

一、会计准则的变化概述

（一）新会计准则的变化

会计准则是会计人员从事会计工作的规则和指南。按其使用单位的经营性质，会计准则可分为营利组织的会计准则和非营利组织的会计准则。我国在 2006 年发布企业会计准则具体准则 38 个，在 2014 年发布 3 个企业会计准则，所以现有的企业会计准则共 41 个。相对于旧的会计准则，采用了公允价值，比较突出的就是有些资产在公允价值计量和成本计量是有选择的，这对审计风险的影响很大；使用了新概念，出现了资产组、投资性房地产、金融资产等概念；对无形资产进行了新的规定，与国际准则趋同，一是明确规定无形资产不包括商誉，二是改变现行准则将无形资产研发支出全部计入管理费用的规定，而是将企业的研发项目支出，区分研究阶段支出和开发阶段支出，分别进行费用化和资本化处理；关于存货，现行准则对存货发出成本的确定可以采用后进先出法。

（二）新会计准则的变化对审计风险的影响

所谓审计风险是指会计报表存在重大错误或漏报，而注册会计师审计后发表不恰当审计意见的可能性。随着会计准则的变化，审计必然会受到会计准则变化的影响。审计的工作主要是审计会计报表，会计报表在制作过程中都是遵循会计准则进行制作的，所以会计准则的变化会影响到审计工作。随着企业的市场竞争越来越激烈，企业的经营风险、投资风险和财务风险也越来越大，会计信息失实更加明显，实质性测试更加困难，而社会公众对审计的期望值较高，导致审计风险的增加，一方面新的会计准则会防止会计人员出现造假的现象，另一方面会审计人员必须要学习会计准则，根据新的会计准制定策略，防止会计在工作过程中造假，但是审计准则的学习也需要一段时间，所以会在短时间内增加审计风险。新会计准则的变化既给注册会计师的审计工作带来机遇，同时也带来了挑战。

二、新会计准则对审计风险的影响

（一）新会计准则对审计风险带来的机遇

1、有助于加快我国审计行业国际化的脚步

新的会计准则在制定时遵守了国际通用规则，明确规定了资产、负债、收入、费用等会计要素的定义，同时对会计要素的确认条件也做出了相关的规定。在新的会计准则中，引入了很多与国际相接轨的理念，这样的改变可以促使我国的审计工作向国际化靠拢，在商业方面，也必定会减少很多的差异性，这样也使得我国的会计准则更加的实用和有效，同时可以促进审计国际化的脚步，促进审计同世界接轨。

2、新会计准则在某些方面有助于降低审计风险

在新的会计准则中，规定了已计提的资产减值损失一经确认，在以后的会计期间不得转回。这样的会计规定，就说明做这项处理的资产在经过计提减值之后，只能等待进行资产处置时进行处理，避免了部分审计单位利用大额计提与回冲，在不同的会计期间进行利润的调节的不正当行为，从而降低了审计的难度和审计风险。同时在新的会计准则中还规定合并会计报表应当将全部子公司的纳入合并财务报表中，这就意味着在旧的会计准则下的合并财务报表的随意性会降低，改变一些企业只将有利的子公司的财务报表纳入合并财务报表中的行为，可以防止人为地调节合并会计报表的范围的现象，使得企业的合并财务报表所反映出来的信息更加的可靠、真实，同时也是降低了审计的风险，未审计带来有利影响。

（二）新会计准则对审计风险带来的挑战

1、公允价值的引入

熟悉市场情况的买卖双方公平交易的条件下和自愿的情况下所确定的价格，或无关联的双方在公平交易的条件下，一项资产可以被买卖或者一项负债可以被清偿的成交价格。公允价值的引入使得计量更加科学，但同时也带来很多的问题。其中一个重要的问题就是有些资产在公允价值计量和成本计量是有选择的，我们举一个比较常见的例子来说明：投资性房地产。投资性房地产的公允价值只有在能确定取得的时候，才能采取公允价值计量。在非货币性交易的过程中，新的会计准则引入了公允价值对换入资产计量，所以在交易过程中，首先应该考虑是否具有商业性质，只有确定了是否具有商业性质，才能确定是否采用公允价值计量换入资产，同时确认损益的状态同采用的计量方式还有直接的关系。所以，新会计准则给计量人员带来的问题就是计量人员要采用正确的计量方式，否则审计工作就会出现风险。

2、新概念的应用

资产组、投资性房地产、金融资产等概念的出现，使得新会计准则中的内容较旧会计准则又丰富了很多。但是这些新概念的引入对于审计人员来说，又是一项挑战。我们单拿出金融资产进行说明，金融资产在企业中的地位很重要，并且包含的范围很广泛，审计人员如果想对这些资产进行审计，就需要精通各类金融资产和账务处理，并且审计人员要学会如何鉴别一个企业的资产组及如何进行减值测试。由以上的例子我们可以看出，新会计准则给审计工作带来了更多的眼球和更多的风险，对审计人员的工作能力提出了更高的要求。

3、更加要求审计人员在某些审计项目上先评估某些计量方法的真实性、合理性

新会计准则的实施，公允价值的引入，使得审计人员的审计风险提高了。审计人员在审查企业的会计账目的时候，一旦没有发现隐藏在会计账目中的造假成分，就会出现检查风险，同时给企业的资金财产安全带来一定的损失。新准则

中的非货币性交换条件进行了相应的调整，将公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益，这一变化就对非货币性资产交易做了调整，但是在审计工作进行的过程中，这一变化不仅加大了审计工作人员的工作难度，同时还将企业的控制风险转嫁在审计人员的身上，增加了审计风险。

三、面对挑战，审计人员应采取的防范措施

（一）提高自身的专业能力

面对新的会计准则对审计人员带来的挑战，审计人员应当以积极地态度应对。首先审计人员应当提升自身的能力，加强对新会计准则的学习。通过参加培训会或者讲座等方式会在短时期内提升审计人员的工作能力，同时审计人员还可以通过互联网利用网上的资源提升自身的能力，加强对会计准则的学习，提升审计工作的质量，降低审计风险。

（二）关注会计弹性空间较大的方面

由于新的会计准则给了企业更多地空隙以便于他们操纵企业的利润，所以审计人员应当多关注会计弹性空间较大的方面，来更好地完成审计工作。应当值得审计人员注意的地方主要有两个。第一，关注企业中应用新的会计核算方式的项目，新的会计核算方式对于企业来说可能更有利于他们对利润进行认为的调节，所以值得审计人员关注；第二，关注企业中应用公允价值计量方式的会计科目。由于公允价值的使用在一定程度上有主观性，所以对于应用公允价值的会计科目很有可能成为企业调节利润的重要手段。

（三）防范企业利用公允价值作假

由于新的会计准则中加入了公允价值，将旧的准则中的历史成本去掉了，公允价值相较于历史成本来说，更能反映时间性效益。对于新准则中出现的公允价值，就需要我们用理性的、合理的眼光看待。为了反映公允性、符合市场行情，审计人员应当利用评估机构提供的数据评判公允价值在评判过程中是否存在主观上的偏差。

审计人员在对价值进行评价的时候，应当注意企业是否参考了资产近期的涨跌情况，考虑到这个因素之后再对价值做出合理的评价。

（四）推行现代风险导向审计模式

现代风险导向审计工作遵循从整体出发，推定局部是否合理的原则。在旧的审计工作进行的过程中，审计人员往往是从局部出发，推定整体的合理性，因此，在新的会计准则的背景下，这种风险导向审计模式已经不能适应新的原则，所以要对其进行改正。在审计中，审计人员要遵循“ $\text{审计风险} = \text{重大错报风险} * \text{检查风险}$ ”的审计模型，改变旧的“无错推定”的审计模式，改为“有错推定”的审计模式，提高审计警惕，防止放过任何一个漏洞。在审计工作的开始，审计人员就应当对整个企业的经营环境、经营方针进行综合的评定，寻找企业有可能作弊的地方，特变留心企业的公允价值的使用，通过审计的方式将可能造假的地方逐一排除，最后得出审计结论。

四、总结

新会计准则的实施，为审计带来的积极的方面，同时也为审计带来了挑战，提升了审计人员的工作难度。在新会计准则中，提出了很多新的概念，引进了公允价值，更加向国际准则趋同，使得会计工作更加规范。为了避免会计准则给我们带来的审计风险，审计人员应当提升自身的工作能力，推行现代风险导向审计模式，关注弹性空间比较大的方面，减少审计风险，提升审计工作安全性。