

国际会计师联合会（IFAC）的国际审计与保证准则委员会（IAASB）为提高审计质量，于2003年10月发布了一系列新准则，要求会计师在审计过程中更深入地进行风险评估，并对审计风险模型作出重大改动。这次发布的新准则包括1项汇总性准则和3项支持性准则，具体是：

- 1、ISA200：财务报表审计的目标和一般原则；
- 2、ISA315：了解被审计单位及其环境和评估重大错报风险；
- 3、ISA330：审计师针对风险评估水平应采取的程序；
- 4、ISA500：审计证据。

ISA200准则《财务报表审计的目标和一般原则》涵盖了财务报表审计中的一些重要概念。主要内容包括审计的目标、审计的一般原则、审计的范围、合理保证、审计风险与重要性、对于财务报表的责任等。该项准则明确指出，被审计单位面临各种各样的经营风险，在财务报表审计中，审计师并不是要关注所有的风险，而是只需要关心与财务报表有关的风险。审计风险是指财务报表存在重大错报而审计师发表不恰当审计意见的风险，而不包括审计师错误地认为财务报表含有重大错报的风险。

ISA200准则把审计风险模型改为：

审计风险=重大错报风险X检查风险

在审计过程中，审计师需要实施审计程序评估重大错报风险，并依据重大错报风险的评估水平确定并实施进一步的审计程序，以便把检查风险降低到一个可以接受的低水平。

ISA200准则认为，重大错报风险的评估要分成两个层次进行：一是财务报表整体层次；二是交易类别、帐户余额、披露和相关陈述层次。财务报表整体层次的重大错报风险多与控制环境有关。交易类别、帐户余额、披露和相关陈述层次的重大错报风险由固有风险和控制风险两部分构成。

ISA315准则《了解被审计单位及其环境和评估重大错报风险》的主要内容包括，重大错报风险评估的程序以及与被审计单位及其环境（包括内部控制）有关的信息的来源、了解被审计单位及其环境（包括内部控制）、评估重大错报风险、与有关负责人进行沟通交流等。其中“了解被审计单位及其环境（包括内部控制）”部分，详细列举了审计师应该了解的内容。

ISA330准则《审计师针对风险评估水平应采取的程序》的主要内容包括，整体反应、针对交易或帐户层次重大错报风险评估水平的反应、评价所收集证据的充分性和适当性等。

该准则指出，针对财务报表整体层次的重大错报风险评估水平，审计师应该作出整体反应，例如，对审计组强调收集和评价证据过程中要保持职业怀疑；分配一些更有经验或具有某方面特别技能的人或专家参加审计小组；对审计组进行加强督导；在选择实施审计程序时加入更多的未预料的因素；必要时考虑调整审计程序的性质、时间和范围。针对交易或帐户层次的重大错报风险评估水平，审计师应该确定下一步审计程序的性质、时间和范围，进行控制测试，实施实质性程序，测试表达和披露的充分性等。

ISA500《审计证据》的主要内容包括，审计证据的概念、审计证据的充分性和适当性、收集审计证据过程中对有关陈述的运用、收集审计证据的方法等。该准则列举了收集审计证据的8个主要方法是，检查记录或文档、检查有形资产、观察、询问、函证、重算、重做、分析性程序。

按照要求，所有2004年12月15日以后开始的财务报表审计项目必须遵循上述新准则。对于此前开始的项目，过去颁布的5个相关准则仍然是有效的，这5个准则是：

ISA200：财务报表审计的目标和一般原则；

ISA310：了解业务经营活动；

ISA400：风险评估和内部控制；

ISA401：计算机信息系统环境下的审计；

ISA500：审计证据。

新颁布的4个准则开始生效以后，上述5个相关的旧准则将同时被废止。

上述新准则的出台，尤其是审计风险模型的变化，对其他国际审计准则都产生了影响，国际审计与保证准则委员会将于2004年开始陆续修改相关的准则。IAASB首先发布这4项准则，目的是让审计师有更多的时间考虑如何把这些新要求嵌入审计程序和方法中，以及如何更好地进行风险评估。

国际审计与保证准则委员会称，这次发布的4个新准则，适用于对各种单位的审计，但也同时承认，在对小企业的审计中可能会有一些特殊事项，在新颁布的ISA315中包含了这方面的内容。

针对新准则的出台，有评论指出，国际审计准则确立的新的审计风险模型，以及对相应的审计程序的调整，使审计人员能够把重点集中在财务报表出现错报的高风险领域，同时将风险评估与审计程序紧密联系起来，因此，实施新准则将有效地提高审计的质量，增强公众对经过审计的财务报表的信心，也有利于保护公众的利益。

国际会计师联合会（IFAC）是一个由全世界114个国家的155个会计职业团体组成的国际性组织。近年来，一直把推动提高审计质量、在世界范围内统一和协调执业水平、增强公众对审计的信心作为目标。此次新准则的颁布是国际会计师联合会几年努力研究和探索的结果。

（资料来源：[www.ifac.org](http://www.ifac.org) 编译：刘力云）

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作  
协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号  
联系电话：010-82199846/47 电子邮件：[xinxibu@263.net](mailto:xinxibu@263.net)  
Copyright (C) 2003 . All rights reserved