



اهمیت در حسابرسی

منصور شمس احمدی
Arense of Loebbecke

و همیشه این احتمال خطر (ریسک) وجود دارد که صورتهای مالی هنگامی که گزارش مقبول ارائه می شود، بنحو مطلوب منعکس نشده باشد.

عبارت «در تمامی موارد با اهمیت» به این نکته اشاره دارد که اظهار نظر در گزارش حسابرسی محدود به اطلاعات مهم مالی است و حصول اطمینان قطعی از صحت صورتهای مالی را در بر نمی گیرد.

نتایج عملکرد و گردش وجوه نقد آن را برای سال منتهی به تاریخ مزبور، طبق اصول متداول حسابداری، بنحو مطلوب بیان می نماید.»

عبارت «بنظر این مؤسسه» به استفاده کنندگان از صورتهای مالی اطلاع می دهد که حسابرس نتیجه گیری اش را براساس قضاوت حرفه ای قرار داده و ارائه مطلوب صورتهای مالی را تضمین نمی کند

تجزیه و تحلیل اهمیت و ریسک در برنامه ریزی و تهیه طرح حسابرسی و در نتیجه افزایش کارایی آن کاربرد درخور توجهی دارد. بند اظهار نظر در گزارش حسابرسی شامل دو عبارت است که مستقیماً به این دو مقوله اشاره دارد.

«بنظر این مؤسسه، صورتهای مالی نامبرده در بالا، در تمامی موارد با اهمیت، وضعیت مالی شرکت نمونه (سهامی خاص) در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۷۴ و

مفاهیم اهمیت و ریسک در بند حدود رسیدگی و در عبارت «این استانداردها بیانگر برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی به منظور حصول اطمینان معقول از نبودن تحریفی با اهمیت در صورتهای مالی می‌باشد» نیز تأکید شده است.

اهمیت طبق بیانیه مفاهیم شماره ۲ (CONY) عبارت است از «میزانی از حذف یا تحریف اطلاعات حسابداری که احتمالاً بر قضاوت یک شخص منطقی که به آن اطلاعات اتکا می‌کند تأثیر گذارد».

از آنجا که وظیفه حسابرسان حصول اطمینان معقول از نبودن تحریفی با اهمیت در صورتهای مالی است، بنابراین باید از کاربرد اهمیت آگاهی کامل داشته باشند.

دقت در تعریف اشاره شده در بالا دشواری حسابرسان در کاربرد عملی این مفهوم را نشان می‌دهد. تعریف مزبور بر قضاوت شخص منطقی که به صورتهای مالی اتکا می‌کند و براساس آن تصمیماتی اتخاذ می‌کند، تأکید دارد. بنابراین حسابرسان قاعدتاً باید از استفاده کنندگان صورتهای مالی و تصمیماتی که می‌گیرند آگاهی داشته باشند. بعنوان مثال اگر حسابرس بداند که از صورتهای مالی در خرید و فروش یکجای واحد تجاری استفاده می‌شود، سطح اهمیت را ممکن است کمتر از حسابرسی مشابه تعیین کند. اما مشکل آنجا است که حسابرسان عملاً نمی‌دانند چه کسانی از صورتهای مالی استفاده می‌کنند و چه تصمیماتی را می‌گیرند. کاربرد اهمیت در حسابرسی در پنج مرحله زیر خلاصه می‌شود.

۱- تعیین قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت،

۲- تخصیص قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به اجزای صورتهای مالی،

۳- برآورد مبلغ کل اشتباه در هر جزء،

۴- برآورد مجموع مبلغ اشتباه،

و به قضاوت حرفه‌ای درخور توجهی نیاز دارد.

دلیل تعیین قضاوت مقدماتی درباره اهمیت کمک به حسابرس در برنامه‌ریزی، میزان شواهدی است که باید جمع‌آوری کند و اگر این مبلغ کم تعیین شود شواهد بیشتری باید جمع‌آوری شود. حسابرس غالباً در حین حسابرسی قضاوت مقدماتی خود در مورد اهمیت را تغییر می‌دهد. در این صورت مبلغ جدید، قضاوت تجدید نظر شده درباره اهمیت نامیده می‌شود. دلیل این تغییر ممکن است تغییر در عوامل موثر بر قضاوت وی باشد و یا به این نتیجه برسد که مبلغ تعیین شده کم یا زیاد بوده است.

عوامل موثر در قضاوت

عوامل متعددی در تعیین قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت تأثیر می‌گذارد که اهم آن عبارتند از:

۱- اهمیت، موضوعی نسبی است و نه یک مفهوم مطلق.

تحریف یک مبلغ ممکن است برای یک واحد کوچک با اهمیت باشد، در صورتی که همان مبلغ برای واحدی بزرگ با اهمیت تلقی نشود.

۲- برای ارزیابی اهمیت، مبنائی لازم است.

اهمیت امری نسبی است، بنابراین برای ارزیابی آن مبنایی لازم است. از آنجا که سود ویژه قبل از کسر مالیات یکی از اطلاعات اساسی برای استفاده کنندگان صورتهای مالی است، معمولاً بعنوان مهمترین مبنای مورد تعیین مبلغ با اهمیت تلقی می‌شود. افزون بر آن تعیین تأثیر میزان تحریف در سایر مبنائی نظیر داراییهای جاری، کل داراییها، بدهیهای جاری و حقوق صاحبان سهام نیز باید مورد توجه قرار گیرد.

فرض کنید در شرکتی حسابرس تصمیم می‌گیرد تحریف در سود ویژه قبل از کسر

قضاوت مقدماتی در مورد

اهمیت حداکثر مبلغی است که

به اعتقاد حسابرس ممکن

است در صورتهای مالی

تحریف شده باشد، لیکن در

تصمیم استفاده کنندگان منطقی

تأثیر نگذارد.

۵- مقایسه برآورد مجموع مبلغ اشتباه با قضاوت مقدماتی یا تجدیدنظر شده در مورد اهمیت.

تعیین قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت حسابرس در ابتدا در مورد مجموع

مبلغی که از نظر وی در صورتهای مالی با اهمیت تلقی می‌شود، تصمیم می‌گیرد. این مبلغ طبق استانداردهای حسابرسی شماره ۴۷ (SAS ۴۷) قضاوت مقدماتی در مورد «اهمیت» نامیده می‌شود و اگرچه نباید ضرورتاً مبلغ مشخصی باشد ولی غالباً اینگونه بیان شده و از آنجا که یک قضاوت حرفه‌ای است و ممکن است در حین اجرای عملیات حسابرسی و برحسب تغییر شرایط در آن تجدیدنظر شود، قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت نامیده می‌شود. بنابراین قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت حداکثر مبلغی است که به اعتقاد حسابرس ممکن است در صورتهای مالی تحریف شده باشد،

لیکن در تصمیم استفاده کنندگان منطقی تأثیر نگذارد (این مبلغ از نظر ثوری یک ریال کمتر از مبلغ اشاره شده در تعریف بالا است و کاربرد اهمیت را تسهیل می‌کند).

برآورد این مبلغ یکی از مهمترین تصمیم‌هایی است که حسابرس باید بگیرد

مالیات به میزان یک میلیون ریال یا بیشتر را با اهمیت تلقی کند، اما تحریف به میزان ۲/۵ میلیون ریال یا بیشتر را در مورد داراییهای جاری با اهمیت در نظر بگیرد. تعیین قضاوت مقدماتی بمبلغ ۲/۵ میلیون ریال برای سود ویژه قبل از کسر مالیات و داراییهای جاری مناسب نیست. بنابراین حسابرس باید چنان برنامه‌ریزی کند که کلیه تحریفهای موثر در سود ویژه قبل از کسر مالیات که بیش از قضاوت مقدماتی وی در مورد اهمیت بمبلغ یک میلیون ریال است را کشف کند. نظر به اینکه اکثر اشتباهات بر سود و زیان و ترازنامه تاثیر دارد بنابراین احتمال تحریف به مبلغی بیش از ۲/۵ میلیون ریال در داراییهای جاری مورد توجه قرار نمی‌گیرد. بهر حال اشتباهاتی نظیر طبقه‌بندی نامناسب داراییهای بلندمدت در داراییهای جاری فقط در ترازنامه تاثیر دارد. بنابراین حسابرس باید برنامه ریزی خود را با توجه به مبلغ ۲/۵ میلیون ریال قضاوت مقدماتی درباره اهمیت در مورد برخی از آزمونهای مربوط به داراییهای جاری انجام دهد.

۳- عوامل کیفی موثر در اهمیت

برخی از تحریفها، اگر چه مبلغ آن یکسان باشد ممکن است برای استفاده کنندگان از صورتهای مالی بیش از دیگری اهمیت داشته باشد. مثالهای زیر بیانگر عوامل کیفی است که باید در تصمیم‌گیری در قضاوت مقدماتی مورد توجه قرار گیرد.

● سوءجریانها معمولاً بیش از اشتباهات غیرعمدی با مبالغ یکسان اهمیت دارد. زیرا سوءجریانها صداقت و قابلیت اعتماد مدیران و کارکنان را زیر سؤال می‌برد. بعنوان مثال برای اکثر استفاده‌کنندگان یک تحریف عمدی در موجودی کالا بیش از اشتباه محاسبات در موجودیها با همان مبلغ اهمیت دارد.

● اشتباهات جزئی مثلاً در مورد قراردادهای که ممکن است موجب ایجاد بدهیهای هنگفتی شود، با اهمیت تلقی می‌شوند. بعنوان مثال هنگامی که خالص سرمایه در گردش اندکی بیش از حداقل تعیین شده در یک قرارداد وام در صورتهای مالی منظور شده باشد و مبلغ صحیح آن کمتر از مبلغ تعیین شده در قرارداد باشد، تغییر جزئی در طبقه‌بندی داراییهای جاری و بلندمدت به دلیل عدم رعایت مفاد قرارداد و اثرات ناشی از آن با اهمیت تلقی می‌شود.

اشتباهات در سود و زیان عموماً بطور مساوی بر ترازنامه تاثیر دارد، بنابراین می‌توان اهمیت را به یکی از صورتهای سود و زیان یا ترازنامه تخصیص داد.

● اشتباهاتی که در شرایط عادی با اهمیت نیست، در صورتی که روند سود را تحت تاثیر قرار دهد، با اهمیت در نظر گرفته می‌شود. بعنوان مثال اگر سود گزارش شده در پنج سال گذشته ۳ درصد رشد داشته باشد، لیکن سود سال جاری ۱ درصد کاهش یافته باشد چنین تغییر روندی ممکن است با اهمیت باشد. به همین ترتیب اشتباهی که در اثر آن زیان تبدیل به سود می‌شود باید مورد توجه قرار گیرد. استانداردهای بین‌المللی حسابداری و مجامع حرفه‌ای در حال حاضر تمایلی به ارائه رهنمود مشخصی در مورد اهمیت ندارند، چرا که چنین رهنمودی ممکن است بدون توجه به پیچیدگیهای موضوع اهمیت

بکار برده شود. اما برخی از مؤسسات حسابرسی، رهنمودهایی را برای استفاده داخلی تهیه کرده‌اند که نمونه‌ای از آن به شرح زیر می‌باشد.

نمونه‌ای از رهنمود اهمیت

همواره قضاوت حرفه‌ای باید در کاربرد اهمیت مورد استفاده قرار گیرد. سیاستهای زیر بعنوان یک رهنمود کلی بکار گرفته می‌شوند.

۱- جمع کل اشتباهات یا حذف به میزان بیش از ۱۰ درصد در صورتهای مالی معمولاً با اهمیت تلقی می‌شود. جمع اشتباهات کمتر از ۵ درصد در صورت نبود عوامل کیفی بی‌اهمیت تلقی می‌شوند. جمع کل اشتباهات یا سوءجریانهای بین ۵ تا ۱۰ درصد مستلزم قضاوت حرفه‌ای بسیار در مورد تعیین میزان اهمیت است.

۲- میزان ۵ یا ۱۰ درصد اشاره شده در بالا باید براساس مبنایی مناسب در نظر گرفته شود. در اکثر موارد بیش از یک مبنا برای مقایسه وجود دارد. موارد زیر برای انتخاب مبنای مناسب پیشنهاد می‌شود.

الف) صورت سود و زیان: مجموع اشتباهات در صورت سود و زیان معمولاً بین ۵ تا ۱۰ درصد سود عملیاتی قبل از کسر مالیات در نظر گرفته می‌شود. میزان ۵ تا ۱۰ درصد ممکن است در سالی که سود به میزان غیرعادی کم یا زیاد باشد مناسب نباشد.

در صورتی که سود ویژه عملیاتی یکسال را نتوان بعنوان مبنای مناسب انتخاب کرد باید از مبنای مناسب دیگری مثلاً میانگین سود ویژه عملیاتی سه سال گذشته استفاده کرد.

ب) ترازنامه: مجموع اشتباهات در صورت سود و زیان معمولاً باید در مورد داراییها و بدهیهای جاری و کل داراییها ارزیابی شود. معیار ۵ تا ۱۰ درصد در مورد

داراییها و بدهیهای جاری و ۳ تا ۶ درصد در مورد کل داراییها در نظر گرفته می شود.

۳- عوامل کیفی موثر در اهمیت باید در کلیه موارد مورد توجه قرار گیرد. در بسیاری موارد عوامل دیگری به غیر از معیارهایی که باید بر سود و زیان و ترازنامه بکار گرفته شود، وجود دارد. استفاده کنندگان بالقوه از صورتهای مالی و ماهیت و اطلاعات مندرج در آن صورتهای و یادداشتهای پیوست آنها باید بدقت ارزیابی شوند.

تخصیص قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به اجزای صورتهای مالی (اشتباه قابل تحمل)

از آنجا که شواهد حسابرسی برحسب اجزای صورتهای مالی جمع آوری می شود، تخصیص قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به اجزای صورتهای مالی ضروری است. بعنوان مثال حسابرسان احتمالاً شواهد بیشتری در مورد حسابهای دریافتنی با مانده ده میلیون ریال را هنگامی که تحریف بیش از ۵۰۰ هزار ریال با اهمیت تلقی شود، در مقایسه با زمانی که میزان تحریف با اهمیت ۳ میلیون ریال باشد جمع آوری خواهند کرد.

اکثر حسابرسان اهمیت را به اقلام ترازنامه تخصیص می دهند تا صورت سود و زیان. اشتباهات در سود و زیان عموماً بطور مساوی بر ترازنامه تاثیر دارد، بنابراین می توان اهمیت را به یکی از صورتهای سود و زیان یا ترازنامه تخصیص داد. اما نظر به اینکه تعداد اقلام ترازنامه کمتر از صورت سود و زیان است و بیشتر روشهای حسابرسی بر ترازنامه تکیه دارد، تخصیص اهمیت به اقلام ترازنامه مناسبتر است.

اهمیت اختصاص یافته به مانده حسابها طبق استاندارد حسابرسی شماره ۳۹ (SAS ۳۹) اشتباه قابل تحمل نامیده می شود. بعنوان مثال اگر مبلغ یک میلیون

ریال از مجموع قضاوت مقدماتی درباره اهمیت به مبلغ دو میلیون ریال به حسابهای دریافتنی تخصیص داده شود، اشتباه قابل تحمل برای حسابهای دریافتنی مبلغ یک میلیون ریال می باشد. بدین ترتیب حسابرس مایل است در صورتی که حسابهای دریافتنی به میزانی کمتر از یک میلیون ریال تحریف شده باشد، آنرا مطلوب در نظر گیرد.

سه مشکل عمده در تخصیص اهمیت به حسابهای ترازنامه وجود دارد.

۱- حسابرسان انتظار دارند برخی از حسابها بیش از دیگران دارای اشتباه باشد.

۲- نشان دادن اقلام بیشتر و کمتر از واقع باید در نظر گرفته شود.

۳- هزینه نسبی حسابرسی بر تخصیص اهمیت تاثیر می گذارد.

یک مثال ساده این مشکلات را نشان می دهد. صاحبکاری را با چهار حساب در ترازنامه و قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت بمبلغ ۵۰ میلیون ریال در نظر بگیرد.

ترازنامه	ریال
موجودی نقد	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۴۵۰,۰۰۰,۰۰۰
موجودی کالا	۴۵۰,۰۰۰,۰۰۰
جمع داراییها	۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰
حقوق صاحبان سهام	۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰

حسابرس براساس تجربیات گذشته می تواند با هزینه کم حسابرسی، بطور معقولی اطمینان داشته باشد که وجه نقد بیش از مبلغ یک میلیون ریال تحریف نشده است. وی همچنین مطمئن است حسابهای دریافتنی بیش از مبلغ ۵ میلیون ریال کمتر از واقع نشان داده نشده است.

از آنجا که موجودی کالا از نظر جمع آوری شواهد هزینه بیشتری را دربر دارد و او هیچگونه مبنائی برای پیش بینی اشتباه در موجودیها ندارد، قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به مبلغ ۵۰ میلیون ریال را بشرح زیر به اقلام ترازنامه تخصیص می دهد.

اشتباه قابل تحمل

بیش از واقع	کمتر از واقع
موجودی نقد	۱,۰۰۰,۰۰۰
حسابهای دریافتنی	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
موجودی کالا	۳۴,۰۰۰,۰۰۰
	۵۰,۰۰۰,۰۰۰

اینگونه تصمیمگیری در مورد اهمیت بسیار موثر است. در صورتی که اشتباه قابل تحمل برای موجودی نقد بیشتر در نظر گرفته شود، این اشتباه برای حسابهای دریافتنی و موجودی کالا باید کمتر محاسبه شود، که چندان مطلوب نیست زیرا هزینه حسابرسی این دو حساب بیش از وجه نقد می باشد. اگرچه مانده حسابهای دریافتنی و موجودی کالا یکسان می باشد، از آنجا که هزینه جمع آوری شواهد برای موجودی کالا بیش از حسابهای دریافتنی است، اشتباه قابل تحمل نیز بیشتر از آن حساب در نظر گرفته شده است. با توجه به اینکه در این مثال اشتباهات احتمالی تنها در حسابهای موجودی نقد، حسابهای دریافتنی و موجودی کالا تاثیر می گذارد، برای حقوق صاحبان سهام اشتباه قابل تحمل در نظر گرفته نشده است. در عمل دشوار است که بتوان از قبل، پیش بینی کرد که کدام حسابها بیشتر در معرض اشتباه قرار دارند و یا اینکه احتمال بیش از واقع یا کمتر از واقع نشان دادن وجود دارد. افزون بر آن هزینه نسبی حسابرسی حسابهای مختلف قابل تعیین

نمی‌باشد، بنابراین تخصیص قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به اجزای مختلف صورتهای مالی، مستلزم کاربرد قضاوت حرفه‌ای دشواری است. به همین دلیل بسیاری از مؤسسات حسابرسی رهنمودهای بسیار پیچیده و آماری را برای این منظور به کار می‌بندند.

خلاصه آنکه هدف از تخصیص قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به حسابهای ترازنامه، تعیین میزان شواهد مناسبی است که باید با به حداقل رساندن هزینه‌های حسابرسی برای هر حساب جمع‌آوری شود. صرفنظر از نحوه تخصیص، حسابرس پس از پایان کار حسابرسی باید مطمئن باشد که مجموع اشتباهات در کل حسابها کمتر یا مساوی قضاوت مقدماتی درباره اهمیت بوده است.

مقایسه برآورد مجموع مبلغ اشتباه با قضاوت مقدماتی یا تجدیدنظر شده در مورد اهمیت

مراحل اول و دوم در کاربرد اهمیت، مربوط به برنامه‌ریزی حسابرسی است، در صورتی که مراحل سوم تا پنجم دربرگیرنده انجام آزمونهای حسابرسی است. حسابرس در حین اجرای روشهای حسابرسی، سوابقی از اشتباهات در هر حساب را جمع‌آوری می‌کند. بعنوان مثال فرض کنید حسابرس به شش مورد اشتباه صاحبکار در دویت مورد از تاییدیه‌های ارسالی پی ببرد، از این تعداد اشتباه برای تعیین و برآورد مجموع اشتباهات در حسابهای دریافتنی (مرحله سوم) استفاده می‌شود. این مجموع اشتباهات یک برآورد یا پیش‌بینی خوانده می‌شود چرا که فقط نمایانگر نمونه‌ای از جامعه حسابرسی شده است و نه کل آن. کاربست سه مرحله آخر یعنی برآورد مبلغ کل اشتباه در هر جزء، برآورد مجموع مبلغ اشتباه و مقایسه برآورد

مجموع مبلغ اشتباه با قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت با توجه به مثال اشاره شده در بالا در زیر تشریح می‌گردد. برای سهولت فقط اشتباهات بیش از واقع و فقط محاسبه مربوط به موجودی کالا نشان داده شده است. پیشبینی اشتباه براساس آزمونهای واقعی حسابرسی محاسبه می‌شود. فرض کنید در رسیدگی به موجودی کالا، حسابرس مبلغ $\frac{4}{8}$ میلیون ریال اشتباه بیش از واقع را در نمونه‌ای ۵۰ میلیون ریالی از کل جامعه (مانده حساب موجودی کالا در تاریخ ترازنامه، مبلغ ۴۵۰ میلیون ریال) را کشف کند. یک روش ساده برای محاسبه برآورد مبلغ اشتباه، تقسیم اشتباهات کشف شده ($\frac{4}{8}$ میلیون ریال) به نمونه انتخاب شده (۵۰ میلیون ریال) و ضرب کردن نتیجه در کل جامعه (۴۵۰ میلیون ریال) می‌باشد. بدین ترتیب برآورد مبلغ اشتباه بیش از واقع نشان دادن حساب در موجودیها مبلغ $\frac{43}{2}$ میلیون ریال می‌گردد. برآورد مبلغ اشتباه برای موجودی نقد و حسابهای دریافتنی به روش مشابه محاسبه می‌شود.

بدین ترتیب مشاهده می‌شود که برآورد مجموع اشتباه ۵۶ میلیون ریال می‌باشد که بیش از قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت به مبلغ ۵۰ میلیون ریال شده است. بنابراین حسابرس یا باید در مورد بیش از واقع نشان دادن اشتباهات به مبلغی بیشتر از ۵۰ میلیون ریال بررسی بیشتری کرده و یا گزارش مشروط یا مردود ارائه کند. بدیهی است در صورت گسترش روشهای حسابرسی بیشتر اقدامات بر رسیدگی به حساب موجودی کالا متمرکز خواهد شد. در صورتی که اشتباه بیش از واقع نشان دادن موجودی کالا بین $\frac{37}{2}$ میلیون ریال و ۳۴ میلیون ریال برآورد می‌شد، با وجود

آنکه این اشتباه بیش از اشتباه قابل تحمل در موجودیها می‌شود، اما از آنجا که مجموع برآورد اشتباهات کمتر از ۵۰ میلیون ریال قضاوت مقدماتی در مورد اهمیت می‌باشد، احتمالاً نیازی به گسترش اجرای روشهای حسابرسی نخواهد بود.

بهرحال حسابرس باید تاثیر برآورد بیش از واقع نشان دادن موجودیها بر تصمیمات استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی را ارزیابی کند.

کاربست مفاهیم اهمیت در حسابرسی مستلزم قضاوت حرفه‌ای مناسب است. فرض کنید در مثال بالا کار حسابرسی با قضاوت مقدماتی درباره اهمیت بمبلغ ۵۰ میلیون ریال شروع شود. موجودی نقد و حسابهای دریافتنی در مراحل اولیه حسابرسی رسیدگی می‌شوند و حسابرس برآورد می‌کند که مجموع اشتباه برای این دو حساب ۴ میلیون ریال باشد. افزون بر آن حسابرس تصمیم می‌گیرد با توجه به تغییر در شرایط، قضاوت مقدماتی خود درباره اهمیت را به مبلغ ۶۰ میلیون ریال افزایش دهد، در این صورت می‌توان اشتباه قابل تحمل برای موجودیها را بمبلغ ۵۶ میلیون ریال (۴ - ۶۰ میلیون ریال) به عوض ۳۴ میلیون ریال تغییر داد.

باید توجه داشت که مثال ذکر شده اگرچه بیانگر وضعیت‌های عملی می‌باشد، لیکن در این مثال احتمال خطر نمونه‌گیری یعنی احتمال خطر اینکه نتیجه‌گیری بر اساس نمونه با نتیجه‌گیری از آزمون تمام اقلام جامعه متفاوت باشد در نظر گرفته نشده است. بنابراین باید مبلغی نیز بابت احتمال خطر نمونه‌گیری بر اساس روشهای آماری محاسبه و به برآورد اشاره شده اضافه کرد.

مأخذ: