

## КОНТРОЛЬ В ПРОЦЕССЕ САНАЦИИ И ЭКОНОМИЧЕСКОГО ОЗДОРОВЛЕНИЯ

*В статье автор подчеркивает доминирующую роль контроля в процессе функционирования предприятия, отсутствие которого является основной причиной банкротства предприятия. Также автор обосновывает необходимость присутствия контроля в процессе экономического оздоровления предприятия*

Рассматривая санацию как процесс реализации системы мероприятий, направленных на предотвращение банкротства предприятия, мы неизбежно приходим к выводу, что процесс управления санацией должен включать ряд обязательных функций. Основными функциями управления являются [5]:

- функция подготовки управленческого решения;
- функция принятия решения;
- функция организации выполнения решения;
- функция контроля за процессом выполнения решения;
- функцию учета и анализа процесса выполнения решения;
- функция оперативного регулирования процесса выполнения решения.

Каждая из указанных функций управления имеет свой механизм реализации, позволяющий достичь основную цель управления, в нашем случае – предотвратить банкротство предприятия.

Рассмотрим основы теории контроля применительно к процессу санационных преобразований.

В целом процесс санации – это деятельность суда, государства, собственников, заинтересованных лиц, направленная на предотвращение банкротства или снижения совокупных потерь путем решения определенных задач с применением соответствующих законодательных инструментов. Главным исполнителем по достижению указанной цели является антикризисный управляющий, действующий на основе принципов, методов и техники [7].

Специалисты по теории управления, выделяя три стадии управленческой деятельности (проектирование и определение цели; организация выполнения принятого решения; контроль исполнения), трактуют контроль как особую стадию цикла управления. Отмечается, что взгляд на контроль как на завершающий этап управленческой деятельности, позволяющий сопоставить достигнутые результаты с запланированными, является прочно установившейся точкой зрения в научной литературе [5].

Мы считаем, что в процессе санации более обоснованно рассматривать контроль в качестве неотъемлемой составляющей всего процесса – от принятия заявления инициатора санации предприятия до завершения судебного дела по банкротству. Наиболее оправдано определять контроль как совокупность регулярных и непрерывных процессов, посредством которых заинтересованные стороны в легитимной форме обеспечивают эффективное функционирование санлируемого предприятия.

Практика антикризисного управления показывает, что в процессе контроля (особенно действий и процедур по обеспечению контроля) пользователи получают наиболее достоверную информацию, получение которой не предусмотрено в обычной системе управления и учета. Данная информация о состоянии объекта санации позволяет оценить обоснованность и эффективность принятых ранее управленческих решений, а также правильность постановки цели. В процессе контроля могут быть выявлены обстоятельства, учет которых может привести к прекращению судебного дела о банкротстве. Как правило, это происходит при выявлении ложного и преднамеренного банкротства.

Мы согласны с тем, что контроль – это труд по наблюдению и проверке соответствия процесса функционирования объекта принятым управленческим решениям – законам, планам, нормам, стандартам, правилам, приказам и т.д.; выявлению результатов воздействия субъекта на объект, допущенных отклонений от требований управленческих решений и принятых принципов организации и регулирования. Выявляя отклонения и их причины, антикризисный управляющий или работники органов контроля определяют пути воздействия на объект управления с целью устранения выявленных препятствий.

Контроль может быть охарактеризован как одна из функций управления, представляющая собой систему наблюдения и проверки функционирования управляемого объекта с целью оценки правильности и эффективности принятых управленческих решений, выявления степени их реализации, наличия отклонений и неблагоприятных ситуаций, о которых целесообразно своевременно проинформировать ответственных должностных лиц.

Контроль – это высококвалифицированный труд наиболее подготовленных специалистов, особенно в условиях умышленных действий специалистов предприятия по сокрытию объективной информации.

Контроль, как философская категория и объект научного исследования, всегда конкретен. Он имеет определенные виды, среди которых мы можем выделить межгосударственный, государственный, административный, судебный, финансовый, экономический, хозяйственный, технологический, экологический, социальный контроль и другие. Особыми направлениями

контроля в рамках государства являются контроль за усилением экономической концентрации (антимонопольный контроль), контроль за инсайдинговой информацией, контроль за уровнем концентрации государственной и административной власти, контроль за аффилированными лицами и другие. Каждый из видов контроля имеет обязательные элементы, такие как:

- субъект контроля;
- объект контроля;
- предмет контроля;
- цель контроля;
- задачи контроля;
- принципы контроля;
- методы контроля;
- техника и технология контроля;
- процесс контроля.

Решение по результатам контроля принимает руководитель субъекта контроля (при санации – антикризисный управляющий), либо субъект, в интересах которого контроль осуществлялся (суд, государственный орган, на который возложены функции контроля и др.).

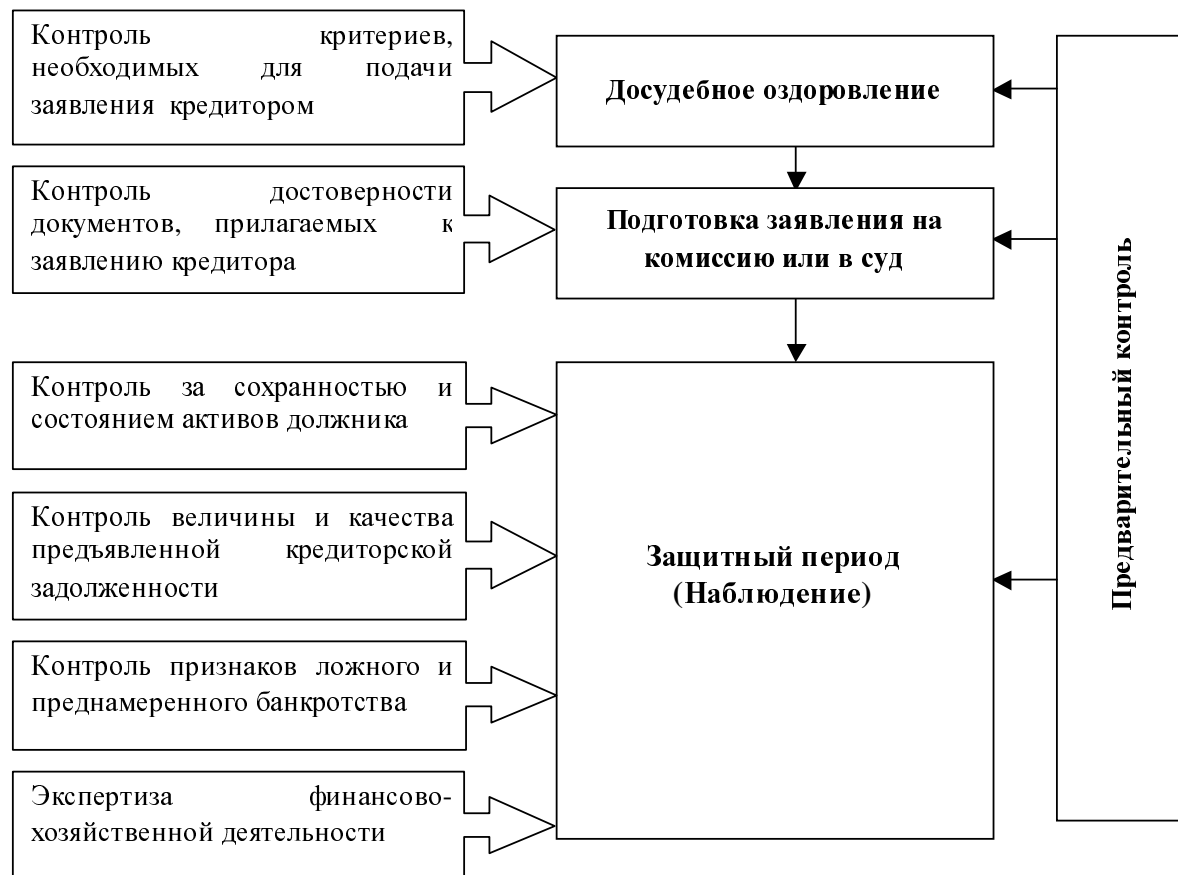
В зависимости от соотношения времени проведения контроля и времени совершения проверяемых финансово-хозяйственных операций выделяют три основные формы финансового контроля — предварительный, текущий и последующий.

*Предварительный контроль* предшествует совершению проверяемых операций. Он проводится на стадии составления, рассмотрения и утверждения инвестиционных проектов, финансовых планов, проектов законодательных актов и т.д. Предварительный контроль позволяет еще на стадии прогнозов и планов пресечь попытки нарушения действующего законодательства и выявить достоверность рассматриваемой информации.

Важно отметить, что предварительный контроль в системе государственных финансов позволяет не допустить потерь от реализации политических идей за счет общественных средств. В качестве примера можно привести строительство БАМа, освоение целинных и залежных земель, массовую мелиорацию и др. Главной особенностью предварительного контроля на уровне государства является обеспечение его независимости от этого государства. Как показывает опыт прошлых лет, такой независимости обеспечить не удавалось

На уровне субъекта хозяйствования при ухудшении финансовой ситуации и возникновении угрозы банкротства, предварительный контроль в

рамках антикризисного управления регламентирован соответствующими законодательными актами [9] (рис. 1).



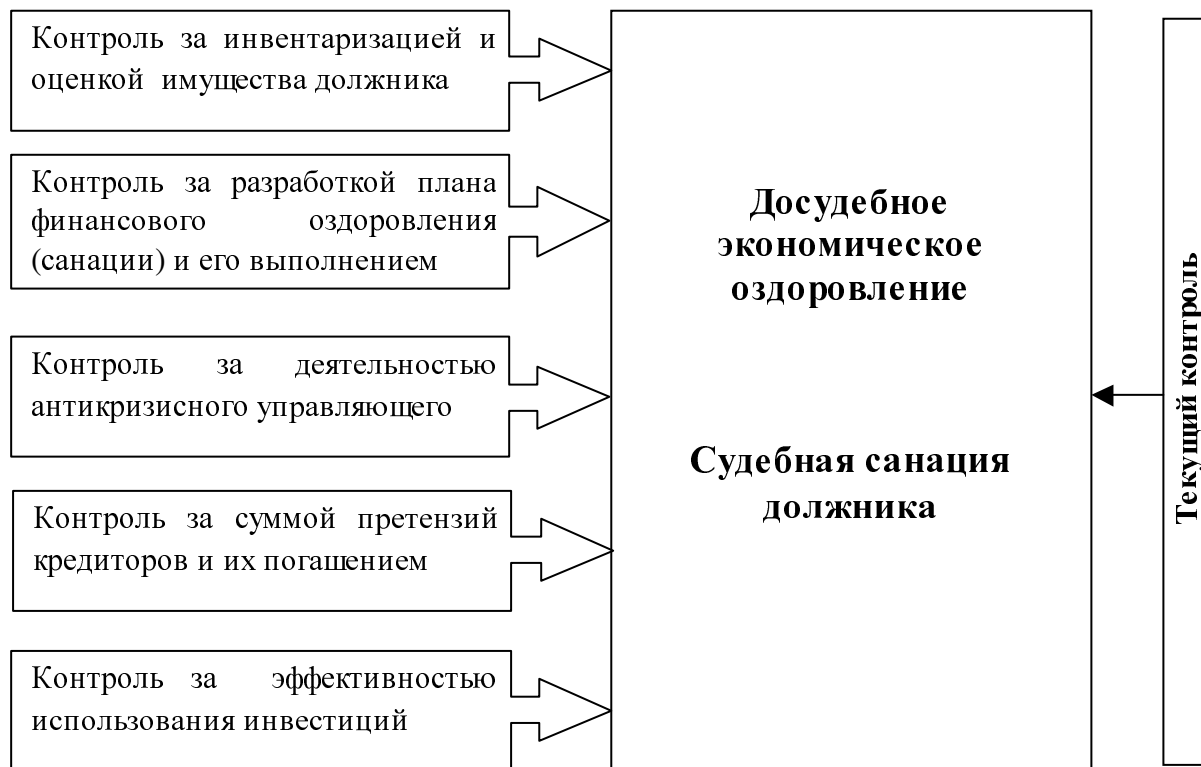
*Рис 1. Содержание предварительного контроля деятельности предприятия при угрозе банкротства.*

Предварительный контроль является наиболее эффективным видом контроля, так как он имеет предупредительный характер. Особенно это важно в системе взаимоотношений, складывающихся при угрозе банкротства. Законодательство о банкротстве выделяет такие виды нарушений на стадии подачи заявления о возбуждении конкурсного производства, как ложное и преднамеренное банкротство, сокрытие банкротства или срыва возмещения убытков кредитором.

Своевременное выявление указанных уголовно наказуемых действий руководителей предприятия-должника позволяет не допустить рассмотрения дела о банкротстве без выявления степени воздействия указанных нарушений на финансовое состояние предприятия и его платежеспособность. В отдельных случаях в результате рассмотрения выявляются источники дополнительных финансовых ресурсов предприятия, которые дают основание для отказа возбуждения дела о банкротстве.

*Текущий контроль*, который также называют оперативным, проводится в процессе совершения хозяйственных и финансовых операций, исполнения финансовых планов, бюджетов. Он позволяет отслеживать и регулировать быстро изменяющиеся хозяйственные ситуации, предупреждать потери и убытки, предотвращать совершение финансовых правонарушений, нецелевое использование финансовых средств.

В условиях санации текущий контроль является главным инструментом оценки хода оздоровительных мероприятий, включенных в проект санации. При выявлении существенных отклонений от утвержденной хозяйственным судом бюджетной программы, может быть принято решение о прекращении санации и возбуждении ликвидационного производства в рамках банкротства предприятия-должника. Оперативный контроль в условиях санации использует специальные приемы и процедуры, позволяющие своевременно выявить возникающие отклонения. Схема текущего контроля представлена на рис.2.



**Рис.2.** Содержание текущего контроля на стадии досудебного оздоровления и судебной санации

*Последующему контролю* подлежат итоги достижения основной цели, обеспечивать которую призван процесс управления. Для этого проводится анализ использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, законности совершенных финансово-хозяйственных операций, достигнутых финансовых, юридических и социальных результатов. Проводится оценка финансово-хозяйственной деятельности санацируемого предприятия.

Последующий контроль отличается углубленным изучением хозяйственной и финансовой деятельности хозяйствующего субъекта за определенный период. Его результаты тесно связаны с результатами предварительного или текущего контроля, что позволяет вскрыть недостатки их проведения. Результаты последующего контроля представляются антикризисным управляющим в форме отчета управляющего комитету кредиторов и хозяйственному суду (рис.3).



Рис.3. Последующий контроль при завершении санации

#### *Влияние целей контроля на выбор способа его проведения*

Многогранность задач и функций контроля в условиях санации определяет разнообразие способов его проведения, применение которых, как правило, зависит от целей и задач, поставленных перед контролирующими органами. Для некоторых ситуаций достаточно контроля финансовой отчетности и отчетности антикризисного управляющего, для других требуется анализ всей финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта. При этом происходит трансформация контроля в контроль исполнения, что делает его более эффективным.

Таким образом, с точки зрения целей и задач контрольные мероприятия, проводимые процесса санации, можно разделить на две группы: контроль исполнения и документальный контроль. При судебной санации контроль исполнения включает элементы документального контроля, так как исполнение (неисполнение) любого этапа санации или действия (расчет с кредиторами определенной очереди и др.), должен быть подтвержден документально.

*Контроль исполнения*

Контроль исполнения представляет собой объективную и систематическую проверку фактических данных (документов) для оценки работы хозяйствующего субъекта, полноты исполнения возложенных на него функций, программы его деятельности в будущем. Целью такого контроля является обеспечение республиканских органов государственного управления, государственных организаций, осуществляющих контроль, местных исполнительных и распорядительных органов, в подчинении или ведении которых находятся организации-должники, органов прокуратуры, других правоохранительных и контролирующих органов в соответствии с их компетенцией, а также органов (организаций), представивших кандидатуры временных (антикризисных) управляющих, осуществляющих надзор за деятельностью данного хозяйствующего субъекта и антикризисного управляющего информацией в соответствии с их компетенцией. Данная информация необходима для принятия решений по устранению выявленных недостатков или корректировки процесса санации или финансового оздоровления.

*Контроль исполнения включает в себя:*

1. Фактический контроль, который предусматривает:

- *инвентаризацию* – способ проверки фактических остатков основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и состояния расчетов, их соответствия данным бухгалтерского учета на определенную дату;
- *экспертную оценку специалистами* действительного объема и качества выполненных работ, обоснованности нормативов материальных затрат и выхода готовой продукции, соблюдения технологических режимов;
- *визуальное наблюдение* путем непосредственного обследования складских помещений, производственных подразделений, а также фиксации отдельных элементов изучаемого процесса в определенный временной период (хронометраж и др.).

2. Контроль эффективности осуществляемой деятельности предприятия-должника. Проверка эффективности на первом этапе предусматривает определение: насколько эффективно и экономно хозяйствующий субъект приобретает, сохраняет и использует свои ресурсы. В условиях санации оправдано использование *контроля эффективности [6]*. Суть его состоит в том, что формальная законность и бухгалтерская точность рассматриваются не как конечная цель контроля, а лишь как его начало, предварительный этап. Основной же задачей проверки является действенность и результативность реализации программы санации предприятия. Действия управляющего, которые

прибыльны и внешне выгодны, но не действенны, т.е. не отвечают требованиям достижения конечных целей санации – восстановление платежеспособности, урегулирование взаимоотношений с кредиторами и решение социальных задач, могут быть признаны неэффективными.

При этом документальный контроль выполняет информационную функцию. Деление на приемы документального и фактического контроля в известной мере условно, так как в основе разграничения способов контроля лежат различные источники используемых данных при проведении контрольных действий.

3. Программный контроль по критическим показателям проекта санации (или проекта досудебного оздоровления). Суть *программного контроля* состоит в том, что в систему управления встраивается механизм контроля, позволяющий регулярно отслеживать ход реализации проекта санации. Это позволяет своевременно выявлять узкие места и реагировать на них; контролировать соблюдение графиков выполнения отдельных этапов санации; сравнивать достигнутые результаты с ожидаемыми; соизмерять результаты с затраченными ресурсами, выявляя фактическую эффективность программы.

#### *Документальный контроль*

*Документальный контроль* – это проверка финансовой отчетности и документации. В процессе такой проверки устанавливается, насколько беспристрастно представлена в этих документах финансовая информация, соответствуют ли проверенные операции требованиям законов и других нормативных актов, решениям суда, а также дается оценка системе внутреннего контроля проверяемого субъекта.

Документальный контроль включает проверку:

- финансовых отчетов. Это дает обоснованные гарантии расчетов результаты хозяйственной деятельности, а также движение денежных средств в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета;
- финансовой документации, а именно: представление экономической информации в соответствии с установленными критериями, применение хозяйствующим субъектом определенных требований к статистической отчетности;
- частей (сегментов) отчетов о прибылях и убытках, о движении денежных средств, об основных средствах, направлениях использования инвестиций и др.;
- действенности внутреннего контроля по организации бухгалтерского учета, составлению отчетности и сохранностью имущества предприятия.

Контроль осуществляется на основе определенных принципов. *Принцип контроля* – это общепризнанное правило действия в контрольных ситуациях, он воплощает экономические, социальные и другие закономерности



контроля, определяет требования, согласно которым формируется и функционирует подсистема контроля в системе управления производством, обществом. Принципы образуют определенную систему. К ним относят: *объективность, гибкость, экономичность, всеобъемлемость, внезапность, непрерывность, действенность, плановость, научность, гласность, массовость.*

Контроль имеет методы осуществления, свой инструментарий. Выделим основные из них, применяемые при санации предприятия.

Ревизия представляет собой всестороннюю и глубокую документальную и фактическую проверку производственно-финансовой и коммерческой деятельности субъекта хозяйствования за определенный период времени.

Аудит – это независимая экспертиза состояния бухгалтерского учета, бухгалтерского баланса и финансовых отчетов.

Тематическая проверка организуется по отдельной, заранее разработанной тематике. При этом подробно изучаются и анализируются отдельные стороны и участки работы субъекта хозяйствования.

Экономический анализ – важнейший способ контроля, позволяющий выявить влияние факторов на результаты хозяйственно-финансовой деятельности субъекта хозяйствования. С помощью специальных приемов анализа количественно измеряется величина факторов, положительно и отрицательно влияющих на результаты деятельности предприятия. Результаты анализа оформляются графиками, аналитическими таблицами, текстовым описанием. Анализ позволяет вскрыть неиспользуемые резервы роста эффективности производства.

Обследование – ознакомление с состоянием контролируемого объекта на месте. Оно организуется, например, для проверки состояния складского хозяйства, противопожарной безопасности, охраны труда и т.д. При проведении обследования используются материалы периодической печати, письма, жалобы. Результаты обследований оформляются докладными записками, справками, заключениями, предложениями и т.д.

Расследование (следствие) – представляет собой способ установления виновности должностных лиц в совершении тех или иных нарушений законности, связанных с присвоением собственности, бесхозяйственностью, должностными злоупотреблениями и размером причиненного материального ущерба. Спецификой данного способа контроля является то, что он осуществляется только судебно-следственными органами.

Хозяйственный (судебный, арбитражный) спор – это способ установления соблюдения законности и обеспечения законных прав

предприятий и граждан в хозяйственных взаимоотношениях. Такие споры между субъектами хозяйствования разрешаются в хозяйственных судах. Правильное разрешение хозяйственных споров играет важную роль в обеспечении дисциплины расчетов, выполнении плановых заданий и договорных обязательств во всех звеньях экономики. Результаты рассмотрения хозяйственных споров оформляют обычно протоколами и постановлениями.

*Краткие выводы.*

1. Одной из главных причин банкротства предприятия является недостаток в организации и действенности контроля за использованием капитала на протяжении длительного периода.

2. На стадии санации контроль обеспечивает защиту интересов кредиторов, работников и собственника.

3. Экономическое оздоровление предприятия возможно при организации действенного и осознанного контроля на всех этапах производственного цикла. Контроль становится одним из факторов производства, восстанавливающих сбалансированность потребления материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

**ЛИТЕРАТУРА:**

1. Ирвин Д. Финансовый контроль. – М.: Финансы и статистика, 1998. – с.11.
2. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскерн, 1998. – с.860.
3. Мельник М.В., Пантилеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебное пособие/ Под ред. Проф.М.В.Мельник. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005.- 520 с.
4. Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: Монография. Брест-Житомир. ЖГТУ, 2004. – 256 с.
5. Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции: Монография. – Житомир-Краматорск: ЧП «Рута». 2005. – 588 с.
6. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль: Учебник. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС., 2002. – 320 с.
7. Санация предприятия в условиях кризиса. Монография. / В.С. Кивачук, Т.В. Волчик, Н.В. Глушук, Т.М. Драган, О.В. Сенокосова, Д.Г. Макарук, С.В. Потапов, под. общ. ред. В.С. Кивачука. – Брест БГТУ, 2004 г. – 620 с.
8. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. – М.: Финансы и статистика, 1997. – с.32.
9. Закон Республики Беларусь «Об экономической несостоятельности (банкротстве)». от 24июня 2000 г. № 2/198.