



注会《审计》考前必背 10 大考点

必背考点一：重要性的考虑因素

一、财务报表整体的重要性

1. 注册会计师在确定计划的重要性水平时，应当考虑以下主要因素：

- (1) 对被审计单位及其环境的了解；
- (2) 财务报表各项目的性质及其相互关系；
- (3) 财务报表项目的金额及其波动幅度。

2. 基准的选择

(1) 在选择适当的基准时，需要考虑的因素包括：

- ①财务报表的要素（如资产、负债、所有者权益、收入和费用）；
- ②是否存在特定会计主体的财务报表使用者特别关注的财务报表项目；
- ③被审计单位的性质、所处的生命周期阶段以及所处行业和经济环境；
- ④被审计单位的所有权结构和融资方式；
- ⑤基准的相对波动性

(2) 在确定百分比时，注册会计师应考虑的因素包括但不限于：

- ①被审计单位是否为上市公司或公众利益实体；
- ②财务报表使用者的范围；
- ③被审计单位是否由集团内部关联方提供融资或是否有大额对外融资（如债券或银行贷款）；
- ④财务报表使用者是否对基准数据特别敏感（如具有特殊目的财务报表的使用者）。

二、特定类别交易、账户余额或披露的重要性水平

下列因素可能表明存在一个或多个特定类别的交易、账户余额或披露，其发生的错报金额虽然低于财务报表整体的重要性，但合理预期将影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策：

(1) 法律法规或适用的财务报告编制基础是否影响财务报表使用者对特定项目（如关联方交易、管理层和治理层的薪酬及对具有较高估计不确定性的公允价值会计估计的敏感性分析）计量或披露的预期；

(2) 与被审计单位所处行业相关的关键性披露（如制药企业的研究与开发成本）；

(3) 财务报表使用者是否特别关注财务报表中单独披露的业务的特定方面（如关于分部或重大企业合并的披露）。

三、实际执行的重要性

通常而言，实际执行的重要性通常为财务报表整体重要性的 50%—75%。



注册会计师可能考虑选择较低或较高的百分比来确定实际执行的重要性的情况：

| 经验值 | 情形 |
|---------------------------------|--|
| 选择较低（50%）的百分比来确定实际执行的重要性的情形（从严） | ①首次接受委托的审计项目； ②连续审计项目，以前年度审计调整较多； ③项目总体风险较高，例如处于高风险行业、管理层能力欠缺、面临较大市场竞争压力或业绩压力等； ④存在或预期存在值得关注的内部控制缺陷 |
| 选择较高（75%）的百分比来确定实际执行的重要性的情形（从宽） | ①连续审计，以前年度审计调整较少； ②项目总体风险为低到中等，例如处于非高风险行业、管理层有足够能力、面临较低的业绩压力等； ③以前期间的审计经验表明内部控制运行有效 |

四、明显微小错报

在确定明显微小错报的临界值时，需要注册会计师运用职业判断，可能考虑以下因素：

- ①以前年度审计中识别出的错报（包括已更正和未更正错报）的数量和金额；
- ②重大错报风险的评估结果；
- ③被审计单位治理层和管理层对注册会计师与其沟通错报的期望；
- ④被审计单位的财务指标是否勉强达到监管机构的要求或投资者的期望。

必背考点二：审计证据的充分性和适当性

| 特性 | 含义 | 影响因素 |
|-----|--|--|
| 充分性 | 充分性是对审计证据数量的衡量，主要与 CPA 确定的样本量有关 | （1）受注册会计师对重大错报风险评估的影响，若评估的重大错报风险越高，需要的审计证据可能越多； （2）受注册会计师获取审计证据质量的影响，若审计证据质量越高，需要的审计证据可能越少。然而，注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷 |
| 适当性 | 适当性是对审计证据质量的衡量，即审计证据在支持审计意见所依据的结论方面具有的相关性和可靠性。 | |
| | 相关性 | 相关性是指用作审计证据的信息与审计程序的目的和所考虑的相关认定之间的逻辑联系。用作审计证据的信息的相关性可能受测试方向的影响。 |



| | |
|-----|--|
| | 响。 |
| 可靠性 | 证据的可靠性是指审计证据的可信程度。证据的可信程度受其来源和性质的影响，并取决于获取审计证据的具体环境。 |

必背考点三：函证的对象

| | |
|---------------------------|--|
| 1. 银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息 | 注册会计师应当对银行存款（包括零余额账户和在本期内注销的账户）、借款及与金融机构往来的其他重要信息实施函证程序，除非有充分证据表明某一银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低。如果不对这些项目实施函证程序，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由 |
| 2. 应收账款 | <p>除非存在下列两种情形之一，注册会计师应当对应收账款实施函证程序：</p> <p>（1）根据审计重要性原则，有充分证据表明应收账款对财务报表不重要。</p> <p>（2）注册会计师认为函证很可能无效。如果注册会计师认为被询证者很可能不回函或即使回函也不可信，可不对应收账款实施函证。注册会计师可能基于以前年度的审计经验或者类似工作经验，认为某被询证者的回函率很低或判断回函不可靠，并得出函证很可能无效的结论。如果不对应收账款函证，注册会计师应当在工作底稿中说明理由</p> |
| 3. 函证的其他内容 | |

必背考点四：审计工作底稿

1. 审计工作底稿通常包括和不包括的内容

| | |
|-------------|--|
| 审计工作底稿包括的内容 | <p>（1）业务约定书；</p> <p>（2）总体审计策略、具体审计计划及修改痕迹；</p> <p>（3）分析表、核对表和问题备忘录；</p> <p>（4）往来函件；</p> <p>（5）声明；</p> <p>（6）被审计单位文件记录的摘要或复印件；</p> <p>（7）管理建议书；</p> <p>（8）内部或外部会议纪要；</p> <p>（9）与第三方的沟通文件；</p> <p>（10）错报汇总表。</p> <p>但是，审计工作底稿并不能代替被审计单位的会计记录</p> |
|-------------|--|



| | |
|--------------|---|
| 审计工作底稿不包括的内容 | <p>(1) 草稿的：已被取代的审计工作底稿的草稿或财务报表的草稿；</p> <p>(2) 初级的：反映不全面或初步思考的记录；</p> <p>(3) 错误的：存在印刷错误或其他错误而作废的文本；</p> <p>(4) 重复的：重复的文件记录等。</p> |
|--------------|---|

2. 确定审计工作底稿的格式、要素和范围时应考虑的因素

审计工作底稿的格式、要素和范围取决于诸多因素，例如：

- (1) 被审计单位的规模和复杂程度；
- (2) 拟实施审计程序的性质；（存货监盘、应收账款函证）
- (3) 识别出的重大错报风险；
- (4) 已获取的审计证据的重要程度；
- (5) 识别出的例外事项的性质和范围；
- (6) 当从已执行审计工作或获取审计证据的记录中不易确定结论或结论的基础时，记录结论或结论基础的必要性；
- (7) 审计方法和使用的工具。

3. 审计工作底稿的变动

| | |
|-----|---|
| 归档期 | <p>(1) 审计工作底稿的归档是会计师事务所的一项事务性的工作，在审计报告日前后一定时间内完成：</p> <p>①在出具审计报告前，注册会计师应完成所有必要的审计程序，取得充分、适当的审计证据并得出适当的审计结论。</p> <p>②在审计报告日后 60 天内将审计工作底稿归整为最终审计档案是一项事务性的工作，不涉及实施新的审计程序或得出新的结论。</p> |
| 间 | <p>(2) 如果在归档期间对审计工作底稿作出的变动属于事务性的，注册会计师可以作出变动，主要包括：</p> <p>①删除或废弃被取代的审计工作底稿；</p> <p>②对审计工作底稿进行分类、整理和交叉索引；</p> <p>③对审计档案归整工作的完成核对表签字认可；</p> <p>④记录在审计报告日前获取的、与审计项目组相关成员进行讨论并达成一致意见的审计证据</p> |
| 归档后 | <p>在完成最终审计档案的归整工作后，如果发现有必要修改现有审计工作底稿或增加新的审计工作底稿，无论修改或增加的性质如何，注册会计师均应当记录下列事项：</p> <p>(1) 修改或增加审计工作底稿的理由；</p> |



(2) 修改或增加审计工作底稿的时间和人员，以及复核的时间和人员。

必背考点五：识别和评估重大错报风险

1. 与适用的财务报告编制基础要求的信息（以下简称所需信息）编制相关的固有风险因素。包括：

- (1) 复杂性。由信息的性质或编制所需信息的方式导致的，包括编制过程本身较为复杂的情况。
- (2) 主观性。管理层可能需要对采取的适当方法和财务报表中的相关信息作出选择或主观判断。
- (3) 变化。随着时间的变化，被审计单位的经营、经济环境、会计、监管、所处行业或经营环境中其他方面的事项或情况也会产生变化，这些变化可能影响管理层的判断。
- (4) 不确定性。管理层获取知识或数据的能力受到限制，且不能控制这些限制（包括受到成本的限制），是产生不确定性的原因。该不确定性对编制所需信息的影响无法消除。例如，如果无法精确确定所需的货币金额并且在财务报表完成日之前无法确定估计的结果，则会导致估计不确定性。
- (5) 由影响固有风险的管理层偏向或其他舞弊风险因素导致易于发生错报的其他因素。管理层偏向的可能性，是由于管理层有意或无意地在信息编制过程中未保持中立而导致的。管理层偏向通常与特定情况相关，这些情况可能导致管理层在作出判断时未保持中立（潜在管理层偏向的迹象），从而导致信息产生重大错报，如果管理层是故意的，则导致舞弊。这些迹象包括影响固有风险的使管理层不保持中立的动机或压力（例如，追求实现预期结果，如预期利润目标或资本比率）以及机会。

2. 识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险

| 财务报表层次的重大错报风险 | 认定层次的重大错报风险 |
|--|--|
| <p>(1) 被审计单位财务人员不熟悉会计准则/频繁更换财务负责人/新聘任的财务总监缺乏必要的胜任能力；</p> <p>(2) 被审计单位内部控制环境薄弱；</p> <p>(3) 被审计单位管理层缺乏诚信；</p> <p>(4) 被审计单位资产的流动性出现问题；</p> <p>(5) 被审计单位没有将年内收购的一家重要子公司纳入合并范围；</p> <p>(6) 被审计单位治理层和管理层不重视内部控制/管理层凌驾于内部控制之上；</p> <p>(7) 被审计单位所处行业陷入严重衰退；</p> <p>(8) 信息系统缺陷导致的应收账款、存货等多个财务报表项目的错报。</p> | <p>(1) 被审计单位的长期资产减值准备存在高度的估计不确定性；</p> <p>(2) 被审计单位的某项销售交易涉及复杂的安排；</p> <p>(3) 被审计单位从事复杂的金融工具投资；</p> <p>(4) 被审计单位的竞争者开发的新产品上市；</p> <p>(5) 被审计单位存在重大的关联方交易；</p> <p>(6) 被审计单位没有披露关键管理人员薪酬；</p> <p>(7) 被审计单位没有按照成本与可变现净值孰低原则对存货进行计量；</p> <p>(8) 被审计单位大额应收账款可收回性具有高度不确定性；</p> <p>(9) 被审计单位投资了多家联营企业。</p> |



3. 特别风险

(1) 特别风险的含义

特别风险，是指注册会计师识别出的符合下列特征之一的重大错报风险：

- ①根据固有风险因素对错报发生的可能性和错报的严重程度的影响，注册会计师将固有风险评估为达到或接近固有风险等级的最高级；
- ②根据审计准则的规定，注册会计师应当将其作为特别风险。

(2) 确定特别风险的考虑因素

哪些风险是特别风险，通常需要注册会计师运用职业判断。注册会计师在评估固有风险等级时，应当考虑固有风险因素的相对影响。固有风险因素的影响越低，评估的风险等级可能也越低。以下事项可能导致注册会计师评估认为重大错报风险具有较高的固有风险等级，进而将其确定为特别风险：

- ①交易具有多种可接受的会计处理，因此涉及主观性；
- ②会计估计具有高度不确定性或模型复杂；
- ③支持账户余额的数据收集和处理较为复杂；
- ④账户余额或定量披露涉及复杂的计算；
- ⑤对会计政策存在不同的理解；
- ⑥被审计单位业务的变化涉及会计处理发生变化，如合并和收购。

必背考点六：风险应对

一、总体应对措施的内容

- (1) 向项目组强调保持职业怀疑的必要性；
- (2) 指派更有经验或具有特殊技能的审计人员，或利用专家的工作；
- (3) 提供更多的督导；
- (4) 在选择拟实施的进一步审计程序时融入更多的不可预见因素；
- (5) 对拟实施审计程序的性质、时间和范围作出总体修改。

二、控制环境存在缺陷时对拟实施审计程序作出总体修改的方法

- (1) 在期末而非期中实施更多的审计程序。控制环境的缺陷通常会削弱期中获得的审计证据的可信赖程度。（时间）
- (2) 通过实施实质性程序获取更广泛的审计证据。（性质）
- (3) 增加拟纳入审计范围的经营地点的数量。（范围）

三、增加审计程序不可预见性的方法

- (1) 对某些以前未测试的低于设定重要性水平或风险较小的账户余额和认定实施实质性程序。



- (2) 调整实施审计程序的时间，使其超出被审计单位的预期。
- (3) 采取不同的审计抽样方法，使当年抽取的测试样本与以前有所不同。
- (4) 选取不同的地点实施审计程序，或预先不告知被审计单位所选定的测试地点。

四、影响进一步审计程序的因素包括：

1. 风险的重要性；
2. 重大错报发生的可能性；
3. 涉及的各类交易、账户余额和披露的特征；
4. 被审计单位采用的特定控制的性质；
5. 注册会计师是否拟获取审计证据，以确定内部控制在防止或发现并纠正重大错报方面的有效性。

五、影响进一步审计程序性质的因素包括：

在确定进一步审计程序的性质时，注册会计师首先需要考虑的是认定层次重大错报风险的评估结果。除了从总体上把握认定层次重大错报风险的评估结果对选择进一步审计程序的影响外，在确定拟实施的审计程序时，注册会计师接下来应当考虑评估的认定层次重大错报风险产生的原因，包括考虑各类交易、账户余额和披露的具体特征以及内部控制。需要说明的是，如果在实施进一步审计程序时拟利用被审计单位信息系统生成的信息，注册会计师应当就信息的准确性和完整性获取审计证据。

六、影响进一步审计程序时间的因素包括：

1. 控制环境；
2. 何时能得到相关信息；
3. 错报风险的性质；
4. 审计证据适用的期间或时点；
5. 编制财务报表的时间，尤其是编制某些披露的时间；
6. 一些限制选择的情况。

七、影响进一步审计程序范围的因素包括：

1. 确定的重要性水平；
2. 评估的重大错报风险；
3. 计划获取的保证程度；

八、如何考虑以前审计获取的审计证据

- (1) 基本思路：考虑拟信赖的以前审计中测试的控制在本期是否发生变化
- (2) 当控制在本期发生变化时注册会计师的做法

如果控制在本期发生变化，注册会计师应当考虑以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否



与本期审计相关。

如果拟信赖的控制自上次测试后已发生实质性变化，以致影响以前审计所获取证据的相关性，注册会计师应当在本期审计中测试这些控制的运行有效性。

(3) 当控制在本期未发生变化时注册会计师的做法

如果拟信赖的控制自上次测试后未发生变化，且不属于旨在减轻特别风险的控制，注册会计师应当运用职业判断确定是否在本期审计中测试其运行有效性【可能不加测试地利用】，以及本次测试与上次测试的时间间隔，但三年至少对控制测试一次。

(4) 不得依赖以前审计所获取证据的情形

鉴于特别风险的特殊性，对于旨在减轻特别风险的控制，不论该控制在本期是否发生变化，注册会计师都不应依赖以前审计获取的证据，应当在每次审计中都测试这类控制。

九、确定控制测试的性质时的要求（考虑因素）

(1) 计划从控制测试中获取的保证水平。

(2) 考虑特定控制的性质。

(3) 考虑测试与认定直接相关和间接相关的控制。

(4) 如何对一项自动化的信息处理控制实施控制测试。

十、针对期中证据以外的、剩余期间的补充证据。注册会计师应当考虑下列因素：

1. 评估的认定层次重大错报风险的重大程度。
2. 在期中测试的特定控制。
3. 在期中对有关控制运行有效性获取的审计证据的程度。
4. 剩余期间的长度。
5. 在信赖控制的基础上拟缩小进一步实质性程序的范围。
6. 控制环境。
7. 测试被审计单位对控制的监督。

十一、确定控制测试范围的考虑因素

- (1) 在整个拟信赖的期间，被审计单位执行控制的频率。
- (2) 在所审计期间，CPA 拟信赖控制运行有效性的时间长度。
- (3) 在风险评估时拟信赖控制运行有效性的程度。
- (4) 通过测试与认定相关的其他控制获取的审计证据的范围（针对其他控制获取审计证据的充分性和适当性）。
- (5) 拟获取的有关认定层次控制运行有效性的审计证据的相关性和可靠性。



(6) 控制的预期偏差。预期偏差可以用控制未得到执行的预期次数占控制应当得到执行次数的比率加以衡量（也可称作预期偏差率）。

十二、实质性程序的概念和要求

1. 实质性程序的概念

实质性程序是指用于发现认定层次重大错报的程序。包括细节测试和实质性分析程序。

基本原则：无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师都应当针对所有重大的各类交易、账户余额和披露实施实质性程序。

2. 针对特别风险实施的实质性程序

如果认为评估的认定层次重大错报风险是特别风险，注册会计师应当专门针对该风险实施实质性程序；（专门程序）

如果针对特别风险仅实施实质性程序，注册会计师应当使用细节测试，或将细节测试和实质性分析程序结合使用，以获取充分、适当的审计证据。为应对特别风险需要获取具有高度相关性和可靠性的审计证据，仅实施实质性分析程序不足以获取有关特别风险的充分、适当的审计证据。

必背考点七：前后任注册会计师

1. 前后任注册会计师的含义

| 注册会计师 | 含义 | 情形 |
|---------|---|---|
| 前任注册会计师 | 是指已对被审计单位上期财务报表进行审计，但被现任注册会计师接替的其他会计师事务所的注册会计师 | ① 已对最近一期财务报表发表了审计意见的某会计师事务所的注册会计师； ② 接受委托但未完成审计工作的某会计师事务所的注册会计师 |
| 后任注册会计师 | 是指正在考虑接受委托或已经接受委托，接替前任注册会计师对被审计单位本期财务报表进行审计的注册会计师 | ① 在签订业务约定书之前，正在考虑接受委托的注册会计师； ② 已接受委托并签订业务约定书，接替前任注册会计师执行财务报表审计业务的注册会计师 |

2. 接受委托前与前任注册会计师沟通的要求

| | |
|-----|--|
| 必要性 | 必要程序。在接受委托前，后任注册会计师“必须”主动与前任注册会计师进行沟通 |
| 目的 | 了解被审计单位更换会计师事务所的原因以及是否存在不应接受委托的情况，确定是否接受委托 |



| | |
|------|--|
| 沟通前提 | 征得被审计单位的同意 |
| 沟通形式 | 主要采用询问的方式，可以采用口头或书面 |
| 沟通内容 | ①是否发现被审计单位管理层存在诚信方面的问题； ②前任注册会计师与管理层在重大会计、审计等问题上存在的意见分歧； ③前任注册会计师曾向被审计单位治理层（如监事会、审计委员会或其他类似机构）通报的管理层舞弊、违反法律法规行为以及内部控制的重大缺陷等问题； ④前任注册会计师认为导致被审计单位变更会计师事务所的原因 |
| 答复要求 | 如果受到被审计单位的限制或存在法律诉讼的顾虑，决定不向后任注册会计师做出充分答复，前任注册会计师应当向后任注册会计师表明其答复是有限的，并说明原因 |

必背考点八：注册会计师利用他人的工作

1. 确定是否利用内审

注册会计师应当通过评价下列事项，确定是否能够利用内部审计的工作以实现审计目的：

- （1）内部审计在被审计单位中的地位，以及相关政策和程序支持内部审计人员客观性的程度；
- （2）内部审计人员的胜任能力；
- （3）内部审计是否采用系统、规范化的方法（包括质量管理）。

如果存在下列情形之一，注册会计师不得利用内部审计工作：

- （1）内部审计在被审计单位的地位以及相关政策和程序不足以支持内部审计人员的客观性；
- （2）内部审计人员缺乏足够的胜任能力；
- （3）内部审计没有采用系统、规范化的方法（包括质量管理）。

2. 确定在哪些领域利用以及在多大程度上利用内审

注册会计师应当作出审计业务中的所有重大判断，并防止不当利用内部审计工作。当存在下列情况之一时，注册会计师应当计划较少地利用内部审计工作，而更多地直接执行审计工作：

- （1）在下列方面涉及较多判断时：
 - ①计划和实施相关的审计程序；
 - ②评价收集的审计证据。
- （2）评估的认定层次重大错报风险较高，需要对识别出的特别风险予以特殊考虑；
- （3）内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序对内部审计人员客观性的支持程度较弱；
- （4）内部审计人员的胜任能力较低。

3. 专家的基本概念



(1) 专家的定义

注册会计师的专家，是指除会计或审计之外的某一领域具有专长的个人或组织，并且其工作被注册会计师利用，以协助注册会计师获取充分、适当的审计证据。通常可以是税务师、资产评估师、律师、精算师、IT 专家、咨询公司、矿产专家、农牧专家等。

(2) 专家的范围

① 内部专家

受雇于事务所。事务所、网络所的合伙人、员工、临时员工、项目组成员等。需要遵循事务所质量管理准则。

② 外部专家

非受雇于事务所。不受事务所质量管理政策和程序的约束。

4. 了解组成部分注册会计师

(1) 总体要求

① 只有当基于集团审计目的，计划要求由组成部分注册会计师执行组成部分财务信息的相关工作时，集团项目组才需要了解组成部分注册会计师。

② 如果集团项目组计划仅在集团层面对某些组成部分实施分析程序，就无须了解这些组成部分注册会计师。

(2) 了解内容

如果计划要求组成部分注册会计师执行组成部分财务信息的相关工作，集团项目组应当了解下列事项：

① 组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德要求，特别是独立性要求；

② 组成部分注册会计师是否具备专业胜任能力；

③ 集团项目组参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据；

④ 组成部分注册会计师是否处于积极的监管环境中。

必背考点九：其他特殊项目的审计

一、会计估计的审计

1. 应对评估的重大错报风险

注册会计师应当针对评估的认定层次重大错报风险，在考虑形成风险评估结果的依据的基础上，设计和实施进一步审计程序。注册会计师应当实施下列一项或多项审计程序：

(1) 从截至审计报告日发生的事项获取审计证据；

(2) 测试管理层如何作出会计估计；



(3) 作出注册会计师的点估计或区间估计。

2. 实施审计程序之后作出总体评价

注册会计师应当确定，依据适用的财务报告编制基础，会计估计和相关披露是否合理。如不合理，则构成错报：

(1) 点点差距构成错报：当审计证据支持点估计时，注册会计师的点估计与管理层的点估计之间的差异构成错报。

(2) 区间估计之外的点估计构成错报：当审计证据支持区间估计时，错报为管理层的点估计与注册会计师的区间估计之间的最小差异。

二、关联方的审计

1. 询问管理层关联方关系及其交易的事项

(1) 关联方的名称和特征，包括关联方自上期以来发生的变化；

(2) 被审计单位和关联方之间关系的性质；

(3) 被审计单位在本期是否与关联方发生交易，如发生，交易的类型、定价政策和目的。

2. 注册会计师应当将识别出的、超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易导致的风险确定为特别风险。

3. 应对超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易导致的重大错报风险

(1) 检查相关合同或协议。

如果检查相关合同或协议，注册会计师应当评价：①交易的商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的可能是为了对财务信息作出虚假报告或为了隐瞒侵占资产的行为；②交易条款是否与管理层的解释一致；③关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理和披露。

(2) 获取交易已经恰当授权和批准的审计证据

必背考点十：强调事项段与其他事项段

1. 需要增加强调事项段的情形

(1) 审计准则要求

①法律法规规定的财务报告编制基础不可接受，但其是由法律或法规作出的规定；

②提醒财务报表使用者注意财务报表按特殊目的编制基础编制；

③注册会计师在审计报告日后知悉了某些事实（即期后事项），并且出具了新的审计报告或修改了审计报告。

(2) 注册会计师可能认为需要增加强调事项段的情形举例如下：



- ①异常诉讼或监管行动的未来结果存在不确定性。
- ②在财务报表日至审计报告日之间发生的重大期后事项。
- ③在允许的情况下，提前应用对财务报表有重大影响的新会计准则。
- ④存在已经或持续对被审计单位财务状况产生重大影响的特大灾难。

2. 可能需要增加其他事项段的情形

- (1) 与使用者理解审计工作相关的情形。
- (2) 与使用者理解注册会计师的责任或审计报告相关的情形。
- (3) 对两套以上财务报表出具审计报告的情形。
- (4) 限制审计报告分发和使用。