

СЕКЦІЯ 4

Міжнародний та національний досвід організації, функціонування та розвитку аудиту

УДК 657.631.8

Н. С. Шалимова, д-р екон. наук, професор, декан факультета учета и финансов
Центральноукраинский национальный технический университет, г. Кропивницкий, Украина

ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ВЫЯВЛЕНИЯ И КЛАССИФИКАЦИИ ИНФОРМАЦИОННЫХ ПОТРЕБНОСТЕЙ И ОЖИДАНИЙ ПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ РЕЗУЛЬТАТАМИ АУДИТА

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, информационные потребности пользователей, ожидания пользователей.

Понимание необходимости учета потребностей пользователей обуславливает необходимость рассмотрения процесса выполнения заданий по аудиту как коммуникации, а при определении причин и сущности «разрыва в ожиданиях» в сфере аудиторской деятельности – необходимость ориентироваться на процесс выполнения и представления заданий как профессиональных услуг. Это, во-первых, требует исследования двух вопросов: что будет иметь пользователь и каким образом ему это будет представлено, а во-вторых, решения таких задач: определение информационных потребностей пользователей результатами работы аудитора; определение их ожиданий в отношении результатов работы аудитора; оценка воспринимаемого пользователем качества аудиторской услуги.

Определение информационных потребностей пользователей результатами аудита должно происходить во взаимосвязи с информационными потребностями пользователей финансовой отчетности, но с учетом того, что потребности пользователей аудиторского отчета несколько иные – только повысить степень своего доверия к информации в финансовых отчетах. Например, для реальных и потенциальных владельцев, акционеров предприятия важна, в первую очередь, оценка эффективности деятельности предприятия, и они ожидают, что информация, которая содержится в финансовой отчетности, позволит сделать им такую оценку. Такие информационные потребности для каждой группы пользователей можно объединить под названием «общая информационная потребность». Если их рассматривать как пользователей результатами аудита, их информационной потребностью является получение мнения аудитора о достоверности финансовой отчетности для того, чтобы уменьшить информационный риск при оценке текущей и прогнозируемой деятельности предприятия с точки зрения обеспечения эффективности управления.

В зависимости от соотношения информационных потребностей о результатах аудита и требований международных стандартов аудита (МСА), законодательных и нормативных документов можно выделить основную и специфические информационные потребности, которые в совокупности и формируют общую информационную потребность. *Основной информационной потребности* соответствует информация, отвечающая основной цели аудита, то есть информация аудитора о том, составлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с применяемой концептуальной основой. Пользователи со *специфическими информационными потребностями* нуждаются в дополнительной информации, которая детализирует или дополняет главную цель аудита, например, в информации о результатах оценки соблюдения предприятием принципа непрерывности деятельности. Следует учитывать, что для отдельных групп пользователей именно специфические информационные потребности выступают на первом месте. Однако в зависимости от содержания специфических информационных потребностей можно выделить *информационные потребности, которые имеют отношение к процессу аудита финансовой отчетности, поскольку регламентированы МСА, и информационные потребности, удовлетворение которых не входит в объем аудиторских процедур, предусмотренных МСА, а требует проведения расширенных и дополнительных процедур, не предусмотренных стандартами.* К первой группе можно отнести, например, информацию о рисках возникновения мошенничества при ведении учета и составлении финансовой отчетности (МСА 240 «Ответственность аудитора, касающаяся мошенничества, при ауди-

те финансовой отчетности»), состоянии внутреннего контроля (МСА 315 «Идентификация и оценка рисков существенных искажений через понимание предприятия и его среды»), целесообразности и уместности применения справедливой стоимости при оценке активов (МСА 540 «Аудит учетных оценок, в том числе учетных оценок по справедливой стоимости, и связанные с ними раскрытие информации»), операциях со связанными лицами (МСА 550 «Связанные стороны»), существовании и влиянии событий после даты баланса (МСА 560 «Последующие события»). Ко второй группе можно отнести потребности в детальной прогнозной оценке финансового состояния, оценке эффективности управления, оценке соблюдения требований всех без исключения законодательных и нормативных документов и т.д.

Соответственно ожидания пользователей с точки зрения их соответствия действующим МСА могут быть *причинно обоснованными (разумными)* и в таком случае необходимо улучшать стандарты и работу аудиторов, то есть идти по пути профессионального совершенствования. Другие ожидания могут быть *нереалистичными (причинно необоснованными)*, по отношению к ним необходимо улучшать коммуникационные связи с пользователями, для того, чтобы доказать им нереальность их требований, невозможность изменений стандартов, быть готовым к возникновению недоразумений и пытаться преодолеть последствия таких недоразумений. В качестве примера рассмотрим необходимость оценки финансового состояния предприятия. Если при выполнении заданий по аудиту финансовой отчетности в рамках МСА пользователи выдвигают требование подробно оценить и спрогнозировать финансовое состояние предприятия, то такие ожидания являются причинно необоснованными, поскольку выполнение заданий по аудиту финансовой отчетности предусматривает проверку только соблюдения принципа непрерывности деятельности. Аудитор должен объяснить нереалистичность этих требований, предложить выполнить оценку и прогнозирование финансового состояния в рамках выполнения прочего задания по предоставлению уверенности, которое регламентируется Международным стандартом 3400 «Проверка прогнозной финансовой информации», если с заказчиком будут согласованы надлежащие критерии оценки, или в рамках консультационных услуг. С другой стороны, если пользователи ожидают, что при выполнении аудита финансовой отчетности аудитор проинформирует их о результатах оценки соблюдения предприятием принципа непрерывности деятельности, то такие ожидания следует признать причинно обоснованными, поскольку такие обязанности прямо предусмотрены действующим МСА 570 «Непрерывность».

Основное внимание при разработке путей повышения качества выполнения различных аудиторских услуг уделяется уменьшению «разрыва в обслуживании» с целью обеспечения выполнения стандартов. Но, как показывает анализ, важными являются и другие причины: «разрыв в формировании ожиданий» и «разрыв в коммуникациях», разрыв в осведомленности аудиторов и восприятии ими ожиданий пользователей («разрыв в знаниях»), преодоление которых, в свою очередь, должно привести к изменению стандартов работы и соответственно уменьшению «разрыв в стандартах». При этом два разрыва («разрыв в формировании ожиданий» и «разрыв в коммуникациях») фактически имеют одинаковые причины, но именно наличие пятого разрыва порождает замкнутый круг, результатом которого является закрепление первичных завышенных или в целом неправильных ожиданий у пользователей результатами аудита и формирование новых завышенных или искаженных ожиданий.

Список использованных источников: 1. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*. Vol. I, 2016-2017 Edition. URL: <https://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other>. 2. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*. Vol. II, 2016-2017 Edition. URL: <https://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other>.