

Андрій ОКРЯК

здобувач вищої освіти 2 курсу ОС «Магістр»
спеціальності «Облік і оподаткування»

Науковий керівник: **Наталія СЕМЕНИШЕНА**,
канд. екон. наук, доцент кафедри обліку, оподаткування
та технологій електронного бізнесу,
Подільський державний аграрно-технічний університет,
м. Кам'янець-Подільський

АУДИТОРСЬКА ПЕРЕВІРКА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

Аудиторське дослідження фінансової звітності має в обов'язковому порядку базуватися на врахуванні положень Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Міжнародних стандартів аудиту.

Параметри організаційно-методичних основ аудиту зобов'язань і забезпечень підприємства повинні комплексно обґрунтовувати шляхи виконання мети аудиторського дослідження, чітко ідентифікувати аудиторські процедури, імплементація яких на кожній стадії перевірки дозволить сформулювати прийнятну та достатню доказову базу, яка знайде відображення в документальних файлах, важливі елементи яких будуть узагальнені у Звіті аудитора та презентовані тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

Методика аудиту зобов'язань і забезпечень характеризується певною особливістю, складністю та неоднозначністю, оскільки можливе існування значної кількості видів зобов'язань здійснює істотний вплив на обґрунтування концептуальних положень стратегії незалежної перевірки.

Варто наголосити, що в процесі аудиторського дослідження аудитор обов'язково повинен перевірити правильність визнання, класифікації та оцінки зобов'язань.

Базуючись на основних положеннях П(С)БО 11 «Зобов'язання» та МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та забезпечення та умовні активи», у *табл. 1* ідентифіковано з позиції національного та міжнародного рівнів критерії визнання, класифікації та оцінки зобов'язань і забезпечень, які повинні бути

враховані аудитором у процесі встановлення об'єктивної, реальної інформації про наявні в клієнта суми досліджуваних компонентів пасиву ф. 1. «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Таблиця 1

Ідентифікаційні критерії визнання, класифікації та оцінки зобов'язань і забезпечень з позиції національного та міжнародного нормативного регулювання

Критерій	ПСБО 11 «Зобов'язання»	МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»
Визнання зобов'язань і забезпечень	Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду	Забезпечення слід визнавати, якщо: а) суб'єкт господарювання має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулої події; б) імовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для виконання зобов'язання; в) можна достовірно оцінити суму зобов'язання
Класифікація зобов'язань і забезпечень	Довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання та доходи майбутніх періодів	Забезпечення; конструктивне, умовне, існуюче зобов'язання
Оцінка зобов'язань і забезпечень	Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення. Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію визначається за сумою прямих витрат, які не пов'язані з діяльністю підприємства, що триває. Забезпечення довгострокових зобов'язань визнаються в сумі їх теперішньої вартості	Сума, визнана як забезпечення, має бути найкращою оцінкою видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання на кінець звітного періоду. Найкраща оцінка видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання, - це сума, яку суб'єкт господарювання обґрунтовано сплатив би для погашення зобов'язання або передав би його третій стороні на кінець звітного періоду

На фоні нестабільного фінансового становища підприємств України, підвищеної залежності суб'єктів господарювання від зовнішніх джерел фінансування актуалізується питання оцінки впливу фактичного розміру зобов'язань і забезпечень на безперервність функціонування бізнес-суб'єкта. Відповідно, висновок аудитора має базуватися на врахуванні положень МСА 570 «Безперервність діяльності» та бути відображеним у Звіті аудитора в розділі «Суттєва невизначеність щодо безперервності діяльності».

Вихідним моментом у даному контексті є оцінка сукупності фінансових подій або умов, що можуть поставити під сумнів припущення про безперервність діяльності, а саме:

- + перевищення зобов'язань над активами або перевищення поточних зобов'язань над поточними активами;
- + позики з фіксованим строком, погашення яких наближається, за відсутності реальних перспектив пролонгації чи погашення;
- + надмірне використання короткострокових позик для фінансування довгострокових активів;
- + ознаки скасування фінансової підтримки кредиторами;
- + негативні ключові фінансові коефіцієнти;
- + борги або припинення виплати дивідендів;
- + неможливість вчасно платити кредиторам;
- + неможливість виконувати умови угод про позики;
- + перехід від системи оплати в кредит за доставлений товар, отриману послугу до системи оплати в момент доставки товару, отримання послуги [2, с. 614-615].

Відповідно, процедурне забезпечення аудиту повинне бути представлено широким спектром аудиторських процедур, а саме: інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, аналітичні процедури, верифікація, ідентифікація, запит, перевірка, повторне виконання, повторне обчислення, тестування, розрахунок та ін.

Контекстний розгляд припущення про безперервність діяльності передбачає обов'язкове використання аудиторських процедур, які обумовлюють необхідність розрахунку та оцінки значень таких індикаторів: коефіцієнт співвідношення власних і позикових коштів; коефіцієнт автономії; коефіцієнт концентрації позикового капіталу;

коефіцієнт структури залученого капіталу; коефіцієнт фінансової залежності; коефіцієнт поточної заборгованості та ін.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/y0433201-13/сору>.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 рр. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ, 2018. Ч. 1. 1142 с.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» (поточна редакція від 01.01.2012. № 929_020). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020.
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» (поточна редакція від 01.01.2012. № 929_023). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» (поточна редакція від 01.01.2012. № 929_051). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.