

Рычкова Наталья Сергеевна

канд. экон. наук, генеральный директор
ООО «Судебная экспертиза и Аudit»
г. Новосибирск, Новосибирская область

ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК В АУДИТЕ

Аннотация: в статье определено понятие «аудиторская ошибка», обозначены виды аудиторских ошибок, сформулированы условия признания ошибок в аудите, предложены основные мероприятия по исправлению ошибок в аудите.

Ключевые слова: аудиторские ошибки, существенность, исправление аудиторских ошибок.

Вопрос исправления ошибок, допускаемых аудиторами в процессе своей профессиональной деятельности, не отображен ни в законодательстве, ни в теории аудита.

Ошибка как «неправильность в действиях, мыслях» [3, с. 478] имеет глубокую причинную природу, заложенную различиями в восприятии окружающего мира.

Аудит как *деятельность, фактически направленная на поиск истины*, формирует информационный базис для принятия управленческих решений. В условиях тотального субъективизма аудиторского мнения профессиональное суждение выступает как одна из причин ошибок в аудиторской деятельности.

Под *ошибками в аудите (аудиторскими ошибками)* понимается количественно оцененные действия (бездействие) аудитора при выполнении аудиторского задания, не совпадающие с требованиями стандартов и законов аудита, а также общепринятой аудиторской практикой.

Аудиторская ошибка есть реализованный аудиторский риск. В нормативных актах определение понятия и элементов аудиторского риска представлены в [6]. Изучение связи между аудиторским риском и аудиторской ошибкой требует отдельного исследования и будет рассмотрено в последующих работах автора.

Целью статьи является формирование механизма исправления ошибок в аудиторской деятельности.

Для достижения цели поставлены следующие задачи: определить виды аудиторских ошибок; сформулировать условия признания ошибок в аудите; определить влияние аудиторских ошибок на убытки, которые могут возникнуть у пользователей аудиторского заключения; предложить и обосновать основные мероприятия по исправлению ошибок в аудите.

Представляется возможным деление аудиторских ошибок на следующие виды:

– по влиянию на возможность возникновения убытков у пользователей аудиторского заключения: существенные и несущественные ошибки. Существенные аудиторские ошибки способны влиять на производство выводов и принятие решений пользователями аудиторского заключения; несущественные ошибки, в свою очередь, влияние на мнение заинтересованных в результатах аудита лиц не оказывают. Очевидно, что существенность аудиторской ошибки должна основываться на количественной оценке определяемых в свете требований статьи 15 ГК РФ убытков пользователей аудиторского заключения;

– по частоте возникновения: единичные и повторяющиеся ошибки;

– логические ошибки. Согласно Новой философской энциклопедии логические ошибки – это ошибки, связанные с нарушением логической правильности рассуждений: утверждается истинность ложных суждений (либо ложность истинных суждений), или логически неправильные рассуждения рассматриваются как правильные (либо логически правильные рассуждения – как неправильные), или недоказанные суждения принимаются за доказанные (либо доказанные – за недоказанные) [2]. Логические аудиторские ошибки тесно связаны с профессиональным суждением аудитора;

– технические, технологические и методические ошибки. Указанные виды аудиторских ошибок обусловлены непроработанностью существующих методик аудита, отсутствием единых унифицированных форм рабочих документов аудитора;

– аудиторские ошибки вследствие введения в заблуждение аудируемым лицом либо третьими лицами.

Условиями признания действий (бездействия) аудитора в качестве аудиторской ошибки служат:

- а) наличие стандартов и законов аудита, внутренних правил работы аудиторских организаций, а также устойчивой аудиторской практики по вопросам, не обозначенным в законодательных и нормативных актах, регулирующих аudit;
- б) документальная фиксация действий (бездействия) аудитора в рамках одного аудиторского задания;
- в) возможность количественной оценки действий (бездействия) аудитора.

В 2013 году саморегулируемая организация аудиторов и аудиторских организаций некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата» (далее – СРО НП «МоАП») на своем сайте опубликовала типичные нарушения, выявленные в ходе внешнего контроля качества работы членов СРО НП «МоАП». В частности, при проверке соблюдения аудиторскими организациями (индивидуальными аудиторами) правил внутреннего контроля качества работы и эффективности организации внутреннего контроля качества работы внешними контролерами СРО НП «МоАП» выявлены следующие нарушения: в аудиторском заключении не указан период, за который составлена отчетность; аудиторское заключение в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимого хозяйствующего субъекта подписано лицом, не имеющим единый аттестат аудитора; в аудиторском заключении дата аудиторского заключения указана ранее даты подписания бухгалтерской (финансовой) отчетности; мнение аудитора отражено в неустановленной (неправильной, неполной) формулировке; немодифицированное мнение выражено при одновременном указании на ограничение объема (неучастие в инвентаризации и т. п.); аудиторское заключение выдано по утратившему силу или не вступившему в силу стандарту и пр.

Анализ указанных нарушений показал, что аудиторы допускают как существенные, так и несущественные ошибки.

Наличие в работе аудиторских организаций существенных аудиторских ошибок свидетельствует о низкой квалификации сотрудников, а также об отсутствии социальной ответственности некоторых аудиторов перед пользователями аудиторского заключения, общества в целом.

При обнаружении существенных аудиторских ошибок, т.е. ошибок, которые могут нанести ущерб пользователям аудиторского заключения, до пользователей аудиторского заключения должна быть письменно доведена информация о наличии существенных аудиторских ошибок, которые повлияли на мнение аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица. Кроме того, к аудиторам, должны быть применены меры дисциплинарного воздействия, предусмотренные СРО (например, штрафы, исключение из членов СРО).

Несущественные аудиторские ошибки, такие как неправильное наименование аудиторского заключения, наличие в аудиторском заключении дополнительной информации, не предусмотренной федеральными стандартами аудиторской деятельности (например, наличие лицензии ФСБ, указание ученой степени аудитора) подлежат исправлению.

Мероприятия по исправлению аудиторских ошибок зависят от того, на каком этапе выполнения аудиторского задания выявлены аудиторские ошибки.

В теории аудита [1, с. 161–243] определены такие этапы аудиторской проверки, как предварительный этап аудита, планирование аудита, проведение аудита, завершающий этап аудита.

Ключевым моментом в определении процедур по исправлению аудиторских ошибок является завершающий этап аудита, а именно дата представления аудиторского заключения пользователям.

В случае выявления аудиторской ошибки до даты представления аудиторского заключения адресату аудитор должен определить ее размер, характер, влияние на мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности ауди-

руемого лица, провести процедуры, позволяющие исключить влияние аудиторской ошибки на мнение аудитора, внести соответствующие исправления (корректировки) в рабочие документы.

В случае выявления аудиторской ошибки после выдачи аудиторского заключения аудитор должен также определить ее размер, характер, влияние на мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, и сообщить пользователям аудиторского заключения об аудиторских ошибках, содержащихся в аудиторском заключении, путем направления соответствующей информации (пояснений), например, в Центральный банк РФ, налоговый орган, орган статистики, СРО аудиторов и аудиторских организаций и т. д., а также разместить информацию о допущении аудиторской ошибки в аудиторском заключении на сайте аудиторской организации, выдавшей данное заключение. Необходимость в дисциплинарных мерах в отношении аудиторов, совершивших несущественную аудиторскую ошибку, отсутствует.

«Отзыв аудиторского заключения» [4] как способ исправления аудиторских ошибок недопустим, поскольку нарушает принципы аудита и само содержание аудиторской деятельности.

Закрепление в нормативных актах механизма исправления аудиторских ошибок позволит частично решить проблему унификации подхода к проведению аудита и формированию аудиторского мнения.

Список литературы

1. Аудит: Учеб. пособие / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова; Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Магистр, 2009. – 463 с.
2. Новая философская энциклопедия: в 4 т. / Ин-т философии РАН; Нац. обществ.-науч. фонд; Предс. научно-ред. совета В.С. Степин. – М.: Мысль, 2000–2001
3. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка: 80000 слов и фразеологических выражений / Российская А.Н.; российский фонд культуры; – 2-е изд., испр. и доп. – М.: АЗЪ, 1995. – 928 с.

4. Плешанова Ольга, Хвостик Евгений, Дементьева Светлана, Моисеев Игорь «Девять лет заключений. «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» отозвала аудиторские заключения по отчетности ЮКОСа за 1996–2004 годы» (<http://www.kommersant.ru/doc/777543>, дата обращения 29.11.2015)

5. Гражданский кодекс РФ. – Часть 1.

6. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»

7. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.m-auditchamber.ru/eqa/narusheniya/>