

注册会计师 审计 考点强化班

考点 23：评价审计过程中发现的错报

一、对重要性作出修改

1. 在评价未更正错报的影响之前，注册会计师可能有必要依据实际的财务结果对
2. 重要性作出修改如果对重要性或重要性水平的重新评价导致需要确定较低的金額，则应重新考虑：

- (1) 实际执行的重要性
- (2) 进一步审计程序的性质、时间安排和范围的适当性

二、评价未更正错报

评价内容	说明
单项错报	注册会计师需要考虑每一单项错报，以评价其对相关类别的交易、账户余额或披露的影响，包括是否超过特定类别的交易、账户余额或披露的重要性水平（如适用）
错报抵销	(1) 如果注册会计师认为某一单项错报是重大的，则该项错报不太可能被其他错报抵销 (2) 对于同一账户余额或同一类别的交易内部的错报，这种抵销可能是适当的。然而，在得出抵销非重大错报是适当的这一结论之前，需要考虑可能存在其他未被发现的错报的风险
分类错报	确定一项分类错报是否重大，需要进行定性评估。例如，分类错报对负债或其他合同条款的影响，对单个财务报表项目或小计数的影响，以及对关键比率的影响
错报性质	即使某些错报低于财务报表整体的重要性，但因与这些错报相关的某些情况，在将其单独或连同在审计过程中累积的其他错报一并考虑时，注册会计师也可能将这些错报评价为重大错报
以前错报	注册会计师应当考虑与以前期间相关的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响

三、考点提示

1. 单项错报和错报抵销：例如，如果收入存在重大高估，即使这项错报对收益的影响完全可被相同金额的费用高估所抵销，注册会计师仍认为财务报表整体存在重大错报。
2. 分类错报：确定一项分类错报是否重大，需要进行定性评估。例如，注册会计师识别出某项应付账款误计入其他应付款的错报，金额超过财务报表整体的重要性。由于该错报不影响经营业绩和关键财务指标，注册会计师认为该项错报不重大。再如，被审计单位没有及时将资产负债表日已达到可使用状态的在建工程转入固定资产，金额超过财务报表整体的重要性，相关折旧金额较小。注册会计师在考虑相关定性因素之后，认为该错报对固定资产账户余额及财务报表整体均不产生重大影响，认为该项错报不是重大错报。
3. 错报性质：例如，某项错报的金额虽然低于财务报表整体的重要性，但对被审计单位的盈亏状况有决定性的影响，注册会计师应认为该项错报是重大错报。

考点 24：复核审计工作底稿

项目组内部复核

复核人员	应当由项目组内经验较多的人员复核经验较少的人员的工作	
项目合伙人复核	内容	1. 对关键领域的判断，尤其是执业过程中识别出的疑难问题或争议事项 2. 特别风险 3. 项目合伙人认为重要的其他领域
	要求	1. 不应委托他人复核 2. 项目合伙人无须复核所有审计工作底稿 3. 在审计报告日或审计报告日之前，项目合伙人应当通过复核审计工作底稿和与项目组讨论，确信已获取充分、适当的审计证据，支持得出的结论和拟出具的审计报告

考点 25: 期后事项

一、期后事项的审计程序

1. 对期后事项的划分

第一时段: 财务报表日至审计报告日之间发生的事项; 第二时段: 审计报告日至财务报表报出日前发现的事实

第三时段: 财务报表报出日后知悉的事实

2. 第一时段期后事项的审计

责任	1. 注册会计师负有主动识别的义务; 2. 应当设计和实施审计程序, 获取充分、适当的审计证据, 以确定所有在财务报表日至审计报告日之间发生的、需要在财务报表中调整或披露的事项均已得到识别; 3. 无须对之前已实施审计程序并已得出满意结论的事项执行追加的审计程序
要求	针对期后事项的专门审计程序, 其实施时间越接近审计报告日越好
程序	1. 了解管理层为确保识别期后事项而建立的程序 2. 询问管理层和治理层, 确定是否已发生可能影响财务报表的期后事项 3. 查阅所有者、管理层和治理层在财务报表日后举行会议的纪要, 或询问此类会议讨论的事项 4. 查阅最近的中期财务报表

3. 第二时段期后事项的审计

责任	1. 在审计报告日后, 注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序; 2. 如果注册会计师在审计报告日至财务报表报出日前知悉了某事实, 且若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告, 注册会计师应当采取以下措施: 与管理层和治理层讨论该事项; 确定财务报表是否需要修改; 如果需要修改, 询问管理层将如何在财务报表中处理该事项	
应对	管理层修改财务报表时的处理	注册会计师应当将用以识别第一时段期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日, 并针对修改后的财务报表出具新的审计报告; 新的审计报告日不应早于修改后的财务报表被批准的日期 在法律法规或编制基础未禁止的情况下, 如果管理层的修改仅限于反映导致修改的期后事项的影响, 董事会、管理层或类似机构也仅对有关修改进行批准, 注册会计师可以仅针对有关修改将用以识别期后事项的第一时段的审计程序延伸至新的审计报告日。在这种情况下, 注册会计师应当选用下列处理方式之一: ①修改审计报告, 针对财务报表修改部分增加补充报告日期, 从而表明注册会计师对期后事项实施的审计程序仅限于财务报表相关附注所述的修改; ②出具新的或经修改的审计报告, 在强调事项段或其他事项段中说明注册会计师对期后事项实施的审计程序仅限于财务报表相关附注所述的修改
	管理层不修改财务报表且审计报告未提交时的处理	如果认为管理层应当修改财务报表而没有修改, 并且审计报告尚未提交给被审计单位, 注册会计师应当按照规定发表非无保留意见, 然后再提交审计报告
	管理层不修改财务报表且审计报告已提交时的处理	如果认为管理层应当修改而没有修改, 并且审计报告已经提交给被审计单位, 注册会计师应当通知管理层和治理层在财务报表作出必要修改前不要向第三方报出 如果财务报表在未经必要修改的情况下仍被报出, 注册会计师应当采取适当措施, 以设法防止财务报表使用者信赖该审计报告

4. 第三时段期后事项的审计

责任	1. 没有义务针对第三时段期后事项实施任何审计程序 2. 如果注册会计师在财务报表报出后知悉了在审计报告日已经存在的某事实, 且若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告, 注册会计师应当采取以下措施: ①与管理层和治理层讨论该事项; ②确定财务报表是否需要修改; ③如果需要修改, 询问管理层将如何在财务报表中处理该事项	
应对	管理层修改财务报表时的处理	1. 根据具体情况对有关修改实施必要的审计程序 2. 复核管理层采取的措施能否确保所有收到原财务报表和审计报告的人士了解这一情况 3. 延伸实施审计程序, 并针对修改后的财务报表出具新的审计报告 4. 在特殊情况下, 修改审计报告或提供新的审计报告。注册会计师应当在新的或修改的审计报告中增加强调事项段或其他事项段, 提醒财务报表使用者关注财务报表附注中有关修改原财务

	报表的详细原因和注册会计师提供的原审计报告
管理层未采取任何行动时的处理	<p>1. 如果管理层没有采取必要措施确保所有收到原财务报表的人士了解这一情况，也没有在注册会计师认为需要修改的情况下修改财务报表，注册会计师应当通知管理层和治理层，注册会计师将设法防止财务报表使用者信赖该审计报告</p> <p>2. 如果注册会计师已经通知管理层或治理层，而管理层或治理层没有采取必要措施，注册会计师应当采取适当措施，以设法防止财务报表使用者信赖该审计报告</p>

考点 26：书面声明

一、书面声明的基本概念

1. 概念

(1) 指管理层向注册会计师提供的书面陈述，用以确认某些事项或支持其他审计证据。(2) 书面声明不包括财务报表及其认定，以及支持性账簿和相关记录。

2. 性质

(1) 书面声明是注册会计师在财务报表审计中需要获取的必要信息，是审计证据的重要来源；(2) 如管理层修改书面声明的内容或不提供注册会计师要求的书面声明，可能使注册会计师警觉存在重大问题的可能性；(3) 尽管书面声明提供必要的审计证据，但其本身并不为所涉及的任何事项提供充分、适当的审计证据；(4) 管理层已提供可靠书面声明的事实，并不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围。

二、书面声明的类型和内容

(一) 针对管理层责任的书面声明（基本书面声明）

针对管理层责任的书面声明，其内容包括但不限于与财务报表相关的声明和与提供信息相关的声明。

(二) 其他书面声明

1. 对注册会计师的要求

(1) 如注册会计师认为有必要获取一项或多项其他书面声明，以支持与财务报表或者一项或多项具体认定相关的其他审计证据，应当要求管理层提供这些书面声明。

(2) 其他书面声明可能是对基本书面声明的补充，但不构成其组成部分。

2. 内容

关于财务报表；与向注册会计师提供信息有关；有关特定认定

三、书面声明的日期和涵盖的期间

1. 日期

(1) 书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在审计报告日后。

(2) 由于书面声明是必要的审计证据，在管理层签署书面声明前，注册会计师不能发表审计意见，也不能签署审计报告。

2. 涵盖期间

(1) 书面声明应当涵盖审计报告针对的所有财务报表和期间。

(2) 如果在审计报告中提及的所有期间内，现任管理层均尚未就任，现任管理层可能由此声称无法就审计报告中提及的所有期间提供部分或全部书面声明。这一事实并不能减轻现任管理层对财务报表整体的责任。相应地，注册会计师仍然需要向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面声明。

四、书面声明与其他审计证据不一致

1. 如果书面声明与其他审计证据不一致，注册会计师应当实施审计程序以设法解决这些问题。

2. 注册会计师可能需要考虑风险评估结果是否仍然适当。如果认为不适当，注册会计师需要修正风险评估结果，并确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围，以应对评估的风险。

3. 如果问题仍未解决，注册会计师应当重新考虑对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责的评估，或者重新考虑对管理层在这些方面的承诺或贯彻执行的评估，并确定书面声明与其他审计证据的不一致对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响。

4. 如果认为书面声明不可靠，注册会计师应当采取适当措施，包括确定其对审计意见可能产生的影响。

五、管理层不提供要求的书面声明

1. 措施

如果管理层不提供要求的一项或多项书面声明，注册会计师应当：

(1) 与管理层讨论该事项；(2) 重新评价管理层的诚信，并评价该事项对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响；(3) 采取适当措施，包括确定该事项对审计意见可能产生的影响。

2. 发表无法表示意见的情形

(1) 注册会计师对管理层的诚信产生重大疑虑，以至于认为其作出的书面声明不可靠；(2) 管理层不提供下列书面声明：①针对财务报表的编制，管理层确认其根据审计业务约定条款，履行了按照适用的财务报告编制基础编制财务报表并使其实现公允反映的责任；②针对提供的信息和交易的完整性。

考点 27：审计报告的日期和签署

一、审计报告日的含义

审计报告日不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据（包括管理层认可对财务报表的责任且已批准财务报表的证据），并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。

二、审计报告的签署

1. 在实务中，注册会计师在正式签署审计报告前，通常把审计报告草稿随附管理层

已按审计调整建议修改后的财务报表提交给管理层。如果管理层批准并签署已审计财务报表，注册会计师即可签署审计报告。

2. 注册会计师签署审计报告的日期通常与管理层签署已审计财务报表的日期为同一天，或晚于管理层签署已审计财务报表的日期。

考点 28：关键审计事项

一、确定关键审计事项的决策框架

1. 以“与治理层沟通的事项”为起点选择关键审计事项

2. 从“与治理层沟通的事项”中选出“在执行审计工作时重点关注过的事项”

(1) 评估的重大错报风险较高的领域或识别出的特别风险；(2) 与财务报表中涉及重大管理层判断（包括被认为具有高度估计不确定性的会计估计）的领域相关的重大审计判断；(3) 当期重大交易或事项对审计的影响。

3. 从“在执行审计工作时重点关注过的事项”中选出“最为重要的事项”，从而构成关键审计事项

二、关键审计事项的数量

(1) “最为重要的事项”并不意味着只有一项；(2) 需要在审计报告中包含的关键审计事项的数量可能受被审计单位规模和复杂程度、业务和经营环境的性质，以及审计业务具体事实和情况的影响；(3) 最初确定为关键审计事项的事项越多，注册会计师越需要重新考虑每一事项是否符合关键审计事项的定义。

三、沟通关键审计事项

1. 在审计报告中单设关键审计事项部分

关键审计事项是注册会计师根据职业判断，认为对本期财务报表审计最为重要的事项；关键审计事项的应对以对财务报表整体进行审计并形成审计意见为背景，注册会计师对财务报表整体形成审计意见，而不对关键审计事项单独发表意见。

2. 关键审计事项的披露要求

(1) 导致非无保留意见的事项、可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性等，虽然符合关键审计事项的定义，但这些事项在审计报告中专门的部分披露，不在关键审计事项部分披露。

(2) 在关键审计事项部分披露的关键审计事项必须是已经得到满意解决的事项，即不存在审计范围受到限制，也不存在注册会计师与被审计单位管理层意见分歧的情况。

四、对原始信息的考虑

1. 原始信息是指与被审计单位相关、尚未由被审计单位公布的信息，提供这些信息是被审计单位管理层和治理层的责任。

2. 注册会计师提供信息的性质和范围需要在相关方各自责任的背景下作出权衡，即注册会计师以一种简明且可理解的形式提供有用的信息，而不应成为被审计单位原始信息的提供者。

3. 在描述关键审计事项时，注册会计师需要避免不恰当地提供与被审计单位相关的原始信息，对关键审计事项的描述通常不构成有关被审计单位的原始信息。

4. 如果确定这些信息是必要的，注册会计师可以鼓励管理层或治理层披露进一步的信息，而不是在审计报告中提供

原始信息。

五、不沟通关键审计事项的情形

1. 法律法规可能禁止公开披露某事项；
2. 在极其罕见的情况下，合理预期在审计报告中沟通某事项造成的负面后果超过产生的公众利益方面的益处。

考点 29：非无保留意见的确定

导致发表非无保留意见的事项的性质	这些事项对财务报表产生或可能产生的影响的广泛性	
	重大但不具有广泛性	重大且具有广泛性
财务报表存在重大错报	保留意见	否定意见
无法获取充分、适当的审计证据	保留意见	无法表示意见

考点提示

广泛性常考素材：

(1) 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，导致存货的期末余额高估 300 万元。由于这一金额已超过财务报表整体重要性 200 万元，该错报构成重大错报。但考虑到该错报仅影响存货和资产减值损失，且上述两个项目并不构成被审计单位财务报表的主要组成部分，因此该错报不具备广泛的影响。

(2) 被审计单位漏记管理费用 80 万元。考虑到被审计单位本期实现的税前利润为 50 万元，如果将该错报更正，则被审计单位将由盈转亏。对于财务报表预期使用者而言，一家盈利企业和一家亏损企业是截然不同的，这一错报产生的影响对财务报表使用者理解财务报表至关重要。因此该错报具备广泛性。

(3) 被审计单位的重要全资子公司由于违反法律，被监管机构和法院查封，财务资料和业务资料均无法取得和查阅。这一情况导致注册会计师无法获取充分、适当的审计证据。同时，注册会计师无法对重要组成部分开展工作，审计范围受到限制的潜在影响是重大且广泛的。

(4) 被审计单位未将重要子公司纳入合并财务报表，仅按照成本法对其进行核算。这一处理是违反企业会计准则的，且错报对财务报表的多个账户或项目产生影响。因此该错报具备广泛性。

(5) 被审计单位的 ERP 系统存在重大缺陷，导致应收账款、营业收入、应付账款、存货、营业成本等多个项目发生重大错报。其影响不限于对财务报表的特定要素、账户或项目，因此具备广泛性。

考点 30：强调事项段

一、含义

审计报告的强调事项段是指审计报告中含有的一个段落，该段落提及已在财务报表中恰当列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要。

二、增加强调事项段的情形

1. 异常诉讼或监管行动的未来结果存在不确定性；2. 允许提前应用对报表有广泛影响的新会计准则；3. 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；4. 运用持续经营假设不适当，但管理层被要求或自愿选择替代基础编制财务报表，并对此作出了充分披露，注册会计师可以发表无保留意见，但可以增加强调事项段；5. 针对第二时期后事项，如果管理层的修改仅限于反映导致修改的期后事项的影响，董事会、管理层或类似机构也仅对有关修改进行批准，注册会计师可以仅针对有关修改将用以识别期后事项的第一时段的审计程序延伸至新的审计报告日。在这种情况下，注册会计师可以出具新的或经修改的审计报告，在强调事项段或其他事项段中说明注册会计师对期后事项实施的审计程序仅限于财务报表相关附注所述的修改；6. 针对第三时期后事项，如果管理层修改财务报表，注册会计师应在修改或重新提交的审计报告中增加强调事项段或其他事项段，提醒财务报表使用者关注修改原财务报表的原因和注册会计师提供的原审计报告；7. 即使某一项会计估计没有得到确认，且注册会计师认为这种处理是恰当的，可能仍然有必要在财务报表附注中披露具体情况。注册会计师也可能认为有必要在审计报告中增加强调事项段，以提醒财务报表使用者关注重大不确定性的存在；8. 上期财务报表存在重大错报时，若对应数据已在本期财务报表中得到适当重述或恰当披露，注册会计师可以在审计报告中增加强调事项段，以描述这一情况，并提及详细描述该事项的相关披露在财务报表中的位置。

考点 31：其他事项段

一、含义

其他事项段是指审计报告中含有的一个段落，该段落提及未在财务报表中列报或披露的事项，根据注册会计师的职

业判断，该事项与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关。

二、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，如：由于管理层对审计范围施加的限制导致的影响具有广泛性，注册会计师不能解除业务约定，可以增加其他事项段，解释为何不能解除业务约定；法律法规可能要求注册会计师在审计报告中沟通与计划及范围相关的事项，或者注册会计师可能认为有必要在其他事项段中沟通这些事项；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的情形，说明审计报告只是提供给财务报表预期使用者，不应分发给其他机构或人员或者被其他机构或人员使用；5. 针对第二时段期后事项，如果管理层的修改仅限于反映导致修改的期后事项的影响，董事会、管理层或类似机构也仅对有关修改进行批准，注册会计师可以仅针对有关修改将用以识别期后事项的第一时段的审计程序延伸至新的审计报告日。在这种情况下，注册会计师可以出具新的或经修改的审计报告，在强调事项段或其他事项段中说明注册会计师对期后事项实施的审计程序仅限于财务报表相关附注所述的修改；6. 针对第三时段期后事项，如果管理层修改财务报表，注册会计师应在修改或重新提交的审计报告中增加强调事项段或其他事项段，提醒财务报表使用者关注修改原财务报表的原因和注册会计师提供的原审计报告；7. 如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，注册会计师在审计报告中可以提及前任注册会计师的审计报告，并应在其他事项段中说明；8. 如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，除非前任注册会计师对上期财务报表出具的审计报告与财务报表一同对外提供，注册会计师除对本期财务报表发表意见外，还应当增加其他事项段；9. 如果认为存在影响上期财务报表的重大错报，而前任注册会计师以前出具了无保留意见的审计报告，前任注册会计师可能无法或不愿对上期财务报表重新出具审计报告。注册会计师可以在审计报告中增加其他事项段，指出前任注册会计师对更正前的上期财务报表出具了报告；10. 当因本期审计而对上期财务报表发表审计意见时，如果对上期财务报表发表的意见与以前发表的意见不同，注册会计师应当在其他事项段中披露导致不同意见的实质性原因；11. 如果上期财务报表未经审计，注册会计师应当在审计报告的其他事项段中予以说明。

考点 32：对应数据

一、总体要求

当财务报表中列报对应数据时，由于审计意见是针对包括对应数据的本期财务报表整体的，审计意见通常不提及对应数据

二、上期导致非无保留意见的事项仍未解决

1. 如果未解决事项对本期数据的影响或可能的影响是重大的，注册会计师应当在导致非无保留意见事项段中同时提及本期数据和对应数据
2. 如果未解决事项对本期数据的影响或可能的影响不重大，注册会计师应当说明，由于未解决事项对本期数据和对应数据之间可比性的影响或可能的影响，因此发表了非无保留意见

三、上期财务报表存在重大错报

1. 如果注册会计师已经获取上期财务报表存在重大错报的审计证据，以前对该财务报表发表了无保留意见，且对应数据未经适当重述或恰当披露，注册会计师应当就包括在财务报表中的对应数据，在审计报告中对本期财务报表发表保留意见或否定意见
2. 若对应数据已在本期财务报表中得到适当重述或恰当披露，注册会计师可以在审计报告中增加强调事项段，以描述这一情况，并提及详细描述该事项的相关披露在财务报表中的位置

四、上期财务报表已由前任注册会计师审计

注册会计师在审计报告中可以提及前任注册会计师的审计报告，并应在其他事项段中说明：

1. 上期财务报表已由前任注册会计师审计；
2. 前任注册会计师的意见的类型(如果是非无保留意见，还应当说明理由)；
3. 前任注册会计师出具审计报告的日期

五、上期财务报表未经审计

如上期财务报表未经审计，注册会计师应当在审计报告的其他事项段中说明对应数据未经审计，但这种说明并不减轻注册会计师获取充分、适当的审计证据，以确定期初余额不含有对本期财务报表产生重大影响的错报的责任

六、考点提示

考试中典型素材：

1. 上期导致非无保留意见的事项仍未解决，且对本期影响重大：被审计单位未按照企业会计准则的规定对房屋建筑物和机器设备计提折旧。这项决定是管理层在上一会计年度开始时作出的，导致注册会计师对上一年度财务报表发

表了保留意见。直至本期，管理层仍未采取纠正措施，未解决事项对本期数据的影响仍然是重大的。

2. 上期导致非无保留意见的事项仍未解决，对本期影响不重大，但对本期数据和对应数据的可比性存在影响：注册会计师在 2020 年末接受委托，但无法对 2020 年年初的存货实施监盘，也不能实施替代程序确定存货的数量。鉴于年初存货影响经营成果的确定，注册会计师不能确定是否应对 2020 年度的经营成果和年初留存收益作出必要的调整。因此，注册会计师对 2020 年度的财务报表发表了保留意见。该事项对本期数据和对应数据的可比性存在影响或可能存在影响，注册会计师对 2021 年度的财务报表仍发表了保留意见。

考点 32：其他信息

一、其他信息的概念

1. 其他信息的含义

在被审计单位年度报告中，除包含财务报表和审计报告外的财务信息和非财务信息称为其他信息。

2. 年度报告的含义

	内容
包含	1. 董事会报告 2. 公司董事会、监事会及董事、监事、高级管理人员保证年度报告内容的真实、准确、完整，不存在虚假记载、误导性陈述或重大遗漏，并承担个别和连带法律责任的声明 3. 公司治理情况说明 4. 内部控制自我评价报告

3. 对注册会计师的要求

如果可能，在审计报告日之前获取；如果组成年度报告的部分或全部文件在审计报告日后才能取得，要求管理层提供书面声明，声明上述文件的最终版本将在可获取时并且在被审计单位公布前提供给注册会计师。

二、不同情况下的应对措施

1. 当似乎存在重大不一致或其他信息似乎存在重大错报时的应对

如果注册会计师识别出似乎存在重大不一致，或者知悉其他信息似乎存在重大错报，注册会计师应当与管理层讨论该事项，必要时，实施其他程序以确定：

(1) 其他信息是否存在重大错报；(2) 财务报表是否存在重大错报；(3) 注册会计师对被审计单位及其环境的了解是否需要更新。

2. 当注册会计师认为其他信息存在重大错报时的应对

(1) 如果注册会计师认为其他信息存在重大错报，应当要求管理层更正其他信息：

①如果管理层同意作出更正，注册会计师应当确定更正已经完成；②如果管理层拒绝作出更正，注册会计师应当就该事项与治理层进行沟通，并要求作出更正。

(2) 如果注册会计师与治理层沟通后其他信息仍未得到更正，注册会计师应当采取恰当措施：

①考虑对审计报告的影响，并就注册会计师计划如何在审计报告中处理重大错报与治理层进行沟通；②在相关法律法规允许的情况下，解除业务约定。

三、其他信息的审计报告

1. 其他信息部分

如果在审计报告日存在下列两种情况之一，审计报告应当包括一个单独部分，以“其他信息”为标题：

(1) 对于上市实体财务报表审计，注册会计师已获取或预期将获取其他信息；(2) 对于上市实体以外其他被审计单位的财务报表审计，注册会计师已获取部分或全部其他信息。

2. 注册会计师的审计意见未涵盖其他信息，对其他信息不发表审计意见或任何形式的鉴证结论。