

О.В. Харламова, канд. екон. наук (*ХНАМГ, Харків*)

О.М. Іщенко, магістрант (*ХНАМГ, Харків*)

МЕТОДИ РОЗРАХУНКУ СУТТЄВОСТІ В АУДИТІ

Під час перевірки аудитор оцінює виявлені помилки, які за своєю суттю та змістом бувають суттєвими (матеріальними) та несуттєвими (нематеріальними). Поняття матеріальності та ризику застосовуються у ході планування аудиту, вивчення та перевірки діяльності комерційних організацій, а також при складанні аудитором звіту про виконану роботу. У багатьох глосаріях суттєвість визначається як матеріальність (від англ. materiality). В фінансовому обліку та зовнішньому аудиті помилка у звітності вважається матеріальною, якщо в результаті цього користувачі цієї звітності будуть дезорієнтовані, приймаючи рішення, та отримають збитки.

Суттєвість має якісний і кількісний аспекти. З якісної точки зору аудитор використовує своє професійне судження для того, щоб визначити, носять або ні істотний характер відмічені в ході перевірки відхилення здійснених економічними суб'єктами господарських операцій від вимог нормативних актів. З кількісної точки зору аудитор оцінює, чи перевершують окремо і в сукупності виявлені відхилення (з урахуванням прогнозованої величини невиявлених відхилень) кількісний критерій - рівень суттєвості.

При визначенні рівня істотності можливі два підходи:

– дедуктивний – коли визначається сукупний рівень суттєвості, який потім розподіляється між значимими статтями фінансової звітності;

– індуктивний – коли спочатку визначається рівень суттєвості значимих статей фінансової звітності, а потім шляхом підсумовування отриманих значень визначається сукупний рівень суттєвості.

Як показує практика, індуктивний підхід при визначенні рівня істотності використовується значно рідше.

Розрізняють три рівні матеріальності. Перший рівень матеріальності – помилки та пропуски, суми яких достатньо малі та за своєю суттю незначні, що ніяк не можуть вплинути на рішення користувачів звітності. Ці помилки та пропуски вважаються нематеріальними, тобто непринциповими, не суттєвими. До другого рівня відносяться матеріальні помилки та пропуски, які впливають на прийняття рішення користувачами. Однак в цілому ці помилки

впливають на достовірність окремих статей, але не на достовірність звітності в цілому. До третього рівня суттєвості відносять ті помилки та пропуски у звітності, які ставлять під сумнів достовірність та об'єктивність звітної інформації в цілому. Використовуючи таку інформацію, користувачі можуть приймати невірні рішення. Якщо на основі свого професійного судження аудитором виявлений третій рівень суттєвості, аудитор в своєму висновку висловлює негативну думку про звітність.

На сьогодні існує загальноприйнята методика визначення рівня суттєвості підприємства, але існують й альтернативні методики, які не є розповсюдженими, але заслуговують на увагу.

Методика розрахунку рівня суттєвості на основі використання теорії інформації була розроблена спеціалістами Амурського державного університету. В основу цієї методики покладена адитивна модель «сигнал-шум», яка використовується для моделювання величини помилок в системі бухгалтерського обліку в цілому, та для окремих рахунків окремо. Ця методика використовує інформацію про рахунки бухгалтерського обліку, та дозволяє оцінити величину так званого «шуму» в системі, на основі вихідної інформації бухгалтерського обліку.

Шум – це випадковий процес, який проходить в системі бухгалтерського обліку. Навмисні помилки - не являються «шумом»

Спочатку визначається тип «шуму» в системі бухгалтерського обліку. Тестом для цього є Критерій Харста, який проводиться для кожного рахунку. Вихідний реєстр для цього – картка рахунку, яка має інформацію – хронологічний перелік операцій за рахунком, які мали місце за певний період.

Для розрахунку критерію Харста (X), генеральна сукупність картки рахунку розбивається на декілька різних часових відрізків. Наприклад, при прийнятті об'єкту основних засобів бухгалтером була допущена помилка у розмірі N тис. грн. Ця помилка вплинула також на первісну вартість об'єкту, на суму щомісячних амортизаційних відрахувань, на собівартість виробленої за допомогою цього об'єкту продукції, на податок на прибуток, на ПДВ – це і буде вважатися «шлейфом» помилки, який збережеться на багато років наперед.

Технічна реалізація методу представляє собою задачу прикладного програмування в системі автоматизованого обліку бухгалтерських операцій. Цей метод розрахунку суттєвості є дуже трудомістким, тому на практиці він майже не застосовується.