ВИКОРИСТАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР ПІД ЧАС АУДИТУ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Своєчасна та достовірна інформація, що подається у фінансовій звітності користується неабияким попитом серед користувачів фінансової звітності, як зовнішніх, так і внутрішніх. Тому, для того, щоб користувачі змогли прийняти адекватне і обґрунтоване економічне рішення щодо співпраці з підприємством, необхідною умовою є розкриття інформації про здатність даного підприємства

Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством безперервно продовжувати свою діяльність. За допомогою аудиту підвищується якість інформації, що надається у фінансовій звітності підприємства, адже завдяки ньому зацікавлені користувачі отримують незалежне професійне судження про діяльність суб’єкта господарювання на безперервній основі. Визначення принципу безперервності в Україні наведено в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Згідно з цими нормативними актами принцип безперервності полягає в тому, що оцінка активів та зобов’язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі [1, с. 4]. Визначення основних положень, рекомендацій та аудиторських процедур щодо дій аудитора при проведенні аудиту фінансових звітів, підготовлених на основі припущення про безперервність діяльності підприємства, наведено в МСА 570 «Безперервність». Згідно з МСА 570 фінансова звітність загального призначення складається з використанням припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, крім випадків, якщо управлінський персонал або планує ліквідувати суб’єкт господарювання чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому [2, с. 606]. Таким чином, безперервно діючим підприємством вважається таке, що не має ні наміру, ні потреби ліквідуватися, припиняти діяльність чи шукати захисту від кредиторів [3, с. 116]. Питання методики аудиту дотримання підприємством принципу безперервності діяльності розглядали такі вчені, як Р. Адамс, Е. А. Аренс, І. М. Бєлоусова, С. М. Бичкова, А. В. Газарян, Є. М. Гутцайт, Ю. О. Данілевський, Ф. Л. Дефліз, І. М. Дмитренко, Н. І. Дорош, Р. О. Костирко, М. І. Кутер, Дж.К. Лоббек, С.В. Панкова, О.А. Петрик, Н. М. Проскуріна, Дж. Робертсон, Г. В. Савицька, В. В. Скобара, В. П. Суйц, М. В. Тарасова, М. Б.Хірш, А. Д. Шеремет, Г. А. Юдіна та інші. Проте, на сьогоднішній день, загальноприйнятої та законодавчо оформленої методики оцінки безперервної діяльності підприємства не існує, тому дане питання є новим та дуже актуальним. Методика аудиту дотримання принципу безперервності діяльності підприємства забезпечується за допомогою використання аналітичних процедур, які застосовуються на всіх етапах проведення аудиту. Так, наприклад, на етапі попереднього аудиту, коли відбувається знайомство з бізнесом клієнта, аудитор повинен ознайомитись із бухгалтерською звітністю, регістрами бухгалтерського обліку, внутрішніми і зовнішніми документами тощо. На даному етапі в частині безперервності діяльності застосовуються такі процедури: аналіз засновницьких документів і складу власників; опитування тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в частині намірів щодо безперервності діяльності; аналіз організаційної структури підприємства; внутрішньогалузевий аналіз; аналіз конкурентоспроможності; оцінка взаємовідносин з постачальниками та покупцями; розрахунок і аналіз розміру чистих активів; попередній розрахунок і аналіз показників фінансового стану; горизонтальний і вертикальний аналіз балансу та звіту про фінансові результати (попередній аналіз); тестування системи внутрішнього контролю. На даному етапі складається запит до управлінського персоналу про безперервність діяльності. Надсилаючи відповідь, управлінський персонал підприємства висловлює аудитору власну оцінку здатності установи безперервно продовжувати свою діяльність [2, с. 119]. Також здійснюється експрес-діагностика дотримання припущення безперервності, тобто аналізуються події та обставини, які окремо або разом можуть породжувати значні сумніви щодо дотримання принципу безперервності діяльності підприємства. Перелік даних подій наведено в МСА 570 «Безперервність», проте, варто зазначити, що наявність одного або кількох пунктів прикладів не завжди означає, що існує суттєва невизначеність. Етап попереднього аудиту завершується укладанням договору про надання аудиторських послуг. На етапі планування аналізуються основні положення договорів об’єкта перевірки, зміни у нормативних документах з бухгалтерського обліку й оподаткування; відхилення показників діяльності підприємства. На даному етапі аудитором розробляється загальна стратегія аудиту (в тому числі в частині безперервності діяльності) [3, с. 119]. Здійснення аналітичних процедур на етапі перевірок по суті передбачає формування інформаційної бази та проведення аудитором оцінки дотримання підприємством припущення безперервності діяльності. На даному етапі аудитор має провести горизонтальний і вертикальний аналіз балансу та звіту про фінансові результати; аналіз динаміки обсягу продаж; аналіз динаміки чистого оборотного капіталу; аналіз можливості реалізації активів; аналіз можливості одержання кредитів; аналіз можливості зниження (припинення) витрат (аналіз упущеної вигоди) та інші [3, с. 119]. При оцінці дотримання припущення про безперервність діяльності аудитор може використовувати моделі передбачення банкрутства. Так, наприклад, досить відомими та широковживаними є багатофакторні моделі Альтмана, Таффлера, Бівера, Р. Сайфуліна та Г. Кадикова, О. Терещенка. На заключному етапі аудитор формує висновки за проведеними аудиторськими процедурами, в ході аудиту безперервності діяльності, на підставі отриманих достатніх та прийнятних аудиторських доказів. Під час проведення аудиторської перевірки безперервності діяльності має здійснюватися постійний моніторинг, метою якого є забезпечення якості проведення аналітичних процедур аудитором. Таким чином, систематизуючи вище наведену інформацію, можна зробити висновок, що аналітичні процедури – це головний інструмент аудиту дотримання принципу безперервності діяльності. Запропоновані аналітичні процедури у відповідності з етапами проведення аудиту безперервності діяльності допоможуть аудитору достовірно оцінити використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності, забезпечать надання інформації про реальний фінансовий стан та життєздатність підприємства.

Список використаних джерел:

1. Гринчишин Я. Я. Принцип безперервності в Україні: порівняння з міжнародними стандартами. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. Вип. 11. С. 38.

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2014 року. Частина І ; пер. з англ. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015. – 1018 с.

3. Мултанівська Т. В. Безперервність діяльності в аудиті фінансової звітності. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. 2017. Вип. 23(2). С. 116-122.