

Секційний напрямок: Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.

Алексєєва С.О.

студентка

Сумський державний університет

м.Суми, Україна

Плікус І.Й.

кандидат економічних наук

доцент кафедри фінансів і кредиту

Сумський державний університет

м.Суми, Україна

ВИКОРИСТАННЯ ПРИНЦИПУ «GOING CONCERN» В АУДИТІ

Підприємства, складаючи фінансову звітність повинні дотримуватися певних принципів, вказаних у Н(С)ПБО 1 [1], у тому числі і принципу безперервності (going concern), який є об'єктом дослідження не тільки бухгалтерів але і аудиторів. У загальному вигляді в ході опрацювання документації аудитор, спираючись на міжнародні і національні стандарти та власні професійні судження, повинен дослідити систему бухгалтерського обліку на підприємстві, дотримання правових норм, оцінити ризики, розглянути перспективи розвитку підприємства та надати рекомендації. Усі вищевказані процедури необхідні для задоволення інтересів тих груп користувачів, що зацікавлені в отриманні неупередженої інформації щодо діяльності конкретного суб'єкта господарювання (насамперед це стосується інвесторів, власників та кредиторів).

Дослідженню припущення безперервності присвячено роботи А.Аренса, С.Бичкової, І.Богатої, М.Ф.Ван Бреда, С.Голова, Ю.Данилевського, Л.Давидова, Р.Костирка, В.Керимова, М.Метьюса, Р.Монтгомері, Б.Нідлза, Г.Нашкерської, О.Петрик, І.Пилипенка, М.Пятова, Дж.Робертсона, Н.Ремізова, К.Редька, В.Сопка, Я.Соколова, Э.С.Хендриксена, А.Шапошникова та ін., проте подальшого дослідження потребує конкретизація змісту терміну «безперервність діяльності», процедура та технологія проведення аудиту з

виконання досліджуваного припущення за міжнародними та національними нормами.

Тому метою статті є визначення параметрів діагностики безперервної діяльності підприємства та покроковий процес аудиторської перевірки на даному етапі з урахуванням міжнародної практики.

Принцип безперервності діяльності підприємства¹ є не тільки важливою складовою при складанні бухгалтерської звітності, а й невід'ємною теорії та практики аудиту, так як, у широкому сенсі, метою аудиторської перевірки є підтвердження або спростування достовірності показників, що подані у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Складаючи аудиторський висновок, аудитор повинен висловити свою думку про відповідність фінансового стану підприємства з вимогою безперервності діяльності, що у даному випадку означає, що підприємство на протязі найближчого фінансового року буде нормально функціонувати і не тільки не припинить свого існування, але і істотно не скоротить об'єми своєї діяльності. Як відмічає Пятов М.Л. [2], саме вираження аудитором своєї думки про дотримання принципу безперервності відносно реального стану справ в компанії вселяє в користувачів звітності впевненість у надійності фінансового стану підприємства і можливості співробітництва з ним на довгостроковій основі. При цьому, аудитор повинен висловити свою думку не тільки про достовірність інформації у звітності, яка надана для перевірки і аналізу підприємством, а й припущення про те, що суб'єкт господарювання здатен продовжувати безперервно, протягом 12 місяців як мінімум після звітної дати, свою діяльність [3]. Сумніви щодо безперервної діяльності у аудитора можуть виникнути на підставі ознак вказаних у таблиці 1.

¹ Принцип безперервності полягає в тому, що підприємство відповідно до його установчих документів має намір здійснювати господарську діяльність безперервно й постійно [1, 3], відображаючи її в системі бухгалтерського обліку. Згідно з цим принципом господарські засоби відображаються в обліку й балансі за вартістю їх фактичного придбання (власного виробництва) [1], а не за ринковою вартістю. Доходи й витрати відображаються в обліку та звітності безперервно, що дає змогу визначати на будь-яку звітну дату результати діяльності підприємства. У разі припинення діяльності підприємства безперервність відображення результатів його фінансово-господарської діяльності гарантує захист акціонерів та кредиторів від банкрутства [2; 6.с.3].

Зазначимо, що наведений перелік (табл.1) не є повним, бо неможливо передбачити всі події та обставини, що можуть перешкоджати діяльності підприємства (вагомий вплив у надзвичайних чи форс-мажорних ситуаціях відіграє специфіка роботи суб'єкта господарювання, внутрішня та зовнішня політика тощо).

Таблиця 1 - Основні показники діяльності підприємства, що здатні внести сумніви щодо її безперервності*.

<i>Ознака</i>	<i>Показники</i>
Фінансові	негативні чисті активи; необґрунтоване використання короткострокових позик для фінансування довгострокових активів; зміна схеми оплати товарів; суттєве відхилення значень основних коефіцієнтів фінансового стану від встановлених нормативів; нездатність погашати кредиторську заборгованість; нездатність забезпечити фінансування розвитку діяльності; значні збитки від основної діяльності; ознаки банкрутства, встановлені законодавством тощо;
Виробничі	втрата ринку збуту або основного постачальника; плинність кадрів; зношені засоби виробництва; перевищення доходів від реалізації сировини і матеріалів над доходами від реалізації продукції (робіт, послуг) тощо;
Інші	недотримання вимог щодо формування статутного капіталу відповідно з законодавством; судові позови тощо.

* узагальнено виходячи з [5, с.200; 7; 8, с.83]

Ймовірність частки позитивної чи негативної дії кожного з факторів важко прорахувати, тому досі немає єдиного підходу, що зміг би забезпечити чітке визначення аудитором дотримання принципу «безперервності», немає набору інструментів та індикаторів, які найточніше виявили би і засвідчили небажані похибки, ступінь ризику підприємства за різними сценаріями ретроспективного та прогнозного аналізу, ступінь їх взаємозв'язку з іншими подіями, інтегральний вплив на результати діяльності.

На основі аналізу [5,с.200; 7; 8,с.83; 9] можемо відтворити поетапні дії аудитора, що має на меті діагностувати дотримання підприємством припущення безперервної діяльності:

1) ознайомлення з підприємством (галузь, структура та управління, ринки збуту, цінова політика та ін.);

2) дослідження документації за минулий звітний період, розрахунок основних показників ефективності, тенденції їх зміни у порівнянні з поточним станом;

3) перевірка відповідності складання фінансової звітності чинному законодавству;

4) дослідження системи обліку та внутрішнього контролю;

5) аналіз грошових потоків, що очікуються у найближчі звітні періоди, оцінка рівня їх достатності для забезпечення безперебійної діяльності;

6) перегляд проміжної фінансової звітності;

7) дослідження «залежності» підприємства від фінансових установ (банки, кредитні спілки тощо), співвідношення позикового капіталу та власного капіталу;

8) забезпечення підприємства необхідними для нормального функціонування кадрами (виробничий, адміністративний персонал, інші фахівці);

9) перевірка кредитної історії, наявності судових позовів, порушень законодавства (штрафи, санкції тощо) та негативних наслідків цих подій;

10) розгляд можливості розвитку підприємства, відкриття нових напрямів діяльності або розширення клієнтської бази та наявність укладених договорів з контрагентами;

11) вивчення додаткових внутрішніх та зовнішніх факторів, які впливають на діяльність підприємства (залежно від спеціалізації діяльності);

12) складання аудиторського висновку та надання рекомендацій.

Обґрунтоване у результаті комплексної незалежної аудиторської перевірки підтвердження дотримання підприємством принципу безперервної діяльності дозволяє: прогнозувати майбутні грошові потоки; залучати інвестиційні ресурси; отримувати позики та ін. й як слідство - посилювати конкурентоспроможність та фінансову стійкість.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
2. Пятов М.Л. Допущение непрерывности деятельности в практике бухгалтерского учета / М.Л. Пятов // Бухгалтерский учет. - 1999. - № 9 - С.87-92. – режим доступу: <http://www.lawmix.ru/bux/154869>
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання, впевненості та супутніх послуг, 2010. – Ч. I. – режим доступу: <http://apu.com.ua/msa>
4. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1997. - 576 с.
5. Бокач А. С. Вопросы оценки непрерывности деятельности в аудите и бухгалтерском учете [Текст] / А. С. Бокач, Е. А. Гасанова // Международный журнал экспериментального образования. - 2011. - № 8. - С. 200-201
6. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - № 4. - С.3-13.
7. Фоменко В.О. Вплив зовнішніх та внутрішніх факторів на безперервну діяльність підприємства, 2011. – режим доступу: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_1_191.pdf
8. Шапошников А. А. Финансовая отчетность организаций: информация о непрерывности деятельности [Текст] / А. А. Шапошников, Н. Н. Овчинникова // «Аудиторские ведомости». - 2010. - № 2. - С. 83-89.
9. Москаль Н. В. Сучасні аспекти формування загальної стратегії аудиту / Н. В. Москаль // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2014. – № 797 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 269–273. – режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/handle/ntb/25423>

Плікус І.Й., Алексеева С.О. Використання принципу «going concern» в аудиті / І.Плікус, С.Алексеева // Економічна безпека країни: загрози та виклики в умовах глобалізації: збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 20-21 листопада 2015 р.). У 2-х частинах. – К. : Аналітичний центр «Нова Економіка», 2015. – Ч. 2. – С.29-32.