

## 7.4. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА

Калиничева Р.В., д.э.н., профессор кафедры экономики и аудита Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», Волгоградский кооперативный институт (филиал);

Шохнех А.В., д.э.н., профессор кафедры экономики и аудита Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», Волгоградский кооперативный институт (филиал);

Устинова А.Н., ассистент преподавателя кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

*Волгоградский филиал Московской финансово-юридической академии*

В статье рассматриваются подходы формирования системы внутреннего контроля в организациях жилищного строительства. Предлагается процесс формирования деятельности службы внутреннего контроля.

Неотъемлемой частью системы регулирования является контроль, цель которого определяется обнаружением отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов. Внутренний контроль обеспечивает обнаружение отклонения на более ранних этапах совершения и отражения фактов хозяйственной жизни, для корректировки мер, а в отдельных случаях привлечения виновных к ответственности, а также провести мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем.

Внутреннему контролю подвергаются все участки и структурные подразделения организаций жилищного строительства, он охватывает всю финансово-экономическую и производственную деятельность предприятия в целом.

Исследования показывают, что когда речь заходит о внутрихозяйственном контроле, то вводят такое понятие как система внутрихозяйственного контроля.

Система внутреннего контроля – это совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством экономического субъекта для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также для своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) информации.

По мнению ряда специалистов, в состав элементов системы внутреннего контроля целесообразно включать еще и систему налогового учета. Данная система служит для формирования полной и достоверной информации о порядке учета в целях налогообложения хозяйственных операций, а также для обеспечения внутренних и внешних пользователей информацией, позволяющей контролировать правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налогов в бюджет.

Исследования показывают, что любая система – это целостное представление о событиях или явлениях и определяется тем, что все явления и ситуации связаны между собой множеством связей, а также воздействие в рамках одного какого-либо явления или ситуации приводит к воздействию на связанные с ними явления или ситуации.

Внутренний контроль организуется на средства хозяйствующего субъекта внутри предприятия по решению руководства для повышения эффективности управления.

Процесс организации и поддержания системы внутреннего контроля может осуществляться как высшим органом организаций жилищного строительства, так и специально создаваемыми для этих целей подразделениями внутреннего контроля. Создание специальных подразделений системы внутреннего контроля целесообразно для координации построения эффективной системы.

Организация системы внутреннего контроля должна определяться следующими задачами:

- документирование ключевых существующих и новых финансовых процессов, оценка рисков и внедрение процедур внутреннего контроля;
- разработка предложений по оптимизации финансовых процессов и документооборота;
- рекомендации по снижению рисков и негативных эффектов их воздействия;
- мониторинг эффективности внедренных процедур внутреннего контроля на периодической основе;
- взаимодействие с высшим органом строительной организации по вопросам выстраивания системы внутреннего контроля.

По нашему мнению, внутренний контроль – это действия, направленные на выявление отклонений от установленных внутренних и внешних регламентов организаций жилищного строительства, выявление факторов, влияющих на повышение эффективности деятельности и уровня стабильности.

Внешние регламенты – это законодательство страны, внутренние – разработанные и утвержденные организационно-правовые локальные документы.

В Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка риска существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» определяется система внутреннего контроля, которая включает следующие элементы:

- контрольная среда;
- процесс оценки рисков аудируемым лицом;
- информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- контрольные действия;
- мониторинг средств контроля.

Исследования теории и практики показывают, что по определению правила (стандарта) №8 система внутреннего контроля представлена пятью элементами, характеристика, которых представлена в табл. 1.

Система внутреннего контроля определяется совокупностью различных элементов, находящихся в отношениях и связях друг с другом, образующих определенную целостность, единство.

Исследование автора показывает, что для достижения целей контроля в организациях жилищного строительства необходимо расширить и дополнить.

По мнению авторов, система внутреннего контроля организаций жилищного строительства состоит из семи элементов.

1. Субъект внутреннего контроля организаций жилищного строительства.
2. Объект внутреннего контроля организаций жилищного строительства.
3. Факты хозяйственной жизни организаций жилищного строительства.
4. Учетные системы хозяйствующего субъекта организаций жилищного строительства.
5. Средства внутреннего контроля организаций жилищного строительства.
6. Контрольная среда организаций жилищного строительства.
7. Временные рамки внутреннего контроля организаций жилищного строительства.

Система внутреннего контроля представляет собой контрольную среду, в которой взаимодействуют субъекты, объекты, установленные учетные системы средствами контроля в определенных временных рамках.

Субъект контроля – это собственники и управленцы хозяйствующей структуры, осуществляющие функции контроля и являющиеся носителями практической деятельности по осуществлению контроля, права, обязанности и ответственность которых регламентируются нормативными правовыми актами.

Объект внутреннего контроля – это организации жилищного строительства.

Факты хозяйственной жизни являются предметом системы внутреннего контроля, на который направлено воздействие исследования, то есть процессы, происходящие в организациях жилищного строительства или их отдельные элементы. Факты хозяйственной жизни представляют собой хозяйственные операции в процессе осуществления деятельности в сфере строительной отрасли и могут быть реальными (совершенными) и условными (предполагаются совершенными).

Таблица 1

### ХАРАКТЕРИСТИКА ЭЛЕМЕНТОВ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА

Элементы системы внутреннего контроля	Определение элементов
Контрольная среда	Контрольная среда включает позицию, осведомленность и действия представителей собственника и руководства относительно системы внутреннего контроля, а также понимание значения такой системы для деятельности лица. Контрольная среда лица оказывает влияние на сознательность сотрудников в отношении контроля. Она является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка
Процесс оценки рисков	Оценка рисков лицом представляет собой процесс выявления и, по возможности, устранения рисков хозяйственной деятельности, а также их возможных последствий. Для целей финансовой (бухгалтерской) отчетности важен вопрос, каким образом в процессе оценки рисков руководства выявляет риски, имеющие отношение к финансовой (бухгалтерской) отчетности, определяет их значение, оценивает вероятность их возникновения и принимает решение относительно того, как управлять ими
Информационная система, связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности	Функционирование информационных систем, связанных с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности, обеспечивается техническими средствами; программным обеспечением; персоналом; соответствующими процедурами; базами данных. Функционирование информационных систем обеспечивается методами и способами учета, которые выполняют следующие функции: <ul style="list-style-type: none"> <li>• идентифицируют и регистрируют все правомерные операции;</li> <li>• своевременно и достаточно подробно фиксируют операции, что позволяет надлежащим образом классифицировать операции для дальнейшего включения в финансовую (бухгалтерскую) отчетность;</li> <li>• осуществляют оценку объектов учета так, чтобы соответствующая информация могла быть включена в финансовую (бухгалтерскую) отчетность в надлежащем суммовом выражении;</li> <li>• определяют период времени, в котором имели место операции, что позволяет отнести их в учете к соответствующему отчетному периоду;</li> <li>• представляют надлежащим образом операции и относящиеся к ним случаи раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности</li> </ul>
Контрольные действия	Контрольные действия включают политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются, например, что необходимые меры предприняты в отношении рисков, которые могут препятствовать достижению целей хозяйствующего субъекта. Контрольные действия, осуществляемые вручную или с применением информационных систем, имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях. Контрольные действия, сгруппированы по следующим категориям методов и процедур: <ul style="list-style-type: none"> <li>• проверка выполнения;</li> <li>• обработка информации;</li> <li>• проверка наличия и состояния объектов направлены на обеспечение сохранности активов, включает;</li> <li>• разделение обязанностей, т.е. наделение разных сотрудников полномочиями санкционирования операций (выдачи разрешения на совершение операции), регистрации операций в учете и хранения активов имеет целью уменьшить возможность совершения и утаивания ошибки или недобросовестных действий в процессе обычного выполнения персоналом своих обязанностей</li> </ul>
Мониторинг средств контроля	Представляет собой процесс оценки эффективного функционирования системы внутреннего контроля во времени. Он включает регулярную оценку организации и применения средств контроля, а также осуществление необходимых корректирующих мероприятий в отношении средств контроля вследствие изменения условий деятельности. Мониторинг осуществляется с целью обеспечения непрерывной эффективной работы средств контроля. Мониторинг средств контроля осуществляется путем проведения непрерывных мероприятий, отдельных проверок или сочетания того и другого. Непрерывный мониторинг осуществляется в рамках обычной текущей деятельности хозяйствующего субъекта и включает регулярные надзорные мероприятия, проводимые руководством. Менеджеры по продажам, закупкам и производству на уровне подразделений в целом непосредственно участвуют в решении оперативных вопросов и могут подвергнуть сомнению сведения, которые значительно отличаются от того, что им известно о хозяйственных операциях

Обязательства образуются в процессе организации организаций жилищного строительства, на основании действий и бездействий, и определяются гражданским, административным, налоговым и уголовным правом.

Четвертым элементом системы внутреннего контроля, по нашему мнению, целесообразно выделить учетные системы.

В научной и практической литературе принято рассматривать надлежащую систему бухгалтерского учета. Такая точка зрения, по мнению авторов, не отвечает тенденциям современного хозяйствования.

В современной рыночной экономике Российской Федерации в каждом экономическом субъекте определяются три системы учета, которые могут быть слиты в бухгалтерский учет:

- финансовая система учета;
- налоговая система учета;
- управленческая система учета.

Учетная система – это совокупность форм и методов, применяемых экономическим субъектом для организации и ведения учета имущества и обязательств и подготовки отчетности. «Цель учетной системы организации – как считают Э. Аренс и Дж. Лоббек – заключается в определении, накоплении, классификации, анализе, регистрации и представлении отчетности о хозяйственных операциях и обеспечении учета связанных с ней активов» [2, с. 277].

Средства внутреннего контроля являются средствами контроля организаций жилищного строительства.

Средства контроля – это конкретные контрольные мероприятия, установленные высшим управлением экономического субъекта и осуществляемые сотрудниками в ходе хозяйственной деятельности.

К наиболее распространенным средствам контроля Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизов и Е.В. Старовойтова относят:

- распорядительные подписи на документах руководителя и (или) главного бухгалтера либо других уполномоченных лиц;
- внутренние и внешние сверки расчетов;
- встречные взаимопроверки бухгалтерских записей;
- проверку правильности осуществления документооборота;
- плановые и внезапные инвентаризации имущества и обязательств экономического субъекта в соответствии с установленным порядком;
- осуществление мер, направленных на ограничение несанкционированного доступа к активам экономического субъекта [3].

Разрабатывая средства контроля, целесообразно учитывать следующие факторы риска, характерные для строительной отрасли:

- человеческий фактор, который может включать в себя системные ошибки или ошибки при использовании автоматизированных средств контроля;
- совмещение полномочий сотрудников;
- преднамеренный сговор лиц, осуществляющих контроль;
- неприятие средств контроля руководством;
- влияние фактора затраты-выгоды.

Средства внутреннего контроля организаций жилищного строительства целесообразно классифицировать по принципам организации хозяйственной деятельности. Виды средств контроля в организациях жилищного строительства представлены на рис. 1.

Исследования показывают, что каждому средству контроля соответствуют определенные процедуры контроля. В предлагаемой автором классификации процедуры средств контроля приравнивают к группам. Детальное описание классификации средств контроля представлено в табл. 2.

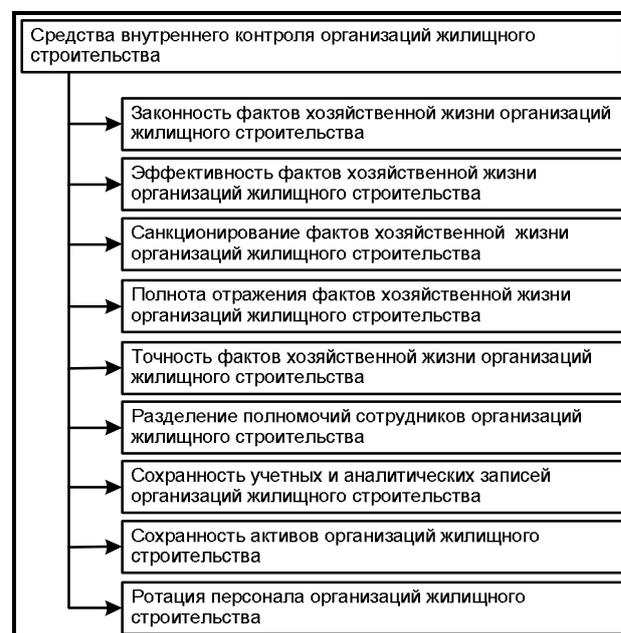


Рис. 1. Виды средств контроля в организациях жилищного строительства

Таблица 2

**КЛАССИФИКАЦИЯ СРЕДСТВ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА**

№	Виды средств контроля	Группы средств контроля (процедуры контроля)
1	Законность фактов хозяйственной жизни	Ведение реестра нормативных правовых актов РФ, относящиеся к сфере строительной отрасли; отслеживания изменений законодательства РФ; разработка, утверждение и обеспечение соблюдения правил внутреннего распорядка; осуществление контроля над соблюдением правил внутреннего распорядка; применение дисциплинарных мер к персоналу хозяйствующего субъекта, не соблюдающих внутренние правила
2	Анализ эффективности фактов хозяйственной жизни	Оценка влияния объективных и субъективных, внутренних и внешних факторов на результаты хозяйственной деятельности строительных организаций; экономическое обоснование текущих управленческих решений, планов и проектов, бюджетов; оценка эффективности использования ресурсов; экономическое обоснование совершения фактов хозяйственной жизни; оценка экономической эффективности фактов хозяйственной жизни
3	Санкционирование фактов хозяйственной жизни	Разработка и утверждение разрешительных мер на совершение фактов хозяйственной жизни; установление круга лиц, уполномоченных на совершение фактов хозяйственной жизни; обязательства персонала в подтверждении совершения фактов хозяйственной жизни; разработка, утверждение и обеспечение соблюдения графика документооборота

№	Виды средств контроля	Группы средств контроля (процедуры контроля)
4	Полнота отражения фактов хозяйственной жизни хозяйствующего субъекта	Нумерация всех первичных документов в момент совершения фактов хозяйственной жизни; регистрация первичных документов в журналах; проверка согласованности показателей; контроль руководством обработки данных методом выборочных встречных проверок
5	Точность фактов хозяйственной жизни;	Визуальная проверка реквизитов содержащихся в первичной документации по совершенным фактам хозяйственной жизни; арифметическая проверка итоговых сумм в первичной документации; сравнение данных полученных из внешних источников с внутренними источниками; оформление первичной документации методом двойной записи; ведение синтетических и аналитических счетов
6	Разделение полномочий сотрудников	Определение полномочий сотрудников по центрам ответственности; утверждение инструкций управляющего персонала; утверждение инструкций для функционального персонала; утверждение инструкций для учетного персонала; утверждение инструкций для контролирующего персонала; разработка, утверждение и внедрение правил взаимодействия персонала с различными полномочиями; установление мер ответственности за неисполнение трудовых обязанностей и превышения полномочий сотрудниками
7	Сохранность учетных и аналитических записей	Установление круга лиц имеющих доступ к учетным и аналитическим записям; контроль графика документооборота; утверждение и соблюдение правил архивации, а также соблюдение сроков хранения уставной, первичной, учетной и отчетной документации; наличие приказов на ввод программного обеспечения; утверждение перечня лиц, ответственных за эксплуатацию системы компьютерной обработки данных; утверждение уровня доступа к системе компьютерной обработки данных в соответствии с их должностными полномочиями; утверждение паролей пользователей для ограничения доступа; разработка и внедрение плана мероприятий по восстановлению программного обеспечения; устранение возможностей изменять и удалять факты предпринимательской жизни «задним числом»; утверждение правил создания ежедневной резервной копии базы данных
8	Сохранность активов	Установление круга лиц имеющих доступ к активам хозяйствующего субъекта; обеспечение физических мер (решетки, железные двери, сейфы, сигнализация, кодовые замки, пароли) для ограничения доступа к активам неуполномоченного персонала хозяйствующего субъекта; утверждение приказов, устанавливающих лиц материально-ответственных за активы; наличие инвентарных карточек по объектам активов; составление отчетов о движении различных активов материально-ответственных лиц; утверждение комиссии по приемке активов и оформлению ее результатов; утверждение проверки первичной документации сопровождающей активы; проверка формирования первоначальной учетной стоимости активов; контроль балансовой стоимости активов; утверждение графиков проведения инвентаризации активов; оформление актов инвентаризации активов
9	Ротация персонала	Сотрудник регулярно меняет свое рабочее место и последовательно выполняет все виды работ в строительной организации; контроль над участком структуры организаций жилищного строительства; обучение персонала видам деятельности строительных организаций

Система внутреннего контроля представляет собой сложный синтез взаимодействия составных элементов, представленных на рис. 2.

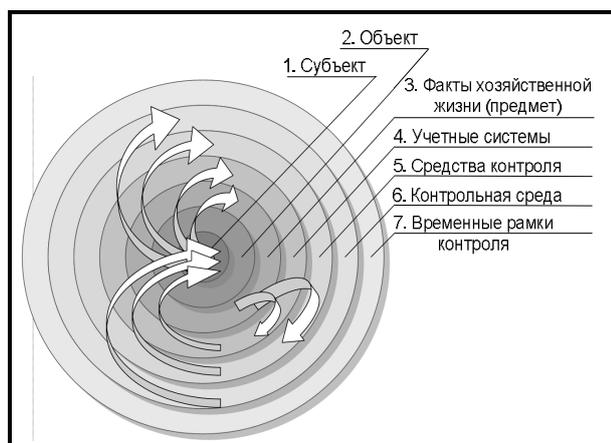


Рис. 2. Взаимодействие элементов системы внутреннего контроля организаций жилищного строительства

В современной рыночной экономике под влиянием мировых тенденций появилось большое количество форм контроля.

По нашему мнению, основополагающая цель системы внутреннего контроля в организациях жилищного строительства – снижение финансовых потерь, возникающих по различным причинам. Чем выше развита, структурирована система контроля, тем выше результат ее действия, выражающийся в снижении потерь.

Оценка эффективности позволяет рассматривать качественную и количественную определенность отдельных элементов системы внутреннего контроля, устанавливать их различие. Оценка эффективности системы внутреннего контроля – это обобщение показателей ее действенности и результативности. Мерой количественной оценки системы внутреннего контроля может служить показатель среднего математического ожидаемого значения события или результата. Такие оценки обычно базируются на экспертных заключениях и имеют субъективный характер.

В абсолютном выражении результат системы контроля в организациях жилищного строительства, по мнению авторов, представляет собой сумму экономии

потерь, образовавшуюся в связи с функционированием системы контроля формула (1):

$$ДЧП = ЧПсвк1 - ЧПсвк0, \quad (1)$$

где

**ДЧП** – результат функционирования системы контроля, т.е. дополнительная чистая прибыль за исследуемый период;

**ЧПсвк1** – результат фактов предпринимательской жизни после внедрения или усиления системы внутреннего контроля в сопоставимых ценах – финансовый показатель «чистая прибыль субъекта за исследуемый период»;

**ЧПсвк0** – результат фактов хозяйственной жизни до внедрения или усиления системы внутреннего контроля в сопоставимых ценах – финансовый показатель «чистая прибыль субъекта за исследуемый период».

Простой расчет эффективности системы внутреннего контроля даст оценку результативности системы внутреннего контроля.

### Литература

1. Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенно искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности [Электронный ресурс] : федер. правило (стандарт) аудиторской деятельности №8 : утв. постановлением Правительства РФ «О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 23 сент. 2002 г. №696» от 19 нояб. 2008 г. №863. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Аренс Э. Аудит [Текст] : пер. с англ. / Э. Аренс, Дж. Лоббек – М. : Финансы и статистика, 2001.
3. Аудит [Текст] : учеб. пособие / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузov, Н.А. Ремизов, Е.В. Старовойтова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2002.

### Ключевые слова

Контрольная среда; средства контроля; оценка рисков; мониторинг; специалист внутреннего контроля; управленческий контроль; система бухгалтерского учета; информационная база; формирование; регламент.

*Калиничева Раиса Васильевна;  
Устинова Алена Николаевна;  
Шохнех Анна Владимировна*

### РЕЦЕНЗИЯ

Процесс организации и поддержания системы внутреннего контроля может осуществляться как высшим органом организаций жилищного строительства, так и специально создаваемыми для этих целей подразделениями внутреннего контроля. Создание специальных подразделений системы внутреннего контроля целесообразно для координации построения эффективной системы.

В статье рассматриваются подходы формирования системы внутреннего контроля в организациях жилищного строительства. Предлагается процесс формирования деятельности службы внутреннего контроля.

Статья содержит ряд методических и практических рекомендаций, реализация которых будет способствовать формированию результативного внутреннего контроля. Также в статье представлены таблицы и схемы, что положительно влияет на наглядность работы.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяет научную и практическую ценность статьи.

*Тажибов Т.Т., д.э.н., профессор, зав. кафедрой финансового менеджмента Всероссийского заочного финансово-экономического института, Волгоградский филиал*

## 7.4. FEATURES OF FORMING OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM IN AN ORGANIZATION

R.V. Kalinicheva, Doctor of Economics, the Docent of the Department of the Economy and Audit;

A.V. Shokhnekh, Doctor of Economics, the Professor of the Department of the Economy and Audit;

A.N. Ustinova, Assistant Professor, Department of Accounting, Analysis and Audit of Volgograd branch of the Moscow Financial Academy

*Autonomous Noncommercial Organization of the Highest Vocational Education of Tsentrosyuz (Central Union of Consumers' Societies) RF «Russian University of Cooperation» Volgograd Cooperative Institute*

This article discusses the approaches of a system of internal control in organizations. Proposed the formation of internal control.

### Literature

1. Rule №8 (standard). Understanding of the audit, environment in which it occurs and risk assessment in relation to ethical audiruemoj financial statements (accounts). Resolution of the Government of RF of 19.11.2008 №863 «on amendments to the federal rules (standards) auditing, approved by the Government of the Russian Federation of 23 September 2002, №696.» ISS consultant +.
2. A. Arens, J. Lobbek. Audit: translation. from Chinese-m.: finance and statistics, 2001, p. 277.
3. Y.A. Epictetus, S.M. Shapiguzov. Aleksey N.A. Remizov E.V. Starovoitova. Audit: train aid. – 2nd Edition., pererab. and extras. – M.: ID FBK-PRESS, 2002, p. 293.

### Keywords

Control medium; the means of control; the estimation of risks; monitoring; the specialist of internal check; administrative control; the system of bookkeeping calculation; information base, formation; regulations.