

第一节 可持续信息鉴证业务概述

五、鉴证业务工作底稿

（一）工作底稿的编制原则。

与审计业务类似，鉴证者应当及时编制工作底稿，形成充分、适当的记录，作为出具鉴证报告的依据。工作底稿的内容应当能够使未曾接触该项鉴证业务的、有经验的专业人士清楚了解以下方面：

1. **鉴证者**根据相关法律法规和可持续信息鉴证业务准则的规定所实施的鉴证程序，包括鉴证程序的性质、时间安排和范围；
2. **实施鉴证程序**的结果和获取的鉴证证据；
3. 业务执行中遇到的重大事项和得出的结论，以及与该结论有关的重大职业判断。

（二）工作底稿的内容

针对已实施鉴证程序的性质、时间安排和范围，鉴证者应当记录以下内容：

1. 测试的具体项目或事项的识别特征；
2. 鉴证工作的执行人员及完成鉴证工作的日期；
3. 鉴证工作的复核人员、复核日期和范围。

鉴证者还应当记录与管理层、治理层和其他人员对重大事项的讨论，包括所讨论的重大事项、讨论的时间和参加人员。

（三）工作底稿的归档和保存

鉴证者应当在鉴证报告日后及时将工作底稿归整为鉴证业务档案，并完成归整过程中的事务性工作。**工作底稿的归档期限为鉴证报告日后六十天内**。如果鉴证者未能完成鉴证业务，工作底稿的归档期限为鉴证业务中止后的六十天内。

鉴证机构应当自鉴证报告日起，对工作底稿至少保存十年。如果未能完成鉴证业务，鉴证机构应当自鉴证业务中止日起，对工作底稿至少保存十年。

在完成最终业务档案归整工作后，鉴证者不得在规定的保存期限届满前删除或废弃任何工作底稿。

在完成最终业务档案归整工作后，如果发现有必要修改工作底稿或增加新的工作底稿，鉴证者应当记录以下内容：

1. 修改或增加工作底稿的理由；
2. 修改或增加工作底稿的时间和人员，以及复核的时间和人员。

（四）工作底稿的所有权

工作底稿的所有权属于鉴证机构。鉴证机构可自主决定是否允许被鉴证单位获取工作底稿部分内容，或摘录部分工作底稿，但不得损害鉴证机构执行业务的有效性，也不得损害鉴证机构及其人员的独立性。

第二节 可持续信息鉴证业务的承接与保持

一、承接或保持可持续信息鉴证业务应满足的条件

1. 鉴证者没有理由认为职业道德要求（包括独立性要求）将无法得到遵守；
2. 鉴证者确定执行鉴证业务的人员作为一个整体具备必要的胜任能力和专业素质，且能够投入足够的时间；
3. 鉴证者确定拟承接或保持的业务满足鉴证业务的前提条件；
4. 鉴证者和委托方已就业务约定条款达成一致意见。

二、初步了解业务环境

为确定是否满足鉴证业务的前提条件，鉴证者应当初步了解业务环境，包括了解下列方面：

1. 被鉴证单位拟报告的可持续信息；
2. 鉴证范围是拟报告的全部可持续信息，还是部分可持续信息。

三、确定是否满足鉴证业务的前提条件

为确定是否满足鉴证业务的前提条件，鉴证者应当根据对业务环境的初步了解以及与管理层、治理层或委托方的讨论，执行下列程序：

1. 考虑被鉴证单位是否具备识别拟报告可持续信息的工作流程；
2. 评价管理层、治理层和委托方的角色和职责是否适当，以及管理层和治理层是否具备编制可持续信息的合理基础（包括是否具备与可持续信息披露相关的数据收集、验证、分析、利用和报告等系统，以及与可持续信息披露相关的内部控制）；
3. 评价鉴证范围内的可持续事项是否适当；
4. 评价编制可持续信息使用的披露标准是否适当，是否能够被信息使用者获取；
5. 确定鉴证业务是否存在合理目的；
6. 确定预期是否能够获取支持鉴证意见所需的鉴证证据，以及鉴证意见是否能够以恰当形式在鉴证报告中发表。

四、评价鉴证范围内的可持续事项

鉴证者应当评价鉴证范围内的可持续事项是否适当。在评价时，鉴证者应当考虑以下方面：

1. 鉴证范围内的可持续事项是否可识别；
2. 鉴证范围内的可持续事项是否能够按照所使用的披露标准进行一致计量或评价；
3. 鉴证者是否能够对与这些事项相关的可持续信息执行鉴证程序并获取充分、适当的鉴证证据。

五、评价编制可持续信息使用的披露标准

鉴证者应当评价编制可持续信息使用的披露标准是否适当，是否能够被信息使用者获取。在评价时，鉴证者应当执行以下工作：

1. 评价对于鉴证范围内所有可持续信息是否存在适用的披露标准；
2. 识别披露标准的来源，包括该披露标准是企业可持续信息披露准则、被鉴证单位内部制定的标准，或是二者结合；
3. 评价该披露标准是否具备相关性、完整性、可靠性、中立性和可理解性；

4. 评价信息使用者能否以及如何获取该披露标准。

六、确定鉴证业务是否存在合理目的

鉴证者应当确定鉴证业务是否存在合理的目的。在确定时，鉴证者应当考虑下列事项：

1. 对于有限保证业务，预期是否能够获得有意义的保证程度；
2. 鉴证业务在整体上是否有用，是否不会误导信息使用者；
3. 鉴证范围是否适当。

七、未满足鉴证业务前提条件时的处理

在承接可持续信息鉴证业务前，如果鉴证业务的前提条件未得到满足，鉴证者应当与委托方沟通。如果不能作出相应调整以满足鉴证业务的前提条件，除非法律法规另有规定，鉴证者不得将该业务作为鉴证业务承接。如果按照法律法规的规定承接了该业务，鉴证者不得在鉴证报告中声称已按照可持续信息鉴证业务准则的规定执行了可持续信息鉴证业务。

如果在承接业务之后发现鉴证业务的某项前提条件未得到满足，鉴证者应当与被鉴证单位或委托方沟通，并确定下列事项：

1. 该问题能否得到解决；
2. 继续执行鉴证业务是否适当；
3. 是否以及在鉴证报告中披露该事项。

如果在承接业务之后发现被鉴证单位编制可持续信息使用的全部或部分披露标准不适当，或者部分或全部可持续事项不适当，鉴证者应当考虑在法律法规不禁止的情况下解除业务约定。如果继续执行业务，鉴证者应当根据具体情况，发表保留意见、否定意见或无法表示意见。

八、法律法规规定的鉴证报告

如果法律法规规定的鉴证报告结构或措辞与可持续信息鉴证业务准则的要求不一致，鉴证者应当评价以下方面：

1. 信息使用者是否可能误解鉴证意见；
2. 在鉴证报告中作出补充解释能否减轻这种误解。

如果认为补充解释不能减轻可能的误解，除非法律法规另有规定，鉴证者不得承接该业务。

如果按照法律法规的规定承接了该业务，鉴证者不得在鉴证报告中声称已按照可持续信息鉴证业务准则的规定执行了可持续信息鉴证业务。

九、鉴证业务约定条款

（一）鉴证业务约定条款的内容

鉴证者应当与委托方就鉴证业务约定条款达成一致意见，并详细记录于鉴证业务约定书或其他适当形式的书面协议中。鉴证业务约定条款应当包括下列主要内容：

1. 与鉴证业务目标和范围有关的事项，包括：

- (1) 鉴证业务的目标；
- (2) 鉴证范围内的可持续信息、不属于鉴证范围的可持续信息；
- (3) 鉴证范围内的报告边界；
- (4) 鉴证业务是有限保证业务、合理保证业务，还是二者的结合，以及针对各项可持续信息提供的保证水平；
- (5) 编制可持续信息使用的披露标准；
- (6) 说明鉴证者根据可持续信息鉴证业务准则的规定执行鉴证业务。

2. 鉴证者的责任。

3. 管理层或治理层的责任，包括：

- (1) 根据所使用的披露标准编制可持续信息，包括实现公允反映（如相关）；
- (2) 识别、选择或制定适当的披露标准（如适用）；
- (3) 在可持续信息中说明所使用的披露标准，如果在具体业务环境下披露标准不够明确，则说明该披露标准的制定机构；
- (4) 设计、执行和维护必要的内部控制体系，以按照所使用的披露标准编制可持续信息，并使可持续信息不存在舞弊或错误导致的重大错报；
- (5) 向鉴证者提供必要的工作条件，包括：

- ① 允许鉴证者接触与编制可持续信息相关的所有信息；
- ② 向鉴证者提供执行鉴证业务所需的额外信息；
- ③ 允许鉴证者在获取鉴证证据时可以不受限制地接触其认为必要的被鉴证单位人员。

4. 鉴证报告的预期形式和内容，以及在特定情况下鉴证报告可能发表非无保留意见。

5. 明确管理层和治理层（如适用）同意在鉴证业务临近结束时提供书面声明。

如果委托方在业务约定条款中对鉴证工作范围施加限制，且鉴证者认为这种限制将导致对可持续信息发表无法表示意见，除非法律法规另有规定，鉴证者不得将该业务作为可持续信息鉴证业务承接。

（二）鉴证业务约定条款的变更

对于连续鉴证业务，鉴证者应当评价是否需要修改鉴证业务约定条款，以及是否需要提醒管理层、治理层或委托方注意现有条款。

在缺乏合理理由的情况下，鉴证者不得同意变更鉴证业务约定条款，包括从合理保证业务变更为有限保证业务。如果鉴证者不同意变更鉴证业务约定条款，而管理层、治理层或委托方又不允许鉴证者按照原有条款继续执行鉴证业务，鉴证者应当在法律法规不禁止的情况下解除业务约定，并确定是否有义务向治理层、股东或监管机构等其他方报告。

如果鉴证业务约定条款发生变更，鉴证者应当与管理层、治理层或委托方就新的业务约定条款达成一致意见，并记录于业务约定书或其他适当形式的书面协议中。即使变更了鉴证业务约定条款，鉴证者在变更前获取的鉴证证据仍然有效。