

Załącznik Nr 1.19
do uchwały Nr 1626/33a/2025
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 grudnia 2025 r.

KRAJOWY STANDARD BADANIA 530
w brzmieniu
MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 530

PRÓBKOWANIE

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 530 PRÓBKOWANIE

(Stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze
rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. lub później)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres niniejszego MSB	1-2
Data wejścia w życie	3
Cel	4
Definicje	5
Wymogi	
Projektowanie próbki, wielkość i wybór pozycji do testowania	6-8
Wykonywanie procedur badania	9-11
Rodzaj oraz przyczyna odchyłeń i zniekształceń	12-13
Ekstrapolacja zniekształceń.....	14
Ocena wyników próbkowania	15
Zastosowanie i inny materiał objaśniający	
Definicje	A1-A3
Projektowanie próbki, wielkość i wybór pozycji do testowania	A4-A13
Wykonywanie procedur badania	A14-A16
Rodzaj oraz przyczyna odchyłeń i zniekształceń	A17
Ekstrapolacja zniekształceń.....	A18-A20
Ocena wyników próbkowania	A21-A23
Załącznik 1 Stratyfikacja i wybór według wartości ważonych	
Załącznik 2 Przykłady czynników wpływających na wielkość próbki dla testów kontroli	
Załącznik 3 Przykłady czynników wpływających na wielkość próbki dla testów szczegółowych	
Załącznik 4 Metody wyboru próbki	

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 530 <i>Próbkowanie</i> należy odczytywać w połączeniu z MSB (PL) 200 <i>Ogólne cele niezależnego audytora oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania</i> .

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) ma zastosowanie, gdy audytor podjął decyzję o wykorzystaniu próbkowania podczas wykonywania procedur badania. Dotyczy on wykorzystania przez audytora statystycznego i niestatystycznego próbkowania podczas projektowania i wyboru próbki do badania, wykonywania testów kontroli i testów szczegółowych, oraz oceny wyników z próbki.
2. Niniejszy MSB uzupełnia MSB 500¹, który dotyczy odpowiedzialności audytora za zaprojektowanie i wykonanie procedur badania, aby uzyskać wystarczające odpowiednie dowody badania, aby być w stanie wyciągnąć uzasadnione wnioski, pozwalających oprzeć na nich opinię audytora. MSB 500 dostarcza wytycznych dotyczących dostępnych dla audytora sposobów wyboru pozycji do testowania, z których jednym jest próbkowanie.

Data wejścia w życie

3. Niniejszy MSB stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. lub później.

Cel

4. Celem audytora podczas wykorzystywania próbkowania jest dostarczenie racjonalnej podstawy dla audytora, aby wyciągać wnioski na temat populacji, z której została wybrana próbka.

Definicje

5. Dla celów MSB następujące pojęcia mają znaczenia przypisane poniżej:
 - (a) Próbkowanie – zastosowanie procedur badania do mniej niż 100% pozycji w populacji stosownej dla badania, przy czym wszystkie jednostki populacji mają szansę wyboru w celu dostarczenia audytorowi racjonalnej podstawy do wyciągnięcia wniosków na temat całej populacji.
 - (b) Populacja – pełny zestaw danych, spośród których wybierana jest próbka i o której audytor chce wyciągnąć wnioski.
 - (c) Ryzyko próbkowania – ryzyko, że wniosek audytora oparty na próbce może być różny od wniosku, gdyby cała populacja podlegała tej samej procedurze badania. Ryzyko próbkowania może prowadzić do dwóch rodzajów błędnych wniosków:
 - (i) w przypadku testów kontroli, że kontrole są bardziej skuteczne niż rzeczywiście są lub w przypadku testów szczegółowych, że istotne zniekształcenie nie występuje, podczas gdy w rzeczywistości występuje. Audytor jest przede wszystkim zainteresowany tego rodzaju błędnym wnioskiem, ponieważ wpływa on na skuteczność badania i z większym prawdopodobieństwem prowadzi do niewłaściwej opinii z badania,
 - (ii) w przypadku testów kontroli, że kontrole są mniej skuteczne niż rzeczywiście są lub w przypadku testów szczegółowych, że istotne zniekształcenie występuje, podczas gdy w rzeczywistości nie występuje. Ten rodzaj błędnego wniosku wpływa na skuteczność badania, ponieważ prowadzi do dodatkowej pracy, aby ustalić, że pierwotne wnioski były nieprawidłowe.

¹ MSB 500 *Dowody badania*.

- (d) Ryzyko niezwiązane z próbkowaniem – ryzyko, że audytor dojdzie do błędnego wniosku z jakiegokolwiek powodu niezwiązanego z ryzykiem próbkowania. (Zob. par. A1)
- (e) Anomalia – zniekształcenie lub odchylenie, które w oczywisty sposób nie jest reprezentatywne dla zniekształceń lub odchyleń w populacji.
- (f) Jednostka populacji – pojedyncze pozycje tworzące populację. (Zob. par. A2)
- (g) Próbkowanie statystyczne – podejście do próbkowania, które ma następujące cechy:
 - (i) losowy wybór pozycji próbki oraz
 - (ii) wykorzystanie rachunku prawdopodobieństwa, aby ocenić wyniki próbki, w tym pomiaru ryzyka próbkowania.

Podejście do próbkowania, które nie posiada cech (i) oraz (ii), jest uznawane za próbkowanie niestatystyczne.
- (h) Stratyfikacja – proces dzielenia populacji na podzbiory, z których każdy jest grupą jednostek populacji, które mają podobne cechy (często wartości pieniężne).
- (i) Dopuszczalne zniekształcenie – kwota pieniężna określona przez audytora, w odniesieniu do której audytor dąży do uzyskania odpowiedniego poziomu pewności, że kwota pieniężna określona przez audytora nie została przekroczona przez rzeczywiste zniekształcenie w populacji. (Zob. par. A3)
- (j) Dopuszczalny wskaźnik odchyleń – wskaźnik odchyleń od ustalonych procedur kontroli wewnętrznej określony przez audytora, w odniesieniu do którego audytor dąży do uzyskania odpowiedniego poziomu pewności, że wskaźnik odchyleń określony przez audytora nie został przekroczony przez rzeczywisty wskaźnik odchyleń w populacji.

Wymogi

Projektowanie próbki, wielkość i wybór pozycji do testowania

6. Podczas projektowania próbki do badania audytor rozważa* cel procedury badania oraz cechy populacji, z której dana próbka zostanie wylosowana. (Zob. par. A4-A9)
7. Audytor ustala wielkość próbki wystarczającą do obniżenia ryzyka próbkowania do akceptowalnie niskiego poziomu. (Zob. par. A10-A11)
8. Audytor wybiera pozycje do próbki w taki sposób, że każda jednostka w populacji ma szansę wyboru. (Zob. par. A12 -A13)

Wykonywanie procedur badania

9. Audytor wykonuje procedury badania, odpowiednie dla danego celu, na każdej wybranej pozycji.
10. Jeżeli procedura badania nie ma zastosowania do wybranej pozycji, audytor wykonuje procedurę na pozycji zastępczej. (Zob. par. A14)
11. Jeżeli audytor nie jest w stanie zastosować zaprojektowanych procedur badania lub odpowiednich procedur alternatywnych do wybranej pozycji, audytor traktuje tę pozycję jako odchylenie od

* *Uw. tłum.* – Stosowane w każdym MSB w części określającej wymogi sformułowanie *auditor shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *audytor wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej poprzez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie audytora do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przewidziany w danym MSB.

ustalonej kontroli w przypadku testów kontroli, lub jako zniekształcenie w przypadku testów szczegółowych. (Zob. par. A15-A16)

Rodzaj oraz przyczyna odchyłeń i zniekształceń

12. Audytor analizuje rodzaj i przyczynę wszelkich zidentyfikowanych odchyłeń lub zniekształceń oraz ocenia ich możliwy wpływ na cel procedury badania i na inne obszary badania. (Zob. par. A17)
13. W niezwykle rzadkich okolicznościach, gdy audytor uznaje wykryte w próbce zniekształcenie lub odchylenie za anomalię, audytor uzyskuje wysoki stopień pewności, że takie zniekształcenie lub odchylenie nie jest reprezentatywne dla populacji. Audytor uzyskuje ten stopień pewności poprzez wykonanie dodatkowych procedur badania, aby uzyskać wystarczające odpowiednie dowody badania, że dane zniekształcenie lub odchylenie nie wpływa na pozostałą część populacji.

Ekstrapolacja zniekształceń

14. Dla testów szczegółowych, audytor ekstrapoluje zniekształcenia znalezione w próbce na całą populację. (Zob. par. A18-A20)

Ocena wyników próbkowania

15. Audytor ocenia:
 - (a) wyniki próbki oraz (zob. par. A21-A22)
 - (b) czy wykorzystanie próbkowania dostarczyło racjonalnej podstawy dla wniosków na temat populacji, która została przetestowana. (Zob. par. A23)

* * *

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Definicje

Ryzyko niezwiązane z próbkowaniem (Zob. par. 5(d))

- A1. Przykłady ryzyka niezwiązanego z próbkowaniem obejmują wykorzystanie nieodpowiednich procedur badania lub błędną interpretację dowodów badania i brak rozpoznania zniekształcenia lub odchylenia.

Jednostka populacji (Zob. par. 5(f))

- A2. Jednostki populacji mogą być fizycznymi pozycjami (na przykład odcinki czeków, zapisy kredytowe na wyciągu bankowym, faktury sprzedaży lub salda dłużników) lub jednostkami pieniężnymi.

Dopuszczalne zniekształcenie (Zob. par. 5(i))

- A3. Podczas projektowania próbki audytor ustala dopuszczalne zniekształcenie w celu odniesienia się do ryzyka, że zagregowane pojedynczo nieistotne zniekształcenia mogą spowodować, że sprawozdanie finansowe będzie istotnie zniekształcone oraz zapewnić margines dla możliwych niewykrytych zniekształceń. Dopuszczalne zniekształcenie jest zastosowaniem istotności wykonawczej, zdefiniowanej w MSB 320², do konkretnej procedury próbkowania. Dopuszczalne

² MSB 320 *Istotność w planowaniu i wykonywaniu badania*, paragraf 9.

zniekształcenie może być tą samą kwotą lub kwotą niższą niż istotność wykonawcza.

Projektowanie próbki, wielkość i wybór pozycji do testowania

Projektowanie próbki (Zob. par. 6)

- A4. Próbkowanie umożliwia audytorowi uzyskanie i ocenę dowodów badania dotyczących niektórych cech wybranych pozycji w celu sformułowania lub pomocy w sformułowaniu wniosku dotyczącego populacji, z której dana próbka jest pobrana. Próbkowanie może zostać zastosowane wykorzystując albo niestatystyczne, albo statystyczne podejście do próbkowania.
- A5. Podczas projektowania próbki do badania, rozważanie audytora obejmuje konkretny cel, który ma zostać osiągnięty, oraz kombinację procedur badania, która prawdopodobnie najlepiej osiągnie ten cel. Rozważenie rodzaju poszukiwanych dowodów badania oraz warunków możliwego odchylenia lub zniekształcenia lub innych cech związanych z tymi dowodami badania pomoże audytorowi w zdefiniowaniu, co stanowi odchylenie lub zniekształcenie oraz jaką populację wykorzystać do próbkowania. Wypełniając wymogi paragrafu 9 w MSB 500, podczas wykonywania próbkowania audytor wykonuje procedury badania, aby uzyskać dowody, że populacja, z której pobrana jest badana próbka, jest kompletna.
- A6. Rozważenie przez audytora celu procedury badania wymaganej przez paragraf 6 obejmuje jasne zrozumienie tego, co stanowi odchylenie lub zniekształcenie tak, aby wszystkie, i tylko te warunki, które są stosowne dla celu procedury badania, były włączone do oceny odchyleń lub ekstrapolacji zniekształceń. Na przykład, w teście szczegółowym dotyczącym istnienia należności, takim jak potwierdzenie, zapłaty dokonane przez nabywcę przed datą potwierdzenia, ale otrzymane przez klienta krótko po tej dacie, nie są uznawane za zniekształcenie. Również pomyłkowe księgowanie pomiędzy kontami klientów nie wpływa na łączne saldo należności. Dlatego, może nie być właściwe uznanie tego za zniekształcenie podczas oceny wyników próbki tej konkretnej procedury badania, nawet jeżeli może to mieć znaczący wpływ na inne obszary badania, takie jak oszacowanie ryzyka oszustwa lub adekwatność odpisu na należności wątpliwe.
- A7. Rozważając charakterystykę populacji dla testów kontroli, audytor dokonuje oszacowania oczekiwanego wskaźnika odchyleń na podstawie zrozumienia przez audytora kontroli lub na podstawie sprawdzenia niewielkiej liczby pozycji z danej populacji. To oszacowanie jest dokonywane w celu zaprojektowania próbki do badania i ustalenia wielkości próbki. Na przykład, jeżeli oczekiwany wskaźnik odchyleń jest nieakceptowalnie wysoki, audytor zwykle zdecyduje, aby nie wykonywać testów kontroli. Podobnie, dla testów szczegółowych audytor dokonuje oszacowania oczekiwanego zniekształcenia w danej populacji. Jeżeli oczekiwane zniekształcenie jest wysokie, podczas wykonywania testów szczegółowych może być odpowiednie sprawdzenie 100% lub wykorzystanie dużej wielkości próbki.
- A8. Rozważając charakterystykę populacji, z której zostanie pobrana próbka, audytor może ustalić, że odpowiednia jest stratyfikacja lub wybór według wartości ważonych. Załącznik 1 dostarcza dalszego omówienia stratyfikacji oraz wyboru według wartości ważonych.
- A9. Decyzja, czy wykorzystać statystyczne czy niestatystyczne podejście do próbkowania jest sprawą osądu audytora; jednakże wielkość próbki nie stanowi ważnego kryterium, przy rozróżnianiu pomiędzy podejściami statystycznym i niestatystycznym.

Wielkość próbki (Zob. par. 7)

- A10. Poziom ryzyka próbkowania, jaki audytor jest skłonny zaakceptować, wpływa na wymaganą wielkość próbki. Im niższe ryzyko audytor jest skłonny zaakceptować, tym większa będzie musiała być wielkość próbki.

- A11. Wielkość próbki może zostać ustalona poprzez zastosowanie formuły opartej na statystyce lub poprzez zastosowanie zawodowego osądu. Załączniki 2 i 3 wskazują wpływy, jakie różne czynniki zazwyczaj wywierają na ustalenie wielkości próbki. Gdy okoliczności są podobne, wpływ na wielkość próbki czynników takich jak te zidentyfikowane w Załącznikach 2 i 3 będzie podobny niezależnie od tego, czy wybrane zostało podejście statystyczne czy niestatystyczne.

Wybór pozycji do testowania (Zob. par. 8)

- A12. W próbkowaniu statystycznym pozycje próbki są wybierane w taki sposób, że każda jednostka populacji ma znane prawdopodobieństwo bycia wybraną. W próbkowaniu niestatystycznym, przy wyborze pozycji do próbki, wykorzystywany jest osąd. Ponieważ celem próbkowania jest zapewnienie audytorowi racjonalnej podstawy do wyciągnięcia wniosków na temat populacji, z której wybrana jest próbka, ważny jest wybór reprezentatywnej próbki, aby uniknąć stronniczości poprzez wybranie do próbki pozycji, które mają charakterystykę typową dla tej populacji.
- A13. Głównymi metodami wyboru próbek są wykorzystanie wyboru losowego, wybór systematyczny oraz wybór przypadkowy. Każda z tych metod jest omówiona w Załączniku 4.

Wykonywanie procedur badania (Zob. par. 10-11)

- A14. Przykładem, gdy konieczne jest wykonanie procedury dla pozycji zastępczej jest, gdy podczas testowania dowodów zatwierdzania płatności wybrany został unieważniony czek. Jeżeli audytor jest przekonany, że czek ten został prawidłowo unieważniony tak, że nie stanowi to odchylenia, sprawdzana jest odpowiednio wybrana pozycja zastępcza.
- A15. Przykładem, gdy audytor nie jest w stanie zastosować zaprojektowanych procedur badania do wybranej pozycji jest, gdy dokumentacja dotycząca tej pozycji została zagubiona.
- A16. Przykładem właściwej procedury alternatywnej mogłoby być sprawdzenie późniejszych wpłat gotówkowych wraz z dowodem ich źródła oraz pozycji, które te wpłaty w zamierzeniu mają rozliczyć, gdy nie otrzymano żadnej odpowiedzi na prośbę o pozytywne potwierdzenie.

Rodzaj oraz przyczyna odchyień i zniekształceń (Zob. par. 12)

- A17. Analizując zidentyfikowane odchylenia i zniekształcenia, audytor może zaobserwować, że wiele z nich ma wspólną cechę, na przykład typ transakcji, lokalizację, linię produktową lub okres. W takich okolicznościach audytor może zdecydować, aby zidentyfikować w populacji wszystkie pozycje, które posiadają wspólną cechę i rozszerzyć procedury badania o te pozycje. Dodatkowo, takie odchylenia lub zniekształcenia mogą być zamierzone i mogą wskazywać na możliwość oszustwa.

Ekstrapolacja zniekształceń (Zob. par. 14)

- A18. Od audytora wymagane jest ekstrapolowanie zniekształcenia dla populacji, aby uzyskać szeroki obraz skali zniekształceń, ale ekstrapolacja ta może nie być wystarczająca, do ustalenia kwoty, która ma zostać zarejestrowana.
- A19. Gdy zniekształcenie zostało ustalone jako anomalia, może ono zostać wyłączone podczas ekstrapolacji zniekształceń na populację. Jednakże, wpływ jakiegokolwiek takiego zniekształcenia, jeżeli nie zostało skorygowane, nadal wymaga rozważenia, dodatkowo do ekstrapolacji zniekształceń niebędących anomaliami.
- A20. Dla testów kontroli, żadna bezpośrednia ekstrapolacja odchyień nie jest konieczna, ponieważ wskaźnik odchyień próbki jest także ekstrapolowanym wskaźnikiem odchyień dla populacji jako

całości. MSB 330³ dostarcza wytycznych, gdy zostały wykryte odchylenia od kontroli, na których audytor zamierza polegać.

Ocena wyników próbkowania (Zob. par. 15)

- A21. Dla testów kontroli, nieoczekiwanie wysoki wskaźnik odchyień próbki może prowadzić do wzrostu oszacowanego ryzyka istotnego zniekształcenia, chyba że zostały uzyskane dalsze dowody badania uzasadniające wstępne oszacowanie. Dla testów szczegółowych, nieoczekiwanie wysoka kwota zniekształcenia w próbce może spowodować, że audytor będzie przekonany, że grupa transakcji lub saldo konta są istotnie zniekształcone, przy braku dalszych dowodów badania, że nie występuje żadne istotne zniekształcenie.
- A22. W przypadku testów szczegółowych, ekstrapolowane zniekształcenie wraz ze zniekształceniem stanowiącym anomalię, jeżeli jakiegokolwiek występuje, stanowi najlepszy szacunek zniekształcenia w populacji przez audytora. Gdy ekstrapolowane zniekształcenie, wraz ze zniekształceniem stanowiącym anomalię, jeżeli jakiegokolwiek występuje, przekracza dopuszczalne zniekształcenie, próbka nie dostarcza racjonalnej podstawy dla wniosków na temat populacji, która została przetestowana. Im bliższe jest ekstrapolowane zniekształcenie wraz ze zniekształceniem stanowiącym anomalię do dopuszczalnego zniekształcenia, tym większe prawdopodobieństwo, że rzeczywiste zniekształcenie w populacji może przekroczyć dopuszczalne zniekształcenie. Również, jeżeli ekstrapolowane zniekształcenie jest większe od oczekiwanego przez audytora zniekształcenia wykorzystanego, aby ustalić wielkość próbki, audytor może wyciągnąć wniosek, że występuje nieakceptowalne ryzyko próbkowania, że rzeczywiste zniekształcenie w populacji przekracza dopuszczalne zniekształcenie. Rozważenie wyników innych procedur badania pomaga audytorowi oszacować ryzyko, że rzeczywiste zniekształcenie w populacji przekracza dopuszczalne zniekształcenie, a ryzyko może zostać obniżone, jeżeli uzyskane zostaną dodatkowe dowody badania.
- A23. Jeżeli audytor wyciąga wniosek, że próbkowanie nie dostarczyło racjonalnej podstawy dla wniosków na temat populacji, która została przetestowana, audytor może:
- zwrócić się do kierownictwa, aby przeanalizować zniekształcenia, które zostały zidentyfikowane oraz potencjał dla dalszych zniekształceń oraz, aby dokonać wszelkich koniecznych korekt, lub
 - dopasować rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres tych dalszych procedur badania, aby najlepiej osiągnąć wymaganą pewność. Na przykład, w przypadku testów kontroli, audytor mógłby rozszerzyć wielkość próbki, przetestować alternatywną kontrolę lub zmodyfikować powiązane procedury wiarygodności.

³ MSB 330 *Reakcje audytora na oszacowane ryzyko*, paragraf 17.

Stratyfikacja i wybór według wartości ważonych

Rozważając charakterystykę populacji, z której zostanie pobrana próbka, audytor może ustalić, że odpowiednia jest stratyfikacja lub wybór według wartości ważonych. Niniejszy Załącznik dostarcza audytorowi wytycznych dotyczących wykorzystania technik stratyfikacji i wyboru według wartości ważonych.

Stratyfikacja

1. Efektywność badania może zostać poprawiona, jeżeli audytor stratyfikuje populację poprzez rozdzielenie jej na odrębne podzbiory, które mają identyfikujące je cechy. Celem stratyfikacji jest ograniczenie różnorodności pozycji w każdej warstwie, co pozwala, na zmniejszenie wielkości próbki bez podwyższania ryzyka próbkowania.
2. Podczas wykonywania testów szczegółowych, populacja jest często stratyfikowana w podziale na wartości pieniężne. Pozwala to na skierowanie większego wysiłku badania do pozycji o wyższej wartości, ponieważ te pozycje mogą zawierać największe potencjalne zniekształcenie pod kątem zawyżenia. Podobnie, populacja może zostać stratyfikowana zgodnie z konkretną cechą, która wskazuje na wyższe ryzyko zniekształcenia, na przykład podczas testowania odpisu na należności wątpliwe w wycenie należności, salda mogą być stratyfikowane w podziale na wiek.
3. Wyniki procedur badania zastosowane do próbki pozycji wewnątrz danej warstwy mogą być ekstrapolowane wyłącznie na pozycje tworzące tę warstwę. W celu wyciągnięcia wniosku dotyczącego całej populacji, audytor będzie musiał rozważyć ryzyko istotnego zniekształcenia w odniesieniu do wszystkich pozostałych warstw tworzących całą populację. Na przykład 20% pozycji w populacji może tworzyć 90% wartości salda konta. Audytor może zdecydować, o sprawdzeniu próbki tych pozycji. Audytor ocenia wyniki tej próbki i wyciąga wniosek dotyczący 90% wartości, odrębnie od pozostałych 10% (do których zostanie wykorzystana dalsza próbka lub inne środki gromadzenia dowodów badania, lub które mogą zostać uznane za nieistotne).
4. Jeżeli grupa transakcji lub saldo konta zostały podzielone na warstwy, zniekształcenie jest ekstrapolowane dla każdej warstwy osobno. Ekstrapolowane zniekształcenia dla każdej warstwy są wtedy łączone podczas rozważania możliwego wpływu zniekształceń na całą grupę transakcji lub saldo konta.

Wybór według wartości ważonych

5. Podczas wykonywania testów szczegółowych efektywne może okazać się, aby zidentyfikować jednostkę populacji jako pojedyncze jednostki pieniężne, które tworzą populację. Po wybraniu konkretnych jednostek pieniężnych z tej populacji, na przykład, z salda należności, audytor może następnie sprawdzić konkretne pozycje, na przykład pojedyncze salda, które zawierają te jednostki pieniężne. Jedną z korzyści tego podejścia do definiowania jednostki populacji jest to, że wysiłek badania jest kierowany do pozycji o większej wartości, ponieważ mają one większą szansę na zostanie wybraną i może to skutkować mniejszą wielkością próbek. To podejście może być wykorzystywane w połączeniu z metodą systematycznego wyboru próbki (opisaną w Załączniku 4) i jest najbardziej efektywne, kiedy pozycje wybiera się wykorzystując wybór losowy.

Przykłady czynników wpływających na wielkość próbki dla testów kontroli

Poniżej znajdują się czynniki, które audytor może rozważyć podczas ustalania wielkości próbki dla testów kontroli. Czynniki te, które muszą być rozpatrywane łącznie, zakładają, że audytor nie modyfikuje rodzaju lub rozłożenia w czasie testów kontroli lub w inny sposób nie modyfikuje podejścia do procedur wiarygodności w reakcji na oszacowane ryzyka.

CZYNNIK	WPLYW NA WIELKOŚĆ PRÓBKII	
1. Zwiększenie zakresu, w jakim oszacowanie ryzyka przez audytora bierze pod uwagę plany testowania skuteczności działania kontroli.	Zwiększenie	Im większą pewność audytor zamierza uzyskać ze skuteczności działania kontroli, tym niższe będzie oszacowane przez audytora ryzyko istotnego zniekształcenia i tym większa będzie musiała być wielkość próbki. Gdy oszacowanie przez audytora ryzyka istotnego zniekształcenia na poziomie stwierdzenia obejmuje oczekiwanie skuteczności działania kontroli, od audytora oczekiwane jest wykonanie testów kontroli. Przy niezmiennych pozostałych rzeczach, im bardziej audytor polega na skuteczności działania kontroli podczas szacowania ryzyka, tym większy jest zakres testów kontroli wykonywanych przez audytora (a zatem wielkość próbki zostaje zwiększona).
2. Zwiększenie dopuszczalnego wskaźnika odchyłeń	Zmniejszenie	Im niższy dopuszczalny wskaźnik odchyłeń, tym większa musi być wielkość próbki.
3. Zwiększenie oczekiwanego wskaźnika odchyłeń w populacji, która będzie testowana	Zwiększenie	Im wyższy oczekiwany wskaźnik odchyłeń, tym większa musi być wielkość próbki, tak aby audytor mógł dokonać racjonalnego szacunku rzeczywistego wskaźnika odchyłeń. Czynniki stosowne dla rozważania przez audytora oczekiwanego wskaźnika odchyłeń obejmują zrozumienie przez audytora działalności (w szczególności procedur oszacowania ryzyka przeprowadzanych, w celu uzyskania zrozumienia kontroli wewnętrznej), zmian kadrowych lub w kontroli

PRÓBKOWANIE

		wewnętrznej, wyników procedur badania zastosowanych w poprzednich okresach oraz wyników innych procedur badania. Wysokie oczekiwane wskaźniki odchyień od kontroli zazwyczaj nakazują małe, jeżeli jakiegokolwiek, obniżenie oszacowanego ryzyka istotnego zniekształcenia.
4. Zwiększenie pożądanego przez audytora poziomu pewności, że dopuszczalny wskaźnik odchyień nie został przekroczony przez rzeczywisty wskaźnik odchyień w populacji	Zwiększenie	Im wyższy poziom pewności, którego pragnie audytor, że wyniki próbki faktycznie wskazują na rzeczywiste wystąpienie odchylenia w populacji, tym większa musi być wielkość próbki.
5. Zwiększenie liczby jednostek populacji w populacji	Znikomy wpływ	Dla dużych populacji, rzeczywista wielkość populacji ma mały, jeżeli jakiegokolwiek, wpływ na wielkość próbki. Jednakże, dla małych populacji próbkowanie może nie być tak efektywne jak alternatywne sposoby uzyskiwania wystarczających odpowiednich dowodów badania.

Przykłady czynników wpływających na wielkość próbki dla testów szczegółowych

Poniżej znajdują się czynniki, jakie audytor może rozważyć podczas ustalania wielkości próbki dla testów szczegółowych. Czynniki te, które muszą być rozważane łącznie, zakładają, że audytor nie modyfikuje podejścia do testów kontroli lub w inny sposób nie modyfikuje rodzaju lub rozłożenia w czasie procedur wiarygodności w reakcji na oszacowane ryzyka.

CZYNNIK	WPLYW NA WIELKOŚĆ PRÓBKİ	
1. Zwiększenie oszacowanego przez audytora ryzyka istotnego zniekształcenia	Zwiększenie	Im wyższe oszacowane przez audytora ryzyko istotnego zniekształcenia, tym większa musi być wielkość próbki. Na oszacowanie ryzyka istotnego zniekształcenia przez audytora ma wpływ ryzyko nieodłączne oraz ryzyko kontroli. Na przykład, jeżeli audytor nie wykonuje testów kontroli, oszacowanie przez audytora ryzyka nie może zostać zmniejszone z powodu skutecznego działania kontroli wewnętrznych w odniesieniu do konkretnego stwierdzenia. Przez to, w celu zmniejszenia ryzyka badania do akceptowalnie niskiego poziomu, audytor potrzebuje niskiego ryzyka przeoczenia i bardziej będzie polegał na procedurach wiarygodności. Im więcej dowodów badania, które są uzyskiwane z testów szczegółowych (to jest, im niższe ryzyko niewykrycia), tym większa musi być wielkość próbki.
2. Zwiększenie wykorzystania innych procedur wiarygodności ukierunkowanych na to samo stwierdzenie	Zmniejszenie	Im bardziej audytor polega na innych procedurach wiarygodności (testach szczegółowych lub analitycznych procedurach wiarygodności) w celu obniżenia do akceptowalnego poziomu ryzyko niewykrycia dotyczące konkretnej populacji, tym mniej zapewnienia audytor będzie wymagał od próbkowania, a przez to wielkość próbki może być mniejsza.
3. Zwiększenie pożądanego przez audytora poziomu pewności, że dopuszczalne zniekształcenie nie zostało przekroczone przez rzeczywiste zniekształcenie w populacji	Zwiększenie	Im wyższy poziom pewności, którego audytor wymaga, że wyniki próbki faktycznie wskazują na rzeczywistą kwotę zniekształcenia w populacji, tym większa musi być wielkość próbki.

4. Zwiększenie dopuszczalnego zniekształcenia	Zmniejszenie	Im niższe dopuszczalne zniekształcenie, tym większa musi być wielkość próbki.
5. Zwiększenie kwoty zniekształcenia, jakie audytor spodziewa się znaleźć w populacji	Zwiększenie	Im wyższa kwota zniekształcenia, jakie audytor spodziewa się znaleźć w populacji, tym większa musi być wielkość próbki w celu dokonania racjonalnego oszacowania rzeczywistej kwoty zniekształcenia w populacji. Czynniki stosowne dla rozważenia przez audytora kwoty oczekiwanego zniekształcenia obejmują zakres, w jakim wartości pozycji są określane subiektywnie, wyniki procedur oszacowania ryzyka, wyniki testów kontroli, wyniki procedur badania zastosowanych w poprzednich okresach oraz wyniki innych procedur wiarygodności.
6. Stratyfikacja populacji, gdy to odpowiednie	Zmniejszenie	Gdy występuje szeroki zakres (zmiennosc) w wielkościach pieniężnych pozycji w populacji, przydatne może być stratyfikowanie populacji. Gdy populacja może być odpowiednio stratyfikowana, suma wielkości próbek z warstw będzie zazwyczaj mniejsza od wielkości próbki, która byłaby wymagana do osiągnięcia danego poziomu ryzyka próbkowania, gdyby jedna próbka została pobrana z całej populacji.
7. Liczba jednostek populacji w populacji	Znikomy wpływ	Dla dużych populacji, rzeczywista wielkość populacji ma mały, jeżeli jakkolwiek, wpływ na wielkość próbki. Przez to dla małych populacji, próbkowanie jest często nie tak efektywne, jak alternatywne sposoby uzyskiwania wystarczających odpowiednich dowodów badania. (Jednakże, gdy wykorzystuje się próbkowanie jednostek pieniężnych, zwiększenie wartości pieniężnej populacji zwiększa wielkość próbki, chyba że zostaje to skompensowane przez proporcjonalny wzrost istotności dla sprawozdania finansowego jako całości [i, jeżeli ma to zastosowanie, poziomu lub poziomów istotności dla poszczególnych grup transakcji, sald kont lub ujawnień].)

Metody wyboru próbki

Występuje wiele metod wyboru próbek. Podstawowe metody są następujące:

- (a) Wybór losowy (stosowany poprzez generatory liczb losowych, na przykład tablice liczb losowych).
- (b) Wybór systematyczny, w którym liczba jednostek populacji w populacji jest dzielona przez wielkość próbki w celu uzyskania interwału próbkowania, na przykład 50, a mając ustalony punkt startowy w ramach pierwszych 50-ciu, wybierana jest każda co 50-ta jednostka populacji. Pomimo, że punkt startowy może być ustalony przypadkowo, to bardziej prawdopodobne jest, że próbka będzie naprawdę losowa, jeżeli jest on ustalany poprzez zastosowanie komputerowego generatora liczb losowych lub tabel liczb losowych. Wykorzystując wybór systematyczny, audytor musiałby ustalić, że jednostki populacji w populacji nie są ustrukturyzowane w taki sposób, że interwał próbkowania pokrywa się z konkretnym wzorcem w populacji.
- (c) Próbkowanie oparte o jednostki pieniężne jest rodzajem wyboru według wartości ważonych (jak opisano w Załączniku 1), w którym wielkość próbki, wybór i ocena wyników prowadzą do wniosków w wartościach pieniężnych.
- (d) Wybór przypadkowy, w którym audytor wybiera próbkę bez podążania za ustrukturyzowaną techniką. Pomimo braku wykorzystania ustrukturyzowanej techniki, niemniej jednak audytor powinien unikać wszelkiej świadomej stronniczości lub przewidywalności (na przykład unikania pozycji trudnych do zlokalizowania lub wybierania bądź unikania zawsze pierwszych lub ostatnich zapisów na stronie), a przez to starać się zapewnić, że wszystkie pozycje w populacji mają szansę zostać wybrane. Wybór przypadkowy jest nieodpowiedni, gdy wykorzystuje się próbkowanie statystyczne.
- (e) Wybór blokowy obejmuje wybór bloku(-ów) kolejno następujących po sobie pozycji w populacji. Wybór blokowy zazwyczaj nie może być wykorzystywany w próbkowaniu, ponieważ większość populacji jest ustrukturyzowana tak, że można się spodziewać, iż pozycje w jakiejś sekwencji będą miały podobne do siebie cechy, ale różne od pozycji w innym miejscu w populacji. Chociaż w niektórych okolicznościach sprawdzenie bloku pozycji może być odpowiednią procedurą badania, to rzadko byłaby to odpowiednia technika wyboru próbki, gdy audytor zamierza na podstawie próbki wyciągnąć prawidłowe wnioski na temat całej populacji.

International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB®) oraz International Federation of Accountants® (IFAC®) nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby, które działają lub powstrzymują się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, bez względu na to, czy straty te zostały spowodowane zaniedbaniem, czy w inny sposób.

Międzynarodowe Standardy Badania (International Standards on Auditing, ISA), Międzynarodowy Standard Badania dla badań sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, ISA for LCE), Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych (International Standards on Assurance Engagements, ISAE), Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (International Standards on Review Engagements, ISRE), Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych (International Standards on Related Services, ISRS), Międzynarodowe Standardy Zarządzania Jakością (International Standards on Quality Management, ISQM), Wskazówki Praktyczne dotyczące badania (International Auditing Practice Notes), dokumenty do dyskusji (Exposure Drafts, Consultation Papers) oraz inne publikacje IAASB są publikowane przez IFAC, która jest również posiadaczem odnośnych praw autorskich.

Copyright © sierpień 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. do korzystania w celach zawodowych lub naukowych) ze strony internetowej www.iaasb.org. Tłumaczenie, powielanie, przechowywanie lub udostępnianie, bądź wykorzystywanie niniejszego dokumentu w podobny sposób wymaga pisemnej zgody.

Nazwy: „International Auditing and Assurance Standards Board”, „International Standards on Auditing”, „International Standards on Assurance Engagements”, „International Standards on Review Engagements”, „International Standards on Related Services”, „International Standards on Quality Control”, „International Auditing Practice Notes”, „IAASB”, „ISA”, „ISAE”, „ISRE”, „ISRS”, „ISQC”, „ISQM”, „IAPN” oraz logotyp IAASB są znakami towarowymi IFAC lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFAC w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach. Nazwy: „International Foundation for Ethics and Audit” i „IFEATM” są znakami towarowymi IFEA lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFEA w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach.

Struktury i procesy wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń można znaleźć na permissions lub uzyskać pod adresem permissions@ifac.org.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 530 *Próbkowanie*, uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w sierpniu 2024 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w grudniu 2025 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność

i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 530 *Próbkowanie* w języku angielskim © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 530 *Próbkowanie* w języku polskim © 2025 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Auditing (ISA) 530, *Audit Sampling*. Handbook IAASB 2023-2024. ISBN: 978-1-60815-573-6

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-591-0

Znaki towarowe oraz zarejestrowane znaki towarowe i usługowe

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements
of Less Complex Entities™

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™