



会计监管动态

上海证券交易所 会计监管动态

2026 年第 4 期（总第 34 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
	与产品使用情况相关的合同价款的会计处理	4
	处置子公司时未实现内部交易损益的会计处理	5
研究典型案例 传递监管理念	金融资产公允价值计量的会计处理	6
内部资料	租赁变更事项的会计处理	7
仅供参考	尚未满足补助条件的政府补助的会计处理	8
上海证券交易所 会计监管部	❖ 会计监管和政策资讯	11
g_kjjgb@sse.com.cn		

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。一是风险评估及控制测试执行不到位，如对于与公司主营业务流程存在显著差异的新增业务，未充分了解和测试相关内部控制活动；对于具有经营重大性的业务或识别为重要组成部分的子公司，未执行控制测试。二是货币资金审计程序存在缺陷，如公司存在付款凭证无审批、付款日期早于审批日期、频繁“季末转回、季初转出”等异常资金往来迹象，但审计机构未对此获取充分适当的审计证据。三是未对异常情形保持职业怀疑，如对于同一受访人先后任职供应商和客户财务负责人、不同供应商回函邮寄信息一致、供应商与客户回函地址一致等异常情形，未保持职业怀疑并进一步获取审计证据。四是对评估专家工作的复核程序不到位。部分评估机构在估值项目中采用的重要参数明显不合理、现金流预测值明显偏离实际情况，但年审机构未充分复核并评价评估专家工作。

（二）审计机构专题培训情况

为进一步提升审计机构执业质量和责任意识，上交所于近期组织开展 2 次审计机构质控交流会，聚焦当前监管形势政策及年报审计监管等重点领域，回应审计机构诉求与关切，着力构建监管与审计机构之间的双向沟通桥梁。2 次质控交流会共有 50 余家沪市审计机构的质控部门代表参加。各会计师事务所应将交流会相关内容在所内做好宣贯、传导，督促全所执业人员严守独立

性底线，恪守诚实守信、勤勉尽责的职业操守，切实履行资本市场“看门人”职责。

二、典型案例研究

问题 1【与产品使用情况相关的合同价款的会计处理】：客户对产品的使用情况影响合同价款的情况下，企业应如何对相关应收账款进行会计处理？

案例：A 公司主营业务为甲产品的生产与销售。20X1 年 A 公司销售 10 万件甲产品，销售价格随客户对甲产品的使用情况而变动。具体而言，A 公司销售甲产品时，与客户约定销售价格暂定为 1000 元/件，若客户在 1 年内对甲产品的使用率超过 80%，则产品价格确定为 1000 元/件，否则将相应降低产品价格，直至产品价格降至最低值 900 元/件。会计处理上，20X1 年 A 公司在销售 10 万件甲产品时，确认营业收入 1 亿元，同时确认应收账款 1 亿元。20X2 年，客户信用风险未发生显著变化，但由于 A 公司销售的部分甲产品使用率无法达到 80%，A 公司预计 1 亿元应收账款难以全额收回，因此对应收账款计提 500 万元坏账准备。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，在确定交易价格时，企业应当考虑可变对价等因素的影响；企业有权收取的对价金额，将根据一项或多项或有事项的发生有所不同的情况，也属于可变对价的情形。根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》相关规定，预期信用损失，是指以发生违约的风险为权重的金融工具信用损失的加权平均值。

本案例中，A 公司预计无法全额收到应收账款的原因为客户对甲产品的使用率不足，而非受到应收对象信用风险的影响，A 公司不应将预期无法收到的款项认定为预期信用损失。A 公司销

售甲产品的合同价款受到客户产品使用率的影响，由此导致的合同价款变更属于可变对价，A 公司应在销售甲产品时对计入交易价格的可变对价进行估计，并在不确定性消除之前的每一资产负债表日重新评估该可变对价的金额。基于本案例背景和条件，A 公司应考虑前期对有权收取的对价金额的估计是否存在错误，若前期估计不存在错误，A 公司应将合同价款金额变动作为可变对价的调整进行会计处理，调整当期收入以及应收款项余额。

问题 2【处置子公司时未实现内部交易损益的会计处理】：
企业在处置子公司时，应如何对前期顺流交易产生的未实现内部交易损益进行会计处理？

案例：B 公司为 A 公司的控股子公司。前期 A 公司向 B 公司出售机器设备，20X1 年 12 月，A 公司处置其持有的全部 B 公司股权，B 公司不再纳入合并财务报表范围。处置日前，上述顺流交易尚有未实现内部交易损益 1,000 万元。A 公司在编制 20X1 年度合并财务报表时，将上述顺流交易产生的未实现内部交易损益 1,000 万元全部计入资产处置收益。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——会计类第 5 号》，对于投资方与原子公司之间发生逆流交易产生的未实现内部交易损益，因处置或视同处置原子公司，相关未实现内部交易损益已得以实现，在合并财务报表层面投资方应将其计入当期处置子公司损益，同时相应调整投资方相关资产账面价值。根据《上市公司执行企业会计准则案例解析（2024）》案例 12-10，在顺销交易

情形下，可以理解为子公司账面由于内部交易形成的资产作为构成业务的子公司的净资产的一部分，一起结转到处置子公司的投资收益中。不管是顺销交易还是逆销交易，前期未实现的内部利润在子公司处置后，都应在处置当期通过“投资收益”科目，计入处置子公司当期的投资收益。

本案例中，A 公司自 20X1 年 12 月起不再将 B 公司纳入合并财务报表范围，前期顺流交易产生的未实现内部交易损益 1,000 万元已得以实现。A 公司应参考《监管规则适用指引——会计类第 5 号》中关于逆流交易产生的未实现内部交易损益的会计处理原则，并根据案例 12-10 中的会计处理方法，在合并财务报表层面将 1,000 万元顺流交易产生的未实现内部交易损益全部计入投资收益。基于本案例背景和条件，A 公司将未实现内部交易损益计入资产处置收益的会计处理不恰当。

问题 3【金融资产公允价值计量的会计处理】：在被投资方进行多轮融资的情况下，企业应如何计量相关金融资产的公允价值？

案例：20X1 年 1 月，A 公司以 1,000 万元现金取得 B 公司 5% 股权，并将该股权投资分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。20X1 至 20X2 年，B 公司向其他投资人进行多轮融资，相关融资行为属于在公平交易基础上由外部投资者参与的有序交易，未约定回购、业绩补偿等特殊交易安排。20X2 年末，A 公司以降低股权投资对净利润的影响为由，以其对 B 公

司的持股比例和 B 公司净资产账面价值的乘积作为该金融资产的公允价值。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》相关规定，企业以公允价值计量相关资产或负债，应当采用在当前情况下适用并且有足够可利用数据和其他信息支持的估值技术。企业在估值技术的应用中，应当优先使用相关可观察输入值，只有在相关可观察输入值无法取得或取得不切实可行的情况下，才可以使用不可观察输入值。企业通常可以从交易所市场、做市商市场、经纪人市场、直接交易市场获得可观察输入值。

本案例中，B 公司在 20X1 至 20X2 年间进行多轮外部融资，相关融资活动属于公平交易基础上的有序交易，且不存在导致交易价格偏离股权公允价值的特殊交易安排。上述情况下，股权融资价格反映了市场参与者在当前市场状况下对 B 公司股权公允价值的合理估计，属于与 A 公司所持股权相同或类似资产的价格，即可观察输入值。基于本案例背景和条件，A 公司应根据公允价值计量准则相关规定，优先使用可观察输入值对相关金融资产进行估值，A 公司以被投资方净资产账面价值为基础计量金融资产公允价值的合理性不足。

问题 4【租赁变更事项的会计处理】：租赁变更导致租赁期延长的情况下，承租人能否对变更事项确认资产处置损益？

案例：20X1 年 1 月，A 公司与 B 公司签订租赁合同，约定 B 公司将厂房出租给 A 公司使用，租赁期为 5 年。20X2 年 1 月，该厂房因建筑结构缺陷发生坍塌，A 公司在该厂房内的相关生产经营活动中断 1 年。20X3 年 1 月，A 公司与 B 公司重新签订厂房

租赁合同，新租赁合同在不额外收取租金的情况下将租赁期限延长至 20X7 年 1 月。对于上述租赁变更事项，A 公司按照终止旧租赁合同并签订新租赁合同进行会计处理，在终止旧租赁合同环节，将租赁负债与使用权资产之间的差额确认为资产处置损益。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 21 号——租赁》相关规定，租赁变更是指原合同条款之外的租赁范围、租赁对价、租赁期限的变更，包括增加或终止一项或多项租赁资产的使用权，延长或缩短合同规定的租赁期等。租赁变更导致租赁范围缩小或租赁期缩短的，承租人应当相应调减使用权资产的账面价值，并将部分终止或完全终止租赁的相关利得或损失计入当期损益。其他租赁变更导致租赁负债重新计量的，承租人应当相应调整使用权资产的账面价值。

本案例中，新租赁合同签订后，承租人 A 公司对厂房的租赁期延长，该租赁变更事项不属于租赁变更导致租赁范围缩小或租赁期缩短的情形。基于本案例背景和条件，A 公司应根据租赁准则关于其他租赁变更的相关规定，将租赁负债重新计量的差额调整使用权资产的账面价值，而非确认资产处置损益。

问题 5【尚未满足补助条件的政府补助的会计处理】：企业已取得政府补助资金但暂不确定能否满足政府补助所附条件，应如何进行会计处理？

案例：A 公司主营业务为甲类高端装备的生产与销售，拟开展某项具有技术突破性的技改项目。20X1 年 12 月，政府向 A 公

司拨付 1,000 万元补助资金，用于补偿 A 公司为开展该技改项目发生的研发费用，但要求该项目在 20X3 年 12 月 31 日之前完成结项验收，否则政府有权追回补助资金。20X2 年度，A 公司开始推进该技改项目，截至 20X2 年末，A 公司已发生相关研发费用 500 万元。会计处理上，A 公司于 20X1 年收到补助资金时，将 1,000 万元补助款确认为递延收益。同时，A 公司认为该技改项目能否如期验收存在较大不确定性，因此在 20X2 年确认研发费用时，A 公司未同步将递延收益结转至其他收益。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 16 号——政府补助》相关规定，政府补助同时满足下列条件的，才能予以确认：（一）企业能够满足政府补助所附条件；（二）企业能够收到政府补助。与收益相关的政府补助，应当分情况按照以下规定进行会计处理：

（一）用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失的，确认为递延收益，并在确认相关成本费用或损失的期间，计入当期损益或冲减相关成本；（二）用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失的，直接计入当期损益或冲减相关成本。

本案例中，A 公司于 20X1 年末收到政府拨付的 1,000 万元资金，用于补偿技改项目后续发生的研发费用，该补助属于与收益相关的政府补助。根据政府补助准则相关规定，A 公司应于收到补助款时判断能否满足政府补助所附条件。如果客观情况表明技改项目未来能够通过结项验收，A 公司应将收到的补助资金确认为递延收益，并在确认相关成本费用或损失的期间，计入当期损益或冲减相关成本。如果 A 公司无法确定能否满足政府补助所

附条件，则应将收到的补助资金计入其他应付款，待客观情况表明其能够满足政府补助所附条件后再转入递延收益。基于本案例背景和条件，A 公司在暂不确定能否满足政府补助所附条件的情况下，将补助资金计入递延收益的会计处理不恰当。

三、会计监管和政策资讯

（一）财政部发布《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》

为适应社会主义市场经济发展需要，提高企业财务报表列报质量和会计信息透明度，近期财政部对《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》进行修订，具体如下。

一是优化利润表结构。将利润表中的当期损益划分为经营、投资、筹资、所得税费用、终止经营五个类别，并新增“经营利润”“经营及投资利润”“持续经营利润”等合计项目，更加清晰有效地区分企业利润来源、分析企业财务业绩，提升会计信息的有用性和结构性。二是引入管理层业绩指标披露要求。如果企业在财务报表之外正式公开的书面资料中，使用了并非会计准则要求列报的损益类合计项目，用于向使用者提供管理层对企业整体财务业绩某一方面的看法，则企业应当将其作为管理层业绩指标，在附注中进行单独披露，并披露其内涵及计算方式等。三是明确财务报表信息汇总与分解等原则。要求具有共同特征的项目应当汇总列报，具有不同特征的项目应当分解列报，且项目归集的方式不应当导致重要信息被模糊处理或者信息的可理解性被降低。四是完善“重要性”的定义。明确在合理预期下，财务报表某项目的省略、错报或模糊处理会影响使用者据此作出经济决策的，该项目具有重要性。其中“模糊处理”为新增条件，是指相关信息虽然存在于财务报表中，但因其呈现方式不恰当，导致使用者难以获取或理解重要信息，从而产生与省略或错报相似的影响。

（二）财政部会计司发布《企业会计准则解释第 20 号》相关实施问答和应用案例

为进一步指导《企业会计准则解释第 20 号》（以下简称《解释第 20 号》）的实施，近期财政部会计司发布 5 项实施问答和 3 项应用案例，具体如下。

一是发布配套《解释第 20 号》中“关于金融资产合同现金流量特征的评估”的实施问答 4 项，详细阐释了具有无追索权特征的金融资产的判断、具有无追索权特征的金融资产的合同现金流量特征评估、合同挂钩工具的判断以及合同挂钩工具的合同现金流量特征评估等需要把握的重点原则及具体方法。二是发布配套《解释第 20 号》中“关于货币缺乏可兑换性时的会计处理及相关披露”的实施问答 1 项、应用案例 3 项，明确了货币缺乏可兑换性时即期汇率估计方法的选用无优先次序，并结合典型业务场景对如何评估一种货币是否可兑换为另一种货币、如何估计计量日的即期汇率等问题提供具体示例。

（三）财政部发布《2025 年度企业会计准则实施情况分析报告》

近期，财政部全面汇总梳理企业会计准则实施情况和典型问题，形成《2025 年度企业会计准则实施情况分析报告》（以下简称《分析报告》）。

总体来看，随着准则实施指导和监管力度进一步加强，2025 年企业会计准则在全国范围内得到平稳实施，会计信息质量持续提升，有效发挥了促进经济社会健康发展的基础性作用。但仍有企业存在对准则部分内容的理解和掌握不到位、会计判断和会计

处理有偏差、信息披露不充分等问题。《分析报告》对长期资产、非金融资产减值、职工薪酬、股份支付、金融工具、长期股权投资、企业合并及合并财务报表、收入准则、租赁等领域典型实施问题进行了梳理总结提炼,并根据准则规定作出针对性分析和正确做法讲解,旨在引导企业等有关主体准确把握和规范执行准则要求,进一步提升准则实施效果。企业应当对照《分析报告》仔细检视是否存在类似的会计处理错误或偏差,对检视过程中发现的问题及时加以纠正,切实提升会计信息质量。会计师事务所应当将《分析报告》所反映的问题列入审计工作关注重点,更加精准地识别和应对审计风险,针对性予以防范控制,进一步提升审计质量。

（四）中国证监会发布《上市公司 2025 年年度财务报告会计监管报告》

中国证监会组织专门力量抽样审阅了上市公司 2025 年年度财务报告,在此基础上,近期中国证监会发布《上市公司 2025 年年度财务报告会计监管报告》(以下简称《会计监管报告》)。

总体而言,上市公司能够较好地理解并执行企业会计准则和财务信息披露规则,但仍有部分上市公司在收入、金融工具、长期股权投资与企业合并、资产减值、研发支出等方面,存在会计处理或财务信息披露错误。上市公司和会计师事务所等中介机构应高度重视《会计监管报告》揭示的问题,认真纠正财务报告中存在的错误,及时掌握并正确执行企业会计准则和财务信息披露规则,扎实做好财务报告信息披露工作,不断提升会计信息披露质量,共同推动资本市场高质量发展。

（五）国际会计准则理事会发布《对联营企业和合营企业投资的公允价值选择权的修订》

2026 年 6 月 26 日,国际会计准则理事会(以下简称理事会)发布了《对联营企业和合营企业投资的公允价值选择权的修订》。通过对《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 IAS 28)进行有限范围修订,澄清哪些企业对联营企业和合营企业的投资能够豁免采用权益法进行核算,而以公允价值进行计量。

IAS 28 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、信托公司和包括投连险基金在内的类似企业持有或间接持有时,企业可以选择按照《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》(以下简称 IFRS 9)对这些投资以公允价值计量且其变动计入当期损益。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》(以下简称 IFRS 18)进行收益和费用的分类产生一定影响。对此,理事会修订了 IAS 28 第 18 段,将“包括投连险基金在内的类似企业”修改为“包括主要业务活动为投资于特定类型资产的企业在内的类似企业”,并要求按照 IFRS 18 第 49(a)段确定投资于特定资产作为一项主要业务活动的企业。根据修订后的规定,当投资方对联营企业或合营企业的投资被风险投资机构、共同基金、信托公司或包括主要业务活动为投资于特定类型资产的企业在内的类似企业持有或间接持有时,投资方可以选择按照 IFRS 9 对联营企业或合营企业的投资以公允价值计量且其变动计入当期损益,

而豁免采用权益法进行核算。

内部资料