

Рычкова Наталья Сергеевна

канд. экон. наук, генеральный директор

ООО «Судебная экспертиза и Аудит»

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 отражен 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 аудит;

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 организации 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/>