

4.2. ПРОБЛЕМА РАСЧЕТА УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ КАК КРИТЕРИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Арабян К.К., к.э.н., доцент кафедры «Управление проектами и международный менеджмент» Московского государственного университета экономики, статистики и информатики;
Кудряшов А.С., ассистент аудитора

ЗАО «Аудиторская фирма «Уральский Союз»

Проблема определения существенности является одной из важнейших в аудите. Именно уровень существенности позволяет аудитору с учетом влияния качественного аспекта выразить мнение о достоверности финансовой отчетности. В статье проводится обзор существующих подходов и методик расчета уровня существенности, предлагается экспертная методика, связанная с величиной аудиторского риска, и формулируются предложения по разработке единого подхода к расчету уровня существенности.

В соответствии с п. 6 Положением по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

При этом в п. 11 ПБУ 4/99 показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности, и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Концепция существенности является основополагающей в аудите, поскольку именно уровень существенности с учетом влияния качественного аспекта позволяет определить степень достоверности данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Согласно п. 3 Федерального стандарта аудита (ФСА) №4 «Существенность в аудите» (далее Стандарт №4) информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и / или ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

Проблема расчета уровня существенности является одной из ключевых при разработке методологии проведения аудиторской проверки. Фактически уровень существенности представляет собой единственный критерий оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Требование в отношении расчета уровня существенности является императивным и регулируется положениями Стандарта №4. Вместе с тем, порядок (методика) расчета уровня существенности является предметом профессионального суждения аудитора.

Таким образом, именно критерий существенности позволяет сформировать окончательное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении, на основании которого пользователи этой отчетности принимают экономические решения.

По нашему мнению, сложившаяся практика порядка определения существенности требует глубокого переосмысления и применения нового подхода, позволяющего минимизировать субъективные оценки при формировании мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Так, аудиторы при проведении проверки обязаны оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и / или ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

Основная проблема определения уровня существенности заключается в отсутствии установленных методик расчетов или рекомендованных подходов, в связи с чем аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению. При этом предварительное мнение аудитора может включать оценки того, что является важным для разделов баланса и других форм отчетности, взятых как по отдельности, так и для финансовой отчетности в целом. Целью формирования предварительного суждения о существенности является необходимость концентрации внимания аудитора на наиболее значимых элементах финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Существенность включает два аспекта (рис. 1):

- количественный, который определяется исходя из рассчитанного уровня существенности;
- качественный, который определяется по профессиональному суждению аудитора.

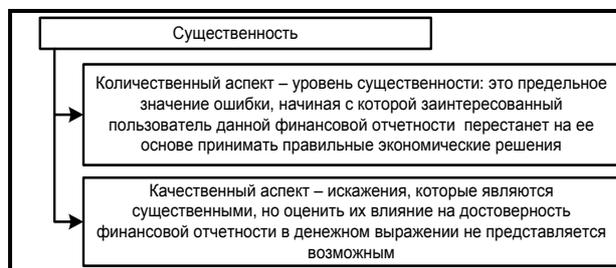


Рис. 1. Аспекты существенности

Примеры качественных искажений приведены в стандарте №4, в частности, к ним относятся:

- недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;
- отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций может заметно повлиять на результаты деятельности аудируемого лица.

Очевидно, что в стандарте №4 приведен не исчерпывающий перечень факторов, влияющих на качественный аспект существенности. Вместе с тем при разработке общего плана аудита необходимо установить приемлемый уровень существенности в целях выявления существенных искажений (с количественной точки зрения). Тем не менее, во внимание должны приниматься как значение (количество), так и характер

(качество) искажений. Концепция существенности позволяет аудитору определить наиболее значимые статьи финансовой отчетности и тем самым сфокусировать внимание пользователей на значительных ошибках и нарушениях, которые в случае их наличия будут влиять на достоверность финансовой отчетности.

Аудитору необходимо также рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут негативно отразиться на финансовой (бухгалтерской) отчетности. Причем существенность рассматривается как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении остатка средств по отдельным счетам бухгалтерского учета или групп однотипных операций, а также случаев раскрытия информации. На определение существенности могут оказывать влияние как требования нормативно-правовых актов Российской Федерации, так и факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой (бухгалтерской) отчетности возможны различные подходы и методики расчета величины уровня существенности. Также уровень существенности следует принимать во внимание при определении характера, сроков, объема и порядка проведения аудиторских процедур, а также при оценке последствий искажений.

Методы определения уровня существенности. В связи с тем, что в стандарте №4 отсутствует единая методика определения уровня существенности, каждая аудиторская организация (индивидуальный аудитор) самостоятельно утверждает порядок расчета уровня существенности в своих внутренних стандартах. Е.А. Мизиковский, Ю.В. Граница обобщили основные методики расчета уровня существенности [8]. Так, авторы выделяют следующие методы определения существенности:

- оценочный (определение абсолютного значения уровня существенности и определение качественного аспекта существенности);
- расчетный, включающий в себя точечный, диапазонный, индуктивный и дедуктивный подходы.

Существуют два основных подхода, в рамках которых разрабатываются различные методики определения уровня существенности.

- Дедуктивный подход – первоначально определяется существенность финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, которая затем распределяется между значимыми статьями бухгалтерского баланса и других форм отчетности. Данный подход включает в себя следующие основные методики:
 - базовая методика определения существенности;
 - расчет существенности по десяти ключевым показателям;
 - методика расчета уровня существенности для публичных компаний;
 - отраслевая методика и другие.
- Индуктивный подход – первоначально определяется существенность значимых статей проверяемой отчетности, а затем путем суммирования полученных значений уровня существенности соответствующих статей определяется общий уровень существенности финансовой отчетности.

Базовая методика определения уровня существенности при дедуктивном подходе

Для расчета необходимо выбрать базовые показатели, в отношении которых будет произведен расчет. В общем случае, исходя из аудиторской практики, рекомендовано включать в расчет следующие показатели:

- выручка от реализации;
- балансовая прибыль;
- собственный капитал;
- валюта баланса;
- затраты предприятия.

Внутрифирменными стандартами аудиторских компаний могут быть утверждены другие показатели. От этих показателей вычисляются процентные доли, значения которых установлены в методике. Допускается менять как состав показателей, так и значение долей, однако любое отклонение значений от рекомендованных, должно быть обоснованным и найти отражение во внутренних стандартах аудиторской организации, а также в рабочей документации аудитора.

Далее анализируются полученные числовые значения. Если какие-либо значения заметно отклоняются в большую и (или) меньшую сторону от остальных (причем конкретные параметры отклонений в методике не отражены, этот вопрос является предметом профессионального суждения аудитора), то такие значения в расчете не участвуют.

На базе оставшихся показателей рассчитывается средняя арифметическая величина, которую можно округлить, но так, чтобы после этого ее значение изменилось бы не более чем на 20% в ту или иную сторону от среднего значения. Данная величина и является единым показателем уровня существенности, который аудитор может использовать в своей работе.

Процедура нахождения уровня существенности, все арифметические расчеты и причины, на основании которых аудитор исключил какие-либо значения из расчетов, должны быть отражены в рабочей документации по проверке. Конкретное значение уровня существенности должно быть одобрено по окончании этапа планирования аудита руководителем аудиторской проверки.

Данный метод имеет рекомендательный характер. Аудиторские фирмы должны с учетом обязательных требований правил (стандарта) разработать собственный порядок нахождения уровня существенности и утвердить его во внутренних стандартах и методиках, например, применительно к рассмотренной выше методике можно:

- изменить значения эмпирически определенных коэффициентов;
- менять финансовые показатели;
- менять порядок усреднения при нахождении показателя;
- принимать во внимание значения финансовых показателей за предыдущие годы и учитывать динамику их изменений и т.д.

Дедуктивный подход имеет ряд недостатков, в связи с чем широкое распространение получил индуктивный подход при определении уровня существенности.

Индуктивный подход к определению уровня существенности

При индуктивном подходе первоначально определяется уровень существенности значимых статей, затем показатели складываются, и определяется суммарный показатель уровня существенности финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом¹.

Н.Д. Бровкина разработала и обобщила широкий спектр методик по расчету уровня существенности в рамках индуктивного подхода. В частности, одна из предложенных Н.Д. Бровкиной методик расчета включает в себя следующие процедуры. Вначале необхо-

¹ По материалам Н.Д. Бровкиной (МоАП).

можно определить значимые статьи в структуре отчетности и доли этих статей к валюте баланса. Затем для каждой статьи, признанной значимой, необходимо установить относительные значения уровня существенности, которые определены эмпирическим путем и варьируются от 1% до 10%.

При установлении границ существенности для статей отчетности, в первую очередь, учитывается ее абсолютное значение. К показателям, имеющим большее абсолютное значение, устанавливается более строгий показатель уровня существенности, чем к показателям, имеющим меньшее абсолютное значение. В основу классификации статей бухгалтерской (финансовой) отчетности для установления привязки уровня существенности к абсолютному значению статьи рекомендуется определить зависимость от удельного веса данной статьи.

Далее рассчитывается значение уровня существенности для каждой статьи как процентное отношение установленного критерия к величине статьи, признанной значимой. Суммарный уровень существенности определяется путем сложения рассчитанных показателей по каждой строке. Уровень существенности определяется для бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Суммарный показатель уровня существенности финансовой отчетности в целом определяется как средний показатель суммарных значений рассчитанных уровней существенности для показателей бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Интересной представляется методика расчета уровня существенности, предложенная А.С. Фатеховым, которая основана на взаимосвязи уровня существенности и величины аудиторского риска. Согласно методике А. С. Фатехова, аудитор оценивает надежность системы бухгалтерского учета и контрольной среды, для определения временных рамок и объема процедур по существу, посредством тестирования. Ответ на каждый вопрос в тесте оценивается по трем градациям: высокий, средний и низкий. На основании обработки полученных данных определяется коэффициент риска, который рассчитывается по формуле.

$$KR = (1,2 * H_n + 1 * C_n + 0,8 * B_n) / k,$$

где KR – коэффициент риска;

H_n – количество ответов на низкий риск;

C_n – количество ответов на средний риск;

B_n – количество ответов на высокий риск;

k – общее количество вопросов.

Коэффициенты при низком и высоком риске не должны отклоняться на 20% от среднего значения равного единице. Следовательно, при низком риске коэффициент будет равен 1,2, а при высоком – 0,8. Существенность с учетом специфического риска рассчитывается по формуле:

$$C = (П * ПС * KR) / 100\%,$$

где C – существенность, тыс. руб.;

$П$ – сумма показателя на конец отчетного года, тыс. руб.;

$ПС$ – доля существенности, %;

KR – коэффициент риска.

Также интересным представляется подход по определению уровня существенности, предложенный Е.И. Балаговой и О.В. Кауровой [5]. В качестве базы сравнения показателей при определении существенности авторы рассмотрели отдельные группы показателей: статьи баланса, данные отчета о прибылях и убытках и дан-

ные по счетам бухгалтерского учета. Авторы доказали, что повышение уровня существенности по данным отчета о прибылях и убытках на 1% приводит к повышению единого показателя существенности по группе предприятий в среднем на 0,96%, и сформулировали вывод, что наиболее точным подходом для определения уровня существенности при планировании аудиторской проверки является расчет существенности на основе показателя выручки по данным отчета о прибылях и убытках.

А.Б. Богопольский предложил методику расчета уровня существенности для консолидированной отчетности (метод максимальной совокупной покомпонентной существенности (МСПС)) [6]. Этот метод применяется в основном американскими компаниями, которые имеют структурные подразделения (дочерние компании, филиалы и др.). Оптимальный уровень существенности определяется с помощью специального мультипликатора, который используется для аллокации на компонент. Уровень существенности для структурного подразделения определяется как произведение общегрупповой существенности и мультипликатора.

Н.М. Ким предложила экономико-математический инструментальный метод определения границ существенности искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности для оценки ее достоверности [8]. В своих работах автор неоднократно формулировала тезис о необходимости применения принципа императивности в отношении расчета уровня существенности и предложила для расчета исследовать влияние финансовых показателей, представленных в виде общей функции (например, финансовая устойчивость, рентабельность и прочие), которые позволяют учесть интересы различных групп пользователей финансовой отчетности при принятии экономических решений.

Итак, сформулируем общие положения, характерные для определения величины уровня существенности:

- аудитор самостоятельно разрабатывает и утверждает методику расчета уровня существенности, основываясь на общих подходах и сложившейся практике;
- при применении базовых методик оценки уровня существенности допускается изменение состава показателей и критериев оценки согласно профессиональному суждению аудитора, при условии отражении этих изменений во внутренних стандартах, методиках и рабочей документации;
- международной практикой учета установлена точечная граница уровня существенности, которая составляет 5% от валюты баланса, при этом диапазон значений уровня существенности варьируется от 1% до 10%.

Определение основных проблем, связанных с расчетом уровня существенности

Практически во всех странах порядок определения существенности является предметом профессионального суждения конкретной аудиторской компании или индивидуального аудитора.

Представления об уровне существенности в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности у разных аудиторов кардинально отличаются. Это приводит к тому, что по результатам аудиторской проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности, проверенной разными аудиторскими организациями, может быть выражено различное мнение в отношении достоверности этой отчетности в зависимости от расчета уровня существенности, определенного в соответствии с субъективным суждением аудитора.

При этом, как правило, представления о существенности финансовой информации отличаются у сотрудников финансовых служб аудируемых лиц и аудиторов.

Согласно стандарту №4, величина уровня существенности должна быть связана с величиной аудиторского риска, в то время как большинство существующих методик расчета практически не взаимосвязаны с оценкой аудиторского риска.

Экономическая обоснованность расчета единого уровня существенности, который определяется как средневзвешенный или среднеарифметический показатель суммарных значений существенности активов пассивов и показателей отчета о прибылях и убытках, вызывает сомнения.

Экспертная методика расчета уровня существенности, основанная на оценке аудиторского риска

Согласно ст. 15.11 Кодекса об административных правонарушениях РФ (КоАП РФ), под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимается искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%. Так, верхний предел уровня существенности однозначно установлен законодательством. Нижний предел, как правило, рассчитывается, исходя из удельного веса конкретной статьи к валюте баланса таким образом, чтобы статье баланса с наибольшим удельным весом соответствовал наименьший уровень существенности, характеризующий повышенную осмотрительность аудитора в отношении наиболее значимых статей финансовой отчетности.

В соответствии с положениями стандарта №4 величина уровня существенности должна быть взаимосвязана с величиной аудиторского риска, однако большинство существующих методик расчета уровня существенности не учитывают данное требование стандарта.

Общепринятая методика расчета величины аудиторского риска включает в себя оценку трех компонентов:

- неотъемлемого риска;
- риска средств контроля;
- риска необнаружения.

По нашему мнению, аудиторский риск представляет собой риск возможного искажения финансовой информации и включает в себя следующие компоненты [4]:

- **Рвс** – риски внешней среды;
- **Рсвк** – риски системы внутреннего контроля;
- **Рхд** – риски хозяйственной деятельности.

Каждый компонент аудиторского риска оценивается согласно профессиональному суждению аудитора, в связи с чем оценка итоговой величины аудиторского риска является исключительно предметом профессионального суждения аудитора. Существующие на основе индуктивного подхода методики оценки уровня существенности, предполагают установление диапазона значений критерия существенности в зависимости от удельного веса статьи к итоговому показателю, например, к валюте баланса. При этом аудитор согласно может выбрать из диапазона любое значение, что в конечном итоге влияет как на расчет уровня существенности по конкретной статье, так на величину единого уровня существенности. Рассмотрим методику расчета уровня существенности на основе бухгалтерского баланса, как основной формы бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ввиду того, что верхний предел критерия существенно-сти определен нормативными документами и составляет 10%, формулу расчета верхнего предела (ВП) критерия существенности с учетом требований стандарта №4 в отношении аудиторского риска, в общем виде для конкретной статьи финансовой отчетности можно определить по формуле:

$$ВП = 10\% * (100\% - AP),$$

где **ВП** – верхний предел критерия существенности конкретной статьи финансовой отчетности;

AP – аудиторский риск.

Нижний предел критерия существенности целесообразно определить исходя из двух показателей: удельного веса статьи к валюте баланса и величины аудиторского риска.

Статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности располагаются по убывающей и для каждой статьи указывается ее удельный вес к валюте баланса. Вектор удельных весов транспонируется, так что статье с наибольшим удельным весом присваивается корректировочный коэффициент **К_{ув}**, обеспечивающий повышенную осмотрительность аудитора в отношении наиболее значимых статей финансовой отчетности. Тогда формула определения нижнего предела (НП) критерия существенности для конкретной статьи, принимает вид:

$$НП = 10\% * K_{ув} * (100\% - AP),$$

где **НП** – нижний предел критерия существенности конкретной статьи финансовой отчетности;

К_{ув} – корректировочный коэффициент;

AP – аудиторский риск.

Определив относительные пределы критерия уровня существенности, следует учесть тот факт, что абсолютное значение указанных пределов рассчитывается на основе строк отчетности, содержащих выявленные аудитором искажения. И, таким образом, в качестве одной из наиболее значимых проблем имеющихся в настоящее время подходов при определении уровня существенности с использованием индуктивного метода следует выделить влияние выявленных искажений на применяемый к ним уровень существенности.

В общем виде уровень существенности, рассчитываемый на основании одного или нескольких показателей бухгалтерской отчетности, можно выразить как функцию:

$$УС_0 = f(P_{0i}),$$

где **P_{0i}** – это выбранные за основу показатели отчетности (**P₀₁, P₀₂, P₀₃, ..., P_{0i}**), при условии, что данная отчетность не искажена и достоверна.

Однако в том случае, если выявленные ошибки приводят к искажению соответствующих строк отчетности, выбранных для расчета уровня существенности **ОИ_i**, то сам уровень существенности примет вид функции:

$$УС_1 = f(P_{1i}),$$

где **P_{1i} = P_{0i} + ОИ_i**.

При этом если выявленные ошибки не искажают статьи, выбранные для расчета уровня существенности **ОИ_i**, то исследуемая функция примет вид:

$$УС_2 = f(P_{0i}).$$

Очевидно, что на практике мы получаем ситуацию, при которой уровень существенности может принимать функцию в виде **УС₁** и **УС₂**.

Отдельно следует рассмотреть вариант с выбором в качестве основы для расчета уровня существенности **УС_Е** валюты баланса как единого показателя бухгалтерской отчетности **П_Е**.

Выявленные искажения отдельных строк отчетности не будут влиять на уровень существенности для хозяйственных операций первого и второго типа:

$$УС_Е = УС_0.$$

Для хозяйственных операций четвертого типа, уровень существенности, рассчитанный на основании валюты баланса, будет естественным образом занижаться, что может повлечь необходимость вынесения в аудиторское заключение несущественных в общем случае ошибок и, таким образом, повлиять на решения пользователей бухгалтерской отчетности.

Для хозяйственных операций третьего типа, уровень существенности, рассчитанный на основании валюты баланса, завышается самими выявленными аудитором искажениями и, таким образом, ни при каких условиях не может быть использован для их оценки.

Таким образом, для расчета влияния выявленных аудитором ошибок на бухгалтерскую отчетность, необходимо, вычислив «идеальные», неискаженные значения показателей **P_{0i}**.

Выявив сумму искажений по соответствующей статье, следует определить абсолютное значение уровня существенности. Теоретически возможны следующие сценарии развития:

Сумма выявленных ошибок по конкретной статье превышает верхний предел критерия существенности. В этом случае достоверность статьи аудитором не подтверждается.

Сумма выявленных ошибок по конкретной статье находится в диапазоне между верхним и нижним пределами критерия существенности. В этом случае необходимо провести дополнительные аудиторские процедуры.

Сумма выявленных ошибок по конкретной статье не превышает рассчитанные пределы критерия существенности. В этом случае достоверность статьи подтверждается во всех существенных обстоятельствах.

В соответствии со стандартом №4 при оценке достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен определить, является ли совокупность неисправленных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной. Это возможно только при определении единого уровня существенности. Так, единый **УС** для бухгалтерского баланса можно определить по формуле:

$$УСББ = ВБ \times 10\% \times АР,$$

где **ВБ** – валюта баланса;

АР – аудиторский риск.

Таким образом, по результатам аудиторской проверки возможны три варианта развития событий.

- Вариант 1. Все строки бухгалтерского баланса подтверждены. Соответственно, общая сумма искажений автоматически ниже единого уровня существенности. В этом случае аудитор выражает немодифицированное мнение в аудиторском заключении.
- Вариант 2. Отдельные строки бухгалтерского баланса не подтверждаются, но общая сумма искажений ниже единого уровня существенности. В этом случае будет выражено модифицированное мнение (с оговоркой или отказ от выражения мнения) по результатам аудиторской проверки.
- Вариант 3. Большинство строк бухгалтерского баланса не подтверждаются, общая сумма искажений превышает единый уровень существенности. В этом случае достоверность данных бухгалтерского баланса не подтверждается во всех существенных аспектах, что будет отражено в аудиторском заключении посредством выражения модифицированного мнения (отрицательное) в аудиторском заключении.

Так, все методики расчета уровня существенности являются экспертными и основаны на профессиональном суждении аудитора. Нами предложена одна из возможных методик расчета уровня существенности, которая связана с расчетом аудиторского риска.

Таким образом, проблема расчета уровня существенности является одной из ключевых. Существует множество подходов к определению уровня существенности, но результаты, полученные в рамках указанных подходов в отношении одной и той же отчетности, значительно отличаются, что представляется некорректным.

В связи с этим считаем целесообразным внести следующие изменения в стандарт аудиторской деятельности «Существенность в аудите»:

- обосновать и утвердить единый подход к формированию методики расчета уровня существенности (по нашему мнению, методика расчета должна быть основана на индуктивном подходе). Мы считаем возможным, утвердить именно принципы и общий подход к расчету существенности, в рамках которого аудиторские организации могут уточнять саму методику расчета уровня существенности;
- выражать мнение о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности отдельно в отношении показателей бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках;
- раскрывать информацию об уровне существенности в аудиторском заключении;

- утвердить перечень факторов, оказывающих влияние на качественный аспект существенности.

Применение единого подхода при расчете уровня существенности, позволит максимально ограничить влияние субъективного суждения на результаты аудиторских проверок.

Литература

1. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Существенность в аудите [Электронный ресурс] : федер. правило (стандарт) аудиторской деятельности №4 : утв. постановлением Правительства РФ от 23 сент.2002 г. №696. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Бухгалтерская отчетность организации [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету : ПБУ 4/99 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 6 июля 1999 г. №43н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Арабян К.К. Проблемы оценки аудиторского риска [Текст] / К.К. Арабян // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – №2.
5. Балалова Е.И. Подходы к определению существенности в процессе планирования [Электронный ресурс] / Е.И. Балалова, О.В. Каурова // Финансовый менеджмент. – 2004. – №5. URL: <http://www.dis.ru/library/fm/archive/2004/5/3375.html>
6. Богопольский А.Б. Практика трансформации отчетности в формат МСФО [Электронный ресурс] / А.Б. Богопольский // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. – 2009. – №4. URL: <http://www.finotchet.ru/show.php?page=1>.
7. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия [Текст] : учеб. пособие / под ред. М.В. Мельник. – М. : ИНФРА-М, 2011.
8. Ким Н.В. Разработка экономико-математической модели для оценки достоверности финансово-экономической отчетной информации предприятий и определение границ существенности ее искажений [Текст] / Н.В. Ким, В.Г. Гурлев // Вестник Южно-Уральского госуд. ун-та ; Сер. Экономика. – 2006. – №12. – Вып. 6.
9. Мизиковский А.Е. Уровень существенности и оценка значимости учетных объектов [Текст] / А.Е. Мизиковский, Ю.В. Граница // Аудиторские ведомости. – 2010. – №7.

Ключевые слова

Аудит; существенность; уровень существенности; качественный аспект; аудиторское заключение.

Арабян Кнарик Карапетовна

Кудряшов Александр Сергеевич

РЕЦЕНЗИЯ

Аудит является неотъемлемым элементом любой рыночной экономики. Результаты аудита направлены на удовлетворение информационных потребностей неограниченного круга заинтересованных пользователей, которые на основе данных проаудированной финансовой отчетности могут принимать экономические решения. Качество этих решений, в том числе, зависит от качества результатов аудиторской проверки. Ключевой проблемой методологии аудита является проблема оценки уровня существенности как критерия достоверности информации, содержащейся в финансовой отчетности. В нормативных документах в области учета и аудита понятие «достоверность финансовой отчетности» не определено. Вместе с тем в соответствии с требованиями федеральных стандартов аудиторской деятельности аудитор самостоятельно определяет методику расчета уровня существенности согласно своему профессиональному суждению. Все это приводит к тому, что в отношении одной и той же отчетности разные аудиторские компании могут установить различные критерии уровня существенности, что в конечном итоге влияет на качество результатов проверки и интересы пользователей. Таким образом, статья подготовлена на актуальную тему.

В статье автор подробно анализирует проблемы, связанные с расчетом уровня существенности, обобщает существующие подходы и методики. Интересным представляются выводы автора о необходимости формирования единого подхода при разработке концепции существенности на уровне федерального стандарта аудиторской деятельности, что позволит минимизировать влияние субъективного суждения аудитора при формировании мнения в аудиторском заключении.

При написании статьи использована специальная литература по избранной тематике. Статья носит научный характер и может быть опубликована в изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией РФ.

Язудин С.Ю., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой инновационного и производственного менеджмента Московского государственного университета экономики, статистики и информатики