

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ПРИНЦИПУ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

Л.В. ГУЦАЛЕНКО,

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку та оподаткування,
Національний університет біоресурсів і природокористування України,
Київ, Україна
ORCID: 0000-0001-5181-8652
E-mail: gutsalenko.l.v@nubip.edu.ua

В.Є. АЛЬОШИН,

аспірант кафедри обліку та оподаткування,
Національний університет біоресурсів і природокористування України,
Київ, Україна
E-mail: vladaloshyn@gmail.com
ORCID: 0009-0006-4118-7889

Анотація. Метою публікації є дослідити концептуальні засади принципу безперервності діяльності підприємств як основоположного принципу в процесі підготовки фінансової звітності. Особливої актуальності дане питання набуває в сучасних умовах високого ступеня невизначеності, спричиненої впливом всесвітньої пандемії коронавірусу та військових дій російської федерації на території України. Для досягнення поставленої мети в процесі дослідження використовувались загальнонаукові методи дослідження, зокрема такі як: емпіричні методи (спостереження й опис) та теоретичні (аналіз і узагальнення). Мета дослідження полягає у розкритті суті та важливості принципу безперервності діяльності підприємств, визначенні тлумачення поняття «безперервність діяльності» в залежності від контексту та підходів зарубіжних і вітчизняних науковців, формуванні власного бачення щодо трактування сутності принципу безперервної діяльності з урахуванням впливу сучасних умов високого рівня економічної невизначеності, дослідженні основних концептуальних засад принципу безперервності діяльності, таких як ризик менеджмент, гнучкість, автоматизація, резервування, комунікація, планування. У дослідженні визначено необхідність удосконалення концептуальних засад принципу безперервності діяльності підприємств у сучасних умовах невизначеності. Обґрунтовано взаємозв'язок понять «принцип» і «припущення» в системі аналізу безперервності діяльності підприємств. Проаналізовано міжнародну та українську сучасну за-

конодавчо-нормативну базу на предмет встановлення важливості ролі принципу безперервності діяльності в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлено й охарактеризовано взаємопов'язаність основних ознак принципу безперервності діяльності підприємств з точки зору різних науковців сучасності. Практична значимість отриманих результатів полягає в означенні провідних концептуальних засад, які спрямовані на забезпечення дотримання принципу безперервної діяльності суб'єктів господарювання та формування напрямів їх удосконалення в умовах невизначеності.

Ключові слова: принцип; припущення; безперервність діяльності; фінансова звітність; концептуальні засади; невизначеність; судження.

Актуальність.

В умовах високого ступеня економічної невизначеності значну увагу користувачів фінансової звітності привертає фундаментальний принцип складання фінансової звітності – принцип безперервності, який забезпечує припущення, що суб'єкт господарювання продовжує свою господарську діяльність у реальному та майбутньому періоді. У зв'язку з цим виникає необхідність зрозуміння обрання засобів, за допомогою яких компанії мають намір подолати зовнішній тиск і наявну невизначеність, та способу, за допомогою якого вони зможуть підтримувати свою фінансову стійкість і ліквідність протягом коротко-, середньо- та довгострокового періодів.

Принцип безперервності є важливим у багатьох сферах, таких як наука, техніка, бізнес, інженерія та інше. В основі цього принципу лежить ідея того, що будь-який процес або система повинні функціонувати без перерви та взаємодіяти з іншими системами для досягнення своїх цілей.

Концепцією є система поглядів на певне явище, спосіб його розуміння, тлумачення, основоположна ідея, загальний задум. Відповідно концептуальні засади принципу без-

перервності діяльності полягають у створенні та підтримці процесів і систем, які не зупиняються та працюють постійно, щоб забезпечити стабільність і надійність у функціонуванні підприємств. Це означає постійний пошук і аналіз факторів, які можуть призвести до втрати продуктивності, дохідності, задоволення потреб споживачів, тощо. Саме пошук і аналіз є відправною точкою визначення стратегії дій у відповідь на існуючі ризики дотримання принципу безперервності діяльності підприємств.

За даними Державної служби статистики України за 2021 рік в Україні як наслідок недотримання принципу безперервності зареєстровано банкрутство 925 підприємств, що в свою чергу на 38% менше, ніж у 2020 році (активний період карантинних обмежень під час пандемії Covid-19 в Україні) [3].

За даними Національного банку України основними причинами банкрутства підприємств у 2021 році були: недостатня прибутковість, фінансові труднощі, зменшення попиту на продукцію, збільшення витрат на оплату праці та заборгованості перед кредиторами [11]. Зазначені Нацбанком фактори є тригерними по відношенню до оцінки дотримання підприємствами принципу безпе-

первності, відповідно він має прямий причинно-наслідковий зв'язок із процесом банкрутства.

За результатами першого півріччя 2022 року (особливо починаючи за період із дати повномасштабного військового вторгнення росії на територію України) Міністерство юстиції України відзвітувало, що господарськими судами було відкрито 209 справ про банкрутство (неплатоспроможність) боржників, а 179 боржників визнано банкрутами та щодо них розпочато процедури ліквідації/погашення боргів [10].

Статистичні дані дозволяють стверджувати, що саме принцип безперервності діяльності підприємства є однією з основних концептуальних засад ефективного функціонування бізнесу на постійній основі. Цей принцип, серед іншого, передбачає також постійну готовність підприємства до виконання своїх функцій незалежно від різних непередбачуваних обставин.

Існує низка проблем, які пов'язані з концептуальними засадами реалізації цього принципу на практиці, зокрема: фінансові обмеження, ризики, недостатня гнучкість, неповна інформація, відсутність належної організації та інші, які підтверджують актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Суттєвий практичний внесок у дослідження й розвиток теорії принципу безперервності діяльності та його аудиту здійснили як зарубіжні, так і українські вчені: М. Горяєва [6], Н. Проскуріна [14], О. Редько [16], А. Блей [19], І. Дмитренко [4], А. Росман [25], М. Салехі [24], Ф. Лесвод [22],

К. Чен [20] та інші. Зокрема, основні напрямки досліджень А. Блея, А. Росмана, Н. Проскуріної, М. Салехі, Ф. Лесвода та К. Чена були спрямовані на визначення найбільш інформативного трактування принципу безперервності діяльності, розробленню та удосконаленню методичних і методологічних підходів до оцінки принципу безперервності діяльності. М. Горяєва, О. Редько та І. Дмитренко зосереджували свої дослідження на ідентифікації ознак порушення припущення про безперервність діяльності при підготовці фінансової звітності.

Мета дослідження: визначення наявних концептуальних засад принципу безперервності діяльності та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення для розширення інструментарію дій у відповідь на існуючі ризики, формування більш інформативного визначення принципу безперервності діяльності з урахуванням впливу умов невизначеності.

Матеріали та методи дослідження.

Для досягнення поставленої мети в ході дослідження були використані загальнонаукові методи дослідження: емпіричні – такі як опис і спостереження; теоретичні – аналіз, узагальнення, пояснення; статистичні, абстрагування.

Результати дослідження та їх обговорення.

В умовах високого ступеня невизначеності, зумовлених пандемією коронавірусу та військовим вторгненням росії на територію України, бага-

то питань у контексті безперервності діяльності підприємств потребують більш глибокого аналізу та доопрацювання. Міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку й фінансової звітності не містять: деталізованого визначення принципу безперервності діяльності; чітких вимог щодо періоду, за який управлінський персонал повинен оцінювати здатність підприємства діяти безперервно; актуалізованого переліку чинників, які можуть негативно вплинути на дотримання підприємствами принципу безперервності; методик проведення аудиту безперервності діяльності з боку суб'єктів аудиторської діяльності; чітких нормативних і методичних рекомендацій щодо оцінки дотримання припущення про безперервність діяльності в умовах пандемії Covid-19 та воєнного стану в Україні.

У зв'язку з цим виникає необхідність теоретичного доопрацювання та подальшого дослідження концептуальних засад дотримання принципу безперервності діяльності підприємствами України за стадіями розвитку, а також актуалізації факторів, які впливають на припущення безперервності діяльності в сучасних умовах невизначеності, що склалися в Україні.

Враховуючи умови господарювання в період воєнних дій у державі та масові ракетні атаки, вкрай складно спрогнозувати подальший розвиток економічних подій. Інвестори та кредитори з обережністю можуть поставитись до занадто оптимістичних реліцій, а песимістичні заяви можуть негативно вплинути на бізнес.

На думку директора з аудиту компанії Deloitte в Україні Олексія Занози припущення щодо безперервності діяльності є фундаментальним для фінансової звітності компанії та однією

з базових зон відповідальності керівництва компанії. Ця зона була істотною навіть до COVID-19, але на цей час вона викликає більш прискіпливу увагу, так як, дійсно, пандемія суттєво вплинула на припущення щодо безперервності діяльності у звітності українських і не тільки компаній. Наразі зазначена зона стала цікавішою для користувачів фінансової звітності, зокрема регуляторів, на неї звертають більше уваги, від неї очікують більшої інформативності в період безпрецедентної глобальної невизначеності, яку після COVID-19 продовжує спричиняти військове вторгнення росії на територію України. Варто зазначити, що аудиторам вкрай важливо приділяти ретельну увагу цьому питанню під час проведення аудиторської перевірки, так як практично для всіх підприємств сьогодення це зона суттєвого судження [5]. Регулятори аудиторів у всьому світі, в тому числі й Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні означають дане питання зоною підвищеної уваги аудиторів.

Тлумачення поняття «безперервність діяльності» може мати різне розуміння в залежності від контексту та підходу науковців. Наведемо його означення в залежності від мети суб'єкта (табл. 1).

Підсумовуючи вищевикладене, можна з впевненістю стверджувати, що безперервність діяльності – це комплексне поняття, що включає в себе різні аспекти та підходи, визначення сутності якого залежить від конкретних цілей і завдань, які ставить перед собою кожен конкретний дослідник.

Окрім того, означення принципу безперервності діяльності можна розширити наступними критеріями:

1. Означення принципу безперервності діяльності в залежності від мети суб'єкта

Суб'єктність	Сутність в залежності від мети
Оперативний менеджмент	Безперервність діяльності – це здатність підприємства продовжувати свою роботу у разі виникнення аварійних ситуацій, природних катаклізмів або техногенних катастроф.
«Бізнес-континуїті»	Безперервність діяльності – це здатність підприємства продовжувати свою роботу незалежно від зовнішніх факторів, зокрема: зміни ринкових умов, нових регуляторних вимог, зміни політики держави.
Технічний менеджмент	Безперервність діяльності – це здатність технічної системи продовжувати свою роботу у разі виникнення помилок або відмов окремих компонентів.
Ризик-менеджмент	Безперервність діяльності – це здатність підприємства продовжувати свою роботу незалежно від різних видів ризиків, які можуть на нього впливати.

Джерело: узагальнено авторами на підставі [18, 22, 25].

1) фінансові обмеження – безперервність діяльності підприємства вимагає постійних інвестицій в устаткування, запаси та інші ресурси, що може призвести до фінансових обмежень;

2) ризики – непередбачувані обставини, такі як природні катастрофи, економічні кризи, технічні проблеми та інші, можуть призвести до перебоїв у роботі підприємства та порушити принцип безперервності діяльності;

3) недостатня гнучкість – іноді суворе дотримання принципу безперервності діяльності може призвести до недостатньої гнучкості підприємства у вирішенні різноманітних проблем;

4) неповна інформація – не завжди підприємство може мати повну інформацію про стан своїх ресурсів і можливі ризики, що може ускладнити забезпечення безперервності діяльності;

5) відсутність належної організації – безперервність діяльності може бути порушена через відсутність належної організації внутрішніх бізнес-процесів, у тому числі пов'язаних із реагуванням на зміни в навколишньому бізнес-середовищі.

Поняття «принцип» і «припущення» саме в контексті безперервності діяльності не суперечать, а навпаки гармонійно доповнюють один одного. У бухгалтерському обліку даний принцип є основоположним і обов'язковим до виконання, так як не припускає варіативності й формулює єдиний спосіб відображення операцій у господарській діяльності. Припущення ж у свою чергу більш активно використовується для аналізу безперервності діяльності з позиції аудиту як зони суттєвих суджень і базової відповідальності управлінського персоналу в процесі складання фінансової звітності.

У законодавчо-нормативній базі України немає однозначного визначення терміну безперервності діяльності як принципу або припущення. На думку І. Дмитренко це пояснюється неузгодженістю понять, а також відсутністю уніфікованості у фундаментальних положеннях у частині застосування принципів бухгалтерського обліку [4].

На думку професора С.Ф. Голова принцип безперервності діяльності «має практичне значення передусім

для формування аудиторського висновку» та втрачає сенс, коли мова йде про оцінку вартості бізнесу [2]. На його думку принцип безперервності діяльності не має самостійного значення, а завжди тісно співіснує з принципами автономності, послідовності та нарахування.

Досить цікавою є думка професора С.Ф. Легенчука, яка ґрунтується на тому, що принцип безперервності необхідно модифікувати в диференційований принцип безперервності, який за звичайних умов при дотриманні принципу безперервності діяльності передбачає використання тієї оцінки об'єктів, яка відображає їх цінність (економічну сутність), а для діяльності, за якої не дотримано принцип безперервності, – ліквідаційну вартість [6]. Таким чином, під час складання фінансової звітності на ліквідаційному базисі необхідно відходити від застосування принципу історичної собівартості та оцінювати активи й зобов'язання за справедливою вартістю.

А.М. Хорін із свого боку принцип/припущення безперервності діяльності трактує двосторонньо. З однієї сторони необхідно впевнитись, що підприємство збереже свою еконо-

мічну життєздатність у найближчому майбутньому, та, відповідно, показники фінансової звітності повинні містити таку інформацію, щоб «очікувані оцінки впливали зі звітних даних». З іншої сторони, дотримання припущення про підприємство, що функціонує безперервно, можна виразити у вигляді оцінки зміни фінансового стану підприємства за звітний період [17].

А.В. Рабошук визначає принцип безперервності діяльності як принцип функціонування суб'єкта господарювання і пов'язує його з сподіваннями власників на довгострокову ефективну діяльність підприємства та, відповідно, пропонує виключити його зі складу основоположних принципів бухгалтерського обліку й фінансової звітності [15].

На думку багатьох науковців безперервність діяльності відноситься до постійно діючих підприємств, які розробляють свою облікову політику виходячи з припущення, що вони зможуть проводити операційну діяльність на нормальному рівні у найближчому майбутньому й не матимуть наміру ліквідуватися. Рис. 1 містить дані щодо проведеного аналізу ознак

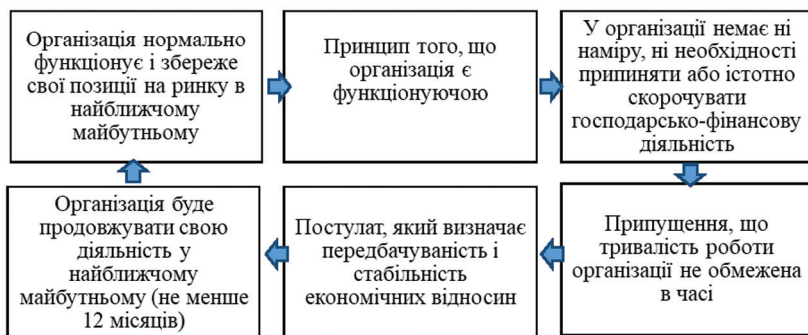


Рис. 1. Наукові підходи до трактування ознак принципу безперервності діяльності

Джерело: узагальнено авторами на підставі [2, 4, 14, 15, 19, 22].

2. Гучні банкрутства зарубіжних компаній на початку XXI століття

Компанія (дата банкрутства)	Активи у млрд. дол. США
Lehman Brothers (Вересень 2008)	691
Washington Mutual (Вересень 2008)	328
Silicon Valley Bank (Березень 2023)	209
Signature Bank (Березень 2023)	110
Worldcom Inc. (Липень 2002)	104
General Motors (Червень 2009)	82
Pacific Gas and Electric Company (Січень 2019)	71
CIT Group (Листопад 2009)	71
Enron (Грудень 2001)	66
Conseco (Грудень 2002)	61
MF Global (Жовтень 2011)	41
Chrysler (Квітень 2009)	39
Thornburg Mortgage (Січень 2009)	36

Джерело: узагальнено авторами на підставі [23].

принципу безперервності діяльності з точки зору науковців, які безпосередньо вивчали принцип безперервності діяльності у своїх дослідженнях.

Наведена інформація дозволяє дійти висновку, що принцип безперервності діяльності в переважній більшості досліджень науковців трактується здебільшого однаково і в кінцевому результаті зводиться до того, що діяльність підприємства буде безперервною. Тому виникає необхідність в аналізі нормативно-правового інформаційного забезпечення принципу безперервності діяльності, його зрозумілості та повноти.

Формалізація принципу безперервності діяльності в нормативних документах з бухгалтерського обліку відбулася порівняно недавно (у 1978 р.), коли FASB випустила SFAC № 1 «Цілі фінансового звітування суб'єктів господарювання», де припущення безперервності діяльності було впроваджене через примітку №10 [18]. Застосування принципу безперервності діяльності в бухгалтерському обліку,

фінансовій звітності й аудиті набуло особливої уваги після низки гучних банкрутств американських і європейських компаній на початку XXI століття (табл. 2). З таблиці видно, що банкрутство великих підприємств має потужний негативний вплив на економіку країни, так як негативні наслідки поширюються не лише на фінансову функцію держави, а й на кредиторів підприємства, банки, працівників (скорочення робочих місць), тощо. У свою чергу, безперервний процес аналізу факторів дотримання принципу безперервності діяльності й застосування ефективних дій у відповідь допоможуть своєчасно змінити неефективний менеджмент і належним чином оптимізувати процеси на підприємстві, щоб запобігти раптового відкриттю проваджень про банкрутство та знизити ризик шокового впливу на економіку.

У світовому бізнес-середовищі нормативне закріплення й визнання принципу безперервності діяльності як фундаментального принципу

складання фінансової звітності було відображено в Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ), Концептуальній основі фінансової звітності та Міжнародних стандартах аудиту (МСА). Хоча варто зазначити, що МСА 570 «Безперервність діяльності» не містить у собі поняття безперервності діяльності [8].

В Україні важливість даного принципу останнім часом набуває особливого значення. Так, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає принцип безперервності як один з основних принципів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні й наводить таке визначення: «безперервність – оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі» [13]. Хоча законом не визначено якою має бути оцінка «мінімального періоду», протягом якого підприємство буде функціонувати у майбутньому: це квартал, рік, 5 чи 10 років?

Параграф 26 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» інтерпретує, що під час оцінки припущення про безперервність, управлінський персонал бере до уваги всю наявну інформацію щодо майбутнього – щонайменше на дванадцять місяців з кінця звітного періоду, проте не обмежуючись цим періодом. У кожному випадку детальність розгляду залежить від конкретних фактів [9].

Із точки зору аудиторської діяльності, важливість аналізу і перевірки дотримання даного принципу аудиторами й суб'єктами аудиторської діяльності насамперед передбачено окремим стандартом – МСА 570 «Безперервності діяльності». Віднедавна підкреслює також цю важливість вимога

Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Так, стаття 9 даного Закону в частині застосування професійного скептицизму аудитором наголошує, що аудитор і суб'єкт аудиторської діяльності повинні критично та з сумнівом підходити до застосованих підприємствами оцінок справедливої вартості, зменшення (відновлення) корисності активів, забезпечень (резервів) і майбутнього руху грошових коштів, які впливають на оцінку здатності юридичної особи продовжувати свою діяльність на безперервній основі [12].

Окрім того, в частині аудиту фінансової звітності підприємств, яка становить суспільний інтерес, суб'єкт аудиторської діяльності, що надає послуги з обов'язкового аудиту чи іншого обов'язкового завдання, зобов'язаний невідкладно, проте не пізніше дати підписання аудиторського звіту, інформувати Національний банк України або Національну комісію з цінних паперів і фондового ринку. Останні відповідно до законодавства здійснюють нагляд за таким підприємством у визначеному ними порядку про встановлені, серед інших, факти щодо суттєвої загрози чи сумнівів щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі [12].

Проведені дослідження дозволяють стверджувати, що принцип безперервності діяльності однаково важливий для всіх суб'єктів господарювання, а його означення по своїй кінцевій суті схожі між собою і відносяться до суб'єктів господарювання, незалежно від їх форми власності та видів діяльності.

В умовах невизначеності, що підсилюються впливом пандемії Covid-19 і повномасштабним втор-

гненням росії на територію України, дане питання набуває особливого значення, тому у фінансовій звітності кожного підприємства України за 2022 рік ключову роль відіграє розкриття інформації про погляди менеджменту на подальші перспективи існування підприємства. Ситуація для менеджерів непроста: подальший розвиток економічних подій прогнозувати вкрай складно.

Тому було сформоване власне бачення щодо трактування сутності принципу безперервної діяльності як припущення, що характеризує здатність підприємств функціонувати безперебійно й ефективно в умовах високого рівня невизначеності внаслідок розробки та застосування стратегій, процедур і резервних планів для забезпечення безперервності ключових напрямків діяльності та нормальної потужності. Також слід додати, що безперервність діяльності повинна враховувати всі можливі ризики бізнес-середовища та забезпечувати гнучкість і адаптацію до змінних умов, забезпечуючи стабільність і відновлення після кризових ситуацій.

Зважаючи на надзвичайну актуальність цього питання, Рада з МСБО вирішила допомогти укладачам фінансової звітності. У січні 2021 року на сайті Ради з'явилися довідково-освітні рекомендації щодо подання інформації про безперервність діяльності в МСФЗ-звітності. Дані рекомендації докладно й ґрунтовно висвітлюють позицію МСФЗ-стандартизаторів стосовно реалізації відповідних вимог МСБО 1 «Подання фінансової звітності».

Нові тлумачення від розробників МСФЗ охарактеризувалися доволі чіткою логікою, яку можна розкласти за пунктами [21]:

1) управлінський персонал здійснює оцінку дотримання принципу згідно з вимогами МСБО 1 і не має значення йдеться про проміжну чи щорічну фінансову звітність;

2) безперервність діяльності – автоматична основа складання звітності, за винятком ситуації, коли управлінський персонал має намір ліквідувати організацію чи припинити торговельну діяльність або не має реальних альтернатив цьому;

3) оцінка має базуватися на наявній інформації, що стосується поточної й прогнозованої рентабельності, вчасності здійснення платежів за поточними зобов'язаннями і нових потенційних джерел рефінансування. Проте слід додати, що в умовах воєнного стану в Україні чинників може виявитися набагато більше, ніж раніше;

4) стан поточних умов змінюється постійно в мінливому середовищі, тому управлінський персонал має аналізувати події після дати звітності й у разі необхідності оновити свій попередній висновок щодо основ складання звітності, якщо з'явиться намір ліквідації. Про це йдеться в параграфі 14 МСБО 10 «Події після звітного періоду».

Узагальнюючи проведений аналіз можна дійти висновку, що принцип безперервності діяльності підприємства є одним із ключових принципів управління бізнесом, оскільки він гарантує стабільність і впевненість у виконанні бізнес-процесів, що забезпечується постійним інноваційним розвитком та ефективним управлінням ризиками в сьогоденних умовах невизначеності.

Відповідно надзвичайно важливим є визначення наявних концептуальних засад принципу безперервності ді-

яльності й розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення в наявних умовах невизначеності. Рис. 2 відображає визначені концептуальні засади принципу безперервності діяльності підприємств і розроблені шляхи їх удосконалення в умовах невизначеності.

У цьому контексті їх варто детальніше розглянути. Основні концептуальні засади, які допомагають підприємствам забезпечувати безперервність своєї діяльності в умовах невизначеності, полягають у наступному:

- з точки зору ризик-менеджменту підприємства повинні мати ефективну систему управління ризиками, яка дозволяє ідентифікувати, оцінювати й керувати ризиками, що

впливають на діяльність підприємства. Така система допомагає зменшити вплив ризиків на підприємство і забезпечує безперервність його діяльності;

- з точки зору гнучкості підприємства повинні мати можливість відповідати на зміни в зовнішньому середовищі шляхом швидкої адаптації до нових умов. Гнучкість дозволяє підприємствам зберігати свої позиції на ринку й забезпечує безпеку їх безперервної діяльності;

- з точки зору автоматизації підприємства повинні використовувати сучасні технології та автоматизовані системи, які дозволяють забезпечити безперервність процесів і знизити ризики помилок у роботі;



Рис. 2. Напрями удосконалення концептуальних засад принципу безперервності діяльності підприємств в умовах невизначеності

Джерело: сформовано авторами.

- з точки зору резервування підприємства повинні мати резервні ресурси й механізми, які дозволяють продовжувати діяльність у разі виникнення непередбачуваних ситуацій. Наприклад, резервні запаси матеріалів, сировини, обладнання, енергії та інших ресурсів забезпечать безперервність виробничого процесу на випадок форс мажорних ситуацій;

- з точки зору комунікації підприємства повинні мати ефективну систему комунікації, яка дозволяє оперативно отримувати й передавати інформацію між різними підрозділами підприємства та зовнішніми стейкхолдерами. Це допомагає забезпечити швидке реагування на зміни у зовнішньому середовищі й ефективне управління безперервною діяльністю підприємства;

- з точки зору планування підприємства повинні мати чіткий план дій, який дозволить забезпечити безперервність діяльності в наявних умовах невизначеності. Плани мають бути гнучкими й адаптивними до будь-яких змін у зовнішньому середовищі.

Що стосується удосконалення концептуальних засад принципу безперервності діяльності підприємства, то вважаємо за доцільне визначити наступне:

Аналіз процесів і ризиків. Кожній компанії важливо проводити систематичний аналіз бізнес-процесів і ризиків, які можуть впливати на їхню безперервність. Для цього можна використовувати аналітичні методи, зокрема: SWOT-аналіз, PEST-аналіз, дослідження ринку, аналіз конкурентів та інші.

Розробка планів заходів. На основі аналізу процесів і ризиків необхідно розробити плани заходів, спрямованих на забезпечення дотримання

принципу безперервності діяльності підприємства. Плани повинні містити конкретні кроки й терміни виконання, а також визначати відповідальних за їх реалізацію.

Впровадження інформаційних технологій. Інформаційні технології дозволяють значно полегшити управління бізнес-процесами і ризиками, що виникають у процесі діяльності підприємства. Для цього можна використовувати різноманітні системи автоматизації бізнес-процесів, системи управління ризиками, системи моніторингу й контролю тощо. Однак не варто забувати про забезпечення захисту інформаційних систем від витоку інформації, взлому, поломки, тощо.

Підвищення кваліфікації персоналу. Персонал повинен бути підготовлений до ефективного управління процесами й ризиками, що можуть впливати на безперервність діяльності підприємства. Для цього необхідно забезпечувати постійне навчання і підвищення кваліфікації персоналу, організовувати тренінги й семінари, пропонувати можливості для самоосвіти та саморозвитку. Також слід звернути увагу на важливість розвитку культури безперервності діяльності серед персоналу і керівництва підприємства. Адже якщо менеджмент компанії налаштований на довгострокову перспективу, то його рішення відповідно будуть направлені на забезпечення безперервної діяльності компанії в довгостроковій перспективі. Це можна забезпечити за допомогою розробки й впровадження стандартів і політик, розробки систем винагороди персоналу, яка напряму пов'язана з капіталізацією компанії на ринку, тощо.

Встановлення системи моніторингу та оцінки. Важливо мати систему моніторингу й оцінки ефективності

заходів, спрямованих на забезпечення безперервності діяльності підприємства. Це дозволяє вчасно виявляти проблеми і недоліки у системі управління ризиками й процесами, а також розробляти та впроваджувати необхідні удосконалення.

Удосконалення концептуальних засад принципу безперервності діяльності підприємства передбачає постійний аналіз та оновлення процесів і систем управління ризиками, підвищення кваліфікації персоналу й розвиток культури безперервності діяльності. Це дозволить забезпечити стабільність і ефективність діяльності підприємства.

Компанії, враховуючи у своїй діяльності вищенаведені концептуальні засади й шляхи їх удосконалення, зможуть забезпечити безперервність своєї діяльності в існуючих умовах невизначеності. Окрім того, це дозволить компаніям зберегти свої позиції на ринку, підвищити рівень конкурентоспроможності та стійкості.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Таким чином, у ході дослідження:

- виокремлено означення принципу безперервності діяльності в залежності від мети суб'єкта: оперативний менеджмент, бізнес-континуїті, технічний менеджмент, ризик-менеджмент;

- сформовано власне бачення щодо трактування сутності принципу безперервної діяльності як припущення, що характеризує здатність підприємств функціонувати безперебійно й ефективно в умовах високого рівня невизначеності внаслідок розробки та застосування стратегій, процедур і резервних планів для забезпечення

безперервності ключових напрямків діяльності та нормальної потужності;

- означено основні концептуальні засади, що забезпечують дотримання принципу безперервної діяльності суб'єктів господарювання: ризик-менеджмент, гнучкість, автоматизація, резервування, комунікація, планування;

- сформовано напрями вдосконалення концептуальних засад принципу безперервності діяльності підприємств в умовах невизначеності, зокрема: аналіз процесів і ризиків, розробка планів заходів, впровадження інформаційних технологій, підвищення кваліфікації персоналу, встановлення системи моніторингу та оцінки.

Список використаних джерел

1. Барановська Т.В. Сутність аналітичних процедур в аудиті через призму економічного аналізу. Вісник ЖДТУ. 2010. № 4 (54). С. 11–16.
2. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 4. С. 3-13.
3. Державна служба статистика України. Статистичні дані України за 2021 рік. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
4. Дмитренко І. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств: монографія. Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. 320 с.
5. Заноза О. Припущення щодо безперервності діяльності є фундаментальним для фінансової звітності компанії та однією з базових зон відповідальності керівництва. URL: <https://ibuhgalter.net/material/1236/24765>
6. Легенчук С.Ф. Модифікація принципів бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки. Школа професійного бухгалтера. 2011. № 1(119). С. 23-29.
7. Маляревський Ю.Д., Горяєва М.С., Па-

- сенко Н.С. Облік у галузях виробництва та послуг: навч. посіб. Харків: ХНЕУ, 2012. 400 с.
8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2014 року. Частина I. пер. з англ. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України, 2015. 1018 с.
9. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Переклад міжнародних стандартів фінансової звітності 2022 року та Концептуальної основи фінансової звітності. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2021.pdf
10. Міністерство юстиції України. Новини. URL: <https://minjust.gov.ua/news/ministry/zmineno-poryadok-otrimannya-vidomostey-z-edinogo-reestru-pidpriemstv-schodo-yakih-porusheno-provadjennya-u-spravi-pro-bankrutstvo>
11. Національний банк України. Звіт про фінансову стабільність, грудень 2021 року. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/zvit-pro-finansovu-stabilnist-gruden-2021-roku>
12. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 листопада 2017 року № 2258-VIII (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV (зі змінами). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
14. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2011. 739 с.
15. Рабошук А.В. Принципи, стандарти та професійне судження бухгалтерського обліку: теоретико-методичний аспект: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Жит. держ. техн. унів. Житомир, 2006. 235 с.
16. Редько О.Ю., Немченко В.В. Аудит (основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту: Підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 280 с.
17. Хорін А.М. Розкриття суттєвої інформації в бухгалтерській звітності: дотримання принципу безперервного функціонування організації. Бухгалтерський облік. 2000. № 1. С. 67-71.
18. American Accounting Association, Committee on Concepts and Standards. Accounting and Reporting Standards for Corporate Financial Statements – 1957 Revision. Accounting Review. 1957. P. 536-546.
19. Blay A.D., Geiger M.A., North D.S. The Auditor's Going-Concern Opinion as Communication of Risk. AUDITING: A Journal of Practice & Theory. 2011. Vol. 30, No. 2. P. 77-102.
20. Chen K., Church B. Going concern opinions and the market's reaction to bankruptcy filings. The Accounting Review. 1996. Vol. 71, No.1. P. 117-128.
21. Going concern - a focus on disclosure. URL: <https://cdn.ifrs.org/content/dam/ifrs/news/2021/going-concern-jan2021.pdf?la=en>
22. Kuruppu N., Laswad Fawzi and Oyelere Peter. The efficacy of liquidation and bankruptcy prediction models for assessing going concern. Managerial Auditing Journal. 2003. Vol. 18, Issue 6/7. P. 577–590.
23. Largest bankruptcies in the United States as of March 2023, by assets at time of bankruptcy. 2023. URL: <https://www.statista.com/statistics/1096794/largest-bankruptcies-usa-by-assets/>
24. Mahdi S. and Co. Relationship between Going Concern Concept and P/E Ratio in Emerging Market: Case of Iran. Journal of Management Research. 2009. Vol. 1, No. 1: E8. P. 36-53.
25. Rosman A. Auditors' going-concern

judgments: rigid, adaptive, or both? Review of Accounting and Finance. 2011. Vol. 10, Issue 1. P. 31–44.

References

1. Baranovska, T.V. (2010). Sutnist analitychnykh protsedur v audyti cherez pryzmu ekonomichnoho analizu [The essence of analytical procedures in auditing through the prism of economic analysis]. Visnyk ZhDTU, 4 (54), 11–16.
2. Holov, S. (2011). Teoriia bahatotsilovoho bukhhalterskoho obliku [Theory of multi-purpose accounting. Accounting and auditing]. Bukhhalterskyi oblik i audit, 4, 3-13.
3. Derzhavna sluzhba statystyka Ukrainy. Statystychni dani Ukrainy za 2021 rik [State Statistics Service of Ukraine. Statistical data of Ukraine for 2021]. Retrieved from <https://www.ukrstat.gov.ua/>
4. Dmytrenko, I. (2010). Audyty: diahnostyka bezperervnosti diialnosti pidpriemstv: monohrafiia [Audit: diagnostics of business continuity: monograph]. Donetsk: DonNUET, 320.
5. Zanoza, O. (2022). Prypushchennia shchodo bezperervnosti diialnosti ye fundamentalnym dlia finansovoi zvitnosti kompanii ta odniieiu z bazovykh zon vidpovidalnosti kerivnytstva [The going concern assumption is fundamental to a company's financial statements and one of the basic areas of management responsibility]. Retrieved from <https://ibuhgalter.net/material/1236/24765>
6. Lehenchuk, S.F. (2011). Modyfikatsiia pryntsyviv bukhhalterskoho obliku v umovakh postindustrialnoi ekonomiky [Modification of accounting principles in the post-industrial economy]. Shkola profesiinoho bukhhaltera, 1(119), 23-29.
7. Maliarevskiy, Yu.D., Horiaieva, M.S., Pasenko, N.S. (2012). Oblik u haluziakh vyrobnytstva ta posluh: navch. posib. [Accounting in the fields of production and services]. Kharkiv: KhNEU, 400.
8. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpenenosti ta suputnykh posluh vydannia 2014 roku. Chastyna I (2015). [International standards for quality control, auditing, review, other assurance and related services, 2014 edition. Part I]. per. z anhli. Kyiv: Mizhnarodna federatsiia bukhhalteriv. Audytorska palata Ukrainy, 1018.
9. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti [International financial reporting standards]. Pereklad mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti 2022 roku ta Kontseptualnoi osnovy finansovoi zvitnosti. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2021.pdf
10. Ministerstvo yustytzii Ukrainy. Novyny [Ministry of Justice of Ukraine. News]. Retrieved from <https://minjust.gov.ua/news/ministry/zmineno-poryadok-otrimannya-vidomostey-z-edinogo-reestru-pidpriemstv-schodo-yakih-porushe-no-provadjennya-u-spravi-pro-bankrutstvo>
11. Natsionalnyi bank Ukrainy. Zvit pro finansovu stabilnist, hruden 2021 roku [National Bank of Ukraine. Financial Stability Report, December 2021]. Retrieved from <https://bank.gov.ua/ua/news/all/zvit-pro-finansovu-stabilnist-gruden-2021-roku>
12. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21 lystopada 2017 roku № 2258-VIII (zi zminamy) [On the audit of financial statements and audit activity: Law of Ukraine dated November 21, 2017, 2258-VIII (as amended)]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
13. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16 lypnia 1999 roku № 996-XIV (zi zminamy) (1999). [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated

- July 16, 996-XIV (as amended)]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
14. Proskurina, N.M. (2011). Protsedurne zabezpechennia audytu. Teoriia ta praktyka: monohrafiia [Procedural audit support. Theory and practice: monograph]. Kyiv: DP «Inform.-analit. Ahentstvo», 739.
15. Raboshuk, A.V. (2006). Pryntsypy, standarty ta profesiine sudzhennia bukhhalterskoho obliku: teoretyko-metodychnyi aspekt: dys. ... kand. ekon. nauk. [Accounting principles, standards and professional judgment: theoretical and methodological aspect]. Zhyt. derzh. tekhn. univ. Zhytomyr, 235.
16. Redko, O.Yu., Nemchenko, V.V. (2012). Audyt (osnovy derzhavnoho, nezalezhnogo profesiinoho ta vnutrishnoho audytu: Pidruchnyk [Audit (fundamentals of state, independent professional and internal audit)]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury, 280.
17. Khorin, A.M. (2000). Rozkryttia suttievoi informatsii v bukhhalterskii zvitnosti: dotrymannia pryntsypu bezperervnoho funktsionuvannia orhanizatsii [Disclosure of material information in accounting: compliance with the principle of continuous functioning of the organization. Accounting] Bukhhalterskyi oblik, 1, 67-71.
18. American Accounting Association, Committee on Concepts and Standards. Accounting and Reporting Standards for Corporate Financial Statements – 1957 Revision (1957). Accounting Review, 536-546.
19. Blay, A.D., Geiger, M.A., North, D.S. (2011). The Auditor's Going-Concern Opinion as Communication of Risk. AUDITING: A Journal of Practice & Theory, 30, 2, 77-102.
20. Chen, K., Church, B. (1996) Going concern opinions and the market's reaction to bankruptcy filings. The Accounting Review, 71, 1, 117-128.
21. Going concern - a focus on disclosure. Retrieved from <https://cdn.ifrs.org/content/dam/ifrs/news/2021/going-concern-jan2021.pdf?la=en>
22. Kuruppu, N., Laswad Fawzi and Oyeler Peter (2003). The efficacy of liquidation and bankruptcy prediction models for assessing going concern. Managerial Auditing Journal, 18, 6/7, 577-590.
23. Largest bankruptcies in the United States as of March 2023, by assets at time of bankruptcy. (2023). Retrieved from <https://www.statista.com/statistics/1096794/largest-bankruptcies-usa-by-assets/>
24. Mahdi, S. and Co. (2009). Relationship between Going Concern Concept and P/E Ratio in Emerging Market: Case of Iran. Journal of Management Research, 1 (1), E8, 36-53
25. Rosman, A. (2011). Auditors' going-concern judgments: rigid, adaptive, or both? Review of Accounting and Finance, 10 (1), 31-44.

Gutsalenko L., Aloslyn V. (2023).

CONCEPTUAL GROUNDS OF THE GOING CONCERN ASSUMPTIONS OF ENTERPRISES IN UNCERTAINTY CONDITIONS

BIOECONOMY AND AGRARIAN BUSINESS, 14(2): 5-20.

[https://doi.org/10.31548/economics14\(2\).2023.005](https://doi.org/10.31548/economics14(2).2023.005)

Abstract. *The purpose of this article is to explore the conceptual grounds of the going concern principle of enterprises as a fundamental principle in the process of preparing financial statements. This issue has become particularly relevant in modern times due to the high degree of uncertainty caused by the impact of the global coronavirus pandemic and military actions of*

the Russian Federation on the territory of Ukraine. To achieve the stated objective, the research employed general scientific research methods, including empirical methods (observation and description) and theoretical methods (analysis and generalization). The purpose of the research is to reveal the essence and importance of the going concern principle, determine the interpretation of the concept of «going concern» depending on the context and approach of scholars, form its own vision regarding the interpretation of the essence of the going concern principle, taking into account the impact of high level of economic uncertainty, investigate the fundamental conceptual grounds of the going concern principle, such as risk management, flexibility, automation, provisioning, communication and planning. The research identifies the need to enhance the conceptual grounds of the going concern principle in modern conditions of uncertainty. The interrelation between the concepts of «principle» and «assumption» in the analysis of going concern is substantiated. The international and Ukrainian legislative and regulatory framework is analyzed to establish the importance of the role of the going concern principle in the system of accounting and financial reporting. The interrelatedness of the main features of the going concern principle from the perspective of different scholars is identified and characterized. The practical significance of the obtained results lies in defining the fundamental conceptual grounds that ensure compliance with the going concern principle for entities and in formulating directions for their improvement in conditions of uncertainty.

Key words: *principle; assumption; going concern; financial reporting; conceptual grounds; uncertainty; judgment.*
