

关于印发《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》等 三项准则的通知

财会〔2021〕31 号

人民银行、审计署、国资委、海关总署、税务总局、市场监管总局、银保监会、证监会、外汇局，各省、自治区、直辖市财政厅（局）：

为了贯彻落实《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序 促进注册会计师行业健康发展的意见》（国办发〔2021〕30 号）中“持续提升审计质量”和“完善审计准则体系”的要求，规范和指导注册会计师开展实务工作，保持我国审计准则与国际准则的持续动态趋同，中国注册会计师协会修订了《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》、《中国注册会计师审计准则第 1603 号——审计单一财务报表和财务报表特定要素的特殊考虑》、《中国注册会计师审计准则第 1604 号——对简要财务报表出具报告的业务》等 3 项审计准则，现予批准印发，于 2022 年 1 月 1 日起施行。

本批审计准则生效实施后，《财政部关于印发〈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>等 38 项准则的通知》（财会〔2010〕21 号）中，相应的 3 项审计准则同时废止。

执行中有何情况和问题，请及时反馈中国注册会计师协会。

附件：1. 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

2. 中国注册会计师审计准则第 1603 号——审计单一财务报表和财务报表特定要素的特殊考虑

3. 中国注册会计师审计准则第 1604 号——对简要财务报表出具报告的业务

财政部

2021 年 12 月 9 日

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

(2021 年 12 月 9 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在执行特殊目的财务报表审计中的特殊考虑，制定本准则。

第二条 中国注册会计师审计准则第 1101 号至第 1521 号适用于财务报表审计。本准则规范的是注册会计师运用这些审计准则对特殊目的财务报表进行审计时的特殊考虑。

第三条 本准则是针对整套特殊目的财务报表审计制定的。《中国注册会计师审计准则第 1603 号——审计单一财务报表和财务报表特定要素的特殊考虑》规范注册会计师对单一财务报表和财务报表的特定要素、特定账户或特定项目审计相关的特殊考虑。

第四条 本准则并不取代其他审计准则的规定，也未涵盖注册会计师在执行特殊目的财务报表审计时，需要根据具体情况作出的所有特殊考虑。

第二章 定 义

第五条 特殊目的财务报表，是指按照特殊目的编制基础编制的财务报表。

第六条 特殊目的编制基础，是指旨在满足财务报表特定使用者财务信息需求的财务报告编制基础，包括计税核算基础、监管机构的要求和合同约定等。

第七条 本准则所称财务报表，是指整套特殊目的财务报表，包括相关披露。财务报告编制基础决定了财务报表的内容和结构，以及整套财务报表的构成。

第三章 目 标

第八条 注册会计师的目标是，在依据审计准则执行特殊目的财务报表审计时，在以下环节作出恰当的特殊考虑：

- （一）业务的承接；
- （二）业务的计划和执行；
- （三）对财务报表形成审计意见、出具审计报告。

第四章 要 求

第一节 业务承接时的考虑

第九条 《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》规定，注册会计师应当确定管理层在编制财务报表时采用的财务报告编制基础是否可接受。

注册会计师在执行特殊目的财务报表审计时应当了解下列情况：

- （一）财务报表的编制目的；
- （二）财务报表预期使用者；

(三)管理层为确定财务报告编制基础在具体情况下的可接受性所作的考虑。

第二节 计划和执行审计工作时的考虑

第十条 注册会计师应当按照《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》的规定，遵守与本审计业务相关的所有审计准则。

在计划和执行特殊目的财务报表审计工作时，注册会计师应当确定在运用这些审计准则时是否需要根据具体情况作出特殊考虑。

第十一条 注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》的规定，了解被审计单位选择和运用会计政策的情况。

在财务报表按照合同条款编制的情况下，注册会计师应当了解被审计单位管理层对相关合同条款作出的所有重要解释。如果采用其他合理解释将导致财务报表中列报的信息产生重大差异，则管理层对合同条款作出的解释就是重要的。

第三节 形成审计意见和出具审计报告时的考虑

第十二条 当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。

第十三条 注册会计师应当按照《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，评价财务报表是否恰当说明其编制基础。

在财务报表按照合同条款编制的情况下，注册会计师应当评价财务报表是否恰当说明了对该合同条款作出的所有重要解释。

第十四条 《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》规定了审计报告的格式和内容，包括审计报告特定要素的排列顺序。

对于特殊目的财务报表审计，审计报告还应当包括以下内容：

（一）对财务报表编制目的的陈述，必要时，还应当说明财务报表预期使用者，或者指明载有以上信息的财务报表附注；

（二）在编制特殊目的财务报表时，如果管理层可以选择财务报告编制基础，在说明管理层对财务报表的责任时，应当提及管理层负责确定采用的财务报告编制基础是可以接受的。

第十五条 注册会计师针对特殊目的财务报表出具的审计报告应当增加强调事项段，用以提醒审计报告使用者，财务报表是按照特殊目的编制基础编制的，不适用于其他目的。

第五章 附 则

第十六条 本准则自 2022 年 1 月 1 日起施行。

中国注册会计师审计准则第 1603 号 ——审计单一财务报表和财务报表特定 要素的特殊考虑

(2021 年 12 月 9 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在执行单一财务报表和财务报表特定要素审计中的特殊考虑，制定本准则。

第二条 中国注册会计师审计准则第 1101 号至第 1521 号适用于财务报表审计。当执行其他历史财务信息（包括单一财务报表和财务报表特定要素）审计业务时，注册会计师根据具体情况遵守适用的审计准则。本准则规范的是注册会计师运用审计准则对单一财务报表和财务报表特定要素进行审计时的特殊考虑。

第三条 单一财务报表和财务报表特定要素可能采用通用目的编制基础，也可能采用特殊目的编制基础。如果采用特殊目的编制基础，《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》也适用于对单一财务报表和财务报表特定要素的审计。

第四条 本准则不适用于组成部分注册会计师应集团项目组的要求，基于集团财务报表审计目的，对组成部分财务信息执行工作并出具报告的情况。这种情况适用《中国注册会计师审计准则第 1401 号——对集团财务报表审计的特殊考虑》。

第五条 本准则并不取代其他审计准则的规定，也未涵盖注册会

计师在执行单一财务报表和财务报表特定要素审计时，需要根据具体情况作出的所有特殊考虑。

第二章 定 义

第六条 财务报表特定要素（简称特定要素），就本准则而言，除财务报表的特定要素外，还包括特定账户和特定项目。

第七条 单一财务报表或财务报表特定要素包括相关披露。相关披露通常包含与单一财务报表或财务报表特定要素相关的解释性或其他描述性信息。

第三章 目 标

第八条 注册会计师的目标是，在依据审计准则执行单一财务报表和财务报表特定要素审计时，在以下环节作出恰当的特殊考虑：

- （一）业务的承接；
- （二）业务的计划和执行；
- （三）对单一财务报表和财务报表特定要素形成审计意见、出具审计报告。

第四章 要 求

第一节 业务承接时的考虑

第九条 注册会计师应当按照《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》的规定，遵守与本审计业务相关的所有审计准则。对单一财务报表或财务报表特定要素进行审计时，无论注册会计师是否同时接受委托对整套财务报表进行审计，该规定都适用。如果没有同时接受委托对整套财务报表进行审计，注册会计师应当确定按照审计准则对单一财务报表或财务报表特定要素进行审计是否可行。

第十条 《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》规定，注册会计师应当确定管理层在编制财务报表时采用的财务报告编制基础是否可接受。在单一财务报表或财务报表特定要素审计中，注册会计师在确定财务报告编制基础是否可接受时，应当确定采用该财务报告编制基础是否能够提供充分的披露，从而使财务报表预期使用者能够理解单一财务报表或财务报表特定要素提供的信息，以及重大交易和重大事项对这些信息的影响。

第十一条 《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》规定，审计业务约定条款应当包括注册会计师拟出具审计报告的具体表述方式。

针对单一财务报表或财务报表特定要素的审计，注册会计师应当考虑拟出具的审计报告的具体表述方式是否适合具体情况。

第二节 计划和执行审计工作时的考虑

第十二条 《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，审计准则适用于注册会计师执行财务报表审计业务。执行其他历史财务信息审计时，注册会

计师根据具体情况遵守适用的审计准则。

在计划和执行单一财务报表或财务报表特定要素审计时，注册会计师应当根据具体情况遵守所有适用的审计准则条款。

第三节 形成审计意见和出具审计报告时的考虑

第十三条 在就单一财务报表或财务报表特定要素形成审计意见、出具审计报告时，注册会计师应当根据业务的具体情况，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》和《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》的相关规定。

第十四条 在接受业务委托时，如果既有对单一财务报表或财务报表特定要素的审计，也有对整套财务报表的审计，注册会计师应当针对每项业务分别发表审计意见。

第十五条 已审计的单一财务报表或财务报表特定要素可能连同已审计的整套财务报表一同发布，如果管理层没有明确区分整套财务报表与单一财务报表或财务报表特定要素，注册会计师应当要求管理层予以纠正。

注册会计师应当将对单一财务报表或财务报表特定要素的审计意见与对整套财务报表的审计意见予以明确区分。

只有在明确作出上述区分的情况下，注册会计师才可以针对单一财务报表或财务报表特定要素发表审计意见、出具审计报告。

第十六条 如果整套财务报表的审计报告包括下列事项，注册会计师应当考虑这些事项对单一财务报表或财务报表特定要素审计以

及审计报告可能产生的影响：

（一）按照《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》的规定，发表非无保留意见；

（二）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，增加强调事项段或其他事项段；

（三）按照《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》的规定，增加“与持续经营相关的重大不确定性”部分；

（四）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；

（五）按照《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，说明未更正的其他信息重大错报。

第十七条 如果认为有必要对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，根据《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》的规定，注册会计师不应在同一审计报告中，对构成整套财务报表组成部分的单一财务报表或财务报表特定要素发表无保留意见。这是因为，在同一审计报告中包含的无保留意见，将与对整套财务报表整体发表的否定意见或无法表示意见相矛盾。

第十八条 如果注册会计师认为有必要对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，同时又对该整套财务报表中的特定要素另行进行审计，只有在同时满足下列条件时，注册会计师才可以认为对特定要素发表无保留意见是适当的：

（一）法律法规并未禁止注册会计师对该特定要素发表无保留意

见；

（二）注册会计师对该特定要素出具的无保留意见审计报告，与包含否定意见或无法表示意见的审计报告，并不一同发布；

（三）该特定要素并不构成整套财务报表的主要部分。

第十九条 如果对整套财务报表整体发表了否定意见或无法表示意见，注册会计师不应当对整套财务报表中的单一财务报表发表无保留意见。

即使单一财务报表的审计报告并不与对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见的审计报告一同发布，注册会计师也不应对整套财务报表中的单一财务报表发表无保留意见。这是因为，单一财务报表是整套财务报表的主要部分。

第五章 附 则

第二十条 本准则自 2022 年 1 月 1 日起施行。

中国注册会计师审计准则第 1604 号 ——对简要财务报表出具报告的业务

(2021 年 12 月 9 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师对简要财务报表出具报告的责任，制定本准则。

第二条 简要财务报表来源于由同一注册会计师按照审计准则的规定审计的财务报表。

第二章 定 义

第三条 简要财务报表，是指源于财务报表但详细程度低于财务报表的历史财务信息。简要财务报表对被审计单位某一特定日期的经济资源或义务，或者某一会计期间经济资源或义务的变化，作出与财务报表一致但详细程度较低的结构表述。例如，被审计单位可能为了某些商业目标（比如投标）而编制简要财务报表。

第四条 已审计财务报表，是指注册会计师按照审计准则审计过的财务报表，该财务报表是编制简要财务报表的依据。

第五条 采用的标准，是指管理层在编制简要财务报表时采用的标准。

第三章 目 标

第六条 注册会计师的目标是：

- （一）确定承接对简要财务报表出具报告的业务是否适当；
- （二）如果承接该业务，对根据获取的证据所得出的结论作出评价，在此基础上对简要财务报表形成意见，并通过书面报告的形式清楚地表达意见，说明形成意见的基础。

第四章 要 求

第一节 业务的承接

第七条 只有在已经接受委托，按照审计准则的规定执行财务报表审计，并且简要财务报表的内容来源于财务报表时，注册会计师才可以按照本准则的规定承接对简要财务报表出具报告的业务。

第八条 在承接对简要财务报表出具报告的业务之前，注册会计师应当：

- （一）确定所采用的标准是否可接受；
- （二）就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见；
- （三）与管理层就拟对简要财务报表发表意见的具体表述方式达成一致意见。

本条前款第（二）项提及的管理层的责任是：

- （一）按照采用的标准编制简要财务报表；
- （二）使简要财务报表的预期使用者能够比较方便地获取已审计财务报表（如果法律法规规定已审计财务报表无需提供给简要财务报

表的预期使用者，并且为编制简要财务报表制定了标准，则应当在简要财务报表中说明法律法规的相关规定）；

（三）在载有简要财务报表、并声明注册会计师已经对其出具报告的所有文件中，包含注册会计师对简要财务报表出具的报告（在本准则中有时简称为简要财务报表的报告）。

第九条 如果认为管理层采用的标准不可接受，或未能按照本准则第八条第一款第（二）项的规定就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见，注册会计师不应承接对简要财务报表出具报告的业务，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求注册会计师承接该业务，由于该业务的执行不符合本准则的规定，注册会计师对简要财务报表出具的报告不应提及已经按照本准则的规定执行了该业务。注册会计师应当在业务约定条款中适当提及这一情况。注册会计师还应当确定这一情况对财务报表（编制简要财务报表的依据）审计业务可能产生的影响。

第二节 程 序

第十条 注册会计师应当实施下列程序，以及可能有必要的其他程序，作为对简要财务报表形成意见的基础：

（一）评价简要财务报表是否充分披露其简化的性质，并指明作为其编制依据的已审计财务报表；

（二）如果简要财务报表不与已审计财务报表一起提供，则应当评价简要财务报表是否清楚地说明已审计财务报表的获取渠道；如果法律法规规定已审计财务报表无需提供给简要财务报表的预期使用

者，并且为编制简要财务报表制定了标准，则应当评价简要财务报表是否清楚地说明了这些法律法规的规定；

（三）评价简要财务报表是否充分披露了采用的标准；

（四）将简要财务报表与已审计财务报表中的相关信息进行比较，以确定两者是否一致，或能否依据已审计财务报表中的相关信息重新计算得出简要财务报表中的信息；

（五）评价简要财务报表是否按照采用的标准编制；

（六）根据简要财务报表的目的，评价简要财务报表是否包含必要的信息，并在适当的层次进行了汇总，以使其不产生误导；

（七）评价简要财务报表的预期使用者能否比较方便地获取已审计财务报表，除非法律法规规定已审计财务报表无需提供给简要财务报表的预期使用者，并且为编制简要财务报表制定了标准。

第三节 意见的具体表述方式

第十一条 如果对简要财务报表发表无保留意见是恰当的，除非法律法规另有规定，注册会计师应当使用下列措辞之一：

（一）按照[采用的标准]，后附的简要财务报表在所有重大方面与已审计财务报表保持了一致；

（二）按照[采用的标准]，后附的简要财务报表公允概括了已审计财务报表。

第十二条 如果法律法规规定了对简要财务报表发表意见的措辞，并且与本准则第十一条规定的措辞存在差异，注册会计师应当实施下列程序：

（一）本准则第十条规定的程序以及其他必要的进一步程序，以使注册会计师能够发表符合规定的意见；

（二）评价简要财务报表的使用者是否可能误解注册会计师对简要财务报表发表的意见；如果可能误解，则应当评价在简要财务报表的报告中增加补充解释能否消除或减少误解。

第十三条 在本准则第十二条第（二）项所述的情况下，如果认为增加补充解释不能消除或减少可能的误解，注册会计师不应承接该业务，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求注册会计师承接该业务，由于业务的执行不符合本准则的规定，注册会计师在对简要财务报表出具的报告中不应提及该业务是按照本准则的规定执行的。

第四节 工作的时间安排和期后事项

第十四条 对简要财务报表出具报告的日期可能迟于已审计财务报表的审计报告日。在这种情况下，简要财务报表的报告应当说明，简要财务报表和已审计财务报表均未反映已审计财务报表的审计报告日以后发生的事项的影响。

第十五条 注册会计师可能知悉了在已审计财务报表的审计报告日已经存在但之前并未知悉的事实。在这种情况下，注册会计师只有在按照《中国注册会计师审计准则第 1332 号——期后事项》的规定履行了其与期后事项相关的责任后，才可以对简要财务报表出具报告。

第五节 载有简要财务报表及其报告的文件中的信息

第十六条 注册会计师应当阅读载有简要财务报表及其报告的文件中包含的信息，识别其是否与简要财务报表存在重大不一致。

第十七条 如果识别出重大不一致，注册会计师应当与管理层讨论，并确定简要财务报表或者载有简要财务报表及其报告的文件中包含的信息是否需要作出修改。如果确定该信息需要修改，而管理层拒绝作出必要的修改，注册会计师应当采取适当的措施，包括考虑对简要财务报表的报告的影响。

第六节 对简要财务报表出具的报告

第十八条 对简要财务报表出具的报告应当包括下列要素：

- （一）标题；
- （二）收件人；
- （三）意见；
- （四）简要财务报表；
- （五）已审计财务报表及其审计报告；
- （六）管理层对简要财务报表的责任；
- （七）注册会计师的责任；
- （八）注册会计师的签名和盖章；
- （九）会计师事务所的名称、地址和盖章；
- （十）报告日期。

第十九条 报告的标题应当统一规范为“注册会计师对简要财务报表出具的报告”。

第二十条 报告应当按照业务约定条款的要求载明收件人。如果对简要财务报表出具的报告的收件人不同于已审计财务报表的审计报告的收件人，注册会计师应当评价使用不同收件人名称的适当性。

第二十一条 “意见”部分应当包括下列方面：

（一）注册会计师出具报告所针对的简要财务报表，包括每一简要财务报表的名称；

（二）已审计财务报表。

第二十二条 如果对已审计财务报表发表的不是否定意见或无法表示意见，“意见”部分应当清楚地表达对简要财务报表的意见，而不能拒绝发表意见。

第二十三条 “简要财务报表”部分应当指出，简要财务报表未包含已审计财务报表采用的编制基础所要求披露的全部事项，因此，简要财务报表及其报告不能代替已审计财务报表及其审计报告。

第二十四条 对简要财务报表出具报告的日期如果迟于已审计财务报表的审计报告日，“简要财务报表”部分应当说明，简要财务报表和已审计财务报表均未反映已审计财务报表的审计报告日以后发生的事项的影响。

第二十五条 “已审计财务报表及其审计报告”部分应当提及对已审计财务报表出具的审计报告和报告日期，以及除本准则第二十九条和第三十条规定的情形外，对已审计财务报表发表无保留意见这一事实。

第二十六条 “管理层对简要财务报表的责任”部分应当说明，按照采用的标准编制简要财务报表是管理层的责任。

第二十七条 “注册会计师的责任”部分应当说明，注册会计师的

责任是在实施本准则规定的程序的基础上，对简要财务报表是否在所有重大方面与已审计财务报表保持了一致或公允概括了已审计财务报表发表意见。

第二十八条 对简要财务报表出具报告的日期不应早于下列日期：

（一）注册会计师已获取充分、适当的证据并在此基础上形成意见的日期，这些证据可以证明简要财务报表已经编制完成，并且被审计单位有相关权限的机构或人员已经认可其对简要财务报表负责；

（二）已审计财务报表的审计报告日。

第二十九条 如果已审计财务报表的审计报告中包含保留意见、强调事项、其他事项、与持续经营相关的重大不确定性、关键审计事项，或者对其他信息中未更正重大错报的说明，并且注册会计师确信，简要财务报表按照采用的标准在所有重大方面与已审计财务报表保持一致或公允概括了已审计财务报表，则简要财务报表的报告除包括本准则第十八条规定的要素外，还应当在“已审计财务报表及其审计报告”部分，作出如下说明：

（一）已审计财务报表的审计报告中包含保留意见、强调事项、其他事项、与持续经营相关的重大不确定性、关键审计事项或其他信息中的未更正重大错报；

（二）对已审计财务报表形成保留意见的基础，及其对简要财务报表的影响；已审计财务报表审计报告中的强调事项、其他事项或与持续经营相关的重大不确定性所涉及到的事项，及其对简要财务报表的影响；其他信息中的未更正重大错报，及其对载有简要财务报表及其报告的文件中包含的信息的影响。

第三十条 如果对已审计财务报表发表了否定意见或无法表示意见，简要财务报表的报告除包括本准则第十八条规定的要素外，还应当：

（一）在“已审计财务报表及其审计报告”部分说明对已审计财务报表发表了否定意见或无法表示意见；

（二）在“已审计财务报表及其审计报告”部分说明形成否定意见或无法表示意见的基础；

（三）在“拒绝发表意见”部分说明，由于对已审计财务报表发表的是否定意见或无法表示意见，对简要财务报表发表意见是不适当的。

第三十一条 如果简要财务报表没有按照采用的标准在所有重大方面与已审计财务报表保持一致或公允概括已审计财务报表，而管理层又不同意作出必要修改，注册会计师应当对简要财务报表发表否定意见。

第七节 限制报告的发送对象或使用或者提醒使用者关注 编制基础

第三十二条 如果已审计财务报表的审计报告存在发送对象或使用上的限制，或者已审计财务报表的审计报告提醒财务报表使用者关注已审计财务报表按照特殊目的编制基础编制，注册会计师应当在简要财务报表的报告中包含相同的限制或提醒。

第八节 比较信息

第三十三条 如果已审计财务报表包含比较信息而简要财务报表未包含，注册会计师应当根据业务的具体情况确定这样做是否合理。注册会计师应当确定不合理地省略比较信息对简要财务报表的报告的影响。

第三十四条 如果简要财务报表包含已由其他注册会计师审计的比较信息，简要财务报表的报告还应当载明，根据《中国注册会计师审计准则第 1511 号——比较信息：对应数据和比较财务报表》的规定，在已审计财务报表的审计报告中包含的事项。

第九节 与简要财务报表一同列报的未审计的补充信息

第三十五条 注册会计师应当评价，与简要财务报表一同列报的未审计的补充信息是否清楚地与简要财务报表区分。如果认为被审计单位未能清楚地将未审计的补充信息与简要财务报表加以区分，注册会计师应当要求管理层改变未审计补充信息的列报方式。如果管理层拒绝改变，注册会计师应当在简要财务报表的报告中说明本报告未涵盖该补充信息。

第十节 避免简要财务报表与注册会计师不当关联

第三十六条 如果注意到被审计单位计划在载有简要财务报表的文件中说明注册会计师已对简要财务报表出具报告，但被审计单位并未计划在文件中包含该报告，注册会计师应当要求管理层将该报告包含在该文件中。

如果管理层拒绝这样做，注册会计师应当采取适当的措施，以防止管理层在文件中将注册会计师与简要财务报表不适当地关联起来。

第三十七条 注册会计师可能接受委托对被审计单位的财务报表出具报告，但未接受委托对简要财务报表出具报告。在这种情况下，如果注意到被审计单位计划在载有简要财务报表的文件中作出说明，且该说明提及注册会计师和简要财务报表依据已审计财务报表编制这一事实，注册会计师应当确认：

（一）仅在涉及对已审计财务报表出具的审计报告时，提及注册会计师；

（二）所作的说明不会导致简要财务报表的使用者产生误解，认为注册会计师已经对简要财务报表出具了报告。

注册会计师如果不能确认前款第（一）项或第（二）项所述事项，可以选择的方法包括：

（一）注册会计师要求管理层修改其所作的说明，以符合前款的规定，或在文件中不提及注册会计师；

（二）被审计单位可以委托注册会计师对简要财务报表出具报告，并将相关报告包含在文件中。

当采取前款第（一）项方法时，如果管理层不修改作出的说明，或拒绝删除提及注册会计师的表述，或者当采取前款第（二）项方法时，管理层拒绝在载有简要财务报表的文件中包含注册会计师对简要财务报表出具的报告，注册会计师应当向管理层告知其不同意提及注册会计师，并采取其他适当措施，以防止管理层不恰当地提及注册会计师。

第五章 附 则

第三十八条 本准则自 2022 年 1 月 1 日起施行。