

上市公司2017年年报审计情况分析报告

分报告一：财务报表审计情况分析

截至2018年4月30日,沪深两市共有3 503家上市公司对外披露了2017年度财务报表审计报告,5月1日至8月30日有另9家上市公司披露了2017年度财务报表审计报告。在3 512家上市公司中,沪市主板1 411家、深市主板476家、中小企板907家,创业板718家。40家证券资格会计师事务所(以下简称证交所)实施了上市公司2017年年报审计工作。

一、财务报表审计报告意见类型

在证交所出具的3 512份上市公司2017年度财务报表审计报告中,无保留意见审计报告3 452份,保留意见的审计报告37份,无法表示意见的审计报告23份。在3 452份无保留意见审计报告中,39^①家上市公司被出具了带强调事项段的无保留意见审计报告,33家上市公司被出具了带持续经营相关重大不确定性事项段的无保留意见审计报告(详见表1-1)。

表1-1显示,上市公司2017年度非无保留意见审计报告比例为1.71%,与2016年度的0.99%相比,上升72.73%。总体而言,2006至2012年度,上市公司非无保留意见审计报告比例呈下降趋势;2012至2016年,趋于平稳,每年均保持在1%左右;2017年非无保留意见审计报告比例再度上升,一定程度上表明,新审计报告准则的全面实施,对提高年报信息质量有促进作用(详见图1-1)。

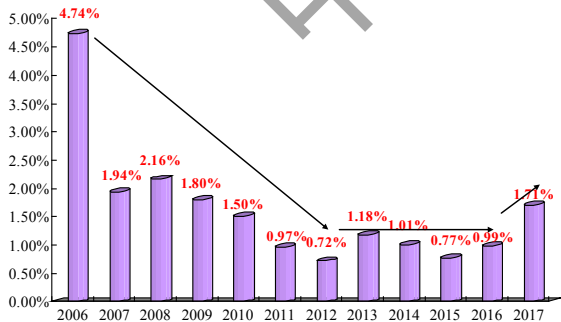


图 1-1 2006—2017 年度非无保留意见审计报告比例变动趋势

二、非无保留意见审计报告分析

2017年是新审计报告准则全面实施的第一年,在新审计报告准则框架下,审计意见分为无保留审计意见和非无

保留审计意见两大类。从数据统计角度出发,本分析报告将无保留意见审计报告分为:标准无保留意见审计报告、带强调事项段的无保留意见审计报告和带持续经营相关事项段的无保留意见审计报告三类;将非无保留意见审计报告分为:保留意见审计报告、否定意见审计报告和无法表示意见审计报告三类。本分析报告不再定义标准审计意见和非标准审计意见。

(一)非无保留意见审计报告的公司板块分布

在已披露的3 512份上市公司2017年财务报表审计报告中,非无保留意见财务报表审计报告有60份,占1.71%,较2016年度(31份)增加29份,增长93.55%。其中,保留意见的审计报告37份,较2016年度(21份)增加16份,增长76.19%;无法表示意见的审计报告23份,较2016年度(10份)增加13份,增长130%(详见表1-2)。

(二)非无保留意见审计报告的公司行业分布

非无保留意见审计报告按行业划分,2017年度农、林、牧、渔业,租赁和商务服务业,以及采矿业被出具非无保留意见审计报告的比例在所有行业中最高,3个行业的非无保留意见审计报告数量分别为4份、3份、4份,分别占该所在行业审计报告总数的8.33%、7.14%和5.33%,明显高于整体非无保留意见审计报告比例(1.71%)。其次,房地产业、批发零售贸易业以及信息传输、软件和信息技术服务业等行业的非无保留意见审计报告比例也高于平均水平(详见表1-3、图1-2)。

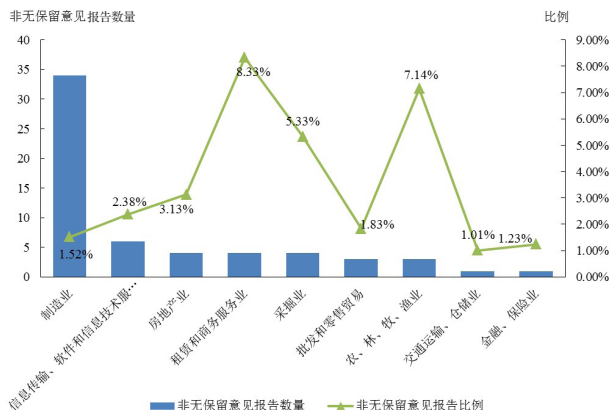


图 1-2 2017 年度各行业非无保留意见审计报告数量和比例

^①包括同时涉及“带强调事项段”和“持续经营事项段”无保留意见审计报告

表 1-1 2006—2017 年度上市公司财务报表审计报告意见类型总体情况

年度	无保留意见审计报告					非无保留意见审计报告				总计
		标准无保留意见	强调事项段	持续经营或其他事项段	小计	保留意见	无法表示意见	否定意见	小计	
2017	数量	3 380	39	33	3 452	37	23	0	60	3 512
	比例(%)	96.24	1.11	0.94	98.29	1.05	0.65	0.00	1.71	100.00
2016	数量	3 031	75	0	3 106	21	10	0	31	3 137
	比例(%)	96.62	2.39	0.00	99.01	0.67	0.32	0.00	0.99	100.00
2015	数量	2 738	82	0	2 820	16	6	0	22	2 842
	比例(%)	96.34	2.89	0.00	99.23	0.56	0.21	0.00	0.77	100.00
2014	数量	2 569	71	0	2 640	18	9	0	27	2 667
	比例(%)	96.33	2.66	0.00	98.99	0.67	0.34	0.00	1.01	100.00
2013	数量	2 450	57	0	2 507	23	7	0	30	2 537
	比例(%)	96.57	2.25	0.00	98.82	0.91	0.28	0.00	1.18	100.00
2012	数量	2 404	71	0	2 475	15	3	0	18	2 493
	比例(%)	96.43	2.85	0.00	99.28	0.60	0.12	0.00	0.72	100.00
2011	数量	2 247	90	1	2 338	19	4	0	23	2 362
	比例(%)	95.13	3.81	0.04	98.98	0.80	0.17	0.00	0.97	100.00
2010	数量	2 011	86	0	2 097	25	7	0	32	2 129
	比例(%)	94.46	4.04	0.00	98.50	1.17	0.33	0.00	1.50	100.00
2009	数量	1 655	87	0	1 742	13	19	0	32	1 774
	比例(%)	93.29	4.90	0.00	98.20	0.73	1.07	0.00	1.80	100.00
2008	数量	1 514	75	0	1 589	18	17	0	35	1 624
	比例(%)	93.23	4.62	0.00	97.84	1.11	1.05	0.00	2.16	100.00
2007	数量	1 449	90	0	1 539	14	17	0	31	1 570
	比例(%)	92.29	5.73	0.00	98.03	0.89	1.08	0.00	1.97	100.00
2006	数量	1 305	82	0	1 387	39	30	0	69	1 456
	比例(%)	89.63	5.63	0.00	95.26	2.68	2.06	0.00	4.74	100.00

表 1-2 2017 年年报上市板块审计报告意见类型汇总表

财务报表审计报告意见类型	沪市主板	深市主板	中小企业板	创业板	合计
标准无保留意见	1 362	441	877	700	3 380
带强调事项段的无保留意见	13	8	10	8	39
带持续经营相关事项段的无保留意见	18	11	3	1	33
无保留意见小计	1 393	460	890	709	3 452
保留意见	10	11	11	5	37
否定意见	0	0	0	0	0
无法表示意见	8	5	6	4	23
非无保留意见小计	18	16	17	9	60
合计	1 411	476	907	718	3 512
非无保留意见比例	1.28%	3.36%	1.87%	1.25%	1.71%

(三) 出具非无保留意见审计报告的主要原因

1. 保留意见的审计报告。对上市公司 2017 年度财务报表,注册会计师共出具 37 份保留意见的审计报告,这些报

告“形成保留意见的基础”部分共涉及 59 个具体事项,平均每份报告 1.59 项(详见表 1-4)。

形成保留意见的基础主要涉及以下三个方面:一是注

表 1-3 2017 年度财务报表审计非无保留意见审计报告公司行业分布

行业	行业非无保留意见报告数量	2017 年报告总数	行业非无保留意见报告比例
制造业	34	2 238	1.52%
信息传输、软件和信息技术服务业	6	252	2.38%
房地产业	4	128	3.13%
租赁和商务服务业	4	48	8.33%
采矿业	4	75	5.33%
批发和零售贸易	3	164	1.83%
农、林、牧、渔业	3	42	7.14%
交通运输、仓储业	1	99	1.01%
金融、保险业	1	81	1.23%

表 1-4 形成保留意见基础具体事项分类统计表

涉及财务报告项目或事项	涉及的保留意见审计报告上市公司家数
预付及应收关联方(或者疑似关联方)款项可收回性无法判断	12
或有及预计负债无法估计	12
投资、可供出售金融资产等金融工具资料无法获取	6
应收账款及其他应收款可收回性及坏账计提无法判断	6
子公司财务资料无法取得	5
持续经营存在不确定性	4
资产减值(注 1)	4
收入无法确认	2
律师函无法获取	1
关联方往来未披露	1

注 1：其中，商誉减值事项 3 项目，固定资产减值事项 1 项

册会计师局部审计范围受限，对特定审计对象无法获取充分、适当的审计证据，可能存在未发现的具有重大影响的错报，但不具有广泛性，涉及 34 份审计报告和 54 个具体事项；二是持续经营存在不确定性，未充分披露应对计划，涉及 4 份审计报告和 4 个具体事项；三是发现上市公司个别重要财务会计事项的处理或个别重要会计报表项目的编制存在错误，但不具有广泛性，涉及 1 份审计报告，1 个具体事项。

总体而言，以上 37 份保留意见审计报告所涉及的具体问题各不相同，其中以下问题具有代表性：

(1) 大额预付及应收关联方(或者疑似关联方)款项的可收回性及相应坏账计提无法判断；上市公司无法提供有关关联方及关联方交易的完整资料，注册会计师无法实施满意的审计程序判断完整的关联方及关联方交易。

(2) 注册会计师无法对上市公司有关涉诉事项、对外担保、或有事项等涉及的预计负债金额，获取充分、适当的审

计证据。

(3) 注册会计师无法对上市公司大额应收账款和其他应收款款项、大额支出及相关交易的真实性，获取充分、适当的审计证据，以至对这些往来款项的可收回性及相关坏账计提无法判断。

(4) 注册会计师无法对上市公司商誉减值、固定资产减值等项目实施必要的审计程序，无法获取充分、适当的审计证据。

(5) 注册会计师因审计范围受限，导致对上市公司特定子公司或特定财务报表科目(可供出售金融资产、长期股权投资)，无法实施必要的审计程序，无法获取充分、适当的审计证据。

(6) 上市公司持续经营能力存在重大不确定性，而财务报表对这一事项并未作出充分披露。

2. 无法表示意见的审计报告。对上市公司 2017 年度财务报表，注册会计师共出具无法表示意见的审计报告 23 份，这些报告“形成无法表示意见的基础”部分共涉及 98 个具体事项，平均每份报告 4.26 项(详见表 1-5)。

总体而言，以上 23 份无法表示意见审计报告所涉及的具体问题各不相同，其中以下问题具有代表性：

(1) 注册会计师无法对大额往来款项、大额支出及相关交易的真实性和准确性获取充分、适当的审计证据。

(2) 注册会计师无法对资产减值准备的完整性和准确性获取充分、适当的审计证据。

(3) 注册会计师未能对重要组成部分实施必要的审计程序，获取充分、适当的审计证据。

(4) 注册会计师未能取得重要交易或款项商业实质的合理解释及支持性资料。

(5) 注册会计师未能获取充分、适当的审计证据判断未决诉讼、担保事项、立案调查等对上市公司财务报表的影响。

表 1-5 形成无法表示意见基础的具体事项分类统计表

涉及的财务报表项目或事项	涉及的无法表示意见审计报告上市公司家数
往来款(应收、预付)	8
资产减值相关	16
未决诉讼、对外担保立案调查等或有事项	15
持续经营	15
收入确认	8
成本费用	6
关联方	6
商誉	2
内控失效	8
商业实质	5
重要组成部分	2
其他	6

(6)注册会计师无法对关联方交易实施必要的审计程序,获取充分、适当的审计证据。

(7)上市公司内部控制出现重大缺陷,关键内部控制失效,对财务报表的影响重大而且具有广泛性,注册会计师无法获取充分、适当的审计证据。

(8)持续经营存在重大不确定性。

(四)出具非标准无保留意见审计报告的主要原因

在已披露的3 452份无保留意见审计报告中,39家上市公司被出具了带强调事项段的无保留意见审计报告,33家上市公司被出具了带持续经营相关重大不确定性事项段的无保留意见审计报告。

1.带强调事项段的无保留意见审计报告。对上市公司2017年度财务报表,注册会计师共出具带强调事项段的无保留意见审计报告(含同时包括强调事项段和持续经营事项段的审计报告)39份;其中有18家的强调事项涉及“立案调查”或“诉讼、仲裁”,占比46.15%,是出具带强调事项段的无保留意见审计报告最主要的原因,“涉及持续经营”或“重大重组”的有7家,是第二大原因(详见表1-6)。

2.带与持续经营相关的重大不确定性的无保留意见审计报告。新审计报告准则要求在审计报告中,如果管理层

表 1-6 出具带强调事项段的无保留意见审计报告的主要原因

强调事项	立案调查	持续经营能力	其他	合计
数量	18	7	14	39
比例(%)	46.15	17.95	35.9	100

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已作出充分披露,注册会计师应当发表无保留意见,并在审计报告中增加以“与持续经营相关的重大不确定性”为标题的单独部分,33家上市公司被出具了仅带持续经营相关重大不确定性事项段的无保留意见审计报告。

总体而言,2017年上市公司非无保留意见审计报告比例上升,一定程度上反映出审计机构的执业态度更为谨慎,对财务报表信息质量把关更加严格。新审计报告准则的全面实施,尤其是在审计报告中增加“关键审计事项”,明显提升了审计报告的信息含量,进一步满足了资本市场改革与发展对高质量会计信息的需求。

分报告二：内部控制审计情况分析

截至2018年4月30日,沪深两市共有1 763家上市公司对外披露了2017年度内部控制审计报告,5月1日至8月30日,有8家上市公司对外披露了2017年度内部控制审计报告。在1 771家上市公司中,沪市主板1 243家,深市主板469家,中小企业板55家,创业板4家。上市公司出具内部控制报告的比例由2016年度的49.41%升至2017年度的50.42%。在上述1 771家出具内部控制审计报告的上市公司中,有1 737家的财务报表审计机构和内部控制审计机构为同一家事务所,占98.08%,与2016年度基本持平。

一、内部控制审计报告意见类型

(一)内部控制审计报告意见类型总体情况

在1 771份内部控制审计报告中,无保留意见的内部控制审计报告1 731份,其中带强调事项段的无保留意见内部控制审计报告46份;非无保留意见的内部控制审计报告40份,其中否定意见的审计报告39份,无法表示意见的审计报告1份,非无保留意见比例为2.26%,与2016年度的1.40%相比明显上升,增幅为61.43%。

(二)非标准内部控制审计报告的数量和比例稳中有升

总体上,受主板上市公司分类分批实施企业内部控制规范体系的影响,以及资本市场对企业内部控制审计的日益重视,2011至2013年度,上市公司内部控制非无保留意见审计报告比例持续上升,由0.44%升至1.64%。2014至2016年度,上市公司内部控制非无保留意见审计报告比例趋于平稳,每年均保持在1.5%左右。2017年度,非无保留意见审

计报告比例再次上升至2.26%(详见表2-1、图2-1)。

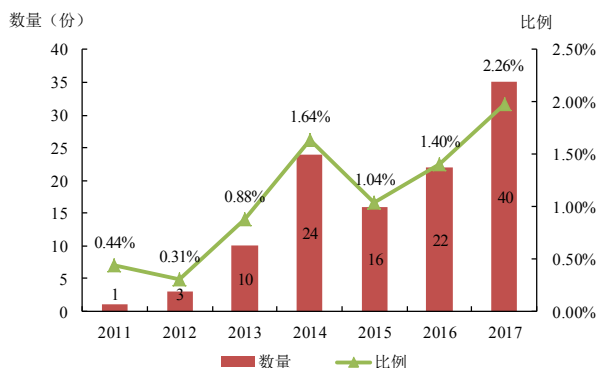


图 2-1 2011—2017 年度非标准内部控制审计报告数量和比例变动趋势

二、非无保留内部控制审计报告分析

(一)非无保留内部控制审计报告的公司板块分布

现阶段,中小板、创业板公司尚未被纳入内控规范体系的实施范围,因此非无保留意见审计报告主要集中在沪市、深市主板上市公司。2017年度,沪市主板上市公司被出具非无保留意见审计报告的比例为1.69%,较上年增加0.37%;深市主板上市公司被出具非无保留意见审计报告的比例为2.58%,较上年减少0.26%。此外,还有4家中小板上市公司被出具非无保留内部控制审计报告(详见表2-2)。