

在审计报告中沟通关键审计事项案例分析（7）——致同研究 之“新审计报告准则”系列（九）

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	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
	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*
	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*
	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*
	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*
	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
	可供出售金融资产减值评估	中信证券、广发证券
	预付或长期应收款的减值	中集集团*
	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	
收入确认	收入确认	长城汽车、丽珠集团、万科 A*、东北电气*
	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

类型	关键审计事项	涉及公司
	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
	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
金融工具	金融资产的终止确认	中信银行
	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
	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*
	无形资产之收费公路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*
	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
	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

注：截止 2017 年 3 月 28 日，A+H 股公司累计公布年报 37 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
宁沪高速(600377)	公路经营权	于 2016 年 12 月 31 日，宁沪高速公司的公路经营权净值为人民币 20,625,788,419 元，2016 年度公路经营权摊销金额为人民币 1,012,784,261 元，宁沪高速公司公路经营权根据车流量法计提摊销，以当月实际车流量占当月实际车流量和预计未来剩余交通流量之和的比例计算当月摊销金额。未来剩余交通流量是指宁沪高速公司在未来剩余经营期限内总交通流量的预	为应对上述关键审计事项，我们执行的主要审计程序包括： •关于宁沪高速公司从外部服务单位取得的实际车流量数据，利用内部计算机专家对生成该实际车流量数据的模型进行校验； •检查宁沪高速公司在公路经营权摊销计算过程中所应用的实际车流量数据是否与宁沪高速公司从外部服务单位取得的实际车流量数据一致； •对宁沪高速公司所聘请的进	索引： 原因： 金额重大，未来剩余交通流量属于重大的会计估计。 应对： 利用事务所内部计算机专家的工作，对生成实际车流量数据的模型进行校验；检查摊销使用的数据是否与从外部服务单位取得的

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>测，属于重大的会计估计。因此，我们确定宁沪高速公路的公路经营权摊销的准确性和公路经营权的计价有关键审计事项。</p>	<p>行交通流量预测的第三方机构的独立性和专业胜任能力进行评估；</p> <ul style="list-style-type: none"> 对第三方机构出具的交通流量预测报告中所使用的预测未来剩余经营期限车流量的方法进行了解并通过将过往年度的预测车流量和该期间实际车流量作比较来评价交通流量预测报告的可靠性； 对公路经营权摊销进行重新测算，验证财务报表中公路经营权摊销金额的准确性。 	<p>数据一致；评估第三方机构的独立性和专业胜任能力；了解第三方机构出具的预测报告所使用的方法；比较过往年度的预测和该期间实际车流量；重新测算摊销金额。</p>
中国石化(600028)	油气资产账面价值的可收回性	<p>参见财务报表附注 13 “固定资产”。</p> <p>于 2016 年 12 月 31 日，油气资产的账面价值为人民币 215,124 百万元。</p> <p>低迷的原油价格提示 2016 年 12 月 31 日的油气资产账面价值可能存在减值迹象。中国石化以预计未来现金流量的现值计算确定油气资产的可收回金额，其中涉及的关键估计或假设包括：</p> <ul style="list-style-type: none"> 未来原油价格； 未来产量； 未来生产成本以及折现率。 <p>由于 2016 年 12 月 31 日油气资产账面价值金额重大，且管理层在确定油气资产预计未来现金流量的现值时运用了估计或假设，因此，我们在审计中重点关注了该事项。</p>	<p>在审计相关油气资产的预计未来现金流量的现值时，我们对管理层编制的预计未来现金流量现值的模型（“现金流模型”）实施了以下主要审计程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> 评价并测试了与编制油气资产现金流量现值预测相关的关键控制。 将中国石化在现金流模型中采用的未来原油价格与一系列知名机构公布的原油预测价格进行了比较。 将现金流模型中采用的未来原油产量与经中国石化储量委员会批准的油气储量评估报告中的相关未来产量进行了比较。评估了参与油气储量评估的管理层专家的胜任能力、专业素养及客观性。通过参考历史数据、管理层预算和/或权威行业数据，评估了与油气储量评估相关的关键估计或假设。 将现金流模型中采用的未来生产成本与中国石化的历史生产成本或相关预算进行比较。 对折现率作出了独立的区间估计，发现管理层采用的折现率在此区间内。 选取了现金流模型中的其它关键输入数据，例如天然气价格和产量，并将其与中国石化的历史数据和/或相关预算进行比较。 评估了现金流模型编制方法的恰当性，并测试了其数据计 	<p>索引：附注 13 “固定资产”</p> <p>原因：金额重大，且管理层在确定预计未来现金流量的现值时运用了估计或假设。</p> <p>应对：评价并测试关键控制；比较预测采用的未来原油价格与知名机构公布的原油预测价格；比较预测采用的未来原油产量与油气储量评估报告中的相关未来产量；评估管理层专家的胜任能力、专业素养及客观性；评估关键估计或假设；比较预测采用的未来生产成本与历史生产成本或相关预算；对折现率作出了独立的区间估计；比较预测模型中的关键输入数据与历史数据和/或相关预算；评估现金流模型编制方法的恰当性，测试数据计算的准确性；评价管理层编制的敏</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>算的准确性。</p> <ul style="list-style-type: none"> •评价了中国石化编制的敏感性分析，并评估了一系列可能结果的潜在影响。 <p>基于所执行的工作，我们发现管理层在现金流模型中采用的关键假设和使用的数据得到了证据支持且与我们的预期相符。</p>	<p>感性分析，评估一系列可能结果的潜在影响。</p>
	<p>因外部投资者对管道有限公司注资而产生的收益会处理</p>	<p>参见财务报表附注 12 “长期股权投资”。</p> <p>中国石化原全资子公司管道有限公司于 2016 年通过增资方式引进外部投资者。外部投资者注资后中国石化对管道有限公司的持股比例由 100%减为 50%，从能够实施控制变为具有重大影响。因此，中国石化不再将管道有限公司纳入合并范围，而将其作为联营公司进行核算，并确认投资收益人民币 205.62 亿元。</p> <p>由于该投资收益对 2016 年度财务报表影响重大，因此，我们在审计中重点关注了该事项。</p>	<p>在审计因外部投资者注资产生的投资收益时，我们实施了以下审计程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> •考虑包括外部投资者任命的董事加入管道有限公司董事会的日期等因素，确定了中国石化对管道有限公司丧失控制权的生效日期。 •通过检查与该交易相关的协议、合同及文件，验证了交易的具体情况。通过查验相关的银行进账单，测试了中国石化因丧失对管道有限公司控制权而收到的对价。 •重新计算了因外来投资者注资而产生的投资收益人民币 205.62 亿元，并与管理层的计算进行了核对。 <p>基于所执行的工作，我们获取的证据能够支持因外部投资者向管道有限公司注资产生的投资收益人民币 205.62 亿元。</p>	<p>索引：附注 12“长期股权投资”</p> <p>原因：被动减资，成本法转权益法形成的投资收益对财务报表影响重大。</p> <p>应对：确定丧失控制权日；检查原始凭证；测试收到的对价；重新计算产生的投资收益。</p>
<p>皖通高速 (600012)</p>	<p>无形资产之收费公路特许经营权的会计处理</p>	<p>参见附注五(32) “其他重要的会计政策和会计估计”及附注七(25) “无形资产之收费公路特许经营权”</p> <p>于 2016 年 12 月 31 日，收费公路特许经营权账面金额为人民币 9,143,058,808.34 元，占皖通高速总资产的 70%。</p> <p>于 2016 年度，收费公路特许经营权全年增加及摊销的金额分别为人民币 567,126,798.78 元及人民币 556,599,552.41 元。</p> <p>皖通高速公路施工成本按照无形资产之收费公路特许经营权进行核算，以成本进行初始计量，其中包括借款费</p>	<p>针对将相关成本资本化为收费公路特许经营权，以及管理层对相关资本化率，摊销年限和减值评估的估计，我们了解了管理层的政策和流程，并评估和测试了相关的内部控制。</p> <p>同时，我们检查了管理层对于收费公路特许经营权单独或汇总的初始确认和后续计量的评估，并在本年度执行了以下审计程序：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 了解、评估和测试了管理层对于收费公路特许经营权日常管理和会计处理方面的内部控制； 2. 针对本年度新增收费公路特许经营权的准确性、完整性 	<p>索引：附注五(32)、附注七(25)</p> <p>原因：借款费用资本化计算需要作出重大判断和假设，确定特许经营期限时需要作出重大判断和假设，减值评估也需要管理层作出重大判断和假设。</p> <p>应对：了解政策和流程，并评估和测试相关的内部控制；检查管理层对于单独或汇总的初始确认和后续</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>用资本化金额。管理层于每年年末根据当年的资本化率计算资本化借款费用，该项计算需要作出重大判断和假设，以确定适用于贵集团当年度借款利率的加权平均值。</p> <p>同时，收费公路特许经营权依照当地政府部门授予的特许经营期限采用年限平均法进行摊销。管理层在确定特许经营期限时，尤其针对那些新获取的收费公路特许经营权，也需要作出重大判断和假设。</p> <p>收费公路特许经营权账面价值以其初始确认金额减去累计摊销及累计减值损失金额进行列报。若收费公路特许经营权的账面价值高于其预计可收回金额，其账面价值立即减少至其预计可收回金额。此项减值评估也需要管理层作出重大判断和假设。</p> <p>我们关注收费公路特许经营权的会计处理是因为此等资产对合并财务报表的重要性，和所涉及的重大判断和假设。</p>	<p>和存在性执行了以下程序：</p> <p>(1) 针对金额重大的施工工程交易发生额和应付款项余额，向供应商进行了函证确认；</p> <p>(2) 通过抽样测试，检查了施工结算证书，核实了新增收费公路特许经营权交易金额的准确性；</p> <p>(3) 通过检查期后的付款记录和收到的发票，核实是否存在未记录负债的情况；</p> <p>3. 取得了管理层对加权平均借款利率确定的评估，并与借款协议利率进行比较；</p> <p>4. 检查了资本化借款费用确认的准确性；</p> <p>5. 评估了摊销期限的合理性；</p> <p>6. 重新计算了收费公路特许经营权当年度的摊销费用；</p> <p>7. 检查了管理层对收费公路特许经营权的减值评估，包括预测车流量和税前加权平均资本成本。</p> <p>我们注意到，无形资产之收费公路特许经营权(包括资本化借款费用)的初始确认以及包括摊销期限和管理层对资产减值评估在内的计量，是受我们已获取的相关证据所支持的。</p>	<p>计量的评估；函证金额重大的施工工程交易发生额和应付款项余额；抽样检查施工结算证书；检查期后的付款记录和收到的发票；比较加权平均借款利率与借款协议利率；检查资本化确认的准确性；评估摊销期限的合理性；重新计算摊销；检查管理层的减值评估。</p>
浙江世宝(002703)	应收账款坏账准备	<p>浙江世宝公司的销售客户主要系国内汽车整车厂商，截至2016年12月31日，浙江世宝公司应收账款账面价值398,849,055.72元，占浙江世宝公司2016年度合并营业收入的35.10%，占浙江世宝公司2016年12月31日资产总额的19.22%。</p> <p>如财务报表附注三(十)、(二十四)所述，浙江世宝公司对于单项金额重大并单项计提坏账准备的应收款项，单独进行减值测试，根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额计提坏账准备；对于单项金额虽不重大但信用风险较大的应收款项组合，根据应收款项组合结构</p>	<p>我们了解、评估并测试了浙江世宝公司自审批客户信用期至定期审阅客户应收账款坏账准备的流程以及管理层关键内部控制。</p> <p>我们通过审阅销售合同及与管理层的访谈，了解和评估了浙江世宝公司的应收账款坏账准备政策。</p> <p>我们获取了管理层评估应收账款是否发生减值以及计提坏账准备所依据的资料，评价其恰当性和充分性；通过比较前期坏账准备计提数与实际发生数，并结合对期后回款的检查，评价应收账款坏账准备计提的充分性。</p> <p>此外，我们还抽样检查了应收账款坏账评估所依据资料的相</p>	<p>索引：附注三(十)、(二十四)</p> <p>原因：账面价值重大及估计是否存在减值时涉及大量的假设和主观判断。</p> <p>应对：了解、评估并测试流程及关键内部控制；通过审阅销售合同及与管理层的访谈，了解和评估坏账准备政策；评价管理层评估应收账款是否发生减值以及计提坏账准备所依据的资料的恰当性和充分</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>及类似信用风险特征(债务人根据合同条款偿还欠款的能力),按历史款项损失情况及债务人经济状况预计可能存在的损失情况,按其未来现金流量现值低于其账面价值的差额计提坏账准备;对于单项金额虽不重大但单项计提坏账准备的应收款项,单独进行减值测试,根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额计提坏账准备。</p> <p>浙江世宝管理层(以下简称管理层)估计应收账款是否存在减值时,通常会考虑客户的信贷记录及市场情况,这将涉及大量的假设和主观判断。基于应收账款账面价值重大及有关估计的固有不确定性,我们认为这是一项关键审计事项。</p>	<p>关性和准确性,对重要应收账款与管理层讨论其可收回性,并执行独立函证程序。</p>	<p>性;比较前期坏账准备计提数与实际发生数,结合对期后回款的检查评价坏账准备计提的充分性;抽样检查账评估所依据资料的相关性和准确性;对重要应收账款与管理层讨论其可收回性,并独立函证。</p>
万科 A(000002)	存货的可变现净值的评估	<p>请参阅财务报表附注“三、公司重要会计政策、会计估计”注释11所述的会计政策及“五、合并财务报表项目附注”注释6。</p> <p>2016年12月31日,贵公司及其子公司(以下合称“贵集团”)已完工开发产品、在建开发产品及拟开发产品(以下统称“存货”)的账面价值合计金额重大。该等存货按照成本与可变现净值孰低计量。</p> <p>管理层确定资产负债表日每个存货项目的可变现净值。在确定存货可变现净值过程中,管理层需对每个拟开发产品和在建开发产品达到完工状态时将要发生的建造成本作出最新估计,并估算每个存货项目的预期未来净售价(参考附近地段房地产项目的最近交易价格)和未来销售费用以及相关销售税金等,该过程涉及重大的管理层判断和估计。</p>	<p>与评价存货的可变现净值相关的审计程序中包括以下程序:</p> <ul style="list-style-type: none"> •评价管理层与编制和监督管理预算及预测各存货项目的建造和其他成本相关的关键内部控制的设计和运行有效性; •在抽样的基础上对存货项目进行实地观察,并询问管理层这些存货项目的进度和各项目最新预测所反映的总开发成本预算; •评价管理层所采用的估值方法,并将估值中采用的关键估计和假设,包括与平均净售价有关的关键估计和假设,与市场可获取数据和贵集团的销售预算计划进行比较; •将各存货项目的估计建造成本与贵集团的最新预算进行比较,并将截止2016年12月31日发生的成本与截止2015年12月31日的预算进行比较,以评价管理层预测的准确性和预算过程; •进行敏感性分析,以确定关键估计和假设单独或组合出现何 	<p>索引: 报表附注“三、公司重要会计政策、会计估计”注释11所述的会计政策及“五、合并财务报表项目附注”注释6</p> <p>原因: 金额重大,确定存货可变现净值涉及重大的管理层判断和估计。</p> <p>应对: 评价关键内部控制的设计和运行有效性;抽样实地观察;询问项目的进度和总开发成本预算;评价管理层所采用的估值方法;比较估值中采用的关键估计和假设与市场可获取数据和贵销售预算计划;比较估计建造成</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>由于存货对贵集团资产的重要性，且估计存货项目达到完工状态时将要发生的建造成本和未来净售价存在固有风险，特别是考虑到当前的经济环境在各个城市推出的各种应对房地产市场的措施，我们将对贵集团存货的可变现净值的评估识别为关键审计事项。</p>	<p>种程度的变化会导致存货发生重大错报，并考虑关键估计和假设出现此类变动的可能性以及潜在的管理层偏向。</p>	<p>本与最新预算，比较已发生成本与往年预算；进行敏感性分析。</p>
	<p>土地增值的计提</p>	<p>请参阅财务报表附注“四、税项”注释1及“五、合并财务报表项目附注”注释23、25、37。</p> <p>贵集团应缴纳的主要税项之一为土地增值税。</p> <p>贵集团销售开发的房地产需要就土地增值额按照超率累进税率30%-60%缴纳土地增值税。在每个财务报告期末，管理层需要对土地增值税的计提金额进行估算，在作出估算的判断时，主要考虑的因素包括相关税务法律法规的规定和解释，预计的销售房地产取得的收入减去预计可扣除的土地成本、房地产开发成本、利息费用、开发费用等。贵集团在土地增值税汇算清缴时，实际应付税金可能与贵集团预估的金额存在差异。</p> <p>由于土地增值税的计提对合并财务报表的重要性，且管理层作出估计时的判断包括对相关税务法律法规和实务做法的理解等考虑要素，因此，我们将贵集团土地增值税的计提识别为关键审计事项。</p>	<p>与评价土地增值税的计提相关的审计程序中包括以下程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 评价管理层与计量预计的土地增值税相关的关键内部控制的设计和运行有效性； • 利用本所内部税务专家的工作，评价贵集团于2016年12月31日的土地增值税的计提，包括基于我们的经验、知识和对各地税务机关就相关税法应用的实务操作的理解，评估贵集团的假设和判断； • 评价管理层对预计销售房地产取得的收入及可扣除项目金额的估计，评估管理层的假设和判断； • 重新计算贵集团计提的土地增值税，并将我们的计算结果与贵集团所记录的金额进行比较。 	<p>索引：附注“四、税项”注释1及“五、合并财务报表项目附注”注释23、25、37</p> <p>原因：土地增值税的计提对合并财务报表重要，且管理层作出估计时需要判断。</p> <p>应对：评价关键内部控制的设计和运行有效性；利用事务所内部税务专家的工作，评估管理层的假设和判断；评价管理层对收入和成本的估计；重新计算土地增值税。</p>
	<p>房地产开发项目的收入确认</p>	<p>请参阅财务报表附注“三、公司重要会计政策、会计估计”注释26及“五、合并财务报表项目附注”注释36。</p> <p>房地产开发项目的收入占贵集团2016年度营业收入总额的97%。</p> <p>贵集团在以下所有条件均已</p>	<p>与房地产开发项目的收入确认的评价相关的审计程序中包括以下程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 评价与房地产开发项目的收入确认相关的关键内部控制的设计和运行有效性； • 检查贵集团的房产标准买卖合同条款，以评价贵集团有关 	<p>索引：附注“三、公司重要会计政策、会计估计”注释26及“五、合并财务报表项目附注”注释36</p> <p>原因：房地产开发项目的收入对报</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>满足时确认房地产开发项目的收入:</p> <p>(1) 与客户签署了买卖合同;</p> <p>(2) 取得了买方的首期款并且已确认余下房款的付款安排; 及</p> <p>(3) 房产达到了买卖合同约定的交付条件。</p> <p>由于房地产开发项目的收入对贵集团的重要性, 以及单个房地产开发项目销售收入确认上的细小错误汇总起来可能对贵集团的利润产生重大影响, 因此, 我们将贵集团房地产开发项目的收入确认识别为关键审计事项。</p>	<p>房地产开发项目的收入确认政策是否符合相关会计准则的要求;</p> <ul style="list-style-type: none"> •就本年确认房产销售收入的项目, 选取样本, 检查买卖合同及可以证明房产已达到交付条件的支持性文件, 以评价相关房产销售收入是否已按照集团的收入确认政策确认; •就资产负债表日前后确认房产销售收入的项目, 选取样本, 检查可以证明房产已达到交付条件的支持性文件, 以评价相关房产销售收入是否在恰当的期间确认; •对于房地产开发项目中本年确认的房产销售收入, 选取样本, 将其单方平均售价与从公开信息获取的单方售价相比较。 	<p>表重要, 单个项目销售收入确认上的细小错误汇总起来可能对合并报表利润产生重大影响。</p> <p>应对:评价关键内部控制的设计和运行有效性; 检查合同条款, 以评价收入确认政策是否符合准则要求; 选取样本检查买卖合同及支持性文件, 评价收入确认是否符合会计政策; 截止性测试; 抽样比较单方平均售价与公开信息。</p>
中集集团 (000039)	应收南通太平洋款项的坏账准备	<p>参见财务报表附注二、10、应收款项会计政策、附注二、34(1)、主要会计估计及判断之应收款项减值及附注四、5、其他应收款。</p> <p>截至2016年12月31日止, 预付南通太平洋之股权转让款项为人民币 178,634,000 元, 应收南通太平洋之财务资助款项为人民币 1,480,351,000 元, 合计人民币 1,658,985,000 元。管理层综合考虑了南通太平洋破产重整程序的进度以及目前可以获取的关键信息, 就应收南通太平洋款项于资产负债表日的坏账风险进行了评估。这些关键信息包括: 由南通太平洋的债权人申报的并且经评估确认的债权金额, 以及管理层对于南通太平洋资产可变现价值的评估, 可变现价值的估计已考虑了在破产清算的情况下资产变现的潜在折价影响。经评估, 中集集团于合并利润表确认人民币 1,362,915,000 元的坏账准</p>	<p>我们针对应收南通太平洋款项的坏账准备执行了如下的程序:</p> <ul style="list-style-type: none"> -我们与管理层沟通, 了解其作出会计判断及估计的依据。 - 我们获取了南通太平洋破产管理人向管理层出具的函件, 该函件就南通太平洋债权人申报的债权总金额情况进行了说明。我们访谈了南通太平洋的破产管理人, 向其了解南通太平洋破产重组的最新状况以及重组程序, 并向其确认截至财务报表对外报出日止南通太平洋债权人已经确认登记的债务金额。 -我们获取了管理层对南通太平洋资产在破产清算的情况下可变现价值的评估, 并通过执行以下程序对管理层的评估进行分析: <ul style="list-style-type: none"> (1) 与破产管理人讨论南通太平洋的重大建造合同的完成情况, 以评估管理层对于南通太平洋重大建造合同可变现价值做出的假设的适当性。 (2) 基于我们的经验以及行业情况, 将在相似的破产清算情 	<p>索引:附注二、10、应收款项会计政策、附注二、34(1)、主要会计估计及判断之应收款项减值及附注四、5、其他应收款</p> <p>原因:单项计提的坏账准备金额重大, 而且评估应收款项坏账风险及确定坏账准备金额涉及重大的判断。</p> <p>应对:了解管理层作出会计判断及估计的依据; 了解债务人破产重组的最新状况以及重组程序, 确认债务金额; 分析管理层对可变现价值的评估; 评估管理层对于可变现价值做出的假设的适当性; 比较相似的破产清算情况</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>备。</p> <p>由于坏账准备金额重大，而且评估应收款项坏账风险及确定坏账准备金额涉及重大的判断，因此我们在审计中予以重点关注。</p>	<p>况下市场普遍采用的资产折价率与管理层使用的折价率进行比较。</p> <p>我们在上述工作中取得的相关证据能够支持管理层在该项应收款项坏账准备计提中所使用的判断及关键假设。</p>	<p>下市场普遍采用的资产折价率与管理层使用的折价率。</p>
	<p>长期应收款的减值</p>	<p>参见财务报表附注二、10、应收款项会计政策、附注二、34(1)、主要会计估计及判断之应收款项减值、附注四、9、一年内到期的非流动资产及附注四、12、长期应收款。</p> <p>截至2016年12月31日止，中集集团合并资产负债表中长期应收款净值(含一年内到期部分)为人民币17,161,931,000元。2016年度，中集集团于合并利润表确认长期应收款(含一年内到期部分)减值准备人民币271,429,000元。</p> <p>管理层综合考虑承租人的付款记录、承租人和担保人的偿付能力、租赁物的可回收价值及承租人所处行业的景气度对长期应收款进行信贷审阅以识别减值事件。对识别出存在减值事件的长期应收款的减值准备进行单项计提；对于未识别出存在减值事件的长期应收款的减值准备采用模型分析法进行组合计提。</p> <p>单项计提法下，管理层按预计未来现金流量现值低于账面价值的差额，计提减值准备，涉及的关键假设包括承租人未来能够承担的偿付金额和时点、租赁物在未来处置时可以回收价值和时点。</p> <p>组合计提法下，对模型分析法中采用的关键假设如类似的信用风险、历史的损失率、损失出现期间等涉及重大判断。</p> <p>由于长期应收款的减值事件识别及减值准备的计提涉及</p>	<p>我们针对长期应收款的减值执行了如下的程序：</p> <p>-我们了解管理层有关识别长期应收款的减值事件及评估减值准备相关的内部控制，包括管理层的信贷审阅、选取关键假设的复核和审批，并评价和测试其设计及执行的有效性。</p> <p>-我们对长期应收款采用抽样的办法，选取样本进行了独立的信贷审阅以识别减值事件。我们重点关注处于高风险行业的或逾期但未识别出减值事件的承租人，查看承租人的付款记录及逾期情况、承租人及保证人的最近一期财务报表及评估管理层对租赁物的可回收价值的判断等。</p> <p>-对于识别出减值事件的长期应收款，我们获取了管理层的单项计提计算表，采用抽样的办法选取样本检查了计算的准确性，同时综合考虑承租人的财务状况、租赁物价值及保证人的财务状况等，分析未来现金流量预测的金额和时点的合理性。我们还通过参考与相关租赁物类似资产的市场价值及变现率以评价管理层评估的租赁物的变现价值是否在合理范围内。</p> <p>-对采用组合方式计提的减值准备，我们获取管理层的计算表并检查了计算的准确性，同时结合中集集团的历史数据对模型分析法中使用的关键假设的合理性进行了分析，其中重点关注类似的信用风险、历史的损失率及历史损失出现期间。</p> <p>我们在上述工作中取得的相关</p>	<p>索引：附注二、10、应收款项会计政策、附注二、34(1)、主要会计估计及判断之应收款项减值、附注四、9、一年内到期的非流动资产及附注四、12、长期应收款</p> <p>原因：长期应收款的减值事件识别及减值准备的计提涉及复杂及重大的判断。</p> <p>应对：了解内部控制并评价和测试其设计及执行的有效性；选取样本进行了独立的信贷审阅；选取样本检查单项计提计算的准确性，分析未来现金流量预测的金额和时点的合理性，评价租赁物的变现价值；检查组合计提计算的准确性，结合历史数据对模型分析法中使用的关键假设的合理性进行分析。</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
		复杂及重大的判断，我们在审计中予以重点关注。	证据能够支持 管理层在长期应收款减值事件的识别及减值准备计提中使用的关键假设。	
	商誉减值	<p>参见财务报表附注二、20、长期资产减值会计政策、附注二、34(3)、主要会计估计及判断之长期资产减值及附注四、19、商誉。</p> <p>截至2016年12月31日止，中集集团合并资产负债表中的商誉净值为人民币2,127,893,000元，其中涉及海洋工程行业资产组人民币229,397,000元，涉及重卡行业资产组人民币38,815,000元。2016年度，中集集团于合并利润表分别对海洋工程行业资产组及重卡行业资产组计提的商誉减值准备为人民币0元及人民币74,463,000元。</p> <p>2016年度，由于海洋工程及重卡行业整体处于历史低谷，上述行业的资产组运营未达预期，存在减值风险。管理层根据包含分摊的商誉的资产组或资产组组合的可收回金额低于其账面价值的部分，确认相应的减值准备。在评估可回收金额时涉及的关键假设包括收入增长率、毛利率、费用率及折现率。由于上述商誉的减值测试涉及复杂及重大的判断，我们在审计中予以重点关注。</p>	<p>我们针对海洋工程行业和重卡行业的商誉减值执行了如下的程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> -我们评估及测试了与商誉减值测试相关的内部控制的设计及执行有效性，包括关键假设的采用及减值计提金额的复核及审批。 -获取了管理层编制的分别对海洋工程行业资产组商誉及重卡行业资产组商誉的减值测试表。 -评估商誉是否按照合理的方法分摊至相关资产组或资产组组合。 -检查了计算的准确性。 -将管理层2015年商誉减值测试表中对2016年的预测及2016年实际情况进行对比，(a)考虑管理层的商誉减值测试评估过程是否存在管理层偏见；以及(b)确定管理层是否需要根据最新情况在2016年减值测试表中调整未来关键经营假设，从而反映最新的市场情况及管理层预期。 -综合考虑了该资产组的历史运营情况、行业走势及新的市场机会及由于规模效应带来的成本及费用节约，对管理层使用的未来收入增长率、毛利率和费用率假设进行了合理性分析。 -利用内部评估专家的工作，对折现率进行了评估。 -对毛利率及折现率执行了敏感性测试。 <p>我们在上述工作中取得的相关证据能够支持管理层在商誉减值测试中使用的关键假设。</p>	<p>索引：附注二、20、长期资产减值会计政策、附注二、34(3)、主要会计估计及判断之长期资产减值及附注四、19、商誉</p> <p>原因：商誉的减值测试涉及复杂及重大的判断。</p> <p>应对：评估及测试内部控制的设计及执行有效性；获取管理层编制的减值测试表；评估商誉的分摊；检查计算的准确性；比较上相预测与今年实际；考虑历史运营情况、行业走势及新的市场机会及由于规模效应带来的成本及费用节约，对管理层使用的假设进行合理性分析；利用事务所内部评估专家的工作，复核折现率；对毛利率及折现率执行敏感性测试。</p>
	固定资产减值	参见财务报表附注二、20、长期资产减值会计政策、附注二、34(3)、主要会计估计及判断之长期资产减值及附注四、15、固定资产。	<p>我们针对固定资产的减值执行了如下的程序：</p> <ul style="list-style-type: none"> -评估及测试了与固定资产减值相关的内部控制的设计及执行有效性，包括关键假设的采 	索引： 附注二、20、长期资产减值会计政策、附注二、34(3)、主要会计估计及判断之长期

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
		<p>截至2016年12月31日止，中集集团合并资产负债表中固定资产净值为人民币22,037,261,000元。于2016年度，中集集团于合并利润表计提固定资产减值准备人民币8,310,000元。</p> <p>中集集团于资产负债表日评估固定资产是否存在减值迹象。对于存在减值迹象的进行减值测试，减值测试结果表明资产或资产组的可收回金额低于其账面价值的，按其差额计提减值准备并计入减值损失。可收回金额为资产或资产组的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间的较高者。</p> <p>2016年度，中集集团部分子公司处于亏损、微利或停产状态，这些子公司的固定资产存在减值迹象。管理层按照资产使用计划，选择使用公允价值减去处置费用后的净额与资产或资产组预计未来现金流量现值法执行了固定资产减值测试。估计可收回金额时涉及的关键假设包括资产组的判断、公允价值及处置费用的预测；在使用未来现金流量现值方法时涉及的关键假设包括未来的收入增长率、毛利率、费用率及折现率。</p> <p>由于上述固定资产的减值测试涉及复杂及重大的判断，我们在审计中予以重点关注。</p>	<p>用及减值计提金额的复核及审批。</p> <p>-选样对资产组的判断进行了独立的复核，以确定其是否属于能够独立产生现金流入的最小资产组合。</p> <p>-获取管理层编制的存在减值迹象的固定资产的减值测试表，选取样本对采用未来现金流量现值法的检查了计算的准确性并：</p> <p>(1) 将2015年的减值准备测试表中对相关资产组的2016年现金流预测与2016年实际情况进行对比，(a)评估管理层的减值测试评估过程是否存在管理层偏见；以及(b)确定管理层是否需要根据最新情况在2016年减值测试表中调整未来关键经营假设，从而反映最新的市场情况及管理层预期。</p> <p>(2) 综合考虑了历史上该资产或资产组的历史运营情况、行业走势及新的市场机会及由于规模效应带来的成本及费用节约，以评价管理层使用的未来收入增长率、毛利率和费用率假设是否在合理性范围内。</p> <p>(3) 利用内部评估专家的工作，对折现率的适当性进行了评估。</p> <p>(4) 对毛利率及折现率执行了敏感性测试。</p> <p>-对于采用公允价值减去处置费用金额方法的，我们考虑了类似资产的市场价值及变现率及处置费用以评估其合理性。管理层对固定资产减值测试所采用的假设在可接受的范围内。</p>	<p>期资产减值及附注四、15、固定资产</p> <p>原因: 固定资产的减值测试涉及复杂及重大的判断。</p> <p>应对: 评估及测试内部控制的设计及执行有效性；选样对资产组的判断进行独立的复核；获取管理层编制的减值测试表；选样检查计算准确性；比较上相预测与今年实际；考虑历史运营情况、行业走势及新的市场机会及由于规模效应带来的成本及费用节约，对管理层使用的假设进行合理性分析；利用事务所内部评估专家的工作，复核折现率；对毛利率及折现率执行敏感性测试；考虑类似资产的市场价值及变现率及处置费用以评估合理性。</p>
	<p>在建工程之在建船舶项目的减值</p>	<p>参见财务报表附注二、20、长期资产减值会计政策、附注二、34(3)、主要会计估计及判断之长期资产减值及附注四、16、在建工程。</p> <p>截至2016年12月31日止，中集集团于合并资产负债表确认在建船舶项目余额为人</p>	<p>我们针对在建工程之在建船舶项目的减值执行了如下的程序：</p> <p>-评估及测试了与在建船舶项目减值相关的内部控制的设计及执行有效性，包括关键假设的采用及减值计提金额的复核及审批。</p>	<p>索引: 附注二、20、长期资产减值会计政策、附注二、34(3)、主要会计估计及判断之长期资产减值及附注四、16、在建工程</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>民币 19,405,489,000 元。于 2016 年度，中集集团并未对在建船舶项目计提减值准备。</p> <p>中集集团于资产负债表日评估在建工程是否存在减值迹象。对于存在减值迹象的进行减值测试，减值测试结果表明资产的可收回金额低于其账面价值的，按其差额计提减值准备并计入减值损失。可收回金额为资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间的较高者。</p> <p>截至 2016 年 12 月 31 日止，由于在建船舶所服务的石油行业不景气，在建船舶项目所涉及 5 个在建项目尚未获取租约，1 个获取短期租约。管理层对其采用未来现金流量现值法进行了减值测试。管理层在进行减值测试时使用的关键假设包括未来的租金水平、利用率、未来的成本支出及折现率。</p> <p>由于上述在建船舶项目的减值测试涉及复杂及重大的判断，我们在审计中予以重点关注。</p>	<p>-获取管理层编制的 6 个在建船舶项目的减值测试底稿并执行：</p> <p>(1) 检查了计算的准确性。</p> <p>(2) 将 2015 年的减值准备测试表中对相关资产组的 2016 年现金流预测与 2016 年实际情况进行对比，(a)评估管理层的减值测试评估过程是否存在管理层偏见；以及(b)确定管理层是否需要根据最新情况在 2016 年减值测试表中调整未来关键经营假设，从而反映最新的市场情况及管理层预期。</p> <p>(3) 参考了目前公开市场上及客户自有类似平台的租金水平、利用率及维持费用率、市场需求量、历史上租金水平的峰值及低谷以评估管理层预测的租金、利用率及未来维持费用水平是否在合理范围内。</p> <p>(4) 检查了建造合同，以评估未来资本支出金额的合理性。</p> <p>(5) 利用评估专家的工作，对折现率进行了评估。</p> <p>(6) 对租金水平、出租率及折现率执行了敏感性测试。</p> <p>我们在上述工作中取得的相关证据能够支持管理层在在建船舶项目减值测试中使用的关键假设。</p>	<p>原因：在建船舶项目的减值测试涉及复杂及重大的判断。</p> <p>应对：评估及测试内部控制的设计及执行有效性；获取管理层编制的减值测试底稿；检查计算的准确性；比较上相预测与今年实际；参考公开市场上及客户自有类似平台的租金水平、利用率及维持费用率、市场需求量、历史上租金水平的峰值及低谷以评估管理层预测的合理性；检查建造合同，以评估未来资本支出金额的合理性；利用事务所内部评估专家的工作，复核折现率；对租金水平、出租率及折现率执行敏感性测试。</p>
东北电气 (000585)	收入确认	<p>如后附合并财务报表所示，东北电气公司 2016 年度营业收入 6,332.75 万元（合并财务报表口径，下同），比 2015 年度 15,163.96 万元减少 8,831.21 万元，降幅达 58%，东北电气公司的所有的收入来源为国内的商品销售收入，东北电气公司在客户收到产品并验收合格时确认收入。</p>	<p>我们针对收入确认和计量问题执行的审计程序包括但不限于：</p> <p>(1) 我们通过审阅销售合同与管理层的访谈，了解和评估了东北电气公司的收入确认政策。</p> <p>(2) 我们向管理层、治理层进行询问，评价管理层诚信及舞弊风险。</p> <p>(3) 我们了解并测试了与收入相关的内部控制，确定其可依赖。</p> <p>(4) 对收入和成本执行分析程序，包括：本期各月度收入、成本、毛利波动分析，主要产品本期收入、成本、毛利率与</p>	<p>索引：</p> <p>原因：</p> <p>应对：通过审阅合同及访谈，了解收入确认政策；询问，评价管理层诚信及舞弊风险；了解并测试内部控制；执行分析程序；抽查收入确认的相关单据；截止性测试；在产成品监盘时，增加从实物到账的抽查比例。</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>上期比较分析等分析程序。</p> <p>(5) 结合应收账款函证程序, 并抽查收入确认的相关单据, 检查已确认的收入真实性。</p> <p>(6) 针对可能出现的完整性风险, 我们实施了具有针对性的审计程序, 包括但不限于: 在增加收入完整性测试样本的基础上, 针对资产负债表日前后确认的销售收入执行截止性测试, 核对产成品的发出到客户验收的单证相关时间节点, 以评估销售收入是否在恰当的期间确认, 是否存在截止问题; 在产成品监盘时, 增加从实物到账的抽查比例, 以确认产成品是否有发出未记录。</p>	
	股权投资减值损失确认与计量	<p>如后附的财务报表附注十四、1、所示, 东北电气公司第一大股东发生变更, 东北电气公司拟出售其所持有的部分股权投资。管理层在判断部分股权投资存在减值迹象后, 对所涉及的存在减值迹象的股权投资进行了减值测试。如财务报表附注六、8、所示, 本期确认可供出售金融资产减值损失 1,781.63 万元; 如财务报表附注六、9、所示, 本期确认长期股权投资减值损失 1,797.48 万元。东北电气公司对上述股权投资按可收回金额低于账面价值的差额计提减值准备, 其中可收回金额按公允价值减去处置费用后的净额和按预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。东北电气公司管理层以各单项投资的预计未来现金流量的现值和拟购买方出价(公允价值减去处置费用后的净额)的较高者确定为各该项股权投资的可收回金额。</p>	<p>我们针对东北电气公司股权投资减值损失的审计程序主要包括(但不限于):</p> <p>(1) 我们获取并复核了东北电气管理层评价股权投资是否存在减值迹象所依据的资料, 考虑了管理层评价减值迹象存在的恰当性和完整性。</p> <p>(2) 对存在减值迹象的股权投资, 取得管理层对可收回金额测算的相关资料, 对测算可收回金额时所依据的测算模型、未来现金流量预测数据和折现率进行了复核, 并对可收回金额计算的数学准确性进行了核对。</p> <p>(3) 与管理层和治理层就计提减值准备的依据和结果进行了讨论。</p> <p>(4) 检查了财务报表中对资产减值相关信息的列报和披露。</p>	<p>索引: 附注十四、1 及附注六、8 和 9</p> <p>原因:</p> <p>应对: 复核管理层评价股权投资是否存在减值迹象所依据的资料; 复核测算模型、未来现金流量预测数据和折现率; 核对计算的数学准确性; 与管理层和治理层讨论计提减值准备的依据和结果; 检查列报和披露。</p>
郑煤机 (601717)	坏账准备的计提	<p>2016 年期末郑煤机公司坏账准备余额为 1,087,188,261.38 元, 2016 年度计入损益的坏账准备金额为 205,880,133.22</p>	<p>我们基于抽样基础, 执行了控制测试程序来评估郑煤机公司信用风险管理政策和程序在 2016 年度是否已被遵守且主要</p>	<p>索引: 附注五、(四)</p> <p>原因: 坏账准备金额对财务报表整</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>元。郑煤机公司管理层对应收账款坏账准备的评估较复杂，管理层需要就应收账款减值账户的识别，未来客户现金流入的可能性及担保金额的实现作出重大判断，并且管理层的估计和假设具有不确定性。基于此坏账准备金额对财务报表整体重大，且涉及未来现金流量估计和判断，为此我们确定应收账款的减值为关键审计事项。</p> <p>2016 年度财务报告中主要估计的详细披露见应收账款附注五、（四）。</p>	<p>的关键控制程序有效运行。同时了解郑煤机公司对逾期债务的催收措施。</p> <p>我们复核了管理层用来计算未来违约的关键假设的合理性，即假设的违约比率（它代表各类债务最终违约的可能性），预期应收款项回收率，结合债务人历史信用情况、历史违约证据和回收比率，以及本期已观察到的债务人财务信用状况的变化。</p> <p>我们检查了郑煤机公司管理层坏账准备计提的假设和计算过程，期后应收账款的收回情况以及相关信息在财务报表中的列报和披露情况。</p>	<p>体重大，且涉及未来现金流量估计和判断。</p> <p>应对：抽样执行控制测试程序；了解对逾期债务的催收措施；复核管理层用来计算未来违约的关键假设的合理性；检查坏账准备计提的假设和计算过程；检查期后回款情况；检查列报和披露。</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.granthornton.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。