

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——中注协约谈证券所提示 2014 年报审计风险

【2015 年第 5 期（总第 157 期）－ 2015 年 2 月 25 日】

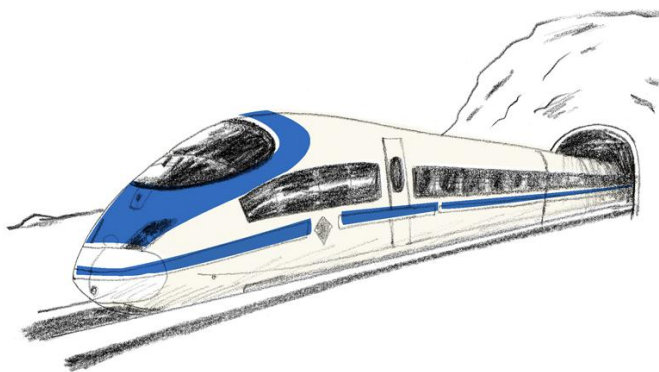




中注协约谈证券所提示 2014 年报审计风险

2014 年 12 月至 2015 年 2 月，中注协针对上市公司 2014 年度财务报表审计和内部控制审计，先后开展了 8 批次的约谈活动。涉及证券资格事务所 15 家、上市公司 16 家。

约谈主题包括：“农业类上市公司年报审计风险防范”、“发生会计估计变更的上市公司内部控制审计风险防范”、“发生重大资产重组的上市公司年报审计风险防范”及“并购重组后业绩大幅下滑的上市公司年报审计风险防范”、“金融类上市公司年报审计风险防范”、“接受过执业质量检查的上市公司年报审计业务风险防范”、“连续多年变更审计机构的上市公司年报审计风险防范”及“上市不久即面临退市的上市公司年报审计风险防范”、“房地产类上市公司 2014 年年报审计风险”、“煤炭类上市公司年报审计风险防范”。



此前，中注协 2014 年 5 次约谈及 8 次书面提示；2013 年 8 次约谈及 2 次书面提示；2012 年 6 次约谈及 3 次书面提示。

相关概要如下：

一、提示的风险及应对措施

序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
1	“农业类上市公司年报审计风险防范”	大华、致同	事务所要切实重视和强化农业类上市公司年报审计风险的防范和监控，贯彻落实《中国注册会计师协会关于做好上市公司 2014 年年报审计工作的通知》（会协〔2014〕72 号）要求，委派具有必要素质和专业胜任能力的合伙人及员工执行业务，结合公司特点，针对可能存在的重大错报风险尤其是管理层舞弊导致的重大错报风险，设计并实施有针对性的特别审计程序。一是要了解生物资产采购、生产、销售等环节以及与现金交易、关联交易相关的关键内部控制，尤其要关注管理层凌驾于内部控制之上的可能性，相关内部控制是否能达到相应的控制目标并得到执行，必要时进行控制有效性测试；二是要充分考虑存货的特殊性，注意利用专家的工作，充分关注存货的存在性，设计恰当的监盘计划，适当扩大抽盘范围，增加审计程序的不可预见性，充分运用职业判断评价专家工作的恰当性；三是要密切关注生物资产、长期资产可能发生的减值迹象，



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			分析减值准备是否反映资产的真实信息,进行减值测试时各项关键假设是否合理,各项估计是否存在管理层偏向,因资产减值而确认的递延所得税资产是否合理;四是要关注收入、成本和费用的真实性和完整性,相关采购业务和销售业务是否真实存在,警惕通过自我交易实现收入增长,或者延迟成本费用发生期间虚构利润等情况;五是要对公司的主要供应商及客户进行了解,关注重大或异常交易的对方是否为未披露的关联方,交易价格是否公允,以及是否存在通过“体外”资金循环虚构交易等情况。
2	“发生会计估计变更的上市公司内部控制审计风险防范”	中审亚太	在内部控制审计工作中,事务所要对会计估计变更相关的内部控制予以高度关注,始终保持职业怀疑态度,将内部控制审计和财务报表审计有机整合,科学制订审计计划,严格实施控制有效性测试,充分关注财务报表相关披露,如实发表审计意见。一是要充分了解会计估计的性质,会计估计变更的依据与方法,以及会计估计变更的相关控制流程,考虑管理层在重大会计估计方面可能存在的舞弊风险,尤其要关注在被审计单位存在经营业绩压力的情况下,管理层凌驾于内部控制之上的可能性,同时要考虑财务报表审计中有关舞弊风险的评估结果,设计和实施有针对性的特别审计程序。二是要在了解和测试企业层面控制的基础上,识别受重大会计估计变更影响的重要账户、列报及其相关认定,复核上期财务报表中确认的会计估计,评价管理层作出会计估计的方法是否恰当,会计估计变更所依据数据的准确性、完整性和相关性,测试会计估计变更的计算过程,认真分析可能表明内部控制存在重大缺陷的迹象,恰当评价识别出的会计估计以及会计估计变更相关控制缺陷的严重程度,以确定这些缺陷单独或组合起来是否构成内部控制重大缺陷,恰当确定内部控制审计报告意见类型。三是要对会计估计变更的相关财务报表披露予以充分关注,尤其对导致特别风险的会计估计变更,要注意评价估计不确定性的相关披露是否充分、恰当。
3	“发生重大资产重组的上市公司年报审计风险防范”及“并购重组后业绩大幅下滑的上市公司年报审计风险防范”	瑞华、天健; 广东正中珠江	事务所应委派更有经验的项目组成员,合理、恰当地利用专家工作,设计和实施有针对性的审计程序,充分识别、评估和应对可能出现的特别风险。一是关注交易是否具有合理的商业逻辑,交易定价是否公允,同时充分评价资产评估专家的专业胜任能力,复核其使用的数据、假设以及评估方法的合理性,关注重组时点可辨认资产和负债的公允价值是否合理,相关会计处理是否正确;二是判断交易对手是否为未披露的关联方,关注管理层识别关联方及其交易的内部控制,是否存在关联交易非关联化的情形和潜在的利益输送;三是充分关注商誉确认的合理性,是否存在应确认但未确认的无形资产和职工薪酬,详细审查被审计单位商誉减值测试的程序及计算过程,并结合交易定价时对未来的预期、并购后实际经营情况等信息,综合判断是否应计提商誉减值准备;四是对重大资产重组后治理层和管理层发生重大变化的上市公司,要了解新的治理层和管理层是否熟悉资本市场的相关规则、是否严格执行公司治理和内部控制的相关制度等,充分评估相关变化对公司治理和内部控制的影响,考虑是否存在管理层凌驾于内部控制之上的可能性;五是并购重组存在业绩承诺条件的,应关注公司重大资产重组交易完成后的业绩表



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			现, 比较与原业绩承诺或盈利预测、评估报告的差异, 分析差异原因是否合理, 是否表明原估值可能存在不公允、不合理甚至差错的情形, 充分关注年度内出现的异常交易、新增大客户、关联交易等, 考虑管理层为达到业绩承诺而操纵业绩的可能性。
4	“金融类上市公司年报审计风险防范”	德勤华永	事务所要着力强化金融类上市公司年报审计风险的监控与防范, 注册会计师要持续了解和掌握金融类上市公司相关业务与监管政策的发展变化, 不断提升自身的专业胜任能力, 在审计过程中尤其要关注以下重大风险领域。一是要做好贷款质量复核工作, 检查银行是否按照相关规定进行信贷风险管理, 贷款五级分类是否准确, 减值准备计提是否合理, 不良贷款的处置程序及账务处理是否规范、及时, 充分考虑管理层面临的不良贷款考核压力以及由此可能导致的舞弊风险; 二是要结合相关监管部门关于同业业务的最新规定与要求, 关注银行是否建立专营部门对同业业务进行统一管理, 是否合理配置同业业务资金, 是否将同业业务置于流动性管理框架之下, 分析同业业务的实质, 判断买入返售等业务的经营合规性, 关注同业业务会计核算的准确性; 三是要充分关注金融工具估值情况, 特别是对公允价值判断具有较大不确定性的第三层次金融资产, 要测试其公允价值计量的合理性和准确性, 包括复核相关参数、模型以及数据来源等; 四是在整合审计下, 要将内部控制测试和实质性测试有机结合, 关注信息系统能否有效支持新的金融产品和服务, 是否体现会计准则和监管规范的最新变化, 高度重视信息系统有效性的测试与评价; 五是要考虑 2014 年新颁布的企业会计准则对财务报表披露的影响与要求, 强化与被审计单位相关部门的持续沟通, 客观评价上市公司对金融工具公允价值、未纳入合并范围的结构化主体等重要信息的相关披露是否充分、适当。
5	“接受过执业质量检查的上市公司年报审计业务风险防范”	利安达	事务所要高度重视近 3 年来中注协执业质量检查发现的问题, 坚持质量导向, 强化风险意识, 狠抓整改落实。一是要根据事务所特殊普通合伙转制后的实际情况, 认真总结梳理执业质量检查发现的共性问题, 建立、完善符合自身业务发展和经营管理需要的质量控制政策与程序, 建立健全执业质量问责机制, 确保质量控制制度真正得到有效实施; 二是要积极推进总分所一体化进程, 加强全所人员的统一管理与高风险业务的统一委派, 在全所范围内执行统一的风险评估制度、业务承接制度以及业务操作的具体规范与指南, 注意运用信息化等手段, 强化对分所执业质量的实时监控; 三是要严格贯彻风险导向审计理念, 对照执业质量检查结果, 充分关注年报审计业务是否存在类似问题, 既要认真实施函证、监盘等常规审计程序, 同时又要结合业务实际, 有效识别和应对项目可能存在的特别风险, 此外, 要切实强化项目质量控制复核工作, 确保复核人员具备必要的经验与权限, 以及充足的时间与精力, 并按照准则要求严格履行复核职责, 避免复核流于形式。



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
6	“连续多年变更审计机构的上市公司年报审计风险防范”及“上市不久即面临退市的上市公司年报审计风险防范”	亚太（集团）；立信、天衡	<p>事务所要把控好业务承接、项目组人员委派、业务执行、质量复核和报告签发等关键环节，尤其是在业务承接和业务执行的过程中，需要重点关注以下事项：一是要与前任注册会计师充分沟通，了解上市公司变更审计机构的动机和原因，比较前任注册会计师提供的信息与上市公司提供的信息是否存在不符的情况，并考虑管理层诚信是否存在问题；二是要始终保持独立性和职业谨慎，确保审计资源投入，获取充分、适当的审计证据，特别是后任事务所曾担任上市公司重大资产重组审计机构的，不能因此在年报审计中相应减少常规审计程序和特别审计程序；三是要关注期初余额是否含有对本期财务报表产生重大影响的错报，评估以前年度财务报表发表非无保留意见的事项对本期财务报表重大错报风险的影响；四是要关注上市公司会计政策和会计估计的一贯性，评估管理层是否存在利用不合理的会计政策和会计估计变更进行利润操纵的可能性。</p> <p>对于上市不久即面临退市的上市公司，中注协相关负责人指出，事务所和注册会计师要始终保持高度的职业怀疑态度，充分识别和评估舞弊风险，指派有足够经验的审计人员实施相关审计程序，并注意增加审计程序的不可预见性。一是要关注上市公司在控制环境、风险评估、公司战略管理以及采购与销售、投资与筹资等方面的内部控制，考虑公司整体层面及业务流程层面的内部控制是否存在明显缺陷，充分评估和应对可能存在的财务报表重大错报风险；二是要关注重大或异常交易的对方是否为未披露的关联方，交易价格是否真实、公允，警惕管理层利用关联方交易对财务信息作出虚假陈述或掩盖资产侵占行为；三是要合理判断上市公司的持续经营能力，了解管理层对持续经营能力的评估，评价管理层相关改善措施能否实质性消除对上市公司持续经营能力的重大疑虑；四是要关注上市公司所处行业环境的重大不利变化对资产期末计价的影响，充分识别相关资产减值迹象并复核减值测试过程，必要时考虑利用专家的工作。</p>
7	“房地产类上市公司 2014 年年报审计风险”	众华及众环海华	<p>要求事务所充分考虑房地产类上市公司所处行业状况及特点，重点关注以下事项：一是要了解房地产行业收入确认标准，评价被审计单位收入确认政策的合理性，分析各期销售和同行业其他公司及房地产市场相关情况，检查房地产开发、销售等重点环节的相关原始资料，充分关注被审计单位是否存在虚增收入或提前确认收入等情况；二是要结合项目规划等资料，充分关注被审计单位成本费用是否真实，土地增值税、相关配套费用以及其他与开发商建设义务履行相关的负债确认是否完整，相关会计估计是否合理，利息费用资本化和费用化的划分是否恰当，资本化时点及金额是否准确；三是要关注被审计单位房地产项目是否存在减值迹象，充分了解相关资产的使用状况及其未来经济利益的实现方式，区分已完工项目和未完工项目，认真复核相应的减值测试依据和过程；四是要综合考虑被审计单位的融资能力、未来经营状况和现金流量预期，关注资产抵押、质押和担保等情况，充分评价管理层对企业持续经营能力的评估是否全面、恰当，充分考虑持续经营能力评价结果对审计意见的影响；五是要根据现行会计准则的相关规定以及监管部门关于房</p>



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			地产企业信息披露的特别要求，充分关注会计政策、存货项目、融资情况等报表附注重要信息，评价相关信息披露是否恰当、充分。
8	“煤炭类上市公司年报审计风险防范”	普华永道中天、希格玛	事务所和注册会计师要始终保持高度的职业怀疑态度，严格遵守职业道德相关要求，充分关注煤炭类上市公司所处的宏观经济环境和行业状况，考虑管理层可能面临的业绩考核压力，有效识别、评估和应对可能存在的舞弊风险，尤其要重点关注以下事项：一是要关注收入的真实性和准确性，加强财务信息与非财务信息，企业关键财务指标与行业指标，外部证据与内部证据的对比分析，关注大额异常交易和关联方交易是否真实、公允；二是要评价折旧摊销费用、利息费用、维简费 and 安全生产费等成本费用的计提、分配或使用是否合理，弃置费用的估计是否充分，相关折现率的选用是否恰当，资源税等相关税费的计提和缴纳是否符合煤炭行业税收政策的最新规定，是否存在未确认的实质上构成设定受益计划的长期职工福利；三是要切实做好存货监盘工作，评价管理层用于存货盘点的方法是否科学、合理，对相关盘点差异实施有针对性的进一步审计程序；四是要对重大在建工程进行实地勘察，询问和了解项目进展状况，关注是否存在已达到预定可使用状态但未结转固定资产的工程项目，是否存在大额费用性支出资本化的情形；五是要关注被审计单位应收款项、存货、在建工程、固定资产和无形资产等各类资产的减值情况，分析资产减值准备的计提是否恰当，警惕管理层利用减值准备进行盈余管理的可能性。

二、以前年度约谈情况

约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
2014 年 4 月	中注协发函	亚太（集团）	“短期内频繁变更审计机构的上市公司年报审计可能存在的风险”
2014 年 4 月	中注协发函	山东和信，信永中和	“存在重大非常规交易的上市公司年报审计风险”
2014 年 4 月	中注协发函	大华，致同	“审计费用显著降低的上市公司年报审计风险”和“屡次被处罚、调查的上市公司年报审计风险”
2014 年 4 月	中注协发函	北京兴华	“创业板新上市公司的年报审计风险”
2014 年 4 月	中注协发函	众环海华	“产能严重过剩行业的上市公司年报审计风险”
2014 年 4 月	中注协发函	江苏苏亚金诚	“多年未变更审计机构的上市公司年报审计风险”



约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
2014 年 4 月 3 日	中注协	中兴华, 北京永拓	“特定行业（农业）的上市公司年报审计风险防范”
2014 年 4 月	中注协	中审华寅五洲, 大信	“事务所合并后高风险上市公司年报审计业务风险防范”
2014 年 2 月	中注协发函	立信, 上会	“面临退市风险的上市公司年报审计风险”
2014 年 1 月 16 日	中注协	中兴财光华、天健	“事务所合并后解除业务约定的上市公司年报审计风险防范”和“变更审计机构的上市公司年报审计风险防范”
2013 年 12 月 11 日	中注协	瑞华	“防范上市公司管理层凌驾于内部控制之上风险”
2013 年 4 月	中注协发函	中瑞岳华、众环海华	本次书面提示两类审计风险：一是就持续经营能力可能存在问题的上市公司年报审计风险提示中瑞岳华事务所；二是就正在实施资产重组的上市公司年报审计风险提示众环海华事务所。
2013 年 4 月 22 日	中注协	北京兴华、北京中证天通	就近期重大审计服务招投标项目中涉嫌违规低价竞标问题，约谈会计师事务所相关负责人，进一步加强治理行业不正当低价竞争，规范审计服务投标行为。
2013 年 4 月 11 日	中注协	永拓	本次约谈以“上市公司年报审计收费降低的风险防范”为主题。
2013 年 4 月 1 日	中注协	中勤万信	本次约谈以“上市公司内部控制审计风险防范”为主题，同时涉及事务所对执业质量检查发现问题的整改落实情况。
2013 年 3 月 22 日	中注协	国富浩华	本次约谈以“面临退市风险的上市公司年报审计风险防范”为主题，同时涉及因事务所合并而变更审计机构的审计项目质量控制安排。
2013 年 3 月 19 日	中注协	致同	本次约谈以“业绩下滑的新上市公司年报审计风险防范”为主题。
2013 年 3 月 14 日	中注协	利安达	本次约谈以“媒体关注的业绩大幅波动的上市公司年报审计风险防范”为主题。利安达会计师事务所的主任会计师、负责质量控制的合伙人以及执行有关上市公司 2012 年年报审计业务的签字注册会计师接受约谈。
2013 年 3 月 6 日和 11 日	中注协	华寅五洲、大信	本次约谈以“变更审计机构的上市公司年报审计风险防范”为主题，同时涉及上市公司审计机构变更报备、前后任事务所沟通以及审计收费等问题。
2013 年 2 月 22 日	中注协	大华、中磊	本次约谈以“媒体广泛关注的创业板上市公司年报审计风险防范”为主题，提醒事务所密切



约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
			关注当前宏观经济形势及资本市场的变化，充分考虑业绩压力对被审计单位可能造成的影响，恰当应对管理层可能舞弊导致的重大错报风险。
2012 年 3 月 15 日	中注协	中瑞岳华、北京兴华	本次约谈以“ 审计费用在同行业中处于较低水平的上市公司年报审计风险防范 ”为主题，旨在提醒事务所抵制不正当低价竞争。
2012 年 3 月 14 日	中注协	上海东华、山东正源和信	本次约谈以“ 被媒体曝光、可能涉嫌财务造假的上市公司年报审计风险防范 ”为主题，提醒事务所重视舆论监督，恰当应对媒体质疑。
2012 年 3 月 6 日	中注协	中审亚太、深圳市鹏城、北京天圆全	本次约谈以“ 业绩大幅波动的上市公司年报审计风险防范 ”为主题。
2012 年 3 月 2 日	中注协	毕马威华振、中磊	本次约谈以“ 处在盈亏边缘的上市公司年报审计风险防范 ”为主题，约谈涉及的上市公司都是近年来业绩微利或微亏、备受各方关注的公司。
2012 年 2 月 17 日	中注协	中准、中喜	本次约谈以“ 被惩戒事务所及注册会计师执行上市公司年报审计风险防范 ”为主题，提醒事务所认真落实中注协提出的整改要求，切实完善和加强事务所质量控制体系建设，从源头上确保 2011 年年报审计工作质量。
2012 年 2 月 9 日和 13 日	中注协	立信、华寅、中兴财光华、大华	本次约谈以“ 频繁变更审计机构的上市公司年报审计风险防范 ”为主题，同时还涉及部分事务所未按规定进行业务变更报备和未按规定进行前后任沟通等问题。
2012 年 3 月 21 至 3 月 30 日	中注协发函	四川华信、众环海华、天健、立信	主要针对三类上市公司：一是持续经营能力可能存在问题的上市公司；二是正在实施重组的上市公司；三是可能涉嫌隐瞒关联方关系及其交易的上市公司。
2011 年 3 月 31 日	中注协	4 家证券资格会计师事务所负责人	本次约谈主要针对两类上市公司提示风险：一类是 经营业绩较差的公司 ，另一类是 连续多年由一家事务所担任年报审计机构的公司 。
2011 年 3 月 7 日和 9 日	中注协	3 家证券资格会计师事务所负责人	本次约谈的事务所都是创业板上市公司的年报审计机构。本次约谈涉及的 创业板公司都是上市业绩变脸较快、股价变动较大、备受各方关注的公司 （个别公司曾被相关监管部门限期整改）
2011 年 2 月 11 日和 14 日	中注协	4 家证券资格会计师事务所负责人	上市公司的 新任 年报审计机构。
2008 年 2 月 25 日起	财政部新准则实施情况工作组	相关上市公司及会计师事务所	年报中投资收益、公允价值变动收益、资产减值损失、预计负债、特殊交易等的异常变动。



约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
2008 年 3 月 6 日起	财政部新准则实施情况工作组	相关上市公司及会计师事务所	个别上市公司公布的业绩预警公告显示， 境内外财务报表可能存在较大差异 。
2008 年 3 月份	中注协	业绩波动幅度较大的 10 家上市公司负责年报审计的会计师事务所	要求对上市公司 业绩大幅波动 的原因和审计情况作出说明，并对其进行风险提示。

详见《法规快讯（2012 年第 5 期）— 2011 年年审期间中注协共 6 次约谈证券资格会计师事务所的负责人》、法规快讯（2013007）— 中注协首次约谈证券所提示 2012 年报审计风险、《法规快讯（2014030）— 中注协 2013 年报期间约谈 17 家证券所提示审计风险》。

更多详细内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业标准部沟通，谢谢！

附件 1：第 1 次：中注协约谈证券所提示农业类上市公司年报审计风险 20141230

附件 2：第 2 次：中注协约谈证券所提示发生会计估计变更的上市公司内部控制审计风险 20141230

附件 3：第 3 次：中注协约谈证券所提示发生重大资产重组的上市公司年报审计风险 20150122

附件 4：第 4 次：中注协约谈证券所提示金融类上市公司年报审计风险 20150127

附件 5：第 5 次：中注协约谈接受过执业质量检查的事务所 提示上市公司年报审计业务风险 20150129

附件 6：第 6 次：中注协约谈接受过执业质量检查的事务所 提示上市公司年报审计业务风险 20150209

附件 7：第 7 次：中注协书面约谈证券所提示关注房地产类上市公司年报审计风险 20150213

附件 8：第 8 次：中注协约谈证券所提示煤炭类上市公司年报审计风险 20150215