

ISSAI 1530

INTOSAI



Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) tarafından yayımlanmıştır.

Daha fazla bilgi için: www.issai.org.

Mali Denetim Rehberi

Denetim Örneklemesi

Financial Audit Guidelines

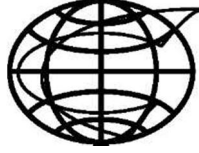
Audit Sampling

INTOSAI MESLEKİ STANDARTLAR KOMİTESİ

MALİ DENETİM ALT KOMİTESİ – SEKRETERLİK

Riksrevisionen • 114 90 Stockholm • İsveç
Tel:+46 5171 4000 • Faks:+46 5171 4111 • E-mail: projectsecretariat@riksrevisionen.se

INTOSAI



INTOSAI Genel Sekreterlik – RECHNUNGSHOF
(Avusturya Yüksek Denetim Kurumu)
DAMPFSCHTFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA
Tel: ++43 (1) 711 71
Faks: ++43 (1) 718 09 69
intosai@rechnungshof.gv.at
<http://www.intosai.org>

Bu Mali Denetim Rehberi, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanan ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 530 “Denetim Örnekleme”nden yararlanmaktadır. Bu ISA, IFAC’ın izni ile bu Rehber’de yer almaktadır.

Editör Notu

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI'ler), Sayıştay Başkanlığı tarafından yürütülen titiz ve uzun süreli bir çalışma sonucunda Türkçeye tercüme edilmiştir. Mali Denetim Rehberleri, ISSAI'lerin dördüncü düzey denetim rehberlerini temsil eder. Bu rehberler, INTOSAI Komiteleri tarafından hazırlanan bir Uygulama Notundan ve Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanan Uluslararası Denetim Standartları'ndan (ISA) oluşur.

Standartların orijinal metinleri teknik nitelikte olup hukuki anlaşmazlıklarda denetçinin sorumluluklarını tanımlayacak şekilde kaleme alınmıştır. Metinler; uzun cümleler, tekrarlar ve mali denetime özgü çok sayıda terim içermektedir. Metinlerde muğlaklıktan kaçınmak amacıyla atıf yerine tekrarlar kullanılmıştır. Bu sebeplerle orijinal metinler mekanik ve okunması zor bir dil içermektedir. Tercüme çalışması, metinlerin özüne sadık kalarak ve çevirmenin dip notları hariç ekleme, yerleştirme ve yorum içermeyecek şekilde yürütülmüştür.

Tercümede anahtar kelimelerin tüm metinlerde aynı şekilde kullanımına özel önem verilmiş; bu amaçla Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) anahtar kelimeler listesine sadık kalınmıştır. ISSAI 1003 "INTOSAI Mali Denetim Rehberleri Terimler Sözlüğü", INTOSAI ve IFAC tarafından kullanılan temel sözlükleri içerdiği için Mali Denetim Rehberlerinin anlaşılmasında temel başvuru kaynağıdır.

Standartların tercümesinde INTOSAI ve IFAC tarafından belirlenen kurallara ve tavsiyelere bağlı kalınmıştır. Tercüme çalışması, denetim terminolojisine ilişkin tecrübe sahibi olan iki profesyonel çevirmen ve ileri derecede İngilizce bilgisi olan Sayıştay Denetçilerinden müteşekkil bir komisyon tarafından yürütülmüştür. Bütün metinlerin ilk aşama tercümesi aynı çevirmen tarafından yapılmış; akabinde bu tercüme farklı komisyon üyelerinin dâhil olduğu çok kademeli bir gözden geçirme, okuma ve değerlendirme sürecine tabi tutulmuştur.

Standartların anlaşılmasını ve kullanımını kolaylaştırmak amacıyla İngilizce ve Türkçe metinler karşılıklı olarak verilmiştir. Metinlerin bu şekilde dizilimi dipnotların iki kere kullanılmasını gerektirdiğinden dipnotlar her sayfada yeniden numaralandırılmıştır.

Yoğun ve oldukça titiz bir çalışmayı gerektiren bu çaptaki bir tercüme çalışmasının gösterilen bütün çabalara rağmen hatadan uzak olması mümkün değildir. Metinlerin tercümesine ait görüş, öneri ve tenkitlerinizi issai@sayistay.gov.tr adresine göndermeniz, bu hataların düzeltilmesine önemli katkı sağlayacaktır.

Denetim Standartları Tercüme Komisyonu

Table of Contents ISSAI 1530

PRACTICE NOTE TO ISA 530 Paragraph

Background

Introduction to the ISA
Content of the Practice Note P1

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing P2

Additional Guidance on Public Sector Issues

Overall Considerations P3–P4
Sample Design, Size and Selection of Items for Testing P5–8
Nature and Cause of Deviations and Misstatements P9
Projecting Misstatements P10
Evaluating Results of Audit Sampling P11–P12

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 530

Introduction

Scope of this ISA 1
Effective Date 2

Objective 3

Definitions 4

Requirements

Sample Design, Size and Selection of Items for Testing 6–8
Performing Audit Procedures 9–11
Nature and Cause of Deviations and Misstatements 12–13
Projecting Misstatements 14
Evaluating Results of Audit Sampling 15

Application and Other Explanatory Material

Definitions A1–A3
Sample Design, Size and Selection of Items for Testing A4–A13
Performing Audit Procedures A14–A16
Nature and Cause of Deviations and Misstatements A17
Projecting Misstatements A18–A20
Evaluating Results of Audit Sampling A21–A23

Appendix 1: Stratification and Value-Weighted Selection

Appendix 2: Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Controls

Appendix 3: Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Details

Appendix 4: Sample Selection Methods

ISSAI 1530 İçindekiler Tablosu

ISA 530 UYGULAMA NOTU	Paragraf
Arka Plan Bilgisi	
ISA'ya Giriş	
Uygulama Notu'nun İçeriği	P1
Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA'nın Uygulanabilirliği	P2
Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik	
Genel Hususlar	P3–P4
Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi	P5–8
Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri	P9
Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi	P10
Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi	P11–P12
ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 530	
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1
Yürürlük Tarihi	2
Amaç	3
Tanımlar	4
Gereklilikler	
Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi	6–8
Denetim Prosedürlerinin Uygulanması	9–11
Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri	12–13
Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi	14
Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi	15
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Tanımlar	A1–A3
Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi	A4–A13
Denetim Prosedürlerinin Uygulanması	A14–A16
Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri	A17
Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi	A18–A20
Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi	A21–A23
Ek 1: Tabakalandırma ve Değer Ağırlıklı Seçim	
Ek 2: Kontroller Üzerinde Yapılan Testler İçin Örneklem Büyüklüğünü Etkileyen Faktörlere Örnekler	
Ek 3: Detaylara Yönelik Testler İçin Örneklem Büyüklüğünü Etkileyen Faktörlere Örnekler	
Ek 4: Örneklem Seçim Yöntemleri	

Practice Note¹ to International Standard on Auditing (ISA) 530

Audit Sampling

Background

This Practice Note provides supplementary guidance on ISA 530 – Audit Sampling. It is read together with the ISA. ISA 530 is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009. The Practice Note is effective the same date as the ISA.

Introduction to the ISA

ISA 530 applies when the auditor has decided to use audit sampling in performing audit procedures. It deals with the auditor's use of statistical and non-statistical sampling when designing and selecting the audit sample, performing tests of controls and tests of details, and evaluating the results from the sample.

ISA 530 complements ISA 500², which deals with the auditor's responsibility to design and perform audit procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence to be able to draw reasonable conclusions on which to base the auditor's opinion. ISA 500 provides guidance on the means available to the auditor for selecting items for testing, of which audit sampling is one means.

Content of the Practice Note

- P1. The Practice Note provides additional guidance for public sector auditors related to:
- (a) Overall Considerations.
 - (b) Sample Design, Size and Selection of Items for Testing.
 - (c) Nature and Cause of Deviations and Misstatements.
 - (d) Projecting Misstatements.
 - (e) Evaluating Results of Audit Sampling.

Applicability of the ISA in Public Sector Auditing

- P2. ISA 530 is applicable to auditors of public sector entities in their role as auditors of financial statements.

¹ All Practice Notes are considered together with ISSAI 1000 "General Introduction to the INTOSAI Financial Audit Guidelines".

² ISA 500, "Considering the Relevance and Reliability of Audit Evidence".

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 530 Uygulama Notu¹

Denetim Örneklemesi

Arka Plan Bilgisi

Bu Uygulama Notu, “Denetim Örneklemesi” başlıklı ISA 530 ile ilgili olarak ek rehberlik sağlar. Bu Uygulama Notu, ISA ile birlikte okunmalıdır. ISA 530, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir. Bu Uygulama Notu, ISA ile aynı tarihte yürürlüğe girer.

ISA’ya Giriş

ISA 530, denetçinin denetim prosedürlerinin uygulanması için denetim örneklemesini kullanmaya karar vermesi durumunda geçerli olur. Bu ISA; denetçinin, denetim örneklemini tasarlarken ve seçerken, kontroller üzerinde yapılan testleri ve detaylara yönelik testleri yürütürken ve örneklemin sonuçlarını değerlendirirken istatistikî ve istatistikî olmayan örnekleme yöntemini kullanması hususunu ele alır.

ISA 530, denetçinin görüşünü dayandıracak makul sonuçlara varabilmesi için yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek üzere denetim prosedürleri tasarlama ve uygulama sorumluluğunu ele alan ISA 500’ü² tamamlayıcı niteliktedir. ISA 500, denetçinin test edilecek kalemleri seçmekte kullanabileceği yöntemler hakkında rehberlik sağlamaktadır ve denetim örnekleme de bu yöntemlerden biridir.

Uygulama Notu’nun İçeriği

- P1. Bu Uygulama Notu, aşağıdaki konularla ilgili olarak kamu sektörü denetçisine ek rehberlik sağlar:
- Genel Hususlar.
 - Örnekleme Tasarımı, Örnekleme Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi.
 - Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri.
 - Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi.
 - Denetim Örneklemesine Ait Değerlendirme Sonuçları.

Kamu Sektörü Denetimlerinde ISA’nın Uygulanabilirliği

- P2. ISA 530, mali tabloların denetçisi olarak görev yapan kamu sektörü denetçileri için geçerlidir.

¹ Tüm Uygulama Notları, ISSAI 1000 “INTOSAI Mali Denetim Rehberlerine Giriş” ile birlikte değerlendirilir.

² ISA 500, “Denetim Kanıtı”.

Additional Guidance on Public Sector Issues

Overall Considerations

- P3. The objectives of a financial audit in the public sector are often broader than expressing an opinion whether the financial statements have been prepared, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework (i.e. the scope of the ISAs). The audit mandate, or obligations for public sector entities, arising from legislation, regulation, ministerial directives, government policy requirements, or resolutions of the legislature may result in additional objectives. These additional objectives may include audit and reporting responsibilities, for example, relating to reporting whether the public sector auditors found any instances of non-compliance with authorities including budget and accountability, and/or reporting on the effectiveness of internal control. As a result, public sector auditors' use of audit sampling may be affected. Public sector auditors may use sampling for these responsibilities in addition to providing an opinion on the financial statements.
- P4. The use of audit sampling for testing compliance with authorities is similar to other uses of audit sampling in that public sector auditors:
- Determine sample design and audit parameters, including materiality, desired confidence level, and sample selection method;
 - Perform relevant audit procedures on each item selected;
 - Investigate the nature and causes of non-compliance; and
 - Evaluate the results, including projecting the results across the population if the sample was selected using statistical procedures.

Sample Design, Size and Selection of Items for Testing

- P5. When designing an audit sample as required in paragraph 6 of the ISA, public sector auditors may have greater responsibilities under a mandate, as stated in P3 above. In such situations public sector auditors may set different levels of parameters, including materiality and a higher level of confidence, and this may affect the sample size. Public sector auditors often use audit sampling to test the effectiveness of internal controls and as substantive tests for compliance with authorities. Public sector auditors might design separate samples to test controls and compliance or may design one sample to test both. For example, a sample of disbursements might be used to test controls over disbursements as well as whether the disbursements were in accordance with authorities.
- P6. Public sector auditors are more likely than private sector auditors to consider the need to sample non-financial information. As a result of additional public sector objectives, such as testing compliance with authorities and reviewing non-financial information contained in financial statements, public sector auditors consider whether sampling will be useful in testing such non-financial information contained in financial statements. For example, if the financial statements of a government hospital use number of patients treated to calculate key performance measures (such as cost per patient), public sector auditors might sample to test the accuracy and completeness of the number of patients reported.

Kamu Sektörüyle İlgili Konularda Ek Rehberlik

Genel Hususlar

- P3. Kamu sektöründe mali denetimin amaçları, genelde mali tabloların önemli olan tüm açılardan geçerli mali raporlama çerçevesine (yani ISA'ların kapsamına) uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı konusunda görüş bildirmekten daha geniş kapsamlıdır. Denetim görev ve yetkisi veya mevzuat, idari düzenlemeler, bakanlık talimatları, hükümet politikalarının gerekliliklerinden doğan kamu kuruluşlarının yükümlülükleri veya yasama kararları; daha başka amaçları doğurabilir. Bu tür ek amaçlar arasında örneğin kamu sektörü denetçisinin bütçe ve hesap verebilirlik gibi yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluk durumu tespit edip etmediğini raporlaması ve/veya iç kontrolün etkinliğinin raporlanmasıyla ilgili denetim ve raporlama sorumlulukları sayılabilir. Sonuç olarak kamu sektörü denetçisinin denetim örneklemesini kullanışı bunlardan etkilenebilir. Kamu sektörü denetçileri, mali tablolar hakkında görüş bildirmeye ilaveten bu sorumluluklar için örnekleme kullanabilir.
- P4. Yasal ve idari düzenlemelere uygunluğunun test edilmesi için denetim örneklemesinin kullanılması, denetim örneklemesinin diğer kullanımlarına benzer niteliktedir çünkü kamu sektörü denetçileri;
- önemlilik, istenen güvence düzeyi ve örneklem seçiminde kullanılan yöntem gibi denetim parametrelerini ve örneklem tasarımını belirler.
 - seçilen her kalem için ilgili denetim prosedürlerini uygular.
 - uygunsuzluğun niteliğini ve nedenlerini araştırır.
 - örneklemin istatistiki prosedürler kullanılarak seçildiği hallerde sonuçların popülasyona genellenmesi dâhil olmak üzere sonuçları değerlendirir.

Örnekleme Tasarımı, Örnekleme Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi

- P5. ISA'nın 6. paragrafının gerektirdiği üzere bir denetim örneklemini tasarlarken kamu sektörü denetçilerinin yukarıda P3 paragrafında belirtilen yetki çerçevesi kapsamında daha fazla sorumlulukları olabilir. Bu gibi durumlarda kamu sektörü denetçileri, önemlilik ve daha yüksek güvence düzeyi gibi farklı parametre düzeyleri belirleyebilir ve bu da örneklem büyüklüğünü etkileyebilir. Kamu sektörü denetçileri; denetim örneklemesini, iç kontrollerin etkinliğini test etmek için ve yasal ve idari düzenlemelere uygunluğa yönelik maddi doğrulama testleri olarak sıkça kullanır. Kamu sektörü denetçileri, kontrolleri ve uygunluğu test etmek için ayrı örneklemler ya da bunların her ikisini de test edecek tek bir örneklem tasarlayabilir. Örneğin ödemelerden alınan bir örneklem, hem ödemeler üzerindeki kontrolleri hem de ödemelerin yasal ve idari düzenlemelere uygun olup olmadığını test etmek için kullanılabilir.
- P6. Özel sektör denetçilerine kıyasla kamu sektörü denetçileri, mali olmayan bilginin örneklem olarak seçilmesi ihtiyacını daha fazla dikkate alır. Yasal ve idari düzenlemelere uygunluğunun test edilmesi ve mali tablolarda yer alan mali olmayan bilginin gözden geçirilmesi gibi ek kamu sektörü amaçlarının sonucu olarak kamu sektörü denetçileri, mali tablolarda yer alan mali olmayan bilginin test edilmesinde örneklemin faydalı olup olmayacağını değerlendirir. Örneğin bir kamu hastanesinin mali tabloları, kilit performans ölçütlerini (hasta başı maliyet gibi) hesaplamak için tedavi edilen hasta sayısını kullanıyorsa kamu sektörü denetçileri, bildirilen hasta sayısının doğruluğunu ve tamlığını test etmek için bir örneklem seçebilir.

- P7. Public sector auditors may be mandated to report additional information about audit sampling. Such requirements may include reporting the sampling methods used, whether the results of the sample may be projected to the population, and if so, the results of that projection. Public sector auditors may consider such needs in deciding whether to use statistical or non-statistical approaches.
- P8. Guidance on determining materiality for public sector auditors can be found in ISSAI 1320¹.

Nature and Cause of Deviations and Misstatements

- P9. When analyzing deviations and misstatements identified as stated in paragraph A17 of the ISA, public sector auditors consider that they may have extended audit and reporting responsibilities related to fraud. ISSAI 1240² provides additional information for public sector auditors related to fraud.

Projecting Misstatements

- P10. An explicit projection is needed to project misstatements for a substantive test. Paragraph A20 in the ISA states that for tests of controls, no explicit projection of deviations is necessary since the sample deviation rate is also the projected deviation rate for the population as a whole. When performing audit sampling for testing controls public sector auditors may be required to project the deviation rate in the population, including a confidence interval, and report the sample results as noted in paragraph P7 above. In some audit environments, such as Courts of Accounts, reporting on the deviation rates may be required to explain, for example, the deficiencies in internal control or non-compliance with authorities.

Evaluating Results of Audit Sampling

- P11. In addition to the guidance in paragraph A23, public sector auditors consider their responsibilities under their mandate when management is unable to provide an adequate explanation for deviations and misstatements. For example, public sector auditors in a Court of Accounts environment may need to investigate further the underlying reasons for the lack of information and determine who is responsible.
- P12. In addition to the guidance in paragraph A23 (second bullet point), public sector auditors consider any additional responsibilities to report on the effectiveness of internal controls and on non-compliance with authorities.

¹ ISSAI 1320, "Materiality in Planning and Performing an Audit".

² ISSAI 1240, "The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements".

- P7. Kamu sektörü denetçileri, denetim örnekleme hakkında ek bilgi raporlamakla görevli ve yetkili olabilir. Bu gibi gereklilikler; kullanılan örnekleme yöntemleri, örnekleme sonuçlarının popülasyona yansıtılıp yansıtılmayacağı ve yansıtılabiliyorsa yansımının sonuçlarının bildirilmesini içerebilir. Kamu sektörü denetçileri, istatistikî yaklaşımların mı yoksa istatistikî olmayan yaklaşımların mı kullanılacağına karar verirken bu gibi ihtiyaçları göz önünde bulundurabilir.
- P8. Önemliliğin belirlenmesi konusunda kamu sektörü denetçilerine yönelik rehberlik, ISSAI 1320'de¹ bulunabilir.

Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri

- P9. ISA'nın A17 paragrafında belirtildiği üzere tespit edilen sapmaları ve yanlış bildirimleri analiz ederken kamu sektörü denetçileri, hileyle ilgili genişletilmiş denetim ve raporlama sorumlulukları olabileceğini dikkate alır. ISSAI 1240², kamu sektörü denetçileri için hileyle ilgili ek bilgi sağlar.

Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi

- P10. Maddi doğrulama testi söz konusu olduğunda yanlış bildirimleri genelleme için, genellenmenin net olması gerekir. ISA'nın A20 paragrafı, kontroller üzerinde yapılan testler için sapmalara ilişkin yapılan genellenmenin kesin olmasının gerekmediğini çünkü örnekleme sapma oranının aynı zamanda popülasyonun tümü için öngörülen sapma oranı olduğunu belirtmektedir. Kontrolleri test etmek için denetim örnekleme yaparken kamu sektörü denetçilerinin güvence aralığı dâhil olmak üzere popülasyondaki sapma oranını yansıtması ve örnekleme sonuçlarını yukarıda P7 paragrafında belirtilen şekilde bildirmesi gerekebilir. Hesap Mahkemesi gibi bazı denetim ortamlarında, örneğin iç kontroldeki zafiyetleri veya yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğu açıklamak için sapma oranlarının raporlanması gerekebilir.

Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi

- P11. A23 paragrafındaki rehberliğe ilaveten idarenin sapmalar ve yanlış bildirimler için uygun bir açıklama sağlayamadığı durumlarda kamu sektörü denetçileri, yetki çerçeveleri kapsamındaki sorumluluklarını dikkate alır. Örneğin Hesap Mahkemesi ortamındaki kamu sektörü denetçilerinin, bilgi eksikliğinin altında yatan nedenleri daha detaylı araştırması ve kimin sorumlu olduğunu belirlemesi gerekebilir.
- P12. A23 paragrafındaki (ikinci madde işareti) rehberliğe ilaveten kamu sektörü denetçileri, iç kontrollerin etkinliğinin ve yasal ve idari düzenlemelere uygunsuzluğun raporlanması konusunda ortaya çıkabilecek ek sorumlulukları dikkate alır.

¹ ISSAI 1320, "Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik".

² ISSAI 1240, "Mali Tablo Denetiminde Denetçinin Hileyle İlgili Sorumlulukları".

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

Uluslararası Denetim Standardı

Denetim Örneklemesi

International Standard on Auditing

Audit Sampling



Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

545 Fifth Avenue, 14th Floor

New York, New York 10017 USA

“Denetim Örnekleme” başlıklı bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA 530), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde yer alan ve bağımsız bir standart koyucu organ olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından hazırlanmıştır. IAASB’nin amacı; yüksek kalitede denetim ve güvence standartlarının belirlenmesini ve ulusal ve uluslararası standartların uyumlu olmasını sağlayarak uygulamada dünya çapında kalite ve birliğin artırılması ve küresel denetim ve güvence mesleğine olan kamusal güvenin güçlendirilmesi suretiyle kamu yararına hizmet etmektir.

Bu belge, IFAC web sitesinden ücretsiz olarak indirilebilir: <http://www.ifac.org>. Onaylanmış metin, İngilizce dilinde yayımlanmıştır.

IFAC’in misyonu; yüksek kalitede uluslararası mesleki standartları belirlemek ve bu standartlara uygunluğu teşvik etmek, benzeri standartların uluslararası alanda birbiriyle uyumunu arttırmak ve mesleğin uzmanlık birikimiyle ilgili ve kamu yararını ilgilendiren meselelerde görüşlerini dile getirmek suretiyle kamu yararına hizmet etmek, tüm dünyada muhasebecilik mesleğini güçlendirmek ve güçlü uluslararası ekonomilerin gelişimine katkıda bulunmaktır.

Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. Çoğaltılan nüshaların okullarda akademik veya kişisel amaçla kullanılması, satılmaması, dağıtılmaması ve her nüshanın şu ibareyi taşıması şartıyla bu metnin çoğaltılmasına izin verilmektedir: *“Telif hakkı © Nisan 2009 Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). Tüm hakları saklıdır. IFAC’in izniyle kullanılmıştır. Bu belgeyi çoğaltma, saklama veya dağıtma izni için lütfen permissions@ifac.org adresine başvurunuz.”* Aksi takdirde kanunların izin verdiği haller dışında bu belgenin çoğaltılması, saklanması, dağıtılması veya benzer başka kullanımı için IFAC’in yazılı izninin alınması gerekmektedir. permissions@ifac.org adresine başvurunuz.

ISBN: 978-1-60815-016-8

(Bu sayfa boş bırakılmıştır.)

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 530

AUDIT SAMPLING

(Effective for audits of financial statements for periods
beginning on or after December 15, 2009)

CONTENTS

	Paragraph
Introduction	
Scope of this ISA	1–2
Effective Date	3
Objective	4
Definitions	5
Requirements	
Sample Design, Size and Selection of Items for Testing	6–8
Performing Audit Procedures	9–11
Nature and Cause of Deviations and Misstatements	12–13
Projecting Misstatements	14
Evaluating Results of Audit Sampling	15
Application and Other Explanatory Material	
Definitions	A1–A3
Sample Design, Size and Selection of Items for Testing	A4–A13
Performing Audit Procedures	A14–A16
Nature and Cause of Deviations and Misstatements	A17
Projecting Misstatements	A18–A20
Evaluating Results of Audit Sampling	A21–A23
Appendix 1: Stratification and Value-Weighted Selection	
Appendix 2: Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Controls	
Appendix 3: Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Details	
Appendix 4: Sample Selection Methods	

International Standard on Auditing (ISA) 530, “Audit Sampling” should be read in the context of ISA 200, “Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing”.

ULUSLARARASI DENETİM STANDARDI 530

ANALİTİK İNCELEME TEKNİKLERİ

(15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tabloların denetimleri için geçerlidir)

İÇİNDEKİLER

	Paragraf
Giriş	
Bu ISA'nın Kapsamı	1–2
Yürürlük Tarihi	3
Amaç	4
Tanımlar	5
Gereklilikler	
Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi.....	6–8
Denetim Prosedürlerinin Uygulanması	9–11
Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri	12–13
Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi	14
Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi	15
Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller	
Tanımlar	A1–A3
Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi	A4–A13
Denetim Prosedürlerinin Uygulanması	A14–A16
Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri	A17
Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi	A18–A20
Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi	A21–A23
Ek 1: Tabakalandırma ve Değer Ağırlıklı Seçim	
Ek 2: Kontroller Üzerinde Yapılan Testler İçin Örneklem Büyüklüğünü Etkileyen Faktörlere Örnekler	
Ek 3: Detaylara Yönelik Testler İçin Örneklem Büyüklüğünü Etkileyen Faktörlere Örnekler	
Ek 4: Örneklem Seçim Yöntemleri	

Uluslararası Denetim Standardı (ISA) 530 “Denetim Örneklemesi”, ISA 200 “Bağımsız Denetçinin Genel Amaçları ve Denetimin Uluslararası Denetim Standartlarına Uygun Olarak Gerçekleştirilmesi” ile birlikte okunmalıdır.

Introduction

Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) applies when the auditor has decided to use audit sampling in performing audit procedures. It deals with the auditor's use of statistical and non-statistical sampling when designing and selecting the audit sample, performing tests of controls and tests of details, and evaluating the results from the sample.
2. This ISA complements ISA 500¹, which deals with the auditor's responsibility to design and perform audit procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence to be able to draw reasonable conclusions on which to base the auditor's opinion. ISA 500 provides guidance on the means available to the auditor for selecting items for testing, of which audit sampling is one means.

Effective Date

3. This ISA is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009.

Objectives

4. The objective of the auditor, when using audit sampling, is to provide a reasonable basis for the auditor to draw conclusions about the population from which the sample is selected.

Definition

5. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:
 - (a) Audit sampling (sampling) - The application of audit procedures to less than 100% of items within a population of audit relevance such that all sampling units have a chance of selection in order to provide the auditor with a reasonable basis on which to draw conclusions about the entire population.
 - (b) Population - The entire set of data from which a sample is selected and about which the auditor wishes to draw conclusions.
 - (c) Sampling risk - The risk that the auditor's conclusion based on a sample may be different from the conclusion if the entire population were subjected to the same audit procedure. Sampling risk can lead to two types of erroneous conclusions:
 - (i) In the case of a test of controls, that controls are more effective than they actually are, or in the case of a test of details, that a material misstatement does not exist when in fact it does. The auditor is primarily concerned with this type of erroneous conclusion because it affects audit effectiveness and is more likely to lead to an inappropriate audit opinion.

¹ ISA 500, "Audit Evidence".

Giriş

Bu ISA'nın Kapsamı

1. Bu Uluslararası Denetim Standardı (ISA), denetçinin denetim prosedürlerinin uygulanması için denetim örneklemesini kullanmaya karar vermesi durumunda geçerli olur. Bu ISA; denetçinin, denetim örneklemini tasarlariken ve seçerken, kontroller üzerinde yapılan testleri ve detaylara yönelik testleri yürütürken ve örneklemin sonuçlarını değerlendirirken istatistikî ve istatistikî olmayan örnekleme yöntemlerini kullanması hususunu ele alır.
2. Bu ISA, denetçinin görüşünü dayandıracak makul sonuçlara varabilmesi için yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek üzere denetim prosedürleri tasarlama ve uygulama sorumluluğunu ele alan ISA 500'u¹ tamamlayıcı niteliktedir. ISA 500, denetçinin test edilecek kalemleri seçmekte kullanabileceği yöntemler hakkında rehberlik sağlar ve denetim örnekleme de bu yöntemlerden biridir.

Yürürlük Tarihi

3. Bu ISA, 15 Aralık 2009 tarihinde veya bu tarihten sonra başlayan dönemlere ait mali tablo denetimleri için geçerlidir.

Amaçlar

4. Denetim örneklemesini kullanırken denetçinin amacı, örneklemin seçildiği popülasyon hakkında sonuca varmak üzere makul bir dayanak elde etmektir.

Tanım

5. Bu ISA'nın amaçlarına uygun olarak aşağıdaki terimlere verilen anlamlar şunlardır:
 - (a) Denetim örnekleme (örnekleme) - Denetimle ilgili popülasyonun tümü hakkında sonuca varmak üzere denetçiye makul bir dayanak sunmak için; denetim prosedürlerinin, tüm örnekleme birimlerinin seçilme şansı olacak şekilde popülasyondaki öğelerin %100'ünden daha azına uygulanmasıdır.
 - (b) Popülasyon - İçinden örnek seçilen ve denetçinin hakkında sonuca varmak istediği bir veri setinin tamamıdır.
 - (c) Örnekleme riski - Denetçinin bir örnekleme baz alarak vardığı sonucun, popülasyonun tamamının aynı denetim prosedürüne tabi tutulmasıyla elde edilecek sonuçtan farklı olabilmesi riskidir. Örnekleme riski, iki tür hatalı sonuca neden olabilir:
 - (i) Kontroller üzerinde yapılan testler sırasında, kontrollerin gerçekte olduklarından daha etkili olduğu veya detaylara yönelik testler sırasında, önemli yanlış bildirim varken bunun mevcut olmadığı şeklinde bir sonuç. Denetçi öncelikle bu tür hatalı sonuçlarla ilgilenir çünkü böyle bir sonuç, denetimin etkinliğini etkiler ve uygun olmayan bir denetim görüşüne yol açabilir.

¹ ISA 500, "Denetim Kanıtı".

- (ii) In the case of a test of controls, that controls are less effective than they actually are, or in the case of a test of details, that a material misstatement exists when in fact it does not. This type of erroneous conclusion affects audit efficiency as it would usually lead to additional work to establish that initial conclusions were incorrect.
- (d) Non-sampling risk - The risk that the auditor reaches an erroneous conclusion for any reason not related to sampling risk. (Ref: Para A1)
- (e) Anomaly - A misstatement or deviation that is demonstrably not representative of misstatements or deviations in a population.
- (f) Sampling unit - The individual items constituting a population. (Ref: Para A2)
- (g) Statistical sampling - An approach to sampling that has the following characteristics:
 - (i) Random selection of the sample items; and
 - (ii) The use of probability theory to evaluate sample results, including measurement of sampling risk.A sampling approach that does not have characteristics (i) and (ii) is considered non-statistical sampling.
- (h) Stratification - The process of dividing a population into sub-populations, each of which is a group of sampling units which have similar characteristics (often monetary value).
- (i) Tolerable misstatement - A monetary amount set by the auditor in respect of which the auditor seeks to obtain an appropriate level of assurance that the monetary amount set by the auditor is not exceeded by the actual misstatement in the population. (Ref: Para A3)
- (j) Tolerable rate of deviation - A rate of deviation from prescribed internal control procedures set by the auditor in respect of which the auditor seeks to obtain an appropriate level of assurance that the rate of deviation set by the auditor is not exceeded by the actual rate of deviation in the population.

Requirements

Sample Design, Size and Selection of Items for Testing

6. When designing an audit sample, the auditor shall consider the purpose of the audit procedure and the characteristics of the population from which the sample will be drawn. (Ref: Para. A4-A9)
7. The auditor shall determine a sample size sufficient to reduce sampling risk to an acceptably low level. (Ref: Para. A10-A11)
8. The auditor shall select items for the sample in such a way that each sampling unit in the population has a chance of selection. (Ref: Para. A12-A13)

Performing Audit Procedures

9. The auditor shall perform audit procedures, appropriate to the purpose, on each item selected.
10. If the audit procedure is not applicable to the selected item, the auditor shall perform the procedure on a replacement item. (Ref: Para. A14)

- (ii) Kontroller üzerinde yapılan testler sırasında, kontrollerin gerçekte olduklarından daha az etkin olduğu veya detaylara yönelik testler sırasında, önemli yanlış bildirim yokken bunun mevcut olduğu şeklinde bir sonuç. Bu tür hatalı bir sonuç, genelde başlangıçtaki sonuçların yanlış olduğunu belirlemek için ilave çalışma yapılmasına yol açarak denetim verimliliğini etkiler.
- (d) Örneklemeden kaynaklanmayan risk - Denetçinin, örnekleme riskiyle ilgisiz bir nedenden ötürü hatalı bir sonuca ulaşması riskidir. (Bkz. Parag. A1)
- (e) Aykırılık - Bir popülasyondaki yanlış bildirim veya sapmaları tam olarak yansıtmayan bir yanlış bildirim veya sapmadır.
- (f) Örnekleme birimi - Bir popülasyonu oluşturan münferit kalemlerdir. (Bkz. Parag. A2)
- (g) İstatistiki örnekleme - Aşağıdaki özelliklere sahip bir örnekleme yaklaşımıdır:
 - (i) Örneklem birimlerinin tesadüfi seçimi ve
 - (ii) Örnekleme riskinin ölçülmesi dâhil olmak üzere örneklem sonuçlarını değerlendirmek için olasılık teorisinin kullanılması.
- (i) ve (ii) şıklarındaki özelliklere sahip olmayan bir örnekleme yaklaşımının istatistikî olmayan bir örnekleme olduğu kabul edilir.
- (h) Tabakalandırma - Bir popülasyonu, her biri benzer özelliklere sahip (genelde parasal değer) örnekleme birimlerinden oluşan gruplar halinde alt popülasyonlara bölme sürecidir.
- (i) Kabul edilebilir yanlış bildirim - Denetçi tarafından tayin edilmiş parasal bir tutardır ve denetçi, popülasyondaki fiili yanlış bildirim, bu tutarı aşmadığı konusunda makul güvence düzeyi elde etmeye çalışır. (Bkz. Parag. A3)
- (j) Kabul edilebilir sapma oranı - Denetçi tarafından tayin edilmiş belli iç kontrol prosedürlerinden sapma oranıdır. Denetçi, popülasyondaki fiili sapmanın, bu sapma oranını aşmadığı konusunda makul güvence düzeyi elde etmeye çalışır.

Gereklilikler

Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi

6. Denetçi, denetim örneklemini tasarlariken denetim prosedürünün amacını ve örneklemin alınacağı popülasyonun özelliklerini dikkate alır. (Bkz. Parag. A4-A9)
7. Denetçi, örnekleme riskini kabul edilebilir derecede düşük bir düzeye indirmek için yeterli bir örneklem büyüklüğü belirler. (Bkz. Parag. A10-A11)
8. Denetçi, örneklem kalemlerini popülasyondaki her bir örnekleme biriminin seçilme şansı olacak şekilde seçer. (Bkz. Parag. A12-A13)

Denetim Prosedürlerinin Uygulanması

9. Denetçi, seçilen her bir kalem için amaca uygun denetim prosedürleri uygular.
10. Denetim prosedürünün seçilen kaleme uygulanmaması halinde denetçi, söz konusu prosedürü başka bir kalem üzerinde uygular. (Bkz. Parag. A14)

11. If the auditor is unable to apply the designed audit procedures, or suitable alternative procedures, to a selected item, the auditor shall treat that item as a deviation from the prescribed control, in the case of tests of controls, or a misstatement, in the case of tests of details. (Ref: Para. A15-A16)

Nature and Cause of Deviations and Misstatements

12. The auditor shall investigate the nature and cause of any deviations or misstatements identified, and evaluate their possible effect on the purpose of the audit procedure and on other areas of the audit. (Ref: Para. A17)
13. In the extremely rare circumstances when the auditor considers a misstatement or deviation discovered in a sample to be an anomaly, the auditor shall obtain a high degree of certainty that such misstatement or deviation is not representative of the population. The auditor shall obtain this degree of certainty by performing additional audit procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence that the misstatement or deviation does not affect the remainder of the population.

Projecting Misstatements

14. For tests of details, the auditor shall project misstatements found in the sample to the population. (Ref: Para. A18-A20)

Evaluating Results of Audit Sampling

15. The auditor shall evaluate:
 - (a) The results of the sample; and (Ref: Para. A21-A22)
 - (b) Whether the use of audit sampling has provided a reasonable basis for conclusions about the population that has been tested. (Ref: Para. A23)

Application and Other Explanatory Material

Definitions

Non-Sampling Risk (Ref: Para. 5(d))

- A1. Examples of non-sampling risk include use of inappropriate audit procedures, or misinterpretation of audit evidence and failure to recognize a misstatement or deviation.

Sampling Unit (Ref: Para. 5(f))

- A2. The sampling units might be physical items (for example, checks listed on deposit slips, credit entries on bank statements, sales invoices or debtors' balances) or monetary units.

11. Tasarlanan denetim prosedürleri veya uygun alternatif prosedürlerin seçilen kaleme uygulanamaması halinde denetçi, bu kalemi kontroller üzerinde yapılan testler söz konusu olduğunda öngörülen kontrolden sapma olarak veya detaylara yönelik testler söz konusu olduğunda yanlış bildirim olarak değerlendirir. (Bkz. Parag. A15-A16)

Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri

12. Denetçi, tespit edilen sapma veya yanlış bildirimlerin nitelik ve nedenlerini araştırır ve bunların denetim prosedürlerinin amacı veya denetimin diğer alanları üzerinde olası etkilerini değerlendirir. (Bkz. Parag. A17)
13. Denetçinin örneklemede tespit edilen sapma veya yanlış bildirim aykırılık olarak değerlendirdiği son derece nadir durumlarda denetçi, bu yanlış bildirim veya sapmanın popülasyonu temsil etmediği konusunda yüksek derecede kesinlik elde eder. Denetçi; bu kesinliği, yanlış bildirim veya sapmanın popülasyonun geri kalanını etkilemediği konusunda yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek amacıyla ek denetim prosedürleri uygulayarak elde eder.

Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi

14. Detaylara yönelik testlerde denetçi, örneklemede tespit edilen yanlış bildirimleri popülasyona geneller. (Bkz. Parag. A18-A20)

Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi

15. Denetçi şunları değerlendirir:
- (a) Örneklemin sonuçları ve (Bkz. Parag. A21-A22)
- (b) Denetim örnekleme kullanılımasının, test edilen popülasyon hakkındaki sonuçlar için makul dayanak sağlayıp sağlamadığı. (Bkz. Parag. A23)

Uygulama ve Açıklayıcı Diğer Materyaller

Tanımlar

Örneklemeden kaynaklanmayan risk (Bkz. Parag. 5(d))

- A1. Örneklemeden kaynaklanmayan riske örnekler arasında uygun olmayan denetim prosedürlerinin kullanılması, denetim kanıtının yanlış yorumlanması ve bir yanlış bildirim veya sapmanın fark edilememesi sayılabilir.

Örnekleme Birimi (Bkz. Parag. 5(f))

- A2. Örnekleme birimleri; fiziki kalemler (örneğin banka hesap cüzdanında listelenen çekler, hesap özetleri üzerindeki alacak kayıtları, satış faturaları veya borçluların bakiyeleri) veya parasal birimler olabilir.

Tolerable Misstatement (Ref: Para. 5(i))

- A3. When designing a sample, the auditor determines tolerable misstatement in order to address the risk that the aggregate of individually immaterial misstatements may cause the financial statements to be materially misstated and provide a margin for possible undetected misstatements. Tolerable misstatement is the application of performance materiality, as defined in ISA 320¹, to a particular sampling procedure. Tolerable misstatement may be the same amount or an amount lower than performance materiality.

Sample Design, Size and Selection of Items for Testing

Sample Design (Ref: Para. 6)

- A4. Audit sampling enables the auditor to obtain and evaluate audit evidence about some characteristic of the items selected in order to form or assist in forming a conclusion concerning the population from which the sample is drawn. Audit sampling can be applied using either non-statistical or statistical sampling approaches.
- A5. When designing an audit sample, the auditor's consideration includes the specific purpose to be achieved and the combination of audit procedures that is likely to best achieve that purpose. Consideration of the nature of the audit evidence sought and possible deviation or misstatement conditions or other characteristics relating to that audit evidence will assist the auditor in defining what constitutes a deviation or misstatement and what population to use for sampling. In fulfilling the requirement of paragraph 10 of ISA 500, when performing audit sampling, the auditor performs audit procedures to obtain evidence that the population from which the audit sample is drawn is complete.
- A6. The auditor's consideration of the purpose of the audit procedure, as required by paragraph 6, includes a clear understanding of what constitutes a deviation or misstatement so that all, and only, those conditions that are relevant to the purpose of the audit procedure are included in the evaluation of deviations or projection of misstatements. For example, in a test of details relating to the existence of accounts receivable, such as confirmation, payments made by the customer before the confirmation date but received shortly after that date by the client, are not considered a misstatement. Also, a misposting between customer accounts does not affect the total accounts receivable balance. Therefore, it may not be appropriate to consider this a misstatement in evaluating the sample results of this particular audit procedure, even though it may have an important effect on other areas of the audit, such as the assessment of the risk of fraud or the adequacy of the allowance for doubtful accounts.
- A7. In considering the characteristics of a population, for tests of controls, the auditor makes an assessment of the expected rate of deviation based on the auditor's understanding of the relevant controls or on the examination of a small number of items from the population. This assessment is made in order to design an audit sample and to determine sample size. For example, if the expected rate of deviation is unacceptably high, the auditor will normally decide not to perform tests of controls. Similarly, for tests of details, the auditor makes an assessment of the expected misstatement in the population. If the expected misstatement is high, 100% examination or use of a large sample size may be appropriate when performing tests of details.
- A8. In considering the characteristics of the population from which the sample will be drawn, the auditor may determine that stratification or value-weighted selection is appropriate. Appendix 1 provides further discussion on stratification and value-weighted selection.

¹ ISA 320, "Materiality in Planning and Performing an Audit", paragraph 9.

Kabul edilebilir yanlış bildirim (Bkz. Parag. 5(i))

- A3. Örnekleme tasarlarken denetçi, tek başına önemli olmayan yanlış bildirimlerin toplamının mali tabloların önemli ölçüde yanlış bildirilmesine yol açabilmesi riskini ele almak amacıyla kabul edilebilir yanlış bildirimleri belirler ve tespit edilmemiş olası yanlış bildirimler için bir marj ortaya koyar. Kabul edilebilir yanlış bildirim, ISA 320'de¹ tanımlandığı üzere uygulama önemliliğinin belli bir örnekleme prosedürüne uygulanmasıdır. Kabul edilebilir yanlış bildirim, uygulama önemliliği ile aynı tutarda olabilir veya uygulama önemliliğinden daha düşük bir tutar olabilir.

Örneklem Tasarımı, Örneklem Büyüklüğü ve Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi

Örneklem Tasarımı (Bkz. Parag. 6)

- A4. Denetim örnekleme, örneklemin alındığı popülasyonla ilgili sonuca varmak veya sonuca varılmasına yardımcı olmak amacıyla denetçinin seçilen kalemlerin bazı özellikleri hakkında denetim kanıtı elde etmesine ve bu kanıtları değerlendirmesine imkân tanır. Denetim örnekleme, istatistikî ya da istatistikî olmayan örnekleme yaklaşımları kullanılarak uygulanabilir.
- A5. Denetim örneklemini tasarlarken denetçi, ulaşılabilecek denetim prosedürleri bileşimini dikkate alır. Aranılan denetim kanıtının niteliği, olası sapma veya yanlış bildirim koşulları ve denetim kanıtıyla ilgili diğer özelliklerin değerlendirilmesi; sapma veya yanlış bildirim neyin oluşturduğunu ve örnekleme için hangi popülasyonu kullanması gerektiğini belirlemede denetçiye yardımcı olacaktır. Denetçi ISA 500'deki 10. paragrafın gerekliliğini yerine getirmek üzere denetim örnekleme yaparken, denetim örnekleminin alındığı popülasyonun tam olduğuna dair kanıt elde etmek için denetim prosedürleri uygular.
- A6. Denetçinin 6. paragraf uyarınca denetim prosedürünün amacını dikkate alması, sapma veya yanlış bildirim neyin oluşturduğunu açıkça anlamasını gerektirir; böylece sadece denetim prosedürünün amacıyla ilgili olan koşulların tamamı, sapmaların değerlendirilmesine veya yanlış bildirimlerin genellenmesine dâhil edilir. Örneğin alacak hesaplarının mevcudiyetiyle ilgili detaylara yönelik teyit gibi bir test söz konusu olduğunda müşteri tarafından teyit tarihinden önce yapılan ancak kuruluş tarafından bu tarihten hemen sonra alınan ödemeler, yanlış bildirim olarak değerlendirilmez. Aynı şekilde kayıtların yanlış müşteri hesaplarına işlenmesi, toplam alacak bakiyesini etkilemez. Bu nedenle bu durum, hile riskinin değerlendirilmesi veya şüpheli alacaklar karşılığının yeterliliği gibi diğer denetim alanlarını önemli ölçüde etkileyebilecek olsa bile bu durumu, ilgili denetim prosedüründeki örneklem sonuçlarını değerlendirirken yanlış bildirim olarak değerlendirmek uygun olmayabilir.
- A7. Kontroller üzerinde yapılan testlerde bir popülasyonun özelliklerini dikkate alırken denetçi, ilgili kontrollere ilişkin bildiklerine veya popülasyondan bazı kalemler üzerinde yaptığı incelemeye dayanarak beklenen sapma oranını değerlendirir. Bu değerlendirme, denetim örneklemini tasarlamak ve örneklem büyüklüğünü belirlemek amacıyla yapılır. Örneğin beklenen sapma oranının kabul edilemez ölçüde yüksek olması halinde normalde denetçi, kontroller üzerinde testler yapmamaya karar verir. Benzer şekilde detaylara yönelik testler söz konusu olduğunda denetçi, popülasyondaki beklenen yanlış bildirimleri değerlendirir. Beklenen yanlış bildirim yüksekse detaylara yönelik testleri yürütürken %100 inceleme veya büyük bir örneklem büyüklüğünün kullanılması uygun olabilir.
- A8. Örneklemin alınacağı popülasyonun özelliklerini dikkate alırken denetçi, tabakalandırma veya değer ağırlıklı seçimin uygun olduğuna karar verebilir. Ek 1, tabakalandırma ve değer ağırlıklı seçim hakkında ilave bilgi vermektedir.

¹ ISA 320, "Denetimin Planlanması ve Yürütülmesinde Önemlilik", paragraf 9.

- A9. The decision whether to use a statistical or non-statistical sampling approach is a matter for the auditor's judgment; however, sample size is not a valid criterion to distinguish between statistical and non-statistical approaches.

Sample Size (Ref: Para. 7)

- A10. The level of sampling risk that the auditor is willing to accept affects the sample size required. The lower the risk the auditor is willing to accept, the greater the sample size will need to be.
- A11. The sample size can be determined by the application of a statistically-based formula or through the exercise of professional judgment. Appendices 2 and 3 indicate the influences that various factors typically have on the determination of sample size. When circumstances are similar, the effect on sample size of factors such as those identified in Appendices 2 and 3 will be similar regardless of whether a statistical or non-statistical approach is chosen.

Selection of Items for Testing (Ref: Para. 8)

- A12. With statistical sampling, sample items are selected in a way that each sampling unit has a known probability of being selected. With non-statistical sampling, judgment is used to select sample items. Because the purpose of sampling is to provide a reasonable basis for the auditor to draw conclusions about the population from which the sample is selected, it is important that the auditor selects a representative sample, so that bias is avoided, by choosing sample items which have characteristics typical of the population.
- A13. The principal methods of selecting samples are the use of random selection, systematic selection and haphazard selection. Each of these methods is discussed in Appendix 4.

Performing Audit Procedures (Ref: Para. 10-11)

- A14. An example of when it is necessary to perform the procedure on a replacement item is when a voided check is selected while testing for evidence of payment authorization. If the auditor is satisfied that the check has been properly voided such that it does not constitute a deviation, an appropriately chosen replacement is examined.
- A15. An example of when the auditor is unable to apply the designed audit procedures to a selected item is when documentation relating to that item has been lost.
- A16. An example of a suitable alternative procedure might be the examination of subsequent cash receipts together with evidence of their source and the items they are intended to settle when no reply has been received in response to a positive confirmation request.

Nature and Cause of Deviations and Misstatements (Ref: Para. 12)

- A17. In analyzing the deviations and misstatements identified, the auditor may observe that many have a common feature, for example, type of transaction, location, product line or period of time. In such circumstances, the auditor may decide to identify all items in the population that possess the common feature, and extend audit procedures to those items. In addition, such deviations or misstatements may be intentional, and may indicate the possibility of fraud.

- A9. İstatistikî örnekleme yaklaşımının mı yoksa istatistikî olmayan örnekleme yaklaşımının mı kullanılacağı konusundaki karar, denetçinin yargısına bağlı bir konudur. Ancak örneklem büyüklüğü, istatistikî yaklaşım ile istatistikî olmayan yaklaşım arasında ayırım yapmak için geçerli bir kriter değildir.

Örneklem Büyüklüğü (Bkz. Parag. 7)

- A10. Denetçinin kabul etmeye hazır olduğu örnekleme riski düzeyi, gereken örneklem büyüklüğünü etkiler. Denetçinin kabul etmeye hazır olduğu risk ne kadar düşük olursa örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekecektir.
- A11. Örneklem büyüklüğü, istatistikî bir formülün uygulanmasıyla veya mesleki yargının kullanılmasıyla belirlenebilir. Ek 2 ve 3, çeşitli faktörlerin örneklem büyüklüğünün belirlenmesini nasıl etkilediğini göstermektedir. Koşullar benzer olduğunda, Ek 2 ve 3'te belirtilenler gibi faktörlerin örneklem büyüklüğü üzerindeki etkisi, istatistikî yaklaşım veya istatistikî olmayan yaklaşımın seçilmesine bakılmaksızın benzer olacaktır.

Test Edilecek Kalemlerin Seçilmesi (Bkz. Parag. 8)

- A12. İstatistikî örneklemede örneklem kalemleri seçilirken her bir örnekleme birimi, bilinen bir seçilme olasılığına sahiptir. İstatistikî olmayan örneklemede ise örneklem kalemlerini seçmek için mesleki yargı kullanılır. Örneklemin amacı, örneklemin seçildiği popülasyon hakkında sonuca varmak üzere denetçiye makul bir dayanak sunmak olduğu için denetçinin temsil edici bir örneklem seçmesi önemlidir; bu şekilde popülasyonun tipik özelliklerine sahip örneklem kalemleri seçilerek yanlışlık önlenmiş olur.
- A13. Örneklem seçiminin başlıca yöntemleri; tesadüfi seçim, sistematik seçim ve gelişigüzel seçimin kullanılmasıdır. Bu yöntemlerin her biri Ek 4'te ele alınmaktadır.

Denetim Prosedürlerinin Uygulanması (Bkz. Parag. 10-11)

- A14. Prosedürü başka bir kalem üzerinde uygulamanın gerekli olduğu duruma örnek olarak ödeme yetkisine dair kanıtı test etmek için iptal edilmiş bir çekin seçilmesi verilebilir. Denetçi, çekin uygun olarak iptal edildiği ve bu nedenle sapma oluşturmadığı konusunda tatmin olursa uygun biçimde seçilmiş başka bir kalem incelenir.
- A15. Denetçinin tasarlanan denetim prosedürlerini seçilen bir kaleme uygulayamadığı duruma örnek olarak bu kalemle ilgili belgelerin kaybedildiği durum verilebilir.
- A16. Uygun alternatif prosedüre örnek olarak müspet teyit talebine herhangi bir yanıt alınmadığında kaynaklarına ilişkin kanıtlarıyla birlikte sonraki kasa tahsilâtlarının ve bu tahsilâtlara karşılık kapatılacak kalemlerin incelenmesi verilebilir.

Sapmaların ve Yanlış Bildirimlerin Nitelik ve Nedenleri (Bkz. Parag. 12)

- A17. Tespit edilen sapma ve yanlış bildirimleri analiz ederken denetçi, bunların çoğunun işlem türü, yer, ürün grubu veya süre gibi ortak bir özelliğe sahip olduğunu gözlemleyebilir. Bu gibi durumlarda denetçi, ilgili popülasyonda bu ortak özelliğe sahip tüm kalemleri tespit etmeye ve denetim prosedürlerini bu kalemleri içine alacak şekilde genişletmeye karar verebilir. Bunun yanı sıra, bu tür sapma veya yanlış bildirimler kasti olabilir ve hile olasılığına işaret edebilir.

Projecting Misstatements (Ref: Para. 14)

- A18. The auditor is required to project misstatements for the population to obtain a broad view of the scale of misstatement but this projection may not be sufficient to determine an amount to be recorded.
- A19. When a misstatement has been established as an anomaly, it may be excluded when projecting misstatements to the population. However, the effect of any such misstatement, if uncorrected, still needs to be considered in addition to the projection of the non-anomalous misstatements.
- A20. For tests of controls, no explicit projection of deviations is necessary since the sample deviation rate is also the projected deviation rate for the population as a whole. ISA 330¹ provides guidance when deviations from controls upon which the auditor intends to rely are detected.

Evaluating Results of Audit Sampling (Ref: Para. 15)

- A21. For tests of controls, an unexpectedly high sample deviation rate may lead to an increase in the assessed risk of material misstatement, unless further audit evidence substantiating the initial assessment is obtained. For tests of details, an unexpectedly high misstatement amount in a sample may cause the auditor to believe that a class of transactions or account balance is materially misstated, in the absence of further audit evidence that no material misstatement exists.
- A22. In the case of tests of details, the projected misstatement plus anomalous misstatement, if any, is the auditor's best estimate of misstatement in the population. When the projected misstatement plus anomalous misstatement, if any, exceeds tolerable misstatement, the sample does not provide a reasonable basis for conclusions about the population that has been tested. The closer the projected misstatement plus anomalous misstatement is to tolerable misstatement, the more likely that actual misstatement in the population may exceed tolerable misstatement. Also if the projected misstatement is greater than the auditor's expectations of misstatement used to determine the sample size, the auditor may conclude that there is an unacceptable sampling risk that the actual misstatement in the population exceeds the tolerable misstatement. Considering the results of other audit procedures helps the auditor to assess the risk that actual misstatement in the population exceeds tolerable misstatement, and the risk may be reduced if additional audit evidence is obtained.
- A23. If the auditor concludes that audit sampling has not provided a reasonable basis for conclusions about the population that has been tested, the auditor may:
- Request management to investigate misstatements that have been identified and the potential for further misstatements and to make any necessary adjustments; or
 - Tailor the nature, timing and extent of those further audit procedures to best achieve the required assurance. For example, in the case of tests of controls, the auditor might extend the sample size, test an alternative control or modify related substantive procedures.

¹ ISA 330, "The Auditor's Responses to Assessed Risks", paragraph 17.

Yanlış Bildirimlerin Genellenmesi (Bkz. Parag. 14)

- A18. Denetçinin yanlış bildirim boyutu hakkında genel görüş elde etmek amacıyla yanlış bildirimleri popülasyona genellenmesi gerekir. Ancak bu genelleme, kaydedilecek tutarın belirlenmesi için yeterli olmayabilir.
- A19. Bir yanlış bildirim aykırı olduğu saptandığında, yanlış bildirimleri popülasyon için genellenirken söz konusu yanlış bildirim dışarıda bırakılabilir. Ancak aykırı olmayan yanlış bildirimlerin yansıtılmasına ilaveten, şayet düzeltilmemişse, bu tür bir düzeltilmemiş yanlış bildirim etkisinin de dikkate alınması gerekir.
- A20. Kontroller üzerinde yapılan testler söz konusu olduğunda sapmalara dair net bir genellemeye gerek yoktur çünkü örneklem sapma oranı, aynı zamanda popülasyonun tümü için öngörülen sapma oranıdır. ISA 330¹, denetçinin güvenmeyi düşündüğü kontrollerden sapmalar olduğunun tespit edildiği durumlarda rehberlik sağlar.

Denetim Örneklemesine Ait Sonuçların Değerlendirilmesi (Bkz. Parag. 15)

- A21. Kontroller üzerinde yapılan testler söz konusu olduğunda, beklenmedik ölçüde yüksek bir örneklem sapma oranı, ilk değerlendirmenin doğruluğunu kanıtlayan ilave denetim kanıtı elde edilmediği sürece, etkisi değerlendirilen önemli yanlış bildirim riskinde artışa yol açabilir. Detaylara yönelik testler söz konusu olduğunda ise bir örneklemedeki beklenmedik ölçüde yüksek yanlış bildirim miktarı; önemli yanlış bildirim bulunmadığına dair ilave denetim kanıtı olmadığı takdirde denetçinin, bir işlem sınıfı veya hesap bakiyesinin önemli ölçüde yanlış bildirildiğine inanmasına yol açabilir.
- A22. Detaylara yönelik testler söz konusu olduğunda, genellenen yanlış bildirim ve varsa aykırı yanlış bildirimlerin toplamı, denetçinin popülasyondaki yanlış bildirimle ilişkin en iyi tahminidir. Genellenen yanlış bildirim ve varsa aykırı yanlış bildirimlerin toplamı, kabul edilebilir yanlış bildirim aştığında örneklem, test edilen popülasyon hakkındaki sonuçlar için makul bir dayanak sunmaz. Genellenen yanlış bildirim ve aykırı yanlış bildirimlerin toplamı, kabul edilebilir yanlış bildirimle ne kadar yakın olursa popülasyondaki fiili yanlış bildirim kabul edilebilir yanlış bildirim aşma olasılığı da o kadar fazla olur. Ayrıca genellenen yanlış bildirim, denetçinin örneklem büyüklüğünü belirlemek için kullandığı yanlış bildirim beklentilerinden daha fazla olması halinde denetçi, popülasyondaki fiili yanlış bildirim kabul edilebilir yanlış bildirim aştığı şeklinde kabul edilemez bir örnekleme riski olduğu sonucuna varabilir. Diğer denetim prosedürlerinin sonuçlarının dikkate alınması; denetçinin, popülasyondaki fiili yanlış bildirim kabul edilebilir yanlış bildirim aşma riskini değerlendirmesine yardımcı olur ve ek denetim kanıtı elde edilmesi halinde bu risk azaltılabilir.
- A23. Denetçi, denetim örneklemesinin test edilen popülasyon hakkında sonuca varmak için makul dayanak sunmadığı sonucuna varırsa şunları yapabilir:
- İdarenin tespit edilen yanlış bildirimler ile potansiyel yanlış bildirimleri araştırmasını ve gereken düzeltmeleri yapmasını talep edebilir veya
 - İlave denetim prosedürlerinin niteliği, zamanlaması ve kapsamını gerekli güvenceyi en iyi elde edecek şekilde tasarlayabilir. Örneğin kontroller üzerinde yapılan testler söz konusu olduğunda denetçi; örneklem büyüklüğünü artırabilir, alternatif bir kontrolü test edebilir veya ilgili maddi doğrulama prosedürlerini değiştirebilir.

¹ ISA 330, "Etkisi Değerlendirilen Risklere Karşı Denetçinin Atacağı Adımlar", paragraf 17.

Appendix 1

(Ref: Para. A8)

Stratification and Value-Weighted Selection

In considering the characteristics of the population from which the sample will be drawn, the auditor may determine that stratification or value-weighted selection is appropriate. This Appendix provides guidance to the auditor on the use of stratification and value-weighted sampling techniques.

Stratification

1. Audit efficiency may be improved if the auditor stratifies a population by dividing it into discrete sub-populations which have an identifying characteristic. The objective of stratification is to reduce the variability of items within each stratum and therefore allow sample size to be reduced without increasing sampling risk.
2. When performing tests of details, the population is often stratified by monetary value. This allows greater audit effort to be directed to the larger value items, as these items may contain the greatest potential misstatement in terms of overstatement. Similarly, a population may be stratified according to a particular characteristic that indicates a higher risk of misstatement, for example, when testing the allowance for doubtful accounts in the valuation of accounts receivable, balances may be stratified by age.
3. The results of audit procedures applied to a sample of items within a stratum can only be projected to the items that make up that stratum. To draw a conclusion on the entire population, the auditor will need to consider the risk of material misstatement in relation to whatever other strata make up the entire population. For example, 20% of the items in a population may make up 90% of the value of an account balance. The auditor may decide to examine a sample of these items. The auditor evaluates the results of this sample and reaches a conclusion on the 90% of value separately from the remaining 10% (on which a further sample or other means of gathering audit evidence will be used, or which may be considered immaterial).
4. If a class of transactions or account balance has been divided into strata, the misstatement is projected for each stratum separately. Projected misstatements for each stratum are then combined when considering the possible effect of misstatements on the total class of transactions or account balance.

Value-Weighted Selection

5. When performing tests of details it may be efficient to identify the sampling unit as the individual monetary units that make up the population. Having selected specific monetary units from within the population, for example, the accounts receivable balance, the auditor may then examine the particular items, for example, individual balances, that contain those monetary units. One benefit of this approach to defining the sampling unit is that audit effort is directed to the larger value items because they have a greater chance of selection, and can result in smaller sample sizes. This approach may be used in conjunction with the systematic method of sample selection (described in Appendix 4) and is most efficient when selecting items using random selection.

Ek 1

(Bkz. Parag. A8)

Tabakalandırma ve Değer Ağırlıklı Seçim

Örneklemin alınacağı popülasyonun özelliklerini değerlendirirken denetçi, tabakalandırma veya değer ağırlıklı seçimin uygun olduğuna karar verebilir. Bu Ek, tabakalandırma ve değer ağırlıklı örnekleme tekniklerinin kullanımı hakkında denetçiye rehberlik sağlar.

Tabakalandırma

1. Denetçinin bir popülasyonu, tanımlayıcı bir özelliğe sahip ayrık alt popülasyonlara bölerek tabakalandırması halinde denetim verimliliği artırılabilir. Tabakalandırmanın amacı, her bir tabakadaki kalemlerin değişkenliğini azaltmak ve böylece örnekleme riskini artırmadan örneklem büyüklüğünün küçültülmesine imkân vermektir.
2. Detaylara yönelik testler yürütülürken popülasyon, genelde parasal değere göre tabakalandırılır. Bu durum denetim çalışmasının en büyük yanlış bildirimleri içermeye ihtimali olan daha yüksek tutarlı kalemler üzerinde yoğunlaşmasına imkân sağlar. Benzer şekilde bir popülasyon, daha yüksek yanlış bildirim riskine işaret eden belli bir özelliğe göre de tabakalandırılabilir. Örneğin alacakların değerlemesindeki şüpheli alacaklar karşılığını test ederken bakiyeler, dönemlerine göre tabakalandırılabilir.
3. Bir tabakanın içindeki kalemlerden alınan bir örnekleme uygulanan denetim prosedürlerinin sonuçları, sadece söz konusu tabakayı oluşturan kalemler için genellenebilir. Denetçinin, popülasyonun tümü hakkında sonuca varmak için söz konusu popülasyonun tümünü oluşturan diğer tabakalarla ilgili önemli yanlış bildirim riskini dikkate alması gerekecektir. Örneğin bir popülasyondaki kalemlerin %20'si, hesap bakiyesinin değerinin %90'ını oluşturabilir. Denetçi, bu kalemlere ait bir örnekleme incelemeye karar verebilir. Denetçi, bu örneklemin sonuçlarını değerlendirir ve hesap bakiyesinin geriye kalan %10'dan ayrı olarak değerinin %90'ı ile ilgili bir sonuca ulaşır (%10'luk kısım için ilave bir örneklem veya başka bir denetim kanıtı toplama aracı kullanılacaktır veya önemsiz olduğu düşünülecektir).
4. Bir işlem sınıfı veya hesap bakiyesinin tabakalara ayrılmış olması halinde yanlış bildirim, her tabaka için ayrı olarak genellenir. Daha sonra yanlış bildirimlerin toplam işlem sınıfı veya hesap bakiyesi üzerindeki olası etkisini değerlendirirken her tabaka için genellenen yanlış bildirimler birleştirilir.

Değer Ağırlıklı Seçim

5. Detaylara yönelik testleri yürütürken örnekleme birimini, popülasyonu oluşturan münferit parasal birimler olarak belirlemek verimli olabilir. Denetçi, popülasyonun içinden spesifik parasal birimleri örneğin alacak bakiyelerini seçtikten sonra bu parasal birimleri içeren belli kalemleri örneğin münferit bakiyeleri inceleyebilir. Örnekleme birimini tanımlamaya yönelik bu yaklaşımın faydalarından biri, denetim çabasının daha değerli kalemlere yöneltilmesidir çünkü bunların seçilme şansı daha yüksek olur ve örneklem büyüklükleri de daha küçük olabilir. Bu yaklaşım, (Ek 4'te ele alınan) sistematik örnekleme seçimi yöntemiyle birlikte kullanılabilir ve özellikle kalemleri tesadüfi seçim kullanarak seçerken çok verimlidir.

Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Controls

The following are factors that the auditor may consider when determining the sample size for tests of controls. These factors, which need to be considered together, assume the auditor does not modify the nature or timing of tests of controls or otherwise modify the approach to substantive procedures in response to assessed risks.

FACTOR	EFFECT ON SAMPLE SIZE	
1. An increase in the extent to which the auditor's risk assessment takes into account relevant controls	Increase	The more assurance the auditor intends to obtain from the operating effectiveness of controls, the lower the auditor's assessment of the risk of material misstatement will be, and the larger the sample size will need to be. When the auditor's assessment of the risk of material misstatement at the assertion level includes an expectation of the operating effectiveness of controls, the auditor is required to perform tests of controls. Other things being equal, the greater the reliance the auditor places on the operating effectiveness of controls in the risk assessment, the greater is the extent of the auditor's tests of controls (and therefore, the sample size is increased).
2. An increase in the tolerable rate of deviation	Decrease	The lower the tolerable rate of deviation, the larger the sample size needs to be.
3. An increase in the expected rate of deviation of the population to be tested	Increase	The higher the expected rate of deviation, the larger the sample size needs to be so that the auditor is in a position to make a reasonable estimate of the actual rate of deviation. Factors relevant to the auditor's consideration of the expected rate of deviation include the auditor's understanding of the business (in particular, risk assessment procedures undertaken to obtain an understanding of internal control), changes in personnel or in internal control, the results of audit procedures applied in prior periods and the results of other audit procedures. High expected control deviation rates ordinarily warrant little, if any, reduction of the assessed risk of material misstatement.

Ek 2

(Bkz. Parag. A11)

Kontroller Üzerinde Yapılan Testler İçin Örneklem Büyüklüğünü Etkileyen Faktörlere Örnekler

Denetçinin kontroller üzerinde yapılan testlerde örneklem büyüklüğüne karar verirken dikkate alabileceği faktörler aşağıda verilmektedir. Birlikte değerlendirilmesi gereken bu faktörler; denetçinin, kontroller üzerinde yapılan testlerin niteliği veya zamanlamasını veya etkisi değerlendirilen risklere cevaben maddi doğrulama prosedürlerine yönelik yaklaşımı değiştirmedigini varsayar.

FAKTÖR	ÖRNEKLEM BÜYÜKLÜĞÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	
1. Denetçinin risk değerlendirmesinin ilgili kontrolleri dikkate alma derecesindeki artış	Artış	Denetçinin, kontrollerin çalışma etkinliğinden elde etmek istediği güvence ne kadar fazla olursa; etkisini değerlendirdiği önemli yanlış bildirim riski de o kadar düşük olur ve örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir. Beyan düzeyinde denetçinin değerlendirdiği önemli yanlış bildirim riskinin, kontrollerin çalışma etkinliğine dair bir öngörü içerdiği durumlarda denetçinin kontroller üzerinde testler yapması gerekir. Diğer unsurlar sabit kalmak koşuluyla denetçi, risk değerlendirmesinde kontrollerin çalışma etkinliğine ne kadar çok güvenirse denetçinin kontroller üzerinde yaptığı testlerin kapsamı da o kadar fazla olur (ve dolayısıyla örneklem büyüklüğü artar).
2. Kabul edilebilir sapma oranında artış	Azalma	Kabul edilebilir sapma oranı ne kadar düşük olursa örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir.
3. Test edilecek popülasyonun beklenen sapma oranında artış	Artış	Beklenen sapma oranı ne kadar yüksek olursa örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir böylelikle denetçi, fiili sapma oranı hakkında makul bir tahmin yapabilir. Denetçinin beklenen sapma oranına ilişkin değerlendirmesiyle ilgili faktörler arasında denetçinin işletmeyi tanıması (özellikle iç kontrolü tanımak için uygulanan risk değerlendirme prosedürleri), personel değişiklikleri veya iç kontroldeki değişiklikler, önceki dönemlerde uygulanan denetim prosedürlerinin sonuçları ve diğer denetim prosedürlerinin sonuçları sayılabilir. Yüksek olması beklenen kontrol sapma oranları, genellikle etkisi değerlendirilen önemli yanlış bildirim riskinin ya çok az azalacağına ya da hiç azalmayacağına işaret eder.

FACTOR	EFFECT ON SAMPLE SIZE	
4. An increase in the auditor's desired level of assurance that the tolerable rate of deviation is not exceeded by the actual rate of deviation in the population	Increase	The greater the level of assurance that the auditor desires that the results of the sample are in fact indicative of the actual incidence of deviation in the population, the larger the sample size needs to be.
5. An increase in the number of sampling units in the population	Negligible effect	For large populations, the actual size of the population has little, if any, effect on sample size. For small populations however, audit sampling may not be as efficient as alternative means of obtaining sufficient appropriate audit evidence.

FAKTÖR	ÖRNEKLEM BÜYÜKLÜĞÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	
4. Popülasyondaki fiili sapma oranının, kabul edilebilir sapma oranını aşmadığı konusunda denetçinin istediği güvence düzeyinde artış	Artış	Örneklem sonuçlarının gerçekte popülasyondaki fiili sapma sıklığını gösterdiği konusunda denetçinin istediği güvence düzeyi ne kadar yüksek olursa örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir.
5. Popülasyondaki örnekleme birimlerinin sayısında artış	İhmal edilebilir etki	Büyük popülasyonlarda, popülasyonun fiili büyüklüğünün örneklem büyüklüğü üzerindeki etkisi ya çok azdır ya da yoktur. Ancak küçük popülasyonlarda denetim örnekleme, yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek için alternatif araçlar kadar verimli olmayabilir.

Examples of Factors Influencing Sample Size for Tests of Details

The following are factors that the auditor may consider when determining the sample size for tests of details. These factors, which need to be considered together, assume the auditor does not modify the approach to tests of controls or otherwise modify the nature or timing of substantive procedures in response to the assessed risks.

FACTOR	EFFECT ON SAMPLE SIZE	
1. An increase in the auditor's assessment of the risk of material misstatement	Increase	The higher the auditor's assessment of the risk of material misstatement, the larger the sample size needs to be. The auditor's assessment of the risk of material misstatement is affected by inherent risk and control risk. For example, if the auditor does not perform tests of controls, the auditor's risk assessment cannot be reduced for the effective operation of internal controls with respect to the particular assertion. Therefore, in order to reduce audit risk to an acceptably low level, the auditor needs a low detection risk and will rely more on substantive procedures. The more audit evidence that is obtained from tests of details (that is, the lower the detection risk), the larger the sample size will need to be.
2. An increase in the use of other substantive procedures directed at the same assertion	Decrease	The more the auditor is relying on other substantive procedures (tests of details or substantive analytical procedures) to reduce to an acceptable level the detection risk regarding a particular population, the less assurance the auditor will require from sampling and, therefore, the smaller the sample size can be.

Ek 3

(Bkz. Parag. A11)

Detaylara Yönelik Testler İçin Örneklem Büyüklüğünü Etkileyen Faktörlere Örnekler

Denetçinin detaylara yönelik testlerde örneklem büyüklüğüne karar verirken dikkate alabileceği faktörler aşağıda verilmektedir. Birlikte değerlendirilmesi gereken bu faktörler; denetçinin, kontroller üzerinde yapılan testlere yönelik yaklaşımı veya etkisi değerlendirilen risklere cevaben maddi doğrulama prosedürlerinin niteliğini veya zamanlamasını değiştirmedeğini varsayar.

FAKTÖR	ÖRNEKLEM BÜYÜKLÜĞÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	
1. Denetçinin değerlendirdiği önemli yanlış bildirim riskinde artış	Artış	Denetçinin değerlendirdiği önemli yanlış bildirim riski ne kadar yüksek olursa örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir. Denetçinin değerlendirdiği önemli yanlış bildirim riski, yapısal riskten ve kontrol riskinden etkilenir. Örneğin kontroller üzerinde testler yapmaması halinde denetçinin risk değerlendirmesi, belirli bir beyana ilişkin iç kontrollerin etkin çalışmasına indirgenemez. Bu nedenle denetçi, denetim riskini kabul edilebilir derecede düşük bir düzeye indirmek için düşük tespit riskine ihtiyaç duyar ve maddi doğrulama prosedürlerine daha fazla güvenir. Detaylara yönelik testlerden elde edilen denetim kanıtı ne kadar fazla olursa (yani tespit riski ne kadar düşük olursa) örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir.
2. Aynı beyana yönelik diğer maddi doğrulama prosedürlerinin kullanımında artış	Azalma	Belli bir popülasyonla ilgili tespit riskini kabul edilebilir bir düzeye indirmek için denetçi, diğer maddi doğrulama prosedürlerine (detaylara yönelik testlere veya analitik maddi doğrulama prosedürlerine) ne kadar fazla güvenirse denetçinin örneklemeden talep edeceği güvence de o kadar az olur ve dolayısıyla örneklem büyüklüğü de o kadar küçük olabilir.

FACTOR	EFFECT ON SAMPLE SIZE	
3. An increase in the auditor's desired level of assurance that tolerable misstatement is not exceeded by actual misstatement in the population	Increase	The greater the level of assurance that the auditor requires that the results of the sample are in fact indicative of the actual amount of misstatement in the population, the larger the sample size needs to be.
4. An increase in tolerable misstatement	Decrease	The lower the tolerable misstatement, the larger the sample size needs to be.
5. An increase in the amount of misstatement the auditor expects to find in the population	Increase	The greater the amount of misstatement the auditor expects to find in the population, the larger the sample size needs to be in order to make a reasonable estimate of the actual amount of misstatement in the population. Factors relevant to the auditor's consideration of the expected misstatement amount include the extent to which item values are determined subjectively, the results of risk assessment procedures, the results of tests of control, the results of audit procedures applied in prior periods, and the results of other substantive procedures.
6. Stratification of the population when appropriate	Decrease	When there is a wide range (variability) in the monetary size of items in the population, it may be useful to stratify the population. When a population can be appropriately stratified, the aggregate of the sample sizes from the strata generally will be less than the sample size that would have been required to attain a given level of sampling risk, had one sample been drawn from the whole population.

FAKTÖR	ÖRNEKLEM BÜYÜKLÜĞÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	
3. Popülasyondaki fiili yanlış bildirim kabul edilebilir yanlış bildirim aşmadığı konusunda denetçinin istediği güvence düzeyinde artış	Artış	Örneklemin sonuçlarının esasında popülasyondaki fiili yanlış bildirim miktarını gösterdiği konusunda denetçinin istediği güvence düzeyi ne kadar yüksek olursa örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir.
4. Kabul edilebilir yanlış bildirimde artış	Azalma	Kabul edilebilir yanlış bildirim ne kadar düşüğe örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir.
5. Denetçinin popülasyonda bulmayı beklediği yanlış bildirim miktarında artış	Artış	Denetçinin popülasyonda bulmayı beklediği yanlış bildirim miktarı ne kadar yüksek olursa bu popülasyondaki fiili yanlış bildirim miktarına dair makul bir tahminde bulunabilmek için örneklem büyüklüğünün de o kadar büyük olması gerekir. Denetçinin beklenen yanlış bildirim miktarına ilişkin değerlendirmesiyle ilgili faktörler arasında kalem değerlerinin ne ölçüde subjektif olarak belirlendiği, risk değerlendirme prosedürlerinin sonuçları, kontroller üzerinde yapılan testlerin sonuçları, önceki dönemlerde uygulanan denetim prosedürlerinin sonuçları ve diğer maddi doğrulama prosedürlerinin sonuçları sayılabilir.
6. Uygun hallerde popülasyonun tabakalandırılması	Azalma	Popülasyondaki kalemlerin parasal büyüklüğünde geniş bir aralık (çeşitlilik) olduğunda popülasyonu tabakalandırmak faydalı olabilir. Bir popülasyon uygun şekilde tabakalandırılabilirdiğinde genellikle tabakalardan alınan örneklem büyüklüklerinin toplamı, tüm popülasyondan tek örneklemin alınması halinde belli bir örnekleme riski düzeyine ulaşmak için gereken örneklem büyüklüğünden küçük olacaktır.

FACTOR	EFFECT ON SAMPLE SIZE	
7. The number of sampling units in the population	Negligible effect	For large populations, the actual size of the population has little, if any, effect on sample size. Thus, for small populations, audit sampling is often not as efficient as alternative means of obtaining sufficient appropriate audit evidence. (However, when using monetary unit sampling, an increase in the monetary value of the population increases sample size, unless this is offset by a proportional increase in materiality for the financial statements as a whole [and, if applicable, materiality level or levels for particular classes of transactions, account balances or disclosures].)

FAKTÖR	ÖRNEKLEM BÜYÜKLÜĞÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	
7. Popülasyondaki örnekleme birimlerinin sayısı	İhmal edilebilir etki	Büyük popülasyonlarda popülasyonun fiili büyüklüğünün örneklem büyüklüğü üzerindeki etkisi ya çok azdır ya da yoktur. Bu nedenle küçük popülasyonlarda denetim örnekleme, genellikle yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmek için alternatif araçlar kadar verimli değildir. (Ancak parasal birim örneklemesini kullanırken popülasyonun parasal değerindeki bir artış, tüm mali tablolara yönelik önemlilikte [ve uygun hallerde belli işlem sınıfları, hesap bakiyeleri veya açıklamalara yönelik önemlilik düzeyi veya düzeylerinde] orantılı bir artışla dengelenmediği takdirde örneklem büyüklüğünü artırır.)

Sample Selection Methods

There are many methods of selecting samples. The principal methods are as follows:

- (a) Random selection (applied through random number generators, for example, random number tables).
- (b) Systematic selection, in which the number of sampling units in the population is divided by the sample size to give a sampling interval, for example 50, and having determined a starting point within the first 50, each 50th sampling unit thereafter is selected. Although the starting point may be determined haphazardly, the sample is more likely to be truly random if it is determined by use of a computerized random number generator or random number tables. When using systematic selection, the auditor would need to determine that sampling units within the population are not structured in such a way that the sampling interval corresponds with a particular pattern in the population.
- (c) Monetary Unit Sampling is a type of value-weighted selection (as described in Appendix 1) in which sample size, selection and evaluation results in a conclusion in monetary amounts.
- (d) Haphazard selection, in which the auditor selects the sample without following a structured technique. Although no structured technique is used, the auditor would nonetheless avoid any conscious bias or predictability (for example, avoiding difficult to locate items, or always choosing or avoiding the first or last entries on a page) and thus attempt to ensure that all items in the population have a chance of selection. Haphazard selection is not appropriate when using statistical sampling.
- (e) Block selection involves selection of a block(s) of contiguous items from within the population. Block selection cannot ordinarily be used in audit sampling because most populations are structured such that items in a sequence can be expected to have similar characteristics to each other, but different characteristics from items elsewhere in the population. Although in some circumstances it may be an appropriate audit procedure to examine a block of items, it would rarely be an appropriate sample selection technique when the auditor intends to draw valid inferences about the entire population based on the sample.

Ek 4

(Bkz. Parag. A13)

Örnekleme Seçim Yöntemleri

Örneklemleri seçmek için pek çok yöntem vardır. Başlıca yöntemler şöyledir:

- (a) Tesadüfi seçim (tesadüfi sayı üreteçleri, örneğin tesadüfi sayı tabloları vasıtasıyla uygulanır).
- (b) Sistematik seçimde popülasyondaki örnekleme birimlerinin sayısı bir örnekleme aralığı (örneğin 50) elde etmek için örnekleme boyutuna bölünür ve ilk 50 içinde bir başlangıç noktasına karar verilir; ardından bu noktadan sonraki her 50. örnekleme birimi seçilir. Başlangıç noktası gelişigüzel seçilmiş olabilir ancak eğer örnekleme bilgisayarlı bir tesadüfi sayı üretici veya tesadüfi sayı tabloları kullanılarak belirlendiyse gerçekten tesadüfi olma olasılığı daha yüksektir. Sistematik seçimi kullanırken denetçi; popülasyondaki örnekleme birimlerinin, örnekleme aralığının popülasyondaki belli bir şablona denk gelecek şekilde yapılandırılmadığına karar vermelidir.
- (c) Parasal Birim Örnekleme, (Ek 1’de anlatıldığı üzere) değer ağırlıklı bir seçim türü olup bu tür seçimde örnekleme büyüklüğü, seçimi ve değerlendirme; parasal olarak ifade edilen bir sonuç verir.
- (d) Gelişigüzel seçimde denetçi, örnekleme yapısal bir teknik kullanmadan seçer. Yapısal bir teknik kullanılmamasına karşın denetçi, yine de bilinçli yanlılıktan veya öngörülebilirlikten kaçınacak (örneğin yeri belirlenmesi zor kalemlerden kaçınarak veya her zaman bir sayfadaki ilk veya son girişleri seçerek veya seçmeyerek) ve böylece popülasyondaki tüm kalemlerin seçilme şansı olmasını sağlamaya çalışacaktır. Gelişigüzel seçim, istatistiki örnekleme kullanılırken uygun olmaz.
- (e) Blok seçim, popülasyonun içinden ardışık kalemlerden oluşan blok ya da blokların seçilmesini içerir. Çoğu popülasyonda ardışık kalemler birbirleriyle benzer özelliklere sahipken popülasyonun başka yerindeki kalemlerden farklı özellikler gösterebilir. Bu yüzden blok seçim, normalde denetim örneklemeinde kullanılamaz. Bir bloğun incelenmesi, bazı koşullar altında uygun bir denetim prosedürü olmasına rağmen denetçi örnekleme dayanarak tüm popülasyon hakkında geçerli çıkarımlar yapmak istediğinde uygun bir örnekleme seçim tekniği olmayacaktır.