



最新上市公司会计监管政策及 相关准则要求

2019年3月



主要内容



中国证券监督管理委员会

安徽监管局

一、上市公司2017年年报披露整体情况

二、会计监管关注主要问题





一、上市公司2017年年报披露整体情况

截至2018年4月30日，除康达尔、山东地矿、*ST华泽、凯迪生态、千山药机、抚顺特钢、中毅达等9家公司未按期披露年报外，沪深两市3,522家上市公司均已披露2017年年报，其中盈利的3,300家，发生亏损的222家。

证监会抽样审阅部分年报，审阅中重点关注了股权投资和企业合并、收入确认、金融工具、公允价值、资产减值、非经常性损益、所得税、政府补助等方面的会计处理、财务信息披露情况及其存在的问题，并对内部控制评价与审计报告的披露情况进行分析和总结。



一、上市公司2017年年报披露整体情况

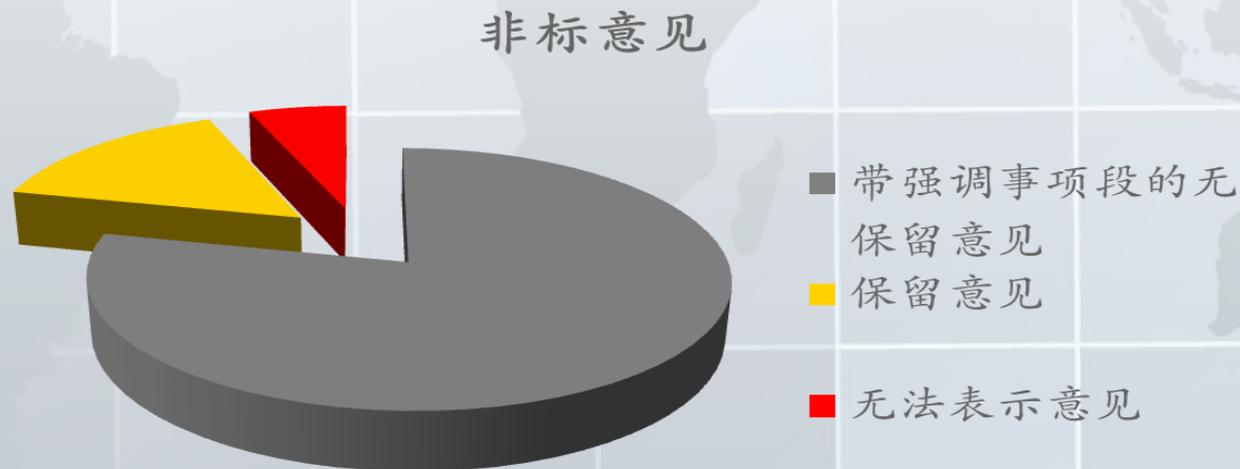
上市公司未及时披露年报的主要原因

- 公司出现控制权之争或者关键股东存在意见分歧
- 内部治理失序，管理层内部或管理层与董监事之间存在矛盾
- 聘任审计机构过晚
- 公司现实情况复杂，审计难以按时完成

一、上市公司2017年年报披露整体情况

➤ 财务报告审计意见情况

124家上市公司财务报告被出具非标准审计意见（较上年增加19家），其中，保留意见36家（增加15家）、无法表示意见17家（增加7家），带强调事项段的无保留意见71家。





一、上市公司2017年年报披露整体情况

➤ 财务报告审计意见情况（续）

非标准审计意见主要涉及事项有：无法判断运用持续经营假设编制财务报表是否适当、商誉等资产减值准备计提的合理性、关联方关系和关联方交易信息披露的完整性、收入的真实性、未决诉讼的影响存在不确定性、大额预付账款、其他应收款的商业合理性、被监管部门立案调查、盈利来源于非经常性损益、并购标的公司业绩承诺未完成、重大投资项目的不确定性等。

一、上市公司2017年年报披露整体情况

➤ 内部控制审计意见情况

- ☞ 1872家主板上市公司中，84家上市公司内部控制被出具非标准审计意见，其中：否定意见36家，带强调事项段的无保留意见48家。
- ☞ 否定事项：业绩预告与实际盈利情况差异较大、会计核算基础薄弱、关联交易、存货管理、资金管理。



二、上市公司会计监管关注的主要问题

- 政府补助
- 收入确认
- **资产减值（商誉减值）**
- 递延所得税
- 股权投资和企业合并
- **合并财务报表**
- 金融工具确认、计量与披露
- 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营
- 非经常性损益
- 现金流量表列报
- 其他会计处理
- 内部控制



(一) 上市公司商誉减值

商誉

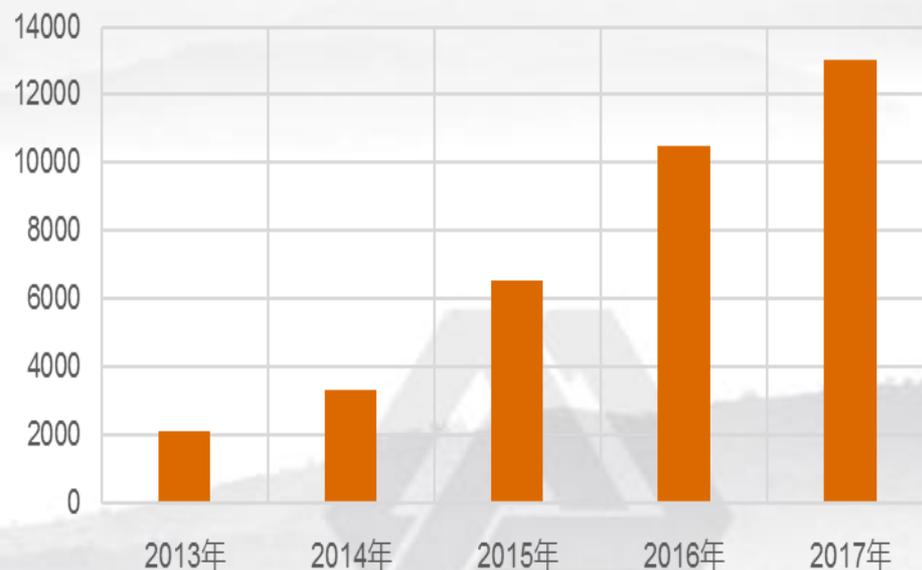
基本概念	经济学视角	通常是指企业在同等条件下，能获得高于正常投资报酬率所形成的价值。这是由于企业所处地理位置的优势、或是由于经营效率高、历史悠久、人员素质高等多种原因，与同行企业比较，可以获得超额利润。	
	会计学视角	按照《企业会计准则第20号——企业合并》的规定，在非同一控制下的企业合并中，购买方对合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应当确认为商誉。	
商誉本质	商誉三元论	好感价值论	商誉产生于企业的良好形象及顾客对企业的好感，这种好感可能起源于企业所拥有的优越的地理位置、良好的口碑、有利的商业地位、良好的劳资关系、独占特权和管理有方等方面。
		超额收益论	商誉是预期未来收益的现值超过正常报酬的那个部分。
		总计价账户论	商誉是一个企业的总计价账户，是继续经营价值概念和未入账资产概念的产物。
	核心商誉论 (FASB)	<ul style="list-style-type: none"> (1) 被收购企业净资产在收购日的公允市价大于其账面价值的差额； (2) 被收购企业未确认的其他净资产的公允市价； (3) 被收购企业存续业务“持续经营”构件的公允价值； (4) 收购企业与被收购企业净资产和业务结合的预期协同效应的公允市价； (5) 收购企业由于计量收购报价的错误而多计量的金额； (6) 收购企业多支付或少支付的金额。 	



1. A股市场商誉规模

年份	A股上市公司总数	拥有商誉公司总数	占比
2013	2,468	1,222	49.51%
2014	2,592	1,368	52.78%
2015	2,808	1,591	56.66%
2016	3,034	1,769	58.31%
2017	3,467	1,904	54.92%

商誉规模(人民币亿元)

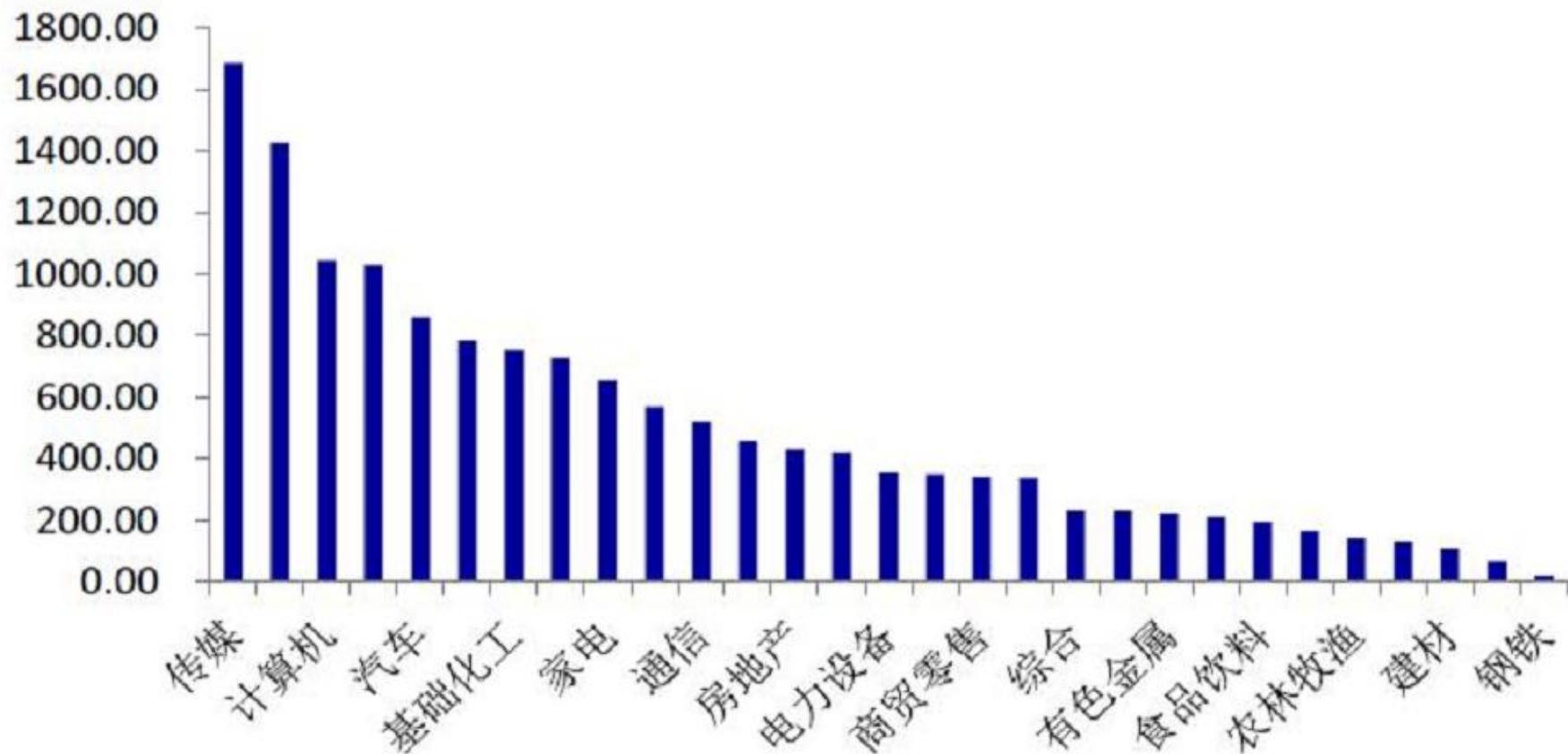


CSRC



1. A股市场商誉规模

■ 商誉金额（亿元）



2. A股市场商誉减值情况

➤2017年，479家上市公司计提了商誉减值，商誉减值金额361.08亿元，较2016年计提的商誉减值金额（101.57亿元）增加2.55倍。其中，坚瑞沃能商誉减值金额高达46亿元。

证券代码	证券简称	商誉减值损失（元）
300116.SZ	坚瑞沃能	4,614,631,328
601857.SH	中国石油	3,709,000,000
002188.SZ	*ST巴士	1,537,891,943
600074.SH	*ST保千	792,729,887
000010.SZ	美丽生态	710,798,776
000793.SZ	华闻传媒	688,834,974
600198.SH	*ST大唐	636,405,413
600721.SH	百花村	622,705,160
300269.SZ	联建光电	558,200,714
300063.SZ	天龙集团	496,279,874

2. A股市场商誉减值情况

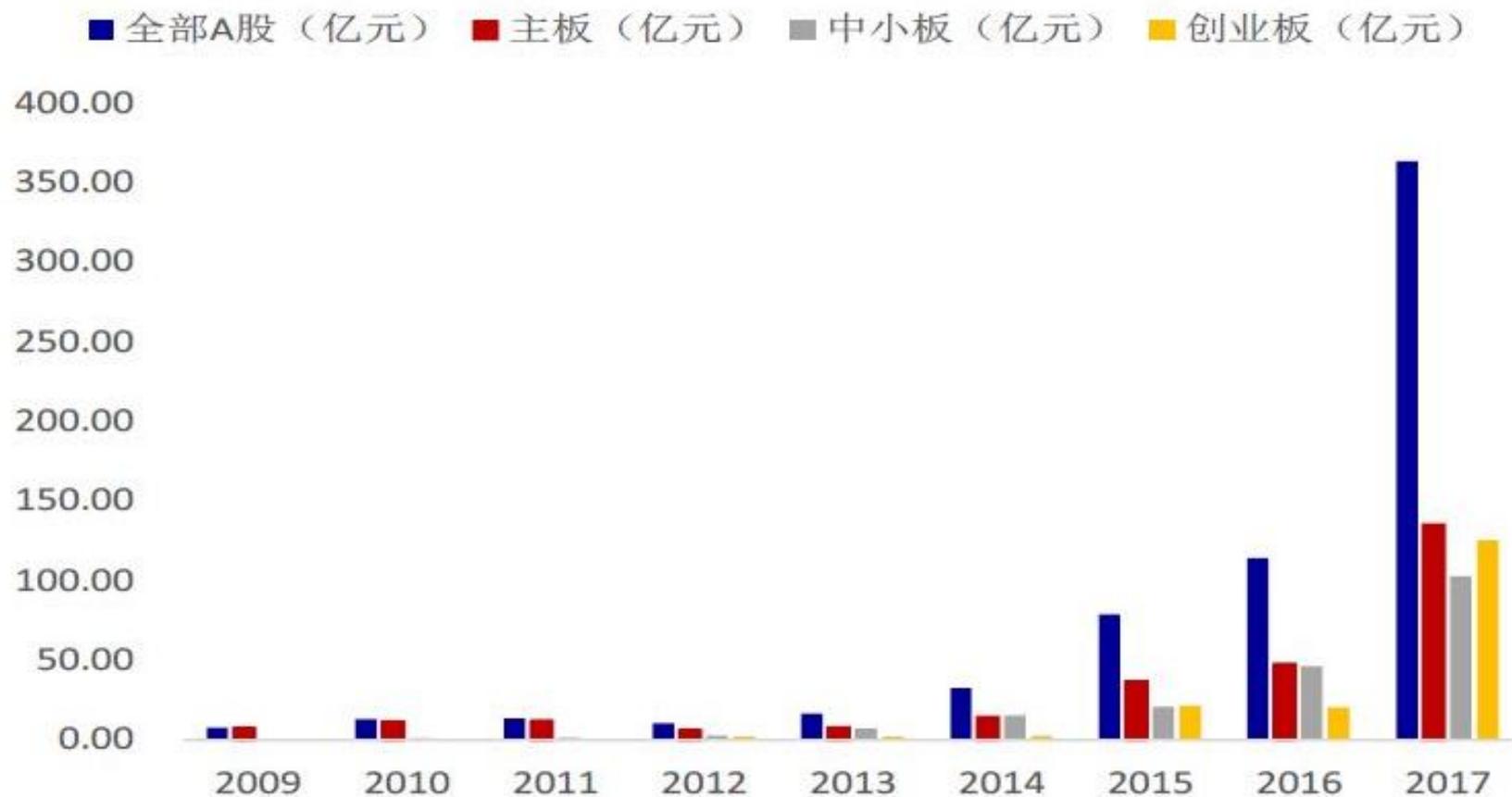


中国证券监督管理委员会

安徽监管局

	相关指标	2013年	2014年	2015年	2016年	2017年
主板	商誉减值占净利润比	0.03%	0.06%	0.14%	0.18%	0.41%
	商誉占净利润比	7.31%	8.72%	14.77%	22.36%	22.42%
中小板	商誉减值占净利润比	0.56%	1.03%	1.19%	1.93%	3.63%
	商誉占净利润比	20.35%	42.47%	89.36%	109.85%	115.07%
创业板	商誉减值占净利润比	0.39%	0.41%	2.73%	2.01%	15.27%
	商誉占净利润比	30.61%	78.72%	157.87%	186.42%	300.71%

2. A股市场商誉减值情况



2. A股市场商誉减值情况

➤商誉减值已成为上市公司“业绩变脸”的主要原因之一，业绩承诺期满后上市公司财务“洗大澡”问题始终是高商誉并购下的一大隐患。

证券代码	证券简称	商誉/总资产	扣非归母净利润增幅(%)
300344.SZ	太空智造	35.22%	-4,992.76
002180.SZ	纳思达	34.56%	-3,526.00
600652.SH	游久游戏	38.36%	-2,059.98
300318.SZ	博晖创新	31.31%	-1,404.55
002113.SZ	天润数娱	51.31%	-761.43
000606.SZ	神州易桥	43.05%	-578.03
300299.SZ	富春股份	51.25%	-446.46
300379.SZ	东方通	33.42%	-415.41
002168.SZ	深圳惠程	37.74%	-390.60
000697.SZ	炼石有色	41.70%	-353.02



3. 会计监管风险提示第8号起草背景

01 多层次资本市场建设进程加快；新企业、新产品、新业务层出不穷

监督检查中发现部分中介机构从事证券业务时存在突出问题

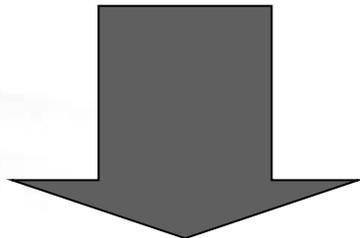
02

03 现行准则以原则为导向，实际业务执行标准待明确



(1) 起草背景

- 不少上市公司利用商誉减值进行盈余管理
- 一些会计师事务所对商誉减值事项的审计工作不到位
- 部分资产评估机构执行与商誉减值相关评估工作时问题突出



- 进一步规范上市公司商誉减值的会计处理及信息披露
- 督促会计师事务所、资产评估机构及其从业人员勤勉尽责、规范执业



(2) 起草必要性

➤上市公司商誉减值的会计处理及信息披露，以及会计师事务所、资产评估机构针对商誉减值执行的工作，存在一些具有代表性与普遍性的问题：

	相关环节	主要问题
1	商誉减值的会计处理和信息披露	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> 减值迹象的识别<input type="checkbox"/> 资产组的认定<input type="checkbox"/> 商誉减值测试方法、假设、参数<input type="checkbox"/> 商誉减值信息披露
2	商誉减值事项的审计	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> 风险评估程序<input type="checkbox"/> 对商誉减值测试方法、假设、参数的审计程序<input type="checkbox"/> 利用专家工作<input type="checkbox"/> 关键审计事项的选取，审计意见的形成
3	与商誉减值事项相关的评估	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> 未明确评估目的、评估范围、评估对象、价值类型等要素<input type="checkbox"/> 未选择适合商誉减值测试目的的评估方法<input type="checkbox"/> 选取评估模型与参数时未保持职业谨慎



(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容

- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (一) 定期或及时进行商誉减值测试、并重点关注特定减值迹象

常见问题

未至少在每年年度终了进行商誉减值测试

未合理判断商誉是否存在减值迹象。在出现特定减值迹象时，未及时进行减值测试，且无合理理由

简单以并购重组相关方有业绩补偿承诺、尚在业绩补偿期为由，不进行减值测试

会计监管关注事项

不论是否存在减值迹象，应当至少在每年年度终了进行减值测试

公司应结合可获取的内部与外部信息，合理判断并识别减值迹象。出现**特定减值迹象**时，应及时进行商誉减值测试，并恰当考虑该减值迹象的影响

合理区分并处理商誉减值事项和并购重组业绩补偿事项，不得以业绩补偿承诺为由，不进行减值测试



(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容

进一步解析——特定的商誉减值迹象

内部

- 现金流或经营利润持续恶化或明显低于形成商誉时的预期，特别是被收购方未实现承诺的业绩；
- 核心团队发生明显不利变化，且短期内难以恢复。

外部

- 所处行业产能过剩，相关产业政策、产品与服务的市场状况或市场竞争程度发生明显不利变化；
- 相关业务技术壁垒较低或技术快速进步，产品与服务易被模仿或已升级换代，盈利状况难以维持；
- 与特定行政许可、特许经营资格、特定合同项目等资质存在密切关联的商誉，相关资质的市场惯例已发生变化；
- 客观环境的变化导致市场投资报酬率在当期已经明显提高，且没有证据表明短期内会下降；
- 经营所处国家或地区的风险突出，如面临外汇管制、恶性通货膨胀、宏观经济恶化等。

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容

- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (二) 合理将商誉分摊至资产组或资产组组合进行减值测试

常见问题

认定的资产组不符合概念，未充分考虑资产组产生现金流入的独立性

未识别与商誉相关的资产组，未考虑合并的协同效应，简单将子公司股权作为测试对象

未合理对商誉账面价值进行分摊，相关分摊基础的确定缺乏合理依据

会计监管关注事项

认定资产组时，应考虑管理层对生产经营活动的管理或监控方式和对资产的持续使用或处置的决策方式，资产组应能够独立产生现金流量

资产组不应包括与商誉无关的资产及负债。当形成商誉时收购的子公司包含不止一个资产组或组合时，应事先明确其中与形成商誉相关的资产组或组合

将商誉账面价值按各资产组或组合的公允价值所占比例进行分摊，如果公允价值难以可靠计量，可以按各资产组或组合的账面价值所占比例进行分摊

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (二) 合理将商誉分摊至资产组或资产组组合进行减值测试 (续)

常见问题

未将归属于少数股东的商誉调整计入相关资产组或组合账面价值

因重组等原因导致商誉所在资产组或组合构成发生改变时，未重新认定资产组并分摊商誉

随意变更资产组或组合或前后会计期间将商誉分摊至不同的资产组

会计监管关注事项

关注归属于少数股东的商誉，先将归属于母公司股东的商誉账面价值调整为全部商誉账面价值，再分摊至相关资产组或组合

因重组等原因，公司经营组成部分发生变化影响已分摊商誉所在的资产组或组合构成的，应将商誉账面价值重新分摊至受影响的资产组或组合，并充分披露相关理由及依据

在购买日将商誉分至相关资产组或组合，并在后续期间保持一致。当形成商誉时收购的子公司后续存在再并购、再投资、处置重要资产等情形时，除符合前述条件外，不应随意扩大或缩小商誉所在资产组或组合

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容

进一步解析——识别与商誉相关的资产组



(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (三) 商誉减值测试过程和会计处理

常见问题

未按准则规定步骤进行减值测试，未将减值金额在母公司和少数股东的商誉之间分摊，未恰当计提商誉和相关资产组或组合的减值损失

采用公允价值减去处置费用后的净额计算可收回金额时，对公允价值、处置费用的预测缺少充分证据支持

会计监管关注事项

严格按准则规定进行减值测试。若商誉所在资产组或组合存在减值，应分别抵减商誉的账面价值及资产组或组合中其他各项资产的账面价值，合理确定归属于母公司股东和少数股东的商誉减值金额

应恰当选用交易案例或估值技术确定资产组或组合的公允价值，合理确定处置费用，计算可收回金额。当资产组包含土地使用权、房屋建筑物等资产时，关注其公允价值合理性，是否存在不合理确定公允价值规避商誉减值的情形

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (三) 商誉减值测试过程和会计处理 (续)

常见问题

采用预计未来现金净流量现值估计可收回金额时，资产组或资产组组合的可收回金额与其账面价值的确定基础不一致；对未来现金净流量、折现率、预测期的预测缺少充分适当的证据支持

会计监管关注事项

正确运用现金流量折现模型，考虑减值迹象等不利事项对未来现金净流量、折现率、预测期等关键参数的影响：

- ✓资产组或资产组组合的可收回金额与其账面价值的确定基础应保持一致；
- ✓充分关注选取的关键参数是否有可靠的数据来源，重大假设是否与可获取的内部、外部信息相符；
- ✓折现率是否与宏观、行业、地域、特定市场及其主体的风险因素相匹配；
- ✓未来现金流量预测期，应建立在最近财务预算数据基础上，原则上最多涵盖5年

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (三) 商誉减值测试过程和会计处理 (续)

常见问题

会计监管关注事项

利用资产评估机构辅助测试时，未聘请具有胜任能力的资产评估机构，未在业务约定书中明确与商誉减值测试相关的委托事项，未恰当调整资产评估机构的工作成果以用于商誉减值测试

聘请具有证券期货相关业务资格的资产评估机构，明确约定该工作用于商誉减值测试

利用评估机构工作成果时，关注评估机构的评估目的、评估基准日、评估对象、评估范围、价值类型等是否与减值测试相符；存在不符的，在运用到减值测试前，应予以适当调整

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



- 一、商誉减值的会计处理及信息披露
- (四) 商誉减值的信息披露

常见问题

仅简单披露减值金额，未披露重要、关键信息，披露的信息缺乏实质性内容

未如实披露与商誉减值测试相关的信息

商誉减值损失构成重大影响时，未及时履行对商誉减值计提的内部审批流程和信息披露义务

会计监管关注事项

应在财务报告（包括年度报告、半年度报告、季度报告）中披露与商誉减值相关的且便于理解和使用财务报告的所有重要、关键信息

准确、如实披露相关信息，不应有虚假记载、误导性陈述或重大遗漏

严格按公司章程等规定及内部授权，履行商誉减值计提的内部审批流程，及时进行信息披露

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容

进一步解析——理解和使用财务报告的所有重要、关键信息

▶ 商誉所在资产组或资产组组合的相关信息

- ✓ 资产组或资产组组合的构成、账面金额、确定方法
- ✓ **明确说明**该资产组或资产组组合是否与购买日、以前年度商誉减值测试时所确定的资产组或资产组组合一致
- ✓ **资产组或资产组组合的构成发生变化**，应在披露前后会计期间资产组或资产组组合构成的同时，充分披露导致其**变化的主要事实与依据**。

▶ 详细披露商誉减值测试的过程与方法

- ✓ 可收回金额的确定方法、**重要假设及其合理理由**、**关键参数**（如预计未来现金流量现值时的预测期增长率、稳定期增长率、利润率、折现率、预测期等）及其**确定依据**
- ✓ 如果前述信息与形成商誉时或以前年度商誉减值测试时的信息、公司历史经验或外部信息**明显不一致**，还应披露**存在的差异及其原因**

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



进一步解析——理解和使用财务报告的所有重要、关键信息

➤形成商誉时的并购重组相关方有业绩承诺的，应充分披露业绩承诺的完成情况及其对商誉减值测试的影响

✓合理区分并处理商誉减值事项和并购重组业绩补偿事项

➤格外强调的事项：

✓当商誉源自多个不同资产组或资产组组合时，应分别披露前述信息

✓当公司基于资产评估机构的评估结果进行商誉减值测试时，应在披露评估结果的同时，充分披露前述信息

✓当商誉金额重大时，无论商誉是否存在减值，均应详细披露前述信息

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



• 二、商誉减值事项的审计

常见问题

在识别和评估重大错报风险时，未充分关注并评估商誉账面金额及其减值风险，未将重大的商誉减值事项识别为重大错报风险领域，未考虑商誉减值事项的不确定性是否会导致特别风险

在设计风险应对措施时，未对重大的商誉减值事项设计有针对性的进一步审计程序

会计监管关注事项

会计师事务所应结合商誉减值事项的重要程度及不确定性程度，恰当认定其风险性质，以确定是否为认定层次的重大错报风险

会计师事务所应根据风险评估结果制定必要、可行、有针对性的进一步审计程序，确保所制定的审计程序有效落实。若认为商誉减值事项存在特别风险，还应当了解被审计单位与该风险相关的控制（包括控制活动）

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



• 二、商誉减值事项的审计

常见问题

在实施进一步审计程序，尤其是进行细节测试时，未充分关注并复核公司在商誉减值测试过程中所作的各项职业判断的合理性与恰当性，未识别可能存在的管理层偏向的迹象，未充分考虑期后事项对减值测试及其结论的影响

! 会计监管关注事项

会计师事务所应对商誉减值事项执行充分、必要的审计程序，获取充分、适当的审计证据，并详细记录关键审计程序的实施过程，具体来看：

- ✓应关注并复核公司对减值迹象的判断是否合理；
- ✓公司对商誉所在资产组或资产组组合的划分是否合理，商誉账面价值在资产组或资产组组合之间的分摊是否恰当；
- ✓公司确定的减值测试的方法与模型是否恰当；
- ✓公司进行商誉减值测试所依据的基础数据是否准确，选取的关键参数是否恰当；
- ✓公司对商誉减值损失的分摊是否合理；
- ✓应关注期后事项对商誉减值测试结论的影响

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



二、商誉减值事项的审计

常见问题

会计监管关注事项

在利用专家工作时，直接依赖专家的工作成果

会计师事务所应充分关注专家的独立性和专业胜任能力，并对专家工作过程及其所作的重要职业判断进行复核。

在集团审计时，未与组成部分会计师事务所保持充分、必要的沟通，未复核组成部分审计师对商誉减值特别风险形成的审计工作底稿

会计师事务所应恰当制定集团总体审计策略和具体审计计划；
若商誉减值测试识别为重大错报的特别风险，应至少复核组成部分会计师事务所对该特别风险形成的工作底稿，确定是否有必要追加审计程序。

未考虑将金额重大且涉及重大判断的商誉减值事项确定为关键审计事项，未在审计报告中充分描述关键审计事项的基本情况、应对措施

会计师事务所应合理确定该事项是否构成关键审计事项，若构成，应在审计报告中详细描述基本情况及采取的应对措施，并在底稿中详细记录应对措施的实施情况。
若采取的应对措施仍不足以消除关于财务报表不存在重大错报的疑虑，会计师事务所不应将该事项在关键审计事项部分描述，而应考虑其对审计意见的影响并在审计报告相应部分进行说明。

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



二、商誉减值事项的审计

常见问题

在实施质量控制复核时，未充分关注并复核与商誉减值有关的审计程序、职业判断的恰当性

未充分关注公司财务报告对商誉减值相关重要信息的披露情况

会计监管关注事项

会计师事务所应安排项目质量控制复核人员，严格履行质量控制复核制度，对涉及商誉减值的有关事项进行充分复核。发现的重大问题未得到解决前，不得出具审计报告

会计师事务所应恰当评价财务报告是否充分披露与商誉减值相关的所有重要信息；

同时，还应阅读并考虑获取的其他信息，充分关注其他信息中的商誉减值事项披露是否与财务报表、已获取的审计证据存在重大不一致

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



三、与商誉减值事项相关的评估

常见问题

会计监管关注事项

未与委托人及其他相关方明确约定评估目的等评估要素，导致出具的评估报告不能直接满足委托人及其他相关方的需要

评估机构应明确将用于商誉减值测试目的的评估事项约定为以财务报告为目的的评估，并明确约定涉及商誉减值测试的评估基准日、评估对象、评估范围、价值类型等要素

未按资产评估委托合同明确约定的各项要素开展评估工作，评估报告有关内容与事先约定不一致

评估机构不得随意变更关键评估要素，不得以股权、企业价值的评估报告代替以财务目的的评估报告

未对相关数据和资料进行必要的核查验证

评估机构应对商誉所在资产组或资产组组合进行现场调查，并对收集的资料进行必要的核查验证，合理利用各种核查验证手段

(3) 《会计监管风险提示第8号》主要内容



三、与商誉减值事项相关的评估



常见问题



会计监管关注事项

在选择评估方法时，未选择适合商誉减值测试目的的评估方法

评估机构应根据会计准则的要求，恰当选择与商誉减值测试相适应的评估方法。后续期间减值测试的评估方法原则上应与以前期间的保持一致

在选取评估模型及参数时，未合理关注已出现的减值迹象和会计准则对相关评估参数的客观要求

评估机构应结合所获取的信息，着重考虑已出现的商誉减值迹象，合理选取评估模型及参数

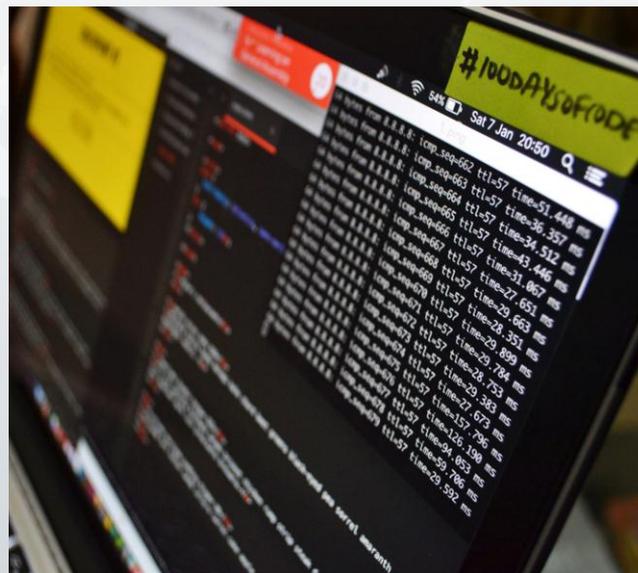
在形成评估报告与评估说明时，未明确说明与商誉减值相关的评估要素及其合理性

评估机构应在评估报告或评估说明中详细披露评估对象、评估范围、价值类型、评估方法、评估假设等评估要素及其合理性，并充分披露关键评估参数的测算依据和逻辑推理过程



(二) 合并财务报表

- ▶ 合并财务报表范围的确定
- ▶ 处置子公司股权会计处理问题
- ▶ 合并前已存在商誉会计处理问题
- ▶ 对子公司超额亏损的核算问题
- ▶ 合并财务报表抵销分录编制不正确





合并财务报表范围的确定

- 背景：根据2014年财政部新修订的企业会计准则及相关规定，合并财务报表的范围应当以控制为基础予以确定；控制包括权力、可变回报、有能力运用权力影响可变回报三项基本要素。
- 典型问题
 - 结构化主体纳入合并报表范围的判断
 - 对单独主体合并的判断
 - 涉及一致行动协议的合并判断
 - 对处于清算过程子公司是否具有控制的判断
 - 营业执照被吊销子公司是否纳入合并报表范围
 - 持有子公司股权被法院判决无效是否继续纳入合并报表范围



合并财务报表范围的确定

➤ 结构化主体纳入合并报表范围的判断

权力、可变回报、权力与回报间的关系

例：A上市公司的全资子公司B，与Z公司、M公司共同出资设立C有限合伙企业（并购基金），目的是为了A公司的战略发展需要，寻找潜在投资机会。C企业的认缴出资规模为75,010万元，其中，Z公司作为普通合伙人、执行事务合伙人认缴出资10万元；M公司作为优先级合伙人认缴出资并认购其全部劣后级份额5亿元，占比66.6%；B公司作为劣后级合伙人认缴出资2.5亿元，占比33.3%。投资决策委员会由3名委员组成，M公司委派1名，A或B公司委派1名，另外1名由B、Z、M公司共同推举。所有投资事宜需经投资决策委员会审议，全体委员一致同意方为有效，M公司委派的决策委员享有一票否决权。投资项目由A和B负责开展财务、法律等尽职调查，将符合C企业要求的投资标的提交决策委员表决。此外，根据合伙协议，Z公司享有固定比例的托管费、管理费，M公司享有固定收益，B公司享有剩余收益或承担亏损。

问题：B公司是否应将C纳入合并报表范围？



合并财务报表范围的确定

- 对处于清算过程子公司是否具有控制的判断
 - 已停业或正在清算的子公司，仍应根据企业会计准则及相关规定中控制的定义，判断是否纳入合并范围
 - 自主与被动清算



合并财务报表范围的确定

➤ 对处于清算过程子公司是否具有控制的判断(续)

- 例：A上市公司持有B公司股权比例超半数，以前年度B公司作为子公司纳入A公司合并范围，B公司在三年前经股东会决议注销，成立清算组，清算组由各股东组成。但报告年度末尚未完成清算，报告年度A公司不再将B公司纳入合并报表范围，也未披露不控制B公司的其他依据。

A world map is centered on the page, rendered in a dark blue color against a light blue background. The map shows the continents of North America, South America, Europe, Africa, Asia, and Australia. The background is a light blue grid pattern.

感谢聆听!