

新审计准则对审计教学的影响及对策

沈丽丽

(盐城工学院 经济与管理学院,江苏 盐城 224051)

摘要:新审计准则的实施对审计工作提出了新的要求,对高校审计教学也提出了新的挑战。在介绍新审计准则的主要变化、分析新审计准则对审计教学的影响的基础上,就如何丰富审计教学内容、改进审计案例教学、增加实践教学环节等,提出了适应审计教学的基本对策。

关键词:新审计准则;审计风险;审计教学

中图分类号:G427 **文献标识码:**A **文章编号:**1671-5322(2009)03-0084-04

随着我国经济日益融入世界经济体系,会计审计作为市场经济的基础设施和通用商业语言,也面临着如何适应经济全球化带来的挑战的问题。与此同时,信息技术的广泛应用,新型市场工具的创新,经济活动方式的日趋复杂,对新形势下注册会计师行业充分发挥鉴证职能,提高财务信息质量,应对市场风险提出了更高的要求。在此背景下,财政部于2006年2月15日正式发布了48项注册会计师执业准则^[1],于2007年1月1日起在全国所有的会计师事务所实施。

新的审计准则,也就是中国注册会计师执业规范准则,不仅在原有准则的基础上改进了审计风险模型,强调了对企业重大错报风险的评估与应对,还增加了许多新的业务内容,准则结构也有较大的调整。对注册会计师审计实务提出指导的同时,对其执业能力提出了更高的要求。与此同时,新准则的实施给高校审计教学也带来了很大的挑战。培养审计人才,必须以审计职业人员的能力要求为培养目标,在教学方法和教学内容安排上适应高素质人才的需要。所以说如何应对挑战是高校审计教师面临的现实问题。

一、新审计准则的主要变化

中国注册会计师执业准则体系包括鉴证业务准则、相关服务准则和质量控制准则三大部分。质量控制准则是注册会计师执行各类业务均应当执行的,而鉴证业务准则和相关服务准则则是按

照注册会计师所从事业务是否具有鉴证职能、是否需要提出鉴证结论加以区分的。其中鉴证业务准则又分为审计准则、审阅准则和其他业务准则三大类。这里的审计准则用以规范注册会计师执行历史财务信息审计业务,要求注册会计师综合使用审计方法,对财务报表获取合理程度的保证;审阅业务准则用来规范注册会计师执行历史财务信息审阅业务,要求注册会计师主要使用询问和分析程序,对财务报表获取有限程度的保证;其他鉴证业务准则用来规范注册会计师执行除历史财务信息审计和审阅以外的非历史财务信息的鉴证业务。鉴证业务准则中的审计准则是新审计准则体系中的核心内容和重点所在。

(一) 引入了重大错报风险

传统的审计风险模型为:审计风险 = 固有风险 × 控制风险 × 检查风险。新审计准则对审计风险模型作了调整,引入了“重大错报风险”概念。重构后的模型为:审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险。这个转变明确了审计工作以评估重大错报风险为起点和基础,要求注册会计师从只注重执行审计程序向注重控制审计风险转变,真正实现以审计风险为导向。因此,审计过程从“了解被审计单位的基本情况、了解内部控制制度、控制测试(必要时)及实质性测试四个步骤”改变为“了解被审计单位及环境和实施进一步审计程序两大步骤^[2]”。

审计程序改进后,要求注册会计师全过程关

收稿日期:2008-11-10

作者简介:沈丽丽(1972-),女,江苏盐城人,讲师,硕士,研究方向:审计理论与实务。

注重大错报风险。新模型强调注册会计师要区分财务报表层和认定层评估重大错报风险,再针对各自的重大错报风险设计、实施进一步审计程序,将审计风险降低至可以接受的水平。而能否合理评估重大错报风险就成为关键环节,也将成为评价会计师事务所和注册会计师审计质量的主要因素。必须根据业务环境将风险评估程序、控制测试和实质性测试程序相结合,才能收集充分、适当的审计程序,支持审计结论。这就要求注册会计师不仅要具备很高的专业技能、丰富的执业经验,还要掌握相关的知识,具备较强的职业判断能力。

(二) 加重注册会计师揭露会计舞弊的责任

由于企业面临的市场竞争越来越激烈,加大了管理层和治理层进行舞弊以粉饰财务报表的动机,管理层和治理层的舞弊事件时有发生。新准则指出注册会计师有责任获取财务报表在整体上不存在重大错报的合理保证,无论该错报是由于舞弊还是错误所导致。新准则将“职业谨慎”上升到“职业怀疑”的高度^[3],特别强调注册会计师保持职业怀疑态度的重要性,要求注册会计师充分考虑可能导致财务报表发生重大错报的情形,获取有关鉴证对象信息是否不存在重大错报的充分、适当的证据。职业怀疑态度是指注册会计师以质疑的思维方式评价所获取证据的有效性,并对相互矛盾的证据以及引起对文件记录或责任方提供的信息的可靠性产生怀疑的证据保持警觉^[4]。

二、新审计准则对审计教学的影响

审计学是高校会计专业的主修课程之一,是一门专业性、技术性很强的理论与实践相结合的课程。其教学要求是培养学生分析问题和解决问题的能力。审计理论难教、难学。“难教”,是因为审计学是一门综合性的实用课程。它需要教师不仅有深厚的理论功底,还必须掌握会计、财务管理、税法、经济法等方面的理论知识,还要具有一定的审计工作经验。“难学”,是因为在校大学生对审计所需的基础知识的掌握是分散的,对所学的审计知识感到空洞,认为学了用处不大,被动地接受知识。而新准则的实施更加大了审计教学的难度。

(一) 加大了讲解理论知识的难度

教材是审计学课程的载体,同时也是将专业知识传输给学生的一个重要工具。现有的审计教

材内容均有不同程度的滞后性,很多内容已跟不上新准则的变化^[5]。从表面上看,一些教材在新准则颁布后也做了修订,但也仅在审计准则这一章简单介绍了新准则的结构内容,其他章节的内容几乎没有变化。大多数审计教材都介绍两部分内容,一部分是介绍民间审计的基本理论知识;另一部分是介绍民间审计的实务部分,而实务部分并没有体现以审计风险为导向,导致理论与实务脱节,加大了教师讲解的难度,学生也难以理解。如新模型提及评估重大错报风险是一个关键的环节,在新审计准则中也列举了28种事项和情况来说明被审计单位可能存在重大错报风险,究竟如何理解这28种事项和情况与重大错报风险之间的内在联系是关键,也是难点。

(二) 提高了选择审计案例的要求

新准则强调注册会计师保持职业怀疑态度的重要性,对学生而言更感兴趣的是如何产生职业怀疑。这就要接触大量的实际案例,无论是成功的还是失败的案例,此时审计案例教学能发挥很大的作用。审计案例教学,就是在学生掌握一定专业理论知识的基础上,通过剖析审计案例,使学生将所学专业知识与审计实务有机结合,培养学生的综合分析和职业判断能力。采用案例教学,学生可以了解来源于实际工作中的典型审计素材,通过讲解和分析审计案例,激发学生的学习兴趣,拓展学生的知识领域,培养学生观察、分析和解决问题的能力。另外,案例教学形象直观,会引起学生的好奇心,激发学生的学习热情。丰富的案例教学是改进审计教学的首要前提。而国内审计案例的开发既缺乏深度,也相当零散。很多审计案例主要是涉及会计处理错误,查找错账,分析错账对企业的财务状况、经营成果的影响,但对企业所处环境的分析却很少,这也无法满足新审计准则的要求。如何选择适当的审计案例也是审计教学必须面对的问题。

与此同时,还提高了对审计教师教学能力的要求。很多教师都是从学校到学校,只有理论知识,没有实践经验。所以讲解案例时很枯燥,有时是照本宣科,学生知其然不知其所以然。

(三) 增强了实施实践教学的需要

课堂教学是教学工作的重要环节,但审计课程具有很强的实践性,仅靠教师的课堂讲解无法满足审计教学和学生学习的需要,必须加强实践教学,以培养学生的实践能力,增强感性认识。新

准则要求注册会计师不仅要具备较强的专业技能、丰富的执业经验,还要掌握相关的知识,具备一定的职业判断能力;同时加重了注册会计师揭露会计舞弊的责任。实践教学可以让学生通过亲眼所见、亲自动手操作加深对知识的理解。这与教育部的有关规定也是一致的。2007 年教育部 1 号文件《教育部财政部关于实施高等教育本科教学质量与教学改革工程的意见》及 2 号文件《教育部关于进一步深化本科教学改革全面提高教学质量的若干意见》都对高校实践教学做了重要规定。如 1 号文件规定:“高度重视实践环节,提高学生实践能力。要大力加强实验、实习、实践和毕业设计(论文)等实践教学环节。”

现在有些学校也进行实践教学,组织学生到不同事务所参加实习,但学生主要是翻阅存档的资料。如果是去小事务所,则主要是看验资底稿、验资报告等,财务审计接触得很少。参加现场审计的机会也很少,即使参加现场审计,只是做一些基础工作,无法达到实习的目的。

三、审计教学适应新审计准则的对策

(一) 丰富审计教学内容

新审计准则既是对审计实务的高度总结,也集中反映了现有审计理论的研究成果。教师应该认真学习新准则及相关内容,将审计教学与审计理论、实务的最新发展结合起来,及时补充、调整、更新教学内容,把审计学的新成果和发展动态引入课堂,增加课堂教学的吸引力,提高学生学习的积极性。前面提及的新审计准则中列举的表明被审计单位可能存在重大错报风险的 28 种事项和情况,涉及很多知识,如被审计单位所处的监管环境、融资能力、行业环境、供应链、内部控制、信息技术环境等,教师应通过实际资料的收集来学习、讲解相关内容,而不是照本宣科。

在教学方法上可采用基于多媒体技术的计算机辅助教学。多媒体课件知识容量大、且可以采用符号、图表、声音等形式,使教学内容更加直观,概念更容易理解,吸引学生的注意力。

(二) 改进审计案例教学

合理的审计案例不仅可以拓宽学生的眼界、激发学习的积极性,更重要的是可以了解实际可

能导致财务报表发生重大错报的情形,增强学生的判断能力。教师可以通过多种途径收集案例,审计案例应根据实际工作中出现的问题加以整理,与所教的理论知识之间要有内在的联系,同时选取的案例还要具有一定的难度,要让学生去思考。案例不能仅作一般性叙述,诸如介绍有关企业的基本情况,账务处理等;还应具体说明舞弊目的、行为、造假方法。任何一个舞弊案件的产生不仅涉及管理层舞弊、内部控制失控的问题,同时在财务报表层次及账户交易、认定与列报层次都会有所体现。案例本身不仅应涉及会计处理问题,还要涉及很多财务、税收、法律等问题。

教师在课前一周左右发放印好的审计案例,让学生有充足的时间去阅读、熟悉案例;课堂上可以组织讨论,教师也可以就案例进行提问,就学生回答的情况进行分析、总结^[6]。

学校可以组织教师进行系统的案例教学法的培训与学习,让教师掌握案例教学的组织和实施要领,规范案例教学。同时鼓励教师积极参加社会实践,不断提高教师实施案例教学的水平 and 能力。加强与国内外审计的学术交流与合作,创造机会使审计教师能够参加地方、全国甚至国际的会计、审计社会团体活动,增加同实际工作经验丰富的专家进行交流的机会。

(三) 增加实践教学环节

在丰富教学内容、改进案例教学的基础上,还应该增加实践教学。实践教学的形式多样,可以采取模拟实践、同步训练、社会调查、事务所实习形式等。现在很多高校的会计专业都进行会计模拟实习,有一整套的资料。在这些财务报表、账簿和凭证的基础上,教师可以扩展经济业务,人为设计一些暗藏的舞弊现象。然后让学生进行分组审计模拟实习,如接受委托、编制审计约定书、审计计划、审计工作底稿及出具审计报告等。这样学生通过动手实践,真正掌握、理解所学的理论知识,发现自己的不足。同时,在实践中,教师的指导是很重要的。学校应该安排教师定期到一些会计师事务所或工商业企业进行实践锻炼,充实实践经验。有条件的学校也可以购买审计教学软件,接入财务软件产生的账套,开展实践教学^[7]。

参考文献:

- [1] 中华人民共和国财政部. 2006. 中国注册会计师执业规范准则.
- [2] 卢胜兰, 张年红. 新审计准则对审计职业判断的影响[J]. 时代经贸, 2006(3): 45 - 47.
- [3] 田钊平. 提高新审计准则执行效力的对策研究[J]. 商场现代化, 2008(2): 348 - 349.
- [4] 郭华明. 从审计业界与公众视角看新审计准则的八大突破[J]. 时代经贸, 2006(11): 11 - 13.
- [5] 潘念萍. 高校审计教学模式与教学环境改革[J]. 广西财经学院学报, 2006(3): 120 - 122.
- [6] 陈小林. 审计案例教学基本范式探析[J]. 财会月刊(综合), 2008(10): 90 - 92.
- [7] 刘淑芳. 审计教学改革若干问题探讨[J]. 吉林财税高等学校学报, 2007(1): 76 - 77.

Influence and Countermeasures of New Auditing Standards on Auditing Teaching

SHEN Li-li

(School of Economics and Management, Yancheng Institute of Technology, Jiangsu Yancheng 224051, China)

Abstract: The application of new auditing standards addresses new requirements to audit, and challenges the auditing teaching. This article introduces the main changes of new auditing standards, analyzes the influence of new auditing standards on auditing teaching and puts forward some countermeasures which include enriching the content of instructional course, bettering case teaching, increasing practice and so on.

Keywords: new auditing standards; audit risk; auditing teaching

(责任编辑: 洪林; 校对: 陈芸)

(上接第83页)

参考文献:

- [1] 雷庆, 赵冈. 高等工程教育专业培养目标分析[J]. 高等教育研究, 2007(11): 7 - 15.
- [2] 龚汉东. 工学结合中校企合作问题的探讨[J]. 中国科技信息, 2008(15): 140 - 147.
- [3] 王昶. “校企合作, 深度融合, 三方共赢”人才培养模式的实践与探索[J]. 职业教育研究, 2008(7): 47 - 48.

Implementation System and its Effecton of Cultivating Engineering - Applied Talents Based on the Union of Industry - Study - Research

LIU De-fang, SUN Qin, ZHAO Hua

(UGSC, Yancheng Institute of Technology, Jiangsu Yancheng 224051, China)

Abstract: Education based on union of industry - study - research combines the course of teaching, researching and manufacturing together. It is the effective way to cultivate engineering - applied talents. Through adjusting professional curriculum system, reforming practice steps and strengthening manufacture training, not only the quality of the students is enhanced, but also the employment competition is exercised.

Keywords: education on the union of industry - study - research; engineering - applied talents; innovation abilities; undertaking abilities

(责任编辑: 洪林; 校对: 陈芸)