



# Аудиторская выборка

# Нормативное регулирование

ФПСАД № 16  
«Аудиторская выборка»

# Аудиторская выборка (выборочная проверка)

применение аудиторских  
процедур менее чем ко всем  
элементам одной статьи  
отчетности или группы  
однотипных операций

## Выборочный метод используется:

- характер и данные сальдо счета или класса операций не требуют 100% проверки;
- должны быть сделаны выводы о сальдо счета или классе операций;
- время и стоимость полной проверки всей генеральной совокупности будут слишком большими.

# Цель выборочного исследования

- оценка эффективности и надежности СВК;
- подтверждение остатков по счетам и классов операций.

# Условия применения выборочного исследования:

- достаточно большой объем генеральной совокупности;
- допустимый уровень ошибок должен быть достаточно низким;
- каждая единица генеральной совокупности должна быть четко определена;
- выборка должна полностью соответствовать установленной цели аудиторской проверки;
- выборка должна быть репрезентативной;
- генеральная совокупность должна быть однородной как по классу операций, так и по величине их значений;
- генеральная совокупность должна содержать операции всего отчетного периода;
- каждая единица генеральной совокупности должна иметь равный шанс попадания в выборку.

Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, возникает, когда

- вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который мог быть сделан, если к генеральной совокупности в целом были бы применены идентичные процедуры аудита.



При разработке аудиторских процедур аудитор может использовать следующие методы отбора статей:

- отбор всех элементов (сплошная проверка);
- отбор специфических статей;
- проведение аудиторской выборки

## сплошная проверка может быть целесообразна, если:

- генеральная совокупность состоит из небольшого числа элементов большой стоимости;
- неотъемлемый риск и риск средств внутреннего контроля являются высокими, а другие средства не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства;
- повторяющийся характер расчетов или иных процессов, осуществляемых с помощью компьютерной системы бухгалтерского учета, делает сплошную проверку эффективной с точки зрения соотношения затрат и результатов.
- Сплошная проверка, как правило, не применяется при проведении тестов средств внутреннего контроля; она чаще применяется в случае аудиторских процедур проверки по существу.

- Отбираемые специфические статьи могут включать:
- а) элементы с высокой стоимостью или так называемые ключевые элементы выборки. Аудитор может решить отобрать для проверки определенные элементы генеральной совокупности исходя из их высокой стоимости или обладания какой-либо иной характеристикой, например, элементы, которые являются подозрительными, необычными, в особой мере подверженными риску или которые ранее были связаны с ошибками;
- б) элементы, превышающие определенную величину. Аудитор может решить отобрать элементы, стоимость которых превышает определенную величину, чтобы подвергнуть проверке большую часть общей суммы оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных операций;
- в) элементы для получения информации. Аудитор может проверить определенные элементы для получения информации по таким вопросам, как особенности деятельности аудируемого лица, характер хозяйственных операций, отдельные черты системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- г) элементы для проверки процедур. Аудитор может полагаться на свои суждения для выбора и проверки отдельных элементов, чтобы определить, выполняется ли аудируемым лицом конкретная процедура.

# Методы проведения выборочного исследования

- Статистический
- Нестатистический

# нестатистический

- выборочный контроль, при котором аудиторы не применяют статистические методы отбора и получения результатов.
- Например, при тестировании средств внутреннего контроля анализ характера и причины ошибок будет, как правило, более важным, чем статистический анализ самого наличия или отсутствия (то есть подсчета) ошибок. В такой ситуации наиболее целесообразным может быть нестатистический подход к выборочной проверке.

# статистическая выборка

- Представляет собой выборочный контроль, основанный на вероятностных методах для построения выборки, оценки ее репрезентативности в целях формирования заключения о совокупности в целом.
- При применении статистической выборки объем отобранной совокупности может определяться на основании подходов теории вероятности и математической статистики либо профессионального суждения аудитора. Объем отобранной совокупности не является действительным критерием для проведения разграничения между статистическим и нестатистическим подходами.

# Стратификация генеральной совокупности

- Эффективность аудита может быть повышена, если аудитор проводит стратификацию генеральной совокупности путем разделения ее на дискретные подмножества, которые имеют какие-либо идентифицирующие характеристики. Цель стратификации состоит в снижении вариативности элементов в рамках каждой страты и тем самым в уменьшении объема выборки без пропорционального увеличения риска, связанного с использованием выборочного метода. Страты (подмножества) должны быть тщательно определены таким образом, чтобы каждый элемент выборки мог быть включен только в одну страту.

# Объем выборки

- Объем выборки может определяться с применением специальных формул, полученных на основе теории вероятности и математической статистики, либо определяться на основе профессионального суждения аудитора.

## **Отбор подлежащей проверке совокупности элементов.**

- Основными методами отбора совокупности являются случайный, систематический и бессистемный методы.

# Случайный отбор

- Для случайного отбора используется генератор случайных чисел (как программный продукт в электронно-вычислительной технике) или таблицы случайных чисел.

# Систематический отбор

- Для систематического отбора число элементов в генеральной совокупности делится на объем отобранной совокупности так, чтобы обеспечить интервал выборки (например, равный 50), и после определения исходной точки в пределах первых 50 элементов затем отбирается каждый 50-й элемент выборки.
- Отобранная совокупность носит более случайный характер, если исходная точка определяется путем использования генератора случайных чисел в компьютере или таблиц случайных чисел.
- При систематическом отборе элементы отобранной совокупности внутри генеральной совокупности не должны быть структурированы таким образом, что интервалы выборки соответствовали какой-то конкретной особенности структуры генеральной совокупности.

# Бессистемный отбор

- При бессистемном отборе отобранная совокупность формируется не следуя какой-либо систематизации.
- Несмотря на то, что систематизация не используется, аудитор тем не менее должен избегать какой-либо предвзятости или предсказуемости (например, не будет избегать каких-либо элементов, которые трудно обнаружить, или не будет всегда избирать или избегать избирать первые или последние бухгалтерские записи на данной странице) и постарается обеспечить, чтобы все статьи генеральной совокупности могли быть избраны.
- Бессистемный отбор не применяется при использовании статистической выборки.

# Отбор элементов для проверки блоками

- Существует практика отбора элементов для проверки блоками, то есть выбор смежных элементов генеральной совокупности (например, первичных документов какого-либо раздела учета, относящихся к одному конкретному месяцу).
- Выбор блоком не является основным методом отбора совокупности и обычно не может применяться при отборе элементов для проверки в ходе аудита, поскольку большинство генеральных совокупностей структурировано таким образом, что последовательно расположенные элементы могут предположительно иметь сходные характеристики, которые при этом отличаются от характеристик иных элементов генеральной совокупности.
- Хотя при некоторых обстоятельствах аудиторская процедура по проверке блока элементов может оказаться целесообразной, этот метод редко является надлежащим методом формирования отобранной совокупности, если аудитор рассчитывает сделать на основе отобранной совокупности значимые выводы о всей генеральной совокупности.

# Понятие и виды ошибок.

- «Ошибка» - отклонение от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);
- искажение в учете или отчетности (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу);
- «общая ошибка» - степень отклонения от нормального функционирования средства внутреннего контроля (при выполнении тестов средств внутреннего контроля);
- суммарное искажение в учете или отчетности (при выполнении аудиторских процедур проверки по существу);
- «аномальная ошибка» - ошибка вследствие единичного случая, которая не может произойти повторно (за исключением некоторых случаев) и, таким образом, не является репрезентативной ошибкой с точки зрения данной генеральной совокупности;
- Аудитор должен проанализировать результаты выборочной проверки, характер и причину любых выявленных ошибок, а также их возможное воздействие на цели конкретного теста и на другие области аудита.
- При тестировании средств внутреннего контроля аудитор уделяет основное внимание организации и работоспособности этих средств, а также оценке их риска. Если при этом выявляются ошибки, аудитор должен проанализировать:
  - прямое влияние выявленных ошибок на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности;
  - надежность системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также ее влияние на планируемые аудиторские процедуры, например, когда ошибки являются результатом действий руководства аудируемого лица, совершенных в обход средств внутреннего контроля.

# Экстраполяция

## (распространение) ошибок.

- По результатам аудиторских процедур проверки по существу аудитор должен экстраполировать (распространить) ошибки, выявленные в отобранной совокупности, оценивая их полную возможную величину во всей генеральной совокупности, и должен проанализировать воздействие прогнозируемой (экстраполированной) ошибки на цели конкретного теста и на другие области аудита. Аудитор оценивает общую ошибку в генеральной совокупности, с тем чтобы получить обобщенное представление диапазона ошибок и сравнить его с допустимой ошибкой.

- **Оценка результатов проверки элементов в отобранной совокупности.** Аудитор должен оценить результаты проверки элементов в отобранной совокупности, чтобы определить, подтвердилась ли предварительная оценка соответствующей характеристики генеральной совокупности или оценка должна быть пересмотрена.
- При тестировании средств внутреннего контроля неожиданно высокая доля ошибок в отобранной совокупности может привести к увеличению оцениваемого уровня риска средств внутреннего контроля, если не будут получены дополнительные аудиторские доказательства, обосновывающие первоначальную оценку.
- При проверке по существу неожиданно высокое значение ошибки в отобранной совокупности может дать аудитору основания полагать, что остаток по счету бухгалтерского учета или группа однотипных операций являются существенно искаженными при отсутствии дополнительных аудиторских доказательств того, что такие существенные искажения не имеют места.

По результатам анализа выборочной совокупности аудитор может:

- обратиться к руководству аудируемого лица с просьбой проанализировать выявленные ошибки, рекомендовать руководству аудируемого лица принять меры к обнаружению в данной области учета других ошибок, а также произвести необходимые корректировки;
- видоизменить запланированные аудиторские процедуры;
- рассмотреть влияние результатов проверки отобранной совокупности на выводы, содержащиеся в аудиторском заключении.