

Олійник Артем Вадимович,
*аспірант ф-ту ОПМ, 2 курсу, спец. 071 «Облік і оподаткування»,
науковий керівник: д.е.н., завідувач кафедри аудиту Петрик О.А.,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,
м. Київ, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ У ПЕРІОД ВІЙНИ

Повномасштабне вторгнення росії на територію України суттєво позначилося на житті всіх громадян країни та на діяльності компаній. Особливого ефекту впливу зазнали основні засоби підприємств, а компанії стикнулись з питанням їх коректного відображення в бухгалтерському обліку, тоді як аудиторські фірми у свою чергу – з питанням перевірки правильності оцінки і достовірності розкриття основних засобів у фінансовій звітності.

Перш за все, багато несприятливих для підприємств, як внутрішніх так і зовнішніх факторів спричинених війною, є прямими ознаками зменшення корисності активів відповідно до пунктів 12-17 МСБО 36 «Зменшення корисності активів» [1]. Окрім того, цим же стандартом передбачено що «незалежно від наявності ознак того, що корисність активу може зменшитися, суб'єктові господарювання також слід щорічно перевіряти зменшення корисності нематеріального активу з невизначеним строком корисної експлуатації або нематеріального активу, ще не придатного для використання та щорічно перевіряти зменшення корисності гудвілу, придбаного в результаті об'єднання бізнесу» [1]. Тому першою особливістю аудиту основних засобів підприємств у період війни є детальний аналіз усіх зовнішніх і внутрішніх чинників, які можуть свідчити про зменшення корисності активів. Специфічними для війни є такі фактори як фізичне пошкодження чи руйнування активів, їх окупація, невиконання бюджету внаслідок повномасштабного вторгнення, зменшення обсягів виробництва продукції або зниження продуктивності виробництва, перебої в ланцюгах поставок, недоступність звичайних шляхів реалізації продукції, зростання цін на доставку, тощо. Даний перелік факторів не є вичерпним і аудитор повинен розглянути всі можливі варіанти прямого і непрямого впливу війни на діяльність компанії, для того щоб оцінити необхідність проведення тесту на зменшення корисності активів.

Наступною специфікою є використання підходу на основі очікуваних грошових потоків замість більш звичного традиційного підходу, який полягає у проведенні тестування на зменшення корисності активів. Обидва підходи є дозволені МСБО 36 «Зменшення корисності активів» і не є нововведеннями в зв'язку з війною, проте до початку повномасштабного вторгнення більшість підприємств під час тестування зменшення корисності активів використовували традиційний підхід, оскільки він є більш простим, менш об'ємним, зрозумілішим і передбачає побудову лише одного, найбільш вірогідного, сценарію грошового потоку та використання єдиної ставки дисконту, що включає у себе всі наявні

ризика. Проте з часу повномасштабного вторгнення існує суттєва невизначеність щодо того, яким чином будуть розгортатися події та яким чином вони можуть вплинути на діяльність підприємств. Тому, все більше і більше підприємств звертають свою увагу на підхід на основі очікуваних грошових потоків, який «у деяких ситуаціях є більш ефективним інструментом оцінки порівняно з традиційним підходом. При проведенні оцінювання, підхід на основі очікуваних грошових потоків ураховує всі очікування щодо можливих грошових потоків, а не той єдиний потік, який вважається найбільш імовірним. Отже, підхід на основі очікуваних грошових потоків відрізняється від традиційного підходу тим, що він зосереджений на безпосередньому аналізі потоків грошових коштів, які розглядаються, і на чіткішому викладі припущень, застосованих у процесі оцінювання» [1].

При використанні такого підходу підприємство будує декілька прогнозних грошових потоків, закладаючи усі можливі сценарії в ці грошові потоки, проте, ставка дисконту, що використовується, повинна бути очищена від усіх ризиків, які уже закладені в прогнозні грошові потоки. Окрім того, кожному із очікуваних грошових потоків підприємство повинно присвоїти певне очікування щодо можливості його настання і потім за допомогою середньозваженого методу вирахувати найбільш ймовірну суму очікуваного відшкодування. Використання саме підходу на основі очікуваних грошових потоків є також однією із рекомендацій European Securities and Markets Authority (надалі «ESMA») що їх викладено в PUBLIC STATEMENT Implications of Russia's invasion of Ukraine on half-yearly financial reports від 13 Травня 2022 року [2].

ESMA зазначає, що визначення суми очікуваного відшкодування в нинішніх умовах невизначеності вимагає ретельної оцінки прогнозів грошових потоків. Такі прогнози можуть вимагати, особливо за нинішніх обставин і залежно від рівня ризику, пов'язаного з активами, що перевіряються, розгляду декількох сценаріїв. Вагомість різних сценаріїв повинна бути відкалібрована на основі обґрунтованих, підтверджених і реалістичних оцінок і припущень (наприклад, прогнози грошових потоків і припущення можуть потребувати оновлення для відображення тенденцій, пов'язаних зі зменшенням доходів і/або збільшенням витрат). Зокрема, ESMA закликає до узгодженості між прогнозами грошових потоків і припущеннями, що використовуються для тестування на знецінення, та будь-якими змінами, внесеними або оголошеними в стратегічні плани через вторгнення росії в Україну та його наслідки (наприклад, припинення інвестування в операції).

ESMA підкреслює, що ставки дисконтування, що використовуються при визначенні вартості використання активу, повинні відображати поточну ринкову оцінку вартості грошей у часі та ризики, характерні для активу, що тестується, і виключати ризики та невизначеності, які вже були враховані в прогнозованих грошових потоках. У зв'язку з цим ESMA зазначає, що вторгнення росії в Україну вплинуло на процентні ставки та інфляційні тенденції. Отже, ставка дисконтування, що використовується для визначення суми очікуваного відшкодування, може потребувати оновлення для відображення цих змін, якщо тільки майбутні грошові потоки не були скориговані з урахуванням впливу цих

ризиків, наприклад, шляхом використання різних сценаріїв.

Тож, аудитор повинен приділити особливу увагу саме перевірці умовних сценаріїв, запропонованих підприємством, чи дійсно вони відповідають поточним умовам та очікуванням, чи достатньо сильно грошові потоки відрізняються один від одного, що було б свідченням достатнього рівня врахування ризиків в тому чи іншому сценарії грошових потоків. Також, враховуючи той факт, що за такого підходу ризики закладаються не в ставку дисконту, то аудитор повинен також перевірити коректність розрахунку ставки дисконту, щоб впевнитись в тому, що ризики належним чином виключені із розрахунку ставки дисконту [2].

Отже, як бачимо, головною особливістю аудиту основних засобів у період війни є тестування на зменшення корисності активів, який став більш комплексним, таким, що включає в себе багато припущень керівництва підприємств та потребує значної уваги аудитора та застосування професійних суджень та скептицизму під час його перевірки.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів». URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576 (дата звернення: 27.11.2023)
2. *Implications of Russia's invasion of Ukraine on half-yearly financial reports. PUBLIC STATEMENT. European Securities and Markets Authority. ESMA32-63-1277. 13 May 2022*

УДК 657.6

Проскуріна Неля Миколаївна,
д.е.н., завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Запорізький національний університет,
м. Запоріжжя, Україна
Вітер Микита Віталійович,
здобувач освітнього ступеня магістр,
Запорізький національний університет,
м. Запоріжжя, Україна

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Сучасні умови господарювання, в яких функціонують підприємства на Україні, характеризуються високим рівнем невизначеності, що пов'язано з стрімкими змінами законодавчої бази та швидкими темпами розвитку інфляційних процесів; які пов'язанні з модернізацією економіки через воєнні дії та її глобалізацію, і переймання зарубіжного досвіду. Все це, висуває ряд вимог до управлінського процесу на підприємстві та пошуку додаткових можливостей для оптимізації операційної діяльності, а саме у розділі витрат.

Досягнення оптимального рівня витрат операційної діяльності сприяє підвищенню конкурентоздатності підприємства та стає важливою умовою