



深交所会计监管动态

2025 年第 2 期(总第 12 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 2 期 (总第 12 期)

一、深市会计审计监管通讯	3
二、审计执业问题分析	10
三、典型会计案例研究	16
四、会计审计政策资讯	35

深圳证券交易所会计监管动态

2025 年第 2 期（总第 12 期）

深圳证券交易所会计监管部

2025 年 7 月 30 日

编者按：今年 4 月，财政部、证监会修订印发《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法》，完善备案要求，改进备案管理，引导会计师事务所加强一体化管理和质量管理，提升职业责任风险承担能力，强化信用约束。会计师事务所为证券发行、上市、挂牌、交易等业务活动提供专业服务，对资本市场会计信息等发挥审计鉴证作用。会计师事务所提升执业质量，有效发挥执业监督作用，有助于维护市场秩序，促进资本市场健康发展。

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》围绕如何保持职业怀疑，介绍了典型执业质量问题和常见会计案例分析。

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，并结合审计执业案例，分析审计执业中如何保持职业怀疑，如何识别和评估收入、商誉相关的舞弊风险。

会计案例方面，本期通过两组案例，分析通过变更股权投资核算方法、不恰当地计量预计负债等手段操纵业绩的问题。相关会计处理问题具有一定的隐蔽性和复杂性，这就要求审计人员保持高度的职业怀疑，对异常交易保持警惕，作出恰当的职业判断。

会计资讯方面，本期收录了财政部、证监会修订印发《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法》，最高人民法院、中国证监会联合发布《关于严格公正执法司法 服务保障资本市场高质量发展的指导意见》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4月至7月，我所共对审计评估违规行为作出纪律处分决定16份，涉及10家次审计机构、35人次签字注册会计师；作出书面警示6份，涉及6家次审计机构、3人次签字注册会计师。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）内控测试程序执行不到位。例如，未对采购、销售、存货管理、收入确认、信息系统内部控制等内部控制不规范情形予以充分关注并审慎核查；审计工作底稿中未见部分期间与生产相关内控测试底稿等。

（2）资金流水核查不到位。例如，未对发行人子公司部分账户执行核查程序；未对大额集中支付核查交易明细，未获取关于收款方身份、资金实际用途的相关证据；未核查发行人控股股东、实际控制人、董监高、关键岗位人员部分账户；未全面深入核查发行人提交申请前12个月内新增股东的资金来源等。

（3）收入核查不到位。例如，在执行收入确认细节测试时，未通过实施相关审计程序，核实发行人收入确认时点的准确性，对收入确认时点获取的审计证据不充分；未充分

关注并审慎核查发行人收入确认依据不充分、验收单不规范等异常情形。

（4）存货核查不到位。例如，对发出商品的监盘程序执行不到位；未关注长期挂账发出商品是否存在减值迹象，并设计有针对性的审计程序；退货审计程序不到位，审计工作底稿中未见申报会计师对销售退货流程执行穿行测试程序；未能结合合同约定、协商过程等对退货性质进行审慎判断，对退货会计处理发表的核查意见不准确等。

（5）函证、访谈或走访程序执行不到位。例如，未对部分应收账款函证过程保持有效控制，未关注函证异常事项并执行进一步审计程序，未保存个别客户走访问卷等。

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，在确定合并报表整体重要性水平时存在缺陷，导致实际执行的重要性水平金额差异较大；未在集团重要性水平的基础上分配组成部分的重要性和实际执行的重要性水平；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；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，未恰当评估可能产生的重大错报风险；对关键审计事项设计的审计应对程序执行不到位，实际执行的审

计程序与审计报告中披露的内容不符；未按审计策略和审计计划对非重要组成部分执行审阅程序等。

（2）内控测试程序执行不到位。例如，在生产与仓储循环控制测试中，对生产车间、生产线的观察、走访程序流于形式；在采购与付款循环、货币资金循环内控测试未获取关于内部控制运行有效性的适当审计证据等。

（3）收入核查不到位。例如，未关注公司及其子公司贸易业务收入缺乏关键单据支持；未关注公司及其子公司与同受一方控制或具有关联关系的客户和供应商同时发生交易的异常情况；未针对子公司营业收入“发生”认定实施专项审计程序；未对同业竞争对手转介绍业务情况保持职业怀疑；针对合同检查过程中采购、销售合同文字样式高度雷同，且质量保证与保修条款、违约责任条款均与某公司异常关联的情况，未保持应有的关注；未关注产成品验收交付地址出现的异常现象、产成品验收交付的相关单据材料缺乏相应内容；未充分关注并复核项目合同中的重大融资成分金额，未发现该项目收入确认不准确等。

（4）商誉核查不到位。例如，未对商誉减值相关评估报告、复核报告等专家工作用作审计证据的适当性进行评价；未根据管理层提供的信息设计和实施恰当的审计程序，未充分评估管理层提供的信息是否与实际情况相符；在总体审计策略中虽已考虑到商誉减值涉及重大管理层判断，但在相关审计底稿中，未见对资产组划分的合理性设计并实施充

分的复核程序，未就资产组范围及商誉减值会计估计获取充分、适当的审计证据；未针对商誉减值事项开展核查工作，直接引用资产评估报告的计算过程，发表了不恰当的核查意见等。

（5）存货核查不到位。例如，未充分关注存货及成本相关函证回函、盘点表等审计证据中的异常情况；未充分关注存货录像监盘的异常情况，未记录对相关视频录制及监盘过程的控制，未关注通过录像是否能够有效实现监盘目的，未在审计底稿中完整记录相关存货的监盘情况；未就函证基准日至资产负债表日之间的主营业务成本科目发生额变动情况执行进一步审计程序。

（6）预付账款核查不到位。例如，未对供应商与公司实际控制人之间商业合作中异常情况保持职业怀疑，未实施进一步审计程序；在关注到预付款频繁支付、退回等异常情况下，未保持职业怀疑；未对预付账款长期挂账的异常情况保持职业怀疑；未收集梳理部分合并主体预付账款科目明细账，未按审计计划对预付款增减变动合理性以及存在的异常情况进行分析，导致未发现公司存在关联方资金占用行为等。

（7）函证、访谈或走访程序执行不到位。例如，部分审计底稿中未见比对发函收件地址和回函寄件地址、发函收件人与回函寄件人是否相符的工作记录，且未执行进一步审计程序以核实上述信息存在不一致的原因及合理性等；未记

录与管理层沟通重要事项的情况；对于唯一供应商，仅通过视频开展一次访谈；未按审计计划执行对贸易收入大客户现场走访、函证、上下游供应商客户关联关系查验的相关审计程序；审计中选取部分样本通过电子函证平台发函，其中部分客户因未实名认证无法发函，但未补充选取其他客户替代进行函证；未对函证回函不符的原因进行调查，未编制回函不符调节表等。

（8）项目质量管理不到位

未按审计准则及会计师事务所制定的相关项目质量复核要求执行复核程序，项目组对质量复核意见落实不到位。未按照审计准则及会计师事务所制定的业务底稿归档相关要求，对审计工作底稿进行归档，底稿目录编制存在多处与目录实际指向内容不一致的情形，审计工作底稿归档不完整。

（二）审计评估机构行政处罚情况

公开信息显示，2025 年 4 月至 7 月，证监会及其派出机构共对涉及深市相关业务的审计机构作出 9 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，在已识别应收账款存在认定层次重大错报风险的情况下，未对大额长账龄应收账款存在较高信用风险保持充分关注；在已识别公司存在退市风险和潜在舞弊风险，并将收入成本的确认作为认定层次重大错报风险的情况下，未保持应有的职业怀疑，对项目

中的诸多异常情况未予充分关注；在已评估关联方交易及收入确认存在由于舞弊导致的重大错报风险的情况下，未将上述重大错报风险作为特别风险，也未了解与该风险相关的重要业务的控制；未依据风险评估结果对存货成本结转控制点设计和实施控制测试；未准确了解子公司经营活动，未根据业务特征有针对性地制定风险应对措施等。

2. 内控测试程序执行不到位。例如，未充分识别确定结算时点的控制活动，对公司“准确计提坏账准备”的内控有效性结论缺乏充分依据；控制测试发现销售业务流程存在多处缺陷，但未采取进一步审计措施；在采购与付款循环穿行测试程序中，所检查的同一项业务各个环节获取的相关文件并非同一供应商，不符合穿行测试的要求；未对业务流程中的重要环节设计相关控制目标及执行穿行测试等。

3. 收入核查不到位。例如，在检查工程项目最终结算资料、测试最终结算资料完整性等审计程序中存在缺陷；未对母公司大额异常关联收入保持职业怀疑；未关注到部分客户的收货地址与注册地址、办公地址明显不一致、部分客户的收货人同时为其他客户的函证联系人和法定代表人、送货单日期早于出货单的签署日期等异常情况。

4. 存货核查不到位。例如，对发出商品存在余额的订单抽样检查时，对异常样本未保持应有的职业怀疑，未对被审计单位人员的解释作有效验证。

5. 应收账款核查不到位。例如，未充分识别涉诉事项对应收账款坏账准备的影响；未针对应收账款的可收回性设计并执行进一步审计程序；按照账龄法对应收账款坏账准备计提情况进行复核时，未充分了解掌握相关应收账款的形成和变动情况，应收账款账龄划分和坏账准备计提出现差错，审计调整不准确等。

6. 预付账款核查不到位。例如，未对相关公司无法提供生产能力、生产周期、产品定价一直不变、交货周期长等异常情况保持职业怀疑等。

7. 函证、访谈或走访程序执行不到位。例如，未按照审计计划针对“与债务人发生纠纷”“账龄较长”等应收项目进行抽样发函；对未显示发件地址的回函未按照审计计划打印回函行程单，未见核对回函发件地址与实际被询证单位地址是否相符的工作记录，未对函证过程保持有效控制；未对回函单位与发函单位不一致、不同客户由同一人寄出回函的异常情况保持职业怀疑；客户访谈记录简单、流于形式，未要求客户的被访谈人员提供身份证明文件；未关注到新增客户访谈提供的《营业收入询证函》和《访谈记录》存在公章编号不一致的异常情况；走访客户数量少，占比低等。

8. 参与子公司注册会计师工作的审计程序存在缺陷。例如，未及时向重要组成部分审计机构通报工作要求；与重要组成部分审计机构沟通不充分；未参与重要组成部分审计

机构的风险评估程序、风险应对程序；未评价重要组成部分审计机构的审计证据等。

二、审计执业问题分析

问题 1：注册会计师在执业过程中应当如何保持职业怀疑？

情形：A注册会计师为上市公司L的年审项目签字注册会计师。本年度L公司存在新增负毛利客户和资质异常客户、新增异常结算方式、年末存在大额收入和成本的冲回调整、年末与部分客户签订大额返利协议、主要客户及供应商之间疑似存在关联关系等情况。A注册会计师在审计过程中未关注前述异常情况，未设计有针对性的审计程序，执行进一步审计核查程序。A注册会计师是否保持了足够的职业怀疑？

分析：由于舞弊的特征，包括舞弊可能涉及精心策划和蓄意实施以进行隐瞒或者可能涉及串通舞弊，注册会计师在考虑由于舞弊导致的重大错报风险时，保持职业怀疑尤为重要。《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》特别强调职业怀疑，要求注册会计师应当在整个审计过程中保持职业怀疑，认识到存在由于舞弊导致的重大错报的可能性，而不应受到以前对管理层、治理层正直和诚信形成的判断的影响。而职业怀疑态度要求注册会计师在审计过程中采取质疑的思维方式，对可能表明存在财务舞弊的迹象保持警觉，对审计证据进行审慎评价，不轻信被审计单位管理层和第三方的诚信，注意获取不同信息

来源的审计证据，对相矛盾的审计证据保持警觉。

在前述案例中，A注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》中有关要求，基于对被审计单位及其环境的了解以及在审计过程中获取的其他信息而显得异常的重大交易，评价其商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的是为了对财务信息作出虚假报告或掩盖侵占资产的行为。同时，在审计工作底稿中体现注册会计师保持职业怀疑是非常重要的，因为审计工作底稿可以证明注册会计师按照审计准则和相关法律法规的规定计划和执行了审计工作。因此，A注册会计师应当按照审计准则要求，记录遇到的重大事项、作出的重大判断、得出的结论等，记录与管理层、治理层和其他人员对重大事项的讨论，包括讨论的重大事项的性质以及讨论的时间和参加人员。这些工作底稿有助于A注册会计师证明其如何作出重大判断、如何处理关键问题，以及如何评价是否获取充分、适当的审计证据，同时也可以证明A注册会计师如何保持了职业怀疑。

问题 2：如何识别和评估收入相关的舞弊风险？是否应当将收入确认作为特别风险？

情形：B注册会计师为上市公司M的年审项目签字注册会计师。在设计和实施风险评估程序时，B注册会计师未基于收入确认存在舞弊风险的假定，评价M公司哪些类型的收入、收入交易或认定可能导致舞弊风险，未将M公司收入确认作

为特别风险。B注册会计师针对收入实施的风险评估程序是否到位？

分析：收入是利润的来源，直接关系到企业的财务状况和经营成果。有些企业为了达到粉饰财务报表的目的而采用虚增、隐瞒、提前或延后确认收入等方式实施舞弊。在财务报表舞弊案件中，涉及收入确认的舞弊占有很大比例，收入确认已成为注册会计师审计的高风险领域。根据《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》有关规定，B注册会计师应当在识别和评估由于舞弊导致的重大错报风险时，基于收入确认存在舞弊风险的假定，评价哪些类型的收入、收入交易或认定导致舞弊风险。例如，如果资产重组的重组标的存在业绩承诺或对赌条款，则重组标的管理层可能有高估收入的动机或压力（如提前确认收入或记录虚假的收入）；如果管理层有隐瞒收入而降低税负的动力，则注册会计师需要更加关注与收入完整性认定相关的舞弊风险；如果被审计单位预期难以达到下一年度的销售目标，而已经超额实现了本年度的销售目标，就可能倾向于将本期的收入推迟至下一年度确认。同时，如果将收入确认评估为由于舞弊导致的重大错报风险领域，还应当将其作为特别风险执行相应的审计程序。

问题 3：如何识别和评估商誉相关的舞弊风险？应当如何复核管理层做出的会计估计是否存在偏向？

情形：C注册会计师为上市公司N的年审项目签字注册会

计师。在复核N公司对子公司K的商誉减值测试时，C注册会计师执业存在以下情形：一是未在N公司管理层以前年度对商誉减值评估相关的预测数据准确率较低的情况下，结合管理层以前年度会计估计的偏向，复核本年预测数据是否存在管理层偏向。二是未充分关注N公司将K上年度新开发业务相关生产线纳入商誉所在资产组的合理性，未对商誉减值测试主要参数执行充分适当的复核程序。三是未对管理层聘请的资产评估专家胜任能力进行评估。C注册会计师针对商誉实施的审计程序是否到位？

分析：由于被审计单位的经营活动具有内在不确定性，某些财务报表项目（例如商誉）不能精确计量，只能进行估计。正是由于这种不确定性，在会计实务中，很多财务报表舞弊都与会计估计相关。对于注册会计师而言，如何复核管理层做出的会计估计是否存在偏向，应对会计估计的不确定性导致的财务报表重大错报风险，是审计的难点。

前述案例中，根据《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》有关规定，C注册会计师首先应当评价管理层在作出会计估计时所作的判断和决策是否反映出管理层的某种偏向，从而可能表明存在由于舞弊导致的重大错报风险。如果存在偏向，C注册会计师应当从整体上重新评价会计估计。

其次，C注册会计师应当追溯复核与以前年度财务报表反映的重大会计估计相关的管理层判断和假设。其目的不是

质疑以前年度依据当时可获得的信息而作出的职业判断，而是为了判断是否存在管理层偏向的迹象。例如，N公司管理层以前年度对商誉减值评估相关的预测数据准确率较低，可能是因为管理层明显忽视预测数据与实际结果的差异且没有合理的依据，或是关键假设被改变且缺乏合理的理由，又或是管理层作出的不同判断均实际偏向于对管理层考核有利的方面等。注册会计师保持职业怀疑，有助于识别这些情况。

同时，对于将上年度新开发业务相关生产线纳入商誉所在资产组的处理，C注册会计师应当了解调整后的相关资产组或资产组组合的构成是否合理、与商誉是否相关，关注与商誉相关的资产组变更、重组及处置是否得到恰当处理和重新认定。如果与商誉相关的资产组或资产组组合认定不恰当，商誉的分摊、商誉减值测试均将出现错报。对于管理层执行商誉减值测试时使用的折现率、收入增长率、毛利率等主要参数，C注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1321 号——会计估计和相关披露的审计》的相关规定，设计和实施进一步审计程序，获取充分适当的审计证据。

最后，管理层有时会试图通过对专家的选择以及对专家工作的干涉，从而影响专家对特定会计估计的工作结果，这也可能表明存在管理层偏向。例如，管理层在选择专家时，刻意避开相关领域内信誉和胜任能力较好的专家，转而聘用该领域胜任能力不足，或信誉一般的专家，以便可以更加容

易地影响相关专家的工作结果。因此，C注册会计师还应当评价相关签字资产评估师的胜任能力、专业素质和客观性。

小结

2019年12月，中注协印发了《中国注册会计师审计准则问题解答第1号——职业怀疑》，特别强调了职业怀疑对审计工作的重要作用。2025年1月，中注协印发了《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》，其中再次提到保持职业怀疑对识别评估和应对因舞弊导致的财务报表重大错报风险、保障审计质量至关重要。为什么注册会计师保持职业怀疑对应对舞弊如此重要？因为舞弊通常是精心策划、蓄意实施并予以隐瞒的，注册会计师需要在整个审计过程中保持职业怀疑，并在工作底稿中记录相应的审计程序、取得的证据及判断。

在识别和评估风险阶段，职业怀疑强调注册会计师不能被以往对管理层或治理层诚信的良好印象所束缚，应当设计有针对性的风险评估程序去深入了解被审计单位环境，并对引起疑虑的情形保持警觉。

在设计和实施具体审计程序时，职业怀疑指导注册会计师恰当设计程序的性质、时间和范围以应对已识别的风险，例如应当测试日常会计核算中作出会计分录、复核会计估计是否存在偏向、评价超出被审计单位正常经营过程的重大交易等以应对管理层凌驾于控制之上的风险。

在评价所获取的审计证据时，职业怀疑促使注册会计师

审慎判断证据的充分性和适当性，避免仅关注易得证据或忽视矛盾信息，并据此决定是否需要追加工作。

在编制审计工作底稿时，由于职业怀疑是一种思维状态，审计工作底稿有时难以全面反映注册会计师如何在整个审计过程中保持了职业怀疑。然而，通过严格落实《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》的相关要求，就实施的程序、获取的证据以及得出结论的依据作出更详尽的记录，一定程度上可以“倒逼”注册会计师在审计过程中保持职业怀疑，为注册会计师按照审计准则和相关法律要求保持职业怀疑提供证据。

三、典型会计案例研究

（一）通过变更股权投资会计处理操纵业绩

案例一：关于变更基金投资会计核算方法的相关问题

1. 案例及相关问题

20X3 年 9 月，A 公司全资子公司甲公司与独立第三方乙公司共同设立丙公司，持股比例分别为 40%和 60%，分派的董事会席位分别为 4 个和 6 个，董事会表决时一人一票，全体董事过半数同意即可通过。20X3 年 11 月，A 公司、丙公司与若干家独立第三方公司共同发起设立丁基金。其中 A 公司出资 48%，为丁基金的有限合伙人；丙公司出资 2%，为丁基金的普通合伙人，同时担任执行事务合伙人，全面负责丁基金投资及其他业务的管理决策，包括有权任免投资决策委员会委员；其他独立第三方合计出资 50%，出资较为分散，

且均为丁基金的有限合伙人。合伙协议约定，各有限合伙人不可撤销地授权丙公司在执行合伙人事务时独立行使权力。

A 公司将对丁基金的投资作为交易性金融资产核算，认为无法对丁基金施加重大影响，主要考虑：一是 A 公司作为丁基金的有限合伙人，不执行基金合伙事务，无法参与管理基金的投资及其他业务；二是任免投资决策委员会委员的事项由丙公司负责，无需经过丙公司股东会或董事会审议，A 公司未参与投决会委员委派的决策过程，因而无法对丁基金施加重大影响。

20X4 年上半年，丁基金重仓的科技类投资标的业绩均实现大幅增长。20X4 年 8 月，A 公司全资子公司甲公司向乙公司购买其持有的丙公司 10% 股权，交易完成后，甲公司与乙公司对丙公司的持股比例相同，均为 50%。同时，丙公司的章程也有所修订：一是甲公司与乙公司的董事会席位由 4:6 变更为 5:5；二是在任免投资决策委员会委员时需经丙公司董事会五分之四以上董事同意方可表决通过。

A 公司认为其能够通过全资子公司甲公司对执行事务合伙人丙公司实施共同控制，进而对丁基金实施共同控制，因此将对丁基金的投资从交易性金融资产调整为长期股权投资，并就丁基金实现的净利润确认大额投资收益。判断能够实施共同控制的理由如下：一是对于投资决策委员会委员任免事项，需经丙公司董事会五分之四以上董事同意方可表决通过，按照目前的董事会席位即需要甲公司和乙公司共同同

意方可表决通过；二是对于其他事项，需经董事会半数以上董事同意方可表决通过，按照目前的董事会席位即需要甲公司和乙公司共同同意方可表决通过。

问题：A 公司在 20X4 年变更对丁基金投资的会计核算方法是否正确？

2. 参考意见

本案例中，20X4 年 8 月交易前后的主要变化包括：一是甲公司对丙公司的持股比例从 40%增加至 50%；二是甲公司在丙公司的董事会席位从 4 个增加至 5 个；三是根据丙公司修订后的章程，在任免丁基金的投资决策委员会委员时需经丙公司董事会五分之四以上董事同意方可表决通过。

根据企业会计准则，投资方对被投资单位实施重大影响或共同控制的权益性投资，应当确认为长期股权投资并采用权益法进行后续计量。实务中，较为常见的重大影响体现为在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表，通过在被投资单位财务和经营决策制定过程中的发言权实施重大影响。投资方直接或通过子公司间接持有被投资单位 20%以上但低于 50%的表决权时，一般认为对被投资单位具有重大影响，除非有明确的证据表明该种情况下不能参与被投资单位的生产经营决策，不形成重大影响。

A 公司认为在 20X4 年 8 月之后，能够通过全资子公司甲公司对丙公司实施共同控制，进而对丁基金实施共同控制，主要由于，在此之前，任免丁基金投资决策委员会委员等事

项由丙公司负责，无需经过丙公司股东会或董事会审议，A公司无法参与其中；在此之后，任免丁基金投资决策委员会委员等事项需经丙公司董事会审议。但在20X4年8月之前，即使任免丁基金投资决策委员会委员等事项无需通过丙公司股东会或董事会审议，根据公司法规定，丙公司管理层需由董事会任命，即甲公司仍可以通过参与丙公司管理层任命的决策过程而对丁基金产生重大影响。因此，A公司认为不能对丁基金实施重大影响的依据可能不够充分，需要结合更多事实情况进行判断。如果丙公司能够对丁基金实施控制，若A公司认为其可以通过对丙公司实施共同控制而对丁基金实施共同控制，则在交易前也可以通过对丙公司施加重大影响而对丁基金施加重大影响。如果丙公司不能对丁基金实施控制，考虑到交易前后丙公司对丁基金的持股比例和重要事项决策机制没有发生实质性变化，A公司对丁基金的影响程度可能难以发生实质性变化。

综上，A公司变更对丁基金投资的会计核算方法缺乏充分依据，A公司可能存在通过变更会计核算方法以调节利润的动机。实务中，在被投资单位股权结构及对被投资单位持股比例或持有权益份额比例未发生实质变化的情况下，即使公司通过复杂的交易安排和少量增资，也很难认可公司在不同的会计期间，对被投资单位的核算方法作出不同的会计判断。

3. 相关规则

(1) 《企业会计准则第 2 号——长期股权投资（2014）》

第二条 本准则所称长期股权投资，是指投资方对被投资单位实施控制、重大影响的权益性投资，以及对其合营企业的权益性投资。

在确定能否对被投资单位实施控制时，投资方应当按照《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》的有关规定进行判断。投资方能够对被投资单位实施控制的，被投资单位为其子公司。投资方属于《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》规定的投资性主体且子公司不纳入合并财务报表的情况除外。

重大影响，是指投资方对被投资单位的财务和经营政策有参与决策的权力，但并不能够控制或者与其他方一起共同控制这些政策的制定。在确定能否对被投资单位施加重大影响时，应当考虑投资方和其他方持有的被投资单位当期可转换公司债券、当期可执行认股权证等潜在表决权因素。投资方能够对被投资单位施加重大影响的，被投资单位为其联营企业。

在确定被投资单位是否为合营企业时，应当按照《企业会计准则第 40 号——合营安排》的有关规定进行判断。

第九条 投资方对联营企业和合营企业的长期股权投资，应当按照本准则第十条至第十三条规定，采用权益法核算。

投资方对联营企业的权益性投资，其中一部分通过风险

投资机构、共同基金、信托公司或包括投连险基金在内的类似主体间接持有的，无论以上主体是否对这部分投资具有重大影响，投资方都可以按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的有关规定，对间接持有的该部分投资选择以公允价值计量且其变动计入损益，并对其余部分采用权益法核算。

（2）《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》应用指南（2014）

明确界定长期股权投资的范围，是对长期股权投资进行正确确认、计量和报告的前提。根据长期股权投资准则规定，长期股权投资包括以下几个方面：

（一）投资方能够对被投资单位实施控制的权益性投资，即对子公司投资。控制，是指投资方拥有对被投资单位的权力，通过参与被投资单位的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资单位的权力影响其回报金额。关于控制和相关活动的理解及具体判断，见《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》及其应用指南（2014）的相关内容。

（二）投资方与其他合营方一同对被投资单位实施共同控制且对被投资单位净资产享有权利的权益性投资，即对合营企业投资。共同控制，是指按照相关约定对某项安排所共有的控制，并且该安排的相关活动必须经过分享控制权的参与方一致同意后才能决策。关于共同控制和合营企业的理解及具体判断，见《企业会计准则第 40 号——合营安排》及

其应用指南（2014）的相关内容。

（三）投资方对被投资单位具有重大影响的权益性投资，即对联营企业投资。重大影响，是指对一个企业的财务和经营政策有参与决策的权力，但并不能够控制或者与其他方一起共同控制这些政策的制定。实务中，较为常见的重大影响体现为在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表，通过在被投资单位财务和经营决策制定过程中的发言权实施重大影响。投资方直接或通过子公司间接持有被投资单位20%以上但低于50%的表决权时，一般认为对被投资单位具有重大影响，除非有明确的证据表明该种情况下不能参与被投资单位的生产经营决策，不形成重大影响。在确定能否对被投资单位施加重大影响时，一方面应考虑投资方直接或间接持有被投资单位的表决权股份，同时要考虑投资方及其他方持有的当期可执行潜在表决权在假定转换为对被投资单位的股权后产生的影响，如被投资单位发行的当期可转换的认股权证、股份期权及可转换公司债券等的影响。

企业通常可以通过以下一种或几种情形来判断是否对被投资单位具有重大影响：

（一）在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表。在这种情况下，由于在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表，并相应享有实质性的参与决策权，投资方可以通过该代表参与被投资单位财务和经营政策的制定，达到对被投资单位施加重大影响。

（二）参与被投资单位财务和经营政策制定过程。这种情况下，在制定政策过程中可以为其自身利益提出建议和意见，从而可以对被投资单位施加重大影响。

（三）与被投资单位之间发生重要交易。有关的交易因对被投资单位的日常经营具有重要性，进而一定程度上可以影响到被投资单位的生产经营决策。

（四）向被投资单位派出管理人员。在这种情况下，管理人员有权力主导被投资单位的相关活动，从而能够对被投资单位施加重大影响。

（五）向被投资单位提供关键技术资料。因被投资单位的生产经营需要依赖投资方的技术或技术资料，表明投资方对被投资单位具有重大影响。

存在上述一种或多种情形并不意味着投资方一定对被投资单位具有重大影响。企业需要综合考虑所有事实和情况来做出恰当的判断。

（3）《监管规则适用指引——会计类第1号》

1-2 重大影响的判断

重大影响，是指对被投资单位的财务和经营政策有参与决策的权力。

监管实践发现，部分公司在判断对被投资单位是否具有重大影响时对准则的理解存在偏差和分歧。现就该事项的意见如下：

重大影响的判断关键是分析投资方是否有实质性的参

与权而不是决定权。另外，值得注意的是，重大影响为对被投资单位的财务和经营政策有“参与决策的权力”而非“正在行使的权力”（例如，投资方已派驻董事并积极参与被投资方的经营管理），其判断的核心应当是投资方是否具备参与并施加重大影响的权力，而投资方是否正在实际行使该权力并不是判断的关键所在。

投资方有权力向被投资单位委派董事，一般可认为对被投资单位具有重大影响，除非有明确的证据表明其不能参与被投资单位的财务和经营决策。投资方向被投资单位派驻了董事，但存在明确的证据表明其不能实际参与被投资单位的财务和经营决策时，不应认定为对被投资单位具有重大影响，例如，存在被投资单位控股股东等积极反对投资方欲对其施加影响的事实，可能表明投资方不能实质参与被投资单位的经营决策。

一般而言，在被投资单位的股权结构以及投资方的持股比例等未发生实质变化的情况下，投资方不应在不同的会计期间，就是否对被投资单位具有重大影响，作出不同的会计判断。

案例二：关于变更股权投资会计核算方法的相关问题

1. 案例及相关问题

20X3 年 10 月，B 公司向独立第三方甲公司购买其持有的乙公司 20% 股权。乙公司章程规定，“公司董事会、监事会、单独或者合并持有公司已发行股份 5% 以上的股东可以提

案的方式提名非独立董事、股东担任的监事、外部监事候选人，并经股东大会选举决定”。交易完成后，B 公司为乙公司的第二大股东，并按照公司章程规定，向乙公司提名并委派了 1 名董事。B 公司认为能够对乙公司施加重大影响，将对乙公司的投资作为长期股权投资核算。

同年 12 月，由于其他股东对乙公司进行增资，B 公司对乙公司的持股比例被动稀释至 15%，但仍为乙公司的第二大股东。

20X4 年下半年，受外部市场环境影响，乙公司业绩有所下滑。同年 12 月，B 公司对外发布董事会决议公告称，B 公司放弃向乙公司委派董事的权利，原于 20X3 年 10 月委派的 1 名董事将辞去相关职务，对乙公司的投资目的从战略投资调整至财务投资。据此，B 公司认为其丧失了对乙公司施加重大影响的权力，将对乙公司的投资从长期股权投资调整为交易性金融资产，并按公允价值进行后续计量。

问题：B 公司在 20X4 年变更对乙公司股权投资的会计核算方法是否正确？

2. 参考意见

本案例中，20X4 年 12 月发生的主要变化为 B 公司决议放弃向乙公司委派董事，并将对乙公司的投资目的从战略投资调整至财务投资。

根据企业会计准则，重大影响是指对被投资单位的财务和经营政策有参与决策的权力。《监管规则适用指引——会

计类第 1 号》进一步明确，重大影响为对被投资单位的财务和经营政策有“参与决策的权力”而非“正在行使的权力”，判断是否能够对被投资单位施加重大影响的核心是投资方是否具备参与并施加重大影响的权力，而投资方是否正在实际行使该权力并不是判断的关键所在。

根据乙公司章程，持有公司已发行股份 5%以上的股东可以提案的方式提名非独立董事。因此，B 公司在 20X3 年 10 月向甲公司购买乙公司 20%股权后，即已具备向乙公司提名董事的权力。后续持股比例虽然被动稀释至 15%，但持股比例仍满足乙公司章程对于董事提名权的规定。20X4 年 12 月，B 公司放弃向乙公司委派董事，并调整了对乙公司的投资目的，但 B 公司仍然具备向乙公司提名董事的权力，即 B 公司参与乙公司决策的权力并未丧失。

综上，B 公司变更对乙公司股权投资的会计核算方法缺乏充分依据，B 公司可能存在通过变更会计核算方法以调节利润的动机。实务中，公司对于同一项股权投资的会计核算方法判断应当审慎，不应仅以撤回董事等个别事实为由，在不同会计期间随意变更会计核算方法。

3. 相关规则

同案例一。

小结

案例一中，公司以少量增加间接持股层股权比例为由，将基金投资从原先的金融资产调整至长期股权投资。案例二

中，公司以放弃委派董事并调整投资目的为由，将股权投资从原先的长期股权投资调整至金融资产，但其向被投资单位委派董事的权力并未因持股比例下降而改变。两个案例均可能存在通过变更会计核算方法以调节利润的动机。《监管规则适用指引——会计类第1号》规定，一般而言，在被投资单位的股权结构以及投资方的持股比例等未发生实质变化的情况下，投资方不应在不同的会计期间，就是否对被投资单位具有重大影响，作出不同的会计判断。上市公司在对股权投资进行确认和计量时，应当严格遵守企业会计准则相关规定，综合考虑所有事实和情况，作出恰当的会计核算，不得通过变更会计核算方法等手段调节相关财务数据。会计师事务所执业时应当审慎判断相关股权交易是否存在商业实质，以及公司管理层是否存在舞弊动机，就股权投资相关交易获取充分、适当的审计证据，并就是否发生实质性变化做出合理判断。

（二）通过预计负债确认与计量影响业绩

案例一：控股股东承诺就诉讼损失进行补偿的情况下预计负债计提问题

1. 案例及相关问题

20X3年，C公司为原控股股东、实际控制人李某的债务提供担保。担保协议约定，C公司应当对李某的偿付义务承担连带保证责任，在C公司代李某偿付款项后C公司保留向李某追偿的权利。由于李某债务违约，C公司被诉讼至法院，

要求履行连带清偿责任。20X4 年 6 月，李某将 C 公司转让给现控股股东。现控股股东为保障上市公司及其他股东的权益，承诺将在 1 亿元范围内补偿 C 公司因上述诉讼遭受的损失。C 公司向李某追偿的权利不受现控股股东前述补偿承诺的影响。

20X4 年末，C 公司结合案件情况，预估因未决诉讼而赔付的金额约为 2 亿元。由于现控股股东作出给予补偿的承诺，C 公司从预估赔付金额 2 亿元中扣除 1 亿元，最终共计提 1 亿元预计负债。

问题：C 公司是否可以因为控股股东承诺提供补偿而减少计提预计负债的金额？

2. 参考意见

本案例中，C 公司为李某提供担保，属于一项财务担保合同，应当根据金融工具准则就很可能履行的担保义务确认预计负债并计提预期信用损失。另外，在 C 公司承担担保责任后，由于保留向李某追偿的权利，C 公司应就其向李某的追偿权确认一项应收款项。

关于现控股股东作出的补偿承诺，实质上是为弥补 C 公司因承担担保责任而遭受的损失，属于权益性交易，不是对 C 公司因承担担保责任而发生的支出的减免，因此不应冲减预计负债。对于现控股股东的补偿承诺，在收到现控股股东支付的款项后，应计入所有者权益。

C 公司履行担保责任并确认对李某的应收款项后，应按

照金融工具准则规定，根据李某的信用状态确认预期信用损失。由于 C 公司向李某追偿的权利不受现控股股东补偿承诺的影响，因此，对李某应收账款计提预期信用损失时，不应考虑现控股股东的补偿承诺。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第 13 号——或有事项（2006）》

第四条 与或有事项相关的义务同时满足下列条件的，应当确认为预计负债：

- （一）该义务是企业承担的现时义务；
- （二）履行该义务很可能导致经济利益流出企业；
- （三）该义务的金额能够可靠地计量。

（2）《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量（2017）》

第六条 除下列各项外，本准则适用于所有企业各种类型的金融工具：

（五）因清偿按照《企业会计准则第 13 号——或有事项》所确认的预计负债而获得补偿的权利，适用《企业会计准则第 13 号——或有事项》

对于财务担保合同，发行方之前明确表明将此类合同视作保险合同，并且已按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，可以选择适用本准则或保险合同相关会计准则。该选择可以基于单项合同，但选择一经做出，不得撤销。否则，相关财务担保合同适用本准则。

财务担保合同，是指当特定债务人到期不能按照最初或修改后的债务工具条款偿付债务时，要求发行方向蒙受损失的合同持有人赔付特定金额的合同。

第二十一条 除下列各项外，企业应当将金融负债分类为以摊余成本计量的金融负债：

（一）以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，包括交易性金融负债（含属于金融负债的衍生工具）和指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债。

（二）金融资产转移不符合终止确认条件或继续涉入被转移金融资产所形成的金融负债。对此类金融负债，企业应当按照《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》相关规定进行计量。

（三）不属于本条（一）或（二）情形的财务担保合同，以及不属于本条（一）情形的以低于市场利率贷款的贷款承诺。企业作为此类金融负债发行方的，应当在初始确认后按照依据本准则第八章所确定的损失准备金额以及初始确认金额扣除依据《企业会计准则第 14 号——收入》相关规定所确定的累计摊销额后的余额孰高进行计量。

第四十六条 企业应当按照本准则规定，以预期信用损失为基础，对下列项目进行减值会计处理并确认损失准备：

（一）按照本准则第十七条分类为以摊余成本计量的金融资产和按照本准则第十八条分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

（二）租赁应收款。

（三）合同资产。合同资产是指《企业会计准则第 14 号——收入》定义的合同资产。

（四）企业发行的分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债以外的贷款承诺和适用本准则第二十一条（三）规定的财务担保合同。

第五十九条 对于适用本准则有关金融工具减值规定的各类金融工具，企业应当按照下列方法确定：

（四）对于财务担保合同，信用损失应为企业就该合同持有人发生的信用损失向其做出赔付的预计付款额，减去企业预期向该合同持有人、债务人或任何其他方收取的金额之间差额的现值。

第七十条 指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的财务担保合同和不可撤销贷款承诺所产生的全部利得或损失，应当计入当期损益。

（3）《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量应用指南（2018）》

（六）金融工具减值的账务处理

企业应当在资产负债表日计算金融工具（或金融工具组合）预期信用损失。如果该预期信用损失大于该工具（或组合）当前减值准备的账面金额，企业应当将其差额确认为减值损失，借记“信用减值损失”科目，根据金融工具的种类，贷记“贷款损失准备”“债权投资减值准备”“坏账准备”

“合同资产减值准备”“租赁应收款减值准备”“预计负债”（用于贷款承诺及财务担保合同）或“其他综合收益”（用于以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债权类资产，企业可以设置二级科目“其他综合收益——信用减值准备”核算此类工具的减值准备）等科目（上述贷记科目，以下统称“贷款损失准备”等科目）。

（4）《监管规则适用指引——会计类1号》

1-22 权益性交易

上市公司与其控股股东或者其他关联方之间可能以多种形式进行权益性交易，其主要特征概括如下：

1. 权益性交易的交易对象。权益性交易除所有者以其所有者身份与主体之间的交易外，还包括不同所有者之间的交易，且后者多为合并财务报表层面不同所有者（母公司与子公司少数股东）之间。

2. 权益性交易对主体权益总额的影响。主体与所有者之间的权益性交易会导致主体权益总额发生增减变动，所有者之间的权益性交易不影响权益总额，但会改变权益内部各项目金额。

3. 权益性交易的会计处理结果。与权益性交易有关的利得和损失应直接计入权益，不会影响当期损益。

对于所有者之间的权益性交易，如果涉及合并财务报表的，应从合并财务报表主体的范围来界定其是否属于权益性交易。如果母公司因转让子公司股权（权益）而丧失控制权

的，被转让公司不再纳入合并财务报表范围，母公司不以所有者身份进行交易；如果母公司转让子公司股权（权益）但未丧失控制权，该子公司仍然纳入合并财务报表范围，就合并财务报表主体而言，母公司以子公司所有者身份与其他所有者之间进行的交易应作为权益性交易处理。

监管实践发现，部分公司对于权益性交易的认定和会计处理存在偏差和分歧。现就如何适用上述原则的意见如下：

对于上市公司的股东、股东控制的其他关联方、上市公司的实际控制人对上市公司进行直接或间接的捐赠、债务豁免等单方面的利益输送行为，由于交易是基于双方的特殊身份才得以发生，且使得上市公司明显的、单方面的从中获益，因此，应认定其经济实质具有资本投入性质，形成的利得应计入所有者权益。上市公司在判断是否属于权益性交易时应分析该交易是否公允以及商业上是否存在合理性。上市公司与潜在股东之间发生的上述交易，应比照上述原则进行处理。

案例二：关于预计负债存在第三方补偿的相关问题

1. 案例及相关问题

20X2 年，D 公司为其控股股东多笔借款（本金合计 5 亿元）提供违规担保。20X3 年 6 月，因控股股东未履行清偿义务，债权人就上述违规担保对 D 公司提起诉讼。20X3 年底，一审法院判决担保合同无效，但 D 公司作为过错方需承担被担保方不能清偿部分 50%的赔偿责任。D 公司提起上诉，但

相关法院尚未作出二审判决。20X4 年 4 月，经 D 公司董事会、股东大会审议通过，控股股东将其部分生产线（评估价为 8 亿元）抵押给 D 公司，用于补偿违规担保可能给公司造成的损失。D 公司认为抵押生产线的评估价高于预计赔偿金额，因而未确认预计负债。

问题：D 公司未确认预计负债是否合理？

2. 参考意见

本案例中，首先应判断该赔偿事项是否构成一项财务担保合同，若构成财务担保合同，应适用金融工具准则进行会计处理。法院判定 D 公司担保合同无效，但因存在过错而需要承担部分连带清偿责任，这种情况下，D 公司承担的赔偿义务不属于一项财务担保合同，应当根据或有事项准则要求确认预计负债并计入营业外支出。

关于控股股东以其部分生产线作为补偿 D 公司因承担违规担保责任而遭受损失的抵押物，属于或有事项准则规定的补偿资产，应在基本能够确定收到时以预计负债账面价值为限单独确认为一项资产，而非冲抵预计负债。

3. 相关规则

（1）《企业会计准则第 13 号——或有事项（2006）》

第七条 企业清偿预计负债所需支出全部或部分预期由第三方补偿的，补偿金额只有在基本确定能够收到时才能作为资产单独确认。确认的补偿金额不应当超过预计负债的账面价值。

（2）同案例一规则。

小结

因违规担保产生的预计负债的确认与计量，因涉及对于涉案金额的估计判断，并需考量相关方对于担保事项作出的担保承诺，因此，相关会计处理问题较为复杂且存在主观判断空间。

值得关注的是，新金融工具准则实行以来，公司对外提供的财务担保应按金融工具准则财务担保合同的有关规定进行会计处理，除财务担保合同之外产生的预计负债仍按照或有事项准则进行会计处理，两个准则确认义务的时间和计量要求均有不同。因此，公司应首先判断相关违规担保合同是否有效，承担的是财务担保义务还是过错赔偿义务等，进而选择恰当的会计处理方式。

对于控股股东承诺的对于预计负债的补偿，应结合具体业务实质进行判断。案例一中，现控股股东对 C 公司的补偿实质是对 C 公司单方面的利益倾斜，而非预计负债所需支出的减免。案例二中，D 公司控股股东就其自有资产补偿公司可能承担的损失，实质上构成补偿资产，应在基本确定能够收到时以预计负债账面价值为限作为资产单独确认。

注册会计师在审计中，应当严格按照会计准则和审计准则执行审计程序，关注预计负债的确认与计量是否合理、恰当，在存在第三方担保补偿的情况下，需审慎判断担保补偿的业务实质，作出合理的职业判断。

四、会计审计政策资讯

（一）财政部会计审计政策资讯

1. 财政部、证监会修订印发《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法》

2025年4月14日，财政部、证监会修订印发《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法》，并就备案渠道、备案程序、年度备案时间等事项进行通知。本次修订旨在进一步加强会计师事务所从事证券服务业务监督管理，规范会计师事务所从事证券服务业务备案行为。主要修订内容包括：一是完善备案要求，加强对执业质量的关注引导。优化首次备案要求，提出会计师事务所从事证券服务业务首次备案的有关要求，引导会计师事务所加强一体化管理和质量管理，提升职业责任风险承担能力，强化信用约束。二是完善管理闭环，加强对会计师事务所从事证券服务业务的全流程监管。完善重大事项备案、年度备案要求，在首次备案基础上关注会计师事务所是否持续符合备案要求，增加注销、整改等管理流程，实现进出有序，并通过联合核验等方式提升监管有效性。三是加强同《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，对有关备案信息填报流程、备案材料模板以及文字表述等作了修改完善。

2. 财政部会计司发布企业会计准则实施问答和应用案例

2025 年 4 月 17 日，财政部会计司发布企业会计准则实施问答 4 个和应用案例 1 个。主要内容如下：一是固定资产准则实施问答明确发生固定资产更新改造支出后，企业是否变更固定资产折旧年限的判断条件。二是无形资产准则实施问答明确研发样机相关支出前期费用化、后续实现销售的会计处理。三是会计政策、会计估计变更和差错更正准则实施问答明确企业判断前期差错是否重要时，应综合考虑该项差错对差错发现当期及其比较期间财务报表的影响。四是财务报表列报准则实施问答明确企业对于期限在一年或一个营业周期以上的保证类质量保证形成的预计负债的列示方法。五是收入准则新增应用案例明确充（供）电业务收入确认的会计处理。

3. 财政部、金融监管总局发布《关于加快推动银行函证数字化发展的通知》

2025 年 5 月 19 日，财政部、金融监管总局发布《关于加快推动银行函证数字化发展的通知》，旨在加快推动银行函证数字化建设，切实提升银行函证工作质效，进一步提高审计质量。《通知》主要包括以下内容：一是总体要求。通过夯实发展基础、提升工作效能、创新方式手段，增加接入银行函证平台的主体数量，提高银行函证数字化比例，推动规模化应用场景落地。二是夯实发展基础。包括持续加强银

行函证平台建设、提升银行函证平台安全性、完善银行函证数字化标准体系等。三是提升工作效能。包括完善银行函证数据治理体系、提升接函和回函质效、科学制定银行函证收费标准等。四是创新方式手段。包括创新审计数字增值服务、便利企业授权数字银行函证、鼓励扩大应用范围等。五是组织实施。包括加强组织领导、加强自律管理、加强信息沟通等。

4. 财政部、金融监管总局发布关于进一步贯彻落实新保险合同会计准则的通知

为进一步加强对企业实施《企业会计准则第 25 号——保险合同》（以下简称新保险合同会计准则）的指导，2025 年 6 月 6 日，财政部、金融监管总局印发了《关于进一步贯彻落实新保险合同会计准则的通知》（以下简称《通知》）。

《通知》主要包括三部分内容：一是准则实施安排。明确在境内外同时上市和仅在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报表的企业，以及在本《通知》施行前已提前执行的企业，应当继续执行新保险合同会计准则；执行企业会计准则的其他企业应当自 2026 年 1 月 1 日起执行新保险合同会计准则。二是简化处理规定。主要明确非上市企业在保险合同分组和确认、计量、列报以及衔接规定等方面可选择采用的简化处理规定，并对选择采用及变更简化处理的相关要求作出具体规定。三是组织实施要求。要求相关企业从业务流程梳理、信息系统改造、管理制度完善

和人员培训等方面做好准则实施准备，明确各级财政部门、财政部各地监管局和金融监管总局及其派出机构做好准则的组织实施、监管指导和政策协调等，共同推动新保险合同会计准则高质量实施。

5. 财政部发布关于公司法、外商投资法施行后有关财务处理问题的通知

2025 年 6 月 9 日，财政部发布关于公司法、外商投资法施行后有关财务处理问题的通知。《通知》主要包括三部分：一是在公司法允许使用资本公积金弥补亏损的基础上，对弥补范围、时间、依据、程序等作出财务规范。二是在公司法明确股权、债权出资合法性的基础上，强调企业接受非货币财产作价出资时发挥资产评估和内部治理作用，并提示企业充分关注可能影响资产权益实现的各类因素。三是在外商投资法明确外商投资企业的组织形式、组织机构及其活动准则适用公司法等法律规定的基础上，明确了三项基金的财务处理要求。

6. 财政部会计司发布企业会计准则实施问答——标准仓单交易相关会计处理实施问答

2025 年 7 月 8 日，财政部会计司发布企业会计准则实施问答——标准仓单交易相关会计处理实施问答，明确企业在期货交易所频繁买卖标准仓单以从其短期价格波动中获取利润、不涉及标准仓单对应商品实物提取的相关会计处

理。根据问答，企业应当将其签订的买卖标准仓单的合同视同金融工具，并按照 22 号准则的规定进行会计处理。

7. 财政部发布《2024 年度企业会计准则实施情况分析报告》

2025 年 7 月 23 日，财政部发布《2024 年度企业会计准则实施情况分析报告》（以下简称《报告》）。《报告》对会计准则典型实施问题进行了梳理，并根据准则规定作出针对性分析和正确做法提示，旨在引导企业准确把握和规范执行准则要求，进一步提升准则执行效果。《报告》涉及实施问题如下：一是长期资产准则相关实施问题。包括固定资产准则相关实施问题和无形资产准则相关实施问题。二是非金融资产减值相关实施问题。包括存货跌价准备的会计处理不正确、未按资产减值准则规定进行减值测试并计提减值准备等。三是金融工具准则相关实施问题。包括金融资产分类和重分类不正确、金融工具预期信用损失准备计提不正确等。四是长期股权投资、企业合并及合并财务报表准则相关实施问题。包括长期股权投资的分类或分类转换不正确、企业合并中未充分辨认被购买方的无形资产等。五是收入准则相关实施问题。包括收入确认时点不恰当、主要责任人与代理人的区分不正确等。六是租赁准则相关实施问题。包括承租人使用权资产和租赁负债确认不正确、出租人对转租赁分类不正确等。七是其他实施问题。包括股份支付相关成本费用确

认不正确、对政府补助的识别不恰当、借款费用的会计处理不正确等。

（二）证监会系统会计审计政策资讯

1. 深交所修订发布主板、创业板《股票上市规则》及配套规则指南

2025年4月25日，深交所修订发布主板、创业板《股票上市规则》及配套规则指南。本次修订旨在深入贯彻新《公司法》，做好与《上市公司信息披露管理办法》《上市公司章程指引》等上位规定衔接，推动上市公司优化公司治理和规范运作水平，更好保护投资者特别是中小投资者合法权益。主要修订内容包括：一是落实审计委员会行使监事会职权总体要求，对审计委员会职责作出规定，细化明确审计委员会成员组成、议事规则等。二是明确“关键少数”责任义务，充实董事、高级管理人员忠实和勤勉义务内涵，强化规范关联交易，新增“事实董事”制度。三是完善股东权利保障，降低股东会临时提案持股比例要求，优化特定事项表决权行使机制。四是落实破产重整规则修订，优化重整进展、风险提示公告等信息披露要求。此外，根据上位规定，对上市公司调整内部监督机构设置等事项，发布通知明确新旧规则的衔接安排。

2. 深交所发布《深圳证券交易所上市公司证券发行上市审核规则（2025年修订）》

2025 年 4 月 25 日，深交所发布《深圳证券交易所上市公司证券发行上市审核规则（2025 年修订）》。本次修订旨在贯彻落实新《公司法》和《国务院关于加强监管防范风险推动资本市场高质量发展的若干意见》，进一步规范上市公司证券发行上市审核工作，保护投资者合法权益。主要修订内容包括：一是适应性调整相关条款和表述。根据新《公司法》《上市公司证券发行注册管理办法》等上位法律法规的规定及修改内容，将“股东大会”调整为“股东会”，调整财务资助相关要求，删除“监事”的表述，删除股份减持相关条款。二是压严压实中介机构责任。充分发挥现场督导把关作用，持续健全书面审核和现场督导相结合的审核把关机制，把防范财务造假、欺诈发行摆在发行审核更加突出的位置；压严压实中介机构“看门人”责任，明确现场核验工作的重要性 and 必要性。三是强化自律监管手段。强化对中介机构违规行为的纪律处分力度，增加规定中介机构组织、指使、配合财务造假等违规情形的处分依据；将中介机构和相关责任人员暂不受理文件的期限上限提高至 5 年，充分落实从严监管要求。将存在累计两次不予受理情形的保荐人申报间隔期由 3 个月延长至 6 个月，新增现场检查、督导情形下主动撤回情形的申报间隔期为 6 个月的规定。

3. 证监会修订发布《上市公司募集资金监管规则》

2025 年 5 月 9 日，证监会修订发布《上市公司募集资金监管规则》。本次修订旨在进一步推动提高上市公司质量，

严格募集资金监管，中国证监会组织开展募集资金监管规则修订工作，着力加强上市公司募集资金安全性和使用规范性，提升募集资金使用效率。主要修订内容包括：一是强调募集资金使用应专款专用，专注主业，支持实体经济发展。二是从严监管募集资金用途改变和使用进度缓慢。三是强化募集资金安全性。四是提升募集资金使用效率。五是督促中介机构履职尽责。六是做好与独董制度改革和《公司法》修订的衔接调整。

4. 最高人民法院、中国证监会联合发布《关于严格公正执法司法 服务保障资本市场高质量发展的指导意见》

2025年5月15日，最高人民法院、中国证监会联合发布《关于严格公正执法司法 服务保障资本市场高质量发展的指导意见》（以下简称《指导意见》）。《指导意见》全面总结人民法院审判执行工作以及资本市场监管执法工作实际，从总体要求、投资者保护、市场参与者规范、司法行政协同及组织实施保障等五个方面，提出了严格公正执法司法、保障资本市场改革发展的23条意见，是资本市场法治建设的一项重要成果。

主要包括：一是聚焦投资者保护，站稳人民立场。依法打击欺诈发行和财务信息披露造假，完善虚假陈述民事赔偿责任制度。常态化开展证券纠纷代表人诉讼，便利投资者依法维护自身合法权益，降低投资者维权成本。二是规范市场参与者行为，塑造良好市场生态。推动证券期货基金经

营机构回归本源、稳健经营。完善多层次资本市场司法规则，支持行业自律组织依法履职，保障资本市场高水平制度型开放，净化资本市场生态，防范化解资本市场风险。三是强化司法行政协同，凝聚发展合力。推进完善纠纷多元化解机制，推动“抓前端、治未病”走深走实。强化会商和信息共享工作机制，做好司法程序与行政监管程序的衔接，全面提升司法审判执行与行政监管处罚工作质效。四是完善组织保障，切实提升审判能力与监管能力。加强金融审判队伍建设，坚持政治引领，始终驰而不息抓好党风廉政建设。优化金融案件管辖机制和审理机制，强化金融审判机制和双向交流培训机制，持续提高监管执法的规范化和法治化程度。

5. 证监会修改发布《上市公司重大资产重组管理办法》

2025年5月16日，证监会修改发布《上市公司重大资产重组管理办法》。本次修改旨在落实党的二十届三中全会精神和新“国九条”要求，进一步深化上市公司并购重组市场改革。主要修改内容包括：一是建立重组股份对价分期支付机制。二是提高对财务状况变化、同业竞争和关联交易监管的包容度。三是新设重组简易审核程序。四是完善锁定期规则支持上市公司之间吸收合并。五是鼓励私募基金参与上市公司并购重组。六是根据新《公司法》等有关内容做出适应性调整。

6. 深交所发布《深圳证券交易所上市公司重大资产重组审核规则（2025年修订）》

2025年5月16日，深交所发布《深圳证券交易所上市公司重大资产重组审核规则（2025年修订）》。本次修订旨在落实《中国证监会关于深化上市公司并购重组市场改革的意见》（以下简称《并购改革意见》），进一步优化重组审核程序，提高重组审核效率，活跃并购重组市场。主要修改内容包括明确简易审核程序的适用情形、设定简易审核程序的负面清单、规定简易审核程序相关机制、强化简易审核程序的各方责任等。

7. 深交所发布《深圳证券交易所自律监管措施和纪律处分实施办法（2025年修订）》

2025年5月16日，深交所修订发布《深圳证券交易所自律监管措施和纪律处分实施办法（2025年修订）》。本次修订旨在深入贯彻落实中央金融工作会议精神和《国务院关于加强监管防范风险推动资本市场高质量发展的若干意见》部署要求，进一步提升交易所自律处分工作的规范性、精准性，保护投资者合法权益。主要修订内容包括：一是完善分类监管原则和工作方式。在总则部分明确实施自律处分“坚持分类监管、精准追责”“与违规行为的性质、情节、社会危害程度以及当事人主观过错程度相当”，宽严相济、不枉不纵。二是完善违规处理裁量情节。将整改成效纳入处分裁量；增加主观过错程度作为裁量情节；补充完善从重加重情形等。三是完善自律处分委员会相关制度机制。调整委员会

名称，优化委员会构成；强化委员政治意识和廉政要求；调整工作机构设置等。

8. 深交所发布《深圳证券交易所股票发行上市审核业务指引第8号——轻资产、高研发投入认定标准》

2025年6月30日，深交所发布《深圳证券交易所股票发行上市审核业务指引第8号——轻资产、高研发投入认定标准》（以下简称《指引》）。《指引》共13条，明确了“轻资产、高研发投入”企业认定标准的适用范围、具体认定标准、负面情形、信息披露要求、核查要求以及募集资金监管要求等事项。主要包括：一是明确适用范围为具有轻资产、高研发投入特点的创业板企业。二是细化认定标准。“轻资产”指最近一年末固定资产等实物资产合计占总资产比重不高于20%；“高研发投入”指最近三年平均研发投入占营业收入比例不低于15%，或者最近三年累计研发投入不低于3亿元且平均研发投入占营业收入比例不低于3%。三是设置负面情形。明确上市公司股票被实施退市风险警示或者其他风险警示的，发行证券募集资金用于补充流动资金和偿还债务的比例不得超过募集资金总额的30%。四是强化信息披露要求。要求公司应当在募集说明书中新增披露公司符合“轻资产、高研发投入”相关要求的情况、本次募集资金用于补充流动资金和偿还债务比例超过30%的合理性等。五是压严压实中介机构责任。明确保荐人及申报会计师应重点关注并核查的“轻资产、高研发投入”企业认定相关事项，并

出具专项核查意见。六是加强募集资金监管。要求公司应当在年度报告及前募鉴证报告中披露募集资金使用及研发项目推进的情况；加强对补充流动资金和偿还债务超过 30% 比例部分的募集资金用途变更的监管。

9. 证监会发布《监管规则适用指引——会计类第 5 号》

2025 年 7 月 18 日，证监会发布《监管规则适用指引——会计类第 5 号》（以下简称《会计类第 5 号》）。《会计类第 5 号》共涉及收入、金融工具、长期股权投资等 8 个具体问题：一是关于废弃电器电子产品拆解相关政府补贴的会计处理；二是合作安排中是否包含客户合同关系；三是履约完毕后减让合同对价的会计处理；四是知识产权许可合同后续变动的会计处理；五是计量预期信用损失时是否应考虑信用保险；六是直接支付给联营企业的业绩补偿的会计处理；七是处置或视同处置子公司时逆流交易产生的未实现内部交易损益的会计处理；八是发行可转换债券的递延所得税的会计处理。

（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首套《采用或以其他方式使用国际可持续披露准则的司法管辖区档案和概览》

2025 年 6 月 12 日，国际财务报告准则基金会（以下简称基金会）针对国际可持续披露准则发布了首批 17 份司法管辖区档案文件和 16 份司法管辖区概览文件，旨在提升资本市场透明度，充分展示这些司法管辖区制定的相关可持续

报告政策与国际可持续披露准则的一致性程度。主要内容包
括：一是档案文件。对于正式宣布或最终决定采用或以其他方式
使用国际可持续披露准则，或者决定以其他方式引入国际可持
续披露准则相关披露规定（包括界定披露主体范围）的司法管
辖区，基金会发布各司法管辖区的档案文件，阐述各司法管
辖区与国际可持续披露准则保持一致的目标，以及其可持续披
露相关要求的现状。二是概览文件。对于确定了国际可持续披
露准则的采用方式但有关档案文件仍在制定中，或者最终采
用方式尚待确定的司法管辖区，基金会发布各司法管辖区的
概览文件，对各司法管辖区相关监管框架提供高度概括性描
述。概览文件是基于基金会对各司法管辖区当前制定的可持
续报告政策的初步理解而形成的，未来待有关司法管辖区最
终确定其可持续报告政策后，基金会将相应发布更详细准确
的档案文件。

6月13日，财政部会计司有关负责同志答记者问表示，
很高兴能成为首套司法管辖区概览中所介绍的司法管辖区
之一。在前期开展国际财务报告可持续披露准则中国适用性
评估的基础上，中国可持续披露准则体系建设秉持“趋同”
路径，以国际财务报告持续披露准则为基础，制定体现国际
准则有益经验、符合中国国情且能彰显中国特色的国家统
一的可持续披露准则。

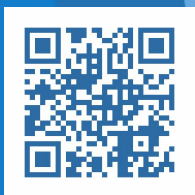
2. 国际会计准则理事会发布《〈国际财务报告准则第 16号——租赁〉实施后审议（意见征询稿）》

2025 年 6 月 17 日，国际会计准则理事会发布了《〈国际财务报告准则第 16 号——租赁〉实施后审议（意见征询稿）》（以下简称意见征询稿），就《国际财务报告准则第 16 号——租赁》的总体评价、信息的有用性、实施成本、过渡规定、与其他会计准则的衔接问题等向全球利益相关方征求意见。

3. 国际可持续准则理事会就《对可持续核算准则理事会（SASB）标准的修订》《对国际可持续披露准则第 2 号行业实施指南的修订》公开征求意见

2025 年 7 月 3 日，国际可持续准则理事会发布了《对可持续核算准则理事会（SASB）标准的修订（征求意见稿）》（以下简称《SASB 标准修订征求意见稿》）以及《对国际可持续披露准则第 2 号行业实施指南的修订（征求意见稿）》（以下简称《气候准则行业指南修订征求意见稿》），向全球利益相关方公开征求意见。《SASB 标准修订征求意见稿》提出对采掘与矿物加工产业中的煤炭经营、建筑材料、钢铁生产商、金属和采矿、石油和天然气—勘探与生产、石油和天然气—中游、石油和天然气—精炼与营销、石油和天然气—服务等 8 个行业的修订，涉及温室气体排放、空气质量、能源管理、水资源管理等披露主题；同时，提出对食品和饮料产业中加工食品 1 个行业的修订，涉及食品安全、健康与营养、产品标签与营销、包装管理等披露主题。《气候准则行业指南修订征求意见稿》提议，根据《SASB 标准修订征

求意见稿》相关内容，相应对《国际可持续披露准则第2号——气候相关披露》行业实施指南中的46个行业标准（包括上述9个行业及41个行业中的37个行业）进行修订，涉及温室气体排放、能源管理及水资源管理等3个披露主题及相关披露指标。



如有任何意见建议
欢迎扫码反馈

深圳证券交易所
SHENZHEN
STOCK EXCHANGE

