

О. Ю. Редько,

доктор економічних наук, професор,
професор Національного центру обліку та аудиту,
Національна академія статистики, обліку та аудиту,
E-mail: alexredko1950@gmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7696-256X>

Когнітивні ризики професійного скептицизму в аудиті

У статті розглядається непересічна, але досить мало висвітлена тема. Це питання реалізації принципу професійного скептицизму в практиці аудиту та пов'язані з цим когнітивні ризики. Професійний скептицизм – ключовий принцип аудиту, що вимагає критичного мислення та сумніву щодо достатності і достовірності доказів. Однак його реалізація нерідко стикається з когнітивними ризиками, що впливають на здатність аудитора чинити опір зовнішньому тиску та зберігати об'єктивність. Автором детально розглядаються у статті такі ризики: ефект досвіду, аберація свіжості, ефекти колективної думки та самовпевненості, абсолютизація результату, упередження щодо отриманих доказів, надмірна довіра до клієнта та ін. Автором систематизовані основні причини появи когнітивних ризиків у сфері аудиту, які зводяться до такого: необхідність ефективних дій в умовах обмеженого часу та людських ресурсів; неоднозначність, недостатня кількість або суттєві протиріччя отриманої інформації; занадто великий обсяг інформації, яка потребує вивчення й аналізу у достатньо стислий час. Такі ризики можуть знижувати об'єктивність аудиторських суджень, впливати на якість висновків та створювати потенційні прогалини у виявленні суттєвих викривлень. Усвідомлення і подолання цих ризиків потребує постійного навчання, впровадження структурованих процедур та розвитку етичної культури в аудиторських фірмах. На думку автора, професійний скептицизм є тією опцією, що забезпечує суспільний попит на послуги аудитора та формує основу результативності аудиторської роботи. Автор упевнений, що професійний скептицизм слід розглядати насамперед у семантичному аспекті. Реалізація цього принципу здійснюється через системний ланцюжок мислення аудитора: сумнів (або невпевненість) – недовіра – прискіпливість – обережність – розсудливість. Не погоджуючись з тезою, що підозрливість є рисою, притаманною саме аудиторам, автор висловлює думку: професійний скептицизм є фундаментом практичної аудиторської діяльності в поєднанні з іншим принципом аудиту – професійною незалежністю. Автор доходить висновку, що уникнути когнітивних ризиків аудитору дуже складно. Водночас законодавчі й нормативні акти щодо аудиту вимагають забезпечення якості аудиторської роботи при збереженні принципу професійного скептицизму через низку застережних заходів.

Ключові слова: аудит, професійний скептицизм, критичне мислення, когнітивні ризики, міжнародні стандарти аудиту.

Постановка проблеми. Застосування в аудиторській практиці принципу професійного скептицизму супроводжується виникненням пов'язаних із ним когнітивних ризиків і супровідних проблем. Визнаючи професійний скептицизм основою професії, автор розглядає у статті його семантичний аспект, а також звертає увагу на притаманні йому когнітивні ризики. Пропонується верифікація таких ризиків та оцінка їхнього впливу на якість аудиту. Нерозуміння природи когнітивних ризиків або ігнорування їхнього існування призводить до суттєвих помилок та ускладнень у роботі аудитора. А це своєю чергою зменшує надійність результатів аудиту для їхніх користувачів та знецінює імідж професії в очах суспільства.

Метою статті є розкриття для професійної та наукової спільноти важливості верифікації когнітивних ризиків реалізації принципу професійного скептицизму в аудиторській практиці, а також розуміння їхнього впливу на ефективність та якість результатів аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оцінки професійного скептицизму насамперед було висвітлено у роботах аудиторів-практиків. Так, авторка блогу на платформі LIGA.net О. Рубітель, сертифікована аудиторка, у дописі “Професійний скептицизм аудиторів: данина моді або допомога у виявленні шахрайства” демонструє міждисциплінарний підхід до оцінки професійного скептицизму, який поєднує філософські концепти з практикою аудиту. Вона розкриває ети-

мологію скептицизму, посилаючись на грецьке слово *skeptikos* – “той, хто розмірковує”. Також фахівчиня аналізує розроблену американськими дослідниками шкалу професійного скептицизму (PS), яка включає шість характеристик: стримання суджень, запитувальний розум, пошук знань, міжособистісне розуміння, впевненість у собі та самовизначення. Вагомим елементом викладу є пояснення того, як ці характеристики впливають на здатність аудитора виявляти шахрайство, особливо в умовах тиску, конфлікту інтересів або надмірної довіри до клієнта, підкреслюючи роль МСА 240 “Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства під час аудиту фінансової звітності” у формуванні скептичного мислення, яке вимагає від аудитора неупередженості та критичної оцінки доказів, незалежно від попереднього досвіду співпраці з управлінським персоналом клієнта. [1].

Автори наукової статті “Концепція професійного скептицизму аудитора та її генезис” В. Головач і Т. Головач, розглядаючи професійний скептицизм як фундаментальний принцип аудиторської діяльності, а також еволюцію дефініції “професійний скептицизм”, виявили недоліки законодавчого визначення цього поняття у Законі України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” із посиланням на міжнародний досвід та джерела [2].

На думку А. Аренса та Дж. Лоббека, аудитор повинен зберігати професійний скептицизм протягом усього аудиту, визнаючи ймовірність того, що фінансова звітність може містити суттєві викривлення внаслідок шахрайства або помилки, незалежно від попереднього досвіду співпраці з клієнтом [3].

В. О’Рейли, М. Гірш, П. ДеФліз і Г. Дженике описують роль професійного скептицизму як основи незалежного аудиторського судження, наголошують на важливості критичного мислення при оцінці доказів, особливо в умовах ризику шахрайства і розглядають юридичну відповідальність аудитора та методи забезпечення якості аудиту [4].

Американськими фахівцями з аудиту Дж. Ф. Бразелом, Т. Д. Карпенгер, К. Гімбаром, Дж. Г. Дженкінсом, К. Л. Джонс проведені наукові дослідження, пов’язані з ідентифікацією, оцінкою та реагуванням аудитора на ризики шахрайства. На основі цих досліджень було запропоновано кілька найкращих практик застосування професійного скептицизму під час аудиту [5]. Але досліджень та практичних доробок для сьогоденного аудитора щодо застосування принципу професійного скептицизму вкрай недостатньо.

Виклад основного матеріалу. Багато хто вважає, що професійний скептицизм або скептицизм взагалі – це певний, особливий склад розуму або мислення, притаманний саме аудиторам. Так історично склалося. Причиною такого сприйняття

аудиторів є попит на їхні послуги, зумовлений природним бажанням власників інвестиційного капіталу знати істину, а не правду менеджменту або правду бухгалтера. Із філософії ми знаємо, що правд багато, а істина одна. В аудиторській практиці це поняття визначає підхід, за яким аудитор критично оцінює достатність і достовірність отриманих доказів, їхня вагомість для висновку. Реалізація такого підходу передбачає певний критичний склад розуму, а також здатність незалежного аудитора виявляти чинники й умови, які можуть свідчити про можливі розбіжності та викривлення даних унаслідок помилки або шахрайства керівництва чи персоналу об’єкта аудиту.

Практично у всіх публікаціях з проблем аудиту (наприклад [1–5]) професійний скептицизм визначається як абсолютно необхідна якість аудитора, що допомагає уникати неправильних висновків або помилок. У суспільстві склалося стійке розуміння: професійні аудиторі чітко усвідомлюють, що внаслідок різних об’єктивних і суб’єктивних обставин ситуація може поставати в хибному або суттєво викривленому світлі, а інформація про неї може містити різні помилки. Тому заздалегідь оголошений принцип професійного скептицизму в роботі аудитора є певної гарантією того, що потенційні негаразди, обман, помилки чи шахрайство під час аудиторської перевірки будуть у центрі уваги та можуть бути виявлені аудитором.

В умовах тотальної невизначеності та підозрливості до менеджменту власник хоче почути думку адміністративно незалежного від бізнесу фахівця, яка б давала йому максимальний рівень упевненості в інформації від менеджменту про стан бізнесу. При цьому існує чітке розуміння того, що істина одна, а правд (як інтерпретації істини) багато. Аудиторська професійна спільнота відгукнулася на такий попит і спочатку задекларувала, а потім і втілила у свою роботу принцип професійного скептицизму з боку аудиторів.

Професійний скептицизм базується на розумінні того, що в інформації, яку аудитор повинен перевірити, можуть бути викривлення, обман або помилки за цілком можливого існування об’єктивних і суб’єктивних підстав для таких викривлень. Тому аудиторі, критично (песимістично) підходячи до перевірки, тим самим певною мірою забезпечують себе від власного помилкового судження. У закордонній професійній літературі та у різних методичних рекомендаціях принцип професійного скептицизму аудитора сформульовано приблизно так: “Ніщо не може свідчити аудиторі, що у звітності, яку він перевіряє, обов’язково існують помилки, обман та викривлення, але ніщо не може йому гарантувати, що їх там немає” [3–5].

З пізнавальної позиції слід роздивитися семантичний аспект терміна “професійний скептицизм”. У нього досить багато синонімів. Серед усього їх-

нього розмаїття слід виокремити такі: передбачливість, нерішучість, упередженість, стурбованість, здивування, пірронізм, неприйняття, несхвалення, розважливість, розсудливість, недовіра, іронія, обережність.

В англійській мові термін “skepticism” теж має багато синонімів: страх, стурбованість, сумніви, турбота, передчуття, недовіра, побоювання, побоювання, тривога, невизначеність, туман. А якщо звернутися до так би мовити батька скептицизму, терміна “скепсис”, то це тлумачиться як критично-недовірливе ставлення до чогось. Родзинка семантичного підходу до скептицизму полягає в думці, що останній допомагає розумним людям відрізнити правду від брехні. Саме це положення взято на озброєння професійними аудитором для застосування у практиці.

Розглядаючи принцип професійного скептицизму, можна уявити його реалізацію в такому логічному ланцюжку:

1. Сумніви (невпевненість).
2. Прискіпливість та недовіра.
3. Обережність та розсудливість.

1. Сумніви. Вони супроводжують весь процес аудиторської перевірки. Їхнім предметом можуть бути: згода на прийняття замовлення (чи спроможні ми його виконати або виконати якісно?); достатність ресурсів на виконання замовлення та їхня якість; правильність обраних методів і процедур; достатність та достовірність отриманих доказів; обґрунтованість обраного висновку та ін. Наявність сумнівів перед початком перевірки і протягом усього її часу спонукає аудитора постійно переглядати критерій суттєвості, необхідні обсяги інформації, методи та процедури перевірки, додатково тестувати персонал об'єкта, залучати експертів тощо.

2. Прискіпливість та недовіра. Вони передусім стосуються: інформації, отриманої від замовника або третіх пов'язаних осіб (даних, документів, звітів, відповідей на тести та на запити тощо); достатності та відповідності отриманих доказів; результатів роботи експертів; моніторингу якості роботи аудиторів або субпідрядників; повноти та правильності заповнення робочих документів. Проявлена прискіпливість, яка базується на недовірі до проміжних або кінцевих результатів аудиторської роботи надає впевненості аудитором щодо професійного судження.

3. Обережність та розсудливість. Зазвичай ці прояви спрацьовують на етапі завершення перевірки або при консультуванні замовника. Саме такі елементи професійного скептицизму аудитора породили специфічну аудиторську риторичку та відмову від надання абсолютної впевненості користувачам аудиторського висновку. З іншого боку, результатом обережності та розсудливості в аудиті є суттєве зменшення відпо-

відальності аудитора за результат його професійних послуг.

Приблизно й у вкрай узагальненій формі визначають професійний скептицизм і міжнародні стандарти аудиту IFAC (далі – МСА). Так, у МСА 200 “Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту” вказується, що аудитор повинен планувати та виконувати аудит з професійним скептицизмом, визнаючи можливість існування обставин, які призводять до суттєвого викривлення фінансової звітності [6, с. 70–94]. Рекомендується застосовувати професійний скептицизм до певних предметів аудиторської уваги, що гарантує зменшення конкретних аудиторських ризиків. Розглядаючи скептично отримані докази, аудитор може їх визнати справжніми, якщо у нього немає підстав вважати інше. При цьому МСА вказують на те, що скептицизм вимагає не покладатися на минулий професійний досвід. Отже, професійний скептицизм, який застосовується в аудиторській практиці, не тільки надає можливість отримати надійніші докази для формування аудиторського висновку, а й у певному сенсі гарантує достатню, але не абсолютну впевненість для його потенційних користувачів. І дійсно, професійне критичне мислення аудитора (на перший погляд та мабуть і на всі інші), так і працює вже багато років.

Проте критичному мисленню професійного аудитора часто перешкоджають так звані когнітивні ризики. До них можна віднести достатньо систематичні помилки у мисленні чи типові відхилення. Деякі з них є наслідком еволюційної адаптації, інші виникають через відсутність відповідних навичок мислення. Така проблема в аудиті існує як за кордоном, так і в українській аудиторській практиці. На нашу думку, основні причини появи когнітивних ризиків у сфері аудиту такі:

- необхідність ефективних дій в умовах обмеженого часу та людських ресурсів;
- неоднозначність, недостатня кількість або суттєві протиріччя отриманої інформації;
- занадто великий обсяг інформації, яка потребує вивчення й аналізу у достатньо стислий час.

Фактично аудитор завжди перебуває у стані нестачі ресурсів. Насамперед ресурсів виконавців і ресурсів часу. І це не дивно, бо роботу, яку персонал замовника виконував протягом року, аудитор повинен перевірити за декілька тижнів (аудиторський супровід тут не розглядаємо). Саме тому аудитор, використовуючи професійну риторичку, надає замовнику так звану розумну, але не абсолютну гарантію:

До основних чинників, які впливають на появу когнітивних ризиків, що своєю чергою суттєво сприяють викривленню процесу мислення, слід віднести такі:

- інформаційний дисбаланс (або інформаційна асиметрія). Замовник і його менеджмент завжди будуть знати про свій бізнес більше, ніж аудитор. Тому останньому важко знайти підтвердження достовірності даних, оголошених замовником та його менеджментом. Спрацьовує певна (часто хибна) довіра до тверджень менеджерів, бо психологічно вони сприймаються як такі, хто знає більше і детальніше про бізнес та систему управління. Крім цього, виникає уявне бачення детальної псевдокомпетентності менеджменту у сферах бізнесу, які корелюють з основною діяльністю об'єкта перевірки. Тому у аудитора реально існує ризик направити свої думки в ті сфери, які йому підказує менеджер, тим самим оминаючи критичні зони потенційного шахрайства й обману;

- часові обмеження. В аудитора завжди набагато менше часу, ніж треба для формування уявлення про ситуацію. Слід також урахувати, що часто аудитор вимушений оцінювати ситуацію в розрізі часового ланцюжка: позаминулий період – минулий період – майбутній період. Це вимагає або значного тривалості аналітичної роботи, або значної кількості аудиторів, задіяних у перевірці. Зазвичай такі ресурси, як час і люди, в аудиторській фірмі природно обмежені, тому що аудит як бізнес вимагає проводити не одну а декілька перевірок одночасно. З авторського досвіду, середня аудиторська перевірка триває 2–3 тижні, максимум місяць (що рідко зустрічається). Тому завдання аудитора – за стислий термін зібрати на об'єкті максимальну кількість даних для їхнього подальшого аналізу вже в офісі. Як кажуть, тут не до скептицизму в його філософському або семантичному прояві. Він може спрацювати пізніше.

Когнітивні ризики в аудиті мають різні форми. Не можна сказати, що є певна типологія ризиків, бо практично відсутня статистика їхнього виникнення. Але цілком можливо, на нашу думку, виокремити деякі з них як типові. Насамперед ідеться про такі когнітивні ризики.

1. Ефект досвіду. Наявність попередніх знань про помилки або недоліки створюють ілюзію того, що такі помилки можна було не допускати до сьогодні. Особливо це стосується контролерів якості аудиту. Вони впевнені, що попередні знання про вимоги МСА або порушення чинного законодавства, які виявляються при контролі й оприлюднюються за його наслідками, повинні бути не тільки відомі аудиторам, а й ураховуватись у їхній практиці. Те саме стосується і самих аудиторів, які впевнені, що відомі всім порушення, наприклад чинного податкового законодавства, мають бути відомі менеджменту і не можуть допускатися.

2. Абсолютизація результату. Зазвичай це стійка схильність оцінювати роботу підлеглих (у цьому випадку – аудиторів своєї фірми) за її наслідками незалежно від обставин. У таких випадках оцінка

роботи персоналу робиться виключно за наявністю результату, який заздалегідь заявлений та очікується. Той, хто не досяг результату у встановлений термін, оцінюється негативно. Отже, виникає намагання вкластись у часові межі, ігноруючи необхідність суттєвого вивчення ситуації. Технічно це викликає занадто ретельну та прискіпливу роботу аудиторів, зрив встановлених термінів перевірки.

3. Пріоритет власної думки. У цьому випадку аудитор на перше місце ставить докази, що підтверджують насамперед його власну думку, з одного боку. А з іншого – ігноруються або недооцінюються докази, які її спростовують.

4. Надупевненість. Цей ризик подібний до пріоритету власної думки. Він виникає, коли у групі з виконання завдання працюють фахівці з різним практичним досвідом і різними адміністративними статусами. У такому випадку думка більш досвідченого аудитора або старшого групи (партнера) завжди превалує на думкою інших. Нав'язування думки старшого на всіх етапах аудиту або беззаперечно її прийняття всіма іншими аудиторами суттєво збільшує ризик помилки аудиторів у цілому. Порушення принципу консенсусу думок призводить і до втрати стимулів для аудиторів до покращення своєї роботи. Виникає сталий стереотип: як старший скаже, так і буде. Тут вже не до професійного скептицизму.

5. Ефект первинності даних. Цей ризик виникає у випадках, коли будь-яка інформація, отримана першою, сприймається вагомішою, ніж наступні дані. У разі надійності джерела даних та впевненості аудитора у їхній достовірності виникає спокуса не досліджувати інші споріднені дані або джерела, а зупинитися на перших. Якщо ще додається надупевненість та пріоритетність власної думки, то великих ризиків помилок при перевірці аудиторам не уникнути.

6. Аберация свіжості. Дуже шкодить професійному скептицизму практика довіри та пріоритетного сприйняття так би мовити свіжої інформації (за часом її отримання при перевірці) над інформацією, отриманою раніше. Тут великий ризик маніпуляцій з боку менеджменту об'єкта перевірки або більш вагомий сенс такої інформації проти попередніх даних. Хоча кількісно останні дають більше впевненості аудиторам для формування власної думки.

7. Ефект доступності даних. На практиці це виражається у переоцінці аудитором значущості інформації, доступної без певних зусиль. Це або офіційний документ, або первинний документ бухгалтерії, або витяг з протоколу зборів засновників, або фінансовий результат у звітності тощо. У такому випадку виникає ілюзія, що цієї інформації цілком достатньо для прийняття рішення і вона не потребує додаткових аналітичних чи інших процедур її підтвердження.

8. Гіперскептицизм (тотальна недовіра). У деяких випадках аудитор, який сповідує гіперскептицизм, починає суцільну (а не вибірково) перевірку несуттєвих (з погляду мети замовлення) даних. Хоча результативна інформація має кількісно мізерне значення, наприклад для звітності, вона перевіряється ретроспективно за всіма її складовими за величезною кількістю джерел чи документів. Водночас навіть при виявленні помилок чи викривлень в інформації їхній вплив ні на твердження звітності, ні на судження аудитора є практично несуттєвим. Це наслідки абсолютизації результату. Зазвичай все закінчується перевитратами часу та залученням додаткових людських ресурсів до перевірки, а це додаткові незаплановані витрати.

9. Ефект колективної думки. У професійному аудиті колектив виконавців зазвичай не дуже численний, усі всіх знають. З огляду на те, що в Україні роботу часто сприймають як власний другий дім, виникає природне бажання досягти однакості думки, уникаючи критичних оцінок або незгоди з думкою керівництва, більш досвідчених аудиторів або більшості колег. Вважаємо, що в аудиті відповідальність за рішення завжди персоналізована, а саме рішення не можна приймати на підставі загального голосування чи колективної згоди без критичного обговорення.

10. Субадитивність оцінок. Аудитор може оцінювати як важливі окремі нетипові випадки (дані) в операції у цілому значно суттєвіше, ніж типові операційні ризики. Тобто специфічні ризики привертають більше уваги аудитора, ніж системні. Водночас системний ризик, порівняно з окремими специфічними ризиками, може мати вирішальне значення для аудиторського висновку.

11. Селективне сприйняття. Аудитор, спираючись на власний досвід, очікує на помилки або невідповідності у фактах, які йому знайомі, неодноразово зустрічались у практиці й мали ви-

кривлення, або обман, або недостовірність. Тому він підсвідомо концентрує свою увагу та зусилля саме на таких фактах, уникаючи дослідження інших і тим самим збільшує ризик незнаходження суттєвих невідповідностей.

12. Ефект самовпевненості. Це ситуація, коли аудитор вважає, що когнітивні ризики його не торкаються, на відміну від інших членів групи. Це певною мірою форма егоцентризму, що негативно впливає на впевненість за аудиторським висновком та вносить дисбаланс у роботу колективу аудиторів.

Висновки. Чи можливо позбавитися від когнітивних ризиків? На нашу думку, це малоймовірно. Професійний скептицизм розвивався в аудиті декілька сотень років, а разом з ним існували і трансформувалися когнітивні ризики.

У практиці аудиту існує декілька способів запобігання когнітивним ризикам. Насамперед це чітка регламентація завдань для кожного аудитора плюс постійний моніторинг якості аудиту. Далі практикують кількісні обмеження, наприклад аудиторська вибірка не перевищує 20–40% загальної сукупності, критерієм достатності доказів є отримання їх не менше ніж із трьох, але не більше ніж із п'яти різних джерел, кількісний критерій суттєвості аудиту. Інколи в аудиторських фірмах встановлюють мінімальний перелік типових процедур щодо того чи іншого предмета уваги або перелік додаткових процедур, які підвищують надійність висновку.

Важко сказати, чи надають такі заходи гарантію відсутності когнітивних ризиків. Останнім часом акцент все ж робиться на управління та контроль якості аудиту. Але процесам зовнішнього та внутрішнього контролю також притаманні більшість із існуючих когнітивних ризиків. Тож останні треба сприймати як об'єктивну даність професійного скептицизму та бути виваженими, обережними, критичними в їхній оцінці.

Список використаних джерел

1. Рубітель О. Ю. Професійний скептицизм аудиторів: данина моді або допомога у виявленні шахрайства. *LIGA.net*. 25.08.2023. URL: <https://blog.liga.net/user/orubitel/article/51148>
2. Головач В. В., Головач Т. А. Концепція професійного скептицизму аудитора та її генезис. *Економіка. Фінанси. Право*. 2022. № 2. С. 5–11. DOI: 10.37634/efp.2022.2.1
3. Arens A. A., Loebbecke J. K. *Auditing, an Integrated Approach*. 8th ed. Prentice Hall, 2000. 828 p.
4. O'Reilly V., Hirsch M., DeFiese P., Jaenicke H. *Montgomery's Auditing*. 11th ed. Wiley, 1990. 1184 p.
5. Carpenter T., Gimbar Ch., Jenkins J. G., Jones K. L. Recent Research on the Identification, Assessment, and Response to Fraud Risks: Implications for Audit Practice and Topics for Future Research / Brazel J. F., et al. *Accounting Horizons*. 2024. Vol. 38, Issue 3. P. 1–12. <https://doi.org/10.2308/HORIZONS-2023-004>
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2020 року. Частина I. IAASB. 2021. URL: <https://www.iaasb.org/publications/mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-audituu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-0>

References

1. Rubitel, O. Yu. (25 August 2023). Profesiyniy skeptitsyzm audytoriv: danyina modi abo dopomoha u vyivavlenni shakhraistva [Professional skepticism of auditors: a tribute to fashion or help in detecting fraud]. *LIGA.net*. Retrieved from <https://blog.liga.net/user/orubitel/article/51148>

2. Holovach, V., & Holovach, T. (2022). Kontseptsiiia profesiinoho skeptytysizmu audytora ta yii henezys. [The concept of the auditor's professional skepticism and its genesis]. *Ekonomika. Finansy. Pravo – Economics. Finances. Law*, 2, 5–11. DOI: 10.37634/efp.2022.2.1
3. Arens, A. A., & Loebbecke, J. K. (2000). *Auditing, an Integrated Approach*. (8th ed.). Prentice Hall.
4. O'Reilly V., Hirsch M., DeFliese P., & Jaenicke H. (1990). *Montgomery's Auditing*. (11th ed.). Wiley.
5. Brazel, J. F., Carpenter, T., Gimbar, Ch., Jenkins, J. G., & Jones, K. L. (2024). Recent Research on the Identification, Assessment, and Response to Fraud Risks: Implications for Audit Practice and Topics for Future Research. *Accounting Horizons*, 38, 3, 1–12. <https://doi.org/10.2308/HORIZONS-2023-004>
6. 2020 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. (2021). *IAASB*. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/2020-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>

O. Yu. Redko,

DSc in Economics, Professor,

Professor of National Center for Accounting and Audit,

National Academy of Statistics, Accounting and Audit,

E-mail: alexredko1950@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7696-256X>

Cognitive Risks of Professional Skepticism in Auditing

The article elaborates on an uncommon but disregarded theme. It touches upon issues of implementing the principle of profession skepticism in the auditing practice and related cognitive risks. Professional skepticism is a key principle of auditing, requiring critical thinking and doubt concerning the sufficiency and reliability of the proofs. But the adherence to it quite often entails cognitive risks affecting the auditor's ability to resist an external pressure and preserve impartiality. The author gives a detailed analysis of the following risks: experience effect, aberration of freshness, effects of shared opinion and self-assuredness, absolutization of results, confirmation bias, excessive trust in client-side controls, etc. The author systematized the main reasons for the occurrence of cognitive risks in auditing: the necessity of effective actions given limited time and human resources; ambiguity, inadequate scopes or material inconsistencies in the obtained information; too large scopes of information requiring scrutiny and analysis in quite a short time span. Such risks may undermine the objectivity of auditor's judgments, affect the quality of auditor's opinions and create potential gaps in identifying material misstatements. The awareness and elimination of these risks requires non-stop learning, introduction of structured procedures, and fostering ethical culture in auditing firms. The author believes that professional skepticism is an option that ensures public demand for auditor's services and lays the fundament for high performance of the auditor's effort. The author is convinced that professional skepticism needs to be addressed with emphasis on the semantical perspective. This principle is realized through a system chain of auditor's thinking: doubt (or lack of confidence) – distrust – scrupulousness – caution – prudence. This is the way of implementing professional skepticism in the auditing practice. Disagreeing with the thesis that suspicion is a trait intrinsic in auditors, the author suggests that professional skepticism is the fundament for auditing practices in combination with another principle of audit, professional independence. The author comes to the conclusion that avoiding cognitive risks is a tall order for an auditor. At the same time, regulatory acts on audit require quality assurance in auditing along with the adherence to the principle of professional skepticism through a series of preventive measures.

Key words: *audit, professional skepticism, critical thinking, cognitive risks, international standards on auditing.*

Бібліографічний опис для цитування:

Редько О. Ю. Когнітивні ризики професійного скептицизму в аудиті. *Статистика України*. 2025. № 2. С. 133–138. Doi: 10.31767/su.2(109)2025.02.13

Bibliographic description for quoting:

Redko, O. Yu. (2025). Kohnityvni ryzkykы profesiynoho skeptytysizmu v audyti [Cognitive Risks of Professional Skepticism in Auditing]. *Statystyka Ukrainy – Statistics of Ukraine*, 2, 133–138. Doi: 10.31767/su.2(109)2025.02.13 [in Ukrainian].