

СИСТЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ

РУСЛАН БОЙКО,

*к.е.н., доцент, аудитор,
заступник директора
Інституту економіки
та фінансів Львівської
комерційної академії*

Проаналізовано складові організаційної системи фінансово-економічного контролю підприємств. Розглянуто особливості діяльності будівельних підприємств, що впливають на організацію фінансово-економічного контролю. Виокремлено комплекс заходів, спрямованих на координацію дій у єдиній системі фінансово-економічного контролю. Охарактеризовано специфіку форм контролю, характерних для підприємств будівельної галузі.

Ключові слова: суб'єкт контролю, контрольні дії, засоби фінансово-економічного контролю, способи фінансово-економічного контролю, результат контрольних дій.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Контроль є об'єктивно необхідною складовою механізму управління при будь-якому способі виробництва. Основними завданнями фінансово-економічного контролю є виявлення та профілактика порушень у технології виробництва, які мають причинні зв'язки з випуском недоброякісної продукції, перевитратами сировини і матеріалів; невиконанням договірних зобов'язань; неконкурентоспроможністю продукції; збитковою роботою окремих суб'єктів господарювання [1]. Ефективне вирішення зазначених завдань залежить від побудови системи фінансово-економічного контролю, на яку впливають особливості галузі, до якої належить об'єкт контролю.

Будівельна галузь – одна з найважливіших складових частин народного господарства України, оскільки будівництво створює велику кількість робочих місць, споживає продукцію багатьох галузей та від ефективного її функціонування залежить подальший розвиток усієї економіки країни. Зростання будівельної галузі неминуче викликає економічне зростання у країні та створює необхідні умови для розв'язання багатьох соціальних проблем.

Специфічні особливості контролю господарської діяльності у будівництві потребують використання нових методів та підходів до його організації. Відповідно, невирішеність багатьох проблем, пов'язаних із організацією фінансово-економічного контролю господарської діяльності підприємств цієї галузі набуває важливого значення для розвитку його концепції.

В умовах кризи та загрози банкрутства проблематика збереження прибутковості, конкурентоспроможності та ефективності діяльності підприємств є особливо актуальною. Більшість підприємств будівельної галузі визнають необхідність розроблення і впровадження ефективної системи управління,

спроможної своєчасно реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі, виявляти та виправляти помилки, розробляти стратегію діяльності та прогнозувати майбутні результати. Це, у свою чергу вимагає налагодження чіткого обліку і контролю всіх економічних процесів, що має безпосередній вплив на зміни форм і методів фінансово-економічного контролю, концепції його розвитку та удосконалення.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ. МЕТА СТАТТІ

Питання організаційних та методологічних особливостей здійснення фінансово-економічного контролю у будівництві стало предметом дослідження багатьох науковців. Зокрема, проблемам організації та методики фінансово-економічного контролю присвячені праці М. Р. Fogarty, Акентьєва О. Б., Дікань Л. В., Котлярова А. В., Куцика П. О., Максимової В. Ф., Редченка К. І., Усача Б. Ф. та ін.

Відаючи належне науковим напрацюванням і практичному досвіду, варто зазначити, що низка питань фінансово-економічного контролю залишаються невирішеними. Це, перш за все, пов'язано із складністю здійснення діяльності та наявністю прогалин в законодавстві, що регулює фінансово-господарську діяльність підприємств, його суперечливістю та частими змінами.

Мета статті: визначити концептуальні підходи до організації фінансово-економічного контролю будівельних підприємств із врахуванням галузевих особливостей.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В сучасній економічній літературі під організацією фінансово-економічного контролю розглядають

комплекс заходів, спрямованих на координацію дій взаємопов'язаних складових однієї системи з метою здійснення контролю за діяльністю певного суб'єкта господарювання. До таких складових відносять:

– суб'єкт контролю – контролюючі органи, уповноважені на проведення фінансово-економічного контролю в розрізі всіх його форм;

– контрольні дії – це операції порівняння (зіставлення) показників діяльності об'єкта контролю з певною нормою, що здійснюються контролюючими суб'єктами з метою виявлення, усунення та попередження відхилень від цих норм;

– засоби фінансово-економічного контролю – інформаційно-законодавча база, яка забезпечує досягнення необхідного результату під час проведення фінансово-економічного контролю;

– способи фінансово-економічного контролю – конкретні шляхи досягнення визначеного результату за допомогою наявних засобів, зумовлених завданнями фінансово-економічного контролю.

– результат контрольних дій – узагальнюючий документ, який складається за результатами фінансово-економічного контролю залежно від його форми [5, с. 49-51].

Проекція концепції організації контролю потребує чіткого визначення його суб'єкта. Він, як правило, встановлюється законодавством та розпорядчими документами суб'єктів господарювання. У свою чергу, форми, шляхи та засоби фінансово-економічного контролю залежать від його мети та завдань, які формуються під впливом галузевих особливостей діяльності господарюючих суб'єктів [15].

До особливостей діяльності будівельних підприємств, що мають вплив на організацію фінансово-економічного контролю у цій галузі можна віднести наступні:

– у будівельному секторі, на відміну від багатьох інших, діє потужний інвестор у вигляді держави, який може розпоряджатися значними обсягами фінансових ресурсів та надавати їх для фінансування великих будівельних проектів за невелику плату або навіть безоплатно в рамках реалізації соціальних проектів [13];

– ціноутворення у будівництві регулюється низкою нормативних актів – Державних будівельних норм України, дотримання яких є обов'язковим при здійсненні будівельно-монтажних робіт за бюджетні кошти;

– для будівельних підприємств характерна велика тривалість виробничого циклу. Якщо на багатьох виробництвах він становить кілька годин, днів або місяців, то спорудження будівлі може тривати рік, два, а то й більше. Саме тому, враховуючи специфі-

ку будівельної галузі, розроблено і затверджено ряд нормативних актів, ключовим з яких є П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [11]. У завдання обліку входить організація постійного контролю за рівнем витрат у незавершеному будівництві, правильне визначення собівартості продукції, дотримання сум витрат, передбачених кошторисом;

– у будівництві існує велика залежність від суміжників, що впливає на організацію обліку та контролю за дотриманням строків постачання матеріалів, виконання суміжних робіт [9, с. 182-184];

– на практиці трапляється, що реальні витрати за договорами підяду перевищують заплановані. Така різниця свідчить про надзвичайну складність в організації та проведенні об'єктивного фінансового планування як для інвестора, так і для самої будівельної організації [7, с. 71-76];

– будівельна галузь, більше ніж будь-яка інша галузь економіки, пов'язана із виникненням фінансових ризиків. Джерелами їх формування можуть бути як дії інвесторів, забудовників, так дії спеціалізованих підрядних організацій. Конфігурація фінансових ризиків на цих підприємствах спричинена багатьма чинниками: тривалістю інвестиційного циклу; вкладенням фінансових ресурсів у великих обсягах; залученням третіх осіб (звичай фінансових посередників) до виконання інвестиційного проекту; обмеженістю ресурсів; наявністю зовнішніх умов, зокрема інфляційних процесів, тощо. На сучасному етапі точність прогнозування ризиків та їх врахування під час будівництва, фінансування, впровадження, продажу житлової нерухомості є надзвичайно актуальною [2, с. 284-286; 14, с. 78-80].

Враховуючи описані вище особливості будівельної галузі розглянемо їх вплив на концепцію організації фінансово-економічного контролю.

Суб'єктами контролю будівельних підприємств можуть бути самі власники капіталу, вкладеного у підприємницьку діяльність чи їхні уповноважені служби, а також державні контрольні органи та незалежні аудитори (аудиторські фірми).

Здійснення фінансово-економічного контролю будівельних підприємств органами державної фінансової інспекції відбувається шляхом проведення ревізії за умови наявності у вказаних підприємствах частки державної власності або залучення ними бюджетних коштів на спорудження будівельних об'єктів. Враховуючи законодавчо встановлені нормативи вартості будівельно-монтажних робіт, ціноутворення при будівництві є предметом контролю не лише власника підприємства, а і розпорядника бюджетних коштів.

Метою ревізії використання коштів, спрямованих

на фінансування будівництва, є встановлення:

- обґрунтованості визначення потреби в фінансових ресурсах на будівництво;
- дотримання норм законодавства при використанні коштів, спрямованих на будівельні роботи;
- достовірності відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансово-господарських операцій, пов'язаних з виконанням будівельних робіт [10].

Досягнення вказаної мети можливе за умови поєднання документальної та фактичної перевірки обсягу та вартості виконаних будівельно-монтажних робіт. Отримані в ході ревізії результати систематизуються і на підставі них складається акт та формується висновки і пропозиції.

Організація системи управління витратами – проблема багатьох будівельних організацій, особливо з огляду особливості діяльності, такі як тривалість виробничого циклу, ризики діяльності. З огляду на це, діяльність будівельних організацій має бути прозорою, зростають вимоги до системи управління, яка має забезпечувати отримання оперативної та достовірної інформації до ухвалення відповідних рішень. Особливо гостру потребу у цій інформації відчувають суб'єкти, котрі фінансують капітальне будівництво, тобто інвестори. Саме тому, незалежний аудит є необхідним для будівельних організацій [4]. Також, вимоги щодо обов'язковості проведення аудиторської перевірки встановлені чинним законодавством для будівельних підприємств, що мають організаційно-правову форму господарських товариств.

Метою аудиту діяльності будівельних підприємств може бути як перевірка загалом фінансової звітності для надання достовірної інформації зовнішнім користувачам так і перевірка доходів та витрат підприємства за окремими договорами чи об'єктами будівництва.

Аудит будівельного підприємства, як і ревізія, здійснюється шляхом фізичної та документальної перевірок. Характерними рисами етапу фізичної перевірки є встановлення реальної наявності активів підприємства (основних засобів, запасів, грошових коштів та їх еквівалентів) та перевірка правильності їх оцінки.

Документальна перевірка є основним етапом аудиту, завданням якого є дослідження кожної статті всіх форм річної звітності згідно з установленими ознаками і критеріями, аналітичний огляд звітності за весь період перевірки, визначення динаміки розвитку підприємства, аналіз витрат та правильності їх розподілу, перевірка кошторисного прибутку, повідомлення керівництву про виявлені недоліки. Уза-

гальнення отриманих результатів та рекомендацій здійснюється у звіті і аудиторському висновку, що передається замовникові.

Як уже зазначалось, діяльність будівельних підприємств є капіталомісткою та супроводжується значною кількістю ризиків. Саме тому, система внутрішнього контролю будівельного підприємства повинна бути організована таким чином, щоб максимально сприяти оцінці можливих ризиків, вдосконаленню управління наявними ресурсами (фінансовими, матеріальними тощо) та посиленню відповідальності на всіх рівнях керівництва виробничим процесом, забезпечити впевненість у досягненні мети підприємства та здійснення економних, ефективних і результативних операцій, захист ресурсів від втрат, нецільового використання та пошкодження через розтрату, зловживання, інші незаконні дії або помилки керівництва й виконавців.

Доцільність здійснення внутрішнього контролю у будівельній компанії обґрунтовує проф. Куцик П. О., який зазначає, що внутрішній контроль – самостійна функція управління, яка виступає засобом налагодження зворотних зв'язків, завдяки чому управлінський персонал підприємства чітко простежує хід виконання прийнятих ним рішень. Це дає змогу своєчасно реагувати на відхилення в роботі підконтрольних центрів відповідальності від заданої мети й відповідно коригувати їх діяльність [8].

Необхідність створення служби внутрішнього аудиту в будівельних підприємствах є надзвичайно актуальним питанням, яке викликане посиленням конкурентної боротьби між ними, потребою у впровадженні нових методів управління ризиками, активами і пасивами підприємств, прагненням підвищити ефективність прийняття рішень управлінським персоналом та багатьма іншими факторами [3].

При організації системи внутрішнього контролю слід враховувати і певні умови, яким вона повинна відповідати. Такі умови виділила та обґрунтувала Максимова В. Ф., досліджуючи проблеми організації внутрішнього контролю на підприємствах (табл. 1).

Внутрішній контроль на будівельному підприємстві має постійний характер та здійснюється керівниками і фахівцями підприємств на стадії зародження проекту будівництва (попередній), виконання конкретних будівельно-монтажних робіт (поточний) і після їх завершення (наступний) з метою формування оцінки про фінансовий стан організації [6, с. 223-224]. В силу цього на підприємстві доцільно організувати відділ внутрішнього контролю чи аудиту. Для цього необхідна чітка, повна й інтегрована структура внутрішнього контролю, у якій усі підсистеми мають бути взаємозалежні.

**УМОВИ, ЯКІ НЕОБХІДНО ПЕРЕДБАЧИТИ
ПРИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ [9, С. 122]**

№ з/п	Умова	Пояснення
1	Відповідальність керівництва підприємства за організацію системи контролю	Занадто великий вплив на функціонування системи керівних працівників може зменшити незалежність та об'єктивність контролю
2	Проблематичність доцільності використання складних контрольних систем на невеликих підприємствах	За звичаєм функції контролю на таких підприємствах виконує керівництво і посадові особи. Однак при цьому ступінь об'єктивності та достовірності контролю різко зменшується
3	Обмеження ефективності і дієвості контролю керівництвом підприємства	Найкраща система контролю в кінцевому підсумку буде неефективною, якщо керівництво підприємства прагне обійти її, здійснює натиск, або вступає з нею в змову. Якщо зловживання здійснюються та вміло приховуються керівниками високого рангу з допомогою бухгалтерів і контролерів (внутрішніх ревізорів, аудиторів), то ніяка система контролю не зможе діяти ефективно
4	Відмову від неадекватних засобів контролю	Якщо діючі або розроблювані системи контролю неефективні чи явно неадекватні, то в такому контролі просто немає необхідності. В кінцевому підсумку це призведе до збитків
5	Ступінь довіри до внутрішньогосподарського поточного (оперативного) контролю	Певна довіра виникає тоді, коли постійно діюча система поточного контролю супроводжується проведенням адекватно спланованих перевірок на відповідність. Необхідно, щоб негативні результати аналізувались. При цьому слід визначати, якими є виявлені недоліки - одноразові чи систематичні; довіра до діяльності внутрішніх контролерів (ревізорів, аудиторів). Для цього вони повинні: – мати професійні навички; – бути незалежними від підрозділів, служб, які перевіряються; – бути об'єктивно налаштованими та чесними

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Зміну парадигми контролю можна охарактеризувати як перехід від контролю статичного до контролю динамічного, оскільки діяльність будівельних підприємств характеризується складною системою фінансового та управлінського обліку, законодавчим регулюванням ціноутворення, наявністю значної кількості ризиків (у тому числі і цінових). Зазначені особливості впливають та визначають, як форми фінансово-економічного контролю, так і засоби та шляхи його здійснення. Динамічні умови функціонування будівельних підприємств змушують удосконалювати організаційні аспекти контролю їх фінансово-господарської діяльності.

Наявність усіх перерахованих складових та їх раціональна організація сприятимуть успішному досягненню результатів фінансово-економічного контролю діяльності суб'єктів господарювання у будівельній галузі. Необхідність організації даного виду контролю в галузевому аспекті зумовлена, перш за все, доцільністю розробки та впровадження єдиних методичних заходів контролю та системи показників за окремими галузями для прогнозування ймовірності порушень, що дозволить найбільш повно відстежувати стан справ за однорідною групою підприємств, здійснювати порівняльний аналіз їх фінансово-господарської діяльності, оцінювати загальну цінову та кон'юнктуру ситуацію на галузевому ринку тощо.

Для того, щоб будівельний комплекс перетворився на ключовий фактор економічного зростання, національний економічний пріоритет, необхідна надійна, адекватна, ефективна система внутрішнього і зовнішнього контролю, яка не лише виявляє фінансові порушення, а й запобігає їм. Ці зміни в концепції організації фінансово-економічного контролю викликані потребами сьогодення, оскільки фінансово-економічний контроль має організовуватись, спираючись на національні інтереси, як на принципові критерії.

Запропоновані нами системи організації фінансово-економічного контролю на підприємствах будівельної галузі створюють усі передумови для ефективного контролю функціонування будівельного підприємства з метою забезпечення дотримання стратегічних цілей керівництва, збереження майна та його ефективного використання, формування своєчасної і достовірної інформації про об'єкти будівництва, дотримання вимог державних будівельних норм та іншого законодавства у будівельній галузі. Проте, запропоновані нами системи можуть бути розширені та доповнені в залежності від організаційної структури, складності будівельних проєктів, диференціації діяльності чи інших вимог до будівельної компанії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. **Акентьева О. Б.** Економічні передумови та перспективи розвитку фінансово-господарського контролю в умовах інформатизації суспільства / О. Б. Акентьева, Н. Г. Коваленко, В. В. Завгородня // Научное пространство Европы [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/10_NPE2009/Economics/44326.doc.htm.
2. **Бежан Л. К.** Риски при финансировании инвестиционных строительных проектов [Текст] / Л. К. Бежан // Молодой ученый. – 2013. – № 11. – С. 284-286.
3. **Бойко Р. В.** Внутрішній аудит у будівельній компанії: організаційний аспект / Р. В. Бойко. // Вісник Львівської комерційної академії: Серія економічна. – 2014. – № 44. – С. 169-172.
4. **Гаджа Т. В.** Будівельний аудит як інструмент контролю будівельної діяльності / Т. В. Гаджа // Архів наукових праць [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/7_NITSB_2013/Economics/7_130489.doc.htm.
5. **Дікань Л. В.** Фінансово-господарський контроль : навч. посіб. / Л. В. Дікань. – ХНЕУ, 2008. – 346 с.
6. **Камінська Т. Г.** Комплексний господарський контроль кругообігу капіталу підприємства / Т. Г. Камінська // Проблеми економіки. – 2013. – № 1. – С. 221-225.
7. **Котлярова А. В.** Оцінка та аналіз фінансових ризиків підприємства / А. В. Котлярова, Т. І. Кочетова, В. В. Яцина // Вісник Нац. техн. ун-ту ХПІ «Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства». – 2011. – № 15. – С. 71-76.
8. **Куцик П. О.** Внутрішній контроль розрахункових операцій в системі управління будівельним підприємством / П. О. Куцик. // Вісник Львівської комерційної академії: Серія економічна. – 2013. – № 42. – С. 116-123.
9. **Максімова В. Ф.** Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : [монографія] / В. Ф. – К. : АВРІО, 2005. – 264 с.
10. **Методичні** рекомендації з проведення державною контрольно-ревізійною службою ревізій використання коштів на будівництво : наказ Головного контрольно-ревізійного управління України від 27.02.2009 р. № 39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.odoblkru.gov.ua/z_1.html.
11. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» : наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.
12. **Редченко К. І.** Контроль і аудит на стратегічному рівні управління підприємством : [монографія] / К. І. Редченко – Львів : ЛКА, 2011. – 360 с.
13. **Рожкова К. О.** Аналіз бюджетів будівельних проектів / К. О. Рожкова, А. Ю. Клименко // Вісник криворізького національного університету. – 2011. – № 29 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zavag.com/docs/1300/index-66533.html>.
14. **Шовкопляс Г. М.** Існуючі ймовірні ризики в механізмі фінансування будівництва житла та шляхи їх усунення / Г. М. Шовкопляс // Проблеми законності. – 2011. – Вип. 117. – С. 76-83.
15. **Fogarty Michael Patrick.** Economic control / М. Р. Fogarty. – Routledge & Paul, 1955. – 324 p.

Проанализированы составляющие организационной системы финансово-экономического контроля предприятий. Рассмотрены особенности деятельности строительных предприятий, влияющих на организацию финансово-экономического контроля. Выделен комплекс мероприятий, направленных на координацию действий в единой системе финансово-экономического контроля. Охарактеризовано специфику форм контроля, характерных для предприятий строительной отрасли.

Ключевые слова: субъект контроля, контрольные действия, средства финансово-экономического контроля, способы финансово-экономического контроля, результат контрольных действий.

The components of the organizational system of financial and economic control of enterprises have been analyzed. Features of construction enterprises that effect on the organization of financial and economic control have been considered. The set of measures aimed on coordination in the common system of financial and economic control were selected. The specific forms of control, which are typical of construction enterprises, was characterized.

Keywords: subject of control, monitoring actions, financial and economic means of control, methods of financial and economic control, result of control actions.