

STEFAN ROPP

Dyrektor Targów Poznańskich

STAŁA KONTROLA GOSPODARCZA PRZEDSIĘBIORSTW KOMUNALNYCH I NALEŻĄCYCH DO SPÓŁEK

Wydarzenia w niektórych przedsiębiorstwach prowadzonych przez obcy kapitał na terenie Polski, a także doświadczenie kryzysowe banków na całym świecie, za wyjątkiem angielskich, oraz gospodarka przedsiębiorstw samorządowych, niejednokrotnie wykazały, że rachunki strat i zysków oraz bilanse w sposób najzupełniej niewystarczający odtwarzają istotny stan gospodarki danego przedsiębiorstwa. Aczkolwiek Kodeks Handlowy żąda czego innego, jednak w praktyce komisja rewizyjna potwierdza jedynie zgodność bilansu z zapisami księgowymi i dowodami tj. stwierdza formalną zgodność badanego materiału, pozostawiając na uboczu cały system informacji rzeczowej i analitycznej zapomocą którego jedynie można stwierdzić, czy rachunkowość oraz bilans i rachunek strat i zysków odpowiadają rzeczywistości i jaka część przedsiębiorstwa rozwija się, a jaka przynosi straty. A przecież jest to informacja, jaką w pierwszym rzędzie akcjonariusz jako właściciel żądać może od władz nadzorczych przedsiębiorstwa lub też samorząd od przedsiębiorstw komunalnych.

W ustawodawstwie gospodarczym całego szeregu krajów odpowiedzialność ta ciąży na radzie nadzorczej, przyczem rada nadzorcza powołuje się na wyniki badań komisji rewizyjnej. Jest to niestety często tak, jak gdyby matka czuwająca nad zdrowiem dziecka, miała oprzeć się na diagnozie i przepisie lekarza, prosiła ojca rodziny o napisanie recepty. Analiza gospodarcza przedsiębiorstwa może być wykonana jedynie przez wysoce wykształconą fachowo jednostkę. Na to by takich fachowców tworzyć, istnieją w Anglii specjalne wyższe uczelnie fachowe, oparte o „Royal Charter”, które po czteroletnich studiach i siedmioletniej praktyce dają prawne tytuły uzdalniające, w myśl Companies Act, do wykonania analizy gospodarczej spółek lub przedsiębiorstw komunalnych.¹ Widzimy też, że bankowość angielska najlepiej oparła się kryzysowi i poniosła

najmniej strat, albowiem poza faktem ścisłego rozgraniczenia funkcji i nie mieszania ich w jednej instytucji, posługiwała się stale fachową kontrolą gospodarczą.

Podatnikowi przysługuje niewątpliwie prawo żądania oceny niezwiązanego z przedsiębiorstwem, a odpowiednio wykształconego fachowca. Taką ocenę może przeprowadzić jedynie usprawiony czynnik fachowy. W radzie nadzorczej tego czynnika zwykle brak, albowiem o wyborze do rady decyduje posiadanie pakietu akcji lub zaufanie społeczeństwa do wybitnej jednostki. To samo odnosi się do samorządu, gdzie rewidentami są w najlepszym razie urzędnicy o prawno-ekonomicznym wykształceniu lub członkowie rad miejskich. Te kwalifikacje, a nawet techniczna znajomość dziedziny danego przedsiębiorstwa nie przesądzają jeszcze znajomości techniki kontroli i metod gospodarczej analizy, które stanowią trudną i nader zawiłą naukę wymagającą kilkuletnich wyższych studiów. W ten sposób komisje rewizyjne tylko w wyjątkowych wypadkach są zdolne do stwierdzenia, gdzie leży przyczyna niedomagania przedsiębiorstwa, tak samo jak laik nie jest zdolny do diagnozy lekarskiej. Takim diagnostą przedsiębiorstw jest rewident gospodarczy, który wzywa w swej pracy do pomocy specjalistę zaprzysiężonego dziedziny, z której przedsiębiorstwo podlega kontroli.

W czasie dobrej konjunktury, gdy zyski się mnożą, błędy kierownictwa i poszczególnych czynników wykonawczych w przedsiębiorstwach prywatnych czy też samorządowych uchodzą uwagi w ogólnym zadowoleniu z wyników, podczas gdy w czasie kryzysu poszukiwania w kierunku znalezienia newralgicznych punktów przedsiębiorstwa są bardziej wielostronne i często przypadkiem, nawet niefachowcy, wykrywają błędy niedociągnięcia lub wręcz nadużycia, którym fachowa analiza mogła zapobiec całe lata przedtem. Sprawcy nadużyć w takim wypadku prędzej czy później znajdują się za kratami, jednakże poszkodowany akcjonariusz lub płatnik podatków, o ile chodzi o przedsiębiorstwa samorządowe, pozostaje poszkodowany w permanencji, albowiem nikt go nie odszkoduje za popełnione błędy. Rezygnacja Rady Nadzorczej, Zarządu lub usunięcie urzędnika jest leczeniem zła a posteriori i jest mądrością po szkodzie. Zresztą w praktyce chodzi raczej o ustalenie prawdziwej dochodowości poszczególnych części przedsiębiorstwa i o analizę organizacji, gdyż nadużycia tak częste nie są.

Na czym polega kontrola gospodarcza przedsiębiorstwa?

I. W pierwszym rzędzie ma ona na celu zbadanie, czy system księgowości, podział ksiąg i kont zarówno finansowych jak i rzeczowych, stosowany w danym przedsiębiorstwie odzwierciedla istot-

ną jego strukturę. Spotykamy się zbyt często z szablonowym traktowaniem księgowości, forsowaniem dla wszelkiego typu przedsiębiorstw. Typowym przykładem jest np. zastosowanie dla przedsiębiorstw samorządowych budżetowania opartego na wzorach fabrycznych tylko dlatego, że wśród przedsiębiorstw miejskich istnieją gazownie i elektrownie, które do tego typu są zbliżone. Np. niektóre przedsiębiorstwa miejskie w Polsce o typie handlowym prowadzą rubrykę kosztów ruchu. Oczywiście tak skonstruowana księgowość nie daje przejrzystego obrazu poszczególnych źródeł wydatków i dochodów. Czasami nie daje go, albowiem forma księgowania jest narzucona szablonowo, a czasami dlatego, że intencją jest wielka swoboda w wydatkowaniu i ukrywaniu niewspółmiernie wysokiej rubryki wydatków pewnego typu.

W dalszym ciągu w rewizji struktury księgowości należy zwrócić uwagę na przynależność danego zapisu do takiego czy innego konta, które może wogóle nie istnieć jako wyodrębniony tytuł. Tego często rewizjacy księgowi nie czyni. Po przeprowadzeniu takiej korekty obraz wydatków i dochodów najzupełniej się zmienia, powodując, przy tym samym nawet wyniku końcowym, zupełnie inne budżetowanie na przyszłość, bardziej zgodne z rzeczywistością.

II. Jako drugie zadanie analizy gospodarczej występuje kontrola rzeczowa, nieistniejąca zupełnie jako zadanie rewizji księgowej. Kontrola ta ma na celu sprawdzenie metod, treści i prawdy inwentarzowania, kontrolę wartości poczynionych inwestycji, kontrolę płynności składników majątkowych, kontrolę istnienia rezerw, nieinwestowanych we własnym przedsiębiorstwie, kontrolę pensum pracy wykonywanej przez robotników, urzędników i nadzór, kontrolę toku pracy (np. tok wejścia do biura jednej sprawy i traktowanie jej przez rozmaite wydziały i jednostki w przedsiębiorstwie aż do czasu załatwienia i wyjścia odpowiedzi lub tok przeprowadzenia jednej zakończonej transakcji). Dalej kontrola rzeczowa ma na celu ujawnienie istotnej wartości składników majątkowych, krytykę odpisów, stosunek, płynności do zadłużenia, t. zw. marginesy bezpieczeństwa kredytowego itd.

Należy zważyć, że kontrola księgowości jest zgodnie z ustawodawstwem samorządowym i gospodarczym przeważnie prowadzona wystarczająco; a więc istnieją przepisy dot. zamknięć miesięcznych lub nawet dziennych, istnieje rewizja kasy tygodniowa lub miesięczna i oczywiście doroczna rewizja potwierdzona przez pracę zaprzyśżonego rewidenta księgowego. Lecz nie istnieje równoległa kontrola rzeczowa, która byłaby conajmniej równie ważna, a często jeszcze ważniejsza, mająca za zadanie uwypuklenie faktu, czy zapisy

księgowe, oparte na klasycznym trójkącie dokumentów pomocniczych, odpowiadają równoległej zmianie dóbr lub zmianie wartości rzeczywistych. Ustalenie form takiej stałej kontroli i sposobów jej przeprowadzenia, a następnie rewizja jej funkcjonowania uwypukli wczas, by im zapobiec, wszelkie zaczątki nadużyć. Metody tego nadzoru są prawie nieznane w Polsce, a dla samorządu i większych obiektów gospodarczych mają one charakter nieodzowności przy racjonalnej a oszczędnej gospodarce.

III. Trzecią formą kontroli jest kontrola prawna, która polega na stwierdzeniu, czy decyzje podejmowane przez poszczególne hierarchie władz przedsiębiorstwa są zgodne z jej zakresem prawnym wewnętrznym i publicznym i czy zobowiązania w ten sposób powstałe są prawnie wiążące. Dalej czy na każdym szczeblu hierarchii urzędniczej w traktowaniu danej sprawy w toku urzędowania pozostaje w stosunku do każdej jednostki

- a) pewien równomierny osad pracy
- b) pewien osad inicjatywy
- c) pewien osad odpowiedzialności

czy też jak to często bywa, dany szczebel prosto przekazuje niższemu wykonanie zleceń wydanych przez wyższy szczebel hierarchii, służąc w ten sposób wyłącznie jako rozdzielnik, oczywiście zupełnie zbędny, lub jako megafon władzy zwierzchniej. Tego rodzaju niedociągnięcia spotykają się często w instytucjach finansowych i handlowych oraz w administracjach miejskich. Analiza gospodarcza wykazuje wówczas zbędność poszczególnych stanowisk lub niewspółmierne przeciążenie pracą jednostek przy próżniactwie innych.

Następnie rewizja prawna winna również porównać uchwały najwyższego mocodawcy przedsiębiorstwa, jakim jest władza samorządowa czy też walne zebranie akcjonariuszy, z wykonaniem tych uchwał i czynić to samo w stosunku do uchwał rady nadzorczej, komisji rewizyjnej, zarządu itd. posługując się protokółarzami i całym szeregiem specjalnych sposobów i metod.

W wykonaniu tego rodzaju kontroli osobisty kontakt rewidenta gospodarczego z wybranymi przez siebie dla przykładu sprawami rozmaitego typu i uwypuklenie w każdej z nich wartości pracy, inicjatywy i odpowiedzialności istotnej wykazanej przez poszczególne jednostki nadzorcze, urzędnicze i robotnicze danego przedsiębiorstwa w związku z badaną sprawą, daje wyniki wprost rewelacyjne, które najzupełniej zmieniają częstokroć ocenę wartości swych pracowników na każdym szczeblu władzy przez właściciela przedsiębiorstwa. Dla kierownictwa jest tego rodzaju analiza w prowadzeniu przedsiębiorstwa nieoceniona.

IV. Czwartą formą analizy gospodarczej jest rewizja analityczna wyników uzyskanych przez poprzednie formy kontroli. Praca wyżej wyłuszczonej daje nam wszystkie elementy do skonstruowania prawdziwego rachunku strat i zysków jako rozwoju rocznego użytkowania przedsiębiorstw i rzeczywistego bilansu jako końcowego wyniku majątkowego tego użytkowania. Tego rodzaju bilans i rachunek strat i zysków może się znacznie różnić pod względem cyfr, tytułów, grup a nawet i końcowych nadwyżek czy niedoborów od bilansu jakoby wynikał z ksiąg, zresztą w najlepszej wierze prowadzonych przez przedsiębiorstwo. Analiza najmniej 3 takich bilansów następujących po sobie wskaże wyraźnie na pewne tendencje, które mogą być dla przedsiębiorstwa zgubne. Zlikwidowanie działań nierentownych przedsiębiorstwa, wypuklenie faktu nieistnienia rezerw jako ubezpieczenia pupilarnie lokowanego, wykazanie większego jak bilansowy braku płynności, wykazanie odtworzeniowego stanu aktywów, udowodnienie braku pokrycia na obsługę kredytów, ujawnienie zdrowego stosunku kredytu krótkoterminowego do długoterminowego i zdolności kredytowej w tych kategoriach, oto są elementy, które nie powinny być ukrywane przed właścicielem, jakim jest akcjonariusz lub podatnik.

Jeśliby ukrywanie takie miało miejsce między spółnikami, służną byłaby pretensja spółnika, przed którym stan faktyczny ukrywano, do tych, którzy mu świadomie czy nieświadomie nie dawali prawdziwego obrazu jego stanu posiadania. Tem większą opieką winna praktyka samorządowa otaczać podatnika. Kontrola przedsiębiorstw komunalnych wykonywana corocznie w ten sposób da obraz rzeczywistego stanu gospodarczego i finansowego danego samorządu i wczas wskaże na niebezpieczne tendencje rozwojowe, a zarazem pouczy, gdzie można i należy oszczędzać, a gdzie oszczędność jest zjadaniem substancji majątkowej i życiem nad stan z kapitału.