

《中国注册会计师审计准则第 1601 号 ——审计特殊目的财务报表的特殊考虑》 应用指南

(2021 年 12 月 17 日修订)

一、特殊目的编制基础的定义（参见本准则第六条）

1. 以下是特殊目的编制基础的示例：

(1) 纳税申报采用的计税核算基础；

(2) 被审计单位为债权人编制的反映现金流量信息的现金收入和现金支出核算基础；

(3) 监管机构为满足监管要求对财务报告作出的规定；

(4) 合同条款（如债券契约、贷款协议或项目拨款合同）约定的财务报告编制基础。

2. 特殊目的编制基础包括公允列报的编制基础和严格遵循的编制基础。

如果选定的特殊目的编制基础是公允列报的编制基础，在遵循该编制基础要求的同时，为达到公允列报的目的，管理层和治理层（如适用）有可能采取以下两种变通措施：（1）提供该编制基础具体要求之外的其他披露；（2）在极其特殊的情况下，偏离该编制基础的某项具体要求，前提是该编制基础明确允许这种偏离。

如果选定的特殊目的编制基础是严格遵循的编制基础，管理层和治理层（如适用）必须遵守该编制基础的所有要求，不能采取上述任何一种变通措施。

3. 在某些情况下，特殊目的编制基础建立在法律法规所规定的财务报告编制基础的基础上，但并不符合该财务报告编制基础的全部要求。例如，对于某项业务，合同可能约定按照企业会计准则的某些规定而非全部规定编制财务报表。在这种情况下，暗示遵守了企业会计准则是不恰当的。在说明该特殊目的财务报表采用的财务报告编制基础时，可以提及合同中有关财务报告的约定，而不能提及遵守了企业会计准则。

4. 在本指南第 3 段所述的情况下，即使特殊目的编制基础所依据的财务报告编制基础是公允列报的编制基础，特殊目的编制基础也可能不是公允列报的编制基础。这是因为特殊目的编制基础可能并未遵守其所依据的财务报告编制基础的全部要求。

5. 特殊目的财务报表（包括披露）可能是被审计单位唯一对外发布的财务报表。除了特殊目的编制基础所针对的使用者外，该财务报表可能还有其他使用者。在这种情况下，该财务报表仍然属于特殊目的财务报表。本准则第十四条和第十五条的规定，正是为了避免对财务报表编制目的的误解。

披露包括财务报告编制基础所要求的、明确允许的或者由于其他原因（如实务惯例）作出的解释性或描述性信息。披露是财务报表不可分割的组成部分，通常包括在财务报表附注中，也可能在财务报表表内反映，或者通过财务报表的交叉索引作出提示。

二、财务报告编制基础的可接受性（参见本准则第九条）

6. 对于特殊目的财务报表，预期使用者对财务信息的需求，是确定财务报告编制基础是否可接受的关键因素。

7. 如果特殊目的财务报表采用的编制基础的制定过程遵循了应

循程序，并且具有透明度（包括认真研究和仔细考虑利益相关方的观点），则可以认为该编制基础是可接受的。针对特定类型实体，法律法规可能规定了管理层在编制特殊目的财务报表时适用的财务报告编制基础。例如，监管机构可能针对监管要求就特殊目的财务报表作出规定。在不存在相反证据的情况下，该编制基础通常是可接受的。

8. 如果相关部门针对本指南第 7 段提及的特殊目的编制基础存在其他规定，注册会计师需要参照《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》的规定确定特殊目的编制基础与其他规定之间是否存在冲突，以及存在冲突时应当采取的措施。

9. 特殊目的编制基础还可能包括合同条款约定的财务报告编制基础，或本指南第 7 段和第 8 段提及的特殊目的编制基础以外的其他编制基础。在这种情况下，判断该编制基础是否可接受，可以考虑其是否具备《〈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》附录 3 提及的可接受的财务报告编制基础通常具有的特征。对于特殊目的编制基础，可接受的财务报告编制基础具有的某项特征对于特定业务的相对重要性，需要运用职业判断予以确定。

例如，为了确定净资产在出售日的价值，出售方和购买方可能都同意更谨慎地估计坏账准备，即使与按照通用目的编制基础编制的财务信息相比，这样处理可能不够中立。

三、计划和执行审计工作时的考虑（参见本准则第十条）

10. 《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》规定，注册会计师应当遵守：

（1）与财务报表审计相关的职业道德要求，包括独立性要求；

(2) 与审计工作相关的所有审计准则。

该准则还要求注册会计师遵守每项审计准则的要求，除非某项审计准则的全部内容或某项要求与具体审计工作不相关。在极其特殊的情况下，注册会计师可能认为有必要偏离某项审计准则的相关要求，通过实施替代审计程序实现相关要求的目的。

11. 在特殊目的财务报表审计中，注册会计师可能需要对如何运用审计准则的某些规定作出特殊考虑。例如，《中国注册会计师审计准则第 1221 号——计划和执行审计工作时的的重要性》规定，判断某事项对财务报表使用者是否重大，是在考虑各类财务报表使用者共同的财务信息需求的基础上作出的。对于特殊目的财务报表审计，判断的依据是该报表的预期使用者对财务信息的需求。

12. 对于特殊目的财务报表，比如，按照合同条款编制的财务报表，管理层可能与预期使用者就需要更正的错报的临界值达成了一致意见，即如果审计过程中识别出的错报低于该临界值，则不对错报进行更正或调整。这种临界值的存在并不能减轻注册会计师确定重要性的责任。注册会计师仍然需要按照相关审计准则的规定，独立确定重要性。

13. 《中国注册会计师审计准则第 1151 号——与治理层的沟通》要求注册会计师确定与被审计单位治理层中的哪些人进行沟通。该准则应用指南指出，在某些情况下，治理层全体成员参与管理，此时需要对如何运用沟通的要求进行调整，以适应这一情况。如果被审计单位也编制了整套通用目的财务报表，负责监督特殊目的财务报表编制的人员可能与负责监督通用目的财务报表编制的人员不同，注册会计师需要选择适当的人员进行沟通。

四、形成审计意见和出具审计报告时的考虑

14. 本指南附录提供了特殊目的财务报表审计报告的参考格式。在某些情况下，注册会计师可能还需要参照其他应用指南提供的审计报告参考格式，如《〈中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告〉应用指南》、《〈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〉应用指南》、《〈中国注册会计师审计准则第 1503 号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段〉应用指南》、《〈中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营〉应用指南》、《〈中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的信息的责任〉应用指南》等。

（一）遵守《中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》的规定（参见本准则第十二条）

15. 本准则第十二条指出，在对特殊目的财务报表形成审计意见、出具审计报告时，注册会计师应当遵守《中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》的规定。在此过程中，注册会计师还要根据具体情况遵守其他审计准则中的报告要求。本指南第 16 段至第 20 段提及的特殊考虑可能是有帮助的。

16. 特殊目的财务报表可能按照（或不按照）与持续经营假设相关的财务报告编制基础编制。审计报告中管理层与持续经营相关责任的表述，可能需要根据编制特殊目的财务报表时采用的财务报告编制基础进行必要的调整。审计报告中对注册会计师责任的表述，也可能需要根据《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》在具体业务中的运用情况进行必要的调整。

17. 《中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审

计意见和出具审计报告》规定，注册会计师在审计上市实体整套通用目的财务报表时，应当按照《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》的规定沟通关键审计事项。对于特殊目的财务报表审计，《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》仅适用于法律法规要求或注册会计师决定在特殊目的财务报表的审计报告中沟通关键审计事项的情形。如果在特殊目的财务报表的审计报告中沟通关键审计事项，《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》整体都适用。

18.《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的责任》规范了注册会计师对其他信息的责任。该准则中的年度报告，就本准则而言，是指包含或随附特殊目的财务报表的报告，该报告旨在向所有者或类似的利益相关方提供与特殊目的财务报表中所反映事项相关的信息。对于采用特殊目的编制基础编制的财务报表而言，“类似的利益相关方”包括特定使用者，其财务信息需求通过特殊目的编制基础得到满足。如果注册会计师确定被审计单位拟发布此报告，则《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的责任》适用。注册会计师可以考虑尽早（例如在业务承接阶段）与管理层进行必要的沟通，以了解是否可能存在与特殊目的财务报表相关的其他信息，以及管理层计划发布包含这些其他信息的报告的时间。

19.《中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》关于在审计报告中注明项目合伙人的规定，也适用于上市实体特殊目的财务报表审计。对非上市实体特殊目的财

务报表出具审计报告时，注册会计师需要根据法律法规要求或具体情况，确定是否在审计报告中注明项目合伙人。

（二）提及对整套通用目的财务报表出具的审计报告

20. 注册会计师可能认为在特殊目的财务报表的审计报告中增加其他事项段，提及整套通用目的财务报表的审计报告或审计报告中的相关事项是适当的（参见《中国注册会计师审计准则第1503号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》）。例如，注册会计师可能认为，在特殊目的财务报表的审计报告中增加其他事项段，提及整套通用目的财务报表的审计报告中包含的“与持续经营相关的重大不确定性”部分是适当的。

（三）提醒审计报告使用者关注财务报表是按照特殊目的编制基础编制的（参见本准则第十五条）

21. 特殊目的财务报表可能用于预期目的之外的其他用途。例如，监管机构可能要求某些实体公开特殊目的财务报表。为避免误解，注册会计师需要增加强调事项段，提醒审计报告使用者关注财务报表采用的是特殊目的编制基础，不适用于其他目的。按照《中国注册会计师审计准则第1503号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》的规定，强调事项段需要作为单独的一部分置于审计报告中，并使用包含“强调事项”这一术语的适当标题。

（四）限制审计报告的发送对象或使用

22. 除按照本准则第十五条的要求作出提醒外，注册会计师可能认为，指明审计报告仅用于特定使用者是适当的。对审计报告的发送对象或使用作出限制，可以达到这个目的。注册会计师可以在审计报告中增加其他事项段，说明对审计报告的发送对象或使用的限制，并

使用适当的标题。(参见本指南附录中的参考格式)

附录（参见本指南第 14 段）

特殊目的财务报表审计报告的参考格式

参考格式 1：对按照合同条款约定（本例为严格遵循的编制基础）编制的非上市实体整套财务报表出具的审计报告

背景信息：

1. 管理层已按照合同条款约定（即特殊目的编制基础）编制财务报表，管理层无权选择财务报告编制基础。
2. 采用的财务报告编制基础是严格遵循的编制基础。
3. 未针对整套通用目的财务报表出具审计报告。
4. 审计业务约定条款体现了《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》中关于管理层对财务报表责任的描述。
5. 基于获取的审计证据，注册会计师认为发表无保留意见是恰当的。
6. 适用的相关职业道德要求为中国注册会计师职业道德守则。
7. 基于获取的审计证据，根据《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》，注册会计师认为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不存在重大不确定性。
8. 审计报告的发送对象和使用受到限制。
9. 注册会计师未被要求，并且也决定不沟通关键审计事项。
10. 注册会计师认为不存在其他信息（即《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的规定》的规定不适用）。

11. 负责监督财务报表的人员与负责编制财务报表的人员不同。

12. 除对特殊目的财务报表审计外，注册会计师不承担法律法规要求的其他报告责任。

审计报告

[恰当的收件人]:

一、审计意见

我们审计了 ABC 股份有限公司(以下简称 ABC 公司)财务报表，包括 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、股东权益变动表以及相关财务报表附注。

我们认为，后附的财务报表在所有重大方面按照 ABC 公司与 DEF 公司于 20×1 年 1 月 1 日签订的合同（以下简称合同）第 Z 部分的约定编制。

二、形成审计意见的基础

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 公司，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、强调事项——编制基础

我们提醒财务报表使用者关注财务报表附注 x 对编制基础的说明。ABC 公司编制财务报表是为了遵守合同第 Z 部分的约定。因此，财务报表不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、其他事项——对审计报告的发送对象和使用的限制

我们的报告仅供 ABC 公司和 DEF 公司使用，而不应发送至除 ABC 公司和 DEF 公司以外的其他方或为其使用。

五、管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 公司管理层（以下简称管理层）负责按照合同第 Z 部分的约定编制财务报表，并设计、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。

在编制财务报表时，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 ABC 公司、终止运营或别无其他现实的选择。

治理层负责监督 ABC 公司的财务报告过程。

六、注册会计师对财务报表审计的责任

我们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。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）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。

(2) 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。

(3) 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。

(4) 对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。如果我们得出结论认为存在重大不确定性，审计准则要求我们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，我们应当发表非无保留意见。我们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。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

××会计师事务所

(盖章)

中国××市

中国注册会计师：×××

(签名并盖章)

中国注册会计师：×××

(签名并盖章)

20×2 年×月×日

参考格式 2: 对按照计税核算基础(本例为严格遵循的编制基础)编制的非上市实体整套财务报表出具的审计报告

背景信息:

1. 对合伙企业的管理层按照计税核算基础(即特殊目的编制基础)编制的整套财务报表进行审计,管理层无权选择财务报告编制基础。

2. 采用的财务报告编制基础是严格遵循的编制基础。

3. 未针对整套通用目的财务报表出具审计报告。

4. 审计业务约定条款体现了《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》中关于管理层对财务报表责任的描述。

5. 基于获取的审计证据,注册会计师认为发表无保留意见是恰当的。

6. 适用的相关职业道德要求为中国注册会计师职业道德守则。

7. 基于获取的审计证据,根据《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》,注册会计师认为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不存在重大不确定性。

8. 审计报告的发送对象和使用受到限制。

9. 注册会计师未被要求,并且也决定不沟通关键审计事项。

10. 注册会计师认为不存在其他信息(即《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的规定》的规定不适用)。

11. 负责监督财务报表的人员与负责编制财务报表的人员不同。

12. 除对特殊目的财务报表审计外,注册会计师不承担法律法规要求的其他报告责任。

审计报告

[恰当的收件人]:

一、 审计意见

我们审计了 ABC 合伙企业财务报表,包括 20×1 年 12 月 31 日的资产负债表, 20×1 年度的利润表以及相关财务报表附注。

我们认为,后附的财务报表在所有重大方面按照计税核算基础编制。

二、 形成审计意见的基础

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则,我们独立于 ABC 合伙企业,并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信,我们获取的审计证据是充分、适当的,为发表审计意见提供了基础。

三、 强调事项——编制基础

我们提醒财务报表使用者关注财务报表附注×对编制基础的说明。ABC 合伙企业编制财务报表是为了帮助合伙人编制各自的纳税申报表。因此,财务报表不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、 其他事项——对审计报告的发送对象和使用的限制

我们的报告仅用于 ABC 合伙企业及其合伙人,而不应发送至除 ABC 合伙企业及其合伙人以外的其他方或为其使用。

五、 管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 合伙企业管理层（以下简称管理层）负责按照计税核算基础编制财务报表，并设计、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。

在编制财务报表时，管理层负责评估 ABC 合伙企业的持续经营能力，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 ABC 合伙企业、终止运营或别无其他现实的选择。

治理层负责监督 ABC 合伙企业的财务报告过程。

六、注册会计师对财务报表审计的责任

我们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。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）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。

（2）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。

(3) 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。

(4) 对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 合伙企业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。如果我们得出结论认为存在重大不确定性，审计准则要求我们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，我们应当发表非无保留意见。我们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 合伙企业不能持续经营。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

××会计师事务所
(盖章)

中国××市

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

20×2 年×月×日

参考格式 3：对按照监管机构作出的财务报告规定（本例为公允列报的编制基础）编制的上市实体整套财务报表出具的审计报告

背景信息：

1. 对管理层按照监管机构作出的财务报告规定（即特殊目的编制基础）编制的整套上市实体财务报表（以满足监管机构的要求）进行审计，管理层无权选择财务报告编制基础。

2. 采用的财务报告编制基础是公允列报的编制基础。

3. 审计业务约定条款体现了《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》中关于管理层对财务报表责任的描述。

4. 基于获取的审计证据，注册会计师认为发表无保留意见是恰当的。

5. 适用的相关职业道德要求为中国注册会计师职业道德守则。

6. 基于获取的审计证据，注册会计师认为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存在重大不确定性，财务报表对该重大不确定性已作出充分披露。

7. 审计报告的发送对象或使用没有受到限制。

8. 监管机构要求注册会计师按照《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》的规定沟通关键审计事项。

9. 其他事项段指出，注册会计师也对 ABC 公司按照通用目的编制基础编制的同一期间的财务报表出具了审计报告。

10. 注册会计师认为不存在其他信息（即《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》的规定不适用）。

11. 负责监督财务报表的人员与负责编制财务报表的人员不同。

12. 除对特殊目的财务报表审计外，注册会计师不承担法律法规要求的其他报告责任。

审计报告

[ABC 股份有限公司全体股东或适当的收件人]:

一、 审计意见

我们审计了 ABC 股份有限公司(以下简称 ABC 公司)财务报表，包括 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、股东权益变动表以及相关财务报表附注。

我们认为，后附的财务报表在所有重大方面按照 Z 条例第 Y 部分作出的财务报告规定编制，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、 形成审计意见的基础

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 公司，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、 强调事项——编制基础

我们提醒财务报表使用者关注财务报表附注 x 对编制基础的说明。ABC 公司编制财务报表是为了满足 DEF 监管机构的要求。因此，财务报表不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、与持续经营相关的重大不确定性

我们提醒财务报表使用者关注，如财务报表附注×所述，ABC公司20×1年发生净亏损×元，且于20×1年12月31日，ABC公司流动负债高于资产总额×元。如财务报表附注×所述，这些事项或情况，连同财务报表附注×所示的其他事项，表明存在可能导致对ABC公司持续经营能力产生重大疑虑的重大不确定性。该事项不影响已发表的审计意见。

五、关键审计事项

关键审计事项是我们根据职业判断，认为对本期财务报表审计最为重要的事项。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，我们不对这些事项单独发表意见。除“与持续经营相关的重大不确定性”部分所描述的事项外，我们确定下列事项是需要 在审计报告中沟通的关键审计事项。

[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》的规定描述每一关键审计事项。]

六、其他事项

ABC公司已经按照企业会计准则的规定另行编制一套财务报表。我们已于20×2年3月31日针对该财务报表向ABC公司股东另行出具审计报告。

七、管理层和治理层对财务报表的责任

ABC公司管理层（以下简称管理层）负责按照Z条例第Y部分作出的财务报告规定编制财务报表，使其实现公允反映，并设计、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。

在编制财务报表时，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 ABC 公司、终止运营或别无其他现实的选择。

治理层负责监督 ABC 公司的财务报告过程。

八、注册会计师对财务报表审计的责任

我们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。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）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。

（2）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。

（3）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。

（4）对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。如果我们得出结论认为存在重大不确定性，审计准则要求我们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，我们应当发表非无保留意见。我们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。

(5) 评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

我们还就已遵守与独立性相关的职业道德要求向治理层提供声明，并与治理层沟通可能被合理认为影响我们独立性的所有关系和其他事项，以及相关的防范措施（如适用）。

从与治理层沟通过的事项中，我们确定哪些事项对本期财务报表审计最为重要，因而构成关键审计事项。我们在审计报告中描述这些事项，除非法律法规禁止公开披露这些事项，或在极少数情形下，如果合理预期在审计报告中沟通某事项造成的负面后果超过在公众利益方面产生的益处，我们确定不应在审计报告中沟通该事项。

××会计师事务所
(盖章)

中国注册会计师：×××(项目合伙人)
(签名并盖章)

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

中国××市

20×2 年×月×日