

【知识点 4】所有者权益变动表的编制方法、附注及中期财务报告

10. 该企业的主要投资者个人及与其关系密切的家庭成员

11. 该企业或其母公司的关键管理人员及其关系密切的家庭成员

关键管理人员：主要包括董事长、董事、董事会秘书、总经理、总会计师、财务总监、主管各项事务的副总经理以及行使类似决策职能的人员等

12. 该企业主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员控制、共同控制的其他企业（不包括重大影响）（企业与企业之间）

13. 该企业关键管理人员提供服务的提供方与服务接受方

提供关键管理人员服务的主体（以下简称服务提供方）向接受该服务的主体（以下简称服务接受方）提供关键管理人员服务的，服务提供方和服务接受方之间是否构成关联方关系应当具体分析判断：

（1）服务接受方在编制财务报表时，应当将服务提供方作为关联方进行相关披露。服务接受方可以不披露服务提供方所支付或应支付给服务提供方有关员工的报酬，但应当披露其接受服务而应支付的金额。

（2）服务提供方在编制财务报表时，不应仅仅因为向服务接受方提供了关键管理人员服务就将其认定为关联方，而应当按照《企业会计准则第 36 号——关联方披露》判断双方是否构成关联方并进行相应的会计处理。

【2016 年·单选题】下列各方中，不构成江海公司关联方的是（ ）。

- A. 江海公司外聘的财务顾问甲公司 B. 江海公司拥有 15% 股权并派出一名董事的被投资单位丁公司
C. 江海公司总经理之子公司控制的乙公司 D. 与江海公司同受集团公司（红光公司）控制的丙公司

【答案】A

【解析】江海公司与甲公司是发生业务往来的两个公司，因此甲公司不构成江海公司的关联方。

（三）关联方交易的类型（略）

关键管理人员薪酬。

关联方交易还包括就某特定事项在未来发生或不发生时所作出的采取相应行动的任何承诺，例如：（已确认或未确认的）待执行合同。

（四）关联方的披露

1. 企业无论是否发生关联方交易，均应当在附注中披露与该企业之间存在直接控制关系的母公司和子公司有关的信息。

2. 企业与关联方发生关联方交易的，应当在附注中披露该关联方关系的性质、交易类型及交易要素。

交易要素至少应当包括：

- （1）交易的金额（关联方交易的金额应当披露相关比较数据）；
（2）未结算项目的金额、条款和条件（包括承诺），以及有关提供或取得担保的信息；
（3）未结算应收项目坏账准备金额；
（4）定价政策。

3. 对外提供合并财务报表的，对于已经包括在合并范围内各企业之间的交易不予披露。

【2019·单选题】下列各项关于关联方的披露，表述不正确的是（ ）。

- A. 企业无论是否发生关联方交易，均应当在附注中披露与该企业之间存在直接控制关系的母公司和所有子公司有关的信息
B. 母公司不是该企业最终控制方的，还应当披露企业集团内对该企业享有最终控制权的企业（或主体）的名称

- C. 企业与关联方发生关联方交易的，应当在附注中披露该关联方关系的性质、交易类型及交易要素
D. 对外提供合并财务报表的，对于已经包括在合并范围内各企业之间的交易应予披露

【答案】D

【解析】选项D，合并财务报表是将集团作为一个整体来反映与其有关的财务信息，在合并财务报表中，企业集团作为一个整体看待，企业集团内的交易已不属于交易，并且已经在编制合并财务报表时予以抵销。因此，对外提供合并财务报表的，对于已经包括在合并范围内并已抵销的各企业之间的交易不予披露。

四、分部报告

（一）经营分部的认定

1. 企业应当以**内部组织结构、管理要求、内部报告制度为依据确定经营分部**。
2. 具有相似经济特征的两个或多个经营分部，在同时满足下列条件时，可以合并为一个经营分部（5个方面）

- （1）**各单项产品或劳务**的性质相同或相似；
- （2）**生产过程的性质**相同或相似，包括采用劳动密集或资本密集方式组织生产、使用相同或者相似设备和原材料、采用委托生产或加工方式等；
- （3）产品或劳务的**客户类型**相同或相似，包括大宗客户、零散客户等；
- （4）销售产品或提供劳务的**方式相同或相似**，包括批发、零售、自产自销、委托销售、承包等；
- （5）生产产品或提供劳务**受法律、行政法规的影响相同**或相似，包括经营范围或交易定价机制等。

（二）报告分部的确定：【收入/利润/资产的10%】

- （1）该分部的分部收入占所有分部收入合计的10%或者以上
- （2）该分部的分部利润(亏损)的绝对额，占所有盈利分部利润合计额或者所有亏损分部亏损合计额的绝对额两者中较大者的10%或者以上
- （3）该分部的分部资产占所有分部资产合计额的10%或者以上
- （4）报告分部的数量通常不超过10个。如果报告分部的数量超过10个需要合并的，以经营分部的合并条件为基础，对相关的报告分部予以合并
- （5）报告分部的对外交易收入合计额占合并总收入或企业总收入的比重未达到75%的，**将其他的分部确定为报告分部(即使它们未满足规定的条件)，直到该比重达到75%**

【2019·单选题】下列关于报告分部确定的说法中，不正确的是()。

- A. 企业应以经营分部为基础确定报告分部
- B. 分部的分部收入占所有分部收入合计的10%或者以上，应将其确定为报告分部
- C. 分部的分部利润(亏损)的绝对额，占所有盈利分部利润合计额或者所有亏损分部亏损合计额的绝对额两者中较大者的10%或者以上，应将其确定为报告分部
- D. 报告分部的数量可以超过10个

【答案】D

【解析】报告分部的数量通常不应超过10个。如果报告分部的数量超过10个，企业应当考虑将具有相似经济特征、满足经营分部合并条件的报告分部进行合并，以使合并后的报告分部数量不超过10个，所以最终确定的报告分部的数量不应超过10个，选项D说法不正确。

五、中期财务报告的定义及其构成

（一）中期财务报告的定义

中期财务报告包括月度财务报告、季度财务报告、半年度财务报告，也包括年初至本中期末的财务报告。

（二）中期财务报告的构成

中期财务报告编制至少应当包括以下部分：**资产负债表；利润表；现金流量表；附注。**

六、中期财务报告的编制要求

（一）中期财务报告应遵循的原则

1. 与年度财务报告相一致的会计政策

2. 重要性原则

重要性程度的判断应当以**中期财务数据（既包括本中期、也包括年初至本中期）为基础，而不得以预计的年度财务数据为基础。**

3. 及时性原则

（二）中期合并财务报表和提供母公司财务报表编制要求

1. **上年度编报合并财务报表的企业，其中期财务报告也应当编制合并财务报表，与上年度合并财务报表相一致。但当年新企业会计准则有新的规定除外。**

2. 上年度财务报告包括了合并财务报表，**但报告中期内处置了所有应纳入合并范围的子公司的，中期财务报告应包括当年子公司处置前的相关财务信息。**

3. 企业在报告中期内**新增子公司的，在中期末就应当将该子公司财务报表纳入合并财务报表的合并范围。**

4. 应当编制合并财务报表的企业，如果在上年度财务报告中除了提供合并财务报表之外，还提供了母公司财务报表，那么在其中期财务报告中除了应当提供合并财务报表之外，也应当提供母公司财务报表。

（三）比较财务报表编制要求

中期财务报告，应当按照下列规定提供比较财务报表：

（如：第3季度报表）

1. **本中期末的资产负债表和上年度末的资产负债表。**

2. **本中期的利润表、年初至本中期末的利润表以及上年度可比期间的利润表。其中，上年度可比期间的利润表包括：上年度可比中期的利润表和上年度年初至上年可比中期末的利润表。**

3. **年初至本中期末的现金流量表和上年度年初至上年可比本期末的现金流量表。（没有本中期的数据）**

（四）中期财务报告的确认与计量

1. 中期财务报告的确认与计量的基本原则

（1）中期财务报告中各会计要素的确认和计量原则应当与年度财务报表所采用的原则相一致。

（2）中期会计计量应当**以年初至本中期末为基础，财务报告的频率不应当影响年度结果的计量。**

（3）企业在中期不得随意变更会计政策，应当采用与年度财务报表相一致的会计政策。

2. 季节性、周期性或者偶然性取得的收入的确认和计量

企业取得季节性、周期性或者偶然性收入，应当在发生时予以确认和计量，不应当在中期财务报表中预计或者递延，但会计年度末允许预计或者递延的除外。

3. 会计年度中不均匀发生的费用的确认与计量

在编制中期财务报告时，企业在会计年度中不均匀发生的费用，应当在发生时予以确认和计量，不应当在中期财务报表中预提或者待摊，但会计年度末允许预提或者待摊的除外。

（五）中期会计政策变更的处理

企业在中期如果发生了会计政策的变更，应当按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的规定处理，并按照准则规定在财务报表附注中作相应披露。

三、中期财务报告附注的编制要求

（一）中期财务报告附注编制的基本要求

中期财务报告附注应当以**“年初至本中期末”为基础进行披露，而不应当仅仅披露本中期所发生的重要交易或者事项。**

【2019·多选题】下列各项中，属于中期财务报告的有()。

- A. 月度财务报告 B. 季度财务报告 C. 半年度财务报告 D. 年初至本中期末的财务报告

【答案】ABCD

【解析】中期财务报告，是指以中期为基础编制的财务报告。中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间。中期财务报告包括月度财务报告、季度财务报告或者半年度财务报告，当然也包括年初至本中期末的财务报告。

【2019·多选题】下列有关中期财务报告附注编制的基本要求，表述正确的有()。

- A. 中期财务报告附注应当以本中期初至本中期末为基础编制
 B. 中期财务报告附注仅披露本中期所发生的重要交易或者事项即可
 C. 中期财务报告附注应当对自上年度资产负债表日之后发生的重要的交易或者事项进行披露
 D. 对于理解本中期财务状况、经营成果和现金流量有关的重要交易或者事项，也应当在附注中披露

【答案】CD

【解析】中期财务报告中的附注应当以“年初至本中期末”为基础进行编制，而不应当仅仅披露本中期所发生的重要交易或者事项，因此选项 AB 错误。

