

关键审计事项信息特征分析

——基于2024年沪、深上市公司审计报告数据

徐月

合肥工业大学管理学院

DOI:10.12238/ej.v7i9.1878

[摘要] 本文以2024年沪深两市上市公司审计报告中的关键审计事项段为研究对象,从事项数量、事项内容和披露形式三个方面分析了关键审计事项的信息特征。研究发现:平均每份审计报告披露1.97个事项,不同行业存在较大差异;事项内容主要集中于收入确认和资产减值方面且收入确认是注册会计师最为关注的内容;披露格式主要采取纯文本方式,文本描述的详细程度较高。

[关键词] 关键审计事项;披露现状;信息特征

中图分类号: F239 文献标识码: A

Characterization of Key Audit Matter Information

——Based on the audit report data of listed companies in Shanghai and Shenzhen in 2024

Yue Xu

School of Management, Hefei University of Technology

[Abstract] This paper analyzes the information characteristics of key audit matters in the audit reports of listed companies in Shanghai and Shenzhen in 2024 from the aspects of number of matters, content of matters and disclosure format. It is found that: on average, 1.97 matters are disclosed in each audit report, and there is a big difference in different industries; the content of matters mainly focuses on revenue recognition and asset impairment, and revenue recognition is the most concerned content by CPAs; the disclosure format mainly adopts plain text, and the level of detail of the textual descriptions is high.

[Key words] key audit matters; disclosure status; information characteristics

引言

传统审计报告具有格式统一、要素一致、内容简洁、意见明确等优点,但也存在着信息含量和决策相关性不高的缺陷,与财务报表使用者的期望存在一定差距。2008年全球金融危机之后,国际上对提高审计质量、提升审计报告信息含量的呼声日益强烈。2015年,国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)修订发布了新的国际审计报告准则,对审计报告模式、要素、内容等方面作出了重大改进。2016年12月,财政部印发《在审计报告中沟通关键审计事项》等12项中国注册会计师审计准则,要求在上市公司的审计报告中增设关键审计事项部分,披露审计工作中的重点难点等审计项目的个性化信息。

当前新审计报告模式已全面实施执行7年,注册会计师在关键审计事项中披露了哪些信息,呈现什么特征,是市场较为关注的问题,因而有必要对最新披露的关键审计事项信息进行分析与刻画。本文利用2024年上市公司披露的审计报告,拟从事项数

量、内容和披露形式方面对2024年沪深上市公司审计报告披露的关键审计事项的信息特征进行分析,以期为理论界和实务界了解和评价关键审计事项的最新披露情况提供参考。

1 关键审计事项信息特征分析

1.1 事项数量

在审计报告的关键审计事项段部分,一个完整的事项包括事项描述和审计应对两部分内容,本文以此为依据来统计关键审计事项数量。如表1所示,2024年,5077家样本企业的审计报告累计披露了10004个关键审计事项;平均而言,注册会计师在每份审计报告中披露了1.97个事项。从事项数量的分布看,披露2个的样本企业数量最多,为3291家,占比为64.82%,其次是披露1个的样本企业,占比为19.74%,再次是披露3个事项的样本企业,占比为14.20%。在区分四大所与非四大所后,发现二者披露的事项平均数量均在1.97左右,均值差异的T检验显示二者不存在显著差异。

表1 关键审计事项数量分布情况统计表

量分布 审计报告	1	2	3	4	5	合计
份数	1002	3291	721	58	5	5077
占比	19.74%	64.82%	14.20%	1.14%	0.10%	100.00%
披露总数	10004	平均值	1.97	四大/非四大		1.97

各行业披露事项数量存在较大差异,披露最多的是金融业,最少是住宿和餐饮业。表2分不同行业统计了注册会计师在每份审计报告中披露的事项数量情况。可以看出,在19个行业中,注册会计师针对金融业披露的事项平均数量最多,为2.45个,其次是房地产业,事项平均数量为2.21个。相比较而言,披露事项的数量均值排在后两位的分别是住宿和餐饮业、交通运输、仓储和邮政业,分别为1.63和1.69个。

表2 不同行业关键审计事项平均数量分布情况统计

序号	行业	平均数	序号	行业	平均数
1	金融业	2.45	6	水利、环境和公共设施管理业	2.06
2	房地产业	2.21	7	租赁和商务服务业	2.03
3	文化、体育和娱乐业	2.11	18	交通运输、仓储和邮政业	1.69
4	建筑业	2.10	19	住宿和餐饮业	1.63
5	批发和零售业	2.09	总计		1.97

1.2 事项内容

本文将各个关键审计事项按其内容分类为资产减值、收入确认等18种类型。当一个事项涉及多个内容时,将其拆分为多个事项进行统计,拆分后事项数量总数为10180个。如表3所示,有关收入确认类型的关键审计事项最多,数量为4550个,占所有事项数量的44.70%,出现频率为89.62%(4550/5077),即约89.62%的审计报告披露了收入确认类关键审计事项。有关资产减值类事项数量为4198个,排名第二,占比达到41.24%,收入确认和资产减值类事项合计比重为85.94%,其他如固定资产和在建工程、金融工具等16种类型的事项合计所占比重不及15%,单个比重均不超过3%。由此可见,注册会计师在关键审计事项中沟通的内容高度集中在收入确认和资产减值事项上。

表3 关键审计事项类型分布情况统计表

序号	类型	数量	占比	频率
1	收入确认	4550	44.70%	89.62%
2	资产减值	4198	41.24%	82.69%
收入和减值事项合计		8748	85.94%	
3	固定资产和在建工程	282	2.77%	5.55%
4	金融工具	231	2.27%	4.55%
5	成本费用核算	165	1.62%	3.25%
6	存货	154	1.51%	3.03%
7	无形资产和开发支出	109	1.07%	2.15%
18	其他	58	0.57%	1.14%
合计		10180	100.00%	200.51%

资产减值类事项的内容主要涉及贷款和应收款项、存货、商誉三类资产。表4对资产减值类事项按其涉及资产的不同作了进一步细分。可以看出,贷款和应收款项是注册会计师最为关注的减值资产,数量达2013个,占比达到47.95%(2013/4198),频率为39.65%(2013/5077),即39.65%的样本企业沟通了贷款和应收款项减值内容;排名第二的是存货,数量为958个,占比为22.82%,频率为18.87%;排名第三的是商誉,数量为818个,占比为19.49%,频率为16.11%。这前三类减值资产合计比重为90.26%,说明减值类事项主要集中于贷款和应收款项、存货和商誉。

表4 减值资产分布情况统计表

序号	类型	数量	占比	频率
1	贷款和应收款项	2013	47.95%	39.65%
2	存货	958	22.82%	18.87%
3	商誉	818	19.49%	16.11%
4	固定资产和在建工程	197	4.69%	3.88%
5	无形资产和开发支出	120	2.86%	2.36%
6	金融工具	43	1.02%	0.85%
7	长期股权投资	30	0.71%	0.59%
8	长期待摊费用	3	0.07%	0.06%
9	其他各类资产	16	0.38%	0.32%
总计		4198	100.00%	

1.3 披露形式

审计报告中关键审计事项以纯文本表述形式为主,但四大所以“文本+表格”披露形式为主。如表5所示,四大所主要采用“文本+表格”形式进行描述(比重为84.85%),而非四大所则主要采用纯文本形式进行描述(比重为64.62%)。但由于四大所审计的企业数量较少,而非四大所审计的企业数量占大部分,故在总体上体现出以纯文本形式描述为主(采用纯文本形式的审计报告比重为60.76%,采用“文本+表格”形式的审计报告比重为39.24%)。

表5 关键审计事项的披露格式

企业	表格	纯文本	合计	四大所			非四大所		
				表格	纯文本	小计	表格	纯文本	小计
数量	1992	3085	5077	336	60	396	1656	3025	4681
占比	39.24%	60.76%	100%	84.85%	15.15%	100%	35.38%	64.62%	100%

在详细度上,本文以字符数来分析关键审计事项的详细程度,四大所较非四大所披露得更详细。如表6所示,注册会计师对每个事项平均用了589个字符,对每份审计报告关键审计事项段用了1161字符;从区分四大所与非四大所看,四大所平均每个事项用761个字符,平均每份审计报告的关键审计事项段用1499个字符,非四大所平均每个事项用575个字,平均每份审计报告的关键审计事项段用1133个字符,即四大所披露得更详细。

表6 关键审计事项的披露详细度单位：字符

项目	单个事项	整个关键审计事项段
全部样本	589	1161
四大所	761	1499
非四大所	575	1133

2 结论

本文分析了2024年上市公司审计报告披露的关键审计事项,结果显示:在事项数量方面,平均每份审计报告披露1.97个关键审计事项,大部分审计报告披露了2个事项,但在不同行业中差异较大。在事项内容方面,主要集中于收入确认和资产减值,合计占全部事项的比重超过85%,而在减值事项中,注册会计师最为关注贷款和应收款项减值。披露形式主要采取纯文本形式,平均每个事项用到589个字符,整体的关键审计事项部分用到1161个字符,描述得较为详细。在区分四大所与非四大所后发现,二者披露的平均事项数量没有显著差异;四大所以表格方式披露为主,非四大所以纯文本方式为主,四大所披露的详细度比非四大所更高。

研究表明,披露关键审计事项使审计报告更具信息含量,改变了在传统审计报告下,投资者难以有效利用审计报告进行决策的状况。注册会计师倾向于披露较少的事项数量,对单个事项披露得较为清晰、细致,但披露的事项较少,事项内容过于集中,披露内容的丰富度和差异还有待提升。

【参考文献】

- [1]路军,张金丹.审计报告中关键审计事项披露的初步研究——来自A+H股上市公司的证据[J].会计研究,2018(2):83-89.
- [2]张呈,陈丽红,张龙平.我国上市公司关键审计事项披露现状及改进[J].证券市场导报,2019(5):66-72.
- [3]庄飞鹏,连敏.新审计报告的关键审计事项披露情况分析——基于2018—2020年沪深两市上市公司的统计数据[J].会计之友,2022(2):8.
- [4]林进添.2017—2020年度上市公司审计报告关键审计事项披露特征分析[J].中国注册会计师,2023(3):31-36.

作者简介:

徐月(1997--),女,汉族,安徽阜阳人,合肥工业大学管理学院会计专硕,研究方向:资本市场与会计信息。