

PCAOB 就重大审计事项（CAM）要求的初步影响 发布中期分析报告

2020年
11月3日

10月29日，美国上市公司会计监管委员会（PCAOB）发布了一份中期分析报告¹ 和两份白皮书。于报告中，PCAOB披露了其就重大审计事项（CAM）要求的初步影响的分析和观点，以及来自利益相关者的见解。

2017年6月，PCAOB采用了一项新的审计报告准则，即“审计师针对财务报表审计所出具的无保留意见审计报告”，旨在要求审计师提供重大审计事项的有关信息，以期审计报告能够为投资者提供更有价值的信息。该准则保留了先前版本审计师报告中历来使用的“通过或不予通过”的模式，但也对先前版本做出了一些重大修改，即要求提供CAM方面的沟通，使投资者和其他财务报表使用者了解审计过程中出现的必要但极具挑战性、主观性或复杂性的审计判断事项，以及审计师如何对这些具体问题做出反应，从而得出总体审计结论。

CAM沟通要求按以下时间表生效，相关财年的审计工作必须按要求执行这一沟通规定：

- 大型加速编报公司的审计：2019年6月30日或之后结束的会计年度。
- 适用CAM要求的所有其他公司的审计：2020年12月15日或之后结束的会计年度。

虽然PCAOB已经将这些信息交由外部审计师负责，但对于公司及公司的审计委员会而言，这同样也是与其相关且重要的信息，因为他们需要更好地理解并支持外部审计师在相关领域的工作。

2019年8月以来，甫瀚持续跟踪了2000多份10-K报表中报告的CAM，发现99%的公司至少存在一个CAM，平均每家公司有1.61个CAM。在此期间，仅有15家公司的10-K报表中未报告存在CAM。下表是迄今所报告的CAM领域的细分情况：

¹ 《中期分析报告：关于重大审计事项要求的初步影响的证据》，PCAOB，2020年10月29日：https://pcaobus.org/EconomicAndRiskAnalysis/pir/Pages/Post-Implementation-Review-AS-3101-Auditors-Report-Audit-Financial-Statements-When-Auditor-Expresses-Unqualified-Opinion.aspx?utm_source=PCAOB+Email+Subscriptions&utm_campaign=59eb27f2ae-Duhnke-Keynote-Speech-Baruch-College-14th_COPY_01&utm_medium=email&utm_term=0_c97e2ba223-59eb27f2ae-113318797。

CAM 领域	占所报告的总 CAM 的百分比
公允价值与估值	23%
商誉、无形资产、并购业务组合	20%
收入确认	16%
突发事件 / 赔偿责任、法律事务	14%
税务	9%
贷款损失准备金	6%
财务报告	4%
库存	4%
薪酬 / 养老金	3%
信息技术 / 软件	1%

这些 CAM 问题不足为奇。对于公司治理负责人（即财务报告团队、高层领导和审计委员会），以及投资者保护负责人（包括外部审计师、PCAOB 和美国证券交易委员会 [SEC]）来说，这些问题历来就是（或者应该就是）他们关注的重点之一。因此，在 PCAOB 的检查报告中，以及在未来潜在的检查重点领域的预审中，如上的许多领域均会频繁出现。²

在最近发布的报告中，PCAOB对CAM要求进行了中期分析，就会计师事务所和审计团队对这些要求的反应、投资者使用CAM沟通的情况，以及编制和审核委员会在CAM实施方面的经验等获得了初步了解。

PCAOB 的主要发现包括以下几点：

- 会计师事务所为支持 CAM 要求的初步实施进行了大量投资。
- 投资者对于审计报告中所涉及的 CAM 的认知度仍在继续提升，但一些投资者已经开始审查 CAM 并发现了这些信息的益处所在。
- 在大型加速编报公司的审计中（对于此类公司，CAM要求在2019年6月30日或之后结束的会计年度内有效），工作人员未发现证据表明审计师实施的CAM要求会产生重大意外后果。

中期分析是PCAOB对CAM要求进行分析的首要步骤。委员会可能在整个2021年间对审计中报告的CAM进行监测，并于2022年另行发布一份报告，就CAM沟通中的任何变化提供更进一步的阐释，同时就小型报告公司审计报告中所需沟通的CAM提供其初步影响的见解（如前所述，从2020年12月15日或之后的财年开始，CAM报告的要求对所有其他公司<相对于大型加速编报公司>生效）。鉴于CAM要求的部分影响可能在几年后才得以完全显现或稳固，因此PCAOB预计将在2024年发布一份更为全面的实施后评审报告。

PCAOB 还指出，经过一段合理的实施期后，其将继续考量所有与 CAM 要求相关的成本和利益。

² 了解详情，可浏览“PCAOB发布2019年审查意见员工更新和预览”，载于Protiviti View，2020年10月9日：<https://blog.protiviti.com/2020/10/09/pcaob-issues-staff-update-and-preview-of-2019-inspection-observations/>。

除了中期分析报告外，PCAOB还发表了两份具有辅助作用的白皮书，分别是《利益相关者就CAM要求的初步实施的拓展看法》和《关于CAM要求的初步实施的经济计量分析》。

欲了解CAM要求的更多信息，可登录[PCAOB网站](#)。

甫瀚观点

尽管PCAOB最初认为，CAM要求的实施对于大型加速编报企业并不会产生重大意外后果，但随着今年年底这些要求对所有其他企业的全面覆盖，企业仍需监测一些潜在的后果。首先，PCAOB预计，编制和审核审计报告所耗费的时间将会产生额外成本，包括与管理层的讨论、与审计委员会的协商，以及审查CAM中所提供的信息的法律成本。此外，审计师可以选择就CAM所报告的领域执行更多的审计程序（即使这些新增的CAM披露并没有改变相关领域的认证要求），这些都将对审计师和发行者带来成本影响。此外，这些额外的审计程序和相关费用所致的长远影响究竟有多大，目前尚未可知。

企业需要考虑的另一个后果是：CAM要求为实践带来了重大变化，可能会改变审计师和审计客户（包括管理层和审计委员会）之间的动态关系。从审计师的角度来看，它为投资者和监管机构（间接包括原告律师）提供了一个机会，可以更深入地了解潜在的审计问题。我们有理由认为会计师事务所将按照行业或资本结构来确定特定领域，这些领域最有可能涉及极具挑战性、主观性或复杂性的审计判断事项，因而就有可能成为CAM处理的候选对象。这样做的目的是让审计合伙人不必再左右为难，逐一根据客户的具体情况做出决定。

同样值得关注的是，美国证交会是否会将CAM报告作为一个提问指南，用于为注册人编写意见函，以及明示这种动态影响（如果显现出来）将如何影响律师、审计师和客户在编制和发布证券备案文件时的互动。同样地，PCAOB也可以对CAM数据进行编制，作为确定检查过程范围的数据源。尽管存在许多未知，但如上文所述，PCAOB对迄今为止涉及财务报告风险领域的CAM已熟知。

另一个问题是，审计师与管理层和审计委员会的沟通将如何演变。PCAOB的检查可能会给审计师带来微妙的压力，迫使他们在审计报告中“发表一些意见”。但在我们看来，审计师辨别CAM和其他事项的能力对于审计师与客户的关系至关重要。如果不能明确辨识，可能会对双方的关系和交流产生负面影响。因此，PCAOB的监督非常重要，因为CAM要求可能影响审计师向管理层和审计委员会传达的事项，同时也会影响这些事项的传达方式。

甫瀚咨询是一家全球性的咨询机构，为企业带来领先的专业知识、客观的见解、量身定制的方案和卓越的合作体验，协助企业领导者们充满信心地面对未来。透过甫瀚咨询网络和遍布全球 20 多个国家的逾 80 家分支机构和成员公司，我们为客户提供财务、信息技术、运营、数据、分析、治理、风险管理以及内部审计领域的咨询解决方案。

甫瀚咨询荣膺 2020 年《财富》杂志年度最佳雇主百强，我们为超过 60% 的财富 1000 强及超过 35% 的全球 500 强企业提供咨询服务，亦与政府机构和成长型中小企业开展合作，其中包括计划上市的企业。甫瀚咨询是 Robert Half International Inc. (纽约证券交易所代码: RHI) 的全资子公司。RHI 于 1948 年成立，为标准普尔 500 指数的成员公司。



© 2020 甫瀚咨询（上海）有限公司

让每位员工享有平等的发展机会

甫瀚咨询并非一间注册会计师事务所，故并不就财务报表发表意见或提供鉴证服务。

protiviti®
甫瀚