

ТРАНСПОНУВАННЯ ВИМОГ ДИРЕКТИВИ ЄС № 2013/34/ЄС ДО НАЦІОНАЛЬНОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ

© 2016 МАРЕНИЧ Т. Г.

УДК 657.37

Маренич Т. Г. Транспонування вимог Директиви ЄС № 2013/34/ЄС до національного законодавства України

Метою статті є узагальнення основних відмінностей положень Директиви 2013/34/ЄС, МСФЗ і НП(С)БО та визначення пропозицій для України в частині гармонізації законодавства з питань бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності до норм Європейського Союзу та МСФЗ. Обґрунтовано, що в Україні і надалі буде розширюватися сфера застосування МСФЗ. Узагальнено особливості впровадження МСФЗ у вітчизняну практику. Здійснено критичний аналіз положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС, відзначено її позитивні сторони та дискусійні моменти. Проведено порівняння основних опцій Директиви, МСФЗ і НП(С)БО. Доведено, що прийнята Директива додає ряд розбіжностей з МСФЗ. Зроблено висновок, що імплементація її положень в законодавче поле України вимагає осучаснення діючих П(С)БО в напрямку усунення розбіжностей між НП(С)БО і МСФЗ з урахуванням вимог ЄС.

Ключові слова: директива 2013/34/ЄС, міжнародні стандарти фінансової звітності, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, фінансова звітність, імплементація.

Табл.: 2. **Бібл.:** 27.

Маренич Тетяна Григорівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту, Харківський національний технічний університет сільського господарства імені П. Василенка (вул. Алчевських, 44, Харків, 61002, Україна)

E-mail: oblikua7@gmail.com

УДК 657.37

Маренич Т. Г. Транспонирование требований Директивы ЕС № 2013/34/ЕС к национальному законодательству Украины

Целью статьи является обобщение основных отличий положений Директивы 2013/34/ЕС, МСФО и НП(С)БУ и разработка положений для Украины в области гармонизации законодательства по вопросам бухгалтерского учёта и составления финансовой отчётности к нормам Европейского Союза и МСФО. Обосновано, что в Украине и дальше будет расширяться сфера использования МСФО. Обобщены особенности внедрения МСФО в отечественную практику. Сделан критический анализ положений Директивы ЕС № 2013/34/ЕС, отмечены её позитивные стороны и дискуссионные моменты. Проведено сравнение основных опций Директивы, МСФО и НП(С)БУ. Доказано, что принятая Директива добавляет ряд расхождений с МСФО. Сделан вывод о том, что имплементация её положений в законодательное поле Украины требует осовременивания действующих П(С)БУ в направлении устранения расхождений между НП(С)БУ и МСФО с учётом требований ЕС.

Ключевые слова: директива 2013/34/ЕС, международные стандарты финансовой отчётности, положение (стандарт) бухгалтерского учёта, финансовая отчётность, имплементация.

Табл.: 2. **Библ.:** 27.

Маренич Татьяна Григорьевна – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры учёта и аудита, Харьковский национальный технический университет сельского хозяйства имени П. Василенко (ул. Алчевских, 44, Харьков, 61002, Украина)

E-mail: oblikua7@gmail.com

UDC 657.37

Marenych T. H. Transposition of the Requirements of the EU Directive No. 2013/34/EC to the National Legislation of Ukraine

The article is concerned with a generalization of the main differences between provisions of the Directive 2013/34/EC, the IFRS and the NAS and the development of provisions for the harmonization of Ukrainian legislation on accounting and financial reporting to standards of the European Union and the IFRS. It is substantiated, that Ukraine will continue to expand the use of IFRS. The features of the IFRS implementation into the domestic practice have been generalized. A critical analysis of the provisions of the EC Directive No. 2013/34/EC has been performed, both its positive aspects and its discussion points have been specified. A comparison of the basic options of the EC Directive, the IFRS and the NAS has been carried out. It has been proven that the adopted Directive adds a number of discrepancies with the IFRS. It has been concluded that an implementation of its provisions in the legislative field of Ukraine requires modernizing the existing Provisions (Standards) on Accounting clause towards closing the gap between the NAS and the IFRS, taking into account the requirements of the EU.

Keywords: Directive 2013/34/EC, international financial reporting standards, Provisions (Standards) on Accounting, financial reporting, implementation.

Tabl.: 2. **Bibl.:** 27.

Marenych Tetyana H. – D. Sc. (Economics), Professor, Professor of the Department of Accounting and Auditing, Kharkiv P. Vasylenko National Technical University of Agriculture (44 Alchevskykh Str., Kharkiv, 61002, Ukraine)

E-mail: oblikua7@gmail.com

Бізнес нашої країни знаходиться у процесі трансформації. Залежно від його потреб змінюються вимоги до бухгалтерського обліку, фінансової звітності, професії бухгалтера. Головною метою подальшого реформування бухгалтерського обліку є забезпечення якості фінансової інформації, її прозорості і, як наслідок, підвищення рівня довіри до фінансової звітності вітчизняних підприємств. Досягнення цієї мети збільшить їх інвестиційну привабливість навіть без виходу на фондовий ринок та застосування МСФЗ, що, своєю чергою, буде сприяти прискоренню темпів економічного розвитку суб'єктів господарювання та зростанню добробуту населення. Це стає можливим завдяки належній організації бухгалтерського обліку на підприємствах. Про-

те темпи поширення МСФЗ у світі доводять, що вони сприяють підвищенню прозорості фінансової звітності, поліпшенню її якості, зниженню вартості залученого капіталу, збільшенню інвестицій. Україна в цьому питанні не стоїть осторонь. Трансформація вітчизняної системи бухгалтерського обліку здійснюється в напрямі застосування МСФЗ. При цьому європейський шлях розвитку України передбачає гармонізацію законодавства країни із законодавством Європейського Союзу.

До заходів імплементації Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами, з іншої, яку ратифіковано Верховною Радою України 16 вересня 2014 р. [1], на-

лежить адаптація національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку до вимог ЄС. Зокрема, йдеться про Директиву ЄС № 2013/34/ЄС «Щодо річної фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності та пов'язаних з ними звітів окремих типів підприємств», яку Європейський парламент та Рада ЄС ухвалили 26 червня 2013 р. [2]. Тому постає питання про модернізацію існуючої вітчизняної законодавчої бази формування фінансової звітності, яка базуватиметься на нормах цієї Директиви.

Проблемам імплементації законодавства ЄС у сфері бухгалтерського обліку в законодавче поле України присвячені наукові праці багатьох вчених. Серед них варто відзначити С. Голова [3], О. Малишкіна [4], А. Озеран [5], С. Зубілевич [6], Н. Гуру [7]. Автори аналізують положення Директиви № 2013/34/ЄС, виділяють проблемні питання, які можуть виникнути під час її імплементації в національне законодавство з бухгалтерського обліку. Проте вчені не приділяють належної уваги аналізу європейського законодавства у сфері бухгалтерського обліку з точки зору його застосування в Україні з урахуванням особливостей впровадження МСФЗ в нашій країні.

Метою статті є узагальнення основних відмінностей положень Директиви № 2013/34/ЄС, МСФЗ і НП(С)БО та визначення пропозицій для України в частині гармонізації законодавства з питань бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності до норм Європейського Союзу та МСФЗ.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності стали частиною національного законодавства ще на початку реформування бухгалтерського обліку, коли були прийняті перші П(С)БО. На сьогодні діє 31 стандарт, який розроблено на основі МСФЗ, хоча вони і не тотожні. У «чистому» вигляді міжнародні стандарти обов'язково почали в Україні застосовувати банки з 01.01.2011 р.; публічні акціонерні товариства, страхові компанії – з 01.01.2012 р.; підприємства, які здійснюють господарську діяльність у сферах надання фінансових послуг, крім страхування і пенсійного забезпечення, а також підприємства, які здійснюють діяльність у сфері недержавного пенсійного забезпечення, – з 01.01.2013 р.; підприємства, які здійснюють допоміжну діяльність у сферах фінансових послуг і страхування, – з 01.01.2014 р.; кредитні спілки, підприємства, які здійснюють діяльність з управління активами, – з 01.01.2015 р. Це свідчить про постійне розширення кола укладачів фінансової звітності за вимогами МСФЗ. Решта підприємств, крім перелічених вище, можуть застосовувати МСФЗ на добровільних засадах.

Запровадження МСФЗ в Україні має свої особливості. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти фінансової звітності, якщо вони не суперечать цьому Закону та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері бухгалтерського обліку [8]. Водночас Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, за-

тверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. № 911-р, передбачає вдосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу [9].

На наш погляд, в Україні і надалі буде розширюватися сфера застосування МСФЗ, оскільки це глобальні стандарти, які використовуються в більше, ніж 138 країнах світу [10]. Світовою практикою доведено їх прогресивність і корисність, незважаючи на відмінності в моделях упровадження. Варто зазначити, що ЄС визнав МСФЗ як загальноєвропейські. При цьому прийняття МСФЗ в Європейському Союзі відбувається через процес схвалення. У результаті процесу схвалення дата набуття чинності схвалених МСФЗ часто відрізняється від дати набуття чинності МСФЗ, виданих РМСБО, до того ж, деякі положення окремих стандартів можуть бути виділені [11, с.43].

У країна до 2012 року йшла по шляху адаптації МСФЗ замість повного прийняття. На сьогодні відкритими питаннями залишаються: своєчасність оприлюднення офіційного перекладу актуальних МСФЗ на сайті Міністерства фінансів України; доцільність переходу на застосування МСФЗ інших підприємств; зіставність даних фінансової звітності, підготовленої за НП(С)БО і МСФЗ різними суб'єктами господарювання, тощо.

Директива № 2013/34/ЄС встановлює нові умови складання, подання та оприлюднення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, а також новий порядок визнання та оцінки певних видів активів та зобов'язань, доходів та витрат. Критичний аналіз її положень дозволив зробити деякі узагальнення. Для цілей складання, подання та оприлюднення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності Директивою встановлено нові критерії класифікації підприємств. Держави – члени ЄС можуть встановлювати граничні значення критеріїв, що перевищують значення, передбачені для деяких категорій підприємств Директивою. Проте ці граничні значення не повинні перевищувати встановлених меж (табл. 1).

Критерії поділу підприємств в нашій країні зазначено в Господарському кодексі України [12]. Класифікація підприємств відповідно до ГКУ і Директиви співпадає тільки за одним показником – середньою кількістю працівників. Межі обсягу річного доходу в ГКУ є суттєво завищеними, а критерій «валюта балансу» взагалі не приймається до уваги. Тому встановлення нових порогових значень критеріїв розмежування підприємств за розмірами з метою складання фінансової звітності призведе до зміни діючого порядку ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на підприємствах.

До речі, за даними статистики (розміри підприємств розраховано за критеріями, визначеними у Господарському кодексі України), великі підприємства займали у середньому за 2010–2013 рр. 0,2% від загальної кількості підприємств, середні – 5,3%, малі – 94,3%, з них мікропідприємства – 79,3%. На великих підприємствах було зайнято 31,6% до загальної кількості зайнятих працівників,

Категорії підприємств та груп відповідно до Директиви № 2013/34/ЄС

| Категорія | Критерії (за умови виконання як мінімум двох з трьох зазначених критеріїв) | | |
|--------------------------|--|--------------------------------|---|
| | Валюта балансу | Чистий оборот | Середня чисельність працівників, зайнятих протягом фінансового року |
| Підприємства | | | |
| Мікро | До 350 тис. євро | До 700 тис. євро | До 10 осіб |
| Малі | До 4 млн євро, max 6 млн євро | До 8 млн євро, max 12 млн євро | До 50 осіб |
| Середні | До 20 млн євро | До 40 млн євро | До 250 осіб |
| Великі | Понад 20 млн євро | Понад 40 млн євро | Понад 250 осіб |
| Групи підприємств | | | |
| Малі | До 4 млн євро, max 6 млн євро | До 8 млн євро, max 12 млн євро | До 50 осіб |
| Середні | До 20 млн євро | До 40 млн євро | До 250 осіб |
| Великі | Понад 20 млн євро | Понад 40 млн євро | Понад 250 осіб |

на середніх – 41,5%, малих – 27,0%, з них на мікропідприємствах – 10,4%. Великі підприємства за досліджуваний період забезпечили 42,6% загального обсягу реалізації продукції (товарів, послуг), середні – 41,2%, малі – 16,2%, з них мікропідприємства – 5,2% [13].

Як видно з представлених даних, малі та середні підприємства здійснюють вагомий внесок в економіку країни та подолання безробіття. Тому вони заслуговують на увагу з боку законодавців та регуляторів, у тому числі з питань ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Якщо облік у малих підприємствах регулюється П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [14], то для середніх підприємств не передбачено іншого порядку організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, крім як для великих. У системі МСФЗ для таких підприємств регулювання фінансової звітності здійснюється Міжнародним стандартом фінансової звітності для малих та середніх підприємств (*IFRS for SMEs*) [15]. У Директиві немає посилаць на цей стандарт, проте і відсутня заборона на його застосування в країнах-членах ЄС.

У разі прийняття нової градації підприємств, за розрахунками вітчизняних спеціалістів, кількість великих підприємств збільшиться в шість разів, а малих – на 20%. Відповідно зменшиться кількість середніх і мікропідприємств [16].

Залежно від розміру підприємств у Директиві № 2013/34/ЄС представлено диференціацію вимог до фінансової звітності. Для малих підприємств передбачено можливість складання скорочених балансів і звітів про прибутки та збитки, а для середніх підприємств – скорочених звітів про прибутки та збитки. Регламентується зміст приміток до фінансової звітності стосовно всіх підприємств, додаткове розкриття інформації передбачається для середніх і великих підприємств з державною часткою власності, та окремо для великих підприємств та підприємств з державною часткою власності.

Директивою для всіх підприємств, включаючи суб'єкти суспільного інтересу, встановлено форми

річної фінансової звітності у складі балансу, звіту про прибутки та збитки та приміток до фінансової звітності. При цьому держави – члени ЄС можуть вимагати від підприємств, окрім малих підприємств, включення до річної фінансової звітності інших звітів додатково до перелічених. Звичайно, більшістю практикуючих бухгалтерів різних країн, у тому числі й України, зменшення кількості форм фінансової звітності сприйметься позитивно. Але до цього питання слід підходити зважено і послідовно. Необхідно враховувати потреби у фінансовій інформації груп користувачів, які вже сформувалися, для здійснення ефективного регулювання діяльності суб'єктів господарювання на всіх рівнях управління.

Для всіх категорій підприємств Директивою № 2013/34/ЄС передбачено складання управлінського звіту, який повинен містити достовірний огляд розвитку, ефективності діяльності та стану підприємства, а також опис основних ризиків і невизначеностей, з якими воно стикається. Огляд повинен містити збалансований і комплексний аналіз розвитку, ефективності діяльності та стану підприємства, з урахуванням його розміру та складності його господарської діяльності. Аналіз може містити як фінансові, так і нефінансові ключові показники ефективності, що стосуються конкретного напрямку діяльності, включаючи інформацію стосовно природоохоронних і кадрових питань. Малі підприємства можуть бути звільнені від зобов'язання готувати управлінські звіти, за умови, що вимагатиметься від них надання у примітках до фінансової звітності інформації стосовно придбання підприємством власних акцій. Держави – члени ЄС можуть звільнити малі та середні підприємства від зобов'язання представлення нефінансової інформації.

Підприємства з державною часткою власності, які підпадають під дію законодавства держави-члена і переказні цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку будь-якої держави-члена (інвестиційні підприємства), повинні надавати у складі управлінського звіту звіт про корпоративне управління. Звіт про корпоративне управління має бути виділений в окремий розділ управлінського звіту або в окремий звіт.

У Директиві визначено вимоги до складання консолідованої фінансової звітності та консолідованого управлінського звіту для материнського підприємства. При цьому малі групи підприємств звільнені від зобов'язання щодо складання такої звітності, за винятком випадків, якщо будь-яке афілійоване підприємство є підприємством з державною часткою власності. А середні групи підприємств можуть не складати зазначені види звітності.

Оприлюднення даних річної фінансової звітності та управлінського звіту має бути здійснено підприємствами протягом строку, який не повинен перевищувати 12 місяців від дати балансу, разом з висновком, наданим офіційним аудитором або аудиторською фірмою. Проте держави – члени ЄС можуть звільнити підприємства від зобов'язання щодо оприлюднення управлінського звіту, якщо копію всього або окремої частини цього звіту можна отримати на першу вимогу і ціна такої копії не перевищує розміру адміністративних витрат на її виготовлення.

Малі підприємства можуть бути звільнені від зобов'язання щодо оприлюднення їхніх звітів про прибутки та збитки та управлінських звітів. Середні підприємства можуть оприлюднювати тільки скорочені баланси. Якщо річна фінансова звітність оприлюднюється не в повному обсязі, у скороченій версії цієї фінансової звітності, то не вимагається додавати аудиторський висновок.

Великі підприємства та всі підприємства з державною часткою власності, що працюють у добувній промисловості або займаються заготівлею лісу в корінних лісах, повинні складати та оприлюднювати звіт про щорічні виплати урядам. Якщо виплата, здійснена одним платіжем або декількома пов'язаними платіжами, є меншою за 100 тис. євро протягом фінансового року, то вона необов'язково має враховуватися у звіті.

Слід зазначити, що впровадження Директиви в країнах – членах ЄС широко обговорювалося науковцями і громадськістю. За сприяння EFAA (Європейська федерація бухгалтерів і аудиторів для малого та середнього бізнесу) у співпраці з ACCA (Асоціація присяжних сертифікованих бухгалтерів) і NBA (*Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants*) був організований 14.07.2014 р. у Брюсселі круглий стіл «Впровадження нової європейської директиви Accounting: реалізація права вибору» [17]. Дебати показали, що деякі зацікавлені сторони не впевнені в тому, що запропоновані зміни в директиві підвищать якість бухгалтерського обліку або порівнянність фінансової звітності країн-членів ЄС. Стверджувалось, що кращий бухгалтерський облік повинен відповідати критеріям прозорості, ринкової ефективності, порівнянності, актуальності, мінімальних витрат і міжнародної гармонізації. Адаже якість бухгалтерського обліку стимулює економічне зростання в ЄС і робить доступ до фінансування простішим. Зазначалося, що в нову директиву включено не всі питання бухгалтерського обліку; необхідними є зміни до національних законів країн. Були висловлені думки про можливість застосування МСФЗ для малих і середніх підприємств, переваги малого і середнього бізнесу стосовно вимог до підготовки і публікації звітності.

До дискусійних дослідники відносять такі положення Директиви: рекомендаційний характер багатьох положень Директиви, що негативно може вплинути на порівнянність звітності підприємств з різних держав Європи; надмірне спрощення звітності малих і середніх підприємств, що може призвести до нерозкриття необхідної інформації; не розглядаються або недостатньо висвітлені деякі питання бухгалтерського обліку (облік оренди, облік пенсійних зобов'язань; облік резервів і зобов'язань та ін.); щодо можливості використання методу ЛІФО для оцінки запасів; звільнення середніх груп від обов'язку складати консолідовану фінансову звітність; встановлений період оприлюднення звітів (12 місяців), що може зменшити корисність інформації; доцільність змін у складі річної фінансової звітності та ін. [17–19].

З метою приведення норм національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та аудиту у відповідність до вимог згаданої Директиви Кабінет Міністрів України 08.04.2015 р. видав розпорядження № 345-р. [20]. На виконання цього розпорядження Міністерство фінансів України розробило зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21]. Передбачається внести до Закону такі зміни:

- ✦ доповнити новими термінами, зокрема «витрати», «доходи», «звітний період», «звіт про платежі на користь держави», «звіт про управління», «таксономія фінансової звітності» та «підприємства, що становлять суспільний інтерес»;
- ✦ встановити для цілей бухгалтерського обліку критерії віднесення підприємств до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств відповідно до положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС;
- ✦ встановити, що підприємства, які здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення, складають фінансову звітність за МСФЗ;
- ✦ поширити Закон на операції з виконання бюджетів та складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства;
- ✦ скоротити перелік обов'язкових реквізитів для первинних документів;
- ✦ уточнити період складання проміжної фінансової звітності з метою забезпечення однозначності у визначенні періоду, за який вона складається;
- ✦ дозволити не складати консолідованої фінансової звітності малим групам, які відповідають критеріям, передбаченим цим законопроектом;
- ✦ удосконалити порядок подання та оприлюднення фінансової звітності, передбачивши її подання підприємствами, що застосовують МСФЗ, в єдиному електронному форматі, а також зобов'язавши підприємства надавати копії фінансової звітності за запитом юридичних та фізичних осіб відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації».

Окремі вітчизняні вчені заявляють, що постійне реформування бухгалтерського обліку в Україні згідно з міжнародними стандартами привело до того, що багато нововведень Директиви в Україні вже запроваджено та значною мірою реалізовано [7]. Дійсно, багато положень національного законодавства, яке розроблялось з урахуванням МСФЗ, не протирічають Директиві № 2013/34/ЄС. Проте, за розрахунками Кузіної Р., рівень збіжності українських стандартів бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності наближується до 52%, тобто національні стандарти тільки наполовину співпадають з МСФЗ [22, с. 20]. А на думку С. Голова, заходи, що здійснювалися у напрямі адаптації законодавства України у сфері бухгалтерського обліку до нормативних актів ЄС, об-

межувалися лише запровадженням МСФЗ, ігноруючи Директиви ЄС [23, с. 4]. При цьому вчений стверджує, що існує законодавство України обмежує можливість складання та оприлюднення фінансової звітності загального призначення у повній відповідності МСФЗ [23, с. 10], а окремі положення законопроекту протирічать як законодавству ЄС, так і МСФЗ [23, с. 7]. Озеран О. стверджує, що прийняття нової Директиви призвело до додаткових розбіжностей з МСФЗ [5, с. 3]. Отже, можна зробити висновок, що Директива № 2013/34/ЄС і НП(С) БО схожа на МСФЗ, але не те саме, що вимагає подальшого правового регулювання щодо запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в Україні з урахуванням вимог ЄС (табл. 2).

Таблиця 2

Порівняльний аналіз основних положень Директиви 2013/34/ЄС, МСФЗ та законодавчих актів України з питань бухгалтерського обліку

| Ознака | Директива | МСФЗ | Законодавчі акти України |
|---|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Загальні принципи обліку та складання фінансової звітності, вимоги до фінансової інформації | Безперервність діяльності підприємства; послідовне застосування методів обліку та принципів оцінки кожного фінансового року; обачність; метод нарахування; відповідність даних балансу на початок періоду за кожен фінансовий рік даним балансу на кінець періоду за попередній фінансовий рік; компоненти статей активів та зобов'язань оцінюються окремо; статті активів та зобов'язань або доходів і витрат не підлягають взаємозаліку; статті звіту про прибутки та збитки та статті балансу обліковуються і відображаються відповідно до сутності операції чи угоди, якої вони стосуються; принцип ціни придбання чи собівартості при оцінці статей, що визнаються у фінансовій звітності; визнання, оцінка, представлення розкриття і консолідація необов'язково повинні виконуватися, якщо наслідки їх виконання є несуттєвими; достовірність; об'єктивність | Принцип нарахування; принцип безперервності діяльності; розмежування статей і об'єднання їх різними способами; класифікація елементів фінансових звітів; превалювання сутності над формою; доречність; зрозумілість; правдиве подання; нейтральність; обачність; повнота; зіставність; вартісне обмеження на корисність інформації; суттєвість; послідовність подання інформації; можливість перевірки | Обачність; повне висвітлення; автономність; послідовність; безперервність; нарахування та відповідність доходів і витрат; превалювання сутності над формою; історична (фактична) собівартість; єдиний грошовий вимірник; періодичність; дохідливість; доречність; достовірність; зіставність |
| Основи оцінки | Ціна придбання, собівартість. Альтернативні методи – переоцінена вартість, справедлива вартість | Теперішня вартість, поточна собівартість, вартість реалізації (погашення), справедлива вартість, історична собівартість | Згідно з МСФЗ |
| Таксономія балансу та звіту про прибутки та збитки | Установлені форми, дозволено додавати проміжні підсумки і нові статті за умови, що зміст цих нових статей не передбачений жодною зі статей у встановлених формах. Можливо – відступ від форм, якщо це необхідно для подання фінзвітності в електронній формі | Загальні вимоги, настанови щодо структури та мінімальні вимоги щодо змісту | Форми досить деталізовані, містять деякі статті, які не подаються у МСФЗ – звітах, і не мають тих статей, які обов'язкові відповідно до МСФЗ |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|--|---|---|
| Форма представлення балансу | Горизонтальний і вертикальний | Не визначено формат | Горизонтальний |
| Форма звіту про прибутки та збитки | За характером витрат і за функціями витрат | За характером витрат і за функціями витрат або собівартістю реалізації | За функцією витрат |
| Обсяг приміток до фінансової звітності | Чітко регламентується для всіх підприємств, для малих – зменшено. Окремо додаткове розкриття – для середніх і великих підприємств та підприємств з державною часткою власності. Додаткове розкриття – для великих підприємств та підприємств з державною часткою власності | Достатньо деталізовано для всіх підприємств, окремо – розкриття інформації про облікові політики, судження | Деталізовано для всіх підприємств – в НП(С)БО 1, окремо додаткове розкриття – у відповідних П(С)БО |
| Оцінка товарів і запасів при їх вибутті | Середньозважена ціна; метод «перше надходження – перший видаток» (ФІФО); метод «останнє надходження – перший видаток» (ЛІФО); метод, що відображає загальноприйнятну найкращу практику | Середньозважена собівартість; собівартість запасів «перше надходження – перший видаток» (ФІФО) | Ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів; середньозважена собівартість; собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативні витрати; ціна продажу |
| Повний комплект фінансової звітності | Баланс; звіт про прибутки та збитки; примітки до фінансової звітності. Можливо, окрім малих підприємств, включення інших звітів | Звіт про фінансовий стан на кінець періоду; звіт про сукупні доходи за період; звіт про зміни у власному капіталі за період; звіт про рух грошових коштів за період; примітки; звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду. Може подаватися окремий звіт про прибутки та збитки перед звітом про сукупні доходи | Баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. №1); звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (ф. №2); звіт про рух грошових коштів (ф. №3 або ф. №3 -н); звіт про власний капітал (ф. №4); примітки до річної фінансової звітності в довільній формі, якщо облік ведеться за МСФЗ |
| Окремі звіти | Управлінський звіт; звіт про корпоративне управління; звіт про виплати урядам – обов'язкові для деяких підприємств. Чітко регламентовані | Управлінський звіт; екологічний звіт; звіт про додану вартість – можливо. Не входять до сфери застосування МСФЗ | Не передбачено |

Оскільки положення Директиви ЄС № 2013/34/ЄС в окремих випадках відмінні від правил міжнародних стандартів фінансової звітності, передбачається, що вітчизняні підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ, керуватимуться положеннями МСФЗ, як це передбачено Регламентом (ЄС) № 1606/2002 Європейського парламенту і Ради Європейського Союзу від 19 липня 2002 року, решта підприємств мають застосовувати національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, приведені у відповідність із Директивою ЄС № 2013/34/ЄС після прийняття змін до Закону.

При порівнянні положень Директиви, МСФЗ і НП(С)БО можна виділити найбільш фундаментальні відмінності. У Концептуальній основі фінансової звітності сформульовано важливе правило підтримання балансу між витратами і вигодами: подання фінансової інформації у звітності пов'язане з витратами, і важливо, щоб ці витрати були виправдані вигодами від подання

у звітності такої інформації [24]. Тобто, співвідношення витрати – вигоди розглядається як одна з підстав надання даних у фінансовій звітності. У Директиві дане правило не заперечується. У системі НП(С)БО таке обмеження відсутнє.

Важливою обліковою категорією є поняття суттєвості, якою оперують всі системи. Проте вітчизняні стандарти не передбачають однієї важливої концепції, яка є в системі МСФЗ і Директиві. Міжнародні стандарти фактично не застосовують до несуттєвих статей. Тобто обліковувати статті, які керівництво компанії вважає несуттєвими, можна як завгодно [25, с. 45]. Підприємство не зобов'язано розкривати необхідну за МСФЗ інформацію, якщо стаття несуттєва. Аналогічне положення містить і Директива. В законодавчих актах України немає застереження про те, що стандарти не застосовуються до несуттєвих статей.

На відміну від системи П(С)БО система МСФЗ передбачає можливість невиконання вимог стандартів. Так, у МСБО 1 зазначено: винятково рідко, коли управлінський персонал доходить висновку, що відповідність вимозі МСФЗ може настільки вводити в оману, що це суперечитиме меті фінансової звітності, зазначеній у Концептуальній основі, суб'єкт господарювання повинен відхилитися від такої вимоги так, як це описано у параграфі 20, якщо відповідна регуляторна концептуальна основа вимагає (або іншим чином не забороняє) таке відхилення [26]. Проте МСБО 1 чітко не пояснює, що саме стоїть за ключовими словосполученнями «винятково рідко» і «вводити в оману». Це дає великий простір для суджень. Взагалі в обліку багато питань ґрунтуються на професійному судженні. Це судження треба аргументовано пояснити, щоб переконати в його адекватності аудиторів і користувачів фінансової звітності. А з-поміж останніх тепер важливу роль в Україні відіграють фіскальні органи.

Необхідно враховувати, що системи обліку (МСФЗ, Директива чи П(С)БО) можуть вплинути на показник прибутку підприємства. З 2015 р. оподаткування прибутку вітчизняних підприємств базується на бухгалтерському фінансовому результаті. Підприємства, чий річний дохід не перевищив 20 млн грн, використовують його як об'єкт оподаткування без коригувань. Інші підприємства зобов'язані коригувати бухгалтерський фінансовий результат за окремими статтями доходів і витрат на різниці [27]. Якщо підприємство веде облік за МСФЗ у добровільному порядку, то воно не зобов'язано здійснювати облік за П(С)БО.

ВИСНОВКИ

Головною метою Директиви ЄС № 2013/34/ЄС є зниження адміністративного тягаря стосовно до вимог підготовки і публікації фінансової звітності малих підприємств, а також гармонізація фінансової звітності в державах – членах ЄС. Хоча вона не в повному обсязі виконує поставлені завдання, можна констатувати, що оновлення законодавчої бази формування фінансової звітності всередині ЄС є важливим кроком у подоланні розбіжностей між практиками бухгалтерського обліку європейських країн.

Положення прийнятої Директиви додають ряд розбіжностей з МСФЗ. Своєю чергою, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку суттєво відрізняються від МСФЗ. Відповідно до Угоди про асоціацію між Україною і ЄС законодавчі акти з питань ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності потребують модернізації, яка має базуватися на нормах цієї Директиви. Необхідним є суттєве осучаснення діючих П(С)БО.

Виконання вимог законодавства ЄС, закріплених у Директиві, в Україні має відбуватися шляхом перенесення в національне законодавство її положень з урахуванням передбачених цією Директивою варіантів вибору щодо застосування чи незастосування окремих її положень стосовно категорій підприємств, форм фінансової звітності, консолідації фінансової звітності та звільнення від консолідації, оприлюднення фінансової

звітності та її аудиту, а також вимог до окремих видів звітності. Імплементация Директиви в законодавче поле України забезпечить усунення розбіжностей між НП(С)БО і МСФЗ з урахуванням вимог цієї Директиви, поліпшить якість і прозорість фінансової звітності, що буде позитивно впливати на активізацію залучення інвестицій, вихід на світові ринки капіталу. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами? з іншої сторони» від 16.09.2014 р. № 1678-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1678-18>
2. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26 червня 2013 року про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані звіти деяких видів підприємств, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради і припиняє дію Директив Ради 78/660/ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://docviewer.yandex.ua/?url=http%3A%2F%2Ffeiti.org.ua%2Fwpcontent%2Fuploads%2F2015%2F03%2FAccounting_Directive_for_translation_UKR_fin_rev.doc&name=Accounting_Directive_for_translation_UKR_fin_rev.doc&lang=uk&c=575ff1eb666c
3. Голов С. Вдосконалення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні в контексті євроінтеграції / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 1. – С. 3–17.
4. Малишкін О. Щодо адаптації положень з обліку і звітності в умовах угоди про асоціацію України та ЄС / О. Малишкін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 2. – С. 12–18.
5. Озеран А. Директива 2013/34/ЄС щодо річної фінансової звітності: дискусійні питання та напрями її імплементатії в нормативну базу України / А. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 5. – С. 2–10.
6. Зубілевич С. Облікова Директива ЄС, її вплив на склад і зміст звітів європейських компаній та перспективи для України / С. Зубілевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 7. – С. 3–17.
7. Гура Н. Імплементация директиви 2013/34/ЄС в Україні з урахуванням міжнародного досвіду / Н. Гура // Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. Серія «Економіка». – 2015. – № 10 (175). – С. 6–10.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. № 911-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-p>
10. Pacter, P. IFRS® as global standards: a pocket guide [Electronic resource] / Paul Pacter. – Mode of access : <http://www.ifrs.org.ua/wp-content/uploads/2015/04/IFRS-as-global-standards-Pocket-Guide-April-2015.pdf>
11. Пасько О. В. Роль національних регуляторів бухгалтерського обліку в сучасному світі / О. В. Пасько // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 38–45.
12. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
13. Статистичний щорічник України за 2013 рік / За ред. О. Г. Осауленка. – К. : Державна служба статистики України, 2014. – 534 с.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

15. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_063

16. Ковальський В. Інтерв'ю із заступником Міністра фінансів Оленою Макієвою: «Директива ЄС і роль бухгалтера у сучасному суспільстві» / В. Ковальський // *Баланс-агро*. – 2015. – № 34 (454). – С. 1–2.

17. ERICA (EUROPEAN RECORDS OF IFRS CONSOLIDATED ACCOUNTS) WORKING GROUP. Directive 2013/34/EU on the annual financial statements – Implementation impacts (consolidated accounts) [Electronic resource]. – Mode of access : http://www.bde.es/f/webbde/SES/cenbal/colabora/ficheros/Doc2-2-ERICAWG_accountingdirectivesconsolidated_2015_F.pdf

18. EFAA: Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices [Electronic resource]. – Mode of access : http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/disc/news/Implementing%20the%20New%20European%20Accounting%20Directive%20report.pdf

19. Дончевски В. Новая директива по бухгалтерскому учету – будет лучше или хуже? / Вадим Дончевски [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://rup.ee/rus/bukhgalterskie-novosti/anonsy/novaiia-direktiva-po-bukhgalterskomu-uchetu-budet-luchshe-ili-kluzhe>

20. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.04.2015 р. № 345-р. «Про схвалення розроблених Міністерством фінансів планів імплементації деяких актів законодавства ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/345-2015-p>

21. Проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/NT0172.html

22. Кузина Р. П(С)БУ и МСФО: анализ конвергенции / Р. Кузина // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2015. – № 6. – С. 10–20.

23. Голов С. Нормативні обмеження застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні / С. Голов // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2016. – № 2. – С. 2–11.

24. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009

25. Чалий І. Перехід на МСФЗ та податкова оптимізація / І. Чалий // *Бухгалтерія*. – 2015. – № 15 (1158). – С. 44–47.

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/929_013

27. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

REFERENCES

Chalyi, I. "Perekhid na MSFZ ta podatkovia optymizatsiia" [The transition to IFRS and tax optimization]. *Bukhhalteriia*, no. 15 (1158) (2015): 44-47.

Donchevski, V. "Novaya direktiva po bukhhalterskomu uchetu – budet luchshe ili kluzhe?" [A new Directive on accounting – will be better or worse?]. <http://rup.ee/rus/bukhgalterskie-novosti/anonsy/novaiia-direktiva-po-bukhgalterskomu-uchetu-budet-luchshe-ili-kluzhe>

"ERICA (EUROPEAN RECORDS OF IFRS CONSOLIDATED ACCOUNTS) WORKING GROUP. Directive 2013/34/EU on the annual finan-

cial statements – Implementation impacts (consolidated accounts)". http://www.bde.es/f/webbde/SES/cenbal/colabora/ficheros/Doc2-2-ERICAWG_accountingdirectivesconsolidated_2015_F.pdf

"EFAA: Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices". http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/disc/news/Implementing%20the%20New%20European%20Accounting%20Directive%20report.pdf

Hura, N. "Implementatsiia dyrektyvy 2013" [The implementation of Directive 2013]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu im. T. Shevchenka. Seriia «Ekonomika»*, no. 10 (175) (2015): 6-10.

Holov, S. "Vdoskonalennia bukhhalterskoho obliku i finansovoi zvitnosti v Ukraini v konteksti yevrointehratsii" [Improvement of accounting and financial reporting in Ukraine in the context of European integration]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 1 (2014): 3-17.

Holov, S. "Normatyvni обмеження застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні" [Regulatory restrictions on the application of international financial reporting standards in Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 2 (2016): 2-11.

Kovalskyi, V. "Interviu iz zastupnykom Ministra finansiv Olenoiu Makieievoiu: «Dyrektyva YeS i rol bukhhaltera u suchasnomu suspilstvi»" [Interview with Deputy Finance Minister Olena Makeieva: "the EU Directive and the role of the accountant in modern society"]. *Balans-ahro*, no. 34 (454) (2015): 1-2.

Kuzina, R. "P(S)BU i MSFO: analiz konvergentсии" [P(S)BU and IFRS: analysis of convergence]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 6 (2015): 10-20.

"Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti" [Conceptual framework for financial reporting]. http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009

[Legal Act of Ukraine] (2003). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

[Legal Act of Ukraine] (2000). <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

[Legal Act of Ukraine] (1999). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

[Legal Act of Ukraine] (2013). https://docviewer.yandex.ua/?url=http%3A%2F%2Ffeiti.org.ua%2Fwpcontent%2Fuploads%2F2015%2F03%2FAccounting_Directive_for_translation_UKR_fin_rev.doc&name=Accounting_Directive_for_translation_UKR_fin_rev.doc&lang=uk&c=575ff1eb666c

[Legal Act of Ukraine] (2015). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/345-2015-p>

[Legal Act of Ukraine]. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/NT0172.html

[Legal Act of Ukraine] (2007). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-p>

[Legal Act of Ukraine] (2014). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1678-18>

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

"Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti dlia malykh ta serednykh pidpriemstv (MSFZ dlia MSP)" [International financial reporting standard for small and medium enterprises (IFRS for SMEs)]. http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_063

Malyshkin, O. "Shchodo adaptatsii polozhen z obliku i zvitnosti v umovakh uhody pro asotsiatsiiu Ukrainy ta YeS" [Adaptation of the regulations on accounting and reporting in terms of the Association agreement between Ukraine and the EU]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 2 (2016): 12-18.

"Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 1 «Podannia finansovoi zvitnosti»" [International accounting standard 1 "Presentation of financial statements"]. http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/929_013

Ozeran, A. "Dyrektyva 2013" [Directive 2013]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 5 (2015): 2-10.

Pacter, P. "IFRS® as global standards: a pocket guide". <http://www.ifrs.org.ua/wp-content/uploads/2015/04/IFRS-as-global-standards-Pocket-Guide-April-2015.pdf>

Pasko, O. V. "Rol natsionalnykh rehuliatoriv bukhhalterskoho obliku v suchasnomu svi"ti" [The role of the national regulators of accounting in the modern world]. *Oblik i finansy APK*, no. 3 (2011): 38-45.

Statystychnyi shchorichnyk Ukrainy za 2013 rik [Statistical Yearbook of Ukraine for 2013]. Kyiv: Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy, 2014.

Zubilevych, S. "Oblikova Dyrektyva YeS, yii vplyv na sklad i zmist zvitiv yevropeiskykh kompanii ta perspektyvy dlia Ukrainy" [Account the EU Directive, its impact on the structure and content of the reports of European companies and prospects for Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 7 (2014): 3-17.

УДК 657.63:658

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ АУДИТОРА ЩОДО БЕЗПЕРЕРВНОСТІ

© 2016 **ВОІНОВА Т. С., МУЛТАНІВСЬКА Т. В.**

УДК 657.63:658

Воїнова Т. С., Мултанівська Т. В. Інформаційно-аналітичне забезпечення формування професійного судження аудитора щодо безперервності

Мета статті полягає в узагальненні теоретичних засад інформаційно-аналітичного забезпечення формування професійного судження аудитора щодо безперервності діяльності та в розробці практичних рекомендацій стосовно взаємодії аудитора з управлінським персоналом. Обґрунтовано та запропоновано авторське визначення поняття, встановлено його склад. Встановлено, що серед основних завдань інформаційно-аналітичного забезпечення аудиту безперервності, крім стандартних процедур обробки інформації, доцільним є виокремлення процедур оцінки ступеню надійності джерела інформації через визначення економічних інтересів, інформаційних потреб та очікувань відповідних суб'єктів управління, які таку інформацію надають. Сформовано сукупність заходів щодо налагодження інформаційної взаємодії аудитора з управлінським персоналом та тими, кого наділено найвищими повноваженнями, для належного забезпечення достатніми та прийнятними аудиторськими доказами процесу формування професійного судження аудитора щодо припущення безперервності діяльності.

Ключові слова: інформаційно-аналітичне забезпечення, професійне судження аудитора, безперервність.

Рис.: 3. **Табл.:** 5. **Бібл.:** 39.

Воїнова Тетяна Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: Tetiana.Voinova@hneu.net

Мултанівська Тетяна Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: auditor_tw@mail.ru

УДК 657.63:658

Воїнова Т. С., Мултановская Т. В. Информационно-аналитическое обеспечение формирования профессионального суждения аудитора о непрерывности

Цель статьи состоит в обобщении теоретических основ информационно-аналитического обеспечения формирования профессионального суждения аудитора о непрерывности деятельности и в разработке практических рекомендаций по взаимодействию аудитора с руководством. Обосновано и предложено авторское определение понятия, установлен его состав. Установлено, что в числе основных задач информационно-аналитического обеспечения аудита непрерывности, помимо стандартных процедур обработки информации, целесообразно выделение процедур оценки степени надежности источника информации через определение экономических интересов, информационных потребностей и ожиданий соответствующих субъектов управления, которые такую информацию предоставляют. Сформирована совокупность мероприятий по налаживанию информационного взаимодействия аудитора с руководством и теми, кого наделяют наивысшими полномочиями, для надлежащего обеспечения достаточными и приемлемыми аудиторскими доказательствами процесса формирования профессионального суждения аудитора о допущении непрерывности деятельности.

Ключевые слова: информационно-аналитическое обеспечение, профессиональное суждение аудитора, непрерывность.

Рис.: 3. **Табл.:** 5. **Библ.:** 39.

Воїнова Тетяна Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: Tetiana.Voinova@hneu.net

Мултановская Тетяна Владимировна – кандидат економічних наук, доцент кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: auditor_tw@mail.ru

UDC 657.63:658

Voinova T. S., Multanivska T. V. The Informational-Analytical Support to Formation of the Auditor's Professional Judgment on Continuity

The article is aimed at generalizing the theoretical foundations of the informational-analytical support to formation of the auditor's professional judgment on the continuity of activity and developing the practical recommendations for the auditor's engagement with the management. The author's definition of the concept has been substantiated and proposed, its composition has been determined. It has been found that, as one of the main tasks of the informational-analytical supporting the audit of continuity, in addition to the standard procedures for processing information, can be appropriate to allocate procedures for assessment of the degree of reliability of the information source through the definition of economic interests, information needs, and expectations of relevant management parties that provide such information. A set of measures has been elaborated to promote communication of auditor with management and those endowed with the highest authorities to adequately provide the sufficient and acceptable audit evidences of the process of formation of the auditor's professional judgment on approval for continuity of activity.

Keywords: informational-analytical support, the auditor's professional judgment, continuity.

Fig.: 3. **Tabl.:** 5. **Bibl.:** 39.

Voinova Tetiana S. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Control and Audit, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economic (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine)

E-mail: Tetiana.Voinova@hneu.net

Multanivska Tetiana V. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Control and Audit, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economic (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine)

E-mail: auditor_tw@mail.ru