



УДК 336.221.4

Морунов В.

ВПЛИВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЯК СКЛАДОВОЇ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ЕКОНОМІЧНУ БЕЗПЕКУ ОРГАНІЗАЦІЇ

Розглянуто підходи до розуміння економічної безпеки організації. Оцінено суміжні поняття. Дано трактування законодавчого регулювання питання економічної безпеки. Сформульовано тезу про необхідність внутрішнього податкового контролю. Визначено дві його функції: сплата податків та оптимізація.

Ключові слова: економічна безпека організації, податковий контроль, внутрішній контроль, функції внутрішнього контролю.

В современной экономической науке, практической финансово-хозяйственной деятельности и законодательстве РФ понятие «экономическая безопасность организации» отсутствует. Да и понятие «организация» зачастую заменяется синонимами «предприятие», «фирма», «хозяйствующий субъект» и т. п. Множественность подходов к определению термина «организация» порождает и своего рода неопределенность связанных с этим понятием экономических терминов. Например, вместо понятия «экономическая безопасность организации» используются следующие:

1. Экономическая безопасность предприятия – такое состояние его правовых, экономических и производственных отношений, а также материальных, интеллектуальных и информационных ресурсов, которое выражает способность предприятия к стабильному функционированию [8, 3].

2. Экономическая безопасность предприятия – состояние юридических, производственных отношений и организационных связей, материальных и интеллектуальных ресурсов, при котором обеспечиваются стабильность функционирования, финансово-коммерческий успех, прогрессивное научно-техническое и социальное развитие [18, 129].

3. Экономическая безопасность фирмы – предотвращение утечки конфиденциальной информации из фирмы, нарушения коммерческой тайны, осуществления экономических диверсий [16, 39].

И таких примеров достаточно много.

Существующее большое множество формулировок в значительной степени влияет на разработку и реализацию определенных мер по выработке методологии по обеспечению безопасности организации.

Определим, что такое «организация».



На наш взгляд, существуют два наиболее близких к применению в данном случае примера определения категории «организация», содержащиеся в законодательстве РФ:

1. Гражданский кодекс РФ, ст. 48. «Понятие юридического лица»:

Юридическим лицом признается организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс и (или) смету.

2. Налоговый кодекс РФ, ст. 11. «Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе»:

Организации – юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации (далее – российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, филиалы и представительства указанных иностранных лиц и международных организаций, созданные на территории Российской Федерации (далее – иностранные организации).

Теперь определим, что такое «экономическая безопасность».

Существует множество определений понятия «экономическая безопасность»; мы воспользуемся следующим, основанным на результатах обширного исследования, проведенного нами ранее.

Экономическая безопасность – определенное состояние экономики, при котором в условиях экономического (внутреннего и внешнего) суверенитета, наличия конкурентной среды субъектами экономических отношений (в т. ч. органами управления и хозяйствующими субъектами) обеспечивается устойчивый (постоянный) экономический рост и устойчивое развитие экономики в целом, и, как следствие, происходит оптимальное удовлетворение потребностей личности, общества и государства, рациональное управление экономикой, обеспечивается защита экономических интересов (на национальном и международном уровнях), защищенность от внутренних и внешних угроз, влияния негативных факторов, целостность экономического пространства [13].

Используя вышеприведенные определения, сформулируем, что такое «экономическая безопасность организации».

Экономическая безопасность организации – определенное финансово-экономическое состояние организации, при котором в конкурентных условиях, а также при отсутствии обстоятельств непреодолимой силы (т. е. чрезвычайных обстоятельств) обеспечиваются устойчивый и постоянный экономический рост и устойчивое развитие организации (то есть: успешное выполнение уставных целей организации, выполнение целевых показателей (KPI-показателей), рост чистой прибыли, расширение рынков сбыта, наращивание экономических вы-



год (т. е. увеличение активов и (или) уменьшение обязательств), происходит достижение большей степени финансовой независимости и др.) и, как следствие, обеспечивается защита экономических интересов организации, защищённость от угроз и влияния негативных факторов.

Теперь определим, что такое система внутреннего контроля.

Согласно нормам статьи 19 Федерального закона от 06. 12. 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Федеральный закон № 402-ФЗ):

Ст. 19. Внутренний контроль

1. Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

2. Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).

То есть, все экономические субъекты должны осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, а если бухгалтерская (финансовая) отчетность организации подлежит обязательному аудиту, то она обязана осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности [14].

В соответствии с п. 16 Плана Министерства финансов Российской Федерации на 2012–2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности (утвержденному приказом Минфина России от 30. 11. 2011 г. № 440), Минфин России должен был разработать рекомендации для хозяйствующих субъектов по организации и осуществлению ими внутреннего контроля бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности сразу после принятия Федерального закона № 402-ФЗ [15].

Внутренний контроль способствует объединению всей совокупности финансово-хозяйственной деятельности организации в единую систему и обеспечивает ее бесперебойное функционирование [7].

В работах Р. Адамса, Э. Вознесенского, В. Ерофеевой, А. Козырина, М. Мельник, Дж. Робертсона и других авторов достаточно подробно рассмотрены теоретические и практические организации контроля.

Зарубежные авторы Р. Адамс и Дж. Робертсон занимают единую позицию в вопросе о том, что систему внутреннего контроля руководство организации налаживает для того, чтобы осуществлять её деятельность максимально упорядоченно и достаточно эффективно, обеспечивать соблюдение политики руководства, сохранность имущества, достигать качественного документирования операций [1]. При этом Дж. Робертсон подчеркивает, что система внутреннего контроля должна служить всей организации в целом, а не отдельным лицам [17].

Применительно к данным утверждениям верно мнение о том, что контроль – это функция управления. Впервые функции управления выделил



А. Файоль (1841–1925). Согласно теории менеджмента в настоящее время учет и контроль относят к функциям управления.

О контроле Э. Вознесенский написал: «Контроль представляет собой одну из основных функций органов руководства и управления хозяйственным и культурным строительством, состоящую в систематической проверке объектов контроля» [3]. Таким образом, осуществляя любую управленческую деятельность, невозможно избежать контроля полученного результата, а также самих управленческих решений. Актуальным в современном понимании является мнение А. Козырина, что контроль в широком смысле ответствен за «сохранность предприятия» [5]. Необходимо обратить внимание и на мнение М. Мельник, согласно которой контроль призван соблюдать требования законодательства, норм и правил, установленных государством и руководством, участниками финансовых, денежных, кредитных, валютных операций и т. д. [10].

Исходя из изложенного, можно сделать закономерный вывод, что контроль – это функция управления, охватывающая всю финансово-хозяйственную деятельность организации в соответствии с нормами законодательства.

По нашему мнению, внутренний контроль должен быть непрерывным, чтобы иметь представление о состоянии дел на каждом участке работы в любой момент времени, а система внутреннего контроля стремится к достижению следующих целей:

- ✓ адекватная защита и приумножение активов (имущества), находящихся в собственности организации, либо подконтрольных ей;
- ✓ максимально эффективное использование ресурсов организации;
- ✓ максимальное снижение потерь и брака в работе организации;
- ✓ обеспечение надежности информации;
- ✓ составление бухгалтерской отчетности, соответствующей качественным характеристикам (уместность, достоверность, сравнимость, проверяемость, своевременность, понятность);
- ✓ снижение внутренних рисков, а также рисков, вызванных взаимодействием организации с внешней экономической средой.

То есть закономерно сделать вывод, что система внутреннего контроля имеет своей целью обеспечение экономической безопасности организации.

В современных экономических условиях в организации важно взаимодействие системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля. Здесь считаем, что система внутреннего контроля – самостоятельная система по отношению к системе бухгалтерского учета. Система бухгалтерского учета и система внутреннего контроля зависят друг от друга. Система внутреннего контроля основана на информации, формируемой системой бухгалтерского учета. Информационными базами для системы внутреннего контроля являются финансовая отчетность, которая включает в себя информацию о деятельности организации за видами имущества и обязательств, а также управленческий учет и отчетность для целей определения эффективности управления каждым процес-



сом. Имеется и обратная зависимость, при которой нарушения в системе внутреннего контроля делают невозможным формирование достоверного бухгалтерского учета.

На практике у компаний возникает большое количество вопросов о методике организации и осуществления внутреннего контроля бухучета. На ряд таких вопросов получен ответ в письме Минфина России от 25. 12. 2013 г. № 07-04-15/57289, к которому прилагается информационный документ № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности». Согласно письму Минфина, внутренний контроль – это процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

- ✓ эффективность и результативность своей деятельности, в т. ч. достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- ✓ достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- ✓ соблюдение применимого законодательства, в т. ч. при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета.

Внутренний контроль должен обеспечивать предотвращение или выявление отклонений от установленных правил и процедур, а также искажений данных бухгалтерского учета, бухгалтерской и иной отчетности. Эффективность внутреннего контроля может быть ограничена:

- ✓ изменением экономической конъюнктуры или законодательства, возникновением новых обстоятельств вне сферы влияния руководства компании;
- ✓ превышением должностных полномочий руководством или иным персоналом организации, включая сговор персонала;
- ✓ возникновением ошибок в процессе принятия решений, осуществления фактов хозяйственной жизни, ведения бухучета, в т. ч. составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основные элементы внутреннего контроля

Основными элементами внутреннего контроля организации являются: контрольная среда, оценивание рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценивание внутреннего контроля.

Термин «система внутреннего контроля» нормативно закреплен как в отечественных, так и в международных аудиторских стандартах: в Международных стандартах аудита – МСА 400 «Оценка рисков и внутренний контроль» [20] – под ним подразумевается совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченной и эффективной финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения



ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В соответствии с Глоссарием терминов стандартов аудиторской деятельности система внутреннего контроля представляет собой «процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками для того, чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций, а также соответствия деятельности действующим нормативным правовым актам» [4].

В соответствии с российским Федеральным правилом (стандартом) аудита № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» система внутреннего контроля включает элементы: 1) контрольная среда; 2) процесс оценки рисков аудируемым лицом; 3) информационные системы, связанные с целями подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности; 4) контрольные действия; 5) мониторинг средств контроля.

Практические и теоретические результаты формирования и функционирования внутреннего контроля в организациях, активный интерес к нему в сфере налогового администрирования привели к расширению его предметной области до налоговой функции. Внутренний налоговый контроль служит одним из инструментов снижения риска ошибок при расчете налоговых обязательств, а также излишних расходов в виде штрафных санкций и пеней за нарушения норм налогового законодательства.

В соответствии с п. 1 ст. 82 «Общие положения о налоговом контроле» гл. 14 «Налоговый контроль» ч. 1 Налогового кодекса РФ налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ.

Мировая практика налогового администрирования основывается на более широком подходе к налоговому контролю, не ограниченном только государственным уровнем (макроуровень). Важной составляющей системы налогового контроля является налоговый контроль на микроуровне (внутри организации). Эффективное взаимодействие этих двух уровней осуществляется через систему горизонтального мониторинга, которая предусматривает расширенное информационное взаимодействие государственных органов с налогоплательщиками, добровольное раскрытие информации налоговому органу, предварительное согласование правил сложных сделок, что снижает для обеих сторон бремя и издержки последующего налогового контроля и способствует достижению взаимного доверия, понимания и прозрачности. На наш взгляд, внутренний налоговый контроль является составной частью системы внутреннего контроля в организации. В итоге осуществления мер внутреннего налогового контроля



происходит не только обеспечение выполнения норм налогового законодательства, но и выявление резервов снижения налоговых платежей и минимизация налоговых рисков.

По мнению некоторых специалистов, внутренний налоговый контроль можно классифицировать как «инициативный и предупредительный», но основная его цель, по нашему мнению, – это минимизация налоговых рисков.

На основе этого можно выделить задачи внутреннего налогового контроля: 1) идентификация и документирование рисков и покрывающего их контроля по налоговой функции; 2) проведение регулярного и системного анализа влияния изменений внешней и внутренней среды; 3) постоянные актуализация, тестирование и сертификация контрольных процедур; 4) регулярный мониторинг замечаний и статуса мероприятий по их устранению.

Практические навыки и изучение нормативно-правовой базы, регулирующей осуществление внутреннего налогового контроля в РФ, позволяют выделить основные проблемы в его организации:

- ✓ отсутствие в РФ законодательных и нормативных актов, регулирующих проведение внутреннего налогового контроля;
- ✓ постоянные изменения законодательства о налогах и сборах РФ;
- ✓ практически полное отсутствие каких-либо рекомендаций исполнительных органов власти по организации внутреннего налогового контроля, описывающих принципы и методы организации внутреннего налогового контроля;
- ✓ практически полное отсутствие в учебной и научной литературе РФ каких-либо направлений, школ, течений, описывающих возможные модели организации внутреннего налогового контроля.

Результатом внедрения и функционирования внутреннего налогового контроля в организации будет являться контроль над:

- ✓ формированием налогооблагаемой базы при исчислении налоговых обязательств;
- ✓ своевременностью и полнотой исполнения налоговых обязательств и применения льгот;
- ✓ своевременным внедрением и соблюдением требований законодательства о налогах и сборах РФ;
- ✓ формированием цены и существенных условий договоров (ст. 432 ГК РФ), заключаемых хозяйствующими субъектами (организациями, предпринимателями, физическими лицами, государственными органами).

В заключение можно сделать закономерный вывод, что основной целью функции внутреннего налогового контроля организации является совмещение соблюдения законодательства о налогах и сборах РФ с законной оптимизацией налогообложения.



Morunov V. Tax control Influence on the economic security of the organization. The paper examines the approaches to the understanding of the organization economic security. Moreover, the similar and related concepts are studied. The article interprets legislative regulation of economic security. The thesis about the importance of the internal tax control is formulated. Two functions of this control are identified: taxes paying, optimization of taxes.

Key words: economic security of the organization, tax control, internal control, functions of the internal control.

Морунов В. В. Влияние налогового контроля как составляющей системы внутреннего контроля на экономическую безопасность организации. Рассмотрены подходы к пониманию экономической безопасности организации. Оценены смежные понятия. Дана трактовка законодательного регулирования вопроса экономической безопасности. Сформулирован тезис о необходимости проведения внутреннего налогового контроля. Определены две его функции: уплата налогов и оптимизация.

Ключевые слова: экономическая безопасность организации, налоговый контроль, внутренний контроль, функции внутреннего контроля.

Література

1. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс ; под ред. проф. Я. В. Соколова. – [пер. с англ.]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 589 с.
2. Ассоциация аудита и контроля информационных систем [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.isgr.ru>.
3. Вознесенский Э. А. Внутрихозяйственный контроль на предприятиях / Э. А. Вознесенский. – М. : Знание, 1967. – 298 с.
4. Глоссарий терминов стандартов аудиторской деятельности (одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине России 29 мая 2008 г., протокол № 66) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www1.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/07/glossary.doc>.
5. Ерофеева В. А. Учет и контроль использования ресурсов в объединении / В. А. Ерофеева. – Л. : ЛГУ, 1987. – 174 с.
6. Козырин А. Н. Финансовый контроль / А. Н. Козырин // Финансовое право / под ред. проф. О. Н. Горбуновой. – М. : Юристъ, 1996. – 310 с.
7. Корнеева Т. А. Информационное обеспечение управленческого контроля / Т. А. Корнеева // Экономические науки. – 2006. – № 16. – С. 75–82.
8. Кочергина Т. Е. Мировая экономика : учеб. / Т. Е. Кочергина. – Ростов н/Д : Феникс, 2006. – 224 с.
9. Маняева В. А. Учет и контроль в системе управления хозяйствующего субъекта / В. А. Маняева // Экономические науки. – 2009. – № 50. – С. 311–313.
10. Мельник М. В. Ревизия и контроль : учеб. пособ. / М. В. Мельник, А. Л. Звездин, А. С. Пантелеев. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2003. – 520 с.
11. Морунов В. В. О внутреннем контроле как основе обеспечения экономической безопасности в организации / В. В. Морунов // Наука как основа возрождения общества и экономики : сб. публ. Науч.-информ. центра «Знание». – Д. : Знание, 2014. – С. 31–34.



12. *Морунов В. В.* О документах, концептуально регулирующих в организации внутренний контроль, основанный на риске / В. В. Морунов // Поиск эффективных решений в процессе создания и реализации научных разработок в экономике, управлении проектами, педагогике, праве, истории, культурологии, языкознании, природопользовании, растениеводстве, биологии, зоологии, химии, политологии, психологии, медицине, филологии, философии, социологии, математике, технике, физике, информатике, градостроительстве. – СПб. : КультИнформПресс, 2014. – С. 99–100.
13. *Морунов В. В.* Теория экономической безопасности государства: налоговый аспект / В. В. Морунов, Л. В. Барт; под науч. ред. А. Р. Сафиуллина. – Ульяновск : УлГТУ, 2013. – 110 с.
14. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 06. 12. 2011 г. № 402-ФЗ.
15. План Министерства финансов Российской Федерации на 2012–2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности : утв. Приказом Минфина России от 30. 11. 2011 г. № 440.
16. *Райзберг Б. А.* Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – М. : ИНФРА-М, 2006.
17. *Робертсон Дж.* Аудит / Дж. Робертсон. – [пер. с англ.]. – М. : Контакт, 1993. – 495 с.
18. Экономическая и национальная безопасность : учеб. / под ред. Е. А. Олейникова. – М. : Экзамен, 2005. – 768 с.
19. *Щербакова Е. П.* Методологические аспекты организации и функционирования внутреннего аудита в коммерческих организациях / Е. П. Щербакова. – Ростов-на-Дону : АзовПечать, 2011.
20. International Accounting Standards and International Financial Reporting Standards [Electronic resource]. – Mode access : <http://www.ifac.org>.