

МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРД РЕВИЗИЈЕ 530 РЕВИЗИЈСКО УЗОРКОВАЊЕ

(Стандард важи за ревизије финансијских извештаја
за периоде који почињу 15. децембра 2009. године, или касније)

САДРЖАЈ

Параграф

Увод

Делокруг овог ISA	1-2	
Датум ступања на снагу		3
Циљ	4	
Дефиниције	5	
Захтеви		
Осмишљеност узорка, величина и одабир ставки за тестирање	6-8	
Спровођење ревизијских поступака	9-11	
Природа и узрок одступања и погрешних исказа		12-13
Пројектовање погрешних исказа	14	
Процена резултата ревизијског узорковања		15

Примена и остала објашњења

Дефиниције	A1-A3	
Осмишљеност узорка, величина и одабир ставки за тестирање		A4-A13
Спровођење поступака ревизије	A14-A16	
Природа и узрок одступања и погрешних исказа		A17
Пројектовање погрешних исказа	A18-A20	
Оцена резултата ревизијског узорковања		A21-A23
Прилог 1:	Стратификација и избор на бази пондерисане вредности	
Прилог 2:	Примери фактора који утичу на величину узорка за тест контрола	
Прилог 3:	Примери фактора који утичу на величину узорка за детаљне тестове	
Прилог 4:	Методe избора узорка	

Међународни стандард ревизије (ISA) 530, *Ревизијско узорковање* треба тумачити у контексту ISA 200, *Општи циљеви независног ревизора и спровођење ревизије у складу са Међународним стандардима ревизије*.

Увод

Делокруг овог ISA

- Овај Међународни стандард ревизије (ISA) се примењује када ревизор одлучи да користи ревизијско узорковање у оквиру ревизијских поступака. Бави се ревизоровим коришћењем статистичких и нестатистичких узорака приликом осмишљавања и одабира ревизијског узорка, вршењу тестова контрола и суштинских тестова, као и проценом резултата добијених из узорка.
- Овај ISA допуњује ISA 500 који се бави обавезом ревизора да осмисли и изврши ревизијске поступке за прибављање довољно адекватних ревизијских доказа, како би могао да доноси основане закључке на којима се заснива мишљење ревизора. ISA 500 пружа упутства о начинима одабира ставки за тестирање, од којих је један и ревизијско узорковање.

Датум ступања на снагу

- Овај ISA важи за ревизије финансијских извештаја за периоде који почињу 15. децембра 2009. године или касније.

Циљ

- Циљ ревизора, приликом коришћења ревизијског узорковања, је да обезбеди основу за доношење закључака о популацији из које је узорак узет.

Дефиниције

- За потребе Међународних стандарда ревизије наведени појмови имају следеће значење:
(а) Ревизијско узорковање (узорковање)- примена поступака ревизије на мање од 100% ставки

које чине класу трансакција или салда рачуна, на такав начин да постоји вероватноћа да свака ставка буде одабрана, у циљу обезбеђивања основе за доношење закључака о целокупној популацији из које је узорак.

(б) Популација - целокупан скуп података из ког се бира узорак и о коме ревизор жели да донесе закључке.

(ц) Ризик узорковања - произилази из могућности да закључак ревизора, заснован на узорку, може бити различит од закључка до кога би се дошло да је укупна популација била предмет истих поступака ревизије. Ризик узорковања може довести до две врсте погрешних закључака:

(i) У случају тестирања контрола, да су контроле ефективније него што заиста јесу, или у случају суштинског тестирања ставки, да материјално погрешан исказ не постоји када у ствари постоји.

Ревизор првенствено треба да пази на овај тип погрешног закључка зато што утиче на ефективност ревизије и већа је вероватноћа да ће довести до неодговарајућег ревизијског мишљења, и

(ii) У случају тестирања контрола, да су контроле мање ефективне него што заиста јесу, или у случају суштинског тестирања ставки, да материјално погрешан исказ постоји када у ствари не постоји. Овај тип погрешног закључка утиче на ефективност ревизије тако што за последицу најчешће има вршење додатног рада да би се утврдило да су првобитни закључци били погрешни.

(д) Ризик некоришћења узорка – ризик да ревизор извлачи погрешан закључак из било ког разлога који није везан за величину узорка.

(е) Аномалија - Погрешан исказ или одступање које евидентно не представља репрезентативно погрешно исказивање или одступање за популацију.

(ф) Јединица узорка - Појединачне ставке од којих је сачињена популација. (видети параграф А2)

(г) Статистичко узорковање - приступ узорковању који има следеће карактеристике:

(i) случајан избор узорка, и

(ii) примена теорије вероватноће на оцену резултата узорка, укључујући мерење ризика узорковања.

Приступ узорковању који нема карактеристике под (i) и (ii), сматра се нестатистичким узорковањем.

(х) Стратификација - процес поделе популације на подгрупе, од којих свака представља скуп јединица за узорковање које имају сличне карактеристике (најчешће монетарну вредност).

(и) Погрешан исказ који се може толерисати – монетарни износ који одреди ревизор и за који жели да обезбеди одговарајуће уверавање да монетарни износ који је ревизор одредио није премашен конкретним погрешним исказом у популацији. (видети параграф А3)

(j) Степен одступања који се може толерисати – Степен одступања од прописаних поступака интерне контроле у вези са којима ревизор жели да добије одговарајући ниво уверавања да степен одступања који је одредио ревизор није премашен стварним степеном одступања у популацији.

Захтеви

Осмишљеност узорка, величина и одабир ставки за тестирање

6. Приликом осмишљавања ревизијског узорка, ревизор треба да размотри сврху ревизијског поступка, као и карактеристике популације из које је узет узорак. (видети параграфе А4-А9)

7. Ревизор треба да утврди која је величина узорка довољна да би се ризик узорковања умањио на прихватљиво низак ниво. (видети параграфе А10-А11)

8. Ревизор треба да одабере ставке за узорак, на такав начин да свака јединица узорка у популацији има шансу да буде изабрана. (видети параграфе А12-А13)

Спровођење ревизијских поступака

9. Ревизор треба да изврши ревизијске поступке, који одговарају сврси, на свакој одабраној ставки.

10. Уколико ревизијски поступак није применљив на одабрану ставку, ревизор треба да изврши поступак на ставци која је одређена као замена. (видети параграф 14)

11. Уколико ревизор не може да примени осмишљене ревизијске поступке, или одговарајуће алтернативне поступке, на одабрану ставку, ревизор ће ту ставку сматрати одступањем од прописане контроле, у случају тестова контрола, или погрешним исказом, у случају детаљних тестова. (видети параграфе А15-А16)

Природа и узрок одступања и погрешних исказа

12. Ревизор треба да испита природу и узрок свих уочених одступања и погрешних исказа, и

процени њихов могући ефекат на сврху ревизијског поступка и других делова ревизије. (видети параграф А17)

13. У изузетно ретким околностима када ревизор погрешан исказ или одступање које је уочено у узорку сматра се аномалијом, ревизор треба да буде довољно сигуран да такав погрешан исказ или одступање не важе за читаву популацију. Ревизор обезбеђује такав ниво сигурности извршењем додатних ревизијских поступака, у циљу прикупљања довољно адекватних ревизијских доказа да погрешан исказ или одступање не утичу на остатак популације.

Пројектовање погрешних исказа

14. За детаљне тестове ревизор треба да на популацију пројектује погрешне исказе који су нађени у узорку. (видети параграфе А18-А20)

Процена резултата ревизијског узорковања

15. Ревизор треба да процени:

(а) Резултате узорка; и (видети параграфе А21-А22)

(б) Да ли ревизијског узорковања даје разумну основу за закључке о тестираној популацији. (видети параграф А23)

* * *

Примена и остала објашњења

Дефиниције

Ризик некоришћења узорка (видети параграф 5(д))

А1. Примери ризика некоришћења узорка обухватају неадекватне ревизијске поступке, или погрешно тумачење ревизијских доказа или непрепознавање погрешних исказа или одступања.

Јединица узорка (видети параграф 5(ф))

А2. Јединице узорка могу бити физичке ставке (на пример, чекови наведени у спецификацији депонованих чекова, ставка одлива готовине на изводу банке, фактура продаје или салдо обавеза према добављачу) или монетарна јединица.

Погрешан исказ који се може толерисати (видети параграф 5(и))

А3. Приликом осмишљавања узорка, ревизор утврђује погрешан исказ који се може толерисати као одговор на ризику да збир појединачно нематеријалних погрешних исказа може проузроковати материјално погрешне финансијске извештаје и одредио границу за могуће неоткривене погрешне исказе. Погрешни исказ који се може толерисати је примена материјалности перформансе, као што је дефинисано у ISA 320 на одређени поступак узорковања. Погрешан исказ који се може толерисати може бити исти или нижи од материјалности перформансе.

Осмишљеност узорка, величина и одабир ставки за тестирање

Осмишљеност узорка (видети параграф 6)

А4. Ревизијско узорковање помаже ревизору да прикупи и процени ревизијски доказ о некој карактеристици одабране ставке, за сврхе доношења или помоћи у доношењу закључка о популацији из које је узорак узет. За ревизијско узорковање се може користити нестатистички или статистички приступ узорковању.

А5. Приликом осмишљавања ревизијског узорка, ревизор узима у обзир одређени циљ који треба да се постигне и комбинацију ревизијских поступака којима ће се најлакше постићи овај циљ.

Разматрање природе ревизијских доказа и могуће карактеристике одступања или погрешних исказа или друге карактеристике ревизијских доказа помажу ревизору да дефинише шта чини одступање или погрешан исказ и коју популацију да користи за узорковање. За сврхе испуњавања захтева из параграфа 10 у ISA 500, приликом вршења ревизијског узорковања, ревизор спроводи ревизијске поступке како би прикупио доказе да је популација из које су узети ревизијски узорци, комплетна.

А6. Ревизорово разматрање сврхе ревизијског поступка, у складу са параграфом 6, обухвата јасно разумевање тога шта чини одступање или погрешан исказ тако да сви, или само они услови који су значајни за потребе ревизијског поступка буду обухваћени проценом одступања или пројектовања погрешних исказа. На пример приликом детаљног тестирања постојања рачуна потраживања, путем на пример екстерних потврда, случај да уплата коју купац изврши пре датума потврде али која је примљена и евидентирана након тога од стране клијента, се не сматра погрешним исказом. Исто тако, књижење на аналитичком рачуну погрешног купца не утиче на укупан износ потраживања од купца. Према томе, када се ради о овом ревизијском поступку, такве грешке не треба разматрати код оцене

результата узорка, чак и када оне могу имати значајан ефекат на друге области ревизије, као што је оцена вероватноће постојања криминалне радње или адекватности исправке вредности сумњивих потраживања.

A7. Код провере карактеристика популације, за сврхе тестирања контрола, ревизор обично врши процену очекиваног степена одступања на бази ревизоровог разумевања осмишљености релевантних контрола или испитивању мањег броја ставки из популације. Ова процена се врши у сврхе осмишљавања ревизијског узорка и одређивање његове величине. На пример, ако се очекује неприхватљиво висок степен одступања, ревизор обично одлучује да не врши тестирања контрола. Слично, код детаљних тестова ревизор обично врши процену очекиваних погрешних исказа у популацији. Уколико је очекивани степен погрешних исказа висок, онда је примерено да се примени испитивање већег или 100%-ог узорка, када се врше детаљни тестови.

A8. Приликом разматрања карактеристика популације из које ће бити узет узорак, ревизор може закључити да ли је одговарајућа стратификација или избор на бази пондерисане вредности. У прилогу 1 је детаљније описана стратификација и избор на бази пондерисане вредности.

A9. Одлука да ли ће се користити статистички или нестатистички приступ узорковања је питање просуђивања ревизора; међутим, величина узорка није валидан критеријум за избор између статистичких и нестатистичких приступа.

Величина узорка (видети параграф 7)

A10. На величину узорка утиче ниво ризика узорковања који је ревизор спреман да прихвати. Што је нижи ниво ризика који је ревизор спреман да прихвати, већа је величина узорка.

A11. Величина узорка се може одредити применом статистичке формуле или на основу професионалног. Прилози 1 и 2 наводе утицај који разни типични фактори имају на одређивање величине узорка и тиме на ниво ризика узорковања.

Избор ставки за тестирање (видети параграф 8)

A12. Статистичко узорковање представља такав начин одабира ставке узорка, у коме је позната шанса за сваку јединицу узорка да буде одабрана. Код нестатистичког узорковања, у избору ставки за узорак, ревизор примењује професионално просуђивање. Због тога што је сврха узорковања да се извуку закључци о читавој популацији, ревизор настоји да одабере репрезентативан узорак, тако што одабира ставке које имају карактеристике типичне за популацију, а узорак треба да буде одабран тако да се избегне пристрасност.

A13. Главни методи избора узорка су избор узорка путем таблице случајних бројева, систематски избор и случајни избор. О сваком од ова три метода се расправља у Прилогу 4.

Спровођење поступака ревизије (видети параграфе 10-11)

A14. Један пример када је потребно заменити изабрану ставку узорка, је када је, током тестирања процедура одобравања плаћања, поништени чек изабран за проверу. Ако се ревизор увери да је чек исправно поништен, тако да не указује на одступање, на одговарајући начин се замењује ставка узорка.

A15. Пример када ревизор није у стању да примени осмишљене ревизијске поступке за одабране ставке, је када је за одабрану ставку изгубљена документација.

A16. Пример одговарајућег алтернативног ревизијског поступка може бити испитивање накнадних прилива готовине, заједно са доказима о њиховом извору и ставкама са којима је прилив повезан, уколико, на пример није примљен одговор на захтев за позитивном потврдом.

Природа и узрок одступања и погрешних исказа (видети параграф 12)

A17. Приликом анализирања одступања и идентификованих погрешних исказа, ревизор може да запази да многе од њих имају заједничку карактеристику као што је врста пословне промене, локација, производна линија и временски период. У таквим околностима ревизор може да идентификује све ставке из популације које имају такву заједничку карактеристику и прошири ревизорске поступке на такве ставке. Поред тога, таква одступања и погрешни искази могу да буду намерни и да указују на могућност постојања криминалне радње.

Пројектовање погрешних исказа (видети параграф 14)

A18. Ревизор пројектује погрешне исказе популације да би стекао шири увид у обим погрешних исказа, али ово пројектовање не мора бити довољно да утврди износ који треба да буде евидентиран.

A19. Када се установи да је неки погрешни исказ аномалија, он се може искључити из пројекције погрешних исказа на нивоу популације. Ефекти било ког погрешног исказа, ако није исправљен, ипак треба да буду разматрани као додаток пројекцији погрешних исказа који нису аномалија.

A20. За тест контрола није потребна експлицитна пројекција погрешних исказа, пошто степен погрешних исказа у узорку истовремено представља пројектовани степен погрешних исказа за укупну популацију. ISA 33⁰ садржи смернице за случајеве када је се открије одступање у оквиру контрола на које је ревизор планирао да се ослони.

Оцена резултата ревизијског узорковања (видети параграф 15)

A21. Када се ради о тесту контрола, неочекивано велики број одступања може имати за резултат повећање процењеног ризика материјално погрешног исказа, осим ако се не прибави даљи доказ којим се поткрепљује прелиминарна оцена. У случају детаљних тестова, неочекивано висок износ погрешних исказа у узорку може навести ревизора на веровање да је класа трансакција или салдо рачуна материјално погрешан, сем ако не постоји други ревизијски доказ да нема материјално погрешних исказа.

A22. У случају детаљних тестова, пројектовани погрешни исказ увећан за погрешан исказ који се сматра аномалијом, уколико постоји, је ревизорова најбоља процена погрешног исказа у популацији. Када пројектовани погрешни исказ увећан за погрешан исказ који се сматра аномалијом, уколико постоји, премаша погрешан исказ који се може толерисати, узорак не даје основу за доношење закључака о тестираној популацији. Што је износ пројектованог погрешног исказа увећаног за погрешан исказ који се сматра аномалијом ближи погрешном исказу који се може толерисати, то је већа вероватноћа да стварни погрешни исказ у популацији може премашити погрешан исказ који се може толерисати. Такође, уколико је пројектовани погрешни исказ већи него очекивања ревизора у погледу погрешног исказа, која су служила за одређивање величине узорка, ревизор може закључити да постоји неприхватљив ризик узорковања да конкретан погрешни исказ у популацији премашује погрешни исказ који се може толерисати. Разматрање резултата других поступака ревизије помаже ревизору да процени ризик да конкретан погрешни исказ у популацији премашује погрешни исказ који се може толерисати, при чему се тај ризик може смањује прибављањем додатних ревизијских доказа.

A23. Ако ревизор закључи да резултат ревизијског узорковања не даје разумну основу за доношење закључка о популацији која се тестира, ревизор може да:

- захтева од руководства да истражи идентификоване погрешне исказе и могућност настанка даљих погрешних исказа и да изврши одговарајуће корекције; или
- прилагоди природу, време и обим даљих ревизијских поступака како би се прибавило захтевано уверавање. На пример, у случају тестирања контрола ревизор може да прошири обим узорка, провери алтернативне контроле или модификује релевантне поступке суштинског испитивања.

Прилог 1

(видети параграф А8)

Стратификација и избор на бази пондерисане вредности

Приликом разматрања карактеристика популације из које ће бити узет узорак, ревизор може утврдити да је прикладна селекција на бази стратификације или на бази пондерисане вредности. У овом Прилогу су дате смернице ревизору за примену техника стратификације или избора на бази пондерисане вредности.

Стратификација

1. Ефикасност ревизије се може побољшати ако ревизор стратификује популацију њеним дељењем на посебне, мање подгрупе популације које имају одређене карактеристике које се могу идентификовати. Циљ стратификације је да се смањи варијабилност ставки у оквиру сваког стратума и да се тиме омогући смањење обима узорка, без пропорционалног повећања ризика узорковања.
2. Приликом обављања детаљних тестова класе трансакција или салда рачуна, стратификују се монетарни износи. То омогућава да се рад ревизије усмери на ставке веће вредности које могу да садрже највећу потенцијалну грешку у смислу прецењености. Слично томе, популација се може стратификовати према одређеним карактеристикама које указују на већи ризик од грешке, на пример када се тестира исправка вредности потраживања од купаца, салда се могу стратификовати према старости потраживања.
3. Резултати примењених ревизијских поступака на узорак ставки у оквиру стратума се могу пројектовати на све ставке које чине стратум. Ради доношења закључка о укупној популацији, ревизор треба да узме у обзир ризик материјално погрешног исказа у свим стратумима који чине

укупну популацију. На пример, 20% ставки у популацији може да чини до 90% вредности салда рачуна. Ревизор може да одлучи да испитује узорак тих ставки. Према томе, он оцењује резултате узорка и посебно закључује о вредности која чини 90% популације, а посебно о осталих 10% популације (за коју се може користити нови узорак, применити други начин прибављања ревизијског доказа или се тај део може сматрати материјално безначајним).

4. Ако је класа трансакција или салдо рачуна подељен на стратуме, грешка се пројектује за сваки стратум појединачно. Пројектовани погрешни исказ увећан за погрешни исказ који се сматра аномалијом сваког стратума се затим комбинују за сврхе разматрања могућих ефеката погрешног исказа на укупну класу трансакција или салдо рачуна.

Избор на бази пондерисане вредности

5. Када се врше детаљни тестови, може бити ефикасно да се као јединица узорка одреди индивидуална монетарна вредност садржана у популацији. Пошто је изабрао конкретну монетарну вредност из популације, на пример из салда потраживања од купаца, ревизор затим истражује појединачне ставке, на пример, индивидуална салда која садрже ту монетарну вредност. Овај приступ одређивања јединице узорка обезбеђује да рад ревизије буде усмерен на ставке веће вредности, зато што те ставке имају већу могућност да буду одабране и што услед тога величина узорка може бити мања. Овај приступ се обично користи заједно са систематским методом избора узорка (описаним у Прилогу 4) и најефикаснији је када се врши избор применом насумичног одабира.

Прилог 2

(видети параграф А8)

Примери фактора који утичу на величину узорка за тест контрола

Фактори које ревизор разматра приликом одређивања обима ревизијског узорка за тест контрола су ниже наведени. Ови фактори, које треба посматрати заједно, полазе од претпоставке да ревизор не мења природу или време тестирања контрола, или на други начин мења ревизијски приступ у вези са суштинским поступцима као одговор на процењене ризике.

ФАКТОР	УТИЦАЈ НА ВЕЛИЧИНУ УЗОРКА	
1. Повећање обима у коме ревизорова процена ризика обухвата релевантне контроле	Повећање	Што је већи ниво уверавања ревизор жели да прибави на основу оперативне ефикасности контроле, његова процена ризика материјално погрешног исказа ће бити нижа, а потребна величина узорка ће бити већа. Када ревизорова процена ризика материјално погрешног исказа на нивоу тврдње укључује очекивања у вези оперативне ефикасности контрола, од ревизора се захтева да изврши тестирање контрола. У случају непромењених других околности, што је већи степен поуздавања ревизора у оперативну ефикасност контрола већи је обим тестирања контрола (и самим тим повећава се величина узорка).
2. Повећање степена одступања који се сматра прихватљивим	Смањење	Уколико је нижи степен одступања који је ревизор спреман да прихвати, потребан узорак ће бити већи.
3. Повећање степена одступања у популацији која ће бити тестирана	Повећање	Што је већи степен одступања, биће потребан већи узорак који ће ревизору омогућити да донесе разумну оцену о стварном степену одступања. Релевантни фактори за разматрање очекиваног степена одступања укључују ревизорово разумевање пословања (нарочито поступке процене ризика које је предузео да би стекао разумевање интерне контроле), промене

ФАКТОР	УТИЦАЈ НА ВЕЛИЧИНУ УЗОРКА	
		особља или интерне контроле, резултате примењених поступака ревизије у ранијим периодима и резултате других поступака ревизије. Очекивани високи степен одступања у контролама обично резултира малим или никаквим смањењем процењеног ризика материјално погрешног исказа.
4. Повећање жељеног нивоа уверавања поводом степена одступања које се може толерисати а да није премашен конкретним степеном одступања у популацији	Повећање	Што је већи степен уверавања који ревизор захтева у вези тога да су резултати узорка у ствари показатељи стварног одступања у оквиру популације, то узорак мора бити већи.
5. Повећање броја јединица узорка у популацији	Занемарљив ефекат	Код великих популација стварна величина популације има мали, или нема никакав утицај на величину узорка. Код малих популација, ревизијско узорковање, као алтернативно средство за прибављање довољног адекватног ревизијског доказа, обично није тако ефикасно.

Прилог 3

(видети параграф А11)

Примери фактора који утичу на величину узорка за детаљне тестове

Фактори које ревизор разматра приликом одређивања обима ревизијског узорка за детаљне тестове су ниже наведени. Ови фактори, које треба посматрати заједно, полазе од претпоставке да ревизор не мења природу или време тестирања контрола, или на други начин мења ревизијски приступ у вези суштинских поступака као одговор на процењене ризике.

ФАКТОР	УТИЦАЈ НА ВЕЛИЧИНУ УЗОРКА	
1. Повећање ревизорове процене ризика материјално погрешног исказа	Повећање	Што је ризик материјално погрешног исказа по процени ревизора већи, потребан је и већи узорак. Ревизорова процена ризика материјално погрешног исказа је под утицајем инхерентног и контролног ризика. На пример, уколико ревизор не изврши тестирање контрола не може умањити процењени ризик по основу ефективног рада интерних контрола у вези одређене тврдње. Због тога, да би умањео ревизијски ризик до прихватљиво ниског нивоа, ревизор треба да смањи детекциони ризик и да се више ослања на суштинске поступке. Што је више ревизијских доказа потребно прибавити детаљним тестовима (односно снизити ниво детекционог ризика), биће потребан већи узорак.
2. Повећан обим других поступака суштинског испитивања, у вези исте тврдње	Смањење	Ако се ревизор више ослања на друге суштинске поступке (детаљни тестови или суштински аналитички поступци) ради смањења

ФАКТОР	УТИЦАЈ НА ВЕЛИЧИНУ УЗОРКА	
		детекционог ризика у вези са класом трансакција или салдом рачуна, биће му мање потребно уверавање које стиче из узорковања, па према томе и узорак може бити мањи.
3. Повећање жељеног нивоа уверавања у погледу тога да материјално погрешан исказ које се може толерисати није премашен конкретним материјално погрешним исказом у популацији	Повећање	Што је већи степен уверавања који ревизор захтева у вези са тим да су резултати узорка у ствари показатељи стварног погрешног исказа у оквиру популације, то узорак мора бити већи.
4. Повећање нивоа погрешног исказа који се може толерисати	Смањење	Што је нижи ниво погрешног исказа који се може толерисати, потребан је већи узорак.
5. Повећање износа погрешног исказа који ревизор очекује да нађе у популацији	Повећање	Што је већи износ погрешног исказа који ревизор очекује да нађе у популацији, потребан је и већи узорак, како би се могао разумно проценити стварни износ погрешног исказа у популацији. Релевантни фактори које ревизор треба да разматра у вези са очекиваним погрешним исказом укључују обим у коме су вредности позиција субјективно одређене, резултате поступака процене ризика, резултате тестирања контрола, резултате поступака ревизије обављених у ранијем периоду и резултате других суштинских поступака.
6. Стратификација популације, где је то примерено	Смањење	Када постоји велики опсег (варијабилност) монетарних износа ставки у популацији, може бити примерено да се ставке сличног износа стратификују односно групишу у посебне подгрупе или стратуме. Када се популација може стратификовати на одговарајући начин, збир величина узорака свих стратума ће обично бити мањи од величине узорка који би био потребан за постизање датог нивоа ризика узорковања, ако би само један узорак био узет из читаве популације.
7. Број јединица узорка у популацији	Занемарљив ефекат	Код великих популација стварна величина популације има мали, или нема никакав утицај на величину узорка. Код малих популација, ревизијско узорковање, као алтернативно средство за прибављање довољног адекватног ревизијског доказа, обично није тако ефикасно. (Међутим, када се користи узорковање на бази монетарне јединице, повећање монетарне вредности популације резултира повећањем узорак, осим ако тај захтев није неутрализован пропорционалним повећањем нивоа материјалне значајности на нивоу целокупних финансијских извештаја (и, уколико је то применљиво, нивоа материјалности за одређене класе трансакција,

ФАКТОР	УТИЦАЈ НА ВЕЛИЧИНУ УЗОРКА	
		салда рачуна или обелодањивања)).

Прилог 4

(видети параграф А13)

Методe избора узорка

Постоји велики број метода за избор узорака. Главне методе избора узорка су:

- (а) примена компјутерски генерисаних случајних бројева или таблице случајних бројева;
- (б) систематски избор, према коме се број ставки у популацији дели са величином узорка, како би се добио интервал узорка, на пример 50, па пошто се одреди полазни број међу првих 50 ставки, онда се одабира свака следећа 50-та ставка. Исто тако, полазна ставка се може одредити случајним избором, а вероватноћа да узорак буде заиста случајан је већа ако се користе компјутерски генерисани случајни бројеви или таблица случајних бројева. Када се користи систематски избор, ревизор треба да се увери да појединачне ставке у оквиру популације нису структуриране тако да интервал узорка одговарају одређеном обрасцу структурирања популације;
- (ц) Монетарна вредност узорка је врста избора на бази пондерисане вредности (као што је објашњено у Прилогу 1) где величина узорка, одабир и процена резултата доводи до закључка у монетарним износима.
- (д) случајан избор, на основу кога ревизор одређује узорак без одређене структурисане технике. Иако не примењује структурисане технике, ревизор ипак може да избегне било какву познату пристрасност или предвидљивост (на пример, избегавање ставки које је тешко лоцирати, сталан избор или избегавање избора ставки које се налазе на почетку или на крају странице) и да тако обезбеди да свака ставка у популацији има једнаку шансу да буде одабрана. Случајан избор није примерен када се користи статистичко узорковање.
- (е) Избор групе ставки укључује избор блока блиских ставки из популације. Такав блок ставки се обично не може користити код статистичког узорковања због тога што је највећи део популације структуриран тако да ставке које се налазе једна иза друге имају исте карактеристике, али различите од карактеристика других ставки у популацији. Иако у одређеним околностима поступак испитивања блока ставки може да буде примерен, таква техника ће тешко бити примерена као техника избора када ревизор на основу узорка намерава да донесе валидне закључке о укупној популацији.

¹SA 500, *Ревизијски доказ*

²SA 320, *Материјалност у планирању и спровођењу ревизије*, параграф 9.

ISA 330, *Ревизорски одговор на процењене ризике*, параграф 17.