

审计助理人员分级培训系列课程

长期股权投资审计

主讲教师：徐 峥

不做假账

朱镕基

二〇〇一年四月



授课教师：徐峥

- 职务/职称：正高级会计师
- 工作单位：苏亚金诚会计师事务所
- 社会兼职：江苏省会计学会委员
- 研究方向：审计实务
- 主要获奖：江苏省先进会计工作者



朱铭基
2022年4月

学习目标：

1. 了解长期股权投资审计的主要目标
2. 掌握长期股权投资审计的主要要点
3. 掌握规避审计风险的主要途径

朱铭基
二零一四年四月

目录

1 案例导入

2 审计目标及审计准备工作

3 长期股权投资审计程序

4 审计底稿编制主要要点

5 审计风险点及应对措施

不做假账
朱镕基
2001年4月

01

案例导入

会计基础
2012年4月

长期股权投资审计案例导入



长期股权投资明细表（货币单位：人民币元）

期初余额	本期增加	本期减少	期末余额
1,000,000.00	2,544,710.85	0.00	3,544,710.85

思考1：长期股权投资应当要执行什么审计程序？各审计程序分别对应什么审计目标？

思考2：审计过程中需要获取什么资料？如何让被审计单位配合我们的审计工作？

思考3：长期股权投资审计的主要风险点在哪里？审计过程中如何应对和规避？

02

审计目标及审计准备工作

审计基础
审计实务
审计案例

一、什么是长期股权投资



长期股权投资，是指投资方对被投资单位实施控制、重大影响的权益性投资，以及对其合营企业的权益性投资。包括：（1）投资方能够对被投资单位实施控制的权益性投资，即对子公司投资；（2）投资方与其他合营方一同对被投资单位实施共同控制且对被投资单位净资产享有权利的权益性投资，即对合营企业投资；（3）投资方对被投资单位具有重大影响的权益性投资，即对联营企业投资。



关键点

对子公司投资应在合并日（或购买日）确认。合并日产生确认条件。

关键点

对于认缴制下尚未出资的股权投资，如果合同明确规定认缴出资的时间和金额，且投资方按认缴比例享有相应的股东权益，则投资方确认一项金融负债及相应的资产；如果合同没有明确约定，则属于一项未来的出资承诺，不确认金融负债及相应的资产。

一、什么是长期股权投资



成本法

投资按成本计价的方法，适用于对子公司投资。



权益法

是指投资以初始投资成本计量后，在投资持有期间根据投资企业享有被投资单位所有者权益份额的变动对投资的账面价值进行调整的方法。适用于对合营企业、联营企业投资。

二、应掌握的常见会计问题



问题1：控制和重大影响的主要定义是什么？实务中如何判断？

控制，是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。**重大影响**，是指对一个企业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。

实务中，较为常见的重大影响体现为在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表，通过在被投资单位财务和经营决策制定过程中的发言权实施重大影响。

重大影响判断标准：投资方直接或通过子公司间接持有被投资单位20%以上但低于50%的表决权，除非有明确的证据表明该种情况下不能参与被投资单位的生产经营决策，不形成重大影响。

考虑因素：1.投资方直接或间接持有被投资单位的表决权股份；2.考虑投资方及其他方持有的当期可执行潜在表决权在假定转换为对被投资单位的股权后产生的影响，如被投资单位发行的当期可转换的认股权证、股份期权及可转换公司债券等的影响。

注意点：在判断对被投资单位是否具有重大影响时应当综合考虑所有事实和情况，对其是否具有对被投资单位的财务和经营政策有参与决策的权力来作出恰当的判断，不应仅以撤回或委派董事、委派监事、增加或减少持有被投资单位的股份等个别事实为依据作出判断。

二、应掌握的常见会计问题



问题2：企业应当如何判断某项投资的会计处理适用《企业会计准则第2号——长期股权投资》（财会〔2014〕14号）还是适用《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7号）？



首先，企业应当判断投资方是否对被投资单位实施控制、共同控制或重大影响，从而使该投资适用长期股权投资准则。

其次，如果该投资不适用长期股权投资准则，企业应当根据金融工具确认计量准则，判断该投资是否为权益工具投资，并进行相应会计处理。

风险投资机构、共同基金以及类似主体持有的、在初始确认时按照金融工具确认计量准则的规定以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，投资性主体对不纳入合并财务报表的子公司的权益性投资，适用金融工具确认计量准则。



二、应掌握的常见会计问题

问题3：在长期股权投资核算方法转换中，按照新金融工具准则以公允价值计量转换为权益法时，应当如何进行会计处理？

原因：因追加投资等原因导致持股比例上升，能够对被投资单位施加共同控制或重大影响。

处理步骤：

- 1.在转按权益法核算时，投资方应当按其确定的原股权投资的公允价值加上为取得新增投资而应支付对价的公允价值，作为改按权益法核算的初始投资成本。
- 2.原持有的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的，其公允价值与账面价值之间的差额应当转入改按权益法核算的当期损益。
- 3.原持有的股权投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的，其公允价值与账面价值之间的差额以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当直接转入留存收益。
- 4.比较上述计算所得的初始投资成本，与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加投资日可辨认净资产公允价值份额之间的差额，前者大于后者的，不调整长期股权投资的账面价值；前者小于后者的，差额应调整长期股权投资的账面价值，并计入当期营业外收入。

案例：容易忽略的会计处理问题 >>



1. 金融工具与长期股权投资分类不正确

根据企业会计准则及相关规定，当公司对被投资单位具有共同控制或重大影响时，应将所持被投资单位股权作为以权益法核算的长期股权投资进行会计处理。年报分析发现，个别上市公司在对被投资单位持股比例未发生变化的情况下，将所持股权从可供出售金融资产转为以权益法核算的长期股权投资，同时将该股权的公允价值与账面价值的差额，以及其他综合收益中累计公允价值变动计入投资收益。一般而言，被投资单位股权结构及对被投资单位持股比例等未发生变化的情况下，公司不应在不同的会计期间，就该股权是否对被投资单位存在重大影响，作出不同的会计判断。

2. 长期股权投资权益法核算未遵循准则规定

年报分析发现，部分上市公司对联营企业和合营企业的长期股权投资采用权益法核算存在的问题包括：一是上市公司未以取得投资时被投资企业可辨认净资产的公允价值为基础，对被投资企业的净利润进行调整后确认投资收益；二是上市公司对于向联营企业出售资产形成的未实现内部交易损益，未按投资比例进行抵销；三是上市公司丧失对联营企业的重大影响，在将长期股权投资转入金融资产核算时，未以丧失重大影响之日该股权投资的公允价值作为金融资产的初始成本；四是上市公司处置联营企业部分股权但未丧失重大影响，在确认处置损益时，未将长期股权投资账面价值中包含的内含商誉金额按比例结转；五是上市公司对被投资企业丧失控制权但仍有重大影响，个别报表中对剩余股权未视同自取得时即采用权益法核算进行调整。

案例：容易忽略的会计处理问题 >>



3. 权益法核算的股权投资有关的递延所得税问题

根据企业会计准则及相关规定，与长期股权投资相关的应纳税暂时性差异，如果投资企业能够控制暂时性差异转回的时间，并且该暂时性差异在可预见的未来很可能不会转回，不应确认相关的递延所得税负债。对于采用权益法核算并拟长期持有的联营企业投资通常属于这种情形。年报分析发现，个别上市公司董事会已经通过了转让其所持有的联营企业股权的议案，并且已经收到交易对方支付的股权转让款，表明其对该联营企业股权投资的持有意图已经由长期持有变为对外出售，但是公司未就该长期股权投资账面价值高于计税基础所产生的暂时性差异确认相关递延所得税负债。

4. 长期股权投资分类不正确

年报分析发现，个别上市公司在对其合营企业持股比例不变的情况下，与其他合营方协议约定在一段固定期限内，无论合营企业盈亏与否，上市公司均获得固定回报，上市公司据此将其持有的合营企业股权从长期股权投资转为其他非流动金融资产；个别上市公司在对被投资单位持股比例未发生变化的情况下，将其持有的对被投资单位的股权投资从权益法核算的长期股权投资转为其他权益工具投资；另有个别上市公司持有境外上市某公司15%股权并向其委派了董事，该董事于报告期末辞任董事职务，对此上市公司未能充分说明董事辞任对股权投资“重大影响”判断的影响，直接将该部分股权投资从长期股权投资调整为交易性金融资产，以公允价值重新计量并确认相关投资收益。一般而言，在被投资单位的股权结构以及对被投资单位持股比例未发生实质变化的情况下，上市公司不应在不同的会计期间对被投资单位是否具有共同控制或重大影响作出不同的会计判断。

案例：容易忽略的会计处理问题 >>



5. 未正确计量权益法下超额亏损

根据企业会计准则及相关规定，投资方确认被投资单位的净亏损，应当以长期股权投资的账面价值以及其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益减记至零为限，投资方负有承担额外损失义务的除外（此种情况下应确认预计负债）。年报分析发现，个别上市公司在确认联营企业的净亏损时，错误地将长期股权投资的账面价值冲减为负数。

6. 不恰当确认长期股权投资处置损益

根据企业会计准则及相关规定，对联营企业或合营企业的权益性投资全部或部分分类为持有待售资产的，应当停止权益法核算；对于未划分为持有待售类别的剩余权益性投资，应当在划分为持有待售的那部分权益性投资出售前继续采用权益法进行会计处理。年报分析发现，个别上市公司年末对外处置联营企业股权，在尚未收到股权转让款、股权尚未完成工商变更登记以及仍拥有向联营企业派出董事的权力之下，上市公司已终止确认长期股权投资并确认处置损益。对该股权投资，上市公司应通过持有待售资产进行核算，并合理分析判断与对外处置股权相关的股东权利的变化情况，在不实际享有相应权利、满足终止确认条件时确认相关处置损益。

做假账
害无穷

案例：容易忽略的会计处理问题 >>



7. 未正确抵销权益法下顺流交易产生的未实现内部交易损益

根据企业会计准则及相关规定，投资方计算确认应享有或应分担被投资单位的净损益时，对于与联营企业之间发生的未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分，应当予以抵销（投出或出售的资产构成业务的除外），并在此基础上确认投资收益。

7. 未正确抵销权益法下顺流交易产生的未实现内部交易损益

年报分析发现，部分上市公司本期发生向联营企业出售资产的顺流交易，且应予以抵销的未实现内部交易损益金额大于长期股权投资的账面价值，上市公司在抵销未实现内部交易损益时，仅以长期股权投资的账面价值减记至零为限。该项顺流交易中，内部交易损益尚未得以对外实现，上市公司确认享有的净损益时应以全部抵销未实现内部交易损益为基础予以计算。考虑到长期股权投资账面价值不应出现负数，可将不足抵销的部分确认为递延收益，待后续实现时再结转损益。

做假账
东家冒

三、应实现的审计目标



审计目标

存在性认定

资产负债表中记录的长期股权投资是存在的。

完整性认定

所有应当记录的长期股权投资均已记录。

权利和义务

记录的长期股权投资由被审计单位拥有或控制。

计价与分摊

长期股权投资以恰当的金额包括在财务报表中，与之相关的计价调整已恰当记录。

列报和披露

长期股权投资已按照企业会计准则的规定在财务报表中作出恰当列报。

审计基础
第二章 审计目标

四、审计关注事项



确认的长期股权投资

1. 长期股权投资的股权比例、表决权？
2. 总账数和明细账合计数核对是否相符？
3. 长期股权投资是否存在质押、担保情况？
4. 长期股权投资的分类和核算方法是否正确？
5. 判断某项投资是适用《企业会计准则第2号——长期股权投资》（财会〔2014〕14号）的权益性投资，还是适用《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7号）的权益工具投资？
6. 是否已按照企业会计准则的规定在财务报表中作出恰当列报和披露？

01

增减变动

1. 本期发生的长期股权投资的增减变动是否与支持性文件相对应？
2. 长期股权投资核算方法转换中的会计处理是否准确？
3. 是否对永久性档案进行调整变动？

02

计提的减值

1. 长期股权投资减值准备科目与报表数核对是否相符？
2. 如果识别出长期股权投资减值准备相关的重大错报风险，是否形成相关底稿？

03

五、需要收集的资料



有关股权投资相关的合同和文件



涉及股利分配的原始凭证及分配决议等资料

长期股权投资明细表



长期股权投资的原始凭证及增减变动记录

被投资单位函证



被投资企业的验资报告和财务报表以及工商资料

年度财务报表



被投资企业银行、信托等金融机构借款

不做假账
朱镕基
言重耳闻

03

长期股权投资审计程序

手
录
基
假
账
二
零
一
年
四
月



一、审计主要步骤

01

获取或编制长期股权投资明细表，复核加计是否正确，并与总账数和明细账合计数核对是否相符；结合长期股权投资减值准备科目与报表数核对是否相符

02

对长期股权投资实施实质性分析程序

03

检查长期投资的核算是否按规定采用权益法或成本法

04

检查长期投资与短期投资在分类上相互划转的会计处理是否正确

05

确定长期股权投资是否存在，并归被审计单位所有

06

确定长期股权投资增减变动的记录是否完整

07

期末对长期股权投资进行逐项检查，以确定长期股权投资是否已经发生减值

08

对于长期股权投资分类发生变化的，检查其核算是否正确

09

结合银行借款等的检查，了解长期股权投资是否存在质押、担保情况

10

检查长期股权投资的列报是否恰当

二、审计目标与审计程序对应表



审计目标与审计程序对应表

序号	审计目标	审计程序	收集资料	审计结论
1	计价与分摊	获取或编制长期股权投资明细表，复核加计是否正确，并与总账数和明细账合计数核对是否相符；结合长期股权投资减值准备科目与报表数核对是否相符。	长期股权投资明细表	获取长期股权投资明细表，复核加计明细表，与总账数、报表数相符，未发现重大异常情况。
2	存在/发生，权利和义务，计价和分摊，列报	取得被投资单位的章程、营业执照、组织机构代码证等资料，更新永久性档案。根据有关合同和文件，确认长期股权投资的股权比例、表决权等，检查长期股权投资的分类和核算方法是否正确。	章程、营业执照、组织机构代码证、合同文件	通过检查，长期股权投资的分类和核算方法正确无异常。

二、审计目标与审计程序对应表



审计目标与审计程序对应表				
序号	审计目标	审计程序	收集资料	审计结论
3	存在/发生, 完整性, 权利和义务, 计价和分摊	对本期发生的长期股权投资的增减变动, 检查至支持性文件, 确定其会计处理是否正确。	与增减变动相关的支持性文件	经分析, 未发现异常业务。
4	计价和分摊	如果识别出与长期股权投资减值准备相关的重大错报风险, 执行“审计会计估计 (包括公允价值会计估计) 和相关披露”中“应对评估的重大错报风险”所述的程序, 并在本账项工作底稿中记录测试过程。		经分析, 未发现异常业务。

二、审计目标与审计程序对应表



审计目标与审计程序对应表				
序号	审计目标	审计程序	收集资料	审计结论
5	权利和义务,列报	结合银行借款等的检查，了解长期股权投资是否存在质押、担保情况。如有，则应详细记录，并提请被审计单位进行充分披露	借款合同，征信报告	经分析，未发现异常业务。
6	权利和义务,列报	与管理层讨论确定是否存在被投资单位由于所在国家和地区及其他方面的影响，其向被审计单位转移资金的能力受到限制的情况。如存在，提请被审计单位充分披露。		经分析，未发现异常业务。
7	列报	检查长期股权投资是否已按照企业会计准则的规定在财务报表中作出恰当列报和披露。	长期股权投资披露表	经检查，未见异常。

04

审计底稿编制主要要点

审计底稿编制主要要点

一、主要执行要点



实质性分析程序

A

比较当年度及以前年度投资余额、收购及转让投资的增减变动，并对异常情况作出解释

B

比较当年度及以前年度股利收入及按持股比例计算的投资收益的增减变动，并对异常情况作出解释

C

比较被审计单位当年度、以前年度及市场的平均投资收益率

一、主要执行要点



国家企业信用
信息公示系统

<http://www.gsxt.gov.cn/index.html>

1



企查查

<https://www.qichacha.com/>

2



启信宝

<https://www.qixin.com/?from=baidusem2>

3



天眼查

<https://www.tianyancha.com/>

4

进行工商信息查询



一、主要执行要点

从外部工商系统确定公司的投资范围后，对本期新增的投资需要执行的程序

获取投资协议、和投资相关的股东会董事会决议、被投资单位最新的公司章程（变更后）；查看公司的投资比例，是否有派遣董事的权利。

对投资部的相关投资负责人员了解投资意图，是否对被投资单位派遣董事。



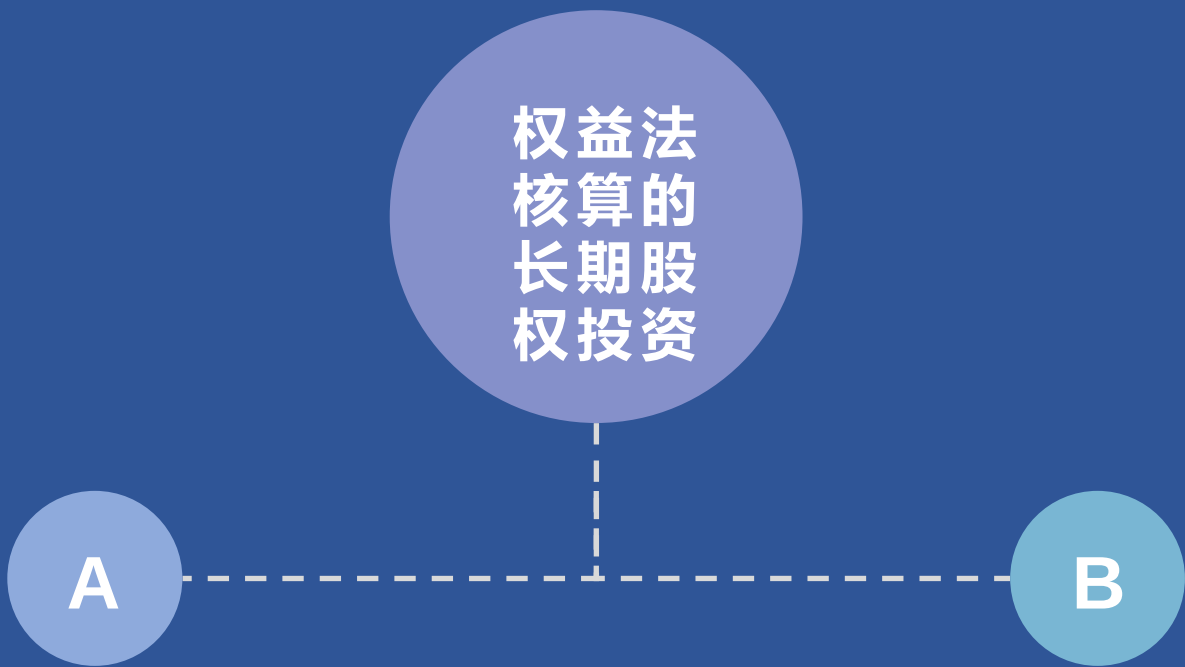
获取被投资单位的截止日报表（资产负债表和利润表），简单了解被投资单位的经营情况，查阅外部信息等综合考虑公司的投资是否有可能存在减值。

对上期已存在的投资跟进截止日该公司的最新情况，补充了解公司本期是否对该单位进一步投资，持股比例是否发生变化。

先做账
再算账



一、主要执行要点



应取得被投资单位已经审计的年度会计报表，必要时可向审计该报表的会计师事务所发出调查问卷。

如果未经审计，则应考虑是否对被投资单位的会计报表实施适当的审计或审阅程序。

不做假账
朱镕基
言重耳闻



一、主要执行要点

根据有关合同和文件，确认长期股权投资的股权比例和时间，检查长期股权投资核算方法是否正确；取得被投资单位的章程、营业执照等资料。

分析被审计单位管理层的意图和能力，检查有关原始凭证，验证长期股权投资分类的正确性（分为对子公司、联营企业、合营企业的投资三类），是否不包括应由金融工具确认和计量准则核算的长期股权投资。

确定长期股权投资是否存在，并归被审计单位所有

对于应采用权益法核算的长期股权投资，获取被投资单位已经注册会计师审计的年度财务报表，如果未经注册会计师审计，则应考虑对被投资单位的财务报表实施适当的审计或审阅程序。

对于采用成本法核算的长期股权投资，检查股利分配的原始凭证及分配决议等资料，确定会计处理是否正确；对被审计单位实施控制而采用成本法核算的长期股权投资，比照权益法编制变动明细表，以备合并报表使用。

对于成本法和权益法、以公允价值计量的金融工具相互转换的，检查其确认金额是否正确，转换方法是否恰当。

审计基础



一、主要执行要点

复核投资损益时，根据重要性原则，应以取得投资时被投资单位各项可辨认资产的公允价值为基础，对被投资单位的净损益进行调整后加以确认。被投资单位采用的会计政策及会计期间与被审计单位不一致的，应当按照被审计单位的会计政策及会计期间对被投资单位的财务报表进行调整，据以确认投资损益，并作出详细记录。

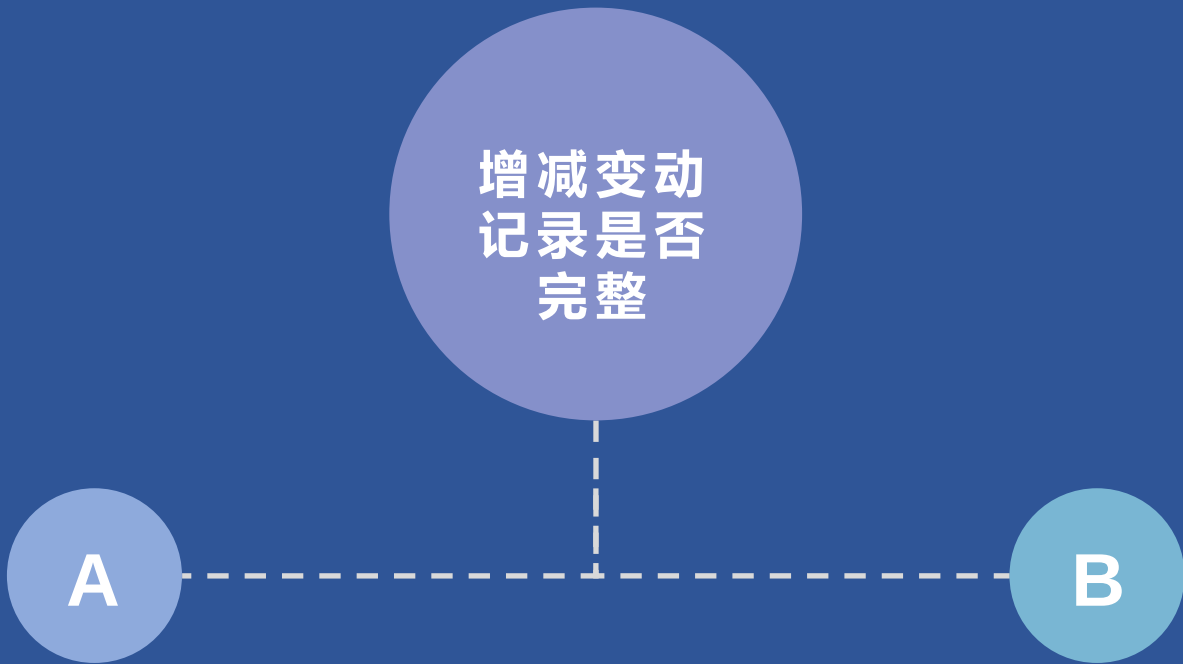
将重新计算的投资损益与被审计单位计算的投资损益相核对，如有重大差异，查明原因，并做适当调整。

对确认投资收益进行复核

关注被审计单位在其被投资单位发生净亏损或以后期间实现盈利时的会计处理是否正确。

检查除净损益以外被投资单位所有者权益的其他变动，是否调整计入所有者权益。

一、主要执行要点



检查本期增加的长期股权投资，追查至原始凭证及相关的文件或决议及被投资单位验资报告或财务资料等，确认长期股权投资是否符合投资合同、协议的规定，会计处理是否正确（根据企业合并形成、企业合并以外其他方式取得的长期股权投资分别确定初始投资成本）。

检查本期减少的长期股权投资，追查至原始凭证，确认长期股权投资的处理是否有合理的理由及授权批准手续，会计处理是否正确。

不做假账
宁可不冒
宁可不冒



一、主要执行要点

核对长期股权投资减值准备本期与以前年度计提方法是否一致，如有差异，查明会计政策调整的原因，并确定会计政策改变对本期损益的影响，提请被审计单位做适当披露。

对长期股权投资进行逐项检查，根据被投资单位经营政策、法律环境、市场需求、行业及盈利能力等的各种变化判断长期股权投资是否存在减值迹象。当长期股权投资可收回金额低于账面价值时，应将可收回金额低于账面价值的差额作为长期股权投资减值准备予以计提，并应与被审计单位已计提数相核对，如有差异，查明原因。

确定长期
股权投资
是否已经
发生减值

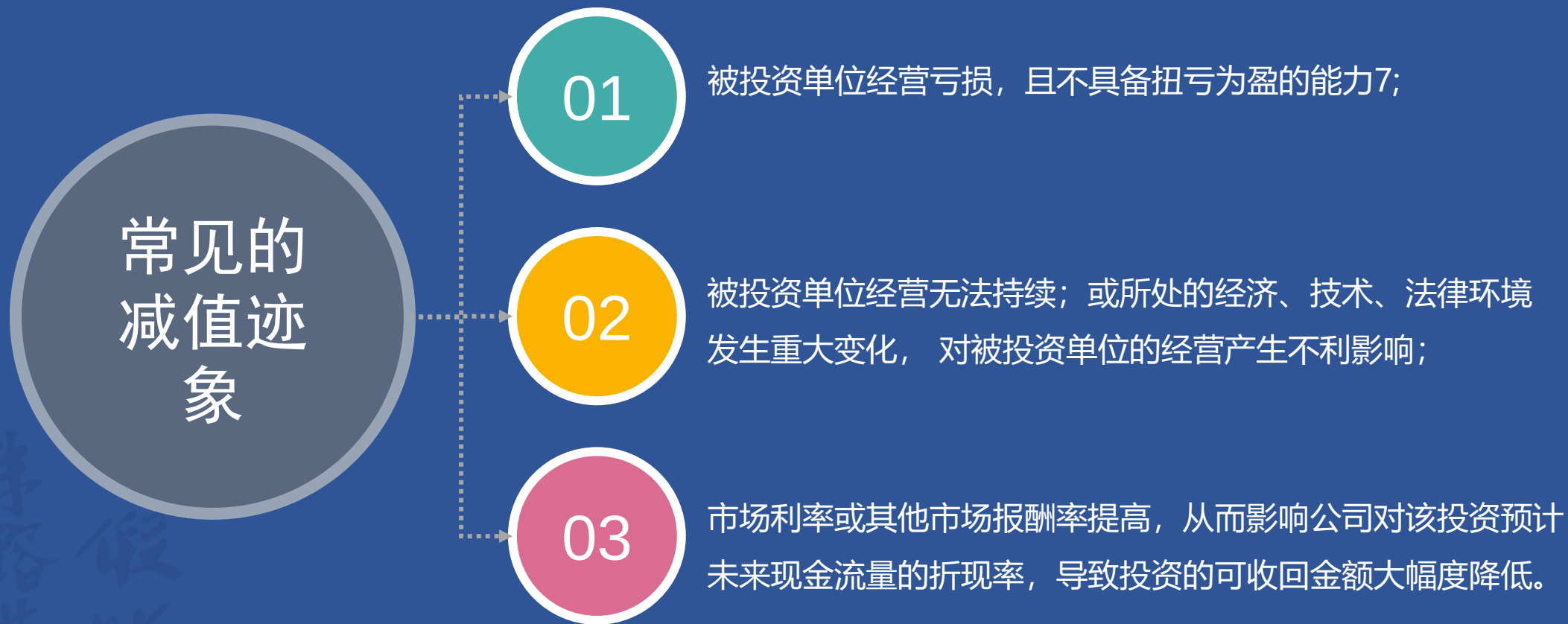
将本期减值准备计提金额与利润表资产减值损失（或投资收益）中的相应数字进行核对。

长期股权投资减值准备按单项资产计提，计提依据是否充分，是否得到适当批准。

审计实务
案例



一、主要执行要点



朱路基 假账 2018年4月



一、主要执行要点

子公司、合营企业和联营企业清单，包括企业名称、注册地、业务性质、投资企业的持股比例和表决权比例。

合营企业和联营企业当期的主要财务信息，包括资产、负债、收入、费用等的合计金额。

检查长
期股权
投资报
列是否
恰当

被投资单位向投资企业转移资金的能力受到严格限制的情况。

当期及累计未确认的投资损失金额。

与对子公司、合营企业及联营企业投资相关的或有负债。

基账



一、主要执行要点

获取或编制长期股权投资明细表，复核加计是否正确，并与总账数和明细账合计数核对是否相符；结合长期股权投资减值准备科目与报表数核对是否相符。

对于长期股权投资分类发生变化的，检查其核算是否正确。

检查长期投资与短期投资在分类上相互划转的会计处理是否正确，一年内到期的长期股权投资是否已剔除并单列在流动资产项下。

结合银行借款等的检查，了解长期股权投资是否存在质押、担保情况。如有，则应详细记录，并提请被审计单位进行充分披露。

其他主要要点

审计基础

二、长期股权投资审计底稿编制



详见具体案例

不做假账

朱镕基

二〇〇一年四月

三、上市公司的审核重点



合并范围

对于持股比例较高，但是认定为参股公司，需要说明原因和依据，是否实际控制公司，且应按规定纳入合并范围。

投资收益

重点关注权益法核算的长期股权投资交易定价依据及价格公允性的判断依据，产生的投资收益的计算过程、会计处理。

计提减值

对于长期股权投资减值的核查思路主要是减值迹象的判定，参照《企业会计准则第8号——资产减值》，其次是可收回金额的确定方法与依据。



不做假账
朱镕基
言重如山

三、上市公司的审核重点



01

查阅发行人历次收购或出售子公司及参股公司的工商档案资料；

02

取得发行人历次收购或出售子公司及参股公司的相关人员书面访谈或调查表；

03

取得了历次收购或出售子公司及参股公司的股权转让协议、银行收付凭证、会计处理凭证；

04

登陆国家企业信用信息公示系统、股转系统网站、巨潮资讯网站、天眼查、企查查、信用中国、被执行人信息网、裁判文书网等网站对交易对手与发行人的关联关系、纠纷等情况进行检索核查；

05

检查发行人股权转让相关会计处理及投资收益计算过程，判断是否符合《企业会计准则》的规定；

06

访谈公司财务负责人，查阅公司报告期各期末对长期股权投资减值测试的内部文件，了解公司与长期股权投资减值相关的会计政策及长期股权投资减值具体执行情况；

07

查阅公司参股公司财务报表、审计报告，访谈公司董事会秘书、财务负责人、参股公司相关人员，了解公司参股公司经营业绩变动情况及变动原因；

08

与公司财务负责人沟通，了解公司长期股权投资减值测试过程中所使用的评估方法、关键评估假设及重要参数依据，核查公司长期股权投资可收回金额确定方法是否恰当；

09

查阅公司报告期各期末长期股权投资减值测试表，核查公司长期股权投资减值相关会计处理是否谨慎、信息披露是否充分。

IPO问询案例——江西福事特液压股份有限公司



问询：

申报材料显示：

报告期内，公司投资收益分别为2,282.84万元、1,026.85万元和27.72万元。

请发行人说明各期长期股权投资变动情况、现金分红情况；各期按照权益法核算的长期股权投资的具体内容及计算过程、相关会计处理情况，是否符合《企业会计准则》的相关规定，并说明将相关投资收益计入经常性损益的依据及合理性。

请保荐人、申报会计师发表明确意见。

2019 年末，公司合并报表长期股权投资主要为对江苏福事特按照权益法进行后续计量的长期股权投资。具体情况如下：

单位：万元

项目	2022.06.30	2021.12.31	2020.12.31	2019.12.31
江苏福事特液压技术有限公司	-	-	-	3,556.98
合计	-	-	-	3,556.98

2020 年：

单位：万元

被投资单位名称	2019.12.31	本期增减变动		2020.12.31	本期现金分红金额
		权益法下确认的投资损益	其他		
江苏福事特液压技术有限公司	3,556.98	537.67	-4,094.65	-	-
合计	3,556.98	537.67	-4,094.65	-	-

其中，其他主要为江西福事特收购江苏福事特后合并抵消。

单位：万元

被投资单位名称	2019.1.1	本期增减变动			2019.12.31	本期现金分红金额
		权益法下确认的投资损益	宣告发放现金股利	其他		
江苏福事特液压技术有限公司	1,846.85	2,109.97	400.00	0.15	3,556.98	600.00
合计	1,846.85	2,109.97	400.00	0.15	3,556.98	600.00

注：上表中本期现金分红金额包括 2018 年宣告发放的 200 万元现金股利，于 2019 年实际发放。

IPO问询案例——江西福事特液压股份有限公司



报告期内，公司投资收益主要为权益法核算的长期股权投资收益和处置长期股权投资产生的投资收益等，处置长期股权投资产生的投资收益为按合并日公允价值调整合并前权益法持股产生的投资收益。其中，公司将权益法核算的长期股权投资收益计入经常性损益，具体依据及合理性如下：

单位：万元					
项目	2022 年 1-6 月	2021 年	2020 年	2019 年	分类
权益法核算的长期股权投资收益	-	-	537.67	2,109.97	经常性损益
处置长期股权投资产生的投资收益	-	-	343.96	-	非经常性损益
其他债权投资持有期间取得的利息收入	-	-	38.81	-	非经常性损益
处置交易性金融资产取得的投资收益	97.42	27.72	109.68	172.86	非经常性损益
以摊余成本计量的金融资产终止确认收益	-	-	-3.28	-	经常性损益
合计	97.42	27.72	1,026.85	2,282.84	-

1. 公司投资江苏福事特非出于短期内转让以获取差价之目的
企业通过联营或合营的方式拓宽经营渠道和拓展经营业务，以获取长期且稳定的回报具有普遍性。对联营企业或合营企业进行投资并实施投后管理和重大影响的活动系企业的正常经营活动。

江西福事特和江苏福事特的主营业务均为液压管路系统的研发、生产及销售，主营业务密切相关。公司对江苏福事特的长期股权投资系基于战略发展考虑，以发挥协同效应，扩大下游客户领域，扩大市场份额，增强市场竞争优势，其主要目的并不在于短期内转让以获取价差收益。因此公司未将该部分投资收益计入非经常性损益。

IPO问询案例——江西福事特液压股份有限公司



2. 公司投资江苏福事特所获投资收益不符合非经常损益相关规定

根据《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2008）》规定：“非经常性损益是指与公司正常经营业务无直接关系，以及虽与正常经营业务相关，但由于其性质特殊和偶发性，影响报表使用人对公司经营业绩和盈利能力做出正常判断的各项交易和事项产生的损益。”在江西福事特收购江苏福事特之前，江西福事特持有江苏福事特40%股权，江西福事特实际控制人彭香安及彭玮为江苏福事特董事，二人与郑清波共同控制江苏福事特。故江西福事特对江苏福事特的投资为其长期稳定的对外投资活动，且与公司主营业务密切相关，属于公司正常经营业务，不具有性质特殊及偶发性，因此该长期股权投资收益不符合《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2008）》中对于非经常损益的定义。

单位：万元

公司名称	所属板块	审核通过时间	财务信息所属期	扣非后归属于母公司所有者的净利润	权益法核算的长期股权投资收益	是否计入经常性损益
达科为	创业板	2022 年 7 月	2021 年	9,774.21	110.91	是
唯科模塑	创业板	2021 年 12 月	2020 年	13,604.09	769.78	是
川网传媒	创业板	2021 年 4 月	2019 年	5,144.11	944.79	是
三一重能	科创板	2022 年 5 月	2021 年	152,928.40	6,889.85	是
海优新材	科创板	2020 年 12 月	2020 年 1-6 月	5,597.53	257.61	是
凌志软件	科创板	2020 年 4 月	2019 年	13,198.07	1,111.79	是
天合光能	科创板	2020 年 4 月	2019 年 1-9 月	42,468.59	13,380.54	是
贝特瑞	北交所	2020 年 6 月	2019 年	38,596.68	243.77	是
颖泰生物	北交所	2020 年 4 月	2018 年	43,154.41	6,619.31	是

资料来源：各公司招股说明书、审核问询回复报告等

由上可知，公司将投资江苏福事特产生的投资收益计入经常性损益符合实践操作惯例，具有合理性。

IPO问询案例——江西福事特液压股份有限公司



（一）核查程序

1. 查阅了江苏福事特工商登记资料、公司章程、股东名册、董事会及股东会相关决议；
2. 查阅了发行人审计报告，复核了非经常性损益明细表和发行人长期股权投资计算过程；
3. 查阅《企业会计准则》等相关规定，分析复核发行人长期股权投资核算的合规性；
4. 对发行人董事、管理层进行了访谈，了解入股江苏福事特的背景及目的；对江苏福事特有关负责人进行了访谈，了解发行人入股江苏福事特的背景及目的，以及江苏福事特实际经营情况；
5. 查阅了《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2018）》等相关法律法规，分析复核发行人相关投资收益未计入非经常性损益的合理性。

（二）核查意见

报告期内，发行人各期按照权益法核算的长期股权投资主要为发行人对江苏福事特的股权投资，其计算过程、会计处理情况符合《企业会计准则》的相关规定，相关投资收益计入经常性损益具备合理性。

IPO问询案例——江西福事特液压股份有限公司



根据《企业会计准则第2号——长期股权投资》的相关规定，除企业合并形成的长期股权投资以外，以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款作为初始投资成本。初始投资成本包括与取得长期股权投资直接相关的费用、税金及其他必要支出。投资方对联营企业和合营企业的长期股权投资，应当采用权益法核算。投资方取得长期股权投资后，应当按照应享有或应分担的被投资单位实现的净损益和其他综合收益的份额，分别确认投资收益和其他综合收益，同时调整长期股权投资的账面价值。

单位：万元	
项目	金额
2019 年 1 月 1 日账面价值 (a)	1,846.85
2019 年江苏福事特净利润 (b)	5,275.30
2019 年未实现内部交易损益对投资收益的影响 (c)	-0.14
2019 年发行人确认投资收益 (d=b×40%+c)	2,109.97
2019 年未实现内部交易损益对长期股权投资的影响 (e)	0.15
2019 年江苏福事特分红 (f)	400.00
2019 年 12 月 31 日账面价值 (g=a+d+e-f)	3,556.98
2020 年 1-3 月江苏福事特净利润 (h)	1,340.05
2020 年 1-3 月未实现内部交易损益对投资收益的影响 (i)	1.65
2020 年 1-3 月发行人确认投资收益 (j=h×40%+i)	537.67

项目	金额
2020 年 1-3 月内部未实现内部交易损益对长期股权投资的影响 (k)	-1.61
2020 年 3 月 31 日账面价值 (l=g+j+k)	4,093.04

报告期内，公司对长期股权投资会计处理符合《企业会计准则》的相关规定。

05

审计风险点及应对措施

审计风险点及应对措施

一、容易存在的审计问题



未检查长期股权投资的核算方法的恰当性。



对子公司或权益法核算的被投资单位，未取得被投资单位经审计的财务报表或审计报告，也未对未审报表实施适当的审计或审阅程序。



报告期被审计单位和联营或合营企业之间有购销业务且有未实现内部销售损益，被审计单位确认投资收益时没有考虑将未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分予以抵销。



取得或转让长期股权投资审计程序实施不到位。



长期股权投资审计时利用专家工作程序不到位。



对长期股权投资核算方法的转换，未取得公允价值的数据来源。



对长期股权投资减值准备的审计程序执行不到位。



对新增长期股权投资未检查出资协议、公司章程等资料。

一、容易存在的审计问题



对通过企业合并取得的子公司，合并日或购买日的判断没有审计留痕。



对通过企业合并取得的子公司，合并日或购买日的判断错误。



一揽子交易的判断不合理，审计证据不充分。



转让长期股权投资未取得转让协议，未取得或未判断交易价格是否公允的审计证据。

不做假账
朱镕基
言重耳闻

二、审计失败案例——证据收集不充分



案例1：

2022年，深圳证监局对某会计师事务所（特殊普通合伙）执行的xx信息技术股份有限公司（以下简称公司）2019年至2021年年报审计执业项目进行了专项检查。发现以下问题：

分析：对长期股权投资审计程序不到位：未收集充分的证据支持一揽子交易的判断，未充分关注两次收购ABC股权作价的差异。

在2021年报审计中，该所未充分收集公司对ABC有限公司（以下简称ABC）的两次收购构成一揽子交易的审计证据，未进一步分析并记录作出一揽子交易判断与收集相应审计证据的关系，即认可了公司对ABC的两次收购构成一揽子交易的判断。

未对两次收购ABC股权作价的明显差异进行关注，审慎评估第二次收购的公允价值，未保持应有的职业谨慎性判断公司的会计处理是否符合企业会计准则关于通过多次交易分步实现的非同一控制下企业合并的相关规定。

二、审计失败案例——未恰当利用专家工作



案例2：

2020年，财政部对××会计师事务所（特殊普通合伙）执业质量进行检查，发现其对北京DEF股份有限公司转让子公司事项审计时，未取得评估报告、股权变更手续等相关资料。

分析：转让子公司股权这一类业务，需要执行以下程序：

- （1）取得并判断母公司对子公司丧失控制权的时点的证据。如：股权变更手续等。
- （2）取得并判断转让子公司股权的交易价格是否公允的证据。如：子公司评估报告、股权转让协议等。
- （3）转让子公司股权的会计处理是否正确。

分析：未恰当利用专家工作

该所对LM部分长期股权投资余额执行审计程序时，直接利用广东OPQ资产评估有限公司（以下简称OPQ）的评估结果。截至出具审计报告时，OPQ尚未出具正式评估报告，该所未执行进一步审计程序；未评价OPQ的胜任能力、专业素质和客观性，未充分了解OPQ的专长领域，也未评价OPQ的工作结果。

二、审计失败案例——减值准备计提不充分



案例3：

中国证监会《行政处罚决定书》（〔2017〕1号）

2012年、2013年亚太实业持有济南固得电子器件有限公司（以下简称济南固得）48%股权。2013年12月31日，亚太实业董事会决议通过《关于转让济南固得电子器件有限公司21%股权的议案》，披露的股权受让价格为8,750,000.00元，定价依据为截至2012年12月31日亚太实业所持济南固得股权的账面价值20,017,561.21元。2014年1月20日，亚太实业临时股东大会决议通过《关于转让济南固得电子器件有限公司21%股权的议案》。亚太实业未根据前述定价依据对所持济南固得48%股权对应的长期股权投资计提减值准备2,377,904.37元，导致其2013年虚增净利润2,377,904.37元（未考虑所得税因素），占当期净利润的90.54%。

瑞华所在出具审计报告前知悉了亚太实业股权转让的事宜，在仅取得亚太实业大股东出具《承诺函》的情况下，未合理考虑该事项对长期股权投资减值准备的影响，未对相应错误予以识别和采取适当措施。上述行为违反了《中国注册会计师审计准则第1332号 - 期后事项》第十一条的规定和《中国注册会计师审计准则第1101号 - 注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十八条的规定。

二、审计失败案例——审计程序不充分



**省财政厅行政处罚决定书

(二) 长期股权投资审计程序不充分、列报不正确

该公司长期股权投资期末余额70,620万元，占资产总额84.01%。其中：

1.对杭州置地投资控股集团有限公司投资成本5,850万元，投资比例97.5%。你所出具的审计报告意见类型为保留意见（其他应付款1.07亿元无法函证及执行其他恰当审计程序、无法判断对外投资3,000万元确认投资损失的真实性）。检查中发现，你所审计底稿中未记录子公司非标意见类型对母公司单体审计报告的影响、判断过程和结论。

2.对浙江中达房地产开发有限公司投资成本1,770万元，投资比例59%。检查中发现，根据财务报表附注的其他事项段披露所示，该子公司已处于吊销状态。你所在出具母公司单体审计报告时，长期股权投资——浙江中达房地产开发有限公司审定数仍为1,770万元，对子公司投资已出现减值迹象未执行减值测试程序。

二、审计失败案例——审计程序不到位



**省财政厅行政处罚决定书

(二) 长期股权投资审计程序不充分、列报不正确

3.对浙江恒逸房地产开发有限公司投资成本41,000万元，投资比例100%，你所未获取其审计报告。审计底稿中描述浙江恒逸房地产开发有限公司股份为其代持股，但未对代持股情况执行进一步审计程序、获取审计证据予以核实，亦未对此事项进行披露。

违反了《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条和《中国注册会计师审计准则第1503号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》第九条、第十条的规定。

朱铭基
2018年4月

二、审计失败案例——判断依据不充分



**省财政厅行政处罚决定书

(三) 长期股权投资--杭州太能硅业有限公司成本法核算的判断依据不充分且审计报告附注列报有误。

被审计单位长期股权投资--杭州太能硅业有限公司账面余额5,000万元，持股比例26.37%，你所未检查成本法核算依据。若按权益法核算，影响本期利润-8.58万元，影响累加利润-1,571.93万元。你所认为其为实际控股，应作为子公司，则应在附注中披露，但报告附注中依然按照联营企业披露。违反了《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条和《中国注册会计师审计准则第1501号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》第十五条的规定。

审计失败案例

二、审计失败案例——披露列报不完整



**省财政厅行政处罚决定书

(五) 长期股权投资遗漏披露子公司。

被审计单位对杭州港升贸易有限公司（成立于2005年，注册资本和实收资本都是218万元）持股50.92%，被审计单位实际出资111万元。审计后财务报表未对上述长期股权投资进行正确列报，在报表附注中也未披露该项长期股权投资。违反了《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条和《中国注册会计师审计准则第1501号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》第十五条的规定。

三、规避审计风险的主要措施



深入掌握会计准则的相关规定

1



获取充分适当的审计证据

2



履行必要有效的审计程序

3



形成独立客观的审计结论

4

06

回顾与总结

会计基础
2022年4月



1

审计目标和准备工作

2

主要审计目标

3

应执行的审计程序

4

如何防范审计风险

感谢聆听， 请多指正

上海国家会计学院
审计助理人员分级培训课程



不做假账
守规矩
言有信

