

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——中注协针对 7 类上市公司年报审计风险约谈事务所

【2016 年第 09 期（总第 216 期） - 2016 年 2 月 19 日】

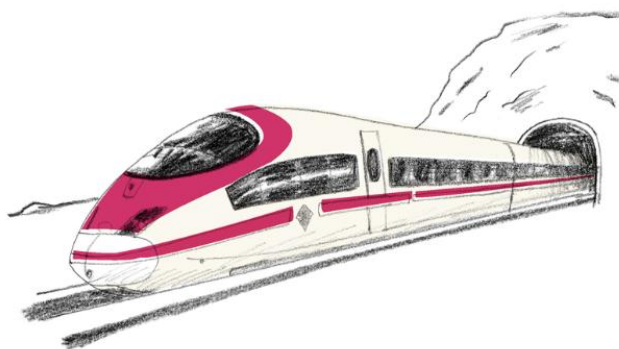




中注协针对 7 类上市公司年报审计风险约谈事务所

自 2011 年，中注协正式启动年报审计监管约谈机制。在上市公司 2010—2014 年年报披露期间，中注协共计开展了 50 批次的约谈，约谈证券资格会计师事务所 77 家次，涉及上市公司 84 家次。

截至 2016 年 2 月 15 日，中注协分别针对保壳类、农业类、有色金属行业以及管理层频繁变更等 7 类上市公司的年报审计风险，约谈 15 家证券资格会计师事务所，涉及上市公司 15 家。



约谈主题包括：“管理层频繁变更的上市公司内部控制审计风险防范”、“农业类上市公司年报审计风险防范”、“有色金属行业上市公司年报审计风险防范”、“保壳类上市公司年报审计风险防范”、“煤炭行业上市公司年报审计风险防范”、“钢铁类上市公司年报审计风险防范”及“房地产行业上市公司年报审计风险防范”。

此前，中注协 2015 年 6 次约谈及 9 次书面提示；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	“管理层频繁变更的上市公司内部控制审计风险防范”	中喜（书面约谈）	中注协提示相关事务所在审计过程中重点关注以下事项： 一是 恰当评价公司整体层面的控制风险。关注管理层频繁变更对公司组织架构、治理结构、管理理念、发展战略以及公司稳定发展所产生的影响；关注管理层频繁变动是否导致公司内部控制发生重大变化；关注董事会和监事会能否有效行使职权，管理层、治理层之间的信息沟通是否有效。在此基础上，合理确定公司层面的控制风险水平，制定适当的审计策略。 二是 关注管理层凌驾于内部控制之上的风险。考虑管理层频繁变更对公司经营风险、审计风险产生的影响，警惕管理层为实现短期利益而操纵财务信息的可能性，特别关注针对管理层凌驾于内部控制之上的风险而设计的控制，了解并评价相关的控制是否足以有效防范管理层凌驾于控制之上的风险，并通过询问、观察等程序判断这些控制的实际执行是否有效。 三是 充分



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			关注重大或异常交易及事项。关注上市公司在管理层频繁变动期间发生的重大会计政策和会计估计变更、重大资产重组以及关联方交易等事项，把握交易的商业实质，评价与之相关的内部控制设计是否恰当、运行是否有效以及对总体审计结论可能产生的影响。 四是 合理确定审计意见类型。客观评价财务报告内部控制和非财务报告内部控制存在的重大缺陷，评价识别的各项控制缺陷的严重程度，合理确定内部控制审计报告意见类型。另外，中注协提示各事务所要正确处理内部控制咨询、评价业务与内部控制审计业务的关系，确保内部控制审计业务的独立性；要恰当计划和实施内部控制审计工作，准确区分重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷。
2	“农业类上市公司年报审计风险防范”	大信、瑞华（书面约谈）	中注协提示相关事务所在审计过程中重点关注以下事项： 一是 收入确认。关注收入确认的舞弊风险，警惕管理层通过虚增收入粉饰业绩；结合财务数据与非财务数据、公司指标与行业指标等的分析，评价收入确认的真实性和准确性。 二是 生物资产的确认和计量。利用专家的工作，设计监盘程序时充分考虑生物资产的生产周期、流动性、生长环境和计量方式等特点，增加审计程序的不可预见性；结合对自然周期、气候环境的考虑，对自行繁育生物资产数量的合理性、生物资产的淘汰率实施分析性复核；复核与生物资产相关的会计政策是否恰当，包括生产性生物资产与消耗性生物资产的确认、后续计量、折旧、减值等会计政策；关注生物资产是否存在减值迹象，生产性生物资产的折旧年限和残值率是否恰当。 三是 现金交易。了解现金采购交易的相关内部控制，识别与现金收支审批权限相关的内部控制；向现金交易客户进行函证，评估现金销售业务的真实性、现金支出的发生和完整性认定是否恰当，是否存在通过“体外”资金循环虚构交易或者隐瞒交易等情况。 四是 内部控制。关注农业类上市公司的内部控制风险，合理设计内控测试程序，对集团公司和重要子公司的内部控制分别进行了解；特别关注上市公司是否存在管理层凌驾于内部控制之上的风险。
3	“有色金属行业上市公司年报审计风险防范”	安永华明、大华（书面约谈）	中注协相关负责人指出，近年来有色金属行业持续低迷，行业产能严重过剩，相关上市公司经营存在困难。在审计过程中，事务所要对以下重大风险领域予以充分关注： 一是 收入确认。应当基于收入确认存在舞弊风险的假定，关注收入确认的真实性和准确性，分析销售单价变动是否与公开市场的价格变动一致，检查期后付款和发票情况，关注相关会计处理的业务实质，警惕上市公司通过“体外循环”方式虚构收入。 二是 成本、费用的计量。对主要产品执行成本构成分析，验证主要产品成本构成的合理性，结合实质性分析程序以验证成本的完整性；将成本项目测试与内部控制测试紧密结合，防范成本费用舞弊风险，警惕上市公司在业绩压力下低估成本、费用或延后入账。 三是 资产减值。在有色金属行业产能严重过剩，众多企业限产减产的背景下，充分关注固定资产、在建工程、长期股权投资等长期资产减值准备计提的充分性和合理性，复核管理层对资产减值的评估及计算过程，特别关注商誉是否存在减值迹象；关注存货的可变现净值，特别是出现严重亏损的业务板块的相关存货，评估存货跌价准备计提的充分性；关注应收账款余额的真



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			实性和账龄划分的合理性，评估坏账准备计提是否充分。 四是套期保值。 对于开展套期保值业务的上市公司，评价相关交易是否满足套期保值的定义，会计核算是否正确，是否存在未入账的套期保值交易；复核上市公司对套期保值的书面记录与账务处理的一致性；关注上市公司是否设计并执行有效的内部控制以区分套期保值交易与投机交易，相关内部控制制度能否确保上市公司对套期有效性予以持续评估。
4	“保壳类上市公司年报审计风险防范”	天健、希格玛（书面约谈）、福建华兴（书面约谈）、众华（书面约谈）	中注协相关负责人指出，保壳类上市公司财务状况不佳，大多具有盈利能力差、债务负担重等特点，管理层经营压力较大。为避免退市，该类上市公司具有通过重大交易或事项的特别安排实现盈利的可能性，审计风险较高。相关事务所在审计过程中应重点关注以下事项： 一是舞弊风险。 上市公司一旦面临暂停上市或退市风险，管理层在业绩压力下可能会通过舞弊等手段操纵利润，注册会计师在审计过程中应保持高度的职业怀疑，充分考虑管理层凌驾于内部控制之上的可能性，增加审计程序的不可预见性；指派更有经验的注册会计师，确保审计资源投入；委派经验丰富的项目质量控制复核人员，要求质量复核人员更多地进行现场复核，扩展项目质量控制复核程序。 二是重大资产重组。 资产重组是上市公司实现扭亏、保留壳资源的重要手段，注册会计师应当充分关注重组中资产置换、股权处置等非常规交易的价格是否公允，相关现金流入流出是否真实存在，信息披露是否充分、适当、完整；关注相关资产评估的合理性，必要时利用专家工作；在借壳上市的情况下，关注控股股东的业绩承诺，以及在未达到业绩承诺指标时向上市公司支付补偿款的有关安排。 三是关联方关系及其交易。 关注与关联方关系及其交易相关的内部控制，是否存在管理层未识别或未向注册会计师披露的关联方或重大关联交易；关注股东资料变更、实际控制人及其关联方的认定，必要时聘请法律专家提供专业意见；关注关联方交易的公允性和合理性，是否存在串通舞弊、操纵利润的行为。 四是持续经营能力。 注册会计师应当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企业持续经营能力的重大疑虑。
5	“煤炭行业上市公司年报审计风险防范”	信永中和、中勤万信（书面约谈）	中注协提示相关事务所在审计过程中重点关注以下事项： 一是收入。 结合被审计单位的产能、产量以及产品的市场价格，分析收入的真实性和准确性；关注主要客户是否为事实上的关联方，警惕管理层利用关联方或通过“体外循环”的方式虚构销售。 二是成本费用。 了解本年度成本核算关键流程与环节发生的变化，结合原材料市场价格、人工价格、生产耗能等因素分析成本构成的合理性及完整性，关注是否存在低估成本、虚增利润的情形；充分关注临近报告期末的大额异常分录，实施有效的会计分录测试；实施合理的分析性复核程序，分析相关指标变动是否存在异常，与产量、生产状况是否存在矛盾。 三是存货。 了解被审计单位的存货盘点制度，判断被审计单位盘点方法是否恰当；有效执行煤炭存货监盘程序，必要时应考虑利用专家工作；关注与煤炭入库、领用相关的内部控制，测试其设计和运行的有效性。 四是专项储备。 结合成本测试，



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			关注上市公司是否按照相关规定计提维简费及安全生产费用,计提金额是否准确;关注维简费及安全生产费用的使用是否符合规定,相关会计处理和列报是否正确。 五是套期保值。 关注被审计单位是否设计并执行有效的内部控制以区分套期保值交易与投机交易;评价被审计单位对套期有效性的预期,关注相关业务是否符合套期保值会计核算方法的应用条件,相关会计处理是否正确。
6	“钢铁类上市公司年报审计风险防范”	中审华寅五洲(书面约谈)、致同(书面约谈)	当前,我国钢铁行业产能过剩矛盾突出,钢铁下游行业增速放缓,钢材需求疲软,价格持续下跌并屡创新低,钢铁企业盈利水平显著下降,不少企业亏损严重。在风险提示函中,中注协要求事务所保持应有的职业怀疑,谨慎评估和恰当应对被审计单位可能存在的重大错报风险,并在审计过程中重点关注以下事项: 一是收入 和成本。基于收入确认存在舞弊风险的假定,关注收入确认的真实性和准确性;合理利用分析程序,关注被审计单位的实际产销量是否与行业的总体状况及市场需求相符,结合原材料市场价格、人工价格、生产耗能等因素分析成本构成的合理性及完整性。 二是资产减值。 在钢材价格持续低迷以及环保要求日益严格的背景下,注册会计师应当充分关注存货跌价准备计提,以及固定资产、在建工程等长期资产减值准备计提的充分性和合理性。 三是资产重组。 充分关注交易价格是否公允,相关现金流入流出是否真实存在;关注相关交易的会计处理是否正确,披露是否充分。 四是关联方关系及其交易。 关注关联方相关交易是否具有商业实质,交易价格是否公允;关注重大或异常交易对手方是否为未披露的关联方,是否存在管理层以前未识别或未向注册会计师披露的关联方或重大关联交易。 五是辞退福利。 关注辞退福利会计处理的恰当性,检查因辞退福利而产生的应付职工薪酬的核算是否符合会计准则的规定和要求,相关费用是否计入正确的会计期间。
7	“房地产行业上市公司年报审计风险防范”	立信中联(书面约谈)、天职国际(书面约谈)	当前,我国房地产市场整体供大于求,房地产行业上市公司利润下滑、债务负担加重,多家上市公司 2015 年度经营业绩出现亏损。在风险提示函中,中注协要求事务所和注册会计师在审计过程中重点关注以下事项: 一是持续经营能力。 充分关注被审计单位的融资能力、未来经营状况和现金流量预期,以及资产抵押、质押和担保等情况,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。 二是存货跌价准备。 复核减值测试的方法、依据及假设,关注存货跌价准备计提的充分性和合理性,警惕被审计单位通过存货跌价准备操纵利润。 三是销售收入。 关注被审计单位收入确认政策的恰当性和一贯性,结合销售合同中有关房屋交付条件、交付方式、交接手续办理方式等条款,评价收入确认的合理性;结合存货监盘程序,判断已开发商品房的实际销售情况,关注是否存在提前或延后确认收入的情形;检查资产负债表日后发生的销售退回,关注收入确认的真实性。 四是房地产开发成本。 查阅土地出让相关文件,关注是否存在被审计单位未识别的非货币性义务,相关非货币性义务的会计处理及相关披露是否恰当;了解并测试与采购和付款相关的内部控制,结合工程合同台账、项目监理报告以及项目成本预算,复核开



序号	约谈主题	约谈对象	风险应对要求
			发成本的确认和结转是否合理;关注借款费用是否符合资本化的应用条件,资本化期间的确定是否合理,利息资本化金额的计算是否正确。

二、以前年度约谈情况

约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
2015 年 3 月	中注协发函	瑞华、天健	“高速公路上市公司年报审计风险防范”
2015 年 3 月	中注协发函	中审亚太、华普天健	“向地方政府融资平台提供大额委托贷款的上市公司年报审计风险防范”
2015 年 3 月	中注协发函	中兴财光华	“钢铁行业上市公司年报审计风险防范”
2015 年 3 月	中注协	中喜	“多次修正业绩预告的上市公司年报审计风险防范”
2015 年 3 月	中注协发函	四川华信（集团）	“发生股权纷争的上市公司内部控制审计风险防范”
2015 年 2 月	中注协	普华永道中天、希格玛（书面约谈）	“煤炭类上市公司年报审计风险防范”
2015 年 2 月	中注协发函	众华及众环海华	“房地产类上市公司 2014 年年报审计风险”
2015 年 2 月	中注协	亚太（集团）；立信、天衡（书面约谈）	“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”
2015 年 1 月	中注协	利安达	“接受过执业质量检查的上市公司年报审计业务风险防范”
2015 年 1 月	中注协	德勤华永	“金融类上市公司年报审计风险防范”
2015 年 1 月	中注协	瑞华、天健（书面约谈）；广东正中珠江	“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”
2014 年 12 月	中注协	中审亚太	“发生会计估计变更的上市公司内部控制审计风险防范”
2014 年 12 月	中注协	大华、致同（书面约谈）	“农业类上市公司年报审计风险防范”
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”



约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
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”
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。



约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
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。



约谈时间	召集人	约谈对象	约谈主题
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后业绩变脸较快、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。
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。

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 1：2015 年上市公司年报审计监管约谈工作启动 20160108

附件 2：第 1 次：中注协约谈证券所提示管理层频繁变更的上市公司内部控制审计风险 20160119

附件 3：第 2 次：中注协约谈证券所提示农业类上市公司审计风险 20160127

附件 4：第 3 次：中注协约谈证券所提示有色金属行业上市公司审计风险 20160127

附件 5：第 4 次：中注协约谈证券所提示保壳类上市公司年报审计风险 20160203

附件 6：第 5 次：中注协约谈证券所提示煤炭行业上市公司年报审计风险 20160204

附件 7：第 6 次：中注协约谈证券所提示钢铁类上市公司年报审计风险 20160217

附件 8：第 7 次：中注协约谈证券所提示房地产行业上市公司年报审计风险 20160218