

УДК 657.6:005.52

## ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ МНЕНИЯ С ОГОВОРКОЙ В АУДИТОРСКОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ

Годжаева С.П., студент гр. ЭБбтс-231, II курс, Кузнецова А.А., студент гр. ПЭм-241, I курс

Научный руководитель: Тюленева Т.А., к.э.н., доцент  
Кузбасский государственный технический университет  
имени Т.Ф. Горбачева  
г. Кемерово

Получение аудиторского заключения является важным аспектом деятельности современного экономического субъекта. Во-первых, для организаций, подлежащих обязательному аудиту, его наличие в составе годовой отчетности выступает одним из критериев ее принятия налоговыми органами. Во-вторых, аудиторское заключение является одним из параметров внешней оценки эффективности системы внутреннего контроля, созданной в организации, что позволяет на основе данной в нем оценки руководству принять корректирующие меры по совершенствованию, а потенциальным инвесторам и кредиторам — оценить риски сотрудничества. В деятельности организации могут возникнуть обстоятельства, обусловленные влиянием различных факторов, пр которых нельзя выдать заключение с безоговорочно положительным мнением, однако совокупность данных обстоятельств не настолько весома, чтобы выразить в нем отрицательное мнение. В рамках темы исследования рассмотрим проблемы, которые могут появиться у аудитора при выражении мнения с оговоркой о достоверности отчетности клиента.

Прежде всего, основой принятия решения о виде аудиторского заключения является существенность факторов, повлиявших на финансовую отчетность и ее достоверность. Оценивание существенности может стать источником следующих важных проблем:

- определение порога существенности, на величину которого влияют масштаб экономического субъекта, особенности отрасли и бизнес. То обстоятельство, что порог существенности опирается на профессиональное суждение аудитора, делает выражение мнения о нем субъективным;

- наличие риска ошибочной классификации критерия «существенно — несущественно» — занижение критерия может повлечь излишне строгие оценки, что чревато избыточным количеством оговорок, а завышение — недоценкой реальных рисков;

- субъективное восприятие пользователями разных групп порога существенности и определяющих его факторов. Например, инвесторы в оценке существенности делают акцент на рентабельность и ликвидность компаний, в то время как аудитор по своему профессиональному суждению более суще-

ственными определил показатели расчетов и выручки. Это может снизить доверие данной группы пользователей к аудиторскому заключению;

- трудности в количественной оценке отдельных факторов, не отражаемых отчетности, но являющихся важной характеристикой работы экономического субъекта и состояния системы его внутреннего контроля (например, моральный износ, репутационный ущерб);

- конфликт интересов, который может возникнуть у аудиторов и аудиторских фирм, имеющих долговременные связи с клиентами. Желание сохранить их может повлиять на решение аудитора о внесении оговорки в аудиторское заключение.

Другой проблемой формирования мнения с оговоркой в аудиторском заключении является наличие ситуаций неопределенности, возникающих при продолжающихся судебных разбирательствах, налоговых спорах и других правовых рисках, об исходе которых аудитор может делать вывод, только опираясь на свое профессиональное суждение. В этом контексте дополнительным фактором его формирования становится необходимость прогнозирования возможных исходов определенных и вероятности их наступления [1, 2]. Выполняя эти действия, аудитор может столкнуться со следующими трудностями:

- оценка влияния наступления или ненаступления неопределенного события на показатели отчетности;

- отсутствие достаточных данных о событиях, наступление которых может повлиять на показатели отчетности, что может быть вызвано недоступностью документов или информации от руководства, объективных сведений от участников или заинтересованных лиц;

- условия, связанные с неопределенными событиями, могут изменяться в ходе аудиторской проверки или непосредственно после окончания, что влечет дополнительную нагрузку на аудитора по пересчету оценочных показателей, прогнозов оценок и степеней вероятности.

Еще одной проблемой, влияющей на внесение оговорки в мнение аудитора в заключении, может стать ограничение объема аудита в связи с недостаточностью документации или отказом руководства от ее предоставления. Ограничение объема работы может стать основанием для появления следующих проблем:

- недостаточность аудиторских доказательств из-за неполноты получения информации;

- возрастание вероятности пропуска ошибок и нарушений;

- сложности в оценке порога существенности, так как из-за ограничения объема аудитор не располагает всей необходимой информацией для его расчета;

- если аудитор внесет в заключение оговорку об ограничении объема аудита, это может повлиять на доверие пользователей к результатам оценки достоверности, либо они могут сформировать мнение о наличие проблем внутри компании, при которых работа аудита встретила препятствия.

Среди проблем выражения мнения с оговоркой также можно назвать различия в толковании стандартов бухгалтерского учета и аудита [3]. Это может быть вызвано следующими причинами:

- многозначность интерпретации терминологии стандартов, положения многих из которых формируются на основе перевода международных стандартов;
- субъективность в формировании профессионального суждения, обусловленная различиями в опыте, знаниях и предпочтениях разных аудиторов;
- изменения в нормативных актах, бухгалтерской, аудиторской, арбитражной практике, которая может повлиять на интерпретацию понятия в стандартах;
- наличие пересекающихся положений в нормативных актах по бухгалтерскому учету и аудиту разных уровней, что заставляет аудитора ориентироваться и искать баланс в данном многообразии.

Кроме того, наличие мнения с оговоркой в аудиторском заключении может привести к отрицательной публичной реакции инвесторов и рынка, так как это субъективно воспринимается как признак манипуляции с финансами. Результатом такой реакции могут стать следующие события:

- снижение интереса к инвестиционному сотрудничеству с клиентом и его кредитного рейтинга;
- негативное восприятие рынком, ведущее к активной продаже акций, что обусловит снижение рыночной капитализации и котировок;
- неверная интерпретация оговорки в аудиторском заключении со стороны медийных структур, усиливающее негативное восприятие компании обществом;
- давление на руководство клиента со стороны пользователей отчетности, требующих объяснения причин оговорки и немедленного исправления;
- конкуренты компании могут обернуть наличие оговорки в аудиторском заключении в свою пользу и использовать в качестве аргумента против нее, что может привести к сокращению доли рынка в связи с потерей покупателей.

Таким образом, наличие в аудиторском заключении мнения с оговоркой сопряжено с рядом проблем как для аудитора, так и для клиента, чья отчетность подвергается аудиту. Для решения перечисленных проблем можно реализовать следующие мероприятия:

- разработка внутренних стандартов аудита в части методики определения уровня существенности, что поможет стандартизировать процесс оценки и снизить ее субъективность;
- периодический пересмотр подходов к оценке уровня существенности для актуализации факторов, первостепенных для пользователей отчетности компании и ее системы внутреннего контроля;
- применение углубленного анализа всех источников информации, чтобы получить более полное представление о ситуации и не использовать формулировку мнения с оговоркой;

- подробное документирование процесса принятия решения о характере мнения для возможности обоснования мнения;
- использование в работе экспертных мнений компетентных специалистов, на основе которых можно опираться в оценке неопределенности наступления ситуации;
- четкое планирование и координация программы аудита с клиентом во избежание ограничения объема аудита в ходе проверки;
- регулярные коммуникации с руководством по вопросам объема аудита для устранения его ограничения на ранних этапах;
- ротация аудиторов, проводящих аudit клиента с длительными партнерскими отношениями во избежание предвзятости и субъективности в оценках;
- предварительное информирование основных пользователей отчетности, на решения которых может повлиять в заключении, о причинах ее наличия и планах по устранению;
- активное участие руководства клиента в медиадискуссиях, интервью для предотвращения распространения ложной информации о причинах наличия оговорки.

Подводя итоги исследования, можно отметить, что мнение аудитора о достоверности отчетности клиента, формируемое в заключении, имеет важное значение для поддержания ее прозрачности и надежности. Поэтому принятие оговорки требует проведения глубокого анализа, обоснованного профессионального суждения для исключения негативной реакции со стороны пользователей информации в отчетности, вызванной неправильными выводами.

### **Список литературы:**

1. Самиева, М. Ф. Повышение эффективности системы внутреннего контроля внеучебной работы высшего учебного заведения / М. Ф. Самиева, Т. А. Тюленева // Профессиональное образование в России и за рубежом. – 2020. – № 4(40). – С. 215-223. – EDN EGCDCY..
2. Тюленева, Т. А. Совершенствование налогового контроля как средство обеспечения финансовой безопасности Российской Федерации / Т. А. Тюленева // Стратегии противодействия угрозам экономической безопасности России : Материалы II Всероссийского форума по экономической безопасности. Выпуск II, Тамбов, 05–06 июня 2019 года. Том 1. – Тамбов: Издательский центр ФГБОУ ВО "Тамбовский государственный технический университет", 2019. – С. 284-287. – EDN VDVEYM..
3. Круковская, Т. А. Организация управленческого учета на предприятиях химической промышленности : специальность 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика" : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Круковская Татьяна Александровна. – Новосибирск, 2006. – 19 с. – EDN NKDRP..