

УДК 657.6

***АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СТАДИИ
ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА ОРГАНИЗАЦИИ В АУДИТЕ***

Муравьева Н.Ю.,

ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита

ПГУ им. Т.Г. Шевченко,

ПМР, г. Тирасполь

Волошина Е.Я.,

магистрант группы 202М

магистерская программа

«Аудит и финансовый консалтинг» кафедры бухгалтерского учета и аудита

ПГУ им. Т.Г. Шевченко,

ПМР, г. Тирасполь

Аннотация: В статье рассматриваются значимость применения аналитических процедур в аудите. Определяются этапы жизненного цикла хозяйствующего субъекта. Исследуется методика определения стадии жизненного цикла на заключительном этапе аудита соответствия отчетности принципу непрерывности.

Ключевые слова: аудит, аналитические процедуры, жизненный цикл, этапы, показатели финансового состояния.

***ANALYTICAL SUPPORT OF DETERMINING THE STAGE OF THE
ORGANIZATION LIFE CYCLE IN THE AUDIT***

Muravieva N.Y.,

Senior Lecturer «Audit and financial consulting» Department of Accounting and

Audit

*Transnistrian State University named of T.G. Shevchenko,
PMR, Tiraspol*

Voloshina E.Y.,

undergraduate group 202M

Master Program «Audit and financial consulting»

Department of Accounting and Audit

*Transnistrian State University named of T.G. Shevchenko,
PMR, Tiraspol*

Annotation: The article discusses the significance of the use of analytical procedures in auditing. The stages of the life cycle of an economic entity are determined. The method of determining the life cycle stage at the final stage of the audit of the compliance of the reporting with the principle of continuity is investigated.

Key words: audit, analytical procedures, life cycle, stages, indicators of financial condition.

Повышение эффективности проведения аудита является важным принципом для аудиторских компаний в вопросе конкурентоспособности. Добиться этого можно в том числе и с помощью оптимизации затрат на проведение аудиторских проверок, ключевую роль в которых играют аналитические процедуры. Применение аналитических процедур в аудите – это один из способов получения аудиторских доказательств. В качестве задач проведения аналитических процедур принято обозначить следующие аспекты:

- оценка финансовой информации посредством анализа вероятных взаимосвязей между финансовыми и нефинансовыми данными;

- исследование выявленных отклонений или соотношений, которые противоречат прочей имеющейся информации или существенно расходятся с ожидаемыми показателями [1].

Казакова Н.А., исследуя аспекты аналитических процедур отметила, что «аналитические процедуры – это анализ показателей для обоснования определенных управленческих решений или формулирования профессионального суждения на основе оценки показателей, выявления взаимосвязей и тенденций с использованием финансовой и нефинансовой информации с допущением о наличии причинно-следственной связи между анализируемыми явлениями или фактами хозяйственной жизни» [5, 114]. Оригинальность приведенного определения состоит в том, что автор ограничивает подвергаемые анализу вероятные взаимосвязи между показателями только причинно-следственными связями, в противном же случае может быть нарушено требование уместности аудиторских доказательств.

Необходимость разработки аналитических процедур и их назначение состоит в содействии аудитору в проведении аудиторской проверки и анализа финансово-экономической деятельности организации. Без аналитических процедур проведение качественной аудиторской проверки становится невозможным, поскольку «аудитор не сможет другими способами достичь понимания деятельности аудируемого лица и функционирования его систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета» [7, 87]. Применение аналитических процедур повышает качество аудита и снижает трудовые затраты и затраты времени аудитора. Следовательно, у аудитора появляется возможность собрать более полную информацию об аудируемом предприятии и его деятельности, а также выявить степень влияния различных факторов на отклонение хода производственного процесса от заданных параметров. Эти действия позволяют объективно оценить работу и деятельность проверяемого

объекта, а также дать полную характеристику ошибок и недостатков и возможных путей их устранения.

Аналитические процедуры могут применяться на всех этапах аудиторской проверки: и на этапе планирования аудита, и при проведении процедур по существу, и на завершающем этапе. Цели использования непосредственно зависят от того на какой стадии применяются те или иные аналитические процедуры:

– на этапе планирования – выявление того, чем занимается предприятие, а также анализ возможных рисков. На этом этапе аудитор должен определить признаки возможной недостоверности каких-либо статей отчетности;

– на этапе осуществления проверки по существу – выявление искажений в отчетности;

– на завершающем этапе – окончательная проверка на соответствие бухгалтерской отчетности принципам достоверности отчетности и непрерывности деятельности [3]. При этом аудитор использует аналитические процедуры с целью подтверждения или опровержения выводов, сформулированных при проверке отдельных сегментов или элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По нашему мнению, неоценимую помощь аудитору при определении на заключительном этапе аудита соответствия отчетности принципу непрерывности как при внешнем, так и при внутреннем аудите, окажет методика определения стадии жизненного цикла, свойственной развитию предприятия на момент проведения аудита. Полученная информация позволит произвести прогноз развития предприятия в кратко- и долгосрочной перспективе и ответить на вопросы:

1. Какой этап жизненного цикла может следовать за тем, который свойственен предприятию в текущий момент времени;

2. Какие шансы есть на ускорение или приостановление (уклонение) процесса перехода на следующий этап жизненного цикла экономического субъекта.

Различают пять основных этапов жизненного цикла хозяйствующего субъекта:

1) зарождение (существует угроза исчезнуть, не переходя в иную фазу развития);

2) рост (завоевание рыночной ниши и рост основных показателей деятельности);

3) стабилизация (устойчивое финансовое положение, высокий уровень основных показателей деятельности без тенденции к снижению);

4) старение (ухудшение основных показателей жизнедеятельности, сокращение рынка сбыта и падение объемов производства некоторых продуктов производства);

5) гибель или перестройка (предприятие перестает существовать в прежней форме).

При проведении диагностического анализа и определении стадий жизненного цикла возникает необходимость изучения и анализа характеризующих их ключевых показателей. Большинство ученых полагают, что на определенном этапе жизненного цикла отдельные показатели требуют особого внимания (таблица 1).

Таблица 1 – Показатели, характеризующие этапы жизненного цикла

Показатели	Зарождение	Ускорение роста	Замедление роста (стабилизация)	Зрелость (старение)	Спад (гибель)
Показатели ликвидности	+		+	+	+
Показатели финансовой устойчивости	+		+		
Показатели оборачиваемости		+	+	+	

Показатели рентабельности			+	+	+
---------------------------	--	--	---	---	---

составлено авторами по [2; 6]

И.А. Иванкова в работе [4] доказала важность и возможность применения для проведения диагностического анализа финансового состояния 12 (двенадцати) наиболее значимых показателей, многосторонне характеризующих финансовое состояние хозяйствующего субъекта в разрезе основных блоков ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости, рентабельности и риска банкротства. Используя пороговое (нормативное) значение отобранных показателей финансового состояния предприятия И.А. Иванковой предложена для использования матрица состояний и этапов жизненного цикла предприятия, которая позволяет определить стадию жизненного цикла субъекта путем выявления наименьшего расстояния до того или иного состояния (таблица 2). Чем дальше значение показателей от нормативных, тем вероятнее наступление двух тенденций – стабилизации либо спада. Следует отметить, что этап жизненного цикла, на котором в текущий момент находится предприятие, определяется с помощью матрицы состояний по формулам:

$$r_{fk} = \sqrt{\sum(x^k - x^f)^2} \quad , \quad (1)$$

где r_{fk} – расстояние между заданными состояниями;

x^k – показатели возможных S_k состояний исследуемой системы в соответствующих стадиях жизненного цикла предприятия;

x^f – показатели фактического S_f состояния системы.

Методика отнесения к определенному классу называется решающим правилом, при котором принадлежность фактического состояния к определенному классу состояний определяется на основе равенства:

$$S_f = \min r_{fk} \quad (2)$$

Таблица 2 – Матрица эталонного состояния и этапов жизненного цикла предприятия

№	Показатели	Рост	Стабили- зация (зрелость)	Спад (старение, кризис)		Показатели	Неявный кризис	Явный кризис
1	Кал	0,3	0,5	0,1	→	Кал	0,04	0,02
2	Ккл	0,75	1	0,5		Ккл	1	0,5
3	Ктл	1,5	2	1		Ктл	1,5	1
4	Ксок	0,1	0,15	0,05		Ксок	0,0	-0,5
5	Кск	0,7	0,8	0,6		Ка	0,5	0,3
6	Ка	0,6	0,8	0,4		Кроа	0,1	-0,1
7	Км	0,5	0,7	0,3		Крп	0,08	-0,08
8	Кфу	0,7	0,8	0,6		Кб	2,3	1,9
9	Кипн	0,6	0,8	0,4				
10	Кра	0,1	0,15	0,05				
11	Крсс	0,15	0,2	0,07				
12	Крп	0,2	0,3	0,1				
13	Финансовое состояние	Неустойчивое или нормальное	Абсолютное или нормальное	Неустойчивое или кризисное				

Условные обозначения: **Кал** – коэффициент абсолютной ликвидности; **Ккл** – коэффициент критической ликвидности; **Ктл** – коэффициент текущей ликвидности; **Ксок** – коэффициент обеспеченности оборотных активов собственным оборотным капиталом; **Кск** – коэффициент обеспеченности запасов собственным капиталом; **Ка** – коэффициент автономии; **Км** – коэффициент маневренности; **Кфу** – коэффициент финансовой устойчивости; **Кипн** – коэффициент имущества производственного назначения; **Кра** – рентабельность активов; **Крсс** – рентабельность собственных средств; **Крп** – рентабельность продаж; **Кроа** – рентабельность оборотных активов; **Кб** - Z-счет Альтмана - риск (коэффициент) банкротства.

Если состояние экономического субъекта соответствует последнему этапу жизненного цикла – спаду, то автор матрицы состояний рекомендует определять степень критичности положения предприятия, т.е. нахождение предприятия в стадии неявного или явного кризиса. Этап неявного кризиса свидетельствует о снижении основных показателей финансового положения организации и наступления спада в его жизнедеятельности и развитии. В случае попадания в стадию явного кризиса деятельность предприятия может

характеризоваться как убыточная с высокой долей вероятности наступления банкротства. Поэтому расчет вероятности банкротства является обязательным для всех стадий. Возможность наступления банкротства определяется на основе различных методик с учетом Z-счета и определения стоимости чистых активов.

Рекомендуемая к использованию в аудите соблюдения принципа непрерывности деятельности методика определения жизненного цикла предприятия апробирована на базе исследования – предприятие Х (производственное предприятие, занимающееся разработкой и производством электрических машин переменного тока взрывозащищенного и общепромышленного исполнений для привода насосного, вентиляционного и прочих видов оборудования, предназначенного для угольной, химической, нефтяной, газовой, горнорудной, металлургической и других отраслей промышленности, а также энергетики).

Результаты исследования состояния анализируемого предприятия с помощью показателей диагностического анализа и матрицы определения этапов жизненного цикла представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Результаты оценки показателей финансового состояния и определения этапа жизненного цикла предприятия Х за период «А-С» гг.

№	Показатели	Стабилизация	Стабилизация	Спад	Показатели	Явный кризис
		"А" год	"В" год	"С" год		"С" год
1	Кал	0,08	0,22	0,03	Кал	0,03
2	Ккл	0,33	0,73	0,98	Ккл	0,98
3	Ктл	2,45	4,87	5,72	Ктл	5,72
4	Ксок	0,59	0,79	0,83	Ксок	0,83
5	Кск	0,68	0,94	1,00	Ка	0,52
6	Ка	0,61	0,60	0,52	Кроа	-20,33
7	Км	0,78	1,06	1,31	Крп	-3,51
8	Кфу	0,67	0,84	0,86	Кб	1,80
9	Кипн	1,09	1,10	1,13		
10	Кра	0,10	-4,97	-16,44		

11	Крсс	0,16	-8,21	-29,30
12	Крп	16,54	4,80	-3,51

Исходя из данных таблицы 3, можно сделать вывод, что предприятие X в период «А-В» гг. находилось в стадии зрелости (стабилизации). Начиная с года «С» деятельность предприятия существенно ухудшилась и оно перешло в стадию спада.

Для определения этапа жизненного цикла предприятия X произведены расчеты, представленные ниже.

Расстояния R_f до состояний (этапов) S_1 (роста), S_2 (стабилизации), S_3 (спада) за анализируемый период рассчитаны в электронных таблицах программы Microsoft Excel (таблица 4).

Таблица 4 – Определение минимального расстояния до фактического состояния

"А" год			"В" год			"С" год		
$R_f(S_2)$	$R_f(S_1)$	$R_f(S_3)$	$R_f(S_2)$	$R_f(S_1)$	$R_f(S_3)$	$R_f(S_2)$	$R_f(S_1)$	$R_f(S_3)$
16,28	16,39	16,54	11,24	11,37	11,52	34,28	34,27	34,24
min $R_f(S_2)$			min $R_f(S_2)$			min $R_f(S_3)$		
16,28			11,24			34,24		

Пример расчета значения R_f по году «А»:
 $R_f(S_1) = \sqrt{(0,3 - 0,08)^2 + (0,75 - 0,33)^2 + (1,5 - 2,45)^2 + (0,1 - 0,59)^2 + (0,7 - 0,68)^2 + (0,6 - 0,61)^2 + (0,5 - 0,78)^2 + (0,7 - 0,67)^2 + (0,6 - 1,09)^2 + (0,10 - 0,17)^2 + (0,16 - 0,2)^2 + (16,54 - 0,17)^2} = 16,39$;
 $R_f(S_2) = 16,28$;
 $R_f(S_3) = 16,54$.
Минимальным значением является $R_f(S_2) = 16,28$, что свидетельствует о нахождении предприятия в данном периоде на этапе стабилизации.

Так как в году «С» для предприятия X наблюдается попадание в стадию спада, следует выявить степень критичности состояния данного предприятия. Для этого необходимо найти возможные состояния субъекта в стадии кризиса – неявного и явного. Расчет минимального расстояния до определенного состояния S_4 (неявного кризиса) и S_5 (явного кризиса) производится с помощью формул (1) и (2) в электронных таблицах программы Microsoft Excel. Таким образом определяем, что: $R_f(S_4) = 21,19$; $R_f(S_5) = 21,10$. В «С» году $\min R_f(S_5)$

= 21,10, что позволяет сделать вывод о явном кризисе в деятельности данной организации.

Апробированная методика определения жизненного цикла предприятия поможет аудитору достоверно оценить финансовое состояние аудируемой организации и даст возможность составить дальнейший прогноз ее развития, что может предотвратить негативные тенденции в деятельности хозяйствующего субъекта. Составление матрицы состояний и этапов жизненного цикла для конкретного предприятия может быть рассмотрена как часть диагностического анализа финансового состояния предприятия, являющегося неотъемлемой процедурой в аудиторской деятельности.

Библиографический список:

1. МСА (ISA) 520 «Аналитические процедуры» – [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: https://mvf.klerk.ru/zakon/msa520_19.htm (Дата обращения 24.06.2019)
2. Белоус В.В., Герасимова Е.Б. Выбор финансовых показателей для анализа финансовой устойчивости на разных стадиях жизненного цикла организации / В.В. Белоус, Е.Б. Герасимова // Аллея Науки. – 2018. – №5(21).
3. Ерёменко О.С. Сущность и особенности аналитических процедур в аудите финансовой отчетности малых предприятий / О.С. Ерёменко // Инновационные методы решения социально-экономических проблем образования и науки. – 2017. – С.55-57.
4. Иванкова И.А. Диагностический анализ финансового состояния хозяйствующего субъекта (на материалах предприятий АПК Краснодарского края) / И.А. Иванкова // Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Ростов-на-Дону. – 2010. – 26С.

5. Казакова Н.А. Аналитические процедуры: опыт использования в аудите и оценке хозяйственной деятельности / Н.А. Казакова // Вестник Финансового университета. – 2017. – Т. 21. № 2 (98). С.113-120.
6. Кудинов А.А. От кризиса к успеху // А.А. Кудинов / Практ. пособие. – М.: Анкил. – 2003. – 312 с.
7. Степанова Я.В. Аналитические процедуры в аудите. Обзор подходов / Я.В. Степанова // Инновационное развитие экономики. – 2012. – №3 (9). – С.85-93.

Оригинальность 77%