

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——证监会就上市公司监管法规体系整合涉及相关规则 公开征求意见

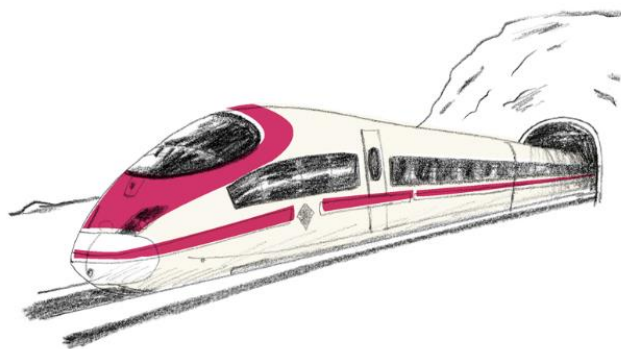
【2021 年第 40 期（总第 409 期）- 2021 年 12 月 17 日】





财政部印发修订后的《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

财政部于 2021 年 12 月 9 日发布了“[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](#)”。通知中明确：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》](#)等三项审计准则，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，相应的三项审计准则同时废止。



一、准则修订的背景和概要

本次审计准则修订旨在贯彻落实《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。

2016 年修订的新审计报告准则对审计报告的内容、要素和表述顺序做出了较大的变革。实施几年来的效果较好，基本实现了提高审计报告信息含量并与国际审计准则趋同的目标。但是由于 16 系列审计准则未相应更新，造成实务中特殊目的编制基础财务报表、单一财务报表和特定要素的审计报告格式与整套通用目的财务报表的审计报告差异较大。

本次修订了三项特殊目的审计准则，规定特殊目的编制基础财务报表、单一财务报表和特定要素的审计报告在特殊目的审计报告应该符合 CSA1501 号准则的要求，同时也引入了关键审计事项、其他信息等要素，从准则层面实现了特殊目的审计与整套通用目的财务报表审计的衔接，有助从业者进一步深入贯彻新审计报告准则的各项要求。



二、准则修订前后对比

（一）《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》 （CSA 1601）

CSA 1601（2021 版）	CSA 1601（2010 版）	主要变化
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。	第一条 为了规范注册会计师对按照特殊目的编制基础编制的财务报表审计的特殊考虑，制定本准则。	调整了语序，无实质变化。
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。	第二条 中国注册会计师审计准则第 1101 号至第 1521 号适用于所有财务报表审计，本准则规范注册会计师运用这些审计准则对按照特殊目的编制基础编制的财务报表进行审计时的特殊考虑。	简化了表述，无实质变化。
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。	第三条 本准则是针对按照特殊目的编制基础编制的整套财务报表审计制定的。《中国注册会计师审计准则第 1603 号——对单一财务报表和财务报表特定要素审计的特殊考虑》规范注册会计师对单一财务报表，财务报表的特定要素、账户或项目审计相关的特殊考虑。	个别文字修订。
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。	第四条 本准则并不超越其他审计准则的要求，也未涵盖注册会计师在执行特殊目的财务报表审计业务时需要根据业务的具体情况作出的所有特殊考虑。	个别文字修订。
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。	无变化。
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。	第六条 特殊目的编制基础，是指用以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。特殊目的编制基础包括公允列报编制基础和遵循性编制基础。 公允列报编制基础，是指要求管理层和治理层（如适用）遵守其规定并包含下列内容之一的财务报告编制基础： （一）明确或隐含地认可，为了实现财务报表的公允列报，管理层和治理层（如	增加了特殊目的编制基础的举例内容，明确了常见的特殊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。 删除了公允列报编制基础、遵循性编制基础的内容（作为修订后应用指南的条款。）



CSA 1601（2021 版）	CSA 1601（2010 版）	主要变化
	<p>适用）可能有必要提供除编制基础具体要求之外的其他披露；</p> <p>（二）明确地认可，为了实现财务报表的公允列报，在极其特殊的情况下，管理层和治理层（如适用）可能有必要偏离编制基础的某项要求。</p> <p>遵循性编制基础，是指要求管理层和治理层（如适用）遵守其规定的财务报告编制基础，但不包含本条第二款第（一）项或第（二）项中的任何一项内容。</p>	
<p>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。</p>	<p>第七条 本准则所称财务报表，是指整套特殊目的财务报表，包括相关附注。相关附注通常包含重要会计政策概要和其他解释性信息。适用的财务报告编制基础的规定决定了财务报表的形式和内容，以及整套财务报表的构成。</p>	<p>简化了表述，将附注等内容表述为“相关披露”。</p>
<p>第三章 目标</p>		
<p>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：</p> <p>（一）业务的承接；</p> <p>（二）业务的计划和执行；</p> <p>（三）对财务报表形成审计意见、出具审计报告。</p>	<p>第八条 注册会计师的目标是，在运用审计准则执行特殊目的财务报表审计时，恰当处理与下列方面相关的特殊考虑：</p> <p>（一）业务的承接；</p> <p>（二）业务的计划和执行；</p> <p>（三）对财务报表形成审计意见并出具报告。</p>	<p>个别文字修订。</p>
<p>第四章 要求</p>		
<p>第一节 业务承接时的考虑</p>		
<p>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：</p> <p>（一）财务报表的编制目的；</p> <p>（二）财务报表预期使用者；</p> <p>（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。</p>	<p>第九条 注册会计师应当按照《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，确定管理层编制财务报表时采用的财务报告编制基础的可接受性。</p> <p>在特殊目的财务报表审计中，注册会计师应当了解下列方面：</p> <p>（一）财务报表的编制目的；</p> <p>（二）财务报表预期使用者；</p> <p>（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采取的措施。</p>	<p>语序调整和个别文字修订，无实质变化。</p>
<p>第二节 计划和执行审计工作时的考虑</p>		



CSA 1601 (2021 版)	CSA 1601 (2010 版)	主要变化
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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，遵守与审计相关的所有审计准则。</p> <p>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业务的具体情况作出特殊考虑。</p>	强调需遵守的其他审计准则是与执行本次特殊目的编制基础财务报表审计相关的。
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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，了解被审计单位会计政策选择和运用的情况。</p> <p>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在编制的财务报表时对合同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，则管理层对合同作出的解释就是重要的。</p>	语序调整和个别文字修订，无实质变化。
第三节 形成审计意见和出具审计报告时的考虑		
<p>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。</p>	<p>第十二条 当对特殊目的财务报表形成审计意见并出具报告时，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。</p>	个别文字修订。
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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提及或说明适用的财务报告编制基础。</p> <p>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对财务报表编制所依据的合同作出的所有重要解释。</p>	个别文字修订。
<p>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。</p>	<p>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。</p> <p>对特殊目的财务报表审计，审计报告的</p>	对特殊目的编制基础财务报表出具的审计报告在格式、内容和要素排列顺序方面应该符合 2016 年修订的 CSA 1501



CSA 1601 (2021 版)	CSA 1601 (2010 版)	主要变化
<p>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:</p> <p>(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;</p> <p>(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。</p>	<p>内容还应当包括:</p> <p>(一) 说明财务报表的编制目的, 并在必要时说明财务报表预期使用者, 或者提及含有这些信息的特殊目的财务报表附注;</p> <p>(二) 如果管理层在编制特殊目的财务报表时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, 提及管理层负责确定适用的财务报告编制基础在具体情况下的可接受性。</p>	<p>的要求。</p>
<p>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。</p>	<p>第十五条 注册会计师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, 以提醒审计报告使用者关注财务报表按照特殊目的编制基础编制, 因此, 财务报表可能不适用于其他目的。注册会计师应当将强调事项段置于适当的标题下。</p>	<p>根据 2016 年修订的 CSA1503 应用指南的相关规定, 当强调事项段与适用的财务报告编制基础相关时, 包括当注册会计师确定法律法规规定的财务报告编制基础不可接受时, 注册会计师可能认为有必要将强调事项段紧接在“形成审计意见的基础”部分之后, 以为审计意见提供合适的背景信息。</p>
第五章 附则		
<p>第十六条 本准则自 2022 年 1 月 1 日起施行。</p>	<p>第十六条 本准则自 2012 年 1 月 1 日起施行。</p>	<p>报告日期为 2022 年 1 月 1 日及以后的特殊目的编制基础财务报表的审计报告, 应符合新 CSA 1601 的要求。</p>

(二)《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》(CSA 1603)

CSA 1603 (2021 版)	CSA 1603 (2010 版)	主要变化
第一章 总则		
<p>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。</p>	<p>第一条 为了规范注册会计师对单一财务报表和财务报表特定要素审计时的特殊考虑, 制定本准则。</p>	<p>个别文字修订。</p>



CSA 1603 (2021 版)	CSA 1603 (2010 版)	主要变化
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。	第二条 中国注册会计师审计准则第 1101 号至第 1521 号适用于所有财务报表审计。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，注册会计师可以根据具体情况遵守这些准则的相关规定，以满足此类业务的要求。	进一步明确了准则的适用范围。
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 160 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。	第三条 单一财务报表和财务报表特定要素可能按照通用目的编制基础或按照特殊目的编制基础编制。如果按照特殊目的编制基础编制，《中国注册会计师审计准则第 1601 号——对按照特殊目的编制基础编制的财务报表审计的特殊考虑》也适用于对单一财务报表和财务报表特定要素的审计。	简化了表述，无实质变化。
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。	进一步明确了单一财务报表和特定要素审计与集团审计中对组成部分执行审计程序的边界。
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。	第五条 本准则并不超越其他审计准则的要求，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业务时需要根据业务的具体情况作出的所有特殊考虑。	个别文字修订。
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。	第六条 财务报表特定要素（即特定要素），是指财务报表特定的要素、账户或项目。	个别文字修订。
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。	第七条 单一财务报表或财务报表特定要素包括相关附注。相关附注通常包含重要会计政策概要以及与财务报表或要素相关的其他解释性信息。	将附注表述为“相关披露”。
第三章 目标		



CSA 1603 (2021 版)	CSA 1603 (2010 版)	主要变化
<p>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:</p> <p>(一) 业务的承接;</p> <p>(二) 业务的计划和执行;</p> <p>(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。</p>	<p>第八条 注册会计师的目标是,在运用审计准则执行单一财务报表和财务报表特定要素的审计时,恰当处理与下列方面相关的特殊考虑:</p> <p>(一) 业务的承接;</p> <p>(二) 业务的计划和执行;</p> <p>(三) 对单一财务报表和财务报表特定要素形成审计意见并出具审计报告。</p>	个别文字修订。
第四章 要求		
第一节 业务承接时的考虑		
<p>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。</p>	<p>第九条 《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》规定注册会计师应当遵守与审计工作相关的所有审计准则。在单一财务报表或财务报表特定要素审计中,无论注册会计师是否同时接受委托审计整套财务报表,该要求仍然适用。如果没有同时接受委托审计整套财务报表,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。</p>	个别文字修订。
<p>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。</p>	<p>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》要求注册会计师确定管理层在编制财务报表时采用的财务报告编制基础的可接受性。在单一财务报表或财务报表特定要素审计中,前款提及的要求包括确定采用财务报告编制基础是否能够提供充分的披露或列报,以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所传递的信息,以及重大交易和事项对单一财务报表或财务报表特定要素所传递信息的影响。</p>	个别文字修订。



CSA 1603 (2021 版)	CSA 1603 (2010 版)	主要变化
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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》要求审计业务约定条款包括注册会计师拟出具审计报告的预期形式。</p> <p>在单一财务报表或财务报表特定要素审计中，注册会计师应当考虑审计意见的预期形式是否适合具体情况。</p>	个别文字修订。
第二节 计划和执行审计工作时的考虑		
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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》指出，审计准则适用于注册会计师执行财务报表审计业务。当执行其他历史财务信息审计业务时，注册会计师可以根据具体情况遵守适用的相关审计准则，以满足此类业务的要求。</p> <p>在计划和执行单一财务报表或财务报表特定要素的审计工作时，注册会计师应当根据业务的具体情况，遵守与审计工作相关的所有审计准则。</p>	简化了表述，无实质变化。
第三节 形成审计意见和出具审计报告时的考虑		
<p>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。</p>	<p>第十三条 当对单一财务报表或财务报表特定要素形成审计意见和出具审计报告时，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》的相关规定。</p>	补充了适用 CSA 1601 的要求，与第三条进一步衔接。
<p>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。</p>	<p>第十四条 如果接受业务委托对单一财务报表或财务报表特定要素出具审计报告，并同时接受业务委托对整套财务报表进行审计，注册会计师应当针对每项业务分别发表审计意见。</p>	个别文字修订。
<p>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。</p>	<p>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公布。如果注册会计师认为管理层对单一财务报表或财务报表特定要素的列报与整套财务报表没有作出清楚的区分，注册</p>	简化了表述，无实质变化。



CSA 1603 (2021 版)	CSA 1603 (2010 版)	主要变化
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>会计师应当要求管理层纠正这种情况。</p> <p>除遵守本准则第十七条和第十八条的规定外，注册会计师还应当将对单一财务报表或财务报表特定要素发表的审计意见与对整套财务报表发表的审计意见予以区分。</p> <p>只有认为管理层进行了清楚的区分，注册会计师才应当对单一财务报表或财务报表特定要素发表审计意见，并出具审计报告。</p>	
<p>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：</p> <p>（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；</p> <p>（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；</p> <p>（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；</p> <p>（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；</p> <p>（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。</p>	<p>第十六条 如果对整套财务报表出具非无保留意见的审计报告，或出具包含强调事项段或其他事项段的审计报告，注册会计师应当确定对单一财务报表或财务报表特定要素出具的审计报告可能因此受到的影响。</p> <p>相应地，如果认为适当，注册会计师应当对单一财务报表或财务报表特定要素出具非无保留意见的审计报告，或者出具包含强调事项段或其他事项段的审计报告。</p>	<p>新增了对单一财务报表或财务报表特定要素出具的审计报告的内容和要素。即：对单一财务报表或财务报表特定要素出具的审计报告也可能包含关键审计事项、其他信息和与持续经营相关的重大不确定性等段落。</p>
<p>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</p>	<p>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，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，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</p>	<p>无变化。</p>



CSA 1603 (2021 版)	CSA 1603 (2010 版)	主要变化
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。	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，但又对该整套财务报表中的特定要素单独审计，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) 注册会计师对特定要素出具的无保留意见审计报告，并不与包含否定意见或无法表示意见的审计报告一同公布； (三) 特定要素并不构成整套财务报表的主要部分。	个别文字修订。
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。	第十九条 如果已对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，注册会计师不应对整套财务报表中的单一财务报表发表无保留意见。 即使注册会计师对单一财务报表出具的审计报告并不与包含否定意见或无法表示意见的审计报告一同公布，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被视为构成整套财务报表整体的主要部分。	个别文字修订。
第五章 附则		
第二十条 本准则自 2022 年 1 月 1 日起施行。	第二十条 本准则自 2012 年 1 月 1 日起施行。	报告日期为 2022 年 1 月 1 日及以后的对单一财务报表和财务报表特定要素的审计报告，应符合新 CSA 1603 的要求

(三)《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》(CSA 1604)

CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
-------------------	-------------------	------



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
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。	无变化。
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。	无变化。
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。	第三条 简要财务报表,是指来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某一会计期间的经济资源或义务变化情况提供了与财务报表一致的结构表述。	增加了简要财务报表编制目的的举例内容,明确了简要财务报表典型的用途是投标等商业目标。
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。	第四条 已审计财务报表,是指注册会计师按照审计准则的规定审计的财务报表,是简要财务报表的编制来源。	个别文字修订。
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。	无变化。
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)如果承接该项业务,在评价根据审计证据得出的结论的基础上对简要财务报表形成审计意见,并通过书面报告的形式清楚地表达审计意见,说明其形成基础。	个别文字修订。
第四章 要求		
第一节 业务承接时的考虑		
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。	第七条 只有当注册会计师已接受业务委托按照审计准则的规定执行财务报表审计,并且财务报表构成简要财务报表的来源时,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。	个别文字修订。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
<p>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：</p> <p>（一）确定所采用的标准是否可接受；</p> <p>（二）就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见；</p> <p>（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。</p> <p>本条前款第（二）项提及的管理层的责任是：</p> <p>（一）按照采用的标准编制简要财务报表；</p> <p>（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）；</p> <p>（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）。</p>	<p>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：</p> <p>（一）确定采用的标准是否可接受；</p> <p>（二）就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见；</p> <p>（三）与管理层就拟对简要财务报表发表意见的形式达成一致意见。</p> <p>本条第一款第（二）项提及的管理层的责任是：</p> <p>（一）按照采用的标准编制简要财务报表；</p> <p>（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，在简要财务报表中说明法律法规的相关规定）；</p> <p>（三）在含有简要财务报表并指明注册会计师已对其出具报告的所有文件中，包括注册会计师对简要财务报表出具的审计报告。</p>	个别文字修订。
<p>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。</p>	<p>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审计报告不应指出已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作为简要财务报表来源的财务报表审计业务可能产生的影响。</p>	个别文字修订。
第二节 程序		
<p>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：</p> <p>（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</p>	<p>第十条 注册会计师应当实施下列程序及其可能认为必要的其他程序，作为对简要财务报表形成审计意见的基础：</p> <p>（一）评价简要财务报表是否充分披露其简化的性质，并指出作为其来源的已</p>	个别文字修订。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
<p>审计财务报表；</p> <p>(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；</p> <p>(三) 评价简要财务报表是否充分披露了采用的标准；</p> <p>(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；</p> <p>(五) 评价简要财务报表是否按照采用的标准编制；</p> <p>(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；</p> <p>(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。</p>	<p>审计财务报表；</p> <p>(二) 当简要财务报表未与已审计财务报表附在一起时：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，评价财务报表是否清楚地说明了相关法律法规；</p> <p>(三) 评价简要财务报表是否充分披露了采用的标准；</p> <p>(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；</p> <p>(五) 评价简要财务报表是否按照采用的标准编制；</p> <p>(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，以使其在具体情况下不产生误导；</p> <p>(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。</p>	
第三节 意见的具体表述方式		
<p>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：</p> <p>(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；</p> <p>(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。</p>	<p>第十一条 如果认为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：</p> <p>(一) 按照[×标准]（具体指出采用的标准），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；</p> <p>(二) 按照[×标准]（具体指出采用的标准），简要财务报表公允概括了已审计财务报表。</p>	个别文字修订。
<p>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：</p> <p>(一) 本准则第十条规定的程序以及其他</p>	<p>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：</p> <p>(一) 按照本准则第十条规定实施程序</p>	个别文字修订。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
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。	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审计意见;如果可能出现误解,评价对简要财务报表出具的审计报告中的补充解释能否减轻可能出现的误解。	
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。	第十三条 在本准则第十二条第(二)项所述的情况下,如果认为对简要财务报表出具的审计报告中的补充解释不能减轻可能出现的误解,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审计报告中不应指出已按照本准则的规定执行了该业务。	个别文字修订。
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。	第十四条 简要财务报表的审计报告日可能迟于已审计财务报表的审计报告日。在这种情况下,对简要财务报表出具的审计报告应当说明,简要财务报表和已审计财务报表均未反映在已审计财务报表的审计报告日后发生的、可能需要在已审计财务报表中进行调整或披露的事项的影响。	简化了表述,无实质变化。
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。	第十五条 注册会计师可能知悉在已审计财务报表的审计报告日存在但以前并不知悉的事实。在这种情况下,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,考虑了与已审计财务报表相关的这些事实后,注册会计师才应当对简要财务报表出具审计报告。	个别文字修订。
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。	第三十一条 注册会计师应当阅读在含有简要财务报表及其审计报告的文件中的其他信息,以识别其是否与简要财务报表存在重大不一致。	个别文字修订,并调整了条款的顺序。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
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。	如果在阅读其他信息时识别出重大不一致，注册会计师应当确定简要财务报表或其他信息是否需要作出修改。 如果在阅读其他信息时注意到明显的对事实的重大错报，注册会计师应当就此与管理层进行讨论。	将识别出重大不一致时的要求独立为一条，并根据 2016 年修订后的 CSA 1521 的要求做了部分文字调整。
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。	第十六条 对简要财务报表出具的审计报告应当包括下列要素： (一) 标题； (二) 收件人； (三) 引言段； (四) 管理层对简要财务报表的责任段； (五) 注册会计师的责任段； (六) 审计意见段； (七) 注册会计师的签名和盖章； (八) 会计师事务所的名称、地址和盖章； (九) 报告日期。	调整了报告内容和要素的顺序，将意见段提前，与新审计报告准则的格式趋同。进一步明确对简要财务报表出具的是“意见”，与已审计财务报表的“审计意见”做出区分。
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”。	第十七条 审计报告的标题应当统一规范为“对简要财务报表出具的审计报告”。	一致性修订：将“审计报告”修改为“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。	第十八条 审计报告应当按照审计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审计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。	一致性修订。
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。	第十九条 引言段应当包括下列方面： (一) 指出注册会计师出具审计报告所针对的简要财务报表，包括每张简要财务报表的名称； (二) 指出已审计财务报表；	无实质变化，调整了条款的顺序。
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。	第二十二条 审计意见段应当清楚地表达对简要财务报表的意见。	明确了发表意见的前提是对已审计财务报表发表的不是否定意见或无法表示意见。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
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。	第十九条…… (五) 指出简要财务报表未包含编制财务报表时所采用的财务报告编制基础要求披露的全部事项, 因此, 对简要财务报表的阅读不能替代对已审计财务报表的阅读。	个别文字修订, 并独立为一条。
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。	(四) 如果简要财务报表的审计报告日迟于已审计财务报表的审计报告日, 说明简要财务报表和已审计财务报表未反映在已审计财务报表的审计报告日以后发生的事项的影响;	个别文字修订, 并独立为一条。
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。	第十九条…… (三) 提及对已审计财务报表出具的审计报告和报告日期, 除本准则第二十四条和第二十五条规定的情形外, 对已审计财务报表发表无保留意见这一事实; 第二十三条 简要财务报表的审计报告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审计意见的日期, 这些证据包括简要财务报表已编制完成以及法律法规规定的被审计单位董事会、管理层或类似机构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。	简化了内容。
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。	第二十条 管理层对简要财务报表的责任段应当说明, 按照采用的标准编制简要财务报表是管理层的责任。	个别文字修订。
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。	第二十一条 注册会计师的责任段应当说明, 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发表审计意见。	明确了 CPA 对简要财务报表的责任是 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, 以区分已审计财务报表的“审计意见” 。
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	第二十三条 简要财务报表的审计报告日期不应早于下列日期: (一) 注册会计师已获取充分、适当的	一致性修订: 将“审计报告”修改为“报告”。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
<p>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;</p> <p>(二) 已审计财务报表的审计报告日。</p>	<p>证据并在此基础上形成审计意见的日期, 这些证据包括简要财务报表已编制完成以及法律法规规定的被审计单位董事会、管理层或类似机构已经认可其对简要财务报表负责;</p> <p>(二) 已审计财务报表的审计报告日。</p>	
<p>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:</p> <p>(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;</p> <p>(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。</p>	<p>第二十四条 如果对已审计财务报表出具的审计报告包含保留意见、强调事项段或其他事项段, 但注册会计师确信, 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, 对简要财务报表出具的审计报告除包括本准则第十六条规定的要素外, 还应当:</p> <p>(一) 在引言段中说明对已审计财务报表出具的审计报告包含保留意见、强调事项段或其他事项段;</p> <p>(二) 在审计意见段中描述对已审计财务报表发表保留意见的依据, 对已审计财务报表出具的审计报告中的保留意见, 或者强调事项段或其他事项段, 以及由此对简要财务报表的影响(如有)。</p>	<p>新增要求, 即: 对简要财务报表的报告中可能需要包含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等段落。</p>
<p>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:</p> <p>(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;</p> <p>(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;</p> <p>(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。</p>	<p>第二十五条 如果对已审计财务报表发表了否定意见或无法表示意见, 对简要财务报表出具的审计报告除包括本准则第十六条规定的要素之外, 还应当:</p> <p>(一) 在引言段中说明对已审计财务报表发表了否定意见或无法表示意见;</p> <p>(二) 在审计意见段中描述发表否定意见或无法表示意见的依据;</p> <p>(三) 在审计意见段中说明由于对已审计财务报表发表否定意见或无法表示意见, 因此, 对简要财务报表发表意见是不适当的。</p>	<p>一致性修订。</p>



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
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。	第二十六条 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的修改, 注册会计师应当对简要财务报表发表否定意见。	无变化。
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。	第二十七条 如果已审计财务报表的审计报告存在分发或使用的限制, 或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, 注册会计师应当在对简要财务报表出具的审计报告中包含相同的限制或提醒说明。	一致性修订: 将“审计报告”修改为“报告”。
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。	第二十八条 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种省略是否合理。注册会计师应当确定不合理的省略对针对简要财务报表出具的审计报告的影响。	一致性修订: 将“审计报告”修改为“报告”。
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。	第二十九条 如果简要财务报表包含已由其他注册会计师出具审计报告的比较信息, 对简要财务报表出具的审计报告还应当包含《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》要求注册会计师在对已审计财务报表出具的审计报告中包含的事项。	简化了表述, 无实质变化。
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。	第三十条 注册会计师应当评价与简要财务报表一同列报的未审计补充信息是否清楚地与简要财务报表予以区分。如果认为被审计单位未清楚地将未审计的补充信息与简要财务报表予以区分, 注册会计师应当要求管理层改变对未审计的补充信息的列报方式。如果管理层拒绝改变, 注册会计师应当在对简要财务报表出具的审计报告中说明本报告未涵盖该补充信息。	个别文字修订。 实务中常见的“未审计的补充信息”可能包括被审计单位的营业网点列表、行业准入资格清单以及备考财务信息(可能执行了审阅或商定程序)等, 这些信息不属于财务报表的组成部分, 因此应与



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
		已审计财务报表、简要财务报表做出明确区分。
第十节 避免简要财务报表与注册会计师不当关联		
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>第三十二条 如果注意到被审计单位计划在含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文件中。</p> <p>如果管理层拒绝,注册会计师应当确定并采取其他适当的措施,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相关联。</p>	个别文字修订。
<p>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:</p> <p>(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;</p> <p>(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。</p> <p>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:</p> <p>(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;</p> <p>(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。</p> <p>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</p>	<p>第三十三条 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含有简要财务报表的文件中作出说明,包括提及注册会计师和简要财务报表来源于已审计财务报表,注册会计师应当确信:</p> <p>(一) 仅在提及已审计财务报表的审计报告时,提及注册会计师;</p> <p>(二) 作出的说明不会导致简要财务报表的使用者产生注册会计师已对简要财务报表出具报告的误解。</p> <p>如果注册会计师不能确信前款第(一)项和第(二)项所述事项,可以选择的方法包括:</p> <p>(一) 注册会计师应当要求管理层修改作出的说明以符合前款的规定,或在文件中不提及注册会计师;</p> <p>(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。</p> <p>当采取前款第(一)项方法时,如果管理层不修改作出的声明,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,管理层拒绝在含有简要财务报表的文件中包含对简要财务报表出具的审计报告,注册会计师应当告知管理层不同意提及注册会计师,并</p>	个别文字修订。



CSA 1604 (2021 版)	CSA 1604 (2010 版)	主要变化
其他适当措施, 以防止管理层不恰当地提及注册会计师。	确定和采取其他适当措施, 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。	第三十四条 本准则自 2012 年 1 月 1 日起施行。	报告日期为 2022 年 1 月 1 日及以后的对简要财务报表出具的报告, 应符合新 CSA 1604 的要求

三、执行审计程序的注意事项

注册会计师应该首先确定对特殊目的编制基础财务报表、单一财务报表、财务报表的特定要素或简要财务报表执行的鉴证业务是否满足承接的前提。修订后的 16 系列三项准则中明确了特殊目的编制基础财务报表、单一财务报表、财务报表的特定要素或简要财务报表承接前应考虑的因素, 并给出了特殊目的编制基础财务报表和简要财务报表的典型用途举例。

在承接特殊目的编制基础财务报表的审计业务时, 注册会计师应取得相关的合同、监管法规文件等, 结合财务报表的特定用途判断管理层采用的编制基础是否合理, 与预期的使用范围是否匹配, 以避免出现滥用、误用特殊编制基础以规避公允列报的情形。**一般来说, 用于资本运作、投融资安排, 为投资者、债权人做出是否投资、是否发放贷款的决策参考的目的, 应该编制整套通用目的财务报表, 特殊目的财务报表则应用于纳税、监管报备等用途。**如果委托方对特殊目的编制基础财务报表给出的报送范围过于笼统宽泛, 或者财务报表使用者涉及多方, 则注册会计师需要考虑特殊目的编制基础运用于这些目的可能造成财务报表使用者的误解, 引发纠纷和索赔, 进而考虑承接的风险。

另外, 实务中还存在的情形是被审计单位编制的报表仅用于内部管理参考, 那么此类报表其实不属于财务会计信息, 而属于管理会计的范畴。被审计单位管理层也可以自行编制一套适用于内部管理需要的管理报表。这种情况不应属于 16 系列三项准则规范的范畴。

应用 16 系列三项准则执行鉴证业务时, 同时也应满足执业准则中其他的相关规定。例如对特殊目的编制基础财务报表、单一财务报表、财务报表的特定要素出具审计意见, 并不意味着执行审计程序和获取审计证据的标准降低。



根据修订后的 16 系列三项审计准则，对特殊目的编制基础财务报表、单一财务报表、财务报表的特定要素或简要财务报表出具的报告在格式、内容、要素排列顺序方面与新审计报告准则的要求已经没有差别；根据注册会计师的专业判断，也可能需要包含关键审计事项、其他信息和与持续经营相关的重大不确定性等段落。

修订后的 16 系列三项审计准则的报告参考格式在应用指南附录，据我们了解正在征集意见的过程中。

更多精彩内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业技术部沟通，谢谢！

附件 1： 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

附件 2： 2010 版 16 系列三项准则（2022 年 1 月 1 日起废止）