

Якщо підприємство однієї з наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно відноситься до відповідної категорії підприємств.

Новоутворені підприємства під час визначення відповідності критеріям застосовують показники на дату складання річної фінансової звітності.

У статті 12 Закону про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено також визначення «підприємства, що контролюють інші підприємства (крім підприємств, що становлять суспільний інтерес)». Вказано, що вони можуть не подавати консолідованої фінансової звітності, якщо разом із контрольованими підприємствами їх показники на дату складання річної фінансової звітності не перевищують двох з таких критеріїв: балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро; середня кількість працівників – до 50 осіб [1].

Для визначення відповідності критеріям, зазначеним в євро, застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів НБУ, що встановлювались для євро протягом відповідного року.

Виходячи з критеріїв визначення видів підприємств, можна стверджувати, що для цілей бухгалтерського обліку й аудиту використовуються подібні характеристики для малих, середніх та великих підприємств. У Проекті Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 6016 відсутнє визначення «мікропідприємство». Крім того, для цілей бухгалтерського обліку використовується термін «балансова вартість активів», а для аудиту – «сукупна вартість активів».

**Список використаних джерел:** 1. *Проект Закону про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) від 16.06.2017 р. № 4646-д.* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=62044](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62044). 2. *Офіційний веб-портал Верховної Ради України* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=62044](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62044). 3. *Проект Закону України «Про аудиторську діяльність» (доопрацьований реєстр № 2534)* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id...54644...](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id...54644...) 4. *Проект Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 02.02.2017 р. № 6016* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/JH4N400A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JH4N400A.html).

УДК 657.6

**Н. А. Щербакова**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана», м. Київ, Україна

### **МЕТОДИКА ОЦІНЮВАННЯ АУДИТОРОМ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ**

*Ключові слова:* оцінка, безперервність, прогноз, методи, прийоми, банкрутство.

Під час виконання завдання з надання впевненості щодо достовірності фінансової звітності суб'єкта господарювання аудитор особливу увагу слід приділити отриманню доказів стосовно наявності у суб'єкта перевірки умов продовжувати власну діяльність, тобто дотримання принципу безперервності діяльності підприємства. Це пов'язано з тим, що однією з найбільш складних для аудитора є ситуація, коли після аудиторської перевірки та висловлення позитивної думки у звіті підприємство раптово зупиняє діяльність з причини ймовірності банкрутства.

Основні положення, рекомендації та аудиторські процедури щодо дій аудитора при аудиторській перевірці фінансових звітів, підготовлених на основі припущення про безперервність діяльності підприємства, визначені у МСА 570 «Безперервність» [1].

Припущення про безперервність діяльності полягає в тому, що суб'єкт господарювання продовжує ведення бізнесу в передбачуваному майбутньому. Якщо це припущення прийнятне, то у фінансовій звітності активи та зобов'язання відображаються виходячи з того, що підприємство зможе реалізувати свої активи та погасити зобов'язання у звичайному ході бізнесу.

Управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати свою діяльність.

Оцінка безперервності діяльності, яка проведена управлінським персоналом підприємства, є ключовим елементом у процесі аналізу аудитором цього питання. Але аудитор має перевірити обґрунтованість заповнень керівництва у безперервності діяльності підприємства.

Відповідальність аудитора полягає в отриманні достатніх і прийнятних аудиторських доказів щодо можливості використання припущення управлінського персоналу про безперервність діяльності під час складання фінансової звітності та за висновок щодо здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність.

Аудитор не може передбачити майбутні події або обставини, що можуть спричинити припинення підприємством його діяльності, однак він повинен виконати всі аудиторські процедури, необхідні для отримання достатніх і відповідних доказів, щоб обґрунтувати свою думку про безперервність діяльності підприємства.

Для оцінювання безперервності діяльності підприємств та прогнозування банкрутства існує два підходи: прогнозування за допомогою фінансових показників та прогнозування за допомогою економетричних моделей. Інформаційною базою дослідження є внутрішня та зовнішня інформація.

Джерелами внутрішньої інформації є фінансова звітність підприємства, первинна бухгалтерська та оперативна інформація щодо фінансових зобов'язань підприємства, його дебіторів, наявних товарно-матеріальних запасів, складу поточних витрат, джерел отримання доходів.

Джерелами зовнішньої інформації є: огляди економічних та політичних новин; публікації у спеціальних виданнях та пресі; кон'юнктурні огляди; виступи посадовців та представників влади; прогнози рішень уряду; макроекономічна статистика; залучення зовнішніх кредитів; очікувані темпи інфляції; дані бюджетів різних рівнів. Логічне переосмислення зовнішньої інформації дає можливість визначити загальний напрямок розвитку ситуації, стан та перспективи діяльності підприємства.

Найпоширенішими моделями оцінки фінансового стану підприємства та схильності його до банкрутства є експертні оцінки, економіко-математичні методи і моделі, які з певним ступенем точності вказують перспективну динаміку параметральних показників фінансового стану та можливі відхилення від очікуваного рівня платоспроможності.

Здебільшого оцінювання безперервності діяльності підприємств ґрунтується на розрахунку та оцінюванні системи фінансових показників діяльності. При цьому перевага надається визначенню на підставі показників фінансової звітності розрахункових значень коефіцієнтів фінансової стійкості, платоспроможності, ліквідності, рентабельності та ділової активності. Зазначені показники розраховуються станом на певну дату або за визначений період. Отримані результати порівнюються з відповідними значеннями попередніх періодів, а також з критичними значеннями. За допомогою аналітичних прийомів досліджуються абсолютні значення показників, пов'язаних з рухом грошових коштів, динамікою фінансових результатів діяльності, змінами в обсягах активів та джерел їх фінансування. Для об'єктивного оцінювання перспектив безперервності діяльності підприємства, необхідно брати до уваги результати аналізу співвідношень як фінансових, так і нефінансових показників.

Якість прогнозу залежить від кількості прогнозованих показників, точності експертних оцінок, кількості варіантів моделювання, наявного програмного забезпечення.

Якщо у процесі аудиту виникає сумнів щодо можливості подальшого функціонування підприємства, аудитор повинен виконати додаткові аудиторські процедури.

Ці процедури можуть включати:

- аналіз та обговорення з управлінським персоналом грошових потоків, прибутку та інших відповідних прогнозів;
- аналіз та обговорення останньої доступної проміжної фінансової звітності суб'єкта господарювання;
- розгляд умов боргових зобов'язань та угод про позики і визначення того, чи були вони порушені;

- розгляд протоколів зборів акціонерів, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та відповідних комітетів для виявлення проблем з фінансуванням;
  - запити до юрисконсульта суб'єкта господарювання щодо існування судових позовів або претензій та обґрунтованості оцінок їх результатів і фінансових наслідків керівництвом;
  - підтвердження існування, законності та виконання угод про надання або збереження фінансової допомоги з пов'язаними та третіми сторонами, а також оцінювання фінансової здатності таких сторін забезпечити додаткові кошти;
  - оцінка планів суб'єкта господарювання щодо невиконаних замовлень клієнтів;
  - виконання аудиторських процедур стосовно подальших подій для виявлення подій, які пом'якшують чи в інший спосіб впливають на здатність суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність;
  - підтвердження існування, умов та достатності можливостей отримати позики;
  - отримання та огляд звітів про регуляторні заходи;
  - визначення достатності фінансування для будь-якого запланованого вибуття активів.
- Але аудитору слід пам'ятати, що в жодному випадку вірогідність банкрутства не може бути оцінена як нульова.

**Список використаних джерел:** 1. *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг* (видання 2015 року). Ч. 1 : пер. з англ. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2016. – 1249 с.

УДК 336.1

**Ю. В. Табенська**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри фінансів, банківської справи та підприємництва  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Чернівці, Україна

### **МІЖНАРОДНІ ТА НАЦІОНАЛЬНІ СТАНДАРТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ**

*Ключові слова:* державний фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит, Інститут внутрішніх аудиторів.

Питання посилення дієвості державного фінансового контролю у країнах із розвинутою та трансформаційною економікою набувають важливого значення в умовах підвищення ступеня глобалізації економічних перетворень. З огляду на зазначене доцільним є подальший розвиток інструментарію фінансового контролю, внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту зокрема.

Світові тенденції розвитку державного фінансового контролю характеризуються достатнім рівнем збалансованості фінансового управління, контролю та аудиту; відзначається посилення рівня децентралізації систем контролю інтегрованих в єдину інформаційно-аналітичну базу.

У розвинених країнах одним із важливих інститутів контролю є організаційно-координаційні центри діяльності контролюючих органів, які забезпечують належний рівень економічної ефективності та результативності використання державних ресурсів. Відповідно до європейських норм та вимог процес функціонування та взаємодії інституційних структур, уповноважених відповідними органами державної влади та місцевого самоврядування на виконання функцій щодо формування, розподілу та контролю за бюджетними ресурсами і зобов'язаннями передбачає наявність системи бюджетного адміністрування [1, с. 7].

Інститут внутрішніх аудиторів (ІА) – міжнародна професійна асоціація, що нараховує більше ніж 170 тис. членів. ІА вважається світовим професійним лідером у питаннях сертифікації, освіти, досліджень та практичної підтримки [2].

Зважаючи на відповідні нормативні та методичні матеріали, виділимо місію ІА, яка полягає у забезпеченні динамічного управління професійною спільнотою внутрішніх аудиторів. Так, діяльність із підтримки внутрішнього аудиту включає:

- забезпечення усесторонньої професійної освіти та розвитку можливостей внутрішніх аудиторів;
- методологічна підтримка – розробка стандартів та інших професійних практичних порад з питань внутрішнього аудиту, а також відповідних програм сертифікації;