УДК 351.72

РАЗВИТИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

М.Н. ТОЛЧИНСКАЯ,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры аудита,
экономического анализа и статистики
E-mail: marguljа3@rambler.ru
Дагестанский государственный университет,
Махачкала, Российская Федерация

Л.А. АХМЕДОВА,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры аудита,
экономического анализа и статистики
E-mail: ldgu@rambler.ru
Дагестанский государственный университет,
Махачкала, Российская Федерация

Предмет/тема. *В статье отмечается, что контроль и аудит становятся важнейшими инструментами социально-экономической политики государства. Такая ситуация требует новых подходов к пониманию сущности, форм и методов государственного финансового контроля и аудита в государственном секторе. В условиях рыночной экономики, когда усложняются межбюджетные отношения, усиливается роль налогового регулирования экономики как основного источника формирования доходной базы бюджета, многократно возрастает значимость государственного аудита в бюджетной сфере.*

Цели/задачи*. Целью исследования является определение основных направлений развития системы государственного аудита в Российской Федерации на основе изучения и обобщения российского опыта, а также поиск путей их реализации.*

При осуществлении государственного аудита центральным вопросом становится не столько определение целевого и законного характера расходования средств, сколько целесообразность и эффективность управленческих решений, принятых в связи с разработкой и реализацией стратегического плана регионального развития.

Методология. *Методологической основой данного исследования стал системный и сравнительный анализ существующей правоприменительной практики и нормативного правового регулирования административных режимов.*

Результаты*. Подчеркивается, что новые задачи и направления государственного контроля требуют перестройки всей работы субъектов контрольной деятельности, изменения методик проведения контрольных мероприятий и реформирования организационных структур.*

Система государственного аудита может быть представлена в виде комплекса направлений развития объектов наблюдения, показателей для оценки эффективности программ, управленческой деятельности субъектов бюджетного планирования, осуществляемого на муниципальном и региональном уровнях.

Выводы/значимость*. Сделан вывод, что в связи со структурными преобразованиями в экономике государственный аудит востребован на всех этапах*

цикла стратегического планирования: от анализа и выработки решений до корректировки стратегических планов и программ.

Ключевые слова: *финансовый контроль, государственный аудит, Счетная палата РФ*

До настоящего времени комплексные исследования отдельных механизмов государственного регулирования, в том числе касающиеся вопросов государственного финансового контроля и аудита, проводились в Российской Федерации в крайне ограниченном масштабе. Не разработаны методологические подходы к системному анализу и оптимизации механизмов государственного и муниципального финансового контроля, а также составляющих их полномочий органов исполнительной и законодательной власти. В то же время во многих странах государственный аудит является одним из ключевых элементов согласования реальных интересов общества с декларируемыми целями развития и методами их достижения.

В рамках реализации Программы Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 г. и перехода к программному бюджету проблема повышения эффективности контроля за эффективностью расходования финансовых средств стала одной из первостепенных. Президент России В.В. Путин в Послании Федеральному Собранию Российской Федерации от 12.12.2012, говоря о принципах новой модели госуправления, выделил пять ключевых положений, одним из которых является повсеместное внедрение новых форм и методов контроля.

Президент РФ также отметил, что для борьбы с коррупцией важнейшее значение имеет аудит эффективности и целесообразности бюджетных расходов, закупок государства и госкомпаний, а также публичная отчетность о ходе и результатах исполнения госконтрактов.

Не сформировавшаяся полностью институциональная среда, состоящая из постоянно возрастающего числа неэффективных регуляций и массовых коррупционных практик, создает значительные препятствия для роста производства, увеличения числа качественных рабочих мест, инвестиционной активности бизнеса, в том числе для прямых иностранных инвестиций. В свою очередь это подрывает возможности модернизации отечественной экономики.

Такое положение дел в системе государственного управления позволяет выдвинуть основную гипотезу данного исследования: недостаточная нормативная и методологическая формализация функций органов государственного финансового контроля тормозит развитие государственного аудита.

Прежде чем рассматривать практические аспекты государственного аудита, следует проанализировать методологическую базу данного вопроса. В настоящее время ни один нормативный правовой акт не закрепляет определения «государственного аудита». В научной среде также нет общепринятого определения, однако можно выделить два основных подхода. Различия в методологии, прежде всего, апеллируют к классификации финансового контроля на внутренний и внешний.

По мнению экономистов В.М. Родионовой и В.И. Шлейникова, внутренний финансовый контроль – это независимая от внешнего влияния деятельность хозяйствующего субъекта или органа управления по проверке и оценке своей работы, проводимой им в собственных интересах. Внутренний контроль подчиняется создавшему его руководителю. Из этого можно сделать следующий вывод: поскольку субъекты внутреннего контроля включены в структуру ведомственной сети или отдельной организации и подчиняются руководству своей организации, они априори не могут быть в полной мере независимыми.

Под внешним контролем подразумевается контролирующая деятельность, осуществляемая органом, внешним по отношению к данной организации, органу власти или ведомству, и не входящим в его структуру. Примером такой деятельности может быть проверка налоговой службой любого другого ведомства или министерства.

Ряд авторов (например, В.А. Двуреченских, Ю.А. Чернавин и Е.А. Чегринец) утверждают, что понятие «внутренний государственный финансовый контроль» необходимо использовать вместо термина «государственный финансовый контроль», а понятие «внешний государственный финансовый контроль» заменить на «государственный аудит». Однако большинство исследователей сходятся во мнении, что государственный аудит нельзя исключать из государственного финансового контроля, под которым подразумевается общее направление деятельности государства по контролю за финансами.

Таким образом, в государственном финансовом контроле можно условно выделить два направления:

1) внутренний государственный финансовый контроль;
2) государственный аудит.

Несмотря на различия в функциях и статусе, органы внутреннего государственного финансового контроля и органы государственного аудита представляют единое целое и имеют одну общую задачу – обеспечивать эффективное использование государственных финансовых ресурсов. Речь идет лишь о расстановке акцентов в направлениях деятельности. Более того, государственный аудит и государственный контроль обязаны тесно взаимодействовать, потому что это позволяет более эффективно использовать имеющиеся ресурсы и не тратить их на дублирование функций.

Государственный аудит и внутренний государственный финансовый контроль имеют существенные различия в объектах, субъектах и результатах деятельности.

Задачи по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля возложены на органы исполнительной власти, наделенные соответствующими контрольными полномочиями. В некотором смысле это система самоконтроля государства. В нее входят как органы исполнительной власти, на которые возложены контрольные полномочия в дополнение к иным функциям, так и специализированные органы, наделенные исключительными контрольными полномочиями. На федеральном уровне к таким структурам относятся, например, Росфиннадзор, Федеральное казначейство.

Субъекты государственного аудита, наделенные соответствующими полномочиями, – это государственные органы, осуществляющие государственный аудит органов исполнительной власти, но при этом не входящие в систему исполнительной власти. Они обычно создаются законодательными (представительными) органами и являются альтернативными источниками информации о деятельности исполнительной власти, прежде всего для самих органов, но также и всего населения. В России органы государственного аудита представлены на федеральном, региональном и муниципальном уровнях: Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные органы субъектов РФ и местного самоуправления.

Контролю со стороны органов внутреннего государственного финансового контроля подлежат государственные финансы и имущество, их учет, использование и обращение. При этом у большинства таких органов объекты ограничены определенной сферой государственных финансов.

У государственного аудита задачи шире, так как объект внутреннего государственного финансового контроля входит в состав объекта государственного аудита. Последний носит не ведомственный, а общегосударственный характер. Он включает в себя контроль за всеми решениями, приводящими к определенным финансовым операциям. Таким образом, объектами государственного аудита становятся не только финансовые средства и имущество государства, их учет и обращение. К полномочиям органов, осуществляющих государственный аудит, можно также отнести экспертизу финансовых и иных результатов, достигнутых в ходе исполнения бюджета, экспертизу проектов нормативных правовых актов, а также (что более важно) оценку направлений развития всей страны в целом, ее отдельных регионов и некоторых сфер экономики.

Наиболее точное определение государственного аудита, по мнению авторов, дано председателем Счетной палаты Российской Федерации С.В. Степашиным (ныне – бывшим) в его монографии «Конституционный аудит»: «Государственный аудит – конституционно установленная система внешнего, независимого контроля от имени общества за деятельностью органов государственной власти по управлению национальными ресурсами страны (финансовыми, материальными, интеллектуальными), является одним из современных институтов социального контроля, который возникает в условиях распространения идей гуманизма и свободы как институциональный отклик на изменение представлений людей об иерархии взаимоотношений между государством, обществом и человеком».

Важной тенденцией в государственном управлении западных стран становится повышенное внимание правительств и парламентов не только к обеспечению целевого характера утвержденных бюджетных расходов, но и к обоснованности этих расходов с точки зрения их эффективности.

Основные направления развития государственного финансового контроля в развитых странах, которые будут в перспективе распространяться на весь мир, связаны с повышением значимости контроля как функции управления, необходимостью полноценного использования экспертного потенциала государственных контрольных органов в выработке бюджетной политики, включая вопросы

сбалансированности бюджетной системы, контроля за эффективностью государственных расходов.

Эти тенденции, по мнению Н.М. Гусевой, можно детализировать следующим образом:

– в научном сообществе среди практикующих ревизоров и аудиторов активно обсуждается предложение о делегировании определенных контрольных функций в части проверки государственных расходов частным аудиторским компаниям;

– повышаются значимость творческой составляющей деятельности по финансовому контролю, необходимость формулирования и выражения высшими контрольными органами собственного мнения и виденья и по вопросам социально-экономического развития своих государств;

– актуализируются проблемы стандартизации контрольной деятельности. Делается акцент на оформлении комплексного характера государственного финансового контроля, что выражается в сочетании в практике контроля различных научных подходов и видов, а также в постоянном поиске оптимального соотношения их применения.

Рассмотрим опыт организации аудита в США. Внедрение методов программного бюджетирования, часть из которых сейчас пытается перенять Россия, началось в Соединенных Штатах еще в 1960-х гг. Поэтому к настоящему времени в этой стране накоплен весьма богатый опыт, особенно в сфере программного бюджетирования, мониторинга и оценки государственных программ.

Организационная структура системы аудита США в общем виде представлена на рис. 1.

Как и в большинстве стран, текущая работа по мониторингу и контролю в американском правительстве проводится исполнительной властью. Конгресс также участвует в процессе осуществления финансового контроля: как в ходе законодательных слушаний, так и через подчиненное Конгрессу Главное контрольное управление США (GAO). GAO было организовано в 1921 г. в целях контроля законодателями за исполнительной властью и проводит аудит, прежде всего, по инициативе Конгресса. В компетенцию GAO входит организация классического финансового аудита расходов бюджета и аудита эффективности и стратегической оценки государственных программ. Оно производит около 1 тыс. проверок ежегодно и имеет штат около 3,3 тыс. чел.

Любой член Конгресса может подать запрос на проведение оценки государственных программ. Функции GAO, включают:

– оценку федеральных программ, политики, операций и работы;

– финансовый аудит;

– контроль за финансированием деятельности правительства;

– оценку необходимых действий и значения предложенных мер.

В федеральных органах исполнительной власти внутренний контроль осуществляется Административно-бюджетным управлением администрации президента США (OMB). OMB фактически является одним из наиболее мощных ведомств уровня федерального министерства. Глава OMB считается членом кабинета министров наравне с членами администрации президента США.

Текущий контроль осуществляется в основном самими федеральными ведомствами. Администрация президента Б. Обамы создала специализированные структуры внутри ведомств, отвечающие за оперативный контроль.

Со стороны законодательной власти США внешний стратегический аудит государственных программ проводится GAO, которое является государственным органом с весьма существенными ресурсами и широким мандатом действий.

При этом OMB и GAO могут производить оценку программ независимо друг от друга и потенциально конкурировать.

Одной из основных особенностей государственного аудита в Соединенных Штатах является чрезвычайно активная роль различных организаций негосударственного сектора в оценке государственных программ.

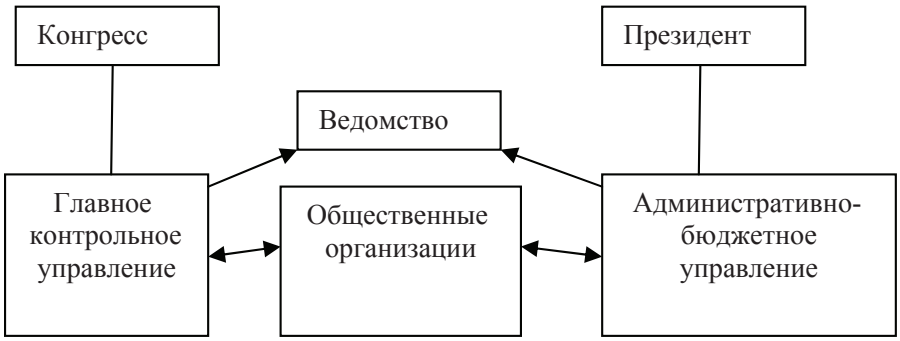

Рис. 1. Организационная структура системы аудита США

К числу таких структур относятся некоммерческие организации и научно-исследовательские институты, частные фонды, профессиональные ассоциации, объединения граждан и т.д. Так как федеральные ведомства США публикуют весьма значительный объем информации о результатах своей деятельности, в том числе в сети Интернет, у общественных организаций есть возможность произвести собственную оценку государственных программ.

Несмотря на то, что зачастую эта оценка является политически или профессионально предвзятой, в целом в США роль общественных организаций как независимых контролеров рассматривается положительно. Альтернативные оценки государственных программ принимаются во внимание органами как исполнительной, так и законодательной власти.

Спрос на информацию как средство принятия политических решений в отношении планов принятия и реализации государственных программ существенно помог развитию независимых научно-исследовательских центров, известных как «мозговые центры» («фабрики мысли» или thinktanks).

«Фабрики мысли» в США являются не только структурами гражданского общества и одной из форм выражения общественного мнения, но также и узловыми точками публичной политики, в которых формируется консолидированное общественное отношение к текущим проблемам в ходе массовой коммуникации. «Фабрики мысли» составляют основы государственного плюрализма в США. Он предполагает, что публичная политика вырабатывается и реализуется в процессе свободного взаимодействия многочисленных групп интересов, мирной конкуренции между ними, в результате чего возникает естественное равновесие удовлетворенных групповых интересов, а роль правительства ограничена – ему надлежит охранять и поддерживать это равновесие и принимать решения только при наличии межгруппового согласия.

На протяжении всего XX в. прослеживается тенденция эволюции «фабрик мысли» в США – от организаций конкретных узкогрупповых интересов до организаций, работающих в интересах общества в целом.

Информация и экспертные оценки, предоставленные научно-исследовательскими центрами, становятся важным элементом развития современного гражданского общества.

Влияние, роль и участие научно-исследовательских центров в процессе принятия политических решений в США остаются весьма заметными, несмотря на существенные изменения в формах и методах их деятельности, произошедшие в 1990–2000-е гг. По-прежнему «мозговые центры» разного калибра активно участвуют в информационно-аналитическом обслуживании действующих администраций, разработке основных документов по внутренней и внешней политике, популяризации избранных концепций, воздействии на общественное мнение, подготовке политиков, так как немалая часть экспертов работает в администрации и государственных учреждениях, часто занимая высокие, в том числе министерские, посты.

Крупнейшей международной структурой в области государственного аудита является Международная организация высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ – INTOSAI). Организация объединяет высшие органы финансового контроля (или счетные палаты) в странах ООН. В ее членах состоят более 180 стран. Счетная палата России стала членом ИНТОСАИ в 1995 г.

В рамках этой организации были разработаны Международные стандарты высших органов финансового контроля (ISSAI). Общая структура аудиторских стандартов для ИНТОСАИ была сформирована на основании Лимской, Мексиканской и Токийской деклараций, выступлений и отчетов, принятых на различных конгрессах ИНТОСАИ.

Аудиторские стандарты ИНТОСАИ состоят из четырех частей:

1) основные принципы (Founding Principles);
2) общие стандарты (Prerequisites for the Functioning of SAIs);
3) стандарты исследовательской работы (Fundamental Auditing Principles);
4) стандарты отчетности (Auditing Guidelines).

Основные принципы представлены в Лимской декларации. Этот документ, принятый в 1977 г., описывает основные принципы организации и работы высших органов государственного аудита. Положения этого документа реализуются во всех странах – участницах ИНТОСАИ. В Российской Федерации данные положения были закреплены законодательно и в полном объеме в Федеральном законе от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации».

Второй уровень представлен некоторыми методологическими документами и соглашениями международного уровня. К ним относятся:

– Мексиканская декларация;

– Этический кодекс аудиторов;

– формализованные требования к независимости, честности и прозрачности деятельности органов государственного аудита.

Третий уровень вызывает особый интерес, поскольку описывает основные методологические принципы построения системы государственного аудита. На этом уровне существуют четыре стандарта:

1) ISSAI 100 – Basic Principles in Government Auditing;
2) ISSAI 200 – General standards in Government Auditing and standards with ethical significance;
3) ISSAI 300 – Field Standards in Government Auditing;
4) ISSAI 400 – Reporting standards in Government Auditing.

Наиболее важным среди них является ISSAI 100 (Basic Principles in Government Auditing).Согласно этому стандарту государственный аудит включает в себя аудит правильности и аудит эффективности (рис. 2).

Аудит правильности охватывает следующие области:

– аттестацию финансовой отчетности подотчетных организаций, включая проверку и оценку финансовой документации, и дачу заключений по финансовой отчетности;

– аттестацию финансовой подотчетности государственного управления в целом;

– аудит финансовых систем и транзакций, включая оценку соответствия применимым законодательным и иным нормам;

– аудит систем внутреннего контроля и внутреннего аудита;

– аудит соблюдения этических принципов и добросовестного подхода при принятии административных решений в рамках проверяемой организации;

– информирование о любых иных вопросах, возникающих из аудита или связанных с ним, о которых высшие органы финансового контроля посчитают необходимым сообщить.

Согласно стандартам аудита ИНТОСАИ, аудит эффективности включает:

– аудит экономичности административной деятельности на ее соответствие правильным административным принципам и практикам в управленческой политике;

– аудит эффективности использования человеческих, финансовых и иных ресурсов, включая проверку информационных систем, систем показателей измерения деятельности и мониторинга, а также процедур, которым следуют проверяемые программы и организации для устранения обнаруженных этими системами недостатков;

– аудит результативности деятельности проверяемой организации или программы в части достижения своих целей;

– аудит влияния, т.е. сравнение фактического влияния деятельности с запланированным.

Таким образом, государственный аудит представляет собой проверку деятельности на предмет ее соответствия формальным требованиям к экономичности, эффективности и результативности.

Экономичность обозначает сокращение ресурсных расходов при сохранении надлежащего качества. Аудит экономичности отвечает на три основных вопроса:

1) используются ли человеческие, финансовые или материальные ресурсы экономно?;
2) являются ли выбранные методы деятельности и необходимое оборудование наиболее экономичными вариантами использования общественных ресурсов?;
3) проводится ли управленческая деятельность в соответствии с существующими административными процедурами и надлежащими правилами менеджмента?

Даже когда экономическая концепция полностью определена, аудит экономичности не так легко провести.

Основной смысл эффективности – получение наибольшей отдачи от имеющихся ресурсов. Эффективность напрямую связана с экономичностью. Основной вопрос в данном случае – используются

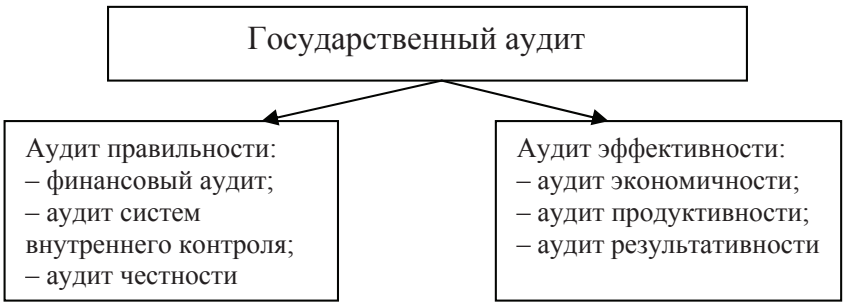

Рис. 2. Формы государственного аудита согласно стандартам ИНТОСАИ

ли вовлеченные ресурсы наиболее оптимально и можно ли те же или подобные качественные результаты получить с меньшим количеством ресурсов. Вопрос эффективности затрагивает связь между количеством и качеством предоставляемых услуг и стоимостью затраченных ресурсов.

Аудит эффективности включает следующие аспекты:

– эффективность использования человеческих, финансовых и других ресурсов,

– эффективность управления регулирования, организации, мониторинга и оценки государственных программ,

– соответствие проводимой государственной программы поставленным целям и требованиям,

– возможности достижения целей государственных программ наименее затратными способами.

Результативность – достижение поставленных целей и задач. Она касается, прежде всего, связи между целями и задачами, результатами и предпринятыми усилиями. Будут ли поставленные цели достигнуты посредством затраченных ресурсов и предпринятых действий? Приведут ли запланированные мероприятия к ожидаемым результатам проводимой программы, а не к каким-либо другим последствиям?

Для оценки результативности необходимо ответить на два вопроса:

– достигнуты ли поставленные цели?;

– соответствуют ли полученные результаты проводимой политике?

Чтобы оценить степень достижения целей, следует разработать формализованный вариант проведения оценки. Цели государственных программ зачастую абстракты, и оценить их сложно. Необходимо проводить оценку до проведения мероприятий программы и после завершения программы. Отдельным аспектом стратегического аудита является оценка побочных эффектов проводимых программ. Изучение побочных эффектов очень затруднено, поскольку они могут быть различными и не ограничиваться поставленными в программе целями. Одним из возможных путей оценки побочных эффектов является фокусировка на тех эффектах, которых необходимо избежать (например, нежелательное влияние проводимой экономической политики на окружающую среду).

В целях проведения аудита результативности целесообразно получить ответы на следующие вопросы:

– эффективно ли подготовлена и разработана государственная программа, существуют ли в ней противоречия?;

– эффективно ли подготовлены и разработаны государственные программы, понятны ли и непротиворечивы ли они?;

– соответствует ли поставленным в программах целям и задачам правовое, финансовое, ресурсное обеспечение?;

– насколько эффективно проработаны организационная структура, процесс принятия решений и система управления программой?;

– соответствует ли качество оказываемых общественных услуг ожиданиям потребителей и поставленным целям?;

– насколько адекватны и результативны системы оценки, мониторинга эффективности программы и отчетности?;

– наблюдаются ли прямые или косвенные воздействия (социальные, экономические, природные) в результате реализации программы?;

– какие факторы позволяют реализовать программу и достичь поставленных целей?;

– каковы возможные альтернативные подходы к наилучшему достижению целей и как минимизировать факторы, которые могут понизить результативность проводимой программы?

Проведение аудита эффективности состоит из нескольких шагов, включающих процессы планирования, реализации и оформления. Процесс планирования зачастую подразделяют на несколько различных стадий. Первая стадия – стратегическое планирование (на данной стадии происходит анализ потенциальных схем и направлений). Когда направления проведения аудита уже выбраны, проводится предварительная оценка, составляется план проведения аудита.

Стратегическое планирование может быть осуществлено посредством ряда шагов.

1. Определение потенциальных сфер аудита.

2. Установление критериев отбора для определения выбора сфер аудита (увеличение добавленной стоимости в какой-либо сфере, важность решаемых проблем, существующие риски и неопределенности и т.д.).

Стратегическое планирование проведения аудита может быть полезным инструментом в установлении приоритетов и при выборе потенциальных сфер для проведения оценки. Оно способно служить в качестве механизма отбора будущей схемы про-

ведения аудита, как основа для более детального планирования, а также стать инструментом для принятия стратегических решений по дальнейшему проведению аудита. Наиболее важными моментами при разработке плана аудита являются:

– определение специфических вопросов, которые должны быть изучены в связи с проведением аудита данной сферы, определение целей аудита;

– разработка масштабов и формата проведения аудита;

– определение сроков, ресурсов и качественных характеристик проведения аудита.

Процесс реализация аудита эффективности может быть рассмотрен и как аналитический, и как коммуникационный. Аналитический процесс включает в себя сбор данных, их трактовку и анализ. Коммуникационный процесс начинается с момента представления аудитора проверяемому лицу (руководителю) и продолжается в течение всего периода осуществления аудита по мере сбора данных, решения спорных вопросов и обсуждения окончательного отчета.

Необходимость построения системы государственного аудита в Российской Федерации признана на самом высоком уровне. В Основах стратегического планирования в Российской Федерации, утвержденных Указом Президента Российской Федерации от 12.05.2009 № 536, отмечается, что основным способом достижения стратегических целей устойчивого развития Российской Федерации и обеспечения национальной безопасности является реализация стратегических национальных приоритетов, включая приоритеты социально-экономического развития Российской Федерации.

Президент РФ 05.04.2013 подписал новый Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации». Этот закон является логическим завершением работы по созданию системы внешнего государственного финансового контроля, основы которой были заложены в Программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 г.

Новации, закрепленные в данном законе, можно охарактеризовать как последовательные. Поправки разработаны на основе 17-летнего опыта деятельности Счетной палаты РФ и прямо вытекают из поставленных Президентом России задач по радикальной модернизации всей системы государственного управления.

Во-первых, данный документ стал первым, в котором появилась формулировка «государственный аудит».

Во-вторых, в этом документе законодательно закреплены следующие ключевые положения:

– статус Счетной палаты определен как постоянно действующий высший орган внешнего государственного аудита (контроля);

– задачи (конкретизированы, добавлена новая задача – аудит реализуемости и результативности достижения стратегических целей социально-экономического развития Российской Федерации);

– функции Счетной палаты РФ;

– виды деятельности: контрольная и экспертно-аналитическая деятельность осуществляется в виде финансового аудита (контроля), аудита эффективности, стратегического аудита, иных видов аудита (контроля) в соответствии со стандартами внешнего государственного аудита (контроля), утверждаемыми Счетной палатой РФ.

В настоящее время существует разрыв между декларированием важности организации современных форм и методов государственного финансового контроля и нормами, включаемыми в документы практически всего государственного управления.

Например, если обратиться к главному финансовому документу – Бюджетному кодексу РФ, то там практически отсутствует конкретизация методологии осуществления функций внешнего контроля. Функции внутреннего финансового контроля обозначены весьма поверхностно. Глава 26 Бюджетного кодекса РФ «Основы государственного и муниципального финансового контроля» определяет:

– формы государственного финансового контроля (предварительный, текущий и последующий);

– органы, ответственные за осуществление бюджетного контроля на соответствующем уровне бюджетной системы Российской Федерации, их контрольные полномочия и в некоторых случаях формы контроля.

Указанным нормативным документом не установлены правовые основы самой контрольной деятельности, не предусмотрены методы ее проведения, принципы организации специализированных органов бюджетного контроля и механизмы взаимодействия органов, осуществляющих бюджетный контроль.

Однако с 01.10.2011 вступил в действие Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих

принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», который ознаменовал коренные изменения в системе государственного финансового контроля.

В этом документе впервые прямо установлено, что контрольные органы, создаваемые законодательными (представительными) органами в целях контроля за расходованием бюджетных средств, осуществляют именно внешний финансовый контроль. Тем самым удалось понятийно отделить их от органов контроля в системе исполнительной власти, в еще большей степени высветив фундаментальный принцип разделения властей.

Тем не менее пока окончательно не решена проблема разграничения функций внешнего и внутреннего государственного финансового контроля, не развита система внутреннего финансового контроля, имеет место дублирование функций органов государственного финансового контроля.

В настоящее время система государственного аудита в России находится в процессе формирования. Основные документы, регламентирующие данный процесс, относятся к периоду мирового финансового кризиса 2008 г. Дальнейшее развитие законодательной базы в те годы сдерживалось объективными внешними обстоятельствами.

Исходя из определения внешнего государственного финансового контроля, субъектами государственного финансового контроля являются законодательные (представительные) органы власти и создаваемые ими органы государственного финансового контроля. К ним относятся: Счетная палата Российской Федерации и Банк России (на федеральном уровне), контрольно-счетные органы (КСО) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (МО) (региональный и местный уровни). Взаимодействие КСО субъектов Российской Федерации и МО, а также Счетной палаты РФ осуществляется через Ассоциацию контрольно-счетных органов Российской Федерации, в которой они состоят.

Как уже было отмечено, контрольная и экспертно-аналитическая деятельность осуществляется в виде финансового аудита (контроля), аудита эффективности, стратегического аудита, иных видов аудита (контроля) в соответствии со стандартами внешнего государственного аудита (контроля), утверждаемыми Счетной палатой РФ.

Таким образом, основными формами государственного аудита являются:

– традиционный государственный финансовый контроль (финансовый аудит) – как оценка законности распоряжения ресурсами;

– аудит эффективности – как оценка продуктивности использования ресурсов;

– стратегический аудит – как оценка реализуемости целей и последствий ресурсной политики.

В Федеральном законе от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (ст. 14) даны определения этих инструментов.

1. Финансовый аудит (контроль) применяется в целях документальных проверок достоверности финансовых операций, бюджетного учета, бюджетной и иной отчетности, целевого использования федеральных и иных ресурсов в пределах компетенции Счетной палаты РФ, проверок финансовой и иной деятельности объектов аудита (контроля). При проведении финансового аудита (контроля) в пределах компетенции Счетной палаты РФ осуществляется проверка соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации, а также нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения.

2. Аудит эффективности применяется в целях определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов в пределах компетенции Счетной палаты РФ, полученных объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных социально-экономических задач развития Российской Федерации и осуществления возложенных на нее функций.

3. Стратегический аудит применяется в целях оценки реализуемости, рисков и последствий результатов реализации стратегических целей обеспечения безопасности и социально-экономического развития Российской Федерации. Оценке подлежат конечные (целевые) и достигнутые (текущие) значения ключевых национальных показателей, отражающие степень и качество реализации социально-экономических эффектов и совокупных эффектов социально-экономического развития Российской Федерации.

Вопросы стратегического аудита также активно разрабатываются Счетной палатой Российской Федерации. При этом необходимо помнить, что Счетная палата РФ как высший орган финансового контроля может выполнять функции осуществления стратегического аудита, который, как правило, проводится по факту реализации стратегических документов, но не осуществляет стратегического

мониторинга по ходу их реализации. По словам С.В. Степашина, одним из наиболее перспективных направлений развития ее деятельности является стратегический аудит.

В 2010 г. в рамках мероприятий стратегического аудита Счетная палата РФ оценила эффективность антикризисных мер Правительства РФ и Банка России. Большой резонанс получил стратегический аудит потенциалов социально-экономического развития Дальнего Востока и Байкальского региона. В дальнейшем проверке подвергнется эффективность проектов институциональной модернизации и технологического переустройства экономики, государственной поддержки инноваций. Счетная палата РФ, прежде всего, проводит проверку экономического потенциала, национальных активов с точки зрения способности приносить доходы в течение длительного периода времени. Но законодательно принципы и механизмы проведения стратегического аудита до сих пор никак не регламентированы.

Более высоким уровнем развития контрольно-ревизионной деятельности Счетной палаты РФ является становление методов стратегического аудита, являющихся развитием аудита эффективности. Стратегический аудит подразумевает проведение комплекса экспертно-аналитических и контрольных мероприятий, позволяющих оценить эффективность использования национальных ресурсов для достижения стратегических целей, формулируемых политическим руководством страны на определенный период времени. В Совете при Президенте Российской Федерации по реализации приоритетных национальных проектов и демографической политике ведется работа по стратегическому аудиту крупных национальных проектов. В связи с этим в Счетной палате РФ в оперативном режиме осуществляется разработка методической базы стратегического аудита, а также его организационного, информационного и ресурсного обеспечения.

В 2007 г. для координации этой работы в Счетной палате РФ был сформирован Центр ситуационного анализа. В настоящее время текущий внутренний мониторинг и оценка государственных программ проводятся Министерством экономического развития Российской Федерации и Министерством финансов Российской Федерации. Естественно, первое из этих ведомств при проведении мониторинга и оценки делает акцент на их социально-экономических аспектах, а второе – на финансовых.

Несовпадение подходов этих двух министерств к организации внутреннего мониторинга и аудита создает определенную несогласованность в определении основных подлежащих мониторингу целевых индикаторов, методических подходов при формировании оценок и выводов, рекомендаций для высших национальных органов исполнительной власти.

Стратегический аспект в этих процедурах почти не рассматривается. Единое методическое обеспечение внутреннего стратегического мониторинга и оценки государственных программ отсутствует.

Не решена проблема дублирования функций двух министерств. Вопросами внешнего стратегического аудита государственных программ занимается Счетная палата РФ, однако нормативно-правовое регулирование и методическое обеспечение стратегического внешнего мониторинга Счетной палатой РФ также отсутствует, что лишает ее существенных объемов значимой объективной информации, которую можно использовать при осуществлении функций внешнего стратегического аудита процессов реализации государственных программ и проектов.

Современная Россия, несмотря на очевидные демократические преобразования, является политической системой с пока не устоявшимися групповыми и общенациональными интересами. Степень вовлеченности гражданина и общественности в процесс выработки, принятия и осуществления политических решений (или так называемая система общественного участия) остается минимальной. В то время как в странах с устоявшимися демократическими политическими системами и традициями (например, в США и Великобритании) общественное участие – это важнейший индикатор публичной политики, аккумуляции и артикуляции различных общественных интересов через механизмы непосредственной и опосредованной демократии.

В системе государственного финансового контроля государственный аудит будет элементом системы коммуникации, где специальной задачей является конвенциональная коммуникативная стратегия.

Таким образом, проведен анализ существующей организации государственного аудита в системе государственного финансового контроля Российской Федерации. Указаны проблемы и недостатки, препятствующие эффективному развитию этой системы. Исследование текущего состояния системы государственного аудита в Российской Федерации выявило следующие проблемы:

– отсутствие методических аспектов новых форм государственного аудита;

– слабая связь структуры и динамики расходов с долгосрочными целями государственной политики (не налажен эффективный контроль за реализацией государственных программ);

– отставание в развитии органов внутреннего контроля, несовершенство их нормативного и методологического обеспечения.

Переход бюджетного процесса на принципы результативности использования бюджетных средств требует создания механизмов государственного финансового контроля, позволяющих определять степень достижения запланированных в стратегических документах (прежде всего, в концепции долгосрочного развития) целей, задач и социально-экономических результатов. Такие механизмы содержат в том числе и аудит эффективности использования бюджетных средств, широко применяемый в государственном финансовом контроле зарубежных стран.

На основе анализа международного и российского опыта внешнего финансового контроля, а также организации органов власти Российской Федерации были предложены механизмы дальнейшего развития государственного аудита.

Построение системы государственного аудита в России приведет к повышению эффективности государственного управления и к большей увязке механизмов реализации государственных программ и проектов с механизмами стратегического планирования.

Список литературы

1. *Алексеева И.В*. Стратегический аудит национальных проектов социально-экономического развития. Ростов-на-Дону: Ростовский государственный экономический университет, 2009. 237 с.

2. *Бондаренко Е.И*. К вопросу о соотношении понятий «внутренний финансовый контроль», «внешний финансовый контроль», «аудит». Челябинск: Два комсомольца, 2011. 304 с.

3. *Бурцев В.В*. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации. М.: Дашков и К, 2002. 181 с.

4. *Гусева Н.М*. Тенденции развития государственного финансового контроля на современном этапе. Опыт развитых стран. URL: http://www.gosbook.ru/node/55310.

5. *Двуреченских В.А., Чегринец Е.А., Чернавин Ю.А*. Основы государственного аудита. М.: Финансовый контроль, 2004. 289 с.

6. *Зур А.О*. Роль научно-исследовательских центров в США и тенденции их развития. URL: http://defense-network.livejournal.com/106382.html.

7. *Родионова В.М., Шлейников В.И.* Финансовый контроль. М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. 195 с.

8. *Рябухин С.Н*. Аудит эффективности: учебник. М.: АТИСО. 2009. 610 с.

9. *Рябухин С.Н., Климантов С.Б.* Аудит эффективности государственного сектора экономики. М.: Триада Лтд, 2006. С. 34.

10. *Степашин С.В., Пискунов А.А*. Роль и перспективы информационных технологий в развитии нефинансового аудита, проводимого внешними контрольными органами Российской Федерации // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2009. № 1. С. 3.

11. *Степашин С.В*. Счетной палате несколько тысяч верст не крюк – приедет и проверит. URL: http://www.kommersant.ru/doc/1553332.

12. *Степашин С.В*. Новые задачи – новые способы решения // Российский экономический журнал. 2001. № 10. С. 69–72.

13. *Суйц В.П., Смирнова Л.Р., Дубровина Т.А*. Аудит: общий, банковский, страховой. М.: ИНФРА-М, 2005. 556 с.

14. Точка отсчета: интервью Сергея Степашина. URL: http://www.rg.ru/2013/04/10/tochka.html.

15. Финансы, денежное обращение и кредит / под ред. М.В. Романовского. М.: ЮРАЙТ-М, 2001. 543 с.

16. *Фадейкина Н.В., Мельник М.В., Ядыкина Е.Ю*. Международные стандарты высших органов финансового контроля и практика их применения. Новосибирск: САФБД, 2012. 154 с.

17. *Чечеткин В.Д*. О деятельности контрольно-счетных органов Российской Федерации в условиях финансового кризиса // Экономические науки. 2009. № 6. С. 30–36.

18. *Чечеткин В.Д.* Государственный аудит как функция управления бюджетными и социально-экономическими процессами в регионе. URL: http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/economy-411/accounting-and-auditing-411/10973-411-0313.

19. *Mark Katharine, Pfeiffer R. John.* Monitoring and Evaluation in the United States Government – An Overview. Independent Evaluation Group. World Bank Group. Washington. DC, 2011.

20. *Robinson Marc*. Public Sector Performance Budgeting: Linking Funding to Results. IMF. Washington. DC, 2007.

Finance and Credit
ISSN 2311-8709 (Online)
ISSN 2071-4688 (Print)

Financial Control

DEVELOPMENT OF STATE AUDIT IN THE RUSSIAN FEDERATION

Margarita N. TOLCHINSKAYA,
Laura A. AKHMEDOVA

Abstract

Subject Control and audit are becoming the most important tools of the social and economic policy of the State. This situation requires new approaches to understanding the essence, forms and methods of the State financial control and audit in the public sector. In the market economy conditions, where the complexity of inter-budgetary relations and the role of tax regulation of economy as a main source of budget revenue formation are increasing, the importance of State audit in the budgetary sphere grows multifold.

Objectives The aim of the work is to determine the main development areas of the State audit system in the Russian Federation based on the study and generalization of Russian experience, and to find ways to implement the development. During the State audit, the central issue is feasibility and effectiveness of management decisions made in connection with formulation and implementation of a strategic plan for regional development, rather than findings on appropriate and legal nature of expenditures.

Methods The systems and comparative analysis of the existing law enforcement practice and statutory regulation of administrative functions served as a methodological basis of the research.

Results We emphasize that new tasks and areas of State control require a reorganization of the entire work of the subjects involved in the control activity, a change in the technique of implementing measures of control and reforming the organizational structures. The State audit system may be represented as a set of development areas of the objects of supervision, indicators for assessing the efficiency of programs, administrative activity of the subjects of budget planning, which is carried out at municipal and regional levels.

Conclusions and Relevance We conclude that due to structural transformations of the economy, the State audit is needed at all stages of a strategic planning cycle: from analysis and development of decisions to adjustment of strategic plans and programs.

Keywords: financial control, State audit, Audit Chamber, Russian Federation

References

1. Alekseeva I.V. *Strategicheskii audit natsional'nykh proektov sotsial'no-ekonomicheskogo razvitiya* [Strategic audit of national projects for social and economic development]. Rostov-on-Don, Rostov State Economic University Publ., 2009, 237 p.

2. Bondarenko E.I. *K voprosu o sootnoshenii ponyatii "vnutrennii finansovyi kontrol'", "vneshnii finansovyi kontrol'", "audit"* [On relation of the concepts of internal financial control, external financial control, and audit]. Chelyabinsk, Dva komsomol'tsa Publ., 2011, 304 p.

3. Burtsev V.V. *Organizatsiya sistemy gosudarstvennogo finansovogo kontrolya v Rossiiskoi Federatsii* [Organization of the system of State financial control in the Russian Federation]. Moscow, Dashkov i K Publ., 2002, 181 p.

4. Guseva N.M. *Tendentsii razvitiya gosudarstvennogo finansovogo kontrolya na sovremennom etape. Opyt razvitykh stran* [Development trends in the State financial control at the present stage. Experience of developed countries]. Available at: http://www.gosbook.ru/node/55310. (In Russ.)

5. Dvurechenskikh V.A., Chegrinets E.A., Chernavin Yu.A. *Osnovy gosudarstvennogo audita* [Bases of the State audit]. Moscow, Finansovyi kontrol' Publ., 2004, 289 p.

6. Zur A.O. *Rol' nauchno-issledovatel'skikh tsentrov v SShA i tendentsii ikh razvitiya* [The role of research centers in the USA and their development trends]. Available at: http://defense-network.livejournal.com/106382.html. (In Russ.)

7. Rodionova V.M., Shleinikov V.I. *Finansovyi kontrol'* [Financial control]. Moscow, FBK-PRESS Publ., 2002, 195 p.

8. Ryabukhin S.N. *Audit effektivnosti* [Performance audit]. Moscow, ATISO Publ., 2009, 610 p.

9. Ryabukhin S.N., Klimantov S.B. *Audit effektivnosti gosudarstvennogo sektora ekonomiki* [Performance audit of the public sector of economy]. Moscow, Triada Ltd Publ., 2006, p. 34.

10. Stepashin S.V., Piskunov A.A. Rol' i perspektivy informatsionnykh tekhnologii v razvitii nefinansovogo audita, provodimogo vneshnimi kontrol'nymi organami Rossiiskoi Federatsii [A role and prospects of information technologies in the non-financial audit development conducted by external control bodies of the Russian Federation]. *Byulleten' Schetnoi palaty RF = Bulletin of Accounts Chamber of Russian Federation*, 2009, no. 1, pp. 3.

11. Stepashin S.V. *Schetnoi palate neskol'ko tysyach verst ne kryuk – priedet i proverit* [Thousands of miles is not a distance for the Accounts Chamber: it will come and audit]. Available at: http://www.kommersant.ru/doc/1553332. (In Russ.)

12. Stepashin S.V. Novye zadachi – novye sposoby resheniya [New tasks mean new ways of finding a solution]. *Rossiiskii ekonomicheskii zhurnal = Russian Economics Journal*, 2001, no. 10, pp. 69–72.

13. Suits V.P., Smirnova L.R., Dubrovina T.A. *Audit: obshchii, bankovskii, strakhovoi* [Audit: general, bank, insurance]. Moscow, INFRA-M Publ., 2005, 556 p.

14. *Tochka otscheta: interv'yu Sergeya Stepashina* [Reference point: an interview with Sergey Stepashin]. Available at: http://www.rg.ru/2013/04/10/tochka.html. (In Russ.)

15. *Finansy, denezhnoe obrashchenie i kredit* [Finance, monetary circulation and credit]. Moscow, Yurait-M Publ., 2001, 543 p.

16. Fadeikina N.V., Mel'nik M.V., Yadykina E.Yu. *Mezhdunarodnye standarty vysshikh organov finansovogo kontrolya i praktika ikh primeneniya* [International standards of the supreme bodies of financial control and their practical application]. Novosibirsk, Siberian Academy of Finance and Banking Publ., 2012, 154 p.

17. Chechetkin V.D. O deyatel'nosti kontrol'no-schetnykh organov Rossiiskoi Federatsii v usloviyakh finansovogo krizisa [On activities of control and audit bodies of the Russian Federation under financial crisis conditions]. *Ekonomicheskie nauki = Economic Sciences*, 2009, no. 6, pp. 30–36.

18. Chechetkin V.D. *Gosudarstvennyi audit kak funktsiya upravleniya byudzhetnymi i sotsial'no-ekonomicheskimi protsessami v regione* [State audit as a function of managing budgetary and socio-economic processes in the region]. Available at: http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/economy-411/accounting-and-auditing-411/10973-411-0313. (In Russ.)

19. Mark Katharine, Pfeiffer R. John. Monitoring and Evaluation in the United States Government – An Overview. Independent Evaluation Group, World Bank Group, Washington, DC, 2011.

20. Robinson Marc. Public Sector Performance Budgeting: Linking Funding to Results. IMF, Washington, DC, 2007.

Margarita N. TOLCHINSKAYA
Dagestan State University, Makhachkala,
Republic of Dagestan, Russian Federation
margulja3@rambler.ru

Laura A. AKHMEDOVA
Dagestan State University, Makhachkala,
Republic of Dagestan, Russian Federation
ldgu@rambler.ru