

浅析改良后的风险导向审计模式

李红霞 邵青红

(西南财经大学会计学院 成都 610074)

【摘要】 本文在分析风险导向审计模式的演变基础上,对我国新建立的审计准则体系下的审计模式进行了探讨。

【关键词】 审计准则 审计模式 风险导向审计模式

财政部于2006年2月15日颁布的注册会计师执业准则体系自2007年1月1日起施行,这标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的注册会计师审计准则体系正式建立。新颁布的审计准则在审计模式上有重大突破,本文通过分析认为,新审计准则体系建立在改良后的风险导向审计模式基础上。

一、风险导向审计模式的演进

审计模式是审计在一定社会环境或条件下为履行其职能、实现其目标而采取的程序与方法的总和。审计模式随着社会经济的发展,经历了从账项导向审计模式、制度导向审计模式到风险导向审计模式的转变。风险导向审计模式是在制度导向审计模式基础上发展而来的。风险导向审计模式从20世纪80年代产生至今,发展阶段大致可细分为:传统风险导向审计模式、战略风险导向审计模式和改良后的风险导向审计模式。

传统风险导向审计模式是审计人员在审计过程中将风险分析、评价与控制融入传统审计方法(账项导向审计和制度导向审计)之中,进而获取审计证据,形成审计结论的一种审计模式。传统风险导向审计模式的基本程序没有脱离制度导向审计模式,它实质上是发展了的制度导向审计模式。战略风险导向审计模式依据系统论和战略管理理论的观点,以被审计单位的经营战略及业务流程为审计起点,通过综合评估经营控制风险以确定实质性测试的范围、时间和程序。战略风险导向审计方法使审计人员容易掌握企业可能存在的重大风险,有利于节约审计成本,但对注册会计师的专业要求较高。为提高审计人员评估风险、发现舞弊的能力,国际审计与鉴证准则理事会在2003年对审计风险准则进行了修订。修订后的国际审计风险准则扬弃了“无利害关系假设”,把指导思想建立在“合理的职业怀疑假设”的基础上;引入重大错报风险,将审计风险模型修改为:审计风险=重大错报风险×检查风险;将审计业务流程分为风险评估程序、控制测试程序和实质性程序。

二、我国新审计准则的审计模式

新审计准则体系中单独列示了一组与风险评估、风险应对有关的准则,其充分体现了改良后的风险导向审计模式。具体分析如下:

1. “财务报表审计的目标和一般原则”准则。在《中国注册会计师审计准则第1101号——财务报表审计的目标和一般原则》中,“职业怀疑态度”章节要求注册会计师在审计过程中保持职业怀疑态度,其中第十一条指出在计划和实施审计工作时,注册会计师应当保持职业怀疑态度,充分考虑可能存在导致财务报表发生重大错报的情形。“审计风险和重要性”章节引入重大错报风险概念,将审计风险模型改为“审计风险=重大错报风险×检查风险”。注册会计师在执业时应特别关注重大错报风险,根据重大错报风险评估结果设计和实施审计程序。第十六条指出注册会计师应当重点关注被审计单位可能影响财务报表的经营风险。第十八条强调审计风险取决于重大错报风险和检查风险,注册会计师应当实施审计程序,评估重大错报风险,并根据评估结果设计和实施进一步审计程序,以控制检查风险。第二十条提到在设计审计程序以确定财务报表整体是否存在重大错报时,注册会计师应当从财务报表层次和各类交易、账户余额、列报认定层次考虑重大错报风险。第二十二条强调注册会计师在确定财务报表层次重大错报风险时还应当评估认定层次的重大错报风险,并根据既定的审计风险水平和评估的认定层次重大错报风险确定可接受的检查风险水平。第二十三条指出检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。注册会计师应当合理设计审计程序的性质、时间和范围,并有效执行审计程序,以控制检查风险。

2. “计划审计工作”准则。计划审计工作是为审计业务制定总体审计策略和具体审计计划,以将审计风险降至可接受水平。在《中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作》中,“总体审计策略”章节第九条指出注册会计师在制定总体审计策略时应考虑影响审计业务的重要因素,以及初步业务活动的结果和为被审计单位提供其他服务时所获取的经验。第十条规定注册会计师在总体审计策略中还应清楚说明以下内容:向具体审计领域调配的资源;向具体审计领域分配资源的数量;调配资源的时间;对资源的利用,并根据实施的情况进行调整。“具体审计计划”章节要求注册会计师为审计工作制定具体审计计划。第十五条指出注册会计师制定的具体审计计划应当包括:注册会计师计划实施的风险评估程序

数据式审计模型构建初探

米晓晶

(黑龙江科技学院 哈尔滨 150027)

【摘要】 信息化条件下,审计对象从传统的纸质账目转变成了种类繁多的电子数据。面对这一变化,如何转变审计视角,更加有效地实现审计目标是迫切需要解决的问题。为此,本文构建了数据式审计模型。

【关键词】 数据式审计 数据式审计模型 数据信息

数据式审计不同于以往任何一种审计模式,它不是将传统的纸质账目或信息化环境下的电子账套作为审计对象,而是将电子数据作为直接的审计对象且不必将其转换成规定的电子账套。我们可以将数据式审计模式分为两种,一种是数据基础审计模式,一种是数据式系统基础审计模式。数据基础审计可理解为:以数据为直接对象的审计模式。通常而言,我们更倾向于使用数据式系统基础审计模式,即以系统内部控制测评为基础,通过对电子数据的收集、转换、整理、分析和验证,来实现审计目标的审计方式。本文就构建数据式审计模型作以下探讨。

的性质、时间和范围;针对评估的认定层次的重大错报风险,注册会计师计划实施的进一步审计程序的性质、时间和范围。同时,注册会计师在审计过程中应不断对总体审计策略和具体审计计划做出必要的更新和修改;注重对审计项目组成员工作的指导、监督与复核;加强与被审计单位治理层和管理层的沟通。

3. “了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险”准则。为了规范注册会计师了解被审计单位及其环境,识别和评估财务报表重大错报风险,特制定了《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》。该准则指出了解被审计单位及其环境是必要程序,注册会计师应当运用职业判断、通过实施一系列风险评估程序了解被审计单位及其环境来评估重大错报风险。注册会计师应当识别和评估财务报表层次以及各类交易、账户余额、列报认定层次的重大错报风险,并根据风险评估结果,确定实施进一步审计程序的性质、时间和范围。该准则还强调注册会计师需考虑特别风险并及时对风险评估结果进行修正和修改进一步审计程序。

4. “针对评估的重大错报风险实施的程序”准则。《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险实施的程序》要求注册会计师在审计工作中需对已评估的重大错报风险确定总体应对措施并设计和实施进一步审计程序。该准则第五条列出注册会计师针对评估的财务报表层次

一、审前调查,全面了解被审计单位的基本情况

在采集数据之前,首先应通过对被审计单位计算机技术人员、业务人员的询问或问卷调查,以及实地观察计算机信息系统和检查相关文档,对被审计单位计算机信息系统的硬件设备、软件系统、系统主要功能和业务处理流程进行充分的调查,了解被审计单位财务系统的情况和数据库的类型,从而获得信息系统的数据生成过程、数据来源和特殊的数据处理流程等信息。通过审前调查,应对与审计相关的数据有全面而详细的了解,提出满足审计需要的数据需求,从而确定数据采集的对象和所采用的技术方法。

重大错报风险应确定以下总体应对措施:在收集和评价审计证据过程中保持职业怀疑态度;分派更有经验或具有特殊技能的审计人员并提供督导;在选择进一步审计程序时,应当注意使某些程序不被管理层预见或事先了解;对拟实施审计程序的性质、时间和范围及时做出总体修改。另外,注册会计师应当针对评估的认定层次重大错报风险进行控制测试、设计和实施实质性程序,以此评价财务报表总体列报的适当性。

5. 其他准则。《中国注册会计师审计准则第 1212 号——对被审计单位使用服务机构的考虑》要求注册会计师考虑被审计单位使用服务机构对其内部控制的影响,以识别和评估重大错报风险,设计和实施进一步审计程序。《中国注册会计师审计准则第 1221 号——重要性》提出注册会计师在审计中应注意重要性 with 审计风险的关系,考虑重要性对审计程序的性质、时间和范围以及评价错报的影响。《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》要求注册会计师在获取审计证据时始终保持职业怀疑态度,充分评价审计证据的充分性和适当性。

主要参考文献

1. 沈红波. 风险导向审计的新发展. 财会月刊(理论), 2006;4
2. 刘爱琴. 新审计准则的审计模式基础. 审计月刊, 2006;4
3. 陈丽京, 李飞. 从审计模式的演进看风险导向审计及其在我国的应用. 当代财经, 2006;6