

中国注册会计师审计准则第 1324 号 ——持续经营

(2006 年 2 月 15 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师考虑持续经营假设的适当性，明确执业责任，制定本准则。

第二条 本准则适用于注册会计师执行财务报表审计业务。

第三条 本准则所称持续经营假设，是指被审计单位在编制财务报表时，假定其经营活动在可预见的将来会继续下去，不拟也不必终止经营或破产清算，可以在正常的经营过程中变现资产、清偿债务。

可预见的将来通常是指资产负债表日后十二个月。

第四条 在计划和实施审计程序以及评价其结果时，注册会计师应当考虑管理层在编制财务报表时运用持续经营假设的适当性。

第二章 管理层的责任

第五条 根据适用的会计准则和相关会计制度的规定评估被审计单位的持续经营能力是管理层的责任。

第六条 管理层对持续经营能力的评估涉及在特定时点对事项

或情况的未来结果作出判断，这些事项或情况的未来结果具有固有的不确定性。

第七条 被审计单位在财务、经营以及其他方面存在的某些事项或情况可能导致经营风险，这些事项或情况单独或连同其他事项或情况可能导致对持续经营假设产生重大疑虑。

第八条 被审计单位在财务方面存在的可能导致对持续经营假设产生重大疑虑的事项或情况主要包括：

- （一）无法偿还到期债务；
- （二）无法偿还即将到期且难以展期的借款；
- （三）无法继续履行重大借款合同中的有关条款；
- （四）存在大额的逾期未缴税金；
- （五）累计经营性亏损数额巨大；
- （六）过度依赖短期借款筹资；
- （七）无法获得供应商的正常商业信用；
- （八）难以获得开发必要新产品或进行必要投资所需资金；
- （九）资不抵债；
- （十）营运资金出现负数；
- （十一）经营活动产生的现金流量净额为负数；
- （十二）大股东长期占用巨额资金；
- （十三）重要子公司无法持续经营且未进行处理；
- （十四）存在大量长期未作处理的不良资产；
- （十五）存在因对外巨额担保等或有事项引发的或有负债。

第九条 被审计单位在经营方面存在的可能导致对持续经营假设产生重大疑虑的事项或情况主要包括：

- (一) 关键管理人员离职且无人替代;
- (二) 主导产品不符合国家产业政策;
- (三) 失去主要市场、特许权或主要供应商;
- (四) 人力资源或重要原材料短缺。

第十条 被审计单位在其他方面存在的可能导致对持续经营假设产生重大疑虑的事项或情况主要包括:

- (一) 严重违反有关法律法规或政策;
- (二) 异常原因导致停工、停产;
- (三) 有关法律法规或政策的变化可能造成重大不利影响;
- (四) 经营期限即将到期且无意继续经营;
- (五) 投资者未履行协议、合同、章程规定的义务,并有可能造成重大不利影响;
- (六) 因自然灾害、战争等不可抗力因素遭受严重损失。

第三章 注册会计师的责任

第十一条 注册会计师的责任是考虑管理层在编制财务报表时运用持续经营假设的适当性,并考虑是否存在需要在财务报表中披露的有关持续经营能力的重大不确定性。

第四章 计划审计工作与实施风险评估程序

第十二条 在了解被审计单位时,注册会计师应当考虑是否存在可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况以及相关经营

风险。

第十三条 在整个审计过程中，注册会计师应当始终关注可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况以及相关经营风险。

如果识别出这些事项或情况，除实施本准则第二十六条规定的程序外，注册会计师还应当考虑其是否影响评估的重大错报风险。

第十四条 在实施风险评估程序时，注册会计师应当考虑与持续经营假设相关的事项或情况，以便及时与管理层讨论并复核其针对已识别的持续经营问题制定的应对计划。

第十五条 如果管理层已对持续经营能力作出初步评估，注册会计师应当复核该初步评估，以确定管理层是否识别出本准则第八条至第十条所述的事项或情况，并复核管理层提出的应对计划。

第十六条 如果管理层没有对持续经营能力作出初步评估，注册会计师应当与管理层讨论运用持续经营假设的理由，询问是否存在本准则第八条至第十条所述的事项或情况，并提请管理层对持续经营能力作出评估。

第十七条 注册会计师应当考虑在实施风险评估程序时识别出的事项或情况对重大错报风险评估的影响，及其对进一步审计程序的性质、时间和范围的影响。

第五章 评价管理层对持续经营能力作出的评估

第十八条 管理层对持续经营能力的评估是注册会计师考虑持续经营假设的一个重要组成部分。注册会计师应当评价管理层对持续经营能力作出的评估。

第十九条 注册会计师应当确定管理层评估持续经营能力涵盖的期间是否符合适用的会计准则和相关会计制度的规定。

如果管理层评估持续经营能力涵盖的期间少于自资产负债表日起的十二个月，注册会计师应当提请管理层将其延伸至自资产负债表日起的十二个月。

第二十条 在评价管理层作出的评估时，注册会计师应当考虑管理层作出评估的过程、依据的假设以及应对计划。

注册会计师应当考虑管理层作出的评估是否已考虑所有相关信息，其中包括注册会计师实施审计程序获取的信息。

第二十一条 如果被审计单位具有良好的盈利记录并很容易获得外部资金支持，管理层可能无需详细分析就能对持续经营能力作出评估。在此情况下，注册会计师通常无需实施详细的审计程序，就可对管理层作出评估的适当性得出结论。

第六章 超出管理层评估期间的事项或情况

第二十二条 注册会计师应当询问管理层是否知悉超出评估期间的、可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况以及相关经营风险。

第二十三条 注册会计师应当注意可能存在管理层现已知悉的、在评估期间以后将会发生的事项或情况，这些事项或情况可能对注册会计师考虑管理层运用持续经营假设编制财务报表的适当性产生重大影响。

第二十四条 在考虑超出管理层评估期间的事项或情况时，注册

会计师应当确定这些事项或情况对持续经营能力的影响。如果影响重大，注册会计师应当考虑采取进一步措施。

注册会计师应当考虑提请管理层确定这些事项或情况对评估持续经营能力的潜在影响。

第二十五条 除实施询问程序外，注册会计师没有责任设计其他审计程序，以测试是否存在超出评估期间的、可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。

第七章 进一步审计程序

第二十六条 当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时，注册会计师应当实施下列进一步审计程序：

- （一）复核管理层依据持续经营能力评估结果提出的应对计划；
- （二）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；
- （三）向管理层获取有关应对计划的书面声明。

第二十七条 注册会计师应当询问管理层的应对计划，包括是否准备变卖资产、借款或债务重组、削减或延缓开支以及获得新的投资等。

注册会计师还应当对管理层作出持续经营能力评估后发生的事实或可获得的信息予以考虑。

第二十八条 注册会计师应当实施必要的审计程序，获取充分、适当的审计证据，以判断管理层提出的应对计划是否可行，以及应对

计划的结果是否能够改善持续经营能力。

注册会计师应当考虑实施的相关审计程序主要包括：

（一）与管理层分析和讨论现金流量预测、盈利预测以及其他相关预测；

（二）与管理层分析和讨论最近的中期财务报表；

（三）复核债券和借款协议条款并确定是否存在违约情况；

（四）阅读股东会会议、董事会会议以及相关委员会会议有关财务困境的记录；

（五）向被审计单位的律师询问是否存在针对被审计单位的诉讼或索赔，并向其询问管理层对诉讼或索赔结果及其财务影响的估计是否合理；

（六）确认财务支持协议的存在性、合法性和可行性，并对提供财务支持的关联方或第三方的财务能力作出评价；

（七）考虑被审计单位准备如何处理尚未履行的客户订单；

（八）复核期后事项并考虑其是否可能改善或影响持续经营能力。

第二十九条 如果现金流量分析对考虑事项或情况的未来结果是重要的，注册会计师应当实施下列审计程序：

（一）考虑被审计单位生成相关信息的信息系统的可靠性；

（二）考虑管理层作出现金流量预测所依赖的假设是否存在充分的依据；

（三）将最近若干期间的预测性财务信息与实际结果进行比较；

（四）将本期的预测性财务信息与截至目前的实际结果进行比较。

第八章 审计结论与报告

第三十条 注册会计师应当根据获取的审计证据，确定可能导致对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。

第三十一条 如果认为被审计单位在编制财务报表时运用持续经营假设是适当的，但可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性，注册会计师应当考虑：

（一）财务报表是否已充分描述导致对持续经营能力产生重大疑虑的主要事项或情况，以及管理层针对这些事项或情况提出的应对计划；

（二）财务报表是否已清楚指明可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性，被审计单位可能无法在正常的经营过程中变现资产、清偿债务。

第三十二条 如果财务报表已作出充分披露，注册会计师应当出具无保留意见的审计报告，并在审计意见段之后增加强调事项段，强调可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性的事实，并提醒财务报表使用者注意财务报表附注中对有关事项的披露。

在极端情况下，如同时存在多项重大不确定性，注册会计师应当考虑出具无法表示意见的审计报告，而不是在审计意见段之后增加强调事项段。

第三十三条 如果财务报表未能作出充分披露，注册会计师应当出具保留意见或否定意见的审计报告。

审计报告应当具体提及可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性的事实，并指明财务报表未对该事实作出披露。

第三十四条 如果判断被审计单位将不能持续经营，但财务报表仍然按照持续经营假设编制，注册会计师应当出具否定意见的审计报告。

第三十五条 如果管理层认为编制财务报表时运用持续经营假设不再适当，选用了其他基础编制财务报表。在这种情况下，注册会计师应当实施补充的审计程序。

如果认为管理层选用的其他编制基础是适当的，且财务报表已作出充分披露，注册会计师可以出具无保留意见的审计报告，并考虑在审计意见段之后增加强调事项段，提醒财务报表使用者关注管理层选用的其他编制基础。

第三十六条 如果被审计单位存在本准则第十六条、第十九条或第二十四条所述的情形，注册会计师应当提请管理层对持续经营能力作出评估，或将评估期间延伸至自资产负债表日起的十二个月。

如果管理层拒绝注册会计师的要求，注册会计师应当将其视为审计范围受到限制，考虑出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

第三十七条 如果管理层在资产负债表日后严重拖延对财务报表的签署或批准，注册会计师应当考虑拖延签署或批准的原因。

当拖延原因涉及与管理层评估持续经营能力有关的事项或情况时，注册会计师应当考虑是否有必要实施追加的审计程序，以及是否存在本准则第三十条所述的重大不确定性。

第九章 附 则

第三十八条 本准则自 2007 年 1 月 1 日起施行。