

УДК 336.647

JEL Classification G3

Прокопчук Л. М.*канд. екон. наук, доцент**кафедра менеджменту, публічного управління та адміністрування**Факультет економічний**Подільський державний аграрно-технічний університет**Кам'янець-Подільський, Україна**E-mail: ProkopchukLM@gmail.com*

ВПЛИВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ФІНАНСОВІ ПОКАЗНИКИ КОРПОРАЦІЇ

Анотація

Специфічні особливості розвитку української економіки сприяють переосмисленню світового і вітчизняного досвіду внутрішнього аудиту та його практичного впровадження в систему корпоративного управління з метою підвищення фінансових показників корпорацій

Дослідження спирається на здійснення аналізу впливу внутрішнього аудиту на фінансові показники корпорації. Встановлено, що нині у світлі сучасних нормотворчих процесів в нашій державі критично необхідно зрозуміти важливість та сутність функції внутрішнього аудиту та його потенційних можливостей у підвищенні якості фінансової звітності.

У статті пропонується методика проведення аналізу основних факторів ефективності здійснення внутрішнього аудиту на провідних підприємствах України.

Результатом розробленої методики є вивчення впливу виокремлених факторів що дало змогу встановити те, що ключовими умовами результативного впливу внутрішнього аудиту на фінансові показники корпорації мають високий професіоналізм внутрішніх аудиторів та організована діяльність аудиторської служби компанії.

***Ключові слова:** фінансова звітність; корпорація; аудит; внутрішній аудит; фактори; аудиторська служба.*

Вступ. Виникнення і розвиток внутрішнього аудиту пов'язані зі створенням і розвитком акціонерних товариств в результаті приватизації власності в Україні. Еволюція акціонерного товариства в пострадянській Україні сприяла вдосконаленню організаційних форми контролю, в тому числі служб внутрішнього аудиту. У вітчизняній дійсності значну частку великого бізнесу, як правило, складають корпорації, яким притаманні відділення повноважень управління від прав власності; складна організаційна структура; наявність значної групи міноритаріїв; переплетення різних економічних інтересів суб'єктів корпоративних відносин і вплив безлічі консолідованих факторів.

Сучасний бізнес існує в ринковому середовищі, що швидко змінюється, в умовах невизначеності і з наявністю безлічі ризиків, в результаті чого підвищується складність процесів корпоративного управління, і менеджмент не завжди може швидко і компетентно реагувати на зміни.

Посилення інтересу до питань внутрішнього аудиту системи корпоративного управління обумовлено економічною ситуацією в країні й необхідністю:

- створення ефективного механізму управління власністю;
- інтеграції українських корпорацій в світове економічне співтовариство, викликаної процесом глобалізації світової економіки;

– забезпечення інвестиційної привабливості вітчизняних корпорацій для західних інвесторів і підвищення конкурентоспроможності українських корпорацій на світовому ринку.

Специфічні особливості розвитку української економіки сприяють переосмисленню світового і вітчизняного досвіду внутрішнього аудиту та його практичного впровадження в систему корпоративного управління з метою підвищення фінансових показників корпорацій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій засвідчив, що проблема дослідження різних аспектів внутрішнього аудиту як фактору впливу на фінансові показники підприємства перебуває у полі наукового зору сучасних дослідників. Так, наприклад в економічній літературі виокремлено основи аудиту (Р. Адамс [1], А. Баранова [2], В. Рудницький [6] та ін.); висвітлено методичні засади засади організації внутрішнього аудиту (С. Белінська [3]) на підприємствах України (Н. Беренда [4]); конкретизовано сутність та значення внутрішнього аудиту у діяльності суб'єктів господарювання (Н. Пономарьова [5]); здійснено оцінку функціонування системи внутрішнього контролю внутрішнім аудитом промислового підприємства (С. Селіщев [7], Р. Цебень [9] та ін.) та системи корпоративного управління та діагностика ринкової вартості підприємства (Р. Скриньковський [8]); узагальнено проблеми впровадження та оптимізації системи внутрішнього аудиту підприємства в конкурентному середовищі (М. Шмирко [10]). Водночас детальний аналіз наукової літератури засвідчив відсутність цілеспрямованих наукових досліджень у напрямі визначення основних факторів ефективності здійснення внутрішнього аудиту на провідних підприємствах України, що актуалізує тему дослідження.

Тому **метою статті** визначено здійснення спроби визначення впливу внутрішнього аудиту на фінансові показники окремих провідних вітчизняних корпорацій.

Методологія дослідження. Одним з головних постійних джерел отримання інформації про фінансові показники корпорацій є матеріали аудиторських перевірок та інших контрольних заходів, які крім економіко-статистичних даних дають аналіз стану справ в динаміці, виявляють відхилення від вимог нормативних правових і методичних документів, визначають причини порушень, можливі фінансові, податкові та інші ризики, прогнозують наслідки.

Результати дослідження. Сучасним потребам корпоративного управління відповідає ефективна система внутрішнього контролю, аудиту та управління ризиками, яка є найважливішим інструментом управління компанією, одним з необхідних факторів забезпечення ефективності економічної діяльності, фінансової стійкості, підвищення інвестиційної привабливості та динамічного розвитку підприємства, фірми, корпорації.

Тому нині провідні українські науковці вказують на ефективність внутрішнього аудиту корпорацій, що відбивається у покращенні фінансової звітності з точки зору гарантій якості внутрішнього контролю за фінансовою звітністю, в управлінні прибутком підприємства і зменшенням випадків шахрайства.

Водночас когорта сучасних дослідників емпірично підтвердили, що динаміка яка відображає позитивний вплив внутрішніх аудитів на процес фінансової звітності та корпоративного управління, значною мірою залежить від чіткого визначення ролі і обов'язків внутрішніх аудиторів діяльність і організованої діяльності аудиторської служби компанії.

Підкреслимо, що значна частина практичних досліджень здійснення внутрішнього аудиту спрямовані на оцінку корисності прийняття рішень у фінансових звітах з використанням кількісних методів. Тому у світлі досягнення анонсованої мети нашого дослідження здійснено детальний аналіз фінансової звітності низки провідних

корпорацій України (ПАТ «Миронівський хлібопродукт», ПрАТ «Миронівський завод по виготовленню круп», ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація», ПрАТ «Миронівська птахофабрика»).

Для оцінки фінансової звітності застосовувалися концептуальні інструменти оцінки якості фінансових звітів обраних для експериментального дослідження корпорацій. Ми апелювали до існуючого 21-позиційного індексу якості фінансових звітів з точки зору фундаментальних та специфічних якісних характеристик [11]. Тут використовуватиметься такий підхід для оцінки якості фінансової звітності.

З цією метою було систематизовано два інформаційних масиви даних про кожну компанію. Перш за все ми відштовхувалися від того, що корпорації не повинні оприлюднювати свої статuti або звіти про діяльність внутрішніх аудиторів, тому було використано загальнодоступну інформацію.

Далі було розроблено опитування, яке надсилалося безпосередньо електронною поштою керівникам внутрішнього аудиту обраних для дослідження корпорацій з метою збору інформації для оцінки фінансової звітності та внутрішнього аудиту. Розроблений опитувальник складався з 20 питань, що відображалися у чотирьох змістовних блоках:

- 1) організаційні та звітні лінії внутрішнього аудиту;
- 2) діяльність внутрішнього аудиту;
- 3) професійна структура працівників та тип освіти;
- 4) спосіб та частота взаємодії з іншими механізмами та органами моніторингу фінансової звітності.

Усі запитання були у закритих (тобто такими, що містили запропоновані варіанти відповіді). Ми отримали заповнені та корисні анкети 4 компаній. Водночас нами зібрано дані річних звітів корпорацій за 2018 рік. Усі підприємства є корпораціями, що дало змогу відобразити частину української економіки в агропромисловому комплексі. У розробленій нами анкеті керівникам відділу внутрішнього аудиту компанії було запропоновано відповісти на 20 питань. Усі запитання пропонували п'ять варіантів відповідей. Кожна відповідь дорівнювала певному цифровому значенню в діапазоні від 1 до 5. Це залежало від того, як відповідь ранжується в ієрархії відповідей.

Ранг корелював з важливістю оцінюваної якості, де п'ять дорівнювало значенню: найважливіша. Розроблені запитання досліджені за допомогою факторного аналізу. Цей дослідницький крок супроводжувався низкою особливостей, зокрема, було зменшено кількість змінних до 16 (зі списку запропонованих змінних видалено №13, 15, 17 та 19), оскільки матриця з двадцяти змінних не була позитивно визначеною, і аналіз не міг бути проведений. Для підтвердження доцільності такого вибору ми перевірили адекватність вибірки за допомогою міри Кайзера-Мейєра-Олкіна і тесту сферичності Бартлетта (табл. 1). Міра адекватності вибірки Кайзера-Мейєра-Олкіна - це статистика, яка вказує на частку дисперсії змінних, що може бути викликана основними факторами. Ми отримали значення цього показника рівне 0,375 що є задовільним.

Тест сферичності Бартлетта перевіряв гіпотезу про те, що кореляційна матриця є матрицею ідентичності, а вибрані змінні не пов'язані між собою і тому непридатні для виявлення структури. Невеликі значення (менше 0,05) рівня значущості вказують на те, що факторний аналіз може бути корисним для даних. Наше значення нижче 0,05 (у нашому випадку 0,003), тож воно вказує на те, що наші дані підходять для факторного аналізу. Надійність цього аналізу була прийнятною, оскільки Альфа Кронбаха становить 0,774.

Таблиця 1. Результати розрахунків міри Кайзера-Мейера-Олкіна та тесту сферичності Бартлетта

Міра Кайзера-Мейера-Олкіна		0,375
Тест сферичності Бартлетта	Хі квадрат	166,276
	Число достовірності	120
	Значущість	0,003

Джерело: Адаптовано автором за [11]

Детальний аналіз результатів факторного аналізу засвідчили важливість п'яти факторів, які пояснювали 75,652% дисперсії:

– перший фактор включає п'ять змінних, які пояснювали 29,002% дисперсії (змінні, пронумеровані 1, 7, 11, 12 і 18). Більшість цих змінних стосувались з метою здійснення внутрішнього аудиту;

– другий фактор включав три змінні, які пояснювали 16,896% дисперсії (змінні, пронумеровані 8, 14 та 20). Більшість цих змінних охоплювали організаційну незалежність, тому ми назвали цей фактор «організаційною незалежністю»;

– третій фактор включав чотири змінні (пронумеровані 3, 4, 6 та 9). Зважаючи на значення змінних (освіта та професійна кваліфікація працівників), цей фактор можна назвати «професійним рівнем», що пояснює 13,848% дисперсії;

– четвертий фактор включав дві змінні (пронумеровані 10 та 16), що стосуються роботи внутрішнього аудиту, тому цей коефіцієнт називають «коефіцієнтом професіоналізму аудиторів» і охоплює 9,22% дисперсії від загальної групи аналізованих змінних;

– п'ятий фактор також включав дві змінні (пронумеровані 2 та 5), що стосуються співпраці з аудиторською службою корпорації, тому цей фактор називається «використання потенціалу аудиторської служби компанії», і він охоплює 6,686% дисперсії від загальної групи аналізованих змінних.

Водночас для виокремлення показника якості фінансової звітності обраних корпорацій ми апелювали до якісних характеристик, визначених Концептуальною рамкою МСБО [11]. Це дало змогу нам створити список 21-позиційного індексу якості. Зміст списку: п'ять пунктів (запитань), які стосуються актуальності, п'ять пунктів, які стосуються адекватної репрезентації фінансової інформації, чотири пункти, пов'язані з зрозумілістю даних, шість стосуються порівнянності, і один пункт стосується своєчасності. Усі запитання пропонували п'ять відповідей, що відповідали певному значенню від 1 до 5, де 5 – компанія повністю дотримується цього і далі в напрямку зменшення значення.

Значення обраної відповіді (К) на одне запитання в контексті певної якісної характеристики обчислювалося як добуток значення рангу заданої відповіді та розподіленої ваги цього питання. Вагомість відповідного питання визначалася значимістю цього питання в контексті певної якісної характеристики. Середня оцінка якісної характеристики є сумою значень обраних відповідей на всі питання в контексті тієї ж якісної характеристики.

Така діяльність дала змогу вивчити можливий вплив 5 факторів внутрішнього аудиту (витяг із набору 16 змінних) на якість фінансової звітності корпорацій. Для цього було створено регресійну модель, де якість фінансової звітності залежить від змінної та 5 факторів внутрішнього аудиту, що були незалежними змінними. Результати наведені в таблиці 2.

Результати цієї моделі демонструють, що єдиний істотний вплив на якість фінансової звітності мають професіоналізм аудиторів (f_3) та ефективна організація

діяльності аудиторської служби компанії (f5) на рівні 90% довіри.

Відтак, саме організація діяльності аудиторської служби компанії позитивно впливатиме на якість фінансової звітності, тоді як професійний досвід негативно впливає на якість фінансової звітності. Інші фактори суттєво не впливають на якість фінансової звітності (значення r в останньому стовпчику перевищує 0,1).

Таблиця 2. Коефіцієнт регресійної моделі

Модель	Нестандартні коефіцієнти		Стандартні Коефіцієнти	T	Sig.	
	B	Сер. помилка	Beta			
1	(Незмінна)	2,767	0,181		15,310	0,000
	f1	0,130	0,185	0,141	0,703	0,493
	f2	0,197	0,185	0,212	1,062	0,306
	f3	-0,337	0,185	-0,363	-1,818	0,091
	f4	-0,262	0,185	-0,282	-1,413	0,180
	f5	0,375	0,185	0,405	2,024	0,062

Джерело: Розрахунок автора

Висновки і перспективи. Таким чином, розглянувши систему внутрішнього аудиту як умови підвищення фінансових показників корпорації, в якості висновку можна зазначити, що внутрішні аудити (перевірки) є вищою формою контролю керівництва над системами менеджменту фінансової успішності підприємства. Вони проводяться для того, щоб визначити рівень відповідності діяльності і результатів в області фінансової звітності підприємства. Результати внутрішнього аудиту можна і потрібно використовувати в якості рекомендацій щодо покращення конкретних бізнес-процесів і всього підприємства в цілому.

В результаті здійснення моніторингу методики здійснення внутрішнього аудиту на провідних підприємствах України виокремлено основні фактори його ефективності, а саме: Вивчення впливу виокремлених факторів дало змогу встановити, що високий професіоналізм внутрішніх аудиторів та організована діяльність аудиторської служби компанії. Існуюча практика проведення аудиторських перевірок в організаціях показує, що аудит має величезний потенціал і може служити потужним інструментом підвищення фінансових показників підприємства. Тому вдосконалення процесу внутрішнього аудиту фінансових показників корпорацій на сьогоднішній день є, поза сумнівом, важливим і актуальним завданням

Перспективи подальших досліджень вбачаємо у висвітленні методики проведення внутрішнього аудиту системи внутрішнього контролю на провідних підприємствах України.

Список використаних джерел

1. Адамс Р. Основы аудита: пер. с англ. / Р. Адамс; под ред. Я.В. Соколова. Москва : Аудит ЮНИТИ, 1995. 398 с.
2. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. Харків : ХДУХТ, 2017. 246 с.
3. Белінська С. М., Терещенко Л.В. Методичні засади внутрішнього аудиту. *Агросвіт*. 2016. № 24. С. 44-50.
4. Беренда Н. І., Дьякова Н.І. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах України. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2015. Вип. 1(1). С. 242-245.
5. Пономарьова Н.А., Лоїк О.І. Внутрішній аудит: сутність та значення у діяльності суб'єктів господарювання. *Молодий вчений*. 2016. № 6. С. 85-88.
6. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: Методологія, організація: монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2000. 104 с.
7. Селіщев С. В. Оцінка функціонування системи внутрішнього контролю внутрішнім

аудитом промислового підприємства. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. 2016. № 2. С. 136-142.

8. Скриньковський Р. М., Процюк Т. Б., Костюк Н. Р. Внутрішній аудит системи корпоративного управління та діагностика ринкової вартості підприємства. *Бізнес Інформ*. 2015. № 9. С. 180-187.

9. Цебеня Р.Л., Гуменюк А.Ф. Особливості організації внутрішнього аудиту підприємств України в сучасних умовах. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. - 2015. № 5(1). С. 225-228.

10. Шмирко М. Ю. Проблеми впровадження та оптимізації системи внутрішнього аудиту підприємства в конкурентному середовищі. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2015. № 2. С. 173-180.

11. Barth, E. M., Landsman, R. W., Lang, H. M., and Ch. Willia. 2007. «Accounting quality: International Accounting Standards and US GAAP». Retrieved from: <http://sbm.temple.edu/conferences/cav/2008/documents/barthpapers.pdf>

Дата надходження статті до редакції: 03.04.2021

Рецензування 29.04.2021 Прийняття в друк: 28.06.2021

Prokopchuk L.M.

Ph.D. (Ec.), Associate Professor

Department of Economics

State Agrarian and Engineering University in Podilya

Kamianets-Podilskyi, Ukraine

E-mail: ProkopchukLM@gmail.com

IMPACT OF INTERNAL AUDIT ON CORPORATE FINANCIAL INDICATORS

Abstract

Specific features of the Ukrainian economy contribute to the rethinking of global and domestic experience of internal audit and its practical implementation in the corporate governance system in order to improve the financial performance of corporations.

The study is based on an analysis of the impact of internal audit on the financial KPI of the corporation. It is established that today, in the light of modern rule-making processes in our country, it is critical to understand the importance and essence of the function of internal audit and its potential in improving the quality of financial reporting.

The article offers a method of analysis of the main factors of the effectiveness of carry through of internal audit at the leading enterprises of Ukraine.

The result of the developed methodology is the study of the influence of selected factors, which allowed to establish that the key conditions for the effective impact of internal audit on the financial performance of the corporation are high professionalism of internal auditors and organized audit service..

Keywords: *financial statements; corporation; audit; internal audit; factors; audit service.*

References

1. Adams, R. (1995). *Fundamentals of audit: lane. with English; under ed. J.V. Sokolova. Moscow : Audit Yuniti, 1995 - 398 c.*

2. Baranova, A.A., Naumova T.A., Kashperskaey, A.I. (2017). *Audit: textbook. Kharkiv : KhDUHT.*

3. Belinska, S.M. (2016). *Methodical principles of internal audit. Agrosvit, 24, 44-50.*

4. Berenda, N.I., Dyakova, N.I. (2015). *Organization of internal audit at enterprises of Ukraine. Scientific Bulletin of Uzhgorod University. Series: Economics, 1(1), 242-245.*

5. Ponomareva, N.A., Loik, O.I. (2016). *Internal audit: essence and significance in the activities of business entities. Young scientist, 6, 85-88.*

6. Rudnytsky, V.S. (2000). Internal audit: Methodology, organization: monograph. Ternopil: Economic Thought.

7. Selishchev S.V. (2016). Estimation of functioning of system of internal control by internal audit of industrial enterprise. *Accounting, analysis and audit: problems of theory, methodology, organization*, 2, 136-142.

8. Skrynkovsky R.M., Protsiuk T.V., Rostyuk, N.R. (2015). Internal audit of corporate governance system and diagnostics of market value of the enterprise. *Business Inform*, 9, 180-187.

9. Tseben, R.L., & Yumeniuk, A.F. (2015). Features of the organization of internal audit of enterprises of Ukraine in modern conditions. *Bulletin of Khmelnytsky National University. Economic sciences*, 5 (1), 225-228.

10. Shmyrko, M. Yu. (2015). Problems of implementation and optimization of the internal audit of the enterprise in a competitive environment. *Accounting, analysis and audit: problems of theory, methodology, organization*, 2, 173-180.

11. Barth, E. M., Landsman, R. W., Lang, H. M., & Ch. Willia (2007). «Accounting quality: International Accounting Standards and US GAAP». Retrieved from: <http://sbm.temple.edu/conferences/cav/2008/documents/barthpapers.pdf>

Received 03/04/2021

Revision 04/29/2021 Accepted 06/28/2021

ДОДАТКИ

Таблиця А1: Змінні з анкети

VAR00001	Розмір та складність функції внутрішнього аудиту відповідають розміру та характеру бізнесу
VAR00002	Рада директорів / Ревізійна комісія має найбільший вплив на призначення та звільнення керівників внутрішнього аудиту
VAR00003	Менеджмент забезпечує достатню підтримку та заохочення для навчання та розвитку співробітників ВА
VAR00004	працівники ВА мають відповідну професійну кваліфікацію
VAR00005	Існує послідовність у співпраці ВА з Радою директорів / Ревізійною комісією
VAR00006	ВА має достатню кількість експертів у галузі фінансової звітності та аудиту
VAR00007	Виконавчий директор не робить суттєвого впливу на роботу ВА
VAR00008	Внутрішні аудитори відіграють активну роль у зустрічах з вищим керівництвом
VAR00009	ВА здійснює конкретні консультаційні заходи, розробку процедур та навчання
VAR00010	Внутрішні аудитори беруть участь лише у складанні річного плану аудиту
VAR00011	Вище керівництво зосереджується на проблемах, зазначених у звіті ВА
VAR00012	Роль ВА зрозуміла всім працівникам
VAR00013	Області, що перевіряються, дуже важливі для компанії
VAR00014	Зовнішні аудитори в значній мірі використовують звіти ВА
VAR00015	ВА бюджету відповідає потребам корпорації
VAR00016	Внутрішні аудитори також здійснюють фінансовий аудит
VAR00017	Ревізійна комісія та рада директорів мають достатню кількість членів з експертними знаннями в галузі фінансів та бухгалтерського обліку
VAR00018	Використання ІР-звітів вищим керівництвом
VAR00019	ДА виконує моніторингові заходи, які є найбільш важливими щодо внутрішнього контролю
VAR00020	Вплив ВА на діяльність компанії значний

Таблиця А2: Факторний аналіз – Rotated Component Matrix^a

	Component				
	1	2	3	4	5
VAR00001	.767	-.025	-.454	-.002	.084
VAR00002	.402	-.132	.180	.336	.697
VAR00003	-.228	.400	.468	-.187	.242
VAR00004	.282	.145	-.751	-.062	.179
VAR00005	.117	-.004	.031	.261	.879
VAR00006	.199	.068	.675	.110	.065
VAR00007	.622	.350	.248	-.260	.185
VAR00008	.135	.812	.255	-.166	.106

VAR00009	,559	,163	,579	,274	-.095
VAR00010	,071	,071	,175	,916	,058
VAR00011	,839	-.038	-.032	-.047	-.082
VAR00012	,724	,457	,136	-.026	,027
VAR00014	,166	,695	-.471	-.285	,234
VAR00016	,280	,520	-.010	,705	-.060
VAR00018	,722	,408	-.048	,132	-.247
VAR00020	,187	,876	-.056	,179	-.099

Таблиця А3: Описова статистика ефективності ВА

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation	Skewness		Kurtosis	
						Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
VAR00001	21	1,00	5,00	3,0476	1,77415	-,139	,501	-1,840	,972
VAR00002	21	1,00	5,00	3,6190	1,39557	-,576	,501	-,936	,972
VAR00003	24	1,00	5,00	3,5417	1,28466	-,503	,472	-,681	,918
VAR00004	24	1,00	5,00	3,8750	1,22696	-1,129	,472	,695	,918
VAR00005	24	1,00	5,00	3,4583	1,44400	-,240	,472	-1,468	,918
VAR00006	24	1,00	5,00	2,7500	1,42188	,285	,472	-1,118	,918
VAR00007	24	1,00	5,00	3,3750	1,63687	-,536	,472	-1,430	,918
VAR00008	24	1,00	5,00	3,5833	1,69184	-,744	,472	-1,243	,918
VAR00009	24	1,00	5,00	2,2917	1,39811	,886	,472	-,416	,918
VAR00010	24	1,00	5,00	2,3750	1,27901	,712	,472	-,446	,918
VAR00011	24	1,00	5,00	2,8333	1,43456	,318	,472	-1,125	,918
VAR00012	24	1,00	5,00	2,5417	1,17877	,500	,472	-,180	,918
VAR00014	24	1,00	5,00	3,2500	1,82376	-,311	,472	-1,878	,918
VAR00016	24	1,00	5,00	3,1250	1,84891	-,154	,472	-1,938	,918
VAR00018	24	1,00	5,00	3,2500	1,51083	-,299	,472	-1,268	,918
VAR00020	24	1,00	5,00	3,3750	1,46888	-,720	,472	-,975	,918
Valid N (listwise)	15								

Таблиця А4: Описова статистика якості фінансової звітності

	АПК 2018				
	mean	Sd	min	med.	max
1	2.5	1.291	1	2.5	4
2	2.75	1.258	1	3	4
3	2.25	1.893	1	1.5	5
4	1.5	1	1	1	3
5	1.5	1	1	1	3
6	3	1.414	1	3.5	4
7	3	1.414	1	3.5	4
8	3.75	1.893	1	4.5	5
9	3.25	1.708	1	3.5	5
10	2.5	1.291	1	2.5	4
11	3.5	1.732	1	4	5
12	3.25	1.708	1	3.5	5
13	4	2	1	5	5
14	3.75	1.893	1	4.5	5
15	3.75	1.893	1	4.5	5
16	3.75	1.893	1	4.5	5
17	3	2.309	1	3	5
18	2.25	0.957	1	2.5	3
19	2	1.414	1	1.5	4
20	1.25	0.5	1	1	2
21	3.25	1.5	1	4	4