



深交所会计监管动态

2025 年第 1 期(总第 11 期)



SHENZHEN STOCK EXCHANGE

建成以优质创新资本中心为特色的世界一流交易所

深圳证券交易所会计监管动态

2025 年第 1 期 (总第 11 期)

一、深市会计审计监管通讯	3
二、审计执业问题分析	8
三、典型会计案例研究	12
四、会计审计政策资讯	36

深圳证券交易所会计监管动态

2025 年第 1 期（总第 11 期）

深圳证券交易所会计监管部

2025 年 3 月 31 日

编者按：今年 3 月，国务院办公厅发布《关于做好金融“五篇大文章”的指导意见》，明确金融“五篇大文章”重点领域和主要着力点，并从三方面提出政策措施。其中，介绍强化金融市场和基础设施服务功能时指出，培育循环互动的金融市场生态，强化会计师事务所、律师事务所、信用评级公司等中介服务机构专业把关责任。会计师事务所作为提供鉴证服务的第三方，独立客观公正发表审计意见，在提升上市公司会计信息质量、保护投资者利益等方面起到重要作用，是维护金融市场良好生态的重要力量。

为帮助会计师事务所了解和把握新形势下的监管要求，增强风险意识，本期《深圳证券交易所会计监管动态》聚焦年报审计相关事项，介绍了典型执业质量问题、年报常见会计问题，以及近期政策资讯。

审计执业方面，重点介绍了审计机构开展年报审计业务存在的典型执业质量问题，并以项目复核为例，分析实务中项目层面质量复核程序存在的主要问题，提出改进建议。

会计案例方面，本期通过两组六个案例，介绍不同场景下知识产权授权许可业务收入确认和长期股权投资未实现内部交易损益抵销的常见问题，提示会计师事务所保持合理的职业怀疑，作出恰当的职业判断。

会计资讯方面，本期收录了发布《国务院办公厅关于做好金融“五篇大文章”的指导意见》《国务院关于规范中介机构为公司公开发行股票提供服务的规定》《关于严格执行企业会计准则 切实做好企业 2024 年年报工作的通知》《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法（修订征求意见稿）》等通知简讯。

《深圳证券交易所会计监管动态》不构成对现行《企业会计准则》的解释，仅供会计师事务所内部交流使用，请勿外传。如有任何意见或建议，欢迎扫描封底二维码反馈给我所会计监管部。

一、深市会计审计监管通讯

（一）审计评估机构自律监管措施和纪律处分情况

我所坚守监管主责主业，围绕推动提高上市公司质量、严把发行上市“入口关”目标，按照“零容忍”的工作方针，依规查处审计评估机构各类违规行为。2025年1月至3月，我所共对审计机构或其从业人员作出暂不受理文件并处公开谴责3例、公开谴责3例、通报批评3例、书面警示3例，涉及7家次审计机构及20人次从业人员。相关审计机构执业问题主要表现为：

1. 在IPO审计业务中核查把关不严

（1）内部控制核查程序执行不到位。例如，对发行人信息系统相关内部控制缺陷的核查程序执行不到位；未关注到前述发行人收入确认、采购管理内部控制未有效执行的情况，核查程序执行不到位，发表的核查意见不准确等。

（2）资金流水核查程序执行不到位。例如，未关注银行流水专项核查报告记载情况与实际执行情况不符，对达到重要性水平的部分资金流水仅执行了单向核查，与银行流水专项核查报告中记载的对资金流水执行双向核查的信息不一致；未核查重要主体资金流水等。

（3）经销模式核查不到位。例如，未对发行人的主要客户销售模式予以充分关注并审慎核查，未充分关注发行人与部分客户的销售模式存在经销特征等。

（4）成本核查程序执行不到位。例如，未对发行人部分采购的真实性及价格公允性予以充分关注并审慎核查；未充分关注并审慎核查发行人存在产品售价与原材料价格变动趋势不一致、部分产品销量与收入下降但产品平均售价上涨的异常情形；未充分核查发行人生产成本核算的规范性等。

（5）研发费用核查程序执行不到位。例如，未对发行人研发工时、研发薪酬等相关信息披露不准确以及研发相关内部控制未有效执行的异常情况予以充分关注，核查程序执行不到位，发表的核查意见不审慎等。

2. 年报审计过程中未勤勉尽责

（1）风险评估程序执行不到位。例如，在公司集团层面和重要组成部分层面，均未充分了解被审计单位及其环境，未充分识别、评估由于新增业务导致集团财务报表发生重大错报的风险；在识别和评估由于舞弊导致的重大错报风险底稿中，未基于收入确认存在舞弊风险的假定，评价哪些类型的收入、收入交易或认定可能存在舞弊风险，也未记录理由；未将营业收入评估为特别风险科目，未针对性评价报表各科目风险水平的高低，将业务循环涉及的重要账户或列报的重大错报风险水平，包括营业收入科目在内，全部认定为“中”风险水平等。

（2）内部控制相关程序执行不到位。例如，内部控制测试程序不完整，对内控测试的评价结论未获取充分、适当

的审计证据；未关注“对账与调节”流程控制未得到执行、生产与仓储岗位违反职责分离要求等缺陷；在销售与收款循环的控制测试程序中，抽取的合同双方未盖章等。

（3）实质性程序执行不到位

一是收入核查程序执行不到位。例如，未关注不同客户的收货人相同、供应商代表和销售客户收货人相同等异常情形等。

二是商誉核查程序执行不到位。例如，未恰当复核管理层关于资产组认定的会计合理性，未发现商誉减值测试存在资产组划分不准确的问题；未恰当利用资产评估机构的工作成果，未实质性分析审计底稿中列示的评估师的预测表格，未复核评估使用关键参数的合理性等。

三是成本核查程序执行不到位。例如，审计工作底稿中未见入库单等与采购相关的原始凭证和物流单据复印件等重要的外部证据相关资料。

四是函证程序执行不到位。例如，对往来款、主营业务收入询证函回函的快递单据上书写笔迹相似度较高、回函日期均为同一日，且均通过 EMS 邮寄等异常情况未予充分关注；未充分核查公司提供的被询证方信息真实性，未对发函地址与公司注册地址不一致情形执行有效审计程序，未对函证过程保持必要的控制；未对不同被询证方收件信息完全一致保持应有的职业关注，未进一步核查相关原因；未对回函信息执行有效核查程序，审计底稿中未见检查回函轨迹并核对回

函地址的相关记录；对客户的函证使用截至9月30日的函证，未对截至12月31日的应收账款余额执行进一步程序等。

五是访谈程序执行不到位。例如，未对访谈记录内容存在的异常情况予以充分关注；未合理设置访谈问题核查销售合理性，访谈问题设计过于简单等。

2025年1月至3月，我所共对评估机构或其从业人员作出书面警示1例，涉及1家次审计机构及2人次从业人员。相关审计机构执业问题主要表现为：一是目标资本结构选取不合理；二是利用审计机构函证结果不审慎；三是评估报告内容存在遗漏；四是评估工作程序执行不到位。

（二）审计评估机构行政处罚情况

公开信息显示，2025年1月至3月，证监会及其派出机构共对深市上市公司聘任的审计机构作出6单行政处罚，相关审计机构执业质量问题主要表现为：

1. 风险评估程序执行不到位。例如，认为收入不存在舞弊风险的理由不恰当；对具有财务重大性、业务特殊性且存在垫资风险的业务，没有进行单独的风险评估，未保持应有的职业谨慎；未评价被审计单位哪些类型的收入、收入交易或认定可能存在舞弊风险；未充分了解新增业务经营的内外部环境、订单来源、原料属性、生产工艺等与该业务实质密切相关的环节，未充分关注物流运输情况，未关注该项业务“高毛利”“高预付”“工艺简单而利润贡献率高”等异常情况，风险识别和评估程序执行不到位；未充分关注大股

东资金压力可能导致上市公司资金占用风险，未合理评估可能产生的重大错报风险等。

2. 内部控制相关程序执行不到位。例如，审计底稿中控制测试拟测试内容包括“抽查债权投资相关审批决议”，但底稿中未见债权投资相关审批决议材料等。

3. 实质性程序执行不到位

一是收入相关核查程序执行不到位。例如，对走访项目实施的审计抽样不能为项目收入确认的总体结论提供合理基础；未按照审计计划向客户函证当期销售金额，也没有记录未向客户函证销售金额的理由，没有充足的外部证据进行佐证；未就货物真实流转情况获取充分、适当的审计证据，未关注到货物流转方面存在的异常情况；未充分关注同一公司既是客户又是供应商的情况；未针对子公司营业收入真实性实施专项审计程序；未关注新增业务收入确认较为集中，而人工、制造费用的归集在各个月份间比较平稳的异常情况；多个客户存在应收账款当期发生额较大但期末余额为零的现象，未函证主要销售额；未对同业竞争对手转介绍业务情况保持职业怀疑等。

二是成本相关核查程序执行不到位。例如，未对新增供应商发生大额交易保持应有的职业怀疑和职业谨慎，未重点核查此类交易是否具备商业实质。

三是存货相关核查程序执行不到位。例如，对存货监盘实施的替代程序执行不到位，未按照审计计划通过观察工地

现场来核实进度，未发现实际工程进度与账面记载明显不一致等。

四是货币资金相关核查程序执行不到位。例如，未对某银行账户在一天内存在多笔金额相同、流水号连续和多笔金额相同、流水号连续的资金入账的异常情况保持职业怀疑；未核验多笔方向相反但发生额相等的异常转账对应的银行凭证，也没有进一步了解交易对手方、交易用途及回转原因。

五是关联方相关核查程序执行不到位。例如，对可能表明存在的关联方关系或关联交易的信息，未实施进一步审计程序予以识别评价；未对与关联方之间的合同交易作出审慎评价等。

六是函证程序执行不到位。例如，未对不同询证函回函由同一人员从同一地址发回，且回函地址与上市公司地址相近的异常情形予以识别，对函证收回验证程序执行不到位，也未实施进一步审计程序；部分询证函未见发函或回函快递单等。

二、审计执业问题分析

问题 1：审计项目复核包括哪些类型？分别应当由谁负责实施复核？

情形：A注册会计师为某审计项目合伙人，在其复核底稿中记录了 2 条复核意见，其中 1 条复核意见实际由B注册会计师提出，但B注册会计师并非审计项目组成员或委派的项目质量复核人员。A注册会计师实施的项目组内部复核是

否到位？

分析：审计项目复核包括项目组内部复核和独立于项目组的项目质量复核两类。项目组内部复核是由经验较为丰富的项目组成员对经验较为缺乏的项目组的工作进行指导、监督和复核，包括审计项目合伙人亲自对这些经验较为缺乏的项目组成员进行指导和复核。项目质量复核是由项目质量复核人员对项目组作出的重大判断和据此得出的结论作出的客观评价。项目合伙人应当通过指导、监督审计项目组成员并复核其工作，对管理和实现审计项目的高质量承担总体责任。但复核底稿中原本应由A注册会计师提出的复核意见实际由B注册会计师提出，A注册会计师未实质参与项目组内部复核，复核程序不到位。项目合伙人应当严格按照《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》有关规定，对审计项目组成员进行指导、监督并复核其工作，合理确定指导、监督和复核的性质、时间安排和范围，对管理和实现审计项目的高质量承担总体责任。

问题 2：项目质量复核范围是否完整，是否进行了恰当的记录？

情形一：C注册会计师和D注册会计师为上市公司L的年审项目签字注册会计师。在项目组内部复核记录底稿中，两位签字注册会计师对所有复核内容的执行情况均标记为“是”，未将“针对IPO业务”“针对国有企业审计业务”等与L公司实际情况不符的内容，归类为“不适用”。

情形二：M会计师事务所的内部制度中规定项目质量复核人员需要对重要的控制测试和实质性底稿进行复核。在M会计师事务所执业的N上市公司审计项目的独立复核记录中，独立复核人员未对控制测试相关底稿提出复核意见，对实质性程序相关底稿提出的复核意见均为对合并报表层面的函证、监盘和分析性程序的整体问题，无涉及单体公司的实质性程序底稿。

分析：上述案例从项目组内部复核和项目组外部独立复核这两个方面，反映了质量复核范围不完整、独立复核程序流于形式等问题。情形一中，签字注册会计师在执行项目组内部复核时，未区分不适用于被审计单位的复核内容。情形二中，独立复核人员未对单体公司底稿提出复核意见，独立复核程序流于形式。近年来的审计失败案例中，普遍涉及函证、监盘等基础性程序执行不到位等问题，如未对函证发出人的身份进行确认、未有效执行函证选样程序、监盘范围不完整等。仅从合并层面通过询问项目组或查看财务报表附注、控制表等资料，不足以发现实质性程序中的细节问题。因此，会计师事务所应当要求并通过适当程序确认相关复核人员已完整执行了对应程序，并进行了充分、恰当的记录。

问题 3：审计项目复核问题是否得到解决？

情形一：E项目合伙人提出复核意见，要求审计项目组扩大营业收入截止性测试的样本量，但项目组未在复核底稿中对该意见进行回复，也未按照复核意见补充测试样本。

情形二：F项目质量复核人提出复核意见，要求审计项目组补充期后收入检查程序，项目组回复“已完成期后收入检查底稿”，但项目组未执行期后收入检查程序。

分析：上述案例中，复核人提出复核意见后，均未对复核意见落实情况保持持续关注，未发现项目组未能按照复核意见完善审计程序和审计底稿。

情形一中，项目组未回复复核意见，存在明显未落实复核意见的迹象，E项目合伙人未跟进复核意见是否已得到解决，复核工作未发挥实际效果。《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》第二十五条规定，“如果项目合伙人为了遵守本准则中的某项要求，将设计或实施某些审计程序、执行某些审计工作或采取某些行动的任务分配给审计项目组其他成员，项目合伙人仍然应当通过指导、监督这些审计项目组成员并复核其工作，对管理和实现审计项目的高质量承担总体责任”。项目合伙人应当严格按照前述规定，指导、监督审计项目组成员并复核其工作，确定复核意见得到满意的解决。

情形二中，项目组虽回复已落实有关复核意见，但F项目质量复核人未对项目组回复是否充分恰当、是否打消疑虑作出评价，复核工作未实际完成。《会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核》应用指南第 53 条指出，“本准则第二十七条第（二）项规定，会计师事务所应当制定相关政策 and 程序，禁止项目合伙人在项目质量复核完成之

前签署业务报告，而完成项目质量复核意味着项目质量复核人员提出的所有问题都已得到解决”。项目质量复核人应当评价项目组的回复是否充分恰当，确认复核意见均已得到满意的解决，复核工作方实际完成。

三、典型会计案例研究

（一）知识产权授权许可业务收入确认

案例一：关于技术转让确认收入的相关问题

1. 案例及相关问题

A 公司从事农作物种子生产、加工、销售以及相关技术开发、服务、转让等。20X4 年，A 公司与客户 Z 公司签订某款种子生产经营权（技术秘密）的技术转让合同，授予 Z 公司该种子 5 年的生产经营权。合同约定：

（1）A 公司将该项技术秘密的非独占使用权授予给 Z 公司，限于其在约定区域内用于某款农作物种子生产经营，不得向第三方转让；

（2）该项技术秘密具体包括种子培育技术、生产流程、相关实验数据等，以技术文档为载体提供。A 公司向 Z 客户移交技术资料和相关生物材料后，视为履行交付义务；

（3）该项技术秘密已成型且可以独立使用，A 公司对技术秘密保留升级改进的权利，后续改进成果不包含在本合同范围内；

（4）Z 公司应向 A 公司支付技术秘密使用费 200 万元，采用分期支付方式。首付款为合同签订后 10 个工作日内支

付 120 万元；后续款项根据 Z 公司制种两年后的实际制种产量支付，按照实际亩产量超过约定亩产量的比例支付，封顶 80 万元，若未达到约定亩产量，则无需支付剩余款项。支付时间为第二年制种结束后的 6 个月内。

针对上述技术转让收入，A 公司按照时点法于 20X4 年度全额确认收入 120 万元。

问题：技术转让收入应该按照时点法还是时段法确认？收入确认时点如何判断？

2. 参考意见

本案例中，A 公司将技术秘密的使用权（即种子生产经营权）授予给客户，属于授予知识产权许可。根据收入准则第三十六条，授予知识产权许可同时满足三个条件的，应当作为在某一时段内履行的履约义务确认收入，否则，应作为在某一时点履行的履约义务确认收入。三个条件包括合同要求或客户合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动，该活动对客户将产生有利或者不利影响，以及该活动不会导致向客户转让某项商品。

关于技术转让收入应该按照时点法还是时段法确认，本案例中，A 公司授权使用的技术秘密已经成型，后续如果 A 公司继续开展技术研发，客户也无法享受改进成果，只能按照合同规定，使用未升级前的技术。这表明客户从该项知识产权中获得的利益不受 A 公司后续活动的影响，授予技术秘密使用权应按照时点法确认收入。

关于收入确认时点，合同约定技术秘密使用费分两期收取，第二期收入金额与实际制种产量相关，属于基于销售或使用情况的特许权使用费。根据收入准则相关规定，基于销售或使用情况的特许权使用费应当在客户后续销售或使用行为实际发生与企业履行相关履约义务二者孰晚的时点确认收入。本案例中，首付款应当在交付技术资料及生物材料、完成履约义务后确认收入；根据 Z 公司制种两年后的实际制种产量支付的款项，在 Z 公司实际制种产出时确认收入。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第 14 号——收入（2017）》

第九条 合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在某一时段内履行，还是在某一时点履行，然后，在履行了各单项履约义务时分别确认收入。

履约义务，是指合同中企业向客户转让可明确区分商品的承诺。履约义务既包括合同中明确的承诺，也包括由于企业已公开宣布的政策、特定声明或以往的习惯做法等导致合同订立时客户合理预期企业将履行的承诺。企业为履行合同而应开展的初始活动，通常不构成履约义务，除非该活动向客户转让了承诺的商品。

企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺，也应当作为单项履约义务。

转让模式相同，是指每一项可明确区分商品均满足本准

则第十一条规定的、在某一时段内履行履约义务的条件，且采用相同方法确定其履约进度。

第十条 企业向客户承诺的商品同时满足下列条件的，应当作为可明确区分商品：

（一）客户能够从该商品本身或从该商品与其他易于获得资源一起使用中受益；

（二）企业向客户转让该商品的承诺与合同中其他承诺可单独区分。

下列情形通常表明企业向客户转让该商品的承诺与合同中其他承诺不可单独区分：

1. 企业需提供重大的服务以将该商品与合同中承诺的其他商品整合成合同约定的组合产出转让给客户。

2. 该商品将对合同中承诺的其他商品予以重大修改或定制。

3. 该商品与合同中承诺的其他商品具有高度关联性。

第十一条 满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行履约义务；否则，属于在某一时点履行履约义务：

（一）客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益。

（二）客户能够控制企业履约过程中在建的商品。

（三）企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，且该企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项。

具有不可替代用途，是指因合同限制或实际可行性限制，企业不能轻易地将商品用于其他用途。

有权就累计至今已完成的履约部分收取款项，是指在由于客户或其他方原因终止合同的情况下，企业有权就累计至今已完成的履约部分收取能够补偿其已发生成本和合理利润的款项，并且该权利具有法律约束力。

第十三条 对于在某一时点履行的履约义务，企业应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。在判断客户是否已取得商品控制权时，企业应当考虑下列迹象：

（一）企业就该商品享有现时收款权利，即客户就该商品负有现时付款义务。

（二）企业已将该商品的法定所有权转移给客户，即客户已拥有该商品的法定所有权。

（三）企业已将该商品实物转移给客户，即客户已实物占有该商品。

（四）企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移给客户，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬。

（五）客户已接受该商品。

（六）其他表明客户已取得商品控制权的迹象。

第三十六条 企业向客户授予知识产权许可的，应当按照本准则第九条和第十条规定评估该知识产权许可是否构成单项履约义务，构成单项履约义务的，应当进一步确定其是在某一时段内履行还是在某一时点履行。

企业向客户授予知识产权许可，同时满足下列条件时，应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入；否则，应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入：

（一）合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动；

（二）该活动对客户将产生有利或不利影响；

（三）该活动不会导致向客户转让某项商品。

第三十七条 企业向客户授予知识产权许可，并约定按客户实际销售或使用情况收取特许权使用费的，应当在下列两项孰晚的时点确认收入：

（一）客户后续销售或使用行为实际发生；

（二）企业履行相关履约义务。

（2）《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南

1. 授予知识产权许可是否构成单项履约义务。

企业向客户授予知识产权许可时，可能也会同时销售商品，这些承诺可能在合同中明确约定，也可能隐含于企业已公开宣布的政策、特定声明或者企业以往的习惯做法中。在这种情况下，企业应当评估授予客户的知识产权许可是否可与所售商品明确区分，即该知识产权许可是否构成单项履约义务，并进行相应的会计处理。

授予客户的知识产权许可不构成单项履约义务的，企业应当将该知识产权许可和所售商品一起作为单项履约义务进行会计处理。知识产权许可与所售商品不可明确区分的情

形包括：一是该知识产权许可构成有形商品的组成部分并且对于该商品的正常使用不可或缺，例如，企业向客户销售设备和相关软件，该软件内嵌于设备之中，该设备必须安装了该软件之后才能正常使用；二是客户只有将该知识产权许可和相关服务一起使用才能够从中获益，例如，客户取得授权许可，但是只有通过企业提供的在线服务才能访问相关内容。

2. 授予知识产权许可属于在某一时段履行的履约义务。

授予客户的知识产权许可构成单项履约义务的，企业应当根据该履约义务的性质，进一步确定其是在某一时段内履行还是在某一时点履行。企业向客户授予的知识产权许可，同时满足下列三项条件的，应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入；否则，应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入：

（1）合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动。企业向客户授予知识产权许可之后，还可能会从事一些后续活动，例如市场推广、知识产权的继续开发或者能够影响知识产权价值的日常活动等，这些活动可能会在企业与客户的合同中明确约定，也可能是客户基于企业公开宣布的政策、特定声明或者企业以往的习惯做法而合理预期企业将会从事这些活动。如果企业和客户之间约定共享该知识产权的经济利益（例如，企业收取的特许权使用费基于客户的销售情况确定），虽然并非决定性因素，

但是这可能表明客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动。

企业从事的活动存在下列情况之一的，将会对该项知识产权有重大影响：一是这些活动预期将显著改变该项知识产权的形式（如知识产权的设计、内容）或者功能（如执行某任务的能力）；二是客户从该项知识产权中获益的能力在很大程度上来源于或者取决于这些活动，即，这些活动会改变该项知识产权的价值，例如企业授权客户使用其品牌，客户从该品牌获得的利益价值取决于企业为维护或提升其品牌价值而持续从事的活动。当该项知识产权具有重大的独立功能，且该项知识产权绝大部分的经济利益来源于该项功能时，客户从该项知识产权中获得的利益可能不受企业从事的相关活动的重大影响，除非这些活动显著改变了该项知识产权的形式或者功能。具有重大独立功能的知识产权主要包括软件、生物合成物或药物配方以及已完成的媒体内容（例如电影、电视节目以及音乐录音）版权等。

（2）该活动对客户将产生有利或不利影响。企业从事的这些后续活动将直接导致相关知识产权许可对客户产生影响，且这种影响既包括有利影响，也包括不利影响。如果企业从事的后续活动并不影响授予客户的知识产权许可，那么企业的后续活动只是在改变其自己拥有的资产。虽然这些活动可能影响企业提供未来知识产权许可的能力，但将不会影响客户已控制或使用的内容。

(3) 该活动不会导致向客户转让某项商品。企业向客户授予知识产权许可，并承诺从事与该许可相关的某些后续活动时，如果这些活动本身构成了单项履约义务，那么企业在评估授予知识产权许可是否属于在某一时段履行的履约义务时应当不予考虑。

4. 基于销售或使用情况的特许权使用费。

企业向客户授予知识产权许可，并约定按客户实际销售或使用情况（如按照客户的销售额）收取特许权使用费的，应当在客户后续销售或使用行为实际发生与企业履行相关履约义务二者孰晚的时点确认收入。这是估计可变对价的一个例外规定，该例外规定只有在下列两种情形下才能使用：一是特许权使用费仅与知识产权许可相关。二是特许权使用费可能与合同中的知识产权许可和其他商品都相关，但是，与知识产权许可相关的部分占有主导地位。当企业能够合理预期，客户认为知识产权许可的价值远高于合同中与之相关的其他商品时，该知识产权许可可能是占有主导地位的。对于不适用该例外规定的特许权使用费，应当按照估计可变对价的一般原则进行处理。

案例二：关于网络课程的收入确认相关问题

1. 案例及相关问题

B 公司通过自有软件平台提供标准化的原创网络课程。客户购买时，B 公司一次性交付上述内容，并为其开放访问端口，客户在其专属软件平台登录账号后可以随时学习。为

保护知识产权，视频内容支持在专属软件平台离线缓存，但只能通过专属软件平台观看，不得导出。客户更换使用设备后，可以登录软件平台后同步学习数据，继续在平台上学习，无法使用其他软件学习相关内容。

根据服务协议，客户的访问权限自课程激活日至课程结束日有效；服务期届满后，客户将无法访问相关培训内容。B公司除提供网络课程内容外，还需要持续提供软件更新和维护服务，保障用户可以正常登录软件平台并使用课程。

问题：B公司向客户网络课程包含几项履约义务？相关收入应按照时点法还是时段法确认？

2. 参考意见

根据企业会计准则及相关规定，履约义务是指企业向客户转让可明确区分商品的承诺。可明确区分的商品应当同时满足两项条件，一是客户能够从该商品本身或从该商品与其他易于获得资源一起使用中受益；二是企业向客户转让该商品的承诺与合同中其他承诺可单独区分。

关于合同包含几项履约义务，本案例中，网络课程需依托软件平台使用（如观看、缓存、数据同步）。由于客户无法脱离软件平台单独使用网络课程并从中受益，B公司需要将网络课程与软件维护服务进行整合形成组合产出，使客户从中获益，因此相关网络课程与软件维护服务之间不可明确区分，应组合在一起构成单项履约义务。

关于采用时段法还是时点法确认收入，B公司向客户提

供预先制作好的原创网络课程，本质上是向用户授予课程内容的使用权，属于授予知识产权许可。该活动属于某一时段还是某一时点履行的履约义务，取决于合同是否要求或合理预期 B 公司将从事对提供网络课程有重大影响的活动，以及该活动是否会对客户产生有利或者不利影响等。在本案例中，B 公司需要持续提供软件服务以确保客户可以登录平台并使用课程，且客户需要 B 公司维护网络平台才能正常使用网络课程，表明 B 公司的软件维护服务对客户使用网络课程有重大影响，应按照时段法确认收入。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南

企业向客户转让该商品的承诺与合同中其他承诺可单独区分，即转让该商品的承诺在合同中是可明确区分的。企业确定了商品本身能够明确区分后，还应当在合同层面继续评估转让该商品的承诺是否与合同中其他承诺彼此之间可明确区分。这一评估的目的在于确定承诺的性质，即根据合同约定，企业承诺转让的究竟是每一项商品，还是由这些商品组成的一个或多个组合产出。很多情况下，组合产出的价值应当高于或者显著不同于各项商品的价值总和。

在确定企业转让商品的承诺是否可单独区分时，需要运用判断并综合考虑所有事实和情况。下列情形通常表明企业向客户转让商品的承诺与合同中的其他承诺不可单独区分：

一是，企业需提供重大的服务以将该商品与合同中承诺

的其他商品进行整合，形成合同约定的某个或某些组合产出转让给客户。换言之，企业以该商品作为投入，生产或向客户交付其所要求的组合产出。因此，企业应当评估其在合同中承诺的每一项商品本身就是合同约定的各项产出，还是仅为一个或多个组合产出的投入。

二是，该商品将对合同中承诺的其他商品予以重大修改或定制。如果某项商品将对合同中的其他商品作出重大修改或定制，实质上每一项商品将被整合在一起（即作为投入）以生产合同约定的组合产出。例如，企业承诺向客户提供其开发的一款现有软件，并提供安装服务，虽然该软件无需更新或技术支持也可直接使用，但是企业在安装过程中需要在该软件现有基础上对其进行定制化的重大修改，为该软件增加重要的新功能，以使其能够与客户现有的信息系统相兼容。在这种情况下，转让软件的承诺与提供定制化重大修改的承诺在合同层面是不可明确区分的。

（2）同案例一规则

案例三：关于“一次性授权、分阶段收款”模式下时点法时段法判断的相关问题

1. 案例及相关问题

20X3年3月，C公司与Y公司签署授权许可及商业化协议，将C公司某款药品一定期限内的专利权及大中华区商业化权益授权给客户Y公司。收款方式为，协议签订后30天内收取1,000万元首付款，在药品上市时收取5,000万元里

程碑款，后续 15 年内每年收取药品销售额的 5%作为销售提成。协议履行期限为药品获得主管部门上市批准后 15 年。期限届满后，双方可共同协商延长。签订协议时，药品相关研发活动已基本结束，药品已完成临床三期试验，后续预计不会开展对药品专利权具有重大影响的研发活动。

20X4 年，该药品获上市批准。

问题：上述专利授权许可应采用时点法还是时段法确认收入？何时可以确认收入？

2. 参考意见

根据企业会计准则及相关规定，向客户授予的知识产权许可同时满足三项条件的，应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入，否则应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入：一是合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动；二是该活动对客户将产生有利或不利影响；三是该活动不会导致向客户转让某项商品。

本案例中，C 公司授予药品专利许可采用时点法还是时段法确认收入，关键在于 C 公司是否会从事对该项专利权有重大影响的后续活动。若相关技术较为成熟，C 公司预计不会对药品专利权进行继续开发或开展其他能够影响其价值的日常活动，知识产权具有重大的独立功能，客户从药品专利权中获得的利益不受 C 公司从事后续活动的影响，则可以采用时点法确认收入。

关于收入确认时点，企业会计准则及相关规定，在客户能够使用某项知识产权许可并开始从中获利之前，企业不能对此类知识产权许可确认收入。

本案例药品专利授权采取“一次性授权、分阶段收款”模式，签订协议时，药品尚未获得上市批准。C公司应当综合考虑以下因素判断客户何时能够使用该药品专利权并开始获利：一是客户使用和获取经济利益的方式，例如，客户是使用该技术进行二次开发还是新药生产，是否可以通过对外出售或转授权等方式获利等；二是客户获取经济利益是否存在实质性障碍，例如合同规定客户仅能将该技术用于新药生产的情况下，申请药品上市许可是否存在不确定性等。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第14号——收入（2017）》

第十三条 对于在某一时间点履行的履约义务，企业应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。在判断客户是否已取得商品控制权时，企业应当考虑下列迹象：

（一）企业就该商品享有现时收款权利，即客户就该商品负有现时付款义务。

（二）企业已将该商品的法定所有权转移给客户，即客户已拥有该商品的法定所有权。

（三）企业已将该商品实物转移给客户，即客户已实物占有该商品。

（四）企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移

给客户，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬。

（五）客户已接受该商品。

（六）其他表明客户已取得商品控制权的迹象。

（2）《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南

授予知识产权许可不属于在某一时段内履行的履约义务的，应当作为在某一时点履行的履约义务，在履行该履约义务时确认收入。在客户能够使用某项知识产权许可并开始从中获利之前，企业不能对此类知识产权许可确认收入。例如，企业授权客户在一定期间内使用软件，但是，在企业向客户提供该软件的密钥之前，客户都无法使用该软件，因此，企业在向客户提供该密钥之前虽然客户已经得到授权，但也不应确认收入。

（3）《监管规则适用指引——会计类第 2 号》

2-7 授予知识产权许可收入确认时点的判断

授予知识产权许可不属于在某一时段内履行的履约义务的，应当作为在某一时点履行的履约义务。在客户能够主导使用该知识产权许可并开始从中获利之前，企业不能对该知识产权许可确认收入。

监管实践发现，部分公司对于知识产权许可收入确认时点的判断存在理解上的偏差和分歧。现就该事项的意见如下：

授予知识产权许可业务中，知识产权许可载体的实物交付，并不必然导致商品控制权的转移。企业应根据合同条款

约定，分析客户是否有能力主导知识产权许可的使用，并获得几乎全部的经济利益。例如，企业在向客户（如播放平台）交付影视剧母带时，若双方在合同中对影视剧初始播放时间等进行限制性约定，导致客户尚不能主导母带的使用（如播放该影视剧）以获得经济利益，则企业不应在母带交付时确认影视剧版权许可收入。

（4）同案例一规则

小结

授予知识产权许可通常涉及对无形权利的授权使用，可能包含持续性的服务义务。与实物商品不同，知识产权使用权的控制权转移可能缺乏直观证据，需要结合具体交易合同条款、知识产权性质和客户实际使用情况进行判断。因此，相关会计处理问题较为复杂。

前述案例涉及不同的应用场景，包括转让技术使用权、课程内容的授权使用、药品专利权的授权许可等。对于相关收入确认，首先，需根据合同包含的承诺是否可明确区分判断该知识产权许可是否构成单项履约义务。其次，结合公司后续是否将从事对该项知识产权有重大影响的活动等情形判断应采用时段法还是时点法确认收入。如授予知识产权许可属于在某一时点履行的履约义务，在确定具体收入时点时，需关注客户何时能够使用该项知识产权许可并开始从中获利，并关注是否存在按客户实际销售或使用情况收取特许权使用费的特殊情形。注册会计师在审计过程中，应对相关

合同条款、知识产权的使用情况进行仔细核实，作出合理的职业判断。

（二）长期股权投资未实现内部交易损益抵销

案例一：未实现内部交易损益在长投为零时抵销的相关问题

1. 案例及相关问题

20X0 年 1 月，D 公司从第三方购入被投资方 20%的股权，能够对被投资方施加重大影响，D 公司将其作为联营企业采用权益法核算。D 公司在确认应享有联营企业的净利润时，与联营企业之间发生顺流交易产生的未实现内部交易损益（不属于资产减值损失），按照应享有比例计算归属于 D 公司的部分予以抵销，同时调整对联营企业长期股权投资的账面价值。20X3 年，长期股权投资的账面价值冲减至零后，仍存在不足冲减部分，D 公司将长期股权投资账面价值不足抵销未实现内部交易损益的差额部分确认为递延收益，待后续交易实现后予以转回。

问题：D 公司对联营企业未实现内部交易损益超出长期股权投资账面价值的差额部分的会计处理是否正确？

2. 参考意见

根据企业会计准则及相关规定，投资方确认应享有或应分担被投资单位的净损益时，与联营企业之间发生的未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分，应当予以抵销（投出或出售的资产构成业务的除外），并在

此基础上确认投资收益。

本案例中，D 公司应抵销的未实现内部交易损益超过长期股权投资账面价值。如果未实现内部交易损益超出长期股权投资账面价值的差额部分不抵销（例如，差额部分采用账外备查的方法，而不在财务报表中体现），将使得这部分未实现内部交易损益没有从相关损益中扣除，实际上相当于在财务报表中确认了本应抵销的未实现内部交易损益，与会计准则的处理原则不一致。D 公司将未实现内部交易损益超过长期股权投资账面价值不足抵销的部分确认为递延收益，表明未实现损益递延到以后年度实现时确认，较为符合准则的原则性规定。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第 2 号——长期股权投资（2014）》

第十二条 投资方确认被投资单位发生的净亏损，应当以长期股权投资的账面价值以及其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益减记至零为限，投资方负有承担额外损失义务的除外。

被投资单位以后实现净利润的，投资方在其收益分享额弥补未确认的亏损分担额后，恢复确认收益分享额。

第十三条 投资方计算确认应享有或应分担被投资单位的净损益时，与联营企业、合营企业之间发生的未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分，应当予以抵销，在此基础上确认投资收益。

投资方与被投资单位发生的未实现内部交易损失，按照《企业会计准则第8号——资产减值》等的有关规定属于资产减值损失的，应当全额确认。

（2）《监管规则适用指引——会计类第3号》

3-1 权益法下顺流交易产生的未实现内部交易损益抵销相关会计处理

权益法下，投资方计算确认应享有或分担被投资单位的净损益时，对于与被投资单位之间发生的未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分，应当予以抵销（投出或出售的资产构成业务的除外），在此基础上确认投资收益。

监管实践发现，在长期股权投资账面价值已减记至零的情况下，部分公司对于与联营企业、合营企业之间的顺流交易产生的未实现内部交易损益抵销相关会计处理，存在理解上的偏差和分歧。现就该事项的意见如下：

对于与联营企业、合营企业之间发生的顺流交易，投资方在应用权益法确认享有的净损益时，应将顺流交易产生的未实现内部交易损益，按其享有比例予以抵销。在长期股权投资账面价值已减记至零的情况下，考虑长期股权投资账面价值不应出现负数，投资方应当将长期股权投资账面价值不足以抵销的部分确认为递延收益，待后续相关损益实现时再结转至损益。

案例二：子公司变为联营企业后未实现内部交易损益抵

销的相关问题

1. 案例及相关问题

20X1 年 1 月，E 公司设立全资子公司 X 公司。20X2 年 6 月，E 公司向 X 公司销售商品，实现营业收入 100 万元，且货款已全部结清。截至 20X2 年末，X 公司购入的上述商品全部未实现对外销售而形成期末存货。

20X3 年 1 月，E 公司向第三方出售 X 公司 80%的股权。同年 3 月，股权转让完成，E 公司仍持有 X 公司 20%的股权，能够对 X 公司施加重大影响。

问题：E 公司在编制 20X3 年一季度合并财务报表时，对上述未实现内部交易损益应如何调整？

2. 参考意见

根据企业会计准则及相关规定，母公司因处置部分股权而丧失对原有子公司控制的，在合并财务报表中，对于剩余股权，应当按照丧失控制权日的公允价值进行重新计量。

本案例中，E 公司处置 X 公司 80%股权，对 X 公司从控制转为重大影响，合并财务报表层面应视同处置原全部股权后重新以公允价值购入 X 公司 20%股权。基于这一逻辑，在合并财务报表层面，当 E 公司处置 X 公司股权时，E 公司对 X 公司内部顺流交易形成的资产相当于全部出售给交易对方，此前内部交易形成的未实现损益随着 X 公司股权处置而全部转变为已实现损益，应作为处置子公司损益计入当期投资收益，因此在编制 20X3 年一季度合并财务报表时，前述

内部交易形成的损益已经实现，无须进行抵销。

3. 相关规则

《企业会计准则第 33 号——合并财务报表（2014）》

第五十条 企业因处置部分股权投资等原因丧失了对被投资方的控制权的，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。处置股权取得的对价与剩余股权公允价值之和，减去按原持股比例计算应享有原有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产的份额之间的差额，计入丧失控制权当期的投资收益，同时冲减商誉。与原有子公司股权投资相关的其他综合收益等，应当在丧失控制权时转为当期投资收益。

案例三：联营企业变为子企业后未实现内部交易损益抵销的相关问题

1. 案例及相关问题

20X3 年 1 月，F 公司向无关联第三方收购标的公司 20% 股权，能够对标公司施加重大影响，F 公司将该笔股权投资作为权益法核算的长期股权投资进行会计处理。同年，F 公司向标的公司出售固定资产产生 200 万元资产处置收益，标的公司一直使用且该固定资产不存在减值迹象。20X3 年末，该固定资产仍在使用的，在采用权益法计算确认投资收益时对尚未转回的未实现内部交易损益予以抵销，80% 股权对应的资产处置收益则体现于 20X3 年合并利润表。

20X4 年，F 公司进一步收购标的公司剩余 80% 的股权，

标的公司成为 F 公司的全资子公司，该交易属于非同一控制下企业合并。标的公司继续持有从 F 公司购买的固定资产，且未发生资产减值。

问题：F 公司在合并日编制合并报表时，对未转回的内部交易损益应如何进行会计处理？

2. 参考意见

根据企业会计准则及相关规定，企业因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资方实施控制的，在合并财务报表中，对于购买日之前持有的被购买方的股权，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与其账面价值的差额计入当期投资收益。

本案例中，F 公司对标的公司股权的核算性质从对联营企业的投资转为对子公司的投资（即由“重大影响”转为“控制”），合并财务报表层面，对于购买日之前持有的原采用权益法核算的标的公司股权，需要按照公允价值进行重新计量，从而视同处置该等 20% 股权，持有原股权期间涉及的尚未转回的未实现内部交易损益已经全部实现，应作为股权处置损益计入当期投资收益，合并日无须在合并报表层面按未实现损益进行抵销。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第 33 号——合并财务报表（2014）》

第四十八条 企业因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资方实施控制的，在合并财务报表中，对于购买日

之前持有的被购买方的股权，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与其账面价值的差额计入当期投资收益；购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的其他综合收益等的，与其相关的其他综合收益等应当转为购买日所属当期收益。购买方应当在附注中披露其在购买日之前持有的被购买方的股权在购买日的公允价值、按照公允价值重新计量产生的相关利得或损失的金额。

（2）《监管规则适用指引——会计类第4号》

4-5 权益法下顺流交易产生的未实现内部交易损益以处置或视同处置股权方式实现时的会计处理

权益法下，投资方计算确认应享有或分担被投资单位的净损益时，对于与被投资单位之间发生的未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分，投资方在编制合并财务报表时，应当对顺流交易有关未实现的收入和成本或资产处置损益等中归属于投资方的部分予以抵销（投出或出售的资产构成业务的除外），在此基础上确认投资收益。

监管实践发现，部分公司对于与原联营企业、合营企业之间顺流交易产生的未实现内部交易损益以处置或视同处置联营企业、合营企业股权的方式得以实现时的会计处理，存在理解上的偏差和分歧。现就该事项的意见如下：

对于投资方与联营企业、合营企业之间发生顺流交易产生的未实现内部交易损益，因处置或视同处置联营企业、合营企业股权导致未实现内部交易损益得以实现，投资方应作

为股权处置损益计入当期投资收益，前期在投资方合并财务报表中予以抵销的未实现内部交易相关收入、成本或资产处置损益等不予恢复。

小结

当投资方与联营企业或合营企业之间发生内部交易时，如果存在未实现的利润或损失，投资方需要按比例抵销这部分损益，以反映真实的投资收益。会计准则未明确当未实现内部交易损益大于长期股权投资账面价值时应当如何处理。根据长期股权投资准则规定，投资方应以全部抵销未实现内部交易损益后的净损益为基础计算确认归属于投资方的部分。因此，考虑到长期股权投资账面价值不应出现负数，对于不足抵销的部分，可确认为递延收益，待后续对外实现时再结转损益。

对于从子公司转为联营企业，或者从联营企业转为子公司的投资，对合并财务报表而言均属于跨越重大会计界限，应视同处置原股权后重新购入一项新的股权。因此无论是丧失控制权日后持有的采用权益法核算的剩余股权投资，还是购买日之前持有的原采用权益法核算的股权投资，都需要按照公允价值进行重新计量，原股权持有期间涉及的未实现内部交易损益已经全部实现，无须在合并财务报表中抵销。

四、会计审计政策资讯

（一）国务院、证监会系统会计审计政策资讯

1. 财政部、国资委、金监局、证监会发布《关于严格执行企业会计准则 切实做好企业 2024 年年报工作的通知》

2025 年 1 月 6 日，财政部、国资委、金监局、证监会发布《关于严格执行企业会计准则 切实做好企业 2024 年年报工作的通知》，进一步明确 2024 年年报编制等相关工作的要求。其中提醒关注的准则实施重点主要包括长期股权投资，投资性房地产，数据资源，资产减值，收入，债务重组，政府补助，金融工具，会计政策、会计估计变更和差错更正，合并财务报表，关联方及其交易，终止经营，报表编制等领域。

《通知》要求企业严格执行会计准则，加强内部控制，全面提升 2024 年年报质量；会计师事务所提高审计质量，充分发挥社会审计鉴证作用；监管部门加强协同配合，持续强化监管，有效促进提升企业会计信息质量。

2. 国务院发布《国务院关于规范中介机构为公司公开发行股票提供服务的规定》

2025 年 1 月 10 日，国务院发布《国务院关于规范中介机构为公司公开发行股票提供服务的规定》，进一步加强对证券公司、会计师事务所、律师事务所等中介机构收费等相关行为的监管，防止中介机构与发行人不当利益捆绑，有利于提高上市公司质量，保护投资者合法权益，促进资本市场健康稳定发展。《规定》对中介机构为公司公开发行

股票提供服务提出要求，一是应当遵循诚实守信、勤勉尽责、独立客观的原则；二是要配备具有相应专业能力和资质的从业人员，建立有效的利益冲突审查等风险控制制度；三是不得有配合公司实施财务造假、欺诈发行、违规信息披露等违法违规行为，不得协助不符合法定条件和要求的公司通过上述方式公开发行股票；四是制作、出具的文件不得有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏。《规定》明确了中介机构为公司公开发行股票提供服务的收费原则，规定中介机构应当遵循市场化原则，根据工作量、所需资源投入等因素合理确定收费标准，并对各类中介机构提出了具体要求。

3. 财政部、证监会发布《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法（修订征求意见稿）》

2025年1月10日，财政部、证监会发布《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法（修订征求意见稿）》，主要修订内容包括完善备案要求，加强对执业质量的关注引导；完善管理闭环，加强对会计师事务所从事证券服务业务的全流程监管；加强同《中华人民共和国注册会计师法》、《中华人民共和国证券法》以及《会计师事务所执业许可和监督管理办法》《会计师事务所从事证券服务业务信息披露规定》等的衔接协调，对有关附件样式、备案信息填报流程等作了修改完善。

4. 证监会发布《中国证监会行政处罚裁量基本规则》

2025年1月17日，证监会发布《中国证监会行政处罚裁量基本规则》，明确行政处罚梯次，统一各执法机关裁量标准，为公平开展行政执法工作提供制度保障。《裁量规则》共二十五条，主要包括以下内容：一是明确裁量阶次和裁量情节。二是明确相关处罚规则。三是建立主要负责人批准或者集体讨论制度。四是落实“立体追责”和“行刑衔接”。五是加强证监会的监督指导。

5. 深交所发布《深圳证券交易所上市公司自律监管指南第3号——可持续发展报告编制》《深圳证券交易所创业板上市公司自律监管指南第3号——可持续发展报告编制》

2025年1月17日，深交所发布《深圳证券交易所上市公司自律监管指南第3号——可持续发展报告编制》《深圳证券交易所创业板上市公司自律监管指南第3号——可持续发展报告编制》。《指南》以《深圳证券交易所上市公司自律监管指引第17号——可持续发展报告（试行）》为基本框架，进一步提示工作流程及报告披露要点，为上市公司编制可持续发展报告提供参考，未额外新增强制性披露要求，不增加上市公司披露负担。《指南》共设两章，第一章“总体要求与披露框架”主要包括解释可持续发展报告的原则性规定以及识别、分析重要性议题的方法；明确可持续发展“四要素”的披露要求及示例；提供报告框架、披露项归类、披露项说明的示例。第二章“应对气候

变化”主要包括提供评估“应对气候变化”议题重要性的方法；提供“应对气候变化”议题特有的评估分析方法和流程；厘清气候相关议题的信息披露要点。

6. 证监会发布《关于资本市场做好金融“五篇大文章”的实施意见》

2025年2月7日，证监会发布《关于资本市场做好金融“五篇大文章”的实施意见》，聚焦支持新质生产力发展，突出深化资本市场投融资综合改革，增强制度包容性、适应性，推动要素资源向科技创新、先进制造、绿色低碳、普惠民生等重大战略、重点领域、薄弱环节集聚。围绕加强对科技型企业全链条全生命周期的金融服务，丰富资本市场推动绿色低碳转型的产品制度体系，提升资本市场服务普惠金融效能，推动资本市场更好满足多元化养老金融需求，加快推进数字化、智能化赋能资本市场，加强行业机构金融“五篇大文章”服务能力，提升资本市场做好金融“五篇大文章”的合力等方面提出18条政策举措。

7. 国务院办公厅发布《关于做好金融“五篇大文章”的指导意见》

2025年3月5日，国务院办公厅发布《关于做好金融“五篇大文章”的指导意见》。《指导意见》提出，到2027年，金融“五篇大文章”发展取得显著成效，重大战略、重点领域和薄弱环节的融资可得性和金融产品服务供需适配度持续提升，相关金融管理和配套制度机制进一步健全。科技金

融体系与实现高水平科技自立自强目标需求更相适应。金融支持绿色低碳发展和美丽中国建设质效进一步提升。普惠金融体系持续完善。养老金融产品和服务更加丰富。金融机构数字化转型取得积极进展，数字化金融监管能力有效提升。

《指导意见》明确金融“五篇大文章”重点领域和主要着力点，并从四方面提出做好金融“五篇大文章”的政策措施：一是提升金融机构服务能力和支持强度；二是强化金融市场和基础设施服务功能；三是加强政策引导和配套支撑；四是加强组织协调和风险管控。

（二）财政部、中注协会计审计政策资讯

1. 中注协发布《会计师事务所透明度报告披露指引（试行）（征求意见稿）》

2025年1月9日，中注协发布《会计师事务所透明度报告披露指引（试行）（征求意见稿）》，鼓励会计师事务所以真实准确为基础、以及时完整为原则、以清晰实用为目的发布透明度报告，切实提高行业诚信信息披露质量，进一步提升审计市场透明度。

2. 财政部发布新保险合同会计准则实施问答

2025年1月10日，财政部发布两则新保险合同会计准则实施问答，就“企业在评估保险合同是否为具有直接参与分红特征的保险合同时，如何确定评估时点、评估单元以及未来现金流量可能的情景”“对于一项同时包含主险和

附加险的保险合同，企业应当如何确定该合同的主险和附加险是否应当分拆”进行了详细解答。

3. 财政部发布《关于进一步加强注册会计师协会自律监督工作的意见》

2025 年 1 月 16 日，财政部发布《关于进一步加强注册会计师协会自律监督工作的意见》。《自律监督意见》紧扣自律监督主题，明确了自律监督的内涵、自律监督重点工作、自律监督工作机制，包括持续加强自律监管、积极开展智慧监管、创新自律监管模式等三方面 15 项自律监督工作举措。

4. 财政部发布《中国注册会计师独立性准则第 1 号——财务报表审计和审阅业务对独立性的要求》

2025 年 1 月 20 日，财政部发布《中国注册会计师独立性准则第 1 号——财务报表审计和审阅业务对独立性的要求》。《独立性准则》规定了恪守独立性原则、公众利益实体的范围、保持独立性的期间、禁止承担管理层职责、与客户治理层沟通等基本要求，以及收费、礼品和款待、经济利益、贷款和担保、商业关系、家庭关系和私人关系、与审计客户之间的人员交流、与审计客户长期存在业务关系、为审计客户提供非鉴证服务、诉讼或诉讼威胁等具体场景下的独立性要求。

《独立性准则》的主要特点包括：一是针对注册会计师独立性问题作出系统全面的规范。二是坚持问题导向，

紧密结合我国注册会计师行业监管中发现的实际问题，作出有针对性的规定。三是注重准则中国化，立足我国国情，以我为主体现中国特色，某些条款比国际守则更加严格，同时在国际守则基础上增加了部分条款。四是拓展公众利益实体的范围并强化相关规定。五是针对审计收费的各种情形作出明确规定。六是针对会计师事务所为审计客户提供非鉴证服务作出明确规定。

5. 中注协发布《中国注册会计师审计准则问题解答第18号——识别和应对第三方配合实施财务舞弊》《中国注册会计师审计准则问题解答第19号——运用信息技术识别与应对舞弊风险》

2025年1月23日，中注协发布《中国注册会计师审计准则问题解答第18号——识别和应对第三方配合实施财务舞弊》《中国注册会计师审计准则问题解答第19号——运用信息技术识别与应对舞弊风险》。

《第18号问题解答》旨在指导注册会计师如何识别、评估和应对第三方配合实施舞弊导致的财务报表重大错报风险，共包括五个问题：在识别和应对第三方配合实施财务舞弊导致的重大错报风险时为什么特别强调保持职业怀疑；第三方配合实施财务舞弊的主要领域和常见手段有哪些；配合实施财务舞弊的第三方可能具有哪些特征；注册会计师如何识别第三方配合实施财务舞弊的风险和情形；注册会计师如何应对第三方配合实施财务舞弊的风险。

《第 19 号问题解答》旨在指导和提示注册会计师在审计的各个阶段如何采用适当的信息技术手段以更好地识别和应对舞弊风险，共包括四个方面：审计实务中有哪些信息技术可用于识别与应对舞弊风险；在运用信息技术前会计师事务所和审计项目组需要做哪些准备工作；在承接审计业务前、在审计计划和风险评估阶段，以及在实施进一步审计程序时，注册会计师如何运用信息技术应对识别和评估的舞弊风险；注册会计师如何在审计工作底稿中记录对信息技术的运用。

6. 财政部发布《关于做好会计师事务所 2024 年度报备工作的通知》

2025 年 3 月 4 日，财政部发布《关于做好会计师事务所 2024 年度报备工作的通知》，对会计师事务所报备方式与报备时间、年度报备内容、年度报备相关要求等规定。《通知》要求会计师事务所于 2025 年 4 月 30 日前通过财政部的统一电子平台完成在线报备，逾期未报备的将纳入监管重点关注名单。

（三）国际会计审计政策资讯

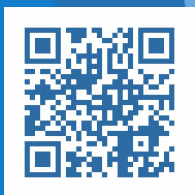
1. 国际财务报告准则基金会发布教育材料以指导企业披露气候相关信息

2025 年 1 月 30 日，国际财务报告准则基金会发布一份教育材料，旨在帮助企业更好地理解和应用《国际财务报告可持续披露准则第 1 号——可持续相关财务信息披露一般要

求》（IFRS S1）中的“气候优先法”。“气候优先法”是一项过渡性豁免，即在企业采用 IFRS S1 的首个年度报告期间，允许其根据《国际财务报告可持续披露准则第 2 号——气候相关披露》（IFRS S2）规定仅披露与气候相关的信息，这主要是为了满足投资者对气候相关信息的迫切需求，也兼顾考虑企业在首个披露年度对其他可持续相关信息可能面临准备不足、数据获取困难等问题。此次发布的教育材料以列表方式详细列出了在“气候优先法”下，IFRS S1 适用的披露要求及无需遵循的披露要求，为企业基于 IFRS S2 进行气候相关信息披露时如何遵循 IFRS S1 提供进一步指导。

2. 国际会计准则理事会发布第三版中小主体国际财务报告会计准则

2025 年 2 月 27 日，国际会计准则理事会（IASB）第二次全面审议中小主体国际财务报告会计准则，发布第三版中小主体准则。中小主体准则是国际财务报告会计准则体系的组成部分，适用于不具有公共受托责任的主体。本轮审议以完整版国际财务报告会计准则为基础对中小主体准则进行更新，主要对“第 2 章 概念和一般原则”“第 9 章 合并和单独财务报表”“第 11 章 金融工具”“第 19 章 企业合并和商誉”“第 23 章 客户合同收入”等内容进行了简化，以保持中小主体准则的简洁性。



如有任何意见建议
欢迎扫码反馈

深圳证券交易所
SHENZHEN
STOCK EXCHANGE

