NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 530

AMOSTRAGEM DE AUDITORIA

(Eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009)

ÍNDICE

Parágrafo

Introdução

Âmbito desta ISA 1–2

Data de Eficácia 3

Objetivo **4**

Definições **5**

Requisitos

Conceção da Amostra e Dimensão e Seleção de Itens para Teste 6–8

Executar Procedimentos de Auditoria 9–11

Natureza e Causa de Desvios e Distorções 12–13

Projetar Distorções 14

Avaliar os Resultados da Amostragem de Auditoria 15

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Definições A1–A3

Conceção da Amostra e Dimensão e Seleção de Itens para Teste A4–A13

Executar Procedimentos de Auditoria A14–A16

Natureza e Causa de Desvios e Distorções A17

Projetar Distorções A18–A20

Avaliar os Resultados da Amostragem de Auditoria A21–A23

Apêndice 1: Estratificação e Seleção Ponderada pelo Valor

Apêndice 2: Exemplos de Fatores que Influenciam a Dimensão da Amostra para Testes aos Controlos

Apêndice 3: Exemplos de Fatores que Influenciam a Dimensão da Amostra para Testes de Detalhe

Apêndice 4: Métodos de Seleção de Amostras

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 530, *Amostragem de Auditoria*, deve ser lida no contexto da ISA 200, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

Introdução

Âmbito desta ISA

1. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aplica-se quando o auditor decidiu usar a amostragem de auditoria na execução de procedimentos de auditoria. Aborda o uso pelo auditor de amostragem estatística e não estatística quando concebe e seleciona a amostra, executa testes aos controlos e testes de detalhe e avalia os resultados da amostra.

2. Esta ISA complementa a ISA 500,[1] que aborda a responsabilidade do auditor pela conceção e execução de procedimentos de auditoria para obter prova de auditoria suficiente e apropriada para ser capaz de tirar conclusões razoáveis nas quais baseia a sua opinião. A ISA 500 dá orientação sobre os meios disponíveis ao auditor para selecionar itens para teste, que incluem a amostragem de auditoria.

Data de Eficácia

3. Esta ISA é eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009.

Objetivo

4. O objetivo do auditor quando usa amostragem de auditoria é proporcionar uma base razoável para que possa tirar conclusões acerca da população de onde a amostra é selecionada.

Definições

5. Para efeito das ISA, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) Amostragem de auditoria (amostragem) – Aplicação de procedimentos de auditoria a menos de 100% dos itens de uma população relevante para a auditoria, de tal forma que todas as unidades de amostragem tenham uma probabilidade de seleção, com o objetivo de proporcionar ao auditor uma base razoável para extrair conclusões acerca de toda a população.

   (b) População – O conjunto completo de dados a partir dos quais se seleciona uma amostra e sobre os quais o auditor deseja extrair conclusões.

   (c) Risco de amostragem – O risco de que a conclusão do auditor baseada numa amostra possa ser diferente da conclusão se toda a população fosse sujeita ao mesmo procedimento de auditoria. O risco de amostragem pode conduzir a dois tipos de conclusões erróneas:

      (i) No caso de um teste aos controlos, que os controlos são mais eficazes do que realmente são ou, no caso de um teste de detalhe, que não existe uma distorção material quando de facto existe. Este tipo de conclusão errónea interessa ao auditor essencialmente porque afeta a eficácia da auditoria e será mais provável que conduza a uma opinião de auditoria não apropriada.

      (ii) No caso de um teste aos controlos, que os controlos são menos eficazes do que realmente são ou, no caso de um teste de detalhe, que existe uma distorção material quando de facto não existe. Este tipo de conclusão errónea afeta a eficiência da auditoria dado que geralmente conduziria a trabalho adicional para verificar que as conclusões iniciais foram incorretas.

   (d) Risco não relacionado com a amostragem – O risco de o auditor chegar a uma conclusão errónea por qualquer razão não relacionada com o risco de amostragem. (Ref: Parágrafo A1)

   (e) Anomalia – Uma distorção ou um desvio que é comprovadamente não representativo de distorções ou desvios numa população.

   (f) Unidade de Amostragem – Os itens individuais que constituem uma população. (Ref: Parágrafo A2)

   (g) Amostragem estatística – Uma abordagem à amostragem que tem as características seguintes:

      (i) Seleção aleatória dos itens da amostra; e

      (ii) Uso da teoria das probabilidades para avaliar os resultados da amostra, incluindo a mensuração do risco de amostragem.

[1] ISA 500, *Prova de Auditoria*

Uma abordagem de amostragem que não tenha as características (i) e (ii) é considerada amostragem não estatística.

(h) Estratificação – O processo de dividir uma população em subpopulações, cada uma das quais é um grupo de unidades de amostragem com características similares (muitas vezes em termos de valor monetário).

(i) Distorção tolerável – Uma quantia monetária estabelecida pelo auditor e a respeito da qual este procura obter um nível apropriado de segurança de que não é excedida pela distorção real na população. (Ref: Parágrafo A3)

(j) Taxa de desvio tolerável – Uma taxa de desvio dos procedimentos de controlo interno prescritos estabelecida pelo auditor e a respeito da qual este procura obter um nível apropriado de segurança de que não é excedida pela taxa real de desvio na população.

Requisitos

Conceção da Amostra e Dimensão e Seleção de Itens para Teste

6. Quando conceber uma amostra de auditoria, o auditor deve considerar a finalidade do procedimento de auditoria e as características da população da qual será extraída a amostra. (Ref: Parágrafos A4 a A9)

7. O auditor deve determinar uma dimensão de amostra suficiente para reduzir o risco de amostragem para um nível aceitavelmente baixo. (Ref: Parágrafos A10 e A11)

8. O auditor deve selecionar itens para a amostra de forma a que todas as unidades de amostragem na população possam ser selecionadas. (Ref: Parágrafos A12 e A13)

Executar Procedimentos de Auditoria

9. O auditor deve executar procedimentos de auditoria, apropriados à finalidade pretendida, em cada item selecionado.

10. Se o procedimento de auditoria não for aplicável ao item selecionado, o auditor deve executar o procedimento num item substituto. (Ref: Parágrafo A14)

11. Se o auditor não for capaz de aplicar os procedimentos de auditoria concebidos ou procedimentos alternativos adequados a um item selecionado, deve tratar esse item como um desvio do controlo prescrito, no caso de testes aos controlos, ou como uma distorção, no caso de testes de detalhe. (Ref: Parágrafos A15 e A16)

Natureza e Causa de Desvios e Distorções

12. O auditor deve investigar a natureza e causa de quaisquer desvios ou distorções identificadas e avaliar o seu possível efeito sobre a finalidade do procedimento de auditoria e sobre outras áreas de auditoria. (Ref: Parágrafo A17)

13. Nas circunstâncias extremamente raras em que o auditor considere que uma distorção ou desvio identificado numa amostra é uma anomalia, deve obter um alto grau de certeza de que tal distorção ou desvio não é representativo da população. O auditor deve obter este grau de certeza executando procedimentos de auditoria adicionais para obter prova de auditoria suficiente e apropriada de que a distorção ou o desvio não afeta o resto da população.

Projetar Distorções

14. Relativamente a testes de detalhe, o auditor deve projetar para a população as distorções encontradas na amostra. (Ref: Parágrafos A18 a A20)

Avaliar Resultados da Amostragem de Auditoria

15. O auditor deve avaliar:

    (a) Os resultados da amostra; e (Ref: Parágrafos A21 e A22)

    (b) Se o uso de amostragem de auditoria proporcionou uma base razoável para obter conclusões acerca da população que foi testada. (Ref: Parágrafo A23)

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Definições

Risco não relacionado com a Amostragem (Ref: Parágrafo 5(d))

A1. Os exemplos de riscos não relacionados com a amostragem incluem o uso de procedimentos de auditoria não apropriados ou a interpretação errada da prova de auditoria e a não identificação de uma distorção ou de um desvio.

Unidade de Amostragem (Ref: Parágrafo 5(f))

A2. As unidades de amostragem podem ser itens físicos (por exemplo, cheques listados em talões de depósito, lançamentos a crédito em extratos bancários, faturas de vendas ou saldos de devedores) ou unidades monetárias.

Distorção Tolerável (Ref: Parágrafo 5(i))

A3. Quando concebe uma amostra, o auditor determina um nível de distorção tolerável que permita tratar o risco de que o agregado de distorções individualmente imateriais possa conduzir a que as demonstrações financeiras fiquem materialmente distorcidas e prever uma margem para possíveis distorções não detetadas. A distorção tolerável é a aplicação da materialidade de execução, conforme definida na ISA 320,[2] a um dado procedimento de amostragem. A distorção tolerável pode ser a mesma quantia ou uma quantia inferior à materialidade de execução.

Conceção da Amostra e Dimensão e Seleção de Itens para Teste

Conceção da Amostra (Ref: Parágrafo 6)

A4. A amostragem de auditoria habilita o auditor a obter e a avaliar a prova de auditoria acerca de alguma característica dos itens selecionados a fim de formar ou ajudar a formar uma conclusão respeitante à população de onde a amostra é extraída. A amostragem de auditoria pode ser aplicada usando uma abordagem não-estatística ou estatística.

A5. Quando concebe uma amostra de auditoria, as considerações do auditor incluem a finalidade específica a atingir e a combinação de procedimentos de auditoria que será provavelmente a melhor para atingir essa finalidade. A consideração da natureza da prova de auditoria que se procura e de possíveis desvios, distorções ou outras características relativas a essa prova de auditoria ajudarão o auditor a definir o que constitui um desvio ou uma distorção e que população deve ser usada para a amostragem. Ao cumprir os requisitos do parágrafo 10 da ISA 500, quando faz amostragem de auditoria, o auditor executa procedimentos de auditoria para obter prova de que a população de onde foi extraída a amostra de auditoria é completa.

A6. A consideração pelo auditor da finalidade do procedimento de auditoria, conforme exigido pelo parágrafo 6, inclui uma compreensão clara do que constitui um desvio ou uma distorção, para que todas as condições que são relevantes para a finalidade do procedimento de auditoria, e apenas essas condições, sejam incluídas na avaliação de desvios ou na projeção de distorções. Por exemplo, num teste de detalhe relativo à existência de contas a receber, como uma confirmação, os pagamentos feitos por um cliente antes da data da confirmação, mas que só sejam recebidos pela entidade logo após essa data não são considerados uma distorção. Igualmente, um erro de lançamento entre contas de clientes não afeta o saldo total de contas a receber. Por isso, pode não ser apropriado considerar estas situações como uma distorção ao avaliar os resultados da amostragem desse procedimento da auditoria em particular, mesmo que possam ter um efeito importante noutras áreas de auditoria, como a avaliação do risco de fraude ou a adequação do ajustamento para contas de cobrança duvidosa.

A7. Ao considerar as características de uma população, para testes aos controlos, o auditor faz uma avaliação da taxa esperada de desvio, baseada no seu conhecimento dos controlos relevantes ou no exame de um pequeno número de itens de uma população. Esta avaliação é feita a fim de conceber uma amostra de auditoria e de determinar a respetiva dimensão. Por exemplo, se a taxa esperada de desvio for inaceitavelmente alta, o auditor geralmente decidirá não executar testes aos controlos. De forma análoga, para testes de detalhe, o auditor faz uma avaliação da distorção esperada na população. Se a distorção esperada for alta, pode ser apropriado um exame a 100% ou o uso de uma amostra de maior dimensão para a execução de testes de detalhe.

[2] ISA 320, *A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria*, parágrafo 9

A8. Ao considerar as características da população de onde a amostra será extraída, o auditor pode determinar que é apropriada uma estratificação ou uma seleção ponderada pelo valor. O Apêndice 1 proporciona discussão adicional sobre a estratificação e a seleção ponderada pelo valor.

A9. A decisão sobre se se deverá usar uma abordagem de amostragem estatística ou não-estatística é uma matéria de julgamento do auditor. Porém, a dimensão da amostra não é um critério válido para distinguir entre uma abordagem estatística e uma abordagem não-estatística.

Dimensão da Amostra (Ref: Parágrafo 7)

A10. O nível do risco de amostragem que o auditor está disposto a aceitar afeta a dimensão da amostra exigida. Quanto mais baixo é o risco que o auditor está disposto a aceitar, maior será a dimensão da amostra necessária.

A11. A dimensão da amostra pode ser determinada pela aplicação de uma fórmula com base estatística ou através do exercício de julgamento profissional. Os Apêndices 2 e 3 indicam as influências que variados fatores têm tipicamente na determinação da dimensão da amostra. Em circunstâncias similares, o efeito na dimensão da amostra de fatores como os identificados nos Apêndices 2 e 3 serão similares independentemente de ser escolhida uma abordagem estatística ou não-estatística.

Seleção de Itens para Teste (Ref: Parágrafo 8)

A12. Na amostragem estatística, os itens de amostra são selecionados de tal maneira que cada unidade de amostragem tem uma probabilidade conhecida de ser selecionada. Na amostragem não-estatística, é exercido um julgamento para selecionar os itens de amostra. Dado que a finalidade da amostragem é proporcionar uma base razoável para o auditor tirar conclusões acerca da população de onde a amostra é selecionada, é importante que o auditor selecione uma amostra representativa, para evitar os erros sistemáticos, escolhendo itens que apresentem características típicas da população.

A13. Os principais métodos para selecionar amostras são a seleção aleatória, a seleção sistemática e a seleção ao acaso. Estes métodos são discutidos no Apêndice 4.

Executar Procedimentos de Auditoria (Ref: Parágrafos 10 e 11)

A14. Um exemplo de quando é necessário executar o procedimento num item substituto é quando um cheque inutilizado é selecionado para testar a prova de autorização de pagamento. Se o auditor estiver convencido de que o cheque foi devidamente inutilizado, de forma que não constitui um desvio, é examinado um substituto escolhido apropriadamente.

A15. Um exemplo de quando o auditor não é capaz de aplicar os procedimentos de auditoria concebidos para um item selecionado é quando a documentação relativa a esse item foi perdida.

A16. Um exemplo de um procedimento de auditoria alternativo adequado pode ser o exame dos recebimentos de caixa subsequentes, juntamente com a prova da sua origem e dos itens que se destinam a liquidar, quando não foi recebida qualquer resposta a um pedido de confirmação positivo.

Natureza e Causa de Desvios e Distorções (Ref: Parágrafo 12)

A17. Ao analisar os desvios e distorções identificados, o auditor pode observar que muitos apresentam uma característica comum, por exemplo o tipo de transação, a localização, a linha de produto ou o período temporal. Em tais circunstâncias, o auditor pode decidir identificar todos os itens na população que possuem essa característica comum e alargar os procedimentos de auditoria a esses itens. Além disso, tais desvios ou distorções podem ser intencionais e podem indicar a possibilidade de fraude.

Projetar Distorções (Ref: Parágrafo 14)

A18. O auditor deve projetar as distorções para a totalidade da população, de modo a obter uma visão global da respetiva dimensão, mas esta projeção poderá não ser suficiente para determinar a quantia a registar.

A19. Quando uma distorção for considerada uma anomalia, pode ser excluída da projeção das distorções para a totalidade da população. Contudo, o efeito de tal distorção, se não for corrigida, terá ainda de ser considerado para além da projeção das distorções não anómalas.

A20. Para os testes aos controlos, não é necessária qualquer projeção explícita, uma vez que a taxa de desvio da amostra é também a taxa de desvio projetada para a população como um todo. A ISA 330[3] dá orientação para as situações em que são detetados desvios de controlos em que o auditor tem a intenção de confiar.

Avaliar Resultados da Amostragem de Auditoria (Ref: Parágrafo 15)

A21. Relativamente a testes aos controlos, uma taxa de desvio da amostra inesperadamente alta pode conduzir a um aumento no risco de distorção material avaliado, salvo se for obtida prova de auditoria adicional que substancie a avaliação inicial. Relativamente a testes de detalhe, uma quantia de distorção inesperadamente alta numa amostra pode levar a que o auditor acredite que uma classe de transações ou saldo de conta está materialmente distorcido, na ausência de prova de auditoria adicional de que não existe qualquer distorção material.

A22. No caso de testes de detalhe, a distorção projetada mais as distorções anómalas, se existirem, constituem a melhor estimativa do auditor quanto à distorção na população. Quando a distorção projetada mais as distorções anómalas, se existirem, excederem a distorção tolerável, a amostra não proporciona uma base razoável para conclusões acerca da população que foi testada. Quanto mais próximas da distorção tolerável estiverem a distorção projetada mais a distorção anómala, mais provável é que a distorção real na população possa exceder a distorção tolerável. Adicionalmente, se a distorção projetada for maior que as expectativas de distorção usadas pelo auditor para determinar a dimensão da amostra, o auditor pode concluir que existe um risco de amostragem inaceitável de que a distorção real na população exceda a distorção tolerável. Considerar os resultados de outros procedimentos de auditoria ajuda o auditor a avaliar o risco de que a distorção real na população exceda a distorção tolerável, risco esse que pode ser reduzido através da obtenção de prova de auditoria adicional.

A23. Se o auditor concluir que a amostragem de auditoria não proporcionou uma base razoável para conclusões acerca da população testada, pode:

- Solicitar ao órgão de gestão que investigue as distorções identificadas e o potencial para distorções adicionais e que proceda a quaisquer ajustamentos necessários; ou
- Adaptar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria adicionais de modo a garantir da melhor maneira a necessária segurança. Por exemplo, no caso de testes aos controlos, o auditor pode alargar a dimensão da amostra, testar um controlo alternativo ou modificar os procedimentos substantivos relacionados.

[3] ISA 330, *As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados*, parágrafo 17

Apêndice 1

(Ref: Parágrafo A8)

Estratificação e Seleção Ponderada pelo Valor

Ao considerar as características da população de onde a amostra será extraída, o auditor pode determinar que é apropriada uma estratificação ou uma seleção ponderada pelo valor. Este Apêndice proporciona orientação para o auditor sobre o uso de técnicas de amostragem com estratificação e com seleção ponderada pelo valor.

Estratificação

1. A eficiência da auditoria pode ser melhorada se o auditor estratificar uma população dividindo-a em subpopulações distintas com uma característica identificativa. O objetivo da estratificação é reduzir a variabilidade dos itens dentro de cada estrato, permitindo assim reduzir a dimensão da amostra sem aumentar o risco de auditoria.

2. Quando se executam testes de detalhe, a população é muitas vezes estratificada por valores monetários. Isto permite dirigir um maior esforço de auditoria para os itens de maior valor, que apresentam o maior potencial de distorção em termos de sobreavaliação. De forma análoga, uma população pode ser estratificada segundo uma dada característica que indique um maior risco de distorção; por exemplo, ao testar o ajustamento para contas de cobrança duvidosa na valorização das contas a receber, os saldos podem ser estratificados por antiguidade.

3. Os resultados dos procedimentos de auditoria aplicados a uma amostra de itens dentro de um estrato só podem ser projetados para os itens que constituem esse estrato. Para tirar uma conclusão sobre toda a população, o auditor terá de considerar o risco de distorção material em relação a quaisquer outros estratos que façam parte da população. Por exemplo, 20% dos itens de uma população podem constituir 90% do valor do saldo de uma conta. O auditor pode decidir examinar uma amostra destes itens. O auditor avalia os resultados desta amostra e chega a uma conclusão sobre 90% do valor separadamente dos restantes 10% (sobre os quais será usada uma amostra adicional ou outro meio de recolha de prova de auditoria, ou que podem ser considerados imateriais).

4. Se uma classe de transações ou saldo de conta tiverem sido divididos em estratos, a distorção é projetada para cada estrato separadamente. As distorções projetadas para cada estrato são então combinadas ao considerar o possível efeito de distorções sobre o total da classe de transações ou do saldo de conta.

Seleção Ponderada pelo Valor

5. Ao executar testes de detalhe, pode ser eficiente identificar a unidade de amostragem como as unidades monetárias individuais que constituem a população. Tendo selecionado unidades monetárias específicas a partir da população, por exemplo o saldo de contas a receber, o auditor pode em seguida examinar os itens particulares, por exemplo saldos individuais, que contêm essas unidades monetárias. Um benefício desta abordagem para definir a unidade de amostragem é que o esforço de auditoria é dirigido para os itens de maior valor, que têm uma maior oportunidade de seleção, o que poderá resultar em dimensões de amostras mais pequenas. Esta abordagem pode ser usada em conjugação com o método sistemático de seleção de amostra (descrito no Apêndice 4) e tem uma eficiência máxima quando os itens são selecionados aleatoriamente.

Apêndice 2

(Ref: Parágrafo A11)

Exemplos de Fatores que Influenciam a Dimensão da Amostra para Testes aos Controlos

Apresentam-se em seguida fatores que o auditor pode considerar quando determina a dimensão da amostra para testes aos controlos. Estes fatores, que terão de ser considerados em conjunto, pressupõem que o auditor não modifica a natureza ou oportunidade dos testes aos controlos nem modifica de outra forma a abordagem a procedimentos substantivos em resposta a riscos avaliados.

FATOR	EFEITO NA DIMENSÃO DA AMOSTRA	
1. Um aumento na extensão até à qual a avaliação do risco pelo auditor toma em conta os planos para testar a eficácia operacional dos controlos	Aumento	Quanto maior é a segurança que o auditor pretende obter quanto à eficácia operacional dos controlos, menor será a sua avaliação do risco de distorção material e maior terá de ser a dimensão da amostra. Quando a avaliação do risco de distorção material ao nível de asserção pelo auditor inclui uma expectativa de eficácia operacional dos controlos, exige-se que o auditor execute testes aos controlos. Se tudo o resto se mantiver igual, quanto maior é a confiança que o auditor deposita na eficácia operacional dos controlos na avaliação do risco, maior será a extensão dos testes aos controlos que deverá executar (pelo que a dimensão da amostra terá de ser aumentada).
2. Um aumento na taxa de desvio tolerável	Diminuição	Quanto menor for a taxa de desvio tolerável, maior terá de ser a dimensão da amostra.
3. Um aumento na taxa esperada de desvio na população a testar	Aumento	Quanto mais alta é a taxa esperada de desvio, maior terá de ser a dimensão da amostra, para que o auditor possa fazer uma estimativa razoável da taxa real de desvio. Entre os fatores relevantes para a consideração pelo auditor da taxa esperada de erro incluem-se o seu conhecimento do negócio (em particular, procedimentos de avaliação do risco empreendidos para se inteirar do controlo interno), alterações do pessoal ou no controlo interno, os resultados de outros procedimentos de auditoria aplicados em períodos anteriores e os resultados de outros procedimentos de auditoria. Taxas esperadas de desvio dos controlos elevadas implicam geralmente pouca ou nenhuma redução do risco de distorção material avaliado.
4. Um aumento do nível de segurança desejado pelo auditor quanto ao facto de a taxa tolerável de desvio não ser excedida pela taxa real de desvio da população	Aumento	Quanto maior for o nível de segurança que o auditor deseja garantir de que os resultados da amostra sejam de facto indicativos da incidência real de desvios na população, maior terá de ser a dimensão da amostra.
5. Um aumento no número de unidades de amostragem na população	Efeito negligenciável	Para grandes populações, a dimensão real da população pouco ou nenhum efeito tem na dimensão da amostra. Para pequenas populações, porém, a amostragem de auditoria

FATOR	EFEITO NA DIMENSÃO DA AMOSTRA	
		pode não ser tão eficiente como meios alternativos de obter prova de auditoria suficiente e apropriada.

Apêndice 3

(Ref: Parágrafo A11)

Exemplos de Fatores que Influenciam a Dimensão de Amostra para Testes de Detalhe

Apresentam-se em seguida fatores que o auditor pode considerar quando determina a dimensão da amostra para testes de detalhe. Estes fatores, que terão de ser considerados em conjunto, pressupõem que o auditor não modifica a abordagem dos testes aos controlos nem modifica de outra forma a natureza ou oportunidade de procedimentos substantivos em resposta a riscos avaliados.

FATOR	EFEITO NA DIMENSÃO DA AMOSTRA	
1. Um aumento na avaliação do risco de distorção material pelo auditor	Aumento	Quanto maior é a avaliação do risco de distorção material pelo auditor, maior terá de ser a dimensão da amostra. A avaliação pelo auditor do risco de distorção material é afetada pelo risco inerente e pelo risco de controlo. Por exemplo, se o auditor não executa testes aos controlos, a sua avaliação do risco não pode ser reduzida em função da eficácia operacional dos controlos internos para uma asserção particular. Por conseguinte, a fim de reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo, o auditor precisará de diminuir o risco de deteção e utilizará mais procedimentos substantivos. Quanto mais prova de auditoria for obtida a partir dos testes de detalhe (isto é, quanto mais baixo for o risco de deteção), maior terá de ser a dimensão da amostra.
2. Um aumento no uso de outros procedimentos substantivos dirigidos à mesma asserção	Diminuição	Quanto mais confiança o auditor depositar em outros procedimentos substantivos (testes de detalhe ou procedimentos analíticos substantivos) para reduzir para um nível aceitável o risco de deteção respeitante a uma determinada população, menor será a segurança de amostragem que o auditor exigirá e, por conseguinte, mais pequena poderá ser a dimensão da amostra.
3. Um aumento no nível de segurança desejado pelo auditor quanto ao facto de a distorção tolerável não ser excedida pela distorção real na população	Aumento	Quanto maior for o nível de segurança que o auditor exige de que os resultados da amostra sejam de facto indicativos da quantia real de distorção na população, maior terá de ser a dimensão da amostra.
4. Um aumento na distorção tolerável	Diminuição	Quanto mais baixa é a distorção tolerável, maior terá de ser a dimensão da amostra.
5. Um aumento na quantia de distorção que o auditor espera encontrar na população	Aumento	Quanto maior for a quantia de distorção que o auditor espera encontrar na população, maior terá de ser a dimensão da amostra para se fazer uma estimativa razoável da quantia real de distorção na população. Entre os fatores relevantes para consideração pelo auditor da quantia de distorção esperada incluem-se até que ponto os valores dos itens são determinados subjetivamente, os resultados dos procedimentos de avaliação do risco, os

FATOR	EFEITO NA DIMENSÃO DA AMOSTRA	
		resultados de testes aos controlos, os resultados de procedimentos de auditoria aplicados em períodos anteriores e os resultados de outros procedimentos substantivos.
6. Estratificação da população, quando apropriado	Diminuição	Quando haja um grande intervalo (variabilidade) de valores monetários de itens na população, poderá ser útil estratificar a população. Quando uma população pode ser apropriadamente estratificada, a soma das dimensões de amostra por estrato será geralmente menor que a dimensão da amostra que seria necessária para atingir um dado nível de risco de amostragem, caso fosse extraída uma única amostra de toda a população.
7. Número de unidades de amostragem na população	Efeito negligenciável	Para grandes populações, a dimensão real da população pouco ou nenhum efeito tem na dimensão da amostra. Logo, para pequenas populações, a amostragem de auditoria não é muitas vezes tão eficiente como outros meios alternativos para obter prova de auditoria suficiente e apropriada. (Contudo, quando se usa uma amostragem por unidade monetária, um aumento no valor monetário da população aumenta a dimensão da amostra, salvo se for compensado por um aumento proporcional na materialidade para as demonstrações financeiras como um todo, e, quando aplicável, no nível ou níveis de materialidade de determinadas classes de transações, saldos de contas ou divulgações).

Apêndice 4

(Ref: Parágrafo A13)

Métodos de Seleção de Amostras

Há vários métodos de selecionar amostras. Os principais são:

(a) Seleção aleatória (aplicada através da geração de números aleatórios, por exemplo, tabelas de números aleatórios).

(b) Seleção sistemática, na qual o número de unidades de amostragem na população é dividido pela dimensão da amostra para dar um intervalo de amostragem, por exemplo 50, e, tendo determinado um ponto de partida dentro dos primeiros 50, é selecionada cada quinquagésima unidade de amostragem daí em diante. Embora o ponto de partida possa ser determinado ao acaso, a probabilidade de que a amostra seja verdadeiramente aleatória aumenta se esse ponto for determinado usando um gerador de números aleatórios computorizado ou tabelas de números aleatórios. Quando usar a seleção sistemática, o auditor precisa de determinar que as unidades de amostragem contidas na população não estão estruturadas de forma que um intervalo de amostragem corresponda a um determinado padrão na população.

(c) A amostragem por unidade monetária é um tipo de seleção ponderada pelo valor (conforme descrito no Apêndice 1) em que a dimensão, seleção e avaliação da amostra resulta numa conclusão em quantias monetárias.

(d) Seleção ao acaso, em que o auditor seleciona a amostra sem seguir uma técnica estruturada. Embora não seja usada qualquer técnica estruturada, o auditor deverá, apesar disso, evitar qualquer erro sistemático ou previsibilidade conscientes (por exemplo, evitando itens difíceis de localizar ou escolhendo ou evitando sempre o primeiro ou o último registo de uma página) e, por consequência, assegurar que todos os itens na população possam ser selecionados. A seleção ao acaso não é apropriada quando se usa amostragem estatística.

(e) A seleção por bloco envolve selecionar um bloco ou blocos de itens contíguos dentro de uma população. A seleção por bloco não pode geralmente ser usada em amostragem de auditoria, porque a maior parte das populações estão estruturadas de tal forma que será de esperar que os itens de uma sequência tenham características semelhantes entre si mas diferentes de itens noutra parte da população. Embora em algumas circunstâncias examinar um bloco de itens possa constituir um procedimento de auditoria, raramente é uma técnica apropriada de seleção da amostra quando o auditor pretende tirar inferências válidas acerca de toda a população com base na amostra.