

会计及评估监管工作通讯

2025 年第 2 期（总第 60 期）

北京证监局

2025 年 7 月

【法规动态】

2025 年第二季度发布的主要监管法规

【监管动态】

中国证监会发布《关于在科创板设置科创成长层 增强制度包容性适应性的意见》

【警钟长鸣】

2025 年第二季度辖区审计与评估机构处理处罚情况

【风险提示】

新增处理处罚中审计与评估机构存在的突出问题

【行业交流】

- 数观年报——上市公司 2024 年年报数据资源入表观察（毕马威华振会计师事务所（特殊普通合伙）供稿）

【行业交流】栏目征稿启事：欢迎业内机构、人员来文交流，投稿邮箱 bjkuaiji@csrc.gov.cn，邮件标题请注明“监管工作通讯行业交流投稿”。

【法规动态】

● 财政部 中国证监会修订印发《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法》

2025年4月25日，财政部、中国证监会修订发布《会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法》。本次修订的主要内容有：

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，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。

● 中国证监会修订发布《上市公司重大资产重组管理办法》

2025年5月16日，中国证监会发布《关于修改〈上市公司重大资产重组管理办法〉的决定》。本次修改的主要内容有：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。

【监管动态】

● 中国证监会发布《关于在科创板设置科创成长层 增强制度包容性适应性的意见》

2025年6月18日，中国证监会发布《关于在科创板设置科创成长层 增强制度包容性适应性的意见》（以下简称《科创板意见》）。《科创板意见》在持续抓好“科创板八条”落地实施的基础上，以设置专门层次为抓手，重启未盈利企业适用科创板第五套标准上市，推出一揽子更具包容性、适应性的制度改革，着力打通支持优质科技型发展的堵点难点，同时进一步加强投资者合法权益保护。

【警钟长鸣】

2025年第二季度，证监会及其派出机构对北京辖区会计师事务所合计下发行政处罚决定书2份，涉及会计师事务所2家次、注册会计师6人次；合计下发行政监管措施3份，涉及会计师事务所3家次、注册会计师7人次。

【风险提示】

根据辖区会计师事务所、资产评估机构被采取行政处罚或行政监管措施情况，归纳其中典型案例，提示各机构重点关注。

案例1：未就工程项目结算时点获取充分、适当的审计证据

A公司曾发布《关于会计估计变更的公告》，对应收款项坏账准备的计提方法由主要依据账龄分析法，变更为按信用风险特征组合分别适用余额百分比法、账龄分析法等，划分不同信用风险特征组合的主要依据

是工程项目结算时点。注册会计师对 A 公司年度财务报表进行审计时,确定工程项目结算时点的审计程序执行不到位。控制测试方面,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;实质性程序方面,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存在缺陷。

案例 2: 应收账款函证程序的替代测试不到位。

注册会计师对 B 公司年度财务报表进行审计时,应收账款函证程序存在缺陷。一是对未回函客户,替代测试的方法主要为检查“出库单”“结算单”“银行回单”等原始凭证,但相关原始凭证存在多项缺陷,实际上不能达到替代测试的目的,如存在银行回款非客户本人付款等情况。二是对未附身份证复印件的回函客户,注册会计师引用营业收入细节测试工作作为替代测试,但仍存在相关托运单据无物流公司盖章或签字、同一客户在不同重要单据上签名笔迹有明显差异等异常情况,注册会计师未对相关商品是否真实发出、相关客户身份信息是否真实获取充分适当的审计证据。

案例 3: 销售发货控制测试存在缺陷。

注册会计师对 B 公司年度财务报表进行审计时,销售发货控制测试存在缺陷。一是发货单据不齐全,项目组共抽取 25 笔发货样本,其中 6 笔运单缺失,1 笔除出库单外无其他单据。二是关键信息缺失,所有发货通知单无区域销售经理签字,其中 5 份除制单人外无任何人签字。对此,注册会计师未保持应有的职业谨慎和职业怀疑,相关底稿将“控制是否运行有效”记载为“是”缺少充分、适当的审计证据支持。

案例 4: 收入审计程序执行不到位。

注册会计师对 C 公司年度财务报表进行审计时，未按照审计策略执行获取采购销售台账、选取购销合同识别商品所有权上风险报酬转移条件、评价收入列报是否准确等贸易收入审计程序，未查验贸易业务上下游合同、上下游关联关系、货权转移证明、物流单据等关键证据，未按照审计计划执行大客户现场走访、函证、上下游供应商客户关联关系查验等相关审计程序，导致对公司属于主要责任人还是代理人身份判断错误。

案例 5：审计底稿存在前后矛盾。

注册会计师对 D 公司年度财务报表进行审计时，在销售与收款循环、工资与人事循环、采购与付款循环对应的了解内部控制汇总表底稿中均记录识别出的控制缺陷为“缺乏相关控制”，但在确定控制是否得到执行的审计底稿中记录相关控制活动得到执行，审计底稿记录存在前后矛盾。

【行业交流】

本栏目面向辖区从事证券服务业务的会计师事务所和资产评估机构征稿，交流行业发展想法和经验等。仅供行业交流探讨，不代表北京证监局监管意见。

● 数观年报——上市公司 2024 年年报数据资源入表观察

数字经济时代，数据资源是发展新质生产力的重要生产要素。2023 年 8 月 21 日，财政部发布了《企业数据资源相关会计处理暂行规定》（以下简称《暂行规定》），自 2024 年 1 月 1 日起施行。《暂行规定》旨在贯彻党中央、国务院决策部署，服务数字经济健康发展，为投资者等报表

使用者了解企业数据资源价值和提升决策效率提供有用信息。《暂行规定》的发布向资本市场和企业释放积极信号，有效推动和强化了数据资源会计信息入表。

2024 年是数据资源入表的首年，上市公司在年报中披露了数据资源入表的相关信息。对上市公司 2024 年数据资源入表情况进行研究，既是对《暂行规定》实施效果的阶段性观察，也能够通过审视目前数据资源入表的主要方式，为后续实践应用和政策研究都提供重要参考意义。

一、数据资源入表的基本情况

万得数据显示，5,300 余家上市公司中，约有 100 家上市公司（以下简称入表公司）在 2024 年完成了数据资源入表，占全部上市公司数量 2%，入表的数据资源金额合计约 22.24 亿元，占前述入表公司总资产的比例 0.01%，2024 年上市公司数据资源入表尚处于起步阶段。

《暂行规定》明确了数据资源的确认条件和计量方法。实务难点主要为数据资源无形资产资本化条件的判断，以及摊销方法和摊销年限的确定等。同时，《暂行规定》也强化了数据资源的信息披露，通过持续加强对数据资源应用场景或业务模式、原始数据类型来源等相关信息的披露，全面地反映数据资源对企业财务状况、经营成果等的影响。通过对上述入表公司数据资源入表情况和信息披露进行研究，我们发现，数据资源入表呈现出来源方式集中化和应用场景多样化的特征。

（一）入表数据资源主要通过自行开发获得

入表公司中，约 90 家公司披露了数据资源的取得方式。其中，有 75 家公司披露数据资源是通过自行开发取得，有 10 家公司是通过外购取得，有 5 家公司既有自行开发取得也有外购取得。由此可见，自行开

发是上市公司获取数据资源的最主要方式。

通过自行开发取得数据资源的 75 家公司中，少数上市公司在年报中披露了数据资源研发支出资本化节点的相关信息。例如，某上市公司披露入表的数据资源为“企业用水行为分析数据产品”项目，该项目以“完成项目立项审批、正式研发节点”作为划分研究阶段和开发阶段的标准，项目立项审批及正式研发前为研究阶段，相关费用直接计入当期损益，立项审批及正式研发后且满足有关研发支出资本化的相关条件后进入开发阶段，相关研发投入计入开发支出。

上市公司通过自行开发的方式将数据资源转化为入表资产，有助于深度挖掘和释放企业数据资源的价值，充分契合了数据资源入表的长期发展目标。自行开发形成的数据资源能否资本化，关键在于如何判断开发阶段的有关支出符合资本化条件。针对这一实务难点，财政部于 2024 年 10 月发布了《数据资源会计处理实施问答》(以下简称实施问答)，对于数据资源无形资产项目开发阶段有关支出资本化条件的判断，提供了专门指引。

此外，少数上市公司披露通过外购的方式实现数据资源的入表。例如，某上市公司披露入表的数据资源主要为音频和视频形式的外购内容数据，用于公司 AI 大模型训练。

外购数据资源并非 2024 年上市公司入表数据资源的主要途径。对于外购获取的数据资源，关键在于企业应合理判断取得的数据采集、脱敏、清洗、标注、整合、分析等服务所发生的有关支出，是否符合无形资产的确认条件，不符合的部分应当计入当期损益。

(二) 数据资源入表的应用场景多样

入表公司中，约半数上市公司披露了数据资源的应用场景和经济利益实现方式，主要包括用于对外出售、对外提供产品或服务以及用于内部经营管理。

1.用于对外出售

仅有少数上市公司披露入表的数据资源用于对外出售。例如，某上市公司披露入表的数据资源，为对外出售的数据资源，即公司根据客户需求提供定制训练数据集，并收取对价。在该模式下，公司享有出售收入，不享有最终生成的训练数据的知识产权，不可将此类业务生产的训练数据向其他客户重复销售。上市公司将这类数据资源作为存货确认和列报。虽然作为数据资源的存货与传统意义的存货在外在形式上有所不同，但均属于企业日常活动中持有，最终目的用于出售的商品，符合存货准则规定的定义和确认条件的，应当确认为存货。

2.用于对外提供产品或服务

目前来看，用于对外提供商品或服务的数据资源，是上市公司数据资源实现经济利益的主要方式。

例如，某上市公司披露入表的数据资源，是为对外提供数据产品和服务提供支撑的行业数据库和模型等；又如，某上市公司披露入表的数据资源，是公司通过自研数据智能操作系统，对数据进行深度加工和应用后，对外用于商业服务和公共服务领域；再如，某上市公司披露入表的数据资源，是依托ETC用户及海量交通数据资源，延展至智慧交通生态场景，聚焦供应链服务、智慧停车、加油充电、养车用车、路域经济等生态应用场景，对外为用户提供无感支付、场景增值、供应链协同服务、风险管控等综合服务。

上市公司披露的用于对外提供商品或服务的数据资源，涉多个行业和应用场景。各行业企业精准识别与业务场景有映射关系的数据资源，是企业深入挖掘数据资源价值，通过数据资源赋能企业数字化发展的重要举措。

3.用以内部经营管理

仅少数上市公司披露入表的数据资源用于内部经营管理。例如，某上市公司披露入表的数据资源为用于内部管理的气象类数据资源，其开发成果可以满足公司生产运营精细化管理的需求，提升运营效率、降低突然事件造成的风险损失，从而为公司带来经济利益。

对于用于企业内部管理，以实现降本增效的数据资源，相关支出是否可以资本化，实务难点在于论证数据资源的相关经济利益很可能流入企业。财政部发布的实施问答，强调了数据资源无形资产形成后主要用于企业内部使用的，应当能够对数据资源无形资产单独或与企业其他资产结合使用以实现降本增效等目的，即在增加收入、降低成本、节约工时、提高运营效率、减少风险损失等方面的情况以定量定性方式进行前后对比分析，合理证明在上述相关方面的收益预计将大于研发支出概算。如财政部、国务院国资委、金融监管总局、中国证监会联合发布的《关于严格执行企业会计准则切实做好企业 2024 年年报工作的通知》（以下简称年报通知）中所述，数据资源价值不能可靠计量的，不符合资产确认条件。

目前来看，用于企业内部管理，以实现降本增效的数据资源并非上市公司入表数据资源的主要方式，一定程度上体现上市公司对于数据资源入表的态度仍较为谨慎。

（三）数据资源作为无形资产的摊销年限和摊销方法各异

入表公司中，约 87 家公司确认了无形资产。其中，有 61 家公司披露了数据资源无形资产的预计使用年限，最长为 15 年，最短为 2 年，大部分的使用年限为 3 至 5 年。由此可见，数据资源无形资产的摊销年限存在一定差异。企业对入表数据资源摊销年限的估计会对企业会计利润产生相应影响。

少数上市公司披露了确定数据资源无形资产预计使用年限的依据。例如，某上市公司披露，综合考虑用户问卷调查使用数据年限，以及用户在系统中可以调用数据的时间长度，确定摊销年限为 5 年。更多的上市公司并未披露相关依据或考虑因素。数据资源无形资产是较为特殊的一种无形资产，在权限、时效性、产品技术迭代、竞争态势、场景适用性等方面存在较大差异，不同行业不同使用场景的数据资源的摊销年限可能不同，该情况存在一定的合理性。但从另一个角度，摊销年限的估计也可能是一个不确定性较高的重要会计判断和估计，企业需要定期评估之前确定的摊销年限是否需要变更。在合同或法律法规没有规定的情况下，企业需要综合考虑相关事实和情况，以恰当估计数据资源无形资产预计使用年限。

约 70 家公司披露了数据资源无形资产的摊销方法。其中，有 66 家公司为直线法，3 家公司为年数总和法，1 家公司为加速摊销法。由此可见，绝大多数上市公司对数据资源无形资产采用直线法摊销。例如，某上市公司披露，考虑到数据资源的时效性一般呈现逐年递减的特征，公司采用年数总和法进行摊销。随着使用年限的增加，有些数据资源的价值可能很快被新数据替代，一定长度的摊销年限内，前期摊销了大部

分价值。这种摊销方法与某些数据资源更新频率高，时效性强的特点也相对吻合。数据资源的摊销方法需要考虑数据资源有关的经济利益的预期实现方式，而相关预期经济利益流入的论证难度较大，需要结合数据分类和实际应用场景，由企业的业务部门与财务部门共同商议确定。

二、数据资源入表情况总结

整体而言，虽然 2024 年上市公司数据资源入表尚处于起步阶段，但是各行业上市公司已经开始基于行业和公司自身的经营特点和优势，有效识别和深入挖掘数据资源价值，通过数据资源赋能企业数字化发展，为数字经济发展注入新活力。

《暂行规定》中强调，入表的数据资源是企业合法拥有或控制的，且预期会给企业带来经济利益的资产。年报通知也规定，数据资源成本或者价值不能可靠计量的，不符合资产确认条件。从入表资产确认角度，上市公司较好地贯彻了《暂行规定》和年报通知的精神，大多数上市公司对于数据资源入表的态度较为谨慎。

此外，从入表资产的披露角度，2024 年上市公司对于入表数据资源的披露相对简略，依据《暂行规定》进行自愿披露的企业也相对较少。如果入表的数据资源，无论是从定性还是定量角度，对企业而言是重大的，建议企业加强信息披露，全面地反映数据资源对企业财务状况、经营成果等的影响。

（毕马威华振会计师事务所（特殊普通合伙）供稿）