

СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ



CONTROL SYSTEMS

УДК 657.6

JEL Classification M 420

Бойко Руслан

к.е.н., доцент кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна
E-mail: rboy@ukr.net

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ БУДІВЕЛЬНОЮ КОМПАНІЄЮ

Анотація

Вступ. Процеси реформування економіки України, не оминули і будівельну галузь, що значно вплинуло на зміну системи інформаційного забезпечення керівників найвищої ланки управління будівельними компаніями. Необхідність функціонування внутрішнього контролю в будівельних компаніях є надзвичайно актуальним питанням, яке викликане посиленням конкурентної боротьби між ними, потребою у впровадженні нових методів управління ризиками, прагненням підвищити ефективність прийняття рішень управлінським персоналом та багатьма іншими факторами.

Методи. Дослідження базується на методах наукового пізнання, індукції та дедукції, абстрагування і конкретизації, діалектичних підходах до вивчення сучасного стану внутрішнього контролю.

Результати. Обґрунтовано доцільність створення системи внутрішнього контролю у будівельній компанії та визначено її місце в інформаційній системі управління будівельною компанією. Визначено завдання та функції системи внутрішнього контролю, які забезпечуватимуть умови для ефективного використання результатів роботи в інформаційній системі управління будівельною компанією. Визначено взаємодію системи внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку, як основних складових інформаційної системи управління будівельною компанією.

Перспективи. Систематизація основних положень діяльності системи внутрішнього контролю формує необхідну теоретичну основу для розробки організаційних та методичних рекомендацій ефективного її функціонування у будівельних компаніях.

Ключові слова: внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, система бухгалтерського обліку, будівельна компанія, інформаційна система управління.

Вступ. Ратифікація Угоди про асоціацію з Європейським Союзом вплинула на подальший розвиток України, як високорозвиненої та цивілізованої держави з високими європейськими стандартами життя. Визначений напрям став пріоритетною складовою реформи в Україні, в основу якої був покладений системний розвиток національної економіки. Процеси реформування економіки України, не оминули і будівельну галузь, що значно вплинуло на зміну системи інформаційного забезпечення керівників найвищої ланки управління будівельними компаніями. В даний час інформаційна система управління компанії відіграє важливу роль у прийнятті раціональних рішень і в значній мірі визначає досягнення намічених результатів. В основному це пов'язано з тим, що

процеси прийняття рішень засновані на повній, точній і своєчасній інформації. Це означає, що інформація розглядається, як стратегічний ресурс і тому вона повинна належним чином отримуватися, зберігатися, оброблятися і надаватися своєчасно та формою, що вимагають відповідні користувачі. Це, своєю чергою, може гарантувати тільки правильно ієрархічно-побудована інформаційна система управління будівельною компанією, особливе місце у якій відводиться внутрішньому контролю. Необхідність функціонування внутрішнього контролю в будівельних компаніях є надзвичайно актуальним питанням, яке викликане посиленням конкурентної боротьби між ними, потребою у впровадженні нових методів управління ризиками, прагненням підвищити ефективність прийняття рішень управлінським персоналом та багатьма іншими факторами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми організації та методики внутрішнього контролю знайшли висвітлення в працях вітчизняних та зарубіжних учених: Т. А. Бутинець [1], Н. Г. Виговської [2], Є. В. Калюги [3], М. Д. Корінко [4], В. Ф. Максимової [5], Л. В. Нападовської [6], В. П. Пантелеєва [7], В. С. Рудницького [9], Б. Н. Соколова [10], Richard M. Steinberg [11] та багатьох інших. Проте питання внутрішнього контролю діяльності будівельних компаній вимагають додаткових досліджень, оскільки цій галузі притаманні суттєві організаційно-технологічні особливості.

Мета. Визначення місця внутрішнього контролю в інформаційній системі управління будівельною компанією, обґрунтування доцільності створення служб внутрішнього контролю у будівельній компанії та розробка дієвих пропозицій по організації її функціонування. Визначення завдань та функцій внутрішнього контролю, які забезпечуватимуть умови для ефективного використання результатів роботи в інформаційній системі управління будівельною компанією. Визначення взаємодії системи внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку, як основних складових інформаційної системи управління будівельною компанією.

Методологія дослідження. У процесі дослідження використовувалися діалектичні підходи до вивчення сучасного стану внутрішнього контролю, методи наукового пізнання, індукції та дедукції, абстрагування і конкретизації, загальнонаукові та спеціальні методи групувань, порівняння та узагальнення.

Результати. В останні роки вчені та практики приділяють значну увагу сутності внутрішнього контролю, його значенні та функціям. Сьогодні поняття "внутрішній контроль" розглядають як одну зі складових в організації чи установі, щодо перевірки та оцінювання господарської діяльності в інтересах керівництва та власників. Внутрішній контроль є діяльністю, що здійснюється в рамках управління компанією та призначений для інформування вищого менеджменту чи окремих зацікавлених осіб. Ця діяльність включає перевірку завдань, які поставлені внутрішніми управліннями, та діючих правил компанії на предмет законності, достовірності і коректності бізнес-операцій, що здійснюється на підприємстві, з метою дотримання застосованих правових норм і внутрішніх інструкцій для підвищення операційної ефективності компанії.

Вітчизняні та зарубіжні науковці [3, 5, 10, 12] при розгляді внутрішнього контролю все частіше відходять від функціонального підходу до визначення сутності внутрішнього контролю і все більше розглядають його з системної точки зору, тобто як одну із систем управління компанії, яка має свої методи, процедури та тісні взаємовідносини із іншими системами, які в комплексі створюють інформаційну систему управління підприємством. Схожий підхід до проблеми внутрішнього контролю можна побачити і у європейській практиці. Так, у стандартах управління, які випущені Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), зазначається, що внутрішній контроль є інструментом управління, який використовується для забезпечення достатньої впевненості, що цілі управління були досягнуті, а система внутрішнього контролю і вся система рішень для контролю фінансових та інших ресурсів, в тому числі організаційної структури, методи і процедури, що встановлені керівництвом, створені для того, щоб допомогти керівництву підприємства економічним, ефективним і дієвим чином контролювати бізнес-процеси та забезпечувати дотримання політики управління. Крім того, INTOSAI підкреслює, що система

внутрішнього контролю призначена для захисту активів і ресурсів, точності і повноти бухгалтерських записів і створення своєчасної та достовірної фінансової та управлінської інформації [11].

Підтвердженням системного підходу у міжнародній практиці є розгляд системи внутрішнього контролю, що базуються на принципах Інтегрованої концепції внутрішнього контролю Комітету спонсорських організацій - COSO (в яку входять такі організації, як AICPA, IIA). Ця концепція акцентує відповідальність керівництва підприємства за стан системи внутрішнього контролю, встановлює основні поняття й визначення та його ключові компоненти. У моделі COSO Internal Control - Integrated Framework система внутрішнього контролю складається з п'яти взаємопов'язаних компонентів, кожний з яких причетний до всіх категорій бізнес-завдань (стратегічних, операційних, звітності і відповідності вимогам законодавства): контрольне середовище - Control Environment; система виявлення й оцінки ризиків - Risk Assessment; контрольні процедури - Control Activities; інформаційне середовище і система комунікацій - Information and Communication; система спостереження – Monitoring [12].

На нашу думку, внутрішній контроль являє собою систему, що містить всі елементи організаційної структури – ресурси, процеси, структура, професійна культура, які разом об'єднують відповідних спеціалістів для досягнення цілей компанії і забезпечення достатнього рівня ефективності та результативності підприємства, правильності фінансових процесів та дотримання законів і нормативних актів. Внутрішній контроль повинен охоплювати всю діяльність будівельної компанії, не лише внутрішньої, але і її діяльність, що спрямована у зовнішнє середовище. Таке сприйняття внутрішнього контролю повинно стосуватися не тільки фінансово-економічних відділів, але і діяльності всієї будівельної компанії. Основна мета системи внутрішнього контролю надавати допомогу керівництву будівельної компанії у тому, щоб поставлені керівництвом завдання були економічними та ефективними. Для досягнення основної мети необхідно забезпечити вирішення конкретних завдань:

1) забезпечення правильності фінансово-господарських операцій, які здійснюються будівельною компанією, а саме:

- розробка організаційного управління та документації в компанії на кожному робочому місці;
- забезпечення захисту майна шляхом захисту ресурсів від необґрунтованих втрат, зловживань, безгосподарності, помилок, шахрайства чи інших порушень;
- відповідність корпоративної стратегії, планів та процедур із законодавчими та іншими чинними нормативно-правовими актами;
- забезпечення надійності, повноти і своєчасності подачі звітності;

2) забезпечення гарантій, що управління будівельною компанією здійснюється найбільш ефективним способом, за допомогою:

- контролю за раціональним, економним та ефективним використанням ресурсів;
- застосування коригувальних процедур, які спрямовані на підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності шляхом визначення шляхів і засобів для усунення порушень та заходів щодо запобігання проявам нераціональної діяльності;
- розкриття інформації про невикористані резерви, можливості чи сприятливі змін у процесі будівництва;
- виявлення помилок у процесі управління, фактів безгосподарності, марнотратства чи інших зловживань;
- сприяння управлінню бізнес-процесами шляхом надання адекватної управлінської інформації.

З наведених завдань випливає, що система внутрішнього контролю будівельної компанії орієнтована, в основному, на економічній ефективності та раціоналізації процесів за допомогою розкриття та усунення небажаних чи негативних явищ.

Для вирішення означених завдань системі внутрішнього контролю необхідна достовірна та

оперативна інформація про фінансово-господарську діяльність будівельної компанії, яка формується в інформаційній системі управління за допомогою системи бухгалтерського обліку. Взаємозв'язок між системою бухгалтерського обліку та системою внутрішнього контролю повинен бути досить тісним. Оскільки ці системи проникають одна в одну і забезпечують взаємні вигоди, які зводяться до того, що:

- функція внутрішнього контролю не може бути реалізована без належного обслуговування системою бухгалтерського обліку;
- забезпечення надійності і правильності ведення бухгалтерського обліку є одним із основних завдань внутрішнього контролю.

Таке об'єднання забезпечує і зворотній зв'язок між двома системами. Це означає, що система бухгалтерського обліку створює умови і надає інформацію, необхідну для проведення перевірок (наприклад, контроль активів і капіталу, перевірка доходів і витрат), а добре організований внутрішній контроль будівельної компанії забезпечує належне функціонування системи бухгалтерського обліку. Тому система бухгалтерського обліку є не тільки важливим джерелом інформації для інформаційної системи управління, але і надійним інструментом системи внутрішнього контролю. Взаємозв'язок систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю будівельної компанії подано на рисунку 1.

У свою чергу, належним чином організована система внутрішнього контролю дозволяє ефективніше реалізувати власні функції, що притаманні системі бухгалтерського обліку, серед яких:

- оперативне і достовірне відображення господарських операцій у первинних документах;
- своєчасне і достовірне ведення бухгалтерського обліку усіх господарських операцій на основі первинних документів;
- своєчасна та достовірна підготовка фінансової звітності відповідно до П(С)БО чи МСФЗ (залежить від вимог до будівельної компанії);
- забезпечення матеріальної відповідальності осіб за ввірені їм матеріальні цінності (на основі записів бухгалтерського обліку та інвентаризації);
- своєчасне, правильне і повне проведення податкових розрахунків з бюджетом;
- документування і контроль правомірності витрат та ін.



Інформаційна система управління будівельною компанією

Рис. 1. Взаємозв'язок системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю будівельної компанії

* Розробка автора

Ефективна реалізація функції системи бухгалтерського обліку є можливою завдяки проведенню необхідних процедур системою внутрішнього контролю, серед яких:

- формальна перевірка первинних документів та перевірка по суті;
- перевірка повноти господарських операцій - чи були включені всі господарські операції, які стосуються звітного періоду;
- перевірка реальності господарських операцій та правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку у відповідності до діючого плану рахунків;
- арифметична перевірка записів на синтетичних та аналітичних рахунках шляхом співставлення оборотів та сальдо на початок та кінець звітного періоду;
- перевірка фактичних залишків матеріальних цінностей, які встановлені в процесі проведення інвентаризації;
- перевірка нормативних і фактичних витрат, визначення їх відхилень та встановлення причин.

Детальний аналіз мети, завдань та процедур системи внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку призводить до висновку, що основні елементи що об'єднують ці дві системи та дають можливість їх взаємного співробітництва це:

- документування фінансово-господарської діяльності;
- фінансово-бухгалтерський контроль.

Кожна будівельна компанія повинна вести бухгалтерський облік у відповідності до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", а також через виробничу необхідність управління. У даному Законі визначені вимоги до форми та змісту бухгалтерських документів, так у ст. 9 зазначено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи [8], тому документування фінансово-господарської діяльності є не тільки обов'язковою процедурою системи бухгалтерського обліку, але й важливим інструментом перевірки системи внутрішнього контролю. Облікові записи з одного боку, є формально необхідною частиною системи бухгалтерського обліку, а з іншого - основний елемент, що використовується в процесі внутрішнього контролю.

Фінансово-бухгалтерський контроль є елементом, що з'єднує систему бухгалтерського обліку із системою внутрішнього контролю, він здійснюється системою бухгалтерського обліку, а також вважається найбільш важливою частиною внутрішнього контролю будівельної компанії. Фінансово-бухгалтерський контроль включає в себе перевірку усіх господарських операцій з точки зору змістовності, формальності та законності. Сутністю його реалізації є здійснення контролю над:

- ходом господарських операцій відповідно до норм, правил і керівних принципів будівельної компанії;
- повним визнанням усіх здійснених господарських операцій, правильного документального їх оформлення і бухгалтерських записів протягом відповідного звітного періоду;
- раціональним використанням наявних ресурсів, забезпеченням захисту від несанкціонованих витрат і дотриманням принципів вимірювання майна (інвентаризації чи оцінки).

Проведення відповідних процедур фінансово-бухгалтерського контролю є однією із складових частин посадових обов'язків бухгалтера, який безпосередньо здійснює облік тої чи іншої ділянки фінансово-господарської діяльності будівельної компанії та відповідає за це. Тому він повинен використовувати всі допустимі засоби для запобігання або виявлення порушень і шахрайства в процесі ведення бухгалтерського обліку. Головний бухгалтер може дозволити інспекцію підлеглих співробітників, проте, цей дозвіл, не звільняє його від відповідальності за здійснення нагляду і контролю над своїми підлеглими та їх функціональними обов'язками.

Висновки і перспективи. Ефективність системи управління залежить від інформаційної системи, яка лежить в основі прийняття вірних управлінських рішень. На нашу думку, система внутрішнього контролю є невід'ємною частиною інформаційної системи управління будівельною компанією. Одночасно вона є ефективним механізмом забезпечення топ-менеджменту

інформацією щодо функціонування практично всіх її підсистем, у тому числі і системи бухгалтерського обліку, з якою вони тісно взаємопов'язані. Тому, система внутрішнього контролю має важливе значення для виживання і розвитку будівельної компанії. З її допомогою компанія може краще адаптуватися до мінливих умов ринку, може виявити помилки, шахрайства і факти безгосподарності, що впливає на прийняття рішень.

Внутрішній контроль є лише частиною процесу управління будівельною компанією і необхідно зауважити, що навіть найкраща система контролю буде недостатньо ефективною, якщо керівництво компанії не зможе в повній мірі скористатися інформацією, що згенерувала система внутрішнього контролю. Це особливо важливо в умовах динамічного розвитку інформаційних технологій, коли все ще існують проблеми, такі як контроль доступу, захист даних, фізичної безпеки, а також багато інших, що раніше не визнавалися та таких, які досі не визначені.

Список використаних джерел

1. Бутинець, Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук., спец. 08.00.09. "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит". Київ : Національна академія статистики, обліку та аудиту, 2012. 40 с.
2. Виговська, Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2008. 532 с.
3. Калюга, Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія. Київ : Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.
4. Корінько, М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: монографія. Київ : Інформ.-аналіт. агентство, 2007. 429 с.
5. Максимова, В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства: системний підхід до розвитку : монографія. Київ : АБПЮ, 2005. 264 с.
6. Нападовська, Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : монографія. Дніпро : Наука і освіта. 2000. 224 с.
7. Пантелеєв, В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія. Київ : Інформ.-аналіт.агентство, 2008. 491с.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
9. Рудницький, В. С. Внутрішній аудит: методологія, організація : монографія / В. С. Рудницький. Тернопіль : Економічна думка, 2000. 104 с.
10. Соколов Б. Н., Рукин В. В. Системы внутреннего контроля (организация, методика, практика) : практическое пособие. Москва : Экономика, 2007. 442 с.
11. INTOSAI Auditing Standards, The International Organization of Supreme Audit Institutions. URL: <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/4-auditing-guidelines/general-auditing-guidelines.html>.
12. Richard, M. Steinberg, Franklin J. Tanki. Internal control – integrated framework: a landmark study, Eighth Edition, Prentice Hall, 1994, P. 276.

Boyko Ruslan

Ph.D. in Economics, Associate Professor
Department of Auditing, Analysis and Taxation
Lviv University of Trade Economics
Lviv, Ukraine
E-mail: rboy@ukr.net

INTERNAL CONTROL IN MANAGEMENT INFORMATION SYSTEM OF BUILDING COMPANY

Abstract

Introduction. The process of reforming Ukraine's economy, did not go round building industry, that influenced considerably on the change of the system of the informative providing top-managers of building companies. A necessity of functioning of internal control for building companies is an extraordinarily pressing question, what is caused by strengthening of competitive activity between them, by a requirement in introduction of new methods of management risks, by aspiration to promote efficiency of making decision by a managerial staff and by many other factors.

Methods. Research is based on methods of scientific cognition, inductions and deductions, abstracting and specifications, dialectical going near a study modern state of internal control.

Results. Expediency of creation of the internal control system in a building company is substantiated and its location in management information systems by a building company is determined. The tasks and functions of the internal checking system, what will provide terms for the effective use of job performances in management information systems by a building company are determined. The interaction of internal control system and accounting system, as main components of management information system of building company is identified.

Discussion. Systematization of substantive provisions of activity of internal control system forms necessary theoretical basis for development of organizational and methodical recommendations its effective functioning in building companies.

Keywords: internal control, internal control system, accounting system, building company, Management Information System.

References

1. Butynets, T. A. (2012). *Rozvytok nauky hospodarskoho kontrolyu: problemy teorii, metodolohiyi, praktyky* [Development of science of economic control: problems of theory, methodology, practice]. Extended abstract of Doctor of science thesis. Kyiv, Ukraine: National academy of statistics, account and audit.
2. Vygovska, N. (2008). *Hospodarskyi kontrol v Ukraini: teoriya, metodolohiya, orhanizatsiya: monohrafiya*. [Economic control in Ukraine: theory, methodology, organization: monograph]. Zhytomyr, Ukraine: Zhytomyr State Technological University.
3. Kalyuha, YE. V. (2002). *Finansovo-hospodarskyi kontrol u systemi upravlinnya: monohrafiya* [Financial and economic control in the management: monograph]. Kyiv, Ukraine: Nika-Tsentr.
4. Korinko, M. D. (2007). *Kontrol ta analiz diyalnosti subyektiv hospodaryuvannya v umovakh dyversyfikatsiyi: teoriya, metodolohiya, dyversyfikatsiya: monhrafiya* [Control and analysis of business entities in terms of diversification: the theory, methodology, diversification, monhraf]. Kyiv, Ukraine: Inform.-analit. ahentstvo.
5. Maksimova, V. F. (2005). *Vnutrishniy kontrol ekonomichnoyi diyalnosti promysloвого pidpryemstva: systemnyy pidkhid do rozvytku : monohrafiya* [Internal control of economic activities of industrial enterprises, system approach to development: monograph]. Kyiv, Ukraine: AVRIO.
6. Napadovska, L. V. (2000). *Vnutrishnohospodarskyi kontrol v rynkoviy ekonomitsi : monohrafiya* [Internal control in a market economy: monograph]. Donetsk: Ukraine : Nauka i osvita.
7. Panteleyev, V. P. (2008). *Vnutrishnohospodarskyi kontrol: metodolohiya ta orhanizatsiya: monohrafiya* [Internal control: methodology and organization: monograph]. Kyiv, Ukraine: Inform.-analit. ahentstvo.
8. Law of Ukraine. (1999). About Accounting and Financial Statements. Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14_
9. Rudnytskyi, V. S. (2000). *Vnutrishniy audyt: metodolohiya, orhanizatsiya : monohrafiya*. [Internal Audit: Methodology, Organization : monograph]. Ternopil, Ukraine: Ekonomichna dumka.
10. Sokolov, B. N., Rukyn. V. V. (2007). *Sistemy vnutrennego kontrolya (organizatsiya, metodika, praktika) : prakticheskoye posobiye*. [Internal control systems (organization, methodology, practice): a practical guide]. Moscow, Russia: Ekonomika.
11. INTOSAI Auditing Standards, *The International Organization of Supreme Audit Institutions*. Retrieved from <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/4-auditing-guidelines/general-auditing-guidelines.html>.
12. Richard M. Steinberg, Franklin J. Tanki. (1994). *Internal control – integrated framework: a landmark study*, Eighth Edition, Prentice Hall, 276 p.

