

深圳证监局会计监管 工作通讯

2024年第1期（总第57期）

深圳证监局

2024年2月26日

【本期导读】

在2023年公众公司年报审计工作进行之际，财政部、证监会对资本市场公众公司2023年年报审计工作提出系列监管要求。本期会计监管工作通讯聚焦资本市场上市公司和新三板挂牌公司2023年年报审计工作，向在深圳执业各会计师事务所传达宣讲2023年年报审计工作相关监管要求，提醒各会计师事务所2023年年报审计执业时勤勉尽责，关注审计执业突出问题和重大会计审计风险，强化质量管理体系建设，发挥好对资本市场公众公司年度财务报告信息的核查把关作用，服务好中国特色现代资本市场建设与发展。同时，对近期典型案例及相关监管动态进行传达。

【2023年年报审计工作监管要求】

2023年2月，中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于进一步加强财会监督工作的意见》（以下简称《意见》）明确要求，进一步健全财会监督体系，发挥事务所等中介机构执业监督作用。会计师事务所坚持诚信建设，聚焦提升审计质量，做好上市公司2023年年报审计工作，是贯彻落实党中央、国务院决策部署和服务国家建设的重要举措，是切实履行执业监督职责的内在要求。各会计师事务所应进一步加强公众公司2023年年报审计质量管理，提高应对财务造假的专业能力，恰当发表审计意见，履行好“看门人”职责；充分化解或揭示公众公司财务信息披露风险，认真开展审计工作，通过准确识别并应对审计风险、出具审计调整等促使公众公司财务信息更加可信，通过独立、客观、公正发表审计意见促使公众公司财务风险得以有效揭示，为投资者决策提供有价值的参考。在审计执业过程中，如发现公众公司存在重大问题、涉嫌违法违规线索等，应及时向监管部门报告。

一、关于做好公众公司2023年年报审计工作的总体要求

（一）严格遵守职业道德要求

事务所要认真对照中国注册会计师职业道德守则和质量管理准则中“相关职业道德要求”要素，查找自身在职业道德政策和程序设计、实施方面存在的突出问题与薄弱环节，有针对性地加以改进完善，进一步提高职业道德水平，

有效识别、评价和应对对遵循职业道德基本原则造成不利影响的情况。

1. 加强独立性的管理。事务所和注册会计师在执行审计业务过程中，要严格按照中国注册会计师职业道德守则要求，确保从实质上和形式上保持独立，不得因任何利害关系影响其客观公正。事务所不得以或有收费方式提供审计服务，收费与否或者收费多少不得以审计工作结果或实现特定目的为条件。事务所要建立并完善与公众利益实体审计业务有关的关键审计合伙人轮换机制，指定专门岗位或人员跟踪、监控本所连续为同一公众利益实体执行审计业务的年限，做到实质性轮换，防止流于形式。

2. 提高专业胜任能力，做到勤勉尽责。事务所要综合考虑客户业务复杂程度等因素，保持应有的职业怀疑，为每项业务分派具有适当胜任能力的项目合伙人和项目组成员，并保证其有充足的时间持续高质量地执行审计业务，避免超出胜任能力执业。事务所要配备具备相应专业胜任能力、时间和权威性的专家和技术人员，为审计业务提供必要的专业技术支持。

3. 严格遵循保密原则。对业务活动中获知的涉密信息保密，不得利用获知的涉密信息为自己或第三方谋取利益。事务所要强化数据安全意识，建立并实施保护数据安全的相关政策和程序，以确保会计审计等资料的安全性。

（二）持续完善质量管理体系

完善的质量管理体系是持续提高审计质量的关键。

1. 评价质量管理体系的运行情况。事务所要实事求是，根据本所具体情况及业务性质“量身定制”质量管理体系，不应机械执行质量管理准则，也不应盲目“照搬照抄”其他事务所的政策和程序。事务所2023年1月1日起已建立完成并开始运行适合本所的质量管理体系，一年内应对该体系运行情况评价。事务所要对标质量管理准则及应用指南，梳理质量管理体系建设现状及存在的问题，提出完善质量管理体系的具体安排。

2. 新备案从事证券服务业务事务所要提高思想认识。充分认识构建完善质量管理体系的重要性及相关任务的系统性、复杂性和艰巨性，扎实做好贯彻实施工作；切实加强对执业质量的把控，完善内部控制制度，建立内部风险防控机制，加强风险分类管理，提升内部管理水平；规范承揽和开展业务，建立健全事前评估、事中跟踪、事后评价管理体系，强化质量管理责任，严格依法履行审计鉴证职责。

3. 加强新修订审计准则的执行与落实。事务所要将贯彻落实新审计准则作为完善质量管理体系的重要内容。2022年，财政部修订了重大错报风险的识别和评估、会计估计和相关披露的审计等审计准则，自2023年7月1日起施行。事务所要站在质量管理体系建设的高度，更新相关业务标准、审

计程序，强化准则内部培训，推动准则贯彻实施。

4. 强化2023年公众公司年报审计执业项目质量管理。事务所应梳理2023年度公众公司年报审计整体情况，合理划定项目风险类别，综合考虑退市类风险、重大负面舆情、“换所”、境外业务和贸易业务占比高、业绩变脸、资金占用等情形对审计项目风险的影响，督导项目组实施恰当的审计程序应对风险，质控复核人对审计意见出具进行复核把关，督导项目组发表恰当的审计意见。

二、关注重点领域的审计风险

事务所应重点关注上市公司财报问题多发领域，关注收入、资产减值、并购等重大非常规交易、成本费用、境外经营业务、公司治理与内部控制等重点领域的审计应对，同步考虑房地产、医药等行业的审计风险。

（一）收入

关注上市公司收入确认与计量是否真实、准确、完整地反映了业务的经济实质，包括但不限于履约义务的识别、总额或净额的判断、时点或时段的判断、时段法下履约进度的计量、可变对价与应付客户对价的估计、确认时点的恰当性等，尤其要防止上市公司滥用收入准则判断空间规避退市监管。关注上市公司收入舞弊风险，如收入主要来源发生重大变化，非主营贸易业务占比增加，临近期末发生大额交易，主要客户经营范围、规模、成立时间、资产状况、与公司结

算惯例等发生重大变化，销售回款渠道和方式存在重大改变，赊销金额大幅增加，应收账款账龄异常增长等。

注册会计师要恰当考虑公司内外部经营环境变化对公司的影响，充分识别舞弊压力、动机和机会，评估由舞弊产生的重大错报风险；充分了解公司的业务模式和收入构成，测试相关内部控制的设计、执行是否有效；认真执行函证、走访、原始凭据检查核对、业务及财务数据比对并结合其他非常规审计程序，有效应对收入舞弊导致的重大错报风险；加强对贸易业务、房地产销售相关收入的核查，保持职业怀疑，严防虚增收入、突击确认收入、提前确认收入等问题。结合退市规定，对扣非前后净利润孰低者为负的公司恰当出具收入专项核查意见。

（二）资产减值

关注上市公司资产计量模式变更是否恰当，资产用途和使用状态是否发生变化，变更依据是否充分，相关公允价值计量是否恰当等；应收账款、存货、固定资产、无形资产、商誉等减值是否准确，是否存在集中计提资产减值调节利润的情况。关注上市公司资产造假风险，如“存贷双高”，大额货币资金使用受限，存货期末余额、周转率、销售毛利率异常，特别是存在大额存货盘亏、报废情况，生物资产会计处理发生显著变化，在建工程非正常停工或长期未完工、完工后长期未转固，资产采购付款金额与建设进度不符，商誉

与并购公司业绩不符等。

注册会计师应结合公司经营情况，识别公司通过资产减值操纵利润的动机，做好风险评估并制定恰当的应对策略，严防财务“洗澡”风险；对公司关于资产减值迹象的判断进行合理性分析，复核资产减值测试方法与模型、关键假设、关键参数的恰当性，结合期后事项充分识别是否存在管理层偏向，必要时利用专家的工作；对于房地产企业存货减值风险，加强分析性程序，结合周边房产价格和租金情况、在手签单情况、房产项目实际状态等，审慎判断减值计提充分性、合理性，防范公司未及时计提跌价准备或通过集中计提减值实施财务“洗澡”等风险；严格执行现场监测、函证、原始单据查验等实质性程序，对于大额预付账款及无实物的资产应加大核查力度，充分核查商业逻辑、资金最终流向及资产原账面余额的真实性，当期减值计提的合理性和准确性。对于异常大额的资产转销、盘亏、报废情形，加强对相关内部控制执行及实物流转记录的核查。

（三）股权交易等重大非常规交易方面

关注上市公司股权投资的分类是否正确，合并报表范围的判断及重大影响的判断是否恰当，尤其要防止上市公司通过随意改变股权投资核算方法或合并报表范围调节会计利润和净资产。关注上市公司债务重组损益确认时点以及损益金额的计量是否正确，严防上市公司提前确认债务重组收益

以规避退市监管。关注上市公司金融工具的确认、计量和列报是否准确恰当，包括但不限于金融资产的分类、金融负债与权益工具的划分等。关注上市公司会计差错更正、会计政策或会计估计变更的合理性，是否存在未正确区分会计政策、会计估计变更与差错更正的情况。关注上市公司是否按照《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2023年修订）》的要求对非经常性损益作出认定与披露，尤其要关注对新增交易或事项所产生损益的性质认定是否恰当。

注册会计师应充分了解股权投资、债务重组等重大非常规交易的交易背景和商业理由，对交易相关资产的控制权转移，合并范围的合理性，公允价值的恰当性、处置或重组收益的准确性进行审慎判断，确保相关交易按照其交易实质真实反映；充分评估公司以股权投资之名行资金占用之实的风险，对于重大、异常或高度复杂的交易，以及临近会计期末发生的重大非常规交易提高警惕，考虑舞弊风险因素，从相关交易的授权审批情况、会计政策的选取和应用的恰当性、获取外部证据等方面设计并实施针对性的审计程序予以恰当应对。

（四）成本费用

关注上市公司营业成本与费用的确认与计量是否恰当，存货成本结转是否及时，期末存货减值与上市公司经营状

况、所在行业发展趋势相比是否存在重大异常。关注上市公司研发支出是否真实，研发支出资本化时点与同行业公司相比、与以前年度相比是否存在显著差异；上市公司外购研发项目、合作研发、研发样机销售等相关会计处理是否恰当，是否建立相关内部控制并合理披露研发活动相关信息。关注上市公司财务担保、未决诉讼相关会计处理与信息披露是否合理，能否充分揭示上市公司的潜在财务风险。

注册会计师应充分了解公司的成本核算方法、费用归集与分配的内部控制制度，综合运用存货监盘、细节测试和分析性程序等评价成本结转与归集、合同成本资本化的准确性和合理性；对于长期未能结转成本的项目保持职业怀疑，研判减值迹象；对研发人员及研发投入的认定，研发费用与生产成本的划分，研发费用资本化时点、研发过程中产出产品会计核算进行检查，核查公司研发活动相关的内部控制是否健全并得到有效执行；重点考虑医药行业销售费用、研发费用的真实性、准确性，加强与同行业公司的对比分析；充分评估产品质量保证、对外担保、未决诉讼等或有事项相关费用的计提是否充分、准确；关注借款费用资本化情形，审慎复核资本化开始、暂停、结束时点及金额的准确性。

（五）境外经营业务

关注上市公司境外并购产生的股权投资相关会计处理是否恰当，业绩承诺是否达标、是否收到相关补偿款；关注

上市公司境外资产的真实性和完整性，特别要关注是否存在境外销售毛利率明显高于境内、大额资金存放于境外银行、在建工程长期未完工等异常情形；关注上市公司外币折算相关会计处理是否正确，尤其要关注汇率市场变化对上市公司经营业绩的影响，严防上市公司利用境外业务操纵利润规避监管。

注册会计师应充分考虑企业境外经营环境的复杂程度和不确定性，项目组的胜任能力等，做好风险评估并制定恰当的境外审计策略和具体审计计划；对于企业存在境外业务的，应由本会计师事务所人员出境执业，或恰当利用境外网络所、境外组成部分注册会计师的工作，相关会计师事务所及执业人员必须能够胜任境外业务，并且具有执行境外业务必要的素质、时间和资源；结合境外业务所在地的经济环境评价境外经营的合理性，核查境外业务的商业实质、真实性和持续经营能力，关注境外业务的交易动因、特征、环境等因素，对于相关资产的权属及减值迹象的判断保持职业怀疑；从资金流、实物流、数据流等了解境外业务与财务报告相关的内部控制并测试其有效性。

（六）公司治理方面

关注公司治理风险，如存在违规对外担保或承诺，控股股东占用上市公司资金，临近年报披露日异常变更审计机构，内部控制存在重大缺陷，董事会、股东大会无法正常举行，并购后子公司经营业绩显著不达标，上市公司难以对子

公司实施控制等。要综合评估上市公司面临的舞弊压力和动机，识别不同财务信息之间、财务信息与非财务信息之间存在的重大矛盾。

注册会计师应严格遵照《企业内部控制审计指引》等相关规范要求对上市公司内部控制实施审计，充分了解财务报告内部控制建设和实施情况，做好内部控制测试，获取充分、适当的审计证据；对控制测试中发现的异常情况或控制偏差应调查产生的原因和性质，谨慎判断是否存在相应的内部控制缺陷，评价其对其他方面可能产生的影响，对内部控制设计和运行有效性作出恰当评价，独立客观公正发表审计意见；保持职业怀疑，关注管理层凌驾于控制之上的风险，制定恰当的应对措施并加强与公司治理层的沟通。

（七）相关规则执行方面

关注上市公司执行《公开发行证券的公司信息披露编报规则第15号——财务报告的一般规定（2023年修订）》（证监会公告〔2023〕64号）、《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2023年修订）》（证监会公告〔2023〕65号）、《财政部 国务院国资委 金融监管总局 中国证监会关于严格执行企业会计准则 切实做好企业2023年年报工作的通知》（财会〔2023〕29号）、《国有企业、上市公司选聘会计师事务所管理办法》（财会〔2023〕4号）等规则的情况。

会计师事务所应严格按照《监管规则适用指引——审计类第1号》、《监管规则适用指引——审计类第2号》等要求执业，按照职业道德守则和执业准则等相关规定，制定职业道德和独立性相关政策 and 程序并严格执行；加强业务承接与保持的独立性，按照《国有企业、上市公司选聘会计师事务所管理办法》（财会〔2023〕4号）有关要求规范应聘行为，杜绝以或有收费、低价竞争等方式提供审计服务，做好项目合伙人和签字会计师的实质性轮换，重视职业道德和独立性相关培训等，严格防范独立性相关风险；对于异常换所情形，拟承接会计师事务所应做好前后任沟通和胜任能力评估，审慎判断承接风险，杜绝购买审计意见行为。

三、2023年年报审计相关规范文件目录

（一）《关于强化上市公司及拟上市企业内部控制建设推进内部控制评价和审计的通知》（财会〔2023〕30号）

（二）《财政部 国务院国资委 金融监管总局 中国证监会关于严格执行企业会计准则 切实做好企业2023年年报工作的通知》（财会〔2023〕29号）

（三）《国有企业、上市公司选聘会计师事务所管理办法》（财会〔2023〕4号）

（四）《公开发行证券的公司信息披露编报规则第15号——财务报告的一般规定（2023年修订）》（证监会公告〔2023〕64号）

（五）《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2023年修订）》（证监会公告〔2023〕65号）

（六）《关于北京证券交易所上市公司2023年年度报告审计工作提示的通知》（北证办发〔2023〕232号）

（七）《中国注册会计师协会关于做好上市公司2023年年报审计工作的通知》

（八）《深圳证监局关于做好上市公司2023年年度报告披露相关工作的通知》

【典型案例警示】

一、证监会对瑞华会计师事务所及相关责任人员作出行政处罚

近日，证监会对瑞华会计师事务所（特殊普通合伙，以下简称瑞华所）及相关责任人员作出行政处罚。

经查明，瑞华所在康得新复合材料集团股份有限公司（以下简称康得新）2015年度、2016年度和2017年度财务报表审计执业中，存在对子公司销售与收款穿行测试程序中对控制责任人认定错误、穿行测试多个关键检查点无证据支持；控制测试中，“客户管理控制环节”检查点归纳错误，未发现样本信用额度未经审批，“销售发货环节”出货单关键信息部分空白，有关人员签字明显不同；营业收入实质性

程序存在问题；应收账款实质性程序存在问题等情形。

瑞华所在审计 2015 年度、2016 年度和 2017 年度财务报表时，违反相关执业准则的规定，未能履行勤勉尽责义务，违反 2005 年《证券法》第一百七十三条的规定，构成 2005 年《证券法》第二百二十三条“证券服务机构未勤勉尽责，所制作、出具的文件有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏”的行为。直接负责的主管人员为在相关年度审计报告上签字的注册会计师江晓、邱志强、郑龙兴。证监会责令瑞华所改正，没收业务收入 5,943,396 元，并处以罚款 11,886,792 元；给予江晓、邱志强警告，并分别处以 10 万元罚款；给予郑龙兴警告，并处以 6 万元罚款。

二、证监会对上海思尔芯技术股份有限公司欺诈发行违法行为作出行政处罚

近日，证监会对上海思尔芯技术股份有限公司（原名：上海国微思尔芯技术股份有限公司，以下简称思尔芯或公司）申请科创板首发上市过程中欺诈发行违法行为作出行政处罚。该案系新《证券法》实施以来，发行人在提交申报材料后、未获注册前，证监会查办的首例欺诈发行案件。

思尔芯于 2021 年 8 月提交科创板首发上市申请。作为首发信息披露质量抽查企业，证监会于 2021 年 12 月对其实施现场检查，发现公司涉嫌存在虚增收入等违法违规事项。2022 年 7 月，思尔芯撤回发行上市申请。证监会对其涉嫌欺

诈发行行为进行了立案调查和审理。经查，思尔芯在公告的证券发行文件中编造重大虚假内容，其《招股说明书》第六节“业务与技术”、第八节“财务会计信息与管理层分析”涉及财务数据存在虚假记载，2020年虚增营业收入合计1,536.72万元，占当年度营业收入的11.55%，虚增利润总额合计1,246.17万元，占当年度利润总额的118.48%。我会依法决定：对思尔芯处以400万元罚款；对时任思尔芯董事长黄学良，时任思尔芯董事、首席执行官、总经理Toshio Nakama分别处以300万元罚款；对时任思尔芯董事、资深副总裁林铠鹏，时任思尔芯董事、资深副总裁、董事会秘书熊世坤分别处以200万元罚款；对时任思尔芯首席财务官黎雄应处以150万元罚款；对时任思尔芯监事会主席杨录处以100万元罚款。

【监管动态】

证监会依法从严打击欺诈发行、财务造假等信息披露违法行为

信息披露是资本市场健康有序运行的基础，是投资者作出价值判断和投资决策的前提，是证监会监管执法的重中之重。自中办、国办联合发布《关于依法从严打击证券违法活动的意见》以来，证监会进一步加大对欺诈发行、财务造假等信息披露违法行为的打击力度，持续净化市场生态，提升上市公司可投性。近三年共办理上市公司信息披露违法案件

397 件，同比增长近 20%，作出行政处罚 523 件，涉及 1932 名相关责任人，对 168 人采取市场禁入措施，向公安机关移送涉嫌犯罪案件 116 件，坚决清除“害群之马”，加速促进“优胜劣汰”。

证监会始终对欺诈发行行为予以全方位“零容忍”打击，坚决阻断发行上市“带病闯关”，从源头上保护投资者合法权益。一是强化立体化追责，让造假者“倾家荡产、牢底坐穿”。如科创板上市公司泽达易盛、紫晶存储的 IPO 发行文件存在重大财务造假，证监会分别对两家公司及责任人处以 14,250 万元、9,071 万元罚款，公安机关对十余名责任人员采取刑事强制措施，投资者获得超过 13 亿元民事赔偿。二是贯彻“申报即担责”理念，休想“一走了之”。严肃查处 5 起在发行申报阶段报送虚假财务数据的案件，对蓝山科技、思尔芯两家公司及其责任人，证监会分别处以 1,300 万元、1,150 万元罚款。三是坚持全覆盖打击，涵盖申报、注册、发行等重点环节，涉及主板、科创板、创业板、北交所等重点板块。如思创医惠、起步股份披露虚假年度报告并使用虚假财务数据欺诈发行可转债，证监会分别对两家公司及责任人处以 9,970 万元、7,700 万元罚款。

上市公司财务造假一直是证监会的执法重点。近三年，共办理财务造假案件 203 件。一是强化对“关键少数”的责任追究。奇信股份、宏达新材时任实际控制人被证监会分别开出 1,400 万元、1,000 万元罚单；康美药业、獐子岛时任

董事长分别被判处 12 年、15 年有期徒刑。二是重拳打击恶性财务造假行为。对易见股份、江苏舜天等重大恶性财务造假案件分别作出合计 2,410 万元、1,430 万元罚款。三是全链条铲除财务造假“生态圈”。对凯乐科技、*ST 华讯、新海宜等 13 家上市公司利用所谓“专网通信业务”进行财务造假行为全面追责。对配合上市公司造假、“走账”的第三方，依法作出处罚或通报相关监管部门严肃追究责任。四是紧盯操纵业绩行为，穿透本质、严肃问责。对 32 家上市公司滥用会计政策、大额计提资产减值调节利润的财务造假行为，予以严肃查处。

打击欺诈发行、财务造假行为是一项系统性工程，需要社会各界共同推动。下一步，证监会将从提高发现能力、完善工作机制、强化责任追究、突出打防结合等方面综合施策，不断铲除造假滋生土壤，切实维护市场诚信基础，保障投资者合法权益。一是完善线索发现机制，综合运用现场检查、年报监管、舆情监测等多元化线索发现渠道，加大对涉嫌欺诈发行、财务造假问题线索的排查力度，坚持露头就打、打早打小，更好地保护投资者的权益。二是对相关违法案件从重从快予以处罚，既要用足用好行政处罚的“财产罚”“资格罚”，又要加强与公安机关的衔接配合，对涉嫌刑事犯罪的公司和个人一律移送追究刑事责任。同时，继续推动健全民事赔偿机制，对投资者进行实实在在的补偿。三是坚持“一案多查”，全面排查涉案相关中介机构，对违法性质恶

劣、情节严重的中介机构加大惩戒力度，督促其履行好“看门人”职责。四是注重惩防并举，推动建立多部门联合防范打击财务造假的常态化工作机制，强化规范运作正向引导，实现标本兼治目标。