

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——深圳、上海证监局分别发布 2019 年年报审计监管要求

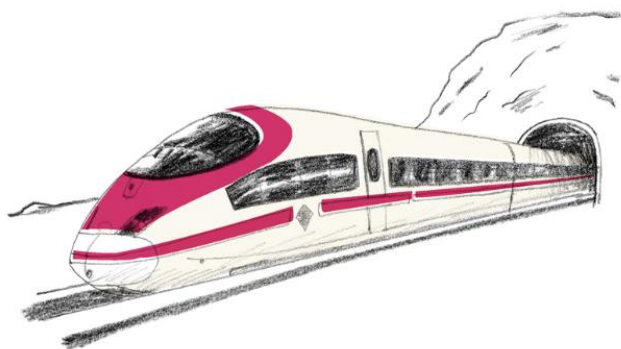
【2020 年第 004 期（总第 334 期）- 2020 年 1 月 21 日】





深圳、上海证监局分别发布 2019 年年报审计监管要求

2020 年 1 月，深圳、上海证监局分别发布 2019 年年报审计监管要求、上市公司 2019 年年报监管提示。上海证监局要求：上市公司董事、监事、高级管理人员应认真学习并执行中国财政部和中国证监会发布的会计准则和财务信息披露规则及各类法律文件，尤其是对收入确认与计量、股权投资和金融资产分类与确认、合并财务报表范围、资产处置损益及非经常性损益认定等领域，应坚持“实质重于形式”的原则，认真研判交易的商业实质和业务流程，正确运用会计准则进行处理。审计机构应在部署年报审计总体工作时，**重点关注上市公司对会计准则特别是新执行金融工具、收入准则的执行到位情况**，保持职业谨慎性，结合内外信息判断交易的商业实质和业务流程的合理性，判断会计判断的合理性，财务报告附注信息披露的充分性。**特别对收入确认与计量、股权投资和金融资产分类与确认、合并财务报表范围、资产处置损益及非经营性损益认定等利润操纵高发领域予以关注**。在考虑上市公司重大错报风险时，应重点关注重大交易、资金占用、对外担保、商誉减值、“保壳”交易、“三高”并购和新会计准则实施对公司的影响。



深圳证监局要求：审计机构应关注上市公司交易真实性、资金占用、对外担保、重大资产减值、保壳动机、公司治理、“三高”并购和新会计准则实施等对公司的影响等，并就可能导致财务报表重大错报风险的相关事项采取有效的风险评估与应对措施。**重点关注上市公司在收入确认与计量、股权投资和金融资产分类与确认、合并财务报表范围、资产处置损益及非经常性损益认定等利润操纵高发领域**，坚持“实质重于形式”的原则。相关概要如下：

一、上海辖区上市公司 2019 年年报监管提示

项目	主要内容
2019 年监管发现的主要问题	信息披露；公司治理；内部控制；内幕信息管理；承诺履行；中介机构履职
聚焦风险	严格按照相关规定做好年报披露： 收入确认与计量、股权投资和金融资产分类与确认、



项目	主要内容
点，给投资者一个真实的上市公司	<p>合并财务报表范围、资产处置损益及非经常性损益认定等。</p> <p>充分披露关联交易，严禁关联方资金占用、违规担保：若存在关联方非经营性资金占用或违规担保，应充分披露有关情况。</p> <p>持续披露承诺履行情况：若公司或相关资产 2019 年业绩未达到承诺的，上市公司董事会应对公司或相关资产的实际盈利数与承诺数据的差异情况进行单独审议，详细说明差异情况、补偿进展及上市公司已经或拟采取的督促措施。</p> <p>持续披露重组进展，做好商誉会计处理及披露：上市公司不得以业绩补偿承诺为由不进行商誉减值测试，不得通过计提商誉减值掩盖以往财务问题，不得通过“集中、随意、突然”商誉减值进行业绩“大洗澡”。</p> <p>及时提示退市风险，禁止违规“保壳”：以前年度出现连续亏损的，应确保年报披露中财务处理的合规性，不得通过突击确认关联交易、资产交易、政府补助、捐赠，少计提资产减值、转回前期应收账款及存货等减值，变更会计估计或会计政策等不当方式调节利润、避免亏损。</p>
聚焦质量控制，交出合理保证审计答卷	<p>以质量管理为抓手开展年报审计：应按照规定对项目合伙人、签字注册会计师、项目质量复核人等进行实质性轮换；针对近两年携带客户加入审计机构的注册会计师继续执行原有业务的，应采取有效措施防范其可能对独立性造成的不利影响。</p> <p>严格执行会计、审计准则规定：面对新的准则要求，审计机构应在部署年报审计总体工作时，重点关注上市公司对会计准则特别是新执行金融工具、收入准则的执行到位情况，保持职业谨慎性，结合内外信息判断交易的商业实质和业务流程的合理性，判断会计判断的合理性，财务报告附注信息披露的充分性。特别对收入确认与计量、股权投资和金融资产分类与确认、合并财务报表范围、资产处置损益及非经常性损益认定等利润操纵高发领域予以关注。</p> <p>加大重点领域风险评估与应对措施：在考虑上市公司重大错报风险时，应重点关注重大交易、资金占用、对外担保、商誉减值、“保壳”交易、“三高”并购和新会计准则实施对公司的影响。</p> <p>提升科创板公司年审方案针对性：应结合公司特性进行风险评估，强化内部控制测试，设计有针对性的审计措施。重点关注不同业务模式下收入确认、与研发费用相关的内部控制设计的合理性和执行的有效性。结合外部经济环境和内部经营情况，充分关注资产减值等重大会计估计和股份支付、金融工具等复杂会计核算的审计。</p>

二、深圳证监局 2019 年年报审计监管要求

项目	主要内容
2019 年年报审计监管要求	<p>强化质量管理，提升执业水平：从业务承接、计划、执行、复核等环节强化质量控制工作，委派具备相应知识、经验、能力和权限的项目质量复核人对前述项目实施充分的质量复核。</p> <p>做好前后任会计师的沟通工作：审计机构应做好前后任注册会计师的沟通工作。特别对于存在年报审计期间变更审计机构、最近两年连续变更审计机构、上年度财务报表被出具非标意见后变更审计机构、被实行风险警示后变更审计机构、审计机构变更但签字注册会计师未变更等情形的，后任注册会计师应对拟承接客户的诚信水平和项目执业风险进行评价，并形成详细记录。</p> <p>对重大错报风险和重点审计领域采取有效应对：审计机构应关注上市公司交易真实性、</p>



项目	主要内容
	<p>资金占用、对外担保、重大资产减值、保壳动机、公司治理、“三高”并购和新会计准则实施等对公司的影响等，并就可能导致财务报表重大错报风险的相关事项采取有效的风险评估与应对措施。</p> <p>做好科创板上市公司的年审工作：重点关注不同业务模式下收入确认、与研发费用相关的内部控制设计的合理性和执行的有效性；对业务的真实性和商业实质采取更加有效的审计程序，作出恰当判断；结合外部经济环境和内部经营情况，充分关注资产减值等重大会计估计和股份支付、金融工具等复杂会计核算的审计。</p>
会计监管风险提示第 9 号	各审计机构应重点关注《会计监管风险提示第 9 号—上市公司控股股东资金占用及其审计》提及的相关领域存在的问题，在执业过程中勤勉尽责，对风险事项有针对性的采取审计应对，获取充分、适当的审计证据，发表恰当的审计意见。

三、关于 2019 年度内部控制审计专项检查情况的通报

从检查情况看，部分会计师事务所内部控制审计工作流于形式，控制测试执行不到位、关键审计证据缺失、审计意见不恰当等重要执业问题较为突出。其中，在实施审计工作、评价控制缺陷方面的问题最为集中，主要包括：

一是在识别、了解和测试企业层面控制时，有的会计师事务所执行的审计程序不到位；二是在识别重要账户、列报及其相关认定时，未识别恰当所有重要账户及认定；三是在了解潜在错报的来源并识别相应的控制时，有的会计师事务所未充分关注不相容岗位职责未分离的情形，有的会计师事务所未对与重大错报风险直接相关的关键控制点执行测试程序，有的会计师事务所利用穿行测试了解潜在错报来源并识别相应控制的工作不到位；四是在执行控制测试时，有的会计师事务所未充分关注部分控制设计和运行的有效性，有的会计师事务所控制测试执行不到位，有的会计师事务所在控制测试样本出现偏差时，未实施进一步审计程序以获取充分、适当的审计证据，有的会计师事务所未结合控制发生频率及控制运行总次数以合理确定样本规模和样本数量确定依据；五是在集团审计时，有的会计师事务所未采用“自上而下”的方法确定集团的重要组成部分，有的会计师事务所对应当“重点审计”的重要组成部分未按计划对其全部循环及关键控制点进行测试，有的会计师事务所与组成部分会计师沟通不到位；六是在评价控制缺陷时，有的会计师事务所未能识别出上市公司内部控制存在的重大缺陷，有的会计师事务所未能合理评价识别出的内部控制缺陷，有的会计师事务所对可能存在重大缺陷的迹象未考虑其是否仍然构成重大缺陷。



四、关于 2019 年度商誉减值审计与评估专项检查情况的通报

总体来看，上市公司、审计机构、评估机构在 2018 年年报有关商誉减值的工作中，较以前年度有明显改善，但问题依旧存在，主要集中在资产组认定、减值测试方法、重要参数选取、与商誉减值相关信息披露、三方沟通与协调等方面。

（一）关于资产组的认定

按照准则要求，资产组一般以长期资产为主，不包括流动资产、流动负债、非流动负债、溢余资产与负债、非经营性资产与负债，除非不考虑相关资产或负债便难以预计资产组的可收回金额。

检查发现，有的上市公司未合理认定资产组，直接将子公司的全部资产与负债整体划分为一个资产组，未将非经营性资产、负债剔除；有的上市公司未合理考虑管理层对商誉的管理方式和监控水平，认定的资产组组合大于报告分部；有的上市公司未根据子公司业务变更的实际情况，合理调整资产组或资产组组合范围。

（二）减值测试方法

检查发现，有的上市公司未按照预计未来现金流量现值和公允价值减去处置费用后的净额二者孰高，而是简单直接采用一种方法估计资产组的可收回金额，可能导致高估商誉减值金额。

在审计过程中，有的审计机构对商誉减值测试方法执行的审计程序不到位，未充分关注前述问题并复核被审计单位管理层的工作，未合理评价减值测试方法的恰当性。

（三）重要参数选取

经统计，本次专项检查中，超过八成的税前折现率指标集中在 10%至 18%之间，并以 13%至 15%区间最为常见（占比 31.21%）。预测期增长率体现为逐年降低、逐年增长、平稳、波动增长后再降低 4 种趋势，并以逐年降低最为常见（占比 46%）；多数预测期增长率集中在 0 至 20%，占比超过 70%。

在审计过程中，有的审计机构对被审计单位减值测试选取的重要参数和基础数据所执行的审计程序不到位，未充分复核被审计单位管理层的预测依据和合理性，未充分识别并关注管理层可能存在的偏向；有的审计机构未充分考虑前期减值情况、期后事项对报告期商誉减值测试及其结论的影响，未关注以前期间重要参数与报告期差异较大的原因。

（四）与商誉减值相关信息披露



检查发现，有的上市公司未充分披露与商誉减值相关的重要、关键信息，或披露的信息缺乏实质性内容，如未充分披露资产组或资产组组合的认定和构成，未充分披露资产组与以前年度相比是否发生变化以及变化原因，未充分披露预计未来现金流量现值所采用的重要参数及其确定依据，未充分披露未实现业绩承诺对商誉减值的影响等信息。

在审计过程中，有的审计机构未充分关注财务报告仅披露商誉和商誉减值损失的金额以及减值测试方法，对商誉减值相关重要信息（尤其是资产组或资产组组合、重要参数及确定依据等）披露不充分，或者披露信息缺乏实质性内容等情况；有的审计机构未充分关注财务报告未披露减值测试涉及的重要参数和信息与形成商誉时或以前年度减值测试时的信息明显不一致的情况；还有的审计机构未充分关注财务报告中与商誉减值相关信息披露错误的情况。

（五）上市公司、审计机构与评估机构的沟通与协调

实务中，一些上市公司、审计机构与评估机构之间缺乏必要的沟通与协调，相关工作底稿记录不完善，直接影响商誉减值测试及相关审计、评估工作的有效性。

在审计过程中，有的审计机构未充分复核专家的工作过程及其所作的重要职业判断，尤其是未充分关注和复核专家使用的重要假设和方法，以及专家所使用的重要原始数据的相关性、准确性和可靠性；有的审计机构未充分复核专家工作对审计工作的支持程度及其是否适应财务报表审计目的，导致不恰当使用评估专家的工作结果；还有的审计机构未充分关注和复核专家的独立性和胜任能力。

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，请随时与专业技术部沟通，谢谢！

附件 1：上海证监局-上海辖区上市公司 2019 年年报监管提示 20200115

附件 2：深圳证监局-2019 年年报审计监管要求 20200114

附件 3：2019 年度内部控制审计、商誉减值审计与评估专项检查情况的通报 20191227

附件 4：证监会会计部-关于开展上市公司“换所”专项审计监管工作的通知（会计部函[2020]12 号）



附件 5: 股转系统-关于做好挂牌公司 2019 年年度报告披露相关工作的通知 20200113

附件 6: 中注协-关于做好上市公司 2019 年年报审计工作的通知 20191231

附件 7: 财政部-关于做好 2019 年度国有企业财务会计决算报告工作的通知 20191231

附件 8: 国资委-关于做好 2019 年度中央企业财务决算管理及报表编制工作的通知