

Назарова І.Я. Роль аудиту в проведенні санації, реорганізації, ліквідації підприємства / І.Я. Назарова //Наукові записки. Збірник наукових праць ТАНГ. Випуск 14. – Тернопіль: ТАНГ, 2005. – С. 171-173.

Назарова І.Я.

## РОЛЬ АУДИТУ В ПРОВЕДЕННІ САНАЦІЇ, РЕОРГАНІЗАЦІЇ, ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

*Розглядається об'єктивна необхідність проведення аудиту при санації, реорганізації, ліквідації підприємства. Розкриваються особливості і порядок аудиторських перевірок в досанаційний період, а також при злитті, роз'єднанні, перетворенні підприємств.*

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

Важливим механізмом відродження значної кількості підприємств, які у післяприватизаційний період опинилися у критичному становищі, але ще не втратили свій виробничий потенціал, матеріальну базу, могла би бути їх санація чи реорганізація. Під санацією розуміють систему заходів з фінансового оздоровлення підприємства, спрямованих на запобігання оголошення його банкрутом з наступною ліквідацією [3, с. 514]. Ще більш повно розкрита ця категорія у вітчизняному законодавстві, 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 в повному обсязі 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 метою є підтвердження показників фінансової звітності в до санаційний період, а також

достовірності ліквідаційного, розподільного, об'єднувального балансу. В сучасній економічній літературі цим питанням не надається достатньої уваги.

Метою даної статті є розкриття особливостей проведення санаційного аудиту, а також техніки і послідовності здійснення аудиторських перевірок для підтвердження балансу та інших форм звітності при реорганізації чи ліквідації підприємства. До поставлених завдань входить визначення мети та об'єктів такого аудиту, його основних замовників та послідовності проведення, порядку складання аудиторського висновку та розробки заходів щодо фінансового та організаційно-технічного оздоровлення підприємства.

При проведенні досанаційного аудиту насамперед потрібно встановити глибину фінансової та платіжної кризи, її причини, визначити санаційну спроможність самого підприємства та доцільність залучення додаткових ресурсів зі сторони. Відповідно до вимог Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку обов'язковою умовою є зазначення в аудиторському висновку можливостей стабільного функціонування і подальшого розвитку підприємства у майбутньому, і навпаки – його схильності до банкрутства.

Проведення досанаційного аудиту має бути передбачене планом санації. Відповідно до Порядку проведення досудової санації державних підприємств, вимоги якого рекомендуються для використання підприємствами усіх форм власності, план санації повинен передбачати наступне:

1. Відомості про фінансовий стан, що містяться у підтверджених аудиторською фірмою формах фінансової звітності, розрахунках встановлених коефіцієнтів фінансової стійкості, платоспроможності, ліквідності, схильності до банкрутства та їх аналіз.
2. Заходи щодо відновлення платоспроможності через можливу реструктуризацію заборгованості, перепрофілювання діяльності, закриття

нерентабельних виробництв, продаж та передачу в оренду частини майна, скорочення чисельності працівників.

3. Розрахунок потреби в коштах та визначення джерел фінансування санаційних заходів (за рахунок інвесторів, власників, одержаної фінансової допомоги, з бюджету, від реалізації чи здачі майна в оренду).
4. Умови участі інвесторів і кредиторів у здійсненні санації (набуття права власності на майно, задоволення вимог кредиторів та інше).
5. Очікувані наслідки виконання плану санації .

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

Об'єктом аудиту є майно та зобов'язання суб'єктів господарської діяльності, що 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 дати характеристику зовнішнім факторам, що вплинули на незадовільний фінансовий стан підприємства. При цьому він має використовувати аудиторські процедури, за якими визначається платоспроможність, ліквідність майна підприємства, його схильність до банкрутства.

Особливістю досанаційного аудиту є також те, що в процесі його здійснення повинна бути дана прогнозна оцінка санаційної спроможності підприємства, визначені шляхи виходу з кризи. Поряд з розробленням заходів щодо підвищення ефективності виробництва, розширення асортименту продукції, скорочення витрат, прискорення оборотності активів тощо доцільно розробити ряд заходів оздоровчого типу. До них можна віднести:

- продаж та здачу в оренду незавершеного будівництва, частини основних засобів, які не використовуються у

- виробництві;
- використання нового обладнання, 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, видачі векселів, розстроченні заборгованості тощо.

Крім цього для оздоровлення підприємства можуть бути застосовані зовнішні чинники, такі як:

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

Ефективність та можливість використання усіх зазначених заходів доцільно прорахувати в процесі проведення аудиту, 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 і перетворення, зміни організаційно-правової форми власності та інше. З

точки зору методології та техніки аудиту така реорганізація не вносить суттєвих особливостей у проведення аудиторської перевірки і оформлення висновку. Однак при цьому необхідно врахувати наступні особливості формування обліково-аналітичної інформації, яка розглядається в процесі проведення такого аудиту:

- при реорганізації усі активи, зобов'язання, права і обов'язки попередньо функціонуючого суб'єкта на підставі передавального акту переходять до новоствореної структури. Завдання аудиту при цьому встановити повноту включення активів і зобов'язань до акта передачі, об'єктивність їх оцінки, відповідність даним обліку і 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 і обов'язки попереднього суб'єкта господарювання;

- при розподілі чи виділенні у розподільчому балансі потрібно виділити майно і 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 повинна збігатися з кінцем календарного звітного періоду;

- дані розподільчого балансу виступають у ролі вступного балансу новоутворених структур на дату початку їх діяльності після державної реєстрації;

- звітність на дату реорганізації складається за формами і змістом подання річної фінансової звітності.

Важлива роль відводиться аудиту й при ліквідації підприємства.

Насамперед, аудитор може виступати ініціатором такої ліквідації. Якщо він бачить, що підприємство перебуває у глибокій кризі, недоцільним є проведення будь-яких санаційних чи реорганізаційних заходів, ним може бути внесена пропозиція щодо ліквідації такого підприємства.

В 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, що 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 у статутному капіталі ліквідованого підприємства.

Таким чином, при проведенні санації, реорганізації, ліквідації підприємства важлива роль відводиться аудиту, який має певні особливості методичного та організаційного характеру. Врахування цих особливостей дозволить більш якісно здійснювати аудиторські перевірки, дотримуватись встановлених норм і правил щодо реорганізації окремих суб'єктів, виведенні їх з кризового стану.

#### *Список використаної літератури*

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 КМУ від 17 березня 2000 р. № 55.
3. Бланк І.А. *Фінансовий менеджмент: учеб. курс.* – К.: Ника-Центр, 1999. -528 с.
4. Дорош Н.І. *Аудит: методологія і організація.* – К.; Т-во „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.