始受制于外部施加的资本要求，这些要求的性质是什么，以及主体如何把该等要求纳入到资本管理中。<br>• 有关资本管理变化的汇总定量数据，例如，资本结构中组成部分的变动。 | I/HKAS 34.15C, I/HKAS 1.134-135 |
| **非调整的期后事项** | *重大事项和交易*<br>• 事项的性质以及估计的财务影响，或者无法作出该等估计的陈述。<br>• 在报告期之后但在中期财务报告批准报出之前符合持有待售条件的非流动资产（或处置组）的相关信息。 | I/HKAS 34.15C 及 16A(h), I/HKAS 10.21-22, I/HKFRS 5.12 |

## 请勿忽略中期报告的其他部分

主体应注意，中期财务信息与中期报告内的其他部分（例如，管理层讨论和分析中的“业务回顾”）需要保持一致。“其他部分”包括描述主体面临的主要风险和不确定性，报告期后发生的、对主体构成影响的重要事项的详细信息，以及主体可能的未来业务发展。此外，就财务报告目的而对未来作出的判断和假设亦应考虑这些要素，并与管理层评论保持一致。

若对本刊物所讨论的事项有任何疑问，敬请联系以下合伙人或者贵企业在毕马威的联系人。




**刘国贤**
执业技术及资本市场主管合伙人
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



**邓咏琳**
执业技术部总监
毕马威中国
+852 2978 8981
catherine.tang@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。

© 2020 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

毕马威的名称和标识均属于毕马威国际的注册商标或商标。

*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。*