

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——中注协关于做好 2017 年年报审计工作的通知

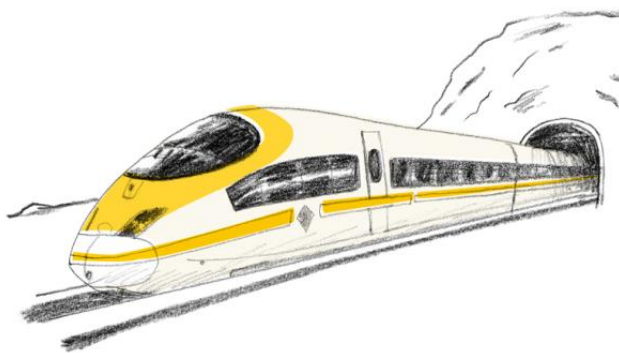
【2017 年第 16 期（总第 250 期）- 2017 年 12 月 12 日】





中注协关于做好 2017 年年报审计工作的通知

2017 年 12 月 12 日，中国注册会计师协会发布了《关于做好上市公司 2017 年年报审计工作的通知》，对证券资格会计师事务所做好上市公司 2017 年年报审计工作做出了要求。



中注协通知要求事务所严格遵守职业道德守则与要求、强化质量控制体

系建设、认真贯彻实施新准则。通知要求注册会计师充分关注风险较高的行业与公司，包括互联网行业、金融类公司、发生重大非常规交易的上市公司、常年处于盈亏临界点以及业绩剧烈波动的上市公司。通知要求注册会计师充分关注业务层面的高风险领域，包括：商誉的确认、计量、减值测试与披露，财务报表合并范围的确定，收入的确认与计量，政府补助的确认与计量，会计政策和会计估计变更的合理性及影响，关联方关系及关联方交易、股份支付、持续经营、境外业务审计等。

年报审计要求	中注协 2017 年年审工作通知	中注协 2016 年年审工作通知
关键审计领域	商誉的确认、计量、减值测试与披露，财务报表合并范围的确定，收入的确认与计量，政府补助的确认与计量，会计政策和会计估计变更的合理性及影响，关联方关系及关联方交易、股份支付、持续经营、境外业务审计	收入的确认与计量，关联方关系及其交易，存货计价
重点审计程序	内部控制了解及测试	函证、监盘、减值测试等
特殊类型公司	互联网行业（关注收入确认的真实性和合理性，关注互联网业务的合规性、资金账户的安全性以及保证担保等事项，关注信息系统的相关内部控制流程、数据集成的准确性以及数据备份的安全性）； 金融类公司（关注公司是否正确区分金融负债和权益工具、是否正确终止确认金融资产，关注贷款五级分类、同业业务会计核算的准确性，关注金融工具估值的合理性，关注新金融产品和服务的业务模式和盈利方式是否符合准则和监管要求，关注相关披露是否充分、适当，关注公司的资管业务是否存在将表内信用风险表外化的迹象）； 发生重大非常规交易的上市公司（特别关注具有以下特征的重大非常规交易，充分考虑其舞弊风	面临退市风险、业绩大幅波动，产能严重过剩行业，农、林、牧、渔类以及高新技术产业公司，频繁并购重组，涉及高风险金融业务，发生重大非常规交易



	险：缺乏合理商业实质、交易条款或交易对象异常、无实际资金流、临近期末发生、客户或供应商为境外注册、资产移交手续尚未完成等）；常年处于盈亏临界点以及业绩剧烈波动的上市公司	
--	--	--

相关概要如下：

一、关于做好上市公司 2017 年年报审计工作的通知

一、总体要求

要以党的十九大精神为指导，做好上市公司 2017 年年报审计工作，**始终不忘维护公众利益的初心，时刻牢记服务国家建设的使命**，深入贯彻中共中央、国务院《关于开展质量提升行动的指导意见》和高质量发展要求，巩固拓展行业质量提升年主题活动成果，强化风险防控，完善内部机制，在执业过程中落实风险导向理念与方法，保持职业怀疑与职业谨慎，勇于直面问题，敢于坚持原则。

二、严格遵守职业道德守则与要求

事务所要认真查找自身在职业道德方面存在的问题与不足，严格落实职业道德的各项规定与要求，健全切实可行且有针对性的相关政策与程序，将职业道德作为业务培训尤其是年报审计业务培训的核心内容；确保在执业过程中遵循诚信、客观、公正原则，保持应有的独立性和专业胜任能力，履行保密义务，维护职业声誉。

独立性是注册会计师执业的灵魂，事务所要高度重视独立性问题。针对非鉴证业务比重逐年提高的新情况，事务所要更加严格遵守向被审计单位提供非鉴证服务时的独立性要求，正确理解并严格执行定期轮换制度，保持高度警觉，准确识别影响独立性的各种情形，确保职业判断客观、公正，要通过完善独立性声明、从业人员投资申报和内部监控机制等措施，确保从实质上和形式上真正实现独立性。

事务所要积极规范项目工时管理和成本核算，杜绝索取回扣、压价竞争、或有收费等不当行为，实现良性发展，维护良好形象。

三、强化质量控制体系建设

事务所要系统梳理外部监督检查以及内部监控发现的各种质量控制问题，找准质量控制体系存在的短板和薄弱环节，着力强化内部制度、机制建设，切实增强自身“免疫力”，推动质量控制体系真正发挥防风险、提质量、促发展的重要作用。

事务所要始终坚持质量至上执业理念，真正落实质量控制领导责任，强化总分所一体化管理，制定并执行全所统一、有效的质量控制政策与程序，尤其应当加强业务承接与保持、业务委派、项目质量控制和报告签发等关键环节的风险管控。



事务所要高度重视业务承接与保持，严格执行风险评估，强化与前任注册会计师的沟通，了解上市公司变更审计机构的真正原因。要从执业质量的角度而非单纯商业利益的角度考虑业务的承接与保持问题，杜绝出现分所或合伙人擅自承接或保持高风险业务的情况。

事务所要建立全所统一的项目管理和人员委派机制，综合考虑业务复杂程度、合伙人专业胜任能力、合伙人业务量等因素进行项目委派，确保委派足够的具有胜任能力的人员，避免出现部分分所或合伙人业务负荷过重、部分项目审计资源配置不足的情况。

事务所要强化高风险业务的项目质量控制复核，特别关注复杂交易或重大事项相关的职业判断的合理性和审计结论的恰当性；要关注质量控制复核意见的落实情况，确保质量控制复核不走过场。

四、认真贯彻实施新准则

2016 年 12 月，财政部批准发布《中国注册会计师审计准则第 1504 号——在审计报告中沟通关键审计事项》等 12 项审计准则（以下简称新审计报告准则）；2017 年 3 月，中注协发布《〈中国注册会计师审计准则第 1504 号——在审计报告中沟通关键审计事项〉应用指南》等 16 项审计准则应用指南；2017 年，财政部陆续发布《企业会计准则第 16 号——政府补助》等多项新增或修订的企业会计准则。

2018 年，新审计报告准则将在我国所有上市公司财务报表审计业务中实施，对此，事务所要高度重视。要立足审计工作实际，准确把握审计准则以及企业会计准则的最新变化及其影响，真正学深、学透、学精，切实将新准则的精神与要求落实到年报审计工作中。

【新审计报告准则自 2018 年 1 月 1 日起扩大到所有被审计单位，其中，主板、中小板、创业板上市公司，IPO 公司，新三板公司中的创新层挂牌公司，以及面向公众投资者公开发行债券的公司执行新审计报告准则的所有规定，对其他企业的审计暂不执行仅对上市实体审计业务的规定（如 CSA 1504）。】

在新审计报告准则中，关键审计事项的相关内容十分重要。注册会计师要严格按照新审计报告准则要求，在审计报告中恰当、完整披露关键审计事项，这是上市公司 2017 年年报审计工作的重中之重。一方面，要做到分析判断到位，识别、沟通和披露真正的关键审计事项，避免一叶障目、避重就轻；另一方面，不同上市公司的审计报告关键审计事项应当反映不同上市公司的具体情况，体现审计项目的个性化特点，防止千篇一律、模板化。此外，在审计报告“关键审计事项部分”沟通关键审计事项，不能代替注册会计师按照有关审计准则要求发表非无保留意见。

【关键审计事项（Key Audit Matter, KAM），是指注册会计师根据职业判断认为对



本期财务报表审计最为重要的事项。关键审计事项可能涉及注册会计师评估的重大错报风险较高的领域或识别出的特别风险、财务报表中涉及管理层重大判断（包括被认为具有高度不确定性的会计估计）的领域、当期重大交易或事项对审计的影响。关键审计事项应当来自于“与治理层沟通过的事项”，将与治理层沟通过的事项作为确定关键审计事项的起点，选出在执行审计工作时重点关注过的事项，并在这些“重点关注过的事项”中选出最为重要的事项，作为关键审计事项。】

【注册会计师应当在审计报告的“关键审计事项”标题下，以恰当的子标题逐项描述关键审计事项，并说明该事项被认定为关键审计事项的原因以及该事项在审计中是如何应对的。】

五、重点关注风险较高的公司和业务领域

当前，我国经济已由高速增长阶段转向高质量发展阶段，正处在转变发展方式、优化经济结构、转换增长动力的攻关期。注册会计师要密切关注相关行业的潜在风险以及技术革新、供求关系演变、资本市场改革等外部环境变化对上市公司财务报表可能产生的影响，严格贯彻风险导向审计理念，充分识别和评估可能存在的重大错报风险，并据此设计和实施有针对性的审计程序。在上市公司 2017 年年报审计工作中，事务所和注册会计师应特别关注下列公司和业务领域的审计风险：

（一）关注风险较高的行业与公司

一是**互联网行业相关上市公司**。这类公司大多业务模式新、结算方式多、业绩波动大、经营风险高。要关注收入确认的真实性和合理性，判断相关交易安排是否具有商业实质，关注收入确认政策能否反映其业务模式特点，是否符合企业会计准则相关规定，相关重要列报和披露是否充分、适当；要充分了解相关监管政策，关注互联网业务的合规性、资金账户的安全性以及保证担保等事项，结合互联网业务高度依赖信息系统、涉及客户数量多且交易量大等特点，关注相关内部控制设计的合理性和执行的有效性，以及对财务报表可能产生的影响；要充分利用互联网技术专家的工作，关注信息系统的相关内部控制流程、数据集成的准确性以及数据备份的安全性，对信息系统生成数据的真实性和完整性进行验证，关注信息系统业务数据的逻辑性，以及与相关财务信息的匹配程度。

二是**金融类相关上市公司**。要关注公司是否正确区分金融负债和权益工具，是否正确终止确认金融资产并考虑担保或补偿义务的影响；要关注银行信贷风险管理，关注贷款五级分类的准确性，以及减值准备计提和不良贷款处置的合理性；关注同业业务会计核算的准确性；关注金融工具估值的合理性；关注新金融产品和服务的业务模式和盈利方式，是否符合企业会计准则和监管规范要求；关注金融工具公允价值、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；关注公司的资管业务是否存在“资金池”、刚性兑付、违规承诺收益或其他利用多层嵌套、



通道业务等方式将表内信用风险表外化的迹象。

三是**发生重大非常规交易的上市公司**。要特别关注具有以下特征的重大非常规交易，充分考虑其舞弊风险：缺乏合理商业实质、交易条款或交易对象异常、无实际资金流、临近期末发生、客户或供应商为境外注册、资产移交手续尚未完成等；要针对重大非常规交易，从多个角度专门设计实施有针对性的审计程序，审慎运用职业判断，获取充分、适当的审计证据，形成合理的审计结论。

除上述公司外，**业绩常年处于盈亏临界点以及业绩剧烈波动的上市公司**等也应当加以重点关注。

（二）关注业务层面的高风险领域

一是**商誉的确认、计量、减值测试与披露**。关注公司是否以购买日公允价值重新确认和计量被购买方所有可辨认资产和负债（包括被购买方应予确认而未确认的资产和负债），是否因未能恰当识别和确认被购买方的可辨认资产（尤其是无形资产）和负债而形成大额商誉；若被购买方于购买日可辨认资产、负债的公允价值及商誉的确认和减值需要外部专家的参与和协助，则需要评价外部专家的胜任能力和客观性，并针对其工作实施必要的审计程序；要关注公司商誉减值测试方法的正确性以及公司管理层盈利预测的合理性；若公司报告期末存在巨额商誉，则需要关注公司是否恰当披露减值测试方法、关键假设以及减值测试所使用的增长率、毛利率、折现率等关键参数。

二是**财务报表合并范围的确定**。关注公司是否按照企业会计准则的要求，合理确定合并财务报表的合并范围；对于公司设立或投资的合伙企业、投资基金等结构化主体，应充分关注相关安排的设计目的与意图，综合考虑有关合同、协议等约定的相关主体财务和经营决策、决策人员权力限制、利润分享或损失承担机制等因素，判断是否对被投资企业具有控制，并据此确定合并财务报表的合并范围；对于公司参与的 PPP 项目，要关注其是否根据企业会计准则相关规定，分别从基金层面和项目公司层面判断项目是否应当纳入合并范围，是否存在将应纳入合并报表的 PPP 项目作为表外业务处理，调节资产、负债和利润的情况。

三是**收入的确认与计量**。要基于收入确认舞弊风险假定，关注收入的真实性以及确认、计量的合理性，尤其是新业务或新产品收入的真实性与合理性（如买方信贷销售模式下，出售方为买方信贷提供担保时的收入确认与计量）；关注存在业绩对赌或其他业绩承诺的业务板块收入，以及毛利率较高或报告期毛利率波动较大的业务收入；关注现金流量与收入是否存在严重不匹配的情况；关注产品或服务的最终销售情况，尤其是经销商模式下的产品或服务终端销售；关注公司是否存在复杂的收入安排，收入确认是否涉及较多的管理层判断等。



四是**政府补助的确认与计量**。要认真检查政府补助有关文件，关注相关交易的性质是属于政府补助，还是属于资本性投入或政府购买服务；关注政府补助分类的合理性，是与资产相关还是与收益相关；关注政府补助所附条件是否满足，是否违背国家产业政策和相关法律法规的规定，必要时与相关政府部门沟通或实施函证程序；关注政策性优惠贷款贴息相关会计处理的恰当性。

五是**会计政策和会计估计变更的合理性及影响**。要结合公司经营状况的变化以及企业会计准则的相关要求，充分了解公司变更会计政策和会计估计的意图和合理性，尤其应当关注公司会计政策和会计估计变更前后经营成果发生的重大变化，关注公司是否存在通过会计政策和会计估计变更实现扭亏为盈，是否存在滥用会计政策和会计估计变更调节资产和利润等情况。

除上述领域外，关联方关系及关联方交易、股份支付、持续经营、境外业务审计等也是审计工作应当重点关注的重大错报风险领域。

六、及时做好年报审计业务信息报备

上市公司变更财务报表审计机构或内部控制审计机构的，前后任事务所均要在变更发生之日（董事会通过变更审计机构的决议之日）起 5 个工作日内，以网上报备的形式在中国注册会计师行业管理信息系统（网址：<http://cmis.cicpa.org.cn>）中填报变更信息。若报备后信息变化的，应当在 5 个工作日内登陆系统予以更正，并告知我会。

我会将根据《上市公司年报审计监管工作规程》的要求，对 2017 年上市公司财务报表审计和内部控制审计情况进行全程监控，并适时启动年报审计监管约谈。对涉嫌违反执业准则和职业道德相关规定的事务所和注册会计师，我会将在 2018 年度执业质量检查中予以重点关注。

更多精彩内容，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：中国注册会计师协会关于做好上市公司 2017 年年报审计工作的通知 20171212