

УДК: 657.1

## ПРИНЦИП БЕЗПЕРЕРВНОСТІ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Мултанівська Тетяна Володимирівна, канд. екон. наук, доцент кафедри контролю і аудиту Харківського національного економічного університету ім. Семена Кузнеця, м. Харків, Україна

Горяєва Марина Сергіївна, старший викладач кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету ім. Семена Кузнеця, м. Харків, Україна

**Анотація** — розглянуто поняття принципу безперервності діяльності, якого повинен дотримуватись управлінський персонал підприємства при веденні бухгалтерського обліку та підготовці фінансової звітності. Надана класифікація подій та умов, які можуть поставити під значний сумнів припущення про безперервність діяльності підприємства.

**Ключові слова** — безперервність діяльності, внутрішні фактори, зовнішні фактори, принципи, припущення.

**Постановка проблеми.** В умовах економічної кризи, збільшення випадків банкрутств підприємств особливої уваги заслуговує питання про довіру користувачів до фінансової звітності. В процесі діяльності у підприємства виникають різні ризики, що здатні впливати на його фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки. Концепція безперервності діяльності суб'єкта господарювання передбачає існування окремо взятого підприємства в найближчому майбутньому з показниками не нижче останнього звітного періоду або з показниками, достатніми для самофінансування і своєчасного виконання взятих на себе зобов'язань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Безперервність діяльності вивчали вітчизняні та зарубіжні науковці: І. Белоусова, С. Бичкова, Я. Гринчишин, І. Дмитренко, О. Петрук, М. Пятов, В. Фоменко та інші. При всій цінності досліджень ними наводяться різні підходи до наповнення змісту даної категорії, залишаються дискусійними теоретичні

та практичні аспекти застосування безперервності діяльності. Тому тема дослідження є актуальною.

**Метою** дослідження є теоретичне обґрунтування визначення поняття «безперервність діяльності» та здійснення класифікації факторів, що впливають на припущення безперервності.

Для досягнення мети поставлені такі **завдання**: конкретизувати економічний зміст поняття «безперервність діяльності»; класифікувати фактори, які можуть поставити під значний сумнів припущення про безперервність діяльності підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Безперервність діяльності є одним з принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності українських підприємств, відповідно до якого підприємство розглядається як таке, що продовжуватиме свою діяльність у найближчому майбутньому. Воно не має ні наміру ні потреби ліквідуватися, ні припиняти діяльність чи шукати захисту від кредиторів. При цьому його активи та зобов'язання обліковуються, ґрунтуючись на тому, що суб'єкт господарювання зможе продати свої активи та погасити свої зобов'язання, продовжуючи звичайну діяльність.

На сьогодні у науковій літературі існують різні підходи до визначення поняття безперервності діяльності. У законодавчих джерелах також відсутня єдина точка зору щодо визнання цього терміну в якості принципу, припущення, концепції тощо, причина чого криється в значній неузгодженості понятійного апарату, відсутності уніфікованості та

усвідомлення значущості фундаментальних положень в частині застосування принципів бухгалтерського обліку.

Так, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) відносять «безперервність» до припущення [2]. Ця ж точка зору поширена і у російському законодавстві, де «безперервність діяльності» віднесено до припущення, що, поряд з вимогами входять до складу принципів підготовки фінансової звітності. Українське законодавство та більшість науковців відносить «безперервність» до основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Нормативне закріплення і визнання припущення безперервності в якості фундаментального принципу складання фінансової звітності, що є одним з важливих об'єктів аудиту, знайшло своє відображення у МСА 570 «Безперервність». Але у ньому не надається поняття безперервності діяльності.

У п. 22 Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів зазначено, що, як правило, фінансова звітність складається на основі припущення, що підприємство є безперервно діючим і залишатиметься діючим в найближчому майбутньому [4]. Таким чином, припускається, що підприємство не має ні наміру, ні потреби ліквідуватися або суттєво звужувати масштаби своєї діяльності. Втім, якщо підприємство не розкриває цю інформацію в примітках до фінансової звітності, то встановити такі факти звичайним користувачам звітності проблематично.

Безперервність діяльності підприємства, як принцип, у вітчизняному обліку закріплений у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5] та у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Термін «принцип» В. Даль визначає так: принцип (нім. *prinzip*, фр. *principe*, лат. *principium*) – науковий або моральний початок, правило, основа, від якої не відступають [1, с. 431]. З точки зору філософської думки принцип – це першооснова, головна ідея, основне правило поведінки. Принцип є центральним поняттям, основою системи, що являє собою узагальнення і розповсю-

дження будь-якого положення на всі явища тієї області, із якої даний принцип абстрагований [3, с. 294]. Ототожнення В. Далем термінів «принцип» і «правило» підкреслює їх певну плутанину, що зберігається і в сучасних наукових роботах.

Автори вважають, що правила, виступаючи у вигляді конкретних прийомів чи способів, конкретизують принципи, які нормативно закріплені в якості загальноприйнятих методів бухгалтерського обліку.

Термін «припущення» трактується як загальноновизнані основні принципи, застосування яких передбачається при веденні бухгалтерського обліку. Його аналогом в російській мові є термін «допущение», в англійській «going concern assumption».

Принцип може означати вимогу, що обов'язкова для виконання, тобто не припускає варіативності і зазначає єдиний можливий спосіб відображення фактів господарської діяльності. Припущення ж відображає певні умови, що створені підприємством при постановці бухгалтерського обліку, і передбачає необов'язковість його застосування, однак моменти відступу від правил повинні розкриватися в Примітках до річної фінансової звітності із зазначенням причин. Припущення являє собою об'єктивну реальність, а вимога – усвідомлену необхідність.

На думку авторів, безперервність діяльності є принципом триваючої діяльності, який виходить з припущення, що підприємство, раз зареєструвавшись, не ставить своєю метою самоліквідуватися в найближчій чи віддаленій перспективі. Ми вважаємо, що безперервність є не тільки методологічним принципом бухгалтерського обліку і фінансової звітності, а й постулатом сприйняття того, що підприємство спрямоване на продовження і розвиток своєї діяльності у майбутньому, ніяк її не обмежуючи.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 1 «Подання фінансової звітності» вимагає, щоб управлінський персонал здійснював оцінку здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність. Автори вважають, що така оцінка повинна здійснюватися на безперервній основі. Але, як показує практика, наміри

управлінського персоналу можуть бути різними, і під час буває таке, що, незважаючи на позитивні показники фінансового стану, подальша діяльність підприємства може бути невизначеною під впливом внутрішніх або зовнішніх факторів. І навпаки, при будь-яких оптимістичних намірах управлінського персоналу стосовно подальшої діяльності підприємства та негативних фінансових показниках, існує висока вірогідність того, що підприємство не зможе дотриматися у найближчому майбутньому принципу безперервності діяльності.

Рішення про безперервність діяльності управлінський персонал виносить на підставі вивчення всієї доступної інформації і наміру про найближче майбутнє в межах не менше 12 місяців від звітної дати, для чого йому потрібно проаналізувати показники поточної та очікуваної рентабельності, платоспроможності, графіки погашення зобов'язань, джерела фінансування, іншу інформацію.

Існують події або умови (фактори), які окремо або в сукупності можуть поставити під значний сумнів припущення про безперервність діяльності. Їх перелік не надається у нормативних документах з бухгалтерського обліку, але є у МСА 570 «Безперервність». Цей перелік не є вичерпним, оскільки наявність ознак одного або кількох прикладів не завжди означає, що існує суттєва невизначеність. МСА 570 поділяє такі фактори на фінансові, операційні та інші.

Автори вважають, що з точки зору практики, у тому числі, при проведенні аудиту, фактори впливу на припущення про безперервність діяльності можна класифікувати на зовнішні та внутрішні. До зовнішніх факторів слід віднести: політичні, фінансово-економічні, соціальні, екологічні, фактори галузевого розвитку, кон'юнктури ринку, діяльності контрагентів і конкурентів. Внутрішні фактори такі: організаційна структура підприємства; якість та ефективність менеджменту; прогнозна інформація; система бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю; ділова репутація підприємства; акти-

ви, пасиви та господарські операції, фінансові результати тощо. Застосування такої класифікації факторів впливу дає змогу управлінському персоналу детальніше провести оцінку безперервності діяльності. У свою чергу аудиторам це дозволить виконати обов'язкову аудиторську процедуру, – оцінити оцінку управлінським персоналом здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність.

Отже, якщо при складанні фінансової звітності управлінський персонал підприємства чітко дотримувався принципу безперервності діяльності, то сформована фінансова звітність буде відображати достовірну інформацію про фінансовий стан, результати господарської діяльності та рух грошових коштів.

### Список використаної літератури

1. Даль В. Толковый словарь живого великорусского языка: т. II – М. : «Русский язык», 1979. – 779 с.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2014 року. Частина I / Пер. з англ. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015. – 986 с.
3. Философский словарь / [под ред. И. Т. Фролова]. – 4-е изд. – М. : Политиздат, 1981. – 445 с.
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою – 2011 рік), редакція на 12.03.2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_010](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_010)
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами) [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Автори

**Мултанівська Тетяна Володимирівна**, канд. екон. наук, доцент ХНЕУ ім. С. Кузнеця (auditor\_tw@mail.ru);

**Горяєва Марина Сергіївна**, старший викладач ХНЕУ ім. С. Кузнеця (margoryaewa@yandex.ru).

Тези доповіді надійшли 06 лютого 2017 року.

Опубліковано в авторській редакції.