

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-81-161>

УДК 657.6:658.11/.14

ОЦІНКА БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАЛЕЖНОГО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ В АУДИТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

ASSESSMENT OF GOING CONTINUITY AND PROPER DISCLOSURE IN THE AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

Шевчук Катерина Віталіївна

кандидат економічних наук, доцент,

Національний університет біоресурсів та природокористування України

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9284-0343>**Shevchuk Kateryna**

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

У статті розглядається дотримання принципу безперервності діяльності як одного з ключових аспектів підготовки фінансової звітності. У світлі економічних викликів та невизначеності правильне застосування даного принципу набуває особливої актуальності для забезпечення довіри до фінансової звітності підприємства. Обґрунтовано, що проведення управлінським персоналом даної оцінки має враховувати фінансові показники, ринкові умови, рівень боргових зобов'язань та інвестиції та відповідно неправильне трактування цього принципу може призвести до серйозних наслідків для підприємства та його інвесторів. Аудиторська оцінка безперервності діяльності підприємства має на меті підвищити якість показників фінансової звітності, забезпечуючи відповідних користувачів достовірною інформацією про здатність підприємства функціонувати в найближчому майбутньому, що допомагає приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Ключові слова: аудит, суб'єкт господарювання, підприємство, фінансова звітність, безперервність діяльності, ризики.

The article considers compliance with the going concern principle as one of the key aspects of preparing financial statements, which is especially important for ensuring trust in the financial statements of the enterprise. In certain territories of Ukraine, conducting business has become risky or practically impossible, which directly affected the ability of enterprises to fulfill their obligations and fully continue their activities. In light of economic challenges and uncertainty, the correct application of this principle becomes particularly relevant. The objectives of management and the auditor in assessing the continuity of the enterprise's activities are highlighted. It is justified that the management personnel's performance of this assessment should take into account financial indicators, market conditions, the level of debt obligations and investments, and accordingly, the incorrect interpretation of this principle can lead to serious consequences for the enterprise and its investors. The management's assessment of the ability of the business entity to continue its activities on a going concern basis is the main part of the auditor's consideration of the management's use of the going concern assumption as a basis for accounting. The audit assessment of the continuity of the enterprise is aimed at improving the quality of financial reporting indicators, providing relevant users with reliable information about the ability of the enterprise to function in the near future, which helps to make informed management decisions. Accordingly, this requires not only consideration of standard financial indicators, but also an assessment of specific risks associated with the war. The results of the study determined that the impact of the war on the business of business entities and the assessment of management personnel regarding the continuity of operations should be taken into account in the regulatory framework and standards for continuity auditing. This includes the creation of more flexible approaches to auditing in conditions of uncertainty and crises, the development of tools for assessing risks, in particular in industries facing physical and financial threats (agriculture, energy, etc.).

Keywords: audit, business entity, enterprise, financial reporting, business continuity, risks.

Постановка проблеми. Принцип безперервності є одним з фундаментальних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, але його не можна розглядати у

такому вузькому значенні. Оцінка безперервності діяльності підприємства стосується майбутніх подій, які пов'язані з певною невизначеністю та залежить від багатьох факто-

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ



рів, як внутрішніх, так і зовнішніх. Найякісніші прогнози часто не враховують всіх можливих змін в ринкових умовах, законодавстві чи економічній ситуації.

У зв'язку з цим, в умовах високого ступеня економічної невизначеності особливого значення має аудит в оцінці перспектив діяльності суб'єктів господарювання, своєчасному інформуванні зацікавлених користувачів інформації про наявні ризики, які впливають на фінансовий стан, результати господарювання тощо, і відповідним чином на безперервність діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідженнях проблематики теоретико-практичних положень оцінки безперервності діяльності підприємства та належного розкриття відповідної інформації під час аудиту фінансової звітності внесли відомі вчені-економісти та аудитори-практики, зокрема: Н. В. Москаль, Я. М. Гринчишин, С. В. Селіщев, К. О., Назарова, Д. Д. Малько, Т. В. Мултанівська, М. С. Горяєва та інші.

Дослідження принципу безперервності діяльності підприємства та його аудиту тривалий період перебувають в центрі уваги багатьох науковців. Так, Н.В. Москаль наголошує що для здійснення достовірної оцінки безперервності діяльності підприємства на практиці, необхідно застосовувати комплексний підхід; класифікувати проблеми, труднощі та виклики, які можуть суттєво вплинути на точність і надійність результатів оцінки [5].

Я. М. Гринчишин визначав вплив аудиторських процедур на антикризовий фінансовий менеджмент підприємств, акцентуючи увагу на тому, що аудит принципу безперервності – не «пасивне» віддзеркалення звітності та фінансового стану, а активний інструмент антикризового фінансового менеджменту [1]. С. В. Селіщев проаналізував особливості організації внутрішнього аудиту безперервності діяльності стосовно подій або умов, які можуть поставити під сумнів обґрунтованість припущення щодо безперервності діяльності [11].

С. М. Остапчук і Н. Г. Царук досліджують ідентифікацію та оцінку загроз безперервності діяльності бізнесу в умовах воєнного стану в Україні, відмічаючи що мінімізація їх впливу є важливою складовою управління, що передбачає залучення таких інструментів як облік, аналіз та аудит [10].

В підтримку думки К. О. Назарова і Д. Д. Малько зазначають, що важливим інструментом для забезпечення безперерв-

ності діяльності підприємств (у т.ч. і підприємств агробізнесу) є аудит безперервності, який має бути адаптований до умов воєнного стану. Аудит не обмежується аналізом стандартних фінансових показників, але й передбачає оцінку специфічних ризиків, пов'язаних з війною, що сприятиме оперативному реагуванню на зміни в умовах виробництва та логістики, а також оцінці ефективності антикризових заходів, спрямованих на мінімізацію втрат [8].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Складна та непередбачувана військово-політична ситуація в Україні, неодноразові продовження воєнного стану, спричинені повномасштабним вторгненням РФ стають причиною невизначеності, яка негативно впливає на якість проведення її оцінки впливу на функціонування суб'єктів господарювання з точки зору дотримання принципу безперервності діяльності. У зв'язку з цим та економічними викликами дотримання принципу безперервності діяльності та його правильна ідентифікація набувають особливого значення. При формуванні фінансової звітності важливо правильно оцінити можливості підприємства продовжувати свою діяльність. Неправильне трактування принципу безперервності може призвести до серйозних наслідків як для підприємства та його інвесторів.

У випадку, якщо інформація про суттєву невизначеність не належним чином розкрита у фінансовій звітності, аудитор висловлює модифіковану думку. Аудиторська оцінка безперервності діяльності підприємств суспільного інтересу заслуговує особливої уваги.

Незважаючи на значну увагу до даної проблематики, питання оцінки безперервності діяльності підприємства та належного розкриття відповідної інформації під час аудиту фінансової звітності потребують поглибленого розкриття.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є аналіз теоретичних та методичних аспектів оцінки безперервності діяльності підприємства і забезпечення належного розкриття цієї інформації під час аудиту фінансової звітності, а також визначення ризиків її неправильного трактування.

Виклад основного матеріалу дослідження. При формуванні фінансової звітності, управлінський персонал проводить оцінку здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, тобто підприємство продовжить

працювати в найближчому майбутньому і керівництво не планує припиняти його діяльність. Принцип безперервності діяльності – це основоположний принцип складання звітності за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку.

Так, в МСБО 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що оцінюючи доречність припущення про безперервність, управлінський персонал враховує інформацію щодо майбутнього – щонайменше на 12 місяців з кінця звітного періоду, але не обмежуючись цим періодом. У кожному випадку детальність розгляду залежить від конкретних фактів [7]. Тому відповідно і аудитор, керуючись вимогами МСА 570 «Безперервність діяльності» (переглянутий) здійснюючи аудит оцінки управлінського персоналу здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, опрацьовує той же період, який був використаний управлінським персоналом для виконання оцінки відповідно до застосовуваної концептуальної основи фінансового звітування або законодавчо встановлений довший період [6].

За вимогами міжнародних стандартів аудитор повинен оцінювати безперервність діяльності на період, що охоплює щонайменше 12 місяців від дати балансу, але в умовах невизначеності з метою адекватного відображення ризиків, пов'язаних з війною чи іншими кризами цей період доцільно розширити.

Інформаційний лист Ради Аудиторської палати України від 06.05.2022 [3] для практикуючих аудиторів є методичним матеріалом при проведенні оцінки безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності.

З врахуванням існуючої невизначеності, непередбачуваності тривалості війни, що підтверджується неодноразовим продовженням воєнного стану, Рада АПУ рекомендує, пропонувати клієнту розширити період оцінки безперервності на період більше ніж 12 місяців. Проте, в умовах воєнного стану та високого рівня невизначеності прогнозування та планування завжди є ускладненими.

Підприємство, зазначивши в обліковій політиці вимоги, що розкриття ризиків з урахуванням прогнозу відбувається на термін більше року, проводить оцінювання дотримання безперервності діяльності за цей же період. Для аудитора облікова політика є інформаційною базою, зміст облікової політики безпосередньо впливає на зміст стратегії та плану аудиту, характер та послідовність застосування аудиторських процедур. Тому важливо

щоб Наказ (Положення) про облікову політику підприємства не дублювали вимоги міжнародних чи національних стандартів ведення бухгалтерського обліку, а враховували специфіку господарської діяльності конкретного підприємства, зокрема в частині розкриття інформації щодо майбутнього.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» Міжнародні стандарти фінансової звітності застосовують тільки за офіційним перекладом Міністерства фінансів України. Ключовим недоліком українських МСФЗ є відносно повільне оновлення, невідповідність існуючих перекладів оригінальним англomовним версіям від IASB [9].

При веденні обліку за міжнародними стандартами принцип безперервності регламентують наступні нормативні документи: «Концептуальна основа фінансової звітності» (п. 4.1), МСБО 1 «Подання фінансової звітності» (з 2027 р. МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності»), МСФЗ 5 «Непоточні активи, призначені для продажу та припинена діяльність», МСБО 10 «Події після звітного періоду», МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації».

Вимоги про оцінювання суб'єктом господарювання спроможності продовжувати діяльність на безперервній основі було перенесено з МСБО 1 «Подання фінансової звітності» в МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності», який опублікований РМСБО (IASB) 09 квітня 2024 року, але у ЄС він набере чинності пізніше – після 1 січня 2027 року та буде чинним для річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2027 року або пізніше.

До опублікування МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності», вимоги про оцінювання безперервності діяльності було перенесено без змін із МСБО 1 «Подання фінансової звітності» в МСБО 8 (який після опублікування МСФЗ 18 було перейменовано на «Основа для складання фінансової звітності»), тому доцільно розглядати дані стандарти.

Як зазначалося вище, МСА 570 (переглянутий у 2024 році) «Безперервність діяльності» містить вимоги зі звернення аудитора до управлінського персоналу із запитом про розширення періоду оцінки, якщо зазначений період охоплює менш ніж 12 місяців з дати затвердження фінансової звітності. Розгляд періодів, що перевищують 12 місяців після

закінчення звітної періоду не суперечить вимогами МСБО 8 (МСБО 1), який установлює мінімальний період, а не максимальний період.

Цілі управлінського персоналу і аудитора при оцінці безперервності діяльності підприємства наведено на рис. 1.

Ключовим рішенням, яке відповідно до вимог МСФЗ, необхідно схвалити управлінському персоналу під час підготовки фінансової звітності, є рішення про її формування на основі застосування принципу безперервності діяльності чи ні. Відповідні рішення управлінського персоналу формуватимуться на судженнях, яким притаманна значна невизначеність. Відповідно до МСБО 1 (МСБО 8) керівництво зобов'язане при складанні фінансової звітності оцінювати здатність підприємства працювати безперервно в найближчому майбутньому.

Виконуючи процедури оцінки ризиків аудитор визначає, чи існують обставини, які можуть поставити під значний сумнів здатність підприємства продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Аудитор визначає наявність сформованої управлінським

персоналом попередньої оцінки здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі.

Під час оцінки безперервності діяльності підприємства потрібно враховувати ряд чинників, зокрема:

- галузеві особливості суб'єкта господарювання;
- географію діяльності;
- фінансовий стан контрагентів;
- здатність підприємства вчасно та в повному обсязі виконувати фінансові зобов'язання;
- поточну та очікувану прибутковість;
- можливі джерела фінансування;
- умови кредитних договорів, зміни ставки та пролонгації, графік погашення заборгованості;
- оцінка можливих джерела рефінансування;
- вплив зовнішніх та внутрішніх чинників на роботу ключових співробітників підприємства.

Проведена аналітичною командою Київської школи економіки спільно з профільними

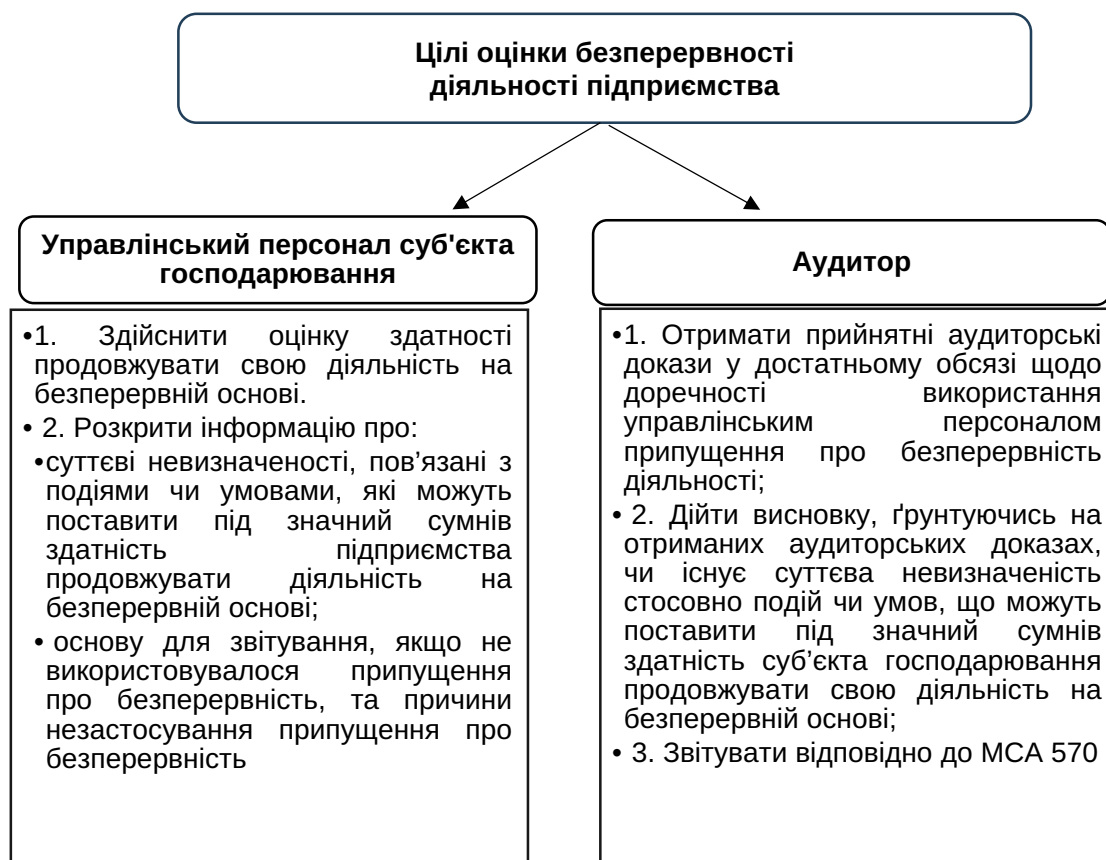


Рис. 1. Цілі управлінського персоналу і аудитора при оцінці безперервності діяльності підприємства

Джерело: сформовано автором на основі [3; 6; 7]

міністерствами та Національним банком України оцінка прямих збитків завданих економіці України внаслідок воєнної агресії рф за період з лютого 2022 року по листопад 2024 року, показує, що в абсолютному виразі найбільші збитки відбулись в енергетиці (+\$4,6 млрд), внаслідок атак на електричну генерацію та розподіл. Прямі збитки, що завдані агропромислому комплексу України визначені в розмірі \$10,3 млрд. [2].

Оцінка втрат здійснювалася непрямими методами, з використанням даних державної, регіональної статистики, інформації суб'єктів господарювання. Найбільша частка втрат – це втрати через знищення та пошкодження необоротних активів, зокрема сільськогосподарської техніки, розмір яких для виробників сільськогосподарської продукції оцінюється в розмірі понад \$5,8 млрд. [2].

Проведені дослідження свідчать, що другою за розміром категорією є втрати, спричинені знищенням, крадіжками готової продукції, які оцінюються в розмірі \$1,9 млрд. Значних руйнувань та пошкоджень зазнали необоротні активи, призначені для зберігання та обробки зерна, меліоративні системи. Загальний об'єм одночасного зберігання зруйнованих зерносховищ оцінено в розмірі 11,4 млн т зерна, пошкоджених зерносховищ - перевищує 3,3 млн т потужностей одночасного зберігання. Попередня оцінка відновлення даних об'єктів оцінюється у \$1,8 млрд. [2]. Не менш суттєвими є втрати галузі тваринництва, спричинені знищенням чи викраденням біологічних активів, логістичні проблеми, нестача кормів стали причинами скорочення поголів'я тварин а також неможливістю їх утримання.

Зокрема, в МСА 570 наведено приклади подій та умов, що окремо або в сукупності ставлять під сумнів продовження діяльності на безперервній основі, які класифікуються на групи: фінансові, операційні, інше. Вважаємо, з врахуванням війни в Україні та постійних викликів для НАТО з боку рф протягом усієї цієї війни в окремій групі слід врахувати чинники, пов'язані з війною:

- фізичне знищення чи пошкодження активів;
- порушення ланцюгів постачання;
- втрата ринків збуту;
- фінансова нестабільність;
- втрата персоналу, міграція населення.

Вважаємо, що загрози (ризики) безперервності діяльності доцільно також розмежовувати на внутрішні та зовнішні. Зовнішніми

загрозами безперервності діяльності підприємства в умовах воєнного стану є: стан міжнародної економіки і світового фінансового ринку; стан економічної ситуації в країні; політично-правові умови в країні; недосконалість нормативно-правового забезпечення; макроекономічні умови (зниження ділової активності, посилення конкуренції, скорочення виручки і збільшення витрат та інші); стан взаємовідносин з постачальниками та покупцями.

Серед внутрішніх загроз (ризиків) доцільно виділити наступні:

- непродуктивне застосування необоротних активів, високий рівень зносу, застарілі виробничі технології;
- низька якість та конкурентоспроможність продукції та послуг;
- низький рівень організації управлінського процесу, нераціональна організація роботи працівників і адміністративного персоналу;
- відсутність ефективної системи планування та контролю на всіх рівнях;
- зростання частки позикового капіталу, неефективна структура активів та значна вартість джерел фінансування;
- малоефективна економічна політика;
- помилки в інвестиційній політиці;
- недостатня кваліфікація персоналу, відтік кваліфікованих працівників;
- відсутність ефективної системи внутрішнього контролю;
- порушення умов економічної безпеки.

Управління ризиками безперервності діяльності підприємства полягає у комплексному процесі виявлення, оцінки, моніторингу та контролю загроз (ризиків), з метою їх попередження, зменшення впливу та мінімізації наслідків.

Зауважимо, що тривала збройна агресія рф, запроваджений воєнний стан та інші події, що безпосередньо пов'язані з війною відбуваються в період значної економічної невизначеності та глобальної нестабільності, тому наслідки будуть взаємодіяти з наслідками поточних ринкових умов та посилювати їх [3]. У випадках, якщо під час аналізу виникають сумніви, що підприємство працюватиме безперервно, у фінансовій звітності необхідно розкривати інформацію про цей факт, зазначивши причини за яких діяльність не розглядатиметься як безперервна та описати, на якій основі складено звітність.

Відповідно до вимог МСА 570 «Безперервність діяльності» аудитор зобов'язаний перевірити фінансову звітність на відповідність дотримання принципу безперервності

діяльності, незалежно від вимог концепцій підготовки звітності, стандартів чи галузевого законодавства. Для отримання достатнього обсягу аудиторських доказів аудитором виконуються процедури, які включають:

- запити управлінському персоналу щодо існування подій та умов, які окремо або в сукупності можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі;

- розгляд планової документації підприємства звітний період та після звітного періоду;

- аналітичні процедури (аналіз фінансових даних для виявлення загроз, оцінку зовнішніх і внутрішніх факторів, моніторинг ключових показників тощо).

Виконуючи процедури оцінки ризиків, аудитор визначає наявність подій чи умов, що мають значний вплив. При цьому необхідно з'ясувати, чи здійснив управлінський персонал попередню оцінку здатності підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі. Наступні аудиторські процедури проводяться відповідно до виконання чи невиконання оцінки:

- 1) за умови, якщо така оцінка виконана, аудитор обговорює її з управлінським персоналом та визначає чи виявлено всі події та умови, що окремо або в сукупності ставлять під сумнів продовження діяльності на безперервній основі і відповідно спільно з управлінським персоналом визначає напрямки їх усунення;

- 2) за умови, якщо таку оцінку не виконано, аудитор обговорює з управлінським персоналом основу для припущення про безперервність діяльності як основу бухгалтерського обліку та надає запит управлінському персоналу щодо існування подій та умов, що окремо або в сукупності ставлять під сумнів продовження діяльності на безперервній основі.

Для більшості українських підприємств загрози безперервності діяльності виникли ще за часів пандемії коронавірусу, а вже після повномасштабного вторгнення – ситуація загострилася ще більше. Тому управлінський персонал для судження розглядатиме як мінімум наступні ситуації:

- 1) загрози мають місце, проте їх вплив помірний, заплановані коригувальні дії є достатніми та ефективними;

- 2) загрози мають місце, їх вплив суттєвий, заплановані коригувальні дії є достатніми, істотні невизначеності відсутні;

- 3) загрози мають місце, їх вплив суттєвий, заплановані коригувальні дії є достатніми, проте істотні невизначеності можуть зберігатися навіть після проведення коригувальних заходів;

- 4) загрози спричинили негативний вплив, припущення щодо безперервності є неприйнятним. В даній ситуації управлінський персонал має намір ліквідувати підприємство, припинити певні види діяльності, основа для підготовки звітності – альтернативні основи (на відміну від розглянутих вище ситуацій, де застосовуватиметься принцип безперервності).

Суб'єкт аудиторської діяльності, який надає послуги підприємству, що становить суспільний інтерес, зобов'язаний невідкладно, але не пізніше дати підписання аудиторського звіту (якщо інше не передбачено законом), проінформувати Національний банк України або Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку, які відповідно до законодавства здійснюють нагляд за таким підприємством, у визначеному ними порядку, зокрема щодо суттєвої загрози або сумнівів щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі.

Оцінка управлінського персоналу здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі є основною частиною розгляду аудитором використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності (табл. 1).

Після оприлюднення фінансової звітності аудитор не зобов'язаний виконувати будь-які аудиторські процедури стосовно такої фінансової звітності [4]. Проте, необхідно зазначити, якщо у випадках, коли після оприлюднення фінансової звітності (складеної на основі дотримання принципу безперервності) аудитор стають відомі події або факти, які поставили під сумнів обрану основу для подання звітності (з врахуванням вимог МСА 560 «Події після звітного періоду», проводяться наступні дії:

- обговорення з управлінським персоналом та визначення доцільності внесення змін до фінансової звітності;

- направлення запиту до управлінського персоналу щодо відображення даного питання в фінансовій звітності.

Залежно від дій управлінського персоналу в Пояснювальному параграфі нового або зміненого аудиторського звіту аудитором розкривається інформація про те, що принцип безперервності діяльності більше не є осно-

Таблиця 1

Формування звіту незалежного аудитора щодо оцінки здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі

№ п/п	Висновки аудитора		Формування звіту
1		2	3
1.	Припущення щодо безперервності прийнятне	Інформація належним чином розкрита у фінансовій звітності, виявлено події та умови, суттєва невизначеності не існує	Аудитор формує немодифіковану думку. З врахуванням запровадженого воєнного стану та нестабільної економічної ситуації в країні та неможливістю визначення дати припинення збройного конфлікту доцільно в Аудиторському звіті наводити розділ «Суттєва невизначеність, що стосується безперервності діяльності». В даному розділі розкривається інформація, що станом на дату затвердження фінансової звітності у суб'єкта господарювання відсутні ризики, пов'язані з низькою фінансовою стійкістю та втратою економічної самостійності і управлінський персонал контролює ситуацію та по мірі можливостей застосовує пом'якшувальні заходи для мінімізації негативних наслідків.
2.	Припущення щодо безперервності під сумнівом	Інформація належним чином розкрита у фінансовій звітності, виявлено події та умови, та існує суттєва невизначеність	Суттєва невизначеність має місце у випадку, якщо значення впливу подій або умов та ймовірність їх виникнення є таким, що розкриття інформації необхідне для достовірного подання (у разі концептуальної основи достовірного подання) або для того щоб фінансова звітність не вводила в оману. У випадках, якщо аудитор не отримав достатню кількість необхідних аудиторських доказів щодо дотримання принципу безперервності (незалежно від причин), то виникає необхідність модифікації аудиторської думки.
3.	Припущення щодо безперервності під значним сумнівом	Існує суттєва невизначеність, викликана подіями та умовами, що може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі	Виникає необхідність модифікації думки аудитора. У випадках, якщо аудитор не має можливості оцінити вплив на фінансову звітність існуючої невизначеності та суттєвих обмежень, які не дозволили отримати достатню кількість аудиторських доказів у контексті дотримання принципу безперервності, формується відмова від висловлення думки з описом причин такої відмови. Зокрема, у випадку, якщо майно суб'єкта господарювання, що підлягає аудиту, розміщене на тимчасово окупованих територіях України і відсутній будь-який контроль над цим майном і відповідно, аудитор не має можливості отримати достатню кількість аудиторських доказів, що і вказує на наявність суттєвих ризиків.

Продовження Таблиці 1

1	2	3	3
4.	Припущення щодо безперервності є неприйнятним	Підприємство має намір призупинити (припинити) певний вид діяльності або ліквідуватися, що вимагає зміни концептуальної основи складання фінансової звітності	Аудитор проводить оцінку нової концептуальної основи складання фінансової звітності та висловлює відповідну думку: – при належному розкритті у фінансовій звітності зміни основи обліку в Пояснювальному параграфі Аудиторського звіту наводиться необхідна інформація для користувачів фінансової звітності (щодо середовища діяльності та притаманних ризиків тощо), також вказується необхідність модифікації чи не модифікації думки; – при неналежному розкритті у фінансовій звітності зміни основи обліку (принцип безперервності діяльності не дотримується, а у підготовленій фінансовій звітності суб'єкта господарювання ці обставини не враховано) – аудитор формує негативну думку

Джерело: сформовано автором на основі [6]

воположним та змінена фінансова звітність має нову основу для подання – припинення діяльності/ліквідація.

Відповідальність за отримання доречних та достатніх аудиторських доказів щодо правомірності застосування принципу безперервності діяльності у бухгалтерській фінансовій звітності покладена на аудитора, який, з професійним скептицизмом оцінює ризики суттєвого викривлення, критично оцінює отримані аудиторські докази, виконує додаткові процедури. Проте, ні управлінський персонал, ні аудитор не мають можливості гарантувати можливість суб'єкта господарювання безперервно продовжувати свою діяльність, оскільки відсутня можливість прогнозування майбутніх подій чи умов, які можуть стати причиною припинення діяльності на безперервній основі.

Висновки. За результатами дослідження встановлено, що при формуванні фінансової звітності важливо оцінювати спроможність суб'єкта господарювання в майбутньому продовжувати свою діяльність у звичному режимі. Неправильне трактування принципу безперервності може призвести до серйозних наслідків як для підприємства, так для його інвесторів чи інших зацікавлених користувачів фінансової звітності.

Проведення аудиту безперервності діяльності сприяє виявленню потенційних загроз для фінансової стабільності підприємства, якісній оцінці ризики та розробці заходи їх мінімізації. Це сприятиме не лише попередженню виникненню кризових явищ, а й забезпеченню стійкості підприємства до негативних зовнішніх впливів, що особливо важливо в умовах війни в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Гринчишин Я. М. Аудит принципу безперервності діяльності та його вплив на антикризовий фінансовий менеджмент підприємств. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Випуск 57. С. 128-132. URL: https://bses.in.ua/journals/2020/57_2020/25.pdf.

2. Звіт про прямі збитки інфраструктури від руйнувань внаслідок військової агресії росії проти України станом на листопад 2024 року / Андрієнко Д. та інші. Київ. KSE. Лютий 2025. 28 с. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2025/02/KSE_Damages_Report-November-2024-UA.pdf.

3. Інформаційний лист про розгляд аудитором безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності: схвалено рішенням Ради Аудиторської Палати України від 06.05.2022. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN073782>.

4. Інформаційний лист щодо перевипуску фінансової звітності та внесення змін до звітів аудитора: схвалено рішенням Ради Аудиторської Палати України від 10.08.2022. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN074577>.
5. Москаль Н. В. Комплексний підхід до оцінки безперервності діяльності підприємства: обліково-аналітичні аспекти. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4409>.
6. МСА 570 «Безперервність діяльності» (переглянутий). Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2021 р. URL: <https://mof.gov.ua/uk>.
7. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2024.pdf.
8. Назарова К. О., Малько Д. Д. Аудит безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах воєнного стану. *Бізнес інформ*. 2024. № 11. С. 197-203. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-11_0-pages-197_203.pdf.
9. Онищенко В. МСФЗ 2025: особливості переходу. Головбух: веб-сайт. 12.02.2025 р. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7659-msfz-2020>.
10. Остапчук С. М., Царук Н. Г. Оцінка загроз безперервності діяльності підприємства: бухгалтерський аспект. *Вісник економіки*. 2025. № 3. С. 164-179. URL: <https://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/1846/1932>.
11. Селищев С. В. Структурний аспект перевірки безперервності діяльності підприємства при проведенні внутрішнього аудиту. *Статистика України*. 2020. № 2-3. С. 155-162. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/su_2020_2-3_18.

REFERENCES:

1. Hrynychshyn Ya. M. (2020). Audyt pryntsyphu bezperervnosti diialnosti ta yoho vplyv na antykrizovyi finansovyi menedzhment pidpriemstv [Audit of the going concern principle and its impact on anti-crisis financial management of enterprises]. *Prychornomorski ekonomichni studii – Black sea economic studies*, 57, 127-132. Available at: https://bses.in.ua/journals/2020/57_2020/25.pdf (in Ukrainian).
2. Zvit pro priami zbytky infrastruktury vid ruinuvan vnaslidok viiskovoi ahresii rosii proty Ukrainy stanom na lystopad 2024 roku [Report on direct damage to infrastructure from destruction as a result of russia's military aggression against Ukraine as of November 2024]. Andrienko D. and others (2025). Kyiv. KSE. February. 28 p. Available at: https://kse.ua/wp-content/uploads/2025/02/KSE_Damages_Report-November-2024-UA.pdf (in Ukrainian).
3. Informatsiyni lyst pro rozghliad audytorom bezperervnosti diialnosti pid chas audytu finansovoi zvitnosti (2022) [Information letter on the auditor's consideration of going concern during the audit of financial statements]: skhvaleno rishenniam Rady Audytorskoj Palaty Ukrainy vid 06.05.2022. Available at: <https://ips.ligazakon.net/document/FN073782> (in Ukrainian).
4. Informatsiyni lyst shchodo perevypusku finansovoi zvitnosti ta vnesennia zmin do zvitiv audytora (2022) [Information letter regarding reissuance of financial statements and amendments to auditor's reports]: skhvaleno rishenniam Rady Audytorskoj Palaty Ukrainy vid 10.08.2022. Available at: <https://ips.ligazakon.net/document/FN074577> (in Ukrainian).
5. Moskal N. V. (2024). Kompleksnyi pidkhid do otsinky bezperervnosti diialnosti pidpriemstva: oblikovo-analitychni aspekty [A comprehensive approach to assessing the continuity of business operations: accounting and analytical aspects]. *Ekononika ta suspilstvo – Economy and Society*, 65. Available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4409> (in Ukrainian).
6. MSA 570 (perehlianytyi) "Bezperervnist diialnosti" (2021) [Going Concern]. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. Vydannia 2021 rr. Available at: <https://mof.gov.ua/uk> (in Ukrainian).
7. MSBO 1 "Podannia finansovoi zvitnosti" (2024) [IAS 1 "Presentation of Financial Statements"]. Available at: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2024.pdf (in Ukrainian).
8. Nazarova K. O., Malko D. D. (2024). Audyt bezperervnosti diialnosti pidpriemstv ahrobiznesu v umovakh voiennoho stanu [Business continuity audit of agribusiness enterprises under martial law]. *Biznes inform – Business information*, 11, 197-203. Available at: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-11_0-pages-197_203.pdf (in Ukrainian).

9. Onyshchenko V. (2025). MSFZ 2025: osoblyvosti perekhodu [IFRS 2025: transition features]. *Holovbukh: veb-sait – Chief Accountant: website*, 12.02.2025. Available at: <https://buhplatforma.com.ua/article/7659-msfz-2020> (in Ukrainian).

10. Ostapchuk S. M., Tsaruk N. H. (2025). Otsinka zahroz bezperervnosti diialnosti pidpriemstva: bukhhalterskyi aspekt [Assessment of threats to business continuity: accounting aspect]. *Visnyk ekonomiky – Economic Bulletin*, 3, 164-179. Available at: <https://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/1846/1932> (in Ukrainian).

11. Selishchev S. V. (2020). Strukturnyi aspekt perevirky bezperervnosti diialnosti pidpriemstva pry provedenni vnutrishnoho audytu [Structural aspect of checking the continuity of the enterprise's activities when conducting an internal audit]. *Statystyka Ukrainy – Statystyka Ukrayiny*, 2-3, 155-162. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/su_2020_2-3_18 (in Ukrainian).

Дата надходження статті: 07.11.2025

Дата прийняття статті: 16.11.2025

Дата публікації статті: 24.11.2025