

Роль профессионального суждения в аудиторской деятельности

Корепина Дарья Алексеевна, студент
 Санкт-Петербургский государственный экономический университет

На сегодняшний день роль аудиторской деятельности в целом в системе бухгалтерского учета и контроля является достаточно весомой и значимой. История аудита началась еще в XII в. в Англии. Однако к XXI в. аудит как процедура проверки существенно изменилась, хотя суть осталась прежней. В России аудит как профессиональная деятельность появилась относительно недавно. В то же время стоит понимать, что роль аудитора как независимого эксперта при оценке финансовой деятельности с каждым годом становится все важнее. Более того, в эпоху цифровых технологий, когда компьютеры выполняют большую часть работы в любой отрасли, ценность профессионального суждения увеличивается, поскольку программы забит жесткий алгоритм, который не предполагает расхождений с заданными параметрами. Однако бывают ситуации, когда требуется нарушить заданные параметры и рассмотреть ситуацию индивидуально. Для этого и необходимо профессиональное суждение в эпоху информационных и цифровых технологий, что и обуславливает актуальность данной работы.

Следует начать с рассмотрения ключевых определений. Так, профессиональное суждение аудитора – это точка зрения аудитора, основанная на его знаниях, квалификации и опыте работы, которая служит основанием для принятия им субъективных решений в обстоятельствах, когда однозначно и жестко определить порядок его действий не представляется возможными. [8]

Согласно зарубежным источникам, профессиональное суждение аудитора применяется при принятии решения о том, какие процедуры должны быть выполнены. Чтобы иметь возможность принимать соответствующие решения, аудиторы должны опираться на свой опыт и опираться на свою честность, объективность и профессиональный скептицизм. Поэтому профессиональный скептицизм можно рассматривать как один из краеугольных камней профессионального суждения. [9]

Скептицизм вообще занимает одно из ключевых мест в профессиональном суждении. Тот факт, что аудитор должен быть независимым, усиливает профессиональный скептицизм. Скептически аудитор должен быть настроен и к результатам своей деятельности, а не только к результатам деятельности других аудиторов. При проведении аудита профессиональный скептицизм потребует от аудиторов быть бдительными в отношении аудиторских доказательств, которые противоречат уже полученным аудиторским доказательствам, информации, которая ставит под сомнение надежность аудиторских доказательств, условия, которые могут указывать на мошенничество, и необходимость дополнительных аудиторских процедур. Это снизит риск того, что аудиторы будут упускать из виду необычные обстоятельства, делая обобщающие выводы и используя ненадежные допущения при определении характера, сроков и масштабов аудиторских процедур и оценке их результатов. [9]

Основная цель аудита – это выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Мнение аудитора о достоверности отчетности раскрывается в аудиторском заключении. Требования к форме и содержанию аудиторского заключения, формулировке мнения аудитора и обстоятельствам, обуславливающим его подготовку, сформулированы в Федеральном законе N 307-ФЗ от 30.12.2008 «Об аудиторской деятельности». [1] В ст. 6 «Аудиторское заключение» обозначено, что по итогам проведения аудиторской проверки должно составляться заключение, куда входит мнение аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Согласно отечественным источникам, профессиональное суждение используется аудитором для оценки тех аспектов аудита, которым присуща неопределенность. Данная неопределенность может иметь место в ряде ситуаций, представленных на рис. 1.

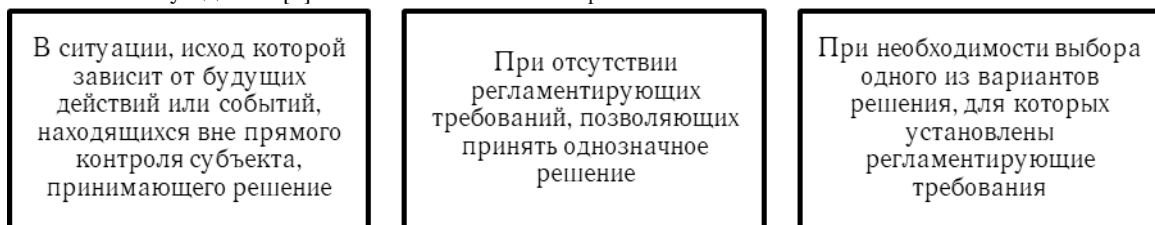


Рис. 1. Ситуации неопределенности, при которых используется профессиональное суждение аудитора [2, С. 105-106]

На профессиональное суждение аудитора оказывают влияние следующие факторы:

- образование;
- квалификация;
- опыт;
- доступность информации;
- степень свободы в принятии решения;

- сложившаяся практика учета;
- степень неопределенности;
- сложившаяся арбитражная практика. [7, С. 90]

Формирование профессионального суждения может быть поручено опытному аудитору руководителем проверки или непосредственно руководством аудиторской фирмы. Профессиональное суждение может быть высказано экспертом, привлекаемым к

работе в составе группы исполнителей задания. При формировании профессионального суждения аудитор должен руководствоваться этическими и иными профессиональными принципами аудита. При этом основополагающим является принцип независимости,

который включает в себя независимость мышления и независимость поведения. В то же время стоит помнить, что профессиональное суждение аудитора должно отвечать ряду требований, представленных на рис. 2.



Рис. 2. Требования к профессиональному суждению аудитора [2, С. 106]

Несмотря на весь опыт и знания аудитора, его профессиональное суждение должно быть обосновано. Прийти к этому может помочь пять основных действий:

1. Идентифицировать и определить проблему: это не всегда так просто, как кажется, и зависит от способности учитывать несколько точек зрения, включая информацию, которая противоречит утверждениям руководства.

2. Сбор фактов и информации, а также определение литературы: данное действие не ограничивается изучением и обсуждением базовых документов компании. Критическая оценка доказательств, таких как контракты, меморандумы, расчеты, протоколы заседаний и внешняя информация, также могут быть учтены в рамках профессионального суждения.

3. Выполнение анализа и определение альтернатив: аудиторы всегда должны быть внимательны при изучении потенциальных альтернатив и бдительны в выявлении информации, которая может не соответствовать ожиданиям или позиции руководства.

4. Принятие решения: если приемлемый процесс суждения не был соблюден, аудитору, возможно, потребуется пересмотреть процесс и полученные доказательства.

5. Просмотр и заполнение документации и обоснование для заключения: документирование должно выполняться на протяжении всего процесса оценки, поскольку это может обеспечить более объективную и полную аудиторскую оценку. [10]

Руководитель проверки должен организовать контроль за процессом формирования профессиональных суждений в ходе аудита. В частности, это может быть выражено через поручение опытному аудитору сформировать профессиональное суждение, через проверку объективности сформированных профессиональных суждений или через использование профессиональных суждений при формировании выводов о достоверности отчетности. [2, С. 107]

Процесс автоматизации всех процессов бухгалтерского учета оказывает свое воздействие на изменения, которые происходят в аудиторской деятельности. Зачастую сегодня бухгалтеру требуется лишь внести необходимые данные в систему, которая будет автоматически формировать необходимые отчеты и переносить информацию в необходимые разде-

лы. Роль профессионального суждения аудитора на этом фоне лишь увеличивается, поскольку от него требуется не просто оценить, правильно ли были внесены те или иные данные в систему. Суть профессионального суждения аудитора в век высоких технологий заключается в определении того, насколько правильно были распределены числовые данные бухгалтером по системе. Более того, аудитор должен понять, каким образом проводить проверку и как оценивать полученные результаты. В связи с этим можно выделить три основные области, где имеет место профессиональное суждение — это методология аудита, методика аудита и результаты аудита.

Подводя итоги, следует обратить внимание на следующие выводы.

Во-первых, аудит как таковой появился в России достаточно недавно, из-за чего профессиональное суждение как таковое приобретает реальный смысл в российской практике бухгалтерского учета и аудита лишь сегодня.

Во-вторых, на профессиональное суждение аудитора оказывает влияние множество различных факторов, таких как образование, опыт, квалификация, доступность информации, степень неопределенности и т.п. Как правило, чем больший опыт и уровень образования имеет аудитор, тем более обоснованным является его профессиональное суждение.

В-третьих, профессиональное суждение играет важнейшую роль в аудиторской деятельности на фоне повсеместного внедрения автоматизированных систем ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Таким образом, можно заключить, что с каждым годом роль профессионального суждения аудитора становится все более ценным. С одной стороны, автоматизация бухгалтерских и аудиторских процессов благодаря информационным технологиям упрощает работу аудитора. С другой стороны, возникает все больше уникальных ситуаций, которые сложно идентифицировать в рамках внедренных информационных систем. Поэтому важно учитывать свой опыт и знания при осуществлении аудиторской проверки и выражать свое профессиональное суждение на основе конкретных доказательств, применимых в той или иной ситуации.

Литература:

1. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности». – Режим доступа:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/5662200f71f6c9b8ab1a6e0615896613d3852b5a/
2. Азарская М.А. Профессиональное суждение аудитора в системе контроля качества аудита // Региональная экономика: теория и практика. – 2009. – №42 (135). – С. 103-107
3. Конопляник Т.М. Бухгалтерская отчетность как информационная база инновационной стратегии предприятия // Проблемы бухгалтерского учета, экономического анализа и статистики. Научная сессия профессорско-преподавательского состава, научных работников и аспирантов по итогам НИР 2012 года: сборник докладов. – 2013. – С. 61-63
4. Конопляник Т.М. Регулярный менеджмент как концепция управления финансовой деятельностью предприятия // Проблемы современной экономики. – 2006. – №3-4. – С. 150-153
5. Конопляник Т.М. Характеристика учета затрат в качестве инструмента управления природоохранной деятельностью // Экономика и предпринимательство. – 2016. – №10-2 (75-2). – С. 372-375
6. Николаенко А.В. Налоговый анализ в системе управления предприятием // Управленческий учет. – 2011. – №2. – С. 83-87
7. Туякова З.С. Классификация профессионального суждения как современного инструментария бухгалтерского учета / З.С. Туякова, Е.В. Саталкина // Вестник ОГУ. – 2010. – №1 (107). – С. 90-97
8. Профессиональное суждение аудитора [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
<http://discovered.com.ua/glossary/professionalnoe-suzhdenie-auditora/>
9. Defining professional judgement and professional skepticism [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
<https://accountingweekly.com/defining-professional-judgment-and-professional-scepticism/>
10. Five elements of effective judgment process for auditors [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
<https://www.journalofaccountancy.com/news/2014/aug/201410836.html>