

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Егоров Дмитрий Сергеевич

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕТОДОВ КАЗНАЧЕЙСКОГО КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ КОРПОРАТИВНЫХ СТРУКТУР

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика

ДИССЕРТАЦИЯ
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Мельник Маргарита Викторовна,
доктор экономических наук, профессор

Москва – 2025

Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Особенности систем внутреннего контроля в корпоративных структурах, в том числе с государственным участием	18
1.1 Развитие системы внутреннего контроля в российских организациях.....	18
1.2 Корпоративные структуры и их формирование в России	52
1.3 Анализ системы внутреннего контроля в корпоративных структурах.....	64
Глава 2 Анализ современного регулирования казначейского контроля	77
2.1 Анализ содержания стандартов, регулирующих казначейский контроль в корпоративных структурах, в том числе с государственным участием	77
2.2 Анализ организации государственного казначейского контроля при исполнении федерального бюджета на основе практики Федерального казначейства.....	101
2.3 Современные подходы к осуществлению казначейского контроля..	108
Глава 3 Направления совершенствования казначейского контроля в корпоративных структурах, в том числе с государственным участием	121
3.1 Подход к организации корпоративного казначейского контроля	121
3.2 Методика осуществления корпоративного казначейского контроля	142
3.3 Стандартизация казначейского контроля.....	157
Заключение	163
Список литературы	165
Приложение А Сведения о движении денежных средств в ОАО «РЖД» за 2020 – 2024 годы.....	196

Приложение Б Сведения о движении денежных средств в ГК «Росатом» за 2022 – 2024 годы.....	199
Приложение В Объем денежных средств, представленных ОАО «РЖД» из федерального бюджета за 2020 – 2024 годы	202
Приложение Г Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля.....	204
Приложение Д Информация, влекущая применение соответствующих мер реагирования, в рамках бюджетного мониторинга в СКП	206
Приложение Е Подход к организации корпоративного казначейского контроля.....	207
Приложение Ж Методика осуществления корпоративного казначейского контроля.....	212
Приложение И Проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю.....	217

Введение

Актуальность темы исследования. Современный этап развития экономики требует существенной трансформации ряда производств и технического переоснащения широкого круга предприятий. Это предполагает активное развитие инвестиционно-инновационной деятельности во всех производственных звеньях. Государство принимает в этом процессе активное участие, выделяя предприятиям коммерческого сектора субсидии и оказывая разнообразную финансовую поддержку. Особо системно дополнительное финансирование предоставляется корпоративным организациям с участием государственного капитала.

В связи с этим расширяются границы контроля на всех уровнях государственного управления, и повышается ответственность за целевое и эффективное использование бюджетных средств у всех их получателей.

Корпоративные структуры активно привлекают и используют бюджетные средства в форме возмещения затрат на операционную деятельность при выполнении государственных заказов и целевых инвестиций, а также средства государственной поддержки на выполнение особо важных заданий.

В этой связи контроль за внешними и внутренними денежными потоками, в том числе связанными с использованием бюджетных средств, объективно становится одним из решающих направлений и задач системы внутреннего контроля за деятельностью корпоративной структуры.

Актуальность исследования организации контроля за денежными потоками определяют:

- расширение и уточнение методов планирования и контроля за денежными потоками в рамках корпоративных структур;
- раскрытие особенностей внутреннего контроля за движением привлекаемых бюджетных средств;

- необходимость совершенствования способов взаимодействия хозяйствующих субъектов с органами государственного управления, внешними партнерами и внутри корпоративной структуры;

- проведение четкого контроля операций с денежными средствами в операционной и инвестиционной деятельности, осуществляемой в централизованных органах управления корпоративной структуры и в деятельности отдельных ее участников;

- поддержание равновесия и синхронности денежных и материально-вещественных потоков.

При усилении централизации распределения ресурсов корпоративных структур, связанной с ростом объемов бюджетных средств, необходимо четко определить принципы, фундамент и границы внутреннего контроля за их движением, осуществляемые разными органами управления корпорации на всех уровнях. Для внутреннего контроля за денежными потоками значимы такие аспекты деятельности корпоративной структуры как определение ее приоритетных направлений, распределение прав и обязанностей, полномочий и возможностей юридических лиц, входящих в ее состав, и централизованных органов управления.

Поскольку централизация управления денежными потоками в корпоративных структурах становится все более и более явной, необходимы целенаправленное регулирование и четко организованный контроль денежных потоков, а также оценка возможностей мобилизации денежных средств в целях реализации принятых стратегий. При этом особо актуальны невозможные без качественного контрольного обеспечения синхронизация денежных и материально-вещественных потоков, организация управления запасами и порядок расчетов корпоративной структуры и ее участников с внешними и внутренними партнерами. В этих условиях особенно принципиальным становится обеспечение методологического единства организации государственного казначейского контроля и контроля за

движением денежных средств в корпоративных структурах с государственным участием, использующих бюджетные средства и являющихся объектом контроля Федерального казначейства и Счетной палаты Российской Федерации.

Методы казначейского контроля в основном сводятся к: санкционированию операций, обеспечивающему законность, обоснованность и целевое использование бюджетных средств; мониторингу, обеспечивающему своевременность, полноту и адресность доведения денежных средств; периодической проверке (ревизии), обеспечивающей контроль реального осуществления вышеприведенных контрольных функций, надежность выполнения процессов и операций по использованию денежных средств, выявление системных ошибок и рисков, а также последующее их устранение (минимизацию). Указанные методы широко применяются при осуществлении государственного казначейского контроля, они показали свою надежность и результативность в долгосрочной перспективе, что убедительно доказывают результаты работы вышеуказанных ведомств.

Отмеченное определяет организацию внутреннего контроля за денежными потоками на базе адаптации методов казначейского контроля как важное направление развития общей системы внутреннего корпоративного контроля (далее – СВК).

Степень разработанности темы исследования. Вопросы организации и оценки результативности СВК достаточно хорошо представлены в научной литературе и методических материалах, широко пропагандируется опыт организации внутреннего контроля в ведущих корпоративных структурах. Значимость данного вопроса в деятельности корпоративных структур, как одного из условий укрепления их хозяйственной самостоятельности, очевидна.

Контроль за денежными потоками в бюджетной сфере достаточно хорошо разработан и определен как основная функция Федерального казначейства.

Теоретические и практические аспекты взаимодействия юридических лиц и их объединений в корпоративных структурах рассматривались в работах многих российских ученых: Балабана Т.С., Бариленко В.И., Борисовой А.А., Венгеровского Е.Л., Веснина В.Р., Долинской В.В., Ефимовой О.В., Кафидова В.В., Козловой Н.В., Королева О.Г., Курочкина В.В., Максименко Т.С., Маркиной Е.В., Поляковой О.А., Рожновой О.В., Ручкиной Г.Ф., Сангиновой Л.Д., Седовой М.Л., Суханова Е.А., Чернова А.Ю.

Теоретические и практические вопросы организации и осуществления внутреннего контроля, в частности, контроля за финансовым состоянием организации, определены в научных трудах: Архиповой Н.А., Артюхина С.Е., Деминой И.Д., Гордеевой О.Г., Каширской Л.В., Корнеевой Т.А., Мельник М.В., Серебряковой Т.Ю., Ситнова А.А., Тебекина А.В., Тереховой Т.Б., Шатуновой Г.А.

Вопросам контроля денежных потоков уделялось внимание такими исследователями, как Бланк И.А., Гавриловой С.С., Губернаторовой А.М., Евстафьевой И.Ю., Когденко В.Г., Сахновской О.Е., Скобелевой Е.В., Хаммер М., Черненко В.А., Чампи Д.

Вопросам роли казначейского контроля, методическим аспектам его развития, контрольным процедурам, применяемым на разных уровнях, посвящены работы Голуновой И.Г., Даниленко Н.И., Ермоленко А.В., Исаева Э.А., Мамитовой Н.В., Ноженкова И.А., Никифорова А.В., Прокофьева С.Е., Полищука Д.А., Федченко Е.А.

Вместе с тем недостаточно изучены возможности адаптации и использования доказавших свою эффективность методов государственного казначейского контроля для организации системы контроля корпоративных

структур за движением денежных средств, в первую очередь бюджетных средств.

При подготовке данной работы автор опирался на выводы исследований, проведенных российскими и зарубежными учеными, учитывая основные работы специалистов Финансового университета, других вузов и научно-исследовательских институтов. В работе обобщены материалы научно-практических семинаров и конференций по вопросам организации внутреннего контроля в корпоративных структурах, в том числе контроля за денежными потоками, в Российской Федерации, отдельных регионах и за рубежом.

Цель исследования состоит в разработке концепции корпоративного казначейского контроля в организациях с участием государственного капитала и ее методического обеспечения на основе расширения использования методов государственного казначейского контроля, что обеспечит большую гармонизацию государственного и внутрикорпоративного контроля за движением денежных средств.

Для реализации поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

1) обосновать целесообразность разработки национальных стандартов внутреннего контроля для корпоративных структур, в первую очередь для корпораций с государственным участием, выделив контроль за движением денежных средств как самостоятельный объект контроля;

2) предложить расширение границ системы внутреннего контроля за счет использования методов и процедур контроля (за движением денежных средств), позволяющих учесть особенности применения методов казначейского контроля и его основных задач в корпоративных структурах, контрольных точек, возможностей цифровизации контрольных работ и принципов организации данного вида контроля на разных уровнях;

3) доказать возможность и целесообразность более широкого использования в системе внутреннего контроля корпоративных структур принципов и опыта государственного казначейского контроля для обеспечения общности организационного построения и осуществления казначейского контроля на разных уровнях управления, а также соизмеримой масштабности осуществления деятельности и движения денежных средств;

4) обосновать методические подходы к организации и осуществлению корпоративного казначейского контроля с учетом возможностей цифровизации и использования современных коммуникационных систем;

5) сформулировать требования и предложить формат стандарта по корпоративному казначейскому контролю денежных потоков, ориентируясь на его основополагающие позиции и учитывая специальные методы контроля денежных потоков в ежедневной деятельности корпоративных структур и при проведении контрольных мероприятий.

Объектом исследования является процесс движения денежных средств в корпоративных структурах с государственным участием в операционной и инвестиционной деятельности.

Предметом исследования являются методы, процедуры и организация корпоративного казначейского контроля за движением денежных средств.

Научная новизна исследования состоит в разработке концепции и методического обеспечения корпоративного казначейского контроля, позволяющего повысить его риск-ориентированность и стратегическую направленность на основе принципов соответствия и эффективности использования ресурсов и решаемых задач на всех стадиях управления организацией. Предложенный в работе проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю может служить основой методического обеспечения указанной концепции и опирается в том числе на практику контроля Федерального казначейства в части использования инструментов казначейского контроля и форм казначейского обслуживания при реализации

системы казначейских платежей, казначейского сопровождения и санкционирования операций с денежными средствами.

Положения, выносимые на защиту:

1) обоснование концепции корпоративного казначейского контроля и его выделение как самостоятельного направления контроля, включая принципы и факторы, определяющие структурирование денежных потоков, целевую направленность их использования, синхронность денежных потоков с потоками материально-вещественных ресурсов, их влияние на скорость оборачиваемости ресурсов в организации, результативность их использования и формы отчетности об использовании денежных средств, а также порядок и адресность передачи результатов контрольных мероприятий (С. 26-52; 96-101);

2) предложен процесс поэтапной организации корпоративного казначейского контроля в корпоративных структурах, включая определение контрольных точек, информационное обеспечение и возможности использования современных информационно-телекоммуникационных систем, особенности движения денежных средств в корпоративной структуре, существующие права и обязанности в отношении использования денежных средств и структуры источников финансирования деятельности (С. 121-142; 207-211);

3) сформулированы рекомендации по методике осуществления корпоративного казначейского контроля, в том числе составлен перечень необходимых для анализа вопросов, систематизированы процедуры для получения необходимых результатов (С. 142-157; 212-216);

4) предложен проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю, основанный на следующих основополагающих принципах (требованиях): риск-ориентированный подход; стратегическая направленность; принцип соответствия; эффективность использования

ресурсов (повышение эффективности деятельности проверяемого объекта) и использование современных методов контроля (С. 157-162; 217-241).

Теоретическая значимость работы заключается в обосновании необходимости гармонизации государственного и корпоративного контроля в области движения денежных средств, что позволит: более четко контролировать целевую направленность использования средств, выделяемых на операционную деятельность; осуществить объективность и целевую направленность использования совокупных инвестиций, формирующихся за счет корпоративных доходов и средств, выделяемых из бюджетов разных уровней; доказать обоснованность привлечения внешних средств для расширения задач корпорации и рациональность их использования для достижения поставленных целей и задач.

Предложенная концепция корпоративного казначейского контроля позволит закрепить четкое понимание необходимости осуществления такого вида контроля, охарактеризовать его основные элементы, в том числе конкретные объекты и субъекты в корпоративной структуре и их полномочия.

Практическая значимость работы. Предложения в части подходов к организации казначейского контроля в корпоративных структурах обеспечивают совершенствование регулирования денежных потоков, способствуют четкому распределению прав и обязанностей с учетом сформированных полномочий и функций как централизованных органов управления и контроля корпорации, так и отдельных юридических лиц, входящих в ее состав.

Методы и приемы казначейского контроля позволят с учетом положений основных документов, регламентирующих деятельность корпоративной структуры, разделить обязанности между централизованными органами управления и контроля и юридическими лицами, входящими в ее состав, выделить наиболее рискованные зоны деятельности, укрепить подходы к контролю за расходами, в том числе инвестиционного характера, доходами и

распределением денежных средств между юридическими лицами в корпоративной структуре с позиции риск-ориентированности, закрепить необходимость обеспечения гармонизации материально-вещественных и денежных потоков, определить критерии соответствия и эффективности отдельных бизнес-процессов и операций.

Разработанный проект стандарта обеспечивает закрепление и унификацию на регуляторном уровне всей корпоративной структуры с имплементацией отраслевых особенностей осуществляемой ею деятельности, а также структурирует и объединяет основные вопросы внутреннего контроля в одном документе. Такой стандарт носит рекомендательный характер и может использоваться в корпоративных структурах различных форм.

Результаты исследования могут быть внедрены в практическую деятельность по организации и осуществлению корпоративного казначейского контроля в корпоративных структурах, способствуя сближению рационального движения и целесообразного использования и ускорения движения денежных средств, оптимизации дебиторской и кредиторской задолженности корпораций, оптимизации использования оборотного капитала, усилению контроля за целевым и эффективным использованием бюджетных средств.

Область исследования диссертации соответствует п. 11.7. «Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите»; п. 11.8. «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии» Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика (экономические науки).

Методология и методы исследования. Теоретико-методологическую основу исследования составили труды отечественных и зарубежных экономистов по внутреннему контролю за денежными потоками в различных сферах экономики. В работе применялись общенаучные методы познания:

анализ и синтез, сценарный анализ, метод индукции и абстрагирования, метод восхождения от абстрактного к конкретному, группировки и классификации. Автор опирался на обобщение отечественных и зарубежных общеизвестных документов, в том числе профессиональных организаций в области внутреннего контроля корпорации The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO Internal Control – Integrated Framework, 2013), The Institute of Internal Auditors (IIA), Ассоциация «Национальное объединение внутренних аудиторов и контролеров»), практического опыта в области организации внутреннего контроля, в том числе с использованием программных продуктов и современных информационно-коммуникационных систем, включая смарт-анализ и мониторинг, что позволило комплексно изучить объект исследования и обеспечить обоснованность предлагаемых рекомендаций.

Информационная база работы формировалась на результатах трудов российских и зарубежных исследователей по вопросам учета, анализа и контроля, правовых актах органов государственной власти и корпоративных структур, публикациях институтов и объединений в области осуществления контроля, материалах научно-практических конференций, экспертных оценках и рейтингах, отчетах ряда крупных корпоративных организаций России.

В качестве теоретико-методологической базы проведения исследования использовались правовые акты, регулирующие государственный и внутрикорпоративный контроль, методические материалы и рекомендации, изданные органами государственной власти и органами управления корпоративных структур, стандарты и нормативные документы по проведению контроля в экономических субъектах разных организационно-правовых форм и профилей, методические документы, разработанные общественными организациями внутренних контролеров и аудиторов, систематизирующих лучшие практики организации контроля, в том числе

контроля за денежными потоками в организационных структурах различных форм собственности.

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Достоверность полученных результатов исследования подтверждается их использованием на практике, соответствием законодательным и нормативным актам Российской Федерации, а также совпадением выводов проведенного исследования с аргументацией отечественных и зарубежных ученых и организаций в области контроля за денежными потоками.

Основные положения и результаты исследования докладывались: на XIV Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» (Москва, Финансовый университет, 15-16 декабря 2022 г.); на Конференции «Налоговое администрирование в России: тренды, проблемы, перспективы» в рамках XIV Международного научного студенческого конгресса «Экономика России: новые тренды развития» (Москва, Финансовый университет, 13-24 марта 2023 г.); на III Международной научно-практической конференции «Статистика, аналитика и прогнозирование в современной экономике: опыт и перспективы развития» (Москва, Финансовый университет, 25-26 апреля 2024 г.); на Международной научно-практической конференции на тему «Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей» (г. Керчь, Керченский государственный морской технологический университет», 31 октября – 2 ноября 2024 г.); на Международном круглом столе «Актуальные проблемы экономики и управления: опыт России и Казахстана» (Москва, Российский государственный социальный университет, 11 ноября 2024 г.); на Всероссийской научно-практической конференции «Актуальные проблемы цифровой трансформации российского финансового рынка» (Москва, Российский государственный социальный университет, 20 марта 2025 г.); на Международном налоговом форуме «Экономика и

налоги: международная налоговая повестка» (Москва, Финансовый университет, 7-11 апреля 2025 г.).

Материалы диссертации используются в практической деятельности Отдела методологии внутреннего финансового аудита и мониторинга качества финансового менеджмента Департамента бюджетной методологии Министерства финансов Российской Федерации. Этапы организации и осуществления казначейского контроля, предусмотренные в рамках разработанной методики, непосредственно внедрены в процесс планирования и проведения аудиторских мероприятий в Министерстве финансов Российской Федерации. Материалы исследования, включая положения разработанной методики организации и осуществления казначейского контроля, использованы при разработке основных положений трансформации системы внутреннего финансового аудита в систему внутреннего аудита. Кроме того, на основе методических положений и типовых рекомендаций по организации казначейского контроля разработаны и внедрены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 03.10.2024 № 145н «Об утверждении Порядка проведения Министерством финансов Российской Федерации мониторинга качества финансового менеджмента» отдельные показатели качества управления расходами федерального бюджета.

Методические положения и рекомендации, разработанные в исследовании, были учтены при разработке национальных стандартов системы внутреннего контроля в корпоративных структурах Национальным объединением внутренних аудиторов и контролеров (НОВАК). Положения и рекомендации по стандартизации внутреннего контроля и внутреннего аудита денежных средств представляют интерес в части регулирования взаимоотношений и распределения функций контроля за денежными потоками на разных уровнях управления корпоративными структурами, включая органы управления корпорацией, отдельных участников корпораций и конкретных бизнес-процессов, четкого распределения компетенций

основных исполнителей контрольных процессов и развития контрольных процедур при разном уровне их автоматизации. Предложения о классификации процедур внутреннего контроля и аудита на выявляющие, предупреждающие и контролирующие позволяют обосновать цели и задачи отдельных участников контрольного процесса, усилить контроль за своевременностью и качеством проведения контрольных мероприятий и повысить результативность контроля при рациональном обеспечении выделяемых на контрольные мероприятия средств. Методические положения и рекомендации по стандартизации корпоративного контроля за движением денежных средств обеспечивают методическое единство организации контроля со стороны государства (Федерального казначейства и Счетной палаты Российской Федерации) и корпоративных структур. Материал диссертации полностью соответствует и развивает основные положения национальных стандартов внутреннего аудита и контроля, которые в настоящее время разрабатываются и широко обсуждаются научной общественностью страны. Проведенное исследование имеет практическое значение и реально способствует ускорению решения задач разработки национальных стандартов внутреннего контроля и аудита в корпоративных организациях.

Также материалы исследования использовались в учебном процессе Департаментом аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в рамках преподавания учебной дисциплины «Финансовый консалтинг».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные положения и результаты исследования опубликованы в 8 публикациях, общим объемом 10,47 п.л. (авторский объем: 10,21 п.л.), в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объем диссертации обусловлены целью, задачами и логикой проведенного исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 169 наименований, и 8 приложений. Текст диссертации изложен на 241 странице, содержит 33 таблицы и 11 рисунков.

Глава 1

Особенности систем внутреннего контроля в корпоративных структурах, в том числе с государственным участием

1.1 Развитие системы внутреннего контроля в российских организациях

Теоретические и практические вопросы осуществления контроля в разных сферах в настоящее время широко изучены. При этом, термин «контроль» не характеризуется единством мнений, а в российском законодательстве не находит своего отражения в общем плане. С.И. Ожегов определяет контроль, как «...проверка, а также постоянное наблюдение в целях проверки или надзора» и как «лица, занимающиеся этим делом, контролеры» [162]. А.В. Шестаков определяет его в двух направлениях как составную часть «...управления объектами и процессами с целью проверки соответствия наблюдаемого состояния объекта желаемому и необходимому положению, предусмотренному законами, инструкциями, другими нормативными актами, а также программами, планами, договорами, проектами, соглашениями» и как «...контроль над объектом, реальная власть, сосредоточение прав управления объектом в одних руках» [23]. Л.В. Каширская и А.А. Ситнов определяют его как функцию управления, представляющую собой «...систему наблюдения и проверки процесса функционирования объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями» и позволяющую «...выявить отклонения от намеченных целей и принимать при необходимости корректирующие меры» [10].

На основе приведенных определений термина охарактеризуем его основные элементы. При определении контроля всегда есть взаимодействие между сторонами в части определения - кто осуществляет, в отношении кого, что при этом проверяется, с какой целью и как. При этом, по нашему мнению,

не может быть контроля без элементов внесения предложений по повышению эффективности, оценки достижения конкретных и значимых для корпоративной структуры, в том числе с государственным участием (далее – корпоративная структура), результатов. Соответственно проведение мероприятий по минимизации рисков и (или) устранению нарушений (недостатков) является основой для повышения эффективности, что также позволяет выявить уязвимые точки в операциях с денежными средствами.

На основе вышеотмеченного анализа существующих определений, собственного суждения о сущности контроля представим авторское определение понятия «контроль». Контроль – это деятельность уполномоченных и независимых должностных лиц, структурных подразделений организаций и органов государственной власти по проведению процедур соответствия деятельности объекта контроля установленным требованиям за определенный период времени, а также по организации мероприятий по устранению причин и условий возникновения выявленных нарушений (недостатков).

Для эффективного контроля, положительных последствий его осуществления для деятельности необходима четко выстроенная контрольная среда. В рамках нее определяются процессы осуществления контрольной деятельности, в том числе субъект, объект, предмет (направление, сфера деятельности), методы и способы получения и отражения результата. Рассмотрим основные элементы контрольной среды на примере деятельности корпоративных структур, которая включает в себя следующие элементы [14]:

– субъект контроля – должностное лицо, структурное подразделение, организация, которые осуществляют контроль. Например, отдельные структурные подразделения верхнего уровня управления, в том числе высшие органы управления и контроля головной компании;

- объект контроля – отдельная операция, структурное подразделение, организация, в отношении которой проводится контроль. Например, структурные подразделения, участники корпоративной структуры;

- предмет контроля – определенная сфера или совокупность сфер деятельности объекта контроля;

- цель и задачи контроля – необходимый субъектам управления (контроля) результат проведения контроля и (или) обозначенное направление контрольной деятельности субъекта контроля, в том числе направленное на проверку соответствия объекта контроля установленным требованиям;

- принципы контроля – законы, на основе которых организуется и осуществляется контрольная деятельность внутри корпоративной структуры. Наиболее распространенным принципом является принцип законности, что связано с необходимостью соответствия установленным требованиям и требует наличия правового основания осуществления такой деятельности;

- методы контроля – совокупность приемов и способов сбора, анализа и представления необходимой информации, данных и документов. Результативность контроля в большей степени зависит от данного элемента;

- решение по результатам контроля, оценка его эффективности и результативности.

Содержание элементов контрольной среды может корректироваться в зависимости от предмета и способа организации и построения внутренних связей между участниками. В зависимости от этого могут рассматриваться следующие вопросы [14; 21]:

- определение и изучение фактов и условий, которые привели к потерям, нерациональному и (или) незаконному использованию ресурсов;

- соотнесение фактически полученных финансовых показателей деятельности с осуществленными расходами ресурсов и установленных требований к ним, в том числе в рамках эффективности;

- проверка выполнения задач и организация мероприятий по устранению препятствий их достижения;

- проверка соответствия производства продукции, выполнения работ и оказания услуг установленным требованиям в нормативах и регламентах.

В деятельности корпоративной структуры значительное внимание отводится ее эффективности, предотвращению, выявлению и снижению рисков. В целях осуществления деятельности должным образом в них организуется система внутреннего контроля (далее – СВК). Порядок ее разработки, внедрения и поддержания в большей степени зависит от размера и сложности структуры и направлений деятельности. При этом государство, как основной акционер таких структур, заинтересован в осуществлении внутреннего контроля в них. Так, Федеральным агентством по управлению государственным имуществом в целях повышения качества корпоративного управления в области организации системы управления рисками и внутреннего контроля, предупреждения и противодействия коррупции изданы соответствующие методические рекомендации [47].

В настоящее время существует ряд концепций формирования системы внутреннего контроля. В их число входят «Концептуальные основы внутреннего контроля» (далее – COSO), «Концепция управления рисками организации» (далее – COSO ERM), «Цели контроля при использовании информационных технологий» (COBIT) и «Контроль и аудит систем» (SAC).

Основу организации внутреннего контроля возможно сформировать исходя из совокупности применения ряда приведенных концепций. Например, применение COSO и COSO ERM позволит правильно организовать внутренний контроль и ориентировать деятельность, в том числе контрольную, на предотвращение, выявление и снижение рисков.

В рамках модели COSO внутренний контроль определяется как процесс, осуществляемый персоналом организации (советом директоров, руководителями структурных подразделений), при котором обеспечивается

должный уровень осуществления операционной деятельности, подготовки отчетности и соответствия законам и правилам [19]. В рамках модели выделено пять элементов, входящих в СВК – контрольная среда, оценка рисков, мероприятия контроля, информация и коммуникация, процедуры мониторинга.

Контрольная среда затрагивает вопросы административного и корпоративного управления, отношения руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, к СВК в целом, их осведомленность в конкретной области, а также значение, придаваемое организацией СВК. Данный компонент учитывает организационную структуру, этические ценности, полномочия, функции, кадровую политику.

Оценка рисков позволяет руководству выявить те риски, которыми необходимо управлять. В данном ключе важны факты и условия, способные повлиять на возникновение риска или его изменение. Таковыми могут быть изменения в части количества и квалификации работников, технологий, норм законодательства, макроэкономической обстановки.

Контрольные действия представляют собой набор процедур, обеспечивающих выполнение распоряжений руководства (разделение должностных обязанностей, авторизация, проверка обработки информации, сравнение и соотнесение показателей и данных);

Информационная система представляет собой инструмент информационного обеспечения работников и взаимодействия между ними, что сопровождается накоплением, обработкой, хранением и передачей информации. Такая система функционирует в рамках регламентов, разработанных с учетом содержания управленческой деятельности и для достижения целей экономического субъекта, благодаря программным обеспечением, базами данных, техническими средствами.

Мониторинг средств контроля является непрерывным процессом оценки эффективности СВК, в том числе путем наблюдения за своевременной

подготовкой выверки расчетов с заинтересованными сторонами и проведением корректирующих процедур. При его проведении может учитываться информация от заинтересованных сторон, указывающая на проблемные области, нуждающиеся в корректировке и усовершенствовании.

В продолжение развития указанной концепции была инициирована разработка COSO ERM, которая развивает понимание и управление рисками и расширяет перечни целей, в достижении которых должна формироваться разумная уверенность руководства, и компонентов, которые должны присутствовать в организации и быть интегрированы между собой. Также внедрены стратегические цели – цели более высокого уровня, соотносящиеся с миссией или видением. Новыми элементами СВК стали определение событий, оценка рисков и реагирование на риск.

Определение событий предполагает, что при определении событий (внутренних и внешних), которые могут влиять на достижение целей учитывается их разделение на риски и возможности. При этом последние учитываются при постановке стратегии осуществления деятельности и целей в соответствии с ней. В данном ключе внутренними факторами являются инфраструктурные (изменение капитала), кадровые, операционные (неэффективность или сбой в процессе организации или осуществления бизнес-процесса), технологические (события, связанные с системой безопасности, информационными и иными системами) факторы, а внешние включают экономические (появление новых конкурентов и иные влияющие на стоимость корпоративной структуры), природные, политические и технологические факторы.

Оценка рисков предполагает анализ рисков с учетом вероятности их возникновения и степени влияния, которое они могут оказать на осуществление деятельности корпоративной структуры, с применением методов их оценки. Она осуществляется с точки зрения присущего, допустимого, и остаточного рисков, а также с целью выявления действий,

которые необходимо предпринять в отношении них. В процессе ее проведения определяется риск-аппетит (риск, принимаемый и допустимый для продолжения осуществления деятельности), допустимый (приемлемый уровень отклонения от поставленной цели), присущий (отсутствует необходимость принятия каких-либо действий) и остаточный (результат принятия действия в отношении риска) риски.

Реагирование на риск предполагает, что после выявления риска с помощью выбранных методов оценки, его количественного и качественного измерения выбирается определенный способ реагирования на него (уклонение, принятие, сокращение, перераспределение). Уклонение подразумевает отсутствие выбранного способа реагирования или его не определение с позиции возможности снижения риска до приемлемого. В рамках сокращения и перераспределения рисков остаточный риск сводится до уровня допустимого. Принятие риска означает его нахождение в допустимых пределах и дополнительно реагировать на него нет необходимости.

Иные элементы СВК были переориентированы в сторону управления рисками, то есть процесс, который осуществляется работниками (советом директоров, менеджментом) и берет начало с разработки стратегии, затрагивая всю деятельность корпоративной структуры [19].

Вышеприведенные концепции в области формирования СВК в корпоративных структурах регулируют общие направления и необходимые ее элементы. При этом они не раскрывают их реализацию или отдельные вопросы в части денежных потоков или операций с денежными средствами.

В рамках законодательства Российской Федерации отсутствует единый нормативный акт, устанавливающий требования к порядку организации СВК. «Требования к организации внутреннего контроля установлены в ряде нормативных актов, а также в рекомендациях, и несут общий характер, сравнимый с содержанием рассмотренных концепций, не уточняя при этом

контрольные процедуры в отношении денежных потоков» [118, с. 121]. Основными из них являются следующие четыре документа.

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Закон содержит статью, посвященную внутреннему контролю, в целях реализации которой Минфин России «...опубликовал информацию, посвященную организации и осуществлению экономическими субъектами внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» [130]. Представленная информация носит рекомендательный характер и основана на международной практике формирования и ведения СВК, в том числе на Концепции COSO [118].

Положение Банка России от 16.12.2003 № 242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах». Положение устанавливает требования к службам внутреннего контроля банков с целью выявления, измерения, наблюдения и минимизации рисков, возникающих в их деятельности [105].

Письмо Банка России от 10.04.2014 № 06-52/2463 «О Кодексе корпоративного управления». В кодексе изложены основы формирования системы управления рисками и внутреннего контроля [110]. «Указанные положения разработаны в том числе на основе концепций COSO, о чем свидетельствует рекомендация при создании системы управления рисками и внутреннего контроля применять общепринятые концепции и практики работы в области управления рисками и внутреннего контроля» [118, с. 121-122].

«Информационное письмо Банка России от 01.10.2020 № ИН-06-28/143 «О рекомендациях по организации управления рисками, внутреннего контроля, внутреннего аудита, работы комитета совета директоров (наблюдательного совета) по аудиту в публичных акционерных обществах» [118, с. 122].

В СВК корпоративной структуры должны быть установлены процедуры своевременного контроля операций с денежными средствами. Исследователи подчеркивают, что качество управления и контроля денежных потоков напрямую влияет на возможность полноценного ведения деятельности, поддержание стабильности и ликвидности, своевременную обработку платежей и повышение эффективности использования ресурсов [167; 168; 169]. Управление и контроль денежных потоков также влияют на текущую и инвестиционную деятельность, способствуя максимизации отдачи от инвестиций в капиталоемкие проекты [164]. Эффективное распределение и использование средств повышает общую результативность деятельности и конкурентоспособность организации [164].

Деятельность и функции корпоративной структуры напрямую зависят от качества и эффективности управления операциями с денежными средствами, обеспечивающими поступления, выбытия и корректное выполнение бизнес-процессов. Кроме того, в организации и осуществлении такого рода контроля в корпоративной структуре, по нашему мнению, заинтересованы руководство, собственники и акционеры, в том числе государство, кредиторы и инвесторы, государственные контрольные органы, сотрудники, поставщики и клиенты, аудиторы и консультанты.

Также, по результатам анализа периодических изданий и новостных источников автором выявлены факторы (события), определяющие необходимость внедрения, расширения и (или) развития корпоративной структурой инструментов контроля за движением денежных средств и осуществлением операций с ними, а именно:

- 1) развитие методологии и методик осуществления контроля за использованием бюджетных средств со стороны органов государственной власти, что также обусловлено утверждением федеральных стандартов внутреннего государственного финансового контроля, внедрением инструментов казначейского обслуживания и казначейского сопровождения

исполнения государственных контрактов, что связано с ростом дебиторской задолженности исполнителей по государственным контрактам [126];

2) наличие проблем, связанных с движением денежных средств, в том числе с поступлениями и выбытиями, отражением их в бухгалтерском учете.

Научным сообществом выделяются следующие проблемы:

- отсутствие или недостаток (дефицит) денежных средств для осуществления деятельности или ее развития связанное с неэффективным привлечением и использованием ресурсов, в частности со значительным наличием остатков готовой продукции, продолжением производства нерентабельной продукции, низкого качества работы или отсутствия действий по уменьшению дебиторской задолженности (например, проведение поверхностного анализа дебиторской задолженности, исключая анализ по каждому контрагенту) [103; 123; 129; 133; 135].

- влияние фактора инфляции на величину текущих и будущих денежных потоков в виду наличия значительного количества денежных средств на счетах или осуществления деятельности, связанной с длительным производственным циклом, а также наличие иных факторов, оказывающих отрицательное влияние на способность вести эффективную деятельность, в том числе в виду отсутствия достаточных денежных резервов [4; 11; 128; 132; 135];

- в части контроля отмечается «отсутствие взаимного контроля денежных средств организации и наиболее срочных обязательств, что может послужить причиной позднего получения информации о снижении ликвидности в текущем периоде» и «отсутствие контроля за корректностью введенных в программы учета данных в случае отсутствия автоматической передачи данных с электронной кассы при наличном денежном обороте (контроль остатков денежных средств по счетам на каждую дату и пр.)» [104];

- «низкий уровень информационного обеспечения управления денежными потоками, недостаточный объем автоматизации ведения учета в

организации, что может вызвать неточности и ошибки при ведении синтетического учета по данному виду активов» [104];

- в части осведомленности отмечается недостаточная осведомленность об оценке рисков, о программном управлении, об обмене информацией [134];

- в части управления денежными потоками отмечается отсутствие системы управленческого учета операций по притоку и оттоку средств по видам деятельности; недостаток оперативной информации о источниках поступлений и предстоящих платежах; принятие решений о распределении средств на основе лоббирования, а не экономической целесообразности; несоответствие запросов на финансирование реальной потребности; принятие решений о привлечении кредитов без обоснования суммы и сроков их погашения [106].

Российский союз промышленников и предпринимателей (далее – РСПП) проводит мониторинг «Состояние российской экономики и деятельность компаний». Методика его проведения заключается в опросе компаний-членов РСПП на предмет наличия ключевых проблем, препятствующих работе компаний, а также мер, которые они намереваются применять в текущих условиях. Компаниями-членами РСПП в том числе являются Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» (далее – ОАО «РЖД»), ОАО «Федеральная гидрогенерирующая компания - РусГидро» и ОАО «Татнефть», которые являются корпоративными структурами с государственным участием.

По итогам проведения указанного мониторинга в 2024 году¹⁾ выявлены основные ограничения деятельности компаний в части недостатка оборотных средств, недоступности заемных финансовых ресурсов и неплатежи со стороны контрагентов. Результаты мониторинга за 2021 – 2024 годы представлены в таблице 1.1.

¹⁾ Состояние российской экономики и деятельность компаний: результаты мониторинга РСПП в 2024 году / Российский союз промышленников и предпринимателей : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://rspp.ru/activity/analytics/sostoyanie-rossiyskoy-ekonomiki-i-deyatelnost-kompaniy-rezultaty-monitoringa-rspp-v-2024-godu/> (дата обращения: 01.04.2025).

Таблица 1.1 – Динамика результатов мониторинга за 2021 – 2024 годы в виде распределения ограничений, на которые обращали внимание компании-респонденты
В процентах

Наименование ограничения	Среднее значение отметки варианта компаниями-респондентами за четыре квартала соответствующего года			
	2021 г.	2022 г.	2023 г.	2024 г.
Недостаток оборотных средств	32,75	19,25	21	22,25
Недоступность заемных финансовых ресурсов	9	7,58	10	16
Неплатежи со стороны контрагентов	30	20	17,25	25,75
Валютная нестабильность	17	20,25	25,75	17,75
Ухудшение условий поставки сырья и комплектующих	31,25	34,75	30,25	25,5
Рост фискальной нагрузки	11,25	8	7	12,5

Источник: составлено автором по материалам [160].

В части оценки платежной дисциплины организаций в рамках проекта «СПАРК - Мониторинг платежей» рассчитывается Индекс платежной дисциплины. Так, в 2024 году почти четверть платежей оплачивается с просрочкой, что оказывает влияние на деятельность корпоративных структур. Поквартальная динамика расчетов с поставщиками за 2020 – 2024 годы представлена в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Динамика расчетов крупных компаний с поставщиками за 2020 – 2024 годы
В процентах

Год	Квартал	Доля оплаченных счетов		
		без просрочки	с просрочкой до 60 дней	с просрочкой свыше 60 дней
2020	1 кв.	65,40	26,00	8,60
	2 кв.	60,00	22,30	17,70
	3 кв.	64,50	23,60	11,90
	4 кв.	67,30	23,50	9,20
2021	1 кв.	67,60	25,10	7,30
	2 кв.	68,20	25,10	6,70
	3 кв.	70,30	23,90	5,80
	4 кв.	71,50	23,00	5,50
2022	1 кв.	73,00	23,00	4,00
	2 кв.	74,00	21,00	5,00
	3 кв.	77,00	18,00	5,00
	4 кв.	78,00	18,00	4,00
2023	1 кв.	71,10	22,70	6,20
	2 кв.	77,80	18,30	3,90
	3 кв.	78,30	17,50	4,20
	4 кв.	77,30	18,00	4,70
2024	1 кв.	73,70	18,90	7,40
	2 кв.	76,90	18,40	4,70
	3 кв.	78,20	18,00	3,80
	4 кв.	77,30	17,90	4,80

Источник: составлено автором по материалам [161].

Аналогичная динамика наблюдается в функционировании крупного бизнеса по итогам 2024 года^{1),2)}, что отражено в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Динамика расчетов крупных компаний с поставщиками за 2020 – 2024 годы
В процентах

Год	Доля оплаченных счетов		
	без просрочки	с просрочкой до 60 дней	с просрочкой свыше 60 дней
2019	75,00	19,50	5,50
2020	74,20	19,80	6,00
2021	80,50	15,70	3,80
2022	81,70	14,60	3,70
2023	81,80	14,70	3,50
2024	82,00	13,50	4,50

Источник: составлено автором по материалам [161].

В данном ключе необходимо представить авторское понимание теоретико-методологических основ казначейского контроля путем формирования концепции корпоративного казначейского контроля. Концепция корпоративного казначейского контроля представляет собой основополагающую идею организации контроля за движением денежных средств в корпоративных структурах на основе адаптации методов государственного казначейского контроля. Она исходит из того, что денежные средства – ключевой ресурс, и их использование должно быть подчинено определенным принципам: законности, адресности, своевременности, полноте, сохранности и эффективности. Ее положения могут стать универсальной методологической основой, которую каждая корпоративная структура может использовать при построении системы корпоративного казначейского контроля с учетом специфики своей деятельности.

Представленная концепция и вышеприведенная характеристика денежных потоков задает общее направление понимания корпоративного

¹⁾ Высокая ключевая ставка ЦБ ограниченно влияет на уровень расчетов с поставщиками - данные СПАРК / Информационный ресурс СПАРК : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: https://spark-interfax.ru/articles/vysokaya-klyuchevaya-stavka-cb-ogranichenno-vliyaet-na-uroven-raschetov-s-postavshchikami_27032025. – (дата обращения: 01.04.2025). – Текст : электронный.

²⁾ Малый бизнес стал лучше рассчитываться с поставщиками / Информационный ресурс СПАРК : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: https://spark-interfax.ru/articles/malyj-biznes-stal-luchshe-rasschityvatsya-s-postavshchikami_24062024 (дата обращения: 01.04.2025).

казначейского контроля. Для обеспечения ее практической применимости автором определена сущность данного контроля и раскрыты его ключевые элементы – принципы, задачи, методы, объекты и субъекты, формирующие основу и содержание данной концепции.

В данном ключе казначейский контроль представляет собой систему методов и процедур, направленных на мониторинг и управление операциями с денежными средствами, с целью обеспечения их законности, адресности, своевременности, полноты, сохранности и эффективности. В случае его организации в корпоративных структурах одним из его видов справедливо считать корпоративный казначейский контроль. При осуществлении казначейского контроля органами государственной власти его справедливо считать государственным казначейским контролем.

При этом корпоративный казначейский контроль должен быть частью СВК, направленной на поддержание деятельности в целом. Исходя из этого, должным образом выстроенный корпоративный казначейский контроль должен позволять эффективно управлять ресурсами, обеспечивать финансовую стабильность и достигать стратегических целей [114; 118]. Он также должен быть включен в процессы планирования и прогнозирования, управления рисками, соблюдения законодательства, привлечения инвестиций, обеспечения финансовой стабильности, эффективности деятельности и защиты от мошенничества [114; 118]. Корпоративный казначейский контроль:

– позволяет точно оценивать финансовые возможности и потребности, планировать будущие расходы, избежать финансовых потерь и кризисных ситуаций «...(посредством мониторинга денежных потоков и своевременного реагирования на изменения в них), а также анализировать свою деятельность, выявлять слабые места и принимать меры по улучшению эффективности» [118, с. 119];

- способствует соблюдению законодательства, что предотвращает отрицательные юридические последствия, финансовые махинации и злоупотребления со стороны сотрудников или контрагентов [114; 118];

- обеспечивает прозрачность финансовой отчетности, что стимулирует инвесторов и кредиторов вкладывать средства [114; 118];

- помогает «избежать кассовых разрывов, просрочек платежей и других проблем и рисков, которые могут привести к финансовой нестабильности» [118, с. 122].

Исходя из необходимой интеграции корпоративного казначейского контроля с представленными процессами, к его функциям следует отнести:

- выполнение управленческих решений [117];

- соблюдение положений внутренних и внешних правовых актов, условий контрактов (договоров, соглашений), в том числе заключенных в целях исполнения первых [117];

- обеспечение «...достоверности, полноты и соответствия требованиям действующего законодательства в области учета и процессов составления и представления отчетности, в том числе фактам хозяйственной жизни» [117, с. 157];

- обеспечение «...достоверности отчетов о результатах представления и (или) использования средств соответствующих фондов денежных средств» [117, с. 157];

- соответствие «...промежуточных и (или) конечных результатов выполнения деятельности, мероприятий, проводимых в целях ее реализации, запланированным результатам, а также оценка их эффективности» [117, с. 157];

- проведение анализа и оценки деятельности, ресурсов, экспертизы положений принятых управленческих решений, внутренних и внешних правовых актов, и иных документов [114; 117].

Обозначим указанные функции как основные в виду того, что они направлены на изучение деятельности с позиции выполняемых функций и (или) полномочий, достижения конечного результата в соответствии с целями и задачами стратегического планирования. При этом в данную категорию можно отнести отдельные функции корпоративного казначейского контроля, появление которых обусловлено изменением внешней и внутренней среды.

Среди указанных функций имеются отдельные позиции, характеризующие корпоративный казначейский контроль как контрольную и экспертно-аналитическую деятельность. Указанное ориентирует его на улучшение условий осуществления деятельности, повышение эффективности выполнения отдельных операций и деятельности в целом, а также на их соответствие действующему законодательству и внутренним документам.

Следует учитывать и границы обозначенных функций, которые определяются осуществлением видов экономической деятельности, источниками их финансирования и операций в них. В рамках корпоративного казначейского контроля должны осуществляться контрольные и аналитические действия по проверке, оценке, анализу использования собственных и поступающих в результате заключения договоров (соглашений) средств. Следовательно, он направлен на контроль операций в рамках текущей, инвестиционной и финансовой деятельности корпоративной структуры, в том числе в рамках процессов:

1) по поступлениям (доходам, притокам) прогнозирование будущих поступлений; ведение учета, формирование и представление отчетности (полнота, достоверность и своевременность); правильность исчисления, полнота и своевременность осуществления платежей (зачет, уточнение, взыскание задолженности); управление дебиторской задолженностью; проведение контроля [117];

2) по выбытиям (расходам, оттокам): планирование выбытий; ведение учета, формирование и представление отчетности (полнота, достоверность и

своевременность); предоставление отчетности; результативность и целевой характер использования средств; своевременность, адресность и полнота предоставления денежных средств для начала и продолжения бизнес-процессов; управление кредиторской задолженностью; соблюдение условий, целей и порядка использования предоставленных денежных средств (бюджетные средства); проведение контроля [117].

Обозначим указанные функции как специальные ввиду того, что они направлены на изучение конкретных вопросов в рамках текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

В данном ключе корпоративный казначейский контроль занимает значимое место в СВК, а также его эффективность осуществления определяет эффективность деятельности корпоративной структуры в целом.

Исходя из этого, цель и задачи корпоративного казначейского контроля состоят в обеспечении законности, адресности, полноты, своевременности и эффективности проведения операций с денежными средствами. Обозначенные категории справедливо представить в виде принципов, содержание которых следующее:

- законность - соответствие всех денежных операций действующему законодательству и внутренним регламентам;
- адресность - направление денежных средств на предусмотренные цели и адресаты;
- своевременность - обеспечение выполнения операций с денежными средствами в установленные сроки, что необходимо для поддержания ликвидности и выполнения обязательств;
- полнота - обеспечение осуществления операций с денежными средствами в полном объеме в соответствии с документами-основаниям, а также гарантия того, что все денежные поступления и выбытия полностью и точно отражены в системах учета;

– сохранность - исключение потерь, мошенничества или неправомерного использования денежных средств;

– эффективность - оценка и анализ результативности действий, связанных с управлением денежными потоками, для повышения финансовой устойчивости и оптимизации издержек.

«По нашему мнению, суть корпоративного казначейского контроля также находит отражение в выполнении пяти основных задач, а именно:

- 1) проверить законность осуществляемой операции;
- 2) довести денежные средства до нужного адресата;
- 3) довести денежные средства в установленный срок;
- 4) обеспечить доведение денежных средств в полном объеме;
- 5) осуществить контроль за направлением использования денежных

средств, оценить их сохранность и эффективность» [114, с. 134].

Вышеописанным задачам соответствуют обозначенные принципы, исходя из чего проводимая операция должна соответствовать нормативным правовым актам (далее – НПА), регламентирующим проведение операций, денежные средства должны быть доведены до соответствующего получателя в полном объеме в установленный срок и с последующим проведением контроля за направлением их использования с подтверждением цели их предоставления, сохранности и результативности (экономности). «Выстроенный должным образом контроль способствует достижению перечисленных задач, а также необходим при осуществлении операций с денежными средствами вне зависимости от источника их приобретения» [114, с. 134].

Охарактеризуем контрольную среду корпоративного казначейского контроля в рамках авторской концепции. В зависимости от организационной структуры корпоративной структуры и выстроенных связей между ее участниками «...субъектом контроля могут выступать структурные подразделения, высшие органы управления и контроля» [114, с. 134], которые,

соответственно, наделяются полномочиями по его осуществлению в отношении операций с денежными средствами.

Объектом контроля выступают юридические лица, головная компания, корпоративная структура в целом, в том числе структурные подразделения, осуществляющие деятельность (действия) в отношении предмета контроля. «При этом определение того, кто является конечным получателем доходов, или того, кто осуществляет расходы напрямую, зависит от распределения прав, обязанностей и функций между участниками корпоративной структуры и типом экономической интеграции» [114, с. 135]. Например, «...распределение прав и обязанностей в рамках осуществления закупок товаров для осуществления текущей деятельности корпоративной структуры в целом может возлагаться как на обособленное предприятие (структурное подразделение), осуществляющее сбор информации от предприятий и закупающее товары, так и на сами предприятия, самостоятельно принимающие решения о приобретении товаров с определенной долей условности» [114, с. 135].

Предметом контроля выступает «...деятельность корпоративной структуры, ее процессы, результаты и условия осуществления в части денежных потоков, в том числе операции по поступлениям, выбытиям и резервам с точки зрения количественной и качественной характеристики их влияния на финансовые показатели, результаты и состояние видов деятельности, а также их соответствие установленным к ним требованиям» [117, с. 156]. К предмету следует причислить совокупность действий и полномочий «...(результаты их выполнения) по осуществлению операций по аккумулярованию, распределению и перераспределению денежных средств вне зависимости от их принадлежности к той или иной сфере деятельности» [117, с. 157]. Операции с денежными средствами рассматриваются с позиции принципов на предмет законности, адресности, полноты, своевременности, эффективности, а также в части их целевой направленности [117].

Организация и осуществление бизнес-процесса может учитываться при проведении контроля в отношении операций, но не быть основным объектом контроля, так как бизнес-процесс рассматривается в рамках иных видов контроля и аудита [117].

Форма контроля зависит от временного промежутка его проведения относительно состояния объекта контроля в определенный момент времени. Такими формами для корпоративного казначейского контроля справедливо считать предварительную (до), последующую (после), текущую (сейчас). Последняя форма контроля связана с современными условиями устройства общественных отношений и повсеместной цифровизацией. Развитие информационной экосистемы деятельности, в том числе посредством разработки и использования информационных систем и баз данных, и их надстройка позволяет выстраивать контрольные точки, обеспечивающие предупреждение и выявление факторов и условий, реализация которых повлияла или может оказать влияние на выполнение операции с денежными средствами должным образом.

Основными методами корпоративного казначейского контроля следует считать:

- санкционирование – превентивная процедура авторизации денежных операций, включающую последовательную проверку финансовой и нефинансовой информации на соответствие установленным правилам, в том числе принципам корпоративного казначейского контроля, полномочиям и целевому назначению средств, и завершающаяся формальным разрешением или отклонением операции;

- мониторинг – сбор и анализ информации об объекте и предмете контроля на постоянной основе, своевременное принятие мер реагирования в случае выявления несоответствий при осуществлении операций с денежными средствами;

– проверка (ревизия) – изучение документов и информации на предмет наличия нарушения требований к их содержанию или форме, определение недостатков и возможных рисков и последующая организация мероприятий по их устранению.

Важной категорией в корпоративном казначейском контроле необходимо считать синхронизацию денежных и материально-вещественных потоков. Субъект контроля должен удостовериться и обеспечить единовременность момента выбытия (поступления) денежных средств с:

– приобретением (продажей) товаров или материалов и их поступлением (выбытием) на (со) склад(а);

– началом или окончанием выполнения (предоставления) работ (услуг) и их приемкой.

Указанная категория важна для обеспечения эффективности и бесперебойности деятельности корпоративной структуры, в том числе в части имиджа, производственных и обеспечивающих бизнес-процессов, минимизации кассовых разрывов и недостатка ресурсов, исключения случаев возникновения дополнительных издержек, в том числе в виде штрафов (пеней, неустоек). «Так, отсутствие на складе необходимых для соответствующего этапа материалов (готового компонента конечной продукции или сырья) приостанавливает дальнейшее производство продукции на последующих этапах, что тормозит производственную цепочку, замедляет оборачиваемость, повышает издержки и в конечном счете ведет к росту себестоимости продукции и убыткам в целом» [114, с. 141].

Также методы контроля могут быть установлены порядками выполнения процедур, стандартами осуществления контрольной деятельности, и включать аналитические процедуры, выявляющие причинно-следственные связи по нарушениям (недостаткам), рискам и эффективности.

Таким образом, главная мысль концепции корпоративного казначейского контроля в том, что контроль денежных потоков должен

строиться как системная, но в то же время гибкая структура, которая интегрируется в общую систему внутреннего контроля компании, охватывает все сферы финансовой деятельности (текущую, инвестиционную и финансовую, применяет разные формы контроля (предварительный, текущий, последующий) и сочетает контрольную и аналитическую функции.

Логика концепции выстроена принципами, которые задают требования (как должно быть), задачами, которые переводят их в конкретные цели контроля (что нужно обеспечить), и методами, которые предоставляют инструменты для ее практической реализации (как это сделать).

Благодаря этой трехуровневой конструкции концепция корпоративного казначейского контроля превращается в универсальную модель, которую каждая корпоративная структура может адаптировать под свои процессы, сохраняя при этом общий вектор: прозрачность, надежность и эффективность управления денежными потоками.

Внутренний контроль в корпоративной структуре в отношении денежных потоков функционально и организационно зависит от их сущности и вида. Например, И.Ю. Евстафьева и В.А. Черненко выделяют три основных аспекта, присущих денежным потокам [9]. Первый заключается в том, что осуществление деятельности и совершение операций сопровождается движением денежных средств, то есть их поступление и выбытие за определенный период времени распределенное во времени и пространстве. Второй исходит из того, что денежные средства являются одним из видов активов с высокой ликвидностью. Третий касается рассмотрения денежных потоков с позиции процесса управления, где присутствует ежедневное согласование между поступлениями и выбытиями во времени и объеме.

И.А. Бланк рассматривает десять основных характеристик, которые присущи денежным потокам [5]. Его подход затрагивает объективную необходимость управления ими в рамках хозяйственной деятельности экономического субъекта и с точки зрения процесса. Так, есть денежный поток

связан с функционированием денег и денежной системы страны, особенностями формирования, распределения и использования капитала, отражает использование различных форм капитала, формы и объекты функционирования предприятия на товарном и финансовом рынках, характеризует оборот и трансформацию отдельных видов предприятий, обеспечивает генерирование экономического эффекта и осуществляется с учетом факторов времени, риска и ликвидности.

На основе анализа понятий денежных потоков и вышеуказанных аспектов И.Ю. Евстафьева и В.А. Черненко соглашаются с позицией И.А. Бланка, что денежные потоки – это «...совокупность распределенных по отдельным интервалам рассматриваемого периода времени поступлений и выплат денежных средств, генерируемых его хозяйственной деятельностью для осуществления платежей, движение которых связано с факторами времени, риска и ликвидности» [5].

В экономической литературе встречаются достаточно разнообразные словосочетания определяющие денежные потоки. Одним из таких словосочетаний, которое некоторыми исследователями представляется как более широкое понятие денежных средств, является «финансовые потоки» [7]. Например, Е.В. Скобелева при анализе финансовых потоков холдинга приводит следующее их определение «...совокупность всех поступлений (притоков) и выплат (оттоков) денежных средств участников холдинга, распределенных во времени и генерируемых финансово-хозяйственной деятельностью холдинга, связанной с выполнением основных производственно-коммерческих функции, осуществлением инвестиций, погашением задолженности по полученным кредита и займам, выплатой дивидендов» [131]. Так, приток и отток денежных средств, формируемых в процессе деятельности и по результатам свершения конкретного перечня операций, в промежутке времени можно считать финансовым (денежным)

потоком. По нашему мнению, в данном определении присутствует один из основных аспектов денежных потоков – определенный период времени.

Указанные определения характеризуют поступления и выбытия денежных потоков в рамках хозяйственной деятельности экономического субъекта, то есть как ее результат за определенный период времени и в определенном объеме. При этом в процессе деятельности корпоративная структура может использовать помимо собственного капитала государственный, предоставленный в виде субсидий, посредством государственных контрактов (договоров, соглашений) и иных форм предоставления денежных средств. Например, государственные компании могут использовать федеральное имущество при осуществлении предпринимательской деятельности. Следовательно, такие денежные средства могут и должны характеризоваться как поступления и в последствии используются для ее осуществления.

В этом ключе модифицировав определение, данное И.А. Бланком, представим авторское определение денежных потоков с учетом вышеназванных особенностей. Денежный поток – это совокупность распределенных по отдельным интервалам рассматриваемого периода времени денежных средств, поступающих в распоряжение экономического субъекта и расходуемых им для осуществления его хозяйственной деятельности и (или) выполнения возложенных на него функций и задач, движение которых связано с факторами риска и ликвидности.

И.А. Бланк представил широкий перечень классификационных признаков денежных потоков, характеризующих их общую совокупность, которая в последующем была дополнена и обобщена И.Ю. Евстафьевой и В.А. Черненко, а также исследованиями автора. Основные классификационные признаки денежных потоков отражены в таблице 1.4.

Добавление последнего классификационного признака обусловлено особенностями текущего осуществления деятельности корпоративных

структур в части вовлеченности государства, непосредственным использованием в рамках нее собственных и бюджетных средств. Указанный признак включает следующие денежные потоки:

– денежный поток с использованием собственных средств. Он содержит поступления и выбытия денежных средств, которые сгенерированы исключительно в процессе и по результатам хозяйственной деятельности. Такой вид денежного потока равен денежным потокам от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности и обособлен от денежных потоков, формируемых в результате получения и использования бюджетных средств;

– денежный поток с использованием бюджетных средств. Поток включает поступления и выбытия денежных средств, которые были получены из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и использованы в соответствии с договорами (соглашениями) об их предоставлении. При этом указанные договоры (соглашения) не касаются основной хозяйственной деятельности. Примерами поступлений могут служить поступление в виде аванса по государственному контракту, субсидии на определенные цели по соглашению о ее предоставлении. Примерами выбытий могут служить расходы на поставку материалов и обслуживание задействованного имущества в целях выполнения условий указанных договоров (соглашений), а также иные выплаты, явившие себя в процессе и результате выполнения их условий;

– смешанный денежный поток. Представляет собой совокупность первых двух видов денежных потоков и характеризует поступления и выбытия денежных средств при осуществлении и по результатам хозяйственной деятельности, которая предусматривает использование собственных и бюджетных средств. Примером поступления является субсидия, компенсирующая часть расходов, явившие себя в результате наличия у

конечных получателей услуг льготных условий, предоставляемых государством.

Таблица 1.4 – Классификация денежных потоков с учетом авторского признака

Классификационный признак	Вид денежного потока	Содержание
1	2	3
Масштаб обслуживания хозяйственного процесса	По корпоративной структуре в целом	Совокупность всех денежных потоков
	По структурным подразделениям	Денежные потоки структурного подразделения
	По отдельным операциям	Денежные потоки по операциям или их совокупности
Вид хозяйственной деятельности	Операционный	Поступления и выбытия в рамках основной деятельности
	Инвестиционный	Реальное и финансовое инвестирование
	Финансовый	Привлечение дополнительных средств и капитала
Направленность движения	Положительный	Поступления денежных средств, приток
	Отрицательный	Выбытие денежных средств, отток
Отношение денежного потока к корпоративной структуре	Внутренний	Поступления и выбытия при внутреннем взаимодействии (персонал, учредители, участники, подразделения)
	Внешний	Поступления и выбытия при внешнем взаимодействии (поставщики, покупатели, государственные органы)
Достаточность объема	Избыточный	Поступления превышают реальную потребность в целенаправленном расходовании денежных средств
	Дефицитный	Поступления ниже реальной потребности в целенаправленном расходовании денежных средств
	Оптимальный	Баланс между поступлениями и выбытиями в течении периода времени, синхронность доходов и расходов
Сбалансированность объемов взаимосвязанных денежных потоков	Сбалансированный	Положительный и отрицательный денежные потоки равны с учетом суммы запаса денежных средств
	Несбалансированный	Положительный и отрицательный денежные потоки не равны с учетом суммы запаса денежных средств
Период времени	Краткосрочный	Поступление и выбытие не превышает одного года
	Долгосрочный	Поступление и выбытие превышает один год
Значимость в формировании конечных результатов деятельности	Приоритетный	Денежный поток, при котором формируется наибольшее сумма чистой прибыли
	Второстепенный	Денежный поток, при котором влияние на конечные результаты хозяйственной деятельности незначительны
Источник финансирования операции с денежными средствами	С использованием собственных средств	Поступления и выбытия, сгенерированные в процессе и по результатам хозяйственной деятельности
	С использованием бюджетных средств	Поступления и выбытия средств из соответствующего бюджета в соответствии с их целевой направленностью
	Смешанный	Поступления и выбытия, в которых одновременно задействованы собственные и бюджетные средства

Источник: составлено автором по материалам [5; 9].

Учитывая, что наибольшее предпочтение при классификации денежных потоков уделяется виду осуществляемой деятельности, следует рассмотреть текущую, инвестиционную и финансовую деятельность. В рамках каждой из сфер осуществляется движение денежных средств, которое обусловлено

принимаемыми управленческими решениями, оформленным в виде правовых актов и иных документов.

Содержательная сторона представленных видов денежных потоков также закреплена в ряде правовых актов и стандартах, характеризующих их в широком смысле и виды операций присущие им.

В Международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» (далее – IAS 7) денежные потоки определены как «...притоки и оттоки денежных средств и их эквивалентов» [78]. В Положении по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (далее – ПБУ 23/2011) денежные потоки представлены как «...платежи организации и поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов» [50]. В федеральном стандарте бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств» (далее – ФСБУ «Отчет о движении денежных средств») денежные потоки определены аналогично IAS 7, а именно как «...поступления и выбытия денежных средств и эквивалентов денежных средств» [89]. То есть на данный момент понятие и виды денежных потоков представлены в научных исследованиях и закреплены в правовых документах, применяющихся в практической деятельности корпоративных структур.

«В соответствии с методическими и нормативными документами, определяющими порядок составления отчета о движении денежных средств, характеристика видов деятельности не сколько различается» [114, с. 136]. В IAS 7 виды деятельности трактуются через конкретную деятельность. В практике российского бухгалтерского законодательства (ПБУ 23/2011 и отдельные приказы Минфина России, в частности ФСБУ «Отчет о движении денежных средств») деятельность определяется через операции с денежными средствами. Сравнительная характеристика определений в указанных документах представлена в таблице 1.5.

Таблица 1.5 – Сравнительная характеристика определений текущей, инвестиционной и финансовой деятельности

Сфера	Определение		
	IAS 7	ПБУ 23/2011	ФСБУ «Отчет о движении денежных средств»
Текущая (операционная)	«...основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, отличная от инвестиционной или финансовой деятельности» [78]	«Денежные потоки организации от операций, связанных с осуществлением обычной деятельности организации, приносящей выручку, классифицируются как денежные потоки от текущих операций» [50]	«...операции, связанные с реализацией субъектом отчетности возложенных на него полномочий или функций, и не являющиеся инвестиционными или финансовыми операциями» [89]
Инвестиционная	«...приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств» [78]	«Денежные потоки организации от операций, связанных с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации, классифицируются как денежные потоки от инвестиционных операций» [50]	«...операции, связанные с: а) приобретением (созданием) и реализацией основных средств и нематериальных активов, приобретением и реализацией произведенных активов, реализацией биологических активов и материальных запасов, за исключением готовой продукции, биологической продукции и товаров; б) приобретением и реализацией финансовых инструментов, не относящихся к эквивалентам денежных средств; в) предоставлением заимствований и их погашением» [89]
Финансовая	«...деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе внесенного капитала и заемных средств организации» [78]	«Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования на долговой или долевого основе, приводящих к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации, классифицируются как денежные потоки от финансовых операций» [50]	«...операции, которые приводят к изменениям в размере и составе заемных средств субъекта отчетности» [89]

Источник: составлено автором по материалам [50; 78; 89].

Так, согласно представленной характеристике, текущая деятельность в корпоративной структуре, в том числе имеющей долю государственного капитала, основывается на приносящей доход деятельности посредством осуществления операций влекущих образование выручки, и операций по выполнению полномочий и функций, возложенных на нее посредством предоставления бюджетных средств на основе соглашений (договоров) об их предоставлении. Определения инвестиционной и финансовой деятельности,

указанные в соответствующих документах, не отличаются в содержательной части. Также отличаются примеры поступлений и выбытий в рамках видов деятельности. Сравнительная характеристика денежных потоков по поступлениям и выбытиям в разрезе указанных правовых документов представлена в таблицах 1.6; 1.7 и 1.8 в соответствии с видами осуществляемой корпоративными структурами деятельности.

Таблица 1.6 – Сравнительная характеристика денежных потоков по поступлениям и выбытиям текущей деятельности

Вид потока	IAS 7	ПБУ 23/2011	ФСБУ «Отчет о движении денежных средств»
Поступление	Поступления от продаж товаров и оказания услуг, роялти, гонораров, комиссионных и прочей выручки, возвратов по налогу на прибыль, по договорам, удерживаемым для целей дилинга или торговли	Поступления от продаж продукции и товаров, выполнения работ, оказания услуг, арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей, процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков), перепродажи краткосрочных финансовых вложений	Поступления налогов, от использования имущества, оказания платных услуг (работ), реализации продукции (товаров), компенсации затрат, субсидий, грантов, пожертвований и безвозмездных поступлений субъекту отчетности
Выбытия	Выплаты поставщикам за товары и услуги, работникам и от имени работников, выплаты по налогу на прибыль, по договорам, удерживаемым для целей дилинга или торговли	Выплаты поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги, оплата труда работников организации, а также платежи в их пользу третьим лицам, платежи по налогу на прибыль организаций, уплата процентов по долговым обязательствам и осуществление краткосрочных финансовых вложений	Оплата труда (начисления на выплаты по оплате труда), приобретение товаров, материальных запасов, работ, и услуг, уплата процентов по заемным средствам, предоставление субсидии и грантов в форме субсидий, безвозмездные перечисления, осуществление социальных выплат (пенсии, пособия, пенсионное, социальное и медицинское страхование), уплата налогов, сборов и иных платежей в бюджеты, выплаты физическим лицам (стипендии, премии, гранты, компенсации), возмещение убытков и вреда

Источник: составлено автором по материалам [50; 78; 89].

Так, согласно представленной в таблице 1.6 характеристике, при осуществлении текущей деятельности в корпоративной структуре, в том числе имеющей долю государственного капитала, помимо поступлений за счет продаж товаров и оказания могут формироваться поступления в виде субсидий

и безвозмездных поступлений в виде грантов либо пожертвований. Последние также присутствуют в виде расходов.

Таблица 1.7 – Сравнительная характеристика денежных потоков по поступлениям и выбытиям инвестиционной деятельности

Вид потока	IAS 7	ПБУ 23/2011	ФСБУ «Отчет о движении денежных средств»
Поступление	Поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов, долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных предприятиях, от возврата авансов и займов, предоставленных другим сторонам, по фьючерсным (форвардным, опционным) договорам и своп-договорам	Поступления от продажи внеоборотных активов, акций (долей участия) в других организациях, долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), от возврата займов, предоставленных другим лицам, от дивидендов и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях, процентов по долговому финансовым вложениям	Поступления от реализации активов, возврата сумм основного долга по предоставленным заимствованиям, операций с производными финансовыми инструментами и иными активами
Выбытия	Приобретение основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов, долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных предприятиях, выбытия от денежных авансов и займов, предоставленных другим сторонам, по фьючерсным (форвардным, опционным) договорам и своп-договорам	Платежи поставщикам (подрядчикам) и работникам организации в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов, проценты по долговому обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционных активов, займы другим лицам, приобретение акций (долей участия) в других организациях, долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	Приобретение активов, ценных бумаг и иных долевых и долговых финансовых инструментов, предоставление заимствований, операции с производными финансовыми инструментами и иными активами

Источник: составлено автором по материалам [50; 78; 89].

Согласно представленным в таблице 1.7 различиям денежных потоков, при осуществлении инвестиционной деятельности в корпоративной структуре, в том числе имеющей долю государственного капитала, не наблюдается весомых отличий с точки зрения содержания операций. Имеющиеся различия складываются за счет методологии осуществления учета операций с бюджетными средствами.

Согласно представленным в таблице 1.8 различиям денежных потоков, при осуществлении финансовой деятельности в корпоративной структуре, в том числе имеющей долю государственного капитала, значимым отличием является возможность осуществления операций с государственным ценными

бумагами при наличии соответствующих полномочий. При этом в совокупности представленные виды операций могут формировать значительные поступления текущего и долгосрочного характера.

Таблица 1.8 – Сравнительная характеристика денежных потоков по поступлениям и выбытиям финансовой деятельности

Вид потока	IAS 7	ПБУ 23/2011	ФСБУ «Отчет о движении денежных средств»
Поступление	Поступления от выпуска акций или других долевого инструмента, долговых обязательств, займов, векселей, облигаций, закладных и других краткосрочных или долгосрочных заимствований	Поступления от вкладов собственников (участников), выпуска акций, увеличения долей участия, облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг, получения кредитов и займов от других лиц	Поступления от осуществления заимствований, в том числе путем размещения государственных (муниципальных) ценных бумаг
Выбытия	Выплаты собственникам для приобретения или погашения акций организации, по заемным средствам, а также выплаты, осуществленные арендатором в счет уменьшения непогашенной суммы обязательств по аренде	Платежи собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников, уплата дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников), погашение (выкуп) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов, полученных от других лиц	Выбытия от погашения сумм основного долга, в том числе путем погашения государственных (муниципальных) ценных бумаг

Источник: составлено автором по материалам [50; 78; 89].

Информация о поступлениях и выбытиях в разрезе видов экономической деятельности корпоративных структур отражается ими в рамках отчетов о движении денежных средств в соответствии с применяемыми ими стандартами, которые указаны выше. Так, аудиторское заключение ОАО «РЖД», содержит отчет о движении денежных средств сформированный в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета. Данные отчетов о движении денежных средств за 2020 – 2024 годы ОАО «РЖД» представлены в приложении А. Исходя из них следует отметить следующее:

- в части операционной деятельности наблюдаются положительные динамика поступлений (общий рост на 65%) и генерация денежных потоков.

В рамках структуры денежных потоков доминируют поступления от продаж продукции (услуг) более 90% поступлений за 2020 – 2023 годы и около 94% в 2024 году, а в части выбытий значительная доля приходится на расчеты с поставщиками (от 44% до 47%) и оплату труда (от 29% до 34%);

- в части инвестиционной деятельности наблюдаются положительная динамика выбытий (общий рост на 94%) и значительные затраты. Указанное свидетельствует о высоком уровне капитальных вложений в развитие и модернизации активов, что характерно для такой корпоративной структуры. В рамках структуры денежных потоков доминируют выбытия от осуществления капитальных вложений (от 92% до 97%);

- в части финансовой деятельности наблюдается значительно растущая положительная динамика заимствования денежных средств (общий рост на 243%). При этом действия успешны в виду того, что сальдо денежных потоков от финансовый операций положительное. В рамках структуры денежных потоков доминируют поступления от кредитов и займов (от 96% до 98%) и выбытия от их погашения (от 98% до 99%).

Также, отчеты о движении денежных средств публикуются в отношении использования бюджетных средств. Так, Отчет о движении денежных средств учреждения (форма по ОКУД 0503723) Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом» (далее – ГК «Росатом») за 2022 – 2024 годы опубликованы на Едином портале бюджетной системы Российской Федерации. Данные указанных отчетов представлены в приложении Б и содержат сведения об объемах используемых бюджетных средств, в том числе данные аналитической информации. Исходя из указанных данных следует отметить значительный рост поступлений по текущим операциям (рост на 97,5% за 3 года), в структуре которых преобладают поступления от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат, и выбытий по текущим операциям (рост на 468,3% с 28 970,12 тысяч рублей до

165 260,53 тысяч рублей), в структуре которых значимое место занимают выбытия по оплате труда и начислений на ней и по оплате работ и услуг.

Осуществление деятельности корпоративных структур непременно связано с протеканием бизнес-процессов. В рамках них существуют соответствующие денежные потоки, объем которых определяется исходя из сущности бизнес-процесса, его организации и функционирования.

Научными исследователями не раз подтверждается, что бизнес-процесс является совокупностью операций, на входе которого есть определенные виды ресурсов, а на выходе – продукция (услуга, работа) необходимая клиенту. Например, М. Хаммер и Д. Чампи определяют бизнес-процесс, как «...совокупность различных видов деятельности, в рамках которой «на входе» используются один или более видов ресурсов, и в результате этой деятельности на «выходе» создается продукт, представляющий ценность для потребителя» [22].

Понятие бизнес-процесса определяется в методических стандартах по осуществлению определенного вида деятельности. Например, в Международном стандарте аудита 315 (пересмотренный, 2019 год) «Выявление и оценка рисков существенного искажения» бизнес-процесс включает в себя «...действия, направленные на то, чтобы разрабатывать, закупать, производить, продавать и распространять продукцию и услуги организации; обеспечивать соблюдение законов и нормативных актов; отражать информацию, включая информацию по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности» [77].

По нашему мнению, наиболее полное определение бизнес-процесса представлено в Большой российской энциклопедии, аккумулирующей имеющиеся определения, в том числе приведенные нами. В ней под бизнес-процессом понимается «...структурированный, измеряемый набор действий, направленных на преобразование ресурсов организации (используемых на

входе в процесс) в конечный продукт (получаемый на выходе из процесса), и имеющий ценность для конкретного клиента или рынка» [136].

Исходя из специфики деятельности каждой корпоративной структуры, бизнес-процессы в них различаются, что характеризует неоднозначный подход к их описанию и устройству. Тем не менее, на современном этапе присутствуют классификационные признаки бизнес-процессов. Представим некоторые из них в таблице 1.9. Перечисленные признаки, по нашему мнению, уместны в отношении корпоративных структур и ее участников.

Представленная классификация бизнес-процессов указывает на взаимосвязь между различными видами бизнес-процессов, которые в совокупности характеризуют осуществление конкретного вида деятельности корпоративной структуры. Определенному бизнес-процессу соответствует структурное подразделение, их совокупность или отдельное юридическое лицо в корпоративной структуре, обеспечивающее его осуществление.

Таблица 1.9 – Классификация бизнес-процессов корпоративной структуры

Признак	Бизнес-процесс	Содержание
Формирование результата	Основной (операционный)	Основная деятельность, которая формирует основной денежный поток. Это может быть производство или рекламная деятельность
	Вспомогательный (обеспечивающий)	Способствует осуществлению основного бизнес-процесса. Это может быть бухгалтерский учет и информационное обеспечение
Функция	Поставка материальных ресурсов	Обеспечивает начало бизнес-процесса. Например, производственный процесс не может начаться без поставки конкретных видов материалов
	Производство готовой продукции	Преобразование поставленных товаров в готовую продукцию
	Реализация готовой продукции	Передача готовой продукции, что способствует удовлетворению потребностей клиентов и получению денежных средств
	Расчеты с покупателями	Завершающий этап бизнес-процесса. Непосредственное получение доходов за счет удовлетворения потребностей клиентов
Вид бизнес-процесса	Воспроизводственный	Непрерывное движение и обновление процесса производства продукции и предоставления услуг (работ)
	Обеспечительный	Обеспечение воспроизводственного процесса всеми необходимыми ресурсами для его протекания
	Управленческий	Процессы управления деятельностью предприятия и отдельных бизнес-процесс, способствующих ее осуществлению
	Развивающий	Совершенствование предмета выхода бизнес-процесса, (усовершенствование продукции или подхода к деятельности)

Источник: составлено автором по материалам [7].

Исходя из представленного можно сделать вывод о том, что в рамках начала, прохождения и завершения бизнес-процесса имеют место быть определенные объемы денежных средств, а также их движение. Для своевременного начала бизнес-процесса и получения необходимого результата необходимо предоставить определенный объем денежных средств поставщику с учетом того, что материалы должны быть поставлены в необходимом объеме и в установленный срок, а также иметь соответствующие требуемому качеству готовой продукции качественные характеристики.

1.2 Корпоративные структуры и их формирование в России

В 2014 году в целях признания активно развивающихся корпоративных отношений выделено понятие «корпоративных юридических лиц» или корпорации как «...юридических лиц, учредители (участники) которых обладают правом участия (членства) в них и формируют их высший орган <...> являются корпоративными юридическими лицами (корпорациями)» [63]. Указанное позволило определить перечень организационно-правовых форм, которые можно считать корпорацией, способ их организации, перечень прав и обязанностей их участников. Также было закреплено определение унитарных юридических лиц – «...юридические лица, учредители которых не становятся их участниками и не приобретают в них прав членства...» [63]. К ним в том числе относятся унитарные предприятия, автономные некоммерческие организации, государственные корпорации и публично-правовые компании.

При этом отдельной организационно-правовой формы юридического лица под названием «корпоративная структура» нет. Об этом свидетельствует ее отсутствие в Общероссийском классификаторе организационно-правовых форм, утвержденном приказом Росстандарта от 16.10.2012 № 505-ст. Указанное связано с тем, что корпоративные юридические лица включают в себя совокупность юридических лиц определенной организационно-правовой формы, которые утверждены указанным классификатором.

При осуществлении деятельности компанией и при ее развитии уделяется все больше внимания рискам, способам реагирования на них, новым рынкам сбыта, диверсификации продукции, снижению издержек производства и другим аспектам, способным оказать влияние на осуществление деятельности в перспективе. Перечисленное отражает возможность компании быть конкурентной в быстроменяющейся среде, адаптируясь к новым условиям функционирования.

В целях приобретения данной устойчивости компании объединяются в группы различных (родственных) по функциональности предприятий в целях достижения синергетического эффекта, распределения рисков, упрощения управления, достижения экономических и стратегических целей.

Такого рода объединения называются корпоративными структурами (интегрированными корпоративными структурами, холдингами, корпорациями и иными объединениями), представляющими собой объединения юридических лиц, преследующих общую цель и занятых единым производственным процессом.

При этом научными исследователями в рамках разъяснения особенностей деятельности хозяйственных субъектов, занятых общим делом и целями, одновременно употребляются такие термины, как «корпоративные структуры», «интегрированные корпоративные структуры», «холдинги», «корпорации» [6; 16; 17; 24; 136]. Указанное свидетельствует о наличии отождествления и родственности понятий, а также возможность разъяснения характеристики корпоративных структур через призму особенностей функционирования указанных их видов.

В широком смысле термин «корпоративная структура» обозначает совокупность хозяйствующих субъектов, консолидирующих капитал, управление и иные бизнес-процессы (бизнес), способствующие достижению общих целей. Название такого объединения в большей степени зависит от способа его организации и распределения функций, прав и обязанностей

между его участниками, то есть от вида и степени интеграции. При этом зачастую такой вопрос возникает в период кризиса или в случае наложения на конкретную страну экономических санкций, затрудняющих экспорт и импорт готовой продукции или внешнеэкономические связи в целом [17].

Интегрированные бизнес-структуры или интегрированные корпоративные структуры (далее – ИКС) получили развитие в процессе капитализации в России [6; 136]. Веснин В.Р. и Кафидов В.В. под ИКС понимают «...вертикальное и (или) горизонтальное объединение имущественно, технологически, ресурсно, финансово и (или) информационно связанных компаний, имеющее центр управления и логистики, действующее по единому производственно-финансовому плану» [6]. Якутин Ю.В. и другие исследователи представили следующее определение ИКС - «группа юридически или хозяйственно самостоятельных предприятий (организаций), ведущих совместную деятельность на основе консолидации активов или договорных (контрактных) отношений для достижения общих целей» [24].

Организационная структура ИКС представлена головной компанией, ее службами, дочерними фирмами и иными структурами, функции которых дополняют друг друга и способствуют осуществлению деятельности других структур. Головная компания функционально может выступать в качестве главного держателя акций, не участвующего в производственном или логистическом бизнес-процессах, логистического центра, который осуществляет функции планирования, координации и контроля за товарно-материальными ценностями, или компании, участвующей в управленческих и производственных бизнес-процессах.

Не менее важным является термин «корпорация». Согласно Большой российской энциклопедии, она определяется как «...форма организации бизнеса в условиях рыночной экономики, основанная на долевой собственности, характеризуется разделением функций собственника и управления» [136]. Суханов Е.А. под корпорацией в рамках российского права

понимает «юридическое лицо - коммерческую или некоммерческую организацию, созданную участниками на основании договора для достижения общей цели путем объединения и совместного использования имущественных взносов на началах членства» [20].

В представленных определениях описаны основные элементы сущности корпорации, в том числе наличие группы лиц с разделенными функциями собственника и управления, договора и долевой собственности, конкретной причиной образования – достижение общей цели, а также представлено средство ее достижения. Н.В. Козлова и В.В. Долинский, в рамках рассмотрения деятельности юридических лиц и их объединений представили признаки, являющиеся, по их мнению, основой содержания термина «корпорация» [8; 13; 18]. Признаками корпорации являются объединение физических и (или) юридических лиц, в последствии считающихся учредителями (участниками), формирование и расформирование основано на добровольном волеизъявлении ее учредителей (участников), преследование общих целей и интересов, возникновение отношений между учредителями (участниками), закрепление прав и обязанностей каждого из них, наличие структуры, характеризующей организационное единство, высшего органа управления – общего собрания членов, где решения принимаются большинством голосов, формирование уставного капитала из долей учредителей (участников) [8; 13; 18].

Таким образом, в корпоративной структуре существуют органы управления, структурные подразделения и юридические лица, входящие в ее состав, которые могут выполнять обширный перечень функций и наделяться полномочиями по прогнозированию, планированию, организации, регулированию, координированию, учету, анализу, контролю и мотивации.

При этом при формировании корпоративного юридического лица, в соответствии с российским законодательством, создается высший орган управления – общее собрание ее участников.

Компетенции высшего органа управления в корпоративной структуре могут устанавливаться ее уставом, а также закреплены статьей 65.3 Гражданского кодекса Российской Федерации. К ним относятся которым определение приоритетных направлений деятельности, порядка приема юридических лиц (исключение их), создание иных органов и образование новых юридических лиц, утверждение годовых отчетов и бухгалтерской (финансовой) отчетности, образование ревизионной комиссии (ревизора), назначение аудиторской организации или индивидуального аудитора [63]. Также могут быть образованы единоличный (директор, генеральный директор, председатель) или коллегиальный исполнительный (правление, дирекция) органы в области управления, а также коллегиальный орган (наблюдательный или иной совет), осуществляющий контрольные функции [63].

Уставом корпоративного юридического лица могут быть распределены иные компетенции, относимые к вышеперечисленным органам [63]. Указанное позволяет сделать вывод о том, что практику распределения компетенций возможно подчеркнуть исходя из рассмотрения уставов конкретных корпоративных структур и исходя из отчетов об их деятельности.

Научными исследователями при анализе деятельности корпоративных структур представлен широкий перечень их классификаций. Одни выделяют крупные компании, имеющие дивизиональную структуру, холдинговые компании, финансово-промышленные группы. Другие выделяют более обширные классификационные признаки, имеющие теоретическую и практическую значимость, в том числе для настоящего исследования [16; 24]. Так, выделяются следующие классификационные признаки:

1) тип интегрируемых механизмов, а именно договорные – альянсы и сети, а также имущественные (деятельность регулируется на основе имущественных связей) [16; 24]. К последнему типу относятся следующие подходы к интеграции:

- в структуре имеются материнские и дочерние общества (классический или пирамидальный холдинг), то есть контрольный пакет акций и (или) имущества дочерних фирм сосредоточен в головной компании;

- централизация контроля собственников в совокупности с материнским обществом (распределенный холдинг), где роль головной компании выполняет несколько компаний посредством аффилированности одного лица к группе лиц;

- взаимоучастие структур в капитале других структур, где компании распределяют контрольные пакеты акций между собой;

2) регулирование на основе концентрации контроля над ресурсами и услугами [16; 24]:

- централизованный сбыт (снабжение), где формирование осуществляется близко к компаниям, осуществляющим сбыт (снабжение) по разным схемам и позволяющим обеспечивать устойчивость связей и доступ к ресурсам (услугам);

- координация с помощью кредитов, страховых и лизинговых услуг, где формирование осуществляется близко к банкам или компаниям, оказываемым страховые и лизинговые услуги;

- координация путем распределение получаемых от государства льгот;

- корпоративная структура, созданная на базе доступа к информационным ресурсам и новейшим технологиям;

3) регулирование на основе централизации властных полномочий, а именно доверительное управление, совместное учреждение рыночных структур (биржа, торговые, лизинговые, инвестиционные компании) или формирование с передачей ряда функций исполнительных органов [16; 24].

Основным классификационным признаком для корпораций является вид экономической деятельности (или цели ее создания), характеризующий принадлежность к конкретной форме образования юридического лица [18]. Кроме указанного существует достаточно обширный перечень

классификационных признаков, из которых основные, по нашему мнению, представлены в таблице 1.10.

Таблица 1.10 – Классификация видов корпораций

Признак	Виды корпораций
Вид экономической деятельности (цель создания)	Финансовая (коммерческая) и нефинансовая (некоммерческая)
Масштабы деятельности (географический охват)	Транснациональные, межгосударственные, межнациональные, национальные, отраслевые, региональные и локальные
Продолжительность существования	Бессрочные, временные (краткосрочные, долгосрочные)
Способ организации внутренних отношений между участниками	Радиальные, распределенные, этархии, управленческие (неохолдинги)
Правовая принадлежность (форма собственности)	Государственные, частные, смешанные (с государственным участием)
Тип экономической интеграции	Вертикальные, горизонтальные
Тип объединения капиталов	Картель, карнер, синдикат, трест, концерн, консорциум, финансово-промышленная группа, конгломерат, холдинг, союз и ассоциация

Источник: составлено автором по материалам [6; 18; 107; 108].

В рамках исследования стоит уделить отдельное внимание видам корпоративных структур по способу построения их деятельности или по типу экономической интеграции. В данном ключе значим термин «экономическая интеграция», который, согласно Большой российской энциклопедии, обозначает «...сближение и объединение компаний, отраслей, регионов, стран, углубление их взаимодействия на основе различных видов и форм разделения и комбинации труда, производства, ведения бизнеса, развития специализации и кооперации» [136]. Интеграция подразделяется на несколько видов, в числе которых внутренняя и внешняя, вертикальная и горизонтальная, торговая, производственная и валютно-финансовая. При этом вертикальная и горизонтальная экономические интеграции являются, по нашему мнению, основными для настоящего исследования и в большей степени определяют способы взаимодействия между участниками корпоративной структуры.

При вертикальной экономической интеграция «...слияние, поглощение, укрупнение компаний, ведет к повышению их эффективности путем объединения производств смежных отраслей, связанных между собой по технологической цепочке» [136]. Осуществление деятельности вертикально интегрированной корпоративной структуры может объединять в себе,

например, предприятия металлургического и машиностроительного производства, включенные в единую технологическую цепочку создания продукта [114]. В рамках вертикальной экономической интеграции продукт предыдущего этапа используется в производственной цепочке и реализации продукции (ее компонентов) в целом [114].

«Как правило, вопросы постановки различного рода задач, в том числе по распределению и перераспределению денежных средств, обеспеченности ресурсов и последующей реализации продукции, решаются головной компанией» [114, с. 136].

Горизонтальная экономическая интеграция подразумевает «...объединение хозяйствующих субъектов одного и того же профиля» [136]. При горизонтальной экономической интеграции корпоративная структура может объединять в себе ряд компаний, производящих разнообразную продукцию с налаженными бизнес-процессами и степенью самостоятельности при производстве. «При горизонтальной интеграции присутствуют разные по своей сущности производственные процессы. Они могут значительно отличаться технологией и оборудованием, а также требовать отличные друг от друга материалы и сырье, то есть результат конкретного этапа одного производственного процесса может не подходить для осуществления другого производственного процесса. Вопросы постановки общих задач, в том числе по доведению ресурсов до управляющих компаний, решаются головной компанией, а вопросы решения частных задач, в том числе по обеспечению ресурсами и перераспределению денежных средств между производственными предприятиями, решаются соответствующими управляющими компаниями конкретного производственного процесса» [114, с. 136].

Следует отметить, что корпоративный казначейский контроль «...при вертикальной и горизонтальной интеграциях необходимо ориентировать на степень обеспеченности производственных процессов, в том числе их этапов,

необходимыми ресурсами, своевременность и полноту их поступления на склады и производство, скорость использования и необходимость осуществления закупки, наличие запасов в целях предупреждения простоя производства и сокращения производственного цикла и заготовления вида продукции» [114].

Следующим ключевым классификационным признаком в нашем исследовании является правовая принадлежность или форма собственности, предусматривающий разделение корпоративной структуры на частную, смешанную и государственную. Корпоративная структура считается государственной в случае, если более 50% уставного капитала находится в собственности государства и осуществляется контроль деятельности со стороны его органов либо со стороны иной корпоративной структуры, в отношении которой он также осуществляется. Это касается контроля общей корпоративной политики (ключевая финансовая и оперативная политика, относящаяся к стратегическим целям) и может предусматривать прямой ежедневный контроль над деятельностью или операциями [58]. Контроль осуществляется посредством владения большинством голосующих акций (51% и более), контролем над управляющим органом (назначение и отзыв лиц), контролем над назначением и отзывом ключевых руководителей или золотой акции и опционами [58]. Золотой является акция, которая «...дает на определенный период времени органу государственной власти (государственному органу), органу местного самоуправления решающий голос на собрании акционеров, что необходимо для сохранения влияния государства на некоторые акционизируемые предприятия, деятельность которых глубоко затрагивает государственные и общественные интересы» [58].

Указанные критерии частично или в совокупности могут характеризовать, что в отношении корпорации со стороны государства осуществляется контроль общей корпоративной политики. Это свидетельствует, что корпорация относится к государственному сектору.

По состоянию на 1 июня 2024 года количество обществ акции (доли), которых находятся в федеральной собственности составляло 723 ед., из которых 547 ед. (75,66%) с государственным участием (более 50% доли акций в федеральной собственности). Количество обществ с государственным участием за последние 5 лет имело плавающую тенденцию в отношении количества и распределения по объему инвестиций, но к 2024 году их количество возросло, что представлено в таблице 1.11. Приведенные данные свидетельствуют, что государство осуществляет инвестиции точно и с большим объемом средств, концентрируя инвестиции в стабильные корпоративные структуры, что связано с их финансовой дисциплиной или организованным и осуществляемым корпоративным казначейским контролем.

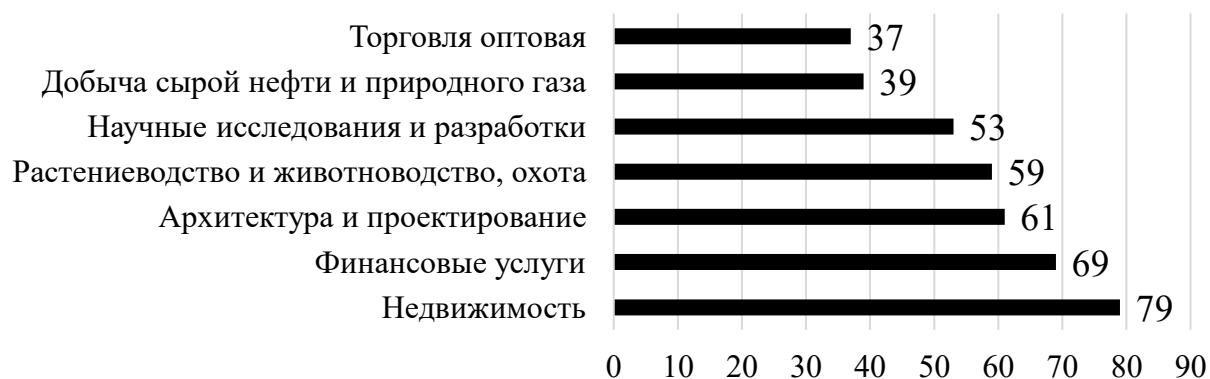
Таблица 1.11 – Количество обществ акции (доли) которых находятся в федеральной собственности в разрезе объема этих долей за 2019 – 2024 годы

В единицах

Размер находящегося в федеральной собственности пакета акций (доли) в уставном капитале общества	Количество обществ по состоянию на дату				
	01.01.2019	25.10.2021	05.09.2022	01.06.2023	01.06.2024
100 процентов	368	269	256	263	492
От 50 до 100 процентов	30	29	22	34	55
От 25 до 50 процентов	95	59	36	42	40
25 и менее процентов	637	334	277	222	136

Источник: составлено автором по материалам [35; 36; 37; 38; 53; 54].

В 2024 году инвестиции государства в общества сконцентрированы были на таких видах экономической деятельности как операции с недвижимым имуществом (79 ед.), деятельность по предоставлению финансовых услуг (69 ед.), деятельность в области архитектуры и инженерно-технического проектирования, технических испытаний, исследований и анализ (61 ед.), растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях (59 ед.), научные исследования и разработки (53 ед.), добыча сырой нефти и природного газа (39 ед.), торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами (37 ед.) Распределение по областям представлено на рисунке 1.1.



Источник: составлено автором по материалам [35; 36; 37; 38; 53; 54].

Рисунок 1.1 – Количество обществ с акциями (долями), находящимися в федеральной собственности, по видам экономической деятельности

Также, информация о предоставлении бюджетных средств в форме субсидий и взносов в уставные капиталы корпоративных структур отражается в Отчетах об исполнении федерального бюджета (ф. 0507011). Так, согласно указанным отчетам за 2020 - 2024 годы в пользу ОАО «РЖД» осуществлены расходы из федерального бюджета на общую сумму 719 369,24 миллионов рублей, детализация которых представлена в приложении В. Часть расходов оказывает прямое влияние на операционную и инвестиционную деятельность ОАО «РЖД» в части приобретения и создания основных средств (например, развитие железнодорожной инфраструктуры и создание квантовых сетей) [153; 154; 155; 156; 157].

Корпоративные структуры оказывают значительное влияние на экономику страны. Данное влияние можно проследить исходя из объема реализованной ими продукции в конкретной отрасли экономики. Например, в «Рейтинге крупнейших компаний России по объему реализации продукции – RAEX-600», оценка по которому проведена в 2022 году по отношению к деятельности компаний за 2021 год представлена характеристика в том числе корпоративных структур в разрезе отраслей экономики, темпов прироста объема реализованной продукции и чистой прибыли. Выборочные итоги указанного рейтинга представлены в таблице 1.12.

Таблица 1.12 – Выборочные итоги Рейтинга крупнейших компаний России по объему реализации продукции – RAEX-600

Отрасль экономики	Количество компаний, единиц	Доля в суммарном объеме реализации продукции, процент	Пример корпоративной структуры с государственным участием
Промышленность	224	58,2	В нефтяной и нефтегазовой промышленности ПАО «Газпром» (в конце 2023 года 50,23% уставного капитала в государственной собственности)* В машиностроении Государственная корпорация «Ростех»
Транспорт и логистика	31	5,6	ОАО «РЖД» (100% уставного капитала в государственной собственности)**
Многоотраслевые холдинги	4	2,5	ГК «Росатом»
* Структура акционерного капитала ПАО «Газпром» / ПАО «Газпром» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: https://www.gazprom.ru/investors/stock/structure/ (дата обращения: 18.01.2025).			
** Акционерный капитал / ОАО «РЖД» : официальный сайт. Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: https://company.rzd.ru/ru/9544?ysclid=m626slag2687519875 (дата обращения: 18.01.2025).			

Источник: составлено автором по материалам [159].

Основное влияние приходится на промышленность (нефтяная и нефтегазовая промышленность и машиностроение), транспорт и логистику. Присутствуют корпоративные структуры, род деятельности которых распространяется на несколько отраслей. Например, ГК «Росатом» осуществляет свою деятельность в области энергетики и машиностроении, а также затрагивает цифровую среду.

Подводя итог по рассмотрению корпоративных структур в современной экономике, можно сделать вывод о том, что научно-исследовательским сообществом достаточно широко изучены теоретико-практические вопросы их сущности и деятельности, в том числе отдельных их видов. Указанное способствует пониманию основ деятельности такого объединения и входящих в его структуру юридических лиц, повышению эффективности деятельности контролеров при организации и осуществлении контроля, в том числе в отношении операций с денежными средствами, значение которого в соответствии с последними тенденциями непременно возрастает.

1.3 Анализ системы внутреннего контроля в корпоративных структурах

Примером корпоративной структуры является ОАО «РЖД». Его учредителем и единственным акционером является Российская Федерация и его полномочия осуществляет Правительство Российской Федерации. ОАО «РЖД» функционально организована в виде вертикально интегрированной структуры, бизнес-единицы которой сгруппированы по направлениям деятельности, головной компанией является ОАО «РЖД», имеет территориальные представительства, 75 дочерних обществ и четыре их филиала, а также имеет четыре уровня в системе управления:

1) корпоративный центр, состоящий из общего собрания акционеров, совета директоров, генерального директора – председателя правления и правления, а также из советов, рабочих групп, оперативных штабов, комитетов и комиссий. Корпоративный центр выполняет в том числе функции краткосрочного и долгосрочного планирования, принятия решений, контроля и координации нижестоящих уровней, а также осуществляет контроль деятельности дочерних обществ;

2) Центральный уровень, представляющий собой органы управления бизнес-единицами, распределенными по направлениям деятельности, в том числе органы управления филиалами, подразделения центральных аппаратов. Перечень направлений деятельности состоит из 15 обобщенных наименований (пассажирские и грузовые перевозки, услуги в области здравоохранения, ремонта и обслуживания имущественного комплекса, научно-техническая, проектно-конструкторская, исследовательская и инновационная деятельность;

3) региональный уровень, включающий органы управления региональных структурных подразделений филиалов и дочерних обществ;

4) линейный уровень, включающий подразделения региональных структурных подразделений, филиалов и дочерних обществ;

Также, ОАО «РЖД» при осуществлении деятельности выполняют особые поручения и указания Президента Российской Федерации и поручения Правительства Российской Федерации. Например, в 2023 году выполнено 40 таких поручения и указаний, а в 2024 уже 50 поручений [142; 143].

Устав ОАО «РЖД» утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 27.10.2021 № 1838, в соответствии с которым к органам управления относятся общее собрание акционеров (высший орган управления), совет директоров общества, председатель (генеральный директор) правления и само правление общества, а к органам контроля – ревизионная комиссия [56]. Общее собрание акционеров обладает компетенциями по организации деятельности и ее отдельным финансово-хозяйственным аспектам, в том числе по увеличению или уменьшению капитала, распределение прибыли и убытков, в том числе выплата дивидендов, утверждение годового отчета и годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности и иных внутренних документов, регулирующих деятельность органов управления и контроля.

Руководство деятельностью ОАО «РЖД» осуществляет Совет директоров, к компетенциям которого относятся определение приоритетных направлений деятельности посредством утверждения планов, программ, стратегий развития (годовой бюджет, финансовые планы, инвестиционные программы и проекты) [56]. К полномочиям совета также относится использование средств фондов денежных средств общества, утверждение ключевых показателей эффективности, рассмотрение результатов оценки эффективности работы нижестоящих органов управления, а также одобрение основных бюджетных параметров подконтрольных обществ [56].

Исполнительными органами ОАО «РЖД» является председатель правления (единоличный исполнительный орган) и правление (коллегиальный исполнительный орган). В число компетенций председателя правления входит организация ведения учета и составления отчетности, создание, поддержание

и развитие системы управления рисками и внутреннего контроля, обеспечение выполнения обязательств перед государством и контрагентами. К полномочиям правления входит разработка документов планирования деятельности, в том числе годовых бюджетов, финансовых планов, программ, текущих планов деятельности, утверждение правил по организации и достоверности ведения учета, своевременного предоставления отчетности заинтересованным сторонам, организация выполнения планов деятельности общества, а также установление системы оплаты труда.

Корпоративными структурами справедливо считать также государственные корпорации и государственные компании, которые в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации относятся к унитарным предприятиям, постольку поскольку Российская Федерация не отвечает по их обязательствам и наоборот, являясь учредителем не имеет членства в ней.

Нормативное закрепление содержания и особенностей государственных корпораций и государственных компаний, в том числе определение, порядок создания, реорганизации и ликвидации, содержится в федеральном законе от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях». В соответствии с федеральным законом государственной корпорацией является «...не имеющая членства некоммерческая организация, учрежденная Российской Федерацией на основе имущественного вноса и созданная для осуществления социальных, управленческих или иных общественно полезных функций» [69]. Государственной компанией является «...некоммерческая организация, не имеющая членства и созданная Российской Федерацией на основе имущественных взносов для оказания государственных услуг и выполнения иных функций с использованием государственного имущества на основе доверительного управления» [69]. Единственным на данный момент примером является Государственная компания «Российские автомобильные дороги» - Федеральный закон от 17.07.2009 № 145-ФЗ [65].

Государственные корпорации и государственные компании могут инвестировать временно свободные денежные средства только в государственные ценные бумаги, облигации ГК «ВЭБ.РФ» и российских эмитентов, ипотечные ценные бумаги [43]. Они также различаются целями создания, если государственная корпорация создается для «...осуществления социальных, управленческих или иных общественно полезных функций» [69], то государственная компания для «...оказания государственных услуг и выполнения иных функций с использованием государственного имущества на основе доверительного управления» [69]. В государственной корпорации также возможно за счет части ее имущества сформировать уставный капитал, а для государственных компаний такой возможности не предусмотрено.

Основными особенностями государственных корпораций являются:

- создание посредством издания соответствующего федерального закона, которым в том числе определяется ее наименование, местонахождение, цели деятельности и порядок управления ею [65; 66; 67; 68];
- ей передается федеральная собственность, которая становится ее собственностью;
- может осуществлять предпринимательскую деятельность так как это способствует достижению целей, в соответствии с которыми она была создана (при этом извлечение прибыли не является ее основной целью).

В рамках нашего исследования рассмотрим ГК «Росатом» созданную согласно Федеральному закону от 01.12.2007 № 317-ФЗ [66]. ГК «Росатом» «многопрофильный холдинг, владеющий активами и компетенциями во всех звеньях производственно-технологической цепочки атомной энергетики: геологоразведка и добыча урана, конверсия и обогащение урана, фабрикация ядерного топлива, проектирование и строительство АЭС, машиностроение, генерация электрической энергии, вывод ядерных объектов из эксплуатации, обращение с отработавшим ядерным топливом и радиоактивными отходами»

[138]. Структура ГК «Росатом» включает более 450 организаций, распределенных по следующим дивизионам:

- Горнорудный дивизион, управляющей компанией которого является АО «Росатом Недра», является производителем природного урана [138];

- Топливный дивизион, управляющей компанией которого является АО «ТВЭЛ», является производителем и поставщиком ядерного топлива российских АЭС, судовых и исследовательских реакторов [138];

- Машиностроительный дивизион предоставляет решения по проектированию, производству и поставке оборудования для АЭС, топлива и энергетики, судостроения и металлургии [138];

- Инжиниринговый дивизион предоставляет услуги по управлению проектами, проектированию, поставке оборудования и строительству АЭС [138];

- Электроэнергетический дивизион, управляющий компанией которого является АО «Концерн Росэнергоатом», производящий электрическую и тепловую энергию и выполняющий функции эксплуатирующей организации ядерных установок и радиационных источников [138];

- Дивизион «Сбыт и трейдинг» занимается продвижением российских товаров и услуг ядерного топливного цикла на зарубежные рынки [138].

В индивидуальном федеральном законе о создании ГК «Росатом» органы корпорации подразделяются на два вида - органы управления (наблюдательный совет, правление и генеральный директор) и орган контроля (ревизионная комиссия) [66]. Высшим органом управления считается наблюдательный совет, который наделен полномочиями по организации деятельности корпорации, в том числе по утверждению организационной структуры, программы деятельности, определяющей основные направления и показатели на среднесрочную перспективу, финансового плана доходов и расходов, направлений использования прибыли, ключевых показателей эффективности и годового отчета, а также принятие решений по заключению

сделок (индивидуальных и взаимосвязанных) [66]. Он может наделяться дополнительными полномочиями в соответствии с решениями Президента Российской Федерации [40]. Например, принятие решений об образовании холдинговых компаний (интегрированных структур) в любых секторах экономики, посредством имущественного вноса Российской Федерацией в их уставные капиталы и передаче ГК «Росатом», определение состава таких компаний и их головных компаний.

В рассмотренных корпоративных структурах СВК устроена следующим образом. В ОАО «РЖД» органом контроля финансово-хозяйственной деятельности является ревизионная комиссия, положение о которой утверждено распоряжением Правительства Российской Федерации от 14.07.2021 № 1927-р [56]. Ревизионная комиссия осуществляет контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организации, проверяя достоверность отчетности и финансовых документов, оценку финансового состояния, платежеспособности и функционирования систем внутреннего контроля и управления рисками [56]. В ее задачи также входит анализ ликвидности активов, структуры капитала, правильности расчетных операций с контрагентами, бюджетом и работниками, а также оценка законности и эффективности использования ресурсов и заключаемых сделок [56].

СВК в ОАО «РЖД» ориентирована на последующий контроль и обеспечение достижения целей. В задачи СВК входят категории эффективности, результативности и законности в части осуществляемой деятельности, сохранности имущества, выявление рисков и реагирование на них, достоверность и полнота всех видов отчетности. СВК охватывает финансово-хозяйственную деятельность подразделений ОАО «РЖД» и их бизнес-процессы [142]. Субъекты СВК делятся на несколько групп в зависимости от решаемых задач и функций:

– органы управления такие как совет директоров и комитет по аудиту, отвечают за организацию СВК;

- руководители подразделений обеспечивают функционирование СВК на операционном уровне;
- сотрудники выполняют процедуры внутреннего контроля;
- подразделения осуществляют функциональный внутренний контроль в рамках сквозных процессов;
- специализированные субъекты, такие как Центр внутреннего контроля «Желдорконтроль», проводят внутренний контроль для выявления нарушений и управления рисками.

Центр внутреннего контроля «Желдорконтроль» выполняет задачи по организации и проведению последующего внутреннего контроля, своевременному информированию руководства о состоянии финансово-хозяйственной деятельности, выявленных нарушениях и рисках и контролю за их устранением. Основные направления его деятельности включают контроль финансово-хозяйственной деятельности, выполнение инвестиционных проектов и управление имуществом. Его результаты деятельности за 2020 – 2024 год представлены в таблице 1.13.

Таблица 1.13 – Основные результаты деятельности Центра внутреннего контроля «Желдорконтроль» за 2020 – 2024 годы

В единицах

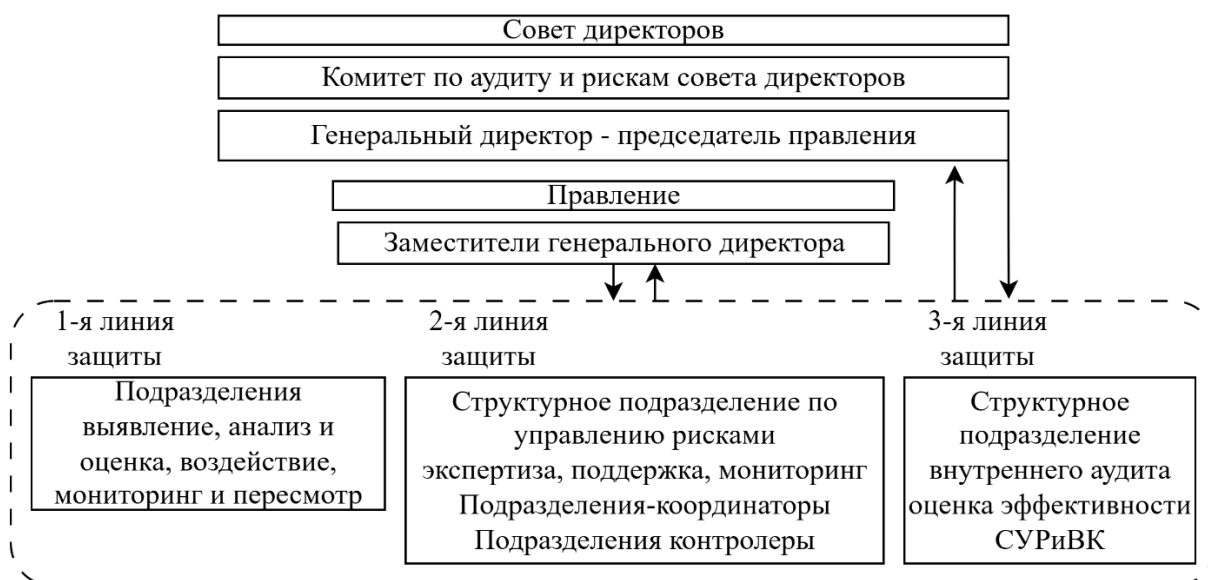
Критерий	Период				
	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.	2024 г.
Количество мероприятий всего	41	36	34	38	58
Количество внеплановых мероприятий	12	10	13	10	13
Проверки, в которых принято участие в рамках корпоративного контроля ревизионной комиссии	56	54	66	56	58
Количество докладов, представленных руководству	183	174	125	122	169
Количество разработанных новых нормативных документов	12	13	16	37	35
Количество внесенных изменений в действующие нормативные документы	10	7	12	20	16
Выполнение планов мероприятий по выявленным нарушениям, процент	99 (3 451 из 3 485 ед.)	98,3 (3 812 из 3 877 ед.)	97,7 (7 306 из 7 476 ед.)	98 (7 393 из 7 547 ед.)	98,8 (8 773 из 8 879 ед.)

Источник: составлено автором по материалам [139; 140; 141; 142; 143].

Рассматривая динамику представленных результатов, можно сделать вывод о том, что контрольная деятельности ОАО «РЖД» развивается в

сторону предупреждения нарушений и реализации мероприятий по их устранению и минимизации рисков их возникновения вновь. Так, в 2024 по сравнению с 2020 годом количество разработанных нормативных документов возросло на 13 ед. более чем в два раза (35 ед. в 2024 году). Аналогично с этим более чем в полтора раза увеличилось количество внесенных изменений в действующие документы и количество мероприятий в планах по устранению нарушений, которые имеют высокую степень выполнения. Последнее свидетельствует о том, что представленные в них меры и предложения понятны для исполнителей, а последние заинтересованы в их выполнении и повышении эффективности осуществления своей деятельности.

В ОАО «РЖД» существует система управления рисками и внутреннего контроля, организационная структура которой представлена на рисунке 1.2. Цель системы заключается в обеспечении достижения стратегических, операционных и комплаенс целей, а также в области достоверности отчетности [142]. Внутренний аудит осуществляется комитетом аудита, обеспечивающем полноту, точность и достоверность финансовой отчетности, надежность и эффективность функционирования системы.



Источник: составлено автором по материалам [142].

Рисунок 1.2 – Организационная структура системы управления рисками и внутреннего контроля ОАО «РЖД»

Ревизионная комиссия ГК «Росатом» осуществляет проверки и контроль деятельности корпорации, включая оценку эффективности использования бюджетных средств, имущества и ресурсов, выявление причин потерь и непроизводственных расходов, контроль целевого расходования средств и исполнения мероприятий по устранению нарушений. Кроме того, комиссия проверяет соответствие управленческих решений требованиям законодательства и подтверждает достоверность сведений, представленных в годовом отчете [66; 158]. В ГК «Росатом» также создано подразделение внутреннего аудита, наделенное компетенциями в части проверки ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в соответствии с установленными порядками, осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью [66].

Ключевыми характеристиками СВК в ГК «Росатом» являются «...эффективное взаимодействие с производственными подразделениями на всех этапах деятельности; проактивная позиция в отношении изменений; повышение востребованности консультационных услуг Службы внутреннего контроля и аудита со стороны руководителей организаций Корпорации» [47]. Основные показатели, характеризующие контрольную деятельность в ГК «Росатом» представлены в таблице 1.14.

Таблица 1.14 – Основные результаты контрольной деятельности в ГК «Росатом» за 2020 – 2023 год

В единицах

Критерий	Период			
	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.
Количество внутренних проверок	646	722	728	760
Количество корректирующих мероприятий по итогам проверок	667	575	692	775
Количество сотрудников, привлеченных к дисциплинарной ответственности, в том числе топ-менеджеров, человек	369 (12)	358 (22)	292 (7)	277 (12)

Источник: составлено автором по материалам [137; 138].

В рамках рассматриваемых результатов прослеживается тенденция на увеличение количества внутренних проверок равнозначное корректирующим мероприятиям по их итогам, что свидетельствует о результативности контроля

и о успехах в области планировании проверок. Количество сотрудников, привлеченных к дисциплинарной ответственности, в 2023 году по сравнению с 2020 годом сократилось почти на треть, что позволяет сделать вывод о том, что корректирующие мероприятия позволяют снизить количество нарушений.

В рамках деятельности корпоративных структур (ОАО «РЖД» и ГК «Росатом») существует практика осуществления корпоративного казначейского контроля, содержащая в себе элементы описанного в первом параграфе представления его сущности. Например, в ОАО «РЖД» создано Управление «Казначейство», осуществляющее казначейский контроль за целевым использованием денежных средств, положение о котором утверждено распоряжением ОАО «РЖД» от 24.05.2011 № 1124р [48; 118].

В соответствии с указанным положением Управлением «Казначейство» осуществляется ежедневный контроль осуществления расходных операций по всем банковским счетам, открытым подразделениям ОАО «РЖД» [48; 118]. Контроль затрагивает выплату заработной платы, уплату налогов и взносов, инвестиционную деятельность, финансирование хозяйственной деятельности [48]. Указанный контроль осуществляется в следующем порядке:

1) подразделения общества направляют в Управление «Казначейство» копии банковских выписок по всем банковским счетам за предыдущий операционный день [48];

2) Управление «Казначейство» осуществляет проверку соответствия сведений по расходным операциям с реестром платежных поручений [48];

3) результаты анализа, в том числе по наличию расхождений и пояснений по ним от подразделений, направляются начальнику Управления «Казначейство» [48];

4) подразделения формируют ежедневную отчетность по исполнению платежного баланса, путем разнесения данных банковских выписок за предыдущий операционный день по позициям платежного баланса в разрезе видов деятельности [48]. Также формируются реестры платежных поручений

с подтверждающими документами и направляются в Управление «Казначейство» для рассмотрения и согласования [48];

5) платежные поручения, включенные в согласованные реестры платежных поручений, направляются в банк для исполнения [48].

В условиях современной экономики функции корпоративного казначейского контроля трансформируются под влиянием реформ государственного управления, появления новых стратегических и плановых документов [114]. Расходование денежных средств все чаще увязывается с реализацией государственных программ и национальных проектов [114]. Это приводит к расширению круга вопросов, рассматриваемых в рамках казначейского контроля: при оценке законности операций по предоставлению или использованию средств корпоративной структурой необходимо учитывать не только общие нормы законодательства, но и правовые акты, регулирующие реализацию соответствующих государственных инициатив и использование бюджетных ресурсов [114].

С течением времени функции корпоративного казначейского контроля должны принципиально корректироваться в зависимости от существующих условий общественной жизнедеятельности, на которые корпоративная структура должна реагировать соответствующим образом. Например, в связи с формированием концепции устойчивого развития, содержащей экологические, социальные и управленческие цели, возрастающим вниманием общественности на степень их достижения, изменяются приоритеты в части осуществления корпоративного казначейского контроля [115]. В рамках тенденций по необходимости восстановления экологической ситуации в мире производятся расходы, в том числе за счет средств корпоративной структуры, на приобретение оборудования более экологического класса, имеющего низкий уровень выбросов в атмосферу либо вовсе исключаящий их [114; 115].

Кроме перенаправления деятельности корпоративных структур в сферу ответственного ведения бизнеса, создаются негосударственные фонды

денежных средств, направленные на обеспечение соответствия ESG-принципам и достижения целей устойчивого развития [114; 115]. Такая тенденция ярко выражена в частном секторе экономики и характеризует особенное внимание заинтересованных лиц, но задействован и в бюджетном секторе, в частности, в рассматриваемых в рамках настоящего исследования корпоративных структурах – ОАО «РЖД» и ГК «Росатом».

Указанное приводит к расширению границ корпоративного казначейского контроля и его трансформации внутри СВК корпоративной структуры. В связи с чем одной из его функций справедливо считать соответствие ESG-принципам и целям устойчивого развития. «Мероприятия такого рода необходимы и контролерам, и ревизорам во сферах общественной жизнедеятельности как методический инструментарий, на основе которого можно выявить существенные риски, оказывающие непосредственное влияние на способность организации вносить вклад в достижение целей устойчивого развития, соответствовать установленным принципам в рамках ESG-повестки» [115, с. 79].

Выводы по главе 1.

В заключении первой главы и на основе рассмотренных вопросов осуществления деятельности корпоративной структуры, сущности денежных потоков и бизнес-процессов, обеспечивающих их прохождение между участниками взаимодействия, приходим к следующему выводу. Организация и осуществление корпоративного казначейского контроля является опорной точкой обеспечения финансовой стабильности, эффективности деятельности и последующего приращения стоимости.

В данном ключе вопросы корпоративного казначейского контроля рассматриваются совместно с необходимостью обеспечения синхронности материально-вещественных и денежных потоков в целях обеспечения непрерывного осуществления производственного процесса корпоративной

структуры. Что отражено в изложенной автором концепции корпоративного казначейского контроля и теоретических подходах к определению денежных потоков и их классификации.

Каждый бизнес-процесс, его организация, непосредственное осуществление, завершение с выходом необходимых для внутреннего и внешнего потребителя товаров, работ и услуг непременно связан с денежными потоками и операциями с денежными средствами. В данном ключе также необходима их согласованность для достижения поставленных целей, выполнения в соответствии с ними задач, осуществления деятельности корпоративной структуры. Исходя из этого на каждом этапе бизнес-процесса непременно существует и способствует ему определенный денежный поток, где первоочередной задачей его соответствия бизнес-процессу и последующей эффективности осуществления деятельности является правильно выстроенный казначейский контроль в СВК корпоративной структуры (корпоративный казначейский контроль).

С этой точки зрения необходимо принимать к учету намеченные тенденции по внедрению государственного капитала в частный, их непосредственное слияние и возросшую в результате ответственность корпоративной структуры по обязательному осуществлению внутреннего контроля.

Подводя итог относительно организации СВК, внутренний контроль определяет не только законность хозяйственной деятельности, но и ее экономическую целесообразность в виде непрерывного мониторинга. Такая система необходима для корпоративных структур в целях обеспечения эффективного функционирования отдельных структурных подразделений, ее участников и поддержания деятельности на определенном уровне.

Глава 2

Анализ современного регулирования казначейского контроля

2.1 Анализ содержания стандартов, регулирующих казначейский контроль в корпоративных структурах, в том числе с государственным участием

На данный момент правовых актов и стандартов, регулирующих казначейский контроль, не предусмотрено. При этом содержание некоторых правовых актов и стандартов включает отдельные элементы его сущности, а также особенности организации и осуществления. Такие правовые акты регулируют следующие вопросы:

– «осуществление предварительного, текущего и последующего контроля использования денежных средств» [118, с. 122]. Например, «осуществление государственного финансового контроля (далее – ГФК) регулируется правовыми актами Правительства Российской Федерации, в том числе федеральными стандартами внутреннего ГФК (далее – ФС ВГФК), утвержденными в соответствии с разделом IX Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – Бюджетный кодекс)» [118, с. 122];

– «ведение бухгалтерского (бюджетного) учета и составление отчетности» [118, с. 122]. На данный момент применяются «отечественные (федеральные стандарты бухгалтерского учета государственного и коммерческого сектора, положения о бухгалтерском учете) и зарубежные стандарты (международные стандарты финансовой отчетности IAS и IFRS)» [118, с. 122]. Например, Минфином России утверждены федеральные стандарты бухгалтерского учета для коммерческих организаций.

Корпоративные структуры в своей деятельности используют собственные и бюджетные средства. В связи с последним в отношении них уполномоченными органами государственной власти осуществляется ГФК,

который подразделяется на внутренний и внешний. При этом их сущностное различие основано на ветви государственной власти и уполномоченных органах. В отношении использования средств, предоставленных из федерального бюджета, внутренний ГФК осуществляется Федеральным казначейством (далее – Казначейство) и его территориальными органами в субъектах Российской Федерации, внешний ГФК – Счетной палатой Российской Федерации.

Методологическое регулирование осуществления приведенных видов ГФК различно и основано на совокупности стандартов и методических документов, закрепляющих дополнительные процедуры проведения контроля, организации и осуществления контрольных мероприятия, применения методов и контрольных действий в отношении конкретных бизнес-процессов, а также иные вопросы осуществления контрольной деятельности.

В рамках стандартизации внутреннего ГФК на данный момент разработано и утверждено семь ФС ВГФК, характеризующих и закрепляющих основные принципы осуществления контрольной деятельности, права и обязанности должностных лиц, методы и контрольные действия при проведении контрольных мероприятий (далее – КМ), процедуры досудебного обжалования их результатов, а также правила составления отчетности органа контроля и реализации результатов, проведенных КМ [118]. Отдельными положениями указанных стандартов предусмотрена возможность конкретизации закрепленных нормативов, что позволяет отдельным субъектам контроля учесть особенности осуществления ими внутреннего ГФК, а также представить индивидуальные подходы к решению вопросов, оставшихся за рамками ФС ВГФК [116].

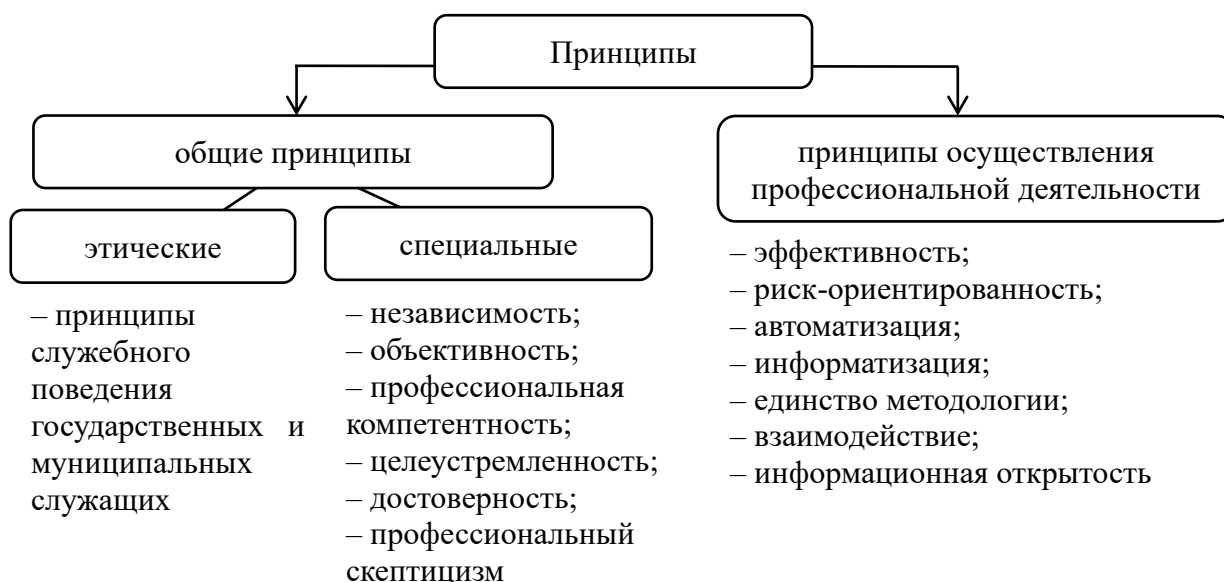
Перечень ФС ВГФК и основные регулируемые ими вопросы обозначены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Перечень и основные положения ФС ВГФК

Наименование ФС ВГФК	Основные положения
«Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» (далее – ФС ВГФК «Принципы»)	Принципы внутреннего ГФК, в том числе общие принципы и принципы осуществления профессиональной деятельности
«Права и обязанности должностных лиц органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и объектов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля (их должностных лиц) при осуществлении внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» (далее – ФС ВГФК «Права и обязанности»)	Закрытый перечень прав и обязанностей должностных лиц субъекта и объекта контроля. Так, работники субъекта контроля имеют в том числе права по получению информации (документов, объяснений), доступа в помещения и к информационным системам, назначения экспертиз, обязанности по соблюдению законодательства и невмешательства в деятельность объекта контроля, а работники объекта контроля в том числе имеют права по ознакомлению с материалами КМ, обжалованию его результатов и обязанности по выполнению законных действий должностных лиц субъекта контроля
«Планирование проверок, ревизий и обследований» (далее – ФС ВГФК «Планирование»)	Правила планирования, в том числе его этапы и их содержание, риск-ориентированный подход, основанный на критериях «вероятность допущения нарушения» и «существенность последствий нарушения», содержание и правила их определения
«Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» (далее – ФС ВГФК «Проведение»)	Правила проведения КМ в разрезе этапов и методов, в том числе контрольные действия (осмотр, инвентаризация, наблюдение, пересчет, контрольный обмер, исследование, испытание, измерение), порядок проведения экспертизы
«Правила досудебного обжалования решений и действий (бездействия) органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и их должностных лиц» (далее – ФС ВГФК «Досудебное обжалование»)	Правила рассмотрения жалоб и принятия решений по результатам их рассмотрения, возможность установить во внутренних актах органа контроля отдельные положения по регулированию вопросов рассмотрения жалоб объекта контроля по итогам проведенного контроля
«Реализация результатов проверок, ревизий и обследований» (далее – ФС ВГФК «Реализация результатов»)	Порядок реализации результатов проведения контроля, в том числе порядок и сроки рассмотрения актов, содержание представления, предписания и уведомления о применении бюджетных мер принуждения
«Правила составления отчетности о результатах контрольной деятельности» (далее – ФС ВГФК «Отчетность»)	Форма отчета о результатах осуществления контрольной деятельности за год, порядок и сроки ее составления, содержание пояснительной записки к отчету

Источник: составлено автором по материалам [90; 91; 92; 93; 94; 95; 96; 116].

Основа любой деятельности лежит в определении основных принципов ее организации и осуществления. Во внутреннем ГФК эти основы заложены в ФС ВГФК «Принципы», которые разделяются на общие принципы и принципы осуществления профессиональной деятельности. Этими принципами обязаны руководствоваться должностные лица при организации и осуществлении внутреннего ГФК [90]. Перечень принципов представлен на рисунке 2.1. Содержание принципов отражено в приложении Г.



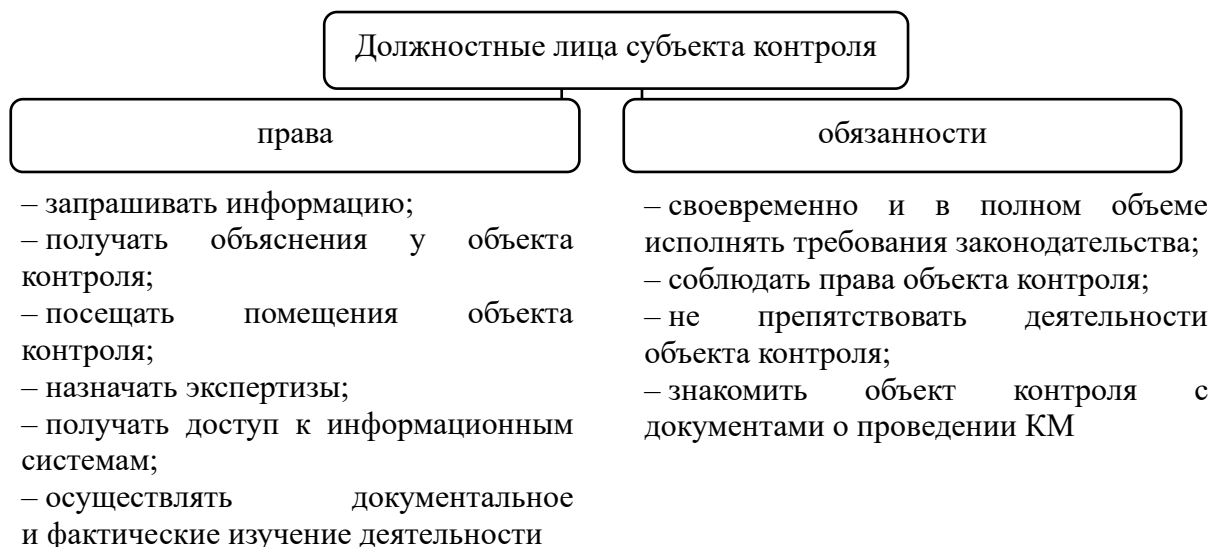
Источник: составлено автором по материалам [90].

Рисунок 2.1 – Принципы осуществления внутреннего ГФК

Организация контроля, основанная на приведенных принципах, позволит осуществлять деятельность, способствующую повышению эффективности и результативности деятельности объекта контроля. Основные принципы корпоративного казначейского контроля изложены в главе 1 настоящего исследования и содержат минимальные и необходимые требования, в том числе к его нацеленности и должному осуществлению. Приведенные принципы в ФС ВГФК «Принципы» отражают организацию контрольной деятельности, заложенную при формировании СВК в корпоративных структурах, и не требует дублирования в качестве принципов корпоративного казначейского контроля.

При этом некоторые принципы с учетом текущих тенденций должны стать обязательными для субъекта корпоративного казначейского контроля. Например, принцип автоматизации и цифровизации способствует эффективному использованию ресурсов и установлению средств контроля в информационных системах, а также позволяет воздействовать на которые точки в рамках их корректировок. В целях установления законности действий должностных лиц субъекта и объекта контроля формируется закрытый перечень их прав и обязанностей. Он определен ФС ВГФК «Права и

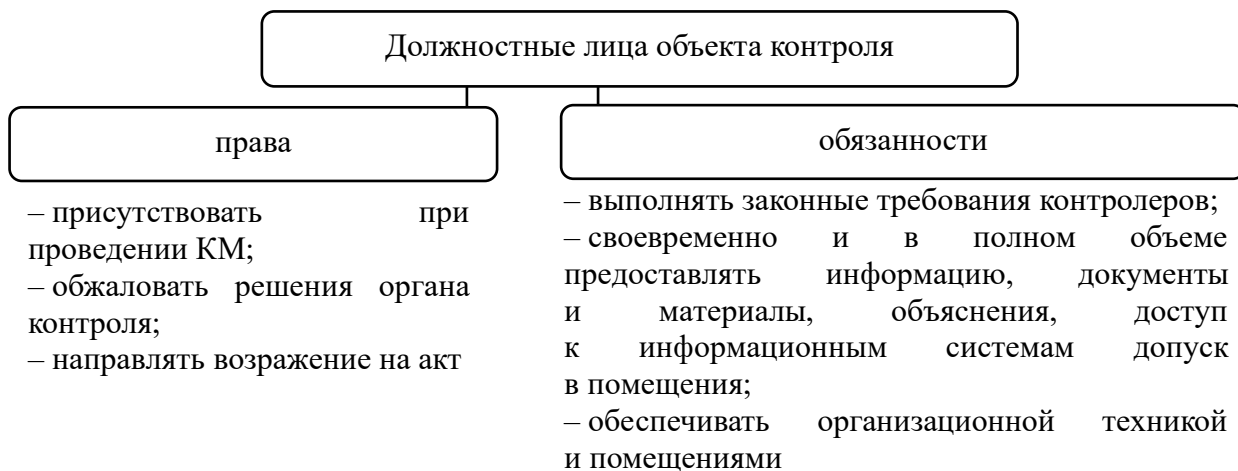
обязанности». На рисунках 2.2 и 2.3 приведены права и обязанности должностных лиц объекта и субъекта внутреннего ГФК [91].



Источник: составлено автором по материалам [91].

Рисунок 2.2 – Права и обязанности должностных лиц органа внутреннего ГФК

Должностные лица субъекта контроля могут затребовать информацию и материалы, получать доступ к сведениям об объекте контроля размещенным в информационных системах у иных юридических лиц, не являющихся объектом контроля [119]. Указанное позволяет исключить ситуацию, при которой невозможно получить необходимые материалы и доступы к информационным системам от объекта контроля, что сказывается на полноте и достоверности выводов по результатам проведения КМ.



Источник: составлено автором по материалам [91].

Рисунок 2.3 – Права и обязанности должностных лиц объекта внутреннего ГФК

Представленный стандарт обеспечивает «...единство подходов с позиции вопросов организации деятельности контрольных органов власти, в том числе наделения их равными правами и обязанностями на различных уровнях власти на всей территории страны, безусловно положительно сказывается на повышении эффективности всей контрольной деятельности» [119, с. 41]. Обозначенные права и обязанности применимы к корпоративному казначейскому контролю с учетом особенностей корпоративной структуры, в том числе особенностей распределения прав и обязанностей между органами управления и контроля в СВК. Их применение также способствует информационному обеспечению деятельности субъекта корпоративного казначейского контроля.

Положениями ФС ВГФК «Планирование» закреплён риск-ориентированный подход планирования контрольной деятельности, основанный на двух критериях «вероятность допущения нарушения» и «существенность последствий нарушения».

В соответствии со стандартом риск трактуется, как «...степень возможности наступления события, негативно влияющего на деятельность объекта контроля в финансово-бюджетной сфере и результаты указанной деятельности, а также на законность, эффективность и целевой характер использования средств бюджета (средств, полученных из бюджета)» [92]. В нем также приведен перечень информации для определения указанных критериев. Для критерия «вероятность допущения нарушения» используется информация от наличия и содержания которой может повыситься вероятность наступления риска, в частности информация о наличии (отсутствии) нарушений, жалоб на деятельность объекта контроля по обращениям физических или юридических лиц, исполнении (неисполнении) представлений и предписаний органов контроля, структурных преобразованиях объекта контроля (например, изменение типа учреждения). Для критерия «существенность последствий нарушения» используется, в

частности информация об объемах финансовой деятельности, масштабности проводимых мероприятий по достижению целей и выполнению задач документов стратегического планирования.

По итогам проведенного анализа информации по каждому объекту контроля определяется категория риска по шкале оценок, включающая в себя 6 категорий, которые представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Категории риска, присваиваемые по результатам определения критериев риска

Категория и наименование риска	Значение критерия «существенность последствий нарушения»	Значение критерия «вероятность допущения нарушения»
VI - низкий риск	низкая оценка	низкая оценка
V - умеренный риск	низкая оценка	средняя оценка
	средняя оценка	низкая оценка
IV - средний риск	низкая оценка	высокая оценка
	средняя оценка	средняя оценка
III - значительный риск	средняя оценка	высокая оценка
	высокая оценка	низкая оценка
II - высокий риск	высокая оценка	средняя оценка
I - чрезвычайно высокий риск	высокая оценка	высокая оценка

Источник: составлено автором по материалам [92].

Положениями ФС ВГФК «Проведение» регулируются вопросы непосредственного проведения КМ в разрезе методов и процедур. При проведении КМ применяются методы контроля, характеристика которых представлена в таблице 2.3. Методы различаются по своей сущности, месту и срокам проведения, контрольным процедурам, а также по документам, отражающим результаты мероприятия [95].

Применяемые контрольные действия подразделяются на действия по изучению документов, содержащих информацию о деятельности объекта контроля, данных информационных систем, посредством проведения анализа и оценки полученной из них информации с учетом полученной информации в рамках устных и письменных запросов, а также по фактическому изучению, в том числе посредством проведения следующих контрольных действий (осмотр, инвентаризация, наблюдение, пересчет, контрольный обмер) [95].

Таблица 2.3 – Сравнительная характеристика методов внутреннего ГФК

Признак	Камеральная проверка	Выездная проверка (ревизия)	Обследование
Место проведения	По месту нахождения субъекта контроля	По месту нахождения объекта контроля	По месту нахождения, как субъекта, так и объекта контроля
Срок проведения	30 рабочих дней (может быть продлен на 20 рабочих дней)	40 рабочих дней (может быть продлен, но на срок не более 20 рабочих дней)	В рамках камеральных и выездных проверок 20 рабочих дней. В иных случаях 40 рабочих дней
Применяемые контрольные процедуры	Осмотр, инвентаризация, наблюдение, пересчет, контрольный обмер, исследование, испытание, измерение		Исследование, осмотр, инвентаризация, наблюдение, испытание, измерение, контрольный обмер
Документ по результату проведения	Акт		Заключение

Источник: составлено автором по материалам [93].

В положениях вышеприведенных стандартов не уточняются сфера деятельности объекта контроля и операции по ее осуществлению с позиции организации и осуществления контроля. Данный факт позволяет применить положения стандартов в различных сферах и к различным процедурам деятельности объекта контроля в виду общности их изложения. Следовательно, положения ФС ВГФК в части организации и осуществления мероприятий, в том числе применяемые риск-ориентированный подход, методы и контрольные действия, возможно применять при осуществлении корпоративного казначейского контроля, но с определенной долей условности, касающейся смешанной деятельности, а также принципов ее осуществления.

Казначейством в целях обеспечения осуществления полномочий по внутреннему ГФК, формирования единого подхода к организации и проведению КМ издан ряд ведомственных стандартов, приказов и методических рекомендаций, уточняющих отдельные вопросы ФС ВГФК, и касающиеся требований к организации КМ, осуществлению отдельных полномочий в области осуществления контроля закупок, а также дополнительного перечня информации, необходимой для осуществления планирования деятельности в соответствии с риск-ориентированным подходом. Основные их положения изложены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Основные положения ведомственных стандартов Казначейства

Реквизиты	Содержание
Стандарт внутренней организации контрольного мероприятия «Общие требования к внутренней организации контрольного мероприятия», утвержденный приказом Казначейства России от 01.03.2017 № 39	Правила проведения КМ в разрезе его этапов (планирование, подготовка, назначение, проведение КМ, результаты, контроль исполнения представлений (предписаний), отчетность о результатах), а также информационные источники
Стандарт внутренней организации «Осуществление Федеральным казначейством полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю в сфере бюджетных правоотношений», утвержденный приказом Казначейства России от 29.12.2017 № 385 (далее – Стандарт Казначейства № 385)	Правила определения вопросов, подлежащих изучению, а также перечень основных вопросов, критерии проведения проверки и анализа деятельности объекта контроля (доходы, расходы, учет, отчетность)
Ведомственный стандарт «Перечни информации для определения значения критерия «вероятность допущения нарушения» и значения критерия «существенность последствий нарушения» при анализе рисков в рамках осуществления внутреннего государственного финансового контроля», утвержденный приказом Казначейства России от 08.04.2022 № 12н (далее – Стандарт Казначейства № 12н)	Дополнительные к установленным ФС ВГФК «Планирование» перечни информации для определения критериев «вероятность допущения нарушения» и «существенность последствий нарушения» при планировании контрольной деятельности
Ведомственный стандарт «Порядок направления копий представлений, предписаний главным распорядителям (распорядителям) бюджетных средств, органам исполнительной власти (органам местного самоуправления), осуществляющим функции и полномочия учредителя бюджетного, автономного учреждения, иным органам исполнительной власти (органам местного самоуправления), предоставившим объекту внутреннего государственного финансового контроля средства из бюджета бюджетной системы Российской Федерации», утвержденный приказом Казначейства России от 29.07.2022 № 21н	Порядок направления копий представлений, предписаний иным юридическим лицам, связанным с объектом контроля (например, учредитель или иное юридическое лицо, которому объект контроля подведомственен)

Источник: составлено автором по материалам [75; 76; 87; 88].

Стандарт Казначейства № 385 предусматривает проведение КМ по примерному перечню вопросов в отношении юридических лиц, которым запланировано представление или уже представлены средства из федерального бюджета. К таким юридическим лицам отнесены государственные корпорации и государственные компании, а также хозяйственные товарищества и общества (коммерческие организации с долей (вкладом) таких товариществ) [87].

Финансовые операции, осуществляемые указанными юридическими лицами со средствами федерального бюджета, рассматриваются в рамках вопросов, подлежащих изучению при проведении КМ. К таким вопросам относятся проверка и анализ по [87]:

1) доходам в части исполнения бюджетных полномочий, соблюдения нормативов отчислений налогов и сборов, возврата излишне уплаченных (взысканных) платежей, наличия порядка по ведению учета, фактов проведения инвентаризации, причины образования, структура, динамика, наличие мер по обеспечению взыскания с должников в отношении дебиторской задолженности [87];

2) расходам в части соблюдения правовых актов, использования денежных средств в соответствии с плановыми документами (по направлению и лимитам), их распределения между получателями, результативности их использования, полноты (достоверности и своевременности) предоставления информации об осуществлении расходов [87];

3) ведению бухгалтерского (бюджетного) учета, составлению и представлению отчетности в части соблюдения процедур по ведению учета, составлению и представлению отчетности, правильности, достоверности, полноты и своевременности отражения фактов хозяйственной жизни, наличия механизмов контроля за своевременным отражением операций, наличия и подлинности первичных учетных документов, соответствия данных аналитического и синтетического учета [87];

4) капитальным вложениям в рамках федеральной адресной инвестиционной программы (далее – ФАИП) в части процесса и результатов использования денежных средств, предусмотренных на реализацию ФАИП, соблюдения требований соглашений о предоставлении субсидий [87];

5) исполнению государственных программ Российской Федерации, подпрограмм, федеральных целевых программ в части наличия документов, обеспечивающих их реализацию, наличия и достаточности контрольных точек для достижений результата, соответствия структуры и объема денежных средств целевым показателям, полноты и своевременности предоставления информации о ходе реализации, наличия результатов по ним [87];

6) кредиторской задолженности в части общих сведений о ней, в том числе ее объема, наличия долгосрочной и просроченной, причин образования, принимаемых мерах по погашению, а также в части структуры и динамики, наличия расхождений и их причин на начало и конец года в балансе [87];

7) субсидиям в части соблюдения правовых актов, их использования, формирования и представления отчетности об их использовании, достижения целей их представления, наличия остатков [87];

8) межбюджетным трансфертам в части обоснованности и своевременности заключения соглашений об их предоставлении, их использования в соответствии с целями и порядком предоставления, в том числе в части эффективности, соблюдения сроков и порядка формирования и представления отчетности об их использовании [87];

9) государственным заданиям на оказание государственных услуг и субсидий на иные цели в части соблюдения правовых актов по формированию, утверждению и финансовому обеспечению их выполнения, степени их выполнения и достижения показателей, а также наличия и причин образования остатков [87].

Приведенный перечень вопросов возможно применить при осуществлении корпоративного казначейского контроля. В рамках него могут рассматриваться вопросы, связанные с доходами, расходами, ведением учета и формированием и представлением отчетности, выполнением и результатами выполнения документов краткосрочного и стратегического планирования, кредиторской задолженностью, договорами и соглашениями о предоставлении денежных средств и общей эффективностью деятельности объекта контроля.

В дополнение к ведомственным стандартам Казначейством изданы приказы, обеспечивающие осуществление внутреннего ГФК на отдельных его этапах. Основные их положения приведены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Основные положения приказов Казначейства, обеспечивающие осуществление внутреннего ГФК

Наименование	Основные положения
Регламент внутренней организации деятельности Федерального казначейства, территориальных органов Федерального казначейства, Федерального казенного учреждения «Центр по обеспечению деятельности Казначейства России» по планированию контрольной деятельности», утвержден приказом Казначейства России от 01.06.2021 № 174 (далее – Регламент № 174)	Правила осуществления процедур планирования контрольной деятельности посредством применения риск-ориентированного подхода, подход по распределению КМ по категориям риска (шесть категорий от низкого до чрезвычайного высокого риска), порядок взаимодействия между органами Казначейства при составлении планов КМ, методика расчета показателей нагрузки на структурное подразделение территориального органа Казначейства и аналогичная методика по контролю в сфере закупок
Приказ Казначейства России от 01.06.2021 № 173 «Об утверждении Временного руководства по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольной деятельности в финансово-бюджетной сфере» (далее – Руководство применения риск-ориентированного подхода)	Основные принципы применяемого риск-ориентированного подхода при планировании контрольной деятельности и проведению анализа объекта контроля на этапе подготовки к проведению КМ, перечень источников информации для сбора информации об объекте и предмете контроля, перечень информации необходимой для получения
Приказ Казначейства России от 22.08.2018 № 231 «Об организации работы Федерального казначейства и его территориальных органов по обеспечению ведения Классификатора нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере»	Правила организации взаимодействия между органами Казначейства при формировании и ведении классификатора нарушений (рисков), в том числе участники взаимодействия, обязанности между ними, форма классификатора (нарушение (риск), правовые основания, направление деятельности объекта контроля, мера ответственности и оценка риска)
Приказ Казначейства России от 28.05.2019 № 17н «Об утверждении форм и требований к содержанию документов, составляемых должностными лицами Федерального казначейства при реализации полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере»	23 формы документов, составляемых при осуществлении внутреннего ГФК, а также требования к их содержанию

Источник: составлено автором по материалам [45; 46; 55; 57].

Регламентом № 174 определены 6 категорий риска, присваиваемые объекту контроля и теме КМ в плане проведения КМ, основанные на положениях ФС ВГФК «Планирование» [92]. Согласно последнему категория определяется на основе двух критериев «вероятность допущения нарушения» и «существенность последствий нарушения». По своей сути, категории риска дублируют положения указанного стандарта.

При этом Казначейством издано Руководство применения риск-ориентированного подхода, применяемое при отборе объекта контроля, определения предмета, темы и перечня вопросов КМ [46]. Подход к определению критериев «вероятность допущения нарушения» и «существенность последствий нарушения» заключается в изучении

информации об объекте контроля, перечень и источники которой представлены рядом правовых актов (ФС ВГФК «Планирование», указанным руководством и Стандартом Казначейства № 12н).

Должностными лицами Казначейства на основе изученной информации в рамках границ низкой (от одного до трех), средней (от четырех до семи) и высокой (от восьми до десяти) оценок проставляются баллы по соответствующим критериям. Примеров применения данной методики положениями руководства не представлено, что может свидетельствовать о субъективности оценки и различных подходах к одинаковым по своей сущности предметам контроля.

При определении вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения КМ, изначально рассматриваются и оцениваются все возможные вопросы. В результате оценки рисков и проставления категории риска к соответствующим вопросам их включение в программу КМ осуществляется последовательно, начиная с I категории риска, и с учетом нагрузки на проверочную группу. Полученное сочетание оценок определяет отнесение предмета и объекта контроля, вопросов КМ к соответствующей категории риска.

Заложенный в приказах Казначейства риск-ориентированный подход разъясняется конкретной методикой оценки риска и возможен к применению в корпоративном казначейском контроле, в том числе на этапе планирования. Кроме того, формирование и ведение классификатора рисков способствует предотвращению повторного возникновения нарушений и совершению действий для их минимизации и (или) устранения.

Казначейством в целях обеспечения осуществления внутреннего ГФК и оказания практической помощи должностным лицам также изданы методические рекомендации. Они характеризуют отдельные вопросы организации и осуществления КМ, контрольной деятельности, в том числе:

- формирование и направление Казначейством в его территориальные органы поручений о проведении КМ в целях оценки и анализа по конкретному

предмету и вопросам с учетом факторов, оказывающих или способных оказать влияние на их проведение [60];

- формирование и направление территориальными органами в Казначейство отчетов об исполнении поручений (аналитических справок), включающих конкретные, актуальные и обоснованные сведения о результатах проведения КМ и информацию о наличии (отсутствии) нарушений [60];

- проведение КМ в конкретной предметной области (отдельные финансовые и хозяйственные операции, капитальное строительство, реализация государственных программ, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, информационные системы и информационно-телекоммуникационная инфраструктура, планирование закупок товаров, работ и услуг) с указанием необходимых действий и перечня документов, подлежащих изучению при подготовке к проведению, непосредственному проведению и оформлению результатов КМ [27; 28; 29; 30; 31; 32];

- направление объекту контроля представлений (предписаний) и рекомендации к их содержанию, в том числе с указанием информации о нарушениях, их причинах, требованиях к объекту контроля [61];

- возбуждение дел об административной ответственности, в том числе порядок действий для определения признаков, свидетельствующих об административном правонарушении, оценки действий объекта контроля, а также рекомендации по формированию информации о действиях объекта контроля в соответствующем протоколе [26].

Представленные в методических рекомендациях подходы к организации деятельности и контрольные действия в отношении отдельных финансовых операций могут быть использованы при осуществлении корпоративного казначейского контроля с определенной долей условности. Например, в части его осуществления в отношении финансовых операций.

Внешний ГФК осуществляется Счетной палатой Российской Федерации (далее – Счетная палата) посредством контрольной и экспертно-

аналитической деятельности. Правовое и методическое обеспечение деятельности Счетной палаты изложено в федеральном законе от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (далее – федеральный закон № 41-ФЗ) и в стандартах.

Федеральным законом № 41-ФЗ закреплены принципы деятельности Счетной палаты (законности, эффективности, объективности, независимости, открытости и гласности), объекты и методы контроля (проверка, ревизия, анализ, обследование, мониторинг), права и обязанности работников [71]. Права и обязанности аналогичны правам и обязанностям в рамках внутреннего ГФК. При этом объект контроля обязан создавать нормальные условия для осуществления мероприятий, в том числе предоставлять помещения, обеспечивать средствами транспорта, связи и проводить техническое обслуживание представленных средств в случае необходимости [71].

Стандарты Счетной палаты подразделяются на два вида, а именно стандарты внешнего государственного аудита (контроля), осуществляемого Счетной палатой (далее – СГА), закрепляющие порядок осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности, и стандарты организации деятельности Счетной палаты (далее – СОД), устанавливающие порядок организации методологического обеспечения, планирования работы, подготовки отчетов, взаимодействия с другими контрольными органами [71].

На данный момент издано 18 СГА, включающих как общие принципы осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности, так и предметные положения (например, по осуществлению финансового аудита, аудита эффективности и аудита соответствия). Помимо стандартов разработаны методические документы, в частности Методические рекомендации по применению аудита эффективности и Концепция риск-ориентированного подхода [24; 33].

Рассмотрим основные СГА и методические документы с целью выявления возможности применения их положений при осуществлении

корпоративного казначейского контроля. Перечень рассматриваемых документов и их основные положения приведены в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Перечень СГА и иных документов Счетной палаты и их основные положения

Наименование	Основные положения
1	2
СГА 101. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения контрольного мероприятия» (далее – СГА 101)	Характеристика КМ, том числе задач, предмета, объектов и применяемых методов, правила формирования рабочей документации, ее содержание и состав, порядок действий и требования к формируемым документам на каждом этапе КМ
«СГА 102. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий» (далее – СГА 102)	Характеристика экспертно-аналитических мероприятий (далее – ЭАМ), в том числе задач, предмета, объектов и применяемых методов, содержание и требования к процедурам, осуществляемым в рамках того или иного этапа проведения ЭАМ, в том числе порядок действий и требования к формируемым документам на каждом этапе ЭАМ
«СГА 103. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Финансовый аудит (контроль)» (далее – СГА 103)	Содержание финансового аудита, его организация и осуществление в разрезе объектов контроля, перечень вопросов и критерии соответствия деятельности, подходы к формированию группы инспекторов (определение их профессиональной компетентности и навыков в предметной области), определению уровня существенности и рисков, формированию выводов
«СГА 104. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит эффективности» (далее – СГА 104)	Термины (эффективность, экономность, результативность, результатов), содержание аудита эффективности (предмет, задачи, объекты), подходы к формированию группы (компетентность и навыки в предметной области), применению профессионального суждения и скептицизма, определению уровня существенности и рисков, определению критериев и его проведению
Методические рекомендации по применению аудита эффективности	Особенности процесса организации, проведения процедур аудита эффективности, рекомендации по формированию целей, вопросов, критериев, оценке ресурсов и результатов, выводов (предложений и рекомендаций)
«СГА 105. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Стратегический аудит» (далее – СГА 105)	Термины (стратегический аудит, стратегические цели, программно-целевой инструмент), содержание стратегического аудита (формат проведения, предмет, цели), подходы к пониманию стратегических основ деятельности объекта аудита, к определению критериев и к его проведению
«СГА 108. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит соответствия» (далее – СГА 108)	Термины, в том числе соответствие, оценка соответствия, критерии аудита соответствия, содержание аудита соответствия, в том числе его цели, предмет и объекты, особенности осуществления аудита соответствия на подготовительном, основном и заключительном этапах
«СГА 311. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Проверка и анализ эффективности внутреннего финансового аудита» (далее – СГА 311)	Содержание проверки и анализа эффективности внутреннего финансового аудита (далее – ВФА) объекта контроля, в том числе предмет, цели и задачи, содержание подготовительного, основного и заключительного этапов проверки и анализа эффективности
Концепция риск-ориентированного подхода	Основные термины, используемые при планировании деятельности Счетной палаты в рамках риск-ориентированного подхода, в том числе область риска, риск, критерии риска, а также определены описаны принципы, цели и задачи применения риск-ориентированного подхода и сферы его применения

Источник: составлено автором по материалам [25; 33; 79; 80; 81; 82; 83; 84; 86].

Счетная палата при планировании деятельности и проведении мероприятий применяет риск-ориентированный подход в соответствии с

положениями Концепции риск-ориентированного подхода.

Риск-ориентированный подход включает в себя оценку рисков, управление ими и формирование предложений (рекомендаций) в целях минимизации их влияния [25]. Прежде всего подход ориентирован на вопросы целевого, законного и эффективного использования ресурсов, формирования отчетности (бюджетной, управленческой) с точки зрения ее достоверности. Также обеспечивается своевременное выявление и оценка рисков, осуществление мероприятий по наиболее подверженным рискам предметам и объектам контроля, оптимизация использования ресурсов в наиболее рискованных сферах деятельности объекта контроля.

В целом, процесс применения риск-ориентированного подхода в Счетной палате включает в себя четыре этапа [25]. Оценка рисков начинается с их выявления и анализа путем определения факторов, которые могут повлиять на достижение целей, исследования причин, источников и возможных последствий их реализации. Затем риски оцениваются качественно и количественно, после чего сравниваются с допустимым уровнем (риск-аппетитом). На следующем этапе разрабатываются меры реагирования путем формирования предложений по управлению рисками и проводится мониторинг их реализации. Далее осуществляется контроль эффективности управления рисками, который осуществляется посредством проверки выполнения предложений, анализируются причины реализованных рисков и проводится их переоценка. На заключительном этапе сведения о рисках фиксируются в отчетах и доводятся до объекта контроля и заинтересованных сторон.

В целях раскрытия особенностей осуществления деятельности Счетной палаты по проведению КМ и ЭАМ изданы СГА 101 и 102, закрепляющие основы их организации и осуществления, а также определяющие перечень понятий и характеризующие подготовительный, основной и заключительный этапы их проведения. На подготовительном этапе

осуществляются «сбор и анализ информации об объекте и предмете мероприятия, определение целей и вопросов мероприятия, существенности информации, значимых областей для проверки, рисков (наличие и степень)» [118, с. 125], состояния внутреннего контроля, методов сбора информации, формирование программы и рабочего плана мероприятия, включающие результаты анализа и оценки, перечень заданий для каждого члена мероприятия соответственно [78; 79]. На основном этапе осуществляются контрольные действия, сбор и анализ «...данных и информации в целях формирования доказательств (документальных, материальных и аналитических), акта, рабочей и иной документации» [118, с. 125], а также ознакомление объекта контроля с актом [78; 79]. На заключительном этапе осуществляется «рассмотрение замечаний и подготовка заключения на них и формирование выводов и предложений (рекомендаций), отчета о результатах КМ и иных документов» [118, с. 125].

Содержание СГА 101 и 102 может быть применимо при осуществлении корпоративного казначейского контроля в связи с отсутствием в указанных стандартах прямой предметной направленности. Представленный подход в части разделения мероприятия на конкретные этапы его проведения и на соответствующие им действия позволит субъекту корпоративного казначейского контроля последовательно провести соответствующее мероприятие.

Не менее важным аспектом осуществления контроля являются применяемые методы его осуществления. При проведении КМ могут применяться и сочетаться все методы, приведенные в федеральном законе № 41-ФЗ, а при проведении ЭАМ применяются анализ, обследование и мониторинг с возможностью их сочетания.

Кроме того, особое внимание обращают на себя положения основных СГА 101 и СГА 102, обозначающих методы сбора и анализа фактических данных и информации, которые необходимы для исследования предмета

контроля и достижения поставленных целей, решения задач контроля и изучения вопросов, среди которых запрос, применение электронных документов и подтверждение. При этом в рамках каждого КМ и ЭАМ должностные лица сами решают и обосновывают применение методов проведения мероприятия, сбора и анализа необходимой информации.

Вместе с этим, в процессе организации и осуществления определенного направления контрольной деятельности Счетной палаты предусмотрено применение методов и способов получения и анализа информации, которые значительно расширяют и (или) уточняют обозначенный перечень. Например, в рамках «СГА 304. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит государственных и международных инвестиционных проектов», рекомендуется следующее:

- при оценке обоснованности объемов инвестиций при сравнении предполагаемого их объема со стоимостью объекта капитального строительства рекомендуется использовать PERT-анализ, предусматривающий три оценки сроков или стоимости реализации (оптимистическую, пессимистическую и наиболее вероятную) и расчет ожидаемых значений [85];

- при оценке реализуемости проектов рекомендуется использовать анализ чувствительности (влияние отдельных факторов), сценарный анализ (влияние совокупности факторов) и имитационное моделирование (метод Монте-Карло) [85];

- при сборе информации об инвестиционном проекте и в ходе определения рисков предлагаются для применения в том числе метод Дельфи, проведение опросов и SWOT-анализ [85].

Соответственно, при проведении мероприятий в рамках финансового аудита, аудита эффективности и аудита соответствия могут применяться дополнительные методы, обозначенные в вышеприведенном стандарте и самостоятельно разработанные инспекторами.

Подход к проведению мероприятий в приведенных видах ГФК различен, однако изучение порядков (правил) организации и осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности, а в последствии проведение в рамках них мероприятий, позволяет определить наиболее основополагающие и характерные для них вопросы, которые обозначены в процессе анализа. Соответствующие стандарты, а также отдельные их положения, в совокупности или отдельности возможно увязать с основными категориями корпоративного казначейского контроля, его концепцией, что позволяет сделать вывод о возможности расширения практики осуществления такого вида контроля.

Основой для информационного обеспечения осуществления корпоративного казначейского контроля является содержание правовых актов и иных документов, регламентирующих (способствующих) составление(ю) отчетов о движении денежных средств. Так, например, Минфином России в отношении денежных потоков разработаны и утверждены документы, содержание которых изложено в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Содержание документов, регулирующих ведение учета и составление отчетности в части движения денежных средств

Наименование	Содержание
1	2
Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств», утвержденный приказом Минфина России от 30.12.2017 № 278н (далее – ФСБУ ГС «Отчет о движении денежных средств»)	Определения денежных средств, их эквивалентов, денежных потоков, их классификация (поступления и выбытия в разрезе текущих, инвестиционных и финансовых операций) перечень раскрываемой в отчетности информации
Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств», направленные письмом Минфина России от 31.08.2018 № 02-06-07/62483 (далее – Методические рекомендации по ФСБУ ГС «Отчет о движении денежных средств»)	Субъекты отчетности, составляющие отчет о движении денежных средств, практика отнесения поступлений и выбытий к виду денежных потоков в зависимости от их экономической сущности и кодов классификации операций сектора государственного управления, перечень информации, подлежащей раскрытию в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности
Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденное приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н (далее – ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»)	Определение денежных потоков, правила их отражения, перечень информации, подлежащей раскрытию в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности; содержание денежных потоков в разрезе текущих, инвестиционных и финансовых операций

Источник: составлено автором по материалам [34; 50; 89].

ФСБУ ГС «Отчет о движении денежных средств» установлены основные определения, относящиеся к предмету корпоративного казначейского контроля. Так, денежные средства это «...наличные и безналичные денежные средства в рублях и иностранной валюте» [89]. Эквиваленты денежных средств это «...вложения в высоколиквидные финансовые инструменты со сроком погашения не более трех месяцев, легко обратимые в заранее известные суммы денежных средств и подверженные незначительному риску изменения стоимости» [89]. Денежные потоки это «...поступления и выбытия денежных средств и эквивалентов денежных средств» [89].

Также указанным стандартом раскрыто содержание текущих, инвестиционных, финансовых операций и операций по управлению остатков денежных средств. Текущими операциями являются операции, связанные с непосредственным осуществлением полномочий и функций [89]. Инвестиционными операциями являются операции, характеризующие вклад в развитие деятельности с точки зрения увеличения (приобретения, создания) и уменьшения (реализации) активов, в частности основных средств, нематериальных, непроизводственных и биологических активов, материальных запасов, финансовых инструментов [89]. Финансовыми операциями являются операции, приводящие к изменению размера и состава заемных средств [89]. Операциями по управлению остатками денежных средств являются операции, характеризующие управление остатками средств на лицевых счетах или в кассе в целях управления ликвидностью [89].

Указанным стандартом закреплены виды поступлений и выбытий, которые характеризуют текущие, инвестиционные и финансовые операции. Содержание указанных операций в совокупности с положениями ФСБУ ГС «Отчет о движении денежных средств» и Методических рекомендаций к нему представлено в таблице 2.8.

ФСБУ ГС «Отчет о движении денежных средств» приведены особенности определения денежных потоков. Так, денежными потоками не являются операции, не приводящие к возникновению доходов или расходов от них. Такого рода операции изменяют состав денежных средств или их эквивалентов, но не влияют на общую сумму. Например, перечисление денежных средств между счетами субъекта отчетности [34]. Также отнесение денежных потоков в состав текущих, инвестиционных и финансовых операций, подлежащих раскрытию в отчете о движении денежных средств, основано на применении профессионального суждения исходя из экономического содержания операции [34].

Таблица 2.8 – Характеристика видов денежных потоков организаций государственного сектора в разрезе поступлений и выбытий

Поступление (доход)	Выбытие (расход)
Денежные потоки от текущих операций	
Поступления от налогов, использования имущества, платных услуг, реализации продукции, субсидий, грантов и безвозмездных поступлений	Затраты на оплату труда, закупку товаров, работ и услуг, уплату процентов, налогов и сборов, предоставление субсидий и выплат, а также социальные, компенсационные и иные обязательства
Денежные потоки от инвестиционных операций	
Поступления от реализации активов, продажи внеоборотных и финансовых активов, ценных бумаг и других инструментов, возврата основного долга по займам и операций с производными и прочими активами, не относящимися к текущим и финансовым операциям	Расходы на приобретение внеоборотных и финансовых активов, запасов, используемых для их создания или увеличения стоимости, покупку ценных бумаг, предоставление займов, а также операции с производными и иными активами, не связанными с текущей и финансовой деятельностью
Денежные потоки от финансовых операций	
Поступления от осуществления заимствований, в том числе путем размещения государственных (муниципальных) ценных бумаг	Расходы от погашения сумм основного долга, в том числе путем погашения государственных (муниципальных) ценных бумаг

Источник: составлено автором по материалам [34; 89].

Субъект отчетности формирует пояснительную записку к бухгалтерской (финансовой) отчетности, содержащую информацию о вопросах осуществления деятельности в отношении денежных средств, в том числе о:

- дополнительных подходах, используемых для определения структуры денежных средств и их эквивалентов, классификации денежных потоков;
- составе денежных средств и их эквивалентов;
- соответствии сумм, указанных в отчете о движении денежных средств, суммам, отраженным в формах отчетности.

Классификация денежных потоков представлена в ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» посредством изложения примеров поступлений и выбытий от текущих, инвестиционных и финансовых операций в зависимости от характера операций и способа использования информации о них пользователями отчетности, что представлено в таблице 2.9. При отсутствии возможности однозначно отнести ту или иную операцию к определенному виду денежных потоков, такая операция должна быть отнесена к текущим операциям.

Таблица 2.9 – Характеристика видов денежных потоков корпоративных структур в разрезе поступлений и выбытий

Поступление (доход)	Выбытие (расход)
Денежные потоки от текущих операций	
Поступления от реализации продукции, товаров, работ и услуг, арендные платежи, роялти, комиссионные, налоговые платежи, проценты по дебиторской задолженности, а также доходы от продажи краткосрочных финансовых вложений	Выплаты за поставленные товары, сырье, материалы, выполненные работы и услуги, оплату труда и связанных с ним платежей, а также уплату процентов по долговым обязательствам, не относящимся к инвестиционным активам
Денежные потоки от инвестиционных операций	
Поступления от продажи внеоборотных активов, акций и долговых ценных бумаг, возврат предоставленных займов, получение дивидендов и процентов по долговым финансовым вложениям, за исключением краткосрочных	Расходы на приобретение и создание внеоборотных активов, оплату работ по их модернизации и подготовке к использованию, включая НИОКР, уплату процентов, включаемых в их стоимость, а также приобретение акций, долговых ценных бумаг (кроме краткосрочных) и предоставление займов
Денежные потоки от финансовых операций	
Поступления от вкладов собственников, выпуска акций и долей участия, долговых ценных бумаг, а также кредитов и займов	Выплаты по выкупу акций и долей участия, дивиденды и распределение прибыли, погашение долговых ценных бумаг, а также возврат кредитов и займов

Источник: составлено автором по материалам [50].

Содержание видов денежных потоков коммерческой организации изложено аналогично видам денежных потоков организаций государственного сектора, но с учетом особенностей осуществления деятельности первыми. Денежные потоки от текущих операций связаны «...с осуществлением обычной деятельности организации, приносящей выручку» и с формированием прибыли (убытка) организации от продаж [50]. Денежные потоки от инвестиционных операций связаны «...с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации» [50]. Денежные потоки от финансовых операций связаны «...с привлечением организацией

финансирования на долговой или долевой основе, приводящих к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации» [50].

Согласно представленной методологии, информация, содержащаяся в отчете о движении денежных средств, используется заинтересованными лицами в целях получения сведений об осуществлении деятельности корпоративной структурой. Информация о денежных потоках субъекта отчетности от:

- текущих операций позволяет определить обеспеченность денежными средствами, способность выполнять обязательства, продолжать деятельность на текущем объеме производства, выплачивать дивиденды без привлечения дополнительных источников финансирования;

- инвестиционных операций позволяет определить объем денежных средств, используемый в целях приобретения, создания внеоборотных активов, обеспечивающих поступление денежных средств в будущем;

- финансовых операций позволяет прогнозировать необходимость привлечения долгового и долевого финансирования, требования кредиторов и акционеров к будущим денежным средствам организации.

При формировании корпоративной структурой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности отчет о движении денежных средств оформляется в соответствии с IAS 7. Сравнительная характеристика рассмотренных определений текущей, инвестиционной и финансовой деятельности и их составляющих представлены в таблицах 1.2; 1.3; 1.4 и 1.5 соответственно.

Отличительной особенностью IAS 7 является закрепление методов представления денежных потоков от операционной деятельности в отчете о движении денежных средств. Прямой метод, в соответствии с которым «...раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат» [78]. Косвенный метод, в соответствии с которым «...прибыль или убыток корректируются с учетом влияний операций

неденежного характера, любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или выплат от операционной деятельности, а также статей доходов или расходов, связанных с денежными потоками от инвестиционной или финансовой деятельности» [78].

Согласно IAS 7 наиболее предпочтителен прямой метод, так как он ориентирован на представление информации, позволяющей оценить будущие потоки субъекта отчетности. Выбор конкретного способа представления информации в операционной деятельности оказывает влияние на осуществление корпоративного казначейского контроля в том числе в части возможности оценки достижения краткосрочных и долгосрочных целей корпоративной структуры.

Анализируемые документы в области бухгалтерского и бюджетного учета уточняют состав денежных потоков по текущим, инвестиционным и финансовым операциям как в коммерческих, так и в государственных организациях, а также устанавливают требования к субъектам отчетности и особенности составления отчетов о движении денежных средств. Это позволяет использовать данные стандарты как методическую основу для должностных лиц, проводящих мероприятия корпоративного казначейского контроля. При этом в перечень нормативных и методических документов по ведению учета и составлению отчетности включены федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», иные стандарты бухгалтерского (бюджетного) учета, планы счетов бухгалтерского (бюджетного) учета и инструкции.

2.2 Анализ организации государственного казначейского контроля при исполнении федерального бюджета на основе практики Федерального казначейства

Нормативной основой исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации является Бюджетный кодекс. В соответствии с ним

Казначейство осуществляет казначейское обслуживание, посредством которого и осуществляется исполнение соответствующего бюджета.

Бюджетным кодексом установлено, что казначейское обслуживание означает «...проведение Федеральным казначейством в системе казначейских платежей операций участников системы казначейских платежей с денежными средствами с их отражением на соответствующих казначейских счетах» [2; 3; 62]. В Казначействе открываются единые счета бюджетов, через которые осуществляются все операции по его исполнению, а также казначейские счета для проведения и отражения операций с денежными средствами [2; 3; 62]. На указанных казначейских счетах учитываются операции по зачислению, учету и распределению (выбытию) денежных средств [41]. Распоряжаться ими могут определенные организации бюджетной и частной сферы, для которых открыты счета, после прохождения ряда контрольных процедур в отношении документов, предоставленных ими в Казначейство [2; 3].

Сущность системы казначейских платежей (далее – СКП) представлена в Бюджетном кодексе, из которого следует, что СКП «...является совокупностью участников и оператора системы казначейских платежей, взаимодействующих по правилам организации и функционирования системы казначейских платежей» [2; 3; 62]. Казначейским платежом, в свою очередь, является «...осуществление операции по казначейскому счету (казначейским счетам) участника (участников) системы казначейских платежей» [2; 3; 62]. Казначейство является оператором системы, обеспечивает ее функционирование, осуществление операций по казначейским счетам участников системы и взаимодействует с ними в порядке, установленном правилами организации и функционирования СКП, утвержденными приказом Казначейства России от 13.05.2020 № 20н [2; 3; 52].

СКП предусматривает прямое и косвенное участие в осуществлении операций на казначейских счетах ее участников. Прямыми участниками, в том числе являются Казначейство, финансовые органы, кроме федерального

бюджета, участники казначейского сопровождения на уровне Казначейства, федеральные бюджетные и автономные учреждения [62]. Косвенными участниками, в том числе являются получатели средств бюджетов, кроме федерального бюджета, участники казначейского сопровождения на уровне территорий, бюджетные и автономные учреждения, кроме федеральных учреждений [62].

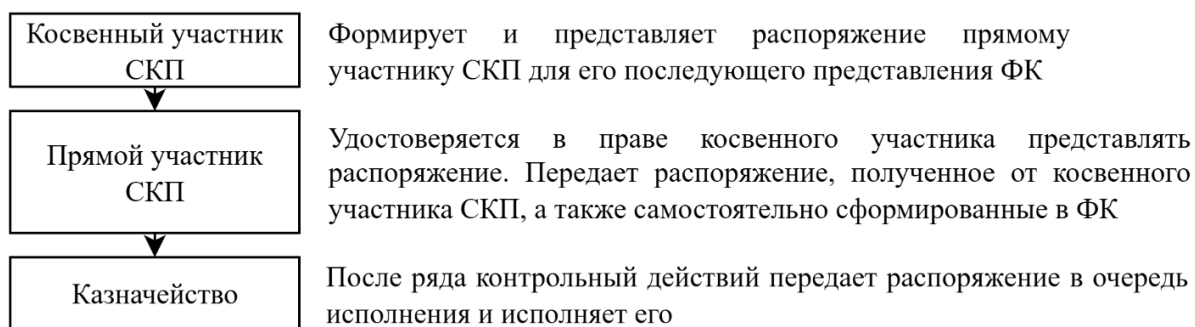
В целях обеспечения должного функционирования СКП созданы три организации. Платежный центр, который принимает распоряжения участников СКП, составляет и представляет в Центробанк и иные кредитные организации распоряжения о переводе средств с банковских счетов, взаимодействует с операторами платежных систем, Центр специализации, который принимает к исполнению распоряжения участников СКП, и Обслуживающий центр, который принимает распоряжения участников СКП, составленные на бумажных носителях [2; 3; 52].

Проведение казначейских платежей осуществляется на основании распоряжений, составленных в электронном или бумажном виде прямыми участниками, в том числе на основе информации от косвенных, косвенными участниками, а также Центрами специализации, Платежными центрами, в том числе на основании распоряжений о перечислении прямых участников.

Прямые участники передают Казначейству распоряжения, а косвенные передают их прямым участникам [2; 3; 52]. Наглядное представление процесса передачи распоряжений представлено на рисунке 2.4. Косвенное участие организовано в целях дополнительного санкционирования операций, сокращения времени их обработки органами Казначейства, снижения нагрузки и предотвращения нарушений.

В зависимости от составителя и способа составления распоряжения его принятием к исполнению осуществляется одной из трех приведенных организаций. Прием к исполнению распоряжения включает выполнение последовательных контрольных процедур: проверку целостности документа и

реквизитов, структурную проверку на соответствие установленной форме и допустимые символы, подтверждение права распоряжения денежными средствами на казначейском счете, удостоверение полномочий лиц, совершающих операции, контроль правильности значений реквизитов и их соответствия справочной информации, а также проверку распоряжения на предмет дублирования по ключевым идентификаторам [2; 3].



Источник: составлено автором по материалам [2; 3; 52].

Рисунок 2.4 – Процесс передачи распоряжений в сокращенном виде

Если распоряжение подано в электронном виде, то вышеперечисленные контрольные процедуры выполняются автоматически. В случае их прохождения распоряжение принимается к исполнению, о чем сообщается отправителю. После принятия распоряжения к исполнению оно подлежит контролю соответствия требованиям НПА Российской Федерации, что является последним этапом контрольных процедур перед исполнением распоряжения [2; 3; 52]. На данном этапе Центр специализации проводит проверку на соответствие порядку казначейского обслуживания, обоснованности возврата излишне или ошибочно уплаченных сумм по платежам, порядок возврата которых не установлен федеральными законами, а также иные проверки необходимые в соответствии с НПА, а также осуществляет санкционирование оплаты денежных обязательств.

При санкционировании осуществляются в том числе следующие контрольные процедуры [2; 3; 52]:

- наличие необходимых реквизитов, их соответствие информации, отраженной в документах-основаниях (при наличии), между собой и

законодательству Российской Федерации, в том числе актам, устанавливающим закрытый перечень реквизитов в распоряжении [2; 3; 52];

– наличие остатков средств на лицевом счете (едином счете бюджета, казначейском счете) для проведения операции и оплаты обязательств, в том числе по соответствующим КБК, по которым установлены предельные объемы денежных средств на принятие обязательств [2; 3; 52];

– непревышение суммы платежа в распоряжении остаткам средств на лицевом счете (едином счете бюджета, казначейском счете), в том числе по соответствующим КБК, по которым установлены предельные объемы денежных средств на принятие обязательств [2; 3; 52];

– подтверждение целевого использования денежных средств [2; 3; 52].

В случае успешного прохождения контроля распоряжение помещается в очередь на исполнение с уведомлением отправителю. Распоряжения, попавшие в очередь на исполнение, исполняются последовательно.

При зачислении денежных средств на банковские счета, открытые Платежному центру в Центробанке и иных кредитных организациях, соответствующая информация направляется в Платежный центр, который ее обрабатывает [2; 3; 52]. Обработка информации включает в себя выполнение последовательно процедур контроля наличия казначейского счета и зачисления денежных средств на него. Если казначейского счета нет, то денежные средства перечисляются на счет до выяснения их принадлежности с последующим определением предполагаемых получателей денежных средств основываясь на реквизитах распоряжения (ИНН, код причин постановки на учет получателя средств, код бюджетной классификации, уникальный идентификатор начисления, наименование получателя средств, код по Общероссийскому классификатору территорий муниципальных образований, номер лицевого счета получателя средств и назначение платежа) [2; 3; 52].

Еще одним инструментом Казначейства для проведения государственного казначейского контроля, позволяющим «сократить

дебиторскую задолженность, обеспечить целевой характер предоставления и использования бюджетных средств, предоставление денежных средств под потребность, является казначейское сопровождение» [120, с. 151]. Участником казначейского сопровождения является «...юридическое лицо, индивидуальный предприниматель, физическое лицо - производитель товаров, работ, услуг, получающие средства, <...> использование которых осуществляется после подтверждения на соответствие условиям и (или) целям, установленным при предоставлении средств» [2; 3; 62].

Казначейское сопровождение может быть обычным и расширенным. Целевые средства, подлежащие казначейскому сопровождению, определяются федеральным законом о бюджете. Например, в законе о федеральном бюджете на 2024 год к таким средствам относятся взносы в уставные капиталы дочерних обществ, субсидии и бюджетные инвестиции, авансовые платежи по контрактам получателей субсидий и инвестиций, а также авансовые платежи по государственным контрактам на сумму свыше 100 миллионов рублей [72].

Расширенному казначейскому сопровождению подлежат те же средства, что и при обычном казначейском сопровождении, а также средства в рамках государственных контрактов на строительство, (реконструкцию, в том числе с элементами реставрации, техническое перевооружение), где Н(М)ЦК составляет 1 миллиард рублей и более [2; 3; 42].

Особенности казначейского сопровождения, описанные в статье 242.23 Бюджетного кодекса, предусматривают его применение при заключении государственных контрактов, договоров о предоставлении субсидий, бюджетных инвестиций, взносов в уставные капиталы юридических лиц и их дочерних предприятий, а также при исполнении таких контрактов и договоров. При этом участники обязаны открывать лицевые счета в органах Казначейства для отражения операций по этим средствам [62].

Для санкционирования операции участник казначейского сопровождения предоставляет в органы Казначейства «Сведения об операциях с целевыми средствами», где указываются источники поступлений и направления расходования средств в соответствии с государственным контрактом, договором или соглашением [2; 3; 42]. Эти сведения проверяются на соответствие целевому назначению и условиям использования средств, установленным документами о предоставлении [2; 3; 42]. При применении расширенного казначейского сопровождения проводится проверка сведений на соответствие остатка и разрешенной к использованию суммы целевых средств, анализ экономической обоснованности затрат и контроль фактического исполнения обязательств по контракту, договору или соглашению [2; 3; 42]. Перечисление денежных средств возможно только после завершения указанных процедур и при предоставлении в органы Казначейства подтвержденной информации от государственного заказчика о полном исполнении условий государственного контракта, договора или соглашения [2; 3; 42].

Казначейское сопровождение обеспечивает прозрачное исполнение контрактов, предотвращает сговор между сторонами, отсеивает недобросовестных исполнителей и гарантирует поступление средств на счет исполнителя при выполнении обязательств [120]. Оно способствует снижению дебиторской задолженности, сохранности бюджетных средств и достижению целей их использования [120].

В рамках казначейского обслуживания действует инструмент казначейского обеспечения обязательств, закрепляющий обязательство Казначейства выплатить средства по государственным контрактам, договорам или соглашениям [120]. Этот документ не является ценной бумагой и повышает доверие исполнителя к своевременному получению денежных средств при исполнении обязательств или наступлении предусмотренных событий [120].

Инструментом контроля выступает не только санкционирование операций участников, но и бюджетный мониторинг в СКП), направленный на предупреждение и предотвращение финансовых нарушений. [2; 3; 62]. В рамках мониторинга при санкционировании операций с целевыми средствами проверяются распоряжения участников и иная предоставленная информация. При выявлении данных, вызывающих недоверие, перечень которых установлен статьей 242¹³⁻¹ Бюджетного кодекса и приложением Д, Казначейство информирует государственный заказчик и передает сведения в соответствующие органы. Для выявления и подтверждения нарушений Казначейство взаимодействует с органами власти, имеющими оперативную информацию, через обмен данными, консультации, рабочие группы и участие в контрольных мероприятиях.

2.3 Современные подходы к осуществлению казначейского контроля

На современном этапе сформировались достаточно явные и необходимые к рассмотрению с точки зрения современного состояния и развития контрольной деятельности подходы к ее осуществлению. Текущее состояние раскрыто при рассмотрении стандартов организации и осуществления контрольной деятельности и концепций формирования СВК. Развитие подходов затрагивает вовлечение аналитических методов к осуществлению контрольной деятельности, что связано с необходимостью выстраивания процедур, способствующих комплексному отражению текущего и будущего состояния деятельности корпоративной структуры, ориентирование на исследование новых категорий в отношении деятельности. Указанное обеспечивается внедрением стратегического и риск-ориентированного подходов, принципов соответствия и эффективности. Такие подходы также возможно и необходимо применять при осуществлении корпоративного казначейского контроля.

Риск-ориентированный подход заключается в осуществлении контроля в отношении наиболее подверженных риску сфер деятельности и операций (действий) по их осуществлению. Процессы планирования и осуществления КМ и контрольной деятельности в целом сопровождаются анализом и оценкой рисков, способных оказать или оказывающих негативное влияние на деятельность (операцию (действие) по ее осуществлению) объекта контроля, определение их значимости и процедур по снижению их вероятности возникновения и степени влияния.

Такой подход заложен в международных концепциях формирования СВК, стандартах по планированию и осуществлению контрольной деятельности и КМ Казначейства и Счетной палаты, а также в иных аналогичных сферах [75; 79; 80; 82; 83; 90; 92; 100; 165; 166]. Кроме того, такой подход внедрен не только в отношении использования бюджетных средств, но и в рамках осуществления иных видов государственного контроля, что «...сопряжено с необходимостью оптимизации затрат трудовых, финансовых и иных ресурсов при проведении контроля, а также снижения общих затрат и издержек для проверяемых юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» [121, с. 62]. Указанное также позволяет концентрировать ресурсы субъектов контроля на наиболее подверженных риску зонах деятельности объектов контроля [121].

Использование риск-ориентированного подхода при осуществлении корпоративного казначейского контроля позволит ориентировать его ограниченные ресурсы на наиболее значимых для продолжения и эффективности деятельности корпоративной структуры областях.

В конкретном и систематизированном виде содержание подходов можно определить, исходя из анализа положений отдельных СГА. Например, СГА 103 (финансовый аудит или контроль), СГА 104 (аудит эффективности), СГА 105 (стратегический аудит) и СГА 108 (аудит соответствия), основываясь на заложенных принципах организации и осуществления контрольной и

экспертно-аналитической деятельности Счетной палаты в СГА 101 и СГА 102, расширяют их и определяют дополнительные вопросы и особенности проведения КМ и ЭАМ. Такие стандарты также раскрывают механизм осуществления контроля, включая определение их цели, предмета, объектов, методов и вопросов.

Указанные и иные СГА разработаны Счетной палатой на основе Международных стандартов высших органов аудита Международной организации высших органов аудита и учитывают основные их принципы и заложенные в международных подходах положения к осуществлению аудита эффективности, соответствия и финансового аудита.

Приведенные виды аудита и контроля согласно положениям соответствующих СГА объединяет применение в сфере государственного управления, в том числе ориентирование на использование бюджетных средств и государственной (муниципальной) собственности, возможность применения собственно разработанных и обоснованных методов проведения контроля и сбора необходимых данных (информации), подходы к подготовительному этапу в рамках выбора должностных лиц и определения уровня существенности информации. Сфера применения СГА также относится к корпоративным структурам, то есть в отношении них могут изучаться вопросы осуществления деятельности в предметной области.

При осуществлении аудита эффективности, аудита соответствия и стратегического аудита предусмотрена разработка и применение критериев контроля, характеризующих требуемое или желаемое состояние предмета контроля. В процессе проведения соответствующих КМ и ЭАМ оценивается соответствие предмета критериям. Применение количественных и (или) качественных критериев, а также критериев требуемого и желаемого состояния предмета контроля, при осуществлении корпоративного казначейского контроля способствует расширению его границ и обеспечит учет особенностей деятельности корпоративной структуры.

Финансовый аудит (контроль) функционально ориентирован на проверку финансовой и иной деятельности объекта контроля с точки зрения достоверности операций и данных учета и отчетности, целевого использования ресурсов [81]. В рамках финансового аудита (контроля) проводятся проверки на предмет соблюдения требований законодательства, целевого использования средств и собственности, организации и ведения учета, полноты, своевременности и достоверности отражения в учете необходимой информации, в том числе об активах, обязательствах, доходах и расходах, и соответствие отчетности требованиям законодательства, в том числе ее состава, формы, порядка составления и представления [81].

Предмет финансового аудита (контроля) сформирован в СГА исходя из содержания задач, но с позиции процессов. Например, процесс формирования и использования средств и собственности соотносится с проверкой их целевого использования.

При проведении КМ в рамках финансового аудита (контроля) для достижения его целей и задач в отношении объекта контроля оценивается соблюдение требований законодательства, правильность и эффективность управления собственностью, организация бухгалтерского и бюджетного учета, достоверность отчетности и целевое использование средств [81]. Анализируется учетная политика, полнота и своевременность отражения операций, проверяется факт аудита и публикации годовой отчетности, а также исполнение условий предоставления бюджетных инвестиций, в том числе в инвестиций в уставный капитал корпоративных структур [81].

Подход, заложенный в СГА 103, по рассмотрению приведенных вопросов напрямую может быть отнесен к корпоративному казначейскому контролю в виду того, что:

- процедуры контроля осуществляются в отношении финансовых операций, осуществляемых корпоративными структурами;
- вопросы ориентированы на проверку законности осуществления

операций, целевого использования ресурсов (денежных средств и имущества), полноты, своевременности и достоверности отражения в учете финансово-хозяйственных операций.

Аудит эффективности функционально ориентирован на оценку результативности и (или) экономности использования денежных средств и имущества, выявление причин (условий) несоответствия указанным категориям и возможности их достижения. Согласно СГА 104 его предметом является вся деятельность объекта аудита и «...актуальные вопросы (проблемы) социально-экономического развития, финансовой системы Российской Федерации, исполнения федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и иные вопросы в сфере государственного управления, связанные с деятельностью объектов контроля по использованию федеральных и иных ресурсов <...> для достижения непосредственных, конечных результатов и (или) итоговых эффектов» [82].

Основными терминами при осуществлении оценки эффективности являются эффективность и ее составляющие – результативность и экономность. Согласно СГА 104 определения обозначенных терминов следующие. Эффективность представляет собой «...соотношение между достигнутыми результатами (непосредственными и (или) конечными результатами, итоговыми эффектами) и использованными для их достижения федеральными и иными ресурсами, отражающее экономность и (или) результативность использования федеральных и иных ресурсов» [82]. Экономность означает «...достижение объектами аудита (контроля) заданных непосредственных, конечных результатов и (или) итоговых эффектов с использованием наименьшего объема федеральных и иных ресурсов» [82]. Результативность трактуется как «...достижение объектами аудита (контроля) наилучших непосредственных, конечных результатов и (или) итоговых эффектов с использованием определенного объема федеральных и иных

ресурсов» [82].

При проведении аудита эффективности сравниваются обнаруженные факты с критериями, разработанными при планировании мероприятия, посредством:

- оценки достижения запланированных результатов. Сравниваются плановые и фактические показатели и оценивается возможность достижения каких-либо результатов за счет использования текущего уровня ресурсов [82];

- оценки использования ресурсов (выбранных, альтернативных). Выбранные ресурсы анализируются на предмет фактического их использования в сравнении с запланированными объемами и возможности сокращения их объема с отсутствием влияния на запланированные результаты. Альтернативные ресурсы анализируются с позиции возможности их использования вместо выбранных в целях сокращения объема затрачиваемых ресурсов. Кроме этого, проводится оценка методов использования выбранных и альтернативных ресурсов [82];

- оценки потребности в дополнительных ресурсах. Оценивается достаточность выбранных ресурсов для достижения запланированных или лучших результатов, в том числе их качество и количество [82];

- оценки влияния достижения непосредственных результатов на достижение конечных результатов. Рассматривается величина вклада деятельности объекта аудита на достижение результатов, анализируются причины их достижения (недостижения) с учетом внешних и внутренних условий [82];

- выявление причин (условий) выявленной неэффективности и разработка предложений (рекомендаций) в отношении результатов деятельности объекта контроля и используемых им ресурсов и методов по их использованию для достижения необходимого уровня эффективности [82].

В рамках аудита эффективности непосредственные результаты представляют собой итоговые продукты всех видов деятельности (или их

выход), например, объекты инфраструктуры, а конечные результаты – значимые условия после использования непосредственных результатов [82]. Примером может служить построенный аэропорт, благодаря которому получен доступ к удаленным населенным пунктам благодаря новому виду транспорта для данной местности, что позволяет увеличить грузо и пассажирооборот, обеспечить приток товаров, новые рабочие места.

Положения СГА 104 описывают важнейшие для корпоративного казначейского контроля категории позволяющие оценивать деятельность объекта контроля с различных сторон – эффективность, результативность и экономность. Указанные категории необходимо учитывать в корпоративном казначейском контроле для обеспечения эффективности осуществления финансовых операций с точки зрения их влияния на конечный продукт, бизнес-процесс и деятельность в целом, а также в целях обеспечения резервов, ликвидности денежных средств, запасов и иных ресурсов. Этому может поспособствовать использование приведенных положений.

Аудит соответствия функционально основан на оценке соответствия предмета контроля требованиям положений правовых актов (нормативных и внутрикорпоративных) или иному требуемому (целевому) состоянию (например, заложенному в планах деятельности корпоративной структуры, потребности заинтересованных сторон). Согласно СГА 108 оценка соответствия подразумевает под собой «...комплекс контрольных и (или) аналитических процедур, направленных на изучение предмета аудита для определения состояния предмета аудита в сравнении с нормативным или требуемым (целевым) состоянием, в ходе проведения контрольных или экспертно-аналитических мероприятий», а соответствие определяется как «...состояние предмета аудита (его отдельных аспектов), при котором отклонения от нормативного или требуемого (целевого) состояния отсутствуют» [84].

Предметом аудита соответствия являются деятельность объекта

контроля и ее результаты, в том числе процессы формирования и использования ресурсов, целевого и эффективного управления и распоряжения ими [84].

При проведении аудита соответствия обнаруженные факты сравниваются с критериями, выявляются причины несоответствий и формируются выводы и предложения по их устранению [84].

Положения СГА 108 также возможны к применению в рамках организации и осуществления корпоративного казначейского контроля в виду наличия как критериев соответствия деятельности объекта контроля требуемому состоянию, законодательству и внутрикорпоративным актам, так и нацеленностью на учет потребностей заинтересованных сторон.

В целях обеспечения эффективности осуществления корпоративного казначейского контроля используемая информация и данные, в том числе результаты контроля и аудита иных органов корпоративной структуры, должны быть оценены на возможность (целесообразность) их использования. В данном ключе представляются положения СГА 311, описывающие процедуру проверки и анализа эффективности организации и осуществления ВФА в объекте контроля (далее – анализ ВФА).

Цель анализа ВФА состоит в оценке его состояния, в том числе процессов организации и осуществления деятельности и мероприятий по его осуществлению, и возможности (целесообразности) использования его результатов при планировании мероприятий [86]. Интерпретируя основные положения подхода, изложенного в СГА 311, в плоскость видов контроля или аудита, осуществляемых в корпоративной структуре, общая концепция его проведения может быть изложена следующим образом:

1) оценка организации деятельности субъекта контроля посредством изучения вопросов наличия и содержания правового акта, устанавливающего особенности организации и осуществления деятельности, наличия достаточного количества сотрудников и наличия у них необходимых

профессиональных знаний и навыков, степени применения информационных систем, а также изучения процесса организации и планирования мероприятий, в том числе по проведению оценки рисков и соблюдению правовых актов;

2) проверка и анализ результатов осуществления деятельности субъекта контроля, включающая изучение следующих вопросов:

- выполнение задач в предметной области;
- достаточность и надежность доказательств при формировании выводов о выявленных нарушениях;
- наличие в заключениях (актах, отчетах) по результатам проведенных мероприятий предложений (рекомендаций) по устранению выявленных нарушений (недостатков), минимизации рисков;
- проверка областей финансово-хозяйственной деятельности, в отношении которых проводились мероприятия (например, организация внутреннего финансового контроля);

3) формализованная оценка посредством проставления количественной оценки в соответствии с оцененными процессами осуществления деятельности субъекта контроля. В рамках СГА 311 в отношении ВФА изложен следующий подход в отношении баллов:

- для оценки организации деятельности проставляется общая интегральная оценка от нуля до семи баллов, где низкая оценка до двух, средняя от двух до пяти, высокая от пяти до семи баллов;
- для оценки осуществления деятельности проставляется общая интегральная оценка от нуля до трех баллов, где низкая до одного, средняя от одного до двух и высокая от двух до трех баллов;

4) формируется обобщенный вывод об эффективности контроля и принимается решение о возможности (целесообразности) использовании результатов контроля. При низкой оценке результаты контроля не учитываются, при средней оценке результаты контроля учитываются при формировании вопросов программы мероприятия, а при высокой оценке

результаты контроля принимаются и формируются вопросы программы мероприятия, которые не были охвачены этими результатами.

Также, в СГА 311 представлена Матрица оценки эффективности ВФА, приведенная в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Матрица оценки эффективности ВФА

Интегральная оценка организации ВФА (I этап оценки)	Интегральная оценка результатов осуществления ВФА (II этап оценки)		
	низкая	средняя	высокая
Низкая	-	-	-
Средняя	Эффективность низкая	Эффективность средняя	Эффективность средняя
Высокая	Эффективность низкая	Эффективность средняя	Эффективность высокая

Источник: составлено автором по материалам [86].

Изложенный подход может быть использован при осуществлении корпоративного казначейского контроля, в том числе при его организации. Взаимодействие субъекта корпоративного казначейского контроля и субъектов иных видов контроля и аудита оказывает влияние на возможность первого эффективно использовать ограниченные ресурсы для получения значимого для деятельности корпоративной структуры эффекта.

СГА 105 разработан Счетной палатой на основе концепций и правил аудита эффективности, лежит в плоскости достижения стратегических целей и имеет особенности в части критериев сравнения текущего состояния объекта аудита с требуемым (желаемым). Стратегические цели в широком смысле представляют собой цели долгосрочного планирования и заложены соответствующими документами. Согласно СГА 105 это цели «...определяемые качественными и (или) количественными характеристиками целевые состояния безопасности и социально-экономического развития, включая национальные цели развития Российской Федерации, установленные актами Президента Российской Федерации, цели, установленные в документах стратегического планирования, разрабатываемых в рамках целеполагания, планирования и программирования на федеральном уровне, а также цели национальных (федеральных) проектов (программ), стратегий деятельности и иных стратегических документов Банка России, государственных корпораций,

компаний с государственным участием, цели устойчивого развития, иные цели государственной политики Российской Федерации в различных сферах» [83].

Стратегический аудит нацелен «...на оценку реализуемости, рисков и результатов достижения стратегических целей, в том числе на оценку соответствующих программ» [83]. Для обеспечения достижения его целей представлен перечень видов критериев, а именно результативность (достижение результатов, их логичность, значимость для заинтересованных сторон, полнота результатов и их достаточность, своевременность получения и риски), актуальность (актуальности результатов для достижения целей, удовлетворения заинтересованных сторон, соответствуют ли они приоритетам целей при текущих условиях), заинтересованность исполнителей в достижении целей (вовлеченность участников и иных заинтересованных сторон в достижение целей, степень открытости и адекватности мер ответственности за результат, степень выгоды для исполнителей при достижении результатов или целей), обоснованность (степень, способ и содержание описания необходимости достижения показателей целей), согласованность (степень влияния одних целей на другие, их взаимная непротиворечивость (взаимодополняемость), масштаб (степень величины распространения результатов в части территориального охвата, охвата заинтересованных сторон и иных групп воздействия), влияние (степень оказания и возможности влияния целей на их предмет достижения), устойчивость (степень долгосрочности влияния результатов достижения цели на их предмет).

Указанный подход к критериям может быть применен в дополнение к критериям аудита эффективности и соответствия как отдельный предмет корпоративного казначейского контроля с точки зрения обеспечения достижения стратегических целей корпоративной структуры, оценки их по вышеприведенным критериям.

Выводы по главе 2.

Исходя из рассмотренных стандартов, приказов, методических и иных документов можно определить, что основными подходами к организации и осуществлению контрольной деятельности в корпоративной структуре в отношении движения денежных средств, в том числе являются:

- риск-ориентированный подход к планированию и осуществлению деятельности, организации и проведению мероприятий и формирования выводов, предложений (рекомендаций) по их результатам с точки зрения ориентирования ресурсов на наиболее значимые и подверженные рискам финансовые операции, бизнес-процессы и виды деятельности;

- оценка соответствия финансовой операции, бизнес-процесса, вида деятельности критериям в части соответствия нормативному или требуемому (желаемому) состоянию с учетом своевременности, результативности, экономности, законности, целевого представления и использования;

- оценка результатов финансовых операций, их использования и их влияния на иные операции, бизнес-процессы и виды деятельности, достижение краткосрочных и долгосрочных (стратегических) целей, потребности заинтересованных сторон;

- оценка полноты, достоверности и своевременности отражения финансовых операций в учете и отчетности;

- выявление причин несоответствий, а также отрицательных результатов вышеприведенных оценок в отношении финансовых и иных операций, бизнес-процессов и видов деятельности, разработка и представление предложений (рекомендаций) по их устранению, минимизации;

- проведение мониторинга реализации предложений (рекомендаций), оценка их влияния на финансовые и иные операции, бизнес-процессы и виды деятельности, повторная разработка и представление предложений (рекомендаций) при необходимости.

Практика организации и осуществления государственного казначейского контроля в отношении денежных потоков позволяет судить о значительной степени его развития в государственном секторе. Отдельные вопросы и инструменты, рассмотренные в совокупности НПА по регулированию его организации и осуществления функций, характеризуют контрольные процедуры, способствующие предотвращению и выявлению нарушений законодательства, нецелевого использования бюджетных средств, обеспечивая тем самым их сохранность, прозрачность проведения и доведения до участников взаимодействия и так далее.

В результате рассмотрения современного состояния казначейского контроля, положений стандартов, характеризующих общую методологию и отдельные вопросы его осуществления и подходы, можно сделать вывод о том, что сформирован достаточно обширный перечень методического и информационного обеспечения осуществления казначейского контроля. Однако указанное не сопровождается систематизацией подходов, что требует скорейшего разрешения.

Рассмотренные практики при должной их систематизации и дополнении с авторской точки зрения позволят разрешить указанную проблему.

Глава 3

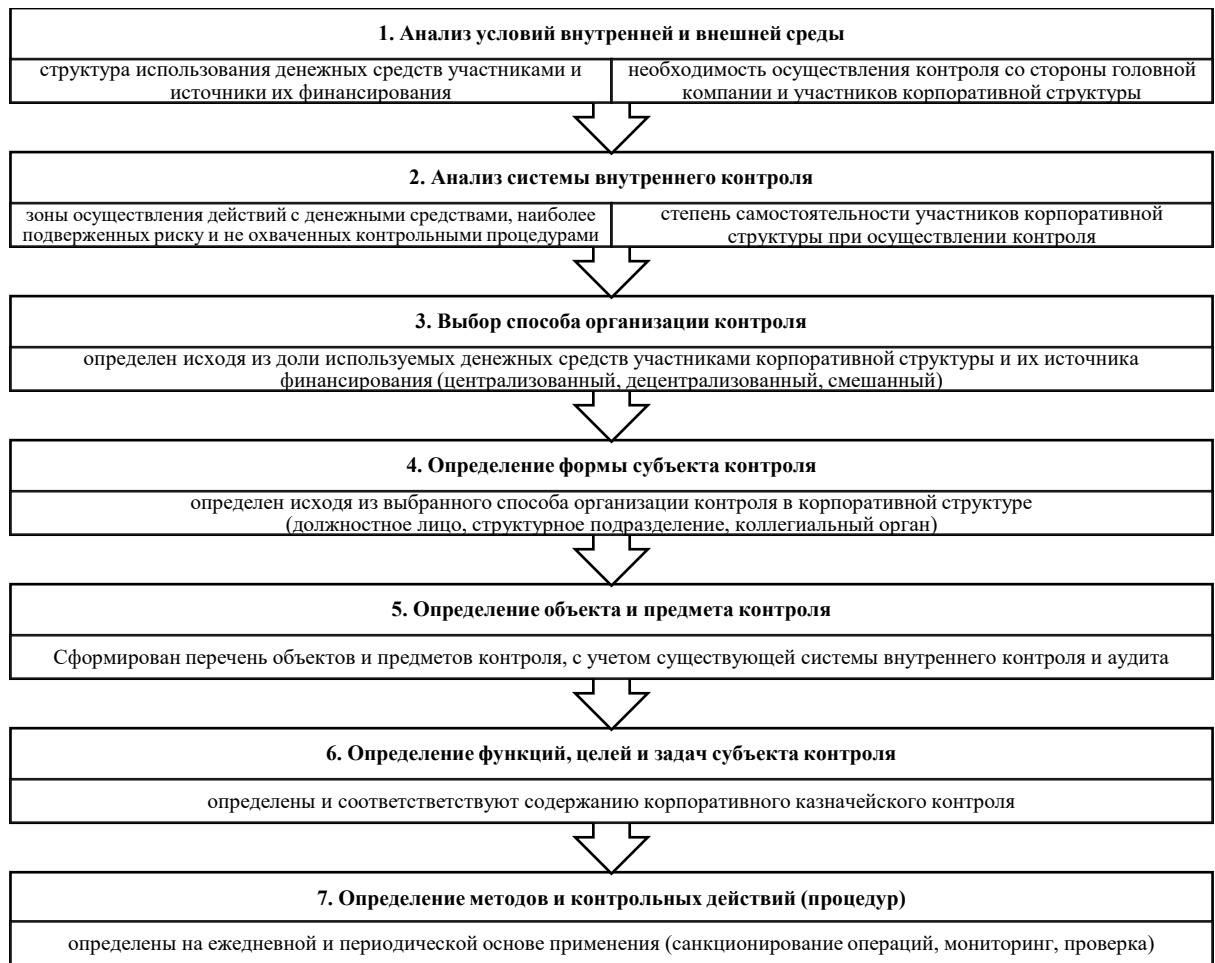
Направления совершенствования казначейского контроля в корпоративных структурах, в том числе с государственным участием

3.1 Подход к организации корпоративного казначейского контроля

По результатам рассмотрения текущей практики организации и осуществления контрольной деятельности в корпоративных структурах в целях методического обеспечения концепции корпоративного казначейского контроля разработан авторский подход к организации корпоративного казначейского контроля, с учетом интеграции в СВК (в кратком виде этапы подхода представлены на рисунках 3.1 и 3.2, в полном виде в приложении Е). Подход предусматривает 12 этапов, последовательное выполнение которых позволит определить основные положения, особенности организации и осуществления корпоративного казначейского контроля и утвердить положение, регламентирующее организацию такого контроля в конкретной корпоративной структуре. На соответствующем этапе представлено его наименование, содержание, необходимая информация и основной его результат в виде информации, необходимой для четкой регламентации корпоративного казначейского контроля. Содержание подхода следующее:

1) *Анализ условий внутренней и внешней среды.* На осуществление деятельности корпоративной структуры оказывает влияние огромное количество факторов, складывающихся из внутренних и внешних условий [117]. Их необходимо учитывать поскольку они оказывают влияние на объем денежных средств и направления их использования, распределение прав и обязанностей между органами управления и контроля, в том числе в части денежных средств, и на выбор способа организации такого вида контроля [117]. То есть такие условия оказывают непосредственное влияние на объем

деятельности субъекта контроля и на количество контрольных точек необходимых для эффективного осуществления деятельности в целом [117].



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.1 – Этапы организации корпоративного казначейского контроля (часть 1)

Этими условиями являются:

– «специфика деятельности, в том числе отраслевая принадлежность каждой бизнес-единицы (юридического лица)» [117, с. 153].

Особенность организационной структуры предполагает участие юридических лиц различных форм собственности и вида осуществляемой деятельности, которые могут отличаться от головной компании.

В данном ключе и с учетом широкого перечня видов деятельности предпочтителен также учет отраслевых особенностей, что напрямую связано со скоростью движения денежных средств и объемом денежных потоков

(ресурсов), направлением их использования, минимальной долей запаса ресурсов и показателями оборачиваемости.

В рамках данного условия необходимо учитывать степень вовлеченности и оказания влияния на принимаемые органами управления управленческие решения со стороны государства. Так как корпоративные структуры имеют в своем капитале долю государственных средств, то соответствующие государственные органы имеют право оказывать влияние на корпоративную политику и принимаемые решения;



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.2 – Этапы организации корпоративного казначейского контроля (часть 2)

– «особенности организации и осуществления бизнес-процессов (основных, вспомогательных и управленческих), в том числе их продолжительность и объем денежных средств и иных ресурсов, задействованных в них» [117, с. 153].

Особенности бизнес-процессов важно рассматривать ввиду возможной сложности их содержания с точки зрения взаимодействия между их участниками, распределения (перераспределения) в рамках них денежных

средств, а также исходя из возможного наличия иных факторов, которые также определяют контрольные точки и риски.

Особое внимание должно быть уделено бизнес-процессам в рамках операционной и инвестиционной деятельности. Финансовая деятельность достаточно специфична и может значительно отличаться в различных корпоративных структурах.

В операционной деятельности ключевое внимание рекомендуется уделять бизнес-процессам, влияющим на кадровое обеспечение (прием, увольнение, мотивация, лояльность сотрудников), снабжение (поставка ресурсов, перечисление средств, оказание услуг), производство (выпуск продукции при эффективном использовании ресурсов), обслуживание производства (обеспечение непрерывности процессов) и послепродажное обслуживание (повышение конкурентоспособности, обратная связь с контрагентами, улучшение процессов). В инвестиционной деятельности рекомендуется уделять внимание процессам, влияющим на инновации (совершенствование бизнес-модели, новые товары и услуги, снижение издержек, выход на новые рынки), развитие производственной базы и финансовые инвестиции, увеличивающие финансовые активы;

– «наличие и возможность модернизации информационных систем, обеспечивающих осуществление внутреннего контроля, в том числе в отношении операций с денежными средствами» [117, с. 153].

В настоящее время осуществление деятельности непосредственно связано с цифровизацией и автоматизацией бизнес-процессов и операций с денежными средствами, деятельности в целом посредством внедрения в том числе информационных систем, обеспечивающих осуществление различного рода операций на автоматической или приближенной к ней основе.

С целью своевременного реагирования и предотвращения нарушений и (или) минимизации рисков такие информационные системы должны включать контрольные точки во всех возможных областях их использования, в том

числе в части осуществления операций с денежными средствами. Ими могут быть ввод информации в соответствии с требованиями и обязательный ввод ее реквизитов, наличие и распределение между ответственными лицами прав на просмотр (формирование, подписание, утверждение, редактирование и удаление информации) в части платежных документов и приложений к ним, блокировка изменения сформированных записей, запись действий пользователей и информирование о поступлениях или выбытиях, в том числе планируемых.

В рамках данного условия корпоративная структура определяет необходимо ли вносить изменения в существующие информационные системы, в том числе системы постоянного мониторинга и сред осуществления контроля, для выставления контрольных точек, формирования перечня прав и полномочий в соответствии с принципами корпоративного казначейского контроля или создавать такие информационные системы;

– организационная структура, в том числе количество юридических лиц.

Организационная структура в корпоративных структурах разной степени масштабности и способа организации различна. В рамках нее могут быть уже созданы дополнительные органы управления и контроля, обеспечивающие взаимодействие между головной компанией и юридическими лицами, а также юридические лица, занятые конкретными этапами производственного процесса, обеспечением функционирования и должного прохождения этапов бизнес-процесса, в том числе посредством обслуживания производственных линий, взаимодействием с контрагентами, осуществление контроля операций с денежными средствами.

От сложности и (или) многоуровневости организационной структуры, а главное, от количества юридических лиц и их подчиненности зависит выбор способа организации корпоративного казначейского контроля;

– «разграничение функций между органами управления и контроля, между головной компанией и юридическими лицами, в производственной и управленческой деятельности» [117, с. 153].

В зависимости от способа построения деятельности в разной степени отличается распределение прав, обязанностей, полномочий, функций, задач и целей между субъектами корпоративной структуры (органами управления и контроля, юридическими лицами, структурными подразделениями, отдельными должностными лицами (работниками)).

В данном ключе необходимо учитывать степень самостоятельности субъектов в осуществляемой ими деятельности, а также при выполнении задач и достижении целей планирования разной степени срочности. Самостоятельность определяется корпоративной структурой в нормативных документах, в частности в документах учетной политики, а также в актах, описывающих порядок осуществления отдельных видов деятельности или операций. Например, в рамках амортизационной политики может быть предусмотрена возможность участников корпоративной структуры использовать соответствующие денежные средства на техническое переоснащение, которые также должны стать объектом корпоративного казначейского контроля.

Рассматривать функции необходимо с позиции их взаимосвязи с бизнес-процессами, перечисленными выше. Например, если функция конкретного подразделения по осуществлению закупок увязана со снабжением, производством или обслуживанием производства, то ее необходимо учитывать при выборе способа организации корпоративного казначейского контроля. Учет предполагает включение в перспективные предметные области, в отношении которых будет осуществляться корпоративный казначейский контроль с определением их приоритетности или значимости для деятельности в целом.

В зависимости от сложности функции, количества бизнес-процессов в ней, объемов денежных средств и ресурсов, задействованных в ее выполнении, определяется ее значимость как отдельного предмета корпоративного казначейского контроля, что также связано с нагрузкой на субъект контроля;

– обеспеченность ресурсами, позволяющими организовать и осуществлять корпоративный казначейский контроль.

Обеспеченность ресурсами касается объема и качества материальных и нематериальных ресурсов (трудовых, финансовых, временных и так далее), который способен оказать влияние на возможность корпоративной структуры организовать и осуществлять корпоративный казначейский контроль в соответствии с его принципами, задачами и целью. То есть:

а) возможно ли организовать корпоративный казначейский контроль при текущем регулировании и нормативном обеспечении деятельности и (или) необходимо вносить коррективы в основные документы, в том числе в учетную политику, устав или положения об органах управления и контроля;

б) возможно ли сформировать отдельный субъект контроля или наделить соответствующими полномочиями структурное подразделение, юридическое лицо, должностное лицо (работника), или отдать такого рода полномочия на сторону (аутсорсинг);

в) возможно ли определить круг лиц, входящих в состав корпоративного казначейского контроля (субъектов контроля) и имеющих необходимые знания и навыки;

г) необходимо ли проводить мероприятия по повышению квалификации выбранных сотрудников или осуществлять набор персонала на новые позиции с необходимыми компетенциями;

– наличие иных внутренних и внешних факторов, оказывающих влияние на осуществление деятельности.

К иным внутренним и внешним факторам причисляются те факторы, которые не были перечислены в вышеприведенных условиях.

«Выбор того, на какие условия стоит обращать большее внимание, а какие опустить, возлагается на высший орган управления как орган, заинтересованный в повышении эффективности деятельности путем снижения рисков и ориентации на прибыль и рост активов» [117, с. 153].

«Основными результатами прохождения этапа «Анализ условий внешней и внутренней среды» должна стать следующая информация:

- «структура использования денежных средств участниками корпоративной структуры в операционной деятельности, в том числе перечень участников, преимущественно использующих в своей деятельности денежные средства, источником финансирования которых является головная компания и (или) иные заинтересованные лица;

- источники финансирования операционной и инвестиционной деятельности;

- необходимость осуществления контроля со стороны головной компании и участников корпоративной структуры в зависимости от значения доли используемых средств конкретного источника их финансирования;

- перечень значимых областей деятельности и соответствующих им бизнес-процессов, которые должны стать первоочередным объектом корпоративных казначейских методов контроля в связи с использованием бюджетного и целевого финансирования;

- количество и содержание контрольных процедур в отношении операций с денежными средствами и необходимость их изменения с учетом источников финансирования и направлений деятельности» [117, с. 153-154].

2) *Анализ системы внутреннего контроля.* При принятии решения об организации корпоративного казначейского контроля корпоративной структуре «...необходимо учитывать сформированную и действующую на данный момент СВК, в том числе проводимые мероприятия и существующие инструменты управления рисками и реагирования на них в части операций с денежными средствами» [117, с. 154]. В этом ключе одни из имеющихся

функций могут не в полной мере соответствовать принципам корпоративного казначейского контроля и требовать пересмотра, а другие нет.

«В данном направлении в отношении СВК необходимо провести анализ и оценить наличия:

- полномочий и функций по осуществлению корпоративного казначейского контроля у структурных подразделений головной компании, юридических лиц;

- содержания процедур и методов внутреннего контроля на предмет частичного или полного соответствия принципам и методам корпоративного казначейского контроля;

- необходимого объема проведения работ по видоизменению имеющихся методов внутреннего контроля в целях реализации принципов корпоративного казначейского контроля (при частичном или полном отсутствии соответствия методам корпоративного казначейского контроля);

- нарушений при осуществлении операций с денежными средствами, в том числе в отношении их законности, своевременности, полноты, адресности и эффективности, а также нарушений, приводящих к возникновению дополнительных расходов» [117, с. 154].

Основными результатами этапа «Анализ системы внутреннего контроля» должна стать следующая информация о:

- «зонах осуществления действий с денежными средствами, в наибольшей мере влияющих на достижение краткосрочных и стратегических целей, подверженных риску и не охваченных контрольными процедурами;

- необходимости (отсутствие необходимости) приведения имеющихся методов внутреннего контроля в отношении операций с денежными средствами в соответствие с методами казначейского контроля;

- степени самостоятельности участников корпоративной структуры при осуществлении операций с денежными средствами и применении контрольных процедур и методов контроля в отношении них» [117, с. 154].

С учетом приведенной информации высшим органом управления определяется необходимость организации корпоративного казначейского контроля. Соответственно, при наличии процедур внутреннего контроля в отношении денежных средств, соответствующих принципам корпоративного казначейского контроля и отсутствия значимых нарушений в отношении операций с денежными средствами, а также с учетом результата анализа вышеприведенных условий корпоративная структура может прийти к выводу об отсутствии необходимости внедрения принципов и методов корпоративного казначейского контроля в СВК.

3) *Выбор способа организации корпоративного казначейского контроля.* По результатам анализа вышеприведенных условий и проведения иных мероприятий, принятия решения о дальнейшей работе по организации корпоративного казначейского контроля, выбирается один из способов его организации – централизованный, децентрализованный или смешанный. При этом следует учитывать следующие допущения:

- «централизованный способ применяется в случае, когда все участники корпоративной структуры (или их большинство), используют средства, поступающие от головной компании, а доля остальных источников, в том числе поступающих от государства, крайне мала. Например, такой способ может быть использован при значении указанного критерия равному 90% и более;

- децентрализованный способ применяется в обратном централизованному способу случае» [117, с. 154];

- смешанный способ применяется при приблизительном равенстве долей источников финансирования (количества участников корпоративной структуры), используемых участниками корпоративной структуры в операционной деятельности денежных средств.

«В приведенных случаях границы долей определяются корпоративной структурой самостоятельно» [117, с. 154].

«При централизованном способе корпоративный казначейский контроль осуществляется головной компанией в отношении деятельности субъектов корпоративной структуры (органов управления и контроля, юридических лиц, структурных подразделений, отдельных должностных лиц (работников) с денежными средствами и ресурсами» [117, с. 154-155]. Такой способ организации также предполагает сквозное осуществление корпоративного казначейского контроля в отношении дочерних предприятий юридических лиц и принятых юридическими лицами решений, которые оказывают непосредственное влияние на нее [117], что представлено на рисунке 3.3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.3 – Централизованный способ организации корпоративного казначейского контроля

Субъектом корпоративного казначейского контроля при централизованном способе является субъект контроля, сформированный головной компанией [117].

При децентрализованном способе корпоративный казначейский контроль осуществляется каждым юридическим лицом, в том числе головной компанией, самостоятельно и в отношении собственной деятельности и организационной структуры [117], который представлен на рисунке 3.4.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.4 – Децентрализованный способ организации корпоративного казначейского контроля

Субъектом корпоративного казначейского контроля при децентрализованном способе является субъект контроля, сформированный соответствующим юридическим лицом [117].

Смешанный способ подразумевает некоторое соотношение централизованного и децентрализованного способов и заключается в разграничении функций и вопросов, в отношении которых осуществляется корпоративный казначейский контроль [117]. Пример указанного соотношения представлен на рисунке 3.5.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.5 – Пример применения смешанного способа организации корпоративного казначейского контроля

«При выборе централизованного и смешанного способов необходимо обратить внимание на возможную нагрузку субъекта контроля при будущем проведении мероприятий и его возможность выполнять поставленные задачи» [117, с. 155].

Результатом этапа «Выбор способа организации корпоративного казначейского контроля» является выбранный корпоративной структурой способ организации корпоративного казначейского контроля, в том числе исходя из доли денежных средств, используемых участниками в операционной и инвестиционной деятельности и в зависимости от источника их поступления [117].

4) *Определение формы субъекта контроля.* После определения способа организации корпоративного казначейского контроля необходимо определить

форму субъекта контроля, который может быть сформирован в одной из следующих форм [117]:

- «структурное подразделение путем его создания, преобразования или наделения полномочиями;

- комиссия, коллегия или иной коллегиальный орган, решения в котором принимаются по принципу большинства путем его создания или наделения полномочиями» [117, с. 156];

- должностное лицо путем формирования отдельной должности или наделения полномочиями.

Выбор формы субъекта контроля совершается также на основе анализа условий, в том числе, влияющих на необходимость организации корпоративного казначейского контроля, а также исходя из предполагаемого объема деятельности субъекта контроля и обеспеченности ресурсами [117].

«В зависимости от выбора на этапе «Выбор способа организации контроля» будет определена соответствующая форма субъекта контроля на соответствующем уровне корпоративного управления» [117, с. 156]:

- «централизованный способ – структурное подразделение, коллегиальный орган в головной компании и должностное лицо в участниках корпоративной структуры, использующих иные источники финансирования операционной и инвестиционной деятельности;

- децентрализованный способ применяется в обратном централизованному способу случае;

- смешанный способ предусматривает рациональное соотношение приведенных выше способов» [117, с. 156].

Результатом этапа «Определение формы субъекта контроля» является определенная корпоративной структурой форма субъекта контроля в зависимости от выбранного способа организации корпоративного казначейского контроля в ней.

5) *Определение объекта и предмета контроля.* На данном этапе корпоративная структура определяет объект и предмет контроля с учетом следующих условий:

- «объектом контроля могут быть структурные подразделения, юридические лица, головная компания, корпоративная структура в целом;

- предметом контроля могут быть деятельность корпоративной структуры, ее процессы, результаты и условия осуществления в части денежных потоков, в том числе операции по поступлениям, выбытиям и резервам, с точки зрения количественной и качественной характеристики, их влияния на финансовые показатели, результаты и состояние отдельных видов деятельности, а также их соответствие установленным к ним требованиям, то есть конкретные виды денежных потоков или операций с денежными средствами» [117, с. 156];

- «предметом контроля также могут быть действия и полномочий (результаты их выполнения) по осуществлению операций по аккумулярованию, распределению и перераспределению денежных средств вне зависимости от их принадлежности к той или иной сфере деятельности» [117, с. 157];

- возможность изучения предмета контроля с точки зрения соответствия принципам корпоративного казначейского контроля. «Организация и осуществление бизнес-процесса может учитываться при проведении контроля, но не быть основным предметом, так как бизнес-процесс рассматривается в рамках иных видов контроля и аудита» [117, с. 157].

«Следует также учитывать, что полномочия по отдельным видам денежных потоков и осуществляемых в рамках них операции с денежными потоками могут быть централизованы, децентрализованы или смешаны» [117, с. 157]. Например, «...вопросы осуществления закупок товаров, работ и услуг в рамках операционной деятельности могут быть централизованы в головной компании, что предполагает проведение корпоративного

казначейского контроля в отношении вопросов осуществления закупок в головной компании. Такое распределение полномочий может быть установлено основными документами корпоративной структуры (федеральный закон, устав, документы учетной политики)» [117, с. 157].

Результатом этапа «Определение объекта и предмета контроля» является «сформированный перечень объектов и предметов контроля, с учетом существующей системы внутреннего контроля и аудита» [117, с. 157].

6) *Определение функций, целей и задач субъекта контроля.* «После выбора формы субъекта контроля необходимо определить те функции, цели и задачи, которые он будет осуществлять в рамках корпоративной структуры и (или) юридического лица» [117, с. 157]. При определении функций необходимо исходить из существующей СВК, «...наличия аналогичных функций у органов управления и контроля, возможности взаимодействия между органами контроля и аудита, и субъекта корпоративного казначейского контроля (его наделения функциональной и организационной независимостью), а также исходя из необходимости соответствия принципам, целям и задачам корпоративного казначейского контроля в целом» [117, с. 157].

«Основной функцией субъекта контроля является обеспечение:

- выполнения управленческих решений;
- соблюдения положений внутренних и внешних правовых актов;
- соблюдения условий контрактов (договоров, соглашений), в том числе контрактов (договоров, соглашений) заключенных в целях исполнения первых;
- обеспечения достоверности, полноты и соответствия требованиям действующего законодательства в области учета данных учета, в том числе фактам хозяйственной жизни;

– отражения достоверности отчетов о результатах представления и (или) использования средств соответствующих фондов денежных средств» [117, с. 157];

– соответствия промежуточных и (или) конечных результатов выполнения деятельности, мероприятий, проводимых в целях ее реализации, запланированным результатам, а также оценки их эффективности;

– «своевременности поступления и использования денежных средств в целях приобретения и использования материальных ресурсов, а также своевременное поступление денежных средств и иных ресурсов в целях обеспечения бесперебойности осуществления бизнес-процессов и их этапов;

– полноты использования денежных средств и ресурсов в целях выполнения обязательств (при отсутствии возможности экономного использования денежных средств и иных ресурсов функция в отношении таковых не осуществляется);

– соответствия деятельности в отношении формирования и использования денежных средств и ресурсов определенным критериям;

– проведения анализа и оценки финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля, имеющихся у объекта контроля ресурсов (трудовых, управленческих, денежных и так далее), определяющих его возможность выполнять обязательства, функции и полномочия, достигать цели и выполнять задачи;

– проведения экспертизы положений принятых управленческих решений, правовых актов (внутренних и внешних) и иных документов, относящихся к сфере деятельности объекта контроля» [117, с. 157].

Результатом этапа «Определение функций, целей и задач субъекта контроля» являются определенные корпоративной структурой функции, цели и задачи субъекта контроля, соответствующие соответствующим принципам корпоративного казначейского контроля [117].

7) *Определение методов и контрольных действий (процедур)*. «После определения функций субъекта контроля корпоративной структуре необходимо определить методы и контрольные действия (процедуры), которые будут способствовать осуществлению определенных на предыдущем этапе функций, достижению целей и выполнению задач субъекта контроля. При их определении необходимо предусмотреть применение методов и контрольных действий (процедур) на ежедневной и периодической основе (например, при ежедневном мониторинге и контроле операций с денежными средствами и при проведении плановых и внеплановых мероприятий в рамках внутреннего контроля)» [117, с. 158].

При определении методов и процедур для ежедневного контроля рекомендуется предусмотреть следующие методы и процедуры проверки (за исключением действий, ведущих к взаимодействию с должностными лицами), санкционирование операции и мониторинг [117].

При определении методов и процедур проведения мероприятий рекомендуется предусмотреть следующие методы и процедуры проверки (включая все действия), ревизия и анализ.

Результатом этапа «Определение функций, целей и задач субъекта контроля» являются определенные корпоративной структурой методы и контрольные действия (процедуры) применяемые и используемые на ежедневной и периодической основе (санкционирование операций, мониторинг, проверка).

8) *Определение подходов к осуществлению контроля*. На данном этапе необходимо определить подходы к осуществлению корпоративного казначейского контроля. Определяются подходы, содержащие последовательность действий для достижения целей и выполнения задач корпоративного казначейского контроля. Рекомендуется руководствоваться категориями стратегические цели, риск-ориентированность, принцип соответствия и эффективность использования ресурсов.

Результатом этапа «Определение подходов к осуществлению контроля» являются определенные подходы к осуществлению корпоративного казначейского контроля с учетом категорий стратегичности, риск-ориентированности, соответствия, и эффективности использования ресурсов.

9) *Определение способов взаимодействия со структурными подразделениями и юридическими лицами.* «На данном этапе определяются способы взаимодействия субъекта контроля со структурными подразделениями (должностными лицами, юридическими лицами), способствующие получению информации и данных. Такие способы должны обеспечивать получение достоверной и своевременной информации, эффективное взаимодействие между структурными подразделениями и соблюдение сроков получения и реального использования получаемых данных» [117, с. 158].

Рекомендуемыми способами являются проведение встреч, совещаний и консультации, в том числе средствами удаленной связи, запрос и получение информации, запрос и получение доступа к информационной системе, проведение опросов [117].

Результатом этапа являются соответствующие способы взаимодействия, способствующие осуществлению корпоративного казначейского контроля и позволяющие определить степень удовлетворенности взаимодействием его участниками, в том числе полнота выполнения обязательств обеими сторонами, обеспечение ими своевременности осуществления платежей и выполнения обязательства, степень их информационной обеспеченности.

10) *Определение прав и обязанностей должностных лиц.* На данном этапе необходимо определить перечень прав и обязанностей должностных лиц субъекта контроля, соответствующий возложенным на субъект корпоративного казначейского контроля функциям, целям и задачам и способствовать их выполнению (достижению). Права и обязанности определяются для должностных лиц субъекта объекта контроля [117].

Также, определение прав и обязанностей необходимо совершать с учетом практики осуществления аналогичной деятельности в корпоративной структуре, например, контрольной деятельности, в рамках СВК [117].

«Должностные лица субъекта контроля должны обладать правами, позволяющими им осуществлять запрос необходимой для проведения корпоративного казначейского контроля информации (документов, материалов) и их получение, в том числе объяснений, от объектов контроля, беспрепятственно посещать помещения объекта контроля, осуществлять запрос и получать постоянный доступ к информационным системам, а также проводить документальное и фактическое изучение деятельности. При этом обязанностями таких должностных лиц являются – своевременность и полнота исполнения полномочий по организации и осуществлению корпоративного казначейского контроля, соблюдение прав объекта контроля, не препятствование его деятельности, ознакомление объекта контроля с результатами проведенного мероприятия» [117, с. 159].

«Должностные лица объекта контроля должны обладать правами, позволяющими им присутствовать при проведении мероприятий, направлять обжалования и возражения на результаты контроля. При этом обязанностями таких должностных лиц являются выполнение законных требований должностных лиц субъекта контроля, представление объяснений, в том числе своевременное и в полном объеме представление информации (документов и материалов), допуска в помещения, обеспечение организационной техникой и помещениями, а также представление доступа к информационным системам» [117, с. 159].

11) *Определение вопросов, изучение которых необходимо для достижения цели и задач корпоративного казначейского контроля.* «При определении примерного перечня вопросов, которые будут изучаться при проведении корпоративного казначейского контроля в отношении операций с денежными средствами, необходимо исходить из того, что по результатам их

изучения можно получить достаточную уверенность в достижении цели и задач корпоративного казначейского контроля» [117, с. 159].

Рекомендуется вопросы распределить в соответствии с видами экономической деятельности согласно отчету о движении денежных средств. Например, планирование и осуществление в корпоративной структуре (отдельными юридическими лицам) операционной деятельности и инвестиционной деятельности.

«По поступлениям (доходам, притокам) рекомендуется изучать процессы прогнозирования поступлений; ведения их учета, формирования и представления отчетности, в том числе ее полнота, достоверность и своевременность представления, а также процессы исчисления и осуществления платежей и иных операций с платежами (зачет, уточнение, взыскание задолженности), управления дебиторской задолженностью и прочие процессы, ведущие к поступлениям денежных средств и иных ресурсов» [117, с. 159].

«По выбытиях (расходам, оттокам) рекомендуется изучать процессы планирования выбытий, ведения их учета, формирования и представления отчетности, в том числе ее полнота, достоверность и своевременность представления, использования и представления денежных средств и иных ресурсов, управления кредиторской задолженностью, соблюдения условий, целей и порядка использования предоставленных как корпоративной структуре денежных средств и иных ресурсов, в том числе бюджетных, так и отдельным юридическим лицам и прочие процессы ведущие к выбытиям денежных средств и иных ресурсов» [117, с. 159].

«Результатом этапа является примерный перечень вопросов, подлежащих изучению в рамках корпоративного казначейского контроля, и позволяющий получить достаточную уверенность в достижении целей и задач корпоративного казначейского контроля, что также позволит упростить планирование контроля» [117, с. 159].

12) *Утверждение положения, регламентирующего организацию корпоративного казначейского контроля.* Корпоративная структура по результатам прохождения вышеприведенных этапов составляет и утверждает положение, характеризующее особенности организации и осуществления в ней корпоративного казначейского контроля.

В положения такого документа необходимо включить:

- «явное указание на выбранный способ и форму корпоративного казначейского контроля» [117, с. 159];
- наименование субъекта корпоративного казначейского контроля;
- функции и полномочия субъекта корпоративного казначейского контроля, в том числе вопросы, решение которых способствуют достижению целей и задач корпоративного казначейского контроля;
- «перечень юридических лиц, в отношении операций которых должен осуществляться корпоративный казначейский контроль» [117, с. 159];
- принципы, в соответствии с которыми осуществляется корпоративный казначейский контроль, в том числе указание о функциональной независимости (или о принципе независимости) субъекта корпоративного казначейского контроля;
- права и обязанности должностных лиц (работников) субъекта и объекта корпоративного казначейского контроля;
- «способы взаимодействия субъекта корпоративного казначейского контроля с юридическими лицами, в отношении операций которых планируется к осуществлению или осуществляется корпоративный казначейский контроль, в том числе способы предоставления необходимых материалов, сведений, документов и иной информации, оказывающей влияние на выводы, формируемые по результатам его проведения» [117, с. 160].

«Результатом этапа являются определенные особенности и направления осуществления корпоративного казначейского контроля и система подконтрольных корпоративной структуре критериев» [117, с. 160].

После утверждения и доведения до всех заинтересованных лиц такого положения организации корпоративного казначейского контроля в корпоративной структуре завершена.

3.2 Методика осуществления корпоративного казначейского контроля

По результатам анализа текущей практики осуществления контроля в отношении операций с денежными средствами и в целях методического обеспечения концепции корпоративного казначейского контроля, а также учитывая предложенный подход по организации корпоративного казначейского контроля разработана авторская методика организации и осуществления корпоративного казначейского контроля.

Методика учитывает разграничение корпоративного казначейского контроля по направлениям (поступления и выбытия), периодичности (ежедневное и периодическое осуществление) и предусматривает учет стратегического и риск-ориентированного подхода к его осуществлению, принципов соответствия и эффективности [117]. Положения методики изложены в приложении Ж к настоящей работе и включают этапы его осуществления, в том числе необходимый минимум предпринимаемых контрольных действий в отношении объекта контроля, информационную базу для осуществления этих действий и конкретный результат прохождения этапа.

Система информационного обеспечения деятельности в корпоративной структуре должна быть интегрирована с корпоративного казначейского контроля, в том числе организованным в рамках СВК. Указанные системы представляют значимую для осуществления корпоративного казначейского контроля информацию посредством информирования о текущем состоянии деятельности, представленном в виде отчетных документов и массивов данных по широкому перечню экономических показателей в отношении

денежных средств, их пользователей, направлений использования и объемов на определенном промежутке времени.

Это необходимо для своевременного реагирования субъекта контроля на возможные риски эффективности деятельности, в том числе оказывающие влияние на ликвидность, продолжительность и составляющие производственного цикла, оборачиваемость активов, а также в целях предупреждения нарушений требований законодательства, внутрикорпоративных документов и условий контрактов, в том числе государственных.

Основными источниками информации в данном ключе являются:

- информационные системы, сопровождающие осуществление деятельности, в том числе обеспечивающие ведение учета движения денежных средств, отражающие остатки на лицевых счетах и счетах бухгалтерского учета (например, системы электронного документооборота, отдельное программное обеспечение – «1С: Бухгалтерия», «1С: Предприятие», «1С: Управление холдингом», собственные разработки);
- планы деятельности на краткосрочную и долгосрочную перспективу, в том числе отражающие проектную и иную деятельность, а также иные планы, характеризующие направления и (или) предельные объемы использования денежных средств по различным источникам их финансирования и пользователям (например, финансовый план, кассовый план, бюджет на соответствующий период);
- отчеты об использовании целевых и иных денежных средств, отчеты о движении денежных средств, отчеты по планам деятельности и иным планам по направлениям использования и (или) предельным объемам использования денежных средств по различным источникам их финансирования и пользователям;

- законодательство и внутрикорпоративные акты, устанавливающие требования к осуществлению деятельности, бизнес-процессов, в том числе к организации и осуществлению операций с денежными средствами;

- документы-основания возникновения поступлений и выбытий, документы (сведения), подтверждающие их выполнение (например, государственные и иные контракты (договоры), соглашения о предоставлении денежных средств, документы (сведения), содержащие информацию о выполнении обязательств – акты оказания услуг, фото или видео фиксация результатов или процесса осуществления выполнения обязательств);

- иные документы и сведения, определяющие или информирующие о планируемых или свершившихся операциях с денежными средствами (например, график платежей (платежный календарь) по обязательствам на текущий год, график поступлений, сведения об остатках на лицевых счетах).

Ежедневный корпоративный казначейский контроль осуществляется непосредственно или с использованием информационных систем посредством мониторинга операций с денежными средствами, осуществления санкционирования платежных документов посредством выполнения последовательных контрольных процедур (проверок). В целях обеспечения эффективности деятельности и минимизации рисков следует придерживаться подхода к осуществлению ежедневного корпоративного казначейского контроля средствами информационных систем или иного программного обеспечения.

В рамках методики выделено два блока по направлениям реализации приведенных методов корпоративного казначейского контроля – выбытия и поступления [117].

В части выбытий ежедневный корпоративный казначейский контроль осуществляется в отношении:

- остатка денежных средств на лицевых счетах с целью определения степени покрытия краткосрочных и долгосрочных обязательств, возможности

достижения краткосрочных и долгосрочных целей, планирования выплат в совокупности с документами-основаниями осуществления платежей [117];

- лимитов денежных средств в целях предупреждения превышения использования денежных средств на краткосрочные и долгосрочные цели, определения возможности их перераспределения и оптимизации затрат [117];

- своевременности осуществления платежей в целях предупреждения возникновения дополнительных издержек [117];

- контрактов (договоров, соглашений) с целью определения необходимости осуществления выплат, факта выполнения обязательств контрагентом и их соответствия условиям;

- плановых и отчетных документов в целях определения объемов и направленности использования денежных средств, текущей степени достижения краткосрочных и долгосрочных целей, необходимости перераспределения денежных средств и дополнительного финансирования деятельности;

- платежных документов в целях предупреждения рисков законности, адресности, полноты и своевременности осуществления платежей.

Ежедневный корпоративный казначейский контроль в части контроля выбытий по платежным документам предусматривает несколько этапов, количество которых отличается в зависимости от основания возникновения выбытий [117].

На первом этапе осуществляются процедуры контроля в отношении платежного документа на предмет:

- 1) наличия всех необходимых реквизитов, в том числе позволяющих установить документ-основание, адресность, сумму платежа [117];

- 2) наличия прав у подписывающего платежный документ лица по распоряжению денежными средствами и проведению операции [117];

- 3) соответствия платежного документа внутрикорпоративным требованиям к установленной форме, формату заполнения реквизитов [117];

- 4) соответствия электронной и бумажной версий (при предоставлении);
- 5) наличия такого платежного документа в базе платежных документов (исключение дублирования).

Проведение процедур контроля на первом этапе обеспечивает соответствие платежного документа требованиям в части формы, реквизитов, подписи, а также предотвращает дублирование операции с денежными средствами.

На втором этапе осуществляются процедуры контроля на предмет:

- 1) наличия и остатка денежных средств в необходимом для осуществления выбытия размере [117];
- 2) соответствия счета бухгалтерского учета текстовому назначению платежа и документу-основанию платежа [117];
- 3) соответствия финансовой и нефинансовой информации платежного документа и документа-основания, в том числе не превышение необходимой суммы платежа, проводимой операции цели предоставления средств [117];
- 4) соблюдения лимитов использования денежных средств;
- 5) своевременности осуществления платежа и (или) не опережения графика осуществления платежа по документу-основанию.

По результатам проведения процедур на втором этапе обеспечены соответствие информации в платежном-документе с документом-основанием и данными бухгалтерского учета, целевая направленность выплат, не превышение лимитов, своевременное осуществление операции и минимизация кассовых разрывов.

При осуществлении платежей не по контрактам (договорам, соглашениям), в соответствии с которыми должны быть поставлены товары, выполнены работы и оказаны услуги, платежный документ принимается и передается на оплату.

В противоположном случае осуществляется третья часть процедур контроля на предмет:

- наличия информации о факте поставки товаров, оказания услуг, выполнения работ и об их соответствии условиям документа-основания, в том числе с приложением фото, видео и иных сведений, подтверждающих выполнение обязательств контрагентом [117];

- соответствия фактических затрат данным раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности по контракту (договору, соглашению), отраженных в информационных системах, в которых осуществляется ведение бухгалтерского учета и управленческого учета, информации, содержащейся в первичных учетных документах по этим контрактам (договорам, соглашениям) и расходной декларации;

- экономической обоснованности произведенных затрат [117].

В результате осуществления контрольных процедур в рамках дополнительного этапа обеспечено осуществление выплаты по результатам поставки товаров, оказания услуг и выполнения работ и их соответствия требованиям, согласованность денежного и материально-вещественного потока, эффективность и обоснованность произведенных затрат.

В части поступлений ежедневный корпоративный казначейский контроль осуществляется в отношении:

- своевременного исполнения обязательств по контрактам (договорам, соглашениям) и иным документам-основаниям в целях исключения рисков потери доходов [117];

- своевременности поступления денежных средств на лицевые счета от контрагентов в целях минимизации кассовых разрывов и обеспечения деятельности в целом [117];

- полноты поступления денежных средств от различных источников в соответствии с документами-основаниями [117];

- цели поступления денежных средств в целях их учета в соответствующих лимитах использования денежных средств;

– отражения поступлений в учете и иных отчетных документах и информационных банках, в том числе с учетом своевременности и полноты.

Периодический корпоративный казначейский контроль осуществляется посредством проведения мероприятий. При интеграции методов казначейского контроля с СВК корпоративной структуры в плановых документах по контролю предусматриваются мероприятия с применением методов или отдельные мероприятия корпоративного казначейского контроля.

В рамках методики периодического корпоративного казначейского контроля, а именно его организации и осуществления, предусмотрено несколько этапов:

1) планирование корпоративного казначейского контроля. На этапе планирования общей деятельности по корпоративному казначейскому контролю составляется плановый документ, включающий количество мероприятий, их предмет и объект контроля, временной промежуток проведения или окончания мероприятий.

Предмет и объект контроля определяются с учетом значимых областей (направлений и процессов осуществления деятельности) для применения процедур корпоративного казначейского контроля, в том числе исходя из значимости для достижения стратегических (долгосрочных) целей и наибольшей подверженности рискам.

В частности, в рамках стратегического подхода контролю подлежат денежные средства, задействованные в стратегических (долгосрочных) целях обеспечения экономической безопасности, развития направлений реализации деятельности, освоивания новых рынков, разработки и внедрения новых технологий, товаров, расширения производства [117]. Исходя из этого стоит рассматривать:

– существующие и возможные риски экономической безопасности, осуществления деятельности и ее развития, их причины и последствия, ожидания заинтересованных сторон;

- планируемые к реализации и осуществляемые долгосрочные планы деятельности, в том числе документы стратегического планирования, поправки в них, ожидаемые и фактические результаты;

- состояние отдельных элементов системы организации и осуществления деятельности, операционной и инвестиционной деятельности, а также бизнес-процессов, в том числе основных, вспомогательных и управленческих.

В современных СВК достаточно развит институт анализа и оценки рисков, управления ими, который является обязательным условием для осуществления эффективного и результативного корпоративного казначейского контроля. Оценивая риски осуществления деятельности, корпоративная структура распределяет их по наиболее значимым по степени влияния и вероятности возникновения направлениям и процессам деятельности.

В целях эффективного использования ресурсов корпоративного казначейского контроля мероприятия в рамках него ориентируются на такие направления и процессы деятельности.

В случае отсутствия таковых субъект корпоративного казначейского контроля во взаимодействии с органами управления и контроля, возможными объектами контроля и иными структурными подразделениями (юридическими лицами) осуществляет оценку рисков. В данном ключе положения об анализе и оценке рисков должны быть закреплены в документе, закрепляющим особенности организации корпоративного казначейского контроля в корпоративной структуре и предусматривать следующие процессы:

- оценка рисков – определяются риски, направления и процессы деятельности, в которых реализация риска способна оказать негативное воздействие (посредством поиска, определения, описания рисков), их анализ (описание, определение причин и последствий и иные качественные и количественные характеристики), а также сравнение оцененных рисков с

риск-аппетитом (уровнем, при котором риск приемлем и не оказывает существенного влияния на предмет воздействия).

Риски оцениваются на основе двух критериев «вероятность наступления» и «степень влияние». Критерий вероятность наступления характеризует возможность реализации риска при исполнении работниками своих должностных обязанностей в рамках бизнес-процессов. Критерий степени влияния характеризует насколько реализация этого риска может повлиять на осуществление бизнес-процесса и вида экономической деятельности;

- воздействие на риски – формируются предложения и рекомендации по управлению рисками, меры по их минимизации;

- мониторинг управления рисками – проверяется выполнения предыдущего этапа, анализ причин неисполнения и (или) отсутствия эффектов на риски, определение новых рисков и последующая их переоценка;

- документирование и информирование о рисках – информация о рисках документируется и доводится до объекта контроля и иных заинтересованных сторон.

Временной промежуток проведения (окончания) мероприятия определяются исходя из имеющихся трудовых и временных ресурсов субъекта контроля, способствующих своевременному проведению всех необходимых контрольных процедур (проведение мероприятия, формирование выводов (предложений и рекомендаций), доведение результатов до всех заинтересованных сторон), времени осуществления операций, процессов деятельности, вида деятельности и иных факторов.

По результатам данного этапа составляется соответствующий плановый документ, который направляются всем заинтересованным сторонам;

2) подготовительный этап.

На подготовительном этапе последовательно осуществляются следующие процедуры:

- определение целей и вопросов мероприятия к каждой цели, существенности информации (при необходимости), методов корпоративного казначейского контроля, методов сбора и анализа информации, критериев контроля (при необходимости) [117];

- определение лиц для проведения мероприятия и распределение их по вопросам (целям) мероприятия;

- проведение предварительного сбора и анализа (оценки) информации об объекте и предмете мероприятия, в том числе информации отражающей:

- а) результаты предыдущих мероприятий;

- б) фактические и плановые (возможные) результаты, в том числе по достижению стратегических целей, наличие ранее выявленных нарушений (недостатков), наличие рисков [117];

- в) документирование итогов предварительного этапа.

Цели мероприятия отражают цели корпоративного казначейского контроля и формулируются в соответствии со следующими требованиями:

- понятность – цели (их формулировки) ясны, не подвержены различным интерпретациям, содержат однозначно определяемые термины;

- конкретность – цели (их формулировки) позволяют получить однозначное представление об ожидаемых результатах, которые могут быть выражены количественно и (или) качественно;

- достижимость – цели (их формулировки) определяются с учетом ресурсных и иных ограничений, рисков, влияющих на возможность их достижения.

По каждой цели мероприятия определяется перечень вопросов, которые необходимо изучить и проанализировать в ходе его проведения. Вопросы формулируются с учетом следующих требований:

- необходимость – все вопросы направлены на достижение цели мероприятия;

- достаточность – совокупность вопросов обеспечивает возможность получения полной и исчерпывающей информации о предмете мероприятия для достижения цели мероприятия;

- взаимоисключаемость – отсутствуют вопросы, содержание которых частично или полностью повторяется.

Критерии контроля в общем виде характеризуют количественную или качественную характеристику предмета контроля, в том числе законность, результативность, актуальность, необходимость, обоснованность, согласованность, масштаб, влияние и устойчивость.

Соответствие предполагает наличие нормативного или требуемого (целевого) состояния предмета контроля или его отдельных аспектов, основанное на положениях правовых актов Российской Федерации, корпоративной структуры, юридических лиц.

Эффективность предполагает соотношение между достигнутыми результатами (эффектами) и объемом ресурсов, использованных для их достижения, что отражает экономность и (или) результативность использования этих ресурсов. Экономность означает достижение заданных непосредственных, конечных результатов и (или) итоговых эффектов с использованием наименьшего объема ресурсов, а результативность – достижение наилучших результатов (эффектов) с использованием определенного объема ресурсов.

Критерии контроля могут быть следующие:

- обеспечивается ли соблюдение требований (ожиданий) и в какой степени, какие есть риски их несоблюдения и каково влияние на результат;

- достигаются ли результаты, в том числе их этапы, и в какой степени, есть ли последовательность (логичность построения) их получения, значимы ли они для заинтересованных сторон, достаточны ли для достижения цели, своевременно ли они получены, имеются ли риски либо возможности их получения;

- актуальны и (или) необходимы ли результаты, в том числе их этапы, для достижения цели и в какой степени;
- каковы причины целеполагания результатов цели и насколько обоснована необходимость их достижения;
- противоречат ли результаты иным результатам в рамках данной или иной цели, а также противоречат ли цели другим целям;
- способствует ли текущий уровень взаимодействия внутри корпоративной структуры достижению цели;
- способны ли результаты обеспечить (способствовать) достижению иных целей, а также какое воздействие они окажут на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов;
- какова причина или фактор достижения (недостижения) результатов (цели) или существенного влияния на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов;
- насколько долгосрочно влияние достижения результатов на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов.

При определении критериев учитываются следующие требования к их содержанию:

- уместность – возможно ли применить критерий при текущих условиях осуществления деятельности, соответствует ли он вопросу, цели и предмету мероприятия, а также отсутствует ли противоречие с действующим законодательством и внутрикорпоративными нормами;
- полнота – критерий должен способствовать получению всей необходимой информации о предмет и объекте контроля, на основе которой возможно сделать соответствующие выводы;
- надежность – критерий должен позволять получить аналогичные результаты при повторном проведении последовательного контроля (оценки, анализа) предмета контроля;

- понятность – критерий должен позволять исключить различные интерпретации полученной информации и результатов;

- полезность – критерий должен способствовать формированию таких выводов и результатов, которые окажут положительную поддержку и будут соответствовать потребностям их получателей.

Указанные критерии контроля и подход к их определению обеспечивают внедрение принципов соответствия и эффективности в мероприятия по периодическую корпоративному казначейскому контролю.

Окончанием этапа является сформированная программа и (или) рабочий план, включающие результаты анализа и оценки предметной области в части определенных целей, вопросов, критериев контроля, уровней существенности, методов сбора и анализа информации, а также информацию о работниках субъекта контроля и распределение между ними вопросов;

3) основной этап.

На данном этапе работниками субъекта контроля, определенными на подготовительном этапе для проведения мероприятия, осуществляются:

- сбор и анализ необходимой для изучения вопросов и достижения целей информации в соответствии с предметом и объектом контроля, выбранными методами ее сбора и анализа, методами проведения корпоративного казначейского контроля;

- применение контрольных действий в целях формирования и документирования доказательств (документальных, материальных, аналитических), в том числе в зависимости от целей и вопросов к ним оценивается и определяется:

- а) текущее состояние предмета и объекта контроля на предмет соответствия критериям контроля, в том числе правовым актам [117];

- б) возможность достижения краткосрочных и долгосрочных целей (сравниваются плановые и фактические показатели и оценивается

возможность достижения каких-либо результатов за счет текущего уровня ресурсов);

в) система управления рисками;

г) существующие и возможные риски, переопределяется их значимость;

д) использование выбранных и альтернативных ресурсов (выбранные ресурсы анализируются на предмет фактического их использования в сравнении с запланированными объемами и возможности сокращения их объема с отсутствием влияния на запланированные результаты, альтернативные ресурсы – с позиции возможности их использования вместо выбранных в целях сокращения объема затрачиваемых ресурсов, а также оцениваются методы их использования);

е) потребность в дополнительных ресурсах (достаточность выбранных ресурсов для достижения запланированных или лучших результатов, в том числе их качество и количество) [117];

ж) причины и последствия достижения (недостижения) запланированных результатов, наличия и (или) реализации рисков, нарушений (недостатков) [117];

и) взаимосвязь результата и затрат (определяется в какой степени достигнуты результаты, как отдельные этапы бизнес-процесса влияют на достижение результата, получены ли максимально возможные результаты и можно ли было получить такие же результаты с использованием меньшего объема денежных средств (ресурсов);

к) определяется влияние организации бизнес-процесса на результат (сравниваются достигнутые результаты (цели и иные показатели) и использованные денежные средства (ресурсы) с аналогичной деятельностью других юридических лиц, с данными о выполнении бизнес-процесса (отдельного его этапа) в прошлые отчетные периоды с учетом влияния изменений экономической ситуации, с установленными требованиями к достижению результатов и использованию денежных средств (ресурсов);

- описание выявленных рисков, нарушений (недостатков), в том числе их сущность, причины и последствия, а также формирование выводов (предложений, рекомендаций), рабочей и иной документации;

- формирование и направление информация о предварительных (конечных) результатах мероприятия заинтересованным лицам для своевременного реагирования на результаты и принятия оперативных управленческих решений;

- получение возражений (предложений) на предварительные результаты мероприятия, и при необходимости их учет;

4) заключительный этап.

На заключительном этапе сформированные выводы (предложения, рекомендации) и основные результаты мероприятия отражаются в отчете о результатах мероприятия [117].

В отчет о результатах мероприятия также включается информация о результатах применения контрольных процедур в отношении достижения краткосрочных и долгосрочных целей, процессов управления, степени соответствия критериям контроля, эффективности (результативности, экономности) осуществления операций с денежными средствами, а также представляются причины, возможные последствия и предложения (рекомендации, требования) по устранению нарушений (недостатков), минимизации рисков и обеспечению эффективности деятельности в целом.

Результаты осуществления мероприятий представляются менеджменту корпоративной структуры и (или) соответствующего юридического лица;

5) мониторинг реализации выводов (предложений, рекомендаций, требований).

На данном этапе сформированные и направленные результаты мероприятий корпоративного казначейского контроля, а также меры, принятые в соответствии с ними, оцениваются на предмет реализации, причин

неисполнения, последствий реализации и степени влияния на объект и предмет их формирования;

б) формирование и представление отчетности о результатах осуществления корпоративного казначейского контроля в соответствии с плановым документом [117].

В указанную отчетность включается следующая информация:

- сведения о проведении мероприятий в соответствии с плановым документом;

- основные результаты корпоративного казначейского контроля в отношении направлений и процессов, в том числе значимые результаты по проведению мероприятий в отношении стратегических (долгосрочных) целей, наиболее подверженных рискам областям (направлениям и процессам), а также результаты по критериям контроля, определяющим соответствие принципам соответствия и эффективности;

- сведения о количестве сформированных предложений (рекомендаций) по устранению нарушений (недостатков), минимизации рисков, их принятию и последствиями принятия корпоративной структурой (отдельными юридическими лицами).

Отчетность предоставляется руководству корпоративной структуры и иным заинтересованным лицам [117].

3.3 Стандартизация казначейского контроля

По результатам анализа текущего состояния стандартизации казначейского контроля, контроля в отношении операций с денежными средствами выявлено, что на текущий момент единого стандарта по казначейскому контролю (корпоративному или государственному) нет. Отдельные его элементы описаны в стандартах и нормативных документах, которые не конкретизируют методы и процедуры контроля в отношении

денежных потоков, в том числе операций с денежными средствами, и предполагают осуществление последующего контроля и предупреждение свершившихся рисков.

При этом результаты анализа и оценки возможности применения отдельных положений таких стандартов способствовали формированию проекта стандарта по корпоративному казначейскому контролю, приведенных в приложении И. Описанные в настоящем исследовании концепция корпоративного казначейского контроля, подход к его организации и методика его организации и осуществления также легли в основу указанного проекта стандарта.

Проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю разработаны в следующих целях:

- внедрения теоретико-методических вопросов казначейского контроля в деятельность корпоративных структур (корпоративного казначейского контроля), в том числе методического обеспечения концепции корпоративного казначейского контроля;
- повышения качества контроля в отношении денежных потоков и отдельных операций с денежными средствами, в том числе при осуществлении операционной и инвестиционной деятельности;
- повышения платежной дисциплины;
- обеспечения соблюдения законодательных и внутрикорпоративных актов;
- поддержки реализации текущих и стратегических целей корпоративных структур посредством ориентации на них корпоративного казначейского контроля;
- закрепления подхода к организации корпоративного казначейского контроля и методики его организации и осуществления с учетом текущих тенденций осуществления контрольной деятельности в отношении денежных

потоков, в том числе стратегического и риск-ориентированного подходов, принципов соответствия и эффективности.

В целях достижения цели предусмотрены задачи проекта стандарта, а именно:

- закрепить содержание концепции корпоративного казначейского контроля, определив цели, задачи, функции, принципы, методы, направления и предмет корпоративного казначейского контроля как самостоятельного направления в СВК корпоративных структур;

- привести примерные вопросы, рассматриваемые в ходе осуществления такого вида контроля;

- установить подход к организации корпоративного казначейского контроля в разрезе последовательных этапов, действий и их результатов, позволяющего оформить корпоративной структуре основополагающее положение, регламентирующее организацию корпоративного казначейского контроля в ней;

- закрепить методику организации и осуществления корпоративного казначейского контроля на ежедневной и периодической основе в отношении поступлений и выбытий;

- привести основные положения стратегического и риск-ориентированного подхода, принципов соответствия и эффективности, отражающие текущие тенденции осуществления контрольной деятельности;

- повысить внимание корпоративных структур к контролю за денежными потоками и за операциями с денежными средствами.

Структура проект стандарта представлена следующими положениями:

- в разделе «I. Общие положения» описаны цели разработки проекта стандарта, решаемые задачи в соответствии с целями и область его применения;

- в разделе «II. Сущность контроля» описаны концепция корпоративного казначейского контроля, в том числе теоретические подходы

к сущности корпоративного казначейского контроля посредством представления его определения, цели, задач, принципов, объектов и предмета контроля, функции и формы осуществления;

– в разделе «III. Методы контроля» описаны методические подходы к сущности корпоративного казначейского контроля посредством представления перечня и описания его методов с учетом необходимости синхронизации денежных и материально-вещественных потоков;

– в разделе «IV. Организация контроля» описан процесс и этапы организации корпоративного казначейского контроля от анализа внешних и внутренних факторов, в том числе СВК, выбора способа организации корпоративного казначейского контроля и определения основных элементов его механизма до утверждения положения, закрепляющего полученные результаты на внутрикорпоративном уровне;

– в разделе «V. Организация и осуществление контроля» описаны процессы осуществления корпоративного казначейского контроля на ежедневной и периодической основе по поступлениям и выбытиям, в том числе этапы (планирование контроля, подготовительный этап, основной этап, заключительный этап и мониторинг реализации выводов (предложений, рекомендаций, требований), требования к целям, критериям и вопросам, а также описаны контрольные процедуры и элементы предметной области объекта контроля в отношении которых они осуществляются;

– в разделе «VI. Информационное обеспечение контроля» описаны основные источники информации и информационная база для организации корпоративного казначейского контроля, организации и осуществления в рамках него мероприятий.

Положениями проекта стандарта также закреплены основы стратегического и риск-ориентированного подходов, принципов соответствия и эффективности.

Подходы заключаются в ориентировании на тех бизнес-процессах и операциях в отношении денежных потоков и денежных средств, которые имеют наибольшую значимость для достижения стратегических (долгосрочных) целей и наиболее подвержены рискам, влияющим на их достижение или осуществление деятельности (бизнес-процессов, операций). Ориентирование включает определение в качестве объекта и предмета контроля операции, осуществляемые в указанных бизнес-процессах и выполняемые структурными подразделениями, юридическими лицами и корпоративной структурой в целом.

Принципы соответствия и эффективности реализуются в том числе посредством определения критериев и подразумевают определение на этапе подготовки к проведению мероприятия в рамках корпоративного казначейского контроля критериев, характеризующих количественную и (или) качественную характеристику предмета контроля, в том числе законность, результативность, актуальность, необходимость, обоснованность, согласованность, масштаб, влияние и устойчивость.

Соответствие предполагает наличие нормативного или требуемого (целевого) состояния предмета контроля или его отдельных аспектов, основанное на положениях правовых актов Российской Федерации, корпоративной структуры, юридических лиц.

Эффективность предполагает соотношение между достигнутыми результатами (эффектами) и объемом ресурсов, использованных для их достижения, что отражает экономность и (или) результативность использования этих ресурсов. Экономность означает достижение заданных непосредственных, конечных результатов и (или) итоговых эффектов с использованием наименьшего объема ресурсов, а результативность – достижение наилучших результатов (эффектов) с использованием определенного объема ресурсов.

Выводы по главе 3.

Практика контроля движения денежных средств в корпоративных структурах показала необходимость определения подходов не только к непосредственной организации и проведению мероприятий, но и к построению корпоративного казначейского контроля. Результаты анализа, проведенного в рамках второй главы настоящего исследования, позволили определить такую возможность, текущие тенденции контрольной деятельности и необходимость внедрения государственных подходов.

На основе концепции корпоративного казначейского контроля, изложенной в первой главе, и комплексного анализа, проведенного во второй главе, разработан подход к организации и внедрению корпоративного казначейского контроля в СВК. Он учитывает широкий перечень условий и факторов, влияющих на деятельность субъекта и объекта контроля, распределение функций между органами управления, органами контроля и юридическими лицами, выбор способа организации контроля, а также определение элементов механизма казначейского контроля с конкретными рекомендациями. Также разработана методика осуществления корпоративного казначейского контроля, в частности определены периодичность, направления осуществления, основные методы и инструменты контроля, области их применения. Кроме того, определены требования к использованию современных подходов к осуществлению контрольной деятельности, включая риск-ориентированный и стратегический подходы, а также принципы соответствия и эффективности.

Сформулированные предложения также позволили изложить проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю, положения которых, по нашему мнению, позволят ему соответствовать современным тенденциям в области контрольной деятельности и реализовать необходимые контрольные процедуры в отношении денежных потоков и операций с денежными средствами для эффективного осуществления деятельности.

Заключение

По результатам проведенного исследования разработаны и предложены актуализированные методы и процедуры внутреннего контроля и аудита за использованием денежных средств в корпоративных структурах на основе разработанной автором концепции корпоративного казначейского контроля, в том числе за счет гармонизации и единства государственного и корпоративных подходов:

1) в ходе исследования раскрыта специфика денежных потоков и направлений движения денежных средств в корпоративных структурах, в том числе в объединениях юридических лиц, использующих помимо собственных бюджетных средств и (или) имеющих смешанный капитал (частный и государственный), что позволило сформировать приоритетные ориентиры направлений корпоративного казначейского контроля;

2) в рамках исследования сформирована концепция корпоративного казначейского контроля, в том числе определены принципы корпоративного казначейского контроля, его основные задачи и методы проведения, применяемые системы механизации контрольных работ и обеспечения комплексности механизма данного вида контроля, что позволило сформировать принципиальные теоретические позиции относительного данного вида контроля.

3) анализ современного построение СВК в корпоративных структурах, в том числе применяемые концепции его организации и осуществления, позволил сделать вывод, в том числе о разобщенности в их применении, отсутствии единства и необходимости изыскания решения данных вопросов;

4) изучив современное состояние стандартизации процесса осуществления казначейского контроля на уровне корпоративных структур (корпоративного казначейского контроля) и организаций бюджетной сферы (государственного казначейского контроля) сформированы приоритетные

направления совершенствования существующих концепций организации и осуществления данного вида контроля в рамках СВК;

5) выявлена возможность более широкого использования в СВК корпоративных структур концепции корпоративного казначейского контроля, в том числе принципов и опыта государственного казначейского контроля в виду наличия общности организационного построения и осуществления деятельности, а также соизмеримой масштабности осуществления деятельности, в виде корпоративного казначейского контроля;

6) сформированы подходы к организации и осуществлению корпоративного казначейского контроля с учетом концепции корпоративного казначейского контроля и современных тенденций развития контроля;

7) сформулирован проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю, ориентируясь на основополагающие позиции (требования) характеризующие актуальные подходы в области контроля, в том числе изложенные автором ранее.

Таким образом, в работе представлена и обоснована концепция корпоративного казначейского контроля, позволяющего за счет использования современных методов казначейского контроля обеспечить использование денежных средств в корпоративной структуре в соответствии с основополагающими принципами такой концепции: законности, адресности, своевременности, полноты, сохранности и эффективности.

Разработанные подходы к организации и осуществлению корпоративного казначейского контроля составляют методическую основу реализации такой концепции и ориентированы на организацию сквозного казначейского контроля за использованием собственных и выделяемых государственных средств, способствующего обеспечению единства методики контролируемых процессов корпоративных структурах. Предлагаемый проект стандарта объединяет указанные результаты исследования и представляет их в виде документа, готового к применению в корпоративной структуре.

Список литературы

Книги

1. Адаменко, А.А. Отчет о движении денежных средств : порядок подготовки, информационно-аналитическое значение : монография / А.А. Адаменко, Т.Е. Хорольская. – Краснодар : Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина, 2019. – 182 с. – ISBN 978-5-91692-621-7.
2. Артюхин, Р.Е. Казначейское дело : в 2-х томах. Том 1 : учебник / Р.Е. Артюхин, С.Е. Прокофьев, Э.А. Исаев, Е.А. Федченко. – Москва : Прометей, 2023. – 692 с. – ISBN 978-5-00172-583-1.
3. Артюхин, Р.Е. Казначейское дело : в 2-х томах. Том 2 : учебник / Р.Е. Артюхин, С.Е. Прокофьев, Э.А. Исаев, Е.А. Федченко. – Москва : Прометей, 2023. – 708 с. – ISBN 978-5-00172-584-8.
4. Бариленко, В.И. Экономический анализ в схемах и определениях : учебное пособие / О.Ю. Гавель, В.И. Бариленко, М.Н. Ермакова [и др.]. – Москва : КноРус, 2018. – 374 с. – ISBN 978-5-4365-2600-3.
5. Бланк, И.А. Управление денежными потоками / И.А. Бланк. – Киев : Издательство Ника-центр, 2007. – 735 с. – ISBN 978-966-521-430-4.
6. Веснин, В.Р. Корпоративное управление : учебник / В.Р. Веснин, В.В. Кафидов. – Москва : ИНФРА-М, 2025. – 272 с. – ISBN 978-5-16-020758-2.
7. Губернаторова, А.М. Корпоративные финансы : учебник / под общей редакцией А.М. Губернаторова. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 399 с. – ISBN 978-5-16-018989-5.
8. Долинская, В.В. Акционерное право : основные положения и тенденции : монография / В.В. Долинская. – Москва : Волтерс Клувер, 2006. – 736 с. – 2000 экз. – ISBN 5-466-00178-3.

9. Евстафьева, И.Ю. Финансовый анализ : учебник и практикум для вузов / И.Ю. Евстафьева ; под редакцией И.Ю. Евстафьевой, В.А. Черненко. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Издательство Юрайт, 2025. – 360 с. – ISBN 978-5-534-19625-2.
10. Каширская, Л.В. Внутренний контроль коммерческих организаций : учебник / Л.В. Каширская, А.А. Ситнов. – Москва : КноРус, 2021. – 339 с. – ISBN 978-5-406-06747-5.
11. Ковалев, В.В. Введение в финансовый менеджмент / В.В. Ковалев. – Москва : Финансы и статистика, 2006. – 768 с. – ISBN 5-279-01907-0.
12. Когденко, В.Г. Управление финансами и рисками : монография / В.Г. Когденко ; Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ». – Москва : ЮНИТИ, 2019. – 527 с. – 5000 экз. – ISBN 978-5-238-03255-9.
13. Козлова, Н.В. Понятие и сущность юридического лица. Очерк истории и теории / Н.В. Козлова. – Москва : Статут, 2003. 318 с. – ISBN 5-8354-0169-8.
14. Корнеева, Т.А. Контроль и ревизия в схемах и таблицах: учебное пособие / Т.А. Корнеева, М.В. Мельник [и др.] ; под редакцией Г.А. Шатуновой. – Москва : Эксмо, 2011. – 352 с. – ISBN 978-5-699-35386-6.
15. Маркина, Е.В. Финансы : учебник / Е.В. Маркина, М.Л. Васюнина, О.С. Горлова [и др.] ; под редакцией Е.В. Маркиной. – Москва : КноРус, 2021. – 424 с. – ISBN 978-5-406-03490-3.
16. Поздняков, В.Я. Экономика отрасли : учебное пособие / В.Я. Поздняков, С.В. Казаков. – издание исправленное – Москва : ИНФРА-М, 2023. – 281 с. – ISBN 978-5-16-009566-0.
17. Поспелова, В.К. Международный бизнес : учебник / под редакцией доктора экономических наук В.К. Поспелова. – 2-е издание, переработанное и дополненное – Москва: ИНФРА-М, 2023. – 379 с. – ISBN 978-5-16-018733-4.

18. Ручкина, Г.Ф. Корпоративное право : учебник для вузов / под редакцией Г.Ф. Ручкиной. – 2-е издание. – Москва : Издательство Юрайт, 2025. – 202 с. – ISBN 978-5-534-20589-3.

19. Серебрякова, Т.Ю. Риски организации: их учет, анализ и контроль : монография / Т.Ю. Серебрякова, О.Г. Гордеева. — Москва : ИНФРА-М, 2020. – 233 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-16-014777-2.

20. Суханов, Е.А. Сравнительное корпоративное право : учебное пособие / Е.А. Суханов. — Москва : СТАТУТ, 2014. – 456 с. – ISBN 978-5-8354-1013-2.

21. Тебекин, А.В. Теория управления : учебник / А.В. Тебекин. – Москва : КноРус, 2022. – с. 118-119. – ISBN 978-5-406-04982-2.

22. Хаммер, М. Реинжиниринг корпорации: Манифест революции в бизнесе. – Перевод с английского / М. Хаммер, Дж. Чампи. – Санкт-Петербург : Издательство Санкт-Петербургского университета, 1997. – 332 с. – ISBN 5-288-01978-9.

23. Шестаков, А.В. Экономика и право: Энциклопедический словарь / А.В. Шестаков. – Москва : Дашков и К, 2000. – 568 с. – ISBN 5-8316-0036-X.

24. Якутин, Ю.В. Мировые тренды корпоративного управления: российские варианты адаптации / Ю.В. Якутин. – Москва : Издательский дом «Экономическая газета», 2016. – Том 42. Часть 2. – 808 с. – ISBN 978-5-4319-0067-9.

Нормативные правовые акты

25. Концепция риск-ориентированного подхода в Счетной палате Российской Федерации [утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации, протокол от 22.06.2021 № 44К (1487)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_388583/ (дата обращения: 01.01.2025).

26. Методические рекомендации по осуществлению должностными лицами Федерального казначейства, управлений Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации (субъектам Российской Федерации, находящимся в границах федерального округа) деятельности, выполняемой в рамках возбуждения дел об административных правонарушениях за неисполнение представлений (предписаний) Федерального казначейства, управлений Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации (субъектам Российской Федерации, находящимся в границах федерального округа), а также за несвоевременное представление информации об их исполнении [утверждено Казначейством России 21.05.2019]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=594122> (дата обращения: 01.01.2025).

27. Методические рекомендации по осуществлению должностными лицами Федерального казначейства (управлений Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации) контроля в части планирования закупок товаров, работ, услуг для обеспечения федеральных нужд [утверждено Казначейством России 25.04.2019]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_338754/ (дата обращения: 01.01.2025).

28. Методические рекомендации по осуществлению контроля за использованием средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на создание, развитие, эксплуатацию и вывод из эксплуатации информационных систем и информационно-телекоммуникационной инфраструктуры [Приложение к письму Казначейства России от 05.07.2018 № 07-04-05/21-14077]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_302124/ (дата обращения: 01.01.2025).

29. Методические рекомендации по осуществлению контроля за использованием средств федерального бюджета и средств государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на текущий и капитальный ремонт, строительство и реконструкцию объектов капитального строительства [Приложение к письму Казначейства России от 27.06.2018 № 07-04-05/21-13279]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_312392/ (дата обращения: 01.01.2025).

30. Методические рекомендации по осуществлению контроля за планированием, обоснованием бюджетных ассигнований и использованием средств федерального бюджета на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы [утверждено Казначейством России 29.12.2017]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_287698/ (дата обращения: 01.01.2025).

31. Методические рекомендации по осуществлению контроля за полнотой и достоверностью отчетности о реализации государственных программ [утверждено Казначейством России 15.11.2018]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_312394/ (дата обращения: 01.01.2025).

32. Методические рекомендации по осуществлению проверок законности отдельных финансовых и хозяйственных операций [утверждено Казначейством России 31.12.2019]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_343796/ (дата обращения: 01.01.2025).

33. Методические рекомендации по применению аудита эффективности [утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации, протокол от 28.09.2021 № 63К (1506)]. - Справочно-правовая система «Консультант

Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_397813/ (дата обращения: 01.01.2025).

34. Методические рекомендации по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств» [Приложение к письму Минфина России от 31.08.2018 № 02-06-07/62483]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_313260/ (дата обращения: 01.01.2025).

35. О внесении изменений в некоторые распоряжения Правительства Российской Федерации [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 21.10.2024 № 2954-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_489016/ (дата обращения: 01.01.2025).

36. О внесении изменений в некоторые распоряжения Правительства Российской Федерации [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 27.09.2023 № 2584-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458370/ (дата обращения: 01.01.2025).

37. О внесении изменений в отдельные акты Правительства Российской Федерации [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 30.12.2021 № 3993-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_406201/ (дата обращения: 01.01.2025).

38. О внесении изменений в распоряжения Правительства Российской Федерации от 31.12.2019 № 3260-р и от 12.11.2020 № 2951-р [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 02.12.2022 № 3718-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_433537/ (дата обращения: 01.01.2025).

39. О мерах по реализации промышленной политики при приватизации государственных предприятий [Указ Президента Российской Федерации от 16.11.1992 № 1392 (редакция от 26.03.2003, с изм. от 30.06.2012)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_190/ (дата обращения: 01.01.2025).

40. О некоторых вопросах Государственной корпорации по содействию разработке, производству и экспорту высокотехнологичной промышленной продукции «Ростех» [Указ Президента Российской Федерации от 22.07.2016 № 356 (редакция от 15.08.2019)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_202207/ (дата обращения: 01.01.2025).

41. О Порядке казначейского обслуживания [Приказ Казначейства России от 14.05.2020 № 21н (редакция от 05.12.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_357222/ (дата обращения: 01.01.2025).

42. О правилах казначейского сопровождения [Постановление Правительства Российской Федерации от 24.11.2021 № 2024 (редакция от 11.12.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_401366/ (дата обращения: 01.01.2025).

43. Об инвестировании временно свободных средств государственной корпорации, государственной компании [Постановление Правительства Российской Федерации от 21.12.2011 № 1080 (редакция от 15.05.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. –

URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124232/ (дата обращения: 01.01.2025).

44. Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах [Положение Банка России от 16.12.2003 № 242-П (редакция от 15.11.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_46304/ (дата обращения: 01.01.2025).

45. Об организации работы Федерального казначейства и его территориальных органов по обеспечению ведения Классификатора нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере [Приказ Казначейства России от 22.08.2018 № 231]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_312393/ (дата обращения: 01.01.2025).

46. Об утверждении Временного руководство по применению Федеральным казначейством риск-ориентированного подхода при осуществлении контрольной деятельности в финансово-бюджетной сфере [Приказ Казначейства России от 01.06.2021 № 173]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_386211/ (дата обращения: 01.01.2025).

47. Об утверждении Методических рекомендаций по организации управления рисками и внутреннего контроля в области предупреждения и противодействия коррупции [Приказ Росимущества от 02.03.2016 № 80]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_406201/ (дата обращения: 01.01.2025).

48. Об утверждении Положения о казначейском контроле за целевым использованием денежных средств, предусмотренных в платежных балансах ОАО «РЖД» [Распоряжение ОАО «РЖД» от 24.05.2011 № 1124р (редакция от 15.03.2013)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=EXP&n=556748> (дата обращения: 01.01.2025).

49. Об утверждении Положения о ревизионной комиссии ООО «Российские железные дороги» [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 14.07.2021 № 1927-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=EXP&n=773568&dst=100007> (дата обращения: 01.01.2025).

50. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011) [Приказ Минфина России от 02.02.2011 № 11н]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112417/ (дата обращения: 01.01.2025).

51. Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам финансирования дефицита федерального бюджета [Приказ Минфина России от 30.10.2020 № 257н (редакция от 23.08.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_369693/ (дата обращения: 01.01.2025).

52. Об утверждении Правил организации и функционирования системы казначейских платежей [Приказ Казначейства России от 13.05.2020 № 20н (редакция от 27.08.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант

Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_357224/ (дата обращения: 01.01.2025).

53. Об утверждении прогнозного плана приватизации федерального имущества и основных направлений приватизации федерального имущества на 2020 - 2022 годы [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31.12.2019 № 3260-р (редакция от 03.11.2021)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=400227&dst=100028> (дата обращения: 01.01.2025).

54. Об утверждении прогнозного плана приватизации федерального имущества и основных направлений приватизации федерального имущества на 2025 - 2027 годы [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31.12.2019 № 3260-р (редакция от 28.12.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_342515/ (дата обращения: 01.01.2025).

55. Об утверждении Регламента внутренней организации деятельности Федерального казначейства, территориальных органов Федерального казначейства, Федерального казенного учреждения «Центр по обеспечению деятельности Казначейства России» по планированию контрольной деятельности [Приказ Казначейства России от 01.06.2021 № 174 (редакция от 19.07.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_387415/ (дата обращения: 01.01.2025).

56. Об утверждении устава открытого акционерного общества «Российские железные дороги» [Постановление Правительства Российской Федерации от 27.10.2021 № 1838 (редакция от 26.11.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_399549/ (дата обращения: 01.01.2025).

57. Об утверждении форм и требований к содержанию документов, составляемых должностными лицами Федерального казначейства при реализации полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере [Приказ Казначейства России от 28.05.2019 № 17н]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_332928/ (дата обращения: 01.01.2025).

58. ОК 028-2012. Общероссийский классификатор организационно-правовых форм [Приказ Росстандарта от 16.10.2012 № 505-ст (редакция от 14.03.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_139192/ (дата обращения: 01.01.2025).

59. Регламент взаимодействия при осуществлении Федеральным казначейством бюджетного мониторинга и казначейского сопровождения средств, предоставляемых из федерального бюджета [Приказ Казначейства России от 14.11.2018 № 07-04-30/2]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_312606/ (дата обращения: 01.01.2025).

60. Рекомендации по порядку подготовки и направления в территориальные органы Федерального казначейства централизованных заданий при осуществлении контроля в финансово-бюджетной сфере [утверждено Казначейством России 18.12.2019]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=EXP&n=592735> (дата обращения: 01.01.2025).

61. Рекомендации по составлению и оформлению предписаний и представлений, составляемых по результатам осуществления контрольных мероприятий по внутреннему государственному финансовому контролю [утверждено Казначейством России 10.12.2019]. – Справочно-правовая

система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=EXP&n=594691> (дата обращения: 01.01.2025).

62. Российская Федерация. Законы. Бюджетный кодекс Российской Федерации : федеральный закон [принят Государственной Думой 17 июля 1998 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 01.01.2025).

63. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) : федеральный закон [принят Государственной Думой 21 октября 1994 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 01.01.2025).

64. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете : федеральный закон [принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 01.01.2025).

65. Российская Федерация. Законы. О Государственной компании «Российские автомобильные дороги» и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : федеральный закон [принят Государственной Думой 26 июня 2009 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_89458/ (дата обращения: 01.01.2025).

66. Российская Федерация. Законы. О Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом» : федеральный закон [принят Государственной Думой 13 ноября 2007 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_72969/ (дата обращения: 01.01.2025).

67. Российская Федерация. Законы. О Государственной корпорации по содействию разработке, производству и экспорту высокотехнологичной промышленной продукции «Ростех» : федеральный закон [принят Государственной Думой 9 ноября 2007 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_72710/ (дата обращения: 01.01.2025).

68. Российская Федерация. Законы. О государственной корпорации развития «ВЭБ.РФ» : федеральный закон [принят Государственной Думой 20 апреля 2007 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_68404/ (дата обращения: 01.01.2025).

69. Российская Федерация. Законы. О некоммерческих организациях : федеральный закон [принят Государственной Думой 8 декабря 1995 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/ (дата обращения: 01.01.2025).

70. Российская Федерация. Законы. О стандартизации в Российской Федерации : федеральный закон [принят Государственной Думой 19 июня 2015 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_181810/ (дата обращения: 01.01.2025).

71. Российская Федерация. Законы. О Счетной палате Российской Федерации : федеральный закон [принят Государственной Думой 22 марта 2013 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144621/ (дата обращения: 01.01.2025).

72. Российская Федерация. Законы. О федеральном бюджете на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов : федеральный закон [принят Государственной Думой 17 ноября 2023 года]. – Справочно-правовая система

«Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_462891/ (дата обращения: 01.01.2025).

73. Российская Федерация. Законы. Об акционерных обществах : федеральный закон [принят Государственной Думой 24 ноября 1995 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8743/ (дата обращения: 01.01.2025).

74. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности : федеральный закон [принят Государственной Думой 24 декабря 2008 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 01.01.2025).

Стандарты

75. Ведомственный стандарт «Перечни информации для определения значения критерия «вероятность допущения нарушения» и значения критерия «существенность последствий нарушения» при анализе рисков в рамках осуществления внутреннего государственного финансового контроля» [Приказ Казначейства России от 08.04.2022 № 12н]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_417624/ (дата обращения: 01.01.2025).

76. Ведомственный стандарт «Порядок направления копий представлений, предписаний главным распорядителям (распорядителям) бюджетных средств, органам исполнительной власти (органам местного самоуправления), осуществляющим функции и полномочия учредителя бюджетного, автономного учреждения, иным органам исполнительной власти (органам местного самоуправления), предоставившим объекту внутреннего

государственного финансового контроля средства из бюджета бюджетной системы Российской Федерации» [Приказ Казначейства России от 29.07.2022 № 21н]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_425646/ (дата обращения: 01.01.2025).

77. Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный, 2019 год) «Выявление и оценка рисков существенного искажения» [Приказ Минфина России от 27.10.2021 № 163н (редакция от 16.10.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_404880/ (дата обращения: 01.01.2025).

78. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» [Приказ Минфина России от 28.12.2015 № 217н (редакция от 17.09.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193533/ (дата обращения: 01.01.2025).

79. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 101. Общие правила проведения контрольного мероприятия» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 07.09.2017 № 9ПК (редакция от 23.07.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_278032/ (дата обращения: 01.01.2025).

80. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 102. Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 20.10.2017 № 12ПК (редакция от 15.12.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_313742/ (дата обращения: 01.01.2025).

81. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 103. Финансовый аудит (контроль)» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 25.12.2017 № 14ПК (редакция от 30.05.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_313641/ (дата обращения: 01.01.2025).

82. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 104. Аудит эффективности» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 09.02.2021 № 2ПК (редакция от 06.09.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_377733/ (дата обращения: 01.01.2025).

83. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 105. Стратегический аудит» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 10.11.2020 № 17ПК]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_375062/ (дата обращения: 01.01.2025).

84. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 108. Аудит соответствия» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 06.06.2023 № 7ПК]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_449950/ (дата обращения: 01.01.2025).

85. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 304. Аудит государственных и международных инвестиционных проектов» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 23.12.2016 № 8ПК (редакция от 26.09.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_210758/ (дата обращения: 01.01.2025).

86. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) «СГА 311. Проверка и анализ эффективности внутреннего финансового аудита» [Постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 27.04.2017 № 4ПК (редакция от 26.06.2019)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216253/ (дата обращения: 01.01.2025).

87. Стандарт внутренней организации «Осуществление Федеральным казначейством полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю в сфере бюджетных правоотношений» [Приказ Казначейства России от 29.12.2017 № 385]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_287700/ (дата обращения: 01.01.2025).

88. Стандарт внутренней организации контрольного мероприятия «Общие требования к внутренней организации контрольного мероприятия» [Приказ Казначейства России от 01.03.2017 № 39 (редакция от 05.12.2018)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_214274/ (дата обращения: 01.01.2025).

89. Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств» [Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 278н (редакция от 13.12.2019)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_294182/ (дата обращения: 01.01.2025).

90. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований» [Постановление Правительства Российской Федерации

от 27.02.2020 № 208 (редакция от 24.10.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346639/ (дата обращения: 01.01.2025).

91. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Права и обязанности должностных лиц органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и объектов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля (их должностных лиц) при осуществлении внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» [Постановление Правительства Российской Федерации от 06.02.2020 № 100 (редакция от 24.10.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_344924/ (дата обращения: 01.01.2025).

92. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Правила досудебного обжалования решений и действий (бездействия) органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и их должностных лиц» [Постановление Правительства Российской Федерации от 17.08.2020 № 1237 (редакция от 21.03.2022)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_360483/ (дата обращения: 01.01.2025).

93. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Правила составления отчетности о результатах контрольной деятельности» [Постановление Правительства Российской Федерации от 16.09.2020 № 1478 (редакция от 24.10.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362715/ (дата обращения: 01.01.2025).

94. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» [Постановление Правительства Российской Федерации от 06.02.2020 № 95]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_344861/ (дата обращения: 01.01.2025).

95. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» [Постановление Правительства Российской Федерации от 17.08.2020 № 1235 (редакция от 24.10.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_360482/ (дата обращения: 01.01.2025).

96. Федеральный стандарт внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Реализация результатов проверок, ревизий и обследований» [Постановление Правительства Российской Федерации от 23.07.2020 № 1095 (редакция от 24.10.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358430/ (дата обращения: 01.01.2025).

97. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» [Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 196н (редакция от 04.10.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_338586/ (дата обращения: 01.01.2025).

98. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Основания и порядок организации, случаи и порядок передачи полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита» [Приказ Минфина России от 18.12.2019 № 237н (редакция от 04.10.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_340638/ (дата обращения: 01.01.2025).

99. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Осуществление внутреннего финансового аудита в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности» [Приказ Минфина России от 01.09.2021 № 120н (редакция от 16.11.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_396648/ (дата обращения: 01.01.2025).

100. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Планирование и проведение внутреннего финансового аудита» [Приказ Минфина России от 05.08.2020 № 160н (редакция от 04.10.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_361122/ (дата обращения: 01.01.2025).

101. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Права и обязанности должностных лиц (работников) при осуществлении внутреннего финансового аудита» [Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 195н (редакция от 04.10.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_338585/ (дата обращения: 01.01.2025).

102. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Реализация результатов внутреннего финансового аудита» [Приказ Минфина России от 22.05.2020 № 91н (редакция от 04.10.2023)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_354161/ (дата обращения: 01.01.2025).

Статьи

103. Абрамян, А.К. Теоретическое представление категории «денежные потоки» / А.К. Абрамян, О.Г. Коваленко // Молодой ученый. – 2012. – № 1-1. – С. 84-86. – ISSN 2072-0297.

104. Ахметова, Р.Р. Проблемы учета и аудита денежных средств / Р.Р. Ахметова // Молодой ученый. – 2019. – № 43(281). – С. 156-158. – ISSN 2072-0297.

105. Бабина, К.И. Проблемы финансово-правового регулирования кредитного рынка в России / К.И. Бабина // Финансовое право. – 2021. – № 11. – С. 38-41. – ISSN 1813-1220.

106. Бабына, В.Ф. Проблемы эффективного управления денежными потоками и направления их решения: учетно-аналитический аспект / В.Ф. Бабына // Актуальные вопросы современной экономической науки: теория и практика : сборник научных статей. – Гомель : Гомельский государственный университет им. Франциска Скорины, 2021. – С. 153-158. – ISSN 2790-0193.

107. Балабан, Т.С. Корпоративные структуры: виды и характерные признаки / Т.С. Балабан // Модернизация российского общества и образования: новые экономические ориентиры, стратегии управления, вопросы правоприменения и подготовки кадров : материалы XXIII национальной научной конференции (с международным участием),

Таганрог, 15–16 апреля 2022 года. – Таганрог : Таганрогский институт управления и экономики, 2022. – С. 62-64. – ISBN 978-5-9201-0156-3.

108. Борисова, А.А. Классификация корпораций, их роль в современной национальной и глобальной экономике / А.А. Борисова, Т.С. Максименко // Современные аспекты развития науки, образования и модернизации промышленности : сборник трудов Всероссийской научно-практической конференции, Таганрог, 20 мая 2016 года / Министерство образования и науки Российской Федерации; Донской государственный технический университет. – Таганрог : Донской государственный технический университет, 2016. – С. 170-175. – ISBN 978-5-7890-1139-3.

109. Булыга, Р.П. Система ESG-показателей в корпоративной отчетности ПАО / Р.П. Булыга, О.В. Рожнова, И.В. Сафонова // Аудиторские ведомости. – 2023. – № 3. – С. 153-160. – ISSN 1727-8058.

110. Вильданова, М.М. Содержание и инструменты корпоративного контроля в современном российском праве / М.М. Вильданова // Журнал российского права. – 2020. – № 5. – С. 66-77. – ISSN 1605-6590.

111. Голунова, И.Г. Казначейский контроль в сфере закупок / И.Г. Голунова // Журнал Бюджет. – 2022. – № 1 (229). – С. 49-51. – ISSN 2500-2015.

112. Даниленко, Н.И. Государственный казначейский контроль : теоретико-методологический аспект развития / Н.И. Даниленко // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 33 (327). – С. 55-62. – ISSN 2073-5081.

113. Демина, И.Д. Организация внутреннего контроля и финансового аудита в организациях бюджетной сферы / И.Д. Демина, Т.И. Кришталева // Учет. Анализ. Аудит. – 2023. – № 3. Том 10. – С. 45-57. – ISSN 2408-9303.

114. Егоров, Д.С. Денежные потоки корпоративных структур с государственным участием как объект контроля / Д.С. Егоров //

Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2024. – № 9 (59). Том 1. – С. 132-143. – ISSN 2227-3891.

115. Егоров, Д.С. Казначейский контроль в области устойчивого развития / Д.С. Егоров // Учет. Анализ. Аудит. – 2022. – № 6. Том 9. – С. 71-81. – ISSN 2408-9303.

116. Егоров, Д.С. Новации в организации внутреннего государственного финансового контроля в Российской Федерации / Д.С. Егоров // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2022. – № 6 (126). Том 3. – С. 38-46. – ISSN 2227-3891.

117. Егоров, Д.С. О подходе к формированию института корпоративного казначейского контроля в структурах с государственным участием / Д.С. Егоров // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2025. – № 8 (161). Том 1. – С. 151-169. – ISSN 2227-3891.

118. Егоров, Д.С. О стандарте контроля за денежными потоками в корпоративных структурах / Д.С. Егоров // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2025. – № 3 (156). Том 4. – С. 118-130. – ISSN 2227-3891.

119. Егоров, Д.С. Роль участников внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля деятельности государственных (муниципальных) учреждений / Д.С. Егоров // Аудитор. – 2022. – № 8. Том 8. – С. 40-44. – ISSN 1998-0701.

120. Егоров, Д.С. Современные инструменты осуществления казначейского контроля в рамках государственного управления / Д.С. Егоров // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2022. – № 8 (128). Том 1. – С. 147-155. – ISSN 2227-3891.

121. Егоров, Д.С. Тенденции развития государственного контроля (надзора) в Российской Федерации / Д.С. Егоров // Научно-практический,

теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2022. – № 6 (126). Том 3. – С. 59-65. – ISSN 2227-3891.

122. Ермоленко, А.В. Проблемы и пути решений в ходе реализации системы казначейских платежей в субъектах Российской Федерации (на примере Ленинградской области) / А.В. Ермоленко // Современная наука : актуальные проблемы теории и практики. Серия : Экономика и право. – 2021. – № 11. – С. 33-38. – ISSN 2223-2974.

123. Зяблицкая, Н.В. Проблема управления денежными средствами как элементом оборотных активов предприятия / Н.В. Зяблицкая, С.В. Данилова, А.А. Тусина, Д.Д. Тухтаева // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2022. – № 10-1. – С. 68-73. – ISSN 1818-4057.

124. Исаев, Э.А. Контроль (анализ) финансовых и хозяйственных операций хозяйственных обществ с государственным участием / Э.А. Исаев, А.В. Никифоров // Финконтроль. – 2024. – № 3 (37). – С. 3-8. – ISSN 2500-204X.

125. Исаев, Э.А. Федеральное казначейство: контроль (анализ) финансовых и хозяйственных операций хозяйственных обществ с государственным участием / Э.А. Исаев, А.В. Никифоров // Журнал Бюджет. – 2024. – № 9 (261). – С. 26-29. – ISSN 2500-2015.

126. Мамитова, Н.В. Регулирование казначейского сопровождения как защитная функция от незаконных посягательств на средства бюджета / Н.В. Мамитова, Д.А. Полищук // Конституционное и муниципальное право. – 2022. – № 12. – С. 68-71. – ISSN 1812-3767.

127. Ноженков, И.А. Особенности цифровизации казначейской функции финансового управления корпорации при реализации платежных технологий / И.А. Ноженков // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. – 2023. – № 3. – С. 116-121. – ISSN 2079-1690.

128. Раимова, А.М. Проблемы управления денежными потоками на примере авиакомпании Delta Air Lines / А.М. Раимова, А.К. Мурзалиева //

Universum: экономика и юриспруденция. – 2021. – № 4 (79). – С. 16-21. – ISSN 2500-3992.

129. Садрутдинова, С.Ш. Управление денежными потоками компании: основные проблемы и советы по решению данного вопроса / С.Ш. Садрутдинова // Международный молодежный симпозиум по управлению, экономике и финансам : сборник научных статей, Казань, 28–29 ноября 2018 года. – Казань : Казанский (Приволжский) федеральный университет, 2018. – С. 133-136. – ISBN 978-5-00130-097-7.

130. Сафонова, М.Ф. Модели внутреннего контроля: исторические трансформации и перспективы развития / М.Ф. Сафонова, С.М. Резниченко // Международный бухгалтерский учет. – 2023. – № 11 (509). Том 26. – С. 1292-1316. – ISSN 2073-5081.

131. Скобелева, Е.В. Финансовые потоки холдинга: объект управления / Е.В. Скобелева // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2007. – № 9 (73). – С. 112-119. – ISSN 1814-6457.

132. Хлусова, О.С. Направления повышения конкурентоспособности предприятия с целью укрепления его финансовой устойчивости / О.С. Хлусова, И.С. Моисеева // Вестник Академии знаний. – 2015. – № 12 (1). – С. 49-58. – ISSN 2304-6139.

133. Черутова, О.В. Проблемы управления денежными потоками на предприятии / О.В. Черутова // Проблемы социально-экономического развития Сибири. – 2014. – № 1 (15). – С. 88-91. – ISSN 2224-1833.

134. Шао, Т. Исследование проблем в управлении денежными потоками предприятия и методы их решения / Т. Шао // Инновационная наука. – 2023. – № 6-2. – С. 63-65. – ISSN 2410-6070.

135. Юманова, И.Д. Движение денежных средств медиаорганизации: вопросы оценки и оптимизации в современной экономике / И.Д. Юманова // Медиаэкономика 21 века. – 2017. – № 6. – С. 35-38. – ISSN 2541-9773.

Электронные ресурсы

136. Большая российская энциклопедия. Электронная версия (2016) / Научно-образовательный портал «Большая российская энциклопедия». – Текст : электронный. – URL: <https://old.bigenc.ru/> (дата обращения: 01.01.2025).

137. Годовой отчет Государственной корпорации по атомной энергии «Ростатом» за 2020 год / Государственная корпорация по атомной энергии «Ростатом» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://report.rosatom.ru/go/2020/rosatom_2020.pdf (дата обращения: 13.01.2025).

138. Годовой отчет Государственной корпорации по атомной энергии «Ростатом» за 2023 год / Государственная корпорация по атомной энергии «Ростатом» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://report.rosatom.ru/go/rosatom/go_rosatom_2023/rosatom_2023_ru.pdf (дата обращения: 13.01.2025).

139. Годовой отчет Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» за 2020 год / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 13.01.2025).

140. Годовой отчет Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» за 2021 год / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 13.01.2025).

141. Годовой отчет Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» за 2022 год / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется

в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 13.01.2025).

142. Годовой отчет Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» за 2023 год / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 13.01.2025).

143. Годовой отчет Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» за 2024 год / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 13.01.2025).

144. Информационное письмо Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» / Минфин России : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=20706 (дата обращения: 01.01.2025).

145. Информационное письмо Банка России от 01.10.2020 № ИН-06-28/143 «О рекомендациях по организации управления рисками, внутреннего контроля, внутреннего аудита, работы комитета совета директоров (наблюдательного совета) по аудиту в публичных акционерных обществах» / Банк России : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://www.cbr.ru/StaticHtml/File/59420/20201001_in_06_28-143.pdf (дата обращения: 01.01.2025).

146. Отчет о движении денежных средств за январь – декабрь 2020 года Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» :

официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 01.05.2025).

147. Отчет о движении денежных средств за январь – декабрь 2021 года Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 01.05.2025).

148. Отчет о движении денежных средств за январь – декабрь 2023 года Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 01.05.2025).

149. Отчет о движении денежных средств за январь – декабрь 2024 года Открытого акционерного общества «Российские железные дороги» / Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://company.rzd.ru/ru/9471> (дата обращения: 01.05.2025).

150. Отчет о движении денежных средств учреждения (код формы по ОКУД 0503723) по состоянию на 01.01.2023 Государственной корпорации по атомной энергии «Ростатом» / Единый портал бюджетной системы Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://clck.ru/3NAntS> (дата обращения: 01.05.2025).

151. Отчет о движении денежных средств учреждения (код формы по ОКУД 0503723) по состоянию на 01.01.2024 Государственной корпорации по

атомной энергии «Ростатом» / Единый портал бюджетной системы Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://clck.ru/3NAnrC> (дата обращения: 01.05.2025).

152. Отчет о движении денежных средств учреждения (код формы по ОКУД 0503723) по состоянию на 01.01.2025 Государственной корпорации по атомной энергии «Ростатом» / Единый портал бюджетной системы Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://clck.ru/3NAnnH> (дата обращения: 01.05.2025).

153. Отчет об исполнении федерального бюджета (код формы по ОКУД 0507011) по состоянию на 01.01.2021 / Федеральное казначейство : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheto/> (дата обращения: 01.05.2025).

154. Отчет об исполнении федерального бюджета (код формы по ОКУД 0507011) по состоянию на 01.01.2022 / Федеральное казначейство : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheto/> (дата обращения: 01.05.2025).

155. Отчет об исполнении федерального бюджета (код формы по ОКУД 0507011) по состоянию на 01.01.2023 / Федеральное казначейство : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheto/> (дата обращения: 01.05.2025).

156. Отчет об исполнении федерального бюджета (код формы по ОКУД 0507011) по состоянию на 01.01.2024 / Федеральное казначейство : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст :

электронный. – URL: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheto/> (дата обращения: 01.05.2025).

157. Отчет об исполнении федерального бюджета (код формы по ОКУД 0507011) по состоянию на 01.01.2025 / Федеральное казначейство : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheto/> (дата обращения: 01.05.2025).

158. Положение о ревизионной комиссии государственной корпорации по атомной энергии «Росатом» [Протокол заседания Наблюдательного совета Государственной корпорации по атомной энергии «Ростатом» № 1 от 26.12.2007] / Государственная корпорация по атомной энергии «Ростатом» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://rosatom.ru/upload/iblock/d40/d40fb6c0f9ce28e1d6cdb6983ae85e21.pdf> (дата обращения: 01.01.2025).

159. Рейтинговая группа RAEX : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://raex-rr.com/>. – (дата обращения: 01.01.2025). – Текст : электронный.

160. Российский союз промышленников и предпринимателей : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://rspp.ru/>. – (дата обращения: 01.01.2025). – Текст : электронный.

161. Информационный ресурс СПАРК : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://spark-interfax.ru>. – (дата обращения: 01.04.2025). – Текст : электронный.

162. Толковый словарь Ожегова : [сайт] – URL: <https://slovarozhegova.ru/> (дата обращения: 01.01.2025). – Текст : электронный.

163. COSO (Committee of Sponsoring Organizations) : [официальный сайт]. – Москва, – Обновляется в течение суток. – URL: <http://www.coso.org>. – (дата обращения: 01.01.2025). – Текст : электронный.

Источники на иностранном языке

164. Drebit, G., Theoretical Approaches to Understanding the Nature of the Cash Flows of Companies / G. Drebit, Z. Čekerevac // MEST Journal. – 2017. – № 1. Volume 5. – P. 22-31. – ISSN 2334-7058.

165. Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance: Executive Summary. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). June 2017. URL: https://www.coso.org/_files/ugd/3059fc_61ea5985b03c4293960642fdce408eaa.pdf. – (дата обращения: 01.01.2025).

166. Internal Control - Integrated Framework: Executive Summary. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). May 2013. URL: https://www.coso.org/_files/ugd/3059fc_1df7d5dd38074006bce8fdf621a942cf.pdf. – (дата обращения: 01.01.2025).

167. Salvo, F., Functional data analysis for optimizing strategies of cash flow management / F. Salvo, M. Chiodi, P. Patricola // Data Science : Innovative Developments in Data Analysis and Clustering International Federation of Classification Societies. 2017. – P. 219-230. – ISBN 978-3-319-55722-9.

168. Sharafeddine, R.I. A Cash-Flow Theory of Stock Valuation / R.I. Sharafeddine // International Journal of Finance and Accounting. – 2015. – № 1. Volume 4. – P. 79-107. – p-ISSN 2168-4812 (e-ISSN 2168-4820).

169. Wang, D. Research on the Importance of Enterprise Cash Flow Management / D. Wang // Asia Pacific Economic and Management Review. – 2024. – № 6. Volume 1. – P. 21-27. – ISSN(O):3005-9275 (ISSN(P):3005-92671).

Приложение А
(информационное)

Сведения о движении денежных средств в ОАО «РЖД» за 2020 – 2024 годы

Таблица А.1 – Данные отчетов о движении денежных средств ОАО «РЖД» за 2020 – 2024 годы

В миллионах рублей

Наименование показателя	Код	Значение показателя				
		2024 г.	2023 г.	2022 г.	2021 г.	2020 г.
1	2	3	4	5	6	7
Денежные потоки от текущих операций						
Поступления - всего	41100	2 965 895,86	2 685 249,67	2 350 667,37	2 038 652,76	1 798 050,74
в том числе от продажи продукции, товаров, работ и услуг	41100	2 784 200,7	2 570 075,72	2 215 145,02	1 920 823,87	1 721 985,18
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	41120	12 940,2	13 517,67	12 825,08	14 829,27	13 006,89
от перепродажи финансовых вложений	41130	-	-	-	-	-
прочие поступления	41190	168 754,95	101 656,28	122 697,28	102 999,62	63 058,68
Платежи - всего	41200	(2 509 949,76)	(2 223 107,89)	(1 834 555,42)	(1 674 766,87)	(1 620 145,29)
в том числе поставщикам(подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	41210	(1 102 064,23)	(1 042 860,97)	(878 375,11)	(775 192,19)	(760 558,6)
в связи с оплатой труда работников	41220	(756 555,68)	(673 317,63)	(603 934,57)	(536 828,24)	(531 865,34)
процентов по долговым обязательствам	41230	(251 015,89)	(93 432,48)	(103 057,26)	(79 320,06)	(77 611,02)
налога на прибыль организаций	41240	(4 487,88)	(47 516,47)	(1 149,12)	(10 699,08)	(505,32)
прочие платежи	41290	(395 826,07)	(365 980,34)	(248 039,36)	(272 727,3)	(249 605,01)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	41000	455 946,09	462 141,77	516 111,95	363 885,89	177 905,45

Продолжение таблицы А.1

1	2	3	4	5	6	7
Денежные потоки от инвестиционных операций						
Поступления - всего	42100	68 784,57	36 483,73	85 979,15	37 238,14	104 658,72
в том числе от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	42100	5 064,22	2 419,57	21 011, 41	6 006,35	2 628,14
от продажи акций других организаций (долей участия)	42120	-	562,51	36 739,72	-	44 990,39
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	42130	65,84	622,86	1 288,0	13 440,32	4 820,04
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	42140	53 638,62	25 453,29	11 375,64	13 481,63	40 249,48
прочие поступления	42190	10 015,88	7 425,49	15 564,38	4 309,85	11 970,68
Платежи - всего	42200	(1 165 668,71)	(1 078 965,98)	(770 768,65)	(691 946,95)	(601 668,29)
в том числе в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	42210	(1 078 420,08)	(1 003 499,15)	(725 819,84)	(660 286,04)	(557 936,38)
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	42220	(625,0)	(35 815,58)	(26 627,79)	(15 000,0)	(20 000,0)
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	42230	-	(5 684,99)	(500,0)	(1 082,88)	(8 560,23)
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	42240	(74 782,03)	(29 585,8)	(16 997,76)	(14 962,72)	(13 293,68)
прочие платежи	42290	(11 841,6)	(4 380,44)	(823,25)	(615,31)	(1 878,0)
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	42000	(1 096 884,14)	(1 042 484,24)	(684 789,51)	(654 708,8)	(497 009,57)

Продолжение таблицы А.1

1	2	3	4	5	6	7
Денежные потоки от финансовых операций						
Поступления - всего	43100	5 207 718,41	3 188 294,83	2 775 218,39	1 840 274,12	1 938 683,46
в том числе получение кредитов и займов	43100	5 025 679,64	2 870 408,66	2 242 368,94	1 498 741,05	1 464 077,15
от выпуска акций, увеличения долей участия	43130	40 657,25	161 534,77	503 141,29	227 510,83	93 150,02
от долговых ценных бумаг	43140	140 292,75	154 204,19	27 020,47	46 731,8	52 247,1
прочие поступления	43190	1 088,77	2 147,2	2 687,68	67 290,44	329 209,19
Платежи - всего	43200	(4 384 752,48)	(2 602 858,94)	(2 586 799,43)	(1 564 025,95)	(1 624 343,17)
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников(участников)	43220	(11 015,51)	(11 006,83)	(4 470,0)	(4 008,1)	(2 667,1)
в связи с погашением(выкупом) долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	43230	(4 248 154,37)	(2 527 075,22)	(2 431 286,85)	(1 512 261,17)	(1 601 839,53)
прочие платежи	43290	(125 582,59)	(64 776,89)	(151 042,58)	(47 756,68)	(19 836,54)
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	43000	822 965,93	585 435,89	188 418,96	276 248,17	314 340,29
Сальдо денежных потоков за отчетный период	44000	182 027,89	5 095,42	19 741,41	(14 574,74)	(4 763,83)
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода	44500	69 553,05	64 317,55	46 420,05	60 919,73	65 029,44
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	45000	251 559,86	69 553,05	64 317,55	46 420,05	60 919,73
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	44900	(21,08)	140,08	(1 843,9)	75,06	654,12
Переводы в пути от контрагентов на начало отчетного периода	45100	124,79	64,28	67,72	32,15	27,37
Переводы в пути от контрагентов на конец отчетного периода	45200	154,32	124,79	64,28	67,72	32,15

Источник: составлено автором по материалам [146; 147; 148; 149].

Приложение Б
(информационное)

Сведения о движении денежных средств в ГК «Росатом» за 2022 – 2024 годы

Таблица Б.1 – Данные Отчетов о движении денежных средств учреждения (ф. 0503723) ГК «Росатом» за 2022 - 2024 годы

В тысячах рублей

Наименование показателя	Код строки	Значение показателя		
		2024 г.	2023 г.	2022 г.
1	2	3	4	5
Поступления по текущим операциям - всего	0200	164 589,43	143 972,18	83 336,53
по доходам от оказания платных услуг (работ), компенсаций затрат	0500	182 730,05	134 087,03	20 557,64
по безвозмездным денежным поступлениям текущего характера	0700	2 900,00	26 797,11	64 325,74
по поступлениям текущего характера от организаций государственного сектора	0704	2 900,00	26 797,11	64 325,74
по иным текущим поступлениям	1200	-21 040,61	-16 911,96	-1 546,85
иные доходы	1202	-21 040,61	-16 911,96	-1 546,85
Выбытия по текущим операциям - всего	2200	165 260,53	112 956,08	28 970,12
в том числе: за счет оплаты труда и начислений на выплаты по оплате труда	2300	96 403,84	69 826,25	21 529,17
из них: за счет заработной платы	2301	76 401,70	56 224,01	16 641,72
за счет прочих несоциальных выплат персоналу в денежной форме	2302	993,20	11,30	3,10
за счет начислений на выплаты по оплате труда	2303	18 494,76	13 559,06	4 884,35
за счет прочих несоциальных выплат персоналу в натуральной форме	2304	514,17	31,89	-
за счет оплаты работ, услуг	2400	68 223,05	42 921,15	6 891,07
из них: услуг связи	2401	13,76	18,38	-
арендной платы за пользование имуществом (за исключением земельных и других обособленных природных объектов)	2404	6 077,20	3 007,94	255,87
работ, услуг по содержанию имущества	2405	1 132,33	-	-

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4	5
прочих работ, услуг	2406	59 956,22	39 150,27	6 134,37
страхования	2407	1 043,55	744,57	500,83
за счет социальных пособий и компенсаций персоналу в денежной форме	2806	48,48	32,60	-
за счет прочих расходов	3100	66,39	69,85	363,20
в том числе: за счет уплаты налогов, пошлин и сборов	3101	22,00	25,55	-
за счет уплаты штрафов за нарушение законодательства о налогах и сборах, законодательства о страховых взносах	3102	2,39	2,30	0,20
за счет уплаты иных выплат текущего характера организациям	3107	42,00	42,00	363,00
за счет приобретения товаров и материальных запасов	3110	518,77	106,22	186,68
мягкого инвентаря	3115	123,64	75,18	186,68
прочих оборотных запасов (материалов)	3116	361,40	6,09	-
материальных запасов однократного применения	3117	33,73	24,95	-
Выбытия по инвестиционным операциям - всего	3200	34,46	594,24	110,43
в том числе: на приобретение нефинансовых активов:	3300	34,46	594,24	110,43
в том числе: основных средств	3310	34,46	594,24	110,43
Изменение остатков средств	4000	705,55	-30 421,86	-54 255,99
По операциям с денежными средствами, не относящимся к поступлениям и выбытиям	4100	70,67	36 951,88	-
в том числе: по возврату дебиторской задолженности прошлых лет	4200	-	36 951,88	-
по возврату остатков субсидий прошлых лет	4220	-	36 951,88	-
по операциям с денежными обеспечениями	4300	70,67	-	-
перечисление денежных обеспечений	4320	70,67	-	-
поступление денежных средств при управлении остатками	4930	-1 330,50	-	-3 644,09
выбытие денежных средств при управлении остатками	4940	1 330,50	-	3 644,09
Изменение остатков средств - всего	5000	776,22	6 530,02	-54 255,99
в том числе: за счет увеличения денежных средств	5010	- 187 838,26	- 162 249,72	-88 527,47
за счет уменьшения денежных средств	5020	188 614,48	168 779,74	34 271,48

Источник: составлено автором по материалам [150; 151; 152].

Таблица Б.2 – Аналитическая информация к Отчетам о движении денежных средств учреждения (ф. 0503723) ГК «Росатом» за 2022 - 2024 годы

В тысячах рублей

Наименование показателя	Значение показателя		
	2024 г.	2023 г.	2022 г.
Заработная плата	76 401,70	56 224,01	16 641,72
Прочие несоциальные выплаты персоналу в денежной форме	993,20	11,30	3,10
Начисления на выплаты по оплате труда	18 494,76	13 559,06	4 884,35
Прочие несоциальные выплаты персоналу в натуральной форме	514,17	31,89	-
Услуги связи	13,76	18,38	-
Арендная плата за пользование имуществом (за исключением земельных участков и других обособленных природных объектов)	6 077,20	3 007,94	255,87
Работы, услуги по содержанию имущества	1 132,33	-	-
Прочие работы, услуги	1 517,59	875,10	256,39
Прочие работы, услуги	58 438,64	38 275,17	5 877,98
Страхование	1 043,55	744,57	500,83
Социальные пособия и компенсации персоналу в денежной форме	48,48	32,60	-
Налоги, пошлины и сборы	22,00	25,55	-
Штрафы за нарушение законодательства о налогах и сборах, законодательства о страховых взносах	2,39	2,30	0,20
Иные выплаты текущего характера организациям	42,00	42,00	363,00
Увеличение стоимости основных средств	34,46	594,24	110,43
Увеличение стоимости мягкого инвентаря	123,64	75,18	-
Увеличение стоимости прочих материальных запасов	361,40	6,09	186,68
Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения	33,73	24,95	-
Расходы, всего	165 294,99	113 550,32	29 080,54

Источник: составлено автором по материалам [150; 151; 152].

Приложение В
(информационное)

Объем денежных средств, представленных ОАО «РЖД» из федерального бюджета за 2020 – 2024 годы

Таблица В.1 – Данные о предоставленных ОАО «РЖД» денежных средствах из федерального бюджета за 2020 - 2024 годы
В миллионах рублей

Наименование показателя	Значение показателя				
	2024 г.	2023 г.	2022 г.	2021 г.	2020 г.
1	2	3	4	5	6
Субсидии на компенсацию(возмещение) потерь в доходах, всего	75 445,21	64 366,52	63 681,49	86 459,38	36 063,77
в связи с государственным регулированием тарифов на услуги по использованию инфраструктуры железнодорожного транспорта общего пользования, оказываемые при осуществлении перевозок пассажиров в пригородном сообщении	62 886,22	52 558,57	48 967,38	83 984,81	33 912,73
в связи с льготными тарифами на перевозку сельскохозяйственной продукции, продукции для организации сельскохозяйственного производства	6 062,36	6 082,25	4 872,74	1 012,5	-
в связи с льготными тарифами на перевозку зерновых культур, продуктов переработки семян, овощной продукции и минеральных удобрений	-	-	-	1 462,07	-
в результате установления льготных тарифов на перевозку зерна	-	-	-	-	1 901,04
в результате установления льготных тарифов на перевозку железнодорожным транспортом во внутрироссийском сообщении моторного топлива, предназначенного для реализации на территории Российской Федерации, в направлении Дальневосточного федерального округа и отдельных субъектов Российской Федерации, входящих в состав Сибирского федерального округа	6 496,62	5 725,69	9 841,37	-	-
возникающих в результате установления льготных тарифов на транзитные перевозки по территории Российской Федерации железнодорожным транспортом общего пользования грузов в контейнерах	-	-	-	-	250,0

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4	5	6
Взносы в уставный, всего	40 657,25	74 693,48	17 841,29	212 010,83	48 150,016
в том числе					
в целях реализации проектов развития железнодорожной инфраструктуры Центрального транспортного	39 150,0	51 530,0	14 416,29	60 836,1	-
в целях обеспечения создания квантовых сетей в соответствии с мероприятиями дорожной карты «Квантовые коммуникации»	1 507,25	2 347,9	3 425,0	1 540,0	320,0
для закупки подвижного состава универсальных платформ модели 13-192-01	-	20 815,58	-	-	-
в целях сокращения долговой нагрузки	-	-	-	149 634,73	-
взнос в уставный капитал без цели	-	-	-	-	47 830,02
Денежные средства, предоставленные из федерального бюджета, всего	116 102,46	139 060,0	81 522,79	298 470,21	84 213,78

Источник: составлено автором по материалам [153; 154; 155; 156; 157].

Приложение Г
(информационное)

**Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного
(муниципального) финансового контроля**

Таблица Г.1 – Перечень и содержание принципов контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля

Наименование	Содержание
1	2
Этические принципы	Основы поведения служащих, которыми им надлежит руководствоваться при исполнении должностных обязанностей, установленные Указом Президента Российской Федерации от 12.08.2002 № 885 «Об утверждении общих принципов служебного поведения государственных служащих», кодексами этики и служебного поведения служащих, утвержденными соответствующими государственными органами и органами местного самоуправления
Принцип независимости	Должностные лица субъекта контроля должны быть независимы от объектов контроля и связанных с ними физических лиц в административном, финансовом и функциональном отношении. Независимость состоит в том, что они: не являлись в проверяемый период (в году, предшествующему проверяемому периоду, в период проведения КМ) работниками объекта контроля; не состоят в каких-либо отношениях с работниками объекта контроля; не связаны имущественными (финансовыми) отношениями с объектом контроля
Принцип объективности	У должностных лиц субъекта контроля по отношению к объектам контроля и их работникам: нет предубеждений или предвзятости; равное отношение ко всем объектам контроля и работникам
Принцип профессиональной компетентности	Применение должностными лицами субъекта контроля совокупности профессиональных знаний, навыков и других компетенций, позволяющих им осуществлять контрольные мероприятия качественно
Принцип целеустремленности	Соответствие проводимых в рамках КМ должностным лицом субъекта контроля мероприятий и действий целям и задачам выполнения КМ
Принцип достоверности	Тщательное изучение, сопоставление, перепроверка данных, полученных из разных источников. Выводы должностных лиц субъекта контроля должны быть обоснованные и подтверждаться информацией и документами
Принцип профессионального скептицизма	Результаты КМ критически оцениваются, не упускаются из виду подозрительные обстоятельства деятельности объекта контроля, при формулировании выводов КМ не допускаются неоправданные обобщения

Продолжение таблицы Г.1

1	2
Принцип эффективности	Осуществление контрольной деятельности исходя из необходимости повышения качества финансового менеджмента объектов контроля с соблюдением принципа риск-ориентированности, оптимального объема трудовых, материальных, финансовых и иных ресурсов
Принцип риск-ориентированности	Концентрация усилий и ресурсов органа контроля при осуществлении контрольной деятельности в отношении объектов контроля (направлений их деятельности), по которым наиболее вероятно наступление событий (совершение нарушений), способных причинить ущерб и (или) способных повлечь неэффективное использование бюджетных средств, существенное искажение информации об активах, обязательствах и (или) о финансовом результате. Применяется при планировании деятельности и проведении КМ
Принцип автоматизации	Должны использоваться информационно-телекоммуникационные технологии, позволяющие автоматизировать постоянные и однообразные процессы, а также обеспечивающие оперативную обработку большого массива данных и автоматизированное формирование документов (при наличии таковых)
Принцип информатизации	Орган контроля не запрашивает у объекта контроля необходимые информацию, документы и материалы, и содержащиеся информационных системах, при наличии у органа контроля к ним доступа
Принцип единства методологии	Обязательное использование ФС ВГФК, в том числе устанавливающих унифицированные правила планирования, проведения КМ, оформления и реализации их результатов, составления отчетности о результатах контрольной деятельности
Принцип взаимодействия	Обеспечение координации контрольной деятельности, а также внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита. Взаимодействие осуществляется между органами контроля, органами внешнего ГФК, подразделениями внутреннего финансового аудита, а также правоохранительными органами
Принцип информационной открытости	Публичная доступность информации о контрольной деятельности органа контроля

Источник: составлено автором по материалам [90].

Приложение Д
(информационное)

**Информация, влекущая применение соответствующих мер реагирования, в рамках
бюджетного мониторинга в СКП**

Таблица Д.1 – Информация, влекущая применение соответствующих мер реагирования, в рамках бюджетного мониторинга в СКП

Меры реагирования	Информация, влекущая применение мер реагирования, об участнике казначейского сопровождения
Отказ в открытии лицевого счета	Причастность к экстремистской деятельности или терроризму, распространению оружия массового уничтожения. О применении мер по замораживанию (блокированию) имущества, примененные органом с функциями по противодействию финансированию терроризма. Нахождение под контролем юридического или физического лица, включенного в перечнях пунктов 1 и 2. О регистрации участника на территории офшорных зон
Приостановление открытия лицевого счета	О единоличном исполнительном органе юридического лица в реестре дисквалифицированных лиц, уполномоченного федерального органа исполнительной власти и о банкротстве участника
Запрет осуществления операций на лицевом счете	Причастность к экстремистской деятельности или терроризму, распространению оружия массового уничтожения. О применении мер по замораживанию (блокированию) имущества, примененные органом с функциями по противодействию финансированию терроризма. Нахождение под контролем юридического или физического лица, включенного в перечнях пунктов 1 и 2
Отказ в осуществлении операций на лицевом счете	О получателе денежных средств от участника причастного к экстремистской деятельности или терроризму, распространению оружия массового уничтожения. О применении к получателю денежных средств от участника от участника мер по замораживанию (блокированию) имущества, примененные органом с функциями по противодействию финансированию терроризма. О нахождении получателя денежных средств от участника под контролем юридического или физического лица, включенного в перечни пунктом 1 и 2

Источник: составлено автором по материалам [2; 3; 62].

Приложение Е (информационное)

Подход к организации корпоративного казначейского контроля

Таблица Е.1 – Подход к организации корпоративного казначейского контроля

Описание действия (последовательности действий)	Информационная база	Результат
1	2	3
Этап 1. Анализ условий внутренней и внешней среды		
Анализ условий включает изучение специфики деятельности организации, отраслевой принадлежности, источников финансирования, особенностей бизнес-процессов (их продолжительности, объема задействованных денежных средств и ресурсов), возможностей модернизации информационных систем для внедрения контрольных процедур, организационной структуры, распределения функций между органами управления и контроля, головной компанией и дочерними юридическими лицами, а также обеспеченности ресурсами для корпоративного казначейского контроля. По решению руководителя может проводиться дополнительный анализ внутренних и внешних факторов, влияющих на деятельность, чтобы учесть все ее особенности	Учредительские документы (устав, федеральный закон), документы, устанавливающие организационную структуру (положения основных структурных единиц) и (или) описывающие бизнес-процессы (регламенты работы, процедуры и методики работ) и (или) закрепляющие полномочия и функции органов управления и контроля, отдельных юридических лиц, (устав, положение), а также сведения о денежных средствах и ресурсах (данные бухгалтерской отчетности, в том числе отчета о движении денежных средств)	Определены структура использования денежных средств участниками по видам деятельности в разрезе источников финансирования, источники финансирования по видам деятельности, необходимость осуществления контроля исходя из доли использования средств источника финансирования, перечень значимых областей деятельности (бизнес-процессов), количество и содержание контрольных процедур в отношении операций с денежными средств и необходимость их изменения

Продолжение таблицы Е.1

1	2	3
Этап 2. Анализ системы внутреннего контроля		
Проверка наличия полномочий и функций по корпоративному казначейскому контролю, оценка процедур и методов внутреннего контроля на соответствие принципам казначейского контроля, определение необходимости их корректировки, а также выявление нарушений при операциях с денежными средствами, включая законность, своевременность, полноту, адресность и эффективность их использования	Документы, закрепляющие полномочия и функции органов управления и контроля отдельных юридических лиц (устав, положение об органе), документы, описывающие процедуры и методы контроля (положение о СВК, регламенты, инструкции), а также сведения о выявленных нарушениях при проведении денежных операций	Зоны операций с денежными средствами, которые наиболее влияют на достижение целей, подвержены рискам и не охвачены текущими контрольными процедурами, необходимость внедрения методов корпоративного казначейского контроля и степень самостоятельности участников
Этап 3. Выбор способа организации корпоративного казначейского контроля		
Выбирается один из способов организации контроля: централизованный, когда большая часть участников использует средства головной компании; децентрализованный — в обратном случае; либо смешанный, сочетающий оба подхода с учетом числа участников. Пределы долей и применение способов к видам деятельности определяются корпоративной структурой самостоятельно	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определен способ организации корпоративного казначейского контроля, который преимущественно будет использоваться, в том числе исходя из доли денежных средств, используемых участниками в операционной и инвестиционной деятельности и, в зависимости от источника их поступления
Этап 4. Определение формы субъекта контроля		
В зависимости от выбранного способа контроля определяется форма субъекта контроля. При централизованном способе контроль осуществляет структурное подразделение или коллегиальный орган головной компании и должностные лица участников с другими источниками финансирования. При децентрализованном способе применяется обратный подход, а смешанный способ сочетает оба варианта	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определена форма субъекта контроля в зависимости от выбранного способа организации корпоративного казначейского контроля

Продолжение таблицы Е.1

1	2	3
Этап 5. Определение объекта и предмета контроля		
Определяются объект и предмет контроля с учетом ряда условий. Объектом могут выступать структурные подразделения, отдельные юридические лица, головная компания или вся корпоративная структура. Предметом контроля являются деятельность, процессы, результаты и условия осуществления денежных потоков, а также действия и полномочия в отношении средств, изучаемые с точки зрения соответствия принципам корпоративного казначейского контроля и степени централизации операций по видам деятельности	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Сформирован перечень объектов и предметов контроля, с учетом существующей системы внутреннего контроля и аудита
Этап 6. Определение функций, целей и задач субъекта контроля		
Определяются функции, цели и задачи субъекта контроля с учетом необходимости его независимости и обеспечения ресурсами, наличия аналогичных функций, возможности взаимодействия с органами контроля и аудита. Функции должны охватывать деятельность субъекта контроля в отношении операций с денежными средствами и связанных бизнес-процессов, а цели и задачи формируются с учетом соответствия принципам и задачам корпоративного казначейского контроля	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определены функции, цели и задачи субъекта контроля, соответствующие соответствующим принципам корпоративного казначейского контроля
Этап 7. Определение методов и контрольных действий (процедур)		
Определяются методы и контрольные процедуры с учетом их применения на ежедневной и периодической основе. Ежедневный контроль включает проверку (за исключением действий, требующих взаимодействия с должностными лицами), санкционирование операций и мониторинг. Периодический контроль предусматривает полную проверку, ревизию и анализ	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определены методы и контрольные действия (процедуры) применяемые и используемые на ежедневной и периодической основе (санкционирование операций, мониторинг, проверка)

Продолжение таблицы Е.1

1	2	3
Этап 8. Определение подходов к осуществлению корпоративного казначейского контроля		
Определяется последовательность действий для реализации целей и задач корпоративного казначейского контроля с учетом риск-ориентированного подхода, соответствия нормативным требованиям, эффективности использования ресурсов и ориентации на стратегические цели	Для выполнения действия учитываются результаты предыдущих этапов, в том числе информация и документы, текущие практики осуществления контрольной деятельности по перечисленным категориям	Определены подходы к осуществлению корпоративного казначейского контроля с учетом требуемых категорий
Этап 9. Определение способов взаимодействия со структурными подразделениями и юридическими лицами		
Определяются способы взаимодействия субъекта контроля со структурными подразделениями, должностными и юридическими лицами для получения достоверной и своевременной информации, оценки эффективности взаимодействия и улучшения деятельности. Рекомендуются методы включают встречи, совещания и консультации (в том числе удаленно), запрос информации и доступа к информационным системам, а также проведение опросов	Для определения способов взаимодействия учитываются результаты анализа предыдущих этапов и рассматриваются документы (информация) об организационной структуре корпоративной структуры, о функциях и полномочиях структурных подразделений, отдельных юридических лиц, об имеющихся способах взаимодействия между структурными подразделениями и юридическими лицами	Сформированы способы позволяющие определить степень удовлетворенности взаимодействием его участниками, в том числе полнота выполнения обязательств обеими сторонами, обеспечение ими своевременности осуществления платежей и выполнения обязательства, степень их информационной обеспеченности
Этап 10. Определение прав и обязанностей должностных лиц		
Определяются права и обязанности, соответствующие функциям, целям и задачам субъекта контроля. Их рекомендуется установить как для должностных лиц субъекта контроля, так и для объектов контроля	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определены права и обязанности должностных лиц, позволяющих организовать и осуществить контроль в отношении операций с денежными средствами операционной деятельности

Продолжение таблицы Е.1

1	2	3
Этап 11. Определение вопросов, изучение которых необходимо для достижения цели и задач корпоративного казначейского контроля		
Определяется перечень вопросов для изучения при контроле операций с денежными средствами, позволяющий получить уверенность в достижении целей корпоративного казначейского контроля. Вопросы рекомендуется распределять по видам экономической деятельности согласно отчету о движении денежных средств. По доходам изучаются процессы прогнозирования поступлений, их учет, формирование и представление отчетности, исчисление и проведение платежей, управление дебиторской задолженностью и другие процессы, обеспечивающие поступление денежных средств и ресурсов. По расходам рассматриваются процессы планирования выбытий, их учет, формирование и представление отчетности, использование средств и ресурсов, управление кредиторской задолженностью, соблюдение условий и целей расходования, а также прочие процессы, обеспечивающие выбытие денежных средств и ресурсов	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определены вопросы, подлежащие изучению в рамках казначейского контроля и позволяющие получить достаточную уверенность в достижении целей и задач корпоративного казначейского контроля
Этап 12. Утверждение положения, регламентирующего организацию корпоративного казначейского контроля		
Осуществляется разработка и утверждение положения, которое должно отражать результаты выполнения предыдущих этапов	Для выполнения действия необходимо учитывать результаты предыдущих этапов, в том числе информацию и документы	Определены направления осуществления корпоративного казначейского контроля и система подконтрольных критериев

Источник: составлено автором.

Приложение Ж
(информационное)

Методика осуществления корпоративного казначейского контроля

Таблица Ж.1 – Методика осуществления ежедневного корпоративного казначейского контроля

Этап	Контрольное действие (предмет контроля)	Информационная база	Результат
1	2	3	4
Ежедневный корпоративный казначейский контроль в части контроля выбытий			
Первая часть	Контроль на предмет наличия реквизитов, в том числе позволяющих установить документ-основание, и права подписывающего лица по распоряжению денежными средствами, по проведению операции, на предмет соответствия установленной форме, формату заполнения реквизитов требованиям, и их взаимная согласованность, электронной и бумажной версий и на предмет отсутствия дублирования	Правовые акты (документы), устанавливающие форму и требования к платежному документу, особенности корпоративного казначейского контроля, информация об организационной структуре, в том числе о праве должностных лиц осуществлять операции с денежными средствами, а также информационная база о платежных документах	Обеспечено соответствие требованиям в части формы, реквизитов, подписи, а также предотвращено дублирование операции с денежными средствами
Вторая часть	Контроль на предмет наличия и объема остатка денежных средств в необходимом размере, соответствия счета учета назначению и документу-основанию платежа, иной финансовой и нефинансовой информации, относящейся к платежу (не превышение необходимой суммы платежа или цели направления средств), соблюдения лимитов использования денежных средств, а также на предмет своевременности платежа и не опережения графика осуществления платежа по документу-основанию	Информация об остатке средств на лицевых счетах, документ-основание платежа, график осуществления платежей, планы деятельности корпоративной структуры на соответствующий период	Обеспечено соответствие платежного документа документу-основанию, данным бухгалтерского учета, целевой направленности, а также обеспечены своевременность осуществления операции и минимизация кассовых разрывов

Продолжение таблицы Ж.1

1	2	3	4
Третья часть	Контроль на предмет наличия информации о факте поставки товаров, оказания услуг, выполнения работ и об их соответствии условиям документа-основания, в том числе с приложением фото, видео и иных сведений, подтверждающих выполнение обязательств другой стороной, а также на предмет соответствия фактических затрат данным раздельного учета, результатам финансово-хозяйственной деятельности по контракту (договору, соглашению), информации, содержащейся в первичных учетных документах по этим контрактам (договорам, соглашениям) и расходной декларации. При необходимости может проводится экономическая обоснованность произведенных затрат	Документы, подтверждающие выполнение обязательств контрагентом, информация о соответствии фактически поставленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг (фото, видео фиксация результатов выполнения обязательств) и о перечне затрат	Обеспечены осуществление выплаты по результатам поставки товаров, оказания услуг и выполнения работ и их соответствие требованиям и условиям контракта (договора, соглашения), а также согласованность денежного и материально-вещественного потока и эффективность
Ежедневный корпоративный казначейский контроль в части контроля поступлений			
Контроль поступлений	Контроль на предмет своевременности исполнения обязательств контрагентами по документам-основаниям, по которым ожидаются поступления, своевременности поступления средств, полноты поступления средств, источников поступления средств, целевой направленности поступивших средств, а также на предмет факта отражения и начисления поступивших денежных средств в учете и иных отчетных документах и информационных банках, в том числе с точки зрения своевременности и полноты	Заключенные с корпоративной структурой контракты (договоры, соглашения), по которым ожидаются поступления средств, данные учета и первичные учетные документы начислений, а также платежные документы по поступлениям	Информация об ожидаемых поступлениях и о наличии несоответствий (своевременность исполнения обязательств), что позволяет выявить кассовые разрывы и минимизировать дополнительные издержки

Источник: составлено автором.

Таблица Ж.2 – Методика осуществления периодического корпоративного казначейского контроля

Последовательность действий	Информационная база	Результат
1	2	3
Этап 1. Планирование деятельности субъекта контроля		
Определение предмета и объекта контроля с учетом значимых областей деятельности (направлений и процессов), временного промежутка проведения (окончания) мероприятия исходя из имеющихся ресурсов, способствующих своевременному проведению всех необходимых контрольных процедур, и иных факторов. Формирование планового документа проведения мероприятий, а при наличии аналогичного плана в рамках СВК включение в него отдельных мероприятий, посвященных корпоративному казначейскому контролю. Уведомление всех заинтересованных сторон о составленном плане проведения мероприятий	Информация о нарушениях, недостатках, рисках и мерах, сведения об объемах денежных потоков (денежных средств) в разрезе бизнес-процессов, операций по поступлениям и выбытиям, документы и информация о целях и задачах корпоративной структуры, планах деятельности, в том числе информация о требованиях и критериях к использованию ресурсов и результатов, иные документы, определяющие требуемое (нормативное) состояние	Сформирован план проведения контрольных мероприятий, учитывающий значимые направления деятельности, а все заинтересованные стороны уведомлены об этом
Этап 2. Подготовительный этап мероприятия		
Определяются цели мероприятия и вопросы к каждой цели, уровень существенности информации (при необходимости), методы корпоративного казначейского контроля, сбора и анализа информации, критерии контроля (при необходимости), работники, которые будут принимать участие в проведении мероприятия, задачи для каждого из них. Осуществляются предварительный сбор и анализ информации об объекте и предмете контроля, документирование итогов предварительного этапа, составление программы мероприятия и рабочего плана (последний при необходимости)	Документы, характеризующие особенности корпоративного казначейского контроля и СВК, информация о структурных подразделениях и юридических лицах, их функциях, полномочиях, обязанностях, информация и документы, сформированные и полученные в рамках предварительного сбора и анализа информации об объекте и предмете, а также документы и информация, полученные на предыдущем этапе	Сформированы программа и рабочий план, включающие результаты анализа и оценки в распределении по категориям и перечень заданий для каждого члена мероприятия соответственно

Продолжение таблицы Ж.2

1	2	3
Этап 3. Основной этап мероприятия		
Осуществление сбора и анализа информации (с учетом предмета, объекта, методами сбора и анализа, проведения мероприятия), применение контрольных действий, анализа данных и информации для формирования доказательств, описания выявленных рисков, нарушений (недостатки). Формирование выводов (предложений, рекомендаций), документации, предварительных результатов мероприятия и направление их заинтересованным сторонам, получение возражений (предложений) на предварительные результаты мероприятия, их учет (при необходимости). При поступлении дополнительной информации осуществление повторного сбора и анализа, применение дополнительных контрольных действий и корректировка выводов (предложений, рекомендаций), рабочей и иной документации	Документы и информация об объекте и предмете контроля в соответствии с программой и рабочим планом мероприятия, в том числе полученная по результатам проведения методов сбора и анализа документов и информации (например, информация о формирующихся отчетах, не направляемых в информационные системы корпоративной структуры), возражения (предложения) на предварительные результаты от заинтересованных сторон, а также документы и информация, полученные на предыдущем этапе	Сформирована рабочая и иная документация мероприятия, предварительные (промежуточные) результаты проведения мероприятия
Этап 4. Заключительный этап мероприятия		
Осуществление формирования отчета о результатах мероприятия, отражающего основные результаты мероприятия, значимые нарушения (недостатки, риски), предложения и рекомендации по их устранению (минимизации). Указанный отчет и вся необходимая документация, свидетельствующая о совершении действий, в том числе отражающая выявленные нарушения, недостатки и риски, направляются высшему менеджменту и иным заинтересованным лицам в целях принятия ими соответствующих управленческих решений	Рабочая и иная документация, предварительные результаты, сформированные на основном этапе мероприятия, а также документы и информация, полученные на предыдущем этапе	Сформирован отчетный документ мероприятия, направленных всем заинтересованным сторонам

Продолжение таблицы Ж.2

1	2	3
Этап 5. Мониторинг результатов мероприятия		
Проведение оценки сформированных и направленных результатов, мер, принятых в соответствии с ними, на предмет реализации, причин неисполнения, последствий реализации и степени влияния на предмет и объект их формирования. Обеспечение организации и проведения дополнительных корректирующих мероприятий в случае отсутствия влияния принятых мер на предмет и объект их формирования. Формирование документов, отражающих результаты проведения мониторинга результатов мероприятия и доведения их до высшего менеджмента и иных заинтересованных сторон	Сформированные и направленные результаты мероприятия, информация о мерах, принятых в соответствии с результатами мероприятия, информация о реализации, причинах неисполнения и последствиях реализации (степени влияния) на предмет и объект, а также документы и информация, полученные на предыдущем этапе	Сформирован документ, отражающий степень влияния принятых мер на выявленные нарушения (недостатки, риски)
Этап 6. Отчетность о результатах деятельности субъекта контроля		
Формирование документа, включающего информацию о количестве проведенных мероприятий, основные результаты осуществления корпоративного казначейского контроля в отношении направлений и процессов деятельности, в том числе значимые результаты в отношении стратегических (долгосрочных) целей, наиболее подверженных рискам областей (направлений и процессов), а также результаты по критериям контроля, определяющим соответствием принципам соответствия и эффективности, а также сведения о количестве сформированных предложений (рекомендаций) по устранению (минимизации) нарушений (недостатков, рисков), их принятию и последствиями принятия	Информация и документы о результатах мероприятий, в том числе рабочая документация и отчет о результатах мероприятий, сформированные выводы, предложения (рекомендации), а также информация об управленческих решениях в отношении выводов, предложений (рекомендаций)	Сформирован итоговый документ, отражающий результаты осуществления корпоративного казначейского контроля за определенный период

Источник: составлено автором.

Приложение И

(информационное)

Проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю

Проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю

I Общие положения

1. Проект стандарта по корпоративному казначейскому контролю (далее – Проект стандарта) разработаны в целях:

- внедрения теоретико-методических вопросов казначейского контроля (далее – контроль) в деятельность корпоративных структур, в том числе с государственным участием (далее – корпоративная структура), в том числе методического обеспечения концепции корпоративного казначейского контроля (далее – концепция контроля);

- повышения качества контроля в отношении денежных потоков и отдельных операций с денежными средствами, в том числе при осуществлении операционной и инвестиционной деятельности корпоративной структуры;

- повышения платежной дисциплины корпоративной структуры;

- обеспечения соблюдения законодательных и внутрикорпоративных актов;

- поддержки реализации текущих и стратегических целей корпоративных структур посредством ориентации на них контроля;

- закрепления подхода к организации контроля и методики его организации и осуществлению в корпоративных структурах с учетом текущих тенденций осуществления контрольной деятельности в отношении денежных потоков, в том числе стратегического и риск-ориентированного подходов, принципов соответствия и эффективности.

2. Задачи Методики, следующие:

- закрепить содержание концепции контроля определив его цели, задачи, функции, принципы, методы, направления и предмет контроля как самостоятельного направления в системах внутреннего контроля корпоративных структур;

- привести примерные вопросы, рассматриваемые в ходе осуществления контроля;

- установить подход к организации контроля в разрезе последовательных этапов, действий и их результатов, позволяющего оформить корпоративной структуре основополагающее положение, регламентирующее организацию контроля в ней;

- закрепить методику организации и осуществления контроля на ежедневной и периодической основе в отношении поступлений и выбытий;

- привести основные положения стратегического и риск-ориентированного подхода, принципов соответствия и эффективности, отражающие текущие тенденции осуществления контрольной деятельности;

- повысить внимание корпоративных структур к контролю;

3. Положения Методики применяются в отношении корпоративных структур в структуре капитала которых присутствует собственный и государственный капитал.

II Сущность контроля

4. Концепция контроля представляет собой основополагающую идею организации контроля за движением денежных средств в корпоративных структурах – корпоративного казначейского контроля.

Она исходит из того, что денежные средства – ключевой ресурс, и их использование должно быть подчинено определенным принципам: законности, адресности, своевременности, полноте, сохранности и эффективности.

Ее положения могут стать универсальной методологической основой, которую каждая корпоративная структура адаптирует под свои условия.

Контроль представляет собой систему методов и процедур, направленных на мониторинг и управление операциями с денежными средствами в корпоративной структуре.

Цель контроля состоит в обеспечении законности, адресности, полноты, своевременности и эффективности проведения операций с денежными средствами.

Основными задачами контроля являются проверка законности осуществляемой операции, доведение денежных средств до нужного адресата в установленный срок и в полном объеме, осуществление контроля за направлением их использования, а также оценка их сохранности и эффективности.

5. Обозначенные в пункте 4 категории справедливо представить в виде принципов контроля, содержание которых следующее:

- законность - соответствие всех денежных операций действующему законодательству и внутренним регламентам корпоративной структуры;

- адресность - направление денежных средств на предусмотренные цели и в адресаты;

- своевременность обеспечения выполнения операций с денежными средствами в установленные сроки, что необходимо для поддержания ликвидности и выполнения обязательств;

- полнота - обеспечение осуществления операций с денежными средствами в полном объеме в соответствии с документами-основаниям, а также, гарантия того, что все денежные поступления и выбытия полностью и точно отражены в системах учета;

- сохранность - исключение потерь, мошенничества или неправомерного использования денежных средств;

- эффективность - оценка и анализ результативности действий, связанных с управлением денежными потоками, для повышения финансовой устойчивости и оптимизации издержек.

6. Объектом контроля являются юридические лица, головная компания, корпоративная структура в целом, в том числе структурные подразделения, осуществляющие деятельность (действия) в отношении предмета контроля.

7. Предметом контроля являются деятельность корпоративной структуры, ее процессы, результаты и условия осуществления в части денежных потоков, в том числе операции по поступлениям, выбытиям и резервам с точки зрения количественной и качественной характеристики, их влияния на финансовые показатели, результаты и состояние видов деятельности, а также их соответствие установленным к ним требованиям.

К предмету также относится совокупность действий и полномочий (результаты их выполнения) по осуществлению операций по аккумулированию, распределению и перераспределению денежных средств вне зависимости от их принадлежности к той или иной сфере деятельности.

Предмет контроля изучается на предмет соответствия принципам контроля. Организация и осуществление бизнес-процесса может учитываться при проведении контроля, но не быть основным предметом, так как бизнес-процесс рассматривается в рамках иных видов контроля и аудита.

8. В зависимости от организационной структуры корпоративной структуры и выстроенных связей между ее участниками субъектом контроля может выступать структурное подразделение, высший орган управления или контроля, которые, соответственно, наделяются полномочиями по его осуществлению в отношении операций с денежными средствами.

9. Функции контроля в отношении его предмета следующие:

- выполнения управленческих решений;
- соблюдение положений внутренних и внешних правовых актов;

- соблюдение условий контрактов (договоров, соглашений), в том числе контрактов (договоров, соглашений) заключенных в целях исполнения первых;
- обеспечение достоверности, полноты и соответствия требованиям действующего законодательства данных учета, в том числе фактам хозяйственной жизни, и процессов составления и представления отчетности;
- обеспечение достоверности отчетов о результатах представления и (или) использования средств соответствующих фондов денежных средств;
- соответствия промежуточных и (или) конечных результатов выполнения деятельности, мероприятий, проводимых в целях ее реализации, запланированным результатам, а также оценки их эффективности;
- своевременного поступления и использования денежных средств в целях приобретения и использования материальных ресурсов, а также своевременного поступления денежных средств и иных ресурсов в целях обеспечения бесперебойности протекания бизнес-процессов и их этапов;
- полноты использования денежных средств и ресурсов в целях выполнения обязательств (при отсутствии возможности экономного использования денежных средств и иных ресурсов функция в отношении таковых не осуществляется);
- соответствия деятельности в отношении формирования и использования денежных средств и ресурсов сформированным критериям соответствия и эффективности;
- проведение анализа и оценки финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля;
- проведение анализа и оценки имеющихся у объекта контроля ресурсов (трудовых, управленческих, денежных и так далее), и определяющих его возможность выполнять обязательства, функции и полномочия, достигать цели и выполнять задачи;
- проведение экспертизы положений принятых управленческих решений, правовых актов (внутренних и внешних) и иных документов, относящихся к сфере деятельности объекта контроля;
- иные функции, в том числе определяемые в зависимости от специфики деятельности корпоративной структуры и особенностей осуществления контроля в ней.

10. Формами осуществления контроля в зависимости от временного промежутка по отношению к бизнес-процессу и (или) деятельности являются предварительная, последующая и текущая формы. Предварительный контроль проводится до совершения операции. Последующий контроль проводится после совершения операции. Текущий контроль проводится в момент совершения операции.

III Методы контроля

11. Основными методами контроля являются проверка, санкционирование операций и мониторинг.

Санкционирование – превентивная процедура авторизации денежных операций, включающую последовательную проверку финансовой и нефинансовой информации на соответствие установленным правилам, в том числе принципам контроля, полномочиям и целевому назначению средств, и завершающаяся формальным разрешением или отклонением операции.

Мониторинг – сбор и анализ информации об объекте и предмете контроля на постоянной основе, своевременное принятие мер реагирования в случае выявления несоответствий при осуществлении операций с денежными средствами.

Проверка (ревизия) – изучение документов и информации на предмет наличия нарушения требований к их содержанию или форме, определение недостатков и возможных рисков и последующая организация мероприятий по их устранению (минимизации).

Корпоративная структура может установить дополнительные методы контроля.

12. Важной категорией в контроле является синхронизация денежных и материально-вещественных потоков.

Субъект контроля должен удостовериться и обеспечить единовременность момента выбытия (поступления) денежных средств с:

- приобретением (продажей) товаров или материалов и их поступлением (выбытием) на (со) склад(а);
- началом или окончанием выполнения (предоставления) работ (услуг) и их приемкой.

Указанная категория важна для обеспечения эффективности и бесперебойности деятельности корпоративной структуры, в том числе в части имиджа, производственных и обеспечивающих бизнес-процессов, минимизации кассовых разрывов и недостатка ресурсов, исключения случаев возникновения дополнительных издержек, в том числе в виде штрафов (пеней, неустоек).

IV Организация контроля

13. Процесс организации контроля в корпоративной структуре включает:

- Анализ условий внутренней и внешней среды;

- Анализ системы внутреннего контроля;
- Выбор способа организации контроля;
- Определение формы субъекта контроля;
- Определение объекта и предмета контроля;
- Определение целей, задач и функций субъекта контроля;
- Определение методов и контрольных действий (процедур);
- Определение подходов к осуществлению контроля;
- Определение способов взаимодействия со структурными подразделениями и юридическими лицами;
- Определение прав и обязанностей должностных лиц;
- Определение вопросов, изучение которых необходимо для достижения цели и задач контроля;
- Утверждение положения об особенностях контроля.

14. Условиями, указанными в абзаце первом пункта 13 Методики, являются:

- специфика деятельности, в том числе отраслевая принадлежность каждой бизнес-единицы;
- особенности организации и осуществления бизнес-процессов (основных, вспомогательных и управленческих), в том числе их продолжительность и объем денежных средств и иных ресурсов, задействованных в них;
- наличие и возможность модернизации информационных систем, обеспечивающих осуществление контроля, в том числе в отношении операций с денежными средствами;
- организационная структура, в том числе характеризующая количество юридических лиц;
- разграничение функций между органами управления и контроля, между головной компанией и юридическими лицами в производственной и управленческой деятельности;
- обеспеченность ресурсами для организации и осуществления контроля;
- иные внутренние и внешние факторы, оказывающих влияние на осуществление деятельности.

15. Информационная база организации контроля в корпоративной структуре, в том числе полученная по итогам прохождения этапов согласно пункту 13 Методики, отражена в разделе V «Информационное обеспечение контроля» Методики.

16. Способами организации контроля, указанными в абзаце третьем пункта 13 Методики, являются централизованный, децентрализованный и смешанный.

Централизованный способ применяется в случае, когда все участники корпоративной структуры (или их большинство), используют средства, поступающие от

головной компании, а доля остальных источников, в том числе поступающих от государства, крайне мала. Например, такой способ может быть использован при значении указанного критерия равному 90% и более.

Децентрализованный способ применяется в обратном централизованному способу случае.

Смешанный способ применяется при приблизительном равенстве долей источников финансирования (количества участников корпоративной структуры), используемых участниками корпоративной структуры в операционной деятельности денежных средств. То есть как рациональное соотношение приведенных выше способов.

В приведенных случаях границы долей и соответствующий способ определяются корпоративной структурой самостоятельно.

17. При централизованном способе контроль в корпоративной структуре осуществляется головной компанией в отношении деятельности субъектов корпоративной структуры (органов управления и контроля, юридических лиц, структурных подразделений, отдельных должностных лиц (работников) с денежными средствами и ресурсами.

Способ предполагает сквозное осуществление контроля в отношении, например, деятельности дочерних предприятий проверяемых юридических лиц и принятых юридическим лицом решений, которые оказывают непосредственное влияние на нее.

Субъектом контроля при централизованном способе является субъект контроля, сформированный головной компанией корпоративной структуры.

18. При децентрализованном способе контроль осуществляется каждым юридическим лицом, в том числе головной компанией, самостоятельно и в отношении собственной деятельности и организационной структуры.

Субъектом контроля при децентрализованном способе является субъект контроля, сформированный соответствующим юридическим лицом.

19. Смешанный способ подразумевает некоторое сочетание централизованного и децентрализованного способов и заключается в разграничение функций и вопросов, в отношении которых осуществляется контроль.

20. Формами субъекта контроля, указанными в абзаце пятом пункта 13 Методики, являются структурное подразделение либо комиссия, коллегия или иной коллегиальный орган, либо должностное лицо.

Субъект контроля в форме структурного подразделения формируется путем создания, преобразования или наделения полномочиями структурное подразделение.

Субъект контроля в форме комиссия, коллегия или иного коллегиальный орган, решения в котором принимаются по принципу большинства, формируется путем создания или наделения полномочиями.

Субъект контроля в форме должностного лица формируется путем создания соответствующей должности по контролю или наделения полномочиями должность.

21. При определении объекта и предмета контроля следует учитывать следующие условия:

- объектом контроля могут быть структурные подразделения, юридические лица, головная компания, корпоративная структура с государственным участием в целом.

- предметом контроля могут быть деятельность корпоративной структуры, ее процессы, результаты и условия осуществления в части денежных потоков, в том числе операции по поступлениям, выбытиям и резервам с точки зрения количественной и качественной характеристики, их влияния на финансовые показатели, результаты и состояние видов деятельности, а также их соответствие установленным к ним требованиям. То есть конкретные виды денежных потоков или операций с денежными средствами.

- предметом контроля также могут быть действия и полномочий (результаты их выполнения) по осуществлению операций по аккумулированию, распределению и перераспределению денежных средств вне зависимости от их принадлежности к той или иной сфере деятельности.

- возможность изучения предмета контроля с точки зрения соответствия принципам контроля. Организация и осуществление бизнес-процесса может учитываться при проведении контроля, но не быть основным предметом, так как бизнес-процесс рассматривается в рамках иных видов контроля и аудита.

Следует также учитывать, что полномочия по отдельным видам денежных потоков и осуществляемых в рамках них операции с денежными потоками могут быть централизованы, децентрализованы или смешаны. Например, вопросы осуществления закупок товаров, работ и услуг в рамках операционной деятельности могут быть централизованы в головной компании, что предполагает проведение контроля в отношении вопросов осуществления закупок в головной компании. Такое распределение полномочий может быть установлено основными документами корпоративной структуры с государственным участием (федеральный закон, устав, документы учетной политики).

22. При определении функций, целей и задач субъекта контроля необходимо учитывать:

- функции контроля, указанные в пункте 9 Методики;
- существующую систему внутреннего контроля;

- наличие аналогичных функций у органов управления и контроля;
- возможность взаимодействия между органами контроля, аудита и субъектом контроля;
- возможность наделения субъекта контроля функциональной и организационной независимостью;
- необходимость соответствия цели, задачам и принципам контроля, указанным в пунктах 4 и 5 Методики.

23. При определении методов и контрольных действий (процедур) учитывается необходимость их осуществления на ежедневной и периодической основе.

При определении методов и процедур:

- для ежедневного контроля рекомендуется предусмотреть проверку (за исключением действий, ведущих к взаимодействию с должностными лицами), санкционирование операции и мониторинг;
- для проведения мероприятий рекомендуется предусмотреть проверку (включающую действия, ведущие к взаимодействию с должностными лицами), ревизию и анализ.

24. При определении подходов к осуществлению контроля определяются подходы, содержащие последовательность действий для достижения целей и выполнения задач контроля.

Рекомендуется руководствоваться такими категориями, как стратегические цели, риск-ориентированность, принцип соответствия и эффективность использования ресурсов.

25. При определении способов взаимодействия с объектом контроля учитывается необходимость получения достоверной и своевременной информации, эффективное взаимодействие и использование информационных систем и баз данных.

Рекомендуемыми способами являются проведение встреч, совещаний и консультации, в том числе средствами удаленной связи, запрос и получение информации, запрос и получение доступа к информационной системе, проведение опросов.

26. При определении прав и обязанностей должностных лиц субъекта и объекта контроля учитывается практика осуществления аналогичной деятельности в корпоративной структуре.

Должностные лица субъекта контроля должны обладать правами, позволяющими им осуществлять запрос необходимой для проведения контроля информации (документов, материалов) и их получение информации, в том числе объяснений, от объектов контроля, беспрепятственно посещать помещения объекта контроля, осуществлять запрос и получать

доступ к информационным системам, а также проводить документальное и фактическое изучение деятельности.

Должностные лица субъекта контроля должны быть обязаны своевременно и в полной мере исполнять полномочия по организации и осуществлению контроля, соблюдать права объекта контроля, не препятствовать его деятельности, ознакомлять объекта контроля с результатами проведенного контроля.

Должностные лица объекта контроля должны обладать правами, позволяющими им присутствовать при проведении мероприятий, направлять обжалования и возражения на результаты контроля.

Должностные лица объекта контроля должны быть обязаны выполнять законные требования должностных лиц субъекта контроля, представлять объяснения, своевременно и в полном объеме представлять информацию (документы и материалы), допускать в помещения, обеспечивать организационной техникой и помещениями, а также представлять доступ к информационным системам.

27. При определении вопросов, изучение которых необходимо для достижения целей и задач контроля, необходимо исходить из того, что по результатам их изучения можно получить достаточную уверенность в достижении целей и задач контроля.

Рекомендуется вопросы распределить в соответствии с видами экономической деятельности согласно отчету о движении денежных средств, например:

- планирование и осуществление в корпоративной структуре (отдельными юридическими лицам) операционной деятельности;
- планирование и осуществление в корпоративной структуре (отдельными юридическими лицам) инвестиционной деятельности.

По поступлениям (доходам, притокам) рекомендуется изучать процессы прогнозирования поступлений; ведения их учета, формирования и представления отчетности, в том числе ее полнота, достоверность и своевременность представления, а также процессы исчисления и осуществления платежей и иных операций с платежами (зачет, уточнение, взыскание задолженности), управления дебиторской задолженностью и прочие процессы, ведущие к поступлениям денежных средств и иных ресурсов.

По выбытиям (расходам, оттокам) рекомендуется изучать процессы планирования выбытий, ведения их учета, формирования и представления отчетности, в том числе ее полнота, достоверность и своевременность представления, использования и представления денежных средств и иных ресурсов, управления кредиторской задолженностью, соблюдения условий, целей и порядка использования предоставленных как корпоративной структуре денежных средств и иных ресурсов, в том числе бюджетных, так и отдельным

юридическим лицам, находящимся в ее составе (внутренние средства) и прочие процессы ведущие к выбытиям денежных средств и иных ресурсов.

28. Положение, характеризующее особенности в корпоративной структуре контроля, должно включать:

- явное указание на выбранный способ и форму контроля;
- наименование субъекта контроля;
- функции и полномочия субъекта контроля, в том числе вопросы, решение которых способствуют достижению цели и задач контроля;
- перечень юридических лиц, в отношении операций которых должен осуществляться контроль;
- принципы, в соответствии с которыми осуществляется контроль, в том числе указание о функциональной независимости (или о принципе независимости) субъекта контроля;
- права и обязанности должностных лиц (работников) субъекта и объекта контроля;
- способы взаимодействия субъекта контроля с и юридическими лицами, в отношении операций которых планируется к осуществлению или осуществляется контроль, в том числе способы предоставления необходимых материалов, сведений, документов и иной информации, оказывающей влияние на выводы, формируемые по результатам его проведения.

29. В случае положительного прохождения этапов процесса организации контроля согласно пункту 13 Методики, контроль в корпоративной структуре организован.

V Организация и осуществление контроля

30. При организации и осуществлении контроля учитывается стратегический и риск-ориентированный подход, принципы соответствия и эффективности.

31. Стратегический и риск-ориентированный подходы заключаются в ориентировании на тех бизнес-процессах и операциях в отношении денежных потоков и денежных средств, которые имеют наибольшую значимость для достижения стратегических (долгосрочных) целей и наиболее подвержены рискам, влияющим на их достижение или осуществление деятельности (бизнес-процессов, операций).

В частности, в рамках стратегического подхода контролю подлежат денежные средства, задействованные в стратегических (долгосрочных) целях обеспечения экономической безопасности, развития направлений реализации деятельности, освоения

новых рынков, разработки и внедрения новых технологий, товаров, расширения производства.

Рассматриваются:

- существующие и возможные риски экономической безопасности, осуществления деятельности и ее развития, их причины и последствия, ожидания заинтересованных сторон;

- планируемые к реализации и осуществляемые долгосрочные планы деятельности, в том числе документы стратегического планирования, поправки в них, ожидаемые и фактические результаты;

- состояние отдельных элементов системы организации и осуществления деятельности, операционной и инвестиционной деятельности, а также бизнес-процессов, в том числе основных, вспомогательных и управленческих.

Ориентирование включает определение в качестве объекта и предмета контроля указанные бизнес-процессы и операции, осуществляемые структурными подразделениями, юридическими лицами и корпоративной структуре в целом.

32. В современных системах внутреннего контроля корпоративных структур достаточно развит институт анализа и оценки рисков, управления ими, который является обязательным условием для осуществления эффективного и результативного контроля.

Оценивая риски осуществления деятельности, корпоративная структура распределяет их по наиболее значимым по степени влияние и вероятности возникновения (или аналогичных приведенным показателям) направлениям и процессам деятельности (бизнес-процессам, операциям).

В случае отсутствия таковых субъект контроля во взаимодействии с органами управления и контроля, возможными объектами контроля и иными структурными подразделениями (юридическими лицами) осуществляет оценку рисков.

Положения об анализе и оценке рисков должны быть закреплены в документе, закрепляющим особенности организации контроля в корпоративной структуре и предусматривать следующие процессы:

- 1) Оценка рисков – определяются риски, направления и процессы деятельности, в которых реализация риска способна оказать негативное воздействие (посредством поиска, определения, описания рисков), их анализ (описание, определение причин и последствий и иные качественные и количественные характеристики), а также сравнение оцененных рисков с риск-аппетитом (уровнем, при котором риск приемлем и не оказывает существенного влияния на достижение целей).

Риски оцениваются на основе двух критериев «вероятность наступления» и «степень влияние». Критерий вероятность наступления характеризует возможность реализации риска при исполнении работниками своих должностных обязанностей в рамках бизнес-процессов. Критерий степени влияния характеризует насколько реализация этого риска может повлиять на осуществление бизнес-процесса и вида экономической деятельности;

2) Воздействие на риски – формируются предложения и рекомендации по управлению рисками, меры по их минимизации;

3) Мониторинг управления рисками – проверяется выполнения предыдущего этапа, анализ причин неисполнения и (или) отсутствия эффектов на риски, определение новых рисков и последующая их переоценка;

4) Документирование и информирование о рисках – информация о рисках документируется и доводится до объекта контроля и иных заинтересованных сторон.

33. Принципы соответствия и эффективности подразумевают определение на этапе подготовки к проведению мероприятия в рамках контроля критериев, характеризующих количественную и (или) качественную характеристику предмета контроля, в том числе законность, результативность, актуальность, необходимость, обоснованность, согласованность, масштаб, влияние и устойчивость.

Соответствие предполагает наличие нормативного или требуемого (целевого) состояния предмета контроля или его отдельных аспектов, основанное на положениях правовых актов Российской Федерации, корпоративной структуры, юридических лиц.

Эффективность предполагает соотношение между достигнутыми результатами (эффектами) и объемом ресурсов, использованных для их достижения, что отражает экономность и (или) результативность использования этих ресурсов. Экономность означает достижение заданных непосредственных, конечных результатов и (или) итоговых эффектов с использованием наименьшего объема ресурсов, а результативность – достижение наилучших результатов (эффектов) с использованием определенного объема ресурсов.

Критерии контроля могут быть следующие:

– обеспечивается ли соблюдение требований (ожиданий) и в какой степени, какие есть риски их несоблюдения и каково влияние на результат;

– достигаются ли результаты, в том числе их этапы, и в какой степени, есть ли последовательность (логичность построения) их получения, значимы ли они для заинтересованных сторон, достаточны ли для достижения цели, своевременно ли они получены, имеются ли риски либо возможности их получения;

– актуальны и (или) необходимы ли результаты, в том числе их этапы, для достижения цели и в какой степени;

- каковы причины целеполагания результатов цели и насколько обоснована необходимость их достижения;

- противоречат ли результаты иным результатам в рамках данной или иной цели, а также противоречат ли цели другим целям;

- способствует ли текущий уровень взаимодействия внутри корпоративной структуры достижению цели;

- способны ли результаты обеспечить (способствовать) достижению иных целей, а также какое воздействие они окажут на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов;

- какова причина или фактор достижения (недостижения) результатов (цели) или существенного влияния на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов;

- насколько долгосрочно влияние достижения результатов на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов.

34. Контроль подразделяется по направлениям (поступления и выбытия) и по периодичности (ежедневный и периодический).

35. Ежедневный контроль осуществляется непосредственно или с использованием информационных систем посредством мониторинга операций с денежными средствами, осуществления санкционирования платежных документов посредством выполнения последовательных контрольных процедур (проверок).

В целях обеспечения эффективности деятельности и минимизации рисков следует придерживаться подхода к осуществлению ежедневного контроля средствами информационных систем или иного программного обеспечения.

36. В части выбытий ежедневный контроль осуществляется в отношении:

- остатка денежных средств на лицевых счетах с целью определения степени покрытия краткосрочных и долгосрочных обязательств, возможности достижения краткосрочных и долгосрочных целей, планирования выплат в совокупности с документами-основаниями осуществления платежей;

- лимитов денежных средств в целях предупреждения превышения использования денежных средств на краткосрочные и долгосрочные цели, определения возможности их перераспределения и оптимизации затрат;

- своевременности осуществления платежей в целях предупреждения возникновения дополнительных издержек;

– контрактов (договоров, соглашений) с целью определения необходимости осуществления выплат, факта выполнения обязательств контрагентом и их соответствия условиям;

– плановых и отчетных документов в целях определения объемов и направленности использования денежных средств, текущей степени достижения краткосрочных и долгосрочных целей, необходимости перераспределения денежных средств и дополнительного финансирования деятельности;

– платежных документов в целях предупреждения рисков законности, адресности, полноты и своевременности осуществления платежей.

Ежедневный контроль в части контроля выбытий по платежным документам предусматривает несколько этапов, количество которых отличается в зависимости от основания возникновения выбытий.

На первом этапе осуществляются процедуры контроля в отношении платежного документа на предмет:

- 1) наличия всех необходимых реквизитов, в том числе позволяющих установить документ-основание, адресность, сумму платежа;
- 2) наличия прав у подписывающего платежный документ лица по распоряжению денежными средствами и проведению операции;
- 3) соответствия платежного документа внутрикорпоративным требованиям к установленной форме, формату заполнения реквизитов;
- 4) соответствия электронной и бумажной версий (при предоставлении);
- 5) наличия такого платежного документа в базе платежных документов (исключение дублирования).

Проведение процедур контроля на первом этапе обеспечивает соответствие платежного документа требованиям в части формы, реквизитов, подписи, а также предотвращает дублирование операции с денежными средствами.

На втором этапе осуществляются процедуры контроля на предмет:

- 1) наличия и остатка денежных средств в необходимом размере;
- 2) соответствия счета бухгалтерского учета текстовому назначению платежа и документу-основанию платежа;
- 3) соответствия финансовой и нефинансовой информации платежного документа и документа-основания, в том числе не превышение необходимой суммы платежа, проводимой операции цели предоставления средств;
- 4) соблюдения лимитов использования денежных средств;

5) своевременности осуществления платежа и (или) не опережения графика осуществления платежа по документу-основанию.

По результатам проведения процедур на втором этапе обеспечены соответствие информации в платежном-документе с документом-основанием и данными бухгалтерского учета, целевая направленность выплат, непревышение лимитов, своевременное осуществление операции и минимизация кассовых разрывов.

При осуществлении платежей не по контрактам (договорам, соглашениям), в соответствии с которым должны быть поставлены товары, выполнены работы и оказаны услуги, платежный документ принимается и передается на оплату.

В противоположном случае осуществляется третья часть процедур контроля на предмет:

- наличия информации о факте поставки товаров, оказания услуг, выполнения работ и об их соответствии условиям документа-основания, в том числе с приложением фото, видео и иных сведений, подтверждающих выполнение обязательств контрагентом;

- соответствия фактических затрат данным раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности по контракту (договору, соглашению), отраженных в информационных системах, в которых осуществляется ведение учета, информации, содержащейся в первичных учетных документах по этим контрактам (договорам, соглашениям) и расходной декларации;

- экономической обоснованности произведенных затрат.

В результате осуществления контрольных процедур в рамках дополнительного этапа обеспечено осуществление выплаты по результатам поставки товаров, оказания услуг и выполнения работ и их соответствия требованиям, согласованность денежного и материально-вещественного потоков, эффективность и обоснованность затрат.

37. В части поступлений ежедневный контроль осуществляется в отношении:

- своевременного исполнения обязательств по контрактам (договорам, соглашениям) и иным документам-основаниям в целях исключения рисков потери доходов;

- своевременности поступления денежных средств на лицевые счета от контрагентов в целях минимизации кассовых разрывов и обеспечения деятельности в целом;

- полноты поступления денежных средств от различных источников в соответствии с документами-основаниями;

- цели поступления денежных средств в целях их учета в соответствующих лимитах использования денежных средств;

– отражения поступлений в учете и иных отчетных документах и информационных банках, в том числе с учетом своевременности и полноты.

38. Периодический контроль осуществляется посредством проведения мероприятий.

При интеграции методов контроля с системой СВК корпоративной структуры в плановых документах по контролю предусматриваются мероприятия с применением методов или отдельные мероприятия контроля.

Осуществление периодического контроля включает в себя планирование контроля, подготовительный этап, основной этап, заключительный этап, мониторинг реализации выводов (предложений, рекомендаций), а также формирование и представление отчетности о результатах осуществления контроля в соответствии с плановым документом.

39. На этапе планирования контроля составляется плановый документ, включающий количество мероприятий, их предмет и объект контроля, временной промежуток проведения или окончания мероприятий.

Предмет и объект контроля определяются с учетом значимых областей (направлений и процессов осуществления деятельности) для применения процедур контроля, в том числе исходя из значимости для достижения стратегических (долгосрочных) целей и наибольшей подверженности рискам.

В отношении предмета контроля рекомендуется рассматривать следующие факторы:

– существующие и возможные риски экономической безопасности, осуществления деятельности и ее развития, их причины и последствия, ожидания заинтересованных сторон;

– планируемые к реализации и осуществляемые долгосрочные планы деятельности, в том числе документы стратегического планирования, поправки в них, ожидаемые и фактические результаты;

– состояние отдельных элементов системы организации и осуществления деятельности, операционной и инвестиционной деятельности, а также бизнес-процессов, в том числе основных, вспомогательных и управленческих.

Временной промежуток проведения (окончания) мероприятия определяются исходя из имеющихся трудовых и временных ресурсов субъекта контроля, способствующих своевременному проведению всех необходимых контрольных процедур (проведение мероприятия, формирование выводов (предложений и рекомендаций), доведение результатов до всех заинтересованных сторон), времени осуществления операций, процессов деятельности, вида деятельности и иных факторов.

По результатам данного этапа составляется соответствующий плановый документ, который направляются всем заинтересованным сторонам.

40. На подготовительном этапе последовательно осуществляются следующие процедуры:

1) определение целей и вопросов мероприятия к каждой цели, существенности информации (при необходимости), методов контроля, методов сбора и анализа информации, критериев контроля (при необходимости);

2) определение лиц для проведения мероприятия и распределение их по вопросам (целям) мероприятия, в том числе информации отражающей;

3) проведение предварительного сбора и анализа (оценки) информации об объекте и предмете мероприятия, а именно:

- результаты предыдущих мероприятий;
- фактические и плановые (возможные) результаты, в том числе по достижению стратегических целей, наличие ранее выявленных нарушений (недостатков), наличие рисков;

4) документирование итогов предварительного этапа.

41. Цели мероприятия отражают цели контроля и формулируются в соответствии со следующими требованиями:

- понятность – цели (их формулировки) ясны, не подвержены различным интерпретациям, содержат однозначно определяемые термины;
- конкретность – цели (их формулировки) позволяют получить однозначное представление об ожидаемых результатах, которые могут быть выражены количественно и (или) качественно;
- достижимость – цели (их формулировки) определяются с учетом ресурсных и иных ограничений, рисков, влияющих на возможность их достижения.

42. По каждой цели мероприятия определяется перечень вопросов, которые необходимо изучить и проанализировать в ходе его проведения. Вопросы формулируются с учетом необходимости (все вопросы направлены на достижение цели мероприятия), достаточности (совокупность вопросов обеспечивает возможность получения полной и исчерпывающей информации о предмете мероприятия для достижения цели мероприятия, и взаимоисключаемости (отсутствуют вопросы, содержание которых частично или полностью повторяется)

43. Критерии контроля в общем виде характеризуют количественную или качественную характеристику предмета контроля, в том числе законность, результативность, актуальность, необходимость, обоснованность, согласованность, масштаб, влияние и устойчивость.

Критериями контроля могут быть следующие вопросы:

– обеспечивается ли соблюдение требований (ожиданий) и в какой степени, какие есть риски их несоблюдения и каково влияние на результат;

– достигаются ли результаты, в том числе их этапы, и в какой степени, есть ли последовательность (логичность построения) их получения, значимы ли они для заинтересованных сторон, достаточны ли для достижения цели, своевременно ли они получены, имеются ли риски либо возможности их получения;

– актуальны и (или) необходимы ли результаты, в том числе их этапы, для достижения цели и в какой степени;

– каковы причины целеполагания результатов цели и насколько обоснована необходимость их достижения;

– противоречат ли результаты иным результатам в рамках данной или иной цели, а также противоречат ли цели другим целям;

– способствует ли текущий уровень взаимодействия внутри корпоративной структуры достижению цели;

– способны ли результаты обеспечить (способствовать) достижению иных целей, а также какое воздействие они окажут на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов;

– какова причина или фактор достижения (недостижения) результатов (цели) или существенного влияния на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов;

– насколько долгосрочно влияние достижения результатов на осуществление деятельности в отношении денежных средств и иных ресурсов.

44. При определении критериев учитываются следующие требования к их содержанию:

– уместность – возможно ли применить критерий при текущих условиях осуществления деятельности, соответствует ли он вопросу, цели и предмету мероприятия, а также отсутствует ли противоречие с действующим законодательством и внутрикорпоративными нормами;

– полнота – критерий должен способствовать получению всей необходимой информации о предмете и объекте контроля, на основе которой возможно сделать соответствующие выводы;

– надежность – критерий должен позволять получить аналогичные результаты при повторном проведении последовательного контроля (оценки, анализа) предмета контроля;

– понятность – критерий должен позволять исключить различные интерпретации полученной информации и результатов;

– полезность – критерий должен способствовать формированию таких выводов и результаты, который окажут положительную поддержку и будут соответствовать потребностям их получателей.

45. Окончанием этапа является сформированная программа и (или) рабочий план, включающие результаты анализа и оценки предметной области в части определенных целей, вопросов, критериев контроля, уровней существенности, методов сбора, а также информацию о работниках субъекта контроля и распределение между ними вопросов

46. На основном этапе работниками субъекта контроля, определенными на подготовительном этапе для проведения мероприятия, осуществляются:

1) сбор и анализ необходимой для изучения вопросов и достижения целей информации в соответствии с предметом и объектом контроля, выбранными методами ее сбора и анализа, методами проведения контроля;

2) применение контрольных действий в целях формирования и документирования доказательств (документальных, материальных, аналитических), в том числе в зависимости от целей и вопросов к ним оценивается и определяется:

– текущее состояние предмета и объекта контроля на предмет соответствия критериям контроля, правовым актам;

– возможность достижения краткосрочных и долгосрочных целей (сравниваются плановые и фактические показатели и оценивается возможность достижения каких-либо результатов за счет текущего уровня ресурсов);

– система управления рисками;

– существующие и возможные риски, переопределяется их значимость;

– использование выбранных и альтернативных ресурсов (выбранные ресурсы анализируются на предмет фактического их использования в сравнении с запланированными объемами и возможности сокращения их объема с отсутствием влияния на запланированные результаты, альтернативные ресурсы – с позиции возможности их использования вместо выбранных в целях сокращения объема затрачиваемых ресурсов, а также оцениваются методы их использования);

– потребность в дополнительных ресурсах (достаточность выбранных ресурсов для достижения запланированных или лучших результатов, в том числе их качество и количество);

– причины и последствия достижения (недостижения) запланированных результатов, наличия и (или) реализации рисков, нарушений (недостатков);

– взаимосвязь результата и затрат (определяется в какой степени достигнуты результаты, как отдельные этапы бизнес-процесса влияют на достижение результата,

получены ли максимально возможные результаты и можно ли было получить такие же результаты с использованием меньшего объема денежных средств (ресурсов);

– определяется влияние организации бизнес-процесса на результат (сравниваются достигнутые результаты (цели и иные показатели) и использованные денежные средства (ресурсы) с аналогичной деятельностью других юридических лиц, с данными о выполнении бизнес-процесса (отдельного его этапа) в прошлые отчетные периоды с учетом влияния изменений экономической ситуации, с установленными требованиями к достижению результатов и использованию денежных средств (ресурсов);

3) описание выявленных рисков, нарушений (недостатки), в том числе их сущность, причины и последствия, а также формирование выводов (предложений, рекомендаций), рабочей и иной документации;

4) формирование и направление информация о предварительных (конечных) результатах мероприятия заинтересованным лицам для своевременного реагирования на результаты и принятия оперативных управленческих решений;

5) получение возражений (предложений) на предварительные результаты мероприятия, и при необходимости их учет.

47. На заключительном этапе сформированные выводы (предложения, рекомендации) и основные результаты мероприятия отражаются в отчете о результатах мероприятия.

В отчет о результатах мероприятия также включается информация о результатах применения контрольных процедур в отношении достижения краткосрочных и долгосрочных целей, процессов управления, степени соответствия критериям контроля, эффективности (результативности, экономности) осуществления операций с денежными средствами, а также представляются причины, возможные последствия и предложения (рекомендации) по их устранению, минимизации, обеспечению эффективности.

48. Результаты осуществления мероприятий представляются менеджменту корпоративной структуры и (или) соответствующего юридического лица.

49. На этапе мониторинга реализации выводов (предложений, рекомендаций) сформированные и направленные результаты мероприятий, а также меры, принятые в соответствии с ними, оцениваются на предмет реализации, причин неисполнения, последствий реализации и степени влияния на объект и предмет их формирования.

50. На этапе по формированию и представлению отчетности о результатах осуществления контроля в соответствии с плановым документом, составляется документ, в том числе включающий:

– информацию о проведении мероприятий в соответствии с плановым документом;

– основные результаты контроля в отношении направлений и процессов осуществления деятельности корпоративной структуры, в том числе значимые результаты по проведению мероприятий в отношении стратегических (долгосрочных) целей, наиболее подверженных рискам областям (направлениям и процессам), а также результаты по критериям контроля, определяющим соответствием принципам соответствия и эффективности;

– сведения о количестве сформированных предложений (рекомендаций) по устранению нарушений (недостатков), минимизации рисков, их принятию и последствиями принятия корпоративной структурой (отдельными юридическими лицами).

Отчетность предоставляется руководству корпоративной структуры с государственным участием и иным заинтересованным лицам.

VI Информационное обеспечение контроля

51. Основными источниками информации для контроля являются:

– информационные системы, сопровождающие осуществление деятельности, в том числе обеспечивающие ведение учета движения денежных средств, отражающие остатки на лицевых счетах и счетах бухгалтерского учета;

– планы деятельности на краткосрочную и долгосрочную перспективу, в том числе отражающие проектную и иную деятельность, а также иные планы, характеризующие направления и (или) предельные объемы использования денежных средств по различным источникам их финансирования и пользователям (например, финансовый план, кассовый план, бюджет на соответствующий период);

– отчеты об использовании целевых и иных денежных средств, отчеты о движении денежных средств, отчеты по планам деятельности и иным планам по направлениям использования и (или) предельным объемам использования денежных средств по различным источникам их финансирования и пользователям;

– законодательство и внутрикорпоративные акты, устанавливающие требования к осуществлению деятельности, бизнес-процессов, в том числе к организации и осуществлению операций с денежными средствами;

– документы-основания возникновения поступлений и выбытий, документы (сведения), подтверждающие их выполнение (например, государственные и иные контракты (договоры), соглашения о предоставлении денежных средств, документы (сведения), содержащие информацию о выполнении обязательств – акты оказания услуг,

фото или видео фиксация результатов или процесса осуществления выполнения обязательств);

– иные документы и сведения, определяющие или информирующие о планируемых или свершившихся операциях с денежными средствами (например, график платежей (платежный календарь) по обязательствам на текущий год, график поступлений, сведения об остатках на лицевых счетах).

52. В целях организации контроля в корпоративной структуре информационной базой являются:

– учредительские документы (например, устав, федеральный закон, учредительский договор);

– документы, регламентирующие организационную структуру корпоративной структуры и взаимодействие между ее элементами (например, положения о структуре, основных структурных единицах, об имеющихся способах взаимодействия между структурными подразделениями и юридическими лицами)

– документы и информация описывающие бизнес-процессы (например, регламенты работы бизнес-процессов (процедуры и методики работ);

– документы, закрепляющие полномочия и функции органов управления и контроля корпоративной структуры, отдельных юридических лиц, (например, устав корпоративной структуры, положение об органе управления, контроля);

– сведения о свободных денежных средствах и ресурсах (например, данные бухгалтерской отчетности, в том числе отчета о движении денежных средств);

– правовые акты и документы, описывающие процедуры и методы контроля в отношении операций с денежными средствами (например, положение о системе внутреннего контроля, регламенты, инструкции);

– документы и информация о выявленных нарушениях при осуществлении операций с денежными средствами;

– документы и информация формируемые в рамках прохождения этапов, указанных в пункте 13 Методики;

– иные документы и информация, которые не отражены в настоящем пункте.

53. По результатам прохождения этапов процедуры организации контроля в соответствии с пунктом 13 Методики формируются следующая информация, которая в последующем используется (учитывается) при проведении ежедневного и периодического контроля:

– доля использования денежных средств участниками корпоративной структуры в операционной деятельности, в том числе участники корпоративной структуры,

преимущественно использующие в своей деятельности денежные средства, источником финансирования которых является головная компания или иные заинтересованные лица;

- источники финансирования операционной и инвестиционной деятельности;
- необходимость осуществления контроля со стороны головной компании и участников корпоративной структуры в зависимости от значения доли используемых средств конкретного источника их финансирования;
- перечень значимых областей деятельности и соответствующих им бизнес-процессов, которые должны стать первоочередным объектом внедрения казначейских методов контроля операций с денежными средствами;
- количество и содержание контрольных процедур в отношении операций с денежными средствами и необходимость их изменения или формирования
- зоны осуществления действий с денежными средствами, наиболее влияющих на достижение краткосрочных и стратегических целей, подверженных риску и не охваченных контрольными процедурами;
- необходимость (отсутствие необходимости) приведения имеющихся методов внутреннего контроля в отношении операций с денежных средств в соответствие с методами контроля;
- степень самостоятельности участников корпоративной структуры при осуществлении операций с денежными средствами и применении контрольных процедур и методов контроля в отношении них;
- информация об особенностях контроля в корпоративной структуре.

54. В целях организации и осуществления контроля по контролю в корпоративной структуре информационной базой являются:

- 1) документы и (или) внутрикорпоративные акты:
 - о краткосрочных и долгосрочных целях и задачах корпоративной структуры, в том числе информация о требованиях и критериях к использованию ресурсов и результатов;
 - о краткосрочных и долгосрочных планах деятельности;
 - о системе внутреннего контроля;
 - об особенностях организации контроля;
 - о структурных подразделениях и юридических лицах, их функциях, полномочиях, обязанностях (например, положение об отделе, уполномоченном на организацию и осуществление закупок);
 - документы-основания платежа, в том числе заключенные с корпоративной структурой контракты (договоры, соглашения), по которым ожидается поступление или планируется выбытие средств;

- платежные документы по поступлениям и выбытиям;
- иные документы, определяющие требуемое (нормативное) состояние (например, положения правовых актов Российской Федерации, корпоративной структуры);

2) информация (сведения):

- об организационной структуре, в том числе о праве должностных лиц осуществлять операции с денежными средствами;
- о платежных документах;
- о планируемых платежах и поступлениях;
- об остатке средств на лицевых счетах;
- о факте поставки товаров, оказания услуг, выполнения работ по документу-основанию платежа;
- о соответствии фактически поставленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг (фото, видео фиксация результатов выполнения обязательств)
- о перечне затрат;
- о выявленных нарушениях, недостатках, рисках (принятых в отношении них мерах) при осуществлении деятельности, в том числе в рамках предыдущих мероприятий и контроля со стороны государственных структур;
- об объемах денежных потоков (денежных средств) в разрезе бизнес-процессов, операций по поступлениям и выбытиям;

3) данные бухгалтерского учета;

4) документы и информация об объекте и предмете контроля в соответствии с программой и рабочим планом мероприятия, в том числе полученная по результатам проведения методов сбора и анализа документов (информации) и отраженная в документации и предварительных результатах (например, информация о формирующихся отчетах, не направляемых в информационные системы корпоративной структуры);

5) возражения (предложения) на результаты от заинтересованных сторон;

6) сформированные и направленные результаты мероприятия;

7) меры, принятые в соответствии с результатами мероприятия;

8) информация о реализации, причинах неисполнения и последствиях реализации (степени влияния) на предмет и объект.

55. Информация о предмете и объекте контроля, полученная при организации и осуществлении контроля, повторно не запрашивается.

Указанная информация систематизируется в виде базы данных, сведения из которой рассматривается контролерам при необходимости.