



Существенность в аудите

Содержание

- Понятие существенности, МСА и НПАД, регулирующие данную область
- Определение существенности, «рабочей» существенности и порога для незначительных искажений: требования НПАД и МСА и международная практика
- Оценка выявленных искажений с учетом существенности, пересмотр существенности в ходе аудита
- Документирование вопросов, связанных с существенностью в аудите. Наиболее распространенные замечания в этой области (национальная и международная практика)



Понятие существенности



КОНЦЕПЦИЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ НЕ АБСОЛЮТНОЙ,
А РАЗУМНОЙ УВЕРЕННОСТИ В АУДИТЕ



ПРИМЕНЕНИЕ СУЩЕСТВЕННОСТИ В АУДИТЕ

Уровень существенности - совокупный размер допустимых искажений данных бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, который не оказывает влияния на качество решений, принимаемых пользователями бухгалтерской и (или) финансовой отчетности на основании этой отчетности.

Роль существенности в аудите



Стандарты, регулирующие существенность в аудите

НПАД 24 «Существенность в аудите»

- Определение существенности предполагает применение профессионального суждения
- Определение существенности для финансовой отчетности в целом, и отдельных статей (нет конкретных примеров)
- Нет понятия «рабочей» существенности
- Пересмотр существенности в ходе проведения аудита
- Требования к аудиторской документации
- Закреплена обязанность разработать порядок определения уровня существенности

- Накопление выявленных искажений (отсутствует понятие явно незначительных искажений)
- Анализ влияния выявленных искажений на план аудита
- Информирование руководства о выявленных искажениях
- Оценка воздействия неисправленных искажений на отчетность
- Требования к запросу письменных заявлений руководства относительно выявленных искажений закреплены в другом НПАД
- Требования по информационному взаимодействию с лицами, наделенными руководящими полномочиями, закреплены в другом НПАД (в том числе требование об информировании об ущербе/возможном ущербе свыше 1000 б.в.)
- Требования к аудиторской документации

МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита»

- Определение существенности предполагает применение профессионального суждения
- Определение существенности для финансовой отчетности в целом, и отдельных статей (пользователи, примеры контрольных показателей)
- Определение «рабочей» существенности
- Пересмотр существенности в ходе проведения аудита
- Требования к аудиторской документации

МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»

- Накопление выявленных искажений (за исключением явно незначительных)
- Анализ влияния выявленных искажений на стратегию и план аудита
- Информирование о выявленных искажениях
- Оценка воздействия неисправленных искажений на отчетность
- Запрос письменных заявлений руководства

- Информационное взаимодействие с лицами, ответственными за корпоративное управление

- Требования к аудиторской документации

Определение существенности – последовательность шагов



Определение контрольного показателя и процента для расчета существенности

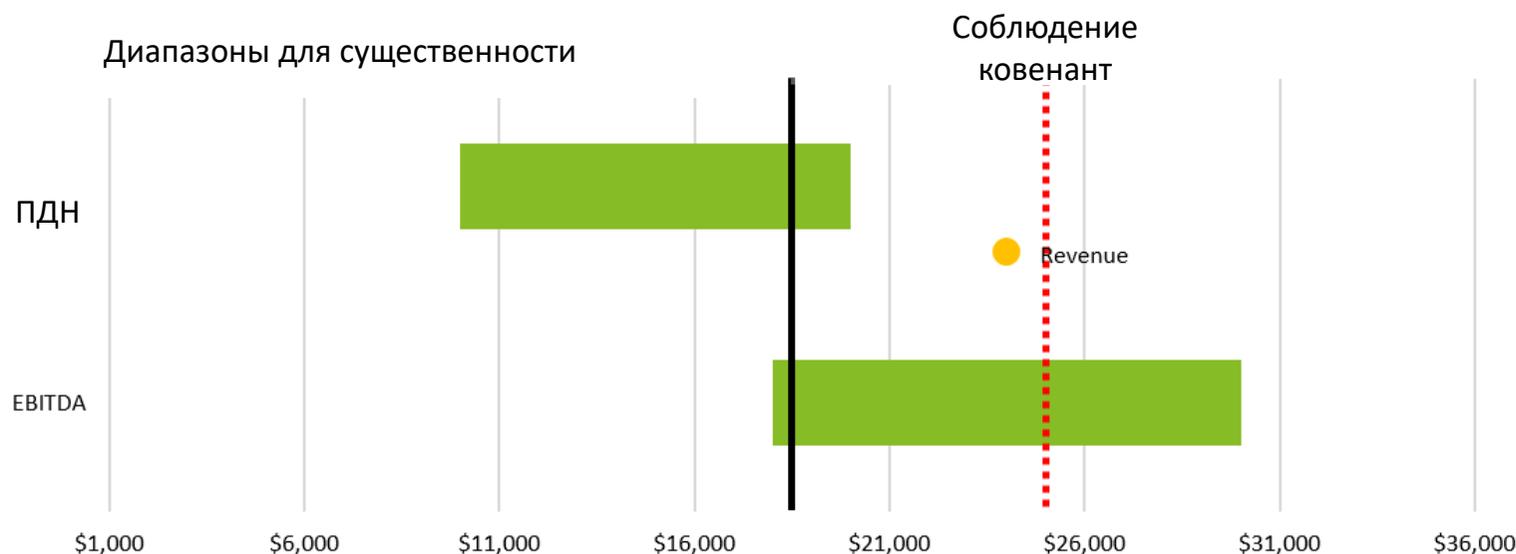
Факторы при определении контрольного показателя

- Зоны повышенного внимания пользователей отчетности
- Структура финансовой отчетности
- Отрасль, характер бизнеса, стадия жизненного цикла бизнеса, наличие ковенант или других ключевых показателей деятельности
- Структура собственности и источники финансирования
- Волатильность контрольного показателя



Факторы при определении процента

- Чувствительность к изменениям (переход прибыли в убыток, несоблюдение ковенантов и т.д.)
- Вероятность непредсказуемых колебаний контрольного показателя
- Диапазоны существенности от альтернативных показателей
- Потенциальные важные сделки, в результате которых у пользователей может быть снижен порог существенности при принятии решений
- Временные изменения в бизнесе/отрасли

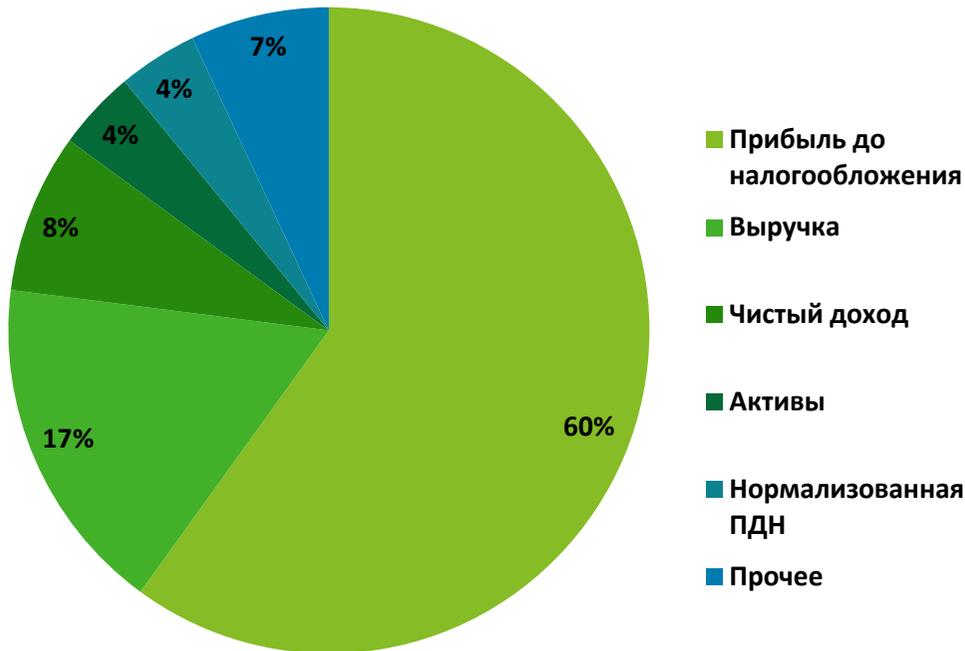


Примеры контрольных показателей при определении существенности

1	Прибыль до налогообложения (может быть нормализованная)	Компания, для которой ПДН является наиболее важным показателем (например, эмитенты акций). Компания, в которой наибольший интерес пользователей связан с вопросами выплаты дивидендов. Привязка бонусов руководства к ПДН.
2	Выручка	Прибыль волатильна или близка к нулю. Запуск нового продукта/сервиса и объем продаж/выручка является ключевой метрикой. Компания в стадии активного роста. Привязка бонусов руководства к показателям выручки.
3	Денежные потоки от операционной деятельности	Основное внимание кредиторов/пользователей сфокусировано на вопросах ликвидности компании.
4	Расходы	Старт-ап с незначительной выручкой Некоммерческие организации
5	Капитал/чистые активы	Волатильная выручка и прибыль, но стабильный капитал Внимание кредиторов/регулятора к показателям, связанным с капиталом (например, достаточность капитала, левередж и т.д.)
6	Итого активы	Компания с высоким уровнем левереджа (значительные активы при незначительных или нестабильных выручке, прибыли, капитале)

Выбор контрольных показателей и процентов – международная практика

Данные PCAOB по США (2005-2015 гг)



Данные по контрольным показателям FRC по Великобритании (2017 г.)

Отрасль	Наиболее популярные показатели
Строительство Туризм Медиа Потреб. товары Фармакология Транспорт	5% от ПДН, 5% от нормализованной ПДН
Финансовый сектор	5% от ПДН, 5% от нормализованной ПДН 1% от чистых активов, 1% от активов
Добывающая промышленность, металлургия Нефтедобыча и нефтепереработка	5% от усредненной ПДН за 2-4 года 5% от ПДН 5% от нормализованной ПДН 5% от прогнозной ПДН

Данные по применимым диапазонам % FRC по Великобритании (2017 г.)

Показатель	ПДН (публичные)	Выручка/расходы	Капитал
Диапазон	3%-10%	0.25% - 2%	0.5% - 5%

Определение существенности для отдельных операций, остатков или раскрытий



влияние законов, нормативных актов или применимой концепции подготовки финансовой отчетности на ожидания пользователей в отношении оценки или раскрытия информации по определенным статьям



раскрытие ключевой информации в отношении отрасли, в которой ведет операционную деятельность организация



уделяется ли особо пристальное внимание какому-либо конкретному аспекту деятельности организации, который отдельно раскрывается в финансовой отчетности



«Рабочая» существенность



По данным тематического исследования FRC (2017 г.) «рабочая» существенность составляет **от 40% до 80%** от уровня существенности в аудиторских организациях.

Порог для явно незначительных искажений

Обязанность накапливать выявленные искажения	Аудитор может установить величину, ниже которой искажения считаются явно незначительными и не должны накапливаться, потому что аудитор полагает, что накопление таких незначительных сумм явно не окажет существенного воздействия на финансовую отчетность.
Определение порога для явно незначительных искажений	Явно незначительные суммы не означает «несущественные». Явно незначительные суммы имеют совершенно другой (меньший) порядок величины или совершенно отличаются по характеру от тех, которые рассматриваются как существенные и будут являться такими искажениями, которые однозначно не будут иметь последствий, независимо от того, взяты ли они в отдельности или в совокупности и с применением каких именно критериев размера, характера или обстоятельств возникновения они оценены. При наличии какой-либо неопределенности относительно того, является ли одна или несколько статей явно незначительными, такая статья расценивается как не являющаяся явно незначительной..

По данным тематического исследования FRC (2017 г.) установленный порог для явно незначительных искажений составляет **от 0% до 5%** от уровня существенности в аудиторских организациях.

Следует помнить о требовании национального законодательства информировать об ущербе/потенциальном ущербе свыше 1000 б.в.!

Оценка выявленных искажений с учетом существенности



Документирование вопросов, связанных с существенностью



ВПАД Разработать и отразить в ВПАД порядок определения уровня существенности и системы базовых показателей



Значение уровня существенности, определенное на этапе планирования аудита, факторы, повлиявшие на его величину, а также корректировки значения уровня существенности в ходе аудита, сопутствующие расчеты и подробная аргументация необходимости таких корректировок



Существенность для отдельных операций/статей/раскрытий (если применялась), уровень «рабочей» существенности и факторы, повлиявшие на его величину, порог для явно незначительных искажений и факторы, повлиявшие на его величину



Все накопленные в ходе аудита искажения с указанием того, исправлены ли они



Вывод относительно того, являются ли неисправленные искажения существенными, и основания для такого вывода



Коммуникация с руководством и лицами, наделенными руководящими полномочиями

Замечания в отношении применения существенности

Минфин РБ:

Рабочий документ по установлению уровня существенности содержит расчет, который не соответствует порядку его определения, утвержденному внутренними правилами субъекта.

Грубые нарушения аудиторской деятельности РБ:

- аудиторское мнение сформировано без оценки степени существенности выявленных в ходе аудита неустранимых искажений отчетности
- рабочая документация аудиторской организации, аудитора - индивидуального предпринимателя в ходе аудита не составлена или составлена в объеме, форме и содержании, не позволяющих понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения

FRC:

- Корректировки и нормализация ПДН должны быть только в отношении действительно исключительных статей
- отсутствует обоснование применения верхней границы диапазона % для определения существенности
- Нужно закрепить в ВПАД подход к выбору контрольного показателя в случае убыточного предприятия
- Рассмотреть необходимость использовать более низкую рабочую материалность для аудитов первого года

Существенность в аудите



Сессия вопросов и ответов



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte’s approximately 330,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms or their related entities (collectively, the “Deloitte network”) is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.