

31 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua> – (Рішення колегії Міністерства з питань житлово-комунального господарства України).

*Наталія Москаль, асистент
Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів, Україна*

АУДИТ СПЕЦІАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ КРИЗОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

З метою задоволення різноманітних інформаційних потреб суб'єктів господарювання, аудит не обмежується підтвердженням достовірності фінансової звітності, а пропонує різні види як атестованих, так і не атестованих послуг. Серед атестованих послуг важливе місце займає аудит спеціального призначення. Коли законодавство не зобов'язує до проведення обов'язкового аудиту, а обліково-аналітична система підприємства функціонує ефективно, може виникнути потреба у підтвердженні достовірності обліку окремого виду діяльності. З цією метою не доцільно проводити комплексний аудит обліку та звітності і здійснює перевірку окремої ділянки обліку, окремих операцій та висловлює свою думку щодо їх законності, доцільності, та відображення в обліковій системі повноти. Такий вид послуг називають аудитом спеціального призначення.

Перевагами аудиту спеціального призначення є його цілеспрямованість та зосередженість на окремих найважливіших питаннях, а також менша вартість порівняно із аудитом достовірності фінансової звітності.

Міжнародний стандарт аудиту 800 "Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення" встановлює положення і надає рекомендації щодо аудиторських завдань спеціального призначення, до яких відноситься, зокрема, аудит конкретних рахунків, елементів рахунків, або статей фінансових звітів [1, с. 756].

Для кризових підприємств доцільно застосовувати наступні види аудиту спеціального призначення: аудит оцінки активів (враховуючи порушення принципу безперервності діяльності), аудит дебіторської заборгованості, аудит кредиторської заборгованості.

Принцип безперервності діяльності є одним із основних принципів підготовки фінансової звітності в Україні [2]. Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту 570 «Безперервність діяльності» цей принцип означає, що підприємство продовжуватиме свою діяльність в майбутньому та не має ані наміру ані потреби припиняти діяльність [1, с. 658].

Для кризових підприємств принцип безперервності діяльності порушується через такі об'єктивні чинники, як неліквідна структура балансу, перевищення поточних зобов'язань над оборотними активами та наявність несплаченої своєчасно кредиторської заборгованості, які зумовлюють ризик банкрутства. Оскільки підприємство не зможе використати свої активи за первісним призначенням, або реалізувати їх за обліковою (балансовою) вартістю, оцінку активів необхідно скоректувати.

Особливо це стосується найменш ліквідних необоротних активів. Зумовлена фінансовою кризою підприємства потреба в їх реалізації може призвести до значної втрати економічної вигоди, що могла бути отримана при їх використанні у виробництві. Облікова вартість запасів, зокрема, незавершеного виробництва, також може суттєво відрізнятись від ринкової, оскільки вони призначені для використання у господарській діяльності, а не для реалізації.

Таким чином, здійснюючи аудит оцінки активів кризових підприємств, аудитор повинен виявити порушення принципу безперервності діяльності та підтвердити обґрунтованість оцінки усіх суттєвих статей активів.

Важливою інформаційною потребою керівництва кризового підприємства є підтвердження значних сум дебіторської заборгованості. Дебіторська заборгованість відтягує ліквідні активи від їх використання у господарській діяльності, а її наявність негативно впливає на фінансовий стан підприємства.

Аудит дебіторської заборгованості, на нашу думку, повинен передбачати деталізовану перевірку залишків дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду. За погодженням з керівництвом підприємства аудитор доцільно встановити вартісний критерій для заборгованості в розрізі дебіторів. Усі суми дебіторської заборгованості, що перевищують встановлений критерій, повинні підлягати суцільній перевірці. Щодо цієї заборгованості аудитор повинен встановити:

- наявність належного документального підтвердження;
- дотримання термінів погашення;
- наявність заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності;
- стан претензійно-позовної роботи щодо простроченої дебіторської заборгованості;
- підтвердження сум заборгованості дебіторами.

Оскільки фінансова криза підприємства безпосередньо пов'язана із неможливістю своєчасної сплати кредиторської заборгованості, важливою інформаційною потребою його керівництва є підтвердження аудитором розміру та достовірності обліку зобов'язань підприємства. Для кризових підприємств, що перебувають в процедурі банкрутства, проведення аудиту кредиторської заборгованості є особливо актуальним у зв'язку із фор-

муванням реєстру вимог кредиторів та необхідністю підтвердження або подання аргументованої відмови щодо кожної заявленої суми заборгованості [3].

Аудит кредиторської заборгованості доцільно здійснювати суцільним способом, враховуючи вартісний критерій суттєвості. Аудитор повинен визначити:

- наявність належного документального підтвердження заборгованості;
- розмір заборгованості, термін сплати якої минув;
- наявність заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності;
- аргументованість нарахування визнаних фінансових санкцій за порушення термінів сплати заборгованості;
- економічну доцільність та законність операцій, здійснених протягом звітного року, в результаті яких виникли значні суми кредиторської заборгованості.
- достовірність залишків заборгованості перед бюджетом та фондами соціального страхування.

Аудит спеціального призначення може проводитись також для підтвердження інших статей фінансової звітності кризових підприємств окрім аудиту оцінки активів, враховуючи порушення принципу безперервності діяльності, аудиту дебіторської заборгованості та аудиту кредиторської заборгованості.

Застосування аудиту спеціального призначення до діяльності кризових підприємств дає змогу задовольнити специфічні інформаційні потреби їх керівництва та зменшити витрати на його проведення, що широко використовується такими підприємствами для подолання кризового стану.

Література:

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / [пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов.] – К. : ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2006. – 1152 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1. Загальні вимоги до фінансової звітності: від 31.03.99, № 87, затверджене наказом Міністерства фінансів України. – інформаційний ресурс інтернету: <http://www.rada.kiev.ua>
3. Україна. Закон. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: від 14.05.1992 (із змінами та доповненнями) № 2343. – інформаційний ресурс інтернету: <http://www.rada.kiev.ua>