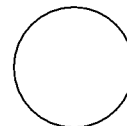


## جدول تعیین سطح اهمیت

(تعریف قابل تحمل)



واحد مورد رسیدگی: ..... سال مالی: .....

ارقا م به میلیون ریال

مرحله گزارش نویسی	مرحله برنامه ریزی		سال مورد رسیدگی		متوسط سه سال قبل		مبنا
	درصد	مبلغ	درصد	مبلغ	مبلغ	مبلغ	
			۱				جمع دارائیهها
			۵ تا ۱۰				سود خالص قبل از مالیات
			۰/۵ تا ۱				فروش

نتیجه گیری :

در مرحله برنامه ریزی :

دو برابر کوچکترین مبلغ معادل مبلغ ..... میلیون ریال .

در مرحله گزارش نویسی (معادل یک برابر سطح اهمیت تعیین شده فوق):

اقلامی که بر سود و زیان و ترازنامه اثر دارد : مبلغ ..... میلیون ریال .

اقلامی که فقط بر ترازنامه اثر دارد : مبلغ ..... میلیون ریال .

درصدهای فوق جنبه پیشنهادی داشته و سطح اهمیت (تعریف قابل تحمل) باید براساس قضاوت حسابرس و در نظر گرفتن جنبه های کیفی تعیین شود.

ستون متوسط سه سال قبل در صورتیکه اطلاعات مربوط به سال مورد رسیدگی مشخص نشده باشد تکمیل میگردد.

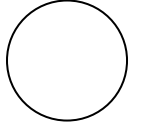
سطح اهمیت در مرحله گزارش نویس بر اساس اقلام واقعی مندرج در ستون سال مورد رسیدگی تعیین می شود.

منظور از "اقلامی که فقط بر ترازنامه اثر دارد" تعدیلات طبقه بندی سرفصل های مربوط به اقلام ترازنامه است .

تهیه کننده : ..... بررسی کننده : .....

تاریخ و امضاء : ..... تاریخ و امضاء : .....

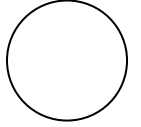
## جدول تسهیم اشتباه قابل تحمل به سرفصلها



واحد مورد رسیدگی: ..... سال مالی: .....

			/	
:				
				•
				•
				•
				•
				•
				•
:				
				•
				•
				•
				•
:				
				•
				•
				•
				•
:				
				•
				•
				•

## جدول تسهیم اشتباه قابل تحمل به سرفصلها



واحد مورد رسیدگی: ..... سال مالی: .....

			/	
				:
				•
				•
				•

% ا ق

..... :	..... :
..... :	..... :

## جدول ریسک عدم کشف و تعیین حدود آزمونهای محتوا

واحد مورد رسیدگی: ..... سال مالی: .....

: (AR)

	TD	AP	CR	IR	
( )					
:					

## جدول ریسک عدم کشف و تعیین حدود آزمونهای محتوا

واحد مورد رسیدگی: ..... سال مالی: .....

:(AR)

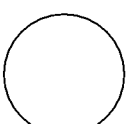
	TD	AP	CR	IR	
( )					
:					

..... :	..... :
..... :	..... :

## جدول تعیین انتخاب تعداد نمونه در آزمون محتوا

سال مالی : .....

واحد مورد رسیدگی : .....

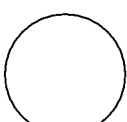


تعداد نمونه (N)	ضریب گسترده‌گی تخریفات پیش بینی شده (EP)	اشتباه مورد انتظار (AMD)	اشتباه قابل تحمل (Tm)	ضریب اهمیت (RF)	احتمال خطر پذیرش نادرست (RIA)	احتمال خطر عدم کشف	مانده پایان سال (BV)	نام حساب
								موجودی نقد و بانک
								اسناد دریافتی
								حسابهای دریافتی تجاری
								سایر حسابهای دریافتی
								سرمایه گذاری های کوتاه مدت
								موجودی مواد
								موجودی کالا
								موجودی قطعات بدکی
								سایر موجودیها
								کار در جریان ساخت
								پیش پرداختها
								سفرشات و اقلام در راه
								اموال ، ماشین آلات و تجهیزات
								زمین
								سرمایه گذاری های بلند مدت
								دارائیهای نامشهود

## جدول تعیین انتخاب تعداد نمونه در آزمون محتوا

سال مالی : .....

واحد مورد رسیدگی: .....

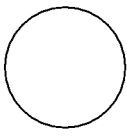


تعداد نمونه (N)	ضریب گسترده تعريفات پیش بینی شده (EF)	اشتباه مورد انتظار (AM)	اشتباه قابل تحمل (TM)	ضریب اهمیت (RF)	احتمال خطر پذیرش نادرست (RIA)	احتمال خطر عدم کشف	مانده پایان سال (BV)	نام حساب
								حسابهای پرداختی تجاری
								سایر حسابهای پرداختی
								سپرده های دریافتی
								پیش دریافتها
								مالیات پرداختی
								سود سهام پرداختی
								تسهیلات و اعتبارات مالی دریافتی
								سایر ذخایر
								اسناد پرداختی بلند مدت
								ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
								فروش
								سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی
								هزینه های حقوق و دستمزد
								هزینه های کارکنان
								هزینه های عملیاتی
								هزینه های استهلاک
								هزینه های بازاریابی و توزیع و فروش

## جدول تعیین انتخاب تعداد نمونه در آزمون محتوا

سال مالی : .....

واحد مورد رسیدگی: .....

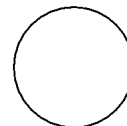


تعداد نمونه (N)	ضریب گسترده تحریفات پیش بینی شده (EF)	اشتباه مورد انتظار (AMD)	اشتباه قابل تحمل (TMM)	ضریب اهمیت (RF)	احتمال خطر پذیرش نادرست (RIA)	احتمال خطر عدم کشف	مانده پایان سال (BV)	نام حساب
								هزینه های بازاریابی و توزیع و فروش
								هزینه های مالی
								سایر هزینه های اداری و تشکیلاتی
								سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی

<p>بررسی کننده : .....</p> <p>تاریخ و امضاء : .....</p>	<p>تهیه کننده : .....</p> <p>تاریخ و امضاء : .....</p>
---	--



## جدول ارزیابی نتایج نمونه گیری آزمون محتوا



واحد مورد رسیدگی: ..... سال مالی: .....

نام حساب: \_\_\_\_\_ کد حساب: \_\_\_\_\_

الف) خطای تعمیم یافته

خطای تعمیم یافته	فاصله نمونه گیری (SI)	درصد مغایرت (TP)	مبلغ حسابرسی شده (AV)	مانده پایان سال (BV)
جمع خطای تعمیم یافته				

ب) اضافه حدود مجاز

اضافه حدود مجاز	خطای تعمیم یافته	RF-۱	تغییر در RF	RF	تعداد تحریف
جمع اضافه حدود مجاز					

ج) دقت اولیه

دقت اولیه = (RF در خطای صفر SI)

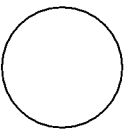
حد بالای خطا (UML) = جمع (الف + ب + ج)


..... تهیه کننده :	..... بررسی کننده :
..... تاریخ و امضاء :	..... تاریخ و امضاء :

## جدول نهایی خلاصه ارزیابی نتایج نمونه گیری و رسیدگی آزمونهای محتوا

سال مالی: .....

واحد مورد رسیدگی: .....

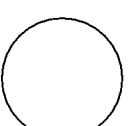


اقدامات	افزایش تعداد نمونه ها یا سایر روشها	انحراف از استاندارد	دلیل کیفی انحرافات		حساب دارای انحراف است ؟		جمع انحرافات اقلام + UML کلیدی	انحرافات اقلام کلیدی	(UML)	اشتباه قابل تحمل (TM)	مانده پایان سال (BV)	نام حساب
			تخریف	خیر	بله							
گزارش حسابرس	اصلاح حسابها											موجودی نقد و بانک
												سرمایه گذاری ها
												حسابها و اسناد دریافتی تجاری
												سایر حسابها و اسناد دریافتی
												موجودی کالا
												پیش پرداختها . سفارشات و سپرده ها
												دارائی های ثابت
												استهلاک
												سایر دارائی ها
												حسابها و اسناد پرداختی تجاری
												سایر حسابها و اسناد پرداختی
												پیش دریافتها
												مالیات
												تسهیلات دریافتی

## جدول نهایی خلاصه ارزیابی نتایج نمونه گیری و رسیدگی آزمونهای محتوا

سال مالی : .....

واحد مورد رسیدگی: .....



گزارش حسابرس	اقدامات			دلایل کیفی انحرافات		حساب دارای انحراف است ؟ TM > جمع انحرافات		جمع انحرافات اقلام + UML کلیدی	انحرافات اقلام کلیدی	(UML)	اشتباه قابل تحمل (TM)	مانده پایان سال (BV)	نام حساب
	اصلاح حسابها	افزایش تعداد نمونه ها یا سایر روشها	انحراف از استاندارد	تعریف	خیر	بلی							
													حقوق صاحبان سهام
													فروش
													بهای تمام شده کالای فروش رفته
													هزینه های اداری و تشکیلاتی
													هزینه های مالی
													هزینه های فروش
													سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی
													سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی

بررسی کننده : .....

تهیه کننده : .....

تاریخ و امضاء : .....

تاریخ و امضاء : .....

نتایج رسیدگی به نمونه ها در آزمون محتوا به شرح زیر مشخص می شود:

۱- نمونه هائی که به ترتیب تشریح شده در جدول راهنمای تعیین انتخاب نمونه ، انتخاب شده اند مورد رسیدگی قرار می گیرند و پس از مشخص شدن نتایج رسیدگی برای هر حساب جدولی تهیه می شود که حاوی اطلاعات زیر است:

الف) خطای تعمیم یافته

این بخش جدول شامل موارد زیر است:

- مانده پایان سال طبق دفاتر (BV)
- مبلغ مورد تائید حسابرس (AV)
- درصد مغایرت (TP) که مساوی است با  $100 \times (BV-AV) / BV$
- فاصله نمونه گیری (SI) که برابر است با  $BV/n$  (حاصل تقسیم ارزش دفتری بر تعداد اقلام نمونه)

خطای تعمیم یافته (PM) که عبارتست از حاصلضرب TP و SI (در مواردی که ارزش دفتری حساب حاوی تحریف بیشتر از فاصله نمونه گیری است ، تحریف مورد انتظار برابر است با مبلغ خطا و نه حاصلضرب (SI و TP)). جمع اقلام بند الف جدول ، خطای تعمیم یافته را مشخص می کند .

ب) اضافه حدود مجاز

قسمت دوم جدول اضافه حدود مجاز را به شرح زیر مشخص می کند .

۱- انحرافات (خطاها) تعمیم یافته از قسمت الف به این قسمت منتقل می شود . (به غیر از خطاهائی که ارزش دفتری آن بیشتر از فاصله نمونه گیری بوده است) .

۲- ضریب قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست (RF) بر اساس جدول "عوامل قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست" تعیین و در این جدول درج می شود . به عنوان مثال در صورتیکه RIA (احتمال خطر پذیرش نادرست) معادل ۰.۵ باشد ، قابلیت اطمینان عبارتست از ۳ ، ۴/۷۵ ، ۶/۳۰ و ...

۳- سپس ستونهای تغییر در RF و تغییر در RF منهای عدد یک تکمیل می شود .

۴- اضافه حدود مجاز (IA) عبارتست از حاصلضرب خطای تعمیم یافته در ستون (RF-۱)

۵- جمع اضافه حدود مجاز مشخص می شود .

ج) دقت اولیه (BP) عبارتست از حاصلضرب RF و SI در این خصوص ، RF ضریب اطمینان در خطای صفر در نظر گرفته می شود . به عنوان مثال در صورتیکه احتمال خطر پذیرش نادرست ۰.۵ در نظر گرفته شود RF برابر عدد ۳ خواهد بود . (جدول عوامل قابلیت اطمینان برای خطر بیش از واقع بودن) .

د) حاصل جمع موارد الف و ب و ج حد بالای خطا UML را نشان می دهد .

## راهنمای چگونگی تکمیل

### جدول ارزیابی نتایج نمونه گیری آزمون محتوا (جدول ۴-G)

مثال زیر بیانگر چگونگی انتخاب نمونه ها و ارزیابی نتایج براساس روش PPS است.

اطلاعات زیر مربوط به شرکت آلفا می باشد:

احتمال خطر حسابرسی (AR)	۵٪
احتمال خطر ذاتی (IR)	۱۰۰٪
احتمال خطر کنترل (CR)	۵۰٪
احتمال خطر بررسی های تحلیلی (AP)	۱۰۰٪
تحریف قابل تحمل تخصیص یافته به حسابهای دریافتی	۱۰,۰۰۰ (میلیون ریال)
مانده حساب	۳۰۰,۰۰۰ (میلیون ریال)
اشتباه مورد انتظار	۴,۰۰۰ (میلیون ریال)

با توجه به موارد فوق احتمال خطر آزمون جزئیات (TD) معادل ۱۰٪ خواهد بود.

$$TD = \frac{AR}{IR \times CR \times AP} = \frac{5\%}{1 \times 0.5 \times 1} = 10\%$$

تعداد نمونه به شرح زیر محاسبه می شود:

$$N = \frac{\text{ضریب قابلیت اتکا} \times \text{مانده حساب}}{\text{ضریب گستردگی} \times \text{اشتباه مورد انتظار} - \text{اشتباه قابل تحمل}}$$

با توجه به محاسبه TD به میزان ۱۰٪، ضریب قابلیت اطمینان و ضریب بسط احتمال خطر پذیرش نادرست براساس جداول مربوط به ترتیب ۲/۳ و ۱/۵ خواهد بود. بنابراین تعداد نمونه به شرح زیر محاسبه می شود:

$$N = \frac{300,000 \times 2/3}{10,000 - (4,000 \times 1/5)}$$

فاصله نمونه گیری به شرح زیر محاسبه می شود:

$$\text{فاصله نمونه گیری} = \frac{\text{اندازه جامعه}}{\text{اندازه نمونه}} = \frac{300,000}{174} = 1724$$

## راهنمای چگونگی تکمیل

### جدول ارزیابی نتایج نمونه گیری آزمون محتوا ( جدول ۴- G )

چگونگی انتخاب نمونه با توجه به روش نمونه گیری متناسب با اندازه ( PPS ) به شرح زیر میباشد:

حساب	مانده حساب میلیون ریال	مانده انباشته میلیون ریال	مبلغ ریالی انتخاب شده میلیون ریال
۱	۱۲۶	۱۲۶	
۲	۸۱۹	۹۴۵	۶۰۰
۳	۱,۴۱۱	۲,۳۵۶	۲۳۲۴
۴	۷۵	۲,۴۳۱	
۵	۹۲	۲,۵۲۳	
۶	۲۰۴	۲,۷۲۷	
۷	۳,۸۱۷	۶,۵۴۴	۴,۰۴۸
			۵,۷۷۲
۸	۳۱۵	۶,۸۵۹	
۹	۲۷۱	۷,۱۳۰	
۱۰	۱,۰۰۰	۸,۱۳۰	۷,۴۷۹
۱۱	۴۴۸	۸,۵۷۸	
۱۲	۹۸۳	۹,۵۶۱	۹,۲۲۰
۱۳	۱۲۱	۹,۶۸۲	
۱۴	۴۰۶	۱۰,۰۸۸	
۱۵	۱,۶۵۱	۱۱,۷۳۹	۱۰,۹۴۴
۱۶	۳۳۹	۱۲,۰۷۸	
*	*	*	
*	*	*	
۱۵۰۰	۶۸۷	۳۰۰,۰۰۰	

(اولین نمونه از عددی بین تا ۱,۷۲۴ به طور تصادفی انتخاب می شود. در این مثال عدد ۶۰۰ انتخاب شده است )

نمونه گیری بعدی با اضافه کردن ۶۰۰ به ۱,۷۲۴ انتخاب شده است. نمونه ها به همین ترتیب انتخاب می شوند. بدین ترتیب ۱۷۴ حساب شامل حسابهای شماره ۲، ۳، ۷، ۱۰، ۱۲ و ۱۵ انتخاب می شوند.

## راهنمای چگونگی تکمیل

### جدول ارزیابی نتایج نمونه گیری آزمون محتوا ( جدول ۴- G )

فرض کنید از حسابهای رسیدگی شده ، سه حساب به شرح زیر دارای مغایرت بوده است :

حساب	مابده حساب طبق دفاتر	مبلغ تائیدشده توسط حسابرس	اختلاف	درصد مغایرت
	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
۱۰	۱,۰۰۰	۹۰۰	۱۰۰	%۱۰
۵۹۸	۳,۸۴۰	۱,۹۲۰	۱,۹۲۰	%۵۰
۱۱۳۹	۵۲۵	۴۲۰	۱۰۵	%۲۰
			۲,۱۲۵	

خطای تعمیم یافته در کل حسابهای دریافتی به شرح زیر محاسبه می شود :

حساب	اختلاف	درصد اختلاف	فاصله نمونه گیری	خطای تعمیم یافته
	میلیون ریال			میلیون ریال
۱۰	۱۰۰	%۱۰ ×	۱.۷۲۴	= ۱۷۲/۴۰
۵۹۸	۱,۹۲۰	%۵۰ ×	N/A	= ۱,۹۲۰/۰۰
۱۱۳۹	۱۰۵	%۲۰ ×	۱,۷۲۴	= ۳۴۴/۸۰
				۲,۴۳۷/۲۰

اضافه حدود مجاز به شرح محاسبه می شود :

حساب	خطای تعمیم یافته	ضریب قابلیت اطمینان	اضافه حدود مجاز
	میلیون ریال		میلیون ریال
۱۱۳۹	۳۴۴/۸۰ ×	۰/۵۸(۱/۵۸ - ۱) =	۱۹۹/۹۸
۱۰	۱۷۲/۴۰ ×	۰/۴۴(۱/۴۴ - ۱) =	۷۵/۸۶
			۲۷۵/۸۴

با توجه به محاسبات انجام شده ، حداکثر برآورد تحریف در حسابهای دریافتی به زیر مییاشد :

خطای تعمیم یافته	میلیون ریال
اضافه حدود مجاز	۲,۴۳۷/۲۰
دقت اولیه	۲۷۵/۸۴
	۳,۹۸۲/۴۴
	<u>۶,۶۹۵/۴۸</u>

بنابراین با ۹۰٪ اطمینان خاطر (ریسک عدم کشف ۱۰٪-۱۰۰٪) می توان نتیجه گیری کرد که حداکثر انحراف در حسابهای دریافتی ۶,۶۹۵ میلیون ریال است . با توجه به اینکه انحراف قابل تحمل ۱۰,۰۰۰ میلیون ریال بوده است ، بنابراین نتیجه گرفته می شود که حسابهای دریافتی به نحو منصفانه ارائه شده است .

در صورتیکه حداکثر برآورد تحریف بیش از انحراف قابل تحمل باشد ، یکی از دو راه حل به شرح زیر را می توان انتخاب نمود :

الف ) افزایش تعداد نمونه ها : در صورتیکه تعداد نمونه افزایش یابد ممکن است ، حداکثر برآورد تحریف کمتر از انحراف قابل تحمل ( ۱۰,۰۰۰ میلیون ریال ) محاسبه شود .

ب ) اصلاح حسابها : در صورت اصلاح برخی از حسابهایی که دارای تحریف هستند ، حداکثر برآورد تحریف به میزانی کمتر از اشتباه قابل تحمل کاهش خواهد یافت .



# راهنمای چگونگی تعیین ریسک عدم کشف و تعیین تعداد نمونه در آزمون محتوا

۱- ریسک عدم کشف آزمون جزئیات محتوا ( TD ) بر اساس جدول ریسک عدم کشف ( ۲ - G ) به شرح زیر محاسبه  
میشود :

## ۱-۱- تعیین ریسک حسابرسی AR

ریسک حسابرسی (AR) به شرح زیر پیشنهاد می شود :

### AR

- شرکتهای پذیرفته شده در بورس و متقاضی پذیرش در بورس ۵٪
- شرکتهای سهامی عام ۵٪
- شرکتهای با سهامدار دولتی و وابسته به دولت ۵٪
- شرکتهائی که برای اولین بار حسابرسی می شوند ۵٪
- سایر شرکتهای ۱۰٪

AR با توجه به پرسشنامه های برآورد احتمال خطر قابل قبول و پرسشنامه عوامل مؤثر بر ارائه گزارشهای مالی غیر واقعی به شرح بخش C (C-۴/۱ و C-۴) و بادر نظر گرفتن موارد فوق مشخص میشود. درصدهای فوق جنبه پیشنهادی داشته و با توجه به سیاستهای موسسه و نظر شرکا و مدیران تعیین میگردد .

## ۲-۱- ریسک ذاتی ( IR )

ریسک ذاتی هر حساب با توجه به جدول ارزیابی ریسک ذاتی حسابها بخش C (C-۹/۱) به شرح زیر تعیین می شود :

<i>IR</i>	شرح
۲۵٪	کم
۵۰٪	متوسط
۷۵٪	زیاد
۱۰۰٪	خیلی زیاد

## ۳-۱- ریسک کنترل ( CR )

احتمال خطر کنترل بر اساس نتایج رسیدگی به آزمون کنترلها (بخش F) به شرح زیر تعیین می شود :

<i>CR</i>	شرح
۲۵٪	کم
۵۰٪	متوسط
۷۵٪	زیاد
۱۰۰٪	خیلی زیاد

## راهنمای چگونگی تعیین ریسک عدم کشف و تعیین تعداد نمونه در آزمون محتوا

### ۴-۱- ریسک روشهای تحلیلی (AP)

ریسک روشهای تحلیلی براساس جدول ارزیابی ریسک روشهای تحلیلی بخش C (C-۹/۲) به شرح زیر تعیین می شود:

شرح	AP
کم	%۲۵
متوسط	%۵۰
زیاد	%۷۵
خیلی زیاد	%۱۰۰

### ۵-۱- ریسک عدم کشف جزئیات آزمون محتوا

ریسک مزبور به شرح زیر تعیین می شود:

$$TD = \frac{AR}{IR \times CR \times AP}$$

### ۲- تعیین تعداد نمونه در آزمون محتوا در مواردی که تعداد اقلام جامعه بیش ۵۰۰ عدد باشد:

۲-۱- در صورتیکه تعداد اقلام جامعه مورد رسیدگی کمتر از ۵۰۰ عدد باشد حدود رسیدگی به آزمون جزئیات حسابها (محتوا) براساس قضاوت مدیر مسئول یا سرپرست تعیین می شود.

۲-۲- در صورتیکه تعداد اقلام جامعه مورد رسیدگی بیش از ۵۰۰ عدد باشد نحوه تعیین تعداد نمونه و ارزیابی نتایج آن به شرح راهنمای G-۳ و G-۴ می باشد.

انتخاب تعداد نمونه شامل مراحل زیر می باشد :

۱- انتخاب تعداد نمونه ( جدول ۳-G )

انتخاب تعداد نمونه شامل موارد زیر می باشد :

- ۱-۱- مانده پایان سال حسابها در این جدول درج می شود .
- ۲-۱- احتمال خطر عدم کشف با توجه جدول مزبور مشخص می شود.
- ۳-۱- ضریب قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست (RF) با توجه به احتمال خطر عدم کشف و بر اساس جدول " ضریب قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست " و با توجه به تعداد خطای بیش از واقع بودن (به تعداد صفر) ، مشخص می شود . به عنوان مثال در صورتیکه احتمال خطر پذیرش نادرست (احتمال خطر عدم کشف) ۵٪ و تعداد خطای بیش از واقع بودن صفر در نظر گرفته شود ، ضریب قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست (RF) عدد ۳ خواهد بود .
- ۴-۱- اشتباه قابل تحمل بر اساس جدول تسهیم اشتباه قابل تحمل به سرفصلها به این جدول منتقل می شود .
- ۵-۱- اشتباه مورد انتظار (EM) ، مبلغ اشتباهی است که بر اساس حسابرسی سالهای گذشته احتمال دارد در هر حساب وجود داشته باشد . در صورتیکه احتمال اشتباهی وجود نداشته باشد ، اشتباه مورد انتظار صفر خواهد بود .
- ۶-۱- ضریب بسط احتمال خطر پذیرش نادرست (EF) با توجه به جدول " عوامل بسط احتمال خطر پذیرش نادرست " و با در نظر گرفتن احتمال خطر عدم کشف مشخص می شود . به عنوان مثال در صورتیکه احتمال خطر عدم کشف ۵٪ در نظر گرفته شود ، ضریب عوامل بسط احتمال خطر پذیرش نادرست عدد ۱/۶ خواهد بود .
- ۷-۱- تعداد نمونه با توجه به فرمول زیر محاسبه می شود :

$$N = \frac{BV \times RF}{TM - (EM \times EF)}$$

BV = ارزش دفتری حساب:

در صورت استفاده از " روش نمونه گیری متناسب با اندازه " اقلام با مانده های مهم عملاً به عنوان نمونه انتخاب خواهند شد .

RF = ضریب قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست : به شرح جدول قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست (بخش G) .

TM = اشتباه قابل تحمل : به شرح جداول تسهیم تحریف قابل تحمل به سرفصلها (بخش G) .

EM = اشتباه مورد انتظار : براساس رسیدگی سالهای قبل .

EF = ضریب بسط احتمال خطر پذیرش نادرست : جدول عوامل بسط احتمال خطر پذیرش نادرست (بخش G) .

برای تعیین تعداد نمونه در آزمون محتوا روشهای متفاوتی وجود دارد یکی از متداول ترین این روشها روش انتخاب منظم برای نمونه گیری براساس احتمالات متناسب با اندازه (PPS) می باشد. در این روش که معمولاً برای اثبات ادعاهای بیش نمائی (بیش از واقع) مورد استفاده قرار می گیرد اقلام با مانده های مهم در طرح نمونه گیری انتخاب و مورد رسیدگی قرار می گیرند . این روش ساده تر از روش سنتی مبتنی بر فرمولهای نمونه گیری آماری است .

- ۲- برای انتخاب نمونه ها از روش انتخاب منظم برای نمونه گیری براساس احتمالات متناسب با اندازه (PPS) استفاده می شود . به این ترتیب که ابتدا باید جدولی تهیه کرد که نشان دهنده ارزش دفتری و ارزش انباشته اقلام جامعه باشد . سپس عددی به صورت تصادفی بین یک و فاصله نمونه گیری ( حاصل تقسیم ارزش دفتری بر تعداد نمونه ) از اقلام انباشته انتخاب شده و نمونه بر اساس اولین نمونه انتخاب شده به اضافه فاصله نمونه گیری انتخاب می شوند . نحوه تعیین تعداد نمونه در مثال مندرج در راهنمای چگونگی تکمیل جدول ارزیابی نتایج نمونه گیری آزمون محتوا (جدول ۴-G) تشریح شده است .

۱- تعیین سطح اهمیت (تحریف قابل تحمل)

برآورد اولیه از تحریف قابل تحمل بر اساس درصدهای مندرج در جدول تعیین سطح اهمیت و با توجه به اقلام واقعی سال مورد رسیدگی و یا متوسط سه سال قبل مشخص می شود و سپس دو برابر کوچکترین مبلغ به عنوان تحریف قابل تحمل تعیین می شود.

۲- تسهیم تحریف قابل تحمل به سرفصل حسابها

دو برابر تحریف قابل تحمل (به شرح بند یک فوق) ابتدا بر اساس نسبت اقلام صورتهای مالی به کل آن تسهیم شده و سپس مبالغ مزبور حسب مورد با نظر سرپرست تعدیل می شوند.

حداکثر تحریف قابل تحمل تخصیص یافته به هر حساب نباید بیشتر از ۶۰٪ کل اشتباه قابل تحمل باشد.

تحریف های قابل تحمل تعیین شده در این مرحله به برنامه های رسیدگی آزمون محتوا منتقل می شود.

جدول مزبور (G-۵) که نشان دهنده خلاصه نتایج رسیدگی است به شرح ذیل تکمیل می شود:

- ۱- مانده های پایان سال بر اساس صورتهای مالی به این جدول منتقل می شود .
- ۲- اشتباه قابل تحمل ( TM ) بر اساس جدول تخصیص اشتباه قابل تحمل به سرفصلها به این جدول منتقل می شود .
- ۳- حد بالای خطا ( UML ) از جدول ( G-۴ ) به این جدول منتقل می شود .
- ۴- انحرافات مربوط به اقلام کلیدی رسیدگی شده به این جدول منتقل می شود .
- ۵- جمع انحرافات شامل حد بالای خطا در مورد اقلام نمونه گیری و خطاهای مربوط به اقلام کلیدی مشخص می شود .
- ۶- در صورتیکه جمع انحرافات بیش از اشتباه قابل تحمل باشد حساب دارای تحریف است .
- ۷- دلایل کیفی انحرافات مشخص می شود . این دلایل ممکن است ناشی از تحریف یا انحراف از استانداردها باشد .
- ۸- اقدامات لازم در مورد تحریفها شامل سه بخش به شرح زیر می باشد :

- افزایش تعداد نمونه و یا استفاده از سایر روشهای حسابرسی
- پیشنهاد اصلاح حسابها به شرکت
- درج موضوع در گزارش حسابرسی

## عوامل قابلیت اطمینان احتمال خطر پذیرش نادرست (RF)

احتمال خطر پذیرش نادرست									تعداد خطاهای بیش از واقع بودن
%۵۰	%۳۷	%۳۰	%۲۵	%۲۰	%۱۵	%۱۰	%۵	%۱	
۰/۷۰	۱/۰۰	۱/۲۱	۱/۳۹	۱/۶۱	۱/۹۰	۲/۳۱	۳/۰۰	۴/۶۱	۰
۱/۶۸	۲/۱۴	۲/۴۴	۲/۷۰	۳/۰۰	۳/۳۸	۳/۸۹	۴/۷۵	۶/۶۴	۱
۲/۶۸	۳/۲۵	۳/۶۲	۳/۹۳	۴/۲۸	۴/۷۲	۵/۳۳	۶/۳۰	۸/۴۱	۲
۳/۶۸	۴/۳۴	۴/۷۷	۵/۱۱	۵/۵۲	۶/۰۲	۶/۶۹	۷/۷۶	۱۰/۰۵	۳
۴/۶۸	۵/۴۳	۵/۹۰	۶/۲۸	۶/۷۳	۷/۲۷	۸/۰۰	۹/۱۶	۱۱/۶۱	۴
۵/۶۸	۶/۴۹	۷/۰۱	۷/۴۳	۷/۹۱	۸/۵۰	۹/۲۸	۱۰/۵۲	۱۳/۱۱	۵
۶/۶۷	۷/۵۶	۸/۱۲	۸/۵۶	۹/۰۸	۹/۷۱	۱۰/۵۴	۱۱/۸۵	۱۴/۵۷	۶
۷/۶۷	۸/۶۳	۹/۲۱	۹/۶۹	۱۰/۲۴	۱۰/۹۰	۱۱/۷۸	۱۳/۱۵	۱۶/۰۰	۷
۸/۶۷	۹/۶۸	۱۰/۳۱	۱۰/۸۱	۱۱/۳۸	۱۲/۰۸	۱۳/۰۰	۱۴/۴۴	۱۷/۴۱	۸
۹/۶۷	۱۰/۷۴	۱۱/۳۹	۱۱/۹۲	۱۲/۵۲	۱۳/۲۵	۱۴/۲۱	۱۵/۷۱	۱۸/۷۹	۹
۱۰/۶۷	۱۱/۷۹	۱۲/۴۷	۱۳/۰۲	۱۳/۶۶	۱۴/۴۲	۱۵/۴۱	۱۶/۹۷	۲۰/۱۵	۱۰

احتمال خطر پذیرش نادرست (RIA)									عامل
%۱	%۵	%۱۰	%۱۵	%۲۰	%۲۵	%۳۰	%۳۷	%۵۰	ریسک عدم کشف آزمون جزئیات محتوا TD
۱/۹	۱/۶	۱/۵	۱/۴	۱/۳	۱/۲۵	۱/۲	۱/۱۵	۱/۰	عوامل قابل اطمینان EF