

**ОПРЕДЕЛЕНИЕ УРОВНЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ И ОБЪЕМА
АУДИТОРСКИХ ПРОЦЕДУР: ОТРАСЛЕВОЙ ПОДХОД****Маргарита Фридриховна САФОНОВА ^{a*}, Кристина Георгиевна КОРОВИНА ^b**

^a доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой аудита,
Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина (Кубанский ГАУ),
Краснодар, Российская Федерация
safsf@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-5825-4316>
SPIN-код: 1863-4932

^b студентка учетно-финансового факультета,
Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина (Кубанский ГАУ),
Краснодар, Российская Федерация
kristina.korovina.98@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 3580-0722

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 320/2020
Получена 28.05.2020
Получена в
доработанном виде
08.06.2020
Одобрена 10.06.2020
Доступна онлайн
16.06.2020

УДК 657.631

JEL: M42

Аннотация

Предмет. При проведении проверки аудитор должен получить достаточную уверенность, что отчетность не содержит существенных искажений. Для этого рассчитывается предельно допустимый уровень ошибок в бухгалтерской отчетности, преодоление которого повлияет на правильность выводов пользователей отчетности и корректность принимаемых ими решений. Действующие международные стандарты аудита дают рекомендации по определению уровня существенности. Однако предлагаемый ими подход не учитывает отраслевую специфику и особенности деятельности аудируемых организаций.

Цели. Определение устойчивых структурных соотношений между ключевыми показателями отчетности на основе выборки из 130 сельскохозяйственных организаций Краснодарского края. Разработка методики расчета уровня существенности по степени отклонения от выявленных среднеотраслевых значений в зависимости от размера предприятия.

Методология. Использованы общенаучные и специальные методы исследования: индукция, дедукция, анализ, синтез, расчетно-графический, монографический, алгоритмизации.

Результаты. Полученные данные в ряде случаев проявили значительные расхождения в рассчитанном уровне существенности. Проведенный анализ причин этих отклонений подтвердил обоснованность расчетов по разработанной нами методике. В завершение работы определены достоинства и недостатки такой методики расчета уровня существенности.

Область применения. Результаты могут быть использованы в теории и практике аудиторской деятельности, в процессе организации бухгалтерского учета и составления отчетности хозяйствующими субъектами различных форм собственности, а также в учебном процессе при подготовке магистров по направлению «Экономика».

Выводы. Уточненная методика расчета уровня существенности позволяет учесть отраслевую специфику деятельности сельскохозяйственных организаций. При расчете уровня существенности

Ключевые слова:

аудит, уровень
существенности,
аудиторский риск,

искажение отчетности, методика, активы, пассивы, выручка, прибыль, структурные соотношения

находят свое отражение структурные соотношения между различными видами активов и пассивов. Расчет произведен по фактическим данным конкретных предприятий. В случае необходимости методика может быть адаптирована по заданному алгоритму. Она также более точна в отношении «нетипичных» организаций.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2020

Для цитирования: Сафонова М.Ф., Коровина К.Г. Определение уровня существенности и объема аудиторских процедур: отраслевой подход // *Международный бухгалтерский учет*. – 2020. – Т. 23, № 6. – С. 683 – 700.
<https://doi.org/10.24891/ia.23.6.683>

Введение

В современной практике аудита с учетом применения Международных стандартов аудита (МСА) методика определения уровня существенности является достаточно сложным вопросом. Она занимает главенствующее место в теории и практике аудита, что обусловлено обратной зависимостью существенности и аудиторского риска, что, как следствие, влияет на эффективность аудита в целом. Также, учитывая, что все процедуры методического характера в аудиторской деятельности максимально ориентированы на унификацию, то и расчет существенности не должен отнимать значительное количество трудовых и временных ресурсов.

Еще на этапе становления аудиторской деятельности некоторые авторы рекомендовали автоматизировать расчет существенности [1], и это в то время, когда еще не было достаточных технических возможностей. В современных реалиях, анализируя наиболее используемые аудиторские программы, которые имеют в своем функционале расчет уровней существенности для отчетности проверяемого экономического субъекта, такие как «ИТ Аудит: Аудитор 4.1», специальный внешний подключаемый модуль «1С: Предприятие 8», Audit XP, можно констатировать, что такой процесс гораздо проще унифицировать без ущерба для качества оказываемых услуг [2].

Процессы автоматизации аудиторской деятельности, в том числе и в области определения уровня существенности для отчетности аудируемого лица, не могут в полной мере обеспечить, с методологической точки зрения, обоснованность применяемой методики расчета этого показателя. Это уже прерогатива научных изысканий ученых и практиков.

Все перечисленные факторы свидетельствуют об актуальности рассматриваемой проблемы и необходимости ее детального изучения.

В результате монографического анализа установлено, что большая часть научных трудов [3–5], посвященных проблемам методики определения существенности

показателей отчетности в аудите¹, были опубликованы до вступления в силу МСА на территории Российской Федерации.

Следует отметить, что ученые, рассматривающие концепцию существенности, базирующуюся на МСА, в частности М.Л. Слободян [6], Ю.Ю. Кочинев [7], Т.В. Федосеенко [8], для разработки обоснованной методики расчета уровня существенности проводят ретроспективное обобщение нормативно-правовых источников и практики деятельности крупных аудиторско-консалтинговых организаций. Особое внимание уделяется группе стандартов, которые раскрывают процедуры оценки рисков и связанных с этим действий [9]. Применение Международного стандарта аудита (МСА) 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» имеет важное значение при выполнении аудиторских процедур в практике деятельности аудиторских организаций в целях оценки рисков существенного искажения и определения их характеристик [10].

Согласно п. 3 ст. 1 Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»², под аудитом понимают независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности этой отчетности. При проведении такой проверки аудитор должен уделить внимание всем важным областям деятельности аудируемого лица, чтобы выявить потенциальные проблемы и при этом провести работу с оптимальными затратами и своевременно. Таким образом, перед аудитором стоят две противоречивые, на первый взгляд, задачи: с одной стороны, получить достаточную уверенность, что отчетность не содержит существенных искажений, а с другой стороны – провести работу максимально быстро и с наименьшими затратами, что особенно важно для поддержания конкурентоспособности в отношении других аудиторских организаций в условиях некоторого снижения спроса на проведение аудиторских проверок [11].

Очевидно, что проводя проверку в организации впервые, аудитор должен каким-то образом среди огромного массива документов и хозяйственных операций выявить те участки учета, которые требуют более пристального внимания, и те, которым можно уделить меньше времени. Чтобы сделать это, аудитор в соответствии с МСА 300³ и МСА 315⁴ должен сформировать общее представление об особенностях деятельности аудируемого лица и его окружении, в том числе путем проведения соответствующих аналитических процедур. Среди таких аспектов особое внимание

¹ Бровкина Н.Д., Мельник М.В. Практический аудит. М.: ИНФРА-М, 2008. 230 с.

² Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

³ Международный стандарт аудита (МСА) 300 «Планирование аудита финансовой отчетности»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317263/

⁴ Международный стандарт аудита (МСА) 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317405/

следует уделить отраслевой специфике, операционной деятельности предприятия, структуре организации и способах ее финансирования, характеру протекающих бизнес-процессов и др.

Этот этап работ аудитора может быть упрощен за счет системы индикаторов, определенных на основе статистической обработки данных бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятий соответствующей отрасли за ряд лет, отражающих устойчивые взаимосвязи между отдельными ее показателями. Воспользовавшись этой информацией, аудитор может сравнивать данные исследуемой организации со среднеотраслевыми значениями. Описанный процесс известен как вариантный анализ. Во время него аудитор преобразовывает отчеты клиента в финансовые отчеты стандартного типа, то есть представляет отчеты в виде относительных показателей. Такое представление позволяет определить удельный вес каждой статьи баланса в его общем итоге и сопоставить со среднеотраслевыми данными аналогичных предприятий. При наличии отклонений аудитору следует выяснить их причины и уделить связанным с ними участкам учета большее внимание. Кроме того, финансовые отчеты стандартного типа помогают аудитору проводить межхозяйственные сравнения предприятий и сглаживают негативные явления инфляционных процессов.

Так, в США публикуются специальные статистические издания, в которых собраны различные относительные показатели, рассчитанные на базе внешней отчетности тысяч компаний и корпораций. Аудиторские фирмы используют их в качестве основы сравнительного анализа. Этими же данными пользуются банки при выдаче кредитов. Отраслевую статистику за рубежом можно получить в финансовых агентствах, например Dunn & Bradstreet и Standard and Poors, или в отраслевых торговых организациях и правительственных агентствах. В России такой статистики в настоящее время нет.

Модель расчета уровня существенности с учетом отраслевых характеристик деятельности аграрных формирований

Мы полагаем, что при определении системы индикаторов необходимо учитывать, как минимум, отраслевую специфику, размеры предприятия, структуру его активов и пассивов.

Воспользовавшись данными финансовой отчетности сельскохозяйственных организаций Краснодарского края, мы провели анализ характерных для этих предприятий индикаторов, ориентируясь на которые, аудитор мог бы определять объем аудиторских процедур и уровень существенности.

Для этих целей мы сформировали выборку из 130 сельскохозяйственных организаций Краснодарского края. В выборку попали только предприятия, отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с Федеральным

законом «Об аудиторской деятельности». Это гарантирует, что исходные данные для построения системы показателей не подвержены существенным искажениям, а полученные результаты будут достоверны.

Для проверки устойчивости и незначительной вариации исследуемых показателей мы провели группировку отдельно за 2016–2018 гг., а затем для устранения случайных колебаний рассчитали средние за три года значения выбранных показателей, которые и могут служить в качестве системы финансовых индикаторов при планировании аудиторской проверки (табл. 1).

Кроме того, для учета возможных отличий в структуре активов и пассивов предприятий разного размера мы провели группировку в разрезе стоимости имущества.

Проведенные расчеты показали, что в динамике за последние три года в сельскохозяйственных организациях Краснодарского края наблюдается устойчивая структура активов и пассивов. Так, например, у предприятий, стоимость имущества которых составляет от 527 до 717 млн руб., доля основных средств в валюте баланса составляет в среднем 37%, доля запасов – 35%, дебиторской задолженности – 13%. В пассиве также наблюдаются устойчивые связи: доля нераспределенной прибыли в валюте баланса – 65%, долгосрочных заемных средств – 6%, краткосрочных заемных средств – 11%, кредиторской задолженности – 9%. Также имеются устойчивые соотношения между основными показателями отчета о финансовых результатах при приведении их в сопоставимый вид по показателю стоимости имущества: отношение выручки к активам составляет около 64%, полной себестоимости – 54%, прибыли до налогообложения – 8%.

Выявленная динамика позволяет говорить о существовании устойчивых соотношений между показателями бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах у сельскохозяйственных организаций Краснодарского края. При планировании аудиторской проверки аудиторы могут использовать выявленные структурные соотношения в качестве индикаторов оценки возможных искажений отчетности. Если данные исследуемого предприятия незначительно отличаются от среднеотраслевых показателей аналогичных организаций, то это может служить основанием для повышения уверенности аудитора в том, что существенных искажений в отчетности этого предприятия нет, а также – для снижения величины аудиторского риска, повышения уровня существенности и уменьшения аудиторской выборки и процедур по существу. И наоборот, значительное отклонение от среднеотраслевых показателей может служить основанием для более углубленной проверки по отличающимся показателям и соответствующему изменению уровня существенности и аудиторского риска.

Проведенное нами исследование может быть положено в основу построения новой методики определения уровня существенности при проведении аудита в сельскохозяйственных организациях Краснодарского края.

В настоящее время общие положения по применению концепции существенности при планировании и проведении аудита финансовой отчетности определены в МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита»⁵. Широкий перечень рекомендованных в МСА контрольных показателей и отсутствие четкого алгоритма определения уровня существенности затрудняют применение указанных положений на практике. Кроме того, МСА не содержат конкретных рекомендаций по учету отраслевой специфики при определении уровня существенности.

Выявленные нами устойчивые соотношения в структуре активов и пассивов можно использовать при построении методики расчета уровня существенности.

Предлагаемые показатели можно условно разделить на четыре блока (рис. 1). Они являются наиболее значимыми в отчетности любой сельскохозяйственной организации и позволяют охватить все ключевые стороны ее деятельности.

Более того, мы использовали в качестве базовых показателей отдельные строки, а не итоги разделов, поскольку стремились избежать излишнего суммирования неключевых показателей.

Предлагаемая нами модель определения уровня существенности базируется на степени отклонения ключевых показателей от среднеотраслевых значений по аналогичным предприятиям. Чем больше отклонение, тем выше риск искажений отчетности, и тем меньше должен быть уровень существенности. И наоборот, по мере приближения к среднеотраслевым значениям уровень существенности должен возрасти, так как риск искажений в этом случае ниже.

Учесть все описанные критерии можно, воспользовавшись методикой построения рейтинговой модели, которая основывается на определении рейтингового числа, указывающего на уровень существенности эталонной организации. Рейтинговое число рассчитывается по следующей формуле:

$$R = \sum_{i=1}^L \frac{1}{L_i} \times \frac{K_i}{N} ,$$

где L – число показателей, используемых для рейтинговой оценки;

N – нормативное значение показателя (среднеотраслевое значение);

K_i – фактическое значение показателя.

⁵ Международный стандарт аудита (МСА) 320 «Существенность при планировании и проведении аудита»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317264/

Таким образом, при полном соответствии значений базовых показателей их среднеотраслевым значениям уровень существенности будет наивысшим, что характеризует низкую степень аудиторского риска. По мере удаления значений базовых показателей от среднеотраслевых значений уровень существенности будет понижаться, а аудиторский риск искажений в отчетности расти.

Воспользовавшись указанной формулой, определенными нами в *табл. 1* структурными соотношениями, а также приведя с помощью критерия «стоимость имущества» в сопоставимый вид базовые показатели, мы получили следующие формулы для расчета уровня существенности сельскохозяйственных организаций Краснодарского края в зависимости от их размера (по критерию «стоимость имущества»):

1) стоимость имущества от 337 до 526 млн руб.:

$$C = [0,037OC + 0,0393 + 0,012ДЗ + 0,057НП + 0,008ДЗС + 0,01КЗС + 0,011КЗ + 0,087В + 0,076ПС + 0,009Пн] / 10;$$

2) стоимость имущества от 527 до 716 млн руб.:

$$C = [0,037OC + 0,0353 + 0,013ДЗ + 0,065НП + 0,006ДЗС + 0,011КЗС + 0,009КЗ + 0,064В + 0,054ПС + 0,008Пн] / 10;$$

3) стоимость имущества от 717 до 906 млн руб.:

$$C = [0,046OC + 0,0273 + 0,011ДЗ + 0,058НП + 0,012ДЗС + 0,011КЗС + 0,006КЗ + 0,063В + 0,051ПС + 0,01Пн] / 10;$$

4) стоимость имущества от 907 до 1 096 млн руб.:

$$C = [0,043OC + 0,0313 + 0,012ДЗ + 0,04НП + 0,017ДЗС + 0,017КЗС + 0,019КЗ + 0,071В + 0,058ПС + 0,009Пн] / 10;$$

5) стоимость имущества от 1 097 до 1 287 млн руб.:

$$C = [0,04OC + 0,0333 + 0,009ДЗ + 0,058НП + 0,013ДЗС + 0,014КЗС + 0,007КЗ + 0,059В + 0,05ПС + 0,008Пн] / 10.$$

Несмотря на достаточно громоздкий вид, использовать на практике эти формулы не представляет труда. Все показатели доступны в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах, а расчет не займет более двух минут. Мы считаем нецелесообразным исключать из моделей показатели с невысокими весовыми значениями, так как это не способствует точности модели (проверено с помощью корреляционно-регрессионного анализа), а упрощение расчета в силу указанных причин представляется не значимым.

Для того, чтобы убедиться, что предлагаемая нами методика расчета уровня существенности применима на практике и дает адекватные результаты, мы провели ее апробирование на примере организаций, попавших во вторую, самую многочисленную, группу по стоимости имущества (от 527 до 716 млн руб.), в сравнении с методикой, соответствующей положениям МСА 320 и предусматривающей выбор одного контрольного показателя.

В целом из 38 предприятий второй группы по 22 предприятиям обе методики дают примерно одинаковый результат (отклонение составляет не более 10%), по шести предприятиям отклонение составляет от 10% до 20% и по десяти предприятиям – более 20% (рис. 2). Соответственно, эти случаи будут интересовать нас особенно.

Рассмотрим первую пару предприятий: ООО «Скиф» и ООО «ВЕЛЕС» (табл. 2).

Как можно заметить, стандартная методика оценки уровня существенности дает примерно одинаковые результаты: 8 658 тыс. руб. для ООО «Скиф» и 8 802 тыс. руб. для ООО «ВЕЛЕС». Это обусловлено следующими факторами.

1. Стоимость активов исследуемых предприятий практически одинаковая (577 229 тыс. руб. и 586 775 тыс. руб.).
2. Выручка также имеет сходные значения: 269 473 тыс. руб. и 240 642 тыс. руб. (отличие не превышает 12%).

При этом предлагаемая нами методика дает существенно отличающиеся результаты расчета уровня существенности. Уровень существенности для ООО «Скиф» (8 199 тыс. руб.) получается на 48% больше, чем для ООО «ВЕЛЕС» (5 526 тыс. руб.), что свидетельствует о существенно меньшей величине аудиторских рисков при проведении проверки в первой организации и ведет к снижению доверия аудитора к достоверности отчетности ООО «ВЕЛЕС» по сравнению с ООО «Скиф». Такое отличие, при формальном равенстве стоимости активов и выручки, объясняется тем, что структура активов и пассивов, а также финансовые результаты деятельности ООО «Скиф» незначительно отличаются от структуры активов, пассивов и финансовых результатов аналогичных сельскохозяйственных предприятий, в то время как те же показатели ООО «ВЕЛЕС» весьма значительно отличаются от среднеотраслевых – более, чем в 2,5 раза (рис. 3).

Отдельно следует отметить то, что при равенстве балансовой стоимости активов и выручки прибыль до налогообложения в ООО «ВЕЛЕС» в десять раз меньше, чем в ООО «Скиф», что подтверждает обоснованность снижения уровня существенности для данного предприятия, поскольку риск возможных искажений отчетности выше.

Таким образом, аудитору потребуется провести дополнительные процедуры по существу (формула расчета позволяет определить, каким именно участкам учета

следует уделить более пристальное внимание – основные средства, краткосрочные финансовые вложения, полная себестоимость и формирование прибыли до налогообложения), чтобы выяснить причины отклонений от среднеотраслевых показателей и снизить величину аудиторского риска.

Рассмотрим следующую пару предприятий: ООО «ЗАРЯ» и ООО «АФ «Мостовская» (табл. 3).

Как можно заметить, обе сравниваемые организации имеют примерно одинаковую стоимость имущества (отклонение в 1%) и выручку (отклонение в 9,8%). Вследствие этого стандартная методика дает примерно одинаковый уровень существенности (9 074 и 8 980 тыс. руб.). В то же время расчет уровня существенности по предлагаемой нами методике дает совершенно разные результаты: 8 689 тыс. руб. для ООО «ЗАРЯ» (практически соответствует уровню по стандартной методике) и 6 520 тыс. руб. для ООО «АФ «Мостовская».

Подобное расхождение объясняется тем, что базовые показатели ООО «ЗАРЯ» отличаются от среднеотраслевых не более, чем на 20%. Так, у предприятия основные средства составляют 49% имущества, запасы – 32%, дебиторская задолженность – 1%. 71% пассивов составляет нераспределенная прибыль, 16,5% – заемные средства, 2% – кредиторская задолженность. Выручка и полная себестоимость находятся в пределах среднеотраслевых значений, а прибыль до налогообложения даже несколько выше.

Для сравнения: примерно в таком же по размерам ООО «АФ «Мостовская» структура активов также соответствует среднеотраслевым значениям, а структура пассивов резко (более, чем в три раза) отличается: нераспределенная прибыль составляет лишь 24%, долгосрочные заемные средства – 22%, кредиторская задолженность – 36% (рис. 4). В результате неоптимальной структуры источников финансирования имущества прибыль до налогообложения в 2,5 раза меньше средней для этой группы предприятий.

Очевидно, что риск искажений в отчетности более высок в ООО «АФ «Мостовская», чем в ООО «ЗАРЯ», хотя бы потому, что второе не скрывает прибыль. Между тем стандартная методика предлагает устанавливать для них одинаковый уровень существенности. Очевидно, что результаты предлагаемой нами методики более объективны.

Если сравнивать результаты по первой и второй паре предприятий, то также можно отметить достоинство предлагаемой методики. Прибыль до налогообложения в ООО «Скиф» (6 210 тыс. руб.) несколько меньше, чем в ООО «ЗАРЯ» (73 995 тыс. руб.). Это находит свое выражение в увеличении уровня существенности, рассчитанного по предлагаемой нами методике: 8 199 тыс. руб. и 8 689 тыс. руб., соответственно. Аналогичная ситуация прослеживается по

ООО «АФ «Мостовская» и ООО «ВЕЛЕС» (в первой прибыль больше и уровень существенности выше, так как риск меньше).

Заключение

Проведенный анализ по другим «отличающимся» предприятиям показал схожие результаты. Подводя итог, следует отметить достоинства и недостатки предлагаемой нами методики расчета уровня существенности. К достоинствам можно отнести следующее:

- позволяет учесть отраслевую специфику деятельности сельскохозяйственных организаций Краснодарского края;
- при расчете уровня существенности находят свое отражение структурные соотношения между различными видами активов и пассивов;
- рассчитана по фактическим данным конкретных предприятий и в случае необходимости может быть повторно адаптирована по заданному алгоритму;
- более точна в отношении «нетиповых» предприятий.

Среди недостатков необходимо отметить следующее:

- применима только в отношении сельскохозяйственных организаций Краснодарского края и не применима к предприятиям других отраслей;
- не применима к убыточным предприятиям, так как при ее расчете эти предприятия исключались из выборки;
- при изменении структурных соотношений ключевых показателей их весовые значения следует пересмотреть (прогнозный период – три года).

Между тем, перечисленные недостатки не являются недостатками, как таковыми. Более уместно назвать их ограничениями применения методики, которые, впрочем, присущи любому узкоспециализированному направлению. А универсальные методики, как правило, менее точны, чем специализированные.

Таблица 1

Структурные соотношения основных показателей отчетности сельскохозяйственных организаций Краснодарского края в среднем за 2016–2018 гг., сгруппированных по стоимости имущества

Table 1

The structural correlation of key financial reporting indicators of agricultural entities from the Krasnodar Krai on average, 2016–2018, as grouped by value of their property

Стоимость имущества в среднем по группе хозяйств, млн руб.	Количество хозяйств в группе, ед.	ОС/А	З/А	ДЗ/А	НП/П	ДЗС/П	КЗС/П	КЗ/П	В/А	ПС/А	П/А
337–526	36	0,37	0,39	0,12	0,57	0,08	0,1	0,11	0,87	0,76	0,09
527–716	38	0,37	0,35	0,13	0,65	0,06	0,11	0,09	0,64	0,54	0,08
717–906	23	0,46	0,27	0,11	0,58	0,12	0,11	0,06	0,63	0,51	0,10
907–1 096	18	0,43	0,31	0,12	0,4	0,17	0,17	0,19	0,71	0,58	0,09
1 097–1 287	15	0,4	0,33	0,09	0,58	0,13	0,14	0,07	0,59	0,5	0,08
Итого и в среднем	130	0,4	0,34	0,12	0,57	0,1	0,12	0,1	0,71	0,6	0,09

Примечание. Условные обозначения: ОС – основные средства; З – запасы; ДЗ – дебиторская задолженность; НП – нераспределенная прибыль; ДЗС – долгосрочные заемные средства; КЗС – краткосрочные заемные средства; КЗ – кредиторская задолженность; А – сумма активов; П – сумма пассивов; В – выручка; ПС – полная себестоимость; П – прибыль до налогообложения.

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2

Сравнение уровней существенности по предлагаемой методике и стандартной методике (на примере ООО «Скиф» и ООО «ВЕЛЕС»)

Table 2

The comparison of materiality thresholds by the proposed technique and ordinary technique: The ООО Skif and ООО VELES case study

Наименование предприятия	Баланс, тыс. руб.	Выручка, тыс. руб.	Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	Отклонение от средних отраслевых значений	Уровень существенности, тыс. руб.		Отклонение, %
					По предлагаемой методике	По стандартной методике	
ООО «Скиф»	577 229	269 473	66 210	не более, чем на 20%	8 199	8 658	5,6
ООО «ВЕЛЕС»	586 775	240 642	6 169	более, чем в 2,5 раза	5 526	8 802	59,3

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 3

Сравнение уровней существенности по предлагаемой методике и стандартной методике (на примере ООО «ЗАРЯ» и ООО «АФ «Мостовская»)

Table 3

The comparison of materiality thresholds by the proposed technique and ordinary technique: The ООО ZARYA and ООО AF Mostovskaya case study

Наименование предприятия	Баланс, тыс. руб.	Выручка, тыс. руб.	Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	Отклонение от среднеотраслевых значений	Уровень существенности, тыс. руб.		Отклонение, %
					По предлагаемой методике	По стандартной методике	
ООО «ЗАРЯ»	604 923	375 301	73 995	не более, чем на 20%	8 689	9 074	4,4
ООО «АФ «Мостовская»	598 911	341 946	20 595	более, чем в 3 раза	6 520	8 980	37,7

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 1

Структурно-логическая схема методики оценки уровня существенности

Figure 1

A structural and logic map of the materiality assessment technique



Источник: авторская разработка

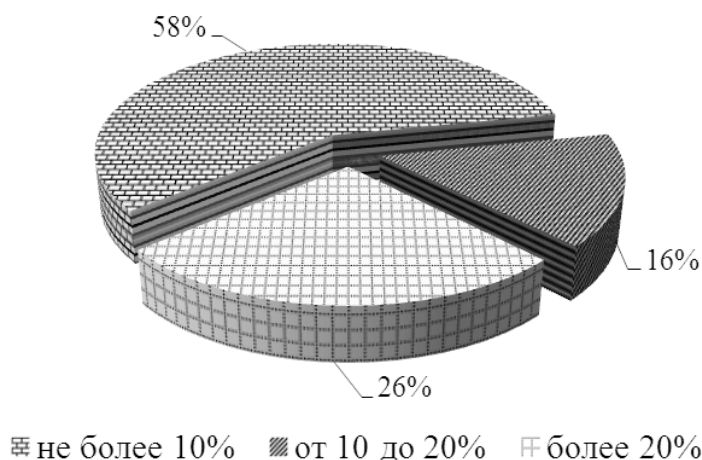
Source: Authoring

Рисунок 2

Структура отклонений результатов расчета уровня существенности по разработанной методике и стандартной методике для сельскохозяйственных организаций Краснодарского края со стоимостью имущества от 527 до 716 млн руб.

Figure 2

The composition of variance of materiality assessments by the proposed technique and ordinary technique: agricultural entities of the Krasnodar Krai with the property worth RUB 527 million to RUB 716 million



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 3

Структура активов и пассивов ООО «Скиф» и ООО «ВЕЛЕС» в 2018 г., %

Figure 3

The composition of assets and liabilities of ООО Skif and ООО VELES in 2018, percentage

	ООО «Скиф»	ООО «ВЕЛЕС»
Показатель	Актив	
Основные средства	51	12
Запасы	28	29
Дебиторская задолженность	7	11
Краткосрочные финансовые вложения	0	45
Денежные средства	14	0
Баланс	100	100
Показатель	Пассив	
Уставный капитал	0	29
Нераспределенная прибыль	94	38
Долгосрочные заемные средства	0	0
Краткосрочные заемные средства	4	19
Кредиторская задолженность	2	8
Баланс	100	100

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 4**Структура активов и пассивов ООО «ЗАРЯ» и ООО «АФ «Мостовская» в 2018 г., %****Figure 4****The composition of assets and liabilities of ООО ZARYA and ООО AF Mostovskaya in 2018, percentage**

Показатель	ООО «ЗАРЯ»	ООО «АФ «Мостовская»
	Актив	
Основные средства	49	31
Запасы	32	34
Дебиторская задолженность	1	11
Краткосрочные финансовые вложения	8	0
Денежные средства	9	0
Баланс	100	100
Показатель	Пассив	
Уставный капитал	0	0
Нераспределенная прибыль	71	24
Долгосрочные заемные средства	17	22
Краткосрочные заемные средства	0	0
Кредиторская задолженность	2	36
Баланс	100	100

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Козменкова С.В. Исчисление уровня существенности при планировании аудита // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Экономика и финансы. 2001. № 1. С. 95–98.
2. Девяткин В.А. Оптимизация и автоматизация расчета уровня существенности при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности // Учет. Анализ. Аудит. 2015. № 2. С. 101–107. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/optimizatsiya-i-avtomatizatsiya-rascheta-urovnya-suschestvennosti-pri-audite-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti/viewer>
3. Егорова И.С. Особенности определения уровня существенности аудируемого лица // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 16. С. 47–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-opredeleniya-urovnya-suschestvennosti-audiruemogo-litsa/viewer>
4. Скородумов В.А. Как правильно оценить приемлемый уровень существенности // Аудиторские ведомости. 2014. № 6. С. 4–11.

5. *Щепотьев А.В.* Оптимальный уровень существенности: обоснование, расчеты // *Аудиторские ведомости*. 2008. № 11.
6. *Слободян М.Л.* Проблемные аспекты оценки существенности в аудите финансовой отчетности // *Дискуссия*. 2017. № 2. С. 27–32.
7. *Кочинев Ю.Ю.* Оценка порога существенности // *Аудитор*. 2016. № 8. С. 12–15.
8. *Федосеенко Т.В.* О новых подходах к оценке уровня существенности при формировании общей стратегии аудита // *Вестник Российского университета кооперации*. 2018. № 3. С. 86–91. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-novyh-podhodah-k-otsenke-urovnya-suschestvennosti-pri-formirovanii-obschei-strategii-audita/viewer>
9. *Кемаева С.А., Жильцова Ю.В., Козменкова С.В.* Международные стандарты аудита: характеристика и применение профессиональными аудиторами // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2017. № 4. С. 28–37. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mezhdunarodnye-standarty-audita-harakteristika-i-primenenie-professionalnymi-auditorami/viewer>
10. *Жильцова Ю.В., Кемаева С.А., Козменкова С.В., Маслова Т.С.* Формирование современной парадигмы аудита как прикладной науки // *Международный бухгалтерский учет*. 2018. Т. 21. № 9. С. 1037–1049. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.9.1037>
11. *Сафонова М.Ф., Петух А.В.* Методы обеспечения качества аудиторской деятельности в Российской Федерации // *Вестник Академии знаний*. 2018. № 4. С. 309–316.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

ASSESSING THE MATERIALITY THRESHOLD AND SCOPE OF AUDITING PROCEDURES: THE SECTOR-SPECIFIC APPROACH

Margarita F. SAFONOVA ^{a,*}, Kristina G. KOROVINA ^b

^a Kuban State Agrarian University named after I.T. Trubilin (Kuban SAU),
Krasnodar, Russian Federation
safsf@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-5825-4316>

^b Kuban State Agrarian University named after I.T. Trubilin (Kuban SAU),
Krasnodar, Russian Federation
kristina.korovina.98@mail.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:

Article No. 320/2020
Received 28 May 2020
Received in revised form
8 June 2020
Accepted 10 June 2020
Available online
16 June 2020

JEL classification: M42

Keywords: audit, level of materiality, audit risk, statement errors, methodology, assets, liabilities, revenue, profit, structural relationships

Abstract

Subject. As part of any audit engagement, the auditor needs to obtain reasonable assurance that financial statements are free from material misstatements. For this, they assess the tolerable threshold of errors for financial statements, which, if exceeded, will influence the correctness of users' conclusions and adequacy of their subsequent decisions. International Standards on Auditing guide the assessment of the materiality threshold. However, the approach they stipulate fails to accommodate for the sectoral specifics and distinctions of some audited entities.

Objectives. We assess the stable structural correlation of key financial reporting indicators through a sample of 130 agricultural entities operating in the Krasnodar Krai. The study presents a technique for assessing the materiality by variance from the average values of the sector as the size of a company may be.

Methods. We apply general and special methods, such as induction, deduction, analysis, synthesis, computational graphics, monographs, algorithms.

Results. In some cases, the resultant data appeared to significantly diverge at the estimated materiality level. Having analyzed the causes, we proved the reasonableness of the computations done by our technique. As a conclusion, we sum up strengths and weaknesses of the materiality assessment technique.

Conclusions and Relevance. The enhanced materiality assessment technique accommodates for the sectoral specifics of agricultural entities. Assessing the materiality level, we revealed the structural correlation of various assets and liabilities. The technique is based on actual data and adaptable, if needed, to the given algorithm. It is more precise for non-standard entities. The findings can be used in the auditing theory and practice, serve for setting the accounting process and financial reporting in various entities. It will also be useful for the Master's Degree Programs in Economics.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2020

Please cite this article as: Safonova M.F., Korovina K.G. Assessing the Materiality Threshold and Scope of Auditing Procedures: The Sector-Specific Approach. *International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 6, pp. 683–700.
<https://doi.org/10.24891/ia.23.6.683>

References

1. Kozmenkova S.V. [Assessing the materiality level during audit planning]. *Vestnik Nizhegorodskogo universiteta im. N.I. Lobachevskogo. Seriya: Ekonomika i finansy* = *Vestnik of Lobachevsky University of Nizhny Novgorod. Series: Economics and Finance*, 2001, no. 1, pp. 95–98. (In Russ.)
2. Devyatkin V.A. [Optimization and automation of materiality calculation during an audit of financial statements]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting, Analysis, Auditing*, 2015, no. 2, pp. 101–107. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/optimizatsiya-i-avtomatizatsiya-rascheta-urovnya-suschestvennosti-pri-audite-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti/viewer> (In Russ.)
3. Egorova I.S. [Particularities of materiality level identification of an audited entity]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 16, pp. 47–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-opredeleniya-urovnya-suschestvennosti-audiruemogo-litsa/viewer> (In Russ.)
4. Skorodumov V.A. [What is the correct way of assessing the acceptable level of materiality]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2014, no. 6, pp. 4–11. (In Russ.)
5. Schepot'ev A.V. [The appropriate materiality threshold: An explanation, computations]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2008, no. 11.
6. Slobodyan M.L. [Problem aspects of assessment of materiality in the audit of financial statements]. *Diskussiya = Discussion*, 2017, no. 2, pp. 27–32. (In Russ.)
7. Kochinev Yu.Yu. [An assessment of the materiality threshold]. *Auditor*, 2016, no. 8, pp. 12–15. (In Russ.)
8. Fedoseenko T.V. [On new approaches to materiality assessment in determining the general audit strategy]. *Vestnik Rossiiskogo universiteta kooperatsii = Bulletin of Russian University of Cooperation*, 2018, no. 3, pp. 86–91. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-novyh-podhodah-k-otsenke-urovnya-suschestvennosti-pri-formirovanii-obschei-strategii-audita/viewer> (In Russ.)
9. Kemaeva S.A., Zhil'tsova Yu.V., Kozmenkova S.V. [International Standards on Auditing as described and used by professional auditors]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2017, no. 4, pp. 28–37. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mezhdunarodnye-standarty-audita-harakteristika-i-primenenie-professionalnymi-auditorami/viewer> (In Russ.)
10. Zhil'tsova Yu.V., Kemaeva S.A., Kozmenkova S.V., Maslova T.S. [Formation of the up-to-date paradigm of audit as applied science]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii*

uchet = *International Accounting*, 2018, vol. 21, no. 9, pp. 1037–1049. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.9.1037>

11. Safonova M.F., Petukh A.V. [Methods for ensuring the quality of auditing in the Russian Federation]. *Vestnik Akademii znanii = Bulletin of the Academy of Knowledge*, 2018, no. 4, pp. 309–316. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.