

ДЕМЕНКО

Марина Володимирівна  
demenko92@inbox.ru

УДК 657.631.6

СЕЙСЕБАЄВА

Наталія Григорівна

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ  
САНАЦІЙНОГО АУДИТУ  
ПІДПРИЄМСТВАFEATURES OF AUDIT CURATIVE  
ENTERPRISEЗапорізький національний  
університетк.е.н., Запорізький національний  
університет

*У статті досліджено сутність санаційного аудиту та особливості його проведення на підприємстві. Встановлено часові межі його проведення.*

*В статье исследована сущность санационного аудита и особенности его проведения на предприятии. Установлены временные рамки его проведения.*

*In the article the essence of curative and features its audit of the company. Established time limits of its holding.*

*Ключові слова: аудит, санація, санаційний аудит*

*Ключевые слова: аудит, санация, санационный аудит*

*Keywords: audit, sanitation, curative audit*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Ринкова економіка висуває нові завдання у сфері контролю, від правильного вирішення яких залежать його подальший розвиток і удосконалення. Серед різних видів фінансового контролю чільне місце займає аудиторський незалежний контроль, який здійснює на договірних засадах перевірку достовірності звітних даних, балансів, законності господарських операцій, аналіз фінансового стану тощо.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Важливим питанням у контролі за функціонуванням підприємства є проведення санаційного аудиту підприємства. Під останнім розуміють як систему заходів, що здійснюються під час провадження у справі про банкрутство з метою запобігання визнання боржника банкрутом та його ліквідації, спрямованої на оздоровлення фінансово-господарського становища боржника, а також задоволення в повному обсязі або частково вимог кредиторів шляхом кредитування, реструктуризації підприємства, боргів і капіталу та (або) зміну організаційно-правової та виробничої структури боржника. Протягом останніх років в Україні зроблені реальні спроби сформувавши правову та методологічну основу для проведення санації підприємств. Прикладом таких спроб є "Положення про порядок погодження планів санації господарських товариств та державних підприємств, щодо яких прийнято рішення про приватизацію" [1].

Важливе місце в процесі санації займають заходи фінансово-економічного характеру, які відображають фінансові відносини, що виникають в процесі мобілізації та використання внутрішніх і зовнішніх фінансових джерел оздоровлення підприємств. Мета фінансової санації – покриття поточних збитків та ліквідація причин їх виникнення, оновлення та збереження ліквідності та платоспроможності підприємств, скорочення усіх видів заборгованості,

покращення структури оборотного капіталу та формування фондів фінансових ресурсів, необхідних для проведення санаційних заходів виробничо-технічного характеру [2].

У вітчизняній науково-практичній літературі поняттю «санаційний аудит» досі приділялося дуже мало уваги, оскільки здебільшого економісти не вбачали істотної різниці між звичайним аудитом та аудитом, здійснюваним на підприємствах, що перебувають у фінансовій кризі. З прийняттям Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», яким передбачена можливість досудової санації, а також санації підприємства і укладання мирової угоди під час провадження справи про банкрутство, питання проведення саме санаційного аудиту підприємств набуває надзвичайної актуальності. Адже рішення санаторів, кредиторів, арбітражного суду щодо застосування процедури санації чи мирової угоди істотно залежить від висновків санаційного аудиту досліджуваного підприємства.

Зазначеним Законом передбачено, зокрема, що для з'ясування фінансового стану боржника суддя на підготовчому засіданні суду чи під час розгляду справи про банкрутство може призначити експертизу фінансового стану та наявного в підприємства плану санації. Окрім цього, якщо боржник звернеться до суду із заявою про порушення справи про своє банкрутство, на підготовчому засіданні з'ясовуються ознаки його неплатоспроможності. Арбітражний суд в ухвалі щодо порушення справи про банкрутство може зобов'язати боржника подати аудиторський висновок або провести аудит. Якщо в боржника немає для цього коштів, арбітражний суд може призначити аудит за рахунок кредитора лише за згодою останнього. У такому разі йдеться, з одного боку, про аудит з метою встановити наявність підстав для порушення справи про банкрутство, а з іншого – про санаційний аудит, що має визначити доцільність санації підприємства.

Загалом аудит – це незалежна експертиза публічної бухгалтерської та фінансової звітності, іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, мета якої – перевірити достовірність їх звітності, визначити повноту та відповідність чинному законодавству здійснюваного обліку та сформулювати висновки про реальний фінансовий стан підприємства.

Аудиторські послуги можуть надаватися у формі аудиторських перевірок (аудиту) та пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших аспектів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності юридичних і фізичних осіб. Аудит проводиться зовнішніми, незалежними від підприємства органами, найчастіше спеціалізованими аудиторськими фірмами або аудиторами.

До основних принципів аудиту належать:

- цілісність та повнота;
- об'єктивність;
- незалежність;
- конфіденційність;
- компетентність;
- документальне оформлення.

Ці принципи є основою всіх міжнародних норм аудиту і повністю стосуються й санаційного аудиту.

Санаційний аудит є окремим напрямком діяльності аудиторських фірм. Він має свої особливості як щодо методів, так і щодо об'єктів і цілей проведення. Характерним для санаційного аудиту є те, що він проводиться на підприємствах, які перебувають у фінансовій кризі. Головна його мета — оцінити санаційну спроможність підприємства на підставі аналізу фінансово-господарської діяльності та наявної санаційної концепції.

Необхідність проведення санаційного аудиту зумовлена тим, що користувачам потрібна інформація про фінансовий стан суб'єкта господарювання та реальність санаційної концепції.

Замовниками санаційного аудиту підприємства, яке перебуває у фінансовій кризі, можуть бути:

- нинішні та потенційні власники корпоративних прав підприємства (якщо приймається рішення про збільшення статутного капіталу);
- андеррайтери (якщо вирішується питання про викуп ними корпоративних прав нової емісії);
- позикодавець, наприклад банківський консорціум (якщо вирішується питання про надання санаційного кредиту);
- саме підприємство (якщо воно виходить з пропозицією про укладання мирової угоди та проведення санації під час провадження справи про банкрутство);
- потенційний санатор (якщо вирішується питання про санацію підприємства реорганізацією);
- державні органи (якщо вирішується питання про надання підприємству державної санаційної підтримки).

Зовнішнім замовникам аудиту потрібна обґрунтована інформація, яка має підтвердити, що:

- 1) дані про фінансово-майновий стан боржника є достовірними і повними;

- 2) план санації є реалістичним;

- 3) вибрано найраціональніший із можливих варіантів розвитку підприємства.

Вони доручають аудиторів провести економіко-правову експертизу наявної санаційної концепції та зробити висновки про доцільність вкладання коштів в об'єкт санації. Висновок спеціаліста потрібний і тому, що користувачі не мають доступу до відповідних джерел інформації та спеціальних знань для її оцінювання.

Проведення санаційного аудиту, як правило, містить наступні етапи [3]:

1. Збір інформації про підприємство. При зборі інформації про підприємство використовуються як внутрішні, так і зовнішні джерела отримання інформації, призначені для забезпечення повноти аналізу оперативного та стратегічного положення підприємства. Повноту аналізу оперативної діяльності забезпечує наявність: річної фінансової звітності за 2–3 попередніх роки; документів про результати інвентаризації; розрахунків нормативу власних оборотних коштів; розшифровки дебіторської та кредиторської заборгованості; звіту про наявність та рух основних виробничих фондів та амортизації; даних про наявність та рух грошових коштів на банківських рахунках; висновків попередніх аудиторських перевірок та актів перевірок підприємства державними контролюючими органами; даних про кадровий склад підприємства та рівень заробітної плати; даних про наявність на балансі підприємства об'єктів соціальної сфери. До інформації стратегічного значення відносять: бізнес-плани; фінансові плани та інші прогностичні розрахунки; аналіз ринків збуту та конкурентоспроможності продукції; галузевий аналіз; звітні та дані прогнозу про розвиток народного господарства в цілому; оцінку впливу виробничої діяльності підприємства на екологічну ситуацію та зайнятість в регіоні; матеріали маркетингових досліджень; законопроекти Верховної Ради та проекти нормативних актів уряду України; іншу інформацію.

2. Оцінка глибини фінансової кризи підприємства (розрахунок та аналіз фактичних показників та тенденції розвитку). Оцінка глибини фінансової кризи підприємства проводиться на основі аналізу фінансового стану підприємства та оцінки ефективності його виробничо-господарської діяльності. Аналіз фінансового стану підприємства передбачає: оцінку динаміки та структури валюти балансу; дослідження та висновки по джерелам власних коштів; структурі дебіторської (кредиторської) заборгованості; аналіз структури активів; аналіз формування та використання прибутку. В основі аналізу виробничо-господарської діяльності виділяють: дослідження та аналіз сфери виробництва; аналіз складу та ефективності використання основних виробничих фондів; оцінку ефективності використання трудових ресурсів; огляд конкурентного середовища; аналіз ефективності складу об'єктів соціального, культурного побуту та незавершеного будівництва; оцінку екологічної сфери.

3. Виявлення причин та симптомів фінансової кризи підприємства та “слабких” місць в його

діяльності. При вивченні симптомів фінансової кризи підприємства використовують такі основні показники його діяльності, як: рівень ліквідності та рентабельності; величину Cash-Flow; якість менеджменту; відносини зі споживачами, виробничими партнерами та державними органами; відносини із засновниками; відносини з банками. Для ідентифікації “вузьких місць” діяльності підприємства орієнтуються на такі дані: дефіцит ліквідності; високий рівень заборгованості; високий рівень собівартості продукції порівняно з конкурентами; прорахунки в інвестиційній діяльності; відсутність ефективної системи контролінгу; низька якість маркетингу і т.д.

4. Прийняття рішення про санацію або ліквідацію підприємства (підведення підсумків санаційної здатності підприємства). Рішення про санаційну (не) здатність приймається на основі результатів порівняльного аналізу сильних та слабких сторін підприємства. В проведенні даного аналізу і полягає смисл санаційного аудиту.

З метою удосконалення організації процесу проведення санаційного аудиту виділено загальні та спеціальні фактори впливу на організацію і методику аудиту, які зумовлюються специфікою бізнесу українських підприємств. До загальних факторів належать: історичні передумови розвитку аудиту, рівень його програмного забезпечення, особливості законодавства з аудиту. Спеціальними факторами названо такі: структуру фінансової звітності, принципи групування та зміст їх статей, ступінь доступу до даних обліку та ступінь деталізації даних, завдання та порядок оформлення результатів аудиту. Виділені фактори сприятимуть ефективному здійсненню санаційному аудиту шляхом мінімізації їх негативного впливу на процес та результати аудиторської перевірки.

Висновки. В сучасних умовах проведення санаційного аудиту проблема доступу до інформації є однією з найбільших перешкод для надання адекватного аудиторського висновку. З метою підвищення ступеня доступу аудитора до інформації підприємства, покращання якості санаційного аудиту доведено необхідність застосування при проведенні даного виду аудиту інвентаризації як методу господарського контролю. Це дозволить підвищити ступінь обґрунтованості аудиторської думки у разі підтвердження висновків про результати санаційного аудиту. Рішення про санаційну здатність приймається на основі результатів порівняльного аналізу сильних та слабких сторін підприємства. В проведенні даного аналізу і полягає мета санаційного аудиту. Мета санації вважається досягнутою, якщо за рахунок зовнішніх та внутрішніх фінансових джерел (або за допомогою реорганізації), проведення організаційних та виробничо-технічних вдосконалень вдалося вивести підприємство з кризи (нормалізувати виробничу діяльність та уникнути оголошення підприємства-боржника банкрутом в наступною його ліквідацією) та досягнути його рентабельності та конкурентоспроможності в довгостроковому періоді існування.

#### Список використаних джерел

1. Положення про реєстр неплатоспроможних підприємств та організацій, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 25 листопада 1996 року № 14031
2. Бланк И.А. Стратегия управления финансами: [учебн. пособ.] / И.А. Бланк. – К. : МП «ИТЕМ», 2010
3. Кравченко Л.И. Анализ финансового состояния предприятия: [учебн. пособ.] / Л.И. Кравченко. – Мн.: ПКФ «Экаунт», 2014.