

# 《中国注册会计师审计准则第 1341 号 ——书面声明》应用指南

(2023 年 4 月 4 日修订)

## 一、将书面声明作为审计证据（参见本准则第三条）

1. 书面声明是审计证据的重要来源。如果管理层修改书面声明的内容或不提供注册会计师要求的书面声明，可能使注册会计师警觉存在重大问题的可能性。而且，在很多情况下，要求管理层提供书面声明而非口头声明，可以促使管理层更加认真地考虑声明所涉及的事项，从而提高声明的质量。

## 二、提供书面声明的管理层（参见本准则第八条）

2. 注册会计师可能要求负责编制财务报表的人员提供书面声明。这些人员可能有所不同，取决于被审计单位的治理结构和相关法律法规的规定。然而，管理层通常是责任的承担者。因此，注册会计师可能要求被审计单位的首席执行官、首席财务官或不使用此类头衔但处于类似职位的其他人员提供书面声明。但在某些情况下，其他人员（如治理层）也对财务报表的编制承担责任。

3. 由于管理层对财务报表的编制以及被审计单位经营活动的执行负有管理责任，因此，可以预期管理层充分了解被审计单位在编制和列报财务报表时遵循的流程，以及书面声明所针对的财务报表认定。

4. 在某些情况下，管理层可能决定询问参与编制和列报财务报表及其相关认定的其他人员，包括对书面声明所涉事项具有专门知识

的人员。这些人员可能包括：

- (1) 负责对会计计量进行精算的精算师；
- (2) 负责环境负债计量并具备相应专门知识的内部工程人员；
- (3) 为诉讼索赔计提准备提供必要信息的内部法律顾问。

5. 在某些情况下，管理层可能在书面声明中使用限定性语言，以表明该声明是根据其已知的全部事项作出的。如果注册会计师确信声明是由承担适当责任并了解声明所涉及事项的人员作出的，则注册会计师可以接受对这些限定性语言的使用。

6. 为强调管理层作出有依据的声明的必要性，注册会计师可能要求管理层在书面声明中确认，为作出所要求的书面声明，管理层已进行了适当的询问。这种询问通常不需要超出被审计单位已建立的正式的内部程序。

### **三、针对管理层责任的书面声明（参见本准则第九条和第十条）**

7. 如果未从管理层获取其确认已履行本准则第九条和第十条提及的责任，注册会计师在审计过程中获取的有关管理层已履行这些责任的其他审计证据是不充分的。这是因为，仅凭其他审计证据不能判断管理层是否在认可并理解其责任的基础上，编制和列报财务报表并向注册会计师提供了相关信息。例如，如果未向管理层询问其是否提供了审计业务约定条款中要求提供的所有相关信息，也没有获得管理层的确认，注册会计师就不能认为管理层已提供了这些信息。

8. 本准则第九条和第十条所要求的书面声明，基于管理层认可并理解在审计业务约定条款中提及的管理层的责任，注册会计师要求管理层通过声明确认其已履行这些责任。注册会计师可能还要求管理层在书面声明中再次确认其对自身责任的认可与理解。当存在下列情

况时，这种确认尤为适当：

（1）代表被审计单位签订审计业务约定条款的人员不再承担相关责任；

（2）审计业务约定条款是在以前年度签订的；

（3）有迹象表明管理层误解了其责任；

（4）情况的改变需要管理层再次确认其责任。

与《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》的要求相一致，再次确认管理层对自身责任的认可与理解，并不限于管理层已知的全部事项。

#### **对公共部门实体的特殊考虑**

9. 对公共部门实体财务报表审计的要求，可能比对其他实体审计的要求更为广泛。因此，执行公共部门实体财务报表审计时，执行审计工作的前提可能需要额外的书面声明。这些额外的书面声明可能确认交易和事项已按照法律法规或其他监管要求进行了处理。

#### **四、其他书面声明（参见本准则第十二条）**

##### **（一）关于财务报表的额外书面声明**

10. 除本准则第九条要求的书面声明外，注册会计师可能认为有必要获取有关财务报表的其他书面声明。这些书面声明可能是对本准则第九条要求的书面声明的补充，但不构成其组成部分。这些书面声明可能包括针对下列事项作出的声明：

（1）会计政策的选择和运用是否适当；

（2）是否按照适用的财务报告编制基础对下列事项（如相关）进行了确认、计量或列报：

①可能影响资产和负债账面价值或分类的计划或意图；

②负债（包括实际负债和或有负债）；

③资产的所有权或控制权，资产的留置权或其他物权，用于担保的抵押资产；

④可能影响财务报表的法律法规及合同（包括违反法律法规及合同的行为）。

## **（二）与向注册会计师提供信息有关的额外书面声明**

11. 除本准则第十条要求的书面声明外，注册会计师可能认为有必要要求管理层提供书面声明，确认其已将注意到的所有内部控制缺陷向注册会计师通报。

## **（三）关于特定认定的书面声明**

12. 在获取有关管理层的判断和意图的证据时，或在判断和意图进行评价时，注册会计师可能考虑下列一项或多项事项：

（1）被审计单位以前对声明的意图的实际实施情况；

（2）被审计单位选取特定措施的理由；

（3）被审计单位实施特定措施的能力；

（4）是否存在审计过程中已获取的、可能与管理层判断或意图不一致的任何其他信息。

13. 此外，注册会计师可能认为有必要要求管理层提供有关财务报表特定认定的书面声明，尤其是支持注册会计师就管理层的判断或意图或者完整性认定从其他审计证据中获取的了解。例如，如果管理层的意图对投资的计价基础非常重要，但若不能从管理层获取有关该项投资意图的书面声明，注册会计师就不可能获取充分、适当的审计证据。尽管这些书面声明能够提供必要的审计证据，但其本身并不能为财务报表特定认定提供充分、适当的审计证据。

## 五、有关临界值的沟通(参见本准则第九条、第十条和第十二条)

14.《中国注册会计师审计准则第 1251 号——评价审计过程中识别出的错报》要求注册会计师应当累积审计过程中识别出的错报，除非错报明显微小。注册会计师需要确定临界值，高于临界值的错报不能被视作是明显微小的错报。为了获取所要求的书面声明，注册会计师可能认为需要向管理层通报临界值。

## 六、书面声明的日期和涵盖的期间(参见本准则第十三条)

15. 由于书面声明是必要的审计证据，在管理层签署书面声明前，注册会计师不能发表审计意见，也不能签署审计报告。而且，由于注册会计师关注截至审计报告日发生的、可能需要在财务报表中作出相应调整或披露的事项，书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在其之后。

16. 在某些情况下，注册会计师在审计过程中获取有关财务报表特定认定的书面声明可能是适当的。此时，可能有必要要求管理层更新书面声明。

17. 管理层有时需要再次确认以前期间作出的书面声明是否依然适当，因此，书面声明需要涵盖审计报告中提及的所有期间。注册会计师和管理层可能认可某种形式的书面声明，以更新以前期间所作的书面声明。更新后的书面声明需要表明，以前期间所作的声明是否发生了变化，以及发生了什么变化(如有)。

18. 可能会出现这样的情况，即在审计报告中提及的所有期间内，现任管理层均尚未就任。他们可能由此声称无法就上述期间提供部分或全部书面声明。然而，这一事实并不能减轻现任管理层对财务报表整体的责任。相应地，注册会计师仍然需要向现任管理层获取涵盖整

个相关期间的书面声明。

## **七、书面声明的形式（参见本准则第十四条）**

19. 书面声明应当以声明书的形式致送注册会计师。在某些国家或地区，法律法规可能要求管理层对自身责任作出公开的书面陈述。尽管这种陈述是向财务报表使用者或相关机构提供的，但注册会计师可能认为，它是本准则第九条和第十条要求的部分或全部声明的一种适当形式。因此，这种陈述所涵盖的相关事项不必包括在声明书中。可能影响注册会计师作出这一决定的因素包括：

（1）这种陈述是否确认了第九条和第十条提及的责任的履行情况；

（2）这种陈述是否由注册会计师要求提供相关书面声明的人员提供或批准；

（3）是否在尽量接近审计报告日（但非之后），将该陈述的副本提交给注册会计师。

20. 有关遵守法律法规或批准财务报表的正式声明，可能没有包含足够的信息，以使注册会计师确信管理层已主动作出所有的必要声明。法律法规对管理层责任的规定也无法替代所要求的书面声明本身。

21. 本指南附录提供了声明书的参考格式。

## **八、与治理层的沟通（参见本准则第九条、第十条和第十二条）**

22. 《中国注册会计师审计准则第 1151 号——与治理层的沟通》要求注册会计师就其提请管理层作出的书面声明与治理层进行沟通。

## **九、对书面声明可靠性的疑虑以及管理层不提供要求的书面声明**

**（一）对书面声明可靠性的疑虑（参见本准则第十五条和第十六**

条)

23. 如果识别出一项或多项书面声明与从其他来源获取的审计证据不一致,注册会计师可能需要考虑风险评估结果是否仍然适当。如果认为不适当,注册会计师需要修正风险评估结果,并确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围,以应对评估的风险。

24. 如果对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责的程度存在疑虑,或者对管理层在这些方面的承诺或贯彻执行存在疑虑,注册会计师可能认为,管理层在财务报表中作出不实陈述的风险很大,以至于审计工作无法进行。在这种情况下,除非治理层采取适当的纠正措施,否则注册会计师可能需要考虑解除业务约定(如果法律法规允许)。然而,治理层采取的纠正措施可能并不足以使注册会计师发表无保留意见。

25. 《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》要求注册会计师记录审计中遇到的重大事项和由此得出的结论,以及在得出结论时作出的重大职业判断。注册会计师可能识别出与管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责的程度,或者与管理层在这些方面的承诺或贯彻执行相关的重大事项,但仍可能认为书面声明是可靠的。在这种情况下,注册会计师需要按照《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》的规定记录识别出的重大事项。

## **(二) 关于管理层责任的书面声明(参见本准则第十九条)**

26. 如本指南第 7 段所述,仅凭其他审计证据,注册会计师不能判断管理层是否履行了本准则第九条和第十条提及的责任。因此,如本准则第十九条所述,如果注册会计师认为有关这些事项的书面声明不可靠,或者管理层不提供有关这些事项的书面声明,则注册会计师

无法获取充分、适当的审计证据，这对财务报表的影响可能是广泛的，并不局限于财务报表的特定要素、账户或项目。在这种情况下，注册会计师需要按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定，对财务报表发表无法表示意见。

27. 管理层对注册会计师所要求的书面声明的内容作出调整，并不一定意味着管理层不提供书面声明。然而，作出调整的真正原因可能影响审计意见的类型。例如：

（1）有关管理层财务报表编制责任履行情况的书面声明可能声称，除了与适用的财务报告编制基础的某一要求有重大不符外，管理层认为财务报表已按照适用的财务报告编制基础编制。由于注册会计师认为管理层已提供可靠的书面声明，本准则第十九条的要求不再适用。注册会计师需要按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定，考虑不符事项对审计意见的影响。

（2）有关管理层向注册会计师提供审计业务约定条款中要求提供的所有相关信息的责任的书面声明，可能声称除火灾中毁损的信息外，管理层认为其已向注册会计师提供了所有相关信息。由于注册会计师认为管理层已提供了可靠的书面声明，本准则第十九条的要求不再适用。注册会计师需要按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定，考虑火灾中毁损信息对财务报表产生影响的广泛性，进而确定其对审计意见的影响。

附录：

## 声明书参考格式

背景信息：

1. 被审计单位采用企业会计准则编制财务报表；
2. 《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》中有关获取书面声明的要求不相关；
3. 所要求的书面声明不存在例外情况。如果存在例外情况，则需要对本参考格式列示的书面声明的内容予以调整，以反映这些例外情况。

(ABC 公司信笺)

---

(致注册会计师)：

本声明书是针对你们审计 ABC 公司截至 20×1 年 12 月 31 日的年度财务报表而提供的。审计的目的是对财务报表发表意见，以确定财务报表是否在所有重大方面已按照企业会计准则的规定编制，并实现公允反映。

尽我们所知，并在作出了必要的查询和了解后，我们确认：

### 一、财务报表

1. 我们已履行[插入日期]签署的审计业务约定书中提及的责任，即根据企业会计准则的规定编制财务报表，并对财务报表进行公允反映；

2. 根据企业会计准则有关确认、计量或披露的规定，作出会计估计和相关披露时使用的方法、重大假设和数据是适当的；

3. 已按照企业会计准则的规定对关联方关系及其交易作出了恰当的会计处理和披露；

4. 根据企业会计准则的规定，所有需要调整或披露的资产负债表日后事项都已得到调整或披露；

5. 未更正错报，无论是单独还是汇总起来，对财务报表整体的影响均不重大。未更正错报汇总表附在本声明书后；

6. [插入注册会计师可能认为适当的其他任何事项]。

## 二、提供的信息

7. 我们已向你们提供下列工作条件：

(1) 允许接触我们注意到的、与财务报表编制相关的所有信息（如记录、文件和其他事项）；

(2) 提供你们基于审计目的要求我们提供的其他信息；

(3) 允许在获取审计证据时不受限制地接触你们认为必要的本公司内部人员和其他相关人员。

8. 所有交易均已记录并反映在财务报表中；

9. 我们已向你们披露了由于舞弊可能导致的财务报表重大错报风险的评估结果；

10. 我们已向你们披露了我们注意到的、可能影响本公司的与舞弊或舞弊嫌疑相关的所有信息，这些信息涉及本公司的：

(1) 管理层；

(2) 在内部控制中承担重要职责的员工；

(3) 其他人员（在舞弊行为导致财务报表重大错报的情况下）。

11. 我们已向你们披露了从现任和前任员工、分析师、监管机构等方面获知的、影响财务报表的舞弊指控或舞弊嫌疑的所有信息；

12. 我们已向你们披露了所有已知的、在编制财务报表时应当考虑其影响的违反或涉嫌违反法律法规的行为；

13. 我们已向你们披露了我们注意到的关联方的名称和特征、所有关联方关系及其交易；

14. [插入注册会计师可能认为必要的其他任何事项]。

附：未更正错报汇总表（在本指南中予以省略）

ABC 公司

（盖章）

中国××市

ABC 公司管理层

（签名并盖章）

20×2 年×月×日