

会计监管动态

2025年第3期
(总第9期)

kuài

- 会服务频道
- 案例研究
- 行业政策

目录

一、会（kuài）服务频道	1
（一）市场发展动态	1
（二）监管服务简讯	2
二、案例研究	5
（一）关于长期股权投资调整为金融资产的会计处理问题	5
（二）关于股权投资事项的会计处理问题	6
（三）关于设备销售业务收入确认问题	7
（四）关于变更合同价款的会计处理问题	9
（五）关于生产性生物资产计量模式相关会计处理问题	10
三、行业政策	12

一、会（kuài）服务频道

（一）市场发展动态

1.北交所上市公司 2025 年上半年稳中提质 创新驱动高质量发展

截至 2025 年 8 月 31 日，北京证券交易所（以下简称北交所）全部 274 家上市公司均完成 2025 年半年报披露，整体经营业绩呈回暖势头，在发展新质生产力、培育新动能方面取得积极成效：一是公司整体经营业绩稳健，二季度实现回暖向好；二是龙头公司发挥“压舱石”作用，中小企业彰显韧性；三是消费、高端制造表现较好，海外业务市场更为多元；四是研发资金人才聚力，新质生产力加速形成；五是股债融资助力发展，并购重组增强产业链；六是分红回购加强市值管理，投资者关系再上新台阶；七是二级市场运行向好，交投活跃度与估值改善。

链接：https://www.bse.cn/important_news/200026669.html

2.首单“两区建设”债券在北交所成功发行

2025 年 9 月 23 日，在中国证监会的统筹指导和北京市政府的大力支持下，全国首单“两区建设”债券在北交所成功发行。本期债券的发行人为北京市基础设施投资有限公司，发行规模 10 亿元，期限 3 年，票面利率 1.93%，创全国同期限企业债券历史新低。中信建投为牵头主承销商，中信证券、东方证券、招商证券、首创证券、一创投行为联席主承销商。本次募集资金将用于“两区”建设基础设施工程及补充企业流动资金。

链接：https://www.bse.cn/important_news/200026857.html

3.北交所首单中长期科技创新公司债券成功发行

2025 年 10 月 17 日，北京中关村资本基金管理有限公司成功发行北交所首单中长期科技创新公司债券。本期债券由银河证券担任牵头主承销商和簿记管理人，国泰海通担任联席主承销商，发行规模 5 亿元，期限 5 年，发行利率 2.29%，创今年 9 月份以来全国同期限、同评级债券发行利率新低。该项目系交易所市场自科创债新政发布以来首单获批的股权投资机构科创债，重点投向集成电路、生命健康、人工智能、新能源、新材料等战略性新兴产业。

链接：https://www.bse.cn/important_news/200026946.html

4.北交所发布信披评价结果 推动提高信息披露质量

近期，北交所根据《北京证券交易所上市公司持续监管指引第 12 号——信息披露工作评价》，组织开展 2024-2025 年度上市公司信息披露评价工作，评价内容主要涵盖信息披露规范性和有效性、投资者关系和公共关系维护情况、履行社会责任披露情况等方面，评价结果 A 类（优秀）公司 48 家，占比 18.3%；B 类（良好）公司 178 家，占比 67.9%。

链接：https://www.bse.cn/important_news/200026961.html

（二）监管服务简讯

1.日常监管发现的审计执业问题情况

函证程序执行不到位。一是会计师在对应收账款进行函证时，未对部分客户工商注册地址基本一致的异常情形保持合理怀疑，未开展进一步核查、获取审计证据。二是部分客户的回函信息与发函信息不符且金额存在差异，会计师仅以公司财务人员提供的内部记录作为依

据进行调整，未获取进一步审计证据。**三是**客户往来函证中存在部分客户回函不符情况，会计师在审计底稿中对回函不符事项仅表述为暂估差异，未核查暂估收入对应的发货、签收明细等材料。

销售与收款循环审计程序执行不到位。**一是**会计师仅获取公司某类收入相关业务的基础资料，未充分关注该类业务收入同比大幅增长、采购产品与销售产品关联性较低、项目收入与成本无法准确匹配等异常情况，未保持职业怀疑，未进一步实施恰当的审计程序核查公司相关业务收入真实性以及成本核算的准确性。**二是**公司存在多种不同行业且销售模式差异较大的业务类型，会计师未按照不同业务类型分别了解业务流程并执行穿行测试。**三是在**某类业务收入较上期大幅度变动的情况下，会计师在审计过程中未充分关注公司该类业务管理制度是否健全及执行是否有效，未对报告期内该业务收入情况进行分析，未执行必要的审计程序。

采购与付款循环审计程序执行不到位。**一是**会计师在了解公司采购内部控制时，未充分关注公司对供应商准入评审及定期考评机制不完善、采购付款实际执行的审批流程与制度规定不一致等内部控制不足问题。**二是**公司付款流程中个别请款单缺少公司关键人员的审批，会计师未充分关注相关内部控制存在的不足。**三是**会计师在执行原材料采购细节测试时，未结合公司供应商集中度较低、单一采购金额较小等情况合理确定细节测试样本数量。

生产与存货循环审计程序执行不到位。**一是**会计师在资产负债表日后监盘时，未实施相关审计程序以确定存货盘点日与财务报表日之间的存货变动已得到恰当的记录。**二是在**公司下游客户停产、未排产的情况下，会计师未结合产成品正常销售流转周期充分关注呆滞产成

品的减值风险，未对相关存货是否充分计提减值准备进行恰当分析。**三是**公司存在部分领料单中制单人与审核人为同一人的情形，会计师未关注到不相容职责未分离的情况。

投资与筹资循环审计程序执行不到位。**一是**会计师对新增固定资产执行函证程序时，未对多家供应商发函地址相同或相近的异常情况保持职业怀疑，未获取充分适当的审计证据，核查交易真实性。**二是**会计师在无形资产审计中，未对公司无形资产期末余额同比大幅增长且与主营业务关联度不高等异常情况保持职业怀疑，未进一步实施合理的审计程序。**三是**会计师未充分了解并获取在建工程转固依据的支撑资料，未识别公司厂房转固时点与竣工验收并达到预计可使用状态时点间隔较长的问题。

2. 审计机构培训服务情况

近期，为帮助市场主体提高对行业的理解和监管要求的把握，促进审计机构在执业过程中更好地保持职业怀疑，北京证券交易所、全国股转公司(以下简称“我所司”)举办“护航·行业审计实务专题培训”，邀请专家分别就高端装备制造行业、半导体行业、新能源行业公司的财务风险点和审计重点关注事项，以及《监管规则适用指引——会计类第 5 号》进行深入解读，相关课程陆续在我所司官网“培训服务平台”发布。后续，我所司将结合市场需求和监管实践，持续开展丰富多样的培训活动，促进行业执业能力稳步提升。

3. 审计机构执业信息公示情况

2025 年 9 月，我所司在官网披露 92 家会计师事务所 2024 年度北交所及新三板执业信息，包括首次执业时间、公开发行并在北交所上市审计数量、北交所上市公司审计数量、申报挂牌审计业务数量、

挂牌公司年报审计数量以及受到我所自律监管措施情况,便于市场主体了解会计师事务所所在北交所与新三板的执业情况,提升会计师事务所信息的透明度和准确性,强化声誉约束作用。

二、案例研究

(一) 关于长期股权投资调整为金融资产的会计处理问题

1. 案例背景

A 公司的子公司 B 公司成立于 20×2 年,股东共有 2 名。A 公司持股 5%,另一名股东 C 公司持股 95%。A 公司投资 B 公司目的是与 C 公司共同开发光伏电站项目,由 A 公司负责组件设备供应以及电站工程施工总承包,建成后 C 公司作为大股东持有光伏电站,并负责给 B 公司融资,用于支付 A 公司组件设备款及工程施工款。A 公司持股 5%并派驻一名董事,将 B 公司列示为其他关联方,关联交易内容为销售组件、EPC,20×2 年、20×3 年关联交易金额分别为 2 亿元、5,000 万元。20×4 年项目完工结束,B 公司持有的光伏电站全部并网发电,A 公司负责的设备供应和施工合同执行完毕。根据双方协商,20×4 年 B 公司的治理结构变化,取消董事会、监事会,由 C 公司指派人员担任 B 公司执行董事、监事,A 公司派驻的董事退出。因此,A 公司将对 B 公司的投资由长期股权投资重分类到金融资产核算。

2. 问题

A 公司 20×4 年将相关投资重分类到金融资产是否恰当?

3. 具体分析

根据企业会计准则及相关规定,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。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：（1）在被投资单位的董事会或类似权利机构中派有代表；（2）参与被投资单位的财务和经营政策制定过程；（3）与被投资单位之间发生重要交易；（4）向被投资单位派出管理人员；（5）向被投资单位提供关键技术资料。

本案例中，虽然 A 公司持股比例仅为 5%，但 20×4 年之前有权向 B 公司派驻一名董事，并通过与大股东合作开发项目，向被投资单位 B 公司销售产品和提供服务，交易金额较为重大，综合判断对 B 公司具有重大影响。20×4 年，合作项目完工结束，B 公司治理结构变化，取消了董事会，由大股东派员担任执行董事、监事，A 公司不具备派驻董事的权力，无法参与 B 公司财务和经营决策，不再具有重大影响。如无其他特殊情形，A 公司由长期股权投资调整为金融资产核算具有合理性。

（二）关于股权投资事项的会计处理问题

1. 案例背景

W 公司为 A 公司的全资子公司，20×2 年 1 月，L 金融机构对 W 公司进行 5,000 万元股权投资，投资期限为 36 个月，持股比例为 15%，投资协议约定：W 公司应当每年以扣非后净利润乘以持股比例向 L 机构分红，并确保 20×2 年-20×4 年扣非后净利润分别不得低于 1,800 万元、2,000 万元、2,200 万元。若未达到上述要求，W 公司应当就约定扣非后净利润计算的分红与实际分红之间的差额进行现金补偿，如果 W 公司无力支付，A 公司及其控股股东 H 公司有义务代为支付。

2. 问题

A 公司应如何确认相关义务？

3.具体分析

根据企业会计准则及相关规定,企业不能无条件避免以交付现金或其他金融资产来履行一项合同义务的,则应将相关合同义务确认为金融负债。合并报表应当以自身和其子公司的财务报表为基础,根据其他有关资料,编制合并财务报表。母公司编制合并财务报表,应当将整个企业集团视为一个会计主体,依据相关企业会计准则的确认、计量和列报要求,按照统一的会计政策,反映企业集团整体财务状况、经营成果和现金流量。

本案例中,A公司(含子公司W)存在不可避免支付现金分红的义务,控股股东为其提供担保,在W公司无力支付时代为支付,并不影响对A公司支付现金分红义务的判断,因此A公司应就其现金分红义务确认为金融负债。

(三) 关于设备销售业务收入确认问题

1.案例背景

C公司主营业务为算力租赁业务。20×4年,D公司与C公司签订《智算中心设备采购合同》,委托C公司为其开展智算中心建设所需设备采购相关工作,C公司所交付的算力设备应确保可以满足D公司项目研发所需的推理与训练功能。采购合同总金额1亿元,主要涵盖智算中心相关硬件设备、软件系统,以及智算中心整体安装部署相关费用。20×4年12月初,C公司已向D公司交付了部分智算中心设备并完成安装,涉及合同金额4,000万元,D公司于12月末对已交付设备进行了验收。

2.问题

智算中心设备采购业务整体是否应识别为一项履约义务?C公

司应以“时点法”还是“时段法”确认智算中心设备采购相关业务收入？

3. 具体分析

根据企业会计准则及相关规定，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。企业应当在履行了合同中的履约义务，即客户取得相关商品控制权时确认收入。满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行履约义务，相关收入应当在该履约义务履行的期间内确认：（1）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；（2）客户能够控制企业履约过程中的在建商品；（3）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。

本案例中，在 C 公司为交付设备主要责任人的情况下，其应当结合 D 公司采购目的、智算中心最终需实现的功能、安装部署活动复杂程度及可获取难易程度等有关事实进行判断，其向 D 公司所提供的设备采购服务整体是否应识别为一项履约义务。若仅在 C 公司对智算中心相关设备、系统进行重大整合并安装部署于 D 公司，即交付完整智算中心时，才能实现 D 公司项目研发所需的推理与训练功能，且 D 公司需对 C 公司所交付设备功能实现情况进行实质性验收，则倾向于将有关设备采购合同整体识别为一项履约义务。

在收入确认时点方面，C 公司应进一步考虑有关合同中是否附有“合格收款权”相关约定，以及 D 公司能否控制智算中心的建设过程。

若 D 公司仅在 C 公司交付完整智算中心后才能实现其预定用途，如无其他相反证据，倾向于认为 C 公司应在合同全部履行完毕后一次性确认相关收入。

（四）关于变更合同价款的会计处理问题

1. 案例背景

C 公司为制药企业，受托为 X 公司、Y 公司生产甲原料药，签订框架协议。协议约定 X 公司、Y 公司分别分批向 C 公司累计采购甲原料药 3,000 公斤、1,000 公斤，单价 20 万元/公斤，付款方式为每次采购预付 60% 货款，款到发货，剩余 40% 余款于验收通过后三个月内支付完成。20×3 年 1 月，C 公司向 X 公司、Y 公司分别发货 1,000 公斤、200 公斤，共计收到 1,200 公斤原料药 60% 货款合计 1.44 亿元，在根据订单要求将货品运送到指定地点并经过客户验收后确认收入 2.4 亿元，应收账款 9,600 万元。

20×4 年 1 月，上述应收账款仍未收回。由于新药上市，甲原料药需求大幅下降，市场发生了不可预期的变化。C 公司为尽快完成采购框架协议，减少坏账与库存产成品减值损失，与 X 公司、Y 公司签订了补充协议，约定：

（1）价格调整。就 C 公司已发货的甲原料药 1,200 公斤，单价降低至原框架协议项下原单价的 60%，即以预付货款作为全部货款。尚未发货的原料药成品单价降低至 10 万元/公斤。

（2）数量安排。Y 公司将其持有的尚未使用的全部 70 公斤甲原料药退还给 C 公司，并解除原框架协议项下的共计 800 公斤的采购义务。由 X 公司采购 Y 公司退回以及解除的原料药，即剩余采购义务为 2,870 公斤。

C 公司认为，签订补充协议是基于市场因素进行的销售调整，而非源于对方的还款能力，所以将所有调整事项均作为合同变更进行会计处理。

2.问题

C 公司与 X 公司、Y 公司的补充协议属于合同变更还是债务重组？

3.具体分析

根据企业会计准则及相关规定，对于商品服务提供方而言，若双方因履约活动之外的原因协商对合同对价进行调整的，属于债务重组范畴，则公司应按照债务重组准则有关规定进行会计处理；若该调整与履约活动相关，例如合同包含的履约义务尚未履行，或履约存在瑕疵，后续双方对履约时间、履约方式、合同价款等进行调整的，应按照收入准则合同变更有关规定进行会计处理。

本案例中，C 公司已发货的 1,200 公斤甲原料药，将货品运送到指定地点并完成验收后，相关履约义务已经完成，后续与客户就已确认的应收账款重新协商还款金额的部分，系履约活动之外的原因导致，应适用债务重组的相关规定。Y 公司退货的 70 公斤甲原料药，应作为销售退回调整收入金额。X 公司剩余采购义务 2,870 公斤原料药的价格调整，属于尚未履约部分的价格调整，C 公司应基于新的合同对价确认收入和应收账款。

（五）关于生产性生物资产计量模式相关会计处理问题

1.案例背景

D 公司是一家奶牛养殖、乳品加工与销售的乳制品生产企业。20×5 年之前，公司对于作为生产性生物资产的奶牛一直采取公允价

值模式进行后续计量。20×5 年，公司发布会计政策变更公告，考虑到同行业公司对于同类的生产性生物资产均采取成本计量模式，公司采取公允价值计量模式不便于内部考核评价、内部管理以及同行业之间的交流，因此对所持有的生产性生物资产由公允价值计量模式变更为成本计量模式。

2.问题

D 公司的会计政策变更是否恰当？

3.具体分析

根据企业会计准则及相关规定，企业采取的会计政策不得随意变更，在满足法律法规或者国家统一会计制度要求变更或会计政策变更能够提供更可靠、更相关的会计信息的条件下，可以变更会计政策。企业没有运用或错误运用编报财务报告时能够取得并加以考虑的可靠信息的，属于会计差错。

企业通常应当采用历史成本对生物资产进行后续计量，但有确凿证据表明其公允价值能够持续可靠取得的除外。本案例中，D 公司 20×5 年之前对生产性生物资产一贯采用公允价值计量，表明相关资产的公允价值能够持续可靠计量。若无确凿证据表明相关资产市场环境发生较大变化，公允价值难以持续可靠获得，公司不得随意将生物资产的计量由公允价值模式变更为历史成本模式。同时，应考虑公司以往年度获取和运用的生物资产公允价值信息是否可靠。

三、行业政策

（一）财政部发布《〈企业可持续披露准则——基本准则（试行）〉应用指南》

2025 年 9 月 3 日，财政部发布《〈企业可持续披露准则——基本准则（试行）〉应用指南》（财会〔2025〕21 号）。

《应用指南》由 8 个问题组成，分别是价值链、信息的关联、可持续信息使用者、重要性评估、相称性原则、可持续风险和机遇的当期和预期财务影响、企业的战略和业务模式对可持续风险的韧性以及可持续影响信息披露。

（二）财政部等部门发布《行政事业单位、国有企业、上市公司选聘资产评估机构管理办法》的通知

为规范行政事业单位、国有企业、上市公司选聘资产评估机构行为，推动提升资产评估业务质量，财政部、国务院国资委、中国证监会于 2025 年 11 月 3 日发布《行政事业单位、国有企业、上市公司选聘资产评估机构管理办法》（财资〔2025〕137 号）。

《管理办法》所称选聘资产评估机构，是指选聘单位针对法定评估事项，依法委托资产评估机构出具资产评估报告的行为。国有企业选聘资产评估机构，应当按照相关法律法规和所属集团公司制度规定，规范开展选聘事宜，由股东会、董事会或者内设部门机构等决定相关选聘事项。上市公司为证券业务活动选聘资产评估机构的，应当选聘已依法备案从事证券服务业务的资产评估机构。

（三）财政部发布《关于进一步压实会计工作责任 加强会计法律法规和国家统一的会计制度贯彻实施的意见》

为贯彻落实《中华人民共和国会计法》等法律法规和国家统一的会计制度，构建主体明确、要求清晰、各方协同、运行有效的会计工作责任体系，财政部于 2025 年 11 月 11 日发布《关于进一步压实会计工作责任 加强会计法律法规和国家统一的会计制度贯彻实施的意见》。

《意见》共分为七部分、十五个方面，分别就指导思想和主要目标、单位会计主体责任、单位相关人员工作责任、会计服务机构工作责任、政府部门监管责任、行业协会自律监管责任、组织领导等提出意见建议。

（四）地方注册会计师协会发布相关提示

2025 年 8 月 25 日，为指导会计师事务所及其从业人员充分了解函证程序实务要点和提高函证程序执行质量，更好防范业务风险，广东省注册会计师协会发布《基础性审计程序操作指引——函证》。

2025 年 9 月 3 日，为指导会计师事务所及其从业人员充分了解监盘程序实务要点和提高监盘程序执行质量，更好防范业务风险，广东省注册会计师协会发布《基础性审计程序操作指引——监盘》。

2025 年 10 月 22 日，为防范会计师事务所的审计业务约定书中存在审计费用与审计结果关联或指定“验收审计报告”等内容条款的风险，深圳市注册会计师协会发布《关于审计业务约定书的风险提示》。

2025 年 10 月 31 日，福建省注册会计师协会发布《专家提示第

42 号——上市公司境外业务审计的关注事项》，就利用境外组成部分注册会计师的工作及境外业务主要审计风险应对作出提示。

《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。

如对《会计监管动态》有任何意见建议，或者对于我所司会计监管服务方面有任何意见建议，欢迎扫描封底的二维码进行反馈。

