

КОНТРОЛЬ В СИСТЕМЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

© 2013 В.А. Пискунов, А.В. Каштанова*

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, внешний контроль, экономическая безопасность, показатели оценки экономической безопасности.

Исследуются понятие и сущность контроля как эффективного средства обеспечения экономической безопасности предприятия в современных экономических условиях с учетом влияния внутренних и внешних факторов. Определены направления и подход к системе контроля. Сформулирован перечень мероприятий формирования системы показателей оценки экономической безопасности предприятия.

Контроль связан со многими сферами жизнедеятельности человека. Каждый испытывает контроль на себе и применяет его к другим в ежедневной деятельности, а также в личной жизни. Но эту функцию часто не понимают, игнорируют или недооценивают. Контроль помогает навести порядок, определить последовательность мероприятий, направленных на повышение результативности экономической деятельности предприятия. В современных нестабильных экономических условиях в силу значительного роста влияния внутренних и внешних факторов предприятию необходимо владеть эффективной системой контроля для поддержания состояния “экономической безопасности”, т.е. стабильного функционирования предприятия в настоящем и будущем.

Исследования зарубежной и отечественной литературы позволяют сделать вывод, что до настоящего времени вопросы контроля не решены. Поэтому необходимо более четко определить понятие контроля и его сущность.

В последние годы было выпущено несколько официальных документов, в которых дается определение, понятие и сущность внутреннего контроля.

Доклад “Внутренний контроль: интегрированный подход” (COSO), подготовленный Комитетом спонсорских организаций Комиссии Тридуэя, определяет внутренний контроль как процесс, осуществляемый советом директоров организации, менеджментом, другим персоналом, предназначенный для обеспечения разумной гарантии достижения целей в следующих категориях:

- ◆ эффективность и результативность операций;
- ◆ надежность финансовой отчетности;
- ◆ соблюдение соответствующих законов и правил.

В докладе подчеркивается, что система внутреннего контроля - это инструмент, а не заменитель управления, и что средства контроля должны быть встроены в операционную деятельность (а не построены на ее базе). Хотя в докладе внутренний контроль определяется как процесс, рекомендуется проводить оценку эффективности внутреннего контроля на определенный момент времени.

Стандарт “Цели контроля при использовании информационных технологий” (COBIT), разработанный Ассоциацией аудита и контроля информационных систем, обновил определение контроля из документа COSO, и оно выглядит следующим образом: контроль - это нормы, процедуры, приемы и организационные структуры, разработанные для обеспечения разумной гарантии в том, что бизнес-цели будут достигнуты, а нежелательные события будут предотвращены или обнаружены и исправлены.

В сообщении “Контроль и аудит систем” (SAC), подготовленном Исследовательским фондом Института внутренних аудиторов, определяется система внутреннего контроля как совокупность процессов, функций, действий, подсистем и людей, объединенных вместе или сознательно разделенных, предназначенная для обеспечения эффективного достижения целей и задач.

* Пискунов Владимир Александрович, доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета и экономического анализа; Каштанова Анна Васильевна, аспирант. - Самарский государственный экономический университет. E-mail: kashstanova@rambler.ru.

Указание о рассмотрении структуры внутреннего контроля при аудите финансовой отчетности (SAS 55), утвержденное Американским Институтом дипломированных бухгалтеров, с внесенными позднее изменениями (SAS 78) определяют внутренний контроль, описывают его компоненты и предлагают рекомендации по оценке влияния средств контроля при планировании и проведении аудита финансовой отчетности.

Документ SAS 78 заменяет определение структуры внутреннего контроля, приведенное ранее в документе SAS 55, определением из доклада COSO, за исключением того, что SAS 78 делает акцент на цели “надежность финансовой отчетности”, ставя ее на первое место. То есть SAS 78 определяет внутренний контроль как процесс, осуществляемый советом директоров организации, менеджментом, другим персоналом, предназначенный для обеспечения разумной гарантии достижения целей в следующих категориях:

- ◆ надежность финансовой отчетности;
- ◆ эффективность и целесообразность операций;
- ◆ соблюдение соответствующих законов и правил¹.

Во всех приведенных определениях контроля содержатся, по существу, одни и те же понятия, но имеются некоторые различия. COBIT рассматривает контроль как процесс, который включает нормы, процедуры, приемы и организационные структуры, поддерживающие бизнес-процессы и цели. SAC делает акцент на том, что контроль - это совокупность функций, подсистем, людей и их взаимоотношений. COSO выделяет контроль как процесс, т.е. он должен быть составной частью текущей бизнес-деятельности. Документы SAS 55/78, хотя и используют определение документа COSO, но делают акцент на надежности цели финансовой отчетности.

Все документы уделяют большое внимание концепции разумной уверенности, так как это связано с внутренним контролем. Внутренний контроль не гарантирует, что организация добьется своих целей. Скорее, внутренний контроль организован, чтобы обеспечить разумную уверенность относительно достижения целей.

Во всех определениях отражено, что ответственность за систему внутреннего конт-

роля возлагается на руководство организации.

В приведенных определениях акцент делается на то, что контроль - это политика руководства, за реализацию которой отвечает руководство, и как следствие мы можем сделать вывод о том, что контролирующий орган в свою очередь подчиняется непосредственно руководству.

В связи с вступлением России в ВТО серьезным образом обостряется проблема экономической безопасности предприятия. Возрастающая конкуренция вызывает необходимость более глубоко исследовать понятие контроля, как средства обеспечения экономической безопасности предприятия. При этом следует иметь в виду, что контроль в самом широком понимании обеспечивает экономическую безопасность предприятия не только благодаря внутреннему контролю, но и внешнему.

Исследуемая категория является в широком смысле слова философской, такой как пространство, время, информация, движение, и представляет собой способ всеобщего регулирования реальной действительности².

Практический смысл слова “контроль” - выявление и коррекция неблагоприятных отклонений от плана, который доказывает, что любое запланированное действие при его реализации дает отличный от ожидаемого результат.

Для того чтобы понять сущность контроля, необходимо рассмотреть его понятие.

В толковом словаре русского языка С.И. Ожегова, Н.Ю. Шведовой контроль определяется как “проверка, а также постоянное наблюдение в целях проверки или надзора”. Под проверкой понимается процесс, в ходе которого осуществляется ряд действий над объектом на предмет наличия, подлинности, целостности, правильности и т.д. Следующее понятие “постоянное наблюдение” можно охарактеризовать как способ сбора данных, целенаправленное и планомерное восприятие явлений, результаты которого в той или иной форме фиксируются наблюдателем и используются “в целях проверки или надзора”. Исходя из этого сделаем вывод, что в данном определении помимо понимания самого контроля заключены понятия видов контроля: предварительный - “наблюдение” и последующий - “проверка”.

В свое время велась дискуссия между И.А. Белобжецким и Э.А. Вознесенским, предметом которой являлся вопрос, следует ли выделять текущий и предварительный контроль в отдельные виды. Э.А. Вознесенский писал, что “вызывает сомнение обоснованность текущего контроля в качестве самостоятельного вида (формы) контроля, так как если в основу классификации по данным факторам положить разновременность совершения контрольных действий по сравнению с движением материальных ценностей и денежных средств, то вряд ли можно согласиться с наличием указанного контроля”³. Действительно в данном случае трудно разделить предварительный и текущий контроль.

Изучение мнений российских ученых по вопросу о сущности контроля позволяет нам выделить несколько наиболее распространенных точек зрения.

Одни ученые определяют контроль как самостоятельный процесс, “обеспечивающий функционирование объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, направленными на успешное достижение поставленных целей”. Данное определение указывает больше на цель, но при этом не отражает сущности контроля и не уточняет, какими именно способами осуществляется контроль при достижении поставленных целей⁴.

Другие ученые характеризуют контроль как завершающую стадию управленческого процесса, рассматривая контроль как обособленную функцию управления.

Наиболее распространена точка зрения, что “контроль - проверка осуществления планов со стороны руководителя, менеджера - состоит из определения состояния объекта; сопоставления фактических результатов с плановыми; пересмотра планов, если становится ясным, что они не могут быть выполнены; выявления отклонений от запланированного и регулирования”⁵.

Мы разделяем точку зрения ученых, которые трактуют контроль как систему, состоящую из ряда элементов.

По нашему мнению, система контроля - это совокупность процессов, организованных, внедренных и осуществляемых руководством предприятия с целью получения разумной уверенности достижения поставленных целей, достоверности финансовой информации и

обеспечения экономической безопасности предприятия.

Хотелось бы отметить, что в экономической литературе зачастую отождествляются понятия внутреннего и внутрихозяйственного контроля, но, по нашему мнению, понятие внутрихозяйственного контроля более узкое и отражает совокупность производственных отношений, занятие хозяйственной, финансовой, экономической стороной дела. В то время как внутренний контроль выходит за рамки производственной сферы и обеспечивает эффективное взаимодействие предприятия с внешней средой через внешний контроль.

Нельзя оставить без внимания следующий нюанс: контроль порождает, прежде всего, у лиц контролируемых отрицательные эмоции. В понимании многих контроль означает ограничения, принуждение, отсутствие самостоятельности. Один из аспектов контроля состоит в действительности в подчинении кому-то либо чему-то. Мы предлагаем обратиться к широко известной пирамиде потребностей Маслоу.

Потребности Маслоу распределил по мере возрастания, объяснив такое построение тем, что человек не может испытывать потребности высокого уровня, пока нуждается в более примитивных вещах. Абрахам Маслоу полагал, что эти потребности можно разделить на пять основных категорий:

- 1) физиологические: голод, жажда и т.д.;
- 2) потребность в безопасности: комфорт, постоянство условий жизни;
- 3) социальные: социальные связи, общение, привязанность, забота о другом и внимание к себе, совместная деятельность;
- 4) престижные: самоуважение, уважение со стороны других, признание, достижение успеха и высокой оценки, служебный рост;
- 5) духовные: познание, самоактуализация, самовыражение, самоидентификация.

Данную структуру потребностей можно рассмотреть в разрезе предприятия. В момент образования, принятия сотрудников на работу, закупки материалов, запуска производства и т.д. предприятие удовлетворяет свои “физиологические” потребности. Но для успешного осуществления своей деятельности, и что немаловажно, для дальнейшего роста предприятию необходимо динамично разви-

ваться, эффективно решать задачи, иметь возможность вырабатывать и воплощать в жизнь независимые идеи, уметь противостоять, а также приспосабливаться к внутренним и внешним факторам, все это возможно при условии стабильности предприятия, т.е. его безопасности в условиях экономики нашего времени.

Активное использование слова “безопасность” в русскоязычной научной литературе в качестве экономического понятия относится к 1997 г. - году принятия Концепции национальной безопасности Российской Федерации. В англоязычной литературе у этого понятия более длинная и противоречивая по своим результатам история.

Английское слово security используется в экономике для обозначения двух понятий - ценная бумага и безопасность. Оба случая очень точно передают смысл этих понятий: защита, надежность, уверенность. Истоки слова ведут к латинскому *secura* - свободный от забот (и даже от страха).

Сущность экономической безопасности для предприятия состоит в создании условий наилучшего использования ее ресурсов для предотвращения угроз предпринимательству, стабильного, эффективного функционирования и получения прибыли.

Стоит отметить, что существуют определения экономической безопасности на макро- и микроуровнях. Мы рассматриваем экономическую безопасность на микроуровне, в рамках предприятия и его интересов. Так, О.А. Грунин и С.О. Грунин дают следующее определение: экономическая безопасность предприятия - это такое состояние хозяйствующего субъекта, при котором он при наиболее эффективном использовании корпоративных ресурсов добивается предотвращения, ослабления или защиты от существующих опасностей и угроз или других непредвиденных обстоятельств и в основном обеспечивает достижение целей бизнеса в условиях конкуренции и хозяйственного риска⁶. То есть в сфере достижения поставленных целей понятие экономической безопасности удовлетворяет целям контроля.

Зачастую понятие экономической безопасности сводится к защите от противоправных действий в хозяйственной сфере (кражи, мошенничество, подлоги, поджоги), к

недобросовестной конкуренции и к информационной безопасности. Не уменьшая значимости данных угроз, отметим, что основное содержание экономической безопасности - это состояние внутренних экономических процессов предприятия. Подобный подход разделяется различными учеными. Например, “экономическая безопасность предприятия - это состояние наиболее эффективного использования корпоративных ресурсов для предотвращения угроз и для обеспечения стабильного функционирования предприятия в настоящее время и в будущем”⁷.

Другие исследователи дают определения, делающие ударение на состоянии защищенности: “Экономическая безопасность как явление хозяйственной деятельности предполагает совокупность действий по созданию и упрочению условий противодействия опасностям и угрозам экономическим интересам”; “Экономическая безопасность - состояние защищенности от негативных воздействий и нанесения вреда хозяйственной деятельности”⁸.

В настоящее время существует и иной подход к трактовке понятия экономической безопасности, согласно которому экономическая безопасность предприятия обусловлена влиянием внешней среды, которая в рыночной экономике редко остается неизменной. Именно с позиций влияния внешней среды и защиты предприятия от ее отрицательного влияния рассматривается содержание экономической безопасности предприятия. Следовательно, суть понятия “экономическая безопасность” отражает такое состояние предприятия, которое обеспечивает способность организации противостоять неблагоприятным воздействиям внешней среды вне зависимости от характера ее влияния на деятельность предприятия, масштаба и характера внутренних изменений.

Итак, экономическая безопасность предприятия с точки зрения различных авторов определяется как:

- ◆ защита от разного рода экономических преступлений (кражи, мошенничество, фальсификации, промышленный шпионаж и т.д.);
- ◆ состояние защищенности предприятия как объекта экономических отношений от внутренних и внешних факторов;
- ◆ наличие конкурентных преимуществ, таких как материальный, финансовый, кадро-

вый, технологический потенциалы, и организационной структуры предприятия, призванных обеспечить ему определенный уровень экономической безопасности;

♦ состояние эффективного использования ресурсов предприятия.

Представленные определения достаточно емкие и в каждом из них есть доля истины. По нашему мнению, экономическую безопасность можно определить как состояние стабильного функционирования хозяйствующего субъекта при оптимальном использовании ресурсов предприятия для достижения поставленных целей и самостоятельного противодействия внутренним и внешним факторам.

Для этих факторов необходимо построить систему показателей, которая позволит оценить уровень экономической безопасности предприятия.

В широком смысле можно говорить о том, что предприятие находится в состоянии экономической безопасности в том случае, если возможные угрозы предотвращены, а риски минимизированы.

На основе анализа состояния экономической безопасности предприятия может быть получена оценка факторов возможности возникновения угроз экономической безопасности или негативного влияния на предприятие.

Система показателей экономической безопасности предприятия не является строго определенной, так как организационные, технологические и иные особенности его деятельности могут варьироваться в зависимости от целей, преследуемых руководством.

В настоящее время существует большое количество литературы, в которой содержатся методики анализа и оценки каждого критерия в отдельности. Большинство существующих

методик анализа деятельности предприятия повторяют или дополняют друг друга.

Из всего многообразия показателей оценки экономической безопасности, представленных в экономической литературе, на наш взгляд, наиболее обоснованными являются показатели финансовой устойчивости и рентабельности. Также подлежат оценке техническое состояние и движение основных средств предприятия, так как инновационная деятельность предприятия - то необходимое условие, без которого невозможны его дальнейший рост и развитие.

Система экономической безопасности на предприятии - живой организм, который требует постоянного совершенствования и контроля⁹.

¹ Colbert J.L., Bowen P.L. Comparison of Internal Controls: COBIT, SAC, COSO and SAS 55/78 // IS Audit and Control Journal. 1996. □ IV. С. 26-35.

² Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве. М., 1988.

³ Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. М., 1973.

⁴ Пискунов В.А. Учет и контроль расходов коммерческой организации. СПб., 2004.

⁵ Каверина О.Д. Проблемы и перспективы развития управленческого учета. Саранск, 2001.

⁶ Грунин О.А., Грунин С.О. Экономическая безопасность организации. СПб., 2002.

⁷ Основы экономической безопасности / под ред. Е.А. Олейникова. М., 1997.

⁸ Либерзон В.И. Основы управления проектами. М., 1997. С. 432.

⁹ См. также: Корнеева Т.А. Корпоративный и управленческий контроль в системе функций корпоративного менеджмента. М., 2006; Маняева В.А. Методология управленческого учета расходов организации в системе стратегического контроллинга : монография. М., 2011.

Поступила в редакцию 15.11.2012 г.