

Организация систем контроля в строительных организациях

Аюбов Н. А., Крохичева Г. Е.

Ростовский государственный строительный университет
Ростов на Дону, Россия

Система контроля на микро-, мезо- и макроуровне – представляет из себя составную часть управления экономическими объектами, их составными частями и процессами, заключающимися в проведении мониторинга объекта для определения фактического состояния объекта прогнозируемому, желаемому или необходимому в соответствии с законодательными и подзаконными актами, положениями, стандартами, инструкциями и др., а также программами, планами, договорами, проектами и др.

На базе системного подхода сформированного четырехуровневым рассмотрением процесса (государственный бюджетный и коммерческий; государственный аудиторский; внешний и внутренний ведомственный; независимый аудиторский контроль), объединяемых учетно-аналитическим обеспечением, методами контроля, контролируемыми базами и принимаемыми решениями.

Система контроля учета в строительстве строится на использовании учетно-аналитического обеспечения управления, и определяется системой экономического обеспечения управления, контрольной базой, системой финансового, управленческого и стратегического контроля.

Золотое правило экономики должно соблюдаться всеми системами контроля: государственный (финансовый, бюджетный, налоговый); ведомственный (внешний, внутренний, аудиторский); государственный аудиторский контроль (Счетная Палата); аудиторский независимый (внешний, внутренний, налоговый, специальные виды).

Золотое правило подразумевает, что обществу выгодно, чтобы объем инвестиций равнялся прибылям, а потребление – заработной плате, так как в результате создаются новые рабочие места и обеспечивается устойчивость денежного обращения, что приводит к росту собственности.

Система контроля России как и любого государства мира представлена различными уровнями и органами, которые функционируют на определенных принципах в целях обеспечения нормального функционирования экономики на микро-, мезо- и макроуровне.

К числу таких принципов могут быть отнесены: принцип прозрачности системы государственного, аудиторского государственного, ведомственного и независимого аудиторского контроля в условиях обеспечения коммерческой тайны и неприкосновенности личной жизни гражданина; субстанционный принцип, сводящийся к обеспечению сохранности и прироста собственности строительной организации в виде показателей чистых активов и чистых пассивов; принцип subsidiarity, т.е. равной ответственности субъекта и объекта проверки за ее результат; принцип инвариантности, т.е. независимости проведения аудита и контроля от влияния любых внешних и внутренних факторов и равенства всех субъектов перед контролем. Реализация этого принципа требует создания структурированной архитектурной базы, в условиях использования инжиниринговых механизмов контроля; принцип фискальной эквивалентности, т.е. взаимодействия и согласованности интересов всех участников рыночных отношений, что обеспечивается в первую очередь самой системой учета и контроля.

В конечном итоге экономическая и политическая безопасность государства определяется состоянием учета и контроля проводимого на всех уровнях.

Подход к исследованию систем контроля учета в строительных организациях ориентирован на следующие системы контроля, при акцентировании внимания на аудиторский контроль, присутствующий во многих системах:

I. Государственный контроль: бюджетный; коммерческий;

II. Государственный аудиторский контроль;

III. Аудиторский независимый контроль: внешний; внутренний; налоговый; специальные виды; другие виды аудита.

IV. Ведомственный контроль: внешний; внутренний; внутренний аудит.

Большинство авторов в работах по внешнему и внутреннему аудиту подробно рассматривают следующий комплекс вопросов:

субъекты и характер аудиторской деятельности; цели проведения аудита; правовое обеспечение аудиторской деятельности; управленческие связи в сфере аудиторской деятельности; порядок осуществления контрольных функций; функции и статус отдельных видов аудиторской деятельности; характер аудита; периодичность проведения и отчетность; оплата.

Наряду с этим, в работах по внутреннему и внешнему аудиту, государственному и ведомственному контролю не находят, как правило, вопросы комплексного рассмотрения функционирования всех систем контроля (государственного финансового, бюджетного, налогового, государственного аудиторского, ведомственного, независимого аудиторского) в комплексном плане, с учетом таких определяющих компонентов как: архитектурно-структурное обеспечение контроля; методология использования структурированных планов в системе контроля строительных организаций; использование инжиниринговых методов контроля, построенных на базе сетевых потоков и интеллектуальной логики; используемая контрольная база и ее обоснование; организация и технология финансового, управленческого и стратегического контроля; аудиторский контроль изменений в строительной отрасли; организация и методология внутреннего аудита строительных организаций.

Все системы контроля строятся на использовании системы планов, прогнозов, бюджетов не только в рамках строительной организации, но и в разрезе центров ответственности, что обеспечивает: разграничение сфер ответственности; целевой характер бюджета; контроль и анализ отклонений; оперативный характер бюджетов.

Наряду с положительными сторонами бюджетный контроль имеет и определенные недостатки, устраняемые на базе использования бухгалтерских, аудиторских, контрольных, юридических инжиниринговых механизмов.

Профессор П. Этрилл к недостаткам бюджетного контроля относит следующие:

– во многих случаях связь между результатами и затратами компании не так очевидна, как связь между потребленным сырьем и материалами и количеством выпущенной продукции. Сегодня компании зачастую несут такие расходы (например на обучение и ре-

кламу), рост которых не приводит напрямую к росту объема производства;

– нормативы быстро устаревают в результате технического прогресса и изменения цен. Эта проблема не относится к числу неразрешимых, но требует себе постоянного внимания. Необоснованные нормативы в лучшем случае бесполезны, а в худшем могут отрицательно сказаться на работе компании. Специалист по снабжению, который знает, что выполнить установленные компанией задания в области цен невозможно, поскольку цены растут, может утратить стимул к минимизации затрат;

– иногда отклонения, за которые управляющие несут ответственность, обусловлены факторами, которые им не подвластны. Это приводит к демотивации управляющих. Нередко эту проблему можно решить, если подойти к расчету отклонений более взвешенно, т.е. постараться отделить факторы, на которые управляющие могут повлиять, от тех, над которыми они не властны;

– на практике четко разграничить сферы ответственности различных управляющих бывает довольно трудно, из-за чего оказывается невыполненным одно из необходимых условий эффективного бюджетного контроля [1];

– бюджеты не ориентированы на организацию контроля рисками;

– бюджеты не позволяют определить резервную систему предприятия и организовать контроль управления ею;

– контроль исполнения бюджетов строится на базе использования системы коэффициентов;

– бюджеты не ориентированы на обеспечение сохранности собственности.

В последние годы в России получил распространение налоговый аудит как фактор, способствующий выявлению нарушений в налоговой сфере (табл. 1).

Контрольная среда в рамках разрабатываемой системы контроля учета сформирована финансовым, управленческим и стратегическим аудитом и характеризуется общим состоянием и процедурами по установлению и поддержанию контрольных систем.

Таблица 1- Сравнительные показатели и результаты налогового

контроля и налогового аудита

Критерий	Налоговая проверка	Налоговый аудит
Получатель информации о результатах	государство	организация-заказчик
Источник финансирования	государство	организация-заказчик (возмездная основа)
Цель	выявление и пресечение налоговых правонарушений	снизить вероятность привлечения к ответственности организации
Проверка налоговой документации	сплошная	главная книга
Степень охвата налогоплательщиков	очень низкая	высокая
Результат выявления ошибок	применение санкций (обязательно)	подача уточненной налоговой декларации (рекомендуется) и предотвращение нарушений
Возможность увеличения количества организаций, подвергающихся проверке путем увеличения числа проверяющих	очень низкая из-за ограниченности трудовых ресурсов, финансируемых из бюджета	высокая, так как не зависит от объема бюджетных средств
Методы	контроль первичной документации	нулевой баланс
Результат	уплата штрафов, пени, неустоек	отсутствие нарушений

Законодательная база контроля сформирована системой документов регулирующих деятельность строительного предприятия и договорные отношения. Традиционные методы контроля построены на использовании двух принципиальных направлений: контроля на базе использования системы отклонений от нормативов (инвентарный, сверка расчетов, использование центров ответственности, использование учетно-контрольных точек и др.); контроль на базе применения процессных методов (состояние резервной системы, управление рисками, финансовым состоянием, социальными процессами, инновациями и др.).

Традиционная система контроля, например, по центрам ответственности (собственности, прибыли, себестоимости, доходов, продаж, инвестиций, финансовой ответственности) предусматривает использование соответствующих позиций структурированного плана счетов (счетов, субсчетов, аналитических позиций и определения соотношения нормативов, фактических показателей, определения отклонений и их анализ). Количество учетно-контрольных точек в разрезе центров ответственности характеризуется данными таблицы 2.

Таблица 2 - Трудоемкость традиционных методов контроля

Центры ответственности	Учетные принципы	Алгоритм учета	Количество учетно-контрольных точек	Оценочные показатели	Текущие нормы
Центры себестоимости	1. Принцип функционирующего центра затрат 2. Принцип нормирования затрат, учета отклонений и изменений норм	11 шагов	800-900	КС	$\Phi_c = N_c \pm O_n$ $\Phi_c = N_c \pm O_n \pm I_n$
Центры затрат	3. Раздельный учет затрат, зависящих и не зависящих от деятельности центра	4 шага	30-70	СППЭ	$\Phi_c = O_1 + 3_o - O_2$ $\Phi_c - I_c = O$
Комбинированные центры	4. Принцип начисления/соответствия затрат. 5. Составления производных балансовых отчетов	16 шагов	1500-2000	КС	$\Phi_c = N_c \pm O_n$ $\Phi_c = N_c \pm O_n \pm I_n$

Примечание. Φ_c – фактическая себестоимость; N_c – нормативные затраты; O_n – изменения норм; O_1 ; O_2 – остатки производственных ресурсов на начало и конец периода; КС – калькуляция себестоимости, СППЭ – себестоимость производства по элементам.

Количество учетно-контрольных точек определяется используемыми методами учета затрат: на базе 20-х счетов

используется от 800 до 2000 учетно-контрольных точек; на базе 30-х счетов количество учетно-контрольных точек сокращается до 30-70. Инжиниринговые методы контроля в концепции сгруппированы в 2 направления: функционирование инжиниринговых методов на базе сетевых потоков; построение инжиниринговых механизмов на основе инструментальной логики. Традиционные методы контроля начинают процесс контроля с гипотетической совокупности (выборки, инвентаризируемые ресурсы, прогнозные, классовые данные и др.) с целью определения фактического состояния контролируемой совокупности в виде самых разнообразных отклонений, анализ же проводится как правило на факторной основе. При этом динамика изменения рыночных и справедливых цен не принимается во внимание.

Так, например, контроль расхода материальных и других ресурсов проводится в течение 50 лет, да и в настоящее время по схеме: влияние количественных факторов: разница между фактическим и плановым расходом умножается на плановую себестоимость; влияние стоимостного фактора: разница между фактическими и плановыми ценами умноженная на фактический расход. Фактор же изменения цен (рыночных, справедливых не определяется, хотя весь мир в этой ситуации определял третий фактор – влияние рыночных и справедливых цен.

Инжиниринговые же методы основаны на обратном процессе: определяется контрольная совокупность, а затем гипотетическая совокупность для определения влияния ценового фактора, синергетического эффекта и др.

Инжиниринговые методы сетевого потока построены на информативности, определении всеохватывающего эффекта, использовании новых технологий, гибкости, фрактальности и базируются на сетевой эффективности, определяемой числом участников (контролируемых позиций) в квадрате.

Любая проверка должна начинаться с составления нулевого баланса и начало и конец периода, определения изменения чистого капитала (чистых пассивов) в адекватных ценах и проведения контроля главной книги в целях определения основных факторов, вызвавших это изменение. По обнаруженным расхождениям приступают к анализу и контролю первичной документации и других учетных регистров. Стратегический аудиторский контроль

строится на системе инструментов стратегического инжиниринга, обеспечивающих контроль использования собственности, интеллектуального капитала, инноваций, качества в условиях риска и неопределенности.

Подход к исследованию систем контроля учета в строительных организациях ориентирован на системность и комплексность рассмотрения государственного (финансовый, бюджетный, налоговый), государственного аудиторского, ведомственного (внутреннего, внешнего, внутреннего аудиторского), независимого аудиторского контроля (внешний, внутренний, налоговый, специальные виды) на базе использования комплекса показателей: учетно-аналитическое обеспечение контроля и архитектурно-структурированным обеспечением (архитектоника, контрольная среда, законодательное обеспечение, изменения, принцип действующего предприятия); структурированный план счетов; традиционные методы контроля, базирующиеся на отклонениях от норм и комплексе процессуальных методов; инжиниринговые методы контроля, построенные на теории сетевого потока и инструментальной логики; использование инжиниринговой контрольной базы; финансовый аудит (контроль); управленческий аудит (контроль); стратегический аудиторский контроль; аудиторский контроль изменений; принятие оперативных, тактических, стратегических и решений в условиях риска и неопределенности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Этрилл П. Финансы и бухгалтерский учет для неспециалистов: 2-е изд.- Альпина Бизнес Букс, 2007. – 512 с.