

ОСОБЕННОСТИ РАСЧЕТА УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ В АУДИТЕ

Зиновьева И.С., Кузьмина Е.С.

ФГБОУ ВПО «Воронежская государственная лесотехническая академия» (394087, г. Воронеж, ул. Тимирязева, 8), e-mail:zinovirs@mail.ru

ФПСАД № 4 «Существенность в аудите» не устанавливает четкой процедуры определения уровня существенности и предполагает произвольный выбор метода расчета уровня существенности. Все это утверждается внутрифирменным аудиторским стандартом, установленным самой аудиторской организацией. Именно это является одной из важнейших проблем ведения аудиторской деятельности и расчета уровня существенности, т.к. результаты, установленные разными методами, и установленный различный уровень существенности в нескольких аудиторских организациях для одной и той же аудируемой организации могут ввести в заблуждение, главным образом, пользователей отчетности организации. При нахождении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности экономического субъекта, подлежащего аудиту, далее называемые базовыми показателями бухгалтерской отчетности. Статья отражает некоторые наиболее важные проблемы расчета уровня существенности, а также варианты их решения. Все расчеты произведены на основе бухгалтерской отчетности конкретного предприятия.

Ключевые слова: аудит, существенность, уровень существенности, аудиторский риск

FEATURES OF CALCULATION AUDIT MATERIALITY

Zinovieva I.S., Kuzmina E.S.

Voronezh State Academy of Forestry Engineering (394087, Voronezh, Str. Timirjazeva, 8), e-mail:zinovirs@mail.ru

Russian standard number 4, «Audit Materiality» does not establish a clear procedure for determining the level of importance and involves an arbitrary choice of the method of calculating the level of materiality . All this is asserted in-house auditing standards established by the audit firm itself . It is one of the most important problems of conducting audit activities and calculating the level of importance, because results established by different methods , and set different levels of importance in several auditing organizations for the same auditee may be misleading, mainly users of financial statements of the organization. In finding the absolute value of the materiality level the auditor should be based on the most important indicators of the accuracy of the statements of the economic entity to be audited , hereinafter referred to as a baseline of financial statements. The article reflects some of the most important problems of calculating the level of importance, as well as options for their solutions. All calculations are made on the basis of financial statements a specific enterprise.

Keywords: audit, materiality, materiality level, the audit risk

В последнее время в российской аудиторской практике в связи с проводимыми реформами наблюдаются значимые изменения нормативно-законодательных актов, направленные на повышение качества аудита. Проблема расчета уровня существенности в аудите приобрела особую актуальность в связи с необходимостью применения в аудиторской практике внутрифирменных стандартов.

ФПСАД № 4 «Существенность в аудите» не устанавливает четкой процедуры определения уровня существенности и предполагает произвольный выбор метода расчета уровня существенности. Все это утверждается внутрифирменным аудиторским стандартом, установленным самой аудиторской организацией. Именно это является одной из важнейших

проблем ведения аудиторской деятельности и расчета уровня существенности, т. к. результаты, установленные разными методами, и установленный различный уровень существенности в нескольких аудиторских организациях для одной и той же аудируемой организации могут привести в заблуждение, главным образом, пользователей отчетности организации.

Уровень существенности может рассчитываться с помощью двух подходов – индуктивного и дедуктивного. Преимущественно, в аудиторских организациях является предпочтительным дедуктивный метод, с теоретической точки зрения.

Процедуры нахождения уровня существенности, все математические расчеты, а также причины, на основании которых аудитор применял какие-либо значения в расчетах, должны быть отражены в рабочей документации.

В качестве примера рассмотрим расчет уровня существенности для проведения аудиторской проверки в Обществе с ограниченной ответственностью «162 КЖИ», которое располагается по адресу: 394055, г. Воронеж, ул.121 Стрелковой дивизии, д.11 ИНН 3664113159. С 2012 года предприятие входит в состав компании ЗАО «ИНВЕСТСТРОЙ-15».

ООО «162 КЖИ» является организацией, производящей строительные материалы из бетона, гипса и цемента для любых строительных фирм, индивидуальных предпринимателей и частных лиц.

На основании данных бухгалтерской отчетности ООО «162 КЖИ», аудитор может произвести следующие расчеты уровня существенности (таблица 1):

Таблица 1 – Расчет уровня существенности по данным отчетности ООО «162 КЖИ»

Показатель	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности проверяемого субъекта, тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности (ЗН), тыс. руб.
Прибыль до налогообложения	4238	5	211,9
Валовой объем реализации без НДС	23603	2	472,06
Валюта баланса	87998	2	1759,96
Собственный капитал	3282	10	328,2
Общие затраты предприятия	47189	2	471,89

Формула для расчета уровня существенности следующая:

$$УС = \sum \text{Знач. показат} / 5, \text{ где} \quad (1)$$

5- количество используемых при расчете показателей.

Расчет уровня существенности для ООО «162 КЖИ» по формуле уровня существенности, тыс. руб.:

$$УС = (211,9 + 472,06 + 1759,96 + 382,2) / 5 = 648,80$$

Показатели, применяемые при расчете уровня существенности, как правило, не должны отличаться от их среднего значения более чем на 20%. Для проверки данного условия можно использовать следующую формулу:

$$\text{Откл.(\%)} = (УС - \text{Знач. показат.}) / УС * 100\% \quad (2)$$

Процентные отклонения показателей, используемых при определении уровня существенности для ООО «162 КЖИ» составляют, %:

$$(648,80 - 211,9) / 648,8 * 100\% = 67,34$$

$$(648,80 - 472,06) / 648,8 * 100\% = 27,24$$

$$(648,80 - 1759,96) / 648,8 * 100\% = -171,26$$

$$(648,80 - 328,2) / 648,8 * 100\% = 49,41$$

$$(648,80 - 471,89) / 648,8 * 100\% = 27,27$$

С учетом того, что максимальное и минимальное значения показателей отличаются от среднего (648,80 тыс. руб.) более чем на 20% в большую и меньшую стороны соответственно, необходимо определить новое значение уровня существенности, тыс. руб.:

$$УС = (472,06 + 328,2 + 471,89) / 3 = 424,05$$

Общий уровень существенности составляет 424,05 тыс. руб. Данное значение можно округлить в пределах 20%. При решении вопроса, в какую сторону (увеличения или уменьшения) будет осуществлено округление, необходимо принимать во внимание, что существует обратная взаимосвязь между аудиторским риском и существенностью. Округление полученного значения в сторону увеличения снижает аудиторский риск, и наоборот. В случае ООО «162 КЖИ» округление можно произвести в большую сторону, что составит 500 тыс. руб., и эта сумма не превысит 20% от 424,05 тыс. руб.

Данный уровень существенности означает предельное значение ошибки, допустимое в финансовой отчетности данного аудируемого лица, в пределах которой на основе отчетности ООО «162 КЖИ» можно будет сделать правильные выводы, не вводя в заблуждение пользователей отчетности. Однако, данный уровень существенности – максимально допустимый размер, и может корректироваться.

По мнению автора, методика расчета уровня существенности для аудиторской проверки должна базироваться на методологических положениях аудита, в частности, на концепции существенности и дефиниции «уровень существенности». Процедура расчета уровня существенности должна опираться на процессы и критерии принятия управленческих

решений пользователями бухгалтерской отчетности коммерческой организации.

Для проверки конкретного сегмента отчетности существует метод распределения общего уровня существенности, скорректированный с учетом остатков, либо оборотов по счетам:

$$PUC = \frac{C(Об)счета}{ВБ * ОУС}, \text{ где} \quad (3)$$

С (Об) счета - сальдо (оборот) счета;

ВБ - валюта баланса;

ОУС - общий уровень существенности.

Следует помнить о том, что выбор базы распределения не должен быть случайным. Аудитор, устанавливая уровень существенности, во многом определяет программу аудита. Именно поэтому, исходя из поставленной в ходе аудиторской проверки цели, ему следует принять обоснованный выбор.

На практике процесс распределения общего уровня существенности между оборотами или остатками счетов вызывает значительные трудности, т.к. в некоторых организациях суммарные доходы за период в несколько раз превышают валюту баланса (в основном это характерно для торговых предприятий). Именно поэтому аудиторы в ходе проверки используют финансовую отчетность как базу для распределения общего уровня существенности. Так, рассчитать распределительный уровень существенности для некоторых сегментов ООО «162 КЖИ» не представляется возможным.

Однако следует помнить, что, отдавая предпочтение формальным подходам, можно упустить значимые события в хозяйственной деятельности аудируемой организации. Таким образом, недостатком данного метода является то, что не учитываются риски системы внутреннего контроля, значения которых на разных участках учета могут колебаться. Также не учитываются вероятности ошибок на счетах. Исходя из этого, можно сделать вывод, что предпочтительнее при определении распределительного уровня существенности дополнять количественный метод расчета качественными показателями.

Еще одним моментом при определении уровня существенности в аудиторской организации является определение базы для расчета. При расчете общего уровня существенности в качестве базы могут быть выбраны различные значимые показатели отчетности, которые использует аудиторская организация для проверки.

При оценке достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитор определяет, является ли совокупность неисправленных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной. Каждая аудиторская организация при разработке внутрифирменных стандартов должна утвердить собственную методику расчета уровня существенности, хотя по мнению автора, целесообразно разработать единую методику расчета уровня

существенности, учитывающую отраслевые особенности проверяемых организаций. Это упростит ведение аудиторской деятельности и сделает информацию, полученную в ходе аудиторских работ более понятной для сторонних пользователей.

Список использованных источников

1. Зиновьева, И. С. Аудит [Текст]: учеб. пособие / И.С. Зиновьева, К. Н. Целых; М- во образования и науки РФ, ФГБОУ ВПО «ВГЛТА».- Воронеж, 2012.- 116 с
2. Коничев, Ю. Ю. Аудит : теория и практика [Текст] : / Ю. Ю. Коничев- 5-ое изд.- СПб. : Питер, 2010.- 448 с.
3. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности: Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (ред. от 22.12.2011) [Электронный ресурс] // СПС КонсультантПлюс / ВГЛТА
4. Чопчиян, Н.С. Методические подходы к расчету уровня существенности и определения аудиторского риска [Электронный ресурс] : автореф. канд. экон. наук. 08.02012 / Н.С. Чопчиян – Режим доступа: <http://www.dissercat.com/content/metodicheskie-podkhody-k-raschetu-urovnya-sushchestvennosti-i-opredeleniyu-auditorskogo-risk#ixzz2jBSdMIOI>
5. Юдина, Г.А. Основы аудита [Текст] : учеб. пособие / Г.А. Юдина, М.Н. Черных. – М. : КНОРУС, 2011. – 352 с.