

注册会计师 审计 教材精讲班

第四章 审计抽样方法

6. 推断总体的错报及考虑抽样风险

在收到回函的 155 个账户中，有 4 个存在高估，列表如下：（单位：元）

账户	账面	审定	错报	百分比	选样间隔	推断错报
A1	200	190	10	5%	11695	585
A2	10000	0	10000	100%	11695	11695
A3	3000	2700	300	10%	11695	1170
A4	16000	15000	1000	不适用	不适用	1000

7. 考虑抽样风险

(1) 基本精确度=保证系数×选样间隔=2.31×11695=27015 元

(2) 大单元事实错报=1000 元

(3) 小单元各账户推断错报按金额降序排列，列表如下：

账户	推断错报	保证系数增量	推断错报×保证系数增量
A2	11695	1.58	18478
A3	1170	1.44	1685
A1	585	1.36	796
小计			20959

(4) 总体错报上限=27015+1000+20959=48974 元

8. 考虑错报的性质和原因	注册会计师对其作了进一步调查，确定只是记账疏忽导致，不涉及舞弊等因素
9. 得出总体结论	由于总体错报上限 48974 元大于可容忍错报 40000 元，注册会计师得出结论，样本结果不支持应收账款账面金额。注册会计师进一步建议被审计单位对错报进行调查，并在必要时调整账面记录

【综合示例 2】假设注册会计师准备使用非统计抽样方法，通过函证测试 ABC 公司 20×6 年 12 月 31 日应收账款余额的存在认定。20×6 年 12 月 31 日，ABC 公司应收账款账户共有 935 个，其中：借方账户有 905 个，账面金额为 4250000 元；贷方账户有 30 个，账面金额为 5000 元。

步骤	分析
1. 确定测试	应收账款余额的存在认定

目标	
2. 定义总体	(1) 单独测试 30 个贷方账户 (2) 另有 5 个借方账户被视为单个重大项目(单个账户的账面金额大于 50000 元,账面金额共计 500000 元) , 实施 100%检查 (3) 剩下的 900 个应收账款借方账户就是注册会计师定义的总体, 总体账面金额为 3750000 元
3. 定义抽样单元	每个应收账款明细账账户
4. 确定样本规模和确定样本量	(1) 考虑总体的变异性: 将总体分成两层, 第一层包含 250 个账户(单个账户的账面金额大于或等于 5000 元) , 账面金额共计 2500000 元; 第二层包含 650 个账户(单个账户的账面金额小于 5000 元) , 账面金额共计 1250000 元 (2) 可接受的误受风险为 10% (3) 可容忍的错报为 150000 元 (4) 预计的总体错报为 30000 元 (5) 查表得到样本量为 86 (6) 注册会计师运用职业判断和经验, 认为这个样本规模是适当的, 不需要调整
5. 选取样本并实施审计程序	(1) 注册会计师根据各层账面金额在总体账面金额中的占比大致分配样本, 从第一层选取 58 个项目, 从第二层选取 28 个项目 (2) 注册会计师对 91 个账户(86 个样本加上 5 个单个重大项目) 逐一实施函证程序, 收到了 80 个询证函回函 (3) 注册会计师对没有收到回函的 11 个账户实施了替代程序, 认为能够合理保证这些账户不存在错报

6. 推断总体的错报及考虑抽样风险

(1) 在收到回函的 80 个账户中, 有 4 个存在高估, 列表如下: (单位: 元)

账户	总体账面金额	样本账面金额	样本审定金额	样本错报金额
单个重大账户	500000	500000	499000	1000
第一层	2500000	739000	738700	300
第二层	1250000	62500	62350	150
合计	4250000	1301500	1300050	1450

(2) 注册会计师运用职业判断和经验认为, 错报金额与项目的金额而非数量紧密相关, 因此选择比率法评价样本结果:

	推断错报金额
第一层	$1015 = 300 \div 739000 \times 2500000$
第二层	$3000 = 150 \div 62500 \times 1250000$
	事实错报
单个重大项目	1000
合计	$5015 = 1015 + 3000 + 1000$

7. 考虑错报的性质和原因	注册会计师对其作了进一步调查, 确定只是笔误导致, 不涉及舞弊等因素
8. 考虑抽样风险 得出总体结论	(1) 管理层同意更正 1450 元的事实错报 (2) 剩余的推断错报为 $5015 - 1450 = 3565$ 元 (3) 剩余的推断错报远远低于可容忍错报

<p>(4) 注册会计师认为总体实际错报金额超过可容忍错报的抽样风险很低</p> <p>(5) 注册会计师得出结论，样本结果支持应收账款账面金额。不过，还应将剩余的推断错报与其他事实错报和推断错报汇总，以评价财务报表整体是否可能存在重大错报</p>
--

本章词汇

信赖过度风险

信赖不足风险

误受风险

误拒风险

货币单元抽样

可容忍偏差/ 错报

预计总体偏差/ 错报

推断总体