

科创板公司发行上市 中的关键会计问题及 其应对

——基于问询与回复的文本分析

摘要

公开化的问询与回复是科创板公司发行上市中的重要环节，对其中涉及到的关键会计问题进行分析不仅有助于理解交易所的监管逻辑，而且能够为其他后续申报公司和相关中介机构提供有益借鉴。报告首先介绍了拟在科创板发行上市的221家公司的基本情况；其次，考虑到科创板目前的进度，报告着重分析了其中已经注册的31家公司被问询与回复的完整文本，并详细讨论具有科创板公司特点的三个关键会计问题（研发支出、税收优惠和政府补助）。最后，报告有针对性地提出了一些可能的应对措施。

一、科创板的重要意义与发展现状

设立科创板是全面深化资本市场改革，促进经济高质量发展的重要手段。一方面，科创板可以支持一些发展潜力大、市场认可度高的科创型企业快速成长。比如，暂未盈利的高科技公司也可以在科创板上市融资以更好地从事技术创新活动。另一方面，科创板还发挥着改革试验田的作用。即通过充分消化吸收已有成熟市场的经验，在发行上市（注册制）、保荐承销、定价、交易、退市等方面先试先行，及时总结，进而为中国资本市场后续改革提供可复制可推广的宝贵经验。

科创板公司发行上市一般经历受理、问询、上会、注册等多个阶段，截至2020年3月，上海证券交易所（以下简称“上交所”）已受理221家公司提交的科创板发行上市申请，其中，正在问询37家，通过问询149家（完成注册102家）。根据统计，申报公司的研发投入占营业收入的比重（研发强度）平均超过10%，研发人员占员工总数的比例平均达到18%，远超A股其他板块，具备较强的科创属性。从会计指标来看，申报公司2018年平均资产18.06亿元，平均营业收入12.25亿元，平均净利润0.95亿，盈利低但普遍具有良好的成长性。

就行业分布而言，如图1所示，申报科创板的公司涵盖了新一代信息技术、生物医药、高端装备制造、新材料、节能环保和新能源等高新技术产业。其中，新一代信息技术行业占比最多，比例达到40%。就地域分布而言，如图2所示，大多数公司集中于北京、江苏、上海、广东、浙江等发达地区，其他地区相对较少。

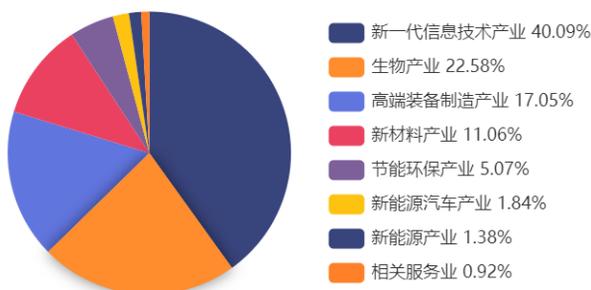


图1 科创板公司的行业分布

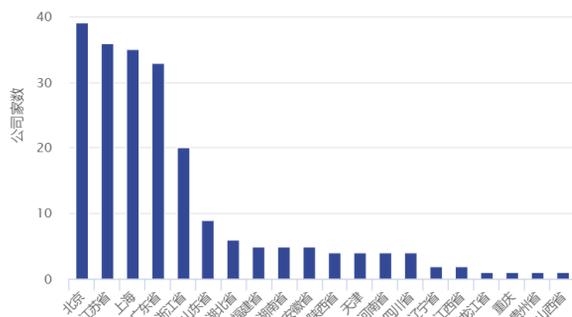


图2 科创板公司的地域分布

从承接科创板公司发行上市业务的中介机构分布来看，表现出业务集中的局面。比如，尽管参与科创板业务的保荐机构及主承销商多达44家，但前10家（如图3所示）就占据了市场份额的62%，前15家占据的市场份额更是高达75%。其中，华泰联合（21家）、中信证券（19家）、中金公司（19家）、中信建投（17家）少数几家份额较大，头部券商优势明显。会计师事务所的科创板市场份额则更为集中，在为科创板申报公司提供审计服务的33家会计师事务所中，天健（41家）、立信（33家）、容诚（20家）、信永中和（12家）、致同（12家）等前10家会计师事务所占据了全部业务的74%以上（如图4），达到164家。

尽管其他板块的IPO业务中也存在中介机构市场份额相对集中的情况，但不如科创板明显。更为重要的是，科创板的一些独特之处使得中介机构市场份额集中的局面很难改变甚至会继续加强。首先，科创板IPO实行的是注册制，因此在诸如推荐、信息披露、首发定价等多个环节都比以往更加依赖券商、会计师事务所这些中介机构的声誉和专业能力，声誉和专业能力较差的中介机构将很难在注册制中获得监管部门和投资者的认可；其次，科创板IPO制度规定的“券商跟投”对保荐机构的资金和定价能力提出了较高的要求，一定程度上提高了中介机构开展IPO业务的门槛；最后，《上海证券交易所科创板股票发行上市审核规则》等相关文件、相关部门负责人均反复强调要“压实中介机构责任”。显然，集中的市场份额增加了中介机构的违规成本（一旦违规，这些中介机构将失去较多的客户），也有利于监管机构在发行上市环节形成以中介机构为关键节点的监管体系。

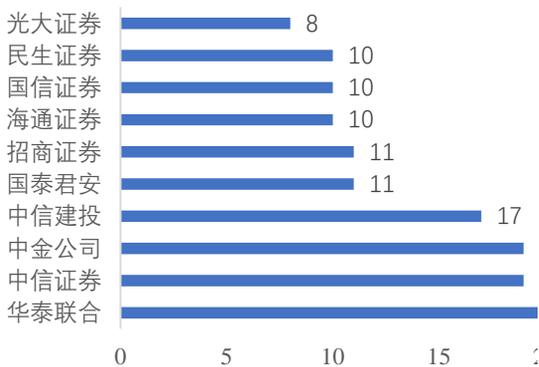


图3 保荐机构及主承销商业务排名

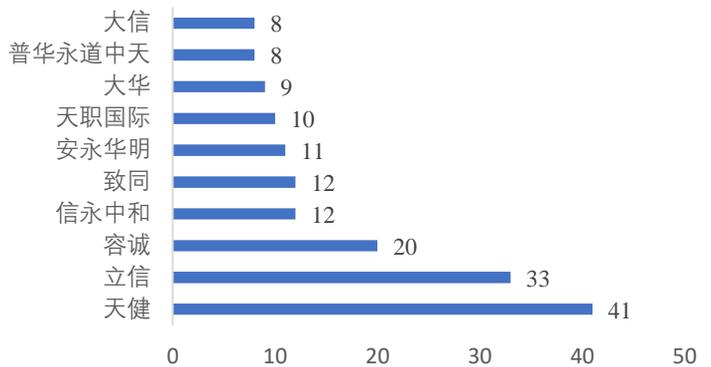


图4 会计师事务所业务排名

二、科创板发行上市中的问询与回复文本分析

根据《上海证券交易所科创板股票发行上市审核规则》，上交所对公司发行上市申请文件的信息进行审核时，可以视情况进行必要的问询，即对发行人、保荐人及其他中介机构提出“解释和说明相关问题及原因”“补充核查相关事项”“补充提供新的证据或材料”“修改或更新信息披露内容”等要求。事实上，公开化的问询式审核已经成为科创板发行上市审核的重要组成部分，不仅能够督促发行人及中介机构真实、准确、完整地披露信息，而且帮助投资者基于充分的信息合理判断公司质量、价值和发展前景。

问询与回复文本的公开公示为我们研究交易所的监管逻辑和关注重点以及发行人普遍存在的关键会计问题提供了难得的机会。从已经公示的问询函来看¹，申报公司和中介机构普遍收到第二轮、三轮乃至四轮问询²，涉及内容大致与招股说明书对应，包括发行人股权结构和董监高的基本情况、发行人核心技术、发行人业务、公司治理与独立性、财务会计信息与管理层分析、风险因素和其他事项七个方面。其中，由于公司财务会计指标能够在一定程度上客观反映出申报公司的历史情况，几乎是问询函必然提及的内容。初步统计，每家公司关于“财务会计信息与管理层分析”的问题平均在10个左右，最多的达到25个。关键词则涉及资产质量，应收账款，存货管理，在建工程，固定资产及其折旧，收入确认，海外销售、定制产品销售，成本核算，销管费用，研发支出，政府补助，税收优惠，关联交易（借款、购销），资产重组等。考虑到科创板申报公司的特殊之处，将重点总结和分析问询与回复文本中提及的研发支出（无形资产）、税收优惠和政府补助三个方面的具体问题。主要方法是分类归纳列举问询文本中涉及到的具体问题和提问规律，然后结合发行人的回复情况进一步分析讨论，以期为后续提出应对措施提供依据。

1、研发支出相关问题

根据规定，拟在科创板发行上市的公司必须具备明显的科创属性，因此，与研发支出相关的会计处理问题被问询的次数较多，概括而言常常包括几个方面：（1）发行人研发相关的内控制度是否健全且被有效执行，比如是否建立研发项目的跟踪管理系统，有效监控、记录各研发项目的进展情况，是否建立与研发项目相对应的人、财、物管理机制，是否建立研发支出审批程序；（2）发行人的研发支出归集是否准确，项目明细、数据来源及计算依据是否合规，是否与相关研发活动切实相关，是否严格按照研发开支用途、性质据实列支，是否存在为申请高新技术企业认定及企业所得税费用加计扣除目的虚增研发支出的情形；（3）研究阶段和开发阶段的划分是否合理，是否与研发活动的流程相联系，是否遵循了正常研发活动的周期，划分依据是否完整、准确披露；（4）研发支出资本化的条件是否均已满足，是否具有内外部证据支持，包括技术上的可行性，预期产生经济利益的方式，技术、财务资源和其他资源的支持等；（5）研发支出相关的会计处理是否符合行业惯例，与可比公司是否存在重大差异及其存在差异的原因。

首先，研发费用率过低、过高以及年度变化趋势异常都很可能会被质疑存在研发内控制度缺失、费用归集不合理等问题，要求发行人、保荐机构和会计师事务所进行补充说明。示例如下：

1. 为了比较完整的展现出问询与回复的整个互动过程，该部分的分析对象为31家已经通过问询环节并上市的公司。

2. 首轮审核问询后，如发现新的需要问询事项，或者发行人及其保荐人、证券服务机构的回复未能有针对性地回答本所发行上市审核机构提出的审核问询，或者发行人的信息披露仍未满足中国证监会和本所规定要求的，交易所可在收到发行人首轮问询回复后十个工作日内，继续提出下一轮审核问询。

问题（瀚川智能第一轮问题25）：发行人近三年研发费用占营业收入比例只有5.26%且逐年下降，请发行人：将研发费用金额与研发费用率与同行业可比公司进行比较，分析说明不同公司在研发投入上的差异情况、原因以及对发行人在未来竞争中技术储备的影响。请保荐机构和申报会计师核查以上事项，说明公司是否存在少计研发费用，或由关联方或其他第三方代垫研发费用的情形，并发表意见。**问题（瀚川智能第二轮问题11）：**请发行人说明：研发部门报告期内运行情况，与公司其他部门是否有严格的界限，包括人员编制、职责分工、财务核算等方面是否独立，公司是否设立研发台账，会计处理是否按研发项目明细核算；人均研发费用偏低的原因；研发费用占收入比例逐年下降的原因及合理性，是否与同行业可比公司存在差异。

问题（乐鑫科技第一轮问题15）：请发行人披露：发行人研发费用不包含光罩摊销费用、技术服务费用、折旧摊销费用的原因，研发费用率相对偏低的原因。请保荐机构和申报会计师对上述事项以及是否存在关联方为发行人代垫费用情况进行核查，说明具体核查范围、方式。

问题（航天宏图第一轮问题48）：报告期内，发行人研发费用3,221.09万元、3,752.83万元、5,023.82万元，主要为职工薪酬和服务费。请发行人补充披露：（1）研发费用逐年递增的原因；（2）研发费用占收入比例高于同行业平均水平的原因。请保荐机构和会计师核查上述事项并发表意见。

问题（方邦电子第一轮问题15）：研发成果对公司业务的实际作用，研发投入是否主要围绕核心技术及其相关产品，核查报告期内发行人的研发投入归集是否准确、相关数据来源及计算是否合规、研发投入是否主要围绕核心技术及其相关产品。

问题（深圳微芯生物第一轮问题20）：请发行人说明：（1）研发投入的核算依据，是否存在应计入其他成本、费用项目的支出计入研发投入的情形；（2）报告期内税务机关对发行人研发费用的认定金额，与发行人申报报表的差异并进行分析。请保荐机构、申报会计师对上述事项进行核查并发表核查意见。

部分公司还被要求提供研发费用的明细以及各个项目的占比，甚至每个项目消耗的具体材料，比如：

问题（铂力特第一轮问题35）：请发行人披露：（1）各项研发费用明细的占比情况；（2）结合研发人员平均数量、人均薪酬等分析研发费用中职工薪酬的变动原因。请保荐机构和申报会计师核查并说明公司自主研发项目与承担的各类研发项目在资金、人员、材料、设备管理和财务会计核算上如何区分，是否存在混同的情形。

问题（铂力特第二轮问题11）：请发行人说明：（1）公司如何区分生产相关和研发相关的设备、人员、材料，公司将客户需求研发计入研发费用而非对应生产成本是否符合《企业会计准则》的规定；（2）按照问题要求重新回复首轮问询问题35；（3）详细说明公司自主研发项目与承担的各类研发项目在资金、人员、材料、设备管理和财务会计核算上如何区分，是否存在混同的情形，说明科研经费是否专款专用，说明未采取专户储存资金的做法是否符合有关规定，以C919相关项目为例说明生产成本、研发费用、科研经费和政府补助之间的关系。请保荐机构、申报会计师对以上事项核查并发表意见，对与各类研发性质活动的会计核算内部控制是否有效发表明确意见。

问题（铂力特第三轮问题5）：请发行人：（1）明确说明机器设备用于生产制造和研发活动的制度安排和具体情况，是否存在混用情况；（2）按照内部研发和客户需求研发的工作性质披露各期研发费用金额，说明公司与区分两者相关的会计核算制度建立健全情况。请保荐机构、申报会计师核查并发表明确意见。

再次，研发支出的费用化与资本化也是交易所在问询函中经常提及的问题，示例如下：

问题（心脉医疗第二轮问题12）：请发行人披露：（1）结合内部研究开发活动的实际情况、医疗器械行业通常的研发节点和周期、可比公司研发费用的确认依据及核算方法、可比公司研发费用资本化的具体节点等方面，披露研发费用资本化会计政策是否遵循了正常研发活动及行业惯例，披露开发支出包括的具体费用项目，历史上是否保持一致性，并分析报告期内开发支出的波动情况；（2）报告期与资本化相关研发项目的研究内容、进度、成果、完成时间、经济利益产生方式、当期和累计资本化金额、主要支出构成。请发行人说明：（1）结合公司研发管理制度及内控管理情况，说明公司是否具有研发支出资本化的核算基础，会计处理是否一贯，是否存在减值风险及减值计提是否充分，相关会计核算是否符合会计准则，相关风险提示是否充分等；（2）发行人按照《研发项目考核激励制度》对每个项目设置18个里程碑节点，请结合18个里程碑节点的具体内容以及各个节点考核和激励情况，分析里程碑节点同项目阶段、资本化节点、实际激励情况的匹配性；（3）核对历年产品首例人体临床试验的时间和发行人资本化时点是否匹配，并提供临床批复复印件作为问询函回复其他文件予以提交。请保荐机构、申报会计师：按照《上交所科创板股票上市审核问答》问答14的中介机构核查要求，对研发支出资本化及相关会计处理进行核查并发表意见。

问题（心脉医疗第三轮问题1）：根据问询回复，公司的研发项目在产品成功完成首例人体临床试验时予以资本化。请发行人进一步说明：（1）列表分析医疗器械行业产品设计确认及转移到上市前准备阶段的相关细化节点，包括伦理批件、临床批件或临床备案、试验人员招募、首例临床手术等，以及各节点应该或可能获得的外部及内部证据；（2）结合境、内外资本市场医疗器械行业的上市公司、科创板目前在审医疗器械行业的公司，对比研发费用资本化的具体节点，分析发行人资本化节点的合理和谨慎性；（3）说明从发行人设立以来是否即存在研发费用资本化的会计政策，历史上研发费用资本化的会计政策是否保持了一贯性；（4）如果报告期内研发支出资本化金额全部费用化，补充测算费用化金额对报告期内财务报表项目的影响情况。请保荐机构和申报会计师核查以上情况并发表意见。

问题（乐鑫科技第一轮问题15）：请发行人披露：研发流程及各环节产生的具体费用、金额，对应的研究阶段与开发阶段的具体会计政策，研发成果未结转无形资产的原因，未来该政策是否持续执行，是否符合企业会计准则规定。请保荐机构和申报会计师对上述事项，说明具体核查范围、方式，并发表明确意见。

问题（南微医学第一轮问题36、问题39）：2018年1月19日董事会决议，从稳健的角度考虑，公司内部研发项目的之处于支出实际发生时，直接计入当期损益，不再资本化，公司对于无形资产、开发支出资本化部分费用化后，采用追溯调整法，对前期数据进行追溯。请发行人说明：（1）披露研发费用资本化会计政策变更的原因，

会计政策调整是否遵循了正常研发活动的周期及行业惯例；（2）费用化研发项目的项目进度等基本情况；（3）报告期内会计政策变更的具体原因，是否符合会计准则的规定，是否具有合理、充分的证据，变更后是否提供了更可靠、更相关的会计信息。

最后，研发支出还涉及研发费用加计扣除的相关问题，特别是当金额较大或者加计扣除金额与他处列示金额不存在勾稽关系时，示例如下：

问题（安集微电子第一轮问题28）：请发行人披露：（1）报告期发行人享受的研发费用加计扣除税收优惠具体政策，2018年研发费用加计扣除数较2017年增长109.19%的原因；（2）发行人是否对税收优惠存在重大依赖。请保荐机构及申报会计师核查并发表明确意见。

2、税收优惠相关问题

与科创板申报公司有关的税收优惠政策包括高新技术企业减按15%的税率上交所得税，研发费用享受所得税加计扣除优惠，软件企业增值税即征即退等，被问询的问题则一般涉及包括税收优惠的可持续性、合规性（是否避税，是否符合高新技术企业认定条件）以及经营业绩是否存在对税收优惠的依赖，例如：

问题（铂力特第一轮问题29，瀚川智能第一轮问题25类似）：请发行人披露：（1）报告期内公司享受的税收优惠金额、构成以及占利润总额的比例，并分析税收优惠政策的可持续性（高新技术企业认定的生效时间及后续）；（2）根据税收政策的变化，更新披露公司的适用税率。请保荐机构和申报会计师核查以下事项并发表意见：（1）现金流量表中支付的各项税费的构成，与营业收入、利润总额、应交税费余额、营业税金及附加等项目之间的勾稽关系；（2）招股说明书披露各期增值税和所得税纳税情况与各期收入、利润变动情况是否匹配；（3）公司不同纳税主体适用企业所得税率不同，是否存在通过内部交易不公允定价方式规避税负的情形。

问题（中国通号第一轮问题20）：招股说明书披露，发行人及多家附属企业享受高新技术企业所得税优惠；部分下属企业享受软件企业增值税即征即退优惠、西部大开发所得税优惠。请保荐机构、发行人律师和申报会计师：（1）按照《高新技术企业认定管理办法》、《高新技术企业认定管理工作指引》规定的条件逐条核查发行人及其附属企业是否符合高新技术企业认定条件，通过高新技术企业复审是否存在障碍；（2）核查报告期内发行人享受的税收优惠是否合法合规，是否存在被追缴的风险；（3）核查发行人经营业绩是否依赖于税收优惠；（4）核查发行人是否存在利用合并范围内相关主体的税收优惠规避税收缴纳义务的情形，并发表明确核查意见。

3、政府补助相关问题

高新技术企业在成长初期，除了从金融市场获得融资，政府补助也是其一项十分重要的资金来源。在发行审核环节，上交所问及政府补助的相关问题包括政府补助的具体内容，与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助区分标准，以及与资产相关的政府补助的原值、摊销方法、期限及其在未来各期对利润表的影响。

问题（安集微电子第二轮问题10）：在发行材料中，发行人其他应付款中的“尚未验收的政府补助”逐年增长，分别为1594.09万元，2160.97万元，2815.81万元。请发行人说明“尚未验收的政府补助”的具体含义、形成原因及相关账务处理，是否符合企业会计准则的规定；相关政府补助后续验收时间进展。请保荐人、申报会计师稽查，并发表明确意见。

问题（铂力特第一轮问题35）：根据招股说明书披露，公司从政府处取得多项经费补助或奖励，同时还承担了大量政府研发课题/项目，通过递延收益、专项应付款等科目进行核算。请发行人：（1）补充披露与科研经费专项应付款有关的会计处理方式，说明是否符合《企业会计准则》的规定；（2）列表披露报告期内公司专项应付款收取、使用、支付、结转、结余等情况，以及结转对公司当期和未来期间财务报表的影响；（3）说明与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助区分标准是否符合《企业会计准则》的规定，标准执行是否一贯，与资产相关的政府补助结转方式是否有客观依据；（4）提供报告期内各项政府补助清单、拨付专项应付款的科研经费清单及详细内容，并逐项说明会计处理依据；（5）列表披露与资产相关的政府补助在未来各期对利润表的影响数。请保荐机构和申报会计师对以上事项核查并发表意见。

问题（方邦电子第一轮问题33、瀚川智能第一轮问题31）：请发行人说明报告期内各项政府补助的内容、依据和到账时间，政府补助计入当期损益或递延收益的划分标准、依据和金额，发行人政府补助会计处理是否符合企业会计准则的规定。请保荐机构及申报会计师核查并发表明确意见。

问题（航天宏图第一轮问题49）：报告期内，发行人计入递延收益的其他政府补助余额为58.5万元、767.64万、1,986.60万元。其他收益和营业收入的政府补助为44.22万元、366.30万元、395.64万元。请发行人补充披露：（1）结合相关项目的进展情况，说明并披露报告期内计入递延收益的政府补助均未结转计入当期损益的原因；（2）结合政府补助文件和项目经费预算表，逐项说明并披露报告期内收到的政府补助认定为与收益或与资产相关的政府补助的依据，确认为营业外收入的时点及其依据，说明与资产相关的政府补助的原值、摊销方法、期限及其确定依据、摊销开始时点及其摊销的具体情况，是否存在应划分为与资产相关的补助划分为与收益相关的补助的情形。请保荐机构和申报会计师核查上述事项并发表意见。

问题（烟台睿创微纳第一轮问题41）：招股说明书披露，报告期发行人计入损益的政府补助分别为599.74万元、2,001.34万元、1,253.89万元，计入递延收益的政府补助分别为2,982.11万元、4,005.36万元、5,315.33万元。请发行人披露：（1）区分与收益相关或与资产相关分析政府补助对发行人报告期与未来期间的影响；（2）2017年烟台经济技术开发区给予的1,500万元研发补助经费款的具体用途，作为与收益相关的政府补助一次性计入当期损益是否合理；（3）结合政府补助相关文件要求以及是否含有验收条件，说明报告期内政府补助转入营业外收入和其他收益的时点、金额、依据；（4）是否对政府补助存在重大依赖，政府补助是否具有可持续性。请保荐机构及申报会计师对上述事项进行核查并发表明确意见。请申报会计师对政府补助相关会计处理是否符合企业会计准则的规定发表明确意见。

问题（深圳微芯生物第一轮问题27）：请申报会计师：（1）分项目说明递延收益相关政府补助的具体摊销方式、计入报告期内各期收益的会计处理情况，上述会计处理是否符合企业会计准则的要求；（2）说明除递延收入摊销计入的当期政府补助之外，直接计入当期损益的政府补助的会计确认时点是否符合企业会计准则的要求。

三、可能的应对措施

（一）发行人应该在招股说明书中充分、详细地披露自身的业务模式、生产流程、所在行业的技术水平和市场竞争态势以及在供应链中的地位等基础信息，这些信息是判断会计处理的重要依据。比如，发行人要想说明研发支出资本化的合理性，就需要在招股说明书中十分清楚地展示出其产品研发周期、研发过程的关键节点。对于医药等专业性较强的行业，还需要在招股说明书中深入浅出的讲述一定的专业知识背景。

（二）发行人在收到问询函后，应当按照要求，围绕被问及的问题，有针对性的逐条逐个回复，避免答非所问或避重就轻。在回答具体问题时，最好能利用图表（比如流程图）等方式清晰简洁的向交易所和投资者阐述选择相应会计政策的理由。发行人还应全面梳理招股说明书等文件，查漏补缺，增强信息披露的充分性、一致性和可理解性，提高首轮回复的质量。从已有问询与回复流程来看，发行人同一问题被问及多轮的情况相当普遍，其中的原因包括首轮回复不够具体，回复内容与其他部分的表述不一致甚至矛盾等，致使被交易所要求继续补充说明或者提供更为详细的支撑材料，造成第二轮第三轮问询，最终耗费了宝贵的时间。

（三）中介机构应在申报材料提交前采取必要的审计流程等措施，并在后续收到问询函时，切实对发行人展开核查，协助发行人针对被问询的问题进行详细回复。中介机构在回复函中发表明确意见的同时，还需要说明责任范围内开展核查工作的具体方式。

1、针对研发支出的相关事宜，可以开展如下工作：

查阅公司研发相关的制度文件，访谈公司相关高级管理人员，充分了解公司研发机构的设置、研发人员的资历、研发活动的流程；获取与公司研发项目相关的立项报告、进展报告和独立第三方（比如专利管理部门、银行、税务部门）提供的评审报告、数据等；确定研发支出资本化的关键条件和具体依据，判断研究阶段与开发阶段的划分节点。

根据以上资料，分析该公司研发支出会计处理的真实性、合理性，针对以下可能存在舞弊的情形应予以重点核查：（1）对于研发费用与相关研发活动不切实相关的情形，重点检查研发支出用途和性质是否与研发项目及其相应的研发活动相关，以检查发行人是否为了申请高新技术企业认定及企业所得税费用加计扣除目的而虚增研发支出；（2）对于研发费用金额异常的情形，可以获取发行人历史所得税申报报表，将加计扣除的研发费用金额与报告期披露的研发费用金额进行核对，以检查发行人是否为了满足科创板第二套上市标准而人为将其他费用支出调整到研发费用支出的情况；（3）对于公司报告期内资本化的研发项目，进一步了解该研发项目研究阶段与开发阶段的划分是否合理，开发阶段有关支出资本化是否有内部外证据支持并评价其合理性，

从而判断开发阶段有关研发支出资本化是否符合会计准则规定；（4）对该公司与同行业公司的会计处理存在重大差异的情形，可以综合科创板同一行业内可比公司的信息加以判断（必要时可以咨询相关行业专家）。

2、针对税收优惠的相关事宜，可以开展如下工作：

充分熟悉与科创板公司有关的税收优惠政策，比如高新技术企业减按15%税率征收所得税，研发费用所得税加计扣除，软件企业增值税3%以上即征即退等的具体规定。

应重点关注以下问题并采取必要的核查程序：（1）结合现金流量表中支付的各项税费的构成及其与营业收入、利润总额、应交税费余额等项目之间的勾稽关系，确定报告期内公司享受的税收优惠金额、构成和占利润总额的比例，与税务部门提供的纳税数据进行比对，据此判断发行人税收优惠的真实性以及经营业绩是否依赖于税收优惠；（2）按照《高新技术企业认定管理办法》、《高新技术企业认定管理工作指引》《中华人民共和国企业所得税法》以及相关地区税收优惠政策等具体规定，逐条核查发行人及其附属企业是否符合高新技术企业认定条件以及认定生效的具体时间，据此判断报告期内发行人享受的税收优惠是否合法合规，是否存在被追缴的风险。进一步分析判断该公司后续能否通过高新技术企业复审，从而判断税收优惠政策的可持续性；（3）如果公司相关纳税主体（不同子公司）适用企业所得税率不同，则还需要判断该公司是否存在通过内部交易不公允定价方式规避税负的情形，并在问询回复中发表明确核查意见。

3、针对政府补助的相关事宜，可以开展如下工作：

各级各地政府为了支持高新技术企业发展，陆续出台了各种政策，包括专项基金、科研奖励、直接发放补贴、低息贷款等形式多样的扶持手段。还有一些公司与科研机构或高校展开合作，共同申请政府基金项目、科研奖励等。对于上述情况，需要仔细甄别，准确核查公司涉及的政府补助。

应重点关注以下问题并采取必要的核查程序：（1）结合政府补助相关文件和项目经费预算表等材料，核查报告期内各项政府补助的内容、依据和到账时间；（2）判断政府补助计入当期损益（与收益相关）与递延收益（与资产相关）的划分标准、依据和金额是否符合《企业会计准则》的规定，标准执行是否一贯；（3）直接计入当期损益的政府补助的会计确认时点是否符合企业会计准则；（4）结合政府补助相关文件要求（如验收条件等），明确与资产相关的政府补助的原值、摊销方法、期限及其确定依据；说明报告期内政府补助转入营业外收入和其他收益的时点、金额、依据；报告期内计入递延收益的政府补助未结转计入当期损益的原因；（5）测试与资产相关的政府补助在未来各期对利润表的影响金额。（6）公司承担政府研发课题/项目，可能还会通过专项应付款等科目进行核算。应该比对各项政府补助清单、拨付专项应付款的科研经费清单及详细内容，判断与科研经费专项应付款有关的会计处理方式是否合理，报告期内公司专项应付款收取、使用、支付、结转、结余等情况是否符合会计准则，测算结转对公司当期和未来期间财务报表的影响。（7）部分公司存在“尚未验收的政府补助”（其他应付款）时，需要明确具体含义、形成原因及相关账务处理，判断会计处理是否符合企业会计准则的规定，以及后续进展。

参考资料

1. 《关于科创板发行人财务信息披露有关事项的通知》，上海证券交易所，2019年7月8日
2. 《关于为设立科创板并试点注册制改革提供司法保障的若干意见》，最高人民法院，2019年6月21日
3. 《科创板首次公开发行股票承销业务规范》，中国证券业协会，2019年5月31日
4. 《上海证券交易所科创板股票发行上市审核规则》，上海证券交易所，2019年3月1日
5. 《上海证券交易所科创板股票发行上市审核问答》，上海证券交易所，2019年3月3日
6. 《上海证券交易所科创板股票发行上市审核问答（二）》，上海证券交易所，2019年3月24日
7. 《上海证券交易所科创板企业上市推荐指引》，上海证券交易所，2019年3月3日
8. 科创板股票发行上市审核信息披露网站，<http://www.sse.com.cn/star/renewal>
9. 上交所就科创板发行上市审核问询回复进展情况答记者问，http://www.sse.com.cn/star/media/news/c/c_20190521_4822290.shtml，2019年5月14日
10. 上交所就首轮问询及回复情况答记者问，http://www.sse.com.cn/aboutus/mediacenter/hotandd/c/c_20190423_4779514.shtml，2019年4月23日
11. 问询式审核启动“复试” 科创板“问中求进”，<http://www.zqrb.cn/stock/kechuangban/2019-05-15/A1557874708289.html>，2019年5月15日
12. 12.易会满主席在科创板开板仪式上的致辞，http://www.sse.com.cn/star/media/news/c/c_20190613_4838287.shtml，2019年6月13日

专业，成就职业。

大华研究院旨在融合大华专家深厚理论知识及丰富的实践经验，及业内专家的研究观点，聚焦资本市场热点问题、会计审计理论及实务难点问题、管理会计理论与实务研究等方面的课题研究，形成前瞻性报告，为会计审计行业专业人士提供理论参考，推动行业长足发展。



www.dahua-cpa.com



大華會計師事務所