

Шаповалова Юлия Олеговна

студентка

Марьина Екатерина Игоревна

студентка

Белогина Нина Сергеевна

канд. экон. наук, доцент

ФГАОУ ВПО «Национальный исследовательский

ядерный университет «МИФИ»

г. Москва

ПРОБЛЕМЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ КАТЕГОРИИ «СУЩЕСТВЕННОСТЬ» В АУДИТЕ ПРИ ПЕРЕХОДЕ НА МСА

***Аннотация:** один из самых дискуссионных вопросов в аудите – основанная на профессиональном мнении оценка существенности, получил особую значимость в связи с запланированным на самое ближайшее время переходом РФ к прямому использованию МСА. Анализ содержания аудиторских стандартов, практики аудита и дискуссионной литературы позволил выявить наиболее проблемные области, без нормативного и методического обеспечения которых переход на МСА затруднен либо невозможен.*

***Ключевые слова:** уровень существенности, порог существенности, профессиональное суждение, Международные стандарты аудита, качественный аспект существенности.*

Следующий год должен стать для российских аудиторов годом перехода к прямому использованию в своей практике Международных аудиторских стандартов. Такой переход связан с необходимостью решения ряда проблем, в числе которых оценка существенности проверяемой информации. Категория «существенность информации» широко используется в нормативных актах, регламентирующих финансовый контроль. Прежде всего, это относится к аудиту, где концепция существенности является основополагающей. Обратимся к стандартам аудиторской деятельности. В РФ действует стандарт №4 «Существенность в

аудите», подготовленный на основе двух международных стандартов (МСА – 320 «Существенность в аудите» и МСА-450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита») [1]. Как следствие -тесная увязка содержания этих документов и наличие сходных позиций в большом количестве. И в ПСАД, и в МСА заявлено, что:

- обязательны оценка существенности на этапе планирования аудита, применение существенности в ходе аудита;
- оценка дается на основе профессионального суждения;
- существенность оценивается для уровня отчетности в целом и для уровня сальдо счетов (классов операций, раскрытия информации);
- в ходе проверки существенность может пересматриваться;
- существенность увязывается с аудиторскими рисками.

В то же время необходимо отметить существенные отличия (табл. 1).

Таблица 1

Сравнительная характеристика положений ПСАД и МСА

<i>Положения стандартов</i>	<i>ПСАД РФ</i>	<i>МСА</i>
<i>1. Состав используемых понятий</i>		
1.1. Существенность	+, дано определение	Materiality, определения нет
1.2. Уровень существенности	+, дано определение	Materiality level
1.3. Порог существенности	–	Performance materiality
1.4. Контрольный показатель	–	Benchmark
1.5. Риск существенной ошибки	Аудиторский риск, определения нет	Risk of material misstatement
1.6. Искажение	+, определения нет	Misstatement
1.7. Фактические искажения	+, определения нет	Factual misstatements
1.8. Искажения, связанные с суждением	–	Judgmental misstatements
1.9. Неустранённое искажение	+, определения нет	Uncorrected misstatements
1.10. Расчетные искажения	–	Projected misstatements
<i>2. Факторы, учитываемые при оценке существенности</i>		
2.1. Величина искажения	+	+
2.2. Характер искажения	–	+
2.3. Конкретные обстоятельства	–	+
<i>3. Направления разработки методических подходов</i>		
3.1. Количественный аспект	+	+
3.2. Качественный аспект	–	+
4. Особенности организаций госсектора	–	+
5. Особенности малых предприятий	–	+
6. Состав показателей, подлежащих обязательному документированию	–	+

Как видно по данным таблицы 1, состав используемых в МСА категорий, связанных с существенностью информации, гораздо шире того, что используется в ПСАД РФ. И каждая категория сопровождается определением ее содержания. За исключением понятия «существенность». МСА не дает толкования этой категории, поскольку вопрос уже раскрыт в рамках МСФО [2]. Большим преимуществом международных стандартов перед нормативной базой российского учета и контроля является высокая степень синхронизации учетных и аудиторских регламентов. Иная ситуация в ПСАД РФ. Почти половина понятий в российских стандартах не используется, а используемые не сопровождаются определениями. Наличие в ПСАД определения категории «существенность» является вынужденной мерой, вызванной отсутствием увязки российских аудиторских и учетных стандартов.

В российских стандартах аудита делаются акценты на количественном аспекте существенности. Наличие качественного аспекта только декларировано и тут же увязано с оценкой вероятности применения к аудируемому лицу санкций за нарушение требований законодательства. Напротив, в МСА много внимания уделяется необходимости рассмотрения в ходе аудита характера искажений и конкретных обстоятельств их возникновения, оценка которых дается в рамках качественного аспекта.

Наконец, надо отметить отсутствие в ПСАД РФ направляющих рекомендаций по следующим вопросам:

- формирование методических подходов к оценке существенности;
- учет специфики существенности для субъектов малого предпринимательства и госсектора;
- состав параметров существенности, подлежащих обязательному документированию.

Эти обстоятельства неизбежно создадут для практикующих аудиторов трудности в ходе аудиторских проверок. Об этом свидетельствует анализ практики

оценки существенности в ходе аудиторских проверок. Такая практика отличается рассогласованностью применяемых методов, зачастую их невняtnостью и неубедительностью [3].

Практическая реализация перехода на МСА должна быть обеспечена разработкой теоретических и методических аспектов категории существенности, не получивших адекватного освещения ни в федеральных и внутренних стандартах аудита, ни в специальной литературе. К таким аспектам относятся:

- синхронизация понимания категорий существенности информации в рамках стандартов бухгалтерского учета и аудита при обязательном элиминировании влияния проблем, связанных с налогообложением;
- методическое обеспечение качественного аспекта оценки существенности;
- разработка регламентов, учитывающих особенности оценки существенности для аудита финансовой отчетности субъектов регулируемых рынков,
- особенности оценки существенности информации в отчетности субъектов малого предпринимательства;
- оценка существенности вербальной и визуальной информации в отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов.

Наконец, требует разработки приобретающая в условиях экономического кризиса все большую остроту, проблема адекватной трансформации подходов к оценке существенности. Без разработок по указанным направлениям переход к прямому использованию Международных стандартов в практике российского аудита в запланированные сроки становится проблематичным.

Список литературы

1. Официальный сайт Министерства Финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.minfin.ru/ru/performance/audit/standarts/standarts_audit/
2. Белогина Н.С. Международные стандарты аудита / Н.С. Белогина. – М.: Российский гос. открытый технический ун-т путей сообщ., 2006. – С. 31–34.

3. Арабян К.К. Проблемы расчета уровня существенности как критерия достаточности финансовой отчетности / К.К. Арабян. – 2012. – С. 240–244 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.auditfin.com/fin/2012/ 3/2012_III_04_02.pdf](http://www.auditfin.com/fin/2012/3/2012_III_04_02.pdf)