

# 中国注册会计师协会文件

会协〔2022〕50号

---

## 中国注册会计师协会关于做好上市公司 2022 年年报审计工作的通知

各省、自治区、直辖市注册会计师协会，各备案从事证券服务业务的会计师事务所（以下简称事务所）：

为维护公众利益，提升上市公司年报审计质量，现就做好上市公司 2022 年年报审计工作通知如下：

### 一、总体要求

2022 年上市公司年报审计工作要坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，全面贯彻党的二十大、二十届一中全会和中央经济工作会议精神，扎实推进《关于进一步规范财务审计秩序 促进注册会计师行业健康发展的意见》（国办发〔2021〕30 号）各项任务的贯彻实施，紧抓质量提升主线，守住诚信操守

底线，筑牢法律法规红线，坚守独立、客观公正的职业立场，坚持质量导向、风险导向和问题导向，扎实做好年报审计工作，切实履行事务所“看门人”职责，有效发挥注册会计师审计鉴证作用。

注册会计师在执行 2022 年上市公司年报审计工作过程中，要贯彻落实《财政部关于加大审计重点领域关注力度 控制审计风险 进一步有效识别财务舞弊的通知》（财会〔2022〕28 号）有关要求，针对货币资金、存货、在建工程和购置资产、资产减值、收入、境外业务、企业合并、商誉、金融工具、滥用会计政策和会计估计、关联方关系及交易等 11 个近年来财务舞弊易发高发领域，加大关注力度，强化审计程序，做好有效应对。事务所要不断健全质量管理体系，着力推进建立一体化管理机制，提高事务所质量管理能力，提升审计质量，防范审计风险。注册会计师要严格执行审计准则，把审计程序执行到位，加强对风险评估程序、控制测试、函证、监盘、截止测试、检查等常规审计程序的执行，避免出现仅简单勾画程序表格、应对措施与风险评估结果脱节、程序与目标不一致、程序执行不到位、业务工作底稿记录不完整等问题；同时，在审计过程中保持职业怀疑，提高应对财务舞弊的执业能力。

## **二、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（2020）》和会计师事务所质量管理准则相关职业道德要求，查找自身在职业道德相关政策和程序建设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，进一步推动职业道德建设，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。

独立性是注册会计师审计的灵魂，事务所在执行审计业务过程中，要确保从实质上和形式上保持独立，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对本所连续为公众利益实体审计客户执行审计业务的年限实施跟踪和监控，做到实质性轮换，防止流于形式。

专业胜任能力和勤勉尽责是高质量审计工作的基础，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，确保相关业务能够获得必要的专业技术支持。

注册会计师要严格遵循保密原则，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和第三方谋取利益。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数据安全性。

### **三、着力完善质量管理体系**

完善的质量管理体系是持续提高审计质量的关键。事务所要对标新修订的质量管理相关准则及应用指南，设计和实施风险评估程序，设定质量目标、识别和评估质量风险、设计和采取应对措施。事务所要充分认识构建完善质量管理体系任务的复杂性、系统性和艰巨性，扎实做好贯彻实施工作，2022年底建立完成适

合本事务所的质量管理体系，并于 2023 年 1 月 1 日开始运行，自运行一年之内对体系运行情况进行评价。事务所在设计和实施新的质量管理体系时应当实事求是，要根据本事务所及其业务的性质和具体情况“量身定制”适合本事务所的质量管理体系，而不应当机械执行会计师事务所质量管理准则，也不应当盲目地“照搬照抄”其他事务所的政策和程序。

2023 年，作为落实质量管理体系的第一年，事务所要在实施和运行质量管理体系时，不断加强职业判断，运用风险导向的方法，结合本所业务实际开展情况，对体系的设计、实施和运行进行动态调整，不断完善和优化质量管理体系。

同时，事务所应当建立并严格执行一体化管理机制，实现人员管理、财务管理、业务管理、技术标准和质量管理、信息化建设等五方面的统一管理，对于合并的分所（或分部）也不应当例外。事务所应当实施统一的业务管理制度，制定统一的客户与业务风险评估分类标准、业务承接与保持、业务执行、独立性与职业道德管理、报告签发、印章管理等方面的政策和程序并确保有效执行。总所要切实履行主体责任，加强对分支机构的管理，对分支机构负责人和质量管理负责人、财务负责人等关键管理人员实施统一委派、监督和考核，在全所范围内实施统一的人力资源调度和配置。

#### **四、重点关注风险较高的行业和业务领域**

注册会计师要密切关注国际国内社会经济环境对上市公司运营的影响，贯彻落实风险导向审计理念，保持职业怀疑，充分

识别和评估可能存在的重大错报风险，有效应对舞弊风险，获取充分适当的审计证据，恰当发表审计意见。

### **（一）关注审计风险较高的行业与公司。**

一是可能触发股票退市条件的上市公司。注册会计师要持续关注上市公司可能触发股票退市条件的各种情形，尤其要关注财务类强制退市指标临界值的上市公司；关注相关公司是否可能通过虚构营业收入或经营业绩等方式实施财务造假以避免触发强制退市，相应实施恰当程序以识别、评估和应对由于舞弊导致的重大错报风险；重点关注突击交易，例如第四季度的重大资产处置、重大债务重组、关联方的赠与；对存在债务重组情形的，重点关注前期债务形成原因、债务豁免或以资抵债等协议的商业合理性、是否具有不确定性，是否履行必要的决策程序等；重点关注资产减值和信用减值测试，例如在预期信用减值测试中是否存在通过改变结算方式重新计算账龄、提供增信措施重新计算损失额、变更结算对手重新计算账龄和损失额等方式调节减值损失金额等情况；对存在前期资产减值转回、预计负债转回等情形的，要重点关注是否存在业绩操纵及转回事项的商业合理性；关注被交易所实施风险警示的上市公司，触发风险警示相关事项是否可以得到妥善解决。

二是房地产行业上市公司。注册会计师要关注行业调控政策对上市公司经营产生的影响，分析信用风险、经营风险和财务状况风险等；关注上市公司资产负债率、流动比率等偿债能力指标及银保监会对房地产企业的监管指标，评估管理层对持续经营能

力的评价及改善措施，关注对未来再融资的假设是否合理；关注收入确认政策的恰当性和一贯性，判断是否存在虚增收入或提前确认收入等情况；关注存货跌价准备计提的充分性及预售房款是否存在使用限制条件，重点是存货可变现净值的评估、相关关键参数预计以及销售房地产存货估计售价的合理性、预计开发中物业至完工时估计将要发生的成本及可变销售开支等的不确定性。

**三是境外业务占比较高的上市公司。**境外业务占比较高的上市公司面临更为复杂的内外部环境，注册会计师要根据跨境审计的特点，充分考虑境外业务审计工作执行的深度和广度，妥善制定审计计划，恰当执行审计程序；结合上市公司境外业务所在地的经济环境和公司自身发展情况，评估境外业务潜在的经营风险以及可能带来的财务风险；关注境外业务收入的真实性，是否存在因面临业绩压力、扭亏为盈等重大变化导致的管理层舞弊风险；关注境外资产减值风险，尤其是对相关资产组以及商誉计提减值的合理性；关注集团公司中境外重要组成部分审计风险的识别，加强与组成部分注册会计师的沟通，评价境外组成部分注册会计师的客观性和专业胜任能力；关注上市公司境外经营主体适用的会计、税务等相关法律法规与境内的差异，重点是与境外业务相关的公允价值评估、特殊金融产品交易、重大非常规交易等审计领域。

**四是可能存在持续经营相关的重大不确定性的上市公司。**注册会计师要基于整体经济环境和状况，关注上市公司内外部的风险因素，评价是否存在可能导致对其持续经营能力产生重大疑虑

的事项和情况，重点关注是否存在诸如债务违约、重大合同无法继续履行、主要客户或主要市场流失、银行借款无法展期等情形；与管理层和控股股东进行充分沟通，获取未来的详细经营计划和融资计划，结合对市场情况的分析，评价管理层相关应对计划和改善措施能否消除对持续经营能力的重大不确定性；关注与持续经营相关的事项和注册会计师取得的相关审计证据对财务报表编制和披露的影响，对持续经营事项发表恰当的审计意见。

**五是频繁变更会计师事务所的上市公司。**注册会计师要全面评估上市公司年报审计业务的风险领域，尤其是新备案从事证券服务业务的事务所，要充分考虑公司业务复杂程度等因素和自身胜任能力，审慎承接此类上市公司；注册会计师应当在首次承接频繁变更审计机构的上市公司审计业务时，了解公司的治理层结构、管理层诚信状况等，充分考虑管理层凌驾于内部控制之上的可能性，有效识别、评估和应对由于舞弊导致的重大错报风险；关注前任注册会计师是否与管理层在重大会计和审计等问题上存在意见分歧、是否存在审计范围受到限制等情况；关注上市公司或有事项，了解诉讼和担保等事项的最新进展以及可能影响，复核上市公司对相关事项的会计处理和披露的恰当性；关注上市公司更换审计机构前后发布的业绩预告、业绩快报以及其他与财务报告相关的公告内容，了解上市公司更换会计师事务所的真正原因；关注上年非无保留意见事项在本年的消除情况，对比较信息事项发表恰当的审计意见。

此外，注册会计师还应关注互联网、金融类和其他受宏观经

济变动影响较大的行业上市公司，以及业绩异常波动、变更会计政策和会计估计等情况的上市公司年报审计风险。

## **（二）关注高风险审计领域。**

注册会计师要高度关注下列高风险领域，更有效地识别、评估和应对财务报表重大错报风险。

**一是收入审计。**注册会计师要关注收入的确认和披露是否符合企业会计准则要求，基于上市公司的实际交易模式、商业目的、交易定价机制、购销交易的流程及双方权利和义务等，判断交易的真实背景和商业实质，关注是否存在不当区分主要责任人和代理人角色、将应按净额法确认的收入不恰当地按总额法确认等情形；关注上市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，充分评估收入确认时点的准确性，是否存在截止性跨期问题；关注海外销售收入、新业务模式或新产品收入、存在业绩对赌或其他业绩承诺的业务板块收入的真实性与合理性；关注毛利率较高或报告期毛利率波动较大、现金流量与收入不匹配、期后退款等情况；关注收入函证及应收账款、预收账款等科目往来函证的回函情况，恰当评价回函的可靠性；借助数据分析工具，加强对收入财务数据与业务运营数据的多维度分析，有效识别异常情况并实施有针对性的审计程序。

**二是金融工具审计。**注册会计师要关注上市公司适用金融工具系列准则各项规定与要求的情况，重点是金融工具分类的恰当性，是否存在债务工具与权益工具的划分不当、金融工具分类随意调整等情形；充分关注金融工具计价的准确性；关注预期信用



损失模型的恰当运用，是否恰当识别和评估信用风险特征，是否考虑前瞻性因素对金融资产减值准备的调整，判断预期信用损失所使用参数的相关性和准确性，恰当识别及应对金融资产减值相关的重大错报风险；关注实行资金集中管理的上市公司相关金融工具的列报是否恰当。

**三是资产减值审计。**注册会计师要充分考虑上市公司年度经营状况和未来盈利能力，综合判断相关资产是否存在减值迹象，检查减值准备计提的合理性和准确性；了解管理层是否聘请专家协助执行资产减值测试，并对其专业胜任能力、独立性以及评估采用的估值方法和基础数据进行评价；评价管理层商誉分摊方法的恰当性和盈利预测的合理性，是否将商誉合理分摊至资产组或资产组组合进行减值测试；关注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。

**四是在建工程审计。**注册会计师要获取上市公司报告期内在建工程项目明细表，关注是否有与公司整体生产经营规划不符或与预算不符的异常在建工程项目；关注是否有非正常停工或长期未完工的工程项目；关注是否有通过虚构在建工程项目或虚增在建工程成本进行舞弊的情形；关注在建工程转入固定资产的合理性，取得在建工程转固的原始凭证，复核在建工程转固时点和转固费用明细，是否存在推迟在建工程转固时间、延迟计提折旧时间等情形；关注在建工程是否存在减值迹象，评估在建工程减值准备是否计提充分。

**五是货币资金审计。**注册会计师要关注货币资金的真实性，严格实施银行函证程序，保持对函证全过程的控制，恰当评价回函可靠性，深入调查不符事项或函证程序中发现的异常情况；分析利息收入和财务费用的合理性，关注存款规模与利息收入是否匹配，是否存在“存贷双高”现象；关注是否存在与上市公司实际控制人相关的资金归集业务或资金管理协议，是否存在未披露的资金受限以及关联方资金占用等情况；关注资金存放于公司注册地或业务活动以外地区的合理性，以及大额定期存款或大额存单的合理性；关注是否存在大额境外资金，是否存在缺少具体业务支持或与交易金额不相匹配的大额资金或汇票往来等异常情况。

注册会计师还应重点关注企业合并、集团重要组成部分、关联方交易以及大股东占用资金等相关领域的审计风险。

注册会计师对财务报表整体发表的审计意见是审计报告的核心，在出具审计报告时，要恰当确定关键审计事项，并恰当披露已实施的应对措施，提高审计报告信息含量及其有效性，避免模板化。此外，在有必要发表非无保留意见的情况下，注册会计师要根据相关事项的性质及影响的重大性和广泛性确定恰当的非无保留意见类型，不应以无法获取充分、适当的审计证据为由，对应识别的财务报表整体重大错报不予识别，以“受限”代替“错报”。如确认存在“审计范围受限”的情形，应当就此事项与治理层沟通，即使审计范围受到限制可能产生的影响足以导致发表无法表示意见，仍需要对审计范围没有受到限制的方面按照审计

准则的规定执行并完成审计工作。

## 五、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，进行网上报备（网址：<http://cmis.cicpa.org.cn>）。若报备后信息变化的，应当在 5 个工作日内登录系统予以更正，并告知我会。对经催告后仍不报备的，将对其采取自律监管措施。

我会将根据《上市公司年报审计监管工作规程》的要求，对 2022 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 2023 年度执业质量检查中予以重点关注。

中国注册会计师协会

2022 年 12 月 29 日

信息公开选项： 主动公开

---

中国注册会计师协会

2022 年 12 月 29 日印发

---