

第三节 计划鉴证工作

一、计划鉴证工作的基本要求

鉴证者应当**制定总体鉴证策略和具体鉴证计划**，包括确定计划实施程序的性质、时间安排和范围。项目负责人应当考虑下列信息是否与计划鉴证工作相关：

1. 业务承接与保持过程中获取的信息；
2. 项目负责人为被鉴证单位执行其他业务时获取的信息。

针对集团可持续信息鉴证业务，在制定总体鉴证策略和具体鉴证计划时，鉴证者应当确定下列事项：

1. 拟对哪些可持续信息执行鉴证工作，以及这些信息的来源；
2. 执行该业务所需的资源，包括所需的组成部分鉴证者；
3. 是否从其他鉴证者执行的工作中获取鉴证证据。

项目负责人和项目组其他关键成员应当参与计划鉴证工作。

二、重要性

（一）重要性的考虑和确定

为了计划和执行鉴证工作，以及评价可持续信息是否存在重大错报，鉴证者应当考虑定性披露的重要性并确定定量披露的重要性。

某些可持续信息披露标准可能要求被鉴证单位在编制可持续信息时应用“双重重要性”，即同时应用财务重要性和影响重要性，在对这些可持续信息进行鉴证时，鉴证者在考虑或确定重要性时也应当同时包括财务重要性和影响重要性。

针对定量披露，鉴证者还应当确定实际执行的重要性。在可持续信息鉴证业务中，实际执行的重要性，是指鉴证者为将可持续信息中**未更正和未发现**错报的汇总数超过定量披露重要性的可能性降至适当的低水平，而确定的低于定量披露重要性的一个或多个数值。

（二）重要性的调整

如果在业务过程中获知了新信息，而该信息可能导致鉴证者考虑或确定的重要性与之前不同，则鉴证者应当调整重要性。

三、计划阶段的工作底稿

针对计划鉴证工作，鉴证者应当在工作底稿中记录下列事项

1. **与定性披露的重要性相关**的考虑因素；
2. **定量披露**的重要性的确定依据；
3. **实际执行的重要性**的确定依据。

四、利用特定人员的工作

（一）利用其他鉴证者的工作

其他鉴证者，是指鉴证者所在鉴证机构以外的其他鉴证机构，鉴证者为执行可持续信息鉴证业务拟利用该机

构实施的工作，但鉴证者无法充分、适当地参与其工作。

关于其他鉴证者，需要注意以下要点：

1. 其他鉴证者实施的工作是一项单独的业务；
2. 其他鉴证者中实施工作的人员没有对可持续信息鉴证业务执行鉴证程序，因此不是鉴证项目的项目组成员，也不是鉴证者的专家；
3. 当提及利用其他鉴证者的工作时，也可能包括其他鉴证机构的人员执行的工作。

因此，如果利用所在鉴证机构以外其他鉴证机构执行的工作获取鉴证证据，项目负责人应当确定是否能够充分、适当地参与到这些工作中。如果能够，则该其他鉴证机构属于本章中的组成部分鉴证者，其执行工作的人员属于本鉴证项目的项目组成员；如果不能，则该其他鉴证机构属于其他鉴证者。

如果拟利用其他鉴证者的工作获取鉴证证据，鉴证者应当同时满足以下要求：

1. 遵守与利用其他鉴证者的工作有关的职业道德要求；
2. 评价其他鉴证者是否具备必要的胜任能力和专业素质；
3. 评价其他鉴证者的工作是否足以实现业务目的；
4. 确定从其他鉴证者的工作中获取的鉴证证据是否足以实现业务目的。

实务中，其他鉴证者为某一实体出具的报告也可能同时供该实体价值链上的其他实体（即用户实体）、用户实体的鉴证者使用，本教材将这种报告称为一对多报告。如果鉴证者为满足上述第3项和第4项的要求，拟利用其他鉴证者出具的一对多报告，则应当评价下列方面，以确定该报告能否为实现业务目的提供充分、适当的鉴证证据：

1. 根据该报告中的信息，其他鉴证者实施的程序及结果是否适当；
2. 该报告所依据的鉴证标准是否适当。

如果鉴证者拟对控制运行有效性获取鉴证证据，则应当确定其他鉴证者在一对多报告或其他鉴证报告中指出的用户实体层面的互补性控制是否与被鉴证单位相关。

在确定从其他鉴证者的工作中获取的鉴证证据是否足以实现业务目的时，鉴证者应当就其他鉴证者工作中发现的情况与其进行必要的沟通，并考虑是否需要复核其他鉴证者的工作底稿以及复核范围。

如果鉴证者确定从其他鉴证者的工作中获取的鉴证证据不足以实现业务目的，包括鉴证者无法获取足够的信息，或者与其他鉴证者的沟通不足以实现业务目的，鉴证者应当确定是否能够实施替代程序获取充分、适当的鉴证证据。如果不能，则鉴证者应当考虑对鉴证业务的影响，包括是否构成鉴证范围受到限制的情形。

（二）利用鉴证者的专家的工作

鉴证者的专家，是指在鉴证以外的领域具有专长的个人或组织，并且其工作被鉴证者利用，以协助鉴证者获取充分、适当的证据。

鉴证者的专家既可能是鉴证机构的内部专家（如鉴证机构或其网络实体的合伙人或员工，包括临时员工），也可能是鉴证机构的外部专家。

在本章中，除特别指明为管理层专家外，提及的专家均指鉴证者的专家，鉴证者的外部专家简称外部专家。

如果拟利用鉴证者的专家的工作，鉴证者应当采取以下措施：

1. 评价专家是否具备实现业务目的所必需的胜任能力、专业素质和客观性；
2. 在评价外部专家的客观性时，询问可能影响客观性的利益和关系；
3. 充分了解专家的专长领域，以确定专家工作的内容、范围和目标；
4. 与专家就下列事项达成一致意见，并根据需要形成书面协议：

（1）专家工作的内容、范围和目标；

（2）鉴证者和专家各自的角色和责任，包括二者之间沟通的内容、时间安排和范围。

鉴证者应当评价鉴证者的专家的工作是否足以实现业务目的，包括以下方面：

1. 评价专家工作结果或结论的相关性和合理性，以及与鉴证者获取的其他证据的一致性；
2. 如果专家的工作涉及使用重要假设和方法，评价这些假设和方法在具体业务场景中的相关性和合理性；
3. 如果专家的工作涉及使用重要的原始数据，评价这些原始数据的相关性、完整性和准确性。

如果确定鉴证者的专家的工作不足以实现业务目的，鉴证者应当采取下列措施之一：

1. 与专家协商确定专家需要进一步执行的工作；
2. 根据具体情况追加实施程序。

（三）利用内部审计的工作

如果拟利用被鉴证单位内部审计工作，鉴证者应当同时采取以下措施：

1. 评价内部审计在被鉴证单位中的地位以及被鉴证单位相关政策和程序能否保障内部审计人员的客观性；
2. 评价内部审计人员的胜任能力，包括在可持续事项和相关披露标准领域的胜任能力；
3. 评价内部审计工作是否采用系统化、规范化的方法，包括质量管理体系；
4. 确定是否以及在多大程度上利用内部审计工作；
5. 确定内部审计工作是否足以实现业务目的。