



УДК 657

AUDIT OF BANKRUPTCY PROCESSES AND LIQUIDATION OF THE ENTERPRISE**АУДИТ ПРОЦЕСІВ БАНКРУТСТВА ТА ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА****Ortyshko O.E. / Опришко О.Є.***Student / Студентка**Kyiv National University named after Shevchenko**Київський національний університет ім.Т.Г.Шевченка*

У статті розглянуто особливості аудиту процесів ліквідації підприємства, етапи процедури банкрутства та її реорганізації. Розкриті оздоровчі заходи, які застосовують підприємствами для виходу з кризи, такі як: емісія та продаж цінних паперів, ефективне використання позик банку, зміна кредиторської заборгованості, обмін боргових зобов'язань на корпоративні права та прийняття фінансової допомоги від інших суб'єктів господарської діяльності. Визначені форми санації, та її класифікація.

***Ключові слова:** аудиторські процедури, банкрутство, аудиторський висновок, етапи аудиту, санація.*

Постановка проблеми. Проблеми ліквідації юридичної особи в обліковому та контрольному аспекті вивчені недостатньо, досі не вироблено єдиного підходу щодо систематизації обліково-аналітичних методик під час ліквідації та санації банкрутів, що перешкоджає їх впровадженню у практику українських підприємств [7, с.230].

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблем обліку та аудиту процесів ліквідації та банкрутства підприємства внесли вчені кафедри “Облік та оподаткування” КНУ ім.Т.Г.Шевченка: Н.І. Дорош, Н.О. Гура, Т.Г. Мельник, І.П. Склярчук, В.Г. Швець. Питанням оздоровлення підприємства та антикризовим заходам присвячено праці О.Кравецької, І.Купецької, О.Гладчука та інших.

Мета та завдання досліджень. Метою дослідження є розкрити сутність аудиту та етапи ліквідаційної процедури та запропонувати варіанти виходу із кризи для підприємства. Об'єктом аудиту: система обліку та контролю, аналіз ефективності діяльності. Предметом аудиту є повна оцінка діяльності підприємства. Завданням аудиту є охарактеризувати зовнішні факторів, які вчинили спричинили незадовільний стан підприємства [8, с.17]. При виникненні несприятливої ситуації на підприємстві, аудитор може виступати ініціатором ліквідації. Якщо підприємство перебуває у кризі, тоді недоцільним буде розгляд проведення санаційних процедур.

Виклад основного матеріалу.

Аудит може проводитися з ініціативи суб'єкта господарювання, у випадках, передбачених законодавством України, стає примусовим. Планування аудиту проводиться відповідно до принципів аудиту: комплексності, безперервності, оптимальності планування. Під час планування аудиторіві необхідно розробити та задокументувати стратегію аудиту та детальний план аудиту [3, с.54]. Підприємству слід підготувати фінансову звітність (баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки) на момент постанови про відкриття



ліквідаційної процедури. Постанову про відкриття ліквідаційної процедури складає господарський суд.

Виділяють 5 етапів процедури проведення аудиту банкрутства підприємства. Аудиторські процедури застосовуються на кожному етапі.

- 1) Збір інформації
- 2) Планування діяльності
- 3) Оцінка систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю
- 4) Оцінка ризику та суттєвості
- 5) Узагальнення результатів аудиторських процедур

Аудиторські процедури застосовуються на кожному етапі [3, с.122]. Аналітичні процедури являють собою процедури, які передбачають проведення аналізу важливих фінансових показників з метою вивчення відхилень від норм. Аудитору слід звернути увагу на міжнародний стандарт аудиту 300 “Планування аудиту фінансової діяльності” [6, с.278], в якому прописано, що планування є обов’язковим. На рис.1 відображені дії аудитора під час процедури планування.

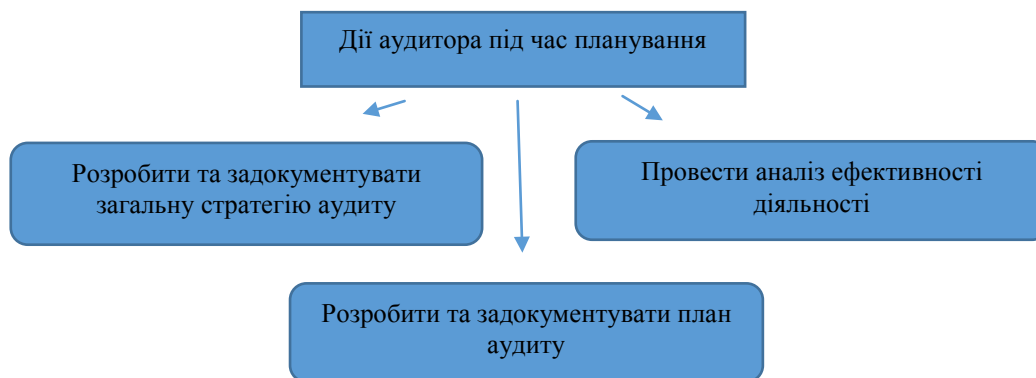


Рис.1 Дії аудитора під час планування ревізії

Джерело: Розроблено автором

Ліквідаційна процедура – судова процедура, основною метою якої є призначення судом ліквідації заборгованості банкрута шляхом продажу майна та проведення розрахунків по його боргах. Загальний строк ліквідаційної процедури не може перевищувати дванадцять місяців. Господарський суд приймає постанову про визнання боржника банкрутом та відкриття ліквідаційної справи [4, с.66].

Основними етапами ліквідаційної процедури є:

- облік інвентаризації;
- оцінка та продаж майна;
- облік витрат на проведення процедури;
- облік розрахунків з кредиторами [10, с.17].

Ліквідатор, встановлений господарським судом в постанові про визнання боржника банкрутом, проводить ліквідаційні процедури. Поряд з ліквідатором призначається господарським судом ліквідаційна комісія.

У випадку надання підприємству фінансової допомоги для виходу із кризи, підприємство може вдатися до санації. Санація боржника (необов’язкова судова



процедура) – це система заходів, що здійснюється під час заведення справи про банкрутство, яка спрямована на оздоровлення фінансово-господарського стану боржника та задоволення вимог кредиторів [9, с.11]. Процедура санації вводиться за ухваленням господарського суду у строк, що не перевищує строк дії процедури розпорядження майном. В той же час господарський суд призначає керуючого санацією.

Форми санації визначені в Законі України “Про відновлення платоспроможності або визнання його банкрутом”. Альтернативні санаційні заходи та їх форми дозволяють планувати санаційну процедуру, тому аудитор може запропонувати наступні оздоровчі заходи: (рис.3):



Рис.3 Оздоровлення підприємства

Джерело: Розроблено автором

Ще однією дією при оздоровленні підприємства може бути реорганізація підприємства. Реорганізація може бути проведена шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу чи зміни форми власності. Однак, слід врахувати наступні особливості при зміні форми власності підприємства (Таблиця 3):

Таблиця 3

Особливості обліково-аналітичних процедур при зміні форми власності

№	Форми фінансового оздоровлення	Особливості обліково-аналітичної процедури
1	Реорганізація	Завданням аудиту є встановлення повноти включення активів та пасивів до акту передачі, об'єктивності їх оцінки
2	Приєднання	Усі права та обов'язки переходять до того підприємства, яке приєдналося
3	Розподіл	Усі права та обов'язки переходять до того підприємства, до якого приєдналися

Джерело: [7, с.231]

У випадку реорганізації, аудитор має уважно перевірити складання розподільчого балансу, у якому слід виділити майно і зобов'язання новоутвореної структури. Дані розподільчого балансу є своєрідним вступним



балансом на дату початку її діяльності.

В процесі перевірки аудитор має використовувати тести засобів контролю, призначенням яких є виявленням значних недоліків заходів контролю, які призводять до помилок в деклараціях, та аналітичні процедури, що застосовуються з метою оцінки ймовірності настання банкрутства підприємства.

При банкрутстві підприємства одним з найважливіших завдань аудиту є вияв ознак протиправних дій:

- скорочення майна, який необхідний для діяльності підприємства;
- придбання та продаж товарів на не вигідних умовах для підприємства-боржника;
- перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською;
- виведення коштів в статутний капітал іншого підприємства [1, с.24];

В аудиті існують чотири стадії процедури банкрутства: досудова санація, оголошення справи про банкрутство, план санації та припинення справи про банкрутство.

При першій стадії “досудової санації” аудитор, з метою попередження стану, проводить оцінку фінансового стану боржника.

При оголошенні справи про банкрутство аудиторі слід:

- підтвердити неплатоспроможність боржника розрахуватися з кредиторами в повному обсязі;
- оцінити фінансовий стан підприємства-боржника після оголошення справи про банкрутство;
- виміряти достатність розміру майна для покриття судових витрат;
- провести експертизу фінансової діяльності боржника;
- виявити ознаки прихованого та фіктивного банкрутства.

Згодом аудитор проводить інвентаризацію та оцінку стану майна боржника. При припиненні справи про банкрутство має податися інформація про платоспроможність боржника.

Останнім етапом аудиторської перевірки є узагальнення результатів аудиту. Міжнародний стандарт аудиту 230 “Аудиторська документація” [6] є одним із міжнародних стандартів, яке регулює узагальнення результатів аудиту. Але в міжнародних стандартах відсутня інформація щодо форми та змісту робочого документу аудитора. Аудитору слід самостійно скласти робочий документ відповідно положень законодавства України. Тому пропонуються наступні форми робочих документів аудитора:

Таблиця 4

Робочий документ аудитора при перевірці активів

Назва статті активу	Облікові дані з балансу	Фактичні дані	Відхилення	Причина відхилення
Необоротні активи	351000	351000	0	-
Запаси	200000	20000	0	-
Кошти	57899	57699	+200	Крадіжка \ несвоєчасне повернення в касу

Джерело: Розроблено автором



Таблиця 5

Робочий документ аудитора при перевірці пасивів

Назва статті пасиву	Облікові дані з балансу	Фактичні дані	Відхилення	Причина відхилення
Власний капітал	67000	67000	0	-
Довгострокові зобов'язання	85000	87000	2000	Ухилення від сплати кредиту \ приховання заборгованості від кредиторів
Поточні зобов'язання	64566	64000	-566	Ухилення від сплати кредиту \ приховання заборгованості від кредиторів
Доходи і результати	800000	800000	0	-
Витрати	91000	91000	0	-

Джерело: Розроблено автором

В кінці перевірки аудитор створює аудиторський звіт. Аудиторський звіт – це узагальнений документ, адресований керівництву компанії, що містить відомості про хід роботи аудиту, виявленні відхилення від встановлених норм, значні порушення у фінансовій звітності, який є підставою для складання аудиторського висновку.

Висновки. Суб'єкти господарювання мають право ініціювати аудиторську перевірку в процесі ліквідації підприємства. Головою метою проведення аудиту є оцінювання платоспроможності на підставі експертизи фінансової звітності, аналізу фінансово-господарської діяльності та здійснення планів антикризових заходів.

Аудиторська перевірка має проводитись згідно стандартів, вимог та процедур для забезпечення достовірної інформації стану підприємства, на всіх етапах ліквідації.

У випадку санації аудитор може підготувати оздоровчі заходи для підприємства або запропонувати реорганізацію підприємства.

Під час процедури банкрутства, аудитор зобов'язаний перевірити платоспроможність боржника, провести аналіз його фінансової діяльності, визначити чи не є банкрутство фіктивним або прихованим.

Виявлені відхилення, порушення у фінансовій звітності та всі результати перевірки мають бути задокументовані в аудиторському звіті на підставі робочих документів, у зв'язку з відсутністю їх типових форм в статті запропоновано рекомендації по їх створенню.

Література

1. Закон України “Про банкрутство” чинне законодавство зі змінами та допов. станом на 2017 р.: (офіц.текст). – К.: ПАЛИВОДА, 2017. – 142с. – (Закони і кодекси)
2. Закон України “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом” чинне законодавство зі змінами та допов. станом на 2017 р.: (офіц.текст). – К.: ПАЛИВОДА, 2017. – 148с. – (Закони і кодекси)
3. Закон України “Про аудиторську діяльність” чинне законодавство зі



змінами та допов. станом на 2017 р.: (офіц.текст). – К.: ПАЛИВОДА, 2017. – 152с. – (Закони і кодекси)

4. Господарський кодекс України чинне законодавство зі змінами та допов. станом на 2 січ. 2018 р.: (офіц.текст). – К.: ПАЛИВОДА А.В., 2018. – 208 с. – (Кодекси України)

5. Податковий кодекс України станом на 2 січ. 2018 р.: (офіц.текст). – К.: ПАЛИВОДА А.В., 2018. – 220 с. – (Кодекси України)

6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Пер. з англ. О.Л.Ольховікова [ті ін.] – Ч.1 – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України, 2010. – Ч.1 – 2015. – 414с.

7. Атаманчук Л.О. Облікове відображення господарських операцій у процесі ліквідації підприємств-банкрутів / Л.О.Атаманчук / Науковий вісник Херсонського державного університету. – Випуск 8.Ч.2. – 2014. - С.229-232

8. Дорош Н.І. Визначення предметів та об'єктів видів аудиту / Н.І.Дорош / Вісник КНУ ім.Т.Г.Шевченка Економіка №130 – 2011. – С.16-18

9. Зелізко І.М. Управління фінансовою санацією підприємства. – навчальний посібник. – 2015р. – с. 8-20

10. Сандакова В.С. Аудит процесів ліквідації та банкрутства підприємства / В.С.Сандакова / Економіка - Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. - С. 12-18

Abstract. In this article the features of the audit process of liquidation company, stages of the procedures of bankruptcy and its reorganization. Disclosed health improvement applied to the crisis, such as: issue and sale of securities, the effective use of bank loans, changes in accounts payable, the exchange of debt obligation for corporate rights and the acceptance of financial assistance from other economic entities. Certain forms of sanitation and its classification.

Key words: *audit procedures, bankruptcy, audit report, stages of the audit, sanitation.*

References

1. Law of Ukraine on bankruptcy, current legislation with amendments and supplements on 2017: - K.-Paluvoda,2017. – p.142

2. Law of Ukraine on the restoration of the debtor's solvency or recognition of it as a bankrupt, current legislation with amendments and supplements on 2017: - K.-Paluvoda,2017. – p.148

3. Law of the audit activity, current legislation with amendments and supplements on 2017: - K.-Paluvoda,2017. – p.152

4. Economic code of Ukraine, current legislation with amendments and supplements on 2018: - K.-Paluvoda,2017. p.208

5. Tax code of Ukraine, current legislation with amendments and supplements on 2018: - K.-Paluvoda,2017. p.220

6. International standards of quality control, audit, O.L.Olkhovikova – Ch.1 – K. – International Federation of Auditors. Audit Chamber of Ukraine, 2015. – с.414

7. Atamanchuk L.O. Accounting reflection of economic operations in the process of liquidation of enterprises-bankrupt / Scientific Herald Of Kherson State University, issue 8, 2014. pp.229-232

8. Dorosh N.I. Definition of objects of types of accounting/ Herald of the Kyiv National Taras Shevchenko University, Economic, 2011, pp.16-18

9. Zelizko I.M. Management of financial sanitation of the enterprise, tutorial, 2015, p.8-20

10. Sandakova S.V. Audit of liquidation and bankruptcy processes of the enterprise, Accountancy and audit, 2016, pp.12-18