



ПЕРСПЕКТИВЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СЕТЕВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

В. И. Каба丽娜

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,
Москва, Россия

В статье раскрываются особенности внутреннего контроля в сетевых организациях, обосновывается актуальность данной тематики в бизнесе, в том числе в сфере туризма. Рассматривается российский и зарубежный опыт внутреннего контроля, применяемый в основных сферах современной экономической деятельности, в частности, наиболее востребованный опыт в области финансов и бухгалтерского учета. Автором рассматриваются различные концепции внутреннего контроля. Приводится теоретико-методологическая множественность методов внутреннего контроля, исследуется многообразие систем, форм и видов внутреннего контроля. С целью расширения существующих представлений о внутреннем контроле рассматривается концепция, основанная на представлении, что в рамках одного бизнеса приходится говорить не об одной системе внутреннего контроля, а о комплексном пакете таких систем. В заключение сделан вывод, что рассмотренные типы элементов контроля, такие как планирование, кибернетический контроль, вознаграждения и компенсации, административный и культурный контроль в случае использования системного и процессного подходов при организации системы внутреннего контроля, позволят достичь поставленных целей, обеспечив надежность бизнеса, в том числе в сфере туризма, и его эффективность.

Ключевые слова: система внутреннего контроля, сквозной внутренний контроль, пакетирование внутреннего контроля, бухгалтерская (финансовая) отчетность, сетевые формы организации бизнеса.

PROSPECTS OF INTERNAL CONTROL IN CHAIN ORGANIZATIONS

Valeriana I. Kabalinova

Financial University under the Government of the Russian Federation,
Moscow, Russia

The article studies specific features of internal control in chain organizations and demonstrates topicality of the subject in business, including tourism sphere. The author analyses Russian and overseas experience of internal control used in key fields of today's economic system, in particular, in finance and accounting. Different concepts of internal control are investigated, a great number of theoretical and methodological methods of internal control are provided and various systems, forms and types of internal control are studied. In order to extend the current ideas of internal control the article advanced the concept based on the notion saying that within the frames of one business sometimes it is necessary to discuss not a single system of internal control, but a complex package of such systems. The author came to the conclusion that such types of control components analyzed in the research as planning, cyber control, rewards and compensations, administrative and cultural control, in case systematic and process approaches are used in organization of the system of internal control could help attain the set goals and provide reliability of business, including tourism sector, and its efficiency.

Keywords: system of internal control, walkthrough internal control, internal control packaging, finance accounting, chain forms of business organization.

Введение

В последние годы понятие внутреннего контроля проникло во все сферы современной экономической деятельности как в государственном, так и в

частном секторах, одновременно став одной из наиболее востребованных тем в исследованиях в области финансов и бухгалтерского учета. Интерес к этой теме не случаен. Сегодня считается, что эффек-

тивная финансово-хозяйственная деятельность в принципе невозможна без наличия институционально оформленной, четко регламентируемой и хорошо отлаженной системы внутреннего контроля.

Современный бухгалтерский учет (а в большей степени управленческий учет) во многом опирается на наличие встроенных в него функциональных механизмов классического подхода к управленческому контролю. Это нашло отражение в требованиях федерального законодательства о бухгалтерском учете, где напрямую определена обязанность любого экономического субъекта «организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни»¹.

Кроме того, для экономического субъекта, чья бухгалтерская (финансовая) отчетность «подлежит обязательному аудиту, обязательным является организация и осуществление внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя)»².

По существу, здесь речь идет о финансовом (бухгалтерском) контроле, который на практике может рассматриваться как частный случай классического управленческого контроля. Основная его цель – обеспечить безопасность информации и сохранность активов организации, а также минимизировать основные финансовые и операционные риски.

Для понимания многообразия форм и видов современного внутреннего контроля целесообразно обратиться к мнению известного западного исследователя Л. Д. Паркера, который в своих работах выявил пять различных концепций внутреннего контроля, показав, что ни одна из них не может быть полностью сведена к остальным [11. – С. 269–270; 12. – С. 757–788]:

– *контроль, основанный на авторитете*. Это централизованный контроль, осуществляемый через формальные линии полномочий и ответственные должности в каждой точке организационной иерархии. В этом заключаются источник и фокус финансовых полномочий и внутренней ответственности;

– *дисциплинарный контроль*. Он включает в себя обеспечение контроля, инициированного директивами надзорных органов. Контроль по центрам финансовой ответственности часто использовался как часть дисциплинарного контроля;

– *координационный контроль*. Этот вид контроля направлен на координацию и согласование различных ключевых организационных функций посредством осуществления полномочий руководителей и саморегулирования между подчиненными. Механизмы его реализации включают в себя определение целей, задач, полномочий, сфер контроля, калькуляцию затрат, составление бюджета и трансфертное ценообразование;

– *инструментальный контроль*. Эффективный контроль достигается за счет использования соответствующих инструментальных средств, таких как правила поведения, процедуры на рабочем месте, технические стандарты и бюджетные цели. Примерами такого контроля являются использование нормативов, установление формальных правил и процедур, проверки соблюдения регламентов действий и т. д.;

– *контроль через выявление отклонений*. Он включает в себя выявление значимых отклонений от запланированных целевых показателей и коррекцию таких отклонений. Отклонения фактических операционных результатов от заранее установленных стандартов или целевых показателей рассматриваются как признаки неэффективности. Таким образом, учетно-аналитическая система может рассматриваться как сигнальная система для информирования о существенных отклонениях.

В большинстве исследований в области внутреннего контроля так или иначе при-

¹ URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/?ysclid=lyxc63489a706859591

² Там же.

знается эта теоретико-методологическая множественность. Вместе с тем стоит отметить, что значительная их часть ориентирована на исходное представление о бизнесе как о сложно организованной иерархической системе, реализуемой через четко различимые и хорошо связанные корпоративные структуры, в которых менеджеры координировали работу и подразделения посредством систематических правил и процедур. Центральная задача системы внутреннего контроля в этих организациях рассматривается как обеспечение того, чтобы подразделения выполняли задачи топ-менеджеров, а также предоставляли информацию, позволяющую управленческой иерархии корректировать любые отклонения от установленных планов.

В отечественной литературе по внутреннему контролю преобладает взгляд, что объектом управления является иерархически организованный бизнес, в котором реализуется единая, универсальным образом сформированная система внутреннего контроля, предназначенная для мониторинга текущей деятельности, выполняемой в соответствии с запланированными целями, и обеспечения возможности реализации необходимых корректирующих действий. Как правило, такая система рассматривается в качестве обязательного дополнения к рациональной организации процессов управления на основе решений, принимаемых исключительно высшим руководством.

Системное представление внутреннего контроля имеет достаточно глубокие теоретические и практические основания. Однако в условиях вызовов современного мира бизнес, а с ним и его управленческая функция вынуждены активно трансформироваться и адаптироваться к угрозам и волатильности внешней среды. В числе прочего это предполагает появление и развитие новых организационных форм, которые в свою очередь требуют новых решений в области внутреннего контроля.

Современные формы внутреннего контроля в сетевых организациях

Сегодня по многим направлениям экономической жизни наблюдаются заметное усложнение и высокая изменчивость внешней среды. В деятельности организаций различных форм собственности и отраслевой принадлежности возрастает влияние факторов неопределенности. В свою очередь это влечет за собой неизбежное усиление конкуренции и рисков.

В этих условиях происходит заметное смещение фокуса бизнес-активности к вопросам быстрой адаптируемости и необходимости масштабирования существующих бизнес-моделей. Одним из возможных решений возникающих проблем является развитие сетевых форм организации бизнеса. Сети можно рассматривать как одну из моделей взаимоотношений между организациями, предприятиями и их конкурентами, обеспечивающих эффективное взаимодействие с клиентами, поставщиками и конкурентами. Однако сеть может рассматриваться и на внутриорганизационном уровне как эффективная бизнес-модель, позволяющая с меньшими издержками организовывать внутренние бизнес-процессы и тиражировать лучшие технологические и управленческие решения на различных сегментах рынка. Сетевая форма бизнеса отлично зарекомендовала себя в таких направлениях, как логистика и различного рода сервисная деятельность [1. – С. 51–56], в частности, связанная с оказанием туристских услуг и гостиничным бизнесом [2. – С. 15–33].

Существующий туристский бизнес достаточно привлекателен сам по себе, но при этом сложен и сопряжен с многочисленными рисками. В настоящее время сложные экономические процессы и кризисные явления, которые влияют на деятельность туристских организаций, заставляют усиленно искать внутренние источники для обеспечения непрерывности работы организаций посредством постоянного контроля рисков и поиска способов их снижения. В свою очередь преимуще-

ства сетевого туристского бизнеса в том, что он существенно выигрывает за счет повышения доступности услуг, исключения или сокращения возможных рисков, повышения масштабирования и привлечения достаточного количества торговых агентов. В данном секторе необходима организация действенной системы контроля, в которой значимая роль принадлежит внутреннему контролю.

Уже достаточно давно в мировой и отечественной науке и практике сложился консенсус относительно того, чтобы трактовать внутренний контроль как систему. Этому подходу в какой-то мере противостоит процессный подход, в рамках которого внутренний контроль определяется как один из ключевых внутренних процессов, охватывающих всю организационную структуру. Оба эти подхода не противостоят друг другу и в какой-то степени могут рассматриваться как нечто интегрированное – системно-процессная концепция внутреннего контроля. Особое распространение данная концепция получила после появления методических разработок COSO, впервые представленных в 1992 г. в методическом документе «Интегрированная концепция внутреннего контроля».

Компоненты системы внутреннего контроля, созданной COSO, можно проиллюстрировать с помощью геометрической фигуры, известной как куб COSO. Одна из сильных сторон такого представления заключается в наглядности и ясной схематизации основных элементов, которые необходимо учитывать для получения качественной системы внутреннего контроля. Это трехмерное представление позволяет быстро визуализировать взаимосвязи между компонентами хорошей системы внутреннего контроля. Указанные пять компонентов работают совместно, что, по мысли разработчиков концепции, позволяет исключить неожиданное мошенничество и другие организационные сбои. Значительное влияние данной концепции можно найти в требованиях к оценке систем внутреннего контроля, заложенных в

Международных стандартах аудита¹. Не меньшее воздействие она оказала на методические разработки Банка России² и Бухгалтерского методологического центра³.

Поверхностное изучение куба COSO может создать обманчивое впечатление, что границы между различными элементами внутреннего контроля четко определены и что нет никакого дублирования. Но в действительности не все так однозначно. Подход COSO действительно обеспечивает эффективный и наглядный способ подхода к внутреннему контролю, а также гибкость, необходимую для того, чтобы менеджеры могли адаптироваться к множеству ситуаций, с которыми им приходится сталкиваться в ходе выполнения своих обязанностей. Вместе с тем не следует забывать, что внутренний контроль – это бесконечный процесс, который необходимо обновлять и постоянно отслеживать на соответствие текущим реалиям.

На практике внутренний контроль представляет собой сложное комплексное явление, включающее в себя любые системы, правила, практики, ценности и другие виды деятельности, которые руководство устанавливает для того, чтобы направлять поведение сотрудников и добиваться намеченных результатов. Единообразный универсалистский подход зачастую оказывается недостаточным, чтобы объяснить и согласовать с жизнью все многообразие технологий и проявлений внутреннего контроля.

Относительно недавно в отечественной специальной литературе появилось направление, пытающееся соединить системный и процессный подходы к внутреннему контролю на основе идеи непрерывности контрольных процедур в деятельности организаций. Ученые, работающие в рамках данного направления,

¹ URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=116583-mezhdunarodnyi_standart_audita_315_peresmotrennyi_2019_g._vyyavlenie_i_otsenka_riskov_sushchestvennogo_iskazheniya

² URL: https://cbr.ru/statichhtml/file/59420/20201001_in_06_28-143.pdf

³ URL: http://bmcenter.ru/Files/mr_2013_KpT_CVKFO

называют используемый ими подход сквозным внутренним контролем. Среди исследователей, активно занимающихся проблематикой сквозного контроля, можно выделить таких, как Л. Д. Савенков [3], Т. Ю. Серебрякова [4], О. В. Стеблецова [5], Т. В. Шимоханская [7] и др.

В общем случае под сквозным понимается контроль, позволяющий проследить правильность «выполнения каждого действия объекта контроля от его начала и до конца (или наоборот) или всей последовательности действий объекта контроля» [4. – С. 13–14]. Применительно же к внутреннему контролю под сквозным понимается «прослеживание отражения бизнес-процессов в информационных системах организации по всей цепочке их прохождения в сочетании с контрольной деятельностью внутривладельческих органов контроля» [4. – С. 13–14].

Хотя сама по себе концепция сквозного внутреннего контроля представляет определенный исследовательский интерес, с точки зрения методологии она не привнесла в науку внутреннего контроля ничего принципиально нового. Исходно идея сквозного отслеживания процессов не нова, в ее основе лежат разработки в области управления качеством [6. – С. 159]. Ее основные методические инструменты полностью базируются на стандартной модели внутреннего контроля, основанной на методологии COSO.

Одной из самых последних и, пожалуй, наиболее теоретически интересных попыток расширить существующие представления о внутреннем контроле является концепция, основанная на представлении, что в рамках одного бизнеса, как правило, приходится говорить не об одной системе внутреннего контроля, а о комплексном пакете таких систем.

Указанные авторы идут дальше системной парадигмы, логично полагая, что хотя главная цель внутреннего контроля – это привести поведение сотрудников в соответствие с целями организации, на практике это не всегда удается. Поэтому рас-

смотрение только одного функционального подмножества, формирующего понятийно-содержательную область внутреннего управленческого контроля, например, относящегося только к бухгалтерскому учету и отчетности, не имеет смысла, поскольку организации будут использовать множество взаимосвязанных элементов контроля.

Исследователи Т. Мальми и Д. Браун рассматривают внутренний управленческий контроль как совокупность любых организационных устройств и подсистем, используемых для обеспечения соответствия действий и решений сотрудников целям и стратегиям организации, за исключением собственно систем поддержки принятия решений. Если они представляют собой полноценные системы, а не просто совокупность правил, их можно называть системами управленческого контроля [10. – С. 290–291]. Но сама по себе системная перспектива, по мнению указанных авторов, недостаточна и должна быть расширена.

Любая конфигурация внутреннего контроля должна быть целостной, т. е. рассматриваться как единое целое, а не как отдельные элементы, и внутренне согласованной, т. е. ее элементы должны объединяться понятным образом. Следует отметить, что такой целостный взгляд на внутренний контроль отстаивается многими учеными.

Мальми и Браун согласны с тем, что системы управления взаимосвязаны и могут изучаться как единое целое, но предупреждают, что различные заинтересованные группы со временем внедряют различные системы управления [10. – С. 291]. В результате получается сопряженный пакет систем внутреннего контроля с элементами, которые не обязательно должны были поддерживать друг друга.

Мальми и Браун выделяют пять групп элементов контроля, которые сами по себе могут иметь несколько типов его элементов: планирование; кибернетический контроль; вознаграждения и компенсации;

административный контроль; культурный контроль.

Рассмотрим особенности основных элементов представленного на рисунке паке-

тирования систем управленческого контроля.



Рис. Пакетирование систем управленческого контроля [10. – С. 291]

Планирование может рассматриваться как предварительная форма контроля [9. – С. 39]. Планируя и устанавливая цели, организации координируют поведение разных внутренних групп и определяют, что ожидается от сотрудников. Мальми и Браун различают два типа контроля планирования: краткосрочное планирование действий, ориентированное на текущий, оперативный фокус принятия решений, и долгосрочное планирование, в фокусе которого находятся стратегические решения [10. – С. 291].

Кибернетический контроль связан с тем, что поведение работников или результаты деятельности связаны с организационными целями, за отклонение от которых установлена ответственность. Мальми и Браун выделяют четыре типа кибернетических систем контроля: бюджеты, системы финансовых измерений, системы нефинансовых измерений и смешанные системы, включающие как финансовые,

так и нефинансовые показатели [10. – С. 292].

Вознаграждения и компенсации используются для мотивации людей или групп и повышения эффективности их работы в соответствии с целями организации. Вознаграждения могут варьироваться от внешних до внутренних и в основном используются в кибернетических системах контроля, но очевидно, что их можно использовать и для решения других организационных задач (например, для удержания ценных работников).

Культурные системы контроля – это ценности, убеждения и социальные нормы, которые компания устанавливает, чтобы направлять поведение сотрудников. Хотя многие специалисты в области менеджмента и организационной теории утверждают, что культура находится за пределами компетенций менеджеров [8. – С. 35–50], зачастую именно она определяет внутреннюю мотивацию и поведение ра-

ботников и потому может рассматриваться как одна из форм управленческого контроля. В какой-то мере здесь можно найти аналогию и с методологией COSO.

Т. Мальми и Д. Браун выделяют три типа систем культурного контроля: основанные на ценностях, символах и клановости [10. – С. 294]. Стоит отметить, что культура является достаточно инерционным элементом в жизни организаций. Она медленно меняется и, как правило, мало зависит от дельных организационных элементов, поэтому обеспечивает контекстуальную и институциональную рамку для других видов контроля.

Этот вывод подтверждается исследованием С. К. Виденера, обнаружившего, что сходные системы убеждений влияют на все остальные системы [13. – С. 781].

Системы административного контроля можно разделить на три типа: организационная структура и дизайн, структуры корпоративного управления, а также действующие политики и процедуры. Все они используются для управления поведением сотрудников «через организовывание индивидуумов и групп, мониторинг поведения и того, перед кем сотрудники отчитываются за свое поведение» [13. – С. 761].

Таким образом, при организации систем контроля должна быть обеспечена необходимость прослеживания формирования конечного результата от факта хозяйственной жизни до итоговых показателей в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Исходя из этого важнейшее значение приобретают контрольные процеду-

ры. Не менее важен в этой связи контроль первичных бухгалтерских и финансовых документов с последующим подтверждением достоверности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Заключение

Несмотря на то, что система контроля может быть хорошо налажена и организована, невозможно исключить все негативные последствия из-за ошибок, недобросовестного поведения и вмешательства руководства. С целью эффективного функционирования сетевой организации следует иметь эффективное управление и грамотную систему внутреннего контроля, которая будет способна не только контролировать процессы внутри организации, но и вовремя реагировать на внешние вызовы посредством постоянного совершенствования.

Расширение существующих представлений о внутреннем контроле основано на подходе, при котором система внутреннего контроля представлена несколькими подсистемами. Рассмотренные в статье такие элементы контроля, как планирование, кибернетический контроль, вознаграждения и компенсации, административный контроль и культурный контроль, в случае использования системного и процессного подходов при организации системы внутреннего контроля позволят достичь поставленных целей, обеспечив надежность бизнеса, в том числе в сфере туризма, и его эффективность.

Список литературы

1. Бауэрсокс Д. Дж., Клосс Д. Дж. Логистика: интегрированная цепь поставок : пер. с англ. – 2-е изд. – М. : Олимп-Бизнес, 2017.
2. Катъкало В. С., Шемракова В. Н. Сетевые стратегии гостиничного бизнеса. – СПб. : Высшая школа менеджмента, 2008.
3. Савенков Л. Д. Модель системы сквозного внутреннего контроля на промышленных предприятиях : автореф. дис. ... канд. экон. наук. – М., 2015.
4. Серебрякова Т. Ю. Теория и методология сквозного внутреннего контроля : монография. – М. : Инфра-М, 2022.

5. Стеблецова О. В. Развитие риск-ориентированного сквозного контроля в перерабатывающих производствах аграрных организаций // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – № 5. – С. 312–319.
6. Филиппов А. А. Сквозное интегрированное управление качеством в концепциях Деминга, Шухарта, Фейгенбаума, Джурана и Кросби // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2017. – № 9. – С. 159–162.
7. Шимокханская Т. В. Методология сквозного контроля в аналитических процессах производства // Вопросы экономики и права. – 2011. – № 36. – С. 165–169.
8. Clegg S., Kornberger M., Pitsis T. *Managing and Organizations: An Introduction to Theory and Practice*. – London : SAGE Publications, 2005.
9. Flamholtz E., Das T., Tsui A. *Toward an Integrative Framework of Organizational Control* // *Accounting Organizations and Society*. – 1985. – N 10 (1). – P. 35–50.
10. Malmi T., Brown D. *Management Control Systems as a Package – Opportunities, Challenges and Research Directions* // *Management Accounting Research*. – 2008. – N 19 (4). – P. 287–300.
11. Parker L. D. *Developing Control Concepts in the 20th Century*. – New York : Garland, 1986.
12. Parker L. D. *The Classical Model of Control in the Accounting Literature* // *The Accounting Historians Journal*. – 1986. – N 13 (1). – P. 71–92.
13. Widener S. K. *An Empirical Analysis of the Levers of Control Framework* // *Accounting, Organizations and Society*. – 2007. – N 32. – P. 757–788.

References

1. Bauersoks D. Dzh., Kloss D. Dzh. *Logistika: integrirovannaya tsep postavok* [Logistics: an Integrated Supply Chain], translated from English, 2nd ed. Moscow, Olimp-Biznes, 2017. (In Russ.).
2. Katkalo V. S., Shemrakova V. N. *Setevye strategii gostinichnogo biznesa* [Network Strategies of the Hotel Business]. Saint Petersburg, Vysshaya shkola menedzhmenta, 2008. (In Russ.).
3. Savenkov L. D. *Model sistemy skvoznogo vnutrennego kontrolya na promyshlennykh predpriyatiyakh*. Avtoref. diss. kand. ekon. nauk [A Model of an End-to-End Internal Control System in Industrial Enterprises. PhD econ. sci. abstract diss.]. Moscow, 2015. (In Russ.).
4. Serebryakova T. Yu. *Teoriya i metodologiya skvoznogo vnutrennego kontrolya: monografiya* [Theory and Methodology of End-to-End Internal Control: monograph]. Moscow, Infra-M, 2022. (In Russ.).
5. Stebletsova O. V. *Razvitie risk-orientirovannogo skvoznogo kontrolya v pererabatyvayushchikh proizvodstvakh agrarnykh organizatsiy* [Development of Risk-Oriented End-To-End Control in Processing Industries of Agricultural Organizations]. *Audit i finansovyy analiz* [Audit and Financial Analysis], 2013, No. 5, pp. 312–319. (In Russ.).
6. Filippov A. A. *Skvoznoe integrirovannoe upravlenie kachestvom v kontseptsiyakh Deminga, Shukharta, Feygenbauma, Dzhurana i Krosbi* [End-to-end Integrated Quality Management in the Concepts of Deming, Shewhart, Feigenbaum, Juran and Crosby]. *Mezhdunarodnyy zhurnal prikladnykh i fundamentalnykh issledovaniy* [International Journal of Applied and Fundamental Research], 2017, No. 9, pp. 159–162. (In Russ.).
7. Shimokhanskaya T. V. *Metodologiya skvoznogo kontrolya v analiticheskikh protsessakh proizvodstva* [Methodology of End-To-End Control in Analytical Production Processes]. *Voprosy ekonomiki i prava* [Questions of Economics and Law], 2011, No. 36, pp. 165–169. (In Russ.).

8. Clegg S., Kornberger M., Pitsis T. *Managing and Organizations: An Introduction to Theory and Practice*. London, SAGE Publications, 2005.
9. Flamholtz E., Das T., Tsui A. Toward an Integrative Framework of Organizational Control. *Accounting Organizations and Society*, 1985, No. 10 (1), pp. 35–50.
10. Malmi T., Brown D. Management Control Systems as a Package – Opportunities, Challenges and Research Directions. *Management Accounting Research*, 2008, No. 19 (4), pp. 287–300.
11. Parker L. D. *Developing Control Concepts in the 20th Century*. New York, Garland, 1986.
12. Parker L. D. The Classical Model of Control in the Accounting Literature. *The Accounting Historians Journal*, 1986, No. 13 (1), pp. 71–92.
13. Widener S. K. An Empirical Analysis of the Levers of Control Framework. *Accounting, Organizations and Society*, 2007, No. 32, pp. 757–788.

Сведения об авторе

Валериана Ивановна Кабалинова
директор Института повышения
квалификации специалистов
факультета налогов, аудита и бизнес-анализа
Финансового университета при Правительстве
Российской Федерации.
Адрес: ФГОБУ ВО «Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации»,
125167, Москва,
Ленинградский проспект, д. 49/2.
E-mail: VKabalinova@fa.ru
ORCID: 0000-0003-2866-9825

Information about the author

Valeriana Ivanovna Kabalinova
Director of the Institute for Advanced Training
of Specialists of the Faculty of Taxes, Audit
and Business Analysis of the Financial
University under the Government
of the Russian Federation.
Address: Financial University
under the Government of the Russian
Federation, 49/2 Leningradskiy Avenue,
Moscow, 125167, Russian Federation.
E-mail: VKabalinova@fa.ru
ORCID: 0000-0003-2866-9825