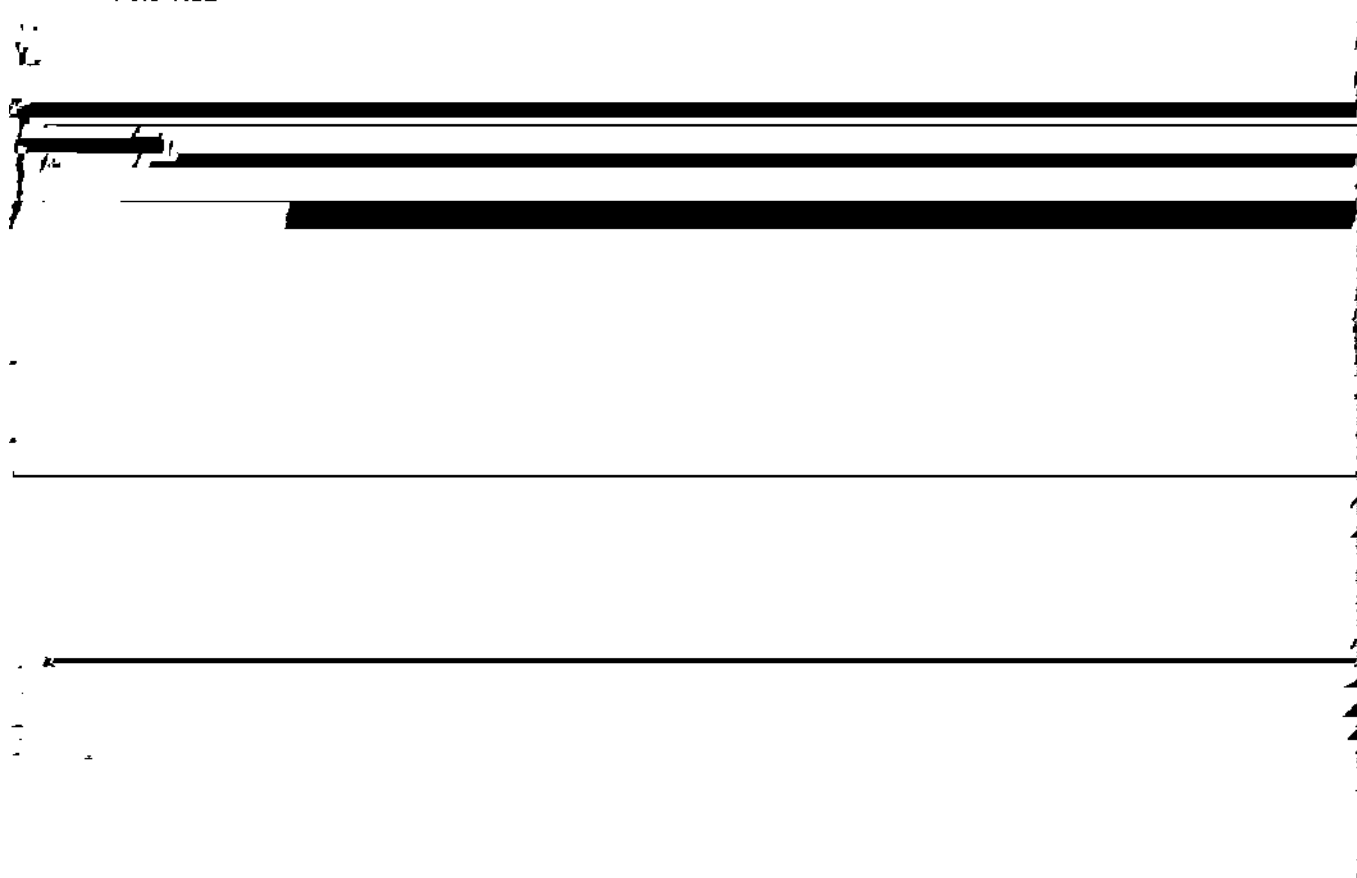


РОЛЬ АУДИТУ В ПРОВЕДЕННІ САНАЦІЇ, РЕОРГАНІЗАЦІЇ, ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто об'єктивну необхідність проведення аудиту при санації, реорганізації, ліквідації



підприємства. Розкрито особливості і порядок аудиторських перевірок в досанаційний період, при злитті, роз'єднанні, перетворенні, ліквідації підприємств.

Ключові слова: аудит, аудиторська перевірка, аудиторський висновок, санація, реорганізація, ліквідація.

Важливим механізмом відродження великої кількості підприємств, які в післяприватизаційний період опинились у критичному становищі, але ще не втратили свій виробничий потенціал, матеріальну базу та кадри, могла би бути їх санація чи реорганізація. Під санацією розуміють систему заходів щодо фінансового оздоровлення підприємства, спрямовану на запобігання оголошення його банкрутом із наступною ліквідацією [3, 514]. В українському законодавстві ця категорія розглядається як система заходів, що здійснюється з метою запобігання визнання підприємства банкрутом та його ліквідації і спрямована на оздоровлення фінансово-господарського становища боржника, а також задоволення повністю або частково вимог кредиторів шляхом кредитування, реорганізації підприємства, реструктуризації боргів і капіталу та (або) зміни організаційно-правової структури боржника [1, 2].

Обов'язковою умовою при проведенні санації чи реорганізації підприємства є проведення аудиту. Його мета – підтвердження показників фінансової звітності у досанаційний період і достовірності ліквідаційного, розподільного, об'єднувального балансу. В сучасній економічній літературі цим питанням висвітлюються недостатньо.

Автор статті поставила своєю метою розкрити особливості проведення санаційного аудиту, а також техніку і послідовність здійснення аудиторських перевірок для підтвердження балансу, інших

- очікувані наслідки виконання плану санації.

Замовниками досанаційного аудиту є, з одного боку, власники підприємства, його засновники, акціонери, які хочуть вивести підприємство з кризового стану, а з іншого – санатори, тобто особи, котрі мають можливість провести оздоровлення підприємства.

Об'єкт аудиту – майно та зобов'язання суб'єктів господарської діяльності, які перебувають у кризовому стані і потребують санації. При проведенні такого аудиту особливу увагу необхідно звернути на ліквідність наявного майна, визначення його ринкової (справедливої) вартості. Аудитор повинен охарактеризувати всі зовнішні фактори, що вплинули на незадовільний фінансовий стан підприємства. При цьому він має використовувати аудиторські процедури, за якими визначається платоспроможність, ліквідність майна підприємства та його схильність до банкрутства.

Особливістю досанаційного аудиту є також те, що в процесі його здійснення повинна бути встановлена прогностична оцінка санаційної спроможності підприємства, визначені шляхи виходу з кризи. Одночасно з розробкою заходів стосовно підвищення ефективності виробництва, розширення асортименту продукції, скорочення витрат, прискорення оборотності активів тощо доцільно виробити заходи оздоровчого типу. До останніх можна віднести:

- продаж і здачу в оренду незавершеного будівництва, частини основних засобів, які не використовуються у виробництві;
- застосування новітнього обладнання і технологій на умовах лізингу, реалізацію основних засобів лізинговій компанії з одночасним отриманням їх від неї в оренду (зворотний лізинг);
- реалізацію наявних цінних паперів інших суб'єктів господарювання;
- погашення заборгованості дебіторів за допомогою примусового стягнення, обміну векселями та ін.;
- зменшення кредиторської заборгованості шляхом її реструктуризації, розстрочення, видачі векселів тощо.

Крім цього, для оздоровлення підприємства можна застосувати такі зовнішні чинники:

- емісія та продаж цінних паперів;
- одержання й ефективне використання позик банку;
- придбання корпоративних прав в обмін на боргові зобов'язання;
- реструктуризація кредиторської заборгованості;
- одержання фінансової допомоги від інших суб'єктів і фізичних осіб.

Ефективність і можливість використання всіх зазначених заходів доцільно прорахувати в процесі проведення аудиту і відобразити це в аудиторському висновку. Запропоновані заходи повинні бути підкріплені результатами проведеного причинно-наслідкового аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства з визначенням обсягів додаткового капіталу, який потрібно залучити для проведення санації.

Важливою формою фінансового оздоровлення може бути реорганізація підприємства шляхом злиття і приєднання, поділу та перетворення, зміни організаційно-правової форми власності та ін. З точки зору методології і техніки аудиту така реорганізація не вносить суттєвих особливостей у проведення аудиторської перевірки й оформлення висновку.

Однак при цьому необхідно врахувати наступні особливості діяльності та формування і використання обліково-аналітичної інформації, що розглядається в процесі проведення такого аудиту:

- при реорганізації всі активи, зобов'язання, права й обов'язки попереднього функціонуючого суб'єкта на підставі акта передачі переходять до новоствореної структури. Завданням аудиту при цьому – встановлення повноти включення активів і зобов'язань до цього акта, об'єктивність їх оцінки, відповідність даним обліку та звітності;
- при злитті, приєднанні, розподілі чи виділенні наявність майна та зобов'язань кожного суб'єкта повинна бути підтверджена проведеною інвентаризацією, дані якої враховуються при складанні звітності;
- при приєднанні одного суб'єкта до іншого до останнього переходять усі права і обов'язки того підприємства, яке приєднується;
- при розподілі до новоутворених структур переходять усі права й обов'язки попереднього суб'єкта господарювання;
- при розподілі чи виділенні у розподільчому балансі потрібно виокремити майно та зобов'язання кожної новоутвореної структури, сумарна вартість яких повинна відповідати даним загального балансу;
- дату реорганізації слід вважати кінцем звітного періоду, на яку повинні бути складені баланс та інші форми звітності.
- дата складання такої звітності не обов'язково має збігатися з кінцем календарного звітного періоду;
- дані розподільчого балансу виступають у ролі вступного балансу новоутворених структур на дату початку їхньої діяльності після державної реєстрації;
- звітність на дату реорганізації складається за формами і змістом подання річної фінансової

звітності.

Важливу роль відіграє аудит при ліквідації підприємства. Аудитор, зокрема, може виступати ініціатором такої ліквідації. Коли він бачить, що підприємство перебуває у глибокій кризі і в зв'язку з цим проведення будь-яких санаційних або реорганізаційних заходів є недоцільним, то може внести пропозицію щодо ліквідації такого підприємства.

У процесі ліквідації юридичної особи аудитором повинна бути підтверджена фінансова звітність у таких випадках:

- фінансовий звіт на момент припинення діяльності;
- проміжний ліквідаційний баланс після задоволення ліквідаційною комісією позовів кредиторів;
- остаточний ліквідаційний баланс, який подається на загальні збори учасників, акціонерів для розподілу між ними залишкового майна після погашення зобов'язань.

Остаточний розподіл залишкового майна здійснюється пропорційно до часток кожного учасника, акціонера в статутному капіталі ліквідованого підприємства.

Отже, при проведенні санації, реорганізації, ліквідації підприємства важлива роль відводиться аудиту, який має певні особливості методичного та організаційного характеру. Врахування цих особливостей дозволить якісніше проводити аудиторські перевірки, дотримуватися встановлених норм і правил щодо реорганізації окремих суб'єктів господарювання та виведення їх з кризового стану.

Література

1. Закон України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" від 14 травня 1992 р.
2. Порядок проведення досудової санації державних підприємств: Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 17 березня 2000 р. № 55.
3. Бланк И. А. Финансовый менеджмент: Учеб. курс. – К.: Ника-Центр, 1999. – 528 с.
4. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. – К.: Знання, КОО, 2000. – 402 с.
5. Крупка Я. Д. Санаційний аудит: мета, об'єкти, організаційні аспекти // Аудит: міжнародний досвід та національні особливості. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – С. 48–52.