

声明：本专辑未经本人许可，请勿外传。

审计专辑 (2021-3)

本辑内容：

1. 中国注册会计师协会关于印发《中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见》的通知
2. 中注协针对审计报告中的非无保留意见发布问题解答
3. 中注协约谈会计师事务所 提示频繁变更会计师事务所的上市公司年报审计风险
4. 中注协约谈会计师事务所 提示持续经营能力存在重大不确定性的上市公司年报审计风险
5. 秦荣生：建立国企总审计师制度的提案
6. 贾文勤：建议三方面规范银行函证相关工作
7. 胡少先：建议适当降低银行函证收费标准
8. 浙江注协发布审计评估相关专家提示
9. “守门人”还是问题帮凶 德勤举报门揭开四大那些不能说的秘密
10. 审计时，客户不配合，我该怎么办

中国注册会计师协会关于印发《中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见》的通知

2021-02-07 中注协网站

各省、自治区、直辖市注册会计师协会：

为了指导注册会计师更好地运用审计准则，解决实施中可能遇到的实务问题，我会制定了《中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见》，现予印发，自发布之日起实施。

使用中如有问题，请及时反馈我会。

附件：

中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见

中国注册会计师协会
2021年2月2日

中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见 (2021年2月2日发布)

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。在有必要发表非无保留意见的情况下，注册会计师发表恰当类型的非无保留意见，有助于报表使用者准确解读被审计单位财务信息存在或可能存在的重大错报，降低其对被审计单位财务信息的信赖程度，从而作出理性的经济决策。审计报告中的非无保留意见类型包括保留意见、否定意见和无法表示意见。实务中，是否发表非无保留意见，以及发表何种类型的非无保留意见，需要注册会计师根据被审计单位和审计业务的具体情况作出职业判断。保持审计意见类型判断标准的一致性，同时在审计报告中提供更为相关的信息以更好体现审计报告的价值，对提高财务信息有用性、保护投资者利益和维护资本市场稳定有序运行十分重要。

本问题解答旨在帮助注册会计师结合被审计单位和审计业务的具体情况，发表恰当类型的非无保留意见。问题解答根据审计准则制定，为注册会计师如何正确理解审计准则及应用指南、解决实务问题提供细化指导和提示。注册会计师在执行审计业务时，应当将审计准则、应用指南与问题解答一并掌握和执行。问题解答所包含的示例并非强制要求，亦不能穷尽实务中的所有情况。

一、注册会计师如何确定恰当的非无保留意见类型？

答：注册会计师在确定恰当的非无保留意见类型时，需要考虑下列因素：

1. 导致非无保留意见的事项的性质，是财务报表存在重大错报，或是在无法获取充分、适当的审计证据的情况下财务报表可能存在重大错报；
2. 注册会计师就导致非无保留意见的事项对财务报表产生或可能产生的影响的广泛性作出的判断。

上述两个因素对非无保留意见类型的影响列示如下：

导致发表非无保留意见的事项的性质	相关事项的错报或未发现的错报（如存在）对财务报表产生或可能产生的影响是否具有广泛性	
	重大但不具有广泛性	重大且具有广泛性
财务报表存在重大错报（已对相关事项获取充分、适当的审计证据）	保留意见	否定意见
无法对相关事项获取充分、适当的审计证据（不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论）	保留意见	无法表示意见

首先，导致注册会计师发表非无保留意见的事项单独或汇总起来对财务报表的影响或可能产生的影响一定是重大的。在这个前提下，注册会计师应当发表保留意见，还是否定意见或无法表示意见，取决于导致非无保留意见的事项（即财务报表存在重大错报；或注册会计师无法获取充分、适当的审计证据，财务报表可能存在重大错报对财务报表整体产生的影响或可能产生的影响是否具有广泛性：如果不具有广泛性，注册会计师应当发表保留意见；如果具有广泛性，则应当发表否定意见或无法表示意见。针对上述应当发表否定意见或无法表示意见的情形，注册会计师发表否定意见，还是无法表示意见，取决于注册会计师是否已对导致非无保留意见的事项获取充分、适当的审计证据，并就财务报表是否存在重大错报得出结论：如果已获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当发表否定意见；如果无法获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当发表无法表示意见。

其次，《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》第十一条规定了注册会计师应当发表无法表示意见的一种特殊情形，即在极少数情况下，可能存在多个不确定事项。尽管注册会计师对每个单独的不确定事项获取了充分、适当的审计证据，但由于不确定事项之间可能存在相互影响，以及可能对财务报表产生累积影响，注册会计师不可能对财务报表整体形成审计意见。同时，《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》应用指南》第 33 段指出，当存在多项对财务报表整体具有重要影响的与持续经营相关的重大不确定性时，在极少数情况下，注册会计师可能认为发表无法表示意见是适当的，而非在审计报告中增加“与持续经营相关的重大不确定性”为标题的单独部分。

二、注册会计师如何区分财务报表存在重大错报和无法获取充分、适当的审计证据两种情形？

答：在导致非无保留意见的事项中，财务报表存在重大错报和注册会计师无法获取充分、适当的审计证据两种情形的性质明显不同，对财务报表使用者经济决策的影响也可能不同。注册会计师需要恰当区分这两种情形，以发表恰当的非无保留意见。

在就被审计单位管理层对存在不确定性的事项的会计处理或披露发表非无保留意见时，注册会计师需要区分导致非无保留意见的事项的性质究竟是属于“存在重大错报”还是“无法获取充分、适当的审计证据”，有时所涉及的判断可能较为复杂。

财务报表中的某些项目涉及的事项的未来结果可能存在不确定性，并且注册会计师在执行审计

时可能还不能获得有关这些事项未来最终结果的结论性证据。在这种情况下，管理层负责按照适用的财务报告编制基础的规定对当前状况进行分析，估计相关事项未来进展对财务报表的影响并进行确认和计量，或由于在某些极端罕见的情况下无法作出合理估计而在财务报表中作出必要披露。这些存在不确定性的事项可能包括应收款项的坏账准备、存货的跌价准备、产品质量保证准备金、提供担保的连带偿还责任、尚未判决生效的诉讼或仲裁等。注册会计师在审计中需要评估所获取的审计证据是否足以支持管理层对相关事项的判断及其处理。缺乏与这些事项的最终结果相关的信息并不必然导致注册会计师无法获取与管理层判断相关的审计证据。换言之存在不确定性并不必然导致审计范围受到限制。当存在不确定性的情况下，管理层应当合理利用财务报表编制时已经存在且能够取得的可靠信息，依据适用的财务报告编制基础的规定作出估计和判断，注册会计师应在获取充分、适当的审计证据的基础上评价管理层估计和判断的合理性，不应回避作出实质性判断。注册会计师对审计证据充分性和适当性的判断是以审计当时实际可获得或应当可获得的证据为基础的。在考虑了截至审计报告日的状况和可获得的证据之后，如果注册会计师认为有充分证据支持管理层对存在不确定性的事项性质的认定及其在财务报表中的相关列报，注册会计师应当发表无保留意见。如果注册会计师无法就管理层对某一存在不确定性的事项性质的认定及其在财务报表中的相关列报获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当发表保留意见或无法表示意见。如果客观上存在或曾经存在与不确定性事项有关的充分证据，但注册会计师由于管理层没有恰当保存相关记录或管理层不予配合而未能及时获得这些证据，发表保留意见或无法表示意见是适当的。注册会计师应当恰当区分审计范围受到限制因而就相关事项无法获取充分、适当的审计证据的情形，以及由于不符合财务报告编制基础中与不确定事项的确认、计量和列报相关的规定而导致相关事项存在重大错报（包括未充分披露不确定事项，对会计政策的运用不恰当，或作出不恰当的会计估计）的情形。如果注册会计师认为是属于后者，应当发表保留意见或否定意见。以下是一些举例：

例1：被审计单位的法定代表人违规以被审计单位名义为一些关联公司和外部单位提供了大量担保，导致被审计单位因多个债务人逾期未还款而被起诉。由于该法定代表人已失联，被审计单位管理层无法确定是否还存在其他未知的违规担保事项，注册会计师无法实施审计程序就或有事项和关联方交易披露的完整性获取充分、适当的审计证据，在这种情况下，根据该事项对财务报表可能产生的影响，发表保留意见或无法表示意见可能是适当的。

例2：被审计单位由于关联方交易的转移定价问题受到税务机关的稽查，管理层没有计提可能需要补缴的税款。注册会计师在税务专家的协助下评估了补缴税款的可能性，并对可能需要补缴的税款作出了区间估计，据此提出了审计调整。被审计单位管理层以税务稽查结果存在重大不确定性、无法可靠估计为由拒绝接受调整建议。截至审计报告日，税务机关尚未就稽查结果提供明确信息。在这种情况下，如果注册会计师根据所获得的信息和基于这些信息所作的合理判断已经足以认定财务报表存在重大错报，发表保留意见或否定意见可能是适当的。

三、注册会计师如何判断错报对财务报表的影响或未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响是否重大以及是否具有广泛性？

答：注册会计师对相关事项的影响的重大性和广泛性的判断均会影响审计意见的类型。

（一）影响的重大性

注册会计师需要从定量和定性两个方面考虑错报对财务报表的影响或未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响是否重大。定量的标准通常是注册会计师确定的财务报表整体的重要性或特定类别的交易、账户余额或披露的重要性水平（如适用）。例如，对于以营利为目的且并非微利或微亏的企业，注册会计师可能将财务报表整体的重要性设定为经常性业务税前利润的5%。定性考虑错报是否重大时，注册会计师需要运用判断评估错报的性质是否严重，是否会影响财务报表使用者的经济决策。例如，错报是否影响被审计单位实现盈利预期或达到监管要求，错报是否影响被审计单位的

盈亏状况，错报是否是由于舞弊导致的。《中国注册会计师审计准则第 1221 号——计划和执行审计工作的重要性》及其应用指南、《中国注册会计师审计准则第 1251 号——评价审计过程中识别出的错报》及其应用指南，以及《中国注册会计师审计准则问题解答第 8 号——重要性及评价错报》作出了相关规定和指引。

（二）影响的广泛性

根据《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》第五条的定义，对财务报表的影响具有广泛性的情形包括三个方面：1. 不限于对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响；2. 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；3. 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。下面分别举例说明这三种情况。

1. 不限于对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响。

（1）重大错报对财务报表的影响。

如果注册会计师发现了一项重大错报（例如应收账款坏账准备的计提不充分），该重大错报所影响的财务报表项目数量有限（应收账款和信用减值损失）且这些项目并不是财务报表的主要组成部分，通常认为该错报对财务报表的影响不具有广泛性。

如果注册会计师发现了多项重大错报（例如商誉、固定资产、存货和应收账款的减值准备计提均不充分）这些重大错报影响多个财务报表项目（商誉、固定资产、存货、应收账款、营业成本、信用减值损失、资产减值损失等）通常认为这些重大错报对财务报表的影响具有广泛性。

（2）在无法获取充分、适当的审计证据时，未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响。

如果注册会计师无法对被审计单位某一重要联营企业的财务信息执行必要的审计工作，因而无法就被审计单位采用权益法确认的投资收益获取充分、适当的审计证据，相关长期股权投资和投资收益不构成财务报表的主要组成部分。由于该联营企业可能存在的错报仅影响被审计单位财务报表的个别项目，且相关财务报表项目并未构成财务报表的主要组成部分，注册会计师可能认为该事项对被审计单位财务报表可能产生的影响重大但不具有广泛性。

如果注册会计师无法对被审计单位某一重要子公司的财务信息执行审计工作，因而无法就被审计单位合并财务报表中与该子公司有关的项目获取充分、适当的审计证据，由于该子公司可能存在的错报影响被审计单位合并财务报表的大多数项目，通常认为该事项对被审计单位合并财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性。

又如，注册会计师新承接的某生产制造业审计客户与存货相关的会计记录和物流记录不完整、不准确，注册会计师因此无法就期末和期初存货余额以及当期的存货增减变动情况获取充分、适当的审计证据。由于存货对利润表的营业收入、营业成本、资产减值损失、所得税费用等项目以及资产负债表的应收账款、应付账款、应交税费等项目均有重大影响，该事项导致注册会计师对这些相关项目也无法获取充分、适当的审计证据，对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性。

2. 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。

以下通过三个例子予以说明：

例1：某被审计单位处于筹建期，其年末账面资产余额的80%为在建工程。注册会计师无法就年末在建工程余额获取充分、适当的审计证据。由于在建工程构成财务报表的主要组成部分，注册会计师认为上述事项对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性。

例2：某上市公司的控股股东违规占用上市公司资金，且上市公司违规为控股股东的借款提供担保，截至资产负债表日，上述违规占用资金和违规担保余额合计为上市公司年末净资产余额的数倍。控股股东财务状况持续恶化，偿债能力严重不足，其由上市公司提供担保的借款均已进入诉讼程序。注册会计师认为上市公司未就与被占用资金相关的应收款项计提减值准备、未就与违规担保相关的偿付义务计提预计负债构成重大错报。在这种情况下，尽管涉及的财务报表项目较为有限，但金额特别重大，因此，可以认为与控股股东资金占用和违规担保相关的交易和余额构成财务报表的主要组成部分，该事项的影响重大且具有广泛性。

例3：某被审计单位对某一项金额特别重大的资产（占年末总资产余额的比例超过60%）计提了大额减值准备，与该项资产相关的资产减值损失是导致被审计单位当年出现重大亏损的主要原因。注册会计师无法实施审计程序就该项资产的实际性质和减值准备的合理性获取充分、适当的审计证据。在这种情况下，虽然涉及的财务报表项目较为有限，但对资产负债表和利润表而言金额均特别重大，可以认为构成了财务报表的主要组成部分，该事项的影响重大且具有广泛性。

3. 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。

例如，《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》第二十二规定，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，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1502号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定，恰当发表保留意见或否定意见。针对这种情况，《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》应用指南》附录参考格式2和参考格式3分别列示了保留意见审计报告和否定意见审计报告的参考格式。

在参考格式2中，被审计单位的财务报表附注披露了融资协议的规模、到期日和总安排，但未披露其影响以及再融资的可获得性，也未将该情况界定为重大不确定性，即财务报表包含了与重大不确定性相关的部分披露但披露不充分，注册会计师认为该事项构成重大错报但不具有广泛性，因此发表保留意见。

在参考格式3中，被审计单位的财务报表遗漏了与重大不确定性相关的必要披露（即完全未披露），注册会计师认为该漏报对财务报表的影响重大且具有广泛性，因此发表否定意见。

四、注册会计师如何考虑导致对上期财务报表发表非无保留意见的事项对本期财务报表及审计意见的影响？

答：注册会计师首先需要判断导致对上期财务报表发表非无保留意见的事项是否已经解决。例如，对于上期财务报表存在重大错报的情形，如果上期财务报表中的错报已经得到更正，通常视为已经解决；

对于上期财务报表审计范围受限的情形，如果原来的审计范围受限情形已消除，注册会计师能够就上期财务报表获取充分、适当的审计证据，通常视为已经解决。在作出判断时，注册会计师不仅要考虑相关事项对本期财务报表的资产负债表余额的影响，也要考虑相关事项对本期利润表、现金流量表以及股东（所有者）权益变动表的影响，以及对本期数据和对应数据的可比性的影响。如果事项已解决，注册会计师可以对本期财务报表发表无保留意见。

如果事项仍未解决，注册会计师应当对本期财务报表发表非无保留意见。在评价仍未解决的事项对本期财务报表的影响或可能产生的影响，以及应当发表何种类型的非无保留意见时，注册会计师可以参照本问题解答问题一、问题二和问题三中的相关解答。

1. 对上期财务报表发表了否定意见或无法表示意见，且事项仍未解决。

（1）如果导致对上期财务报表发表否定意见或无法表示意见的事项对本期财务报表的影响或可能产生的影响仍然重大且具有广泛性，注册会计师应当对本期财务报表发表否定意见或无法表示意见；

（2）如果导致对上期财务报表发表否定意见或无法表示意见的事项对本期财务报表的影响或可能产生的影响仍然重大，但影响程度降低或影响范围缩小，不再具有广泛性，则注册会计师应当对本期财务报表发表保留意见。

2. 对上期财务报表发表了保留意见，且事项仍未解决，注册会计师应当对本期财务报表发表非无保留意见。

以下举例说明注册会计师如何考虑导致对上期财务报表发表非无保留意见的事项是否已解决，以及在未解决的情况下如何评价其对本期财务报表及审计意见的影响。

例 1：注册会计师由于无法对被审计单位的某一重要子公司执行审计工作而对被审计单位上一年度合并财务报表发表了无法表示意见。

场景（1）：被审计单位在本年 12 月出售了其持有的该子公司全部股权，本年度审计中注册会计师仍然无法对该子公司执行审计工作。在这种情况下，尽管该子公司在被审计单位本年年末合并资产负债表中已出表，但本年合并利润表、合并现金流量表以及合并股东（所有者）权益变动表中仍然包括该子公司被处置前的经营业绩和现金流量，对被审计单位的合并财务报表本期数仍有重大且广泛的影响。此外，上一年度无法对该子公司执行审计工作的事项对合并财务报表的对应数据可能产生的影响仍然没有消除，且该子公司于股权处置日的净资产直接影响被审计单位本期就股权处置交易确认的损益，注册会计师对该项处置损益也无法获取充分、适当的审计证据。综合考虑这些情况，导致对上期合并财务报表发表无法表示意见的事项并未解决，对本期合并财务报表的影响重大且具有广泛性，注册会计师无法获取充分、适当的审计证据，应当对本期合并财务报表发表无法表示意见。

场景（2）被审计单位在本年 1 月 1 日出售了其持有的该子公司全部股权。在这种情况下，上一年度无法对该子公司执行审计工作导致注册会计师无法就本期确认的股权处置损益获取充分、适当的审计证据，且对对应数据可能产生的影响仍然没有消除。假定上述股权处置损益金额重大但不构成本期合并财务报表的主要组成部分，注册会计师综合考虑上述因素之后可能认为导致对上期合并财务

报表发表无法表示意见的事项对本期合并财务报表的影响重大但不具有广泛性，因而发表保留意见。

例 2：由于上期财务报表中的应收账款、存货、营业收入、营业成本等多个项目存在重大错报，注册会计师对被审计单位上期财务报表发表了否定意见。被审计单位管理层就上期财务报表中存在的重大错报调整了本期财务报表的对应数据，并在财务报表附注中作出了充分披露，注册会计师对本期数据和更正后的对应数据均获取了充分、适当的审计证据，认为不存在重大错报，应当对本期财务报表发表无保留意见。

例 3：由于被审计单位在上期末对金额重大的商誉和固定资产实施减值测试，注册会计师无法就商誉和固定资产是否存在减值以及可能需要计提的减值准备获取充分、适当的审计证据，因此对上期财务报表发表了保留意见。被审计单位管理层在本期期末实施了商誉和固定资产减值测试并计提了大额减值准备，确认了资产减值损失。注册会计师执行审计工作后认可了本期期末的减值准备金额，但认为一部分资产减值损失应当在上期财务报表中确认，相关金额对本期财务报表的本期数据和对应数据均有重大影响。在这种情况下，导致对上期财务报表发表保留意见的事项并未解决，相关错报对本期财务报表的影响重大但不具有广泛性，注册会计师应当对本期财务报表发表保留意见。

五、如果除了导致无法表示意见或否定意见的事项之外，还存在导致发表保留意见的其他事项，注册会计师应当如何在审计报告中予以反映？

答：无法表示意见或否定意见是比保留意见更严重的非无保留意见类型，注册会计师不能以保留意见替代本应发表的无法表示意见或否定意见。

在执行审计的过程中，即使已发现的重大错报具有广泛性，足以导致发表否定意见，注册会计师仍然需要对其余不涉及上述重大错报的财务报表项目按照审计准则的规定执行并完成审计工作；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，除非属于在可行时解除业务约定的情形，注册会计师仍然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。《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》第二十二条规定，即使发表了否定意见或无法表示意见，注册会计师也应当在“形成审计意见的基础”部分说明注意到的、将导致发表非无保留意见的所有其他事项及其影响。

例如，因管理层未提供完整的相关资料，注册会计师无法就被审计单位的存货、应付账款、营业成本、管理费用和资产减值损失等多个重大的财务报表项目获取充分、适当的审计证据；此外，注册会计师发现被审计单位期末某项金额重大的以公允价值计量的交易性金融资产存在重大错报。在这种情况下，由于前一个事项对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性，注册会计师应当发表无法表示意见。在审计报告的“形成无法表示意见的基础”部分，除了说明导致无法表示意见的事项外，还应当说明识别出的重大错报。

又如，被审计单位连续多年严重亏损，资不抵债，大量债务违约并涉及诉讼，多个银行账户被冻结，大量资产被查封，主营业务处于停滞状态，管理层制定的各种应对措施是否能够落实具有很高的不确定性。注册会计师认为导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项和情况存在多个重大不确定性，这些不确定事

项之间存在相互影响，对财务报表产生累积影响，注册会计师无法判断被审计单位采用持续经营假设编制本期财务报表是否适当，从而无法对财务报表整体形成审计意见。同时，被审计单位在财务报表附注中对与持续经营相关的多个重大不确定性作出了一些披露但披露并不充分，属于与应披露未披露信息相关的重大错报。在这种情况下，注册会计师应当发表无法表示意见，在“形成无法表示意见的基础”部分，除了说明由于与持续经营相关的多个重大不确定性而无法表示意见外，还要说明财务报表附注未予以充分披露的情况。

六、如果对被审计单位财务报表整体发表非无保留意见，注册会计师如何在审计报告的“形成保留意见/无法表示意见/否定意见的基础”部分说明相关情况？

答：《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》就非无保留意见审计报告的格式和内容作出了规定。《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》应用指南附录就上述三种非无保留意见类型分别提供了审计报告示例。

就“形成非无保留意见的基础”部分的整体结构而言，注册会计师可以考虑采取以下方式提高这部分内容的可理解性：

1. 如果非无保留意见涉及多个事项，可以以简要概括方式对每一事项分别增加一个小标题，这有助于使用者更直观地了解相关事项影响到的财务报表具体领域及判断相关事项对财务报表整体的影响程度。

2. 如果非无保留意见涉及的事项在财务报表附注中有相关披露内容，索引至相关财务报表附注有助于使用者了解这些事项的具体情况。

就“形成非无保留意见的基础”部分中单个事项的描述而言，注册会计师需要从对使用者决策有用性角度考虑如何恰当体现相关描述的恰当性和可理解性。

对于由于存在重大错报导致非无保留意见的情形，审计准则对“形成非无保留意见的基础”部分的描述有较为具体的要求（参见《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》第十八条、第十九条和第二十条）以下以“因无法获取充分、适当的审计证据，因而对财务报表整体发表保留意见”的情形为例，说明注册会计师在描述相关事项时可能考虑采取的做法：

1. 说明审计范围受到限制影响哪些财务报表项目和金额，并进一步说明可能存在的具体影响。这有助于使用者将注册会计师发表的保留意见和已审计财务报表的特定要素联系起来。特别是在审计范围受到限制相关事项所影响的金额并非相关财务报表项目的全部金额，或只影响相关财务报表项目的部分认定的情况下，对此作出进一步说明可以帮助使用者更准确地了解相关事项的性质，并判断相应的影响程度。

2. 在说明无法获取充分、适当的审计证据的原因时，描述导致审计范围受到限制的具体情形。例如，被审计单位管理层没有提供与某事项相关的详细资料；被审计单位管理层没有就注册会计师提出的某个异常情况提供合理解释及相关证据；因某一客观条件所限，注册会计师无法对被审计单位位于某地的重要实物资产实施检查；由于某联营企业的控股股东和管理层拒绝配合，注册会计师无法对被审计单位以权益法

核算的相关长期股权投资执行必要的审计工作等。上述描述有助于使用者了解注册会计师审计范围受到限制的具体性质，并判断相应影响程度。

注：因软件模式转换，可能存在文字差错，请注意核对。

中注协针对审计报告中的非无保留意见发布问题解答

2021-02-07 中注协网站

为了加强对注册会计师执业的指导，帮助注册会计师结合被审计单位和审计业务的具体情况，发表恰当类型的非无保留意见，提高审计质量，中注协制定了《中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见》（以下简称问题解答），并于2021年2月2日发布施行。

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。在有必要发表非无保留意见的情况下，注册会计师发表恰当类型的非无保留意见，有助于报表使用者准确解读被审计单位财务信息存在或可能存在的重大错报，降低其对被审计单位财务信息的信赖程度，从而作出理性的经济决策。保持审计意见类型判断标准的一致性，同时在审计报告中提供更为相关的信息以更好体现审计报告的价值，对提高财务信息有用性、保护投资者利益和维护资本市场稳定有序运行十分重要。

本问题解旨在帮助注册会计师结合被审计单位和审计业务的具体情况，发表恰当类型的非无保留意见。问题解答共涉及六个问题，主要针对注册会计师如何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，以及如何在审计报告中披露导致发表非无保留意见的相关事项。问题解答解释了“重大”和“具有广泛性”的含义和判断标准，针对如何区分“存在重大错报”和“无法获取充分、适当的审计证据”这一实务难点作出具体指导。此外，问题解答还针对注册会计师如何考虑导致上期财务报表发表非无保留意见的事项对本期财务报表和审计意见的影响作出指导。

问题解答根据审计准则制定，为注册会计师如何正确理解审计准则及应用指南、解决实务问题提供细化指导和提示。注册会计师在执行审计业务时，应当将审计准则、应用指南与问题解答一并掌握和执行。

中注协约谈会计师事务所 提示频繁变更会计师事务所的上市公司年报审计风险

2021-02-20 中注协网站

根据《上市公司年报审计监管工作规程》《中国注册会计师协会关于做好上市公司2020年年报审计工作的通知》，中注协持续跟踪和监控上市公司2020年年报审计工作，切实增强年报审计监管的前瞻性、针对性和有效性。

近日，中注协书面约谈中兴华会计师事务所（特殊普通合伙），提示频繁变更会计师事务所的上市公司年报审计风险。

中注协相关负责人指出，频繁更换会计师事务所的上市公司，极有可能公司业绩或公司发展面临较高的内外部压力和经营风险，审计风险也较高。注册会计师在执行相关审计业务时，除应当审慎承接频繁更换会计师事务所的上市公司相关业务以外，在执行审计过程中应重点关注以下事项：

一是加强前后任注册会计师沟通。注册会计师应当关注被审计单位管理层是否存在正直和诚信方面的问题，向前任注册会计师询问其是否从被审计单位监事会或审计委员会了解到管理层的舞弊事实、舞弊嫌疑或针对管理层的舞弊指控等；了解前任注册会计师与管理层是否在重大会计、审计问题上存在意见分歧；充分了解被审计单位以前年度审计情况，尤其应关注其变更会计师事务所的真正原因，判断变更原因是否合理；前任注册会计师经公司同意后应当对后任注册会计师的合理询问及时作出充分答复，如果前任注册会计师未能提供答复，或者仅提供有限范围的答复，后任注册会计师应当审慎考虑是否接受委托。

二是严格做好风险评估工作。注册会计师应当了解被审计单位及其环境，关注其所处的行业状况、法律环境和监管环境的变化，结合被审计单位的性质、目标和战略，充分识别被审计单位经营风险对重大错报风险的影响；了解被审计单位的内部控制，评价内部控制的设计，并确定其是否得到有效执行，充分考虑管理层凌驾于内部控制之上的可能性；关注管理层因业绩压力或避

免退市等动机发生舞弊的可能性，对舞弊导致的重大错报风险进行有效的识别、评估和应对。

三是关注期初余额审计。注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，评估以前年度财务报表发表非无保留意见的事项对本期财务报表的影响并考虑在审计报告中进行适当反映，并确定期初余额是否存在对本期财务报表产生重大影响的错报；关注被审计单位以前年度会计政策的恰当性与一致性，期初余额相关的会计政策是否在本期得到一贯运用，或会计政策的变更是否已按照适用的财务报告编制基础作出恰当的会计处理和充分的列报与披露。

四是关注或有事项和重大非常规交易。注册会计师应当充分识别对财务报表可能产生重大影响的交易或事项，关注相关会计处理和披露的恰当性与合规性；可以考虑采取向被审计单位的律师发函等方式了解被审计单位的诉讼和担保等或有事项的最新进展及其可能影响等；特别关注在交易实质的判断上存在困难的重大非常规交易，采取有针对性的审计程序，妥善处理可能存在的意见分歧。

新冠肺炎疫情对上市公司年报审计工作产生持续影响，各事务所要统筹做好疫情防控和年报审计工作，充分考虑各地地区的疫情防控进展，合理调度审计资源，加强与审计客户的沟通，及早谋划现场审计工作；要严格按照审计准则的规定执行审计工作，不走过场，获取充分、适当的审计证据，出具适当的审计报告。

中注协约谈会计师事务所 提示持续经营能力存在重大不确定性的 上市公司年报审计风险

2021-02-25 中注协网站

近日，中注协书面约谈天健会计师事务所（特殊普通合伙），提示可能存在与持续经营相关的重大不确定性的上市公司年报审计风险。

中注协相关负责人指出，2020年以来全球范围内新冠肺炎疫情的爆发以及全球经济下行、全球贸易摩擦等，对部分上市公司的经营业绩、流动性甚至持续经营能力产生重大不利影响，审计风险较高。注册会计师应高度关注上市公司的持续经营能力，重点关注以下事项。

一是充分识别导致对上市公司持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。注册会计师应当结合宏观经济、行业状况或新冠疫情的影响以及所了解的上市公司具体情况，重点关注上市公司有无大额债务违约、违反借款合同或契约条款和其他承诺事项、交叉违约或银行贷款无法展期，以及销售或采购合同无法继续履行、主要客户流失、主要产品市场占有率急剧下降等情形；关注管理层为持续经营目的（如获得银行持续授信）操纵利润的迹象，重点关注报告期末影响利润的相关交易的真实性及价格公允性；与治理层就识别出的事项或情况进行充分沟通。

二是恰当评价管理层对持续经营能力作出的评估。注册会计师应当关注管理层作出评估所遵循的程序、评估依据的假设、是否包括注册会计师在审计过程中注意到的所有相关信息；关注管理层的未来应对计划能否改善目前的状况以及是否可行；深入分析上市公司的资金状况、未来经营状况和现金流量预期，获取未来详细经营计划，结合对市场情况的分析，评价管理层未来应对计划所依据的假设是否有充分支持；关注是否存在超出评估期间的、可能导致对上市公司持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。

三是合理判断导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况是否构成重大不确定性。注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，评价上市公司采用持续经营假设编制财务报表是否适当；恰当运用职业判断，评价这些事项或情况不确定性潜在影响的重要程度和发生的可能性，就单独或汇总起来是否构成重大不确定性得出结论；关注识别出的事项或情况是否存在多个重大不确定性。

四是充分考虑对审计报告的影响。注册会计师应当综合考虑运用持续经营假设是否恰当、是否存在重大不确定性、重大不确定性及相关情况是否已在财务报表中作出充分披露，确定对审计意见类型或审计报告的影响，不得以持续经营事项段代替保留意见，或以保留意见代替否定意见或无法表示意见。

秦荣生：建立国企总审计师制度的提案

来源：国会在线 发布时间：2021-03-03

党中央、国务院高度重视国有企业审计工作，习近平总书记在中央审计委员会第一次会议重要讲话中强调，要充分调动内部审计的力量。2018年1月，审计署发布了新修订的《审计署关于

内部审计工作的规定》，明确规定国有企业应当建立总审计师制度。2020年9月，国务院国资委印发《关于深化中央企业内部审计监督工作的实施意见》，要求加快建立总审计师制度。因此，加快推进国有企业总审计师制度，已成为国有企业完善党组织建设和公司治理结构的重要组成部分，是国有企业强治理、反腐败、控风险、防流失的重要措施之一。

国有企业是中国特色社会主义的重要物质基础和政治基础，是党执政兴国的重要支柱和依靠力量。推进国有企业建立总审计制度，强化国有企业内部审计，是坚决贯彻落实党中央、国务院的要求。国有企业总审计师领导内部审计，通过对国有企业贯彻落实国家重大政策措施审计，通过揭示和反映国有经济运行中的风险隐患，通过从体制机制制度层面揭示问题、分析原因和提出建议，通过揭露重大违纪违法问题，促进国有企业健康、可持续发展。目前，我国国有企业普遍没有建立总审计师制度，内部审计领导体制不健全，内部审计没有发挥应有的作用。因此，加快推进建立国有企业总审计师制度，需要明确以下问题。

1、明确国有企业总审计师的地位。一是明确国有企业总审计师负责协助党委（党组）书记、董事长分管内部审计工作，强化国有企业内部审计的统一管控能力。二是明确国有企业总审计师应进入其党委（党组），担任国有企业党的审计委员会办公室负责人，负责落实党委（党组）对内部审计重大工作的顶层设计、统筹协调，充分体现党对国有企业内部审计的核心领导作用。三是明确国有企业总审计师协助董事会、审计委员会、董事长、经理层、内部审计机构、外部审计等的上下贯通和沟通，进一步完善企业内部审计工作体制和机制。

2、明确国有企业总审计师的职责。国有企业总审计师在党委（党组）和董事会领导下，履行以下职责：一是促进党和国家方针政策、重大决策部署在国有企业的贯彻执行；二是承担作为国有企业高级管理人员的相应职责；三是领导内部审计机构有效履职，包括组织制定内部审计发展规划和年度工作计划，督促、指导内部审计机构开展内部审计工作，负责组织审计成果运用的落实和审计质量的监督检查等；四是协调好内部审计机构与纪检监察、巡视人事等部门的配合；五是抓好内部审计队伍建设，科技强审，提高审计质量和效率。

3、明确国有企业总审计师的任职条件。作为国有企业的总审计，首先，应具有较高的政治素养和政治站位，坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，牢固树立“四个意识”，坚定“四个自信”，坚决做到“两个维护”，自觉在思想上政治上行动上始终同以习近平同志为核心的党中央保持高度一致。其次，应具有较强的领导能力和较丰富的国有企业工作经验，且具有国有企业部门正职不少于3年的经历。再次，应具备较高的审计、会计、管理等相关领域的知识和业务能力，熟悉国家和国有企业政策法规。最后，应了解和熟悉国家宏观经济和产业政策、所在行业情况、国有企业业务。

4、明确国家审计对建立国有企业总审计师制度的指导和监督。习近平总书记在中央审计委员会第一次会议重要讲话中指出，要加强对内部审计工作的指导和监督。加强对内部审计工作的指导和监督，促进国有企业建立总审计师制度，是国家审计机关的重要法定职责。国家审计机关应指导和监督国有企业内部审计机构在其党组织、董事会直接领导下开展内部审计工作，明确国有企业应建立总审计师制度，总审计师协助党组织、董事会管理内部审计工作。

（秦荣生系全国政协委员、北京国家会计学院院长）

贾文勤：建议三方面规范银行函证相关工作

来源：中证网 发布时间：2021-03-03

核心提示：全国人大代表、北京证监局局长贾文勤建议，从加快推进银行函证数字化、开展专项治理降低银行函证收费、完善不实回函的民事责任追究等三方面规范银行函证相关工作。

全国人大代表、北京证监局局长贾文勤建议，从加快推进银行函证数字化、开展专项治理降低银行函证收费、完善不实回函的民事责任追究等三方面规范银行函证相关工作。

贾文勤指出，银行函证作为注册会计师审计的基础性程序，对于证实货币资金的存在性、抵押担保的完整性、企业收入的真实性等核心审计目标发挥着关键作用，在很大程度上决定了财务报表整体的审计质量，是夯实市场主体会计信息质量、防范金融风险、维护市场秩序的重要途径。然而，近年来“两康”“金亚科技”“九好集团”等重大审计失败案件均暴露出现有银行函证存在诸多问题，亟待从根本上加以解决。

关于出现的相关问题，贾文勤分析，一是效率不高。银行函证要经过打印、邮寄、交换、保存等过程，明显滞后于当前银行业务高度信息化的现状，不但效率低下，而且经常出现银行延迟

回函甚至不予回函、回函不准确等问题。二是社会成本较高。有的大型集团公司银行账户较多，每年年审期间的银行函证费用高达几百万元。同时，现有银行函证需要会计师事务所到现场跟函、函证催收、函证邮寄、函证控制等方面投入大量人力物力。另外，当前已有部分银行上线函证数字化平台，但其中个别银行仍按原有纸质函证收费标准向企业收取费用，还拟向使用其平台的会计师事务所收取费用。三是极易滋生舞弊。现有银行函证普遍由银行营业网点回复，一旦营业网点管理不善、工作人员合规意识淡薄，可能出现银行与企业串通出具虚假回函的严重问题，直接或间接引发审计失败。四是不实回函的民事责任追究规定不明。目前，若银行已确认存在违法违规行为的情况下，是否可以将其列为证券虚假陈述责任纠纷案件的适格被告，并进一步追究其民事赔偿责任尚存在法律规定不明确、各地各级司法实践不一、追究责任困难等实务问题。

对此，贾文勤建议，加快推进银行函证数字化。建议主管部门会同有关部门加大政策扶持力度，支持会计师事务所建立函证中心，推动银行加快建立函证集中化数字化平台，确保银行函证数字化进程平稳安全落地。

开展专项治理降低银行函证收费。建议行业主管部门对银行业金融机构收取高额函证服务费的问题开展专项治理，将银行函证服务价格纳入政府定价或政府指导价范畴，合理确定函证收费标准，切实降低企业和会计师事务所负担。

完善不实回函的民事责任追究。建议最高人民法院会同金融监管部门，及时完善对有关银行业金融机构提供不实回函等情况的民事责任追究相关司法解释和制度建设。

胡少先：建议适当降低银行函证收费标准

来源：YCY 会计行业观察 发布时间：2021-03-03

核心提示：全国人大代表胡少先关于适当降低银行函证收费标准的建议。

银行函证，是指注册会计师在获取被审计单位的授权后，独立向银行业金融机构（以下简称银行）发出询证函，银行针对所收到的询证函，查询、核对相关信息并直接提供书面回函的过程。银行函证是注册会计师独立审计的核心程序之一，银行函证回函，对于注册会计师在审计中识别被审计单位财务报表中的错误与舞弊至关重要，直接影响审计质量和审计效果。银行函证及回函工作是夯实市场主体会计信息质量、防范金融风险、维护市场秩序的重要途径。

长期以来，银行函证一直是注册会计师审计实务中的一大痛点，回函信息不可靠、不完整、不及时，固定格式中函证的内容单一，不能涵盖金融业务创新情形下注册会计师应当函证的内容等问题制约了审计质量的提高，不利于资本市场的长远、稳定、健康发展。对此，财政部、银保监会于2020年8月印发《关于进一步规范银行函证及回函工作的通知》和《银行函证及回函工作操作指引》，对各银行建立银行函证集中处理机制提出明确时间表、更新了标准银行询证函格式并明确要求银行函证回函应当覆盖资金池等金融创新业务信息、提供了明确具体的银行询证函及回函填写说明、细化了银行和注册会计师在办理银行函证及回函过程中的工作流程和相关要求。

近期，各大银行公布了询证函收费标准，过高的收费引起了社会公众的广泛讨论。例如，中国银行：最低200元/份，从第二项询证内容起，每项加收100元；工商银行：最低300元/份，从第二项询证内容起，每项加收100元；建设银行：每个账户200元/份或每账户每项100元累加计费；农业银行：每个账户200元/份。根据各行的上述收费标准，每份询证函的收费可能超过1,000元。一家上市公司，在多家银行或同一银行的不同分支行（营业部）开设多个账户的情况非常普遍。对于大型集团化的上市公司来说，包含分子公司在内，可能有上百个多者乃至数百个账户。以某中型房地产企业为例，其在几十家银行中开设的账户有800多个，每年因审计函证的费用支出达几十万元。银行利用其优势地位，制定较高的询证函收费标准，有失公允合理的同时，大大增加了公司的营运成本和管理成本，不利于构建市场化法治化国际化的营商环境。

因此，我们建议：银保监会在要求银行依法制定并公示回函服务不同内容或档次的收费标准的同时，出台指导意见，指导各银行适当降低函证收费标准，以减轻函证企业的负担。在实现银行函证回函的集中处理后，充分利用信息技术，发挥规模效应，进一步降低函证收费标准。

浙江注协发布审计评估相关专家提示

来源：浙江省注册会计师协会网站 发布时间：2021-02-03

近期，省（浙江省）注协组织行业审计、评估专家，针对后疫情时代评估专业人员在执行企业价值评估业务中可能面临的问题和年报审计期间注册会计师如何利用管理层聘请的商誉减值评

估专家工作进行了专门研究。2月3日，发布了《浙江省注册会计师协会专业技术委员会专家提示（第5号）——后疫情时代资产评估关注事项》和《浙江省注册会计师协会专业技术委员会专家提示（第6号）——如何利用管理层聘请的商誉减值评估专家出具的评估报告的有关建议》。

《后疫情时代资产评估关注事项》主要针对疫情对评估实务的影响，在执行评估程序、评定估算和报告披露等环节可以采取的应对措施，以及收益法、市场法、资产基础法三种方法运用过程中需要重点关注事项进行提示。

《如何利用管理层聘请的商誉减值评估专家出具的评估报告的有关建议》主要针对注册会计师在开展审计过程中利用管理层聘请的商誉减值评估专家时，如何了解商誉减值测试评估的基本情况，如何与专家进行沟通，如何复核专家工作成果等环节重点关注事项及复核资产评估师工作常见的问题与应对措施提出建议。

省注协发布以上两项专家提示，旨在帮助和指导省内会计师事务所、资产评估机构做好企业价值评估和商誉减值测试相关工作，合理控制执业风险，提高执业质量，优化市场投资环境，切实发挥好资本市场“看门人”作用。

“守门人”还是问题帮凶 德勤举报门揭开四大那些不能说的秘密

新京报 2021年2月8日

“放飞机。”

2021年新年伊始，一个陌生的专业词汇闯入大众视野。

2月4日，德勤一名员工以长达55页的举报PPT火爆全网，剑指德勤在内的四大“放飞机”。所谓“放飞机”是指在审计工作中，在底稿上写自己没有做过的审计程序。

“做过审计的人肯定都放过飞机。”曾就职于普华永道的审计师许力（化名）则告诉贝壳财经记者。

继德勤举报事件之后，安永等也相继沦陷，涉及的内容与德勤此次举报的事件类似，包括放飞机、资产减值争议以及员工薪资晋升问题。

行业内多位原四大会计师事务所审计员向贝壳财经记者证实，这事先两年就被爆出来过，只是没有引起关注，而“放飞机”实际是行业内“你知我知”潜规则。

四大会计师事务所究竟是上市公司质量的“守门人”，还是收钱消灾，帮“客户”掩饰问题的“帮凶”？如何在这段暧昧关系中做到客观独立？作为众多会计师事务所里的标杆，享誉全球的四大开始陷入信誉危机。

“做过审计的人肯定都放过飞机”

人才频繁进出背后是扭曲的工资结构

“做过审计的人肯定都放过飞机。”许力告诉贝壳财经记者，审计工作本来就是时间紧、任务重，可以从审计风险和重要性原则出发。“要抓大放小的，不是说所有事都要百分之百去落实，如果这样做的话，肯定无法按时完成任务。”

所以，作为“守门人”，四大的职责究竟何在？

“审计本来就不是发现客户全部的问题。”某四大行业内资深人员认为，“我们有工作的重要性水平，不超过水平线的错误就可以。”

“其实大家都心照不宣，项目都这样。”来自另一家四大的审计师曹可（化名）说，德勤事件中的各种审计情况实际是行业“你知我知”的潜规则。

而“放飞机”的根源是什么，究竟为何能让大家熟视无睹呢？曹可认为，问题的根源在于人少事多，演变到现实中就变成了放飞机。“我们隔壁的项目每天高负荷工作，下午一点上班，天天到早上七点，差不多连续仨月。”

多位四大资深人士表示，此次德勤PPT事件曝光不止有审计质量的问题，更反映了会计所和员工之间的关系。

提起四大，大家第一反应都是全球最好的会计师事务所，更是大批毕业生趋之若鹜的“好去处”。但其实不然。

据了解，每年都有大量的新人涌进四大，以普华永道为例，有数据显示，其每年招募新进员工超4000人。

“外面大把的人排队想进来，但其实（四大）内部对员工很苛刻。”曹可表示，在一个审计项目中，收取的费用是固定的，除了给员工的工资，剩下的都是老板自己的。而且四大的工作非

常标准化，缺了谁项目都能做。

“工作压力和报酬不相匹配”，这是很多四大基层工作人员的共同感受。业内人士透露，2019年四大的应届生基础工资从税前每月8500元涨到9000元。2020年工资信息显示，德勤审计员第2年平均每月工资仅为1.04万，高级审计员是第3、4、5年每月平均工资分别为1.35万元、1.77万元和2.08万元。

“四大本来项目比较多，到忙季的时候更需要人，工作强度也非常大，天天都会加班，通宵也是常有的。”许力说，而且有的项目审计费非常少，上层领导成本管控也较多，可能会出现加班不给加班费的情况。

整个审计行业的工资确实存在变化，许力透露，早在零几年时，四大工资在整个市场上水平非常高，但随着近年来金融行业等方面的发展，虽然基础工资也在涨，但整体涨幅不大，和其他金融从业人员有较大差异。

而在四大工作职业路径清晰又艰难，从审计员一步步到经理、高级经理等，许力透露，一般审计员工作5年差不多可以升职到经理，年薪40万左右。“但能熬到5年的不太多，而且今年业务不太好，即便到了5年也升职不了。如果一个所每年流入500人，可能5年后，这一批人就只剩下三四十人了。”

所以，更多的人只是把“四大”当作一个跳板。国内不少上市公司高管都有审计师的经历，而且许多大企业为了加强内部管理，也乐于接受四大的员工。相对晋升空间来说，跳槽升职加薪可能更为容易。

“基本在四大工作两三年左右，能确定将来能不能升经理，也会发现换一份工作我的收入会得到很好的增长。”许力说，“我当时觉得项目不是特别好，待够5年不一定能升经理，刚好又有比较好的机会，所以就顺水推舟跳了。”

“接项目前有风控制度，大家才会那么放飞自我”

业内人士：为“金主”做看门人，不可能完全保持客观公正

“虽然审计机构是看门人，但被审计对象是我们的客户和金主，不可能从根源上完全保持客观公正。”许力称，作为一个审计师，要有重要性水平的概念，比如瑞幸虚增收入的审计造假肯定不能给他出报告，但如果只是会计分类调整，让报表更好看，其实是可以接受的。

多位业内人士认为，会计师事务所是保证上市企业财务状况的“市场守门员”，最终要为投资者提供专业、客观的财务报表。而现实中，一方面上市公司需要会计师事务所出具审计报告；另一方面会计师事务所之间面临着激烈竞争，有些会计师事务所不惜降低审计收费、审计质量或是靠关系来争夺客户。

曹可也表示，四大所做的项目，在品控和质控上比内资所高很多，在接项目前就有风控制度，所以四大的人员才会那么放飞自我。“基本上这个项目能接，就是对客户比较认可的，如果客户质量太差了，也不太会去赚那个钱。”

数千家会计师事务所间频现“审计费价格战”

“缩短审计时间、压缩人工成本，导致审计质量堪忧”

“事务所之间彼此的服务同质化高，相互降价竞揽业务已成常态。与此同时，缩短审计时间、压缩人工成本，甚至导致审计质量堪忧。”许力说。

据中注协数据，目前全国会计师事务所数量达到9600余家，70余家在境外设立相关机构；业务收入过亿元的事务所达到50家，超过10亿元的15家。

所以，除了审计机构和上市公司的利益纠葛外，会计师事务所还要面对的是行业不断升级的同质竞争，审计费用的恶性竞争更是频现。

“现在就是这样的环境，你不做别人就做了。四大如此，中小会计师事务所竞争只会更激烈。”许力强调。

中注协数据显示，从2019年至2020年7月1日，693家上市公司变更了会计师事务所，其中189家是因上市公司经营与业务发展需要，134家是因原审计团队变更会计师事务所，70家表示是因上市公司根据集团、控股股东要求更换审计机构。

战争旷日持久，而竞争的伎俩却并未各显神通，比的只不过是谁能给出更低的价格。

会计师事务所通过低价竞争来挖客户由来已久，业内人士称，在挖客的同时，也会高薪挖其他机构审计人员，进而导致行业恶性竞争，审计费用锐减，影响了整体审计质量。与此同时，随着市场份额快速上涨，会计师事务所又选择大规模降低成本，而其中最直接的办法就是降低员工支出。

低价竞争、“适当放水”……面对会计师事务所的乱象，监管开始亮剑。

针对德勤内部举报事件，证监会新闻发言人高莉2月5日表示，已关注到相关信息，后续情况将持续跟进。

同样在2月5日，财政部、国务院国资委、银保监会、证监会四部门齐发声，将加大监督检查力度，严厉打击企业财务造假、会计师事务所出具不实审计报告的行为。

中注协在近日发布2021年的工作内容时，也明确指出完善审计准则和行业监管制度，深化提升会计师事务所审计质量。

审计时，客户不配合，我该怎么办

Freecity / 2021-02-24 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

01

客户不配合，我该怎么办

我们工作的日常，就是和客户打交道，主要对接部门是财务部。比如说向财务要资料清单，需要财务帮忙配合相应的访谈和盘点等，都需要公司的鼎力协作。

在实际的沟通过程中，我们会遇到各式各样的问题，比如遇到了张扬跋扈的财务，或者极度不配合的客户等，工作进度也会收到很大的影响。

这个时候，我们不禁会想，在审计时，如果遇到客户不配合，我们应该怎么办这个问题。

今天我们就具体来拆解这个问题，思考怎样的策略是比较 wise 的。

02

第一步 调整好自己的心态

我们自己的内心，往往能折射出这个世界的样子。

不知道大家是否发现，当你沮丧的时候，这个世界好像死气沉沉，毫无生气；但当你愉悦的时候，就连迎面吹来的微风，都带着空气的香味。

所以，调整好自己的心态，是第一步也是最关键的一步。

当我们发现被客户怼，或者被客户拒绝时，我们先治愈下自己的玻璃心，告诉自己，要拥有“对事不对人”的专业态度，不要想过多。

我也很能理解，刚开始的时候，很难做到这样的“淡定”，尤其是不小心遇到一些“不讲道理”的人。

但正所谓，我们遇到的每个挫折，都是成长路上的磨刀石。坚持一下，调整好心态，日积月累，我们就能够跨越过去，形成好的专业素养，也能慢慢做到“以专业服人”。

03

第二步 审视自己是否 make sure?

在审计过程中，和客户的沟通，主要是索要资料、咨询问题、配合访谈或盘点等重要程序。

而财务部具体的核算分工，一般是分为财务经理，成本会计、销售会计、固定资产会计、税务会计和出纳等。

所以我们在提问时，首先要保证对象和问题是否适配，我们问的问题是否是对方知道的。如果对方说她不知道，那谁理应知道？

同时，我们在提问或者索要资料时，也要表达清楚我们的意思，比如想要怎样的资料，这个资料的具体用途等。

比较好的方法，是从往年的底稿中，用手机拍下这个表格，再去找对应的会计。有时候沟通最难的就是，你和我面对面，脑海里想的，却是千差万别。

我可以给大家举一个例子。之前在做一个项目时，小A说会计态度很差，不配合，资料不给；于是我带着小A一起去找会计沟通。

首先，我把我们的需求说清楚，也就是我们想要什么资料，为什么需要，然后看会计是否有这个资料，配合意愿怎么样。

我才发现，原来会计也不是说不配合，只是希望小A自己稍微加工一下，因为她自己实在太忙，没时间帮忙加工成小A想要的表格。

但小A由于对这个表格和业务缺乏足够的理解，觉得自己做不来，客户又不肯提供，心急之后，客户可能也急了，双方之间才造成了不必要的误会。

发现其中问题后，我便和小 A 说，应该怎么加工；同时也和会计说，如果时间来得及，可以后面有时间提供下，我们自己做的，虽然能用，但是还是需要会计帮忙复核，因为这属于 PBC 范畴。

小 A 回头和我说，会计对我的态度比较好，对她的态度比较差。（捂脸）

其实哪有这么明显的区别，主要的方式还是你自己所拥有的“底蕴”，和沟通的具体方式，是否能获取别人的认同和理解。

04

第三步 换位思考

换位思考，说了大家应该都明白，但是在实际中，经常很容易忽略。

我们太注重自己的感受时，往往容易忽略别人的感受。换位思考不等于弱势，我们的简单“让步”，是基于更广阔的格局而做出的，不是因为软弱和逃避。

当我们发现公司的会计，怼我们时，内心肯定不好受。但对方有可能处于结账忙碌期，事情太多而情绪出现失控。也有可能我们就是这么不幸，遇到了一个“不和你讲道理”的人。

我们如果换位思考，或许可以打开一个新的世界，也不会再纠结于“三言两语”，而是更努力精进自己的水平，在沟通中表达出自己的专业素养。

其实绝大部分时候，客户都是配合和尊重我们的。

我们也要珍惜这一份信任，努力把我们的工作做好。当遇到一些奇葩客户时，也要尽量平稳住自己的情绪，用专业素养来战胜困难险阻。

如果我们自己还不足以解决沟通难题，也可以向项目组其他同事、负责人寻求帮助。只要我们愿意也能够“越挫越勇”，我们就会在前进的道路上，有所收获。

05

总结

沟通确实是一门很深入的学问。

现在的我已经能够胜任沟通的基本难题了，但是仍在不断摸索沟通中有关于局势、制衡的方方面面。

学会如何讲话，真的不是一件容易的事情。而阻拦我们去路的，也从来不是外人，而是我们自己。好的心态，日益积累的专业素养，基本的情商，能让我们轻松应对这件事。

你呢，在和客户沟通时，遇到过哪些难题？说出来我们一起来看看，是不是可以用上述的一二三条拆解呢。欢迎大家留言！

（摘自《会计视野网》）

沈大龙 编辑

——2021 年 2 月 4 日至 3 月 4 日

