Особенности аудита кризисных предприятий

Аннотация:

В случае финансовой несостоятельности организации на первый план всегда выходит анализ юридически обусловленных договорных отношений между должником и кредиторами, когда каждая сторона преследует достижение собственных интересов. Руководство предприятия-должника стремиться лишиться, как можно меньших активов, в частности, имущества, чтобы сохранить свой бизнес (или его часть), а кредиторы, чаще всего, – хотят получить с должника, как можно больше этого самого имущества. Конечно, может быть заключено мировое соглашение как результат уступок с обеих сторон, но от этого указанные интересы не исчезают, а их удовлетворение лишь сдвигаются в будущее. При этом интересы третьих лиц (акционеров, контрагентов и т.д.) остаются в тени.

Ключевые слова: антикризисный менеджмент, аудит, кризис, финансовая несостоятельность

Для предприятия, находящегося в предкризисном состоянии, а тем более, в отношении которого введена одна из восстановительных процедур банкротства[1] наиболее значимым моментом является разработка эффективной антикризисной программы, учитывающей интересы не только должника и кредиторов, но и всех лиц, которые так или иначе связаны с данным предприятием. Очевидно, что разработкой данной программы должны заниматься те, кто не зависит от всех участников сложившихся правоотношений, тем более при осуществлении процедур банкротства. Для такой роли целесообразно привлечь внешнего аудитора.

Поскольку аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут оказывать сопутствующие услуги (их перечень приведен в ст.6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»), то составление антикризисной программы можно выделить как один из видов сопутствующих и совместимых с проведением аудита услуг. В совокупности это представляет собой комплексный процесс аудита кризисного предприятия. Его цель не только получить официальное мнение независимых экспертов о достоверности финансовой отчетности (ст. 5, там же), но и оказать содействие администрации по выходу предприятия из кризиса.

Для этого перед аудитором ставятся следующие задачи [4]:

– провести анализ причин и факторов, приведших к финансовой нестабильности или неплатежеспособности предприятия;

- сформировать мнение о степени развития кризисной ситуации на предприятии на момент завершения анализа и на перспективу;

– разработать и обосновать антикризисную стратегию управления предприятием;

- представить конкретные мероприятия по выходу из кризиса;

- разработать систему текущего контроля реализации антикризисных мероприятий;

- оценить эффективность выполнения антикризисной программы.

Объектом аудита является как кризисное предприятие в целом, так и внутренняя и внешняя среда предприятия.

Можно предположить, что задача разработки программы по предотвращению надвигающегося кризиса (или по выходу из уже возникшего) имеет некоторое сходство с подтверждением непрерывности деятельности при аудите нормально функционирующего предприятия.

На основании финансовых, производственных и прочих признаков и в соответствии с п. 6 Федерального стандарта № 11 [3] у аудитора может возникнуть сомнение в применимости допущения того, что предприятие может продолжать свою деятельность. Как возможное следствие – в аудиторском заключении должна быть сделана конкретная ссылка на наличие существенной неопределенности относительно непрерывного продолжения деятельности (п. 27 там же).

Смысл приведенного требования к аудиторам состоит в том, что пользователи бухгалтерской отчетности, которые полагаются на мнение аудитора относительно его достоверности во всех существенных аспектах, должны быть надлежаще проинформированы на предмет возможного прекращения деятельности в течение, как минимум, 12 месяцев.

Стандарты для аудита Американского общества дипломированных бухгалтеров от аудитора, кроме всего прочего, требуют также и оценки вероятности банкротства предприятия. Если компания признана банкротом, а аудитор должным образом не проинформировал пользователей о высокой вероятности наступления такого события, то он может быть привлечен к ответственности.

На этапе рассмотрения дела о банкротстве законодательство предусматривает обязательную публикацию сведений:

1) о введении наблюдения и о признании должника банкротом и

2) об открытии конкурсного производства;

3) о прекращении производства по делу о банкротстве.

4) если число кредиторов превышает 100 или не может быть определено , то о начале каждой процедуры банкротства (в соответствии с п. 3 ст. 28 Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)» [2]). Данные сведения публикуются в «Российской газете» (п.6 ст. 231там же).

Но поскольку информирование всех заинтересованных лиц предусмотрено законодательно, на наш взгляд, аудитору следует сделать акцент:

а) на информировании об эффективности разработанной антикризисной программы

б) на ходе ее выполнения.

То есть, если разработанная программа, которую аудитор сочтет эффективной, не применяется, или применяется, но не с максимальной эффективностью, аудитор должен проинформировать об этом пользователей бухгалтерской отчетности. Цель такого сообщения – предоставить пользователям реальную картину развития кризисной ситуации на предприятии.

Наряду с тем, что перед заключением договора аудитор должен собрать необходимую информацию о финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица, особенностях его бизнеса, характере и сумме обязательств, на наш взгляд, на этапе планирования ему

целесообразно также провести комплексный анализ того способен ли он в сложившейся ситуации разработать эффективную антикризисную программу.

Уровень существенности и совокупный аудиторский риск должны рассматриваться с позиций как самого аудита, так и эффективности антикризисной программы. Необходимо получить ответы на следующие вопросы:

1) Осуществление каких антикризисных мероприятий сопряжена с наибольшим риском при достижении целей антикризисной программы?

2) Какие отклонения действий администрации по выводу предприятия из кризиса от тех, которые рекомендованы в антикризисной программе, аудитор сочтет несущественными?

3) Каков риск неверной диагностики кризисного состояния и риск того, что антикризисная программа, составленная аудитором, окажется неэффективной (при условии соблюдения администрацией всех рекомендаций аудитора)?

Также, необходимо подчеркнуть особую важность, которую приобретают в условиях аудита кризисного предприятия аналитические процедуры. Они используются не только для диагностики кризисного состояния и как инструменты для разработки антикризисной программы, но и как операции, позволяющие аудитору рассчитать прогнозные значения показателей, которые должны измениться при осуществлении антикризисных мероприятий.

В заключение следует отметить, что защищая интересы не только должника или кредиторов, а неограниченного круга физических и юридических лиц (в том числе и государства), аудитор как лицо независимое может действительно предложить эффективный путь выхода из кризиса при соблюдении баланса всех заинтересованных сторон.