

版权所有，未经许可，不得用于任何商业目的

《中国注册会计师审计准则第1341号
——管理层声明》指南
(征求意见稿)

中国注册会计师协会

二〇〇六年八月

目 录

第一章 总 则.....	2
一、明确管理层的责任.....	2
二、提供审计证据.....	3
第二章 管理层对财务报表责任的认可.....	3
一、查阅治理层相关会议纪要.....	4
二、向管理层获取书面声明.....	4
三、获取已签署的财务报表副本.....	4
第三章 将管理层声明作为审计证据.....	4
一、将管理层声明作为审计证据的特定情形.....	4
二、收集审计证据以支持管理层声明.....	7
三、管理层声明不能替代其他审计证据.....	8
四、管理层声明与其他审计证据相矛盾时的处理.....	9
第四章 对管理层声明的记录.....	9
一、总体要求.....	10
二、管理层声明的形式.....	10
三、管理层声明书的相关要求.....	10
第五章 管理层拒绝提供声明时的措施.....	13
附录 1341-1: 管理层声明书范例.....	15

第一章 总 则

《中国注册会计师审计准则第 1341 号——管理层声明》(以下简称本准则)第一章(第一条至第三条),主要说明本准则的制定目的和适用范围,并对注册会计师获取管理层声明提出总体要求。

管理层声明,是指被审计单位管理层向注册会计师提供的关于财务报表的各项陈述。这些陈述是在审计过程中,注册会计师与被审计单位管理层就财务报表审计相关的重大事项不断进行沟通而形成的。

本准则第三条规定,注册会计师应当向被审计单位管理层获取适当声明。之所以这样规定,是由于管理层声明具有以下两个基本作用。

一、明确管理层的责任

《中国注册会计师审计准则第 1101 号——财务报表审计的目标和一般原则》第三条规定,按照中国注册会计师审计准则的规定对财务报表发表审计意见是注册会计师的责任;在被审计单位治理层的监督下,按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制财务报表是被审计单位管理层的责任。

管理层声明基本作用之一就是进一步明确管理层对财务报表的责任。在形成声明的过程中,注册会计师应当与管理层就与财务报表审计相关的重大事项进行不断沟通。管理层在声明上签名并盖章,则表明其已对声明中所列示的重大事项进行考虑,并予以确认。这有助于管理层履行自身责任。例如,如果管理层声明中提及不存在未予披露的被抵押资产或者或有负债,诚实的管理层可能想到因疏忽而未将这些事项予以充分披露,而采取补救措施。

管理层声明明确管理层的责任,有助于提高注册会计师与管理层沟通的透明度,能够起到保护注册会计师的作用。管理层声明是注册会计师与管理层沟通后对某些事项予以确认的结果,为双方所做的沟通提供了证据,从而可以减少潜在的纠纷。如果被审计单位与注册会计师发生法律纠纷,由于声

明对有关事项已经进行了明确的阐述或确认，可以作为划分管理层与注册会计师各自责任的一项重要证据。

二、提供审计证据

在某些情况下，管理层声明是注册会计师通过实施其他审计程序获得审计证据的补充。针对完整性认定，尤其如此。例如，按照《中国注册会计师审计准则第 1323 号——关联方》规定的审计程序识别关联方后，即使结果表明被审计单位所有的关联方均已得到恰当披露，注册会计师仍应获取所提供关联方信息完整性的管理层声明，以表明被审计单位不存在其他应披露而未披露的关联方及其交易。

而就某些事项而言，管理层声明可以作为重要审计证据。如果合理预期不存在其他充分、适当的审计证据，比如，涉及管理层持有资产的意图、目的，注册会计师应当实施询问程序，并将询问结果取得管理层的确认，以此作为一项重要证据。

因此，获取管理层声明，是顺利开展审计工作的必要条件。为了使管理层清楚地认识到获取声明是审计工作一个必不可少的部分，注册会计师应当将“管理层对其作出的与审计有关的声明予以书面确认”这一条款写入审计业务约定书中，促使双方在审计工作开始前就此达成共识。

第二章 管理层对财务报表责任的认可

本准则第二章（第四条），主要说明注册会计师在确定管理层认可其财务报表责任时应获取的审计证据。

本准则第四条规定，注册会计师应当获取审计证据，以确定管理层认可其按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制财务报表的责任，并且已批准财务报表。

在获取此类审计证据时，注册会计师应当考虑查阅治理层相关会议纪要、向管理层获取书面声明或已签署的财务报表副本。

一、查阅治理层相关会议纪要

对于被审计单位的治理层而言，其重要职责之一就是对被审计单位的财务报告过程进行监督。财务报表须经董事会或类似机构批准后才能对外报出。因此，通过查阅治理层相关会议纪要，主要是董事会或类似机构批准财务报表的决议，可以获得批准财务报表的审计证据。

二、向管理层获取书面声明

向管理层获取书面声明，取得其明确认可对财务报表责任的陈述，是取得上述审计证据的直接方式。

三、获取已签署的财务报表副本

《企业财务会计报告条例》第三十一条规定，企业对外提供的财务会计报告应当由企业负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人（会计主管人员）签名并盖章；设置总会计师的企业，还应当由总会计师签名并盖章。注册会计师可以通过检查财务报表上是否留有规定的签名和盖章，了解财务报表是否得到签署，管理层是否认可对财务报表的编制责任。

第三章 将管理层声明作为审计证据

本准则第三章（第五条至第十一条），主要说明注册会计师应当获取管理层声明的特定情形，以及如何收集审计证据支持管理层声明，强调了管理层声明不能替代其他审计证据的原则，并规范了管理层声明与其他审计证据相矛盾时如何处理。

一、将管理层声明作为审计证据的特定情形

（一）应当获取管理层书面声明的情形

本准则第五条规定，如果合理预期不存在其他充分、适当的审计证据，注册会计师应当就对财务报表具有重大影响的事项向管理层获取书面声明。

管理层对其口头声明的书面确认可以减少注册会计师与管理层之间产生误解的可能性。

对于多数事项来说，存在相互印证的审计证据。但对于某些对财务报表具有重大影响的事项而言，比如涉及管理层的判断、意图以及仅限于管理层知悉事实的事项，可以合理预期除实施询问程序获得的证据外，不存在其他充分、适当的审计证据。在这种情况下，注册会计师应当将询问的结果取得管理层的签字确认，获取书面声明。

例如，按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定，金融资产按照被审计单位持有意图和目的的不同分为四种类型，其各自的会计处理也各不相同，因此就管理层的意图和目的取得审计证据尤为重要。而除就此向管理层实施询问程序取得的答复外，可以合理预期不存在其他充分、适当的审计证据。在这种情况下，注册会计师应当将询问结果取得管理层的确认，获取书面声明。

本准则第十条进一步规定，在某些情况下，如果除通过询问外，预期不能获取其他审计证据，注册会计师应当向管理层获取书面声明。这是对于某些特殊事项、特殊情况的补充规定，如涉及管理层的意图和目的等事项。

（二）声明内容可限于对财务报表具有重大影响的事项

本准则第六条规定，注册会计师要求管理层提供的书面声明可仅限于单独或汇总起来对财务报表产生重大影响的事项。必要时，注册会计师应将对声明事项重要性的理解告知管理层。

在考虑需要就哪些事项获取书面声明时，注册会计师需要考虑重要性，其针对的事项可仅限于单独或汇总起来对财务报表产生重大影响的事项。所

谓单独对财务报表产生重大影响，是指该事项本身的错报将影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策。所谓汇总起来对财务报表产生重大影响，是指该事项本身的错报从金额或性质上讲都不重要，但与其它错报汇总起来，将影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策。

在确定管理层声明的内容时，注册会计师应当加强与管理层的沟通，尽可能使双方对声明内容达成共识。在某些情况下，双方可能在某些事项的理解上存在差异。必要时，注册会计师应当将其对声明事项重要性的理解告知管理层。

（三）书面声明应当包含管理层对财务报表的责任

本准则第七条规定，注册会计师应当就下列事项获取书面声明：

（1）管理层认可其设计和实施内部控制以防止或发现并纠正错报的责任；

（2）管理层认为注册会计师在审计过程中发现的未更正错报，无论是单独还是汇总起来考虑，对财务报表整体均不具有重大影响。未更正错报项目的概要应当包含在书面声明中或附于书面声明后。

上述两个事项与管理层对财务报表的责任密切相关。首先，设计良好并得到有效执行的内部控制，可以有效防止或发现并纠正错报，是使财务报表按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制的制度保证。管理层认可这一责任，是认可对财务报表责任的基础。其次，管理层在批准财务报表前必须保证财务报表不存在重大错报，因此对于注册会计师在审计过程中发现的错报，如果管理层不准备调整，或者不准备全部调整，则需要确认这些错报无论是单独还是汇总起来考虑，对财务报表整体均不具有重大影响。当然，注册会计师需要对重要性作出独立职业判断，并根据错报的严重程度独立出具适当的审计报告。

二、收集审计证据以支持管理层声明

根据《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》第十一条的规定，审计证据的可靠性受其来源和性质的影响，从外部独立来源获取的审计证据比从其它来源获取的审计证据更可靠。由于管理层声明是来自于被审计单位内部的一种证据，较之外部独立来源的证据，不具有独立性，证明力较弱，其本身不能构成充分、适当的审计证据，并作为发表审计意见的基础。例如，对于被审计单位应收账款的可收回性，注册会计师不能以管理层承诺可以全部收回的声明，作为充分、适当的审计证据，而不对其实施必要的审计程序。因此，在将管理层声明作为审计证据使用时，注册会计师应当保持职业怀疑态度，收集审计证据对所声明事项予以验证。

本准则第八条规定，当管理层声明的事项对财务报表具有重大影响时，注册会计师应当实施下列审计程序：

(1) 从被审计单位内部或外部获取佐证证据；

(2) 评价管理层声明是否合理并与获取的其他审计证据（包括其他声明）一致；

(3) 考虑作出声明的人员是否熟知所声明的事项。

首先，注册会计师应当从被审计单位内部或外部积极获取审计证据，为声明中列示的事项提供支持。比如，注册会计师通过查阅存货监盘记录、存货账簿等获取的证据，可以用于印证管理层就被审计单位对存货的权利所作的声明——“委托代销商品未包括在会计记录内”。再如，《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中对舞弊的考虑》第五十三条规定，为应对评估的舞弊导致的重大错报风险，注册会计师应当保持高度的职业怀疑态度，包括就管理层对重大事项作出的解释或声明，有意识地通过其他信息予以验证

针对涉及管理层的计划或意图获取的声明，需要注册会计师较多地运用

职业判断，积极获取佐证证据。在评价管理层的计划或意图时，注册会计师可以通过下列方式对其予以印证：（1）考虑管理层以前所述的对于资产和负债的意图的实际实施情况；（2）复核包括预算、会议纪要等在内的书面计划和其他文件记录；（3）考虑管理层选择特定措施的理由；（4）考虑管理层在既定经济环境下实施特定措施的能力。

例如，在考虑被审计单位的持续经营能力时，如果识别出可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》规定，注册会计师除应向管理层获取有关应对计划的书面声明外，还应复核管理层依据持续经营能力评估结果提出的应对计划，并通过实施必要的审计程序，包括考虑管理层提出的应对计划和其他缓解措施的效果，获取充分、适当的审计证据，以确认是否存在与此类事项或情况相关的重大不确定性。

其次，注册会计师应当评价管理层声明是否合理并与获取的其他审计证据（包括其他声明）一致。此外，注册会计师还应当考虑作出声明的人员是否熟知所声明的事项，评价声明是否有效。例如，一般来说，企业董事会的秘书负责保管股东会或董事会等会议记录，对会议记录是否完整最为清楚。当其他人签署所提供会议记录完整性的声明时，注册会计师应当根据实际情况考虑声明人是否熟知其所声明的事项，是否能够真正保证已提供所有相关的会议记录。

三、管理层声明不能替代其他审计证据

本准则第九条规定，注册会计师不应以管理层声明替代能够合理预期获取的其他审计证据。

如果不能获取对财务报表具有或可能具有重大影响的事项的充分、适当的审计证据，而这些证据预期是可以获取的，即使已收到管理层就这些事项

作出的声明，注册会计师仍应将其视为审计范围受到限制。

在实务中，存在着一种对管理层声明过度依赖的倾向。对于一些不太容易获取，但预期存在、可获得的审计证据，某些注册会计师常常以已获取管理层声明为由，不实施其他审计程序。但是，越难以获取审计证据的事项，往往重大错报风险越高。因此以管理层声明替代能够合理预期获取的其他审计证据，在审计实务中通常会带来较高的审计风险。如前例所述，注册会计师不能以管理层承诺应收账款可以全部收回的声明，替代其他应当实施的审计程序，而是应当通过检查应收账款期后回收情况、分析应收账款的账龄和债务人的信用等级等因素，评价其可收回性。

四、管理层声明与其他审计证据相矛盾时的处理

本准则第十一条规定，如果管理层的某项声明与其他审计证据相矛盾，注册会计师应当调查这种情况。必要时，重新考虑管理层作出的其他声明的可靠性。

例如，如果管理层声明已向注册会计师提供了所有与关联方及其交易相关的信息，并已对关联方和关联方交易作出充分披露。但在审计过程中，注册会计师发现被审计单位还存在某一关联方，且与之存在重大关联方交易，而未予披露，该交易金额对被审计单位本期损益具有重大影响。在这种情况下，注册会计师应当就此询问管理层。如果管理层不能对此作出合理解释，或所作的解释不充分，则表明管理层的诚信可能存在问题，这时，需要重新考虑管理层所作其他声明的可靠性。

第四章 对管理层声明的记录

本准则第四章（第十二条至第十六条），主要说明记录管理层声明的总体要求，管理层声明的形式和对管理层声明书的相关要求。

一、总体要求

本准则第十二条规定，注册会计师应当将获取的管理层声明作为审计证据，并形成审计工作底稿。

二、管理层声明的形式

本准则第十三条规定，管理层声明包括书面声明和口头声明。书面声明作为审计证据通常比口头声明可靠。

书面声明可采取下列形式：

1. 管理层声明书。管理层声明书是列示管理层所作声明的书面文件。
2. 注册会计师提供的列示其对管理层声明的理解并经管理层确认的函。对于涉及重大事项的管理层声明，出于谨慎的考虑，注册会计师可以将其对该声明的理解单独取得管理层的书面确认，避免双方产生误解。
3. 董事会及类似机构的相关会议纪要，或已签署的财务报表副本。

三、管理层声明书的相关要求

（一）总体要求

本准则第十四条规定，当要求管理层提供声明书时，注册会计师应当要求将声明书径送注册会计师本人。声明书应当包括要求列明的信息，标明适当的日期并经签署。

（二）主要内容

管理层声明一般包括以下三个方面的内容：

1. 关于财务报表

- （1）管理层认可其对财务报表的编制责任；
- （2）管理层认可其设计、实施和维护内部控制以防止或发现并纠正错报的责任；
- （3）管理层认为注册会计师在审计过程中发现的未更正错报，无论是

单独还是汇总起来考虑，对财务报表整体均不具有重大影响。

2. 关于信息的完整性

(1) 所有财务信息和其他数据的可获得性；

(2) 所有股东会和董事会会议记录的完整性和可获得性；

(3) 就违反法规行为这一事项，被审计单位与监管机构沟通的书面文件的可获得性；

(4) 与未记录交易相关的资料的可获得性。

(5) 涉及下列人员舞弊行为或舞弊嫌疑的信息的可获得性：

① 管理层；② 对内部控制产生重大影响的雇员；③ 对财务报表的编制具有重大影响的其他人员。

3. 关于确认、计量和列报

(1) 对资产或负债的确认或列报具有重大影响的计划或意图；

(2) 关联方交易，以及涉及关联方的应收或应付款项；

(3) 需要在财务报表中披露的违反法规行为；

(4) 需要确认或披露的或有事项，对财务报表具有重大影响的承诺事项和需要偿付的担保等；

(5) 对财务报表具有重大影响的合同的遵循情况；

(6) 对财务报表具有重大影响的重大不确定事项；

(7) 被审计单位对资产的拥有或控制情况，以及抵押、质押或留置资产；

(8) 持续经营假设的合理性；

(9) 需要调整或披露的期后事项。

上述事项，因其复杂程度和重要程度的不同，注册会计师可以将其全部列入管理层声明书中，也可以就此向管理层获取专项声明。

（三）签署日期

本准则第十五条规定，管理层声明书标明的日期通常与审计报告日一致。但在某些情况下，注册会计师也可能在审计过程中或审计报告日后就某些交易或事项获取单独的声明书。

《中国注册会计师审计准则第 1501 号——审计报告》第二十一条规定，审计报告的日期不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据（包括管理层认可对财务报表的责任且已批准财务报表的证据），并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。因此，为了保证在签署审计报告时，与已获取管理层声明相关的事项没有发生变化，不会引致对财务报表的调整，管理层声明书标明的日期通常与审计报告日一致。

但在某些情况下，注册会计师也可能在审计过程中或审计报告日后就某些交易或事项获取单独的书面声明。例如，如果注册会计师在审计过程中就某些交易或事项单独获取了书面声明，那么在审计报告日注册会计师还要获取一份补充声明书，说明声明交易或事项是否发生变化。再如，如果在审计报告日后注册会计师发现了财务报表在资产负债表日业已存在的重大错报，需要重新签署审计报告，注册会计师需要重新就此期后事项获取补充声明书。

补充声明书通常就下列两个事项予以声明：

- （1）管理层是否注意到任何事项使其认为前一声明书需要修改；
- （2）在资产负债表日后是否发生任何事项导致需要对财务报表进行调整。

（四）签署人

本准则第十六条规定，管理层声明书通常由管理层中对被审计单位及其财务负主要责任的人员签署。在某些情况下，注册会计师也可以向管理层中

的其他人员获取管理层声明书。

如《中国注册会计师审计准则第 1632 号——衍生金融工具的审计》第六十二条规定，尽管管理层声明书通常由被审计单位负责人及财务负责人签署，注册会计师仍应当考虑向被审计单位负责衍生活动的人员获取关于衍生活动的声明。

再如，如果注册会计师审计某一子公司，但并不负责审计其母公司，对于母公司计划继续向子公司提供财务支持这一事项，注册会计师可能需要向母公司的管理层获取声明。

第五章 管理层拒绝提供声明时的措施

本准则第五章（第十七条），主要说明注册会计师在管理层拒绝提供声明时应当采取的措施。

本准则第十七条规定，如果管理层拒绝提供注册会计师认为必要的声明，注册会计师应当将其视为审计范围受到限制，出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

如果注册会计师认为某项声明重要，例如，涉及重大事项的声明，或其他可获取的审计证据证明力较弱的情况下的声明，而管理层拒绝提供，则注册会计师需要考虑无法获取该声明对审计意见的影响，并按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——非标准审计报告》的规定出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

例如，如果被审计单位房地产的用途发生改变，将自用房地产转换为投资性房地产，并采用公允价值模式计量，停止对其计提折旧，注册会计师应就转换用途的目的或意图向管理层实施询问程序，并将询问结果获取管理层认可，取得书面声明。如果管理层拒绝就此提供声明，而停止计提折旧这一

事项对本期财务报表的损益影响重大，则注册会计师应将其视为审计范围受到限制，根据具体情况考虑出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

同时，本准则第十七条规定，在这种情况下，注册会计师应当评价审计过程中获取的管理层其他声明的可靠性，并考虑管理层拒绝提供声明是否可能对审计报告产生其他影响。

附录 1341-1：管理层声明书范例

管 理 层 声 明 书

× × 会计师事务所并 × × 注册会计师：

本公司已委托贵事务所对本公司 20 × 1 年 12 月 31 日的资产负债表，20 × 1 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注进行审计，并出具审计报告。

为配合贵事务所的审计工作，本公司作出如下声明：

关于财务报表

1. 本公司承诺，按照《企业会计准则》和《× × 会计制度》的规定编制财务报表是我们的责任。

2. 本公司已按照《企业会计准则》和《× × 会计制度》的规定编制 20 × 1 年度财务报表，财务报表的编制基础与上年度保持一致，本公司管理层对上述财务报表的真实性、合法性和完整性承担责任。

3. 设计、实施和维护内部控制，保证本公司资产安全和完整，防止或发现并纠正错报，是本公司管理层的责任。

4. 本公司承诺财务报表不存在重大错报。贵事务所在审计过程中发现的未更正错报，无论是单独还是汇总起来，对财务报表整体均不具有重大影响。未更正错报汇总（见附件）附后。

本公司就已知的所有事项，作出如下声明：

关于信息的完整性

5. 本公司已向贵事务所提供了：

- (1) 全部财务信息和其他数据;
- (2) 全部重要的决议、合同、章程、纳税申报表等相关资料;
- (3) 全部股东会和董事会的会议记录。

关于确认、计量和列报

6. 本公司所有经济业务均已按规定入账, 不存在账外资产或未计负债。

7. 本公司认为所有与公允价值计量相关的重大假设是合理的, 恰当地反映了本公司的意图和采取特定措施的能力; 用于确定公允价值的计量方法符合《企业会计准则》的规定, 并在使用上保持了一贯性; 本公司已在财务报表中对上述事项作出恰当披露。

8. 本公司不存在导致重述比较数据的任何事项。

9. 本公司已提供所有与关联方和关联方交易相关的资料, 并已根据《企业会计准则》和《××企业会计制度》的规定恰当披露了所有重大关联方交易。

10. 本公司已提供全部或有事项的相关资料。除财务报表附注中披露的或有事项外, 本公司不存在其他应披露而未披露的诉讼、赔偿、背书、承兑、担保等或有事项。

11. 除财务报表附注披露的承诺事项外, 本公司不存在其他应披露而未披露的承诺事项。

12. 本公司不存在未披露的影响财务报表公允性的重大不确定事项。

13. 本公司已采取必要措施防止或发现舞弊及其他违反法规行为, 不存在对财务报表产生重大影响的舞弊和其他违反法规行为。

14. 本公司严格遵守了合同规定的条款, 不存在因未履行合同而对财务报表产生重大影响的事项。

15. 本公司对所有资产均拥有合法权利, 除已披露事项外, 无其他被抵

押、质押资产。

16. 本公司编制财务报表所依据的持续经营假设是合理的，没有计划终止经营或破产清算。

17. 本公司已提供全部资产负债表日后事项的相关资料，除财务报表附注中披露的资产负债表日后事项外，本公司不存在其他应披露而未披露的重大资产负债表日后事项。

18. 本公司管理层确信：

- (1) 未收到监管机构有关调整或修改财务报表的通知；
- (2) 无税务纠纷。

19. 其他事项

【注册会计师认为重要而需声明的事项，或者管理层认为必要而声明的事项。如：

1. 本公司在银行存款或现金运用方面未受到任何限制。
2. 本公司对存货均已按照《××会计制度》的规定予以确认和计量；受托代销商品或不属于本公司的存货均未包括在会计记录内；在途物资或由代理商保管的货物均已确认为本公司存货。
3. 本公司不存在未披露的大股东及关联方资金占用和担保事项。】

××有限责任公司

法定代表人（签名并盖章）

财务负责人（签名并盖章）

二〇×二年×月×日

附件：未更正错报汇总

	借方	贷方	利润表影响 增加/(减少)
单位：元			
1. 补提销售索赔费			
借：营业费用	× ×		
贷：预提费用		× ×	
2. 预提利息			
借：财务费用	× ×		
贷：预提费用		× ×	
3. 补提存货跌价准备			
借：管理费用	× ×		
贷：存货——存货跌价准备		× ×	
4. 冲回多计提工资			
借：应付工资	× ×		
贷：管理费用		× ×	
<hr/>			
合计：		× × ×	

本公司经考虑认为，上述差异对公司净利润不会产生重大影响，未予调整。