

СЕЛИЩЕВ

Сергій Вячеславович
120777@i.ua

УДК 001.8:[005.334.658.15:657.635]

АУДИТОРСЬКИЙ РИЗИК ТА СУТТЄВІСТЬ У ПЕРЕВІРЦІ ДОТРИМАННЯ
ПРИНЦИПУ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВAUDIT RISK AND SIGNIFICANCE IN OBSERVING THE PRINCIPLE OF
UNDERTAKING BUSINESS ACTIVITYк.е.н., доцент,
Національна академія
статистики, обліку та
аудиту*SELISHCHEV Serhii Viacheslavovych – PhD in Economics, Associate Professor, National Academy of Statistics, Accounting and Audit*

У статті досліджено та систематизовано методологічні аспекти із визначення суттєвості в аудиті безперервності діяльності підприємства. Розкрито низку методів визначення суттєвості та на їх основі надано пропозицію розрахунку розміру суттєвості для окремих груп активів. Такий підхід дозволяє більш точно розрахувати рівень суттєвого викривлення при визначенні ступеня перевищення зобов'язань над активами або перевищення поточних зобов'язань над поточними активами в аудиті безперервності діяльності.

* * *

В статье исследованы и систематизированы методологические аспекты по определению существенности в аудите непрерывности деятельности предприятия. Раскрыт ряд методов определения существенности и на их основе предоставлено предложение расчета размера существенности для отдельных групп активов. Такой подход позволяет более точно рассчитать уровень существенного искажения при определении степени превышения обязательств над активами или превышение текущих обязательств над текущими активами при аудите непрерывности деятельности.

* * *

In determining the appropriateness of applying the principle of business continuity by management personnel, the auditor needs to carry out procedures to identify and assess risks that may entail the termination of the enterprise. A fairly comprehensive list of such risks is given in the ISA, but even if we know the list of risks of termination of business, there is currently no methodology for measuring such risks. This situation puts the auditor in the face of an audit judgment, which in turn can provoke a mistake. They do not know the size of these risks, we cannot calculate them, to determine which assessment methodology to apply to each risk - quantitative or qualitative. Thus, research and development of methodological approaches for assessing the risks of termination of activity becomes relevant.

An analysis of the scientific literature indicates the need for additional development of the issue of methodological and organizational support for determining the size of materiality for individual groups or classes of financial indicators of threats to the continuity of enterprises in accordance with international audit standards.

The purpose is to study and systematize the methodological aspects of determining audit risk and materiality when checking compliance with the principle of business continuity

The main results of the study. The study of this issue allowed to reveal a number of methods for determining materiality and on their basis to provide a proposal for calculating the size of materiality for individual groups of assets.

Conclusions and specific suggestions of the author. This approach allows you to more accurately calculate the level of material misstatement in determining the degree of excess of liabilities over assets or excess of current liabilities over current assets in the audit of business continuity.

Ключові слова: припущення про безперервність, аудит, суттєвість, фінансова звітність

Ключевые слова: предположение о непрерывности, аудит, существенность, финансовая отчетность

Keywords: assumption of continuity, audit, materiality, financial statements

ВСТУП

Управлінський персонал зобов'язаний використовувати у підготовці фінансової звітності принцип безперервності діяльності, тобто виходячи з припущення, що підприємство продовжить свою діяльність в осяжному майбутньому.

У визначенні адекватності застосування принципу безперервності діяльності з боку управлінського персоналу аудитору необхідно провести процедури з ідентифікації та оцінки ризиків, які можуть спричинити припинення діяльності підприємства. Але навіть якщо припустити, що перелік ризиків припинення діяльності нам відомий, то на сьогоднішній день методика вимірювання таких ризиків відсутня.

МЕТА роботи – дослідження та систематизація методологічних аспектів із визначення аудиторського

ризиків та суттєвості у перевірці дотримання принципу безперервності діяльності підприємств.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною основою дослідження є загальнофілософські, загальнонаукові методи пізнання, спеціальні методи і методичні прийоми. Для досягнення мети у роботі використано: конкретизація, абстрагування – у розкритті концептуальних та методичних засад визначення суттєвості під час проведення аудиту, зокрема, в аспекті перевірки дотримання принципу безперервності діяльності.

Аналіз досліджень і публікацій

Питанню визначення аудиторського ризику та суттєвості в аудиті приділяли увагу ряд вітчизняних та зарубіжних вчених [2-10], але в аспекті досліджуваної теми доцільно визначити, наскільки ефективно

типові загальнонаукові методики можна використовувати у визначенні аудиторського ризику та суттєвості у перевірці дотримання принципу безперервності діяльності підприємств.

РЕЗУЛЬТАТИ

Предметом нашої уваги є визначення адекватності застосування управлінським персоналом принципу безперервності діяльності при підготовці фінансових звітів шляхом оцінки та ідентифікації найбільш суттєвих загроз.

У ході проведення перевірок аудиторські фірми не повинні встановлювати достовірність звітності з абсолютною точністю, але зобов'язані встановити достовірність з точки зору суттєвості. Тобто чим більш високий поріг суттєвості застосовує аудитор, тим пропорційно збільшується аудиторський ризик.

Основною причиною аудиту безперервності діяльності є перевірка дотримання управлінським персоналом принципу безперервності у підготовці фінансових звітів.

Так, суттєвий ризик припинення діяльності може проявлятися:

- під час пропуску інформації стосовно намірів управлінського персоналу стосовно ліквідації або банкрутства; скорочення або ротація управлінського персоналу; скорочення обсягів реалізації через втрату важливих клієнтів; браку працівників; браку ресурсів; недотримання вимог до рівня дебіторської та кредиторської заборгованості; наявність судових спорів, які у негативному випадку суб'єкт не зможе задовольнити; зміни нормативно-правової бази, які можуть призвести до скорочення обсягів виробництва та реалізації;
- під час викривлення фінансової інформації сто-

совно: перевищення сум зобов'язань над активами; позики з відсутністю можливості погашення або пролонгації; збитків від господарської діяльності; ознаки скасування фінансової підтримки кредиторами; низьких фінансових показників; знецінення активів; боргів за дивідендами.

Суттєвість залежить від розміру статті або похибки, за яким здійснюється судження відповідно їх пропуску або викривлення при певних обставинах. Відповідно, суттєвість скоріше визначає поріг або точку відліку, ніж є вихідною якісною характеристикою, яку повинна мати інформація для того, щоб бути корисною.

Згідно МСА 315 основними загрозами безперервності діяльності підприємства є: фінансові, операційні тощо [1, с. 248].

Аналіз загроз безперервності діяльності підприємства згідно з МСА дозволяє стверджувати, що виключно фінансові загрози можуть бути використані, в якості бази розрахунку суттєвості. Серед фінансових загроз найбільш прийнятними, на нашу думку, є перевищення зобов'язань над активами або перевищення поточних зобов'язань над поточними активами. Тому в якості бази розрахунку величини суттєвості доцільно використати суму активів.

Процес визначення кількісного показника суттєвості, як правило, представляє собою три етапи:

- 1) вибір базового показника;
- 2) визначення частки суттєвості від базового показника;
- 3) розрахунок абсолютної величини суттєвості.

Серед методів визначення кількісних рівнів суттєвості, як правило, виділяють наступні (Рис. 1).

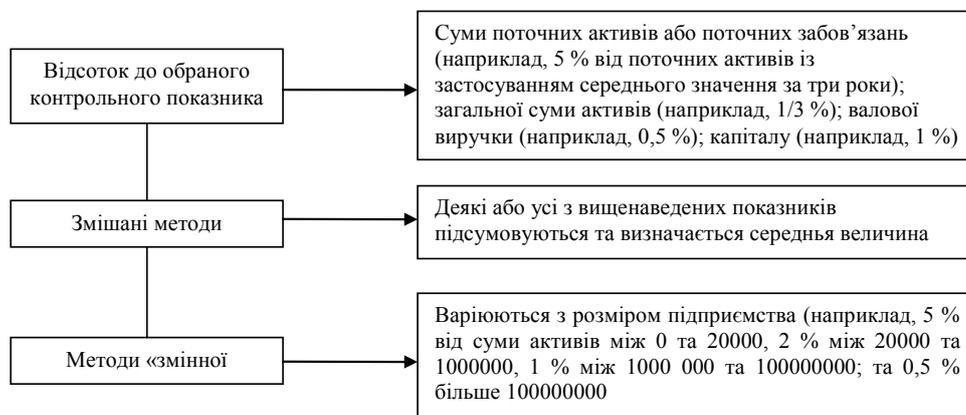


Рис. 1 Методи визначення кількісних рівнів суттєвості [розроблено автором]

Виходячи з поставленого завдання дослідження, на наш погляд, в аспекті аудиту безперервності діяльності доцільно використовувати методи «змінної шкали». Такі методи дозволяють найбільш точно визначити суттєвість викривлень відносно кожної статті або класу операцій.

Нами запропоновано наступний алгоритм розрахунку абсолютної величини суттєвості (табл. 1). У наведеному розрахунку за основу групування взято суми окремих груп активів у балансі, відповідно їх ліквідності.

За рівнем ліквідності та мобільності активи можна розділити на такі групи:

- 1) група 1 – найбільш ліквідні активи – ліквідні кошти, які перебувають у невідкладній готовності до реалізації (грошові кошти і їх еквіваленти);
- 2) група 2 – активи що швидко реалізуються (поточна дебіторська заборгованість);
- 3) група 3 – активи, що повільно реалізуються – запаси і витрати, інші поточні активи;
- 4) група 4 – активи, що важко реалізуються – необоротні активи.

Таблиця 1

Розрахунок абсолютних значень суттєвості для викривлень облікової інформації [розроблено автором]

Назва виробу	Сума статті виручки тис. грн.	Застосований процент	Рівень суттєвості тис. грн.
Група 1	100001-500000	1.3	1300-6500
Група 2	500001-1000000	1	5000-10000
Група 3	1000001-5000000	0.8	8000-40000
Група 4	5000001 і вище.	0.5	25000

Ми виокремили групи активів, які мають аналогічний рівень ліквідності та застосували до кожної групи процентну ставку. Обрана процентна ставка зменшується пропорційно збільшенню суми за групою. Такий підхід дозволяє диференціювати розмір суттєвості відносно обсягів різних груп матеріальних активів.

ВИСНОВКИ

Аналіз наукової літератури свідчить про необхідність додаткової розробки питання методологічного та організаційного забезпечення визначення розміру суттєвості для окремих груп або класів фінансових показників загроз безперервності діяльності підприємств відповідно міжнародних стандартів аудиту.

Дослідження даного питання дозволило розкрити ряд методів визначення суттєвості та на їх основі надати пропозицію розрахунку розміру суттєвості для окремих груп активів. Такий підхід дозволяє більш точно розрахувати рівень суттєвого викривлення при визначенні ступеню перевищення зобов'язань над активами або перевищення поточних зобов'язань над поточними активами в аудиті безперервності діяльності.

Об'єктом подальших досліджень буде розробка інших методик розрахунку суттєвості в оцінці ризику припинення діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: нормативне виробничо-практичне видання (2016- 2017 роки). Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. URL: <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>
2. Бланк И.А. Финансовый менеджмент. К.: Ника-центр Эльга, 2002. 528 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Економічний аналіз. Житомир: ПП "Рута", 2001. 416 с.
4. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит. Львів: Світ,

2002. 296 с.

5. Гевко І.Б. Методи прийняття управлінських рішень. К.: Кондор, 2009. 187 с.

6. Давидов Г.М. Аудит. К.: Ліга, 2004. 336с.

7. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз. К.: Знання, 2008. 487 с.

8. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту. К.: Каравела, 2009. 544 с.

9. Петрик О.А. Аудит: методологія та організація. К.: КНЕУ, 2003. 260 с.

10. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія. К.: ДП "Інформ. аналіт. агентство", 2011. 739 с.

References

1. International standards for quality, audit, review, other assurance and related services: a standard production and practical publication (2016-2017). Official Website of the Audit Chamber of Ukraine. URL: <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>. [in Ukrainian].
2. Blank I.A. Financial management. Kyiv: Nika-tsentr Elga, 2002. 528 p. [in Russian].
3. Butynets F.F. Economic analysis. Zhytomyr: Ruta, 2001. 416 p. [in Ukrainian].
4. Honcharuk Ya.A., Rudnytskyi V.S. Audit. Lviv: Svit, 2002. 296 p. [in Ukrainian].
5. Hevko I.B. Methodology of the management of the administrative departments. Kyiv: Condor, 2009. 187 p. [in Ukrainian].
6. Davydov H.M. Audit. Kyiv: Liga, 2004. 336 p. [in Ukrainian].
7. Kindratska H.I., Bilyk M.S., Zahorodnii A.H., Economic analysis. Kyiv: Znannia, 2008. 487 p. [in Ukrainian].
8. Kulakovska L.P., Picha Yu.V. Organization and methods of audit. Kyiv: Karavela, 2009. 544 p. [in Ukrainian].
9. Petryk O.A. Audit: methodology and organization. Kyiv: KNEU, 2003. 260 p. [in Ukrainian].
10. Proskurina N.M. Procedural software of auditing: Theory and practice. Kyiv: DP «Inform. analit. ahentstvo», 2011. 739 p. [in Ukrainian].