

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СТРОИТЕЛЬНЫХ
ОРГАНИЗАЦИЯХ НА ОСНОВЕ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА**

**DEVELOPMENT OF THE INTERNAL CONTROL METHODOLOGY IN
CONSTRUCTION ORGANIZATIONS BASED ON A RISK-ORIENTED
APPROACH**

Сарунова Марина Петровна, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, учета и финансов, ФГБОУ ВО «Калмыцкий государственный университет имени Б.Б. Городовикова», Элиста, Россия

Sarunova Marina Petrovna, Candidate of Sciences in Economics, Associate Professor, Department of Economic Security, Accounting and Finance, Kalmyk State University named after B. B. Gorodovikov, Elista, Russia

Берикова Наталья Бадмаевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, учета и финансов, ФГБОУ ВО «Калмыцкий государственный университет имени Б.Б. Городовикова», Элиста, Россия

Berikova Natalya Badmaevna, Candidate of Sciences in Economics, Associate Professor, Department of Economic Security, Accounting and Finance, Kalmyk State University named after B. B. Gorodovikov, Elista, Russia

Аннотация. Большое влияние на организацию и методiku проведения внутреннего контроля в строительной организации оказывают особенности бухгалтерского учета в отрасли. На основе изучения особенностей строительного учета выявлены факторы риска деятельности строительной организации. Обоснована необходимость повышения эффективности процесса внутреннего контроля за счет повышения его качества, а не увеличения количества проверенных операций. Предлагается разработка положения о службе внутреннего контроля в строительных организациях, основанного на использовании риск-ориентированного подхода.

Abstract. A great influence on the organization and methodology of internal control in a construction organization is exerted by features of accounting in the industry. Based on the study of the features of construction accounting, risk factors for the activities of the construction organization are identified. The necessity of increasing the efficiency of the internal control process by improving its quality, rather than increasing the number of audited operations, is substantiated. It is proposed to develop a regulation on the internal control service in construction organizations based on the use of a risk-based approach.

Ключевые слова: внутренний контроль, риск-ориентированный подход, строительство, строительный учет.

Keywords: internal control, risk-based approach, construction, construction accounting.

Предпосылки благоприятного развития бизнеса, установки доверия к предоставляемой финансовой отчетности предприятия со стороны ее пользователей, а также роста конкурентоспособности предприятия могут быть сформированы при наличии системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля, в настоящее время, является основной составляющей современного строительства. Это объясняется усилением внешнего контроля качества строительства с каждым годом. Своевременная диагностика системы

внутреннего контроля строительной компании позволяет усилить функции внутреннего контроля, и в полном объеме, предвидеть угрозы для бизнеса.

В этих условиях важной проблемой во многих строительных компаниях остается отсутствие комплексной системы контроля над возможными рисками. Система внутреннего контроля как бы присутствует в строительных компаниях, однако не является полностью адекватной и действенной. Акционеры (собственники) не имеют представления о смешанных (внутренних и внешних) рисках. Как показывает практика диагностики системы внутреннего контроля строительных компаний, многие не приспособлены к анализу рисков и не имеют единой, взаимосвязанной системы контроля и управления.

Объектом исследования является организационно-методический инструментарий внутреннего контроля строительных организаций.

Научная новизна проведенного исследования заключается в разработке алгоритма построения системы риск-ориентированного внутреннего контроля в строительстве, способствующего выявлению проблем в организации системы и процедур внутреннего контроля, укреплению его взаимосвязей с управлением рисками.

Внутренний контроль представляет собой систему мер, которые организуются и осуществляются представителями собственника строительной организации, руководством и другими сотрудниками для обеспечения достаточной уверенности в достижении целей, связанных с надежностью финансовой отчетности, эффективностью и результативностью хозяйственных операций, а также для обеспечения соответствия деятельности действующим нормативным правовым актам.

Разработка правил внутреннего контроля напрямую зависит от структуры строительной организации и ее особенностей. В систему внутреннего контроля входит пять базовых элементов (рис.1) [4].

Порядок организации внутреннего контроля в строительной организации, обязанности и полномочия подразделений и персонала организации зависят от характера и масштабов ее деятельности, специфики системы управления.

Организация внутреннего контроля должна исходить из того, что:

- осуществление внутреннего контроля необходимо на всех уровнях управления строительной организацией, во всех ее подразделениях;
- в осуществлении внутреннего контроля должны принимать участие все сотрудники в соответствии с их функциями и полномочиями;
- полезность внутреннего контроля должна быть сопоставима с затратами на его организацию и осуществление.

Структура самой службы внутреннего контроля на практике может организовываться несколькими способами. Может быть сформировано отдельное структурное подразделение или определено должностное лицо для выполнения процедур внутреннего контроля. Перечень возлагаемых на службу функций и задач определяется локально-нормативным документом, например, положением или внутренней процедурой. Также можно заключить соответствующий договор с контрагентом, специализирующимся на оказании услуг внутреннего контроля.



Рисунок 1 – Элементы системы внутреннего контроля строительной организации

Организация внутреннего контроля теоретически может осуществляться с использованием как документальных, так и фактических методов (рис. 2) [2, с.58].

Мероприятия, связанные с осуществлением контрольных функций, нельзя рассматривать в отдельности от учетно-аналитической системы. Большое влияние на организацию и методику проведения внутреннего контроля в строительной организации оказывают особенности бухгалтерского учета в отрасли: продолжительность строительства, многоэтапность, использование расчетных (сметных) показателей, отклонения планируемых и фактических сроков исполнения работ, отклонения между сметной и фактической стоимостью работ [1, с. 85].

Для небольших строительных фирм основой построения системы учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля служит финансовый учет. Налоговый учет в данном случае построен на информационной базе бухгалтерского учета, с использованием соответствующих налоговых регистров [3, с. 181]. Управленческий учет используется как третий уровень обработки информации, после первичного и финансового.

Для строительных организаций особую роль играет удаленность объектов строительства от аппарата управления, что негативно сказывается на построении управленческого контроля и развития управленческого учета по центрам ответственности.



Рисунок 2 – Методы внутреннего контроля в строительной организации

По результатам проведения внутреннего контроля составляется отчет. В отчете по каждому объекту проверки приводится описание недочетов и нарушений, которые были выявлены в процессе ведения бухгалтерского и налогового учета, даются рекомендации по порядку исправления ошибок и устранению недочетов, указываются сроки, в течение которых эти ошибки необходимо исправить.

Для целей внутреннего контроля в финансовом учете при обработке информации должны соблюдаться требования законодательства о бухгалтерском учете и интересы пользователей при систематизации информации на счетах бухгалтерского учета. Качественная, достоверная бухгалтерская отчетность позволяет участникам рынка ориентироваться в условиях повышенного риска и неопределенности при принятии решений.

Для эффективного управления строительной организацией исходным условием является наличие информации. Результативность внутреннего контроля, как и эффективность управления в целом, напрямую зависит от способа организации сбора, накопления, классификации, обработки и распределения информации для обеспечения принятия решений.

Информация, необходимая для внутреннего контроля, должна соответствовать следующим требованиям, предъявляемым к ней: полнота, достоверность, своевременность, надежность, полезность, сопоставимость, эффективность [5, с. 178]. Следовательно, выполнение указанных требований к информации должно дать в результате правдивую, полную, полезную оперативную отчетность о хозяйственной деятельности строительной организации.

Эффективное функционирование системы внутреннего контроля обеспечивается наличием качественной, своевременной информации, предоставляющей возможность достижения стратегических целей строительной организации.

Руководство организации должно быть осведомлено обо всех предполагаемых к использованию процедурах внутреннего контроля, применяемых в том числе при

изменении условий сделок с контрагентами, смены характера работы подразделений организации и ее сотрудников. При этом в силу специфики производственного процесса большое значение при организации коммуникации имеет выбор адекватных приемов и способов удаленного воздействия на разных уровнях управления строительной организацией.

Следует отметить, что деятельность строительной организации подвержена влиянию множества факторов риска, которые способны спровоцировать негативное событие самостоятельно, или в комбинации с иными факторами риска. Они оказывают влияние на эффективность функционирования процессов строительной компании, направленных на реализацию деятельности и достижение главной цели деятельности – увеличение стоимости организации.

Анализ факторов риска по отношению к процессам, в которых они появляются и/или на которые они оказывают влияние, представляет собой суть риск-ориентированного подхода в системе внутреннего контроля.

После формирования перечня процессов (подпроцессов, этапов) и генерирования факторов риска проводится оценка влияния выбранных факторов на степень достижения цели каждого процесса, на основе которой можно сформировать своего рода рейтинг по уровню риска каждого процесса. Максимально рискованным считается процесс, на достижение цели которого оказывает влияние наибольшее количество факторов риска.

Применяемая при данном методе система оценки может быть разнообразной: можно проставлять баллы, вводить дополнительные корректирующие элементы, например, веса факторов риска. В качестве основного варианта можно использовать три уровня оценки вероятности реализации риска: высокая, средняя, низкая.

При описании риска выделяют два наиболее эффективных подхода:

1) использование укрупненных рисков (при данном подходе в описании риска как правило не отражается причинно-следственная связь, приводится расшифровка и уточняющее описание; например, описание «риска возникновения аварии» может содержать перечисление видов мест и, возможно, причин, а также прочие уточняющие детали);

2) использование рисков с указанием причинно-следственной связи (так называемые точечные риски) (при этом в описании риска указывается причинно-следственная связь и, как правило, дальнейшее объяснение не требуется, так как достаточно точно описана суть риска; например, «риск возникновения аварии вследствие несоблюдения режима эксплуатации строительного оборудования»).

Строительным организациям присущи риски, которыми трудно управлять, а именно: «внешние» риски (то есть, возникающие вне компании, но влияющие на деятельность строительной организации; например, риск неблагоприятного изменения законодательства); риски возникновения форс-мажорных обстоятельств; крупные риски, которые могут быть вызваны совокупностью множества факторов риска (например, риск неадекватной бизнес-модели).

С точки зрения внутреннего контроля трудно управляемые риски не представляют особого интереса.

Во-первых, большинство внешних рисков и рисков возникновения форс-мажорных обстоятельств довольно очевидны. При этом все, что необходимо предпринять — сформировать план мероприятий по минимизации их существенности (насколько это возможно снизить вероятность и силу воздействия), а также план действий в случае появления данного вида рисков.

Во-вторых, крупные риски при их разделении могут повлечь за собой создание громоздкой и сложной для понимания программы внутреннего контроля. Также нельзя

исключать то, что сразу не удастся определить все существенные факторы риска и выявить соответствующие причинно-следственные связи. Поэтому наиболее эффективной стратегией при работе с крупными рисками является их дробление на более мелкие.

Основной принцип организации эффективного риск-ориентированного внутреннего контроля в строительстве заключается в том, что необходимо контролировать области, подверженные высокому риску, оценивать построение и работу процессов компании и качественных изменений, происходящих в них. Повышение эффективности процесса внутреннего контроля состоит в повышении его качества, а не в увеличении количества проверенных операций.

Вся работа по внутреннему контролю должна осуществляться по определенным правилам, зафиксированным в отдельном положении о внутреннем контроле.

Таким образом, необходимо создание и функционирование в строительной организации системы внутреннего контроля, нацеленной на выявление и предупреждение недостатков в состоянии безопасности, надёжности и эффективности деятельности предприятия, на повышение качества деятельности на всех этапах строительства и эффективное обеспечение производственного процесса.

Библиографический список

1. Акимов В.П., Дорджиева О.Б. Основные направления совершенствования бухгалтерского учета на предприятии в современных условиях // Материалы региональной научно-практической конференции «Бюджетно-налоговая политика: проблемы и перспективы развития» ФГБОУ ВО "Калмыцкий государственный университет имени Б. Б. Городовикова". 2017. С. 85-86.

2. Бадмахалгаев Л.Ц., Манджиева Д.В., Хулхачиева Г.Д., Кованова Е.С., Шарина Г.А., Болдырева Е.С. Экономическая безопасность России в современных условиях: монография. / ФГБОУ ВО "Калмыцкий государственный университет им. Б.Б. Городовикова". Элиста, 2017.

3. Болдырева Е.С., Лиджиев Д.В. Налоговый контроль как средство обеспечения экономической безопасности // Материалы Международной научной конференции «Экономика современного общества: актуальные вопросы антикризисного управления». ФГБОУ ВО "Калмыцкий государственный университет им. Б. Б. Городовикова". 2016. С. 181-183.

4. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 (с изменениями и дополнениями). // КонсультантПлюс. [Электрон. ресурс]. - Электрон. дан. - [М., 2015.].

5. Хулхачиева Г.Д. Отраслевые особенности организации системы внутреннего контроля в крестьянско-фермерских хозяйствах // Бизнес. Образование. Право. 2020. № 1 (50). С. 178-182.

Bibliography

1. Akimov V.P., Dordzhieva O.B. Osnovnye napravlenija sovershenstvovaniya buhgalterskogo ucheta na predpriyatii v sovremennyh uslovijah // Materialy regional'noj nauchno-prakticheskoy konferencii «Bjudzhetno-nalogovaja politika: problemy i perspektivy razvitija» FGBOU VO "Kalmyckij gosudarstvennyj universitet imeni B. B. Gorodovikova". 2017. S. 85-86.

2. Badmahalgaev L.C., Mandzhieva D.V., Hulhachieva G.D., Kovanova E.S., Sharinova G.A., Boldyreva E.S. Jekonomicheskaja bezopasnost' Rossii v sovremennyh uslovijah: monografija. / FGBOU VO "Kalmyckij gosudarstvennyj universitet im. B.B. Gorodovikova". Jelista, 2017.

3. Boldyreva E.S., Lidzhiev D.V. Nalogovyj kontrol' kak sredstvo obespechenija jekonomicheskaj bezopasnosti // Materialy Mezhdunarodnoj nauchnoj konferencii «Jekonomika sovremennogo obshhestva: aktual'nye voprosy antikrizisnogo upravlenija». FGBOU VO "Kalmyckij gosudarstvennyj universitet im. B. B. Gorodovikova". 2016. S. 181-183.

4. Organizacija i osushhestvlenie jekonomicheskim sub#ektom vnutrennego kontrolja sovershaemyh faktov hozjajstvennoj zhizni, vedenija buhgalterskogo ucheta i sostavlenija buhgalterskoj (finansovoj) otchetnosti: Informacija Minfina Rossii № PZ-11/2013 (s izmenenijami i dopolnenijami). // Konsul'tantPljus. [Jelektron. resurs]. - Jelektron. dan. - [M., 2015.].

5. Hulhachieva G.D. Otrasleyve osobennosti organizacii sistemy vnutrennego kontrolja v krest'jansko-fermerskih hozjajstvah // Biznes. Obrazovanie. Pravo. 2020. № 1 (50). S. 178-182.

Сведения об авторах

1. Сарунова Марина Петровна, канд. экон. наук, доцент кафедры экономической безопасности, учета и финансов, ФГБОУ ВО «Калмыцкий государственный университет имени Б.Б. Городовикова», sarunova@mail.ru, тел. +79054001967

2. Берикова Наталья Бадмаевна, канд. экон. наук, доцент кафедры экономической безопасности, учета и финансов, ФГБОУ ВО «Калмыцкий государственный университет имени Б.Б. Городовикова», natla13@yandex.ru, тел. +79371932686

Authors' personal details

1. Sarunova Marina Petrovna, PhD, Associate Professor, Chair of Economic Security, Accounting and Finance, Kalmyk State University named after B.B. Gorodovikov, sarunova@mail.ru, tel. +79054001967

2. Berikova Natalya Badmaevna, PhD, Associate Professor, Chair of Economic Security, Accounting and Finance, Kalmyk State University named after B.B. Gorodovikov, natla13@yandex.ru, tel. +79371932686

© Сарунова М.П., Берикова Н.Б., 2020.