

2009年原制度下注册会计师考试审计第十二章注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/643/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E5_8E_9F_c45_643402.htm

第12章 审计抽样 本章属于审计基本方法问题，主要介绍的是审计抽样在控制测试和细节测试中的运用。在最近几年考试中，本章内容除考客观题外，将审计抽样方法的运用作为综合题中的一问来命题，比如：2004年在综合题第2小题中考查了教材“差额估计抽样”方法的运用；2005年在综合题第1小题中考查了教材“系统选择法”具体运用；2006年综合题第1题考查了随机数表选取样本和“差额估计抽样”方法的运用；但2007年的考试中，主要考查了变量抽样方法的多选题。在2009年的备考复习中，第三节控制测试和第四节细节测试抽样方法的运用仍然是重点掌握的内容，特别是教材变动的部分。

一、选取测试项目方法

1. 选取全部项目的测试方法(适合于细节测试，不适合于控制测试)
 - (1) 总体由少量的大额项目构成；
 - (2) 存在特别风险且其他方法未提供充分、适当的审计证据；
 - (3) 信息系统自动执行的计算或其他程序具有重复性，对全部项目进行检查符合成本效益原则。
2. 选取特定项目的测试方法(适用于针对性测试)
 - (1) 大额或关键项目；
 - (2) 超过某一金额的全部项目；
 - (3) 被用于获取某些信息的项目；
 - (4) 被用于测试控制活动的的项目。
3. 审计抽样
 - (1) 概念 审计抽样是指注册会计师对某类交易或账户余额中低于百分之百的项目实施审计程序，使所有抽样单元都有被选取的机会；这使注册会计师能够获取和评价与被选取项目的某些特征有关的审计证据，以形成或帮助形成对从中抽取样本的总体的结论

。（2）特征 审计抽样应当具备三个基本特征： 对某类交易或账户余额中低于百分之百的项目实施审计程序； 所有抽样单元都有被选取的机会； 审计测试的目的是为了评价该账户余额或交易类型的某一特征。（3）适用范围 当控制的运行留下轨迹时，注册会计师可以考虑使用审计抽样实施控制测试； 在实施细节测试时，注册会计师可以使用审计抽样获取审计证据。

二、抽样风险和非抽样风险

1. 抽样风险对审计工作的影响

注册会计师在进行控制测试时，主要面临信赖不足风险和信赖过度风险。注册会计师在进行细节测试时，主要面临误拒风险和误受风险。抽样风险对审计工作的影响

测试种类	影响效率	影响效果
控制测试	信赖不足风险	信赖过度风险
细节测试	误拒风险	误受风险

2. 非抽样风险

（1）非抽样风险是指由于某些与样本规模无关的因素而导致注册会计师得出错误结论的可能性。（2）可能导致非抽样风险的原因 注册会计师选择的总体不适合于测试目标； 注册会计师未能适当地定义控制偏差或错报，导致注册会计师未能发现样本中存在的偏差或错报； 注册会计师选择了不适于实现特定目标的审计程序； 注册会计师未能适当地评价审计发现的情况。（3）非抽样风险对审计工作的效率和效果都有一定的影响。

三、统计抽样和非统计抽样

（1）统计抽样

是指以概率论和数理统计为理论基础，将数理统计的方法与审计工作相结合而产生的一种审计方法。注册会计师通过统计抽样能够量化控制抽样风险，使审计报告质量更高。

（2）非统计抽样

是利用专业经验和主观判断，选取样本的一种方法。

（3）统计抽样离不开专业判断

在审计抽样过程中，无论是统计抽样还是非统计抽样，也不论决策者是否

具备设计和使用有效抽样方案的能力，都离不开注册会计师的专业判断。在统计抽样的全过程中注册会计师均须运用专业判断。在实际中，往往把统计抽样和非统计抽样结合起来运用，才能收到较好的审计效果。

四、审计抽样的步骤

1. 样本设计
2. 选取样本
3. 审查样本
4. 评价样本结果
5. 样本设计

1. 确定测试目标

- (1) 控制测试目标：某项控制的设计或运行是否有效；
- (2) 细节测试目标：确定某类交易或账户余额的金额是否正确。

2. 定义总体和抽样单元

1. 总体
总体可以包括构成某类交易或账户余额的所有项目，也可以只包括某类交易或账户余额中的部分项目。注册会计师所定义的总体应具备下列两个特征：
适当性。注册会计师应确定总体适合于特定的审计目标，包括适合于测试的方向；
完整性。注册会计师应当从总体项目内容和涉及时间等方面确定总体的完整性；
- (2) 抽样单元
在控制测试中，抽样单元通常是能够提供控制运行证据的文件资料；
在细节测试中，抽样单元可能是一个账户余额、一笔交易或交易中的一项记录，甚至为每个货币单位。

(3) 分层

分层是指将一个总体划分为多个子总体的过程，每个子总体由一组具有相同特征(通常为货币金额)的抽样单元组成；
如果总体项目存在重大的变异性，注册会计师应当考虑分层；
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小样本规模。

3. 定义误差

- (1) 在控制测试中，误差是指控制偏差率；
- (2) 在细节测试中，误差是指错报。

六、选取样本

1. 确定样本规模

影响样本规模的因素

影响因素	控制测试	细节测试	与样本规模的关系	可接受的抽样风险	可接受的信赖过度风险	可接受的误受风险	反向变动	可
------	------	------	----------	----------	------------	----------	------	---

容忍误差可容忍偏差率可容忍错报反向变动 预计总体误差预计总体偏差率预计总体错报同向变动 总体变异性 总体变异性同向变动 总体规模总体规模总体规模影响很小 2. 选取样本

(1) 使用随机数表或计算机辅助审计技术选样 (随机规则, 在统计和非统计抽样中使用); (2) 系统选样 (随机规则, 统计和非统计抽样中使用); (3) 随意选样 (非随机规则, 非统计抽样中使用)。

3. 对样本实施审计程序七、评价样本结果

1. 分析样本误差 (1) 控制测试时偏差率; (2) 细节测试时错报金额; 2. 推断总体误差 (1) 控制测试时, 样本偏差率就是总体偏差率; (2) 细节测试时, 注册会计师应当根据样本中发现的错报金额推断总体错报金额, 并考虑推断误差对特定审计目标及审计的其他方面的影响。

3. 形成审计结论 (1) 控制测试中的样本结果评价 在控制测试中, 注册会计师应当将总体偏差率与可容忍偏差率比较, 但必须考虑抽样风险。 (2) 细节测试中的样本结果评价 在细节测试中, 注册会计师首先必须根据样本中发现的实际错报要求被审计单位调整账面记录金额。将被审计单位已更正的错报从推断的总体错报金额中减掉后, 注册会计师应当将调整后的推断总体错报与该类交易或账户余额的可容忍错报相比较, 但必须考虑抽样风险。

八、固定样本量抽样方法

1. 确定样本规模 (公式计算56个样本, 查教材样本量表12-5得55个样本) 样本量的计算公式如下: $样本量(n) = \frac{可接受的信赖过度风险系数(R)}{可容忍偏差率(TR)}$ 公式中有三个关键因素: (1) 预期偏差率 (教材表12-6); (2) 信赖过度风险 (教材表12-6) 查到信赖过度风险系数 (R); (3) 可容忍偏差率。

2. 选取样本 (采用选样方法选取56个样本)

(略) 3. 审查样本 (控制测试方法测试56个样本) (略) 4. 分析样本误差 (考虑是否有效) 5. 推断总体误差、形成结论

九、变量抽样 变量抽样主要包括：均值估计抽样、差额估计抽样、比率估计抽样。

1. 均值估计抽样 (1) 定义 均值估计抽样是指通过抽样审查确定样本的平均值，再根据样本平均值推断总体的平均值和总值的一种变量抽样方法。 (2) 步骤 计算样本中所有项目审定金额的平均值；用样本平均值乘以总体规模得出总体金额的估计值；总体估计金额与总体账面金额之间的差额就是推断的总体错报。 (3) 见2008年教材举例 2. 差额估计抽样 (1) 定义 差额估计抽样是以样本实际金额与账面金额的平均差额来估计总体实际金额与账面金额的平均差额，然后再以这个平均差额乘以总体规模，从而求出总体的实际金额与账面金额的差额(即总体错报)的一种方法。 (2) 步骤 计算样本平均错报；推断总体错报；将推断的总体错报与可容忍错报比较。 (3) 见2008年教材举例 3. 比率估计抽样 (1) 定义 比率估计抽样是指以样本的实际金额与账面金额之间的比率关系来估计总体实际金额与账面金额之间的比率关系，然后再以这个比率去乘总体的账面金额，从而求出估计的总体实际金额的一种抽样方法。 (2) 步骤 计算样本审定金额与样本账面金额的比率；估计的总体实际金额=总体账面金额×比率；推断的总体错报=估计的总体实际金额-总体账面金额。

十、概率比例规模抽样法 (Probability-Proportional-to-size sampling, PPS) 1. PPS抽样含义理解 PPS抽样是属性抽样 (见教材表12-8) 的一种变形，是用样本错报率来推断总体错报率进而推断总体错报金额的方法。 PPS抽样中，注册会计师关注

的是差错的金额，而不是差错率，它根据抽样结果计算差错上限，并将其与所设定的可容忍差错金额进行比较来推断总体价值，这种方法适用于交易发生额或账户余额存在高估的情况；PPS抽样因其抽样单位是元单位，又称为“货币单位抽样”或“元单位抽样”（见教材表12-14）；PPS抽样因其要求计算各个总体项目的累计金额，又称为“累计货币金额抽样”（见教材表12-14）；PPS抽样因其将数学的属性与变量的结论结合在一起，又称为“综合属性变量结合抽样”。

2. 优点：(1)PPS抽样一般比传统变量抽样更易于使用。(2)PPS抽样的样本规模不需考虑被审计金额的预计变异性。(3)PPS抽样中项目被选取的概率与其货币金额大小成比例，因而生成的样本自动分层。(4)PPS抽样中如果项目金额超过选样间距，PPS系统选样自动识别所有单个重大项目。(5)如果注册会计师预计没有错报，PPS抽样的样本规模通常比传统变量抽样方法更小。(6)PPS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。

3. 缺点：(1)使用PPS抽样时通常假设抽样单元的审定金额不应小于零或大于账面金额。(2)如果注册会计师在PPS抽样的样本中发现低估，在评价样本时需要特别考虑。(3)对零余额或负余额的选取需要在设计时特别考虑。(4)当发现错报时，如果风险水平一定，PIS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更可能拒绝个可接受的总体账面金额。(5)在PPS抽样中注册会计师通常需要逐个累计总体金额。(6)当预计总体错报金额增加时，PPS抽样所需的样本规模也会增加。

练习：1、单选题 注册会计师采用比率估计方法对应付账款进行变量抽样。假定样本的账面余额为1000元，审计确认

的实际金额为1100元，应付账款总体的账面金额为30000元，则推断的未审部分的实际金额为()。

A.31900 B.33000 C.31000 D.28950 答案：A 推断的总体实际金额应=30000 × 1100 / 1000 = 33000元，从而推断的未审部分的实际金额=33000 - 1100 = 31900元。

2、多选题 下列有关审计抽样风险说法正确的有()。

A．只要有抽样，就有抽样风险。
B．注册会计师在抽样时，可以采用统计抽样，也可以采用非统计抽样。
C．非抽样风险是由于人为的错误造成的，可以量化和控制。
D．一般情况下，属性抽样使用于控制测试，变量抽样适用于细节测试。

答案：ABD 非抽样风险是由于人为的错误造成的，不能量化，但是可以通过设计审计程序来降低、消除、或防范。

3、判断题 因为确认总体项目存在重大的差异性，注册会计师决定对总体项目进行分层。但不论是按照金额大小进行分层，还是按照业务发生的时间进行分层，注册会计师应当对不同的层采用不同的抽样比率，即，应使属于不同层次的抽样单元被抽取的概率不同。()

答案：V分层的目的就是为区别对待不同层次的抽样单元。

如果对不同层次使用了相同的抽样比率，则分层就失去了意义。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请

访问 www.100test.com