

(2003年4月14日修订)

## 第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在会计报表审计中考虑持续经营假设的合理性，明确工作要求，保证执业质量，根据《独立审计基本准则》，制定本准则。

第二条 本准则所称持续经营假设，是指被审计单位在编制会计报表时，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。

本准则所称可预见的将来，通常是指资产负债表日后12个月。

第三条 按照持续经营假设编制会计报表并对持续经营能力进行评价是被审计单位管理当局的责任。

注册会计师的责任是评价被审计单位按照持续经营假设编制会计报表的合理性，并考虑是否需要提请管理当局在会计报表中披露持续经营能力的重大不确定性。

第四条 在编制审计计划、实施审计程序及评价审计结果时，注册会计师应当保持应有的职业谨慎，合理运用专业判断，充分关注可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。

## 第二章 编制审计计划时的考虑

第五条 在编制审计计划时，注册会计师应当考虑是否存在可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，以便与管理当局讨论持续经营假设的合理性。

第六条 注册会计师应当充分关注被审计单位在财务、经营等方面存在的可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。

第七条 被审计单位在财务方面存在的可能导致对其持续经营能力产生疑虑的事项或情况通常包括：

- (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。

第八条 被审计单位在经营方面存在的可能导致对其持续经营能力产生疑虑的事项或情况通常包括:

- (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。

第九条 被审计单位在其他方面存在的可能导致对其持续经营能力产生疑虑的事项或情况通常包括:

- (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 实施审计程序时的考虑

第十条 当被审计单位存在可能导致对其持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况时, 注册会计师应当提请管理当局对持续经营能力作出书面评价。

第十一条 注册会计师应当充分关注管理当局作出评价的过程、依据的假设和拟采取的改善措施, 以考虑管理当局对持续经营能力的评价是否适当。

第十二条 注册会计师应当审阅管理当局拟采取的改善措施, 并考虑对持续经营能力的影响。

管理当局采取的改善措施通常包括处置资产、售后回租资产、取得担保借款、实施资产置换与债务重组、获得新的投资、削减或延缓开支、获得重要原材料的替代品以及开拓新的市场等。第十三条 注册会计师应当实施以下审计程序, 获取充分、适当的审计证据, 以判断管理当局拟采取的改善措施是否可行:

- (一) 与管理当局分析、讨论最近的中期会计报表;

- (二) 与管理当局分析、讨论现金流量预测、盈利预测及其他预测；
- (三) 审阅影响持续经营能力的期后事项、承诺及或有事项；
- (四) 审阅债券、借款协议等的履行情况；
- (五) 查阅股东大会、董事会或类似机构会议及其他重要会议有关财务困境的记录；
- (六) 向被审计单位的律师询问有关诉讼、索赔的情况，以及管理当局对有关诉讼、索赔结果及其财务影响的评价是否合理；
- (七) 确认有关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。

第十四条 如果管理当局对持续经营能力的评价期间少于自资产负债表日起的12个月，注册会计师应当提请管理当局将评价期间延伸至12个月。

第十五条 注册会计师应当向管理当局询问被审计单位是否存在超出评价期间的、可能导致对其持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，以考虑这些事项或情况对管理当局所作评价的影响。

#### 第四章 出具审计报告时的考虑

第十六条 注册会计师应当根据已发现的可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，考虑其对被审计单位持续经营能力的影响，并据以确定对审计报告的影响。

第十七条 如果认为被审计单位编制会计报表所依据的持续经营假设是合理的，但存在可能导致对其持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，注册会计师应当提请管理当局在会计报表中适当披露：

- (一) 导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的主要事项或情况以及管理当局拟采取的改善措施；
- (二) 被审计单位持续经营能力存在重大不确定性，可能无法在正常的经营过程中变现资产、清偿债务。

如果被审计单位在会计报表中进行了适当披露，注册会计师应当出具无保留意见的审计报告，并在意见段之后增加强调事项段，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持续经营能力存在重大不确定性的事实，但不应使用附加条件的措辞。

如果被审计单位未在会计报表中进行适当披露，注册会计师应当出具保留意见或否定意见的审计报告，并在意见段之前的说明段中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持续经营能力存在重大不确定性的事实，同时指明被审计单位未在会计报表中进行适当披露。

第十八条 如果认为被审计单位编制会计报表所依据的持续经营假设不再合理，而被审计单位仍按持续经营假设编制会计报表，注册会计师应当出具否定意见的审计报告。

第十九条 如果认为被审计单位编制会计报表所依据的持续经营假设不再合理，而被审计单位已按其他基础重新编制了会计报表，注册会计师应当按照《独立审计实务公告第6号——特殊目的业务审计报告》的规定办理。

第二十条 如果被审计单位存在可能导致对其持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，但注册会计师无法确定被审计单位编制会计报表所依据的持续经营假设是否合理，注册会计师应当出具无法表示意见的审计报告。

如果决定出具无法表示意见的审计报告，注册会计师应当提请管理当局在会计报表中适当披露：

- (一) 导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的主要事项或情况以及管理当局拟采取的改善措施；

(二) 被审计单位持续经营能力存在重大不确定性，可能无法在正常的经营过程中变现资产、清偿债务。

注册会计师应当在意见段之前的说明段中充分说明无法表示意见的理

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作  
协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号  
联系电话：010-82199846/47 电子邮件：[xinxibu@263.net](mailto:xinxibu@263.net)  
Copyright (C) 2003 . All rights reserved