



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

2026 年第 2 期（总第 32 期）

❖ 沪市会计监管通讯	2
（一）审计机构自律监管情况	2
（二）审计机构专题培训情况	2
❖ 典型案例研究	4
“视同验收”条款相关收入确认的会计处理	4
销售佣金计入当期费用的会计处理	6
商誉相关资产组认定的会计处理	7
应收款项列报及坏账计提的会计处理	8
向控股股东出售资不抵债子公司的会计处理	10
❖ 会计监管和政策资讯	12

一、沪市会计监管通讯

（一）审计机构自律监管情况

近期，上交所对沪市公司年审机构及相关会计师采取的纪律处分和自律监管措施主要涉及如下违规情形。一是对主要客户的核查程序流于形式，如未对客户地址与公司办公地址相同、预留电话与公司相同、客户的法定代表人或董监高在公司任职等异常情况予以充分关注；未在客户访谈程序中有效核实被访谈对象身份的真实性和恰当性，未对访谈回复中明显矛盾的证据予以充分核查。二是收入确认相关审计程序执行不到位，如对于货运单据中无物流公司盖章签字或无到货日期、收货单据中签收人及收货日期空白等异常情况，未执行进一步审计程序。三是资金往来相关审计程序执行不充分，如在明知某交易对手方为公司关联方的情况下，对其与公司之间大额频繁、无借贷依据的非经营性异常资金往来，未保持应有的职业怀疑，未充分关注和有效核查发生资金往来的商业合理性和资金的真实去向。

（二）审计机构专题培训情况

近年来，上交所持续深化“开门办审核、开门办监管、开门办服务”工作。为持续提升监管服务工作质效，近期上交所举办了面向会计师事务所的“三开门”专场宣讲暨业务培训会，来自 50 余家审计机构的 130 余名合伙人与从业人员现场参与本次培训。本次培训围绕上交所“三开门”政策，从股票审核、公司监管、债券监管和会计监管等方面，重点宣讲“三开门”工作理念、具体举措及实施成效，推动“三开门”政策触达一线、深入人心，

同时积极回应市场关切，着力营造更加透明、高效、友好的市场生态，助力资本市场高质量发展。培训强调，会计师事务所作为资本市场重要中介机构，必须深刻认识自身在提升信息披露质量、防范财务造假、保护投资者权益中的关键作用，切实增强履职尽责的使命感与主动性。后续，上交所将持续发扬“店小二”精神，以公开促公正、以公开赢公信，与资本市场各参与方加大协同、发挥合力，为更好服务经济社会发展和金融强国建设创造良好环境氛围。

二、典型案例研究

问题 1【“视同验收”条款相关收入确认的会计处理】：企业实际未完成安装调试的情况下，能否根据“视同验收”条款确认收入？

案例：A 公司是一家大型设备供应商，20X3 年 1 月，A 公司与客户签订项目建设合同，该项目包括设备交付、运输、安装、调试等步骤。由于相关设备的安装调试工作较为复杂，且可能对已交付设备进行定制化的重大修改，A 公司将设备交付和安装调试服务合并作为单项履约义务，该履约义务不满足时段法确认收入的条件，A 公司按照时点法确认收入。

20X3 年 2 月，A 公司将相关设备运抵客户现场，但由于客户自身原因，设备暂不具备测试条件，A 公司未能进行安装调试。根据合同约定，因客户原因未能在设备运达客户指定地点 6 个月内完成安装调试的，视为验收合格；此后客户如需公司安装调试，应提出书面要求，双方另行协商确定具体日期。截至 20X3 年底，安装调试工作仍未完成，但客户已支付了货款。20X4 年 5 月，公司实际完成安装调试，安装调试成本占合同总成本的比例较高。A 公司认为，根据合同中的“视同验收”条款，可以在 20X3 年度确认相关收入。在实际未完成调试工作的情况下，A 公司能否根据前述“视同验收”条款确认收入？

分析：根据《企业会计准则第 14 号——收入》相关规定，对于属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，企业应当考虑下列五个迹象：企业就该商品享有现时收款权利；

企业已将该商品的法定所有权转移给客户；企业已将该商品实物转移给客户；企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移给客户；客户已接受该商品。如果客户已经接受了企业提供的商品，例如，企业销售给客户的商品通过了客户的验收，可能表明客户已经取得了该商品的控制权。但企业能够客观地确定其已经按照合同约定的标准和条件将商品的控制权转移给客户时，客户验收只是一项例行程序，并不影响企业判断客户取得该商品控制权的时点。相反，当企业无法客观地确定其向客户转让的商品是否符合合同规定的条件时，在客户验收之前，企业不能认为已经将该商品的控制权转移给客户。

本案例中，对于 A 公司在安装调试工作尚未完成的情况下能否根据“视同验收”条款确认收入，应结合相关法规规定、司法实践情况，判断“视同验收”条款是否具有法律效力；以及客户在 A 公司未履行安装调试义务的情况下客户全额付款是否符合以往惯例、是否具有商业合理性，A 公司未能开展调试工作的原因。会计处理方面，对于属于在某一时点履行的履约义务，A 公司应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。考虑到设备安装调试成本占合同总成本的比例较高，安装调试可能是影响客户能否获得商品全部经济利益流入的重要环节，未安装调试可能表明相关履约义务尚未完成。因此基于本案例背景和条件，A 公司不应简单以合同约定“视同验收”条款为由在 20X3 年确认收入。A 公司应根据合同条款及交易实质、结合前述收入准则规定的五个迹象，综合判断商品控制权是否已经转移给客户，从而合理确定收入确认时点。

问题 2【销售佣金计入当期费用的会计处理】：企业能否将向推广服务机构支付的销售佣金全部计入当期费用？

案例：A 公司主营业务包括甲产品的研发、生产与销售。为快速开拓市场，20X4 年 A 公司与一家拥有行业资源的服务机构 B 公司签订推广合同。具体而言，A 公司向 B 公司支付佣金（类似项目推介费），B 公司为 A 公司发掘潜在客户，最终由 A 公司直接与终端客户签订销售合同。20X4 年，B 公司按照合同约定向 A 公司提供了市场调研、路演组织及项目推介等服务，A 公司确认了与终端客户发生的销售收入。会计处理上，A 公司将支付给 B 公司的佣金全部计入当期销售费用。A 公司的上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 14 号——收入》相关规定，企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应当作为合同取得成本确认为一项资产。增量成本，是指企业不取得合同就不会发生的成本，如销售佣金等。该资产摊销期限不超过一年的，可以在发生时计入当期损益；企业采用该简化处理方法的，应当对所有类似合同一致采用。企业为取得合同发生的、除预期能够收回的增量成本之外的其他支出，例如，无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用等，应当在发生时计入当期损益，除非这些支出明确由客户承担。

本案例中，A 公司首先应判断向 B 公司支付的佣金是否属于为取得合同发生的增量成本。对于无论 A 公司是否最终与终端客

户签订合同，A 公司均需向 B 公司支付的相关佣金，如 B 公司为 A 公司定期举办的市场调研、路演服务等活动发生的支出，此类支出不属于为取得合同发生的增量成本，A 公司应当于上述支出发生时直接将其计入当期损益。对于因签订合同而需要额外发生的支出，如 A 公司未与终端客户签约则无需向 B 公司支付的佣金，此类支出属于为取得合同发生的增量成本，A 公司应将其确认为合同取得成本。如果该合同取得成本摊销期限超过一年，则 A 公司应根据收入准则相关规定，采用与相关商品（或服务）收入确认相同的基础进行摊销，计入当期损益。

问题 3【商誉相关资产组认定的会计处理】：企业组织架构变化后，能否调整前期已认定的商誉资产组？

案例：20X2 年，A 公司收购 B 公司 100% 股权并在合并财务报表中确认 5,000 万元商誉。B 公司主要从事甲产品的研发、生产和销售业务，A 公司在购买日将 B 公司甲产品相关业务单元认定为商誉所在的资产组。20X2 至 20X4 年，该资产组未发生减值。20X5 年，B 公司新增乙产品相关业务，新建配套资产、配备相关人员并实现了乙产品的对外销售，乙产品生产线具有独立产生现金流的能力。同时，A 将 B 公司的甲、乙产品生产线及相关人员全部转移至新设立的全资子公司 C 公司。20X5 年末，A 公司将 C 公司相关资产全部纳入原 B 公司商誉所在资产组，并在此基础上进行商誉减值测试。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 8 号——资产减值》相关规定，资产组一经确定后，在各个会计期间应当保持一致，不得随意变更。企业因重组等原因改变了其报告结构，从而影响到已分摊商誉的一个或者若干个资产组或者资产组组合构成的，按照合理的方法将商誉重新分摊至受影响的资产组或者资产组组合。

本案例中，应判断 A 公司在购买日认定 B 公司相关商誉资产组时，是否考虑了 B 公司后续新增的乙产品业务、该业务产生的现金流量是否属于确定购买对价时预计的未来现金流量的一部分。若 A 公司在购买日未考虑乙产品的相关影响，根据资产减值准则，资产组一经确定后，在各个会计期间应当保持一致，不得随意变更。因此基于本案例背景和条件，A 公司变更商誉资产组相关会计处理的依据不充分。

问题 4【应收款项列报及坏账计提的会计处理】：对于同一客户不同合同下的应收款项与预收款项，企业能否以抵销后的净额为基数，对应收款项计提坏账准备及进行列报？

案例：A 公司主要从事甲产品的生产、加工及销售业务。20X4 年，A 公司与客户 B 公司签订两份不可撤销的合同，向 B 公司销售两种不同规格的甲产品。其中，合同一于 20X4 年 10 月签订，合同价款为 3,000 万元，相关产品已于 20X4 年底交付 B 公司，但 B 公司尚未付款，A 公司对此确认 3,000 万元应收账款。合同二于 20X4 年 12 月签订，合同开始日 A 公司即收到 B 公司支付的 2,000 万元预付定金，相关产品预计 2 个月后向 B 公司交付，A

公司对此确认 2,000 万元合同负债。合同一与合同二为 A 公司与 B 公司分别签订的两份独立合同，B 公司未承诺两份合同产生的应收及预收款项可以互相抵销。20X4 年末，A 公司将应收款项与合同负债相互抵销后，在财务报表中列报 1,000 万元应收账款并以此为基础计提信用减值损失。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 14 号——收入》相关规定，企业对其已向客户转让商品而有权收取的对价金额应当确认为合同资产或应收账款，其中企业拥有的、无条件（即仅取决于时间流逝）向客户收取对价的权利应当作为应收款项单独列示。对于其已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务，应当按照已收或应收的金额确认合同负债。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。

本案例中，A 公司对 B 公司的应收账款以及预收 B 公司定金形成的合同负债来自相互独立的两份合同。两份合同的履约进度、风险和现金流特征并不相同，且未有证据表明两份合同产生的相关款项可以相互抵销。因此基于本案例背景和条件，A 公司不同合同下的应收账款和合同负债不应抵销列报。应收账款坏账准备计提方面，A 公司应以 3,000 万元为基础对相关应收账款计提坏账准备。同时，合同二预收的定金不属于合同一预期收取的合同现金流量，不构成应收账款合同条款的组成部分，根据准则相关规定，在计提应收账款减值时不应考虑合同二相关预收账款的影

响。

问题 5【向控股股东出售资不抵债子公司的会计处理】：以名义价格向控股股东转让资不抵债子公司并由控股股东承担子公司欠款，应如何确认股权处置损益？

案例：20X1 年，A 公司以名义价格 1 元对价将其持有的全资子公司 B 公司 100%股权转让给其控股股东 C 公司。B 公司在评估基准日的净资产账面价值为-2,000 万元，评估价值为-1,500 万元。A 公司与 C 公司签订股权转让协议的同时签订补充协议，约定 C 公司代 B 公司偿还其对 A 公司的 1 亿元欠款。20X1 年 12 月 31 日，A 公司对 B 公司丧失控制并将其出表。A 公司认为，B 公司与 C 公司的业务具有协同性，该交易属于市场化交易，双方均能从中获益。据此，A 公司将股权处置收益计入当期损益。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《监管规则适用指引——会计类 1 号》相关规定，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。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。

本案例中，交易价格公允性方面，A 公司向其控股股东 C 公司转让评估价值为负数的 B 公司股权，C 公司除支付名义对价外，还将承担 B 公司对 A 公司的 1 亿元欠款，在 B 公司评估值为负数的情况下，应进一步论证交易整体对价的公允性。商业合理性方面，A 公司应谨慎评估控股股东向其购买资不抵债子公司的原因、认为 B 公司与 C 公司业务具有协同性的依据是否充分等。基于本案例背景和条件，若该交易明显使上市公司单方面获益，应审慎考虑是否应将其作为权益性交易进行会计处理。

三、会计监管和政策资讯

（一）财政部就《企业会计准则解释第 20 号（征求意见稿）》征求意见

近期，财政部就《企业会计准则解释第 20 号（征求意见稿）》（以下简称《解释第 20 号》）公开征求意见。

《解释第 20 号》共包括两方面内容：一是关于金融资产合同现金流量特征的评估。《解释第 20 号》对《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》中关于金融资产合同现金流量特征的评估作出进一步澄清，明确了具有无追索权特征的金融资产的含义并细化了相关金融资产合同现金流量特征评估的判断原则。《解释第 20 号》对合同挂钩工具的含义作出了细化说明，并细化了相关金融资产合同现金流量特征评估的判断原则和具体要求。二是关于货币缺乏可兑换性时的会计处理及相关披露。《解释第 20 号》对货币缺乏可兑换性时的会计处理及相关披露作出进一步细化指导，明确了可兑换性的定义以及评估可兑换性的具体要求、货币缺乏可兑换性时即期汇率的估计要求和估计方法、货币缺乏可兑换性的有关披露要求。

（二）中注协印发《〈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〉应用指南》

近期，中注协印发《〈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〉应用指南》（以下简称《应用指南》），自发布之日起施行。

《应用指南》共分为十六个部分，主要内容包括：一是总则

与定义,阐明指南的制定目的、定位及其与职业道德守则的关系,并对“审计项目组”“关键审计合伙人”“近亲属”等核心术语在准则基础上进行了更细化的解释和举例。二是独立性基本要求,阐释了网络与网络事务所的界定标准,明确了“公众利益实体”的具体范围,并对“保持独立性的期间”的计算和潜在影响提供了指引。三是对 10 个具体应用场景提供指导,具体场景包括收费、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以及诉讼或诉讼威胁。四是违规处理与工作记录,明确了当违反独立性准则规定时,会计师事务所和注册会计师应当采取的措施,并对如何做好相关工作记录提出了指导性要求。五是特殊情况运用,针对审计客户发生合并或收购,以及执行特殊目的财务报表审计这两种特殊情况,提供了具体的运用指导。

(三) 中国证监会发布 2025 年执法情况综述

2026 年 4 月 17 日,中国证监会发布 2025 年执法情况综述。2025 年证监会依法从严打击证券期货违法活动,全年查办违法违规案件 701 起。从案发领域看,信息披露违法案件 200 起,中介机构违法案件 77 起,内幕交易案件 218 起,操纵市场案件 85 起,私募基金违法案件 26 起,从业人员违法违规案件 51 起。

一是严惩欺诈造假,筑牢市场基石。开展打击上市公司财务造假专项行动,全年查办财务造假案件 97 起,处罚 65 家上市公

司、392 名责任人，合计罚款 30 亿元。坚持“退市不免责”，全年查处 43 家退市公司违法违规行为，对 31 家公司合计罚款 15 亿元；16 家上市公司因严重造假而退市。二是严管市场机构，倒逼归位尽责。坚持严监严管，对 66 家各类中介机构作出行政处罚，共计罚没 6.02 亿元，对严重违法的，坚决暂停或禁止从事证券服务业务，督促“各司其职、各尽其责”。三是深化执法协作，夯实综合惩治。联合司法机关，加强对欺诈造假、操纵市场等恶性违法的协同打击，多起案件刑事判决落地、民事赔偿到位，有力震慑违法行为。强化与财政、国资、金融监管等部门协作，共同施策，同向发力。完善部际和央地协同处置机制，对财务造假案件调查中发现的第三方配合造假线索，建立常态化移送通报机制，年内分批分步向相关地方政府及部委通报移交 869 家主体配合造假线索，实现从个案处理转向常态化治理。

（四）国际会计准则理事会发布《对联营企业和合营企业的投资采用公允价值选择权的修订（征求意见稿）》

近期，国际会计准则理事会发布了《对联营企业和合营企业的投资采用公允价值选择权的修订（征求意见稿）》（以下简称《征求意见稿》），就如何应用《国际会计准则第 28 号——对联营企业和合营企业的投资》（以下简称 IAS28）中的公允价值选择权向全球利益相关方征求意见。

IAS28 第 18 段规定，当对联营企业或合营企业的投资被风险投资机构、共同基金等特定主体持有或间接持有时，符合规定

的企业可以豁免应用权益法，而采用公允价值进行计量，即公允价值选择权。实务中企业对于如何应用公允价值选择权存在不同做法，这对企业根据即将生效的《国际财务报告准则第 18 号——财务报表的列示和披露》进行收益和费用的分类产生一定影响，因此有必要进一步澄清哪些企业能够采用公允价值选择权。《征求意见稿》提议修订 IAS28 第 18 段和第 19 段，以澄清其主要业务活动为投资于特定类型资产的企业能够选择采用 IAS28 中的公允价值选择权。

（五）国际可持续准则理事会发布《对可持续核算准则理事会（SASB）标准和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）》

近期，国际可持续准则理事会（以下简称理事会）发布了《对可持续核算准则理事会（SASB）标准和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《征求意见稿》），提出对 2 个产业中的 3 个行业标准进行修订，分别为：食品和饮料产业中的农产品行业以及肉类、家禽类和乳制品行业，基础设施产业中的电力公用事业和发电行业。

《征求意见稿》主要包括以下方面。一是关于行业描述的修订。对各行业的描述进行修改完善，以更清晰、准确地反映相关行业企业的核心业务活动，如农产品行业将直接农业经营活动纳入行业范围，并删除动物饲料相关表述等。二是关于披露主题的修订。更改部分披露主题名称，使其能够更准确地反映该主题

所涵盖的可持续相关风险和机遇；整合相关联的披露主题，以减少原披露主题间披露要求的重复；根据利益相关方反馈意见，删除部分披露主题及披露指标，或新增相关披露主题及披露指标。三是关于披露指标及相关技术方法的修订，对部分披露指标的定义及可采用的技术方法进行修订，使其与其他更广泛使用的国际标准相一致；增加与财务报表信息相关联的指标，以满足《国际可持续披露准则第 1 号——一般要求》中关于关联信息的要求。此外，《征求意见稿》拟根据本次修订中涉及气候的部分，对《国际可持续披露准则第 2 号——气候相关披露》行业实施指南进行相应修订。