**第一编•第四章•审计抽样方法**

**考点和典题**

**第二节　审计抽样在控制测试中的应用**

**二、选取样本阶段**

2.确定样本规模

（1）影响因素**【多选题必考点】**

|  |  |
| --- | --- |
| 因素 | 要点 |
| 可接受的信赖过度风险 | a)实施控制测试时，注册会计师**主要关注**信赖过度风险  b)可接受的信赖过度风险与样本规模**反向变动**  c)实务中，这一数值通常为5%-10%，注册会计师通常对**所有控制测试**确定一个**统一的**可接受信赖过度风险水平，然后对每一测试根据计划的重大错报风险评估水平和控制有效性**分别确定**其**可容忍偏差率** |
| 可容忍偏差率 | a)可容忍偏差率是注册会计师能够接受的最大偏差数量，如果偏差超过这一数量则减少或取消对内部控制的信赖  b)与细节测试中设定的可容忍错报相比，注册会计师通常为控制测试设定**相对较高**的可容忍偏差率  c)可容忍偏差率与样本规模**反向变动**  d)计划评估的控制有效性**越高**，注册会计师**越依赖**控制运行的有效性，确定的可容忍偏差率**越低**，进行控制测试的范围越大，因而样本规模增加 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **计划评估的**  **控制有效性** | 可容忍偏差率 | 规律 |
| 高 | 3%-7% | 人总是把苛刻留给了亲人，把宽容留给了陌生人 |
| 中 | 6%-12% |
| 低 | 11%-**20%[上限]** |
| 很低 | **不进行控制测试** |

|  |  |
| --- | --- |
| 因素 | 要点 |
| 预计总体偏差率 | a)在既定的可容忍偏差率下，预计总体偏差率与样本规模**同向变动**  b)预计总体偏差率**不应超过**可容忍偏差率，如果预期总体偏差率高得无法接受，意味着控制有效性很低，注册会计师通常决定不实施控制测试 |
| 总体规模 | a)注册会计师通常将抽样单元超过2000个的总体视为大规模总体  b)对**大规模总体**而言，总体的实际容量对样本规模**几乎没有影响**  c)对小规模总体而言，审计抽样比其他选择测试项目的方法的效率低 |
| 其他因素 | a)控制**运行的相关期间**越长，需要测试的样本**越多**  b)控制**程序越复杂**，测试的样本**越多**  c)样本规模还取决于所测试的**控制的类型**，通常对人工控制实施的测试要**多过**自动化控制 |

**【小结】**

|  |  |
| --- | --- |
| **影响因素** | **与样本规模的关系** |
| 可接受的信赖过度风险 | 反向变动 |
| 可容忍偏差率 | 反向变动 |
| 预计总体偏差率 | 同向变动 |
| 总体规模 | 影响很小 |

**真题和模拟题精讲**

**后续课程获取务必添加微信号：1005062021**

**单项选择题【2017年真题】**

下列有关控制测试的样本规模的说法中，错误的是（　　）。

A.可接受的信赖过度风险与样本规模反向变动

B.总体规模与样本规模反向变动

C.可容忍偏差率与样本规模反向变动

D.预计总体偏差率与样本规模同向变动

**[答案]**B

**[点评]**对大规模总体而言，总体的实际容量对样本规模几乎没有影响；对小规模总体而言，审计抽样比其他选择测试项目的方法的效率低。

（2）确定样本量

|  |  |
| --- | --- |
| 类型 | 确定方法 |
| 非统计抽样 | 注册会计师可以只对影响样本规模的因素进行**定性的估计**，并运用职业判断确定样本规模 |
| 统计抽样 | 注册会计师必须对影响样本规模的因素进行**量化**，并基于统计公式确定样本规模(查表法) |

案例2

通过查询抽样规模表确定所需的样本规模，通常运用“四步法”。例如，注册会计师确定的可接受信赖过度风险为10%，可容忍偏差率为5%，预计总体偏差率为0，确定的样本规模为45。**[了解即可]**

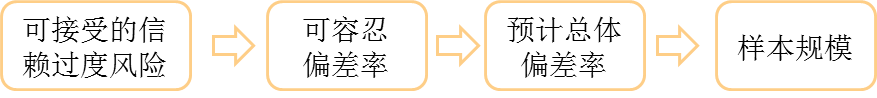


表4-4　控制测试统计抽样样本规模—信赖过度风险10%（节选）

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 预计总体偏差(%) | 可容忍偏差率 | | | | | |
| 2% | 3% | 4% | 5% | 6% | 7% |
| 0.00 | 114(0) | 76(0) | 57(0) | **45(0)** | 38(0) | 32(0) |
| 0.25 | 194(1) | 129(1) | 96(1) | 77(1) | 64(1) | 55(1) |
| 0.50 | 194(1) | 129(1) | 96(1) | 77(1) | 64(1) | 55(1) |
| 0.75 | 265(2) | 129(1) | 96(1) | 77(1) | 64(1) | 55(1) |
| 1.00 | \* | 176(2) | 96(1) | 77(1) | 64(1) | 55(1) |
| 1.25 | \* | 221(3) | 132(2) | 77(1) | 64(1) | 55(1) |
| 1.50 | \* | \* | 132(2) | 105(2) | 64(1) | 55(1) |
| 1.75 | \* | \* | 166(3) | 105(2) | 88(2) | 55(1) |
| 2.00 | \* | \* | 198(4) | 132(3) | 88(2) | 75(2) |
| 2.25 | \* | \* |  | 132(3) | 88(2) | 75(2) |

（3）针对运行频率较低的内部控制的考虑

|  |  |
| --- | --- |
| 控制运行频率和总体的规模 | 测试的样本数量 |
| 1次/季度(4) | 2 |
| 1次/月度(12) | 2-5 |
| 1次/半月(24) | 3-8 |
| 1次/周(52) | 5-15 |

3.选取样本并对其实施审计程序

|  |  |
| --- | --- |
| 常见情形 | 要求 |
| **无效单据** | a)合理确信该无效单据是正常的且不构成设定的偏差  b)如果使用随机选样，要用一个**替代的随机数**与新的样本对应 |
| **无法对选取的项目实施检查** | a)注册会计师应当针对选取的**每个项目**，实施适合于具体审计目标的审计程序  b)如果注册会计师无法对选取的项目实施计划的审计程序或适当的替代程序，考虑在评价样本时将该样本项目**视为控制偏差[丢失或损毁]** |

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2017年真题】**

在使用审计抽样实施控制测试时，下列情形中，注册会计师不能另外选取替代样本的是（　　）。

A.单据丢失

B.单据不适用

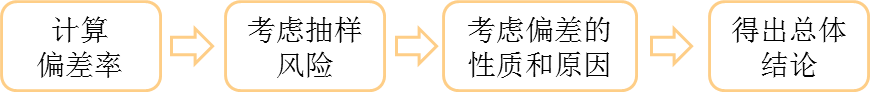
C.单据无效

D.单据未使用

**[答案]**A

**[点评]**如果注册会计师所选取样本对应的单据丢失，则应当追查单据丢失的原因，不能简单的另外选取替代样本。

**三、评价样本结果阶段**



1.计算偏差率

将样本中发现的偏差数量除以样本规模，就可以计算出**样本偏差率**。样本偏差率就是注册会计师对总体偏差率的**最佳估计**，因而在控制测试中**无须另外推断总体偏差率**。但注册会计师还必须考虑抽样风险。

2.考虑抽样风险

（1）统计抽样

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | | 关键要点 |
| 计算总体偏差率上限 | **统计公式法** | **总体偏差率上限=** |
| 查表法 | 注册会计师也可以使用样本结果评价表读取总体偏差率上限 |
| 判断总  体是否  可接受 | 可以接受 | **低于：**总体偏差率上限＜可容忍偏差率 |
| 不能接受 | **大于或等于：**总体偏差率上限≥可容忍偏差率 |
| 考虑是否  接受 | **低于但接近：**总体偏差率上限＜/≈可容忍偏差率 |

（2）非统计抽样

在非统计抽样中，抽样风险**无法直接计量**，注册会计师通常将**估计的总体偏差率**（即**样本偏差率**）与可容忍偏差率相比较，以判断总体是否可以接受。

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | | 关键要点 |
| 判断总体是否可接受 | 可以接受 | **大大低于**：总体偏差率<<可容忍偏差率 |
| 不能接受 | a)**大于或等于：**总体偏差率≥可容忍偏差率  b)**低于但接近：**总体偏差率＜/≈可容忍偏差率 |
| 进一步  测试 | **差异不大不小：**总体偏差率→可容忍偏差率 |

3.考虑偏差的性质和原因**【多选题考点】**

|  |  |
| --- | --- |
|  | 内容 |
| 考虑  因素 | （1）注册会汁师应当调查识别出的**所有偏差**的性质和原因  （2）无论是统计抽样还是非统计抽样，均需要对样本结果进行**定性评估**和**定量评估**；即使样本的评价结果在可接受的范围内，注册会计师也应对样本中的所有控制偏差进行定性分析  （3）注册会计师应考虑存在**重大舞弊**的可能性  （4）注册会计师需要考虑已识别的偏差对财务报表的**直接影响**。控制偏差并**不一定**导致财务报表中的金额错报。如果某项控制偏差更容易导致金额错报，该项控制偏差就更加重要 |
| 处理  偏差 | 注册会计师有**两种**处理办法：  （1）扩大样本规模，以进一步收集证据；但是，如果确定控制偏差是**系统偏差**或**舞弊**导致，扩大样本规模通常无效  （2）认为控制没有有效运行，样本结果不支持计划的控制运行有效性和重大错报风险的评估水平，因而提高重大错报风险评估水平，增加对相关账户的实质性程序 |

4.得出总体结论



如果样本结果不支持计划的控制运行有效性和重大错报风险的评估水平，注册会计师通常有**两种**选择：

（1）进一步**测试其他控制**（如补偿性控制），以支持计划的控制运行有效性和重大错报风险的评估水平；

（2）提高重大错报风险评估水平，并**相应修改**计划的实质性程序的性质、时间安排和范围。

**案例3**

注册会计师准备使用统计抽样方法，测试现金支付授权控制运行的有效性。

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 序号 | 步骤 | 分析 |
| 1 | 确定测试目标 | 现金支付授权控制运行的有效性 |
| 2 | 定义总体 | 所有已支付现金的项目 |
| 3 | 定义抽样单元 | 现金支付单据上的每一行 |
| 4 | 定义偏差  构成条件 | 没有授权人签字的发票、验收报告等证明文件的现金支付 |
| 5 | 定义测试期间 | 整个审计期间 |
| 6 | 确定抽样方法 | 简单随机抽样(统计抽样) |
| 7 | 确定样本规模 | 可接受信赖过度风险为10%  可容忍偏差率为7%  预计总体的偏差率为1.75%  总体规模对样本规模的影响可以忽略 |
| 查表得到的样本规模为55 |
| 8 | 选取样本并实施审计程序 | 注册会计师使用简单随机选样法选择了55个样本并测试 |
| 9 | 计算偏差率  考虑抽样风险 | （1）假设未发现偏差，利用统计公式，风险系数为2.3，计算出总体最大偏差率为4.18% |
| （2）发现两个偏差，利用统计公式，风险系数为5.3，计算出总体最大偏差率9.64% |
| 10 | 考虑偏差的  性质和原因 | 不存在重大舞弊风险 |
| 11 | 得出总体结论 | （1）总体最大偏差率为4.18%，可容忍偏差率为7%，总体可以接受 |
| （2）总体最大偏差率9.64%，在可容忍偏差率为7%，不能接受总体 |

**脉络和复习**

