

2020 年度证券审计市场分析报告

为便于市场各方了解证券审计市场情况，引导会计师事务所规范执业，我部组织专门力量对我国 2020 年度证券审计市场进行分析，形成本报告。报告内容主要包括从事证券服务业务会计师事务所（以下简称证券所）基本情况，2020 年度上市公司年报审计市场状况、审计机构变更、审计意见、关键审计事项，以及证券审计执业问题等。

一、证券所基本情况

（一）证券所数量显著增加，新增证券所规模差异较大

截至 2021 年 4 月底，69 家会计师事务所备案从事证券服务业务，约占全国会计师事务所总数的 0.8%，较《证券法》修订前增加 29 家，增幅达 72.5%。新增证券所分布在北京（8 家）、深圳（5 家）、广东（4 家）、浙江（3 家）、上海（2 家），江苏、安徽、山东、湖南、河北、青岛、重庆各 1 家，分布较为广泛。新增证券所规模总体呈现三三制分布，即收入超过 1 亿、1000 万至 1 亿、低于 1000 万的约各占三分之一，规模差异较大。

（二）证券所合伙人增长较快，部分新增证券所执业人员较少

截至 2021 年 6 月底，证券所合伙人共 4,777 人，较上年增长 19.1%，平均每家约 69 人。证券所注册会计师共

34,453人，较上年增长7.6%，占全国执业注册会计师总人数的31.2%，平均每家约499人。新增证券所合伙人共444人，平均每家约15人，注册会计师共2,339人，平均每家约81人，其中12家新增证券所合伙人仅为2人，注册会计师人数不足15人，执业人员较少。

（三）证券服务业务增长较快，IPO审计收费显著增长

2020年度，证券所收入总额为574亿元，较上年度增长11.4%。其中，证券服务业务收入为184.9亿元，较上年度增长11.6%，占收入总额的32.2%，7家证券所证券业务收入增长50%以上。2020年IPO公司数量为394家，筹资额为4,742.3亿元，分别增长96%和90.5%，IPO审计及验资收费超过34亿元，平均收费超过850万元，分别增长123.5%和14.9%，增长显著。

（四）行政监管持续加强，交易场所自律监管不断强化

2020年度，证监会及其派出机构共对6家会计师事务所及其注册会计师进行了6家次、12人次的行政处罚；对31家会计师事务所及其注册会计师采取了118家次、254人次的行政监管措施，较2019年分别增加20家次、39人次。各证券交易场所共对2家会计师事务所及其注册会计师采取了3家次、8人次的纪律处分，较2019年增加1家次；对6家会计师事务所及其注册会计师采取了2家次、10人次的自律监管措施，较2019年增加8人次。

（五）证券纠纷特别代表人诉讼落地实施，审计机构承担连带赔偿责任

随着新《证券法》、《最高人民法院关于证券纠纷代表人诉讼若干问题的规定》的发布实施，证券纠纷代表人诉讼制度逐步落地。康美药业证券虚假陈述责任纠纷案成为我国第一例证券纠纷特别代表人诉讼，目前此案正在审理过程中。另外，在已判决的中安消、华泽钴镍、金亚科技、五洋债虚假陈述责任纠纷案中，相关审计机构因存在过错被分别判处承担 15%、100%不等的连带赔偿责任。

二、上市公司 2020 年度年报审计市场状况

截至 2021 年 4 月底，除*ST 斯太等 3 家上市公司外，4,299 家上市公司披露了审计报告，其中主板 3,084 家（包括 B 股 14 家）、创业板 947 家、科创板 268 家。

（一）市场集中度总体保持稳定，按照上市公司客户数量计算的集中度高于美国市场

市场集中度指行业中按照某个指标排名前列的会计师事务所的数据占整个行业的份额。2020 年度，按照收入总额、证券业务收入、上市公司客户数量、客户总市值、客户总资产计算的市场集中度 CR10 分别为 61.9%、69.7%、69.3%、75.4% 和 93.7%，与上年相比，按照上市公司客户数量计算的集中度小幅提升，其他市场集中度略有下降，总体保持稳定。其中，我国市场按照上市公司客户数量计算的 CR10 已高于美

国市场（66.8%）。

（二）收费增长源于上市公司数量增加，审计收费均值及中位数略有下降

截至 2021 年 4 月底，我国上市公司为 4,302 家，同比增长 452 家¹，增幅为 11.7%。上市公司审计收费共计 71.2 亿元，同比增长 11.1%，与上市公司数量增幅基本一致，审计收费增长主要源于上市公司数量的增加。我国上市公司 2020 年年报审计收费均值为 165.5 万元，中位数为 90 万元，较上年略有下降。

（三）国际四大所客户占比略有上升，客户群体审计收费优势明显

从业务数量看，国际四大所的客户数量占上市公司总数的 7.5%，较去年略有上升。从审计收费看，国际四大所平均每家上市公司审计收费为 780.8 万元，显著高于上市公司审计收费整体均值。其中，22 家审计收费在 2,000 万元以上的金融、能源和建筑行业上市公司均为国际四大所的客户；500 万元（含）至 2,000 万元审计收费区间的上市公司中，国际四大所客户数量为 59 家，占比为 57.3%，国际四大所客户群体审计收费优势明显。

（四）头部本土内资所市场占有率较高，审计收费增长较快

¹受去年疫情影响，部分上市公司 2019 年年报延期至 2020 年 6 月披露，同比数据选取 2020 年 6 月底。

我国上市公司审计客户数量超过 100 家的会计师事务所共 12 家，其中 2 家为国际四大所，10 家为本土内资所。其中，本土内资所本年承接 2,981 家上市公司年报审计业务，占上市公司总数的 69.3%，市场占有率较高；本土内资所年报审计收费达到 35.1 亿元，占上市公司年报审计收费总额的 49.3%，较上年增长 13.3%，增长较快。

（五）新增证券所承接的上市公司业务以风险公司为主，风险公司审计意见均为非标意见

4 家新增证券所共承接了 9 家上市公司年报审计业务²，其中 5 家公司不同程度上存在资金占用、违规担保、持续经营存疑、资产质量较差等问题，并被实施了退市风险警示或其他风险警示。从审计意见看，5 家风险公司均被出具了非标意见³，其中 1 家为无法表示意见，2 家为保留意见，2 家为带强调事项或持续经营重大不确定性段落的无保留意见。截止目前，2 家公司已退市。

三、上市公司年报审计机构变更

截至 2021 年 4 月底，398 家上市公司变更 2020 年度审计机构（以下简称换所），结合换所数量、审计收费、审计意见、换所原因、换所方向等分析，2020 年度上市公司换所呈现以下特点：

² *ST 宜生已于 2021 年 3 月退市，统计数据未包含。

³ 本文所指非标意见为带有强调事项段、持续经营重大不确定性段落的无保留意见，其他信息段落中包含其他信息未更正重大错报说明的无保留意见，保留意见，无法表示意见和否定意见。

（一）换所数量总体减少，连续换所公司有所增加

398 家上市公司更换了 2020 年年报审计机构，占上市公司总数的 9.3%，较上年下降 319 家，降幅为 44.5%，主要系上年两康案审计机构被立案调查引发大量公司换所。最近两年连续换所公司为 66 家，较上年增加 41 家，主要系公司实际控制人变更、审计团队流动、与前任审计机构存在分歧等相关换所显著增加导致。

（二）七成公司审计收费持平或上涨，大多审计费用涨跌幅在 20%以内

换所公司中，166 家公司审计收费有所增长，121 家与去年持平，111 家有所下降，七成换所公司审计收费持平或上涨。从审计收费变动幅度看，上涨 20% 以内的公司为 87 家，上涨 20% 至 50% 之间的公司为 51 家，上涨超过 50% 的公司为 28 家；下降 20% 以内的公司为 69 家，下降 20% 至 50% 之间的公司为 36 家，下降超过 50% 的公司为 6 家，涨跌幅在 20% 以内的公司居多。

（三）换所公司整体非标意见占比较高，八成换所公司审计意见未变化

换所公司中，69 家公司被出具非标意见，占换所公司总数的 17.3%，远高于上市公司总体非标意见占比（5.9%），非标事项涉及持续经营存疑、关联方资金占用及违规担保、资产减值、立案调查、预计负债等问题。其中，3 家已退市，

36 家换所公司被实施退市风险警示或其他风险警示。此外，换所公司中 331 家公司审计意见未变化，占比超八成，另有 24 家公司意见加重，43 家公司意见减轻。

（四）换所原因分布发生变化，信息披露质量有待提升

上市公司变更审计机构相关公告显示，259 家公司根据实际控制人、股东要求或公司自身发展需要换所；50 家公司由于审计团队加入其他会计师事务所而换所；42 家公司由于与前任审计机构存在资源配置、意见、收费等分歧换所；41 家公司为满足国资委、财政部门对审计机构轮换的规定换所；6 家公司由于前任审计机构被立案调查换所。同比上年，按照实际控制人、股东要求或公司自身发展需要换所数量大幅提升，其中因自身发展需要换所的大部分公司未能详细披露发展需要的具体信息，换所信息披露质量有待提升。

（五）头部证券所主动调整客户结构，审计生态发生良性变化

自新《证券法》实施以来，证券违法违规成本显著提高，审计机构法律责任被进一步压实，部分规模较大的头部证券所进一步强化风险源头把控，主动辞任高风险上市公司客户，同时通过 IPO 增量抵销减少的存量，逐步提升客户质量，收窄风险敞口，实现从业绩先行向质量先行的转变，审计生态发生良性变化。

四、上市公司 2020 年度审计报告分析

（一）审计意见

截至 2021 年 4 月底, 4, 299 家上市公司披露了审计报告。从审计意见看, 4, 156 份审计报告为无保留意见（带有解释性说明的无保留意见 112 份）、110 份为保留意见、33 份为无法表示意见, 分别占比 96.7%、2.5%和 0.8%; 非标意见总计 255 份, 占比 5.9%。为便于分析, 本文将带持续经营重大不确定性段、强调事项段及其他信息段中包含其他信息未更正重大错报说明的无保留意见合称为“带有解释性说明的无保留意见”, 2020 年度上市公司年报审计意见具体情况如下表所示。

表 4.1 2020 年度上市公司年报审计意见类型

审计意见类型	2020 年度		2019 年度		变动情况	
	公司数量	占比	公司数量	占比	增减数量	增减幅度
一、无保留意见	4, 156	96.7%	3, 675	95.5%	481	13.1%
其中: 带有解释性说明的无保留意见	112	2.6%	103	2.7%	9	8.7%
二、非无保留意见	143	3.3%	173	4.5%	-30	-17.3%
其中: 保留意见	110	2.5%	126	3.3%	-16	-12.7%
无法表示意见	33	0.8%	47	1.2%	-14	-29.8%
非标意见合计	255	5.9%	276	7.2%	-21	-7.6%
总体合计	4, 299	100.0%	3, 848	100.0%	451	11.7%

1. 上市公司数量显著增加, 无保留意见占比提升

2020 年披露年度审计报告的上市公司共 4, 299 家, 较上年增加 451 家, 增幅 11.7%。其中无保留意见占比 96.7%,

同比上升 1.2 个百分点，非标意见占比 5.9%，同比下降 1.3 个百分点。上市公司数量显著增加，无保留意见占比提升，非标意见的数量及占比均呈下降趋势，一定程度上体现了股票发行注册制改革、提高上市公司质量等全面深化资本市场改革重大举措取得较好成效。

2. 退市风险揭示更为精准，审计意见作用凸显

退市新规侧重考量上市公司持续经营能力，推动“空壳企业”及时出清，明确、细化了财务指标类、交易指标类、规范类、重大违法类退市标准，提高了退市效率。自退市新规实施以来，37 家深市公司因财务类退市指标被实施退市风险警示，其中 9 家因无法表示意见这一财务类指标被实施退市风险警示；25 家沪市公司因“收入+净利润”组合指标被实施退市风险警示，其中 14 家因无法表示意见这一财务类指标被实施退市风险警示。因无法表示意见这一财务类指标被实施退市风险警示的公司占比较高，审计意见作用进一步凸显。

3. 头部证券所非标报告比例下降，风险公司向中小证券所集聚

上市公司客户数量超过 100 家的 12 家头部证券所审计了 3,186 家上市公司，出具了 114 份非标报告，非标报告占比为 3.6%，较上年有所下降，与头部证券所辞退高风险客户、降低执业风险密切相关；其他证券所审计了 1,113 家上市公

司，出具了 141 份非标报告，非标报告占比为 12.7%，远高于头部证券所。从客户风险结构来看，头部证券所 ST 公司客户占比仅为 3.5%，其他证券所 ST 公司客户占比达到 10.9%，反映出风险公司向中小证券所集聚的趋势。

4. 持续经营问题数量下降，但仍为最主要非标事项

上市公司非标事项主要包括持续经营存疑、关联方资金占用及违规担保、诉讼及立案调查、资产减值等。133 份非标报告涉及持续经营相关问题，其中 63 份为带有解释性说明的无保留意见，42 份为保留意见，28 份为无法表示意见。同比上年，存在持续经营相关问题的公司减少了 12 家，但涉及持续经营事项的非标报告仍占比过半，持续经营仍为上市公司最主要非标事项。

5. 资金占用与违规担保风险进一步揭示，部分公司风险化解初见成效

71 家上市公司非标事项涉及关联方资金占用或违规担保，较上年增加 9 家，资金占用的主要方式包括资金拆借、无商业实质的预付采购款或工程款、对外投资或合作开发等，相关审计报告对资金占用及违规担保的风险揭示更为充分。另外，往年因资金占用或违规担保被出具非标报告的公司中，15 家公司已解决相关问题，本年被出具标准无保留意见，8 家公司已部分解决相关问题，审计意见有所减轻，资金占用及违规担保风险化解初见成效。

(二) 关键审计事项

4,299 份审计报告共包含 8,593 项关键审计事项，其中资产减值 3,761 项、收入确认 3,485 项、资产确认 251 项、公允价值计量 213 项，企业合并及长期股权投资 192 项，占比分别为 43.8%、40.6%、2.9%、2.5%、2.2%。

1. 关键审计事项均值略低于上年，主要领域仍为资产减值和收入确认

除 33 份无法表示意见外，审计报告披露的关键审计事项少至 1 项，多至 5 项，平均为 2.01 项，较上年略有下降。19 家证券所披露的关键审计事项均值高于总体均值，较去年增加 1 家。其中，披露最多的证券所平均每份审计报告披露了 2.78 项关键审计事项，比披露最少的证券所多出 1.78 项。关键审计事项主要领域仍为资产减值和收入确认（7,246 项，84.3%），远超其他关键审计事项。

2. 金融资产减值事项有所增加，商誉减值事项占比下降

资产减值事项中，金融资产减值为 1,722 项、商誉减值为 947 项、存货减值为 775 项、非流动资产减值为 317 项，占比分别为 45.8%、25.2%、20.6%及 8.4%。同比上年，金融资产减值占比提升 2%，金融资产减值的重要性进一步提升。同时，商誉减值占比下降 3%，随着上市公司商誉价值逐步下降（1.1 万亿，下降 7%），商誉减值重要性有所降低。

3. 收入确认事项显著增加，审计应对体现新收入准则要

求

收入确认事项为第二大关键审计事项，同比去年，将收入确认作为关键审计事项的公司增加了 715 家，增长较为显著。收入的发生、准确性、截止等认定在关键审计事项描述及应对程序中均有提及。本年注册会计师在了解和评价与收入确认相关的关键内部控制的设计及运行有效性，检查重大合同，执行收入截止性测试、收入及毛利变动分析性程序、复核收入相关披露等审计应对以外，增加了按照五步法要求检查与收入确认相关的重要合同条款，评价管理层对履约义务、可变对价、控制权转移等会计判断及估计等审计应对，能够体现新收入准则相关要求。

五、证券审计执业问题

（一）非标报告相关问题

1. 未恰当考虑持续经营相关事项的影响

根据审计准则及相关规定，如果运用持续经营假设是适当的，但存在重大不确定性，且财务报表对重大不确定性未作出充分披露，注册会计师应当发表保留意见或否定意见。

年报审阅发现，个别上市公司存在以下情形：主营租赁和商务服务，期末流动负债远高于流动资产，营运资金远不足以偿还即将到期的大额贷款，亦无明确的融资安排，明显缺乏偿债能力，却未披露持续经营能力存在重大不确定性，注册会计师发表了标准无保留意见；主营水利工程施工，近

年来连续亏损，存在子公司失控、被立案调查、违规担保及资金占用、银行账户冻结、大额借款逾期和多项重大诉讼等诸多问题，公司未披露持续经营能力存在重大不确定性，注册会计师仅就子公司失控、违规担保及资金占用等事项发表保留意见。注册会计师未恰当考虑持续经营相关事项的影响，未识别公司持续经营能力存在的重大不确定性及相关披露不充分的问题，审计意见恰当性存疑。

2. 未审慎判断上期非标事项对本期审计意见的影响

根据审计准则及相关规定，如果针对上期财务报表发表了保留意见、无法表示意见或否定意见，且导致非无保留意见的事项仍未解决，注册会计师应当对本期财务报表发表非无保留意见。

年报审阅发现，个别上市公司存在以下情形：上年保留事项涉及大额预付合同逾期且无法确定能否履行，本年该合同仍未履行，相关款项金额占到资产总额的 27%，注册会计师发表了带强调事项段的无保留意见；上年保留事项涉及商誉减值的充分性，本年全额计提商誉减值，注册会计师发表了带强调事项段的无保留意见。注册会计师未充分关注大额预付合同逾期在本期尚未解决、商誉减值全部计入本期的会计处理不恰当，未审慎判断上期非标事项对本期审计意见的影响，无保留意见的恰当性存疑。

3. 未对错报的广泛性作出恰当判断

根据审计准则及相关规定，注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但认为未发现的错报对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性，应当发表无法表示意见。对财务报表影响具有广泛性的情形包括：不限于对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响；虽然仅对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响，但这些要素、账户或项目是或可能是财务报表的主要组成部分；当与披露相关时，产生的影响对财务报表使用者理解财务报表至关重要。

年报审阅发现，个别公司存在以下情形：本年计提大额商誉减值损失及应收账款信用减值损失并导致亏损，注册会计师认为商誉减值计提依据不充分，也未能获取与应收账款信用减值损失相关充分适当的审计证据，发表了保留意见；应收账款及存货占到资产总额的一半以上，本年应收账款函证回函比例较低，存货外观相似、无法区分，注册会计师难以就应收账款、存货获取充分适当的审计证据，同时注册会计师难以确认本期成本结转的准确性、预计负债的完整性，发表了保留意见。注册会计师未恰当识别商誉减值损失及应收账款信用减值损失对于公司盈亏具有的重大、广泛影响，未对涉及应收账款、存货、营业成本、预计负债等多个重要报表项目相关错报的广泛性作出恰当判断，存在以保留意见代替无法表示意见的问题。

4. 未按照监管规则有关要求出具专项说明

根据《公开发行证券的公司信息披露编报规则 14 号——非标准审计意见及其涉及事项的处理（2020 年修订）》、《监管规则适用指引——审计类第 1 号》及相关规定，发表非标意见的注册会计师应当针对审计意见中涉及的相关事项出具专项说明，充分披露“错报”、“受限”、重要性水平、广泛性、上期非标事项在本期的情况等。

年报审阅发现，部分注册会计师存在未对非标事项出具专项说明、未披露重要性水平（包括选取基准及百分比、计算结果、选取依据）、广泛性的判断过程、受限的具体情况、上期非标事项在本期消除或变化的判断过程及结论等问题。

（二）收入审计相关问题

1. 未恰当识别及应对收入相关重大错报风险

根据审计准则及沪深交易所股票上市规则，注册会计师应当执行风险评估程序，通过了解被审计单位及其环境，了解内部控制，基于收入确认存在舞弊风险的假定，识别和评估财务报表重大错报风险；最近一个会计年度经审计扣非净利润为负值的公司应当在年度报告中披露营业收入扣除情况及扣除后的营业收入金额，负责审计的会计师事务所应当就此出具专项核查意见。

年报审阅发现，个别上市公司存在以下情形：主营化学产品的生产与销售，但本年收入主要来自贸易业务，并且贸

易客户及供应商单一，公司已于 2020 年 10 月停止与贸易客户及供应商的业务往来，若扣除贸易收入将触及退市风险警示财务标准；主营旅游服务，在业绩预亏公告中披露预计营业收入低于 1 亿元，可能被实施退市风险警示，随后却将往年一贯计入资产处置收益的生物资产销售收入计入营业收入，导致营业收入大幅增长并达到 1 亿元的收入规模，规避退市风险警示。注册会计师未充分考虑公司面临的退市压力，未审慎判断贸易收入、生物资产销售收入的性质及特点，未了解相关内部控制，未能恰当识别及评估收入相关重大错报风险，出具的收入专项核查意见不够审慎。

2. 未充分关注收入相关会计处理、列报及披露的恰当性

根据审计准则及相关规定，注册会计师应当针对评估的重大错报风险，设计和实施审计程序，评价财务报表的总体列报与相关披露是否符合适用的财务报告编制基础的规定，对与按照适用的财务报告编制基础应当列示的金额、分类、列报或披露之间存在的差异作出必要调整，对财务报表整体是否不存在重大错报，确定是否已获取合理保证得出结论。

年报审阅发现，个别上市公司在收入相关会计处理方面存在未对合同相关的可变对价进行恰当的会计处理、未合理辨识运输活动是否与履行合同有关而将运输费用全部计入营业成本等问题，在收入列报及披露方面存在未将执行新收入准则的预收款项确认为合同负债、未将待转销项税确认为

其他流动负债或其他非流动负债、未结合公司业务披露收入确认会计政策、未按收入主要类别披露收入分解信息、未充分披露首次执行新收入准则对年初留存收益及财务报表其他相关项目的影响等问题。注册会计师对新收入准则的理解不够深入，未能识别公司相关会计处理违反准则对于收入确认、计量、列报和披露要求，未能作出必要调整，专业能力有待提升。

（三）资产减值审计相关问题

根据审计准则及相关规定，注册会计师应关注管理层如何作出会计估计，会计估计所依据的数据，并确定作出会计估计的方法是否恰当，并得到一贯运用，若会计估计或作出会计估计的方法不同于上期，评估其是否合理；注册会计师应复核上期财务报表中会计估计的结果，或者复核管理层在本期财务报表中对上期会计估计作出的后续重新估计。

年报审阅发现，个别上市公司在计提预期信用损失、存货跌价准备时存在以下情形：未充分考虑前瞻性信息对预期信用损失的影响，预期信用损失模型运用不恰当；在本年业务模式、主要客户及其信用风险未发生显著变化的情况下，重新划分信用风险组合并降低应收账款坏账计提比例；未对已被迭代、周转较慢的电子元件计提存货跌价准备。注册会计师未充分关注资产减值相关会计估计方法的恰当性、以及是否得到一贯运用，未结合减值迹象对资产减值的充分性保

持合理怀疑，未有效识别及应对资产减值相关重大错报风险。

（四）重大非常规交易审计问题

根据审计准则及相关规定，注册会计师应当充分了解被审计单位及其环境以及在审计过程中获取的其他信息而显得异常的交易，充分关注交易的性质，评价交易的商业理由，设计及实施进一步的实质性审计程序，确定重大非常规交易按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理和披露；在考虑获取的被审计单位及其环境信息时，应重点关注重大、异常或高度复杂的交易，特别是临近会计期末发生的重大非常规交易，关注会计处理原则和会计政策的选择和运用是否恰当。

年报审阅发现，个别上市公司在处置关联方借款、子公司、大额债务时存在以下情形：将应收关联方款项转让给同一控制下的其他关联方，转销前期计提的信用减值损失，并确认了大额转让收益；将经营业绩严重不达标的子公司出售给原股东，原股东未按合同约定支付款项，在相关风险报酬可能未实质转移的情况下确认处置收益；临近年末审议通过债务豁免议案，期后又对议案作出重大调整，在调整后的议案尚未生效的情况下提前确认大额债务豁免收益。注册会计师未充分关注上述重大非常规交易的性质及影响，未恰当评价相关交易的商业理由，未审慎判断有关资产、负债风险报

酬转移情况，以及临近会计期末发生的重大非常规交易的会计处理的恰当性，未能有效识别及应对重大非常规交易相关重大错报风险。

（五）其他审计问题

根据审计准则及相关规定，注册会计师在了解被审计单位及其环境时，应当充分关注相关行业状况、法律环境和监管环境及其他外部因素，关注是否已经发生可能需要做出新估计或修改现有估计的新情况或事项，同时注册会计师应当复核管理层在作出会计估计时的判断和决策，以评价是否可能存在管理层偏向的迹象。

年报审阅发现，个别上市公司在预计负债及递延所得税资产确认方面存在以下情形：在法院判决公司败诉并要求对原告进行赔偿的情况下，以上诉为由未确认任何与赔偿损失相关的预计负债；在连续亏损、持续经营能力存在重大不确定性的情况下，仍将可抵扣暂时性差异全部确认为递延所得税资产。注册会计师未能充分了解被审计单位及其法律环境，未对预计负债的充分性保持应有的关注，未充分考虑公司在估计未来期间能够取得的应纳税所得额时存在的偏向，对递延所得税资产的审计未保持应有的谨慎。

（六）关键审计事项相关问题

1. 未恰当选取关键审计事项

根据审计准则及相关规定，关键审计事项是注册会计师

根据职业判断认为对本期财务报表审计最为重要的事项。注册会计师确定关键审计事项，旨在从与治理层沟通过的事项中，筛选出仅限于对本期财务报表审计最为重要的事项。

年报审阅发现，个别上市公司收入主要来源于网络游戏业务和影视剧业务，2020年影视剧收入金额为1亿元，收入占比为35%，较上年增长605.8%，注册会计师仅将游戏业务收入的确认与计量作为关键审计事项，未对本年显著增长的影视剧业务收入予以充分关注并恰当评价其重要性，存在选取关键审计事项不够恰当的问题。

2. 关键审计事项披露不完整

根据审计准则及相关规定，注册会计师应在审计报告的关键审计事项部分逐项描述关键审计事项，应当分别索引至财务报表的相关披露，并同时说明该事项被认定为关键审计事项的原因，以及事项在审计中是如何应对的。

年报审阅发现，个别公司主营药品研发及技术转让，本年技术转让收入占比过半，药品销售收入迅猛增长至占比超三成，注册会计师将收入确认作为关键审计事项，但在事项描述中仅提及技术转让收入，未对药品销售收入及其审计应对进行说明；个别注册会计师在审计报告中披露的应收款项信用减值等关键审计事项仅提及应收款项金额重大，未说明相关资产金额及占比，也未将关键审计事项索引至财务报表相关披露，关键审计事项披露不完整。

上述问题反映出部分证券所疏于质量管理，部分注册会计师缺乏职业怀疑态度及专业胜任能力，未能有效识别和应对重大错报风险。下一步，证监会将通过加强证券所备案监管与信息公开、年报审计监管、监督检查和立案稽查、加强与行业主管部门及行业协会的专业联系与监管协作等，切实督促证券所勤勉尽责、规范执业。