

深圳证监局会计监管 工作通讯

2017 年第 5 期（总第 35 期）

深圳证监局

2017 年 11 月 20 日

本期导读：为深化依法全面从严的监管理念，证监会将加大对上市公司年末突击进行利润调节行为的监管。在 2017 年上市公司年报审计工作开展之际，深圳证监局要求深圳辖区证券资格会计师事务所严格贯彻风险导向审计理念，高度关注上市公司可能存在的利用缺乏商业实质的资产出售、突击性债务重组等特定交易制造利润，通过随意变更会计政策和会计估计、进行人为价值量调整等方式操纵利润的高风险事项，设计并实施有针对性的审计程序，获取充分、适当的审计证据以发表恰当的审计意见。

上市公司是资本市场的基石，其真实完整、客观公允的财务信息是投资者投资决策的重要基础。但部分上市公司出于各种目的，存在年末突击进行利润调节的行为，导致企业

财务报告无法真实、完整反映公司报告期的财务状况、经营成果和现场流量。针对上述情况，深圳证监局要求辖区各证券资格会计师事务所在 2017 年年报审计中重点关注上市公司的以下行为或交易：

一、资产交易行为

会计事务所应关注上市公司是否存在利用缺乏商业实质的资产变卖、处置等交易操纵利润的行为。如上市公司在报告年度发生剥离亏损资产或出售非经营性资产等交易，应关注该公司是否严格履行了必要的决策程序，了解其资产出售的目的及商业实质、交易对手方的情况及是否存在关联关系、交易作价的合理性或依据、是否有其他利益安排、交易运行的具体情况（如相关资产过户情况、款项回收情况及未收回款项的相关安排）、相关交易的会计处理依据及合法合规性等。

二、债务重组行为

会计事务所应关注上市公司是否存在利用突击性债务重组等手段操纵利润的行为。如上市公司在报告年度存在债务重组情形的，应关注其决策程序、债务形成情况、未还款原因和重组时的实际状况、债务重组中债务结算金额的确定依据和还款的具体安排、与债务重组相关方是否存在关联关系、是否存在其他利益安排等。如上市公司将重组收益确认为利润的，应结合交易情况关注公司对业务实质的判断及会计处理依据。

三、会计政策、会计估计变更和前期差错更正

会计事务所应关注上市公司是否存在利用会计政策、会计估计变更、前期差错更正等手段调节会计利润的行为。如上市公司在报告年度存在会计政策、会计估计变更、前期差错更正情形的，应关注其是否严格履行必要的决策程序、会计政策、会计估计变更和前期差错更正的原因、合理性及对财务报表的影响等。如涉及追溯调整或重述的，应关注对以往报告期经营成果和财务状况的影响金额，以及调整前后的数据。

四、资产减值的计提及转回

会计事务所应关注上市公司是否建立、健全各类资产减值准备计提、转回和实际损失处理的内部控制制度及具体会计政策；上市公司是否存在对有明确迹象表明应计提减值准备的资产不予计提或是将已计提减值准备无依据转回的事项。

对于商誉、使用寿命不确定无形资产及其他有明确迹象表明可能存在减值的资产，应关注上市公司是否严格履行规定程序进行减值测试及减值测试的方法、依据是否合理等；针对通过评估确定资产可收回金额的，应关注评估方法的选择依据、评估假设的合理性、运用数据的来源及其可靠性等；存在应收款项等资产大额减值准备转回的，应关注上市公司报告期相对于过往期间的变化因素，判断减值转回原因的合理性。同时，应关注上市公司是否存在对前期计提资产减值

准备“一次亏足”的情形。

五、关联方交易

会计事务所应关注上市公司是否存在利用关联方交易操纵会计利润的行为。如上市公司存在对报告年度利润具有重要影响的关联交易，应关注关联交易的审议程序、作价依据、与同类市场化交易的可比性、会计处理的恰当性、是否利用与关联方之间显失公允的交易调节利润、是否将关联交易非关联化而掩盖实质上的关联方关系及交易等。如上市公司与非关联方之间发生明显有违公平市场原则的交易，且交易中上市公司获取超额收益的，应关注其交易实质、作价基础、与交易对手方关系。

六、其他常规性交易非常规化的运作和处理

会计师事务所应关注上市公司通过将常规性交易非常规化的运作和处理来突击进行利润调节的行为，如上市公司通过没有真实交易背景的商品销售等交易在年末突击制造利润；在年末通过改变销售策略和常规合同条款、提前发货等实现突击性销售；在报告期实质性改变常规性交易事项相关合同条款，对当期业绩产生重大影响等。针对上述情形，应关注上市公司销售策略、合同条款等改变的具体情况其原因、交易对手方是否为关联方、此类交易收入确认政策对报告期收入和利润的影响及其合规性。

会计师事务所应严格遵循《中国注册会计师执业准则》、

《中国注册会计师职业道德守则》的规定，结合中国证监会发布的《会计监管风险提示》有关内容，对上市公司上述重大非常规交易、高风险事项，以及会计政策、会计估计变更等予以重点关注，考虑上市公司是否按照有关规定进行了恰当的会计处理和披露，在审计过程中应全面尽责履职，保持独立性，设计有针对性的审计程序，获取充分、适当的审计证据，发表恰当的审计意见，不得以带强调事项段的无保留意见或关键审计事项的披露代替保留意见或无法表示意见的审计报告。如相关事项构成关键审计事项的，应结合被审计单位情况，按照新审计报告准则的要求在审计报告中作出具体说明。

抄送：中国证监会会计部，财政部驻深圳市财政监察专员办事处，深圳市财政委员会，深圳市人民政府国有资产监督管理委员会，深圳注册会计师协会，深圳市注册资产评估师协会，深圳市上市公司协会，深圳各有关会计师事务所与资产评估机构，深圳各上市公司、证券、期货经营机构，深圳各非上市公司公众公司。

分送：会计处。

深圳证监局办公室

2017年11月20日印发

打字：邓晶晶

校对：刘辉琿

共印6份