

第一册



Grant Thornton
致同

致同研究之审计准则实务指引系列

新审计报告准则解读 及上市公司审计报告案例解析

致同会计师事务所（特殊普通合伙）专业技术部 编

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

审计准则

第一册



致同研究之审计准则实务指引系列

新审计报告准则解读 及上市公司审计报告案例解析

致同会计师事务所（特殊普通合伙）专业技术部 编

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析/致同会计师事务所编. —北京: 经济科学出版社, 2018. 1

(致同研究之审计准则实务指引系列)

ISBN 978 - 7 - 5141 - 8946 - 9

I. ①新… II. ①致… III. ①审计报告 - 审计标准 - 研究 - 中国②上市公司 - 审计报告 - 案例 - 中国
IV. ①F239. 22②F279. 246

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 329501 号

责任编辑: 边 江

责任校对: 隗立娜

责任印制: 邱 天

新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析

致同会计师事务所 (特殊普通合伙) 专业技术部 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcs. tmall. com](http://jjkxcs.tmall.com)

北京鑫海金澳胶印有限公司印装

787 × 1092 16 开 31.25 印张 620000 字

2018 年 2 月第 1 版 2018 年 2 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 8946 - 9 定价: 98.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191510)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))



[www. grantthornton. cn](http://www.grantthornton.cn)

“Grant Thornton（致同）”是指 Grant Thornton 成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。

致同会计师事务所（特殊普通合伙）是 Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。

本出版物所含信息仅供参考之用。致同（Grant Thornton）不对任何依据本出版物内容所采取或不采取行动而导致的直接、间接或意外损失承担责任。

编委会

主 任：童登书

副主任：邱连强 刘丰收 郭绪琴

编 委：熊建益 万思宁 李 静 白 璐
倪 军 程连木 李惠琦 刘立宇
席 琼 杜美杰

序 言

致同会计师事务所（特殊普通合伙）首席合伙人



《新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析》是致同会计师事务所专业技术部编写的一部专门针对2016年12月财政部发布的《中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》等12项新审计准则的专业著作，同时也是致同研究之审计准则实务指引系列书籍的第一册。

2016年12月，财政部正式发布了《关于印发〈中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项〉等12项准则的通知》（财会〔2016〕24号）。2018年1月1日起，几乎所有上市公司财务报表的审计报告将增加“关键审计事项”部分，披露与被审计项目相关的个性化信息，以增加审计报告的信息含量和相关性、提高审计项目的透明度。这是几十年来审计报告最大的变化，被誉为本轮审计报告改革中“皇冠上的钻石”。

从资本市场等外部执业环境的变化来看，注册会计师则面临着诸多挑战。一是全球经济增速放缓，部分产业进入调整期；二是以互联网相关的信息技术行业为代表的新兴业态，对传统行业形成挑战，一定程度上改变了原有的盈利模式；三是金融产品创新层出不穷，资本运作的模式更加多样化，导致资本市场上出现更加频繁的重组、并购等复杂交易；再加上会计准则的不断变化，都造成上市公司财务核算中需要运用复杂专业判断的领域增多。

新技术、新产品、新业态提高了市场资源配置的效率，但是无法在短期内从本质上改变供求关系和经济增长趋势，某些情况下反而会切割传统行业的利润空间，造成市场行情的波动。近些年来，无论是国内还是国外，关于注册会计师的诉讼、索赔案件不断增多，其根本原因除了个别机构和执业人员独立性缺失、质量控制机制出现漏洞之外，也跟上上述外部客观因素的影响是分不开的。

外部环境的变化给注册会计师带来了更多的市场机会，同时也凸显了审计责任的重大。如果将历次审计报告模式的变革与资本市场的发展结合起来看，越是市场经济进入转折期，资本运作频繁的时期，越是投资者、监管机构、媒体及社会公众对审计责任的期望值提高的时期，这也是由于独立审计工作的作用是解决现代市场经济中所有权和经营权相分离的本质所决定的。

本次审计报告准则的修订，其中很多内容体现了报告使用者对审计报告信息含量和注册会计师责任的更多期待，例如在审计报告中沟通关键审计事项、对其他信息责任、对持续经营重大不确定性的判断等。注册会计师需要在短期内熟悉、掌握并在实务中运用这些新的准则要求，确实是一项挑战，同时也为会计师事务所借此机会梳理技术标准体系、提升执业质量提供了一个契机。

致同一直倡导“安全前行，有质量的增长”的发展原则。为了保证执业质量，为资本市场提供高质量的专业服务，致同长期致力于不断完善专业标准体系，在日常调研工作中与时俱进，积极响应监管政策变化，紧跟资本市场的动态，并整理、积累实务中遇到的典型案例，与监管机构保持持续的良好沟通。同时，致同也建立了良好的研究成果传达机制，通过内外部培训及审计提示、研究报告、专业刊物等形式发布，增强了业务线与技术研究职能部门间的互动，从而逐渐形成全员参与、内外联动的研究模式。

《新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析》在这样一个历史机遇下应运而生。在编撰本书的过程中，我们力求做出以下创新和特色：

第一，高度的时效性。本书所分析的案例基于在A+H股上市公司以及H股上市公司2016年度审计中适用新审计准则出具的审计报告，为大量A股上市公司在即将来临的2017年度审计提供了第一手的参考文献和学习素材。特别对于相同或类似行业的A股上市公司，其中一些共性重点审计领域，值得执业人员关注。

第二，贯穿上市公司审计工作的各环节。虽然本次准则修订最终体现在审计报告中，但是在审计报告中沟通的关键审计事项及其应对措施，需要以审计工作中各阶段所执行的程序为基础。本书为应用新审计准则实施的审计工作在审计计划、风险评估、进一步审计程序、报告沟通等环节的注意事项和底稿记录提供了指引。

第三，体现了准则应用中的个性和共性。不同行业的上市公司，其经济业务的实质存在巨大差异，关键审计事项及管理层在年报中的分析内容也相应千差万别；即使是相同的行业，由于企业所处地域和发展阶段的不同，审计所关注的重点也不一样。本书中的案例分析，即体现了不同行业的共性，又关注了在不同具体情形下的特色。这种研究方法不仅在新审计报告准则的学习中应该得到推广，对整个行业的技术研究工作中。

为了保证新审计报告准则实施到位，我们将不忘初心，牢记投资者是注册会计师真正的委托人，从品牌建设和审计风险防范的高度看待审计报告改革。另一方面，也要致力于加强与被审计单位治理层和管理层的沟通工作，加强业务质量控制复核工作。

2017年是准则密集修订的时期，也是中注协的“质量提升年”。致同会计师事务所的全体注册会计师和执业人员在新审计报告准则的学习和应用过程中，将积极响应财政部、中注协的号召，借鉴行业技术研究的先进经验，利用技术研究成果提升执业水平，在新审计准则第一次大范围应用的2017年上市公司审计中保证审计质量，同时也努力体现注册会计师的专业价值。

2018年1月

前言

致同会计师事务所（特殊普通合伙）风险管理主管合伙人 童登书

致同研究包括企业会计准则实务指引、国际财务报告准则实务指引、美国公认会计原则实务指引、审计准则实务指引、行业及监管案例研究等五大系列研究，部分研究成果也已陆续通过致同官微、致同官网等渠道对外发布。目前，致同研究出版物包括《致同研究之美国公认会计原则实务指引系列》（第一册至第三册）、《致同研究之企业会计准则实务指引系列：上市公司执行企业会计准则年报披露示例》《致同研究之审计准则实务指引系列：新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析》。本书是致同研究之审计准则实务指引系列书籍的第一册。

2008年，金融危机波及全球，无论是发达国家，还是发展中国家，经济均遭到不同程度的冲击。政府部门、监管机构和利益相关者，除了分析金融危机爆发的直接原因外，也在反思金融危机前会计、审计工作的不足，探讨如何改革现行审计制度，提高审计报告的信息含量和时效性，以进一步发挥注册会计师在促进经济发展和金融稳定中的作用。在此背景下，审计报告相关准则的修订提上日程。

2015年初，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）发布了新制定和修订的审计报告系列准则，改革现行审计报告模式，增加审计报告要素，丰富审计报告内容。我国审计准则实现了与国际准则的趋同，借鉴国际审计报告改革的最新成果，结合我国实际情况，财政部、中注协对审计报告相关准则做出了修订。

2016年12月，财政部正式发布了《关于印发〈中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项〉等12项准则的通知》（财会〔2016〕24号）。新审计报告准则一改原审计报告在格式、要素和内容上的标准化，及与之相对应的信息含量低、相关性差等缺陷，通过增加关键审计事项，修改审计报告的内容与措辞，强化注册会计师对持续经营、其他信息、独立性的关注，提高审计报告的信息含量，增强了审计报告的相关性和决策有用性，提高了审计报告的沟通价值，增强了审计工作的透明度，并强化了注册会计师与审计相关的责任。

一方面，新审计报告准则的重大变革预期将弥合政府部门、监管机构和投资者与注册会计师执业质量的期望差距，降低资本市场的不确定性和信息不对称带来的风险；另一方面也将对注册会计师未来执业带来一些挑战。

新审计报告准则于2017年1月1日起首先在A+H股上市公司以及H股上市公司

按照中国注册会计师审计准则出具审计报告的财务报表审计业务中适用。对于股票在沪深交易所交易的上市公司、首次公开发行股票的应用企业（IPO 公司）、股票在全国中小企业股份转让系统公开转让的非上市公众公司（新三板公司）中的创新层挂牌公司、面向公众投资者公开发行债券的公司等上市实体及其他实体，其财务报表审计业务，应于 2018 年 1 月 1 日起执行新审计报告准则。但是对于上市实体之外的其他实体的财务报表审计业务，暂不要求执行本批准则中仅针对上市实体审计业务的规定。

新审计报告准则发布后，致同会计师事务所即组织事务所人员进行学习、研究与探讨，致同专业技术部除对新审计报告系列准则及应用指南进行深入解读外，还对 2016 年年报审计中已经适用新准则的审计报告进行了深入分析，形成了新审计报告准则解读及案例解析的专题内容。

本书分为上下两篇。

上篇是对新审计报告准则总体变化、主要内容、实务影响及监管要求的具体解读，涉及 12 项新审计准则。具体内容包括：新审计报告准则总体变化及影响，第 1504 号准则主要内容、底稿记录要求及实务影响，第 1501 号、第 1502 号、第 1503 号、第 1521 号、第 1324 号及第 1151 号准则主要变化、重点内容及实务影响，仅作出文字调整的审计准则主要变化和实务影响等。

下篇是对 2016 年年报首次执行新审计报告准则的实务案例解析，对 A+H 股及使用中国审计准则的 H 股、自愿提前实施新审计报告准则的 A 股、其他境内外同时上市的上市公司公开披露的新审计报告中的关键审计事项进行了深入的分析，并总结了在审计报告中沟通关键审计事项时应重点关注的技术问题。分析的内容包括关键审计事项的类型、关键审计事项的行业分布、识别为关键审计事项的原因、关键审计事项的数量、沟通关键审计事项的顺序和语言描述注意事项，以及关键审计事项的应对措施等，并对上市公司审计报告中沟通的关键审计事项进行了逐项分析。

本书也是致同新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析系列书籍的第一辑。在未来的几年内，我们将持续关注上市实体的年度报告，继续研究新审计准则的修订内容及影响，同时深入挖掘执行新审计准则的上市实体财务报表审计报告中有参考借鉴意义的案例，陆续整理出版新审计报告准则解读及上市公司审计报告案例解析系列书籍。

我们希望本书可以作为会计领域的学生、学者、会计从业人员、会计师事务所审计从业人员及财务报表使用者更好地理解与运用审计报告进行信息分析的参考工具。帮助执业人员更好的理解新审计报告准则，并促进新审计报告准则在我国资本市场的持续良好发展。

本书所有示例均摘录自相关上市公司公开披露的年度报告中的审计报告，实务中应以审计准则的规定和监管要求为准。致同的分析成果是基于各上市公司公开披露的审计报告，致同不对各公司的会计处理发表评论，本书引用的内容也不表明致同赞同或不赞同其做法。本书不应视为专业建议，未征得具体专业意见之前，不应依据本书所述内容采取或不采取任何行动。

2018 年 1 月

目 录

上篇 新审计报告准则解读

第一章

新审计报告准则总体变化及影响概述 / 3

- 一、新审计报告准则概览 / 3
- 二、新审计报告准则主要变化 / 8
- 三、新审计报告准则主要影响 / 13

第二章

审计准则第 1504 号

——在审计报告中沟通关键审计事项 / 14

- 一、CSA 1504 准则主要内容 / 14
- 二、确定关键审计事项 / 15
- 三、在审计报告中沟通关键审计事项 / 18
- 四、审计工作底稿记录 / 20
- 五、实务影响 / 22

第三章

审计准则第 1501 号

——对财务报表形成审计意见和出具审计报告 / 24

- 一、主要变化 / 24
- 二、审计报告的要害 / 28
- 三、实务影响 / 37

第四章

审计准则第 1502 号

——在审计报告中发表非无保留意见 / 38

一、主要变化 / 38

二、非无保留意见的类型 / 40

三、发表非无保留意见的审计报告要素 / 46

四、实务影响 / 47

第五章

审计准则第 1503 号

——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段 / 48

一、主要变化 / 48

二、强调事项段 / 50

三、其他事项段 / 53

四、实务影响 / 56

第六章

审计准则第 1521 号

——注册会计师对其他信息的信息的责任 / 58

一、主要变化 / 58

二、其他信息 / 61

三、实务影响 / 66

第七章

审计准则第 1324 号

——持续经营 / 67

一、主要变化 / 67

二、持续经营与审计意见类型 / 69

三、与持续经营相关的关键审计事项 / 73

四、实务影响 / 74

第八章

审计准则第 1151 号

——与治理层的沟通 / 75

一、主要变化 / 75

二、与治理层沟通的事项 / 76

三、沟通的过程 / 81

四、实务影响 / 83

第九章

仅作出文字调整的审计准则新旧对比 / 85

一、主要变化 / 86

二、对审计工作底稿的主要影响 / 86

下篇 上市公司审计报告案例解析

第十章

A+H 股公司关键审计事项总体分析 / 89

一、上市公司审计报告案例解析的研究范围 / 89

二、审计报告中沟通的关键审计事项总体分析 / 90

第十一章

A+H 股公司关键审计事项行业分析 / 100

一、关键审计事项汇总分析 / 100

二、各行业关键审计事项分析 / 103

第十二章

A+H 股公司关键审计事项类型分析 / 110

一、A+H 股公司关键审计事项类型分析 / 110

二、A+H 股公司关键审计事项类型涉及的公司分布 / 111

三、A+H 股公司关键审计事项涉及具体事项分析 / 115

第十三章

A + H 股金融业公司关键审计事项案例分析 / 153

一、A + H 股商业银行关键审计事项案例分析 / 153

二、A + H 股证券公司关键审计事项案例分析 / 183

三、A + H 股保险公司关键审计事项案例分析 / 209

第十四章

A + H 股制造业公司关键审计事项案例分析 / 222

一、A + H 股汽车制造业公司关键审计事项
案例分析 / 222

二、A + H 股医药制造业公司关键审计事项
案例分析 / 231

三、A + H 股设备制造业公司关键审计事项
案例分析 / 236

四、A + H 股金属冶炼及加工公司关键审计事项
案例分析 / 251

五、A + H 股矿物制品业公司关键审计事项
案例分析 / 264

六、A + H 股其他制造业公司关键审计事项
案例分析 / 270

第十五章

A + H 股交通运输业公司关键审计事项案例分析 / 283

一、A + H 股道路及铁路运输业公司关键审计事项
案例分析 / 283

二、A + H 股航空运输业公司关键审计事项
案例分析 / 291

三、A + H 股水上运输业公司关键审计事项
案例分析 / 299

第十六章

A + H 股采矿业公司关键审计事项案例分析 / 309

- 一、A + H 股煤炭开采业公司关键审计事项
案例分析 / 309
- 二、A + H 股石油和天然气开采业公司关键审计事项
案例分析 / 313
- 三、A + H 股有色金属矿采选业公司关键审计事项
案例分析 / 319
- 四、A + H 股开采辅助活动业公司关键审计事项
案例分析 / 323

第十七章

A + H 股能源行业公司关键审计事项案例分析 / 328

- 一、A + H 股电力、热力生产和供应业公司关键审计
事项案例分析 / 328
- 二、A + H 股燃气和水的生产和供应业公司关键审计事项
案例分析 / 334

第十八章

A + H 股其他行业公司关键审计事项案例分析 / 336

- 一、A + H 股建筑业公司关键审计事项案例分析 / 336
- 二、A + H 股房地产业公司关键审计事项案例分析 / 343
- 三、A + H 股其他行业公司关键审计事项案例分析 / 346

第十九章

**其他实施中国新审计报告准则的上市公司关键审计事项
案例分析 / 350**

- 一、其他境外及自愿实施的公司关键审计事项
案例分析 / 350
- 二、适用中国审计准则的纯 H 股公司关键审计事项
案例分析 / 364

附录一	新审计报告准则主要变化对比 / 393
附录二	纯 H 股公司关键审计事项汇总情况 / 477
	后记 / 479

上篇 新审计报告准则解读



