

《中国注册会计师审计准则第 1111 号—— 就审计业务约定条款达成一致意见》 应用指南

(2019 年 3 月 29 日修订)

一、本准则的范围（参见本准则第一条和第二条）

1. 只有当注册会计师认为符合独立性和专业胜任能力等相关职业道德要求，并且拟承接的业务具备某些特征时，注册会计师才能将其作为鉴证业务（包括审计业务）予以承接。《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量控制》规范了注册会计师在承接审计业务时与职业道德要求相关的并且在其控制范围内的责任。本准则规范了在被审计单位控制范围内的，且对注册会计师和管理层而言有必要达成一致意见的事项（或前提条件）。

二、审计的前提条件

（一）财务报告编制基础（参见本准则第六条第一款第（一）项）

2. 承接鉴证业务的条件之一是，《中国注册会计师鉴证业务基本准则》中提及的标准适当，且能够为预期使用者获取。标准是指用于评价或计量鉴证对象的基准，当涉及列报时，还包括列报的基准。适当的标准使注册会计师能够运用职业判断对鉴证对象作出合理一致的评价或计量。就审计准则而言，适用的财务报告编制基础为注册会计师提供了用以审计财务报表（包括公允反映，如相关）的标准。

3. 如果不存在可接受的财务报告编制基础，管理层就不具有编制财务报表的恰当基础，注册会计师也不具有对财务报表进行审计的

适当标准。在多数情况下，注册会计师可以按照本指南第8段和第9段所述，假定适用的财务报告编制基础是可接受的。

确定财务报告编制基础的可接受性

4. 在确定编制财务报表所采用的财务报告编制基础的可接受性时，注册会计师需要考虑下列相关因素：

（1）被审计单位的性质（例如，被审计单位是商业企业、公共部门实体还是非营利组织）；

（2）财务报表的目的（例如，编制财务报表是用于满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求，还是用于满足财务报表特定使用者的财务信息需求）；

（3）财务报表的性质（例如，财务报表是整套财务报表还是单一财务报表）；

（4）法律法规是否规定了适用的财务报告编制基础。

5. 许多财务报表使用者不能要求“量身定做”财务报表，以满足其特定的财务信息需求。尽管不能满足财务报表特定使用者的所有信息需求，但广大财务报表使用者仍存在共同的财务信息需求。按照某一财务报告编制基础编制，旨在满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求的财务报表，称为通用目的财务报表。

6. 按照特殊目的编制基础编制的财务报表，称为特殊目的财务报表，旨在满足财务报表特定使用者的财务信息需求。对于特殊目的财务报表，预期财务报表使用者对财务信息的需求决定适用的财务报告编制基础。《中国注册会计师审计准则第1601号——对按照特殊目的编制基础编制的财务报表审计的特殊考虑》规范了如何确定旨在满足财务报表特定使用者财务信息需求的财务报告编制基础的可接受

性。

7. 在承接审计业务后，注册会计师可能发现，适用的财务报告编制基础存在的缺陷表明该编制基础是不可接受的。如果法律法规规定采用该财务报告编制基础，本准则第十九条和第二十条的规定适用。如果法律法规未规定采用该财务报告编制基础，管理层可能决定采用另一种可接受的财务报告编制基础。在这种情况下，由于以前达成一致意见的业务约定条款不再准确，根据本准则第十六条的规定，注册会计师应当与管理层就新的审计业务约定条款达成一致意见，以反映财务报告编制基础的变更。

通用目的编制基础

8. 如果财务报告准则由经授权或获得认可的准则制定机构制定和发布，供某类实体使用，只要这些机构遵循一套既定和透明的程序（包括认真研究和仔细考虑广大利益相关者的观点），则认为财务报告准则对于这类实体编制通用目的的财务报表是可接受的。这些财务报告准则的例子有：

（1）国际会计准则理事会发布的国际财务报告准则；

（2）国际公共部门会计准则理事会发布的国际公共部门会计准则；

（3）某一国家或地区经授权或获得认可的准则制定机构，在遵循一套既定和透明的程序（包括认真研究和仔细考虑广大利益相关者的观点）的基础上发布的会计准则。

在规范通用目的的财务报表编制的法律法规中，这些财务报告准则通常被界定为适用的财务报告编制基础。

法律法规规定的财务报告编制基础

9. 根据本准则第六条第一款第（一）项的规定，注册会计师需要确定管理层在编制财务报表时采用的财务报告编制基础是否是可接受的。法律法规可能为某类实体规定了在编制通用目的财务报表时采用的财务报告编制基础。通常情况下，注册会计师认为这种财务报告编制基础对这类实体编制通用目的财务报表是可接受的，除非有迹象表明不可接受。如果认为财务报告编制基础是不可接受的，则注册会计师需要遵守本准则第十九条和第二十条的规定。

不存在准则制定机构或法律法规未规定财务报告编制基础的国家或地区

10. 如果某一国家或地区不存在经授权或获得认可的准则制定机构，或者法律法规未规定采用的财务报告编制基础，当被审计单位在该国家或地区注册或经营时，管理层需要确定在编制财务报表时采用的财务报告编制基础。本指南附录3为在这种情况下确定财务报告编制基础的可接受性提供了指引。

（二）就管理层的责任达成一致意见（参见本准则第六条第一款第（二）项和第二款）

11. 按照审计准则的规定执行审计工作的前提是管理层已认可并理解其承担本准则第六条第二款规定的责任。审计准则并不超越法律法规对这些责任的规定。然而，独立审计的理念要求注册会计师不对财务报表的编制或被审计单位的相关内部控制承担责任，并要求注册会计师合理预期能够获取审计所需要的信息（在管理层能够提供或获取的信息范围内，包括从总账和明细账之外的其他途径获取的信息）。因此，管理层认可并理解其责任，这一前提对执行独立审计工作是至关重要的。为避免误解，在按照本准则第九条至第十二条的规定就审

计业务约定条款达成一致意见并予以记录的过程中，注册会计师需要与管理层就管理层认可并理解其责任达成一致意见。

12. 财务报告责任如何在管理层和治理层之间划分，因被审计单位的资源（如人员素质和数量）和组织结构、相关法律法规的规定以及管理层和治理层在被审计单位各自角色的不同而不同。在大多数情况下，管理层负责执行，而治理层负责监督管理层。在某些情况下，治理层负有批准财务报表或监督与财务报告相关的内部控制的责任。在大型实体或公众利益实体中，治理层下设的组织，如审计委员会，可能负有某些监督责任。

13. 按照《中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明》的规定，注册会计师应当要求管理层就其已履行某些责任提供书面声明。因此，注册会计师需要获取针对管理层责任的书面声明、其他审计准则要求的书面声明，以及在必要时需要获取用于支持其他审计证据（用以支持财务报表或者一项或多项具体认定）的书面声明。注册会计师需要使管理层意识到这一点。

14. 如果管理层不认可其责任，或不同意提供书面声明，注册会计师将不能获取充分、适当的审计证据。在这种情况下，注册会计师承接此类审计业务是不恰当的，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求承接此类审计业务，注册会计师可能需要向管理层解释这种情况的重要性及其对审计报告的影响。

财务报表的编制（参见本准则第六条第二款第（一）项）

15. 大多数财务报告编制基础包括与财务报表列报相关的要求，对于这些财务报告编制基础，在提到“按照适用的财务报告编制基础编制财务报表”时，编制包括列报。实现公允反映的报告目标非常重

要，因而在需要与管理层达成一致意见的执行审计工作的前提中需要特别提及公允反映，或需要特别提及管理层负有确保财务报表根据财务报告编制基础编制并使其实现公允反映的责任。

内部控制（参见本准则第六条第二款第（二）项）

16. 管理层设计、执行和维护必要的内部控制，以使编制的财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。由于内部控制的固有限制，无论其如何有效，也只能合理保证被审计单位实现其财务报告目标。

17. 注册会计师按照审计准则的规定执行的独立审计工作，不能代替管理层维护编制财务报表所需要的内部控制。因此，注册会计师需要就管理层认可并理解其与内部控制有关的责任与管理层达成共识。然而，注册会计师根据本准则第六条第二款第（二）项的规定与管理层就此达成一致意见，并不意味着注册会计师将会发现由管理层维护的内部控制已实现其目标或不存在缺陷。

18. 管理层负责确定对编制财务报表而言必要的内部控制。“内部控制”这一术语涵盖了在控制要素范畴内的一系列广泛的活动。控制要素包括控制环境、风险评估过程、信息系统（包括与财务报告相关的业务流程）与沟通、控制活动和对控制的监督。然而，这种划分方法未必能够反映出某一特定实体是如何设计、执行并维护其内部控制，或如何划分特定要素的。某实体的内部控制（尤其是会计账簿和记录或会计系统）将反映管理层的需求、业务的复杂程度、该实体所面临风险的性质以及相关法律法规的规定。

19. 法律法规可能涉及管理层对会计账簿和记录或会计系统的适当性所负的责任。在某些情况下，实务操作中可能将会计账簿和记录

或会计系统与内部控制或控制予以区分。根据本指南第18段所述，会计账簿和记录或会计系统是内部控制必要的组成部分，因此，本准则第六条第二款第（二）项在对管理层的责任进行说明时并未特别提及会计账簿和记录或会计系统。为避免误解，注册会计师可能需要向管理层解释其所负责的范围。

其他的信息（参见本准则第六条第二款第（三）项）

20. 本准则涉及到注册会计师出于审计目的可能要求管理层提供一些其他的信息。这些其他的信息可能包括与《中国注册会计师审计准则第1521号——注册会计师对其他信息责任》规定的其他信息相关的事项（如适用）。当注册会计师预期将在审计报告日后获取其他信息时，审计业务约定条款也可能确认注册会计师对这些其他信息责任。例如，如果注册会计师得出结论认为审计报告日后获取的其他信息存在重大错报，则需要采取适当或必要的措施（如适用）。

对小型被审计单位的特殊考虑（参见本准则第六条第一款第（二）项）

21. 管理层和注册会计师就审计业务约定条款达成一致意见的目的之一是避免双方对各自的责任产生误解。例如，如果第三方协助管理层编制财务报表，注册会计师可能需要提醒管理层，按照适用的财务报告编制基础编制财务报表仍是管理层的责任。

三、就审计业务约定条款达成的一致意见

（一）就审计业务约定条款达成一致意见（参见本准则第九条）

22. 在就审计业务约定条款达成一致意见时，管理层和治理层担任的角色取决于被审计单位的治理结构和相关法律法规的规定。

（二）审计业务约定书或其他形式的书面协议（参见本准则第十

条和第十一条)

23. 在审计工作开始前,注册会计师向被审计单位致送审计业务约定书,有助于避免管理层对审计产生误解,这符合被审计单位和注册会计师双方的利益。法律法规可能对审计工作的目标和范围以及管理层和注册会计师的责任(即本准则第十条所规定的事项)作出详细的规定。在这些情况下,尽管本准则第十一条允许注册会计师在审计业务约定书中只提及适用的法律法规以及管理层认可并理解其负有本准则第六条第二款所规定的责任的事实,注册会计师仍然可能认为,为提醒管理层而需要在审计业务约定书中列明本准则第十条所规定的事项。

审计业务约定书的格式和内容

24. 审计业务约定书的格式和内容可能因被审计单位而异。审计业务约定书中包括的有关注册会计师责任的信息,可根据《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》的规定确定。本准则第六条第二款和第十二条规范了如何描述管理层的责任。除本准则第十条要求列明的事项外,审计业务约定书还可能包括下列主要方面:

(1) 详细说明审计工作的范围,包括提及适用的法律法规、审计准则,以及注册会计师协会发布的职业道德守则和其他公告;

(2) 对审计业务结果的其他沟通形式;

(3) 关于注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》的规定,在审计报告中沟通关键审计事项的要求;

(4) 说明由于审计和内部控制的固有限制,即使审计工作按照

审计准则的规定得到恰当的计划和执行，仍不可避免地存在某些重大错报未被发现的风险；

(5) 计划和执行审计工作的安排，包括审计项目组的构成；

(6) 预期管理层将提供书面声明（参见本指南第13段）；

(7) 预期管理层将允许注册会计师接触管理层知悉的与财务报表编制相关的所有信息（包括与披露相关的所有信息）；

(8) 管理层同意向注册会计师及时提供财务报表草稿（包括与财务报表及披露的编制相关的所有信息，无论该信息是从总账和明细账中获取，还是从总账和明细账之外的其他途径获取）和其他信息（如有），以使注册会计师能够按照预定的时间表完成审计工作；

(9) 管理层同意告知注册会计师在审计报告日至财务报表报出日之间注意到的可能影响财务报表的事实；

(10) 费用的计算基础和收费安排；

(11) 管理层确认收到审计业务约定书并同意其中的条款。

25. 当注册会计师未被要求沟通关键审计事项时，在审计业务约定条款中提及在审计报告中沟通关键审计事项的可能性也可能是有帮助的。在某些国家或地区，注册会计师可能有必要提及该可能性，以保留在审计报告中沟通关键审计事项的能力。

26. 如果情况需要，审计业务约定书也可列明下列内容：

(1) 在某些方面对利用其他注册会计师和专家工作的安排；

(2) 对审计涉及的内部审计人员和被审计单位其他员工工作的安排；

(3) 在首次审计的情况下，与前任注册会计师（如存在）沟通的安排；

(4) 提及或描述在法律法规或相关职业道德要求下注册会计师

向被审计单位之外的适当机构报告识别出的或怀疑存在的违反法律法规行为的责任；

(5) 说明对注册会计师责任可能存在的限制；

(6) 注册会计师与被审计单位之间需要达成进一步协议的事项；

(7) 向其他机构或人员提供审计工作底稿的义务。

本指南附录1和附录2列示了审计业务约定书的参考格式。

组成部分的审计

27. 如果母公司的注册会计师同时也是组成部分注册会计师，需要考虑下列因素，决定是否向组成部分单独致送审计业务约定书：

(1) 组成部分注册会计师的委托人；

(2) 是否对组成部分单独出具审计报告；

(3) 与审计委托相关的法律法规的规定；

(4) 母公司占组成部分的所有权份额；

(5) 组成部分管理层相对于母公司的独立程度。

法律法规规定的管理层的责任（参见本准则第十一条和第十二条）

28. 在本指南第23段和第29段所述的情况下，如果认为没有必要在审计业务约定书中列明某些条款，注册会计师仍需根据本准则第十一条的规定，获取管理层认可并理解其负有本准则第六条第二款规定的责任的书面协议。然而，根据本准则第十二条的规定，如果法律法规规定的管理层的责任与本准则第六条第二款的规定在效果上是等同的，则书面协议中可以使用法律法规中的措辞。

对公共部门实体的特殊考虑

29. 规范公共部门审计的法律法规通常对注册会计师的委任作出

规定，并说明注册会计师的责任和权力，包括接触被审计单位的记录和其他信息的权力。如果法律法规已对审计业务约定条款作出足够详细的规定，注册会计师仍可能认为签订与本准则第十一条的规定相比更全面的审计业务约定书是有益的。

四、连续审计（参见本准则第十三条）

30. 注册会计师可以决定不在每期都致送新的审计业务约定书或其他书面协议。然而，下列因素可能导致注册会计师修改审计业务约定条款或提醒被审计单位注意现有的业务约定条款：

- （1）有迹象表明被审计单位误解审计目标和范围；
- （2）需要修改约定条款或增加特别条款；
- （3）被审计单位高级管理人员近期发生变动；
- （4）被审计单位所有权发生重大变动；
- （5）被审计单位业务的性质或规模发生重大变化；
- （6）法律法规的规定发生变化；
- （7）编制财务报表采用的财务报告编制基础发生变更；
- （8）其他报告要求发生变化。

五、审计业务约定条款的变更

变更审计业务约定条款的要求（参见本准则第十四条）

31. 被审计单位可能由于下列事项要求注册会计师变更审计业务约定条款：

- （1）环境变化对审计服务的需求产生影响；
- （2）对原来要求的审计业务的性质存在误解；
- （3）无论是管理层施加的还是其他情况引起的审计范围受到限制。

根据本准则第十四条的规定，注册会计师应当考虑要求变更审计业务约定条款的理由是否合理，特别是审计范围存在限制的影响。

32. 由于环境变化导致对审计服务的需求产生影响，或对原来要求的审计业务性质存在误解可以认为是被审计单位要求变更审计业务约定条款的合理理由。

33. 相反，如果有迹象表明变更审计业务约定条款的要求与错误的、不完整的或不能令人满意的信息有关，该变更不能认为是合理的。例如，如果注册会计师不能就应收款项获取充分、适当的审计证据，而被审计单位要求将审计业务变更为审阅业务，以避免注册会计师发表保留意见或无法表示意见，则该变更是不合理的。

变更为审阅业务或相关服务业务的要求（参见本准则第十五条）

34. 在同意将审计业务变更为审阅业务或相关服务业务前，接受委托按照审计准则执行审计工作的注册会计师，除考虑本指南第31段至第33段提及的事项外，可能还需要评估变更业务对法律责任或业务约定的影响。

35. 如果注册会计师认为将审计业务变更为审阅业务或相关服务业务具有合理理由，截至变更日已执行的审计工作可能与变更后的业务相关，然而，注册会计师需要执行的工作和出具的报告要与变更后的业务相匹配。为避免引起报告使用者的误解，对相关服务业务出具的报告不应提及下列事项：

- （1）原审计业务；
- （2）在原审计业务中已执行的程序。

只有将审计业务变更为执行商定程序业务，注册会计师才可在报告中提及已执行的程序。

六、业务承接时的其他考虑

(一) 相关部门对财务报告准则的补充规定 (参见本准则第十八条)

36. 如果相关部门对涉及财务会计的事项作出补充规定,从运用审计准则的角度看,适用的财务报告编制基础既包括被认可的财务报告编制基础,也包括这些补充规定,但前提是这些补充规定与被认可的财务报告编制基础不存在冲突。例如,相关部门规定了除企业会计准则要求之外的其他披露,或缩小了在企业会计准则中可作出选择的范围。

(二) 相关部门对财务报告编制基础的规定——影响业务承接的其他事项 (参见本准则第十九条)

37. 相关部门可能规定审计意见中使用“财务报表在所有重大方面按照[适用的财务报告编制基础]编制,公允反映了……”等措辞,而注册会计师认为相关部门规定的财务报告编制基础是不可接受的,在这种情况下,审计报告中使用的规定的措辞可能与审计准则的要求存在明显不一致(参见本准则第二十一条)。

(三) 相关部门对审计报告的规定 (参见本准则第二十一条)

38. 按照审计准则的要求,除非注册会计师遵守了与审计工作相关的所有审计准则,否则不应声称遵守了审计准则。如果相关部门规定的审计报告的结构或措辞与审计准则要求的明显不一致,并且注册会计师认为在审计报告中作出的补充解释不能减轻可能的误解,注册会计师可以考虑在审计报告中声明没有按照审计准则的规定执行审计工作。

对公共部门实体的特殊考虑

39. 在公共部门领域，法律法规可能对公共部门审计提出具体要求。例如，如果被审计单位试图限制审计范围，接受委托的注册会计师可能需要直接向监管机构报告。

附录 1：（参见本指南第 24 段和第 26 段）

审计业务约定书参考格式（合同式）

本附录为注册会计师对按照企业会计准则编制的通用目的财务报表进行审计提供了审计业务约定书的参考格式。本约定书不具有强制性，仅作为一种指引，注册会计师可结合本准则中概述的考虑事项使用。本约定书是针对单个报告期间的财务报表审计而起草的，并且需要根据具体要求和情况作出修改。如果拟用于连续审计（参见本准则第十三条），则需要予以修改。就拟议的审计业务约定书是否适用，注册会计师可寻求法律建议。

审计业务约定书

甲方：ABC股份有限公司

乙方：××会计师事务所

兹由甲方委托乙方对20×1年度财务报表进行审计，经双方协商，达成以下约定：

一、审计的目标和范围

1. 乙方接受甲方委托，对甲方按照企业会计准则编制的20×1年12月31日的资产负债表，20×1年度的利润表、现金流量表、所有者权益（或股东权益）变动表以及相关财务报表附注（以下统称财务报表）进行审计。

2. 乙方审计工作的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊

或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

3. 乙方通过执行审计工作，对财务报表的下列方面发表审计意见：(1)财务报表是否在所有重大方面按照企业会计准则的规定编制；(2)财务报表是否在所有重大方面公允反映了甲方20×1年12月31日的财务状况以及20×1年度的经营成果和现金流量。

二、甲方的责任

1. 根据《中华人民共和国会计法》及《企业财务会计报告条例》，甲方及甲方负责人有责任保证会计资料的真实性和完整性。因此，甲方管理层有责任妥善保存和提供会计记录（包括但不限于会计凭证、会计账簿及其他会计资料），这些记录必须真实、完整地反映甲方的财务状况、经营成果和现金流量。

2. 按照企业会计准则的规定编制和公允反映财务报表是甲方管理层的责任，这种责任包括：(1)按照企业会计准则的规定编制财务报表，并使其实现公允反映；(2)设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

3. 在编制财务报表时，甲方管理层负责评估甲方的持续经营能力，必要时披露与持续经营相关的事项，并运用持续经营假设，除非管理层计划清算、终止运营或别无其他现实的选择。甲方治理层负责监督甲方的财务报告过程。

4. 及时为乙方的审计工作提供与审计有关的所有记录、文件和

所需的其他的信息（在20×2年×月×日之前提供审计所需的全部资料，如果在审计过程中需要补充资料，亦应及时提供），并保证所提供资料的真实性和完整性。

5. 确保乙方不受限制地接触其认为必要的甲方内部人员和其他相关人员。

[下段适用于集团财务报表审计业务，使用时需根据客户/约定项目的特定情况修改，如果加入此段，应相应修改本约定书第一项关于业务范围的表述，并调整下面其他条款的编号。]

[6. 为满足乙方对甲方合并财务报表发表审计意见的需要，甲方须确保：

乙方和对组成部分财务信息执行相关工作的组成部分注册会计师之间的沟通不受任何限制。

乙方及时获悉组成部分注册会计师与组成部分治理层和管理层之间的重要沟通（包括就值得关注的内部控制缺陷进行的沟通）。

乙方及时获悉组成部分治理层和管理层与监管机构就与财务信息有关的事项进行的重要沟通。

在乙方认为必要时，允许乙方接触组成部分的信息、组成部管理理层或组成部分注册会计师（包括组成部分注册会计师的工作底稿），并允许乙方对组成部分的财务信息执行相关工作。]

6. 甲方管理层对其作出的与审计有关的声明予以书面确认。

7. 为乙方派出的有关工作人员提供必要的工作条件和协助，乙方将于外勤工作开始前提供主要事项清单。

8. 按照本约定书的约定及时足额支付审计费用以及乙方人员在审计期间的交通、食宿和其他相关费用。

9. 乙方的审计不能减轻甲方及甲方管理层的责任。

三、乙方的责任

1. 乙方按照中国注册会计师审计准则（以下简称审计准则）的规定执行审计工作。审计准则要求注册会计师遵守中国注册会计师职业道德守则。在执行审计的过程中，乙方需要运用职业判断，保持职业怀疑。

2. 乙方识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

3. 乙方了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见¹。

4. 乙方评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

5. 乙方对甲方管理层使用持续经营假设的恰当性得出结论。同时，根据获取的审计证据，就可能对甲方持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况是否存在重大不确定性得出结论。如果乙方得出结论认为存在重大不确定性，应当在审计报告中提请报表使用者注意财务报表中的相关披露；如果披露不充分，乙方应当发表非无保留意见。乙方的结论基于截至审计报告日可获得的信息。然而，未来的事项或情况可能导致甲方不能持续经营。

6. 乙方评价财务报表的总体列报、结构和内容，并评价财务报

¹如果注册会计师结合财务报表审计对内部控制的有效性发表意见，应当删除“但目的并非对内部控制的有效性发表意见”的措辞。

表是否公允反映相关交易和事项。

[下段适用于集团财务报表审计业务，使用时需根据客户/约定项目的特定情况修改，如果加入此段，应相应修改本约定书第一项关于业务范围的表述，并调整下面其他条款的编号。]

[7. 对不由乙方执行相关工作的组成部分财务信息，乙方不单独出具报告；有关的责任由对该组成部分执行相关工作的组成部分注册会计师及其所在的会计师事务所承担。]

7. 乙方从与甲方治理层沟通过的事项中，确定对本期财务报表审计最为重要的事项（关键审计事项），并在审计报告中描述这些事项（如适用）。这些事项的应对以对财务报表整体进行审计并形成审计意见为背景，乙方不对这些事项单独发表意见。

8. 在审计过程中，乙方若发现甲方存在乙方认为值得关注的内部控制缺陷，应以书面形式向甲方治理层或管理层通报。但乙方通报的各种事项，并不代表已全面说明所有可能存在的缺陷或已提出所有可行的改进建议。甲方在实施乙方提出的改进建议前应全面评估其影响。未经乙方书面许可，甲方不得向任何第三方提供乙方出具的沟通文件，除非法律法规另有要求。

9. 由于审计和内部控制的固有限制，即使按照审计准则的规定适当地计划和执行审计工作，仍无法避免财务报表的某些重大错报可能未被乙方发现的风险。

10. 按照约定时间完成审计工作，出具审计报告。乙方应于20×2年×月×日前出具审计报告。

11. 除下列情况外，乙方应当对执行业务过程中知悉的甲方信息予以保密：（1）法律法规允许披露，并取得甲方的授权；（2）根据法

律法规的要求，为法律诉讼、仲裁准备文件或提供证据，以及向监管机构报告发现的违法行为；（3）在法律法规允许的情况下，在法律诉讼、仲裁中维护自己的合法权益；（4）接受注册会计师协会或监管机构的执业质量检查，答复其询问和调查；（5）向注册会计师协会或监管机构进行报备；（6）法律法规、执业准则和职业道德规范规定的其他情形。

四、审计收费

1. 本次审计服务的收费是以乙方各级别工作人员在本次工作中所耗费的时间为基础计算的。乙方预计本次审计服务的费用总额为人民币×万元。

2. 甲方应于本约定书签署之日起×日内支付×%的审计费用，其余款项于〔审计报告草稿完成日〕结清。

3. 如果由于无法预见的原因，致使乙方从事本约定书所涉及的审计服务实际时间较本约定书签订时预计的时间有明显增加或减少时，甲乙双方应通过协商，相应调整本部分第1段所述的审计费用。

4. 如果由于无法预见的原因，致使乙方人员抵达甲方的工作现场后，本约定书所涉及的审计服务中止，甲方不得要求退还预付的审计费用；如上述情况发生于乙方人员完成现场审计工作，并离开甲方的工作现场之后，甲方应另行向乙方支付人民币×元的补偿费，该补偿费应于甲方收到乙方的收款通知之日起×日内支付。

5. 与本次审计有关的其他费用（包括交通费、食宿费等）由甲方承担。

五、审计报告和审计报告的使用

1. 乙方按照中国注册会计师审计准则规定的格式和类型出具审

计报告。

2. 乙方向甲方致送审计报告一式×份。

3. 甲方在提交或对外公布乙方出具的审计报告及其后附的已审计财务报表时,不得对其进行修改。当甲方认为有必要修改会计数据、报表附注和所作的说明时,应当事先通知乙方,乙方将考虑有关的修改对审计报告的影响,必要时,将重新出具审计报告。

六、本约定书的有效期间

本约定书自签署之日起生效,并在双方履行完毕本约定书约定的所有义务后终止。但其中第三项第11段、第四、五、七、八、九、十项并不因本约定书终止而失效。

七、约定事项的变更

如果出现不可预见的情况,影响审计工作如期完成,或需要提前出具审计报告,甲、乙双方均可要求变更约定事项,但应及时通知对方,并由双方协商解决。

八、终止条款

1. 如果根据乙方的职业道德及其他有关专业职责、适用的法律法规或其他任何法定的要求,乙方认为已不适宜继续为甲方提供本约定书约定的审计服务,乙方可以采取向甲方提出合理通知的方式终止履行本约定书。

2. 在本约定书终止的情况下,乙方有权就其于终止之日前对约定的审计服务项目所做的工作收取合理的费用。

九、违约责任

甲、乙双方按照《中华人民共和国合同法》的规定承担违约责任。

十、适用法律和争议解决

本约定书的所有方面均应适用中华人民共和国法律进行解释并受其约束。本约定书履行地为乙方出具审计报告所在地，因本约定书引起的或与本约定书有关的任何纠纷或争议(包括关于本约定书条款的存在、效力或终止,或无效之后果),双方协商确定采取以下第_____种方式予以解决:

(1) 向有管辖权的人民法院提起诉讼;

(2) 提交×仲裁委员会仲裁。

十一、双方对其他有关事项的约定

本约定书一式两份，甲、乙双方各执一份，具有同等法律效力。

ABC股份有限公司 (盖章)

××会计师事务所 (盖章)

授权代表: (签名并盖章)

授权代表: (签名并盖章)

20××年×月×日

20××年×月×日

附录 2：（参见本指南第 24 段和第 26 段）

审计业务约定书参考格式（信函式）

本附录为注册会计师对按照企业会计准则编制的通用目的财务报表进行审计提供了审计业务约定书的参考格式。本约定书不具有强制性，仅作为一种指引，注册会计师可结合本准则中概述的考虑事项使用。本约定书是针对单个报告期间的财务报表审计而起草的，并且需要根据具体要求和情况作出修改。如果拟用于连续审计（参见本准则第十三条），则需要予以修改。就拟议的审计业务约定书是否适用，注册会计师可寻求法律建议。

ABC 股份有限公司管理层或治理层的适当代表：

一、审计的目标和范围

贵方要求我方审计 ABC 股份有限公司（以下简称 ABC 公司）按照企业会计准则编制的 20×1 年 12 月 31 日的资产负债表，20×1 年度的利润表、现金流量表、所有者权益（或股东权益）变动表以及相关财务报表附注（以下统称财务报表）。我方很高兴通过本业务约定书确认我方已承接和了解该项审计业务。

我方审计工作的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审

计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

我方通过执行审计工作，对财务报表的下列方面发表审计意见：（1）财务报表是否在所有重大方面按照企业会计准则的规定编制；（2）财务报表是否在所有重大方面公允反映了 ABC 公司 20×1 年 12 月 31 日的财务状况以及 20×1 年度的经营成果和现金流量。

二、注册会计师的责任

1. 我方按照中国注册会计师审计准则（以下简称审计准则）的规定执行审计工作。审计准则要求我方遵守中国注册会计师职业道德守则。在执行审计的过程中，我方需要运用职业判断，保持职业怀疑。

2. 我方识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

3. 我方了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见²。

4. 我方评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

5. 我方对贵方管理层使用持续经营假设的恰当性得出结论。同时，根据获取的审计证据，就可能导致对 ABC 公司持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况是否存在重大不确定性得出结论。如果我方得

²如果注册会计师结合财务报表审计对内部控制的有效性发表意见，应当删除“但目的并非对内部控制的有效性发表意见”的措辞。

出结论认为存在重大不确定性，应当在审计报告中提请报表使用者注意财务报表中的相关披露；如果披露不充分，我方应当发表非无保留意见。我方的结论基于截至审计报告日可获得的信息。然而，未来的事项或情况可能导致ABC公司不能持续经营。

6. 我方评价财务报表的总体列报、结构和内容，并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

7. 我方从与贵方治理层沟通过的事项中，确定对本期财务报表审计最为重要的事项（关键审计事项），并在审计报告中描述这些事项（如适用）。这些事项的应对以对财务报表整体进行审计并形成审计意见为背景，我方不对这些事项单独发表意见。

8. 在审计过程中，我方若发现存在我方认为值得关注的内部控制缺陷，应以书面形式向贵方治理层或管理层通报。但我方通报的各种事项，并不代表已全面说明所有可能存在的缺陷或已提出所有可行的改进建议。贵方在实施我方提出的改进建议前应全面评估其影响。未经我方书面许可，贵方不得向任何第三方提供我方出具的沟通文件。

9. 由于审计和内部控制的固有限制，即使按照审计准则的规定适当地计划和执行审计工作，仍无法避免财务报表的某些重大错报可能未被我方发现的风险。

10. 按照约定时间完成审计工作，出具审计报告。我方应于20×2年×月×日前出具审计报告。

11. 除下列情况外，我方应当对执行业务过程中知悉的贵方信息予以保密：（1）法律法规允许披露，并取得贵方的授权；（2）根据法律法规的要求，为法律诉讼、仲裁准备文件或提供证据，以及向监管

机构报告发现的违法行为；(3) 在法律法规允许的情况下，在法律诉讼、仲裁中维护自己的合法权益；(4) 接受注册会计师协会或监管机构的执业质量检查，答复其询问和调查；(5) 向注册会计师协会或监管机构进行报备；(6) 法律法规、执业准则和职业道德规范规定的其他情形。

三、管理层的责任

我方执行审计工作的前提是贵方已认可并理解应当承担下列责任：

(一) 按照企业会计准则的规定编制财务报表，并使其实现公允反映；

(二) 设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报；

(三) 向我方提供下列必要的工作条件：

1. 允许我方接触与编制财务报表相关的所有信息，如记录、文件和其他事项；

2. 向我方提供审计所需的其他的的信息；

3. 允许我方在获取审计证据时不受限制地接触我方认为必要的 ABC 公司内部人员和其他相关人员。

在编制财务报表时，贵方管理层负责评估 ABC 公司的持续经营能力，披露与持续经营相关的事项（如适用），并运用持续经营假设，除非管理层计划清算、终止运营或别无其他现实的选择。贵方治理层负责监督管理层的财务报告过程。作为审计流程的一部分，我方将要求贵方对作出的与审计有关的声明予以书面确认。

我方期待在审计过程中与贵方员工进行通力合作。

四、其他相关信息

[插入其他信息，如收费安排、计费方法和其他特定条款（如适用）。]

五、审计报告

我方按照中国注册会计师审计准则规定的格式和类型出具审计报告。

本约定书一式两份，如果贵方完全接受本业务约定书的条款，请在本业务约定书上签名并盖章，并将其中一份经签名并盖章的约定书交回我方。如果贵方对本业务约定书的条款尚有疑问，或者希望对某些条款进行进一步的讨论，请随时与我方联系。

ABC股份有限公司（盖章）

授权代表：（签名并盖章）

20××年×月×日

××会计师事务所（盖章）

授权代表：（签名并盖章）

20××年×月×日

附录 3：（参见本指南第 10 段）

确定通用目的编制基础的可接受性

在某些国家或地区，不存在经授权或获得认可的准则制定机构，或者法律法规未规定财务报告编制基础。本附录为在这种情况下确定财务报告编制基础的可接受性提供指引。

1. 正如本指南第10段的解释，如果某一国家或地区不存在经授权或获得认可的准则制定机构，或者法律法规未规定采用的财务报告编制基础，当被审计单位在该国家或地区注册或经营时，管理层需要确定在编制财务报表时采用的财务报告编制基础。在这些国家或地区，通常的做法是使用本指南第8段所描述的某一准则制定机构制定的财务报告准则。

2. 值得指出的是，可能在某一国家或地区存在着既定的会计惯例，这些会计惯例被普遍认为是在该国家或地区内经营的某些被审计单位在编制通用目的财务报表时采用的财务报告编制基础。如果采用这种财务报告编制基础，按照本准则第六条第一款第（一）项的规定，注册会计师应当确定这些会计惯例综合起来能否视为构成编制通用目的财务报表适用的财务报告编制基础。如果会计惯例在某一国家或地区已得到广泛使用，则该国家或地区的会计职业界可能已经考虑过该财务报告编制基础的可接受性，而注册会计师不必再考虑。另外的情况是，通过考虑会计惯例是否表现出适用的财务报告编制基础通常表现出的特征（见下文第3段），或通过将会计惯例与现有可接受的财务报告编制基础进行比较（见下文第4段），注册会计师可以确定会计

惯例的可接受性。

3. 为使财务报表提供的信息对预期使用者有用，可接受的财务报告编制基础通常表现出下列特征：

（一）相关性：指财务报表提供的信息与被审计单位的性质和财务报表的目的相关。例如，对于一家编制通用目的财务报表的企业，根据信息是否满足广大财务报表使用者在作出经济决策时对共同财务信息的需求来对相关性进行评估。这些财务信息需求通常是通过对该企业的财务状况、经营成果和现金流量进行列报而得到满足的。

（二）完整性：指能够影响依据财务报表得出的结论的交易、事项、账户余额和披露不存在遗漏。

（三）可靠性：指财务报表提供的信息反映了事项和交易的经济实质而非只是其法律形式（如适用），并且在相似的情况下使用这些信息，将会得出合理一致的评价、计量与列报。

（四）中立性：指在财务报表中提供的信息不存在偏向。

（五）可理解性：指财务报表中的信息清晰、易于理解，且不会产生严重的理解分歧。

4. 注册会计师可能决定将会计惯例与现有可接受的财务报告编制基础的规定进行比较。例如，注册会计师可能将会计惯例与国际财务报告准则进行比较。对小型被审计单位的审计而言，注册会计师可能将会计惯例与经授权或获得认可的准则制定机构为此类被审计单位专门制定的财务报告编制基础进行比较。如果注册会计师进行这种比较并识别出差异，在确定编制和列报财务报表时采用的会计惯例是否构成可接受的财务报告编制基础时，注册会计师需要考虑产生差异的原因，以及对这种会计惯例的采用或在财务报表中对财务报告编制

基础的描述是否导致财务报表产生误导。

5. 如果为满足个别偏好而将多种会计惯例汇总在一起，不能视为编制通用目的财务报表采用的可接受的财务报告编制基础。