

第五章 审计抽样方法

【知识点1】选取测试项目的方法

1. 取**全部**项目测试
2. 选取**特定**项目测试
3. 审计**抽样**

【知识点2】审计抽样

1. 审计抽样的三个特征：

(1) 对具有审计相关性的总体中低于百分之百的项目实施审计程序；
(2) 所有抽样单元都有被选取的机会（并非机会均等）；
(3) 可以根据样本项目的测试结果推断出有关抽样总体的结论。

2. 审计抽样在各阶段的应用：

阶段	应用
风险评估	×
控制测试（控制留下运行轨迹的）	可以用
细节测试	可以用
实质性分析程序	×

3. 抽样风险

(1) 定义：是指注册会计师根据样本得出的结论，可能不同于对整个总体实施与样本相同的审计程序得出的结论的风险。与样本规模和抽样方法相关！

(2) 分类：

抽样风险		定义
控制测试	信赖 过度 风险	是指 推断 的控制有效性 高于其实际 有效性的风险。
	信赖 不足 风险	是指 推断 的控制有效性 低于其实际 有效性的风险。
细节测试	误受 风险	是指注册会计师 推断 某一重大错报 不存在而实际上存在 的风险。
	误拒 风险	是指注册会计师 推断 某一重大错报 存在而实际上不存在 的风险。

(3) 影响：

分类	控制测试	细节测试
审计效果	信赖过度风险	误受风险
审计效率	信赖不足风险	误拒风险

(4) 降低抽样风险的方法：

注册会计师在控制测试或细节测试中，均可以**通过扩大样本规模降低抽样风险**。

【提示1】只要使用了审计抽样，抽样风险始终存在，与样本规模成反向关系。

【提示2】抽样风险是由抽样引起的，与样本规模和抽样方法相关。

4. 非抽样风险

①定义：注册会计师由于**任何与抽样风险无关的原因**而得出**错误结论**的风险。

②可能导致非抽样风险的原因：

(1) 注册会计师选择了 不适于 实现特定目标的 审计程序 。
(2) 注册会计师选择的 总体不适合于 测试目标。
(3) 注册会计师 未能适当地定义误差 （包括控制偏差或错报），导致注册会计师未能发现样本中存在的偏差或错报。
(4) 注册会计师 未能适当地评价 审计发现的情况。

③降低非抽样风险的方法：

通过采取适当的**质量控制政策和程序**，对审计工作进行适当的**指导、监督和复核**，**仔细设计**审计程序，以及对审计实务的**适当改进**，注册会计师可以将非抽样风险降至可接受的水平。

【知识点3】属性抽样和变量抽样

抽样方法	定义	适用环节
属性抽样	是一种用来对总体中一事件 发生率 得出结论的统计抽样方法。	控制测试
变量抽样	是一种对总体 金额 得出结论的统计抽样方法。	细节测试

【知识点4】统计抽样和非统计抽样

抽样方法	定义
统计抽样	同时具备下列特征的抽样方法： ① 随机选取 样本项目； ② 概率论 评价样本结果。
抽样方法	定义
非统计抽样	不同时 具备统计抽样两个基本特征的抽样方法。

【提示】注册会计师在**选择统计抽样还是非统计抽样**时，主要考虑的是**成本效益**。两种方法都要求注册会计

师在设计选取和评价样本时运用职业判断，如果设计适当，非统计抽样也能提供与统计抽样方法同样有效的结果。

【知识点5】控制测试中的抽样方法

抽样方法	适用性
1. 简单随机选择	统计抽样和非统计抽样
2. 系统选择	统计抽样（总体随机分布）和非统计抽样
3. 随意选择	非统计抽样
4. 整群选择	不在审计抽样中使用

【知识点6】审计抽样在控制测试中的应用

1. 控制测试中样本规模的影响因素

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

【提示】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的无法接受，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，而是更多的实质性程序。

2. 控制测试中评价总体特征（统计抽样）

总体偏差率上限	低于且不接近	可容忍偏差率	可以接受
	高于或等于		不能接受
	低于但接近		考虑是否接受

3. 控制测试中评价总体特征（非统计抽样）

样本偏差率	大于	可容忍偏差率	不能接受
	高于		不能接受
	低于但接近		不能接受
	大大小于		可以接受

【知识点7】审计抽样在细节测试中的应用

1. 细节测试中样本规模的影响因素

影响因素	与样本规模的关系
可接受的误受（误拒）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

2. 细节测试中运用传统变量抽样计算方法（统计抽样）

传统变量抽样运用正态分布理论，根据样本结果推断总体的特征。传统变量抽样涉及难度较大、较为复杂的数学计算，注册会计师通常使用计算机程序确定样本规模，一般不需懂得这些方法所用的数学公式。

【注意】错报=账面—审定

类型	计算方法
均值法	$\text{样本审定金额的平均值} = \text{样本审定金额} \div \text{样本规模}$ $\text{估计的总体金额} = \text{样本审定金额的平均值} \times \text{总体规模}$ $\text{推断的总体错报} = \text{总体账面金额} - \text{估计的总体金额}$
差额法	$\text{样本平均错报} = (\text{样本账面金额} - \text{样本审定金额}) \div \text{样本规模}$ $\text{推断的总体错报} = \text{样本平均错报} \times \text{总体规模}$ $\text{估计的总体金额} = \text{总体账面金额} - \text{推断的总体错报}$
比率法	$\text{比率} = \text{样本审定金额} \div \text{样本账面金额}$ $\text{估计的总体金额} = \text{总体账面金额} \times \text{比率}$ $\text{推断的总体错报} = \text{总体账面金额} - \text{估计的总体金额}$

【知识点8】货币单元抽样的优缺点：

优点	<ul style="list-style-type: none"> (1) 比传统变量抽样更易于使用； (2) 无需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 (4) 货币单元抽样将自动识别所有单个重大项目 (5) 如果注册会计师预计不存在错报，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最终总体之前开始选取样本。
缺点	<ul style="list-style-type: none"> (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予以特别考虑 (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 (4) 在货币单元抽样中，注册会计师通常需要逐个累计总体金额，以确定总体是否完整并与财务报表一致，不过如果相关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，这种情况下，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。

【知识点9】传统变量抽样优缺点

优点	<ul style="list-style-type: none"> (1) 存在较多差异，传统变量抽样可能只需较小的样本规模就能满足审计目标； (2) 注册会计师关注总体的低估时，使用传统变量抽样比货币单元抽样更合适； (3) 需要在每一层追加选取额外的样本项目时，传统变量抽样更易于扩大样本规模； (4) 对零余额或负余额项目的选取，传统变量抽样不需要在设计时予以特别考虑。
缺点	<ul style="list-style-type: none"> (1) 传统变量抽样比货币单元抽样更复杂，注册会计师通常需要借助计算机程序； (2) 在传统变量抽样中确定样本规模时，注册会计师需要估计总体特征的标准差，而这种估计往往难以作出，注册会计师可能利用以前对总体的了解或根据初始样本的标准差进行估计； (3) 如果存在非常大的项目，或者在总体的账面金额与审定金额之间存在非常大的差异，而且样本规模比较小，正态分布理论可能不适用，注册会计师更可能得出错误的结论； (4) 如果几乎不存在错报，传统变量抽样中的差异法和比率法将无法使用。