

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 530

«АУДИТОРСКАЯ ВЫБОРКА»

Международный стандарт аудита (МСА) 530 «Аудиторская выборка» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) применяется в случаях, когда аудитор принял решение в ходе выполнения аудиторских процедур использовать аудиторскую выборку. В нем рассматриваются вопросы использования аудитором статистической и нестатистической выборок при формировании аудиторской выборки и отборе ее элементов, тестирования средств контроля и детального тестирования по существу, а также при оценке результатов аудиторской выборки.
2. Настоящий МСА дополняет МСА 500¹, в котором установлены обязанности аудитора по разработке и выполнению аудиторских процедур, направленных на получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств, которые позволяют ему сделать обоснованные выводы для последующего выражения аудиторского мнения. В МСА 500 содержатся указания в отношении имеющихся в распоряжении аудитора способов отбора элементов для тестирования, одним из которых является аудиторская выборка.

Дата вступления в силу

3. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 года или после этой даты.

Цель

4. Целью аудитора при использовании аудиторской выборки состоит в том, чтобы обеспечить разумную основу для формирования выводов о генеральной совокупности, из которой делалась случайная выборка.

Определения

5. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:
 - (a) аудиторская выборка (выборка) – применение аудиторских процедур к менее чем 100% значимых для аудита элементов генеральной совокупности таким образом, чтобы все элементы выборки могли быть включены в выборку и у аудитора появились достаточные основания для формирования выводов обо всей генеральной совокупности;
 - (b) генеральная совокупность – полный набор данных, из которых производится выборка и о которых аудитор намерен сделать выводы;
 - (c) риск выборки – риск того, что вывод аудитора, сделанный по выборке, может отличаться от вывода, который был бы сделан, если бы эта же аудиторская процедура применялась ко всей генеральной совокупности. Риск выборки может привести к двум видам ошибочных выводов:
 - (i) вывод о том, что такие средства контроля более эффективны, чем на самом деле, или, в случае детального тестирования, что существенное искажение отсутствует, в то время как на самом деле оно есть. Данный вид ошибочных выводов представляет для аудитора наибольшую проблему, так как он влияет на результативность аудита и с ним связана более высокая вероятность того, что аудитор выразит некорректное мнение;
 - (ii) вывод о том, что такие средства контроля менее эффективны, чем на самом деле, или, в случае детального тестирования, что существенное искажение есть, в то время как на самом деле оно отсутствует. Данный вид ошибочных выводов влияет на эффективность аудита, поскольку для того, чтобы установить некорректность первоначальных выводов, необходимо выполнить дополнительный объем работ.

¹ МСА 500 «Аудиторские доказательства».

- (d) риск, не связанный с выборкой – риск того, что аудитор сделает ошибочный вывод по любой причине, не связанной с риском выборки (см. пункт A1);
- (e) аномалия – искажение или отклонение, которое формально не является подтверждением наличия искажений или отклонений в генеральной совокупности;
- (f) элемент выборки – отдельный элемент, составляющий генеральную совокупность (см. пункт A2);
- (g) статистическая выборка – метод формирования выборки, имеющий следующие характеристики:
 - (i) случайный отбор элементов выборки;
 - (ii) использование теории вероятности для оценки результатов выборки, включая количественное определение риска выборки.

Подход к выборке, которому не присущи характеристики (i) и (ii), считается нестатистической выборкой;

- (h) стратификация – процесс разделения генеральной совокупности на подмножества, каждое из которых представляет собой группу элементов выборки, обладающих сходными характеристиками (часто это денежная стоимость);
- (i) допустимое искажение – установленная аудитором денежная величина, в отношении которой аудитор хотел бы получить надлежащий уровень уверенности в том, что фактическое искажение в генеральной совокупности не превышает эту установленную аудитором денежную величину (см. пункт A3);
- (j) допустимая норма отклонения – установленная аудитором норма отклонения от предписанных процедур внутреннего контроля, в отношении которой аудитор хотел бы получить надлежащий уровень уверенности в том, что фактическая норма отклонения в генеральной совокупности не превышает эту установленную аудитором норму.

Требования

Подход к выборке, ее объем и отбор элементов для тестирования

6. При формировании аудиторской выборки аудитор обязан принять во внимание цель аудиторской процедуры и характеристики генеральной совокупности, из которой будет формироваться выборка (см. пункты A4–A9).
7. Аудитор обязан определить объем выборки, который будет достаточным для снижения риска выборки до приемлемо низкого уровня (см. пункты A10–A11).
8. Аудитор обязан производить отбор элементов для выборки таким образом, чтобы возможность быть отобранным была у каждого элемента выборки в генеральной совокупности (см. пункты A12–A13).

Выполнение аудиторских процедур

9. Аудитор обязан выполнить аудиторские процедуры, которые соответствуют цели аудита, в отношении каждого отобранного элемента.
10. Если аудиторская процедура не может быть применена к отобранному элементу, аудитор обязан применить ее к элементу, заменяющему первоначально отобранный (см. пункт A14).
11. Если аудитор не может применить разработанные или подходящие альтернативные аудиторские процедуры к отобранному элементу, он обязан рассматривать такой элемент как отклонение от рассматриваемого средства контроля в случае тестирования средств контроля или как искажение в случае детального тестирования (см. пункты A15–A16).

Характер и причины отклонений и искажений

12. Аудитор обязан тщательно исследовать характер и причину каждого выявленного отклонения или искажения, а также оценить их возможное влияние на цель аудиторской процедуры и другие области аудита (см. пункт A17).
13. В исключительно редких случаях, когда аудитор рассматривает обнаруженное в выборке искажение или отклонение как аномалию, он должен получить высокую степень уверенности в том, что такое искажение или отклонение не является характерным для всей генеральной совокупности. Для обеспечения такой степени уверенности аудитор должен провести дополнительные аудиторские

процедуры, которые позволят ему получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что искажение или отклонение не влияет на остальную часть генеральной совокупности.

Экстраполяция искажений

14. При проведении детального тестирования аудитор обязан экстраполировать искажения, обнаруженные в выборке, на всю генеральную совокупность (см. пункты А18–А20).

Оценка результатов аудиторской выборки

15. Аудитор обязан оценить:
- (а) каковы результаты выборки (см. пункты А21–А22);
 - (б) обеспечило ли использование аудиторской выборки достаточные основания для выводов о протестированной генеральной совокупности (см. пункт А23).

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Определения

Риск, не связанный с выборкой (см. пункт 5(d))

- А1. Примеры риска, не связанного с выборкой, включают использование неподходящих аудиторских процедур или неверную интерпретацию аудиторских доказательств и неспособность распознать искажение или отклонение.

Элемент выборки (см. пункт 5(f))

- А2. Элементами выборки могут быть физические элементы (например, чеки, указанные в бланке вноса депозита, кредитные записи в банковских выписках, счета-фактуры или остатки по счетам дебиторской задолженности) или денежные единицы.

Допустимое искажение (см. пункт 5(i))

- А3. При формировании выборки аудитор определяет допустимое искажение с целью снизить риск того, что искажения, не являющиеся существенными в отдельности, в совокупности могут привести к существенному искажению финансовой отчетности, и определить пределы возможных невыявленных искажений. Допустимое искажение подразумевает применение существенности для выполнения аудиторских процедур, определение которой приводится в МСА 320², к конкретной процедуре формирования выборки. Допустимое искажение может иметь такую же или меньшую величину по сравнению с уровнем существенности для выполнения аудиторских процедур.

Подход к выборке, ее объем и отбор элементов для тестирования

Подход к выборке (см. пункт 6)

- А4. Аудиторская выборка дает аудитору возможность получить и оценить аудиторские доказательства, касающиеся отдельных характеристик отобранных элементов, чтобы сделать или помочь сделать вывод о генеральной совокупности, из элементов которой выборка формируется. Аудиторская выборка может осуществляться с использованием методов формирования нестатистической либо статистической выборки.
- А5. При формировании аудиторской выборки аудитор учитывает конкретную цель, которой требуется достичь, и определяет состав аудиторских процедур, которые наилучшим образом обеспечат ее достижение. Анализ характера аудиторских доказательств, которые необходимо получить, и возможных условий для возникновения отклонения или искажения или иных характеристик, связанных с такими аудиторскими доказательствами, поможет аудитору в определении того, что составляет отклонение или искажение и какую генеральную совокупность использовать для формирования выборки. Согласно требованиям пункта 10 МСА 500, в ходе формирования аудиторской выборки аудитор выполняет аудиторские процедуры для целей получения доказательства того, что генеральная совокупность, из которой формируется такая аудиторская выборка, является полной.

² МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», пункт 9.

- А6. Анализ аудитором цели выполнения аудиторской процедуры, предусмотренный пунктом 6 настоящего стандарта, подразумевает получение точного понимания того, что именно составляет отклонение или искажение, чтобы включить в оценку отклонения или экстраполированного искажения все (и только те) условия, которые являются применимыми для целей аудиторской процедуры. Например, при проведении детального тестирования в отношении дебиторской задолженности, такого как подтверждение, платежи, произведенные заказчиком до даты подтверждения, но полученные клиентом вскоре после этой даты, не рассматриваются как искажение. Ошибочно сделанная запись по счету одного контрагента вместо другого, не влияет на общую величину остатка дебиторской задолженности. Таким образом, рассматривать указанный факт при оценке результатов выборки в качестве искажения в рамках данной конкретной аудиторской процедуры может быть нецелесообразно даже несмотря на то, что он может оказывать существенное влияние на другие области аудита, такие как оценка риска недобросовестных действий или достаточность резерва по сомнительным долгам.
- А7. При изучении характеристик генеральной совокупности для целей тестирования средств контроля аудитор оценивает ожидаемую норму отклонения, исходя из своего понимания соответствующих средств контроля или результатов проверки некоторого количества элементов генеральной совокупности. Цель данной оценки состоит в формировании аудиторской выборки и определении ее объема. Например, если ожидаемая норма отклонения представляется неприемлемо высокой, аудитор обычно принимает решение об отказе от проведения тестирования средств контроля. При выполнении детального тестирования аудитор также оценивает ожидаемое искажение в генеральной совокупности. Если ожидаемое искажение представляется значительным, при проведении детального тестирования могут оказаться целесообразными проверка всех элементов генеральной совокупности или использование выборки большого объема.
- А8. При изучении характеристик генеральной совокупности, из которой будет формироваться выборка, аудитор может прийти к выводу о целесообразности стратификации или выборки, взвешенной по стоимости. Более подробно вопросы стратификации и выборки, взвешенной по стоимости, рассматриваются в Приложении 1.
- А9. Решение о том, какой метод формирования выборки использовать – статистический или нестатистический, – принимается на основании суждения аудитора, при этом объем выборки не является тем критерием, на основании которого следует делать выбор в пользу конкретного метода.

Объем выборки (см. пункт 7)

- А10. Необходимый объем выборки определяется приемлемым для аудитора уровнем риска выборки. Чем ниже степень такого риска, тем больше должен быть объем выборки.
- А11. Объем выборки можно определить при помощи статистической формулы или на основании профессионального суждения. В Приложениях 2 и 3 рассматривается влияние, которое различные факторы обычно оказывают на определение объема выборки. В одинаковых обстоятельствах влияние на объем выборки факторов, подобных перечисленным в Приложениях 2 и 3, будет одинаковым независимо от того, какой метод формирования выборки – статистический или нестатистический – был в итоге выбран.

Отбор элементов для тестирования (см. пункт 8)

- А12. При использовании метода статистической выборки отбор элементов выборки производится таким образом, чтобы по каждому элементу имелась известная вероятность включения в выборку. При использовании метода нестатистической выборки для отбора элементов выборки используется профессиональное суждение. Учитывая, что цель выборки – дать аудитору достаточные основания для подготовки выводов о генеральной совокупности, из которой отбираются элементы выборки, важно, чтобы для устранения необъективности аудитор сформировал репрезентативную выборку путем отбора элементов, характеристики которых типичны для генеральной совокупности.
- А13. Основными методами, используемыми при отборе элементов, являются случайный отбор, систематический отбор и произвольный отбор. Каждый из перечисленных методов рассматривается в Приложении 4.

Выполнение аудиторских процедур (см. пункты 10–11)

- А14. Примером обстоятельств, когда возникает необходимость в выполнении процедуры в отношении элемента, заменяющего первоначально отобранный, является ситуация, когда при тестировании для целей получения доказательств авторизации платежа отбирается аннулированный чек. Если аудитор удостоверился в том, что чек был аннулирован надлежащим образом и не представляет собой отклонения, аудитор проверяет заменивший его элемент, который был отобран в надлежащем порядке.

- A15. Примером обстоятельств, когда аудитор не может применить разработанные аудиторские процедуры к отобранному элементу, является ситуация, когда документы, относящиеся к такому элементу, утеряны.
- A16. В отсутствие ответа на запрос об обязательном подтверждении примером подходящей альтернативной процедуры может являться проверка последующих поступлений денежных средств с подтверждением их источника и остатков задолженности, по которым проводятся расчеты.

Характер и причины отклонений и искажений (см. пункт 12)

- A17. При анализе выявленных отклонений и искажений аудитор может отметить, что многие из них имеют общие характеристики, например тип операции, местонахождение, ассортимент продуктов или период. В таких обстоятельствах аудитор может принять решение выявить все элементы генеральной совокупности, обладающие общими характеристиками, и распространить на них аудиторские процедуры. Кроме того, такие отклонения или искажения могут быть умышленными и могут указывать на возможность недобросовестных действий.

Экстраполяция искажений (см. пункт 14)

- A18. Чтобы получить более общее представление о масштабах искажений, аудитор обязан экстраполировать искажения на всю генеральную совокупность, однако для определения величины искажения, которую необходимо отразить, этого может оказаться недостаточно.
- A19. Если будет установлено, что искажение представляет собой аномалию, его можно исключить из экстраполяции искажений на генеральную совокупность. При этом при экстраполяции искажений, не представляющих собой аномалии, необходимо учитывать влияние всех вышеуказанных искажений в случае, если они не будут устранены.
- A20. При выполнении тестирования средств контроля явная необходимость в экстраполяции отклонений отсутствует, поскольку норма отклонения в выборке также представляет собой норму отклонения, экстраполированную на всю генеральную совокупность. В МСА 330 приводятся указания на случай выявления отклонений от средств контроля, на которые аудитор планирует опираться.

Оценка результатов аудиторской выборки (см. пункт 15)

- A21. При выполнении тестирования средств контроля неожиданно высокая норма отклонения в выборке может привести к повышению оцененного риска существенного искажения, за исключением случаев, когда получены дополнительные аудиторские доказательства, обосновывающие первоначальную оценку. При выполнении детального тестирования, если нет дополнительных аудиторских доказательств отсутствия существенного искажения, неожиданно высокая величина искажения в выборке может привести аудитора к выводу о наличии существенного искажения в классе операций или остатке по счету.
- A22. При проведении детального тестирования экстраполированное искажение и искажение, которое является аномалией (при наличии такого), представляет собой наилучшую аудиторскую оценку искажения в генеральной совокупности. Если экстраполированное искажение и искажение, которое является аномалией (при наличии такого), превышают допустимое искажение, выборка не дает достаточных оснований для подготовки выводов о протестированной генеральной совокупности. Чем ближе экстраполированное искажение и искажение, которое является аномалией, к допустимому искажению, тем выше вероятность того, что фактическое искажение в генеральной совокупности может превысить допустимое. Также, если экстраполированное искажение превышает ожидавшееся аудитором искажение, которое использовалось для определения объема выборки, аудитор может прийти к выводу о существовании неприемлемого риска выборки, то есть о том, что фактическое искажение в генеральной совокупности превышает допустимое. Анализ результатов других аудиторских процедур поможет аудитору оценить риск того, что фактическое искажение в генеральной совокупности превышает допустимое; получение дополнительных аудиторских доказательств может снизить данный риск.
- A23. Если аудитор пришел к заключению, что аудиторская выборка не обеспечила достаточные основания для выводов о протестированной генеральной совокупности, он может:
- потребовать от руководства тщательно исследовать выявленные искажения и возможность существования других искажений, а также внести все требуемые корректировки;
 - пересмотреть характер, сроки и объем дальнейших аудиторских процедур с целью наилучшим образом обеспечить получение необходимого уровня уверенности. Например, при проведении тестирования средств контроля аудитор может увеличить объем выборки, проверить

³ МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски», пункт 17.

альтернативные средства контроля или внести изменения в соответствующие процедуры проверки по существу.

Приложение 1

(см. пункт А8)

Стратификация и выборка, взвешенная по стоимости

При изучении характеристик генеральной совокупности, из которой будет формироваться выборка, аудитор может прийти к выводу о целесообразности стратификации или выборки, взвешенной по стоимости. В данном Приложении приводятся указания для аудитора по вопросам использования методов стратификации и выборки, взвешенной по стоимости.

Стратификация

1. Эффективность аудита может стать более высокой, если аудитор стратифицирует генеральную совокупность, разделив ее на самостоятельные подмножества с характеристиками, по которым их можно идентифицировать. Цель стратификации – снизить вариативность элементов в каждом подмножестве и тем самым уменьшить объем выборки без увеличения риска выборки.
2. При выполнении детального тестирования генеральная совокупность часто стратифицируется по признаку денежной стоимости. Это позволяет аудитору сосредоточиться на элементах с более высокой стоимостью, поскольку именно в них могут содержаться потенциально максимальные искажения с точки зрения завышения стоимости. Генеральную совокупность также можно стратифицировать по какой-либо конкретной характеристике, которая указывает на более высокий риск искажения (например, при тестировании резерва по сомнительным долгам в ходе оценки дебиторской задолженности остатки можно стратифицировать по срокам возникновения).
3. Результаты аудиторских процедур, применявшихся к выборке элементов того или иного подмножества, можно экстраполировать только на элементы, составляющие данное подмножество. Для подготовки вывода о генеральной совокупности в целом аудитору потребуется проанализировать риск существенного искажения по отношению ко всем другим подмножествам, из которых состоит генеральная совокупность. Например, на 20% элементов генеральной совокупности может приходиться до 90% всей величины остатка по счетам. Аудитор может принять решение проверить выборку, которую эти элементы формируют. Он оценивает результаты этой выборки и делает вывод относительно 90% величины отдельно от оставшихся 10% (в отношении которых могут быть сформированы дополнительные выборки или использованы иные способы сбора аудиторских доказательств или которые могут рассматриваться как несущественные).
4. Если тот или иной класс операций или остаток по счетам были разделены на подмножества, искажение экстраполируется на каждое такое подмножество в отдельности. После этого при оценке возможного влияния искажений на весь класс операций или весь остаток по счету искажения, экстраполированные на каждое подмножество, суммируются.

Выборка, взвешенная по стоимости

5. При выполнении детального тестирования может оказаться целесообразным определить отдельные денежные единицы, составляющие генеральную совокупность, как элементы выборки. Отобрав из генеральной совокупности конкретные денежные единицы, например, остатки дебиторской задолженности, аудитор затем может проверить конкретные элементы, например отдельные остатки, содержащие указанные денежные единицы. Одно из преимуществ данного подхода к определению элемента выборки заключается в том, что аудитор сосредотачивается на элементах с более высокой стоимостью, поскольку вероятность их включения в выборку выше, а это дает возможность формировать выборки меньшего объема. Этот подход можно использовать при систематическом методе формирования выборки (см. Приложение 4), однако наибольшую эффективность он демонстрирует, при использовании метода случайного отбора элементов.

Приложение 2

(см. пункт А11)

Примеры факторов, влияющих на объем выборки для тестирования средств контроля

Далее перечислены факторы, которые аудитор может рассмотреть при определении объема выборки для тестирования средств контроля. Эти факторы, которые должны рассматриваться в совокупности, подразумевают, что аудитор не будет менять характер или сроки тестирования средств контроля или каким-либо иным образом менять подход к проведению процедур проверки по существу в ответ на оцененные риски.

ФАКТОР	ВЛИЯНИЕ НА ОБЪЕМ ВЫБОРКИ	
1. Увеличение степени, в какой оцененный аудитором риск учитывает соответствующие средства контроля	Увеличение	Чем больше аудитор намерен полагаться на операционную эффективность средств контроля, тем более низким будет оцененный аудитором риск существенного искажения и тем больше должен быть объем выборки. В тех случаях, когда оцененный аудитором риск существенного искажения на уровне предпосылок включает ожидания относительно операционной эффективности средств контроля, аудитор обязан выполнить тестирование средств контроля. При прочих равных условиях чем больше при оценке риска аудитор полагается на операционную эффективность средств контроля, тем больше должен быть объем выполняемого аудитором тестирования средств контроля (следовательно, увеличивается и объем выборки).
2. Увеличение допустимой нормы отклонения	Уменьшение	Чем ниже допустимая норма отклонения, тем больше должен быть объем выборки.
3. Увеличение ожидаемой нормы отклонения в тестируемой генеральной совокупности	Увеличение	Чем выше ожидаемая норма отклонения, тем больше должен быть объем выборки, чтобы у аудитора была возможность обоснованно оценить фактическую норму отклонения. В число факторов, которые аудитор обязан учесть при рассмотрении ожидаемой нормы отклонения, входят понимание деятельности (в частности, процедуры оценки рисков, выполняемые для получения понимания о системе внутреннего контроля), изменения в кадровом составе или системе внутреннего контроля, результаты аудиторских процедур, выполненных в прошлых периодах, и результаты выполнения прочих аудиторских процедур. Как правило, высокие ожидаемые нормы отклонений от средств контроля обеспечивают лишь незначительное снижение оцененного риска существенного искажения (если снижение вообще возможно).
4. Увеличение уровня необходимой аудитору уверенности в том, что фактическая норма отклонения в генеральной совокупности не превышает допустимую.	Увеличение	Чем выше уровень необходимой аудитору уверенности в том, что результаты выборки подтверждают фактическое наличие отклонения в генеральной совокупности, тем больше должен быть объем выборки.
5. Увеличение количества элементов выборки	Пренебрежимо малое влияние	При больших генеральных совокупностях фактический объем генеральной совокупности оказывает незначительное влияние (либо вообще не оказывает никакого влияния) на объем

ФАКТОР	ВЛИЯНИЕ НА ОБЪЕМ ВЫБОРКИ	
в генеральной совокупности		выборки. Однако при малых генеральных совокупностях аудиторская выборка может оказаться не такой эффективной, как альтернативные способы получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.

Приложение 3

(см. пункт A11)

Примеры факторов, влияющих на объем выборки для детального тестирования по существу

Далее перечислены факторы, которые аудитор может рассмотреть при определении объема выборки для детального тестирования. Эти факторы, которые должны рассматриваться в совокупности, подразумевают, что аудитор не будет менять подход к детальному тестированию или каким-либо иным образом менять характер или сроки выполнения процедур проверки по существу в ответ на оцененные риски.

ФАКТОР	ВЛИЯНИЕ НА ОБЪЕМ ВЫБОРКИ	
1. Увеличение оцененного аудитором риска существенного искажения	Увеличение	Чем выше оцененный аудитором риск существенного искажения, тем больше должен быть объем выборки. На оценку аудитором риска существенного искажения влияют неотъемлемый риск и риск средств контроля. Например, если аудитор не проводит тестирование средств контроля, процедура оценки рисков операционной эффективности системы внутреннего контроля не сможет снизить степень оцененного аудитором риска в отношении конкретной предпосылки. Поэтому для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня аудитору необходимо обеспечить низкий риск необнаружения, для чего он будет в большей степени полагаться на процедуры проверки по существу. Чем больше объем аудиторских доказательств, полученных по результатам детального тестирования (то есть чем ниже риск необнаружения), тем больше должен быть объем выборки.
2. Увеличение объема используемых иных процедур проверки по существу в отношении одной и той же предпосылки	Уменьшение	Чем больше аудитор полагается на иные процедуры проверки по существу (детальное тестирование или аналитические процедуры проверки по существу) в отношении конкретной генеральной совокупности с целью снизить до приемлемого уровня риск необнаружения, тем меньшую степень уверенности аудитору потребуется получить от выборки и тем меньше может быть ее объем.
3. Увеличение уровня необходимой аудитору уверенности в том, что фактическое искажение в генеральной совокупности не превышает допустимое	Увеличение	Чем выше уровень необходимой аудитору уверенности в том, что результаты выборки подтверждают фактическое искажение в генеральной совокупности, тем больше должен быть объем выборки.
4. Увеличение допустимого искажения	Уменьшение	Чем ниже допустимое искажение, тем больше должен быть объем выборки.
5. Увеличение суммы искажения, которую аудитор ожидает обнаружить в генеральной совокупности	Увеличение	Чем выше сумма искажения, которую аудитор ожидает обнаружить в генеральной совокупности, тем больше должен быть объем выборки, чтобы обоснованно оценить фактическую сумму искажения в генеральной совокупности. В число факторов, которые аудитор обязан учесть при рассмотрении ожидаемой суммы искажения, входят: уровень субъективности при определении стоимости элементов; результаты выполнения процедур оценки рисков; тестирование средств контроля,

ФАКТОР	ВЛИЯНИЕ НА ОБЪЕМ ВЫБОРКИ	
		аудиторских процедур, проведенных в прошлых периодах; результаты выполнения прочих процедур проверки по существу.
ВЛИЯНИЕ НА ОБЪЕМ ВЫБОРКИ		
6. Стратификация генеральной совокупности (при необходимости)	Уменьшение	При наличии широкого диапазона (вариативности) денежных значений элементов генеральной совокупности может оказаться целесообразным провести стратификацию генеральной совокупности. Если генеральную совокупность можно стратифицировать надлежащим образом, суммарный объем выборок из нескольких подмножеств, как правило, будет меньше объема выборки, который потребовался бы для получения того или иного уровня риска выборки в том случае, если бы из всей генеральной совокупности формировалась только одна выборка.
7. Количество элементов выборки в генеральной совокупности	Пренебрежимо малое влияние	При больших генеральных совокупностях фактический объем генеральной совокупности оказывает незначительное влияние (либо вообще не оказывает никакого влияния) на объем выборки. Таким образом, при малых генеральных совокупностях аудиторская выборка зачастую оказывается не такой эффективной, как альтернативные способы получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств. (Вместе с тем при использовании монетарной выборки увеличение денежной стоимости генеральной совокупности увеличивает также и объем выборки, за исключением случаев, когда такое увеличение компенсируется пропорциональным увеличением существенности для финансовой отчетности в целом и, если применимо, уровня или уровней существенности для конкретных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации.)

Приложение 4

(см. пункт A13)

Методы отбора элементов выборки

Существует большое количество методов отбора элементов для формирования выборок. Наиболее часто используемыми методами являются следующие:

- (a) Случайный отбор (проводится с использованием генераторов случайных чисел, например таблиц случайных чисел).
- (b) Систематический отбор, при котором количество элементов выборки в генеральной совокупности делится на объем выборки с целью получить интервал выборки, например 50; после определения начального элемента из первых 50 далее отбирается каждый 50-й элемент совокупности. Начальная точка может быть определена произвольным образом, но вероятность того, что выборка будет действительно случайной, повышается, если при ее формировании используются компьютерный генератор случайных чисел или таблицы случайных чисел. При использовании систематического отбора аудитору необходимо установить, что структура элементов выборки, составляющих генеральную совокупность, не приведет к тому, что интервал выборки будет соответствовать той или иной конкретной схеме в генеральной совокупности.
- (c) Монетарная выборка – вид выборки объектов, взвешенных по стоимости (см. Приложение 1), в рамках которого объем выборки, порядок отбора элементов и оценка позволяют сделать вывод в денежном выражении.
- (d) Произвольный отбор, при котором аудитор формирует выборку без применения какого-либо структурированного подхода. Несмотря на отсутствие структурированного подхода, аудитору, тем не менее, следует избегать умышленной предвзятости или предсказуемости (например, избегать выбирать элементы, местонахождение которых трудно установить, или всегда выбирать или, наоборот, избегать выбирать первую или последнюю запись на странице) и пытаться обеспечить вероятность попадания в выборку каждого элемента генеральной совокупности. При использовании статистической выборки произвольный отбор представляется нецелесообразным.
- (e) Блочный отбор подразумевает отбор из генеральной совокупности блока (блоков) смежных элементов. Обычно блочный отбор не может использоваться для формирования аудиторской выборки, поскольку структура большинства генеральных совокупностей такова, что можно ожидать, что последовательно расположенные элементы могут предположительно иметь сходные характеристики, которые при этом отличаются от характеристик иных элементов генеральной совокупности. В определенных обстоятельствах аудиторская процедура проверки блока элементов может оказаться целесообразной, однако этот метод редко оказывается подходящим методом отбора элементов для формирования выборки, если аудитор планирует на основе такой выборки сделать корректные выводы обо всей генеральной совокупности.