

注册会计师 审计 教材精讲班

第四章 审计抽样方法

2.5 评价样本结果阶段

(一) 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。

2.5 评价样本结果阶段

(二) 考虑抽样风险

1. 统计抽样

		关键点
计算总体偏差率上限	统计公式法	总体偏差率上限= 风险系数 (R) / 样本量 (n)
	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

总体偏差率 上限	不小于	可容	不能接受总体
	低于但接近	忍偏	不足以 直接形成结论。注册会计师应结合其他审计程序的结果，考虑是否接受总体，并考虑是否扩大测试范围。
	(远) 低于	差率	可以接受总体

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。

总体偏差率	大于或等于	可容忍偏差率	不能接受总体
	低于但很接近		不可接受总体
	差额（异）不是很大也不是很小		不能认定总体是否可以接受。要考虑扩大样本规模或实施其他测试，以进一步收集证据。
	大大低于		可以接受总体

(三) 考虑偏差的性质和原因（多选题）

	内容
考虑因素	(1) 注册会计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

(四) 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。

2.6 统计抽样示例

【综合案例】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。

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择法选择了 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