

Вестник Евразийской науки / The Eurasian Scientific Journal <https://esj.today>

2019, №6, Том 11 / 2019, No 6, Vol 11 <https://esj.today/issue-6-2019.html>

URL статьи: <https://esj.today/PDF/34ECVN619.pdf>

**Ссылка для цитирования этой статьи:**

Арженовский С.В., Бахтеев А.В., Синявская Т.Г., Киркач Ю.Н. Поведенческие аспекты аудита: обзор исследований // Вестник Евразийской науки, 2019 №6, <https://esj.today/PDF/34ECVN619.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

**For citation:**

Arzhenovskiy S.V., Bakhteev A.V., Sinyavskaya T.G., Kirkach Yu.N. (2019). Behavioral aspects of auditing: literature review. *The Eurasian Scientific Journal*, [online] 6(11). Available at: <https://esj.today/PDF/34ECVN619.pdf> (in Russian)

*Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 19-010-00635 «Развитие концепции оценки риска фальсификации финансовой отчетности в процессе аудита на основе поведенческих моделей»*

**УДК 657.6:330.16**

**ГРНТИ 06.35.01**

**Арженовский Сергей Валентинович**

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону  
Профессор кафедры «Статистики, эконометрики и оценки рисков»  
Доктор экономических наук, профессор  
E-mail: sarzhenov@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-8692-7883>

РИНЦ: [https://elibrary.ru/author\\_profile.asp?id=262012](https://elibrary.ru/author_profile.asp?id=262012)

SCOPUS: <http://www.scopus.com/authid/detail.url?authorId=56685608200>

**Бахтеев Андрей Владимирович**

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону  
Доцент кафедры «Анализа хозяйственной деятельности и прогнозирования»  
Кандидат экономических наук, доцент  
E-mail: a\_bakhteev@mail.ru

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-7002-0846>

РИНЦ: [https://elibrary.ru/author\\_profile.asp?id=270609](https://elibrary.ru/author_profile.asp?id=270609)

SCOPUS: <http://www.scopus.com/authid/detail.url?authorId=56685533300>

**Синявская Татьяна Геннадьевна**

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону  
Доцент кафедры «Статистики, эконометрики и оценки рисков»  
Кандидат экономических наук, доцент  
E-mail: sin-ta@yandex.ru

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-4120-9180>

РИНЦ: [https://elibrary.ru/author\\_profile.asp?id=491810](https://elibrary.ru/author_profile.asp?id=491810)

**Киркач Юлия Николаевна**

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону  
Ассистент кафедры «Аудита»  
E-mail: kirkach-ulya@mail.ru

РИНЦ: [https://elibrary.ru/author\\_profile.asp?id=983791](https://elibrary.ru/author_profile.asp?id=983791)

**Поведенческие аспекты аудита: обзор исследований**

**Аннотация.** В статье представлен обзор исследований, которые проводились в сфере поведенческого аудита. Для проведения обзора авторами были изучены результаты научных

исследований по заявленной теме, опубликованные за последние тридцать лет в наукометрических базах, научных и научно-практических журналах, материалах научных конференций, симпозиумов, научных работах на соискание ученых степеней, к которым имеется свободный доступ. Авторами определено, что интерес к исследованию поведенческих аспектов аудиторской деятельности возник в середине XX века, когда в США были опубликованы результаты адаптации теории социальной дифференциации к потребностям аудита мошенничества. В результате проведенной работы авторы определили основные направления поведенческих исследований в аудите. Таковыми, по мнению авторов, являются: оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности вследствие мошенничества в разрезе факторов, моделей, методов; влияние поведенческих характеристик auditors и проверяемых лиц на результативность процедур аудита, предполагающих коммуникационную составляющую; процесс формирования аудиторского суждения по вопросам различной степени детализации на различных стадиях оказания профессиональных услуг; процесс сбора аудиторских доказательств, включая способность/неспособность аудитора к определению оптимальных аудиторских процедур для реализации целевых установок на подтверждение конкретных предпосылок подготовки отчетности, к идентификации уместных источников информации в контексте их надежности, релевантности, адаптивности; исследования в области поведения участников личностных взаимоотношений, возникающих в ходе аудита на различных его этапах. Авторами сформулировано понятие поведенческого аудита как области исследований и элемента аудиторской деятельности вообще и финансового аудита в частности. В статье систематизированы основные результаты исследований в области поведенческой составляющей финансового аудита и намечены перспективные направления будущих исследований в этой области.

**Ключевые слова:** поведенческий аудит; аудиторская деятельность; аудиторские процедуры; оценка риска существенного искажения; аудиторское суждение

## Введение

Современное мировое экономическое развитие, сопровождается глобализационными процессами, стратегиями сдерживания экономического роста, другими отрицательными экстерналиями с одной стороны и ответом регуляторов и коммерческого сектора экономики в виде изменения корпоративных стратегий, включая слияния и поглощения, стратегии рыночного проникновения, инновационную составляющую и другие аналогичные параметры бизнеса вместе с сопутствующими изменениями нормативных ковенант. Разнонаправленное течение этих процессов обуславливает турбулентность, и, следовательно, рост риска и неопределенности в отношении краткосрочных и долгосрочных тенденций экономического развития и информационной асимметрии игроков финансовых рынков.

Традиционным институтом, с результативностью которого инвестиционное сообщество связывает свои ожидания относительно адекватного информационного обеспечения инвестиционных решений, является независимый аудит. Аудиторское сообщество, в свою очередь, формирует потребность в высокоэффективных методах и инструментах их реализации, позволяющих дать адекватный ответ вызовам, формируемым вышеперечисленными процессами. В связи с этим прослеживается все более ярко выраженная ориентация современных исследований на поиск и изучение новых направлений совершенствования как общих подходов, так и конкретных инструментов аудиторской практики, позволяющих с высокой степенью вероятности достигать стандартно заявленных целевых установок аудита. Одним из динамично развивающихся исследовательских направлений в этой области, бесспорно, является поведенческий аудит. Своей широкой популярностью это направление практической научной мысли обязано постепенным и

систематическим осознанием роли индивидуума в оказании услуг вообще и общественно значимых профессиональных услуг, к которым относится аудит, в частности. В нашей работе аккумулированы и систематизированы материалы научных исследований в области изучения поведенческих аспектов аудита (далее по тексту статьи – поведенческий аудит). В ходе нашего исследования нами были поставлены следующие вопросы:

- Что представляет собой поведенческий аудит как область профессиональной деятельности аудиторов и область научного исследования?
- В каких направлениях велись и ведутся исследования поведенческих аспектов теории аудита и аудиторской практики на современном этапе?
- Каковы основные объекты изучения современных исследователей поведенческого аудита?
- Каковы результаты исследований в области поведенческого аудита?
- Каковы дальнейшие перспективы исследований поведенческого аудита на современном этапе?

### Поведенческие аспекты аудита

Рассматривая доступные нам результаты исследований в области поведенческого аудита, мы отмечаем, что такие исследования ведутся уже более полувека. Начало им положено известным американским исследователем Дональдом Кресси, адаптировавшим теорию дифференциальной ассоциации для применения при проведении процедур оценки риска существенного искажения аудируемой отчетности вследствие недобросовестных действий еще в 50-х годах XX века [1]. В результате проведенного им обширного исследования была сформулирована теория треугольника мошенничества. В настоящее время подавляющее большинство поведенческих исследований по-прежнему проводится зарубежными учеными. Исследования отечественных ученых в этой области представлены в весьма ограниченном объеме. При этом в основном исследования российских ученых, проводятся в специфической сфере охраны труда, получившей достаточно широкую известность как «поведенческий аудит безопасности». В этой области можно отметить работы таких авторов как Беднаржевский С. [2], Свищев А. [3], Глебова Е. [4] и другие. Однако результаты перечисленных и других исследований в этой области имеют весьма опосредованное отношение к финансовому аудиту, поэтому не входят в область нашего рассмотрения.

Другой сферой, в которой отечественными учеными и практиками время от времени представляются результаты исследований поведенческих аспектов аудита, является внутренний аудит и форензик<sup>1</sup>. Основными «поставщиками» идей и результатов их анализа и разработки являются специалисты российских отделений Международного Института внутренних аудиторов (Institute of Internal Auditors – ИА) и Ассоциации сертифицированных специалистов по расследованию хищений (Association of Certified Fraud Examiners – АСФЕ). Однако следует отметить, что их разработки в основном посвящены практическим аспектам организации и методического обеспечения противодействия мошенничеству в рамках конкретных корпоративных структур. Эмпирические результаты своей работы такие

---

<sup>1</sup> Термином «Форензик» (англ. forensic) в широком смысле обозначают деятельность по выявлению, анализу и урегулированию ситуаций, когда между деловыми партнерами возникают разногласия по финансовым, коммерческим, правовым или другим вопросам, содержащим в себе значительные экономические риски. Эта мера используется и в ситуациях, когда действия сотрудников или организаций не соответствуют законодательным или иным нормативным актам, принципам и стандартам (прим. авторов).

специалисты как правило представляют на ежегодных тематических конференциях, проводимых указанными организациями.

Область исследований поведенческих составляющих аудита, проводимых зарубежными учеными, значительно шире.

Следует отметить, что областью аудиторской деятельности, в которой впервые стали приниматься во внимание и изучаться поведенческие аспекты аудиторской практики, стал внутренний аудит. Специфика деятельности внутренних аудиторов, в чьи обязанности традиционно входит оценка эффективности корпоративных контролей, в том числе связанных с мошенничеством персонала и руководства, рисков бизнес-процессов компании и т. п., определила необходимость решения вопросов поведенческой стратегии внутреннего аудитора. В книге [5] авторы отмечают, что поскольку основой внутреннего аудита является совокупность коммуникаций аудитора и проверяемого, поведенческая составляющая имеет первостепенное значение. Авторы рассматривают следующие ключевые поведенческие проблемы внутреннего аудита, требующие решения: (а) мотивация внутренних аудиторов к использованию поведенческой методологии при проведении процедур; (б) понимание важности самими аудиторами поведенческой составляющей внутреннего аудита; (в) необходимость разрешения конфликта между ролевым самовосприятием аудитора, его восприятием проверяемого и ролевыми ожиданиями в отношении аудитора сложившимися у проверяемого, а также определение фазы этого ролевого конфликта; (г) практические аспекты применения методов коммуникации аудитора и проверяемого субъекта, включая его убеждение, обмен мнениями, достижение консенсуса по предмету проверки и т. п.; (д) методическая составляющая интервью внутреннего аудитора, как базовой и многоаспектной процедуры, связанной с поведенческими аспектами взаимодействия с проверяемым; (е) разработка методик разрешения конфликтов и преодоления враждебности проверяемого субъекта; (ж) преодоление противодействия рекомендуемым изменениям и коммуникативные проблемы при осуществлении консультирующей функции внутреннего аудита; (з) вопросы, связанные с ответственностью аудиторов перед корпоративным руководством, и уровни ее возникновения. По результатам проведенного исследования авторы делают вывод о существенном влиянии поведенческих аспектов на качество внутреннего аудита как совокупности процедур с одной стороны и совокупности квалифицированных работников с другой.

Во внешнем аудите поведенческие аспекты профессии стали рассматриваться позже. Мы связываем это с вменением в обязанность внешним аудиторам: (а) выявления мошенничества с аудируемой отчетностью, в том числе связанного с действиями руководства клиента; (б) противодействия легализации доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма; (в) выявления коррупционных правонарушений и других аналогичных целевых установок. Кроме того, усложнение требований к отчетности, архитектуры макроэкономических процессов и связанное с этим распространение в аудиторской практике риск-ориентированной парадигмы потребовали перехода аудиторов к комплексному пониманию вопросов, определяющих бизнес-модель, основные цели деятельности, ключевые риски клиента по аудиту и т. п. Эти и другие вопросы рассматриваются в статье [6]. В своей работе авторы представляют результаты исследования по разработке и верификации модели, позволяющей изучить влияние на аудиторское суждение о рисках существенного искажения финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий неприятия к риску, склонности к соблюдению этических норм, боязни общественного порицания и наказания за нарушение законодательства ключевых сотрудников клиента и других аналогичных факторов. В результате авторы приходят к выводу, что поведенческие факторы оказывают достаточно существенное влияние на промежуточную и итоговую оценки риска существенных искажений вследствие недобросовестных действий. При этом в ходе

проводимых процедур оценки риска аудиторы не учитывают объективную вероятность, а формируют и используют в своей работе субъективные вероятности. К аналогичным, либо сопоставимым выводам в описанной области исследований пришли авторы работ [7–9].

Еще одним значимым объектом, которому посвящены исследования в области поведенческого аудита, являются аудиторские процедуры. В соответствии с изменениями, последовательно и системно вносимыми в общепринятые системы стандартизации аудиторской деятельности, аналитические процедуры признаются в качестве основного инструмента аудиторской практики, применяемого при проведении процедур оценки рисков, процедур по существу и заключительных процедур аудита. Основа поведенческого подхода к применению аналитических процедур на разных стадиях финансового аудита была заложена [10], где была проведена оценка взаимосвязи личностных характеристик аудитора и результативности проводимых им аналитических процедур. Весь спектр дальнейших исследований поведенческих аспектов, связанных с применением аналитических процедур, проводился в отношении проблем, возникающих на четырех базовых этапах аналитических процедур: (а) формирование ожидаемых значений показателей аудируемой отчетности или их соотношений; (б) определение расхождения между ожидаемыми и фактическими значениями показателей, полученными в результате проведения аналитических процедур, которое может быть сочтено приемлемым и не потребует проведения дальнейших процедур; (в) сравнение определенных до проведения аналитических процедур ожидаемых и фактически полученных значений показателей и определение необходимости проведения дальнейшего исследования и сбора аудиторских доказательств; (г) оценка того, объясняют ли собранные дополнительные доказательства и пояснения составителей аудируемой отчетности расхождения фактических и ожидаемых значений показателей. Авторы [11] указывают, что именно на этих этапах аналитических процедур возникают такие системные проблемы, имеющие поведенческую основу, как неспособность разработать уместные ожидаемые значения/результаты. Корнем этой проблемы является недостаточность навыков и/или желания аудиторов надлежащим образом провести дезагрегацию исходных данных до уровня, позволяющего обеспечить необходимую точность прогнозируемого результата аналитических процедур. Поведенческая проблема, идентифицируемая на втором этапе – это неспособность аудиторов с достаточной степенью точности установить требуемую профессиональными стандартами аудита<sup>2</sup> величину расхождения между ожидаемым и фактическим значением, при которой не требуется проводить дальнейшие процедуры, а также уровень незначительности расхождения. Следующая проблема – это сложности, с определением качества, надежности и надлежащего характера исходной информации, используемой для проведения аналитических процедур. Поведенческие проблемы на этапе оценки результатов аналитических процедур – это неспособность эффективного изучения причин значительных отклонений от ожидаемых значений и критической оценки собранных в связи с этим доказательств.

Амин и Страусер, проводившие исследования типов применяемых аналитических процедур, результаты которого изложены в [12], сообщили о склонности аудиторов с большим опытом использовать одни и те же виды аналитических процедур, которые, как правило, достаточно просты (коэффициентный метод, анализ динамических рядов и т. п.). Хирст и Кунс в результате исследования того, каким образом аудиторы выполняют такие элементы аналитических процедур как определение ожидаемых значений, значительных отличий и последующий сбор доказательств при возникновении этих отличий [13] подтвердили выводы Амина и Страусера о том, что большинство аудиторов, в том числе имеющих большой опыт и высокий профессиональный статус, планируют аналитические процедуры так, чтобы избежать

---

<sup>2</sup> ISA 520 Analytical procedures. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. Part I. p. 469–476.



больших (в том числе иногда и необходимых) трудозатрат. Позже к аналогичному выводу пришли авторы работы [14].

Еще одним значимым направлением поведенческих исследований аналитических процедур являются порядок и проблемы их использования в качестве процедур оценки риска, в том числе риска существенного искажения вследствие недобросовестных действий. Среди авторов, опубликовавших результаты своих поведенческих исследований, можно отметить [15–17] и др. Основными результатами приведенных и других исследований в этой области являются выводы о высокой результативности использования аналитических процедур для идентификации риска преднамеренного искажения финансовой отчетности, факторах повышающих такую результативность. Ряд авторов по результатам проводимых исследований формулируют предложения по совершенствованию методологических и методических подходов, суть которых охватывает, в том числе аналитические процедуры [18–20].

Процесс оценки рисков – еще одно направление исследований, в котором достаточно детально рассматриваются поведенческие аспекты. Значительная часть работ в этой области посвящена вопросам оценки риска преднамеренного искажения аудируемой отчетности. Так, в [21] рассматриваются характеристики, процесса исследования бизнес-среды и бизнес-процессов клиента по аудиту, которые позволяют посредством более всестороннего изучения и оценки собранных доказательств получить базу для оценки вероятности преднамеренного искажения финансовой отчетности клиента по аудиту.

В работах [22; 23] рассматриваются поведенческие вопросы, связанные с процессом выявления признаков недобросовестных действий в ходе рабочего совещания по оценке рисков, а также структуризации процесса оценки доказательств, связанных с фальсификацией аудируемой отчетности. В [24] сделан всесторонний анализ методов аудита, позволяющих с достаточной точностью провести идентификацию признаков потенциального мошенничества в процессе интервьюирования работников и руководителей аудируемого лица.

## Результаты

Таким образом, можно сделать вывод о том, что исследования поведенческих аспектов аудита ведутся в течение продолжительного времени. Это связано с осознанием роли личностных характеристик и отношений в максимально полном достижении целей аудита. В составе основных направлений, в которых ведутся исследования в области поведенческого аудита можно назвать:

- риски существенного искажения финансовой отчетности вследствие мошенничества в разрезе факторов, моделей, методов, связанных с его идентификацией и оценкой;
- влияние поведенческих характеристик аудиторов и проверяемых лиц на результативность процедур аудита, предполагающих коммуникационную составляющую (интервью, аналитические процедуры, запрос-подтверждение);
- процесс формирования аудиторского суждения по вопросам различной степени детализации на различных стадиях оказания профессиональных услуг;
- процесс сбора аудиторских доказательств, включая способность/неспособность аудитора к определению оптимальных аудиторских процедур для реализации целевых установок на подтверждение конкретных предпосылок подготовки отчетности, к идентификации уместных источников информации в контексте их надежности, релевантности, адаптивности и т. д.

### Обсуждение

По результатам проведенного обзора исследований в области поведенческого аудита мы сформулировали определение поведенческого аудита как составной части финансового аудита. Поведенческий аудит – это совокупность межличностных отношений, возникающих при коммуникациях работников аудиторских и аудируемых компаний, представителей третьих лиц тем или иным образом причастных к процессу аудита, включающая их профессиональные и личностные качества и влияние этих качеств на: профессиональное суждение аудитора; порядок выполнения и результаты аудиторских процедур; алгоритм и результаты оценки полученных в ходе аудита доказательств; качество и достижение целей проводимого аудита.

Результатами проведенных за последние несколько десятилетий исследований поведенческих аспектов аудита являются:

- изменения методических и методологических подходов в контексте поведенческих составляющих аудита (системный стратегический аудит, декомпозиция риска существенного искажения аудируемой отчетности вследствие мошенничества);
- повышение результативности аудиторских процедур посредством воздействия на их поведенческую составляющую;
- совершенствование методик оценки рисков в ходе аудита путем включения в их процесс элементов поведенческой методологии;
- улучшение алгоритма выработки профессионального суждения в ходе аудита посредством анализа поведенческих характеристик этого процесса;
- изменения профессиональных стандартов в практическом поле применения поведенческой составляющей аудита.

В качестве перспективного направления исследований представляется целесообразной адаптацией положений поведенческой экономики к процессу проведения аудиторских процедур, сбора аудиторских доказательств, выработки суждения по вопросам оценки рисков и достаточности аудиторских доказательств.

### ЛИТЕРАТУРА

1. Cressey, D.R. (1954). Differential association theory and compulsive crimes. *Journal of Criminal Law and Criminology*, 45(1), 29–40.
2. Беднаржевский С.С. Король Ж.В. Совершенствование условий и охраны труда на предприятиях с помощью метода поведенческого аудита безопасности // *European Social Science Journal*. – 2013. – №2. – С. 447–450.
3. Свищев А.В. Поведенческий аудит как элемент совершенствования системы управления охраной труда / В сб.: Наука и образование: проблемы и перспективы материалы V международной научно-практической конференции, 2016. – С. 53–55.
4. Глебова Е.В., Фомин Э.А., Иванова М.В. Количественная оценка безопасного поведения работника по результатам поведенческого аудита безопасности // *Безопасность труда в промышленности*. – 2019. – № 3. – С. 52–56.
5. Dittenhofer M.A., Evans R.L., Ramamoorti S., Ziegenfuss D.E. *Behavioral Dimensions of Internal Auditing: An Exploratory Survey of Internal Auditors*, Institute of Internal Auditors Research Foundation, Florida, 2011.

6. Hashimzade N. and Myles G. (2017). Risk-Based Audits in a Behavioral Model. *Public Finance Review*, 45(1), 140–165.
7. Bloomquist, K.M. (2004). Multi-agent Based Simulations of the Deterrent Effects of Taxpayer Audits. In *Proceedings of the 97th Annual Conference on Taxation*. Ed. by L. Kalambokidis, 159–173. Washington, DC: National Tax Association.
8. Advani, A., W. Elming, and J. Shaw. (2015). How Long-lasting Are the Effects of Audits. Discussion paper #015–15, Tax Administration Research Centre. Access mode: [http://tarc.exeter.ac.uk/media/universityofexeter/businessschool/documents/centres/tarc/publications/discussionpapers/How\\_long\\_lasting\\_are\\_the\\_effects\\_of\\_audits\\_v3.pdf](http://tarc.exeter.ac.uk/media/universityofexeter/businessschool/documents/centres/tarc/publications/discussionpapers/How_long_lasting_are_the_effects_of_audits_v3.pdf).
9. Kahneman, D., and A. Tversky. (1979). Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk. *Econometrica*. 47, 263–93.
10. Koonce L. (1993). A cognitive characterization of audit analytical review. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 12 (Supplement), 57–76.
11. William F. Messier, Jr., Chad A. Simon, and Jason L. Smith. (2013). Two decades of behavioral research on analytical procedures: what have we learned? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 139–181.
12. Ameen, E.C., and J.R. Strawser. (1994). Investigating the use of analytical procedures: An update and extension. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 13(2), 69–76.
13. Hirst, D.E., and L. Koonce. (1996). Audit analytical procedures: A field investigation. *Contemporary Accounting Research*, 13 (2), 457–486.
14. Trompeter, G., and A. Wright. (2010). The world has changed – Have analytical procedure practices? *Contemporary Accounting Research*, 27 (Summer), 669–700.
15. Wilks, T.J. (2002). Pre-decisional distortion of evidence as a consequence of real-time audit review. *The Accounting Review*, 77(1), 51–71.
16. Wilks, T.J., and M.F. Zimbelman. (2004). Using game theory and strategic reasoning concepts to prevent and detect fraud. *Accounting Horizons*, 18(3), 173–184.
17. Knapp, C.A., and M.C. Knapp. (2001). The effects of experience and explicit fraud risk assessment in detecting fraud with analytical procedures. *Accounting, Organizations and Society*, 26 (1), 25–37.
18. Bell, T., M.E. Peecher, and I. Solomon. (2005). The 21st Century Public Company Audit: Conceptual Elements of KPMG’s Global Audit Methodology. Available at: <http://business.illinois.edu/kpmguiuccases/monograph2.pdf>.
19. O’Donnell, E. (1996). Measuring cognitive effort during analytical review: A process-training framework with experimental results. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 15 (Supplement), 100–110.
20. O’Donnell, E., and J.J. Schultz, Jr. (2005). The halo effect in business risk audits: Can strategic risk assessment bias auditor judgment about accounting details? *The Accounting Review*, 80 (3), 921–939.
21. Bell, T., F. Marrs, I. Solomon, and H. Thomas. (1997). *Auditing Organizations Through a Strategic-Systems Lens: The KPMG Business Measurement Process*. Available at: <http://business.illinois.edu/kpmguiuccases/monograph.PDF>.
22. Trotman, K.T., R. Simnett, and A. Khalifa. (2009). Impact of the type of audit team discussions on auditors’ generation of material frauds. *Contemporary Accounting Research*, 26(4), 1115–1142.
23. Trotman, K.T. etc. (2012). Triangulation of Audit Evidence in Fraud Risk Assessments. *Accounting, Organizations and Society*, 37 (1), 41–53.
24. Morrell, D. (2010). An In-depth study into behavioural auditing – its use in giving indication of potential fraud. Unpublished Doctoral thesis, City University London.



**Arzhenovskiy Sergey Valentinovich**

Rostov state university of economics, Rostov-on-Don, Russia  
E-mail: sarzhenov@gmail.com

**Bakhteev Andrey Vladimirovich**

Rostov state university of economics, Rostov-on-Don, Russia  
E-mail: a\_bakhteev@mail.ru

**Sinyavskaya Tatiana Gennadievna**

Rostov state university of economics, Rostov-on-Don, Russia  
E-mail: sin-ta@yandex.ru

**Kirkach Yuliya Nikolaevna**

Rostov state university of economics, Rostov-on-Don, Russia  
E-mail: kirkach-ulya@mail.ru

## **Behavioral aspects of auditing: literature review**

**Abstract.** The paper provides an overview of studies in the field of behavioral audit. The authors studied the results of scientific research on the stated topic, published over the past thirty years in free access science databases, journals, materials of scientific conferences, symposiums, scientific papers for academic degrees. The authors determined that interest in the study of the behavioral aspects of audit activity arose in the middle of the 20th century, when the USA published the results of adapting the theory of social differentiation to the needs of fraud auditing. As a result of our work, we identified the main areas of behavioral research in audit. Those are: risk assessment of a material misstatement of financial statements due to fraud by factors, models, methods; the impact of the behavioral characteristics of auditors and audited entities on the effectiveness of audit procedures involving a communications component; the process of forming an audit judgment on issues of varying degrees of detail at various stages of the provision of professional services; the process of collecting audit evidence, including the ability/inability of the auditor to determine the optimal audit procedures for the implementation of target settings to confirm specific prerequisites for the preparation of reports, to identify relevant sources of information in the context of their reliability, relevance, adaptability; research in the field of behavior of participants in personal relationships arising during the audit at its various stages. The authors formulated the concept of behavioral audit as a field of research and an element of audit activity in general and financial audit in particular. The paper systematizes the main results of research in the field of the behavioral component of financial audit and outlines promising areas for future research in this area.

**Keywords:** behavioral audit; audit activity; audit procedures; risk assessment of material misstatement; audit judgment