

在审计报告中沟通关键审计事项案例分析（5）——致同研究 之“新审计报告准则”系列（七）

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
收入确认	收入确认-截止性	福耀玻璃
	收入确认-产品销售及建造合同	上海电气
	建造合同完工百分比法	中兴通讯*
	收入确认-确认时点	海螺水泥*
	政府补助-整体搬迁收到政府补偿款	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*
资产减值	非流动资产的减值	中海油服、华能国际、中煤能源、中国铝业*
	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*
	商誉的减值	上海医药、中信证券、中国铝业*
	存货跌价准备计提	新华制药、上海石化、京城股份、上海医药、中兴通讯*
	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*
	金融资产的减值	中国平安、中信证券、中信银行
	对联营企业投资的减值测试	中国人寿*
	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	白云山

类型	关键审计事项	涉及公司
	值	
	可供出售金融资产减值评估	中信证券
	保险合同准备金	中国平安、中国人寿*
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
	递延所得税资产	华能国际、中国铝业*
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披露的完整性	大连港*
终止确认	金融资产的终止确认	中信银行
其他	特许经营无形资产摊销	深高速
	诉讼事项	白云山
	结构化主体合并	中信证券、中信银行
	评估收购产生的可辨认无形资产	中国人寿*

注：截止 2017 年 3 月 24 日，A+H 股公司累计公布年报 23 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
中国人寿 (601628)	评估保险合同准备金	<p>截至 2016 年 12 月 31 日，中国人寿保险股份有限公司的保险合同准备金为人民币 18,479.9 亿元，占总负债的 77.34%。评估保险合同准备金需要对包括保险合同赔付时间和赔款金额在内的未来不确定的现金流出作出重大判断。保险合同准备金通常采用精算模型来计算。精算模型设计或应用不当，或者模型所使用的数据不完整或不正确均可能导致错误。精算模型中假设（死亡率、发病率、费用率以及退保率等）的设置，均依赖于管理层基于经验分析和未来预期作出的估计和判断。</p> <p>附注 4(ag)ii)披露了中国人寿保险股份有限公司对保险合同准备金的评估，并说明了评估过程中所采用的关键假设的不确定性。关于关键假设变动对于中国人寿保险股份有限公司经营业绩影响的敏感性分析，请参见附注 6(a)iii)。</p>	<p>在审计中，我们的内部精算专家协助我们执行了相关审计程序，包括但不限于：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 评价保险合同准备金评估流程内部控制的设计及运行的有效性，包括管理层对经验分析和精算假设确定的决策及审批流程、精算估计与实际结果的计算流程等； • 通过参考行业数据，结合中国人寿保险股份有限公司的历史经验和未来预期对假设进行评价； • 独立建模测试所选保险产品的准备金结果； • 结合当期精算假设的变化，分析准备金变动。 <p>我们对保险合同准备金评估过程中使用的基础数据进行测试，将其与原始文档进行核对。基于在保险领域的专业知识和经验，我们将中国人寿保险股份有限公司采用的精算方法、模型和假设与行业实践进行比较。</p>	<p>索引： 附注 4(ag)ii)、附注 6(a)iii)</p> <p>原因： 金额重大，需要对包括赔付时间和赔款金额在内的未来不确定的现金流出作出重大判断。</p> <p>应对： 利用事务所内部精算专家工作；评价内部控制的设计及运行的有效性；参考行业数据，结合历史经验和未来预期对假设进行评价；独立建模测试；分析准备金变动；测试基础数据，与原始文档进行核对；将公司采用的精算方法、模型和假设与行业实践进行比较。</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
	对联企业投资的减值测试	截至 2016 年 12 月 31 日，中国人寿保险股份有限公司对联营企业远洋集团控股有限公司（以下简称“远洋集团”）投资的账面价值为人民币 126.8 亿元。远洋集团是一家在香港联合交易所上市的公司。由于该项投资市场价值持续低于其账面价值超过一年，2015 年，中国人寿保险股份有限公司在外部评估机构的协助下对该项投资进行了减值测试，基于评估结果，中国人寿保险股份有限公司于 2015 年 12 月 31 日对该项投资计提减值损失人民币 10.1 亿元。2016 年，该项投资市场价值仍持续低于其账面价值，中国人寿保险股份有限公司在外部评估机构的协助下，于 2016 年底再次对该项投资进行了减值测试，基于评估结果，无需进一步计提减值损失。在评估该项投资的使用价值时，预测未来现金流所采用的经营假设及折现率的设定依赖于管理层基于历史经营业绩的分析和未来预期的估计。有关该项投资的减值测试，参见附注 21。	在审计中，我们的内部估值专家参照估值原则和行业惯例，协助我们复核了该项投资减值测试的方法和在减值测试中使用的折现率： • 通过分析比较可比公司和中国人寿保险股份有限公司的财务和运营信息，评价在计算生成加权平均资本成本时所选的可比公司； • 使用资本资产定价模型计算加权平均资本成本。我们评估了外部评估机构的客观性以及专业胜任能力。我们将开发性房地产的售价和投资性房地产的租赁价格与远洋集团历史经营情况和行业数据进行比较，以复核外部评估机构预测未来现金流时采用的假设。	索引： 附注 21 原因： 金额重大，预测未来现金流所采用的经营假设及折现率的设定依赖于管理层基于历史经营业绩的分析和未来预期的估计。 应对： 利用事务所内部估值专家工作，复核减值测试的方法和使用的折现率；评估外部评估机构的客观性以及专业胜任能力；评价在计算生成 WACC 时所选的可比公司；使用资本资产定价模型计算 WACC；复核外部评估机构预测未来现金流时采用的假设。
	金融资产的公允价值	中国人寿保险股份有限公司投资大量包括私募股权基金、优先股，其他股权及债权投资等的金融资产，并以公允价值计量的可供出售金融资产及以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产对其进行核算。于 2016 年 12 月 31 日，中国人寿保险股份有限公司持有上述金融资产的账面价值为人民币 912.4 亿元。由于该等金融资产的公允价值通过应用估值技术评估获得，且在评估中应用重大不可观察输入值，因此上述金融资产的公允价值归属于第三层级。公允价值评估存在主观性，尤其对于依赖模型估值或流动性较弱和市场定价能力弱的金融资产的公允价	我们的内部估值专家参照估值原则和行业惯例，协助我们复核了管理层所采用的估值方法，将使用的假设与行业数据进行比较，调查重大差异，适当时，采取独立评估。我们测试了估值流程、复核流程与模型审批流程，评价了这些流程内部控制设计、运行的有效性。	索引： 附注 6(d) 原因： 以公允价值计量的金融资产金额重大，估值技术使用存在主观性，且估值中应用了大量的假设。 应对： 利用事务所内部估值专家工作；测试了关键流程，评价关键流程内部控制设计、运行的有效性；复核管理层所采用的估值方法；比较使用的假设与行业数据；采取独立评估（适当时）。

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>值评估。对于该等金融资产，估值技术使用存在主观性，且估值中应用了大量的假设。选择不同的估值技术和假设可能对公允价值评估结果造成重大影响。</p> <p>附注 6(d)披露了这些金融资产的账面价值以及在公允价值计量时使用估值技术和重大不可观察输入值相关信息。</p>		
	评估收购产生的可辨认无形资产	<p>2016年8月29日，中国人寿保险股份有限公司完成了对现有联营企业广发银行股份有限公司（以下简称“广发银行”）23.686%的股权收购。收购完成后，中国人寿保险股份有限公司仍将广发银行作为联营企业按照权益法进行核算。中国人寿保险股份有限公司在执行收购价格分摊时，需要对广发银行的可辨认净资产公允价值进行评估，尤其是对收购中产生的可辨认无形资产的评估。该等可辨认无形资产主要包括核心存款无形资产及信用卡客户关系。由于可辨认无形资产评估涉及复杂的假设和判断，假设和判断的改变对评估值影响重大，因此，中国人寿保险股份有限公司聘请了外部评估机构进行该项评估。</p> <p>有关该项评估中涉及的关键假设，请参见附注 4(ag)iv)。</p>	<p>我们的内部估值专家协助我们复核了管理层采用的评估方法及关键评估假设，包括但不限于：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 评价无形资产的估值方法； • 将所采用的关键假设与历史业务数据和市场实践进行对比，来检查现金流数据预测结果； • 结合银行业经验验证可比公司的筛选，独立运用资本资产定价模型执行分析，从而评估贴现率。 <p>我们评估了外部评估机构的客观性以及专业胜任能力，并测试了现金流预测假设基于的历史财务信息。</p>	<p>索引： 附注 4(ag)iv)</p> <p>原因：收购产生的可辨认无形资产涉及复杂的假设和判断。</p> <p>应对：利用事务所内部估值专家工作；评估外部评估机构的客观性以及专业胜任能力；复核管理层采用的评估方法及关键评估假设，将所采用的关键假设与历史业务数据和市场实践进行对比，验证可比公司的筛选，独立运用资本资产定价模型执行分析，测试现金流预测假设基于的历史财务信息。</p>
大连港 (601880)	应收账款坏账准备的评估	<p>参见财务报表附注二(29)(a),附注四(6)。</p> <p>于2016年12月31日，贵公司的应收账款原值为人民币65,871万元，坏帐准备为人民币15万元。</p> <p>管理层在对应收账款的可回收性进行评估时，需要综合考虑应收账款的账龄、货物的留置权、债务人的还款记录、债务人的行业现状等。</p> <p>由于应收账款余额重大且坏账准备的评估涉及复杂且重大的</p>	<p>我们取得了2016年12月31日应收账款账龄明细表，通过核对记账凭证、发票等支持性记录检查了应收账款账龄明细表的准确性。</p> <p>对于超过信用期的应收账款，我们与管理层进行了访谈，了解了主要债务人的信息以及管理层对于其可回收性的评估，并实施了以下程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 检查历史还款记录以及期后还款的相关信息； 	<p>索引： 附注二(29)(a), 附注四(6)</p> <p>原因：应收账款余额重大且坏账准备的评估涉及复杂且重大的管理层判断。</p> <p>应对：通过核对记账凭证、发票等支持性记录检查应收账款账龄明细表的准确性；对于</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>管理层判断，因此我们将其作为关键审计事项进行关注。</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 针对以合同中规定的货物留置权作为回款保障的应收账款，选取样本实地对留置货物进行了盘点，并根据市场价值评估留置货物的价值是否能够覆盖应收账款的余额； • 在必要时，获取律师对贵公司拥有货物的留置权及优先受偿权的法律意见； • 针对涉及诉讼的应收账款的可回收性，通过发放律师询证函的方式获取律师对应收账款回收情况的判断。 <p>我们选取样本对金额重大的应收账款余额实施了函证程序，并将函证结果与贵公司记录的金额进行了核对。对应收账款余额较大或超过信用期的客户，我们通过公开渠道查询与债务人或其行业发展状况有关的信息，以识别是否存在影响贵公司应收账款坏账准备评估结果的情形。</p> <p>我们还通过比较国内的其他上市港口公司公开披露的信息，对贵公司应收账款坏账准备占应收账款余额比例的总体合理性进行了评估。</p> <p>通过实施以上程序，我们没有发现管理层对应收账款坏账准备所做出的评估和判断存在重大问题。</p>	<p>超过信用期的应收账款，了解主要债务人的信息以及管理层对于其可回收性的评估，检查历史还款记录以及期后还款，选取样本实地对留置货物进行了盘点并根据市场价值评估留置货物的价值，获取律师对货物的留置权及优先受偿权的法律意见(必要时)，对涉诉款项获取律师对应收账款回收情况的判断，选取样本实施函证程序，通过公开渠道查询与债务人或其行业发展状况有关的信息，对比同行业评估坏账准备占应收账款余额比例的总体合理性。</p>
	<p>关联方关系及其交易的完整性</p>	<p>参见财务报表附注八。</p> <p>截至 2016 年 12 月 31 日，贵公司存在与关联方之间的涉及不同交易类别且金额重大的关联方交易。</p> <p>由于关联方数量较多、涉及的关联方交易种类多样，存在没有在财务报表附注中披露所有的关联方关系和关联方交易的风险，同时由于关联方交易金额比较重大，因此我们将关联方关系及其交易披露的完整性作为关键审计事项进行关注。</p>	<p>我们评估并测试了贵公司识别和披露关联方关系及其交易的内部控制，例如管理层定期复核关联方清单、定期执行关联方对账并对对账差异进行跟进等。</p> <p>我们取得了管理层提供的关联方关系清单，实施了以下程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 将其与财务系统中导出的关联方关系清单以及从其他公开渠道获取的信息进行核对； • 复核重大的销售、购买和 	<p>索引：附注八</p> <p>原因：关联方数量较多、涉及的关联方交易种类多样，同时关联方交易金额比较重大。</p> <p>应对：评估并测试了内部控制；核对管理层提供的关联方关系清单与财务系统中导出的关联方关系清单以及从其他公开渠道获取的信</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>其他合同，以识别是否存在未披露的关联方关系。我们取得了管理层提供的关联方交易发生额及余额明细，实施了以下程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 将其与财务记录进行核对； • 抽样检查关联方交易发生额及余额的对账结果； • 抽样函证关联方交易发生额及余额。 <p>我们将上述关联方关系、关联方交易发生额及余额与财务报表中披露的信息进行了核对。</p> <p>通过实施以上程序，我们没有发现管理层对关联方关系及其交易的披露存在异常。</p>	<p>息；复核重大的销售、购买和其他合同，识别潜在关联方；核对管理层提供的关联方交易明细与财务记录；抽样检查对账结果；抽样函证；核对财务报表的披露。</p>
中国铝业(601600)	固定资产及在建工程减值	<p>于二零一六年十二月三十一日，集团的固定资产及在建工程余额为 90,184 百万元，占集团总资产 47.45%，占集团长期资产 72.93%，是集团资产中最大的组成部分。管理层对这些固定资产和在建工程是否存在减值迹象进行了评估，对于识别出减值迹象的，管理层通过计算固定资产和在建工程或其所处的资产组的可收回金额，并比较可收回金额与账面价值对其进行减值测试。预测可收回金额涉及对未来现金流量现值的预测，管理层在预测中需要做出重大判断和假设，特别是对于未来售价、生产成本、经营费用、以及折现率等。由于未来现金流预测和折现的固有不确定性，作为可收回金额的基础，固定资产和在建工程减值是我们审计重点关注的事项。</p> <p>公司与固定资产及在建工程减值相关的信息披露在财务报告的“附注五、20 和 33”以及“附注七、16 和 17”。</p>	<p>我们评估了管理层进行固定资产和在建工程减值测试时确定资产和资产组可收回金额的重要参数，特别是对于预测铝价，我们比较了第三方行业研究机构发布的预测。我们也对其他重要参数进行了评估，包括对产量、生产成本和营业费用等参数与历史数据进行比较，检查支持文档，获取资产负债表日期后的证据以及相关行业预测。我们也利用了内部估值专家的工作，评估管理层的减值测试方法和使用的折现率的合理性。此外，我们测试了资产减值测试相关内部控制的设计和和执行。我们也关注了财务报告中附“注五、20 和 33”以及“附注七、16 和 17”中对资产减值测试相关信息披露的充分性。</p>	<p>索引：附注五、20 和 33 以及附注七、16 和 17</p> <p>原因：资产中最大的组成部分，管理层在预测中需要做出重大判断和假设。</p> <p>应对：测试了相关内部控制的设计和和执行；评估重要参数；比较了第三方行业研究机构发布的预测价格；对比参数与历史数据；检查支持文档，获取资产负债表日期后的证据以及相关行业预测；利用事务所内部估值专家工作，评估管理层的减值测试方法和使用的折现率的合理性；关注披露的充分性。</p>
	商誉减值	<p>于二零一六年十二月三十一日，集团的商誉余额为 2,347 百万元。管理层对商誉至少每年</p>	<p>我们评估了管理层计算被分配商誉后资产组的可收回金额的重要参数，包括考虑使</p>	<p>索引：附注五、20 和 33 以及附注七、21</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>进行减值测试。当出现事项或者情况发生变化导致出现潜在减值迹象时，需要对商誉进行更加频繁的减值测试。管理层通过比较被分摊商誉的相关资产组的可收回金额与该资产组及商誉的账面价值，对商誉进行减值测试。预测可收回金额涉及对资产组未来现金流量现值的预测，管理层在预测中需要做出重大判断和假设，特别是对于未来售价、生产成本、经营费用、折现率以及增长率等。由于减值测试过程较为复杂，同时涉及重大判断，年度商誉减值是我们审计中重要关注的事项。</p> <p>公司与商誉减值相关的信息披露在财务报告的“附注五、20和33”以及“附注七、21”。</p>	<p>用外部行业研究提供的铝价预测和市场趋势来评估未来预测的铝价和增长率。我们也对其他重要参数进行了评估，包括产量、生产成本、营业费用和折现率等。我们也利用了内部估值专家的工作，评估管理层的减值测试方法和使用的折现率的合理性。此外，我们测试了商誉减值测试相关内部控制的设计和执行情况。我们也关注了财务报告中“附注五、20和33”以及“附注七、21”中对商誉减值测试相关信息披露的充分性。</p>	<p>原因:商誉价值测试的预测中需要做出重大判断和假设。</p> <p>应对:测试了相关内部控制的设计和执行情况;使用外部行业研究提供的预测和市场趋势来评估管理层使用的重要参数;利用事务所内部估值专家的工作,评估管理层的减值测试方法和使用的折现率的合理性;关注披露的充分性。</p>
	递延所得税资产的确认	<p>于二零一六年十二月三十一日，管理层基于预计未来的利润对能够实现的可抵扣暂时性差异和累计税务亏损确认递延所得税资产1,427百万元。递延所得税资产实现的可能性受诸多因素影响，包括未来税务利润实现的时间和程度的不确定性、税务筹划策略以及税务亏损的到期日。</p> <p>公司与递延所得税资产相关的披露在财务报告的“附注五、29和33”以及“附注七、23”。</p>	<p>我们的审计程序包括评估管理层确定未来可利用税务利润的方法和重要假设，特别是对于预测铝价，我们比较了第三方行业研究机构发布的预测。我们也利用了内部税务专家的工作，以协助我们从税务技术层面评估管理层的分析。此外，我们测试了递延所得税资产确认相关的内部控制的设计和执行情况。我们也关注了财务报告中“附注五、29和33”以及“附注七、23”对递延所得税资产相关信息披露的充分性。</p>	<p>索引:附注五、29和33以及附注七、23</p> <p>原因:递延所得税资产实现的可能性受诸多因素影响，存在不确定性。</p> <p>应对:测试了相关的内部控制的设计和执行情况;评估管理层确定未来可利用税务利润的方法和重要假设;与第三方行业研究机构发布的预测比较;利用事务所内部税务专家的工作;关注披露的充分性。</p>
海螺水泥(600585)	收入确认	<p>请参阅财务报表附注“三、公司重要会计政策和会计估计”22所述的会计政策及“五、合并财务报表项目注释”37</p> <p>贵公司及其子公司(以下简称“贵集团”)主要从事水泥及水泥制品的生产和销售。2016年度，贵集团销售水泥及水泥制</p>	<p>与评价收入确认相关的审计程序中包括以下程序:</p> <ul style="list-style-type: none"> 了解和评价管理层与收入确认相关的关键内部控制的设计和运行有效性; 选取样本检查销售合同，识别与商品所有权上的风险和报酬转移相关的合同条款 	<p>索引:附注“三、公司重要会计政策和会计估计”22所述的会计政策及“五、合并财务报表项目注释”37</p> <p>原因:收入是关键业绩指标之一,存</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>品确认的主营业务收入为人民币 54,830,636,592 元，主要为国内销售产生的收入。贵集团对于国内销售的水泥及水泥制品产生的收入是在商品所有权上的风险和报酬已转移至客户时确认的，根据销售合同约定，通常以水泥及水泥制品运离贵集团仓库作为销售收入的确认时点。由于收入是贵集团的关键业绩指标之一，从而存在管理层为了达到特定目标或期望而操纵收入确认时点的固有风险，我们将贵集团收入确认识别为关键审计事项。</p>	<p>与条件，评价贵集团的收入确认时点是否符合企业会计准则的要求；</p> <ul style="list-style-type: none"> • 对本年记录的收入交易选取样本，核对发票、销售合同及出库单，评价相关收入确认是否符合贵集团收入确认的会计政策； • 就资产负债表日前后记录的收入交易，选取样本，核对出库单及其他支持性文件，以评价收入是否被记录于恰当的会计期间； • 检查本年度重大或满足其他特定风险标准的与收入确认相关的手工会计分录的相关支持性文件。 	<p>在固有风险。 应对:了解和评价相关的关键内部控制的设计和运行有效性;选取样本检查销售合同,评价收入确认时点是否符合准则要求;选取样本核对原始凭证;选取样本检查截止性;检查手工会计分录的相关支持性文件。</p>
	<p>评价固定资产减值准备</p>	<p>请参阅财务报表附注“三、公司重要会计政策和会计估计”19 所述的会计政策及“五、合并财务报表项目注释”12 贵集团的固定资产主要包括厂房及建筑物、水泥及水泥制品生产相关的生产设备及其他设备。贵集团于 2016 年度确认的固定资产减值损失为人民币 377,956,026 元。受经营所在地区不利的市场条件与经济环境影响，贵集团的个别子公司于 2016 年出现经营亏损且部分固定资产处于闲置状态，管理层认为相关固定资产存在减值迹象，固定资产的账面价值可能无法通过使用资产所产生的未来现金流量或处置资产来全部收回。管理层以资产预计未来现金流量的现值或公允价值减去处置费用后的净额两者之间的较高者确定固定资产的可收回金额。为确定资产预计未来现金流量的现值，管理层对固定资产所属的每个资产组编制折现的预计未来现金流量，其中会涉及重大的管理层判断，特别是在估计本身具有固有不确定性的未来收入及成本增长率、通货膨胀率及折现率方面。由于在确定固定资产减值准备</p>	<p>与评价固定资产减值准备相关的审计程序中包括以下程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 评价管理层对于资产组的识别以及分配在每个资产组中固定资产的金额，评价管理层运用的资产减值方法是否符合企业会计准则的要求； • 将管理层编制的折现的预计未来现金流量中的数据与经董事会批准的财务预算、第三方报告及相关统计资料中的相关数据进行比较，包括收入预测、成本预测、其他经营性支出的预测； • 在本所内部估值专家的协助下，通过对比历史业绩、管理层预测、可比公司和外部市场的数据以及询问管理层重大差异产生的原因，质疑和评价管理层在减值测试中采用的假设和关键判断，假设和关键判断包括在计算每一个资产组的预计未来现金流量的现值时所使用的未来收入及成本增长率、通货膨胀率及折现率； • 将每一个资产组本年的实际运营情况与上一年度管理层编制的财务预测进行比 	<p>索引: 附注“三、公司重要会计政策和会计估计”19 所述的会计政策及“五、合并财务报表项目注释”12 原因: 预计未来现金流量涉及重大的判断,有可能受到管理层偏向的影响。 应对: 评价管理层对资产组的识别以及分配,评价减值方法是否符合准则的要求;将使用的数据与经董事会批准的财务预算、第三方报告及相关统计资料中的数据进行比较;利用事务所内部估值专家的工作;通过对比历史业绩、管理层预测、可比公司和外部市场的数据以及询问,质疑和评价管理层在减值测试中采用的假设和关键判断;比</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
		时涉及重大的管理层判断，尤其在预计未来现金流量和估计固定资产可收回金额方面存在固有不确定性，以及有可能受到管理层偏向的影响，我们将评价贵集团固定资产减值准备识别为关键审计事项。	较，以评价管理层预测的准确性； • 评价管理层在预计资产未来现金流量现值计算中所采用的每一个关键假设的敏感性分析，考虑存在错误或管理层偏向的可能性； • 考虑在财务报表中有关资产减值的披露是否按照企业会计准则的要求反映了管理层关键假设所具有的风险。	较实际运营情况与上年度的预测；评价关键假设的敏感性分析；考虑披露是否反映了关键假设所具有的风险。
中兴通讯(000063)	建造合同完工百分比法	定制化网络方案及一些网络建设，作为建造合同根据完工百分比法确认收入及成本，合同完工进度按累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定。在使用完工百分比法时，涉及对合同预计总成本及合同完工进度的估计，并需预计合同是否会引起亏损往往需运用重大的判断。管理层作出这类估计时，一般以过往经验、项目规划、对安排的内在风险及不确定性评估等因素作为根据。不确定性包括施工延误或履约问题。这些估计如有变更，可能对收入及成本产生重大影响。 关于建造合同收入确认政策的披露参见附注三、20；关于收入确认的判断和估计的披露参见附注三、29；关于收入类别的披露参见附注五、41；关于应收和应付工程合约款的披露参见附注五、8。	我们的审计程序主要包括：了解项目管理流程并评价其内部控制，包括预算管理、成本归集、完工百分比计算等；执行细节测试，例如抽取合同，查看合同日期、合同金额等关键条款，以及查看发票、工时表等检查已发生的成本，并重新计算完工百分比。	索引： 附注三、20、附注三、29、附注五、41、附注五、8 原因： 在使用完工百分比法时，涉及对合同预计总成本及合同完工进度的估计，并需预计合同是否会引起亏损往往需运用重大的判断。 应对： 了解项目管理流程并评价其内部控制；执行细节测试，例如检查合同关键条款，查看发票、工时表等检查已发生的成本，重新计算完工百分比。
	应收账款坏账准备	应收账款于2016年12月31日的账面价值为人民币29,359,244千元，占合并财务报表资产总额的21%。对单项金额重大的应收账款单独进行减值测试，当有客观证据表明应收账款发生减值的，计提坏账准备。对于此类应收账款的减值计提取取决于管理层对这些客观证据的判断和估计。对于单项金额不重大及在单项减值测试中没有客观证据证明需要计提单项坏账准备的应收账款，根据客户类	我们了解了对应收账款可收回性进行估计的流程并评价了其内部控制。针对单项金额重大的应收账款，我们执行的审计程序主要包括：了解并检查表明应收账款发生减值的相关客观证据；查看与应收账款坏账准备计提及核销相关的董事会决议；了解并检查是否存在客观证据表明应收账款价值已恢复的情况；检查报告期后是否收回款项。针对单	索引： 附注三、10及附注五、4 原因： 金额重大，减值计提取取决于管理层的判断和估计。 应对： 了解对可收回性进行估计的流程并评价内部控制；了解并检查表明发生减值的客观证据；查看与坏账准备计提及

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>型及账龄等信用风险特征划分为不同的资产组，对这些资产组进行减值损失总体评价。管理层以信用风险等级及历史还款记录为基础，确定除计提单项坏账准备以外的各应收账款资产组的坏账准备。管理层对资产组的预计损失比例取决于管理层的综合判断。</p> <p>关于应收账款减值准备估计的披露参见附注三、10；关于应收账款坏账准备计提金额的披露参见附注五、4。</p>	<p>项金额不重大及在单项减值测试中没有客观证据表明需要单独计提坏账准备的应收账款，我们执行的审计程序包括：通过检查原始单据（例如账单和银行进账单等）测试管理层的账龄划分，通过检查各账龄段的历史还款记录和坏账率，评价对于各账龄段坏账准备的计提比率。</p>	<p>核销相关的董事会决议；了解并检查是否存在客观证据表明价值已恢复；检查期后回款；测试账龄划分；评价坏账准备的计提比率。</p>
	存货跌价准备	<p>于2016年12月31日，存货账面价值为人民币26,810,568千元，占合并财务报表资产总额的19%。存货跌价准备的提取，取决于对存货可变现净值的估计。存货的可变现净值的确定，要求管理层对存货的售价，至完工时将要发生的成本、销售费用以及相关税费的金额进行估计。</p> <p>关于存货跌价准备会计政策和估计的披露参见附注三、11和附注三、29；关于存货跌价准备计提的披露参见附注五、7。</p>	<p>我们执行的审计程序主要包括：了解计提存货跌价准备的流程并评价其内部控制；对存货盘点进行监盘并关注残次冷背的存货是否被识别；通过检查原始凭证对于存货货龄的划分进行测试；对管理层计算的可变现净值所涉及的重要假设进行评价，例如检查销售价格和至完工时发生的成本、销售费用以及相关税金等。</p>	<p>索引：附注三、11和附注三、29及附注五、7 原因：金额重大，价准备的提取涉及估计。 应对：了解相关流程并评价其内部控制；监盘存货并关注状况；测试存货货龄的划分；评价管理层计算的可变现净值所涉及的重要假设。</p>

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。