

Oleksandr Nazarenko
*Doctor of Economic Sciences,
Professor at the Department of Accounting and Taxation
Sumy National Agrarian University*

Назаренко О.В.
*доктор економічних наук,
професор кафедри обліку і оподаткування
Сумського національного аграрного університету*

DOI: <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-501-3-41>

CURRENT STATUS AND PROSPECTS FOR IMPROVING THE GOING CONCERN AUDIT OF A BUSINESS ENTITY

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ОКРЕМОГО БІЗНЕС СУБ'ЄКТА

Принцип безперервності діяльності являє собою ключову концепцію бухгалтерського обліку, прийняту в усьому світі. Даний принцип представлений у US-GAAP, МСФЗ та національних стандартах великої кількості країн, оскільки без дотримання даного правила, при формуванні показників фінансової звітності, неможливо спрогнозувати діяльність жодного господарюючого суб'єкта.

Не є виключенням бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. Діючі нормативні акти трактують безперервність:

– оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі (стаття 4 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», пункт 6 розділу 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»);

– приймається припущення про те, що суб'єкт господарювання не має ні наміру, ні потреби в початку процедури ліквідації або в припиненні діяльності (пункт 3.9 Розділу 3 Концептуальної основи фінансової звітності, МСА 570 «Безперервність діяльності»).

Оцінка дотримання принципу безперервності діяльності окремого підприємства чи організації являється необхідною для сприяння забезпеченню довіри до фінансової звітності. Взнявши за основу нормативні вимоги МСФЗ та МСА, можемо зазначити, що оцінка здійснюється на таких рівнях: 1) рівень управлінської звітності; 2) рівень внутрішнього контролю; 3) рівень зовнішнього контролю; 4) рівень зовнішнього середовища.

На перших двох рівнях суб'єктом оцінки являється саме підприємство, оцінка проводиться для потреб управління. Наступні два рівні виступають зовнішніми щодо підприємства, метою оцінки буде висловлення експертної думки про безперервність діяльності господарюючого суб'єкта. Підставою для здійснення оцінки дотримання принципу безперервності є облікова та аналітична інформація щодо діяльності підприємства. У випадку, коли ця інформація не доступна, оцінка не буде реалістичною [3].

Завданнями аудитора є розробка та реалізація аудиторських процедур у такий спосіб, який уможливить отримати прийнятні аудиторські докази, що в загальній сукупності дозволить сформулювати незалежну аудиторську думку, яка буде обґрунтована у подальшому в звіті аудитора [4].

Аудит безперервності діяльності особливо набуває актуальності за умов нестабільного економічного середовища, коли значна кількість підприємств постає перед ризиком припинення діяльності (банкрутства). Запроваджений воєнний стан в Україні, особливо робить актуальним дане питання. Невідомість щодо термінів тривалості продукує невизначеність, яка ускладнює оцінку його впливу на функціонування бізнес суб'єктів з точки зору безперервності діяльності. Враховуючи даний факт, в чинне законодавство України були внесені відповідні зміни [1].

Особливості бізнес-середовища, що сформувався та система бухгалтерського обліку господарюючого суб'єкта здійснюють певний вплив на методіку реалізації аудиторських процедур з оцінки ризиків суттєвого викривлення обліково-фінансових даних в аспекті визначення правильності застосування принципу безперервності управлінським персоналом. Відповідно, достатню увагу при проведенні дослідження необхідно приділити діям аудитора щодо формування думки про характер та особливості облікових процесів, їх облікове супроводження, представлення у звітних формах, включаючи систему внутрішнього контролю, в обсязі, достатньому для ідентифікації та оцінки ризиків припинення діяльності, спричинених діючою політикою управління, шахрайством або помилкою [5].

Оцінка дотримання принципу безперервності діяльності являється критичною для сприяння забезпеченню довіри до показників фінансової звітності окремого суб'єкта господарювання. Дослідження комплексного підходу до оцінки безперервності набуває беззаперечної актуальності через складність даного процесу та потребу в отриманні достовірних результатів. Ознаки, на яких акцентують увагу аудитори при оцінці безперервності діяльності окремого бізнес суб'єкта відображено на рисунку 1.

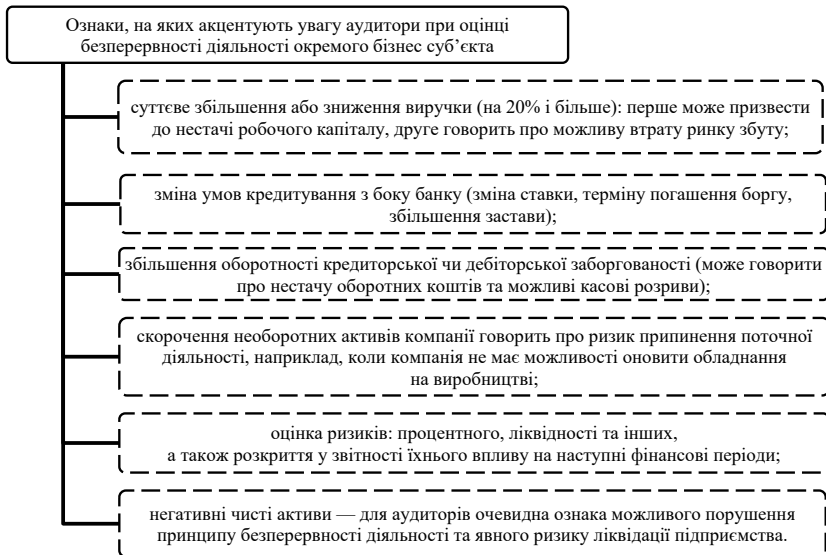


Рис. 1. Ознаки, на яких акцентують увагу аудитори при оцінці безперервності діяльності окремого бізнес суб'єкта

Для обґрунтування власної позиції щодо дотримання принципу безперервності діяльності, керівникам необхідно документально фіксувати кожну проведену його

оцінку, стежити за можливими змінами стандартів у галузі, регулярно здійснювати звірку бюджетних та фактичних показників фінансової звітності. Підтвердити надійність побудови прогнозів компанії допоможе наявність укладених договорів із банками, постачальниками, орендодавцями на наступний рік. А також письмові рішення акціонерів (власників), ради директорів чи інвестиційного комітету щодо подальшого функціонування бізнесу.

Після закінчення перевірки аудитор готує офіційний документ. У ньому він ідентифікує основні моменти діючої облікової політики, робить висновок щодо повноти розкриття обліково-фінансової інформації та обґрунтовує судження керівництва про безперервність діяльності або висловлює власні сумніви щодо них, за умов, коли судження не підтверджені незалежними документами.

За таких обставин, застосування принципу безперервності діяльності при формуванні показників фінансової звітності може виступити гарантією для власників та акціонерів, що господарюючий суб'єкт найближчого року істотно не скоротить обсяги власної діяльності та надалі матиме привабливі фінансові показники діяльності. Практична реалізація даного принципу можлива переважно за умов стабільної економічної та геополітичної ситуації, коли мінімізовані зовнішні загрози та ризики для бізнесу. При цьому, оцінка здатності бізнес суб'єкта працювати безперервно, дає можливість керівництву врахувати дані ризики, скоригувати заздалегідь оперативне, стратегічне управління власним бізнесом.

Розвиток IT-систем та цифрова трансформація аудиторської галузі змінює не тільки сам аудит, застосовувані методи та моделі, а й саму довгострокову концепцію розвитку аудиторської галузі. Діджиталізації аудиту дає змогу аудиторським фірмам відповідати новим умовам середовища, яке швидко трансформується, підвищуючи якість аудиту, охоплювати напрямки, які можуть бути використані з метою вдосконалення процесу аудиту безперервності діяльності підприємств: автоматизація процесів, використання аналітики даних, застосування штучного інтелекту, цифровий аудит, використання блокчейн технологій.

Слід врахувати й той факт, що діджиталізація аудиту безперервності діяльності дозволить отримати багато переваг, але, поряд з цим, вона пов'язана з деякими проблемами та ризиками: кібербезпека, вартість, недостатня експертиза, надмірна залежність від технології, етичні питання, людський фактор [2].

Взявши за основу вже існуючі напрацювання науковців, що досліджували вплив діджиталізації на аудиторську сферу, безперервний та віртуальний аудит, можна ідентифікувати в якості найбільш ймовірних напрямків розвитку аудиторської діяльності на перспективу. Оцінка безперервності діяльності окремого бізнес суб'єкта є складним і водночас важливим завданням, яке вимагає комплексного підходу та врахування різноманітних чинників. Вона містить в собі дослідження як внутрішніх ресурсів та управлінських рішень, так і зовнішніх макроекономічних умов, що можуть мати суттєвий вплив на здатність господарюючого суб'єкта продовжувати власну діяльність. Варіативність програмного забезпечення, досвід провідних вітчизняних та іноземних компаній щодо напрямків діджиталізації аудиту безперервності діяльності уможливить покращення якості та ефективності аудиторських послуг в Україні, сприяючи забезпеченню достовірності показників фінансової звітності та ефективній ідентифікації ризиків, пов'язаних з дотриманням принципу безперервності.

Література:

1. Брайко В. Аудит безперервності (експеримент Шредінгера в дії). URL: <https://audit-invest.com.ua/ua/articles/blog/audyt-bezperervnosti-eksperyment-shredingera-v-diyi> (дата звернення: 10.10.2024).

2. Гуцаленко Л., Альошин В. Напрями діджиталізації аудиту безперервності діяльності підприємств – передумова підвищення його ефективності. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 2. С. 92-105. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.02.092>
3. Москаль Н. Комплексний підхід до оцінки безперервності діяльності підприємства: обліково-аналітичні аспекти. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-39> (дата звернення: 10.10.2024).
4. Назаренко О.В. Сутність, функціональне призначення та особливості застосування аналітичних процедур в аудиті. *Агросвіт*. 2018. № 14. С. 3-8.
5. Селіщев С.В. Оцінка ризиків безперервності діяльності, пов'язаних із бізнес-середовищем суб'єкта господарювання. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 4. С. 122-128. DOI: <https://doi.org/10.31767/nasoa.4.2018.12>