

Методика определения существенности в современных условиях развития аудиторской деятельности

Попова Ольга Александровна

Студентка

Петух Алексей Владимирович

Старший преподаватель

ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный аграрный университет»,

учетно-финансовый факультет, Краснодар, Россия

E-mail: popova_olga.russia@mail.ru

Категория «существенность» является одним из факторов, обеспечивающих реализацию основополагающего принципа аудита – разумной уверенности, и наряду с оценкой рисков представляет собой основу планирования аудита.

С помощью существенности формируется логическая взаимосвязь между этапами аудита, объемом и содержанием аудиторских процедур, оценкой результатов собранных аудиторских доказательств и формой аудиторского заключения [1].

Количественное выражение существенности называется уровнем существенности, который представляет собой предельное значение искажений бухгалтерской отчетности, начиная с которого нельзя принимать на ее основе правильные решения. При этом установить четкие и однозначные критерии существенности совсем непросто [3].

В истории международных и отечественных стандартов аудита, трудах ученых-экономистов, методиках аудиторских организаций и профессиональных аудиторских объединений существовали и используются до сих пор достаточно разнообразные подходы к установлению уровня существенности для отчетности в целом.

Однако представляется очевидным, что уровни существенности, рассчитанные по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности одной и той же организации разными способами, могут значительно отличаться друг от друга.

Из этого следует, что в рамках принципа профессионального суждения аудитор, не нарушая нормативно-правовых актов, может установить, в зависимости от текущих приоритетов при заключении договора, любой из уровней существенности - максимальной ошибки, которая может быть показана в отчетности аудируемого лица. Это, безусловно, не способствует прозрачности аудиторских проверок и повышению доверия к аудиторским заключениям.

В целях подтверждения гипотезы о наличии значительного интервала манипулирования существенностью в большинстве случаев, были обследованы 183 сельскохозяйственных организации Краснодарского края. Все организации, попавшие в выборку, по критериям, установленным в Федеральном законе «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» относятся к средним и крупным; их годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность за 2010 г. подлежит в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» (и иными законами) обязательному аудиту.

В результате расчетов получены следующие данные. Разница между уровнями существенности, рассчитанными разными способами достигла 9,7 раз, а в среднем составляла 1,7 раз, что еще раз подтверждает возможность манипулирования существенностью как показателем, на котором базируется мнение о значимости выявленных нарушений, их частном, либо всеобъемлющем характере.

Поэтому на современном этапе развития аудита актуален поиск нового способа, в котором бы сочеталось использование преимуществ разных методик и нивелировались их недостатки.

В результате анализа международной нормативно-правовой базы применения существенности в аудите, очевидно, что во внутрифирменных стандартах аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов), связанных с планированием аудита, должна

быть разработана комплексная методика, базирующаяся на четырехуровневых (поэтапных) расчетах, практически каждый из которых является вариативным:

этап 1 «Установление уровня существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целом»;

этап 2 «Установление уровня очевидно незначительных нарушений»;

этап 3 «Установление существенных статей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица и участков учета (групп однотипных операций, оборотов и сальдо по счетам), для которых необходимо рассчитать применяемые уровни существенности»;

этап 4 «Установление применяемой существенности для значимых статей и участков учета» [3].

Наиболее важными преимуществами по отношению к другим способам определения уровня существенности, на наш взгляд, обладает применение в расчете дробно-степенной функции. Так как оно исключает недостатки точечных и интервальных способов расчета, так или иначе, определяющих линейную зависимость уровня существенности от размера организации. Как следствие, в малых организациях уровень существенности может оказаться слишком низким, а в крупных - явно завышенным.

При этом методика возведения базового показателя в степень «2/3», разработанная Монтгомери [2], используемая одной из крупнейших аудиторских фирм *ErnstandYoung* с разными коэффициентами для различных организаций, требует адаптации для российского бизнеса.

Для преодоления проблемы завышения уровня существенности для малых и средних организаций и занижения его для крупных необходимо установить коэффициент в уравнении так, чтобы область степенной функции для малых и средних организаций находилась выше линейной функции существенности, а для крупных – ниже. Поэтому для нахождения коэффициента необходимо решить систему уравнений (1):

$$\begin{cases} G = k \times N^{2/3}, \\ G = N \times g, \end{cases} (1)$$

где G – уровень существенности для бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, руб.;

k – искомый коэффициент уравнения дробно-степенной функции;

N – базовый показатель, руб.;

g – рекомендуемое «точечное» значение существенности по базовому показателю.

Подставим в систему уравнений в качестве N показатель, установленный Правительством РФ, - выручку без НДС (критериальное значение 1000 млн. руб.); g – «точечный» уровень существенности для выручки 2 %, или 0,02.

Таким образом, адаптированная формула расчета уровня существенности для российских коммерческих организаций выглядит следующим образом (2):

$$G = 20 \times N^{2/3}, (2)$$

где N – выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг без НДС.

Подводя итоги необходимо отметить, что комплексная методика определения уровня существенности должна позволить не только качественно планировать аудит, но и в полной мере обеспечить выполнение требования обновленных стандартов аудита о формировании мнения в аудиторском заключении.

Литература

1. Бычкова С. М. Понятие существенности в аудите // Бухгалтерский учет. 2002. № 5.
2. Дефлиз Д. Ф. Аудит Монтгомери / Д. Ф. Дефлиз, Г. Р. Дженик, В. М. О'Рейли, М. Б. Хирш; пер. с англ.: под ред. Я. В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 542 с.
3. Жминько С. И. Существенность в аудите: многоуровневый подход / С.И. Жминько, А.В. Петух // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 39.