УЧЕБНЫЕ ИЗДАНИЯ ДЛЯ МАГИСТРОВ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В УСЛОВИЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ

учебное пособие

Под редакцией
доктора экономических наук,
профессора В.Э. Керимова

«Дашков и К°»
Издательско-торговая корпорация

УДК 657
ББК 65.052
Б94

Рецензенты:
А. А. Голованов — доктор экономических наук, профессор;
А. Х. Раметов — доктор экономических наук, профессор.

Б94 Бухгалтерский учет в условиях антикризисного управления: Учебное пособие / Под ред. проф. В. Э. Керимова. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. — 324 с.

ISBN 978-5-394-01256-3

В учебном пособии изложены теоретические и практические аспекты организации бухгалтерского учета в условиях антикризисного управления.

Для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению «Экономика», уровень подготовки — магистр, а также для преподавателей, аспирантов и профессиональных бухгалтеров, аудиторов и менеджеров.

ISBN 978-5-394-01256-3
© Коллектив авторов, 2011
© ООО «ИТК «Дашков и К°», 2011

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ 7

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ 11

1.1. Теоретические основы и задачи антикризисного управления 11

1.2. Правовое регулирование несостоятельности (банкротства) 40

1.3. Процедуры, применяемые в деле о банкротстве 63

Вопросы к обсуждению. 97

Задания в тестовой форме 98

Глава 2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ 101

2.1. Нормативно-правовое регулирование, принципы и задачи бухгалтерского учета в условиях антикризисного управления. 101

2.2. Учет операций процедуры “наблюдение” 104

2.3. Учет операций процедуры “финансовое оздоровление” 113

2.4. Учет операций процедуры “внешнее управление” 124

2.5. Учет операций процедуры “конкурсное производство” 133

2.6. Учет операций процедуры “мировое соглашение”. 140

2.7. Учет операций при реорганизации и ликвидации предприятий. 147

2.8. Бухгалтерская финансовая отчетность в условиях антикризисного управления 167
Вопросы к обсуждению..... 170
Задания в тестовой форме 171

Глава 3. АНАЛИЗ И ДИАГНОСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ В УСЛОВИЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ (БАНКРОТСТВА)..... 174
3.1. Роль, значение и задачи экономического анализа как информационной базы в условиях антикризисного управления 174
3.2. Методика анализа и диагностики деятельности организаций при процедуре “наблюдение” 180
3.3. Методика анализа и диагностики деятельности организаций при процедуре “финансовое оздоровление”.. 222
3.4. Методика анализа и диагностики деятельности организаций при процедуре “внешнее управление”..... 233
3.5. Методика анализа и диагностики деятельности организаций при процедуре “конкурсное производство” 239
3.6. Методика анализа и диагностики деятельности организаций при процедуре “мировое соглашение” 255
3.7. Методы и пути финансового оздоровления неплатежеспособных предприятий..... 259
Вопросы к обсуждению..... 273
Задания в тестовой форме 274

Глава 4. АУДИТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ В УСЛОВИЯХ БАНКРОТСТВА 280
4.1. Цель и задачи аудита в условиях банкротства..... 280
4.2. Информационная база, подлежащая аудиту в условиях банкротства..... 284
4.3. Планирование аудита организаций, находящихся в условиях банкротства..... 287
4.4. Оценка уровня существенности и определение аудиторского риска 289

4.5. Выявление признаков фиктивного
и преднамеренного банкротства 300
4.6. Подготовка аудиторского заключения 303
Вопросы к обсуждению 307
Задания в тестовой форме 307

ОТВЕТЫ НА ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ 310

ЛИТЕРАТУРА 311

ПРЕДИСЛОВИЕ

Разразившийся мировой финансовый и экономический кризис перед коммерческими организациями поставил задачу разработки программы антикризисного управления для их успешного функционирования и развития.

Как известно, в своем развитии каждая организация проходит ряд этапов жизненного цикла, среди которых особое место занимают такие циклы, как функционирование, развитие и кризис.

Функционирование — это стабилизационный процесс, направленный на поддержание и сохранение действующего качественного состояния системы, функций, свойств и явлений.

Развитие — это процесс перехода из одного состояния в другое, более совершенное, переход от старого качественного состояния к новому качественному состоянию, от простого к сложному, от низшего к высшему.

Кризис — это резкий крутой перелом качественного состояния системы, функций, свойств и явлений, т. е. крайняя форма обострения противоречий, угрожающих их функционированию.

Приведенные выше определения отражают диалектическое единство и противоположность основных тенденций в жизнедеятельности любой экономической системы. В их основе лежат такие объективные законы диалектики, как “отрицание отрицания”, “единство и борьба противоположностей”, “переход событий, явлений, свойств и функций из одного качественного состояния в другое”.

В свете вышеизложенного на поставленный вечный философский вопрос — где начало и где конец? — мы можем ответить следующим образом: начало там же, где и конец. Начало одних

событий, явлений и свойств одновременно является концом других событий, явлений и свойств. Любая точка круга одновременно является и началом и концом событий, явлений и свойств.

Следовательно, кризисный этап жизненного цикла деятельности любой экономической системы связан с объективными законами диалектики, на что, в частности, указывал и отечественный ученый Н. Д. Кондратьев.

Наступление кризиса определяется не только ошибками в стратегии управления, поражением в конкурентной борьбе, но и объективными факторами: колебаниями рыночной конъюнктуры, потребностями в инновациях, периодической модернизацией технологии, изменениями организации производства, обновлениями персонала или внешними экономическими причинами, иногда сменой политических приоритетов. Остроту надвигающегося кризиса можно сгладить, если учитывать его особенности, вовремя предвидеть его наступление.

При антикризисном управлении необходимо не только быстро реагировать на возникающие проблемы и осуществлять деятельность по преодолению кризисного состояния, но и прогнозировать наступление кризисных моментов.

Среди задач антикризисного управления можно выделить:

- прогнозирование предкризисных ситуаций, финансовый мониторинг;
- разработку инновационных стратегий бизнеса;
- выбор приемов и технологии антикризисного управления и составление программ выхода из кризиса;
- реализацию комплекса мер, направленных на вывод компании из кризисного положения.

Положительные результаты антикризисного управления должны достигаться как в преддверии, так и в процессе и после кризисной ситуации.

Следует отметить, что в связи с переходом российской экономики на рыночные отношения многие организации столкнулись с проблемами финансово-хозяйственной деятельности, оказались неплатежеспособными в силу объективных и субъек-

тивных причин. Для выхода из таких ситуаций законодательной властью был разработан пакет документов, позволяющий применять процедуру банкротства, чтобы уменьшить просроченную задолженность организациям и предотвратить связанные с этим негативные социальные последствия.

Действующим законодательством особо подчеркивается, что банкротство — это не ликвидация, а в первую очередь восстановление платежеспособности (санация) организации.

Следует отметить, что актуальное сейчас слово “банкрот” появилось настолько давно, что тогда и банков-то (в современном понимании) не было.

Примерно с XII по XIV в. в европейских городах на торговых площадях стояли просто скамейки, столы, максимум — конторки менял и ростовщиков. Эти люди, которые разменивали деньги, стали прародителями нынешних банкиров. А их нехитрые прилавки — прообразами банков. Скамья так и переводится — *bankus* (лат.), *bank* (нем.), *banc* (франц.), *banco* (исп.), *banca* (итал.). Больше всего таких предпринимателей было на площади Святого Марка в Венеции. Когда менялу уличали в жульничестве или ростовщик оказывался несостоятельным, недовольные клиенты ломали его лавчонку с криками *banka rotto*! (разбитая скамья). После этого “банкрот” уже не имел права на “банковскую деятельность”.

В задачу российского менеджмента сегодня входит не просто оптимальное сочетание факторов производства, опирающееся на знание технологии производства, организаторские способности, но и организация достоверного учета финансово-хозяйственной деятельности, финансовый анализ, принятие правильного управленческого решения.

От менеджмента требуются знания в области диагностики банкротства, оценки финансового положения организации, перспектив ее функционирования, возможных действий кредиторов, а также собственных возможностей по реструктуризации долга.

В этих условиях неизмеримо возрастает роль бухгалтерского учета, поскольку как информационно-аналитический мо-

дуль системы антикризисного управления он охватывает сферу профилактических, реорганизационных и ликвидационных процедур, направленных на обеспечение успешного функционирования бизнеса в будущем. Наряду с этим возрастает роль специалистов бухгалтерской службы и повышаются требования к их подготовке. Специалист по бухгалтерскому учету должен способствовать эффективному ведению хозяйства, уметь быстро и безошибочно ориентироваться в различных хозяйственных ситуациях и предугадывать тенденции их развития.

Учебное пособие адресовано студентам экономических вузов и факультетов, обучающимся по направлению “Экономика”, уровень подготовки — магистр. В нем изложены теоретические и практические аспекты организации бухгалтерского учета, анализа и аудита в условиях антикризисного управления.

Структурно учебное пособие состоит из четырех глав, каждая из которых завершается вопросами для обсуждения и заданиями в тестовой форме.

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ

Цели изучения главы:

- исследование причин возникновения и динамики развития кризисов;
- ознакомление с сущностью антикризисного управления;
- изучение нормативно-правового регулирования несостоятельности (банкротства);
- раскрытие механизма процедур несостоятельности (банкротства).

1.1. Теоретические основы и задачи антикризисного управления

Сохранение устойчивого финансового состояния, улучшение финансовых результатов (получение прибыли), повышение эффективности предпринимательской деятельности всегда являлись ключевыми задачами предприятий всех организационно-правовых форм.

Антикризисное управление — такой вид управления, в котором происходят контролируемые процессы предвидения кризисов, смягчения их последствий и использования факторов кризисов для развития организации. Антикризисное управление, с одной стороны, позволяет предотвратить ухудшение финансово-экономических результатов деятельности коммерческих организаций, а с другой — создать условия для оказания

помощи предприятиям, попавшим в кризисные ситуации, по выводу их из кризиса.

Нормативно-правовой базой для целей антикризисного управления служат следующие законодательные и нормативные документы:

• Гражданский кодекс Российской Федерации (далее — ГК РФ);

• Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации (далее — АПК РФ);

• Федеральный закон от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" (далее — Закон о банкротстве);

• Временные правила проверки арбитражным управляющим наличия признаков фиктивного и преднамеренного банкротства, утвержденные постановлением Правительства РФ от 27 декабря 2004 г. № 855;

• Правила проведения арбитражным управляющим финансового анализа, утвержденные постановлением Правительства РФ от 25 июня 2003 г. № 367;

• Методические положения по оценке финансового состояния предприятия и установлению неудовлетворительной структуры баланса, утвержденные распоряжением Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) при Госкомимуществе России от 12 августа 1994 г. № 31-р;

• Методические рекомендации по выявлению неплатежеспособных предприятий, нуждающихся в первоочередной государственной финансовой поддержке, а также по определению неплатежеспособных предприятий, подлежащих выводу из числа действующих в связи с неэффективностью, утвержденные Федеральным управлением по делам о несостоятельности (банкротстве) при Госкомимуществе России от 24 октября 1994 г. № 70-р;

• Методические указания по проведению анализа финансового состояния организаций, утвержденные приказом Федеральной службы России по финансовому оздоровлению и банкротству от 23 января 2001 г. № 16.

Объектами антикризисного управления являются не столько процедуры финансового оздоровления несостоятельных коммерческих организаций, сколько возможные варианты предупреждения возникновения кризисной ситуации. Поэтому руководителям и специалистам предприятий важно уметь обоснованно выбирать предпринимательские стратегии, разрабатывать конкретные мероприятия по повышению финансовой устойчивости и конкурентного статуса предприятия, не дожидаясь ухудшения показателей его производственно-хозяйственной деятельности. Антикризисная стратегия как общее направление деятельности руководства хозяйственной организации предполагает такие внутренние изменения предприятия, которые не приводят к невосполнимой утрате имущества, персонала, позиций на рынке. В таком понимании антикризисная стратегия допускает периодически кризисные состояния как явления перехода предприятия из одного качественного состояния в другое, более высшего порядка.

Любое предприятие представляет собой производственно-хозяйственную систему, направленную на достижение определенных целей управления, систему внутренних состояний и взаимодействий, а также отношений с внешней средой, упорядоченных определенным образом и развивающихся в пространстве и во времени. Производственно-хозяйственная система проходит определенные этапы (стадии) жизненного цикла: становления, развития, стабильного функционирования, спада деятельности.

На этапе *становления* происходит формирование стратегии и тактики, определение основных целей и задач деятельности организации. Этап *развития* связан с увеличением производственного потенциала организации, масштабов ее деятельности и эффективностью производства. За периодом роста, который имеет у каждой организации определенные границы, наступает этап *стабильного функционирования*, на котором осуществляется поддержание достигнутого потенциала и эффективности деятельности, укрепляются структура, внутренние и внешние взаимодействия.

На этапе *спада деятельности* происходят сокращения в воспроизводственном процессе, утрачиваются позиции на рынке, меняется финансовая устойчивость, поскольку источники средств для инвестиций сокращаются, а в отдельные периоды и вовсе прерываются, что вызывает кризисные ситуации, связанные с банкротством, реструктуризацией и ликвидацией деятельности организации.

Жизненный цикл организации является объективной характеристикой ее производственного потенциала. Продолжительность его этапов зависит от технологического уровня производства, состояния и динамики рынка средств производства и товарного рынка. Однако на продолжительность жизненного цикла неизбежно влияют и субъективные факторы, одним из которых является эффективность управления производственной системой.

Кризис наступает тогда, когда состояние объекта управления (организации) не может обеспечить достижение целей управления, а система управления не может обеспечить поддержание объекта управления в заданном состоянии.

Кризис организации (предприятия) может протекать в двух основных формах:

а) периодическое возникновение в организации состояний неплатежеспособности как результат неэффективной управленческой деятельности высшего руководства, руководителей структурных подразделений, специалистов;

б) состояние стабильной неплатежеспособности организации, приводящее в конечном итоге к ее банкротству, реструктуризации и ликвидации.

Первое состояние может быть преодолено собственными силами организации, второе — в том числе с участием внешних субъектов. В том и другом случае система управления организацией, созданная для управления во внекризисных условиях, должна быть дополнена элементами антикризисного управления.

Наличие законодательства, регулирующего хозяйственные отношения, создает благоприятные условия для развития анти-

кризисного управления. Расширяются возможности организаций для перехода от кратковременных антикризисных мер к систематическому финансовому прогнозированию и оздоровлению. Все большую целенаправленность и упорядоченность приобретает практика антикризисного регулирования деятельности хозяйствующих субъектов со стороны государства. В антикризисном управлении можно выделить два направления:

а) государственное антикризисное регулирование;

б) антикризисное управление в рамках коммерческих организаций, которое базируется на финансово-экономическом анализе, прогнозировании и бизнес-планировании в самой организации.

Государственное антикризисное регулирование заключается:

- в защите стратегических и экономических интересов безопасности государства;
- законодательном регулировании отношений правообладателей хозяйствующих субъектов в процессе несостоятельности и банкротства;
- защите интересов собственников;
- защите интересов наемных работников и населения;
- создании условий для перераспределения трудовых ресурсов в процессе реорганизации организаций;
- контроле финансовых расчетов коммерческих организаций государственными и муниципальными органами;
- организации научных исследований по антикризисному управлению и др.

Антикризисное управление в рамках коммерческих организаций предполагает:

- совершенствование организации производства, оптимизацию технологических процессов;
- оптимизацию организационно-штатной структуры организации (слияние отделов и служб, сокращение численности, переход к неполной занятости и др.);
- мониторинг внешней экономической среды в условиях финансово-экономической неустойчивости;

• изменение форм и методов управления финансовой деятельностью организации, адекватных состоянию внешней среды;

• совершенствование форм и методов финансового анализа, прогнозирования и планирования;

• систематический анализ потоков платежей организации, динамики стоимости финансовых активов, рисков деятельности;

• разработку и обоснование инвестиционных решений по преодолению кризисных состояний, бизнес-планов в условиях повышенного риска;

• оптимизацию структуры капитала организации;

• совершенствование механизма финансирования в условиях повышенной неустойчивости и неопределенности, управления оборотным капиталом;

• работу с дебиторами и кредиторами, маневрирование задолженностью в процессе осуществления антикризисных программ и др.

Таким образом, антикризисное управление на уровне организации сочетает в себе комплекс действий, входящих в компетенцию высшего руководства, руководителей структурных подразделений, специалистов, и направлено на осуществление изменений в планировании, организации, регулировании, учете, контроле, анализе во всех сферах деятельности организации. В периоды переходов организации или ее подразделений из одного качественного состояния в другое антикризисное управление реализует определенный набор действий для достижения стратегических целей планомерного преобразования организации и усиления ее финансовой устойчивости.

Критерием введения антикризисного управления признается прогнозируемая неплатежеспособность (антикризисное управление на пороге банкротства) или наступившая неплатежеспособность (антикризисное управление в период банкротства) объекта управления.

Неплатежеспособность предприятия наступает, когда оно не способно погашать за счет своей выручки обязательства в установленные сроки. Неплатежеспособность возникает по

мере снижения эффективности деятельности организации и снижения вследствие этого ее выручки. Когда темпы роста выручки ниже темпов роста объема обязательств, рано или поздно наступит момент, при котором организация не сможет погашать свои обязательства в сроки, устраивающие кредиторов, т. е. становится неплатежеспособной.

Величина "подушки" платежеспособности существенно зависит от отношений организации с поставщиками (предоставляющими коммерческие кредиты по оплате поставляемых товаров) и другими кредиторами, так как сроки погашения обязательств определяются условиями договоров. Хотя интересы сторон договора здесь различны (предприятия заинтересованы в более поздних сроках погашения обязательств, а кредиторы — в более ранних), но если кредитор заинтересован в данном потребителе (должнике), он готов идти ему навстречу (например, поставщик заинтересован в сбыте своих товаров). Поэтому антикризисное управление представляет собой в определенной степени управление отношениями с клиентами.

В финансовом анализе платежеспособность организации оценивается рядом финансовых коэффициентов, среди которых наиболее распространенный — коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия). Он определяется как отношение фактической стоимости находящихся в наличии у предприятия оборотных средств в виде производственных запасов, готовой продукции, денежных средств, дебиторской задолженности и прочих оборотных активов к наиболее срочным обязательствам предприятия в виде краткосрочных кредитов банков, краткосрочных займов, кредиторской задолженности. Коэффициент текущей ликвидности характеризует, таким образом, общую обеспеченность предприятия оборотными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения срочных обязательств. Если коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2, то предприятие признается неплатежеспособным (см. Методические положения по оценке финансового состояния предприятий и установлению

неудовлетворительной структуры баланса, утвержденные распоряжением Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) от 12 августа 1994 г. № 31-р).

На разных этапах (стадиях) жизненного цикла предприятия применяются разные типы антикризисного управления.

Раннее антикризисное управление необходимо для предотвращения кризиса, реагирования на ранние сигналы об опасности кризиса (снижение спроса, потеря позиций на рынке, а затем и потеря рынка). В этой связи раннее антикризисное управление имеет преимущественно стратегические цели: предотвратить опасность кризиса предприятия, улучшить финансовое положение, обеспечивающее долговременные преимущества предприятия в стратегических сегментах рынка. Для удержания позиций на рынке предприятию необходимо осуществить, например, конверсию своей деятельности путем предложения на рынке новых услуг, реализовать новый этап технического развития и т. п. Действующая на предприятии система управления на этом этапе должна быть дополнена рядом специальных функций и задач антикризисного управления.

Опережающее антикризисное управление осуществляется, когда появились первые сигналы о надвигающемся кризисе (неплатежеспособности). Это характеризуется потерей конкурентоспособности сначала отдельных видов товаров, затем большого объема товарной массы, а в дальнейшем — снижение конкурентоспособности всего предприятия. По этой причине ухудшается финансовое состояние предприятия. При сохранении конкурентоспособности самого предприятия еще имеются возможности восстановления конкурентоспособности продукции (ранняя стадия спада деятельности). Если произошла потеря конкурентоспособности предприятия, то это существенно усложняет предотвращение кризиса вследствие значительного ухудшения финансового состояния.

Опережающее антикризисное управление может осуществляться при слабых сигналах о разорении, когда финансовое состояние предприятия еще позволяет вкладывать инвестиции в

модернизацию производства, видов продукции, создание новых видов продукции. Главное внимание при этом уделяется повышению темпов обновления ассортимента, модернизации технологии производства, достижению быстрой реакции на изменение спроса и использованию возможностей расширения рынка.

Этот тип антикризисного управления преследует среднесрочные цели: продлить стадию стабильного функционирования предприятия, избежать надвигающийся кризис неплатежей. В ходе опережающего антикризисного управления возможно улучшение финансового состояния предприятия, увеличение объема прибыли и переход к типу раннего антикризисного управления.

В системе опережающего антикризисного управления сохраняется действующая на предприятии система управления, однако состав специальных функций в существенной степени меняется, наполняется новым содержанием.

Антикризисное управление в период несостоятельности характеризуется тем, что кредиторы требуют возврата долгов, а предприятие, с одной стороны, не может их оплатить, а с другой — не может получить коммерческий кредит по оплате поставляемых ему материалов и энергоресурсов. Финансовые возможности предприятия существенно уменьшены, производство резко снижается или становится невозможным.

Антикризисное управление в этот период осуществляется в процессе проведения процедур финансового оздоровления и внешнего управления, которые вводятся арбитражным судом на основании решения собрания кредиторов. Совокупный срок финансового оздоровления и внешнего управления не может превышать два года (ст. 92 Закона о банкротстве). В этот период особую значимость приобретают маркетинговые мероприятия, торговый оборот производственных активов, реорганизация предприятия как юридического лица, перепрофилирование производства. Финансирование инвестиций производится, в частности, за счет взыскания дебиторской задолженности, уступки прав требования должника, размещения дополнительных обыкновенных акций должника, продажи части его имущества.

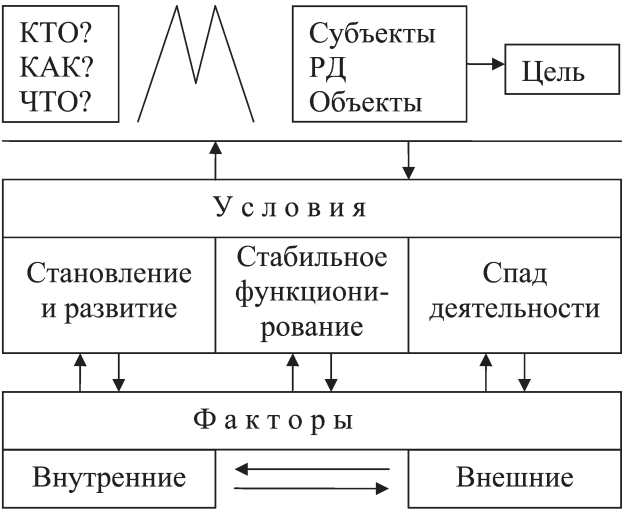
Антикризисное управление в период финансового оздоровления и внешнего управления преследует ближнесрочные цели восстановления производственной деятельности предприятия, его платежеспособности и на этой основе возможности осуществить обязательные платежи и погасить задолженность перед кредиторами.

При достаточно успешной деятельности в период финансового оздоровления и внешнего управления предприятие может восстановить доверие кредиторов и перейти к опережающему или раннему антикризисному управлению. Такой переход в большей степени возможен в условиях мирового соглашения кредиторов и должника.

Антикризисное управление в период банкротства применяется при признании арбитражным судом предприятия-должника банкротом. Оно осуществляется в процессе проведения процедуры конкурсного производства, целью которого является максимально возможное удовлетворение требований кредиторов должника. Имущество должника продается, и за счет доходов от продажи выплачиваются долги в очередности, установленной Законом о банкротстве. При таком типе антикризисного управления существующая система управления предприятием не функционирует, производственно-хозяйственная деятельность прекращается.

В разных типах антикризисного управления применяется соответствующий механизм управления. Проанализируем общее понятие механизма управления и изменение содержания составляющих его элементов в различных сферах деятельности организации.

Механизм управления можно рассматривать как совокупность взаимосвязанных элементов, образующих систему, обеспечивающую реализацию отношений в различных сферах деятельности предприятия на разных этапах (стадиях) его жизненного цикла, а также влияние на факторы, от состояния которых зависит достижение целей управления. Принципиальная схема механизма управления представлена на рисунке.



Механизм управления организации

Элементом механизма управления (большая буква “М”), отвечающим на вопрос “КТО?”, являются *субъекты* управления — высшее руководство организации, руководители структурных подразделений, специалисты.

РД — руководящие документы: законодательные, нормативные, методические, организационные, определяющие совокупность приемов и способов (методов) управления, с применением которых решаются задачи улучшения положения дел в той или иной сфере деятельности предприятия и достижения целей управления. Данный элемент механизма управления отвечает на вопрос “КАК?”.

Объекты управления — третий элемент механизма управления, отвечающий на вопрос “ЧТО?”. Объекты управления — это управленческие отношения, реализуемые руководителями, органами управления предприятия в снабженческо-заготовительной, производственной, коммерческо-сбытовой, организационно-управленческой, финансовой и социальной

сферах деятельности организации. По существу это деятельность по реализации общих (регулярных) функций управления.

Условия, в которых осуществляется реализация управленческих отношений, характеризуются стадиями жизненного цикла деятельности предприятия: становления и развития, стабильного функционирования, спада деятельности.

Факторы управления оказывают влияние на содержательную часть каждого элемента механизма управления на всех этапах (стадиях) жизненного цикла предприятия. В свою очередь действующий на предприятии механизм управления оказывает влияние на факторы управления, от состояния которых зависит положение дел в той или иной сфере деятельности. При введении элементов антикризисного управления, процедур, применяемых в деле о банкротстве, происходит корректировка состава субъектов управления, руководящих документов (законодательных, нормативных, методических, организационных), определяющих методы управления, меняется соотношение общих (регулярных) функций управления предприятием и специальных функций антикризисного управления.

В нормальных условиях деятельности предприятия специальные функции антикризисного управления не применяются. Однако на этапе раннего антикризисного управления функции регулярного управления дополняются специальными функциями антикризисного управления. Причем их доля имеет тенденцию к увеличению при переходе от опережающего антикризисного управления к антикризисному управлению в период несостоятельности. В период банкротства функции регулярного управления отсутствуют, так как производство остановлено полностью и стоят цели продажи имущества должника и максимально возможного удовлетворения требований кредиторов.

Факторы управления могут быть *внутренними* (когда речь идет о механизме управления предприятием) или *внешними* (когда речь идет о механизме взаимодействия с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, другими предприятиями и организациями).

Внутренними факторами, влияющими на построение механизма управления предприятия в условиях его развития, стабильного функционирования, спада деятельности, являются:

- организационно-правовая форма предприятия;
- организационная структура предприятия, его масштаб;
- вид экономической деятельности;
- состав имущества предприятия;
- обеспеченность всеми видами ресурсов;
- структура акционерной собственности;
- научно-технический уровень производства;
- социальный потенциал и др.

Внешние факторы включают в себя:

- рынок товаров;
- рынок рабочей силы;
- рынок технологий;
- рынок кредитов;
- фондовый рынок;
- состав поставщиков и подрядчиков;
- состав покупателей и заказчиков;
- уполномоченные органы;
- социальная среда;
- государственное регулирование и др.

Для коммерческого предприятия характерно стремление к приведению внутренних и внешних факторов в состояние взаимного соответствия, к согласованию интересов.

Таким образом, механизм управления представляет собой сложную категорию управления и включает: цели управления (а также количественный аналог целей — критерии управления); субъекты управления; руководящие документы, определяющие состав приемов, способов (методов) управления; объекты управления. Достижение целей управления обеспечивается в условиях разных стадий жизненного цикла предприятия с учетом внешних и внутренних факторов его деятельности.

В той или иной сфере деятельности предприятия механизм управления всегда конкретен и направлен на достижение

определенных целей. Исходя из многообразия управленческих отношений существуют и многообразные механизмы реализации этих отношений. Проанализируем с этих позиций, например, механизм бухгалтерского учета, функционирующий в организационно-управленческой сфере предприятия.

Целью бухгалтерского учета является сбор, регистрация и обобщение информации в денежном выражении об имуществе предприятия и его обязательствах и их движении, необходимых для составления финансовой отчетности, которая предназначена как для собственной администрации, так и для внешних пользователей.

Субъекты отношений в механизме бухгалтерского учета — руководитель предприятия, отвечающий за организацию бухгалтерского учета, и главный бухгалтер, отвечающий за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, составление полной и достоверной бухгалтерской отчетности (или уполномоченные ими лица).

РД (*руководящие документы*) в области регулирования бухгалтерского учета подразделяются на четыре уровня:

- 1-й уровень — законодательные акты, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ, регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета в организации (на предприятии);
- 2-й уровень — стандарты (положения) по бухгалтерскому учету, утверждаемые Министерством финансов РФ;
- 3-й уровень — методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Министерства финансов РФ и других ведомств;
- 4-й уровень — рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия (учетная политика организации).

Учетная политика организации — это принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. “К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы

группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации" (ст. 2 ПБУ 1/2008).

Таким образом, анализируя понятие учетной политики организации, можно заметить, что речь идет о приемах, способах (*методах*) ведения бухгалтерского учета путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций деятельности организации, т. е. решается задача: "как" ведется на предприятии бухгалтерский учет.

"*Объектами* бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности" (п. 2 ст. 1 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете"). По существу, объектами бухгалтерского учета (в денежном выражении) являются все отношения, связанные с поступлением имущества в организацию, его использованием, выбытием, возникновением обязательств, в результате которых происходит либо увеличение, либо уменьшение капитала предприятия. Причем все эти хозяйственные операции оформляются с применением унифицированных форм первичной учетной документации, регистрируются в учетных регистрах, а их данные используются для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Механизм бухгалтерского учета функционирует на всех стадиях жизненного цикла предприятия (становления и развития, стабильного функционирования, спада деятельности), т. е. во всех условиях его жизни и деятельности с учетом внутренних и внешних факторов.

Изменения, происходящие в элементах механизма бухгалтерского учета, особенно в период спада деятельности предприятия, процедур, применяемых в деле о банкротстве, рассмотрены более подробно в последующих главах данного учебного пособия.