

## 中汇观点

## 这笔股权转让何时确认收入

## 一、案情简介

近日，A 公司拟将持有 C 公司股权转让给 B 公司，转让价格 10000 万元。双方约定：为配合 B 公司融资，股权转让合同签订后 A 公司先行将 C 公司股权过户给 B 公司；B 公司于 2022 年 3 月前支付股权转让款 10000 万元；若 B 公司未能按时支付股权转让款，合同解除，交易撤销，B 公司将标的股权返还 A 公司。

## 二、主管税务机关初步意见

A 公司应于标的股权过户时确认收入，还是 2022 年 3 月收到股权转让款时确认收入。A 公司财务人员难以辨识，在相关协议签署执行前就该项股权转让收入确认时点，咨询主管税务机关。主管税务机关答复：A、B 公司签订股权转让协议，虽双方约定 2022 年 3 月前 B 公司未按时支付股权转让款，将解除协议，返还股权。但该协议签署时已经生效，且 A 公司将标的股权过户至 B 公司，应于股权过户完成时确认股权转让收入，缴纳相应税款。

这意味着 A 公司在尚未收到任何股权转让款时，就得确认 10000 万元的股权转让收入，缴纳约 2500 万元的企业所得税，这对于 A 公司来说资金压力较大，难以接受。若要求 B 公司提前支付股权转让款，又可能导致该项交易无法进行。带着这样的困惑，A 公司财务人员向涉税专业机构就该项股权转让收入确认时点，寻求专业咨询意见。

## 三、股权转让收入确认相关规定

专业机构在了解交易情况后，查询股权转让收入相关规定如下：

《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函[2010]79 号）第三条、关于股权转让所得确认和计算问题：企业转让股权收入，应于转让协议生效、且完成股权变更手续时，确认收入的实现。

根据上述文件，股权转让收入确认条件有两个，一是转让协议生效，二是完成股权变更手续。以上两个条件符合，不管是否收取股权转让款，均应确认股权转让收入。因此，若 A 公司与 B 公司签订股权转让协议，虽约定 B 公司未按时支付股权转让款，协议撤销，但股权转让协议已于签署时生效。一旦 A 公司将标的股权过户至 B 公司名下，A 公司就应按规定确认股权转让收入，缴纳相应的税款。主管税务机关按交易协议及相关政策文件判断 A 公司应于股权过户时缴纳相应税款，并无不妥。

## 四、合理利用协议生效时间避免提前纳税

在协议可能被撤销，又无任何现金收入情况下便缴纳企业所得税，A 公司断然无法接受。为此，A 公司决定合理利用股权转让协议生效条款避免提前纳税。

## (1) 合同成立、生效及解除

经过向法律专业人员咨询，合同成立，生效，解除各有区别，不可混为一谈。

## 关于中汇



中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAA 资质。在全国二十多个城市设有办公机构，共有 2000 多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

## 专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、出色的分析能力，以及与客户深入沟通，能为客户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

|           |      |
|-----------|------|
| IP0 与资本市场 | 审计   |
| 税务        | 评估   |
| 工程        | 风险咨询 |
| 人力资源咨询    | 培训   |

合同成立：根据合同法第二十五、第三十二条等规定合同成立需要的条件主要有：订约主体存在双方或多方当事人；双方当事人订立合同必须是符合法律、行政法规的要求；当事人必须就合同的主要条款协商一致；合同的成立应具备要约和承诺阶段。

合同生效：根据合同法四十四、四十五、四十六条等规定，合同成立分三种情况：一是依法成立的合同，自成立时生效；二是法律、行政法规规定应当办理批准、登记等手续生效的，自批准、登记时生效；三是双方当事人在合同中约定合同生效时间的，以约定为准。

合同解除：根据合同法第九十三、九十四、九十七条等规定，合同解除包括：双方当事人协商一致解除合同；具备法定解除合同的情形解除合同。解除合同后尚未履行的，终止履行；已经履行的，根据履行情况和合同性质，当事人可以要求恢复原状、采取其他补救措施，并有权要求赔偿损失。

根据以上规定：合同成立是合同生效的前提条件，但合同成立并不必然等于合同生效，一般情况下合同成立时生效，但若交易双方约定的了生效条件，以交易双方约定为准。合同解除可能是在合同生效后解除，也可能解除未生效合同，主要看双方当时人如何约定。

(2) A 公司利用生效条款避免提前纳税

A 公司财务人员了解上述合同法相关规定后，结合股权转让收入确认相关条件，提出股权转让合同签订建议：

(1) A 公司与 B 公司签订股权转让合同时，约定生效条件，生效条件为：2022 年 3 月前 B 公司支付首期股权转让款。

(2) 因在 B 公司尚未支付股权转让款时，A 公司即将标的股权过户至 B 工商，双方另行签订股权返还协议，生效日期为 2022 年 3 月，生效条件为 B 公司未能按时支付股权转让款。同时，签署返还过户相关资料文件，交由 A 公司保管，若 B 公司未能如期支付股权转让款项，以此资料办理股权返还过户。

A 公司修改相应交易方式及合同生效条款后，再次就该项股权转让收入确认时间咨询主管税务机关，主管机关经研究，根据相关文件规定，本着实质重于形式原则，认可 A 公司于收取首期股权转让款，合同生效时确认股权转让收入。

## 五、案例启发

纳税人经济活动中往往签署众多合同或协议，而这些协议的具体条款往往是判定应税行为的决定因素。同样的商务目的，不同的合同约定条款约定决定了不同的税收待遇。因此纳税人在参与经济活动签署相关合同时，必须要考虑相关税收因素的影响，最好能寻求主管机关或者专业机构的意见，以免合同条款约定“差之毫厘”，纳税时“失之千里”。

作者：重庆中汇汇通税务师事务所合伙人 杨渝/李明东

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

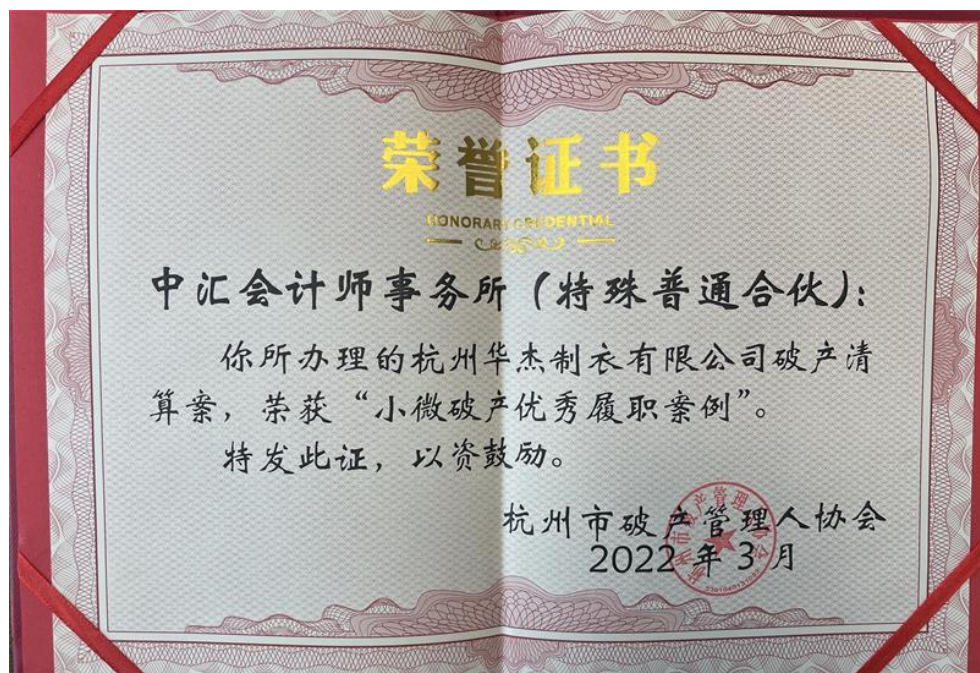
电话：010-57961169

## 中汇动态

### 中汇报送案例荣获杭州市破产管理人协会“小微破产优秀履职案例”

近日，杭州市破产管理人协会第二届理事会第四次会议、监事会第三次会议以直播的形式在线上召开，会上宣读了《关于小微破产优秀履职案例评选结果的通知》，首次对小微优秀履职案例进行表彰，我所申报的杭州华杰制衣有限公司破产清算案荣获杭州市破产管理人协会“小微破产优秀履职案例”。

中汇担任杭州华杰制衣有限公司破产清算案管理人后，迅速抽调具有丰富破产经验的人员组建了破产管理人团队，根据华杰制衣破产清算工作实际需要，制定了相应的工作制度，明确了工作分工与职责。在案件承办过程中尽职尽责，得到了承办法院及债权人的一致肯定。此案税务、银行、工商全部办理了注销，不留破产清算案件的尾巴，协助了法院推动僵尸企业完全退出市场，为其他小微企业破产案件办理发挥了一定的示范作用。



中汇高级经理陈玲玲荣获浙江省注协 2021 年度会计师事务所执业质量检查优秀检查组长称号

2021 年度执业质量检查与超胜任能力专项检查已结束, 根据《浙江省注册会计师协会执业质量检查人员管理办法》, 近日, 浙江省注册会计师协会发布《关于表彰 2021 年度会计师事务所执业质量检查优秀检查人员和优秀检查组长的通报》, 对在 2021 年度执业质量检查与超胜任能力专项检查中表现优秀的检查人员和检查组长予以表彰, 我所高级经理陈玲玲荣获 2021 年度会计师事务所执业质量检查优秀检查组长称号。

陈玲玲在参与执业质量检查工作期间, 以高度的责任心和认真负责的工作态度, 圆满完成了检查任务, 充分发挥了检查组长在检查工作中的指导和带动作用, 坚持问题导向、坚持系统风险导向等检查理念, 促进提升了执业质量检查水平。执业质量检查既能有效促进事务所健全完善质量管理体系、提升职业道德水平和执业质量, 又能增强自律性、公正性和专业化水平, 推动行业高质量发展。

## 关于表彰2021年度会计师事务所执业质量检查优秀检查人员和优秀检查组长的通报

各市注册会计师协会、各会计师事务所：

2021年度执业质量检查与超胜任能力专项检查已结束，参加本次质量检查的15个检查组共68名检查人员以高度的责任心和认真负责的工作态度，圆满完成了检查任务。为鼓励先进，充分发挥检查人员在检查工作中的重要作用，不断提升执业质量检查水平，根据《浙江省注册会计师协会执业质量检查人员管理办法》（浙注协〔2017〕37号），经前期评比，决定对在2021年度执业质量检查与超胜任能力专项检查中表现优秀的以下检查人员和检查组予以表彰。

### 一、优秀检查人员

叶芳芸 浙江中瑞唯斯达会计师事务所有限公司  
俞宁宁 绍兴大统会计师事务所有限公司  
施策 武义方正会计师事务所有限公司  
施俭 嘉兴振禾会计师事务所（普通合伙）  
葛惠英 浙江浙经天策会计师事务所有限公司  
徐斌 浙江正信永浩联合会计师事务所（普通合伙）  
王玮 宁波威远会计师事务所有限公司  
孙莹 浙江凯达信会计师事务所有限公司  
徐晓峰 绍兴中审会计师事务所（普通合伙）  
史习嬗 宁波中禾信会计师事务所有限公司  
曾惠香 浙江昌信会计师事务所有限公司  
雷华增 浙江五联会计师事务所有限公司  
邹跃政 利安达会计师事务所（特殊普通合伙）浙江分所  
张鹏 嘉兴求真会计师事务所有限公司  
张俊 宁波国德会计师事务所有限公司  
蔡黛燕 浙江之江会计师事务所有限公司

### 二、优秀检查组

陈玲玲 中汇会计师事务所（特殊普通合伙）  
周丽娟 立信会计师事务所（特殊普通合伙）浙江分所  
袁曼 浙江耀信会计师事务所有限公司  
励孝红 宁波科信会计师事务所有限公司  
熊辉土 浙江正健会计师事务所有限公司  
楼红英 浙江中瑞江南会计师事务所有限公司  
瞿景芳 浙江天恒会计师事务所有限公司  
颜如寿 浙江天平会计师事务所（特殊普通合伙）

特此通报。

浙江省注册会计师协会

2022年3月11日

浙江省税协行业党委书记、省税务局副局长刘炳荣一行莅临浙江中汇调研指导  
党建和自律管理工作

2022年3月15日上午，浙江省税协行业党委书记、省税务局副局长刘炳荣，浙江省税协行业党委副书记、协会秘书长丁丹，浙江省税务局纳服处处长吴一俏，副处长傅白水等一行莅临浙江中汇调研指导党建和自律管理工作。



中汇党委书记及首席合伙人余强、中汇（浙江）税务师事务所管理合伙人袁小强、高级合伙人姚惠明、方敬春、党总支书记贝苗儿等参加调研会议。

袁小强所长详细介绍了中汇税务师事务所的基本情况和发展历程、中汇各项特色党建活动、党建入章嵌入合伙治理、中汇规范化的管理制度和执业质量先行的风控体系等内容。

刘炳荣书记高度认可中汇党建等各项工作，同时提出了四点意见：一是坚持依法服务、诚信为本、自律管理，充分发挥税务师行业在服务税收改革中的重要作用；二是坚持事务所党建工作的创新，要结合行业实际，与时俱进，探索新的党建方式方法；三是强政治，听党话跟党走，认真学习习总书记的系列重要讲话，深入领悟习近平总书记系列重要讲话的重大意义、科学内涵、精神实质和实践要求；四是强化风险管控管理，远离恶意筹划，以业内规范执业的领航者要求自身，引领行业健康发展。

中汇首席合伙人余强表示将积极发挥党建引领作用，坚守“正直远见, 专注品质, 团队协作”的核心价值观。承担更多的社会责任。行稳才能致远，中汇作为一家有理想的专业服务机构，我们欢迎并拥抱强监管的行业环境，同时也相信强监管会给规范执业的事务所带来更多和更长远的发展机会。



#### 中汇荣获湖北省 2021 年全省企业上市工作先进单位称号

近日，湖北省金融领导小组发布《关于表扬 2021 年全省企业上市工作先进单位的通报》，对全省企业上市作出积极贡献的 7 个城市及 36 家中介机构予以通报表扬，中汇会计师事务所荣获湖北省 2021 年全省企业上市工作先进单位称号。

2021 年度，中汇共助力 27 家客户首发过会，位列当年首发过会数量统计全国事务所排名第 5 名；服务 28 家客户挂牌上市成功，位列当年挂牌上市数量统计全国事务所排名第 6 名。中汇多年来始终遵循正直远见、专注品质、团队协作的核心价值观，注重综合的专业能力，组建了优质高效的资本市场业务团队，积累了丰富的资本市场项目经验，协助客户提升价值，同时也为推动资本市场高质量发展贡献专业力量。

# 湖北省金融领导小组文件

鄂金组发〔2022〕6号

## 省金融领导小组关于表扬 2021 年全省 企业上市工作先进单位的通报

各市、州、直管市、神农架林区政府，省金融领导小组成员单位，各有关中介机构：

2021 年，各地各有关部门坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，深入贯彻落实省委、省政府关于加快多层次资本市场建设的工作要求，紧紧围绕“政府引导、梯次培育、上下联动、奖励考核”的总体思路，大力推进“上市公司倍增计划”，全年新增四方光电等 20 家上市公司，上市公司总数达到 154 家。为树立典型、激励先进，营造企业上市良好氛围，

— 1 —

经省人民政府同意，现对全省企业上市作出积极贡献的武汉市等 7 市、长江证券等 36 家中介机构（名单附后）予以通报表扬。

2022 年，各地各有关部门要坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，全面贯彻党的十九大和十九届历次全会精神以及中央经济工作会议精神，认真贯彻习近平总书记考察湖北、参加湖北代表团审议时的重要讲话精神，围绕省委、省政府确定的各项工作目标，抢抓全面实行股票发行注册制、北交所设立等改革政策机遇，加大推进企业上市工作力度，促进我省资本市场高质量发展，为湖北“建成支点、走在前列、谱写新篇”作出新的更大贡献。

附件：2021 年全省企业上市工作先进单位名单



— 2 —

附件

2021 年全省企业上市工作先进单位名单

一、先进市（州）（7 个）

武汉市

襄阳市

十堰市

宜昌市

荆门市

孝感市

咸宁市

二、先进中介机构

（一）证券公司（12 个）

长江证券股份有限公司

天风证券股份有限公司

海通证券股份有限公司

中国国际金融股份有限公司

国泰君安证券股份有限公司

中信证券股份有限公司

华泰联合证券有限责任公司

— 3 —

安信证券股份有限公司

国金证券股份有限公司

华林证券股份有限公司

中天国富证券有限公司

华英证券有限责任公司

（二）会计师事务所（9 个）

大信会计师事务所

中汇会计师事务所

中审众环会计师事务所

安永华明会计师事务所

公证天业会计师事务所

立信会计师事务所

天健会计师事务所

天职国际会计师事务所

中喜会计师事务所

（三）律师事务所（15 个）

上海市锦天城律师事务所

北京国枫律师事务所

北京海润天睿律师事务所

北京市信格律师事务所

北京德恒律师事务所

— 4 —

北京中伦律师事务所  
北京中伦（武汉）律师事务所  
国浩律师（武汉）事务所  
国浩律师（杭州）事务所  
竞天公诚律师事务所  
汉坤律师事务所  
湖北得伟君尚律师事务所  
湖南金州律师事务所  
上海金茂凯德律师事务所  
邵阳律师事务所

— 5 —

## 行业资讯

### 中国证监会关于就《关于修改〈首次公开发行股票并上市管理办法〉的决定》（征求意见稿）公开征求意见的通知

为完善资本市场基础制度,切实维护市场公平竞争秩序,使资本市场更好地服务实体经济高质量发展,我会拟对《首次公开发行股票并上市管理办法》(证监会令第173号)进行修改,现向社会公开征求意见。公众可通过以下途径和方式提出反馈意见:

1. 登录中华人民共和国司法部中国政府法制信息网([www.moj.gov.cn](http://www.moj.gov.cn)、[www.chinalaw.gov.cn](http://www.chinalaw.gov.cn)),进入首页主菜单的“立法意见征集”栏目提出意见。
  2. 登录中国证监会网站(网址:<http://www.csrc.gov.cn>),进入首页右侧点击“征求意见”栏目提出意见。
  3. 电子邮件:[faxingbu@csrc.gov.cn](mailto:faxingbu@csrc.gov.cn)。
  4. 通信地址:北京市西城区金融大街19号富凯大厦中国证监会发行监管部,邮政编码:100033。
- 意见反馈截止时间为2022年3月18日。

中国证监会  
2022年3月4日

附件1: [关于修改《首次公开发行股票并上市管理办法》的决定（征求意见稿）](#)  
附件2: [起草说明](#)

## 关于北京辖区上市公司2020年度新收入准则执行情况的分析报告

### 一、北京辖区上市公司新收入准则执行情况分析

### （一）对 2020 年资产负债表期初数的影响

首次执行新收入准则对资产负债表期初数的影响主要有三种情形：一是影响仅涉及调整资产、负债类项目金额的（以下简称重分类调整），样本公司中仅涉及重分类调整的公司共计 240 家，占比 71.64%；二是影响涉及调整留存收益金额的（以下简称留存收益调整），此类公司共计 85 家（部分公司同时存在重分类调整和留存收益调整），占比 25.37%；三是无影响或影响不重大未披露的，此类公司共计 10 家，占比 2.99%。

#### 1. 留存收益调整原因多样，多数公司调整幅度在 30%以内，房地产业、建筑业等受影响较明显

留存收益调整均涉及未分配利润，合计调减未分配利润金额 37.44 亿元。其中调增未分配利润的公司 18 家，占比 21%，调增金额合计 4.38 亿元；调减未分配利润的公司 67 家，占比 79%，调减金额合计 41.82 亿元，调减的家数和平均调整金额均显著高于调增的情况。80 家公司调整幅度在-30%至 30%之间，5 家公司调整幅度绝对值超过 30%。

根据各公司年报披露信息，调整未分配利润的原因主要有四个方面。一是收入确认政策变化，如部分公司披露相关收入不再满足时段确认条件改按时点确认；二是重新计量相关资产减值准备，如部分公司披露对合同资产按照金融工具准则规定重新计量、补提部分减值准备；三是合同取得成本变化，如部分公司披露将以前年度计入销售费用的合同取得成本资本化、再随各期收入确认时进行配比摊销；四是因重新计量减值准备、合同取得成本变化等暂时性差异调整递延所得税金额。

根据证监会行业分类标准进行分行业分析，发现调增未分配利润趋势较为明显的为房地产业，调减未分配利润趋势较为明显的包括水利、环境和公共设施管理业（以下简称水利环境业）、建筑业和信息传输、软件和信息技术服务业（以下简称信息技术业）。研究认为，调增未分配利润的原因主要是原计入销售费用的合同取得成本资本化后尚未结转完毕，房地产业此类情况较多；调减未分配利润的原因主要是原确认的收入不再符合确认条件、补提相关资产减值准备，水利环境业、建筑业和信息技术业此类情况较多。

#### 2. 重分类调整主要因新设合同资产、合同负债项目

新收入准则规定，企业应当根据本企业履行履约义务与客户付款之间的关系在资产负债表中列示合同资产或合同负债。统计发现，样本公司的重分类调整主要为将预收款项重分类至合同负债/其他流动负债，将应收款项/存货重分类至合同资产/其他非流动资产。

##### （1）146 家公司涉及合同资产调整，水利环境业、建筑业受影响较广

涉及合同资产的调整，是将不满足无条件收款权的应收款项/已完工未结算的存货重分类至合同资产/其他非流动资产。样本公司中涉及合同资产调整的公司 146 家，合计调增合同资产金额 1,368.92 亿元、其他非流动资产金额 538.16 亿元。对应调减的项目及金额主要包括应收款项 225.23 亿元、长期应收款 673.83 亿元、存货 969.87 亿元。

水利环境业、建筑业涉及合同资产调整的公司较多，数量占比分别为 100%、93.75%，上述行业公司，如工程施工企业，原来一般按时段确认收入、收款权往往取决于时间流逝之外的其他因素。不涉及合同资产调整的行业包括金融业、教育、住宿和餐饮业、农林牧渔业、居民服务、修理和其他服务业等。

##### （2）323 家公司涉及合同负债调整，房地产行业调整金额较大

涉及合同负债的调整，是将预收款项，主要是预收账款，重分类至合同负债/其他流动负债；其他预收款项，如预收租金、预收股权转让款等，仍在预收款项项目列报。样本公司中涉及合同负债调整的公司 323 家，合计调增合同负债金额 3,536.45 亿元。对应调整的项目主要包括预收款项，合计调减金额 3,738.73 亿元；其他流动负债，合计调增金额 163.50 亿元。其中，223 家公司调整后，预收款项金额为 0。

除金融业外，其他行业涉及调整公司数量占比均在 85%及以上；房地产业平均每家调增的合同负债金额显著高于其他行业。研究认为，存在预收账款的企业往往会涉及合同负债调整，国内房地产企业普遍采用期房销售模式，所以房地产业平均每家调整金额较大。

### （二）对 2020 年度利润表的影响[1]

新收入准则以控制权转移替代风险报酬转移作为收入确认时点的判断标准，设定了统一的收入确认计量的五步法模型，对所有执行新收入准则的上市公司均会产生一定影响。新收入准则较原准则对 2020 年度利润表数据的影响主要有三种情形。一是影响营业收入金额的（以下简称收入方面影响），此类公司共计 28 家，占比 8.36%；二

是存在影响但不影响营业收入金额的（以下简称非收入影响），此类公司共计 46 家，占比 13.73%；三是无金额影响或未披露金额影响的 261 家，占比 77.91%。

1. 时段与时点确认、总额与净额确认是收入方面影响的主要原因，批发和零售业、信息技术业和制造业受影响相对较大

样本公司营业收入受影响金额合计-171.83 亿元。其中，营业收入受正向影响的公司共计 11 家，合计金额 16.70 亿元，多数公司受影响幅度在 5%以内；营业收入受负向影响的公司共计 17 家，合计金额 188.53 亿元，多数公司受影响幅度在 50%以内。

根据年报披露信息，新收入准则对收入确认政策的具体影响包括单项履约义务识别、交易价格确定、交易价格分摊、收入确认、主要责任人和代理人等方面。

批发和零售业、信息技术业和制造业受新收入准则的影响相对较大。研究认为，新收入准则下，零售业企业联营模式下的收入改为净额法确认，受影响较大；

信息技术业和制造业中的计算机、通信和其他电子设备板块部分企业原按照完工百分比确认的收入不再满足时段确认条件、变更为时点确认，受到一定影响。

2. 非收入影响主要为将原计入销售费用的支出作为合同履约成本计入营业成本

涉及非收入影响，主要是将原计入销售费用的支出作为合同履约成本计入营业成本，其他还包括因重分类至合同资产事项导致的信用减值损失和资产减值损失重分类等。样本公司中涉及非收入影响的公司 46 家，受影响的项目及金额主要包括销售费用-39.98 亿元、营业成本 37.24 亿元。

## 二、北京辖区上市公司新收入准则执行中的问题分析

本次研究梳理了一些新收入准则执行中的潜在问题，具体如下。

### （一）会计处理方面

#### 1. 履约义务识别方面

新收入准则规定，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。

部分公司披露的收入具体确认政策以是否可以单独核算、单独计量等作为是否能识别为单项履约义务的条件之一，与上述新收入准则规定的“可明确区分商品”的内涵不完全一致。识别履约义务是收入确认和计量的基础，如果履约义务识别不正确，将导致收入确认时点不正确或者收入计量不准确。如 A 公司披露

“硬件及其他收入包含以上几种业务组合而成的综合性业务，如果以上各类销售可以分别单独核算，则各类销售收入按以上方法分别确认；如果不能单独核算，则合并核算，并经客户验收合格后确认收入”；B 公司披露“本公司与其他企业签订的合同或协议包括销售商品和提供劳务时，如销售商品部分和提供劳务部分能够区分并单独计量的，将销售商品部分和提供劳务部分分别处理；如销售商品部分和提供劳务部分不能够区分，或虽能区分但不能够单独计量的，将该合同全部作为销售商品处理”；C 公司披露“如果在合同开始日，软件收入与设备配件及安装服务收入能分开核算，则硬件收入按上述商品销售的原则进行确认，软件收入按上述软件产品销售的原则进行确认。如果软件收入与设备配件及安装服务收入不能分开核算，则将其一并核算，待系统集成于安装完成并经客户验收通过后确认收入”；D 公司披露“按照合同约定，无法区分软硬件设备与相关服务价款，公司在相关货物发出及服务提供并经客户验收合格后确认系统集成收入”。

#### 2. 对时段履约还是时点履约的判断方面

新收入准则规定，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。

部分公司披露的收入具体确认政策以收取服务费用的方式、运行维护服务是否具有持续性作为时段履约还是时点履约的判断依据，与上述规定不尽一致，可能导致对时段履约还是时点履约的判断不准确，进而影响各期收入确认金额的准确性。如 E 公司披露“对于合同中约定按固定金额、固定期限收取服务费用的，公司在满足提供劳务

收入的确认条件时，按合同约定的服务期限采用直线法确认技术服务收入的实现；对于按次提供劳务的技术服务，公司在劳务已经提供，并符合合同约定的服务条款，同时符合劳务收入确认条件时，确认技术服务收入的实现”；F 公司披露“对于持续性运行维护服务，在服务收入能够可靠地计量、与之相关的经济利益很可能流入本公司，在合同约定的服务期限内平均确认收入；对于非持续性技术服务，在服务收入能够可靠地计量、与之相关的经济利益很可能流入本公司、服务已完成时，确认服务收入的实现”。

### 3. 对主要责任人还是代理人的判断方面

新收入准则规定，企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，来判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。企业在向客户转让商品前能够控制该商品的，该企业为主要责任人，应当按照已收或应收对价总额确认收入；否则，该企业为代理人，应当按照预期有权收取的佣金或手续费的金额确认收入。在具体判断向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权时，企业不应仅局限于合同的法律形式，而应当综合考虑所有相关事实和情况，这些事实和情况包括：（一）企业承担向客户转让商品的主要责任。（二）企业在转让商品之前或之后承担了该商品的存货风险。（三）企业有权自主决定所交易商品的价格。（四）其他相关事实和情况。

对于贸易交易及类似贸易交易的新兴领域交易，往往涉及对主要责任人还是代理人的判断。部分公司采用总额法确认收入但未披露不作为代理人的说明。如 G 公司对由供应商直接发往最终客户的硬盘贸易收入按总额法确认收入，H 公司对作为二级代理的互联网营销服务按总额法确认收入。前述交易中上市公司均仅扮演了中间商的角色，且上下游亦为中间商，上市公司可能仅为代理人。贸易类交易普遍金额大、毛利低，对收入影响较大、对利润影响较小；退市新规下营业收入成为影响公司退市的关键指标之一，营业收入的重要性进一步提高。对主要责任人还是代理人的判断，将直接、重大地影响公司收入的准确性。

### 4. 与销售商品相关的财务报表项目列报方面

新收入准则根据向客户收取价款的权利与向客户转让商品的义务之间的关系核算与客户相关的往来款项，增加合同资产、合同负债项目，并对应收账款、预收账款、递延收益等相关项目核算内容进行了调整。

从样本公司的统计数据来看，一是部分公司预收款项可能应调整至合同负债、但未调整至合同负债，可能列报错误；二是 323 家调增合同负债的公司中仅 263 家涉及调增其他流动负债/其他非流动负债。一般来说预收款项中往往包含增值税，这部分预收款项应在其他流动负债/其他非流动负债项目列报，有 60 家公司调整合同负债但未相应调整其他流动负债/其他非流动负债，意味着可能有公司未恰当列报销售商品预收款中的增值税。

### 5. 与运输活动相关的财务报表项目列报方面

新收入准则及相关规定明确，对于与履行客户合同无关的运输费用，若运输费用属于使存货达到目前场所和状态的必要支出，形成了预期会给企业带来经济利益的资源时，运输费用应当计入存货成本，否则应计入当期损益。对于与履行合同相关的运输活动，发生在商品的控制转移之前的，不构成单项履约义务，相关支出应作为商品销售成本披露；发生在商品的控制转移之后的，构成单项履约义务，企业应当在确认运输服务收入的同时，将相关支出作为运输服务成本披露。

部分上市公司对于包装运输费仍然列示于销售费用中，该部分费用可能列报错误；部分公司将原列报在销售费用中的运输费全部转入营业成本中，可能未考虑非因履行合同而产生的内部调库移库费用不应调整至营业成本的问题，也可能存在列报错误。

## （二）信息披露方面

### 1. 对首次执行新收入准则的累积影响数的披露

根据新收入准则及相关规定，首次执行新收入准则的企业，应当根据首次执行准则的累积影响数，调整首次执行准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，对可比期间信息不予调整。

部分上市公司在披露首次执行新收入准则对当年年初财务报表的影响时，仅列示影响的相关项目和金额，未披露重大调整性质及原因等信息；或仅列示资产和负债类项目的影响金额，未对本年年初留存收益的影响进行恰当披露。

### 2. 对首次执行新收入准则的当年影响数的披露

根据新收入准则及相关规定，首次执行新收入准则的企业应当在附注中披露，与收入相关会计准则制度的原规定相比，执行准则对当年财务报表相关项目的影响金额，如有重大影响的，还需披露其原因。

已披露 2020 年 1 月 1 日起适用新收入准则的上市公司中，60%的上市公司未披露当年财务报表相关项目的影响金额。部分公司披露首次执行日适用新收入准则对期初未分配利润产生较大影响，但未披露对当年财务报表相关项目的影响金额或原因等，报表使用者无法判断适用新收入准则对本期财务报表可能产生的影响。部分公司年报中披露收入确认政策发生变化，不再满足在一个时段内确认收入的条件，但同时披露新收入准则变更对公司当年净利润无影响，且未披露不受影响的原因，相关披露可能存在瑕疵。部分公司列示了受影响的利润表的相关项目和金额，未披露受影响的原因。

### 3. 对财务报表附注与收入有关信息的披露

根据新收入准则及相关规定，企业应当在附注中披露与收入有关的信息，包括收入确认和计量所采用的会计政策、与合同相关的信息、与合同成本有关资产的相关信息等。部分上市公司仅披露准则规定原文，未结合公司具体业务披露收入确认的会计政策，未遵循新收入准则规定对收入相关的信息予以充分披露，未按主要类型披露收入分解信息，不便于报表使用者理解和使用。

[\[1\]](#)统计发现 60%的上市公司未披露执行新收入准则对当年财务报表相关项目的影响金额，研究认为可能存在部分上市公司新旧收入准则下利润表数据存在差异但未按要求披露的情况，故本部分的研究可能未完全体现执行新收入准则对 2020 年度利润表的影响。

摘自：会计及评估监管工作通讯二〇二二年第二期（总第 45 期）

## 中注协发布上市公司 2021 年年报审计情况快报（第一期）

2022 年 3 月 8 日，中注协发布上市公司 2021 年年报审计情况快报（第一期），全文如下

### 一、会计师事务所出具上市公司年报审计报告总体情况

截至 2022 年 3 月 7 日，24 家事务所共为 75 家上市公司出具了财务报表审计报告（详见附表 1 和 2），其中，沪市主板 17 家，深市主板 26 家，创业板 22 家，科创板 10 家。从审计报告意见类型看，75 家均被出具了无保留意见审计报告（其中 1 家被出具带强调事项段的无保留意见）。

截至 2022 年 3 月 7 日，13 家事务所共为 32 家上市公司出具了内部控制审计报告（详见附表 3 和 4），其中，沪市主板 15 家，深市主板 9 家，创业板 1 家，科创板 7 家。从审计报告意见类型看，32 家均被出具了无保留意见审计报告。

### 二、出具非无保留意见的财务报表审计报告情况

华控赛格。大华会计师事务所（特殊普通合伙）出具了带强调事项段的无保留意见的财务报表审计报告，【强调事项】内容如下：

我们提醒财务报表使用者关注，如本财务报告附注十一（三）所述，华控赛格公司因与同方投资有限公司理财协议纠纷一案，涉及金额重大，目前此案正在审理过程中，未来结果存在不确定性。

本段内容不影响已发表的审计意见。

### 三、上市公司审计机构变更总体情况

截至 2022 年 3 月 7 日，共有 48 家事务所向中注协报备了上市公司财务报表审计机构变更信息，涉及上市公司 410 家（详见附表 5）。后任事务所尚未报备变更信息的有 98 家，前任事务所尚未报备变更信息的有 50 家，前后任事务所均已报备变更信息的有 262 家。对于变更原因，有 147 家表示，是因上市公司业务发展或审计需要；有 84 家表示，是因前任事务所提供审计服务年限较长或聘期届满；有 54 家表示，是因根据规定需要轮换；有 6 家表示，是因上市公司根据集团、控股股东要求更换审计机构。

截至 2022 年 3 月 7 日，共有 43 家事务所向中注协报备了上市公司内部控制审计机构变更信息，涉及上市公司 273 家（详见附表 6）。后任事务所尚未报备变更信息的有 86 家，前任事务所尚未报备变更信息的有 66 家，前后任事务所均已报备变更信息的有 121 家。

附表：

#### [1. 上市公司 2021 年度财务报表审计报告情况明细表（截至 2022 年 3 月 7 日）](#)

- [2. 事务所出具上市公司 2021 年度财务报表审计报告汇总表（截至 2022 年 3 月 7 日）](#)
- [3. 上市公司 2021 年度内部控制审计报告情况明细表（截至 2022 年 3 月 7 日）](#)
- [4. 事务所出具上市公司 2021 年度内部控制审计报告汇总表（截至 2022 年 3 月 7 日）](#)
- [5. 上市公司 2021 年度财务报表审计机构变更情况明细表（截至 2022 年 3 月 7 日）](#)
- [6. 上市公司 2021 年度内部控制审计机构变更情况明细表（截至 2022 年 3 月 7 日）](#)

来源：中注协

#### 法规速递

### 关于发布《深圳证券交易所关于北京证券交易所上市公司向创业板转板办法（试行）》的通知

深证上〔2022〕219 号

各市场参与人：

为进一步明确北京证券交易所上市公司向创业板转板相关事宜，深圳证券交易所（以下简称本所）对《深圳证券交易所关于全国中小企业股份转让系统挂牌公司向创业板转板上市办法（试行）》（以下简称原《转板办法》）进行了修订，形成《深圳证券交易所关于北京证券交易所上市公司向创业板转板办法（试行）》。经中国证监会批准，现予以发布，自发布之日起施行。原《转板办法》同时废止。

在北京证券交易所开市前向本所提交的转板上市申请，适用原《转板办法》。

特此通知。

附件：

- [1. 深圳证券交易所关于北京证券交易所上市公司向创业板转板办法（试行）](#)
- [2. 关于《深圳证券交易所关于北京证券交易所上市公司向创业板转板办法（试行）》的说明](#)

深圳证券交易所  
2022 年 3 月 4 日

### 关于发布《北京证券交易所上市公司向上海证券交易所科创板转板办法（试行）》的通知

上证发〔2022〕34 号

各市场参与人：

为了细化落实《中国证监会关于北京证券交易所上市公司转板的指导意见》，规范北京证券交易所上市公司向上海证券交易所（以下简称本所）科创板转板审核及上市安排等事宜，本所对《全国中小企业股份转让系统挂牌公司向上海证券交易所科创板转板上市办法（试行）》进行了修订（详见附件），并更名为“《北京证券交易所上市公司向上海证券交易所科创板转板办法（试行）》”。现予以发布，并自发布之日起施行。

本所于 2021 年 2 月 26 日发布的《全国中小企业股份转让系统挂牌公司向上海证券交易所科创板转板上市办法（试行）》（上证发〔2021〕17 号）同时废止。北京证券交易所开市前，原全国中小企业股份转让系统精选层挂牌公司申请在本所科创板转板上市的，仍适用《全国中小企业股份转让系统挂牌公司向上海证券交易所科创板转板上市办法（试行）》。

特此通知。

附件：[北京证券交易所上市公司向上海证券交易所科创板转板办法（试行）](#)

上海证券交易所  
二〇二二年三月四日

北京·上海·杭州·深圳·广州·成都·南京·  
苏州·无锡·济南·宁波·长春·海口·香港·洛杉矶  
更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

