**上海证监局会计监管通讯**

**二〇二二年第一期**

**（总第12期）**

**2022年1月**

**编者按：**为加强与辖区内从事证券期货相关业务的审计机构的沟通交流，推动各机构进一步提高执业质量、提升服务资本市场能力，上海证监局不定期编发《会计监管通讯》，通报辖区会计监管有关信息。

本期为2021年年报审计专刊。2021年，上海证监局根据中国证监会会计部统一部署以及日常监管关注情况，对17家会计师事务所执业的21个辖区上市公司审计项目进行了专项检查，根据检查情况，将对存在明显执业问题的审计项目开展后续处理，并对检查发现的5类典型问题进行案例通报。同时，结合审计监管新形势、新情况、新要求，上海证监局梳理了8方面需重点关注的领域，对2021年年报审计进行执业提示。通过案例通报、执业提示，督促会计师事务所和执业人员进一步树立风险合规意识，助力提升年报审计执业质量和服务资本市场的能力。

**【审计执业问题通报】**

2021年，上海证监局对辖区上市公司审计项目开展专项检查，现将检查中关注到的典型问题通报如下：

1.导致非标意见事项的判断不够审慎。Z上市公司2019年被出具带与持续经营相关的重大不确定性事项段的审计报告。2020年度该公司实际经营情况没有发生明显变化，仍存在重大经营亏损、流动性风险和偿债压力，审计时对持续经营重大不确定性是否消除的判断不够审慎，仅因债务展期导致逾期债务有所减少、尚处于尽调阶段的增资安排等事项，就判断与持续经营有关的重大不确定性已消除，并发表了标准无保留审计意见。X上市公司2020年带强调事项段的审计报告中，仅强调了对财务报表产生极重大影响的资产减值事项，对于其他多个涉及未决诉讼事项，未充分考虑和判断相关重大不确定性和不利影响。

2.货币资金特别风险的关注和应对不足。债券发行主体Y公司历年来3个银行账户的资金被实时、全额归集至最终控股集团银行账户，公司将被归集资金在财务报表“银行存款”项目中列示，对应银行账户实际余额为零。审计时已知悉上述情况，但未有效实施银行存款函证程序，未审慎分析银行存款函证确认金额与账面金额不一致的合理性，未恰当识别银行存款列报存在的错报。Z上市公司境外货币资金占比较高，其中境外现金押运业务涉及大量替客户临时保管的现金，业务较为特殊，错报风险较高，审计时主要依赖境外审计机构工作，缺乏必要的复核程序。针对境外押运业务的特别风险，审计时仅获取了境外审计机构的现金监盘表，对于现金监盘表中显示的实际盘点金额与账面余额的大额差异未开展必要追查；部分境外银行存款回函通过公司经办人员转寄，缺乏必要回函控制程序，部分回函差异未合理分析原因。

3.收入异常情形的追查不到位。B上市公司年报审计时已了解到重要子公司主要客户的收入确认依据缺失、送货单无经办人员签字、对账周期过长、开票明细缺少必要审核等异常情形，但未对异常情形保持应有的职业怀疑并开展必要追查，未查验收入确认关键单据，导致未发现子公司提前确认收入的错报。P上市公司贸易业务大部分是在交易所进行现货仓单买卖并同时开展期货合约交易，公司贸易业务的毛利率常年极低。审计时未充分关注公司频繁买卖现货仓单以扩大贸易收入规模的商业合理性，未对公司期现业务的内控有效性、运用套期会计方法的适当性和合理性予以审慎判断。

4.首次承接审计业务的资源投入明显不够。L上市公司年审项目于2020年11月首次承接，审计时在现场审计时间较为有限的情况下，未加大审计资源投入，未有效执行期初余额审计，对于重要业务的销售与收款、采购与付款、存货管理等重要内控流程均缺乏必要的了解和关键控制点测试，函证程序、抽样检查等多个基础审计程序的执行均流于形式，未结合具体业务特征和风险实施针对性审计程序。

5.境外重要资产审计程序有效性不足。P上市公司境外在建工程、固定资产、存货等资产占比较高。审计时派人赴境外执行审计程序，但主要关注相关资产实物的存在性，未对相关资产的完整性、计价和分摊等认定执行充分适当的审计程序，包括：在建工程和固定资产审计方面，未关注不同年度同一车间重复验收的情况，未获取试生产报告、投产量产报告等证明生产线整体已达到预定可使用状态的关键审计证据；未结合合同实际履行情况和期后付款情况查验在建工程和固定资产入账金额的准确性；在相关生产线实际产量远低于预计产能的情况下，未充分考虑是否存在减值迹象；未结合房屋建筑物折旧年限以及土地使用权实际使用期限恰当判断管理层延长折旧年限的合理性。存货审计方面，对于监盘难度较高的矿石存货，审计时高度依赖管理层的工作，缺乏独立有效的复核程序；对于库龄超过2年、品质较低、账面价值较高的矿石存货未审慎判断是否存在减值迹象。

【**年报审计监管提示**】

为切实做好上市公司2021年年报审计工作，进一步提升年报审计质量，我局提示各会计师事务所应当以问题和风险为导向，勤勉审慎执业，特别关注以下风险领域：

1.货币资金审计。审计时应关注公司控股股东或实控人是否存在高比例股权质押、经营活动大额资金缺口、负面舆情、重大诉讼等异常情形，识别公司是否存在“存贷双高”、大额境外资金、与业务规模不匹配的大额存款余额和发生额、无商业合理性的大额购销交易和预付款、大额资金在期间付出期末收回、频繁开立或注销银行账户、通过资金池等形式将资金归集至企业集团、复杂的理财和衍生金融合同、资产负债表日后存在大额异常资金变动等风险迹象。对已出现异常情形或风险迹象的企业，审慎评估相关业务商业合理性，恰当执行针对性审计程序，包括实地走访上下游、获取上下游银行流水、穿透核查资金最终使用者等，有效识别资金管控内控缺陷，妥善应对大股东及关联方资金占用的风险。此外，对通过资金池等形式将资金归集至企业集团的公司，应关注是否按照《企业会计准则解释第15号》的要求对货币资金进行恰当的列报和披露。

2.收入审计。审计时应关注贸易类特别是融资性贸易收入、仍处在业绩承诺期的子公司收入、存在退市压力的公司收入真实性、合理性，应充分了解公司商业模式和业务实质，对资金流、货物流、票据流进行更为严格的检查，特别对于第四季度突击确认收入的情形保持高度职业怀疑，严防“空转”“走单”贸易虚增收入的风险；严格按照新收入准则要求，恰当应对提前确认收入、不当采用总额法确认收入的风险；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，按规定扣除与主营业务无关和不具备商业实质的收入。

3.重大非常规交易审计。审计时应密切关注公司是否通过重大非常规交易规避退市，包括通过突击确认资产交易、政府补助等方式增加利润；突击达成明显缺乏商业合理性、可能附有前提条件的债务豁免协议或资产捐赠，实现净资产精准转正；破产重整方案实施的重大不确定性消除前，提前确认债务重组收益等。审计时应恰当评价重大非常规交易的商业理由，复核交易涉及的会计估计是否存在偏向，如交易真实性存疑、会计处理不恰当，应充分考虑对审计意见的影响。

4.资产减值审计。审计时应结合减值迹象对资产减值的充分性保持合理怀疑，恰当应对应计提未计提风险；对于公司本期发生的重大资产减值或转回事项，应充分了解和复核公司减值估计方法的恰当性、前后年度一致性以及估计依据的充分性、可靠性，不得简单利用评估专家工作，严防公司通过当期大额转回前期计提金额、“洗大澡”一次性大额计提等方式滥用减值调节利润的风险。

5.关联交易审计。审计时应对公司超出正常经营过程的重大交易和安排及其对手方、临时新增或交易集中的供应商和客户保持高度警觉，对相关交易的商业实质保持合理怀疑，有效应对关联交易非关联化、关联方认定不完整的风险。针对已识别的关联方，重点关注关联交易的商业合理性、定价公允性、决策合规性、披露充分性，严防关联方资金占用和违规担保、利用关联交易调节利润、不当利益输送等风险。

6.会计差错审计。审计时如发现前期经审计财务报表可能存在重大错报，后任审计师应与前任审计师充分沟通，结合本期及前期已获取的审计证据，审慎判断相关差错更正是否恰当、披露是否充分，严防公司通过滥用会计差错更正、混淆会计估计变更和会计差错更正等方式调节利润的风险；前期确实存在重大会计差错的，应关注公司财务相关内控是否存在缺陷，并考虑对本期内部控制审计意见的影响；严格按照《公开发行证券的公司信息披露编报规则第19号——财务信息的更正及相关披露（2020修订）》的要求，对更正后的财务报表进行全面审计或对相关更正事项进行专项鉴证。

7.审计意见及其披露。审计时应严格判断“错报”与“受限”，恰当区分“重大性”与“广泛性”，深入核实上期非标事项在本期是否取得实质性进展，谨慎分析本期影响是否消除，恰当判断与持续经营相关的重大不确定性的影响程度，审慎发表本期审计意见。对于影响“重大性”事项，不能以带强调事项的无保留意见代替非无保留意见；对于影响“广泛性”事项，不能以保留意见代替无法表示意见或否定意见。同时，应按照中国证监会《监管规则适用指引——审计类第1号》的要求，针对审计意见中涉及的相关事项出具专项说明，特别应充分披露“受限”事项可能的影响金额、未能获取的审计证据内容，是否具有广泛性的判断过程，上期非标事项在本期的情况。

8.科创板上市公司年报审计。审计时应对上市后公司业绩大幅下滑、与盈利预测差异较大的情形保持职业怀疑，重点关注是否虚增收入及利润;对上市后连续亏损或者亏损大幅增加的公司，审慎评估其持续经营是否存在重大不确定性，充分揭示风险。密切关注募集资金使用、募投项目变更情况，恰当出具募集资金存放与实际使用情况的鉴证报告。恰当关注研发投入、研发进展是否正常，研发费用是否真实，会计处理是否准确。

联系人：上海证监局会计监管处 陆春颖

联系电话：021-50121210

电子邮箱：lucy@csrc.gov.cn