



会计监管动态

研究典型案例
传递监管理念

内部资料
仅供参考

上海证券交易所
会计监管部

g_kjjgb@sse.com.cn

上海证券交易所 会计监管动态

2021 年第 4 期（总第 4 期）

❖ 沪市会计监管通讯	2
(一) 非标审计意见信息披露问题	2
审计“受限”情况的披露问题	2
“广泛性”判断过程的披露问题	3
重要性水平及非标事项消除或变化的披露问题	3
(二) 研发支出调研会关注问题	4
研发支出的归集问题	4
研发支出资本化问题	5
研发支出相关内部控制制度问题	5
❖ 典型案例研究	6
(一) 收入系列	6
电影播映权的收入确认会计处理	6
应收供应商款项的会计处理	7
(二) 研发支出系列	8
已进入资本化阶段项目终止时的会计处理	8
(三) 金融工具系列	10
金融资产与负债、合同资产与负债的列报问题	10
(四) 企业合并系列	12
原控股股东向标的公司业绩补偿的会计处理	12
因疫情影响修改业绩承诺的会计处理	13
❖ 会计政策资讯	16

一、沪市会计监管通讯

本期沪市会计监管通讯主要向行业传递 2020 年年报非标审计意见信息披露监管情况，以及财政部、工信部、证监会和上交所针对研发支出的调研情况。

（一）年报审阅发现主要非标审计意见信息披露问题

2021 年 7 月，针对 2020 年年报非标审计意见未严格按照《监管规则适用指引—审计类第 1 号》信息披露的问题，我所对 22 家审计机构出具监管工作函，要求审计机构对非标审计意见信息披露不到位的情形限期更正，重新出具非标审计意见专项说明。截止 2021 年 8 月，相应非标审计意见专项说明（下称专项说明）均已更正完毕，对非标审计意见信息披露的规范性及有效性显著提升，具体有以下变化：

1. 审计“受限”情况的披露问题

例如甲上市公司存在违规担保事项，会计师因无法判断对外担保的完整性与计提相关预计负债的合理性出具保留意见，但在专项说明未充分说明受限的具体原因与消除“受限”事项需获取的具体审计证据，也未说明受限事项对财务报表的影响。更正后，会计师列示了其对违规担保及预计负债执行的审计程序，并说明因公司未能提供按期解除违规对外担保的详细应对计划，也未提供诉讼案件必要的合同、银行单据、诉讼文书等资料，无法判断诉讼事项对财务报表可能产生的影响，另外还列示了全额计提担保损失对甲公司净利润的影响；又如乙上市公司存在控股股东违规占用资金事项，截止审计报告日控股股东正在进行预重整，会

计师因无法判断占用资金的可回收性出具保留意见,但在专项说明未充分说明受限的具体原因。更正后,会计师列示了其对应收占用款项执行的审计程序,并说明受重整影响,会计师无法执行函证程序,相关重整计划草案也未正式形成,因此无法判断占用资金的可回收性。

2. “广泛性”判断过程的披露问题

例如丙上市公司会计师无法获取充分、适当的审计证据判断预付账款对应的货品或款项能否安全收回、应收款项的可回收性以及长期股权投资的减值准备的恰当性,并因此出具保留意见,但专项说明中未充分披露广泛性的判断过程。更正后,会计师补充列示了资产总额、净利润等具体财务数据,并结合错报金额对盈亏性质、退市指标、风险警示指标等重要指标的影响,定量并定性地说明了保留事项仅影响财务报表的特定项目,重大但不具有广泛性。又如丁上市公司会计师无法判断其对贸易供应商、合作投资方支付大额款项的商业实质及可回收性,因此出具无法表示意见,但专项说明中关于“广泛性”的表述仅简单引用了审计准则中关于发表无法表示意见的相关规定。更正后,会计师汇总列示了无法判断可回收性的应收金额并分析其对公司盈亏的影响,并说明了前述事项影响的具体会计科目以及相应科目是否构成财务报表主要组成部分,完善了对“广泛性”的信息披露。

3. 重要性水平及上期非标事项在本期消除或变化披露问题

2020 年报,有 49 家公司的专项说明未披露重要性水平,有 26 家公司的专项说明未披露前期非标事项在本期的消除及变化情况,目前已全部改正。改正后,重要性水平以及上期非标事项

在本期的消除或变化披露更为规范。

（二）研发支出调研会关注问题

2021 年 7 月，为进一步明确各市场主体对研发支出归集、研发支出资本化等会计处理问题的看法，财政部会计司联合证监会会计部、工信部信发司和上海证券交易所召开研发支出专题调研座谈会。本次调研邀请 9 家审计机构、4 家保荐机构和 8 家科创板上市公司代表参会，旨在听取和了解创新科技企业和中介机构对研发支出会计处理有关事项的意见建议。会议主要关注以下研发支出相关问题：

1. 研发支出的归集问题

《企业会计准则》并未对研发支出的归集口径给出明确规定。其他对研发投入归集作出的规范，如科技部、财政部及国家税务总局联合印发的《高新技术企业认定管理办法》、财政部《关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》、以及国家税务总局《关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》等，也仅服务于特定监管目标。实务中，各上市公司对于研发支出的归集口径不一。鉴此，会议较为关注以下问题：一是上市公司研发支出归集范围的确定依据，是否参考上述相关部门的规定。二是研发支出中各项费用的归集或分摊方法。三是特殊业务模式下研发支出的归集口径问题，如是否存在同一生产线或同一机器设备等资产设施同时用于研发和生产的情形、如何区分并识别与定制化业务相关的研发支出等。

2. 研发支出资本化问题

对于生物医药、信息技术等研发投入较高的特殊行业，研发支出费用化还是资本化的会计处理对于各期报表结果的影响较大。调研发现，实务中研发支出资本化主要存在以下问题：一是处于在研阶段的研发项目“经济有用性”和“技术可行性”具有较大不确定性。例如医药行业中，即使进入临床 III 期，仍然有较高的失败概率。由于存在上述不确定性，企业需要提供大量的支持性证据来证明其技术上的可行性和有用性，且一定程度上依赖管理层主观判断，中介机构需要花费大量的时间来验证其证据的合理性。二是难以对研究阶段和开发阶段进行准确划分。准则中对研究阶段与开发阶段的划分仅从定性角度给出了原则性的判定依据，而公司所处行业特点和研发项目的具体情况通常存在较大差异，实务中缺乏明确的判断标准。

3. 研发支出相关内部控制制度

上市公司普遍认同，实务中研发支出归集、计量和分摊的合理性很大程度上依赖于公司内部控制系统完善程度，例如，合理分摊研发人员薪酬需依靠完善的工时管理系统、产研共线的设备折旧费用分摊需依靠记录同一机器设备使用于不同场景的时间或频次的相关内部控制。因此，研发支出相关问题需要上市公司建立健全相关内控制度，加强基础规范工作。部分中介机构反映，目前实务中缺乏关于研发支出的内部控制规范，如企业内部控制配套指引中的研究与开发指引主要为非财务报告内部控制方面的考虑，且均为原则性的规定。因此，如何判断企业的相关内部控制是否设计和运行有效是实务中的核查难点之一。

二、典型案例研究

（一）收入系列

问题 1 【电影播映权的收入确认会计处理】：电影播映权收入应在电影母带交付时确认还是在电影首映时确认？

案例：A 公司是一家影视制作公司，主要从事电影的制作和销售业务。A 公司与客户签订的合同中未对播出时间作出限制。A 公司在影片取得《电影片公映许可证》并将母带交付给购买方时确认收入。A 公司电影播映权的收入确认时点是否合理？

分析：根据《企业会计准则第 14 号——收入》（2017 年修订）的相关规定，企业应当在客户取得相关商品控制权时，即能够主导商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益，确认收入。

电影属于有重大独立功能的知识产权，购买方取得该电影播映权后，主要使用方式是在院线播映，并从电影的内容中获益，而非从 A 公司的后续活动中获益。因此，A 公司授予的电影播映权属于在某一时刻履行的履约义务，应在购买方能够主导该播映权的使用并从中获得几乎全部经济利益时确认收入。购买方取得母带之后能够通过主导其播映而获取由播映而实现的经济利益，因此在交付母带时已满足控制权转移，能够确认收入。

如果 A 公司授予电影播映权而有权收取的款项受到该电影主创人员的个人行为 and 电影内容等因素的影响，则应遵循可变对价（包括将可变对价计入交易价格的限制要求）的处理原则来确定其预期有权收取的对价金额。可变对价可能是合同明确约定的，

也可能隐含于公司已公开宣布的政策、特定声明或者公司以往的习惯做法中。例如，合同未明确约定 A 公司对于电影主创人员个人行为或电影内容对电影播映产生的不利影响负有赔偿责任，但 A 公司以往的习惯做法使购买方合理预期 A 公司将提供赔偿，则表明合同中存在可变对价，A 公司仍应对计入交易价格的可变对价进行估计。

问题 2【应收供应商款项的会计处理】：经销商从供应商处收取的款项如何会计处理？

案例：A 公司主营汽车经销，主要以进销差毛利及各汽车生产厂家返利为主要利润来源。报告期末，公司的其他应收款中存在大额应收返利款。根据 A 公司与供应商（即汽车生产厂家）的合同条款，二者的合同系买断式经销，供应商每年度基于 A 公司销售其品牌汽车的业绩数据按一定比例给予返利。同时，A 公司为供应商提供部分新车型的营销推广服务，A 公司并未对营销服务单独收费。

A 公司从供应商收取的款项，应当如何会计处理？

分析：根据企业会计准则及相关规定，收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入，包括销售商品收入、提供劳务收入等。企业取得存货应当按照成本进行计量。外购存货的成本即存货的采购成本，指企业物资从采购到入库前所发生的全部支出，包括购买价款、相关税费、运输费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

本案例的判断关键在于，A 公司从汽车厂商处收回的对价是

单纯对销售业绩的现金返利还是包含 A 公司提供营销服务的补偿。如果仅是对销售业绩的现金返利，则将收取的对价全部作为存货购买价款的调整，相应冲减存货成本或主营业务成本。如果 A 公司向供应商提供的营销服务属于可明确区分的商品且公允价值能够合理估计，则应对对价进行拆分，将属于营销服务对价的部分确认为收入，剩余部分确认为应收返利并相应冲减成本。此时，A 公司需提供充分的证据论证其提供的营销服务是一项明确可区分且公允价值能够可靠计量的单独履约义务。

（二）研发支出系列

问题 3【已进入资本化阶段项目终止时的会计处理】：已进入资本化阶段的研发项目，项目因故终止时已资本化的开发支出如何处理？

案例：A 公司为医药企业，同时开展多个新药研发项目，按项目分别进行核算。A 公司对研发支出的会计处理为：各项目研发阶段的支出在发生时计入当期损益，仅将其中满足五项资本化条件的开发阶段支出予以资本化。20X1 年，A 公司管理层对研发项目进行梳理，考虑市场前景、投入资源等因素，终止了部分在研项目，并将这些终止项目以前年度已资本化确认的开发支出全部转出并确认为当期研发费用。研发项目终止时，以前年度已资本化确认的开发支出能否计入当期研发费用？

分析：根据《企业会计准则第 6 号——无形资产》及应用指南，企业内部研究开发项目研究阶段的支出，应当于发生时计入当期损益，开发阶段满足资本化五项条件的支出确认为无形资产。

无形资产的减值，应当按照《企业会计准则第 8 号—资产减值》处理。

本案例中，首先需判断以前年度已资本化的开发支出是否满足无形资产准则规定的五项条件。如果实际上在以前年度未满足资本化条件，则以前年度确认开发支出的会计处理存在差错，应按照《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的相关规定进行差错更正处理。

其次，如果 A 公司以前年度资本化的会计处理不存在差错的，则应按照无形资产后续计量的相关规定考虑。对于尚未达到可使用状态的无形资产，由于其价值通常具有较大的不确定性，应每年进行减值测试。因此，A 公司应进一步判断以前年度计提的减值是否充分。项目终止的决定虽然在 20X1 年做出，但若以前年度已经发生减值，则应按照会计差错更正追溯调整以前年度对开发支出计提的减值，相关损失计入“资产减值损失”项目。

如果以前年度资本化和减值的会计处理均不存在差错，20X1 年 A 公司决定终止部分在研项目很可能表明这些项目在 20X1 年发生了减值，相关损失同样应计入当期资产减值损失，而非转出后计入研发费用。

综上所述，A 公司以前年度已资本化的开发支出，不属于当年度所发生的开发阶段支出，计入当期研发费用是不恰当的。

（三）金融工具系列

问题 4【金融资产与金融负债、合同资产与合同负债的列报问题】：交易对象既是客户又是供应商时，金融资产与金融负债能否抵销列报？同一客户合同资产与合同负债能否抵销列报？

案例：A 公司主营业务为铂合金网加工业务，其主要业务模式为，采购贵金属或者含贵金属的废旧网，加工成铂合金网销售给客户，同时通常会将客户拆卸下来的废旧网作价采购，作为原材料再生产新网销售。因此，多数交易对象既是客户又是供应商。公司与客户的销售合同未约定差额结算，通常约定是货到付款或预付款，也未约定账期。

由于公司从事铂合金网加工业务多年，与部分客户/供应商有长期合作历史，双方就货款结算方式形成了差额结算的行业习惯，即使是近年来新增的客户/供应商，也因为不成文的行业习惯，会与公司口头约定差额结算方式，双方达成默契，互为认可。因此，公司并按照应收应付对抵后的差额进行结算和列报应收账款。

此外，针对同一客户存在多个合同订单时，公司账面同时存在合同资产与合同负债。公司将同一客户产生的合同资产与合同负债进行抵销列示。本案例主要涉及以下列报问题：

（1）应收账款及应付账款能否以相互抵销后的净额列报为应收账款？

（2）同一客户的合同资产和合同负债能否抵销列示？

分析：（1）应收账款及应付账款能否以相互抵销后的净额列报为应收账款？

根据《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》第二十八条规定，“金融资产和金融负债应当在资产负债表内分别列示，不得相互抵销。但同时满足下列条件的，应当以相互抵销后的净额在资产负债表内列示：（一）企业具有抵销已确认金额的法定权利，且该种法定权利是当前可执行的；（二）企业计划以净额结算，或同时变现该金融资产和清偿该金融负债。不满足终止确认条件的金融资产转移，转出方不得将已转移的金融资产和相关负债进行抵销。”

关于条件（一），公司仅基于过去合作期间形成的行业习惯与双方的口头默契，认为具有抵销已确认金额的法定权利，判断依据不充分。本案例中，公司没有与交易对象签署应收账款与应付账款以净额结算的相关合同，当前签订的销售合同中也未约定差额结算条款，初步判断不具有通常意义上的基于合同的法定权利。关于条件（二），公司有净额结算的计划及实务操作，符合该条件。

因此，本案例中的金融资产和金融负债能否以相互抵销后的净额在资产负债表内列示，关键在于如何判断法定权利，可能公司需要进一步证据充分说明其满足前述条件（一），如交易的频率、律师的意见等。

（2）同一客户的合同资产和合同负债能否抵销列示？

根据《企业会计准则第 14 号——收入》（2017 年修订）及其应用指南规定，“合同资产和合同负债应当在资产负债表中单独列示。同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示，不同合同下的合同资产和合同负债不能互相抵销。”

因此，在本案例中，合同资产和合同负债的抵消应当基于合

同层面，即同一合同下合同资产和合同负债才能对冲，以净额列示，不能按客户进行对冲。

（四）企业合并系列

问题 5【原控股股东向标的公司业绩补偿的会计处理】：原股东承诺的业绩补偿款是否属于权益性交易？是否可就尚未收到的业绩补偿款按照应收亏损额确认？

案例：2X18 年，A 上市公司原控股股东将其持有的 A 公司部分股份转让给第三方 S 公司。转让完成后，S 公司成为 A 公司的新控股股东，原控股股东成为小股东。根据原股东和新控股股东 S 公司签订的《股份转让协议》约定，若业绩承诺期（2X18 年至 2X20 年）任意一年内 A 公司发生亏损，亏损额由原股东以现金方式补偿给 A 公司。2X19 年，A 公司发生亏损确认应收业绩补偿款 1.5 亿元，同时增加资本公积。业绩承诺期结束，原股东尚未兑现上述业绩补偿款。

A 公司对于原股东承诺的业绩补偿款是否可作为权益性交易处理？发生亏损当年度，是否可就尚未收到的业绩补偿款按照应收亏损额确认还是应在实际收到后确认？

分析：业绩补偿款作为交易对价的一部分通常直接由购买方与出售方结算，但本案例中，业绩补偿款由原股东承诺补偿给交易标的 A 公司，而非交易的购买方 S 公司。这个商业安排的初衷可能是原股东通过补偿 A 公司来间接补偿新股东 S 公司，但是对于 A 公司而言，其收到的补偿款是因股东之间的交易无偿取得，应作为权益性交易，计入资本公积。

在尚未收到补偿款时，A 公司能否确认应收款取决于 A 公司是否具有合同赋予的收款权利，需根据合同条款或法律法规进行分析和判断。本案例中，股权转让协议由原股东和 S 公司签署，原股东承诺将补偿款支付给 A 公司是原股东对购买方 S 公司的承诺，A 公司作为交易标的在法律上就补偿款不具有合同权利，在实际收到时作为股东的资本性投入计入资本公积。此外，如若上述未收到的业绩补偿款属于有重要影响的财务信息，公司仍需考虑是否在财务报表中充分披露具体情况。

问题 6【因疫情影响修改业绩承诺的会计处理】：因疫情影响将业绩承诺延期时，应当作为或有对价变动还是资产负债表日后事项处理？

案例：A 公司于 2X18 年向 B 公司发行股份购买其持有的标的公司 C 的 100% 股权，并附有业绩承诺，B 公司承诺标的公司 C 在 2X18 年、2X19 年以及 2X20 年各会计年度实现的扣除非经常性损益后归属于母公司的净利润分别不低于 4,000 万元、4,500 万元、5,000 万元，否则将在 C 公司审计报告出具后 30 日内，以现金方式补偿 A 公司业绩未达标的部分。2X20 年，标的公司 C 所处市场环境及生产经营活动受到疫情的冲击，B 公司就 C 公司业绩承诺调整与 A 公司积极协商，双方同意根据 C 公司 2020 年实际业绩情况决定是否延长业绩承诺期。2X20 年 C 公司实际业绩未达到业绩承诺。2X21 年 3 月，基于《证监会有关部门负责人就上市公司并购重组中标的资产受疫情影响相关问题答记者问》的指导意见，A 公司与 B 公司签署业绩承诺补充协议，将在原协议项下就标的公司 2X20 年度净利润所作承诺的承诺期限顺

延至 2X21 年履行，即原协议项下的业绩承诺期由 2X18 年、2X19 年及 2X20 年三个会计年度变更为 2X18 年、2X19 年及 2X21 年三个会计年度，各年度承诺净利润数不变。该协议已通过董事会、监事会、股东大会决议。A 公司对于上述业绩承诺的变更应当作为或有对价变动还是资产负债表日后事项处理？

分析：根据 2020 年 5 月证监会《就上市公司并购重组中标的资产受疫情影响相关问题答记者问》指导意见，对于尚处于业绩承诺期的已实施并购重组项目，标的资产确实受疫情影响导致业绩收入、利润等难以完成的，经双方协商一致，严格履行股东大会等必要程序后，原则上可延长标的资产业绩承诺期或适当调整承诺内容。《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（2017 年修订）第十九条规定，企业在非同一控制下的企业合并中确认的或有对价构成金融资产的，该金融资产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。《企业会计准则讲解（2010）》第二十一章规定，或有对价如果属于金融工具，应采用公允价值计量，公允价值变化产生的利得和损失按金融工具准则计入当期损益。

本案例中，若 C 公司业绩未达标，B 公司以现金方式补偿 A 公司业绩未达标的部分，A 公司应当将或有对价作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产确认，且于各报告期末考虑未来剩余业绩承诺期的预期业绩达标情况、或有对价支付方信用风险及偿付能力、偿付意愿等因素，对金融资产公允价值进行估计和判断。

基于《证监会有关部门负责人就上市公司并购重组中标的资产受疫情影响相关问题答记者问》的指导意见，A 公司与 B 公司虽然在 2021 年 3 月才正式签署业绩承诺补充协议，但双方已在资产负债表日前就 C 公司业绩承诺调整事项进行积极协商，将在原协议项下就标的公司 2020 年度净利润所作承诺的承诺期限顺延至 2021 年履行属于符合监管规定的业绩承诺修改，A 公司在计量或有对价公允价值时合理考虑双方修改补偿期限的意愿，不属于资产负债表日后调整事项。A 公司应按照或有对价变动相关原则处理，基于对 C 公司 2021 年业绩的估计，确认相应的公允价值变动。

三、会计政策资讯

(一) 证监会发布《公开发行证券的公司信息披露内容与格式准则第 2 号—年度报告的内容与格式 (2021 年修订)》《公开发行证券的公司信息披露内容与格式准则第 3 号—半年度报告的内容与格式 (2021 年修订)》

2021 年 6 月 28 日, 证监会发布施行《公开发行证券的公司信息披露内容与格式准则第 2 号—年度报告的内容与格式 (2021 年修订)》《公开发行证券的公司信息披露内容与格式准则第 3 号—半年度报告的内容与格式 (2021 年修订)》。

修订的主要内容包括: 一是增加公司董监高对定期报告审核程序和发表异议声明的规范要求; 二是要求创业板、科创板公司在年报中有针对性的披露反映其行业竞争力的信息。若创业板、科创板公司上市时未盈利, 在实现盈利前要求在年报中披露尚未盈利的原因、影响及风险。若公司具有表决权差异安排, 还要求在年报中披露该等安排在报告期内的实施和变化情况, 以及表决权比例前 10 名的股东情况; 三是要求公开发行企业债券、公司债券以及银行间债券市场非金融企业债务融资工具的公司定期报告中以专门章节披露债券情况; 四是结合退市规则, 若公司年度扣非前后净利润存在负值, 要求在年报中披露营业收入扣除情况; 五是对于占用担保、子公司管理控制、表决权委托及财务公司关联交易等情况分别作出专门的信息披露要求; 六是鼓励披露为减少其碳排放所采取的措施及效果, 以及巩固拓展脱贫攻坚

成果、乡村振兴等工作情况。

此外，本次修改适当简化了定期报告正文披露内容，删除了定期报告摘要中的“经营情况讨论与分析”章节，改为对报告期内重要事项进行分析。

（二）财政部会计司发布《PPP 项目合同社会资本方会计处理实施问答和应用案例》

2021 年 8 月 5 日，财政部会计司发布 PPP 项目合同社会资本方会计处理实施问答（11 个）和应用案例（3 个）

问答主要包括“双特征”和“双控制”条件应用问题、合同资产列报问题、借款费用会计处理和列报问题、建造支出列报问题、集团内收入成本抵销问题、履约义务单独售价确定问题、合同披露问题、在《企业会计准则解释第 14 号》前实施且至解释施行日未完成的 PPP 项目合同衔接处理问题。

应用案例分别为社会资本方按照无形资产模式、金融资产模式和混合模式对 PPP 项目合同进行会计处理的案例。

（三）财政部就《会计师事务所监督检查办法（征求意见稿）》对外公开征求意见

2021 年 7 月 13 日，财政部就其起草的《会计师事务所监督检查办法（征求意见稿）》向社会公开征求意见。

《办法》共 5 章 34 条，立足加强会计师事务所监管，促进注册会计师行业规范健康发展，主要从以下方面进行设计：一是建立分级分类监管机制，对不同业务内容的会计师事务所分别开

展每年、每三年、每五年一次的检查。二是明确检查重点，主要对会计师事务所执业质量、符合执业许可条件、一体化管理、独立性保持、信息安全、职业风险防范等 6 个方面以及注册会计师执业情况等进行检查。三是细化处罚措施。

（四）财政部就国际会计准则理事会发布的保险合同准则修订征求意见稿对外公开征求意见

2021 年 8 月 9 日，财政部就国际会计准则理事会发布的《首次执行国际财务报告准则第 17 号与国际财务报告准则第 9 号——比较信息（征求意见稿）》对外公开征求意见。

该征求意见稿拟对《国际财务报告准则第 17 号——保险合同》进行小范围修订，以解决首次同时执行《国际财务报告准则第 17 号》和《国际财务报告准则第 9 号》的保险公司所面临的两项准则衔接规定不一致问题。

征求意见稿提出，对于首次同时执行《国际财务报告准则第 17 号》和《国际财务报告准则第 9 号》的企业，允许其对因《国际财务报告准则第 17 号》范围内合同相关的活动而持有的金融资产采用分类重叠法。同时，征求意见稿规定了分类重叠法的采用要求、衔接规定的生效日期。

（五）中注协发布《关于开展 2021 年全国会计师事务所执业质量检查工作的通知》

2021 年 7 月 6 日，中国注册会计师协会发布《2021 年全国会计师事务所执业质量检查工作方案》。

工作方案主要内容如下：

各省级注协 2021 年计划检查事务所共计 1721 家，占 2020 年 12 月 31 日已取得执业许可会计师事务所数量的 20%。如有特殊情况可以加大检查数量。各省级注协将按照全国检查计划，以周期性检查与“双随机、一公开”监管机制有机结合，合理确定 2021 执业质量检查对象，对有不良信用记录、执业情况实时监测中发现异常情况的事务所可加大检查频次。

各级注协要依法、依章程履行执业质量检查等监管职能，严格按照计划开展执业质量检查工作。各级注协检查的组织、实施和程序参照证券所检查手册和中小所检查手册，加强对检查组技术支持和过程控制，进行全程督导。

各省级注协按照其理事会工作程序开展惩戒处理工作，严格检查结果论证，评价检查发现问题的性质和严重程度，视情节轻重合理运用惩戒措施。形成拟惩戒处理决定后，报中注协备案，说明违规行为的性质、过错程度、危害后果等。中注协将重点关注各省级注协适用惩戒措施标准的一致性，推动实现不同地区、不同年度对同一性质的违规行为适用相同的惩戒措施，确保公平公正、统一规范。

各省级注协惩戒处理程序结束后，及时在中注协网站“省级注协执业质量检查通告”栏目与各省注协网站同时披露执业质量检查和处理处罚情况，向社会公众全面披露被检查事务所的执业质量、诚信水平、职业道德相关的各类信息，提高信息透明度，引导市场有效选择事务所，推进信用监管。

（六）中注协发布发布《2020 年度会计师事务所综合评价百家排名信息》

2021 年 7 月 16 日，中注协发布《2020 年度会计师事务所综合评价百家排名信息》。根据《会计师事务所综合评价排名办法》，新的综合评价指标体系由收入、合伙人（股东）团队的稳定性、合伙人（股东）员工比率、最近 3 年内部晋升合伙人（股东）比率、合伙人（股东）党员比率、执业超过 5 年且年龄在 60 周岁以内的注册会计师人数、信息化支出水平、人才培养支出水平、品牌延续时间、处理处罚等 10 项指标构成，指标权重分别为 40%、3%、5%、5%、3%、5%、2%、2%、5%和 30%

排名信息按事务所综合评价得分从高到低的顺序，对会计师事务所进行排名，并对外披露年度业务收入总额及分部信息等 10 项信息，可分为以下三类：

一是事务所基本规模信息。包括：事务所本身的年度业务收入总额及分部信息，注册会计师数量，为事务所提供年度报表审计服务的机构。二是市场、客户选择事务所时高度关注的重要信息。包括：分所数量，信息技术人员数量，与事务所统一经营的其他专业机构业务收入，事务所所属的同一国际会计网络或国际会计联盟的成员情况，专业贡献度。三是与事务所执业质量密切相关的信息。包括：执业超过 5 年且年龄在 60 周岁以下的注册会计师数量，事务所及注册会计师最近三年内受到的刑事处罚、行政处罚和行业惩戒的情况。