

注册会计师 审计 教材精讲班

第四章 审计抽样方法

2. 货币单元抽样（单选题）

（2）货币单元抽样的特点

- ① 每个**货币单元**被选中的机会相同
- ② 每个**项目**被选中的概率等于该项目的金额与总体金额的比率
- ③ 项目**金额越大**，被选中的**概率就越大**
- ④ 有助于注册会计师将审计重点放在**较大的**账户余额或交易
- ⑤ 注册会计师不是对货币单元实施检查，而是对包含被选取货币单元的账户余额或交易实施检查，注册会计师检查的账户余额或交易称为**逻辑单元**

【案例】

| 同事 | A | B | C | D |
|-------|-------|---------|---------|----------|
| 应收账款 | A | B | C | D |
| 1000万 | 500万 | 300万 | 180万 | 20万 |
| 编号 | 1~500 | 501~800 | 801~980 | 981~1000 |

（3）货币单元抽样的优点（6项）

- ① 以**属性抽样原理为基础**，便于计算样本规模和评价样本结果，通常比传统变量抽样更易于使用
- ② 确定样本规模时**无须直接考虑**总体的特征（如变异性）
- ③ **无需**通过分层减少变异性，而传统变量抽样需要对总体进行分层以减小样本规模
- ④ 使用系统选样法选取样本时，如果项目金额等于或大于选样间距，货币单元抽样将**自动识别**所有单个重大项目，即该项目一定会被选中
- ⑤ 如果注册会计师预计错报不存在，货币单元抽样的样本规模通常比传统变量抽样方法**更小**
- ⑥ 货币单元抽样的样本更容易设计，且可在能够获得完整的总体之前开始选取样本

（4）货币单元抽样的缺点

- ① 货币单元抽样不适用于测试总体的低估
- ② 对零余额或负余额的选取需要在设计时特别考虑
- ③ 当发现错报时，如果风险水平一定，货币单元抽样在评价样本时可能**高估抽样风险**的影响，从而导致注册会计师可能拒绝一个可接受的总体账面金额
- ④ 注册会计师通常需要**逐个累计**总体金额。但如果相关的会计数据以电子形式储存，就不会额外增加大量的审计成本

⑤ 当预计总体错报的金额增加时，货币单元抽样所需的样本规模也会增加，在这些情况下，货币单元抽样的样本规模可能大于传统变量抽样所需的规模

【2019年 综合题（节选）】 甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事轨道交通车辆配套产品的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1000 万元，实际执行的重要性为 500 万元。

资料三：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

(2) 甲公司供应商数量多，采购交易量大。A 注册会计师拟对采购与付款循环相关的财务报表项目实施综合性方案，采用随意抽样测试相关内部控制的运行有效性，采用货币单元抽样测试应付账款的准确性和完整性。

要求：针对资料三第(2)项，假定不考虑其他条件，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】 不恰当。货币单元抽样不适宜应对完整性认定的重大错报风险。

(二) 确定样本规模

1. 影响样本规模的因素（多选题）

- (1) 可接受的误受风险
- (2) 可容忍错报
- (3) 预计总体错报
- (4) 总体规模
- (5) 总体的变异性

| | |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 可接受的误受风险 | (1) 注册会计师 更为关注 可接受的误受风险 (2) 可接受的误受风险与样本规模 反向变动 (3) 确定可接受的误受风险水平时，注册会计师需要考虑的因素有： a) 注册会计师愿意接受的审计风险水平 b) 评估的重大错报风险水平 c) 针对同一审计目标或财务报表认定的其他实质性程序的检查风险 (4) 与控制测试中对信赖不足风险的关注相比，注册会计师在细节测试中对误拒风险的关注程度 通常更高 (5) 可接受的误拒风险与样本规模 反向变动 |
| 可容忍错报 | (1) 可容忍错报是注册会计师能够接受的 最大金额的错报 (2) 可容忍错报与样本规模 反向变动 (3) 可容忍错报可能 等于或低于 实际执行的重要性 (4) 确定可容忍错报的 考虑因素 ： a) 事实错报和推断错报的预期金额 b) 被审计单位对建议的调整所持的态度 c) 金额需要估计或无法准确确定的账户的数量 d) 经营场所、分支机构或某账户中样本组合的数量 e) 测试项目占账户全部项目的比例 |

例如，如果注册会计师预期存在大量错报，或管理层拒绝接受建议的调整，或大量账户的金额需要估计，或分支机构的数量非常多，或测试项目占账户全部项目的比例很小，注册会计师很可能设定可容忍错报低于实际执行的重要性。

反之，可以设定可容忍错报等于实际执行的重要性。

| | |
|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 预计总体错报 | (1) 预计总体错报不应超过可容忍错报 (2) 在既定的可容忍错报下，预计总体错报的金额和频率越小，所需的样本规模也越小 (3) 确定预计总体错报的考虑因素： a) 被审计单位的经营状况和经营风险 b) 以前年度对账户余额或交易类型进行测试的结果 c) 初始样本的测试结果 d) 相关实质性程序的结果 e) 相关控制测试的结果或控制在会计期间的变化 |
| 总体规模 | 总体中的项目数量在细节测试中对样本规模的影响很小 |
| 总体的变异性 | (1) 衡量总体变异性的指标是标准差 (2) 如果使用非统计抽样，注册会计师 不需要量化总体标准差，但需要定性估计总体的变异性 (3) 总体的变异性 越低 ，样本规模 越小 (4) 注册会计师通常根据金额对总体进行分层，分层可以降低每一层中项目的变异性，从而在抽样风险没有成比例增加的前提下 减少样本规模 (5) 分层后，每层分别独立选取样本，分别推断错报 |

【2019年 单选题】在运用审计抽样实施细节测试时，下列情形中，对总体进行分层可以提高抽样效率的是（ ）。

- A. 总体规模较大
- B. 预计总体错报较高
- C. 总体变异性较大
- D. 误拒风险较高

【答案】c

【小结】

| 影响因素 | 与样本规模的关系 |
|----------|----------|
| 可接受的误受风险 | 反向变动 |
| 可容忍错报 | 反向变动 |
| 预计总体错报 | 同向变动 |
| 总体规模 | 影响很小 |
| 总体的变异性 | 同向变动 |

【2018年 单选题】

下列有关细节测试的样本规模的说法中，错误的是（ ）。

- A. 总体的变异性与样本规模同向变动
- B. 可容忍错报与样本规模反向变动
- C. 总体规模对样本规模的影响很小
- D. 可接受的误受风险与样本规模同向变动

【答案】D

【2017年 单选题】

下列有关细节测试的样本规模说法中，错误的是（ ）。

- A. 可接受的误拒风险与样本规模同向变动
- B. 可容忍错报与样本规模反向变动
- C. 总体项目的变异性越低，通常样本规模越小
- D. 可接受的误受风险与样本规模反向变动

【答案】 A