Федеральное агентство по образованию

Государственное образовательное учреждение высшего

профессионального образования

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА**

по дисциплине

«АУДИТ»

ТЕМА: **«Выборочный метод получения аудиторских доказательств»**

**План**

Введение…………………………………………………………………………...3

Глава 1. Выборочный метод получения аудиторских доказательств…………4

1.1. Аудиторская выборка………………………………………………4

1.2. Методы отбора элементов выборки…………………………........10

Заключение………………………………………………………………………24

Список литературы………………………………………………………………25

**Введение**

По мнению многих исследователей аудита, в практической работе большинство аудиторов сейчас используют лишь незначительную часть существующих методов. Именно поэтому возникает объективная необходимость во всестороннем изучении и научной классификации возможных к использованию методов проведения аудита.

*Метод* - это система принципов, приемов, правил, требований, которыми необходимо руководствоваться в процессе познания. Метод характеризует технологию научного познания, являясь способом познавательной деятельности, ее правилом и нормой.

Метод аудита как общий подход к исследованиям базируется на диалектике. Основные принципы метода аудита отражают следующие черты диалектики: единство анализа и синтеза; единство дедукции и индукции; изучение явлений в их взаимосвязи; изучение явлений в развитии, динамике.

*Методика аудиторских проверок* - это совокупность специальных приемов (методов), применяемых для обработки экономической информации в целях аудита. Приемы объединяют в три группы: определение реального состояния объекта, анализ, оценка. К приемам первой группы относят осмотр, пересчет, измерение, позволяющие определять количественное состояние объекта; лабораторный анализ, цель которого - определение качественного состояния объекта; запрос, документальная проверка.

Для сравнения отдельных показателей отчетности используются аналитические процедуры (приемы второй группы).

Приемы третьей группы - это оценка прошлого, настоящего и будущего состояния объектов аудита, логическое завершение процесса сопоставления. Оцениваются состояние ресурсов, целесообразность и законность хозяйственных операций, достоверность экономической информации, касающиеся событий и, соответственно, не отраженные в бухгалтерском учете.

**Глава 1. Выборочный метод получения аудиторских доказательств**

**1.1..Аудиторская выборка**

От оценки аудитором состояния учета и внутреннего кон­троля на предприятии зависят и все его последующие действия, так как если у аудитора в результате изучения бухгалтерской (фи­нансовой) отчетности клиента и бесед с персоналом сложилась абсолютная уверенность в том, что отчетность составлена верно на основе правильных и достоверных исходных данных, то он может проводить выборочную проверку первичных документов и регистров учета.

Если же, изучая отчетность клиента, аудитор остался неудовле­творенным правильностью оформления исходных данных, компе­тентностью бухгалтерского персонала, организацией внутреннего контроля, он обязан провести самую тщательную проверку и, как правило, сплошную. Так как в подобных случаях аудитор не мо­жет положиться на внутренние доказательства, он может дове­рять только доказательствам, собранным им самостоятельно.

Сплошная проверка всей финансово-хозяйственной деятель­ности очень трудоемка, но согласно нормам профессиональной этики аудитор должен либо полностью убедиться в достоверности (недостоверности) бухгалтерской (финансовой) отчетности кли­ента, либо отказаться от выражения мнения о ней.

Аудиторская организация может проверить точность отраже­ния в бухгалтерском учете сальдо и операций по счетам или про­вести сплошную проверку средств системы контроля, если число элементов проверяемой совокупности настолько мало, что при­менение статистических методов неправомерно, либо если при­менение аудиторской выборки менее эффективно, чем сплошная проверка.

Чаше у аудитора создается средняя степень уверенности в дос­товерности отчетности клиента. Это может быть вызвано тем, что по одним разделам учет хорошо организован, осуществляется квалифицированными специалистами, автоматизирован, налажен внутренний контроль со стороны главного бухгалтера и специа­листов смежных участков учета, а по другим разделам учета скла­дывается прямо противоположная картина.

Именно при средней степени уверенности необходимо при­менять выборочные методы контроля.

***Аудиторская выборка***представляет собой отобранные по оп­ределенным правилам элементы для формирования проверяемой совокупности в виде отдельных документов, записей и т.п.

*Выборочная проверка* - это вид несплошного наблюдения. Она может быть двух видов: на соответствие, по существу.

Задача выборочной проверки *на соответствие* - установить, часто ли в проверяемом отчетном периоде нарушались нормы внутреннего контроля. Выборочная проверка на соответствие еще называется атрибутивной. Примером атрибутивной выборки мо­жет служить проверка такого элемента внутреннего контроля, как санкционирование руководством предприятия оплаты счетов-фактур на покупку материальных ценностей, оплату услуг сто­ронних организаций, сличение поступающих на предприятие ма­териальных ценностей по наименованиям, количеству и качеству в натуре с данными сопровождающих их документов и др.

Задача выборочной проверки *по существу* состоит в измере­нии нарушений внутреннего контроля в стоимостном выражении. Выборочную проверку по существу иначе называют количествен­ной. Примером количественной проверки может служить под­тверждение сальдо счетов бухгалтерского учета, записей в пер­вичных документах, получение подтверждений от третьих лиц, анализ показателей хозяйственной деятельности.

Метод выборочной проверки основан на принципах теории вероятности, согласно которым можно получить довольно точ­ные данные о целом по его относительно малой части.

При выработке порядка проведения проверки конкретного раз­дела бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна определить цели проверки и аудиторские процедуры, позволяющие достичь эти цели. Затем аудитор должен определить возможные ошибки, оценить необходимые ему доказательства, которые тре­буется собрать, и на основе этого установить совокупность рас­сматриваемых данных. Аудиторская организация должна опре­делить изучаемую совокупность в соответствии с целями аудита. Совокупность должна состоять из набора единиц, которые могут быть идентифицированы определенным образом. Аудиторская организация проводит выборку элементов совокупности наиболее эффективно и экономно, что позволяет ей достичь поставленных целей аудита.

Организация любого выборочного исследования включает в се­бя определение: размера выборки (массива, поля проверяемой и генеральной совокупностей); единицы наблюдения; единицы от­бора; методов отбора; объема выборки; проверки представительно­сти (репрезентативности) выборки; порядка распространения вы­борочных данных на проверяемую совокупность.

Для достижения поставленных целей проверки необходимо определение соответствующей проверяемой совокупности, по­скольку именно к ней относится заключение, сделанное на ос­нове выборки.

*Проверяемая совокупность* - это весь набор определенных элементов. В аудите элементами могут быть бухгалтерские записи (проводки), статьи, записи, из которых делается выборка и о ко­торых эта выборка должна представлять информацию.

Для составления проверяемой совокупности вся документа­ция клиента разбивается на однородные массивы данных по раз­личным признакам -характеру документов, материально ответ­ственным лицам, временной последовательности и др. Например, если аудитор собирает информацию о дебиторской задолженно­сти свыше определенной суммы, то исследуемой совокупностью будет совокупность всех бухгалтерских документов, записей, за­трагивающих расчеты с дебиторами, но не менее чем на обу­словленную сумму.

В выборке такого типа *единица отбора* совпадает с единицей наблюдения - это документ, подготовленный на предприятии клиента или полученный клиентом от третьих лиц.

Следует отличать единицу наблюдения от единицы отбора. Единица наблюдения при аудиторской проверке объективно обусловлена. Ею может быть какой-либо раздел или участок бухгалтерского учета, тип хозяйственных операций. В рамках одной и той же единицы наблюдения единицы отбора могут быть различными. Эффективность выборки повышается при опреде­лении в качестве единицы отбора элемента наиболее детального уровня, но с условием, что этот элемент может быть проверен

практически.

Федеральное правило (стандарт) № 16 «Аудиторская выбор­ка» устанавливает единые требования к выборочным проверкам в аудите, а также к методам отбора элементов, подлежащих про­верке в целях сбора аудиторских доказательств. При разработке процедур аудита аудиторская организация или индивидуальный аудитор должны определить надлежащие методы отбора эле­ментов, подлежащих проверке при сборе аудиторских доказа­тельств для достижения целей аудиторских тестов. Приведем основные термины:

1. *аудиторская выборка* (выборочная проверка) - примене­ние аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций. Аудиторская выборка дает возможность аудитору получить и оценить аудитор­ские доказательства в отношении некоторых характеристик эле­ментов, отобранных для того, чтобы сформировать или помочь сформировать выводы, касающиеся генеральной совокупности, из которой проведена выборка;
2. *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);

1. *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);

1. *аномальная ошибка* - ошибка вследствие единичного слу­чая, которая не может произойти повторно (за исключением некоторых случаев) и, таким образом, не является репрезентатив­ной для данной генеральной совокупности;
2. *генеральная совокупность -* полный набор элементов, из которых аудитор отбирает совокупность и в отношении которой он хочет сделать выводы. Генеральная совокупность может под­разделяться на страты (подмножества), где каждая страта прове­ряется отдельно;

*6) элементы выборки* - индивидуальные элементы, отражае­мые в учете и составляющие генеральную совокупность. Напри­мер, однотипные первичные документы, отдельные записи в вы­писках из банковского счета, счета-фактуры по продажам, обороты по лицевым счетам дебиторов;

7).*статистический подход* к выборочной проверке (статисти­ческая выборка) - применение любого подхода к выборке, ко­торый имел бы следующие характеристики:

* случайный (либо систематический со случайным выбором начальной точки) отбор тестируемой совокупности;
* применение теории вероятности для оценки результатов вы­борки, включая оценку риска, связанного с использовани­ем аудиторской выборки.

Подход к выборке, который не соответствует ни одной из приведенных характеристик, считается нестатистиче­ским (нестатистической выборкой);

1. *стратификация* — процесс деления генеральной совокуп­ности на страты (подмножества), каждая из которых представляет собой группу элементов выборки со сходными характеристика­ми (например, со стоимостью);
2. *допустимая ошибка —* максимальный размер ошибки гене­ральной совокупности, которую аудитор считает приемлемой.

Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, воз­никает, когда вывод аудитора, сделанный на основании отобран­ной совокупности, может отличаться от вывода, который мог бы быть сделан, если к генеральной совокупности в целом были применены идентичные процедуры аудита.

Различают два типа рисков, связанных с использованием ауди­торской выборки:

1) риск того, что аудитор придет к выводу о том:

а)..что риск средств внутреннего контроля ниже, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутрен­него контроля);

б)..что существенной ошибки не существует, вопреки тому,  
что в действительности она есть (при выполнении ауди­торских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на надежность аудита и с большой степенью вероятности может привести к ненадле­жащему аудиторскому мнению;

2).риск того, что аудитор придет к выводу о том:

а)..что риск средств внутреннего контроля выше, чем в действительности (при выполнении тестов средств внутренне­  
го контроля);

б)..что произошла существенная ошибка, тогда как в действительности ее не существует (при выполнении аудитор­ских процедур проверки по существу).

Риск данного типа оказывает влияние на эффективность ауди­та, поскольку он обычно приводит к дополнительной работе по установлению того, что первоначальные выводы были неверны.

Математическим дополнением этих рисков служат так называе­мые уровни доверия, например: высокому риску соответствует низ­кий уровень доверия, среднему - средний и низкому - высокий.

Риск, не связанный с использованием аудиторской выборки, является следствием факторов, которые приводят аудитора к оши­бочному выводу по любым причинам, кроме тех, которые связаны с объемом выборки (т.е. количеством отбираемых для проверки элементов). Например, в большинстве случаев аудиторские до­казательства лишь предоставляют доводы в подтверждение опре­деленного вывода, а не носят исчерпывающего характера, кроме того, аудитор может воспользоваться ненадлежащими процеду­рами или неправильно трактовать доказательство и оказаться не в состоянии распознать ошибку.

**1.2. Методы отбора элементов выборки**

При разработке аудиторских процедур аудитор должен опре­делить надлежащие методы отбора элементов для тестирования. Аудитор может отобрать:

* все элементы (сплошная проверка);
* специфические (определенные) элементы;
* отдельные элементы (сформировать аудиторскую выборку). Выбор метода или сочетания методов зависит от обстоятельств проверки, в частности от аудиторского риска и эффективности аудита. При этом аудитор должен удостовериться, что исполь­зуемые им методы надежны с точки зрения получения достаточ­ного надлежащего аудиторского доказательства для реализации целей тестирования.

Аудитор может решить, что наиболее целесообразным было бы исследовать всю генеральную совокупность элементов, которые составляют обороты по счету бухгалтерского учета или группу однотипных операций (или страту в составе данной генеральной совокупности). Сплошная проверка, как правило, не применя­ется при проведении тестов средств внутреннего контроля; она чаще применяется в случае аудиторских процедур проверки по существу.

Например, сплошная проверка может быть целесообразна, если:

* генеральная совокупность состоит из небольшого числа эле­ментов большой стоимости;
* неотъемлемый риск и риск средств внутреннего контроля высоки, 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 по соотношению затрат и результатов.

Аудитор может решить отобрать специфические (определен­ные) элементы генеральной совокупности, основываясь на сле­дующих факторах: понимании деятельности аудируемого лица; предварительной оценке неотъемлемого риска и риска средств внут­реннего контроля; характеристиках и особенностях тестируемой генеральной совокупности.

Отбор специфических элементов на основании профессио­нального суждения аудитора влечет за собой риск, не связанный с использованием выборочного метода. 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.

Проверка отобранных специфических элементов в пределах оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных операций может быть эффективным средством получения ауди­торских доказательств. Однако она не является аудиторской вы­боркой, так как выводы по результатам процедур, применяемых к отобранным таким способом элементам, не могут быть распро­странены на всю генеральную совокупность. Аудитор должен проанализировать потребность в получении надлежащих аудитор­ских доказательств в отношении оставшейся части генеральной совокупности, если оставшаяся часть является существенной.

Аудитор может решить провести выборочную проверку в пре­делах оборотов по счету бухгалтерского учета или группы одно­типных операций.

Выборочная проверка может применяться с использованием статистического или нестатистического подхода. Решение об ис­пользовании статистического или нестатистического подхода к вы­борочной проверке является предметом профессионального сужде­ния аудитора о более эффективном способе получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в конкретных обстоя­тельствах.

При анализе отбираемой для тестирования совокупности ауди­тор должен принимать во внимание цели теста и характеристики генеральной совокупности. Сначала аудитор анализирует кон­кретные цели, которые должны быть достигнуты, и то сочетание аудиторских процедур, которое в наибольшей мере будет спо­собствовать достижению таких целей. Анализ характера иско­мых аудиторских доказательств и возможных условий, связанных с ошибками, или других характеристик, касающихся таких ауди­торских доказательств, поможет аудитору определить, что имен­но составляет ошибку и какая генеральная совокупность должна быть использована для выборочной проверки.

Аудитор анализирует, какие условия представляют собой ошиб­ку, исходя из целей Теста. Четкое понимание того, что составляет ошибку, важно для обеспечения включения в прогнозируемые оценки ошибок всех условий, которые уместны для целей теста.

Например, в рамках процедуры проверки по существу (такой, как подтверждение), касающейся существования дебиторской за­долженности, платежи, которые покупатель осуществил до даты подтверждения, но которые были получены вскоре после этой даты аудируемым лицом, не считаются ошибкой.

Запись какой-либо суммы на неверный аналитический счет, открытый для конкретного покупателя, не влияет на общую сум­му, причитающуюся в виде дебиторской задолженности. Следо­вательно, было бы нецелесообразно считать это ошибкой при оценке выборочных результатов данной конкретной процедуры, несмотря на то что это могло бы оказывать значительное влия­ние на другие области аудита (например, на оценку вероятности совершения недобросовестных действий).

При тестировании средств внутреннего контроля аудитор обычно проводит предварительную оценку уровня ошибки, кото­рую он предполагает обнаружить применительно к проверяемой генеральной совокупности, и уровня риска средств внутреннего контроля. Такая оценка основывается на предшествующих знани­ях аудитора или исследовании небольшого числа элементов гене­ральной совокупности. Аналогично применительно к процедурам проверки по существу аудитор, как правило, проводит предва­рительную оценку уровня ошибки по генеральной совокупности.

Такие предварительные оценки рекомендуется применять при организации отбираемой для аудита совокупности и определении ее объема. Например, если предполагаемый уровень ошибки не­приемлемо высок, тесты средств внутреннего контроля обычно не проводятся. Тем не менее при проведении процедур провер­ки по существу, если ожидаемая величина ошибки велика, может оказаться целесообразным провести сплошную проверку или ис­пользовать больший объем выборки.

Для аудитора важно обеспечить, чтобы генеральная совокуп­ность была:

а) надлежащей с точки зрения цели процедуры выборки (что  
предполагает анализ направления тестирования). Например, ес­ли цель аудитора заключается в проверке завышения суммы кре­диторской задолженности,..то..генеральная..совокупность..может быть определена как перечень задолженностей кредиторам.

С другой стороны, при проверке занижения суммы кредитор­ской задолженности генеральной совокупностью будет не пере­чень задолженностей кредиторам, а скорее перечень последующих выплат, неоплаченных счетов-фактур, документов поставщиков, не сверенных приемных актов или другие данные, которые обес­печивали бы аудиторские доказательства занижения суммы кре­диторской задолженности;

б) полной. Например, если аудитор собирается отобрать из какой-либо папки первичные документы для выборочной проверки, нельзя прийти к определенным выводам относительно всех документов за аудируемый период, если аудитор не уверен в том, что действительно все документы были подшиты в папку.

Аналогично, если аудитор намеревается использовать отобран­ную совокупность для того, чтобы прийти к каким-либо выводам о работе систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля за отчетный период, генеральная совокупность должна включать все соответствующие этому элементы на протяжении всего периода. Другой подход мог бы заключаться в стратификации генераль­ной совокупности и в использовании выборки только для того, чтобы сделать какие-либо выводы относительно средства контро­ля, например за первые 10 месяцев года, и использовать альтер­нативные процедуры или самостоятельно отобранную совокуп­ность применительно к оставшимся двум месяцам.

Аудитор может повысить эффективность аудита, если будет проводить 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.

При выполнении процедуры проверки по существу обороты по счету бухгалтерского учета или группа однотипных операций нередко стратифицируются по стоимости. Это позволяет в рам­ках аудита уделить большее внимание элементам большей стои­мости, которые могут быть сопряжены с самыми большими по­тенциальными ошибками с точки зрения завышения величин.

Генеральная совокупность также может быть стратифициро­вана в соответствии с какой-либо конкретной характеристикой, которая предполагает более высокий риск ошибок (например, при тестировании оценки дебиторской задолженности суммы могут быть стратифицированы по сроку возникновения).

Результаты процедур, применяемых к какой-либо отобранной совокупности элементов в рамках одной страты, могут распро­страняться только на элементы, которые составляют такую страту. Для вывода в отношении всей генеральной совокупности ауди­тору требуется проанализировать риск и существенность в отно­шении остальных страт, которые составляют всю генеральную совокупность.

Например, на 20% общего числа элементов генеральной со­вокупности может приходиться 90% суммы оборотов по счету бухгалтерского учета. Аудитор может провести исследование ото­бранной совокупности этих элементов. В этом случае он оцени­вает результаты этой отобранной совокупности и делает выводы о свойствах элементов, составляющих 90% стоимости, обособ­ленно от остальных 10%, применительно к которым будет ис­пользоваться другой отбор или другие методы получения доказа­тельств, либо такие 10% могут быть сочтены несущественными.

При проведении аудиторских процедур по существу, в осо­бенности при тестировании на завышение величин, нередко оказывается эффективным определение элементов выборки как отдельных показателей в денежном выражении (например, в руб­лях), которые составляют обороты по счету бухгалтерского учета или группу однотипных операций. Выбрав отдельные конкретные показатели в денежном выражении из генеральной совокупности (например, сумму дебиторской задолженности), аудитор затем исследует конкретные элементы (например, отдельные обороты по счету бухгалтерского учета), которые содержат такие показате­ли в денежном выражении. Такой подход к определению элемен­тов выборки обеспечивает ориентацию работы аудитора на про­верку элементов большей стоимости, поскольку они с большей вероятностью оказываются отобранными, и это может приводить к меньшему объему выборки. Этот прием обычно используется в сочетании с методом систематического отбора проверяемой сово­купности и наиболее эффективен при отборе элементов из ком­пьютеризированной базы данных.

При определении объема выборки (числа отбираемых для проверки элементов) аудитор должен проанализировать, снижен ли риск, связанный с использованием выборочного метода, до приемлемо низкого уровня. Уровень риска, связанного с исполь­зованием выборочного метода, который аудитор готов принять, оказывает влияние на объем выборки. Чем ниже риск, который готов принять аудитор, тем больше необходимый 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.

Аудитор должен отбирать элементы для подлежащей провер­ке совокупности исходя из того, что каждый отдельный элемент выборки в генеральной совокупности имеет вероятность быть отобранным. Статистическая выборка требует, чтобы элементы от­бирались случайным образом, т.е. так, чтобы у каждого элемента была некоторая ненулевая вероятность быть избранным. Эле­менты выборки могут представлять собой натуральные объекты (как счета-фактуры) или показатели в денежном выражении. При нестатистической выборке аудитор для отбора статей опирается на профессиональное суждение.

Поскольку целью выборки является получение выводов по всей генеральной совокупности, аудитор старается сформировать репрезентативную совокупность путем отбора элементов выбор­ки, обладающих характеристиками, типичными для генеральной совокупности. Проверяемая совокупность элементов должна фор­мироваться таким образом, чтобы исключалась предвзятость.

Основными методами отбора совокупности являются: слу­чайный; систематический; бессистемный; отбор элементов для про­верки блоками.

*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, чтобы 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 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.* Это 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.

Аудитор должен проводить аудиторские процедуры, являю­щиеся надлежащими для конкретной цели теста по каждому отобранному элементу. Если отобранный элемент не является надлежащим для применения процедуры, то процедура обыч­но совершается по отношению к какому-либо замещающему элементу.

Иногда аудитор не в состоянии применить запланированные аудиторские процедуры к отобранному элементу, поскольку, на­пример, документы, касающиеся данного элемента, были утра­чены. Если применительно к такому элементу не могут быть выполнены подходящие альтернативные процедуры, то аудитор обычно считает, что данная статья бухгалтерского учета содержит ошибку. Примером подходящей альтернативной процедуры мо­жет быть проверка последующих денежных поступлений в слу­чае, когда в ответ на запрос в положительной форме о подтвер­ждении дебиторской задолженности не был получен ответ.

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 бухгалтерской (финансовой) 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.

При анализе обнаруженных ошибок аудитор может устано­вить, что у многих из них есть общие характеристики (например, вид операции, место совершения операции, участок производства, период). В таких обстоятельствах аудитор может принять реше­ние выявить все элементы генеральной совокупности, которые обладают этой общей характеристикой, и провести аудиторские процедуры применительно к такой страте. Кроме того, такие ошибки могут быть умышленными и указывать на возможность совершения недобросовестных действий.

В некоторых случаях аудитор может установить, что ошибка обусловлена каким-то отдельным событием, которое не проис­ходит лишь в конкретно определяемых случаях, и потому она не является репрезентативной по отношению к аналогичным ошиб­кам в генеральной совокупности (аномальная ошибка). Для то­го чтобы признать ошибку аномальной, аудитор должен быть в достаточной мере уверен в том, что такая ошибка не репрезен­тативна по отношению к генеральной совокупности. Аудитор обеспечивает такую уверенность путем проведения дополнитель­ной работы.

Дополнительная работа зависит от конкретной ситуации, но она должна быть адекватной с точки зрения предоставления ауди­тору достаточных надлежащих доказательств того, что ошибка не затрагивает оставшуюся часть генеральной совокупности. Одним из примеров является ошибка, вызванная сбоем в работе элек­тронно-вычислительной техники, который произошел лишь од­нажды в течение некоторого периода времени. В этом случае аудитор оценивает последствия указанного сбоя (например, путем изучения конкретных операций, обработанных в течение этого дня) и анализирует влияние причин такого сбоя на аудиторские процедуры и выводы.

Другим примером является ошибка, которая вызвана приме­нением неправильной формулы при вычислении всех значений стоимости материально-производственных запасов в каком-либо конкретном подразделении аудируемого лица. Для того чтобы признать ошибку аномальной, аудитор должен удостовериться в том, что во всех других подразделениях использовалась пра­вильная формула.

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 па цели конкретного теста и на другие области аудита. Аудитор оценивает общую ошибку в генеральной сово­купности, чтобы получить обобщенное представление диапазона ошибок и сравнить его с допустимой ошибкой.

Для процедуры проверки по существу допустимая ошибка яв­ляется допустимым искажением и представляет собой сумму, меньшую или равную предварительной оценке существенности, данной аудитором и используемой для отдельных аудируемых ос­татков по счетам бухгалтерского учета.

Если ошибка признана аномальной, она может быть исклю­чена при экстраполяции ошибок, найденных в отобранной со­вокупности, на всю генеральную совокупность. Последствия лю­бой такой ошибки, если она не исправлена, все равно должны быть рассмотрены в дополнение к оценке полной величины ошибок, не являющихся аномальными. Если обороты по счету бухгалтер­ского учета или группа однотипных операций были подразделе­ны на страты, то экстраполяция ошибок проводится отдельно по каждой страте. Совокупность типичных, прогнозируемых и ано­мальных ошибок по каждой страте рассматривается по их влия­нию на достоверность остатка по счету бухгалтерского учета или всей группы однотипных операций.

Для тестов средств внутреннего контроля не требуется экст­раполяции ошибок в явном виде, поскольку доля ошибок в ото­бранной совокупности в то же время есть предсказываемая доля ошибок в генеральной совокупности в целом.

Аудитор должен оценить результаты проверки элементов в ото­бранной совокупности, чтобы определить, подтвердилась ли пред­варительная оценка конкретной 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 существенно искажены при отсутствии до­полнительных аудиторских доказательств того, что такие сущест­венные искажения не произошли.

Если совокупная величина типичных, прогнозируемых и ано­мальных ошибок меньше допустимой ошибки, но приближается к ней, аудитор анализирует убедительность результатов выбо­рочной проверки с точки зрения других аудиторских процедур и может считать целесообразным получение дополнительных ауди­торских доказательств. Совокупная величина типичных, прогно­зируемых и аномальных ошибок представляет собой наиболее верную оценку аудитором ошибки по всем элементам генераль­ной совокупности.

На выводы по результатам выборочной проверки влияет риск, связанный с использованием выборочного метода. Если лучшая оценка ошибки приближается к допустимой ошибке, аудитор оценивает риск того, что иная выборка привела бы к другой оценке ошибки, которая могла бы превысить допустимую. Анализ ре­зультатов других аудиторских процедур позволяет аудитору оценить этот риск. В то же время такой риск уменьшается, если е ходе аудита были получены дополнительные аудиторские доказательства.

Если анализ результатов проверки отобранной совокупности показывает, что необходимо пересмотреть предварительную оцен­ку характеристики генеральной совокупности, то аудитор может:

а)..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 провести необходимые кор­ректировки;

б)..видоизменить запланированные аудиторские процедуры;

в)..рассмотреть влияние результатов проверки отобранной сово­купности на выводы, содержащиеся в аудиторском заключении.

**Заключение**

Аудиторский выборочный метод представляет собой применение процедуры аудиторской проверки по отношению менее чем к 100% счетов или классов операций с целью оценки некоторых особенностей счета или класса. Опираясь на результаты применения процедуры аудиторской проверки по отношению к выбранным статьям, аудитор может сделать предположение (проектируя или экстраполируя результаты выборки) о всей совокупности, из которой была сделана выборка. После выполнения необходимых процедур аудиторской проверки аудитору следует распространить ее результаты на всю совокупность. Чтобы определить, могут ли финансовые отчеты в целом быть существенно искажены, аудитору следует собрать воедино все спроецированные искажения, выявленные при выборочной проверке, и другие вероятные искажения, выявленные путем применения процедур, не относящиеся к выборочному методу

Аудиторы используют выборочный метод с целью сокращения издержек на проведение проверки - этим методом они более быстро получают необходимые аудиторские свидетельства (доказательства). При правильном применении выборочных методов они соответствуют стандартам аудита - разумной гарантии и методов тестирования. Стандарт разумной гарантии подразумевает, что затраты на проведение аудита должны быть сопоставимы с его эффективностью; стандарт методов тестирования подразумевает, что выбранные методы тестирования надежны и продуктивны для достижения поставленных целей.

Таким образом, на сегодняшний день наблюдается возрастание роли выборочных методов в системе методов аудита.

**Список литературы**

1. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. М.: Экономика, 1994.
2. Аудит в России. Антология российского аудита: Учебник для вузов/ Под ред. А.В. Крикунова. М.: Маркет ДС, 2006.
3. Миронова О.А., Азарская М.А. Аудит: теория и методология: Учеб. пособие. М.: Омега – Л, 2005.
4. Учебник для студентов Вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ Под ред. В.И. Подольского.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА: Аудит, 2008. – 744с.
5. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2002.
6. Суйц В.П. Учебник. М.: Высшее образование, 2007.
7. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности.
8. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 119 – ФЗ от 7 авг. 2001.