

在审计报告中沟通关键审计事项案例分析（8）——致同研究 之“新审计报告准则”系列（十）

关键审计事项，是指注册会计师根据职业判断认为对本期财务报表审计最为重要的事项。注册会计师的目标是，确定关键审计事项，并在对财务报表形成审计意见后，以在审计报告中描述关键审计事项的方式沟通这些事项。注册会计师应当从与治理层沟通过的事项中确定在执行审计工作时重点关注过的事项。在审计报告的关键审计事项部分逐项描述关键审计事项时，注册会计师应当分别索引至财务报表的相关披露（如有），并同时说明下列内容：（1）该事项被认定为审计中最为重要的事项之一，因而被确定为关键审计事项的原因；（2）该事项在审计中是如何应对的。

一、A+H 公司关键审计事项类型统计

类型	关键审计事项	涉及公司
资产减值（含金融资产减值）	固定资产减值准备计提	晨鸣纸业、大唐发电、中国神华、京城股份、北辰实业、海螺水泥、中国石化、中集集团、中远海能*、华电国际*
	非流动资产的减值	中海油服、华能国际、中煤能源、中国铝业、紫金矿业、石化油服*
	存货跌价准备计提/存货的可变现净值的评估	新华制药、上海石化、京城股份、上海医药、中兴通讯、万科 A、一拖股份*
	应收账款坏账准备计提	新华制药、中海油服、上海医药、大连港、中兴通讯、浙江世宝、郑煤机、比亚迪*、中国中冶*、中国交建*
	商誉的减值	上海医药、中信证券、中国铝业、招商银行、中集集团、华电国际*、复星医药*
	金融资产的减值（L&A）	中国平安、中信证券、中信银行、招商银行、中国平安、招商证券*、农业银行*、交通银行*
	可供出售金融资产减值评估	中信证券、广发证券、招商证券*
	预付或长期应收款的减值	中集集团、中国交建*
	长期股权投资的减值测试	中国人寿、东北电气
	亏损合同损失计提	上海电气
	特许经营无形资产减值	深高速
	使用寿命不确定的无形资产的减值	白云山
保险合同准备金	中国平安、中国人寿	

类型	关键审计事项	涉及公司
收入确认	收入确认	长城汽车、丽珠集团、万科 A、东北电气、中远海能*
	收入确认-产品销售及建造合同	上海电气、东方电气
	收入确认-截止性	福耀玻璃
	收入确认-确认时点	海螺水泥
	建造合同完工百分比法	中兴通讯、石化油服*、中国中冶*、中国交建*
	政府补助-整体搬迁收到补偿款	白云山
公允价值计量	以公允价值计价的消耗性生物资产	晨鸣纸业
	以公允价值计量且分类为第三层级的金融工具估值	中国平安、中信证券、中国人寿、农业银行*
金融工具	金融资产的终止确认	中信银行、农业银行*、交通银行*
	套期会计	紫金矿业
递延所得税资产	与可抵扣亏损相关的递延所得税资产	晨鸣纸业、大唐发电、鞍钢股份*
	递延所得税资产	华能国际、中国铝业
负债及或有负债	售后服务费的预提	长城汽车
	预提辞退福利	东方电气
	土地增值税的计提	万科 A
无形资产	特许经营无形资产摊销	深高速、宁沪高速
	特许经营权的会计处理（借款费用资本化、摊销、减值测试）	皖通高速、中国交建*
	开发支出以及无形资产的摊销和减值	比亚迪*
	开发支出资本化	复星医药*
	使用寿命不确定的无形资产减值	复星医药*
	评估收购产生的可辨认无形资产	中国人寿
关联方交易	关联方交易-出售业务	大唐发电
	关联方关系及其交易的披露	大连港
合并范围及长投	结构化主体合并	中信证券、中信银行、招商银行、广发证券、招商证券*、农业银行*、交通银行*
	收购股权事项	紫金矿业
	丧失控制权的投资收益	中国石化
其他	诉讼事项	白云山
	重大资产并购重组	中远海能*
	会计估计变更	石化油服*
	营业税改征增值税	交通银行*

注：截止 2017 年 3 月 29 日，A+H 股公司累计公布年报 49 家。上表中带*号为本期新增。

二、A+H 公司沟通关键审计事项案例分析

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
鞍钢股份	与可抵扣	截至 2016 年 12 月 31 日，鞍钢股份合并资产负债表中列示	在审计相关税务事项时，我们的审计团队包含了税务专家。	索引： 原因： 评估递延

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
(000898)	亏损相关的递延所得税资产	<p>了 1,525 百万元的递延所得税资产。其中 1,025 百万元递延所得税资产与可抵扣亏损相关。在确认与可抵扣亏损相关的递延所得税资产时，鞍钢股份管理层根据各存在可抵扣亏损的母公司和相关子公司未来期间的财务预测，以很可能获得用来抵扣可抵扣亏损的未来应纳税所得额为限，确认了与可抵扣亏损相关的递延所得税资产。评估递延所得税资产能否在未来期间得以实现需要管理层作出重大判断，并且管理层的估计和假设具有不确定性。</p>	<p>在税务专家的支持下，我们实施的审计程序主要包括：对鞍钢股份与税务事项相关的内部控制的设计与执行进行了评估；获取了与可抵扣亏损相关的所得税汇算清缴资料，并在税务专家协助下复核了可抵扣亏损金额；获取了经管理层批准的母公司及相关子公司未来期间的财务预测，评估其编制是否符合行业总体趋势及母公司和相关子公司自身情况，是否考虑了特殊情况的影响，并对其可实现性进行了评估；复核了递延所得税资产的确认是否以未来期间很可能取得用来抵扣可抵扣亏损的应纳税所得额为限。</p>	<p>所得税资产能否在未来期间得以实现需要管理层作出重大判断，并且管理层的估计和假设具有不确定性。</p> <p>应对：审计团队包含税务专家；与税务事项相关的内部控制的设计与执行进行了评估；复核可抵扣亏损金额；评估财务预测编制是否符合行业总体趋势及公司自身情况，并评估可实现性；复核递延所得税资产的确认金额。</p>
比亚迪 (002594)	新能源汽车开发支出以及无形资产的摊销和减值	<p>工业产权、专有技术及开发支出占比亚迪股份有限公司合并及公司总资产比例重大。比亚迪股份有限公司新能源汽车开发支出形成的无形资产按生产总量法摊销，该摊销涉及比亚迪股份有限公司对预计总产量的估计。该估计存在不确定性，当预计总产量与实际结果存在重大差异时，须对新能源汽车无形资产的单位摊销额做出调整。</p> <p>同时，对尚未达到使用状态的已资本化新能源车相关的开发支出，比亚迪股份有限公司每年进行减值测试。对其他无形资产，当存在减值迹象时，比亚迪股份有限公司进行减值测试并对其可回收金额做出估计。可回收金额的估计依赖于管理层的判断和假设，其中包括对未来销售收入，毛利率，运营成本，可持续增长率以及折现率。</p> <p>这些评估的过程比较复杂并</p>	<p>我们对新能源汽车开发支出以及无形资产的摊销和减值执行了以下工作：</p> <ul style="list-style-type: none"> · 了解集团摊销模型中使用的假设和方法。 · 测试用于计算摊销所使用的资产预计使用年限及每年预计产量的合理性及对其进行相关敏感性分析。 · 检查预计产量与实际产量的差异及向管理层了解其差异的合理性。 · 了解减值测试的评估过程，并测试计提减值相关的内部控制设计和运行有效性。 <p>评估无形资产减值模型中管理层提供的假设的合理性。</p> <ul style="list-style-type: none"> · 通过引入内部评估专家，评估模型中使用的假设以及参数的合理性，其中包括：折现率、可持续增长率等。 · 通过查看以前年度管理层预测的准确性，判断未来的经济形势，及于外部市场表现的吻合度来支持模型中使用的假设 	<p>索引：附注三、16、17，以及附注五、16</p> <p>原因：无形资产占比重大，对预计总产量的估计存在不确定性，可回收金额的估计过程比较复杂并且需要重大的估计。</p> <p>应对：了解摊销模型中使用的假设和方法；测试数据的合理性，进行敏感性分析；检查预计产量与实际产量的差异；测试相关的内部控制设计和运行有效性；评估假设的合理性；利用事务所内部专家工作；评估</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		且需要重大的估计，包括对未来市场的预期以及宏观经济状况的判断，因此我们认为该事项为关键审计事项。 该会计政策、重大会计判断和估计以及相关财务报表披露参见附注三、16、17，以及附注五、16。	前提的合理性。 复核财务报表附注中相关披露的充分性和完整性。	模型中使用的假设以及参数的合理性；查看以前预测的准确性，判断未来的经济形势；复核披露的充分性和完整性。
	应收帐款的坏账准备	比亚迪股份有限公司应收账款金额重大，部分新能源车的应收款账龄比较长或者有较长的付款信用期。应收账款的可回收性取决于管理层基于应收款的账龄、是否存在回款纠纷、以往付款历史或者其他影响对方信用的信息的获取以及判断。 该会计政策、重大会计判断和估计以及相关财务报表披露参见附注三、10、25，以及附注五、4。	我们在审计过程中对应收帐款的坏账准备执行了以下工作： · 对应收账款减值测试的内部控制的设计和运行有效性进行测试。 · 对应收账款进行函证，确认是否双方就应收账款的金额等已达成一致意见。 · 复核用于确认坏账准备的信息，包括检查账龄计算的正确性、考虑行业指数、客户财务能力、以往付款历史、期后收款、回顾性复核坏账准备下的实际坏账。 · 对于在应收账款中记录的应收新能源汽车的补贴，我们根据政府公布的补贴政策核对集团应收补贴款计算的正确性；取得长账龄应收补贴款清单并评估其可回收性；取得管理层对政府支付补贴款回收进度的评估。	索引： 附注三、10、25，以及附注五、4 原因： 应收账款金额重大，可回收性涉及判断。 应对： 对内部控制的设计和运行有效性进行测试；函证金额；复核用于确认坏账准备的信息；根据政府公布的补贴政策核对应收补贴款计算的正确性；评估长账龄应收补贴款可回收性；取得管理层对政府支付补贴款回收进度的评估。
中远海能(600026)	重大资产重组	如中远海能财务报表附注“七、合并范围的变动”所示，中远海能本期收购原持股8%的非同一最终控制的深圳市三鼎油运贸易有限公司（以下简称“三鼎油运”）43%的股权，收购受同一方最终控制的大连中远海运油品运输有限公司（以下简称“大连油运”）100%的股权，处置子公司中海散货运输有限公司（以下简称“中海散运”）100%的股权。 截至2016年12月31日，非同一控制合并产生商誉58,168,418.21元，同一控制合并影响资本公积-324,886,448.48元，处置子公司产生投资收益966,852,489.37	我们实施的与重大投资活动审计程序包括但不限于：就合并范围的变动，我们检查了股权购买或出售协议、相关部门的批准文件，股权价款的支付情况等，并就此复核了管理层对股权是否达到控制或丧失控制的判断；就股权账务处理，我们评估了管理层使用的各股权交易的交易对价、合并日的账面价值、购买日的可辨认净资产份额以及处置子公司的投资收益；就商誉的减值，评价管理层使用的假设和方法，特别是与航运业务预测收入增长和利润率相关的假设和方法。对于减值测试结果最为敏感的假设（即对于商誉可收回金额影	索引： 附注“七、合并范围的变动” 原因： 重大投资活动及处置会对合并范围产生重大影响。 应对： 检查了股权购买或出售协议、批准文件、价款支付；复核取得及丧失控制权的判断；评估交易对价、账面价值、可辨认净资产份额、投资收益；就商誉的减

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		元。合并后，中远海能统一了下属公司的会计政策。我们认为，上述重大投资活动会对中远海能的合并范围产生重大影响。	响最大)，我们关注了中远海能对这些假设的披露是否适当。根据我们所实施的审计程序，我们 未发现 影响合并财务报表的与重大投资活动相关的重大差异。	值，评价管理层使用的假设和方法；关注最为敏感的假设的披露。
	收入确认	如中远海能财务报表附注“六、44.营业收入、营业成本”所示，截至2016年12月31日，中远海能确认了营业收入13,005,566,308.82元，其中主要收入为航运业务收入，金额为12,529,102,165.99元。航运业务形成的收入取决于能否恰当地评估各运输服务合同中约定的运费标准、运行航线及收入的确认条件，这可能导致收入计算的复杂性。中远海能的航运业务依赖于航运系统及财务系统的控制。我们认为，收入确认对审计很重要，因为中远海能在计算收入时，参数的选取及系统处理的准确性、及时性将对中远海能收入金额产生重要影响。	我们实施的与收入确认相关的重大错报风险（被认为是特别风险）的审计程序包括但不限于： 在我们的IT专家的协助下，对相关控制进行测试，包括针对下列方面的控制：输入的各个运输业务的合同条款及业务参数，将这些信息与合同约定及相关单据进行比较；基于我们关于该行业的知识和外部市场数据形成的预期，对收入及其确认时间进行详细分析，跟踪偏离的预期。 根据我们所实施的审计程序，我们 未发现 影响合并财务报表的与收入确认相关的重大差异。	索引： 附注“六、44.营业收入、营业成本” 原因： 计算航运业务收入时，参数的选取及系统处理的准确性、及时性将产生重要影响。 应对： 利用事务所内部IT专家的工作，对相关控制进行测试；比较合同条款及业务参数与合同约定及相关单据；分析收入及其确认时间。
	船舶减值	如中远海能财务报表“附注六、15.固定资产”所示，截至2016年12月31日，中远海能船舶账面价值为32,327,153,958.30元，中远海能管理层经过业绩及前景评估后，未计提船舶减值损失。中远海能管理层对计算时所用假设的细小改变会对计价产生重大影响。	我们实施的与船舶减值相关的审计程序包括但不限于：我们复核了中远海能对船舶减值迹象的评估过程，分析了未来市场行情，以确定是否存在船舶减值迹象；如存在减值迹象，我们复核中远海能对存在减值迹象的船舶预计未来现金流量的过程，评价相关假设及方法；我们评估了管理层偏向的风险和披露的适当性。 根据我们所实施的审计程序，我们 未发现 影响合并财务报表的与船舶减值相关的重大差异。	索引： 附注六、15.固定资产 原因： 船舶减值测试所用假设的细小改变会对计价产生重大影响。 应对： 复核减值迹象的评估过程；复核预计未来现金流量的过程，评价相关假设及方法；评估管理层偏向的风险和披露的适当性。
华电国际(600027)	与发电业务相关的固定资产和商	随着经济增速放缓，部分地区电力市场存在发电产能过剩的风险，结合未来发电业务发展计划及预期，华电国际管理层对与发电业务相关的固定资产和商誉进行了减值测试。如财务报表附注三、25、附注	我们针对与发电业务相关的固定资产和商誉的账面价值所执行的审计程序主要包括： (1) 测试管理层对长期资产减值测试相关的关键内部控制； (2) 评估减值测试方法的适当性；	索引： 附注三、25、附注五、14及41 原因： 确定可收回金额时，涉及管理层的重大判断，具有一定

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
	誉的账面价值	五、14 及 41 所示，在根据资产或资产组预计未来现金流量的现值确定上述长期资产的可收回金额时，需要管理层在合理和有依据的基础上综合考虑各种因素作出会计估计，这涉及管理层的重大判断，具有一定的复杂性。因此，我们将与发电业务相关的固定资产和商誉的账面价值作为关键审计事项。	(3) 测试管理层减值测试所依据的基础数据，评估管理层减值测试中所采用的关键假设及判断的合理性，以及了解和评价管理层利用其估值专家的工作； (4) 验证长期资产减值测试模型的计算准确性。	的复杂性。 应对： 测试关键内部控制；评估减值测试方法的适当性；测试基础数据，评估关键假设及判断的合理性；了解和评价管理层利用其估值专家的工作；验证减值测试模型的计算准确性。
复星医药 (600196)	商誉减值	于 2016 年 12 月 31 日，合并财务报表中商誉的账面价值为人民币 3,473,110,437.16 元。根据企业会计准则，管理层须每年对商誉进行减值测试。由于每个被收购的子公司就是一个资产组，因此企业合并形成的商誉被分配至相对应的子公司以进行减值测试。减值测试以包含商誉的资产组的可收回金额为基础，资产组的可收回金额按照资产组的预计未来现金流量的现值与资产的公允价值减去处置费用后的净额两者之间较高者确定，其预计的未来现金流量以 5 年期财务预算为基础来确定。由于商誉减值过程涉及重大判断，该事项对于我们的审计而言是重要的。 关于商誉减值的披露请参见财务报表附注三、25 以及附注五、18，该等附注特别披露了管理层在可收回金额计算中所采用的关键假设。	我们的审计程序已包括但不限于邀请内部评估专家评估管理层所采用的假设和方法，特别是资产组现金流量预测所用的折现率和 5 年以后的现金流量增长率。我们就所采用的现金流量预测中的未来收入和经营成果通过比照相关资产组的历史表现以及经营发展计划进行了特别关注。我们同时关注了对商誉披露的充分性。	索引： 附注三、25 以及附注五、18 原因： 金额重大，商誉减值过程涉及重大判断。 应对： 利用事务所内部评估专家的工作；评估管理层所采用的假设和方法；比较预测的未来收入和经营成果与历史表现以及经营发展计划；关注披露的充分性。
	使用寿命不确定的无形资产减值	于 2016 年 12 月 31 日，合并财务报表中使用寿命不确定的无形资产（药证和商标权）的账面价值为人民币 748,827,669.20 元。根据企业会计准则，管理层须每年对使用寿命不确定的无形资产进行减值测试。减值测试以单项无形资产或其所属的资产组为	我们的审计程序已包括但不限于邀请内部评估专家评估管理层所采用的假设和方法，特别是单项无形资产或其所属的资产组现金流量预测所用的折现率和 5 年以后现金流量增长率。我们就所采用的现金流量预测中的未来收入和经营成果通过比照相关单项无形资产或	索引： 附注三、17 和 25 以及附注五、16 原因： 金额重大，寿命不确定的无形资产减值过程涉及重大判断。 应对： 利用事务

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>基础估计其可收回金额，无形资产的可收回金额按照无形资产产生的预计未来现金流量的现值与资产的公允价值减去处置费用后的净额两者之间较高者确定，其预计的未来现金流量以 5 年期财务预算为基础来确定。由于使用寿命不确定的无形资产减值过程涉及重大判断，该事项对于我们的审计而言是重要的。</p> <p>关于使用寿命不确定的无形资产减值的披露请参见财务报表附注三、17 和 25 以及附注五、16，该等附注特别披露了管理层在可收回金额计算中所采用的关键假设。</p>	<p>其所属的资产组产生现金流量的历史表现以及对应的产品销售计划进行了特别关注。我们同时关注了对使用寿命不确定的无形资产披露的充分性。</p>	<p>所内部评估专家的工作；评估管理层所采用的假设和方法；比较预测的未来收入和经营成果与历史表现以及销售计划；关注披露的充分性。</p>
	<p>开发支出资本化</p>	<p>合并财务报表中 2016 年研究开发药品过程中产生的开发支出人民币 348,012,261.32 元予以资本化计入“开发支出”项目。开发支出只有在同时满足财务报表附注三、17 中所列的所有资本化条件时才能予以资本化。由于确定开发支出是否满足所有资本化条件需要管理层进行重大会计判断和估计，该事项对于我们的审计而言是重要的。</p> <p>关于开发支出资本化的披露请参见财务报表附注三、17 以及附注五、17。</p>	<p>我们的审计程序已包括但不限于评估管理层所采用的开发支出资本化条件是否符合企业会计准则的要求，通过询问负责项目研究、开发和商业化的关键管理人员了解内部治理和批准流程，获取并核对与研发项目进度相关的批文或证书以及管理层准备的与研发项目相关的商业和技术可行性报告。我们同时关注了对开发支出资本化披露的充分性。</p>	<p>索引：附注三、17 以及附注五、17 原因：金额重大，确定开发支出是否满足所有资本化条件需要管理层进行重大会计判断和估计。 应对：评估开发支出资本化条件是否符合准则要求；询问关键管理人员了解内部治理和批准流程；获取并核对与进度相关的批文或证书以及商业和技术可行性报告；关注披露的充分性。</p>
<p>石化油服 (600871)</p>	<p>收入确认</p>	<p>石化油服公司主要向海内外油气勘探开发企业提供油田工程技术服务，包括地球物理勘探、钻井工程、测录井、井下特种作业和工程建设等服务项目，并取得相关的劳务收入和建造合同收入。根据企业会计准则，该等项目在交易的</p>	<p>我们了解、评估和测试了管理层确定完工进度、实际发生的成本和预计总成本的关键内部控制的设计和执行情况，以确认内部控制的有效性。</p> <p>我们通过审阅业务合同及与管理层的访谈，了解和评估了预计总收入和预计总成本的编制</p>	<p>索引：附注三、26，附注三、32 (5)，附注五、35 和附注十四、5 原因：应用完工百分比法时，完工进度及预计</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>结果能够可靠估计的情况下，应当在资产负债表日按完工百分比法确认营业收入和营业成本。在应用完工百分比法时，完工进度及预计总成本主要依赖管理层的重大估计和判断。因此，我们将其作为关键审计事项。</p> <p>关于收入确认的会计政策、重大会计判断和估计的披露，请参阅财务报表附注三、26 收入和财务报表附注三、32（5）重大会计判断和估计，其他详细信息请参阅财务报表附注五、35 和财务报表附注十四、5。</p>	<p>方法及假设的合理性。对截至 2016 年 12 月 31 日止累计发生的成本与预计总成本进行对比，并检查资产负债表日后入账的大额成本，评估合同预计总成本的合理性。</p> <p>我们针对完工百分比法的应用进行了抽样测试，核对至相关业务合同中主要条款和客户出具的验收单、完工进度统计表等支持性文件；并对分项工程的预计收入、预计成本和毛利进行分析、计算，以确认其合理性。此外，抽样测试了收入确认金额及期间，分析其是否已根据完工进度在资产负债表日准确确认。</p> <p>我们认为，我们获取的证据能够支持管理层在确定完工进度及预计总成本时作出的判断。</p>	<p>总成本主要依赖管理层的重大估计和判断。应对：了解、评估和测试关键内部控制的设计和执行；通过审阅业务合同及访谈，了解和评估预计总收入和总成本的编制方法及假设的合理性；对比累计发生的成本与预计总成本；检查资产负债表日后入账的大额成本；抽样测试完工百分比法的应用，核对至原始凭证；实质性分析；抽样测试了收入确认金额及期间。</p>
	<p>固定资产及石油工程专用工具减值</p>	<p>于 2016 年 12 月 31 日，石化油服公司经营性长期资产包括固定资产账面价值为 288.07 亿元，长期待摊费用中的石油工程专用工具 40.48 亿元。管理层根据《企业会计准则第 8 号—资产减值》的规定对固定资产、石油工程专用工具是否存在减值迹象进行判断。由于原油价格长期在低位运行，主要客户油气勘探投资下降，导致石化油服公司工作量持续下降，2016 年度产生经营亏损，管理层认为公司固定资产和石油工程专用工具存在减值迹象。</p> <p>对于存在减值迹象的固定资产、长期待摊费用，管理层按照《企业会计准则第 8 号—资产减值》相关要求进一步测算可回收金额。其中，在预计未来现金流量现值时，管理层需要对该资产（或资产组）的收</p>	<p>我们了解并评估了石化油服公司与识别资产减值迹象和测算可回收金额相关的内部控制，并测试了关键控制执行的有效性；我们实地抽样检查了相关资产，并实施了监盘程序，以了解资产是否存在减值迹象；我们对第三方估值专家的胜任能力、专业素质和客观性进行了评价；我们利用了第三方估值专家的工作，评估了石化油服公司管理层对各资产组所使用估值方法的适当性；我们复核了石化油服公司管理层对现金流量预测所采用的关键假设和重要参数，包括将这些假设和参数与支持性证据进行比较，以考虑预测所包含的假设是否恰当，并考虑了预算的合理性。</p> <p>我们认为，我们获取的证据能够支持管理层在确定固定资产减值和长期待摊费用减值时作</p>	<p>索引：附注三、21，附注三、32（3），附注五、11，附注五、14 原因：固定资产和石油工程专用工具减值测试需要运用大量估计和判断，且资产金额重大。 应对：了解、评估并测试内部控制；实施监盘程序；对第三方估值专家的胜任能力、专业素质和客观性进行了评价；评估管理层使用估值方法的适当性；复核关键假设和重要参数；</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>入增长率、服务价格、相关经营成本费用增长率以及计算现值时使用的折现率等作出重大判断。经测算，管理层综合评估认为本期不需计提资产减值准备。鉴于固定资产和石油工程专用工具减值测试需要运用大量估计和判断，且资产金额重大，故我们将该事项确定为关键审计事项。</p> <p>关于资产减值的会计政策、重大会计判断和估计的披露，请参阅财务报表附注三、21 资产减值和财务报表附注三、32（3）重大会计判断和估计，其他详细信息请参阅财务报表附注五、11 和财务报表附注五、14。</p>	<p>出的判断。</p>	<p>考虑预测所包含的假设是否恰当，并考虑了预算的合理性。</p>
	<p>固定资产折旧年限变更</p>	<p>石化油服公司经董事会审议批准，自 2016 年 1 月 1 日起调整变更石油钻机、海洋钻井作业设备、油井测试设备、油井录井设备等石油工程专用固定资产的折旧年限。该项变更减少 2016 年度折旧费及长期待摊费用摊销费 799,966 千元，增加 2016 年度利润总额 799,966 千元。该等折旧年限变更系由管理层根据《企业会计准则第 4 号-固定资产》要求，在年末复核固定资产使用寿命预计数时作出有差异的结论。该等固定资产使用寿命预计数主要依赖管理层的判断并受其偏向影响，由管理层根据已往经验并结合预期的技术改变而确定，且影响金额较大。因此，我们将其作为关键审计事项。</p> <p>关于固定资产折旧年限变更的会计政策、重大会计判断和估计的披露，请参阅财务报表附注三、固定资产和财务报表附注三、32（4）重大会计判断和估计，其他详细信息请参阅财务报表附注三、33（2）。</p>	<p>我们了解并评估了石化油服公司与识别会计估计变更相关的内部控制，并测试了会计估计变更有关控制执行的有效性；我们与管理层进行访谈了解并评估固定资产折旧年限变更原因的合理性；我们实地抽样检查了相关资产，并实施了监盘程序，以了解资产使用寿命是否明显延长；我们以抽样方式检查了变更折旧年限的固定资产技术鉴定结果，并评估了管理层变更后的折旧年限是否与实际使用情况一致；我们重新测试固定资产折旧变更对财务报表影响，并检查是否恰当进行会计处理。</p> <p>我们认为，我们获取的证据能够支持管理层在确定固定资产折旧年限变更时作出的判断。</p>	<p>索引：附注三、固定资产，附注三、32（4），附注三、33（2）</p> <p>原因：固定资产使用寿命预计数主要依赖管理层的判断并受其偏向影响，且影响金额较大。</p> <p>应对：了解、评估并测试内部控制；了解并评估折旧年限变更原因的合理性；实施监盘程序，了解资产使用寿命是否明显延长；抽样检查变更折旧年限的固定资产技术鉴定结果；评估变更后的折旧年限是否与实际使用情况一致；重新测试折旧变更对财务报表影响，检查是否恰当</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
				处理。
招商证券 (600999)	可供出售金融资产减值	<p>于2016年12月31日,招商证券可供出售金融资产为247.22亿元,该类金融资产占招商证券资产总额的10.17%。</p> <p>对于可供出售债权工具,管理层考虑该等金融资产是否有客观性证据表明其于2016年12月31日存在重大减值迹象。对于可供出售权益工具,管理层将公允价值发生“重大下跌”和“持续性下跌”作为减值迹象的客观依据。</p> <p>由于需要进行减值评估的金融资产的金额重大,同时该评估还涉及管理层的重大判断,因此可供出售金融资产减值评估被识别为审计关注的重点领域。</p> <p>有关可供出售金融资产的详情请参阅财务报表附注七、12。</p>	<p>我们就管理层减值评估执行的程序包括:</p> <ul style="list-style-type: none"> · 与管理层讨论报告期内的减值评估政策和相关重要判断标准,检查是否存在减值政策的改变,计算其影响程度并关注是否业经审批; · 筛选公允价值低于成本的可供出售权益工具投资,检查公允价值下跌的幅度及持续时间,评估管理层对于严重或非暂时性下跌判断的合理性,并与行业惯例进行对比,检查其一致性; · 筛选公允价值低于成本的可供出售债务工具投资,审查发行人或债务人信用评级、财务数据及抵押品情况,审查管理层评估所用现金流的合理性; · 检查处于停牌状态或流动性不足的可供出售金融资产,检查其是否存在减值的迹象。 	<p>索引:附注七、12</p> <p>原因:金额重大,同时该评估还涉及管理层的重大判断。</p> <p>应对:与管理层讨论减值评估政策和相关重要判断标准,检查减值政策是否改变;筛选并检查公允价值下跌的幅度及持续时间;评估严重或非暂时性下跌判断的合理性,并与行业惯例进行对比;筛选并审查债务人信用评级、财务数据及抵押品情况;检查处于停牌状态或流动性不足的可供出售金融资产。</p>
	融出资金、买入返售金融资产减值	<p>于2016年12月31日,招商证券融出资金总额为人民币533.52亿元、买入返售金融资产总额为人民币189.53亿元,以上金融资产合计人民币723.05亿元,占招商证券资产总额的29.75%。</p> <p>上述金融资产的减值准备按照组合计提(就相同性质的金融资产而言)及按个别认定法(就重大金融资产而言)计算,管理层首先考虑该等金融资产是否有客观证据表明其存在减值迹象,之后管理层对于未发生减值部分执行组合减值评估。</p> <p>因结余的重大性及判断的主观性质,我们将融出资金、买入返售金融资产减值事项识别为关键审计事项。</p>	<p>我们就管理层减值评估执行的审计程序包括:</p> <ul style="list-style-type: none"> · 评估并测试个别及组合减值评估所涉及控制活动的设计的合理性及运行的有效性,包括对所使用的减值方法、数据源及减值结果的审批,对计算结果的复核以及对于相关负责人的监督; · 就组合评估而言,检查组合评估所用的模型及方法的适当性及一贯性、预估损失率的合理性等;重新计算组合准备以验证其准确性;对于报告期内组合评估政策的改变(如有),计算其影响程度并关注是否业经审批; · 就个别认定法,检查管理层用于计算单项减值损失的抵押资产的市场价值;获取管理层 	<p>索引:附注七、3及7</p> <p>原因:结余的重大性及判断的主观性质。</p> <p>应对:评估并测试控制活动的设计的合理性及运行的有效性;检查组合评估所用的模型及方法的适当性及一贯性、预估损失率的合理性;重新计算组合准备;检查管理层用于计算单项减值损失的抵押资产的市场价值;获</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		有关融出资金、买入返售产的详情请参阅财务报表附注七、3及7。	的评估记录及交易对手方资料,关注客户过往的还款历史,进而综合判断管理层估计的合理性。	取管理层的评估记录及交易对手方资料;判断管理层估计的合理性。
	合并范围的确定	招商证券发起设立若干集合资产管理计划、有限合伙企业及投资基金等结构化主体,并在其中担任投资管理人或者持有权益。 截至2016年12月31日,纳入合并范围的结构化主体的总资产为人民币46.90亿元。管理层综合评估持有的权益以及作为结构化主体管理人的报酬是否使招商证券面临可变回报的影响重大,以判断招商证券是否作为主要责任人合并这些结构化主体。 我们将结构化主体合并范围的确定作为关键审计领域主要是因为招商证券管理层在评估并确定招商证券作为投资者是否控制结构化主体时做出了重要判断。 有关结构化主体合并范围的详情请参阅财务报表附注十、1及4。	对于管理层对结构化主体合并的评估,我们执行的审计程序包括: ·了解管理层确定结构化主体合并范围的评估过程及合并财务报表的编制过程,并对相关内部控制进行测试; ·获取相关资产管理业务及投资基金的合同文档,分析管理层在结构化主体决策中拥有的权利和义务;检查招商证券在结构化主体中的享有的报酬及相关可变回报的变动性; ·评估招商证券是否已按照企业会计准则的要求对已合并的结构化主体及未合并的结构化主体予以充分披露。	索引: 附注十、1及4 原因: 在评估并确定是否控制结构化主体时做出了重要判断。 应对: 了解确定合并范围的流程并测试内部控制;获取合同文档,分析权利和义务、享有的报酬及相关可变回报的变动性;评估是否充分披露。
农业银行(601288)	发放贷款和垫款损失准备	参见农业银行财务报表的附注四、8(3),附注五、1,附注七、8(2)以及附注十三、3。于2016年12月31日,农业银行合并资产负债表中发放贷款和垫款余额人民币97,196.39亿元,管理层确认的发放贷款和垫款损失准备余额人民币4,002.75亿元。 发放贷款和垫款损失准备反映了管理层采用个别评估以及组合评估的方法,在报表日对损失准备做出的最佳估计。对于对公贷款,农业银行逐笔评估其是否存在减值迹象。对于有客观证据证明已减值的贷款,管理层通过定期预估未来与该笔贷款相关现金流,对损失准备进行评估。 针对未发现减值迹象的对公	为了对农业银行发放贷款和垫款损失准备评估和计算相关内部控制设计及运行有效性进行评估,我们针对以下环节的农业银行相关内部复核和审批进行了测试,主要包括管理层为及时发现和确认贷款减值的客观证据而定期执行的信贷审阅、抵质押物估值、对个别评估的减值贷款未来现金流预测和现值计算,以及组合评估的损失准备计算(包含所使用模型的适当性、输入值、关键假设和相关调整)。我们还测试了与农业银行损失准备模型相关信息系统的内部控制。 我们选取了贷款样本,进行了独立的信贷审阅工作。基于农业银行已获得的借款人和担保人的财务信息、抵质押物的最	索引: 附注四、8(3),附注五、1,附注七、8(2)以及附注十三、3 原因: 减值贷款识别和损失准备评估过程均涉及重大的管理层判断。 应对: 评估内部控制设计及运行有效性;抽样进行独立的信贷审阅;选取样本检查已减值贷款;评估组合评估所使用模型的适当性,测试参数和输入

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>贷款以及全部个人贷款，农业银行基于相似的信用风险特征采用组合评估的方式为其计提损失准备。管理层在损失准备组合评估中使用了相关模型，这些模型的关键假设包括历史损失经验数据、已发生但尚未识别的减值损失识别期间、宏观经济、行业和地区风险等因素。管理层定期对这些关键假设进行评估，并且在必要情况下做出适当调整。</p> <p>农业银行的减值贷款识别和损失准备评估过程均涉及重大的管理层判断，因此我们对此重点关注。</p>	<p>新评估价值以及其他相关的外部证据和考虑因素，就农业银行减值贷款识别的恰当性，我们进行了评估。</p> <p>对于个别评估的已减值贷款，我们选取样本，就基于借款人和担保人的财务信息、抵质押物的最新评估价值、其他已获得信息得出的预计未来现金流量及折现率而计算的损失准备，我们进行了检查。</p> <p>对于组合评估的损失准备，我们结合相关行业实践评估了农业银行所使用模型的适当性。我们还对这些模型所使用的参数和输入值执行了独立测试，包括原始数据的准确性和完整性，基于信用风险相似特征的贷款分组的合理性，历史损失率、宏观经济因素和其他风险因子和参数及其调整在内的输入值和重要假设的合理性。</p> <p>我们与管理层讨论并审视了其在损失准备评估过程中所使用的关键假设的合理性，并在必要时与可获得的外部证据进行对比。我们还对关键假设执行了敏感性测试。</p> <p>基于我们执行的程序，考虑发放贷款和垫款损失准备评估的固有不确定性，管理层在损失准备评估中所采取的方法和模型、使用的关键假设以及计算的结果是可接受的。</p>	<p>值；与管理层讨论并审视使用的关键假设的合理性，必要时与可获得的外部证据进行对比；对关键假设执行敏感性测试。</p>
	<p>不良贷款终止确认</p>	<p>参见农业银行财务报表附注四、8(4)，附注五、8，以及附注十二。</p> <p>2016年度，农业银行通过向第三方转让和发行信贷资产支持证券的方式处置了不良贷款，贷款余额共计人民币729.69亿元。农业银行经过评估，对上述不良贷款予以终止确认。</p> <p>管理层分析了不良贷款转让交易中约定的合同权利和义务，评估了所有权的风险和报酬转移的程度，若仍然保留部</p>	<p>针对农业银行在不良贷款转让过程中实施的内部控制，我们对其设计和执行的有效性进行了评估及测试，包括对不良贷款转让方案的审批，不同处置方式下合同条款和风险报酬转移测试结果的复核和审批。</p> <p>我们采用抽样的方法，通过查看法律合同，评估了农业银行的合同权利和义务，判断农业银行是否已向独立第三方转让了收取合同现金流的权利，或者农业银行收取合同现金流并支付给独立第三方的安排满足</p>	<p>索引：附注四、8(4)，附注五、8，以及附注十二</p> <p>原因：在评估转让的不良贷款是否满足终止确认条件过程中，做出了重大的判断。</p> <p>应对：评估及测试内部控制设计和执行的有效性；抽样查看</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>分风险和报酬，则分析是否已失去了对不良贷款的控制，从而确定上述不良贷款转让是否满足终止确认的要求。</p> <p>在评估转让的不良贷款是否满足终止确认条件过程中，农业银行做出了重大的判断。基于上述原因，我们将转让不良贷款能否实现终止确认作为审计关注重点。</p>	<p>“过手测试”的要求。</p> <p>我们通过建立模型的方式独立的测试了风险与报酬的转让程度，模型中包括预测现金流所需的数值、假设、合适的折现率以及可变因素。</p> <p>对于农业银行既没有转移也没有保留所有权上几乎所有风险和报酬的不良贷款，我们通过分析农业银行是否放弃了对这些不良贷款的控制，以确定农业银行是否对这些不良贷款继续涉入。</p> <p>基于以上执行的审计程序，管理层针对已转让不良贷款终止确认的评估是可接受的。</p>	<p>法律合同以判断是否转移；建立模型独立测试风险与报酬的转让程度；进行控制分析以判断继续涉入。</p>
以公允价值计量的金融工具的估值		<p>参见农业银行财务报表附注四、8(1)，附注五、2 和附注十三、8。</p> <p>于 2016 年 12 月 31 日，农业银行以公允价值计量的金融资产余额为人民币 18,579.75 亿元、金融负债余额为人民币 3,219.28 亿元。</p> <p>上述以公允价值计量的金融资产中的 93%以及金融负债中的 12%，因其公允价值计量采用市场可观察输入值而被归类为公允价值第一层次或第二层次，其它金融工具因其公允价值计量采用了市场不可观察重要的参数，农业银行将其归类为公允价值第三层次。以公允价值计量的金融工具金额重大，且在第三层次金融工具估值过程中需管理层做出重大判断以选择并确定不可观察输入值，因此我们重点关注以公允价值计量的金融工具的估值。</p>	<p>对于农业银行以公允价值计量的金融工具估值流程的关键内部控制设计和运行的有效性，我们进行了评估和测试，包括管理层的独立价格验证、模型校验和审批、数据输入的复核和审批，以及估值结果的复核和审批等内部控制。</p> <p>我们基于行业的实践经验，评估了管理层以公允价值计量的金融工具估值模型的适当性；通过比对市场相关数据，我们抽样测试了公允价值估值过程中使用的不可观察或可观察关键输入值的合理性及适当性。</p> <p>对于涉及管理层重大判断的以公允价值计量的第三层次金融工具，我们抽样执行了独立估值程序。</p> <p>基于我们已执行的审计程序，考虑到估值过程所涉及的固有不确定性，管理层对以公允价值计量的金融工具所采用的估值模型及假设是可接受的。</p>	<p>索引：附注四、8(1)，附注五、2 和附注十三、8</p> <p>原因：金额重大，在第三层次金融工具估值过程中需管理层做出重大判断以选择并确定不可观察输入值。</p> <p>应对：评估和测试内部控制设计和运行的有效性；评估估值模型的适当性；抽样测试使用的不可观察或可观察关键输入值的合理性及适当性；抽样执行了独立估值程序。</p>
结构化主体的合并		<p>参见农业银行财务报表附注四、5，附注五、7，附注十、3。</p> <p>结构化主体主要包括农业银行发行、管理和/或投资的理财产品、资产证券化产品、基金、信托计划和资产管理计划。于 2016 年 12 月 31 日，合并财</p>	<p>农业银行与合并结构化主体相关控制设计和运行的有效性，我们对其进行了评估和测试，包括交易结构的审批，合同条款、可变回报的计算以及合并评估结果的复核与审批。</p> <p>对于结构化主体，我们选取样本评估了不同交易结构下的合</p>	<p>索引：附注四、5，附注五、7，附注十、3</p> <p>原因：对结构化主体控制的评估，涉及重大判断以及结构化主体的金额重</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>务报表中核算的合并结构化主体的总资产和农业银行投资的未合并结构化主体的账面价值分别为人民币 3,061.77 亿元和人民币 344.63 亿元。此外，于 2016 年 12 月 31 日，农业银行发行及管理的未合并且未在合并财务报表中核算的非保本理财产品的资产余额为人民币 13,790.09 亿元。农业银行确定是否合并特定结构化主体是基于：对结构化主体所拥有的权力；通过参与结构化主体的相关活动而享有的可变回报；以及有能力运用对结构化主体的权力影响农业银行回报金额的评估结果。</p> <p>我们考虑到对结构化主体控制的评估，涉及重大判断以及结构化主体的金额重大，我们确定其为关键审计领域。</p>	<p>同权利和义务，并评估农业银行对结构化主体的权力。我们完成了独立的可变回报分析和测试，可变回报包括但不限于作为资产管理者获得的手续费收入及资产管理费、留存的剩余收益，以及是否对结构化主体提供了流动性支持或其他支持。</p> <p>判断农业银行在结构化主体交易中担任主要责任人还是代理人的角色，我们分析和评估了农业银行对结构化主体决策权的范围、提供资产管理服务而获得的报酬水平、因持有结构化主体中的其他权益所承担可变回报的风险以及其他参与方持有的实质性权利。</p> <p>通过执行以上程序，管理层对结构化主体作出的合并判断是可接受的。</p>	<p>大。</p> <p>应对：评估和测试相关控制设计和运行的有效性；选取样本评估了不同交易结构下的合同权利和义务，独立分析和测试可变回报；判断担任主要责任人还是代理人的角色。</p>
交通银行 (601328)	贷款减值准备	<p>请参见后附财务报表附注二第 10 项、附注二第 30 项(a)、附注四第 8.6 项、附注四第 8.7 项、附注十一第 3.3.4 项。</p> <p>截至 2016 年 12 月 31 日，交通银行发放贷款及垫款总额为人民币 41,029.59 亿元，贷款减值准备余额为人民币 939.13 亿元，发放贷款及垫款净额为人民币 40,090.46 亿元。</p> <p>管理层基于对资产负债表日贷款组合损失的最佳估计计提贷款减值准备。</p> <p>交通银行对单项金额重大的贷款及垫款单独进行减值测试；对单项金额不重大的贷款及垫款，单独进行减值测试或将其包括在具有相似信用风险特征的组合中进行减值测试。单独测试未发生减值的贷款及垫款(包括单项金额重大和不重大的贷款及垫款)，包括在具有类似信用风险特征的组合中再进行减值测试。</p> <p>交通银行采用个别方式评估的贷款减值损失金额为该贷</p>	<p>我们了解、评价和测试了与贷款减值准备评估和计算相关的内部控制的设计及执行有效性。这些控制包括：及时识别已减值贷款的控制，个别评估方式计提减值准备的贷款未来现金流量的估算及抵押物价值评估的控制，组合方式计提减值准备相关的关键模型的选择的控制以及关键假设、参数和风险调整的确定的控制。</p> <p>此外，我们还执行了以下程序：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.我们对管理层识别为非减值的贷款采用抽样方式进行了测试，通过检查相关贷款信息以及可以获取的外部证据测试管理层对该贷款的评估； 2.对于个别评估方式计提减值准备的贷款，我们通过检查外部市场数据等支持证据对管理层编制的未来现金流量的预测、计算和关键假设进行评价； 3.对于组合方式计提的减值准备，我们基于行业经验及可获得的公开市场信息评估了管理层使用的模型是否反映当前经 	<p>索引：附注二第 10 项、附注二第 30 项(a)、附注四第 8.6 项、附注四第 8.7 项、附注十一第 3.3.4 项</p> <p>原因：金额重大，贷款减值准备的评估涉及重大会计估计及判断。</p> <p>应对：了解、评价和测试内部控制的设计及执行有效性；抽样测试评估非减值的贷款；评价管理层编制的未来现金流量的预测、计算和关键假设；评估管理层使用的模型是否反映当前经济环境下贷款面临</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		<p>款预计未来现金流量现值与账面价值的差异。当运用组合方式评估贷款的减值损失时，管理层是根据具有相似信用风险特征的资产发生损失时的历史经验对该组合作出减值估计并根据反映当前经济状况的相关可观察系数进行调整。</p> <p>我们关注该领域是因为发放贷款及垫款余额占交通银行总资产的 47.71%，贷款减值准备的评估涉及重大会计估计及判断。我们特别关注的领域包括：减值贷款的及时识别，个别评估减值时对减值贷款未来现金流的估计，组合方式评估中模型的选择、假设和参数的确定，这些假设和参数包括贷款组合的分层、历史损失经验、损失识别期间，以及针对特定产品、行业和宏观经济环境变化的风险调整。</p>	<p>济环境下贷款面临的信用风险。同时，我们评估了管理层减值模型中使用的关键假设及参数，包括考虑贷款组合的分层、历史损失经验、损失识别期间，以及针对特定产品、行业和宏观经济环境变化的风险调整。</p> <p>基于上述工作，我们发现已获取的证据能够支持管理层对贷款减值准备的估计所作出的判断。</p>	<p>的信用风险；评估关键假设及参数。</p>
	<p>贷款转让</p>	<p>请参见后附财务报表附注二第 10 项，附注二第 30 项(g)，以及附注四第 56 项(3)和(4)。</p> <p>2016 年，交通银行通过打包转让和资产证券化的方式转让贷款原值为人民币 409.94 亿元。</p> <p>上述已转让贷款是否可以终止确认所涉及的重大管理层判断主要包括以下方面：</p> <p>1.交通银行是否已经转移了已转让贷款所有权上几乎所有的风险和报酬，管理层使用模型进行风险与报酬的分析；</p> <p>2.如果交通银行既没有转移也没有保留已转让贷款所有权上几乎所有的风险和报酬，交通银行将进一步评估是否保留了对已转让贷款的控制。因此，我们在审计中对于管理层对已转让贷款终止确认的评估予以关注。</p>	<p>我们了解、评价并测试了管理层关于贷款转让的相关控制的设计及运行有效性，这些控制包括：定价及其他协议条款的复核和审批的控制，以及终止确认的评估的复核和审批的控制。</p> <p>为评估管理层对已转让贷款是否可以终止确认的判断，我们执行了如下程序：</p> <p>1.我们抽样检查了相关转让协议和法律文件，以评估已转让贷款是否满足相关会计准则中对于金融资产转移的标准；</p> <p>2.我们基于行业经验及可获得的公开市场信息，对于管理层在风险与报酬转移模型中使用的关键假设和参数进行了评估，这些关键假设和参数包括多种经济情景下的未来现金流预测及贴现率的确定，我们亦测试了该模型的计算准确性；</p> <p>3.对交通银行既没有转移也没有保留所有权上几乎所有风险和报酬的已转让贷款，我们分</p>	<p>索引：附注二第 10 项，附注二第 30 项(g)，以及附注四第 56 项(3)和(4)</p> <p>原因：已转让贷款是否可以终止确认所涉及的重大管理层判断。</p> <p>应对：了解、评价并测试相关控制的设计及运行有效性；抽样检查原始凭证，以评估是否转移；评估关键假设和参数；测试模型的计算准确性；进行控制分析；抽样测试了打包转让的贷款，检查贷款基本信息并评估重要输入</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
			<p>析了合同条款以及市场情况以评估交通银行是否保留对已转让贷款的控制；</p> <p>4.我们对打包转让的贷款进行了抽样，测试了作为贷款转让定价基础的可回收金额的估计。在进行测试的过程中，我们检查了贷款基本信息，并参考可获得的公开市场信息评估了未来现金流量预测和抵押物价值评估中的重要输入参数。基于上述测试结果，我们发现审计中获取的证据能够支持管理层对已转让贷款的终止确认的评估。</p>	参数。
	<p>结构化主体合并评估</p>	<p>参见财务报表附注二第6项、附注二第30项(f)、附注四第58项。</p> <p>交通银行管理或投资若干结构化主体。于2016年12月31日，所有结构化主体中，交通银行根据相关会计准则已合并的结构化主体规模为人民币7,612.39亿元，未合并的结构化主体的规模为人民币20,098.29亿元。</p> <p>管理层对控制的三要素(主导结构化主体相关决策的权力、在结构化主体中面临可变回报以及交通银行运用权力对结构化主体的权力影响其可变回报的能力)的评估以判断交通银行管理或投资的结构化主体是否需要合并。管理层在进行上述评估的过程中，对于交通银行在结构化主体安排中是作为主要责任人还是代理人做出了重大判断。如果交通银行以主要责任人的身份行使决策权，则该结构化主体需要被合并。</p> <p>我们特别关注结构化主体合并评估的原因是结构化主体规模较大，且评估结构化主体是否需要合并涉及重大判断。</p>	<p>我们了解、评价和测试了有关结构化主体合并评估的内部控制的设计和执行情况。</p> <p>此外，我们对交通银行管理或投资的结构化主体合并评估进行了抽样测试，测试程序包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.分析业务架构，检查相关合同条款并评估交通银行是否享有主导该结构化主体相关活动的权力； 2.检查了结构化主体合同中涉及可变回报的条款，包括管理费、预期收益率、流动性支持的收益率，并与管理层评估中使用的相关信息进行核对； 3.根据合同条款重新计算所获得的可变回报的量级及可变动性； 4.我们通过分析交通银行在结构化主体中决策权的范围、因向结构化主体提供管理服务而获得的薪酬水平、因在结构化主体中所持有的其他利益而面临的可变回报以及其他方所持有的权利，评估了交通银行行使决策权的身份是“主要责任人”还是“代理人”，并将评估结果与管理层提供的评估进行比较。 <p>基于上述工作，交通银行管理层对结构化主体合并的总体评估是可以接受的。</p>	<p>索引：附注二第6项、附注二第30项(f)、附注四第58项</p> <p>原因：结构化主体规模较大，且评估结构化主体是否需要合并涉及重大判断。</p> <p>应对：了解、评价和测试内部控制的设计和执行情况；抽样分析业务架构，检查相关合同条款并评估是否享有权力；抽样检查涉及可变回报的条款；抽样重新计算所获得的可变回报的量级及可变动性；抽样评估行使决策权的身份是“主要责任人”还是“代理人”。</p>
营业		请参见财务报表附注三第2项	交通银行在2016年1月1日至	索引： 附注三第

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
	税改征增值税	<p>及附注四第 27 项。</p> <p>根据财政部 2016 年 3 月 23 日发布的《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知(财税[2016]36 号)》，营业税改征增值税试点于 2016 年 5 月 1 日开始在金融业推行。因此，自 2016 年 5 月 1 日起，交通银行主要业务收入适用增值税。</p> <p>不同于税额计入营业支出的营业税，交通银行增值税销项税额将从各项产品和业务的营业收入中分离，交通银行购入商品和服务支付的增值税进项税可抵减销项税，销项税扣减可抵扣进项税后的余额为当期应缴纳增值税。</p> <p>2016 年度营业税改征增值税对交通银行的财务报告相关领域具有广泛影响，主要涉及从收入、成本和费用中进行增值税“价税分离”的系统功能、进项税计算以及记账方式。因此我们将此作为关键审计事项。</p>	<p>4 月 30 日止 4 个月期间内，按应税营业额缴纳营业税。我们对交通银行的应税收入应缴营业税进行了测试，并对营业税金额进行了重新计算。</p> <p>对剩余的 8 个月期间，我们了解、评估并测试了旨在从收入、成本和费用中分离增值税金额的相关系统自动控制的设计和运行有效性。</p> <p>我们还测试了应税收入口径设置、税率的维护的相关系统自动控制，并验证了主要业务和产品增值税的入账。</p> <p>此外，我们重新计算了主要应税收入(包括利息收入、手续费收入和投资收益)的销项税总额，并将计算结果与已入账金额进行核对。我们还抽取采购发票样本并测试进项税计算。</p> <p>基于以上程序，交通银行所实施的与财务报告相关的营业税改征增值税系统更新是可以接受的。</p>	<p>2 项及附注四第 27 项</p> <p>原因：营业税改征增值税对交通银行的财务报告相关领域具有广泛影响。</p> <p>应对：测试并重新计算应缴营业税；了解、评估并测试系统自动控制的设计和运行有效性；测试相关系统自动控制，并验证了主要业务和产品增值税的入账；重新计算销项税总额，抽取采购发票样本并测试进项税计算。</p>
一拖股份(601038)	在产品库存商品的可变现净值	<p>一拖股份公司主要从事农业机械、动力机械等产品的研发、制造和销售，主要产品为拖拉机、柴油机及关键零部件等。存货按成本和可变现净值孰低计量。</p> <p>参见财务报表附注七.10 存货。</p> <p>2016 年 12 月 31 日存货账面余额 110,424.28 万元，已计提跌价准备 8,952.88 万元，账面净值 101,471.40 万元。</p> <p>可变现净值按所生产的产成品的预计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用和相关税费后的金额确定。管理层在确定预计售价时需要运用重大判断，并综合考虑历史售价以及未来市场变化趋势。</p> <p>由于该项目涉及金额重大且需要管理层作出重大判断，我们将其作为关键审计事项。</p>	<p>对一拖股份公司存货相关的内部控制制度的设计与执行进行了评估；</p> <p>对一拖股份公司存货实施监盘，检查存货的数量、状况等；取得一拖股份公司存货的年末库龄清单，结合产品的状况，对库龄较长的存货进行分析性复核，分析存货跌价准备是否合理；</p> <p>获取一拖股份公司存货跌价准备计算表，执行存货减值测试，检查是否按照一拖股份公司相关会计政策执行，检查以前年度计提的存货跌价本期的变化情况，分析存货跌价准备计提是否充分；</p> <p>对于 2016 年 12 月 31 日后已销售的部分存货，我们进行了抽样，将样本的实际售价与预计售价进行比较；</p> <p>我们通过比较分析历史同类在产品至完工时仍需发生的成</p>	<p>索引： 附注七.10 存货</p> <p>原因： 金额重大，确定预计售价时需要运用重大判断。</p> <p>应对： 评估内部控制制度的设计与执行；实施存货监盘；分析性复核库龄较长的存货，分析存货跌价准备是否合理；执行存货减值测试，检查是否按照会计政策执行，检查以前年度计提的存货跌价本期的变化情况，分析计提是否充分；抽样比较期后销售</p>

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
			本，对管理层估计的合理性进行了评估。 我们获取的 证据能够支持 管理层在确定可变现净值时作出的判断。	价格；比较分析历史同类在产品至完工时仍需发生的成本。
中国中冶(601618)	工程承包建造合同收入确认	如财务报表附注五 24(2)和附注五 28(4)(a)所示，中国中冶对于所提供的工程承包服务，在建造合同的结果能够可靠估计时，按照完工百分比法确认收入。管理层需要对建造合同的预计总收入和预计总成本作出合理估计以确定完工进度，并应于合同执行过程中持续评估和修订，涉及管理层的重大会计估计，因此我们将其认定为关键审计事项。	我们针对建造合同收入确认执行的审计程序主要包括： 1) 测试与建造合同预算编制和收入确认相关的内部控制； 2) 获取建造合同台账，重新计算建造合同完工百分比的准确性； 3) 选取建造合同样本，检查预计总收入、预计总成本所依据的建造合同和成本预算资料，评价管理层对预计总收入和预计总成本的估计是否充分； 4) 选取样本对本年度发生的工程施工成本进行测试； 5) 选取建造合同样本，对工程形象进度进行现场查看，与工程管理部门讨论确认工程的完工程度，并与账面记录进行比较，对异常偏差执行进一步的检查程序。	索引： 附注五 24(2)和附注五 28(4)(a) 原因： 完工百分比法确认收入涉及管理层的重大会计估计。 应对： 测试内部控制；重新计算完工百分比的准确性；抽样检查预计总收入、预计总成本所依据的合同和成本预算资料；抽样测试本年度发生的工程施工成本；抽样现场查看工程形象进度。
	应收账款的可回收性	如财务报表附注五 11 及附注五 28(4)(b)所示，中国中冶根据应收账款的可回收性为判断基础确认坏账准备。鉴于应收账款年末账面价值的确定需要管理层识别已发生减值的项目和客观证据、评估预期未来可获取的现金流量并确定其现值，涉及管理层运用重大会计估计和判断，因此，应收账款的可回收性被视为关键审计事项。	我们针对应收账款的可回收性执行的审计程序主要包括： 1) 测试管理层对于应收账款日常管理及其期末可回收性评估相关的内部控制； 2) 复核管理层对应收账款进行减值测试的相关考虑及客观证据，关注管理层是否充分识别已发生减值的项目； 3) 对于单独计提坏账准备的应收账款选取样本，复核管理层对预计未来可获得的现金流量做出估计的依据及合理性； 4) 对于管理层按照信用风险特征组合计提坏账准备的应收账款，评价管理层确定的坏账准备计提比例是否合理； 5) 结合期后回款情况检查，评价管理层对坏账准备计提的合理性。	索引： 附注五 11 及附注五 28(4)(b) 原因： 评估预期未来可获取的现金流量并确定其现值，涉及管理层运用重大会计估计和判断。 应对： 测试相关的内部控制；复核管理层进行减值测试的相关考虑及客观证据；选取样本对于单独计提的复核管理层做出估计的依据及合理性；评价管理层组合计提的比例是否合理；检查期

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
				后回款。
	建造合同收入确认	本集团收入主要来自于采用完工百分比法确认的建造合同。完工百分比法涉及管理层的重大判断和估计,包括对完成的进度、交付的范围以及所需的服务、合同总成本、尚未完工成本、合同总收入和合同风险的估计。此外,由于情况的改变,合同总成本及合同总收入会较原有的估计发生变化(有时可能是重大的)。建造合同收入确认的会计政策和披露信息见财务报表附注三、30和附注五、46。	我们评价和测试了集团核算合同成本、合同收入及完工进度计算流程的内部控制;获取了重大建造合同,并验证合同收入,复核关键合同条款;我们抽样检查了相关文件验证已发生的合同成本;我们执行了截止性测试程序,检查相关合同成本是否被记录在恰当的会计期间;我们评价了管理层于确定预计合同总成本时所采用的判断和估计以及完工百分比方法确认的合同收入,我们根据已发生成本和预计合同总成本重新计算完工百分比;我们对主要合同的毛利率进行了分析性复核程序。	索引: 附注三、30和附注五、46 原因: 完工百分比法涉及管理层的重大判断和估计。 应对: 评价和测试内部控制;检查重大合同;抽样检查文件验证已发生的合同成本;截止性测试;评价管理层采用的判断和估计;重新计算完工百分比;分析性复核毛利率。
中国交建(601800)	应收账款及长期应收账款减值准备	对于应收账款及长期应收账款计提的坏账准备,管理层基于交易对方的财务状况、对应收账款及长期应收账款获取的担保、应收账款及长期应收账款的账龄、交易对方的信用等级和历史还款记录进行评估。计提坏账准备需要采用重大的会计估计,包括对客户的信用风险、历史还款记录和存在的争议的考虑。具体披露信息见财务报表附注三、30和附注五、4及10。	我们评估了减值准备相关的会计估计的合理性,如交易对方的财务状况和信用等级;检查应收账款及长期应收账款账龄和历史还款记录,并评估是否交易对方出现财务问题而对应收账款及长期应收账款的收回性产生影响;对选定的样本检查相关支持文件,以验证应收账款及长期应收账款账龄的准确性;审阅了应收账款及长期应收账款期后回款情况,并复核了不能收回而转销应收账款的相关证据。	索引: 附注三、30和附注五、4及10 原因: 计提坏账准备需要采用重大的会计估计。 应对: 评估减值准备相关的会计估计的合理性;检查账龄和历史还款记录;评估是否交易对方出现财务问题;抽样检查支持文件以验证账龄;审阅期后回款;复核转销的证据。
	特许经营权减值准备	对于出现减值迹象的特许经营权资产,本集团执行减值测试以确定相关特许经营权资产的可收回金额。资产的可收回金额通过现金流量折现方法确定,该方法需要本集团对未来现金流量进行假设。这些假设包括对交通量和其他收入的预期,也包括为特许经营	我们对设计的交通量、特许经营权资产的运营状况以及这些特许经营权资产运营地区的发展规划作出比较来评价未来现金流量预测中采用的基础和假设;我们对以前年度的预测与2016年度实际业绩表现进行比较。此外,我们评价了为减值测试目的而确定可收回金额	索引: 附注三、30和附注五、15 原因: 可收回金额的评估包含了重大的会计判断和估计。 应对: 评价未来现金流量预测

公司简称	关键审计事项	审计报告-事项描述	审计报告-审计应对	关键审计事项分析
		权资产发生的必需维护和运营成本以及折现率。因此，可收回金额的评估包含了重大的会计判断和估计。具体披露信息见财务报表附注三、30和附注五、15。	所采用的基础和假设的相关披露。	中采用的基础和假设；比较以前年度的预测实际业绩表现；评价相关披露。

注：致同的分析成果是基于各上市公司公开披露的年度报告，致同不对各公司的会计处理及审计意见发表评论，专题引用的内容也不表明致同赞同或不赞同其做法。《致同研究之“新审计报告准则”系列》不应视为专业建议。未征得具体专业意见之前，不应依据本系列专题所述内容采取或不采取任何行动。



www.grantthornton.cn

© 2017 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。

“致同”是指致同成员所在提供审计、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（致同国际）的成员所。致同国际与各成员所并非全球合伙关系。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。致同国际不向客户提供服务。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。