Правительство Российской Федерации

**Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего профессионального образования**

**«Национальный исследовательский университет**

**«Высшая школа экономики»**

###### Факультет государственного и муниципального управления

###### Кафедра финансового менеджмента в государственном секторе

###### ВЫПУСКНАЯКВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

На тему "Развитие государственного аудита в Российской Федерации"

Студент группы № 493

Кузнецов Николай Владимирович

Руководитель ВКР, к.э.н., доц.

Ветрова Евгения Юрьевна

Рецензент

Черкес Ксения Александровна

Москва, 2013

Оглавление

[Введение 3](#_Toc357984125)

[Глава 1. Характеристика государственного аудита 6](#_Toc357984126)

[1.1. Сущность государственного аудита 6](#_Toc357984127)

[1.2. Обзор зарубежной практики 9](#_Toc357984128)

[1.3. Международный опыт в методологических подходах к организации государственного аудита 14](#_Toc357984129)

[Глава 2. Место государственного аудита в действующей структуре государственного финансового контроля 25](#_Toc357984130)

[2.1. Нормативное правовое регулирование государственного аудита 25](#_Toc357984131)

[2.2 Структура органов внешнего государственного финансового контроля 32](#_Toc357984132)

[Глава 3. Развитие государственного аудита в России 45](#_Toc357984133)

[3.1. Новые реализуемые формы государственного аудита 45](#_Toc357984134)

[3.2. Механизмы развития государственного аудита 50](#_Toc357984135)

[Заключение 55](#_Toc357984136)

[Библиографический список 57](#_Toc357984137)

[Приложение 1 62](#_Toc357984138)

# Введение

До настоящего времени комплексные исследования отдельных механизмов государственного регулирования, в том числе касающихся вопросов государственного финансового контроля и аудита, проводились в Российской Федерации в крайне ограниченном масштабе. На сегодняшний день 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 повышения эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года и перехода к программному бюджету проблема повышения эффективности контроля над эффективностью расходования финансовых средств становится одной из первостепенных. Президент Российской Федерации В.В. Путин в своем Федеральном Послании, говоря о принципах новой модели госуправления, выделил пять ключевых положений, одним из которых является «повсеместное внедрение новых форм и методов контроля»[[1]](#footnote-1).

Президент также отметил, что для борьбы с коррупцией «важнейшее значение имеет аудит эффективности и целесообразности бюджетных расходов, закупок государства и госкомпаний, а также публичная отчётность о ходе и результатах исполнения госконтрактов»[[2]](#footnote-2).

Низкая институциональная среда, состоящая из все 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, что, в свою очередь, 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.

Целью данной работы является определение основных направлений развития системы государственного аудита в Российской Федерации, на основе изучения и обобщения международного и российского опыта, а также поиск путей их реализации.

Для достижения поставленной цели в работе сформулированы следующие задачи:

* раскрыть сущность и содержание государственного аудита, определить его место и роль в системе государственного финансового контроля;
* рассмотреть текущее состояние развития государственного аудита, через анализ существующей практики и нормативного правового регулирования;
* выделить основные проблемы развития государственного управления в Российской Федерации;
* разработать пути развития системы государственного аудита.

Научная новизна работы заключается в систематизации теоретических и практических положений, направленных на увеличение эффективности внешнего государственного финансового контроля в условиях административной и бюджетной реформ в Российской Федерации. Элементы новизны заключается в том, что были рассмотрены теоретические подходы к определению государственного аудита, проанализированы структура и полномочия органов государственной власти по реализации функции государственного аудита, была систематизирована информация о применении новых методологических и нормативных практик в области государственного аудита и определены основные направления дальнейшего развития данной системы в Российской Федерации.

Объектом исследования определена система государственного аудита в Российской Федерации. Предметом исследования являются новые механизмы финансового контроля, степень их внедрения и текущие проблемы применения.

Методологической основой данного исследования являются следующие основные методы – системный и сравнительный анализ, а также проведение экономической и юридической экспертизы. В частности, системный и сравнительный анализ существующей правоприменительной практики и нормативного правового регулирования административных режимов предполагал мониторинг официальных интернет сайтов федеральных органов исполнительной власти, анализ правоприменительной и судебной практики, а также юридический и сравнительный анализ содержания нормативных правовых актов:

Теоретическую основу исследования составили федеральные законы, Указы и распоряжения Президента РФ, распоряжения и постановления Правительства РФ, Счетной палаты РФ, Министерства экономического развития РФ, Министерства финансов РФ, работы отечественных и зарубежных авторов, монографии, сообщения периодической и научной печати, связанные с темой исследования, материалы научно-практических конференций.

# Глава 1. Характеристика государственного аудита

## Сущность государственного аудита

Прежде чем рассматривать практические аспекты государственного аудита, следует проанализировать методологическую базу данного вопроса. Первое, что необходимо отметить в данной работе – понятийный аппарат. На сегодняшний день ни один нормативный правовой акт не закрепляет определение «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 Родионовой В.М. и Шлейникова В.И. 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...»[[3]](#footnote-3). Из этого можно сделать вывод, что из-за того, что субъекты внутреннего контроля включены в структуру ведомственной сети или отдельной организации и подчиняются руководству своей организации, то он априори не может быть в полной мере независимым.

Под внешним контролем подразумевается контролирующая деятельность, осуществляемая органом, внешним по отношению к данной организации, органу власти или ведомству, и не входящим в его структуру[[4]](#footnote-4). Примером такой деятельности может быть проверка налоговой службой любого другого ведомства или министерства.

Ряд авторов, например,. Двуреченских В.А, Чернавин Ю.А. и Чегринец Е.А., утверждают, что понятие «внутренний государственный финансовый контроль» необходимо использовать вместо термина «государственный финансовый контроль», а понятие «внешний государственный финансовый контроль» заменить на «государственный аудит»[[5]](#footnote-5). Однако большинство исследователей сходятся во мнении, что государственный аудит нельзя исключать из государственного финансового контроля, под которым предполагается общее направление деятельности государства по контролю над финансами.

Таким образом, в государственном финансовом контроле можно условно выделить два направления: внутренний государственный финансовый контроль и 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 лишь идёт о расстановке акцентов в направлениях деятельности[[6]](#footnote-6). 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 друг друга.

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

Органами, перед которыми стоят задачи по осуществлению внутреннего государственного финансового контроля, являются органы исполнительной власти, наделённые соответствующими контрольными полномочиями. В некотором смысле это система самоконтроля государства. Это могут быть как органы исполнительной власти, на которые возложены контрольные полномочия в дополнение к иным функциям, так и специализированные органы, наделённые исключительными контрольными полномочиями. На федеральном уровне к таким структурам относятся, например, Росфиннадзор или система Казначейства, созданная Министерством финансов Российской Федерации.

Субъекты государственного аудита, наделенные соответствующими полномочиями, - это государственные органы, осуществляющие государственный аудит органов исполнительной власти, но при этом не входящие в систему исполнительной власти. Такие органы 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: Счётная палата Российской Федерации и контрольно-счётные органы субъектов Российской Федерации и местного самоуправления соответственно.

Контролю со стороны органов внутреннего государственного финансового контроля подлежат государственные финансы и имущество, их учёт, использование и обращение. При этом у большинства органов объект ограничен определённой сферой государственных финансов.

У государственного аудита объект контроля шире, так как объект внутреннего государственного финансового контроля входит в состав объекта государственного аудита. Объект государственного аудита носит не ведомственный, а общегосударственный характер. Он включает в себя контроль над всеми решениями, приводящими к определённым финансовым операциям. Таким образом, объектом государственного аудита становятся не только финансовые средства и имущество государства, их учёт и обращение. К полномочиям данных органов 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, как ее отдельных регионов, так и некоторых отраслей экономики.

Наиболее точное определение государственному аудиту, по моему мнению, дано председателем Счетной палаты Российской Федерации Степашиным С.В. в своей 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».

## Обзор зарубежной практики

Важной тенденцией в государственном управлении является значительное повышение внимания правительств и парламентов западных стран не только к обеспечению целевого характера утвержденных бюджетных расходов, но, прежде всего, к обоснованности этих расходов с точки зрения их эффективности.

Основные тенденции развития государственного финансового контроля в передовых странах мира, которые будут определять развитие этой сферы деятельности в перспективе, связанны с повышением значимости контроля как функции управления, необходимости полноценного использования экспертного потенциала государственных контрольных органов в выработке бюджетной политики, включая вопросы сбалансированности бюджетной системы, переключением фокуса на контроль эффективности государственных расходов.

Эти тенденции, по мнению Гусевой Н.М., заключаются в следующем[[7]](#footnote-7):

* В научном сообществе, среди практикующих ревизоров и аудиторов активно обсуждается предложение о делегировании определенных контрольных функций в части проверки государственных расходов частным аудиторским компаниям.
* Показывается повышение значимости 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.
* Рассматриваются 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 финансового контроля, а также в постоянном поиске оптимального соотношения их применения.

*Опыт США*

Внедрение первых методов программного бюджетирования, тенденции которых сейчас пытается перенять Россия, началось в США еще в 1960-х годах Поэтому США к настоящему времени накопили весьма богатый опыт, особенно в сфере программного бюджетирования, мониторинга и оценки государственных программ[[8]](#footnote-8).

Организационная структура системы аудита США в целом представлена на рисунке 1.

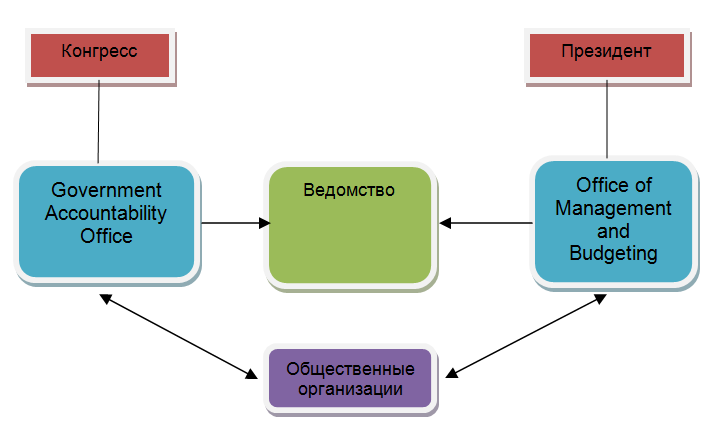


Рис. 1. Организационная структура системы аудита США

Как и в большинстве стран, текущая работа по мониторингу и контролю в американском правительстве проводится исполнительной властью[[9]](#footnote-9). Конгресс также участвует в процессе осуществления финансового контроля: как в ходе законодательных слушаний, так и через подчиненное Конгрессу Главное контрольное управление США (далее – GAO)[[10]](#footnote-10). GAO было организовано в 1921 г. в целях контроля законодателями исполнительной власти и проводит аудит, прежде всего, по инициативе Конгресса. В компетенцию GAO входит как проведение классического финансового аудита расходов бюджета, так и проведение аудита эффективности и стратегической оценки государственных программ. Оно производит около 1 тыс. проверок ежегодно и имеет штат около 3,3 тыс. человек.

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

* - оценку федеральных программ, политики, операций, и работы;
* - финансовый аудит;
* - контроль финансирования деятельности правительства;
* - оценку необходимых действий и значения предложенных мер.

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

Текущий контроль осуществляются в основном самими федеральными ведомствами. Администрация Президента 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 друг с другом.

Одной из основных особенностей государственного аудита в США является чрезвычайно активная роль, которую в ней играют различные организации негосударственного сектора в оценке государственных программ.

К числу таких организаций 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 т. ч. в сети Интернет, то 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 политической традиции США роль общественных организаций как независимых контролеров рассматривается положительно. Альтернативные оценки государственных программ принимаются во внимание органами как исполнительной, так и законодательной власти США.

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 «think tanks»).

«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 ХХ века прослеживается тенденция эволюции «фабрик мысли» в США от организаций конкретных узкогрупповых интересов до организаций, работающих в интересах общества в целом[[11]](#footnote-11).

Информация и экспертные оценки, предоставленные научно- исследовательскими центрами, являются 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 годы. По-прежнему «мозговые центры» разного калибра играют ключевую роль в информационно-аналитическом обслуживании действующих администраций, в разработке основных документов по внутренней и внешней политике, в популяризации избранных концепций, в воздействии на общественное мнение, в подготовке политиков, так как немалая часть экспертов работает в администрации и государственных учреждениях, часто занимая высокие, в том числе министерские посты[[12]](#footnote-12).

## Международный опыт в методологических подходах к организации государственного аудита

Крупнейшей международной организацией в области государственного аудит является Международная организация высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ/INTOSAI). Организация объединяет высшие органы финансового контроля (или более распространенное название Счетные палаты) в странах ООН. В её членах состоят более 180 стран. Счетная палата России стала членом ИНТОСАИ в 1995 году.

В рамках этой организации были разработаны Международные стандарты высших органов финансового контроля (ISSAI)[[13]](#footnote-13). Общая структура аудиторских стандартов для ИНТОСАИ была сформирована на основании Лимской, Мексиканской и Токийской деклараций, выступлений и отчетов, принятых на различных конгрессах ИНТОСАИ.

Рис. 2. Структура стандартов ИНТОСАИ

Аудиторские стандарты ИНТОСАИ состоят из четырех частей (см. Рис.2):

* Основные принципы (Founding Principles);
* Общие стандарты (Prerequisites for the Functioning of SAIs);
* Стандарты исследовательской работы (Fundamental Auditing Principles);
* Стандарты отчетности (Auditing Guidelines).

Основные принципы представлены в Лимской декларации. Этот документ, принятый в 1977 году, описывает основные принципы организации и работы высших органов государственного аудита. Основные положения этого документа реализуются во всех странах-участниках ИНТОСАИ[[14]](#footnote-14). В Российской Федерации данные положения окончательно были закреплены законодательно и в полном объеме в Федеральном законе Российской Федерации от 5 апреля 2013 г. № 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, а также формализованные требования к независимости, честности и прозрачности деятельности органов государственного аудита[[15]](#footnote-15).

Третий уровень для данной работы представляет основной интерес, поскольку он описывает основные методологические принципы построения системы государственного аудита. На этом уровне существует четыре стандарта:

* ISSAI 100 – Basic Principles in Government Auditing;
* ISSAI 200 – General standards in Government Auditing and standards with ethical significance;
* ISSAI 300 – Field Standards in Government Auditing;
* 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 (См. Рис.3)[[16]](#footnote-16).

Рис. 3. Формы государственного аудита согласно стандартам ИНТОСАИ

Аудит правильности охватывает следующие области:

* аттестация финансовой отчетности подотчетных организаций, включая проверку и оценку финансовой документации, и дачу заключений по финансовой отчетности;
* аттестация 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 посчитает необходимым сообщить.

Согласно Стандартам аудита ИНТОСАИ, аудит эффективности включает[[17]](#footnote-17):

* 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, то есть 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[[18]](#footnote-18).

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

* Используются ли человеческие, финансовые или материальные ресурсы экономно?
* Являются ли выбранные методы деятельности и необходимое оборудование наиболее экономичными вариантами использования общественных ресурсов?
* Проводится ли управленческая деятельность в соответствии с существующими административными процедурами и надлежащими правилами менеджмента?

Даже когда экономическая концепция хорошо 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 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 такие аспекты, как:

* 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. Результативность касается, прежде всего, связи между целями-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?

Вопрос, касающийся оценки результативности, состоит из двух частей. Во-первых, достигнуты ли поставленные цели, во-вторых, соответствуют ли полученные результаты проводимой политике.

Для того чтобы оценить степень достижения целей, необходимо разработать формализованный вариант проведения оценки. Цели государственных программ зачастую абстракты, и оценить их сложно. Необходимо проводить оценку до проведения мероприятий программы и после проведения программы. Отдельным аспектом проведения 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, которые 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?
* Определить факторы, которые позволяют реализовать программу и достичь поставленных целей.
* Определить возможные альтернативные подходы к наилучшему достижению целей и 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 следующих 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 выбора потенциальных сфер для проведения оценки. Стратегическое планирование может служить в качестве механизма отбора будущей схемы проведения аудита, как основа для более детального планирования. Оно может также служить инструментом для принятия стратегических решений по дальнейшему проведению аудита. Наиболее важные шаги в разработке плана аудита:

* 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.

Подготовка результатов проведения аудита в виде письменного отчета является заключительным этапом проведения аудита.

Аудиторский отчет должен быть достоверным и содержать цели, объем аудита, применяемую методологию и используемые источники, а также включать аудиторские заключения и рекомендации.

В соответствии с основными положениями Лимской декларации Международной организации высших органов финансового контроля и Федеральным законом "О Счетной палате Российской Федерации"[[19]](#footnote-19) и «Счетная палата поддерживает связи со счетными и контрольными палатами и органами парламентского контроля иностранных государств и их международными объединениями, заключает с ними соглашения о сотрудничестве».

В 1995 году Счетная палата вошла в состав Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) и активно участвует в деятельности этой и других международных объединений. Также Счетная палата вошла в состав региональных организаций: в 1995 году в Европейскую организацию высших органов финансового контроля (ЕВРОСАИ), в 1996 году стала членом Азиатской организации высших органов финансового контроля (АЗОСАИ)

В практической деятельности Счетной палаты Российской Федерации при разработке ревизионных стандартов и методологии контроля, совершенствовании планирования работы, внедрении аудита эффективности широко используются международные методологические наработки указанных выше организаций.

Стандарт финансового контроля СФК 104 "Проведение аудита эффективности использования государственных средств", утвержденный решением Коллегии Счетной палаты РФ от 9 июня 2009 г., протокол № 31К (668), полностью соответствует международным стандартам.

«При подготовке Стандарта были учтены положения стандартов аудита ИНТОСАИ, руководств по аудиту эффективности, принятых в рамках ИНТОСАИ и АЗОСАИ, опыт высших органов государственного финансового контроля зарубежных стран и Счетной палаты по проведению аудита эффективности, а также использованы материалы отчетов по результатам научно-исследовательских работ по проблемам аудита эффективности, проведенных Государственным научно-исследовательским институтом системного анализа Счетной палаты Российской Федерации»[[20]](#footnote-20).

По словам руководителя Счетной палаты Российской Федерации Степашина С.В., аудит эффективности должен стать основным инструментом государственного контроля[[21]](#footnote-21).

Если в 2003 году Счетная палата провела 1 мероприятие по аудиту эффективности, то в 2009 году – 10, а в 2012 году таких контрольных мероприятий было уже 18.

# Глава 2. Место государственного аудита в действующей структуре государственного финансового контроля

## 2.1. Нормативное правовое регулирование государственного аудита

Необходимость построения системы государственного аудита в Российской Федерации признана на самом высоком уровне. В утвержденных Указом Президента Российской Федерации от 12.05.2009 № 536 Основах стратегического планирования в Российской Федерации 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[[22]](#footnote-22).

Концептуальные положения в области обеспечения национальной безопасности базируются на фундаментальной взаимосвязи и взаимозависимости Стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 года[[23]](#footnote-23) и Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года[[24]](#footnote-24).

Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года определена необходимость внедрения в процесс государственного управления современных методов и механизмов стратегического планирования и управления по результатам принятия бюджетных решений, в первую очередь в рамках программно - целевого подхода[[25]](#footnote-25).

Процессы увязки программно-целевого подхода с ресурсным обеспечением предлагается осуществить на основе совершенствования механизмов принятия и реализации бюджетных решений, под жестким мониторингом и контролем выполнения принятых программ.

Данные положения были конкретизированы в Программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012года[[26]](#footnote-26).

В программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов особое внимание уделено развитию системы государственного финансового контроля. Этому вопросу посвящен отдельный раздел IХ, в котором указано, что для эффективного применения программно-целевого бюджетирования требуется комплексное реформирование системы государственного (муниципального) финансового контроля. В этих целях необходимо:

* организовать действенный контроль (аудит) за эффективностью использования бюджетных ассигнований, определив критерии эффективности и результативности их использования;
* уточнить полномочия органов государственной власти (государственных органов) и органов местного самоуправления (муниципальных органов) по осуществлению финансового контроля;
* ввести понятия внешнего и внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, определив на законодательном уровне их формы, методы и объекты;
* привести систему государственного (муниципального) финансового контроля в соответствие с принципами и стандартами, установленными Международной организацией высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) и Европейской организацией высших органов финансового контроля (ЕВРОСАИ);
* установить меры ответственности за каждое нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации;
* исключить возможность необоснованных проверок хозяйствующих субъектов.

Государственный (муниципальный) финансовый контроль предлагается определить как деятельность уполномоченных органов государственной власти (государственных органов) и органов местного самоуправления (муниципальных органов), направленную на контроль:

* соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;
* достоверности, полноты и соответствия нормативным требованиям бюджетной отчетности;
* экономности, результативности и эффективности использования средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

При этом под внешним государственным (муниципальным) финансовым контролем предлагается понимать финансовый контроль, осуществляемый законодательными (представительными) органами и созданными ими органами государственного (муниципального) финансового контроля, под внутренним государственным (муниципальным) финансовым контролем – финансовый контроль, осуществляемый исполнительными органами государственной власти (местными администрациями)[[27]](#footnote-27).

В данном документе предполагается, что полномочия внешнего финансового контроля на федеральном уровне закрепляются за Счетной палатой Российской Федерации Федеральным в соответствии с законом «О Счетной палате Российской Федерации», необходимости в корректировке которого в целях реализации указанной программы не было необходимости (тот же раздел).

Однако 5 апреля 2013 года Президент страны подписал новый 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 2012года[[28]](#footnote-28).

Новации, закрепленные в данном законе, можно охарактеризовать как последовательные. Поправки разработаны на основе 17-летнего опыта деятельности Счетной палаты и прямо вытекают из поставленных Президентом Российской Федерации задач по радикальной модернизации всей системы государственного управления. Во-первых, данный Федеральный Закон стал первым, в котором появилась формулировка «государственный аудит». Во-вторых, в документе законодательно закреплены следующие ключевые положения[[29]](#footnote-29):

* 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;
* 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»).

Данные положения также выделяет глава Счетной палаты Степашин С.В., который считает ключевыми изменениями можно считать новый статус Счетный палаты, новые виды государственного аудита и расширение полномочий[[30]](#footnote-30).

В отличие от предыдущего Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» от 11 января 1995 г. № 4-ФЗ по новому законодательству аудиторы Счетной палаты Российской Федерации не смогут занимать свою должность более двух сроков подряд и не должны состоять в родственных связях с лицами, занимающими государственные должности Российской Федерации. Новым Федеральным законом «О Счетной палате Российской Федерации» более подробно регламентируются и многие другие аспекты деятельности этого высшего органа внешнего государственного аудита (контроля), в частности функции и полномочия, структура и порядок назначения, права и обязанности Председателя Счетной палаты РФ и его заместителя, методы осуществления деятельности Счетной палаты РФ, назначение и порядок направления Счетной палатой РФ уведомлений о применении бюджетных мер принуждения, организация деятельности Счетной палаты РФ (в частности, отдельными статьями регулируются статус и порядок утверждения стандартов Счетной палаты, обязательное государственное страхование ее сотрудников), материальное обеспечение Счетной палаты РФ (в частности, более подробно определяется материальное обеспечение ее сотрудников, в том числе размеры окладов инспекторов Счетной палаты).

Установлен и конкретный срок, которым определяется опыт работы кандидата на должность аудитора Счетной палаты РФ в области государственного управления, государственного контроля, экономики, финансов, юриспруденции - он должен составлять не менее пяти лет.

Также Счетная палата получает функции по контролю и оценке эффективности предоставления налоговых льгот и преимуществ, бюджетных кредитов и законности предоставления госгарантий и поручительств. Кроме того, палата наделяется определенными полномочиями по обеспечению мер по противодействию коррупции, в том числе в сфере госзакупок.

*Проблемы в законодательном регулировании государственного аудита*

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

Так, например, если обратиться к главному финансовому документу – Бюджетному Кодексу – то там практически отсутствует конкретизация методологии осуществления функций внешнего контроля. Функции внутреннего финансового контроля обозначены весьма поверхностно. Глава 26 Бюджетного Кодекса «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 7 февраля 2011 года был принят и с 1 октября вступил в действие Федеральный закон № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», который сделал прорыв в системе государственного финансового контроля.

В Законе впервые прямо установлено, что контрольные органы, создаваемые законодательными (представительными) органами в целях контроля над 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 до настоящего времени 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.

Внешний контроль действующими нормативными документами по организации государственного стратегического управления определяется как финансовый и в настоящее время он возлагается на представительные органы власти и Счетную палату Российской Федерации.

К сожалению, проект федерального закона «О государственном стратегическом планировании» все еще не принят. Переход к программно-целевому методу планирования бюджета, несмотря на то, что это определено главной задачей Бюджетного кодекса, пока так и не осуществился. Так, из 48 программ работают только 6[[31]](#footnote-31). Нет ясности относительно судьбы остальных программ, что напрямую влияет на эффективность финансовой, экономической и бюджетной политики Правительства Российской Федерации.

Первые попытки по легализации и регулированию программно-целевого управления социально-экономическим развитием Российской Федерации были предприняты в Федеральном законе от 20.07.1995 г. № 115-ФЗ «О государственном прогнозировании и программах социально-экономического развития Российской Федерации» (далее – Закон № 115-ФЗ).

Закон № 115-ФЗ определяет цели, содержание и общий порядок разработки государственных прогнозов, концепций и программ социально- экономического развития Российской Федерации. В рассматриваемом законе речь идет о различных по назначению и содержанию документах, имеющих различные правовое оформление и степень влияния на последующее управление общественными финансами. Каких-либо норм, регламентирующих процедуру мониторинга реализации вышеуказанных документов, в Законе №115-ФЗ не содержится.

## Структура органов внешнего государственного финансового контроля

В настоящее время система государственного аудита в России находится в процессе формирования. Основные документы, регламентирующие данный процесс и указанные в предыдущей главе, 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 Центральный Банк Российской Федерации (ЦБ РФ) (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 осуществляется через Ассоциацию контрольно-счетных органов Российской Федерации, в которой они состоят.

Таким образом, субъектами внешнего государственного (муниципального) финансового контроля являются (См. Рис.4):

Рис. 4. Структура органов внешнего финансового контроля в России

Законодательные (представительные) органы осуществляют следующие формы финансового контроля:

* «предварительный контроль - в ходе обсуждения и утверждения проектов законов (решений) о бюджете и иных проектов законов (решений) по бюджетно-финансовым вопросам;
* текущий контроль - в ходе рассмотрения отдельных вопросов исполнения бюджетов на заседаниях комитетов, комиссий, рабочих групп законодательных (представительных) органов в ходе парламентских слушаний и в связи с депутатскими запросами;
* последующий контроль - в ходе рассмотрения и утверждения отчетов об исполнении бюджетов»[[32]](#footnote-32).

Полномочия законодательных (представительных) органов установлены Бюджетным кодексом РФ и предусматривают право соответствующих законодательных (представительных) органов на[[33]](#footnote-33):

* получение от органов исполнительной власти, местных администраций муниципальных образований необходимых сопроводительных материалов при утверждении бюджета;
* получение от финансовых органов оперативной информации об исполнении соответствующих бюджетов;
* утверждение (не утверждение) отчета об исполнении бюджета;
* создание собственных контрольных органов (Счетная палата, контрольные палаты, иные органы законодательных (представительных) органов);
* вынесение оценки деятельности органов, исполняющих бюджеты.

Органы исполнительной власти, местные администрации муниципальных образований обязаны предоставлять всю информацию, необходимую для осуществления парламентского контроля, законодательным (представительным) органам в пределах их компетенции по бюджетным вопросам, установленной Конституцией Российской Федерации, Бюджетным кодексом Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

*Полномочия Счетной палаты Российской Федерации.*

Счетная палата Российской Федерации образована Федеральным Собранием Российской Федерации (ФС РФ) для осуществления контроля над исполнением бюджета и подотчетна ему. Ее деятельность регулируется Федеральным законом от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 07.05.2013) "О Счетной палате Российской Федерации".

Контрольные полномочия Счетной палаты распространяются на все государственные органы и учреждения, федеральные внебюджетные фонды, органы местного самоуправления, предприятия и организации всех форм собственности, банки и другие финансово-кредитные учреждения, их союзы, ассоциации и иные объединения, если они:

* получают, перечисляют, используют средства из федерального бюджета;
* используют федеральную собственность либо управляют ею;
* имеют налоговые, таможенные и иные льготы, предоставленные федеральными законами или органами власти.

Все органы государственной власти в Российской Федерации, органы местного самоуправления, ЦБ РФ, предприятия, учреждения, организации, независимо от форм собственности, и их должностные лица обязаны предоставлять по запросам Счетной палаты информацию, необходимую для обеспечения ее деятельности.

В области взаимодействия Счетной палаты с КСО субъектов Российской Федерации и МО, Счетная палата и КСО субъектов Российской Федерации МО могут осуществлять свои контрольные и экспертно-аналитические мероприятия как совместно, так и независимо друг от друга[[34]](#footnote-34). Также Счетная палата вправе осуществлять анализ деятельности КСО субъектов Российской Федерации и давать рекомендации по повышению эффективности их работы, если соответствующее обращение поступит от КСО субъектов Российской Федерации или законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации. Помимо этого, Счетная палата устанавливает общие требования к стандартам внешнего государственного и муниципального финансового контроля для КСО субъектов Российской Федерации и МО[[35]](#footnote-35).

Счетная палата вправе осуществлять проверку финансово-хозяйственной деятельности ЦБ РФ, его структурных подразделений и учреждений по решению Государственной Думы, которое должно быть принято на основании предложения Национального банковского совета.

Главная цель создания Счетной палаты – контроль над исполнением бюджета. В соответствии с Бюджетным кодексом РФ Счетная палата является участником бюджетного процесса, состоящего из 4 этапов:

* бюджетное планирование;
* рассмотрение и утверждение проекта бюджета;
* исполнение бюджета;
* бюджетный контроль, учет и отчетность.

На этапе бюджетного планирования Счетная палата и КСО участия не принимают.

На этапе рассмотрения и утверждения проекта бюджета (предварительный контроль) Счетная палата обязана составить заключение по проекту федерального бюджета, обоснованности его доходных и расходных статей, размерам государственного внутреннего и внешнего долга и дефицита федерального бюджета.

На этапе исполнения бюджета (текущий контроль) Счетная палата осуществляет оперативный контроль над исполнением бюджета. Счетная палата осуществляет контроль над законностью и своевременностью движения средств федерального бюджета и средств федеральных внебюджетных фондов в ЦБ РФ, уполномоченных банках и иных финансово-кредитных учреждениях Российской Федерации.

Итогами текущего контроля является подготовка и представление заключений в Федеральное Собрание РФ по исполнению федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов в отчетном году, а также внешнюю проверку отчета Правительства Российской Федерации об исполнении бюджета.

Полномочием Счетной палаты, непосредственно не относящимся к бюджетному процессу, является финансовая экспертиза проектов федеральных законов, а также нормативных правовых актов федеральных органов государственной власти, предусматривающих расходы, покрываемые за счет средств федерального бюджета.

Счетная палата вправе проводить комплексные ревизии и тематические проверки с целью установления достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также определения своевременности и полноты взаимных платежей проверяемого объекта и федерального бюджета. При проведении ревизий и проверок Счетная палата получает от проверяемых предприятий, учреждений, организаций, банков и иных кредитно-финансовых учреждений всю необходимую документацию и информацию по вопросам, входящим в ее компетенцию. При выявлении нарушений Счетная палата вправе составлять представления и предписания.

Кроме того, Счетная палата обязана проводить экспертизы, а также подготавливать и представлять заключения и ответы по запросам Президента Российской Федерации, Совета Федерации или Государственной Думы, Правительства Российской Федерации, а также депутатов (членов), комитетов и комиссий Федерального Собрания РФ и государственных органов субъектов Российской Федерации.

*Полномочия контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации.*

КСО субъекта Российской Федерации является постоянно действующим органом внешнего государственного финансового контроля и образуется законодательным (представительным) органом государственной власти субъекта Российской Федерации [[36]](#footnote-36).

КСО субъектов Российской Федерации можно назвать аналогом Счетной палаты на региональном уровне, т.к. их функционирование сходно с функционированием Счетной палаты. КСО субъектов Российской Федерации обладают организационной и функциональной независимостью и осуществляют свою деятельность самостоятельно, но подотчетны законодательному (представительному) органу субъекта.

Функционирование КСО субъектов Российской Федерации основано на законах о КСО в данном субъекте. Устанавливаемые в законе субъектов Российской Федерации полномочия КСО не должны противоречить федеральному законодательству. Общие требования к контрольно-счетным органам субъектов РФ на федеральном уровне были установлены недавно, с принятием Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

КСО субъектов Российской Федерации осуществляют внешний государственный финансовый контроль в отношении любых организаций, государственных органов субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, если они:

* получают, перечисляют, используют средства из бюджета субъекта Российской Федерации;
* используют имущество, находящееся в государственной собственности соответствующего субъекта Российской Федерации;
* получают субсидии, кредиты, гарантии за счет средств бюджета субъекта (в случаях, если возможность проверок указанных организаций установлена в договорах о предоставлении субсидий, кредитов, гарантий);
* имеют налоговые, таможенные и иные льготы. Оценивается эффективность предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ.

Требования и запросы должностных лиц КСО субъектов Российской Федерации, связанные с осуществлением ими своих должностных полномочий, являются обязательными для исполнения проверяемыми организациями, независимо от их организационной формы. Проверяемые организации не должны препятствовать проведению проверки.

В области взаимодействия с КСО МО, КСО субъектов Российской Федерации могут проводить контрольные и экспертно-аналитические мероприятия совместно с контрольно-счетными органами МО на их территориях.

КСО субъектов Российской Федерации вправе осуществлять анализ деятельности КСО МО и давать рекомендации по повышению эффективности их работы, если соответствующее обращение поступит от КСО МО или представительных органов МО.

Далее рассмотрены полномочия КСО субъектов Российской Федерации в связи с этапами бюджетного процесса.

На первом этапе КСО субъектов Российской Федерации обязаны проводить экспертизу и давать заключение на проект бюджета субъекта Российской Федерации и на проекты законов о бюджетах территориального государственного внебюджетного фонда.

На этапе исполнения бюджета (текущий контроль) КСО субъектов Российской Федерации обязаны осуществлять оперативный контроль над исполнением бюджета субъекта, а также следить за законностью, результативностью (эффективностью и экономностью) использования средств бюджета субъекта Российской Федерации. Данные о ходе исполнения бюджета КСО субъектов Российской Федерации должны представить в законодательный (представительный) орган субъекта и высшему должностному лицу субъекта Российской Федерации.

На этапе последующего контроля КСО субъектов Российской Федерации обязаны проводить внешнюю проверку годового отчета об исполнении бюджета субъекта и годового отчета об исполнении бюджета территориального государственного внебюджетного фонда.

Кроме участия в бюджетном процессе, по аналогии со Счетной палатой КСО субъектов Российской Федерации проводят «финансово-экономическую экспертизу проектов законов субъекта Российской Федерации и нормативных правовых актов органов государственной власти субъекта в части, касающейся расходных обязательств субъекта Российской Федерации, а также государственных программ субъекта Российской Федерации»[[37]](#footnote-37).

Помимо этого, КСО субъектов Российской Федерации вправе проводить анализ бюджетного процесса в данном субъекте и готовить предложения по его улучшению.

*Полномочия КСО муниципальных образований.*

«КСО муниципального образования (МО) является постоянно действующим органом внешнего муниципального финансового контроля и образуется представительным органом муниципального образования»[[38]](#footnote-38).

Деятельность КСО МО во многом сходна с деятельностью КСО субъектов Российской Федерации. КСО МО создается решением МО о создании соответствующего КСО и подотчетен представительному органу МО. На федеральном уровне деятельность КСО МО регулируется Федеральным законом от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

КСО МО осуществляет полномочия, аналогичные КСО субъектов Российской Федерации, но только на муниципальном уровне. Отличительной особенностью является то, что КСО МО помимо указанных полномочий осуществляет контроль над законностью, результативностью (эффективностью и экономностью) использования средств бюджета муниципального района, поступивших в бюджеты поселений, входящих в состав данного муниципального района.

*Полномочия Центрального Банка РФ (Банка России).*

ЦБ РФ – главный эмиссионный, денежно-кредитный институт Российской Федерации, разрабатывающий и реализующий совместно с Правительством Российской Федерации единую государственную кредитно-денежную политику, и наделённый особыми полномочиями, в частности, правом эмиссии денежных знаков и регулирования деятельности коммерческих банков. ЦБ РФ является независимой организацией в пределах своих полномочий и подотчетен Государственной Думе ФС РФ. ЦБ РФ обязан представлять годовой отчет в Государственную Думу. Целью деятельности ЦБ РФ не является получение прибыли.

Одной из важнейших функций ЦБ РФ в бюджетном процессе является обслуживание счетов бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

Кроме этого, ЦБ РФ является органом банковского регулирования и банковского надзора. ЦБ РФ осуществляет контроль над банковской системой страны и денежно-кредитными отношениями в целях обеспечения их стабильности. Регулирующие и надзорные функции ЦБ РФ осуществляются через действующий на постоянной основе орган – Комитет банковского надзора, объединяющий структурные подразделения ЦБ РФ, обеспечивающие выполнение его надзорных функций[[39]](#footnote-39).

ЦБ РФ осуществляет государственную регистрацию кредитных организаций, выдает кредитным организациям лицензии на осуществление банковских операций, приостанавливает действие указанных лицензий и отзывает их.

Регулирование вопросов, отнесенных к его компетенции, ЦБ РФ осуществляет путем разработки нормативных актов в форме указаний, положений и инструкций, обязательных для федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, всех юридических и физических лиц. ЦБ РФ «устанавливает обязательные для кредитных организаций и банковских групп правила проведения банковских операций, бухгалтерского учета и отчетности, организации внутреннего контроля, составления и представления бухгалтерской и статистической отчетности, а также другой информации, предусмотренной федеральными законами»[[40]](#footnote-40). Помимо данных требований ЦБ вправе устанавливать обязательные нормативы и ограничения[[41]](#footnote-41).

ЦБ РФ осуществляет постоянный надзор за выполнением установленных требований кредитными организациями и банковскими группами, а также соблюдение ими законов, обязательных нормативов и иных требований путем проведения проверок кредитных организаций. В случае выявления нарушений, ЦБ РФ имеет право «требовать от кредитной организации устранения выявленных нарушений, взыскивать штраф либо ограничивать проведение кредитной организацией отдельных операций на срок до шести месяцев»[[42]](#footnote-42). В случае невыполнения предписания, ЦБ РФ вправе применить более строгие меры вплоть до отзыва у данной кредитной организации лицензии.

Для осуществления контрольных функций ЦБ РФ имеет право запрашивать и получать у кредитных организаций необходимую информацию об их деятельности, требовать разъяснений по полученной информации.

Помимо регулирования банковского сектора, ЦБ осуществляет надзор и наблюдение в национальной платежной системе, контроль и надзор за соблюдением валютного законодательства, а также состоянием денежного обращения. ЦБ РФ осуществляет контроль над соблюдением поднадзорными организациями требований Федерального закона № 161-ФЗ «О национальной платежной системе».

В целом основными проблемами организации стратегического мониторинга и аудита в Российской Федерации являются:

* наличие недоработанных вопросов при использовании системного подхода к стратегическому планированию и управлению, например, по организации стратегического мониторинга и аудита реализации государственных программ и проектов;
* отсутствие налаженной практики и проверенных механизмов корректировки и актуализации стратегических документов, что приводит к слишком длительным циклам доработок и исправлений таких документов;
* акцент в работе систем мониторинга процессов реализации стратегий на отслеживании их тактических характеристик (сроков, объемов финансирования, числовых значений целевых индикаторов) в ущерб анализу стратегических характеристик (например, отсутствие мониторинга внешней среды стратегий);
* узковедомственный подход к формулированию стратегий и их показателей, приводящий к столкновению интересов ведомств;
* рассогласования между стратегиями (в т. ч. Концепцией долгосрочного развития) и инструментами их реализации (в т. ч. госпрограммами);
* слабая методологическая база мониторинга и аудита эффективности госпрограмм.

# Глава 3. Развитие государственного аудита в России

## 3.1. Новые реализуемые формы государственного аудита

Как уже было отмечено ранее, «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»[[43]](#footnote-43).

Таким образом, основными формами государственного аудита являются:

* традиционный государственный финансовый контроль (финансовый аудит) – как оценку законности распоряжения ресурсами;
* аудит эффективности – как оценку продуктивности использования ресурсов;
* стратегический аудит – как оценку реализуемости целей и последствий ресурсной политики[[44]](#footnote-44).

В статье 14 Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» даны следующие определения этим инструментам[[45]](#footnote-45):

* 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, проверок финансовой и иной деятельности объектов аудита (контроля). При проведении финансового аудита (контроля) в пределах компетенции Счетной палаты осуществляется проверка соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации, а также нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения.
* Аудит эффективности применяется в целях определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов в пределах компетенции Счетной палаты, полученных объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных социально-экономических задач развития Российской Федерации и осуществления возложенных на нее функций.
* 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.

Различия между этими инструментами представлены в Приложении 1[[46]](#footnote-46).

Вопросы стратегического аудита также активно разрабатываются Счетной палатой Российской Федерации. При этом необходимо помнить, что Счетная палата как высший орган финансового контроля может выполнять функции осуществления стратегического аудита, который, как правило, проводится по факту реализации стратегических документов, но не осуществляет стратегический мониторинг по ходу их реализации. По словам главы Счетной палаты Степашина С.В., одним из наиболее перспективных направлений развития ее деятельности является стратегический аудит.

В 2010 году в рамках мероприятий стратегического аудита Счетная палата оценила эффективность антикризисных мер правительства и Центрального банка Российской Федерации. 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[[47]](#footnote-47). Счетная палата, прежде всего, проводит проверку экономического потенциала, национальных активов с точки зрения способности приносить доходы в течение длительного периода времени. В законе «О Счетной палате Российской Федерации» принципы и механизмы проведения стратегического аудита до сих пор никак не регламентированы.

Более высоким уровнем развития контрольно-ревизионной деятельности Счетной палаты 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 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 сформирован Центр ситуационного анализа[[48]](#footnote-48). В настоящий момент текущий внутренний мониторинг и оценка государственных программ проводится Министерством экономического развития Российской Федерации и Министерством финансов Российской Федерации. Естественно, первое из названных ведомств при проведении мониторинга и оценки делает акцент на их социально-экономических аспектах, а второе – на финансовых.

Несовпадение подходов этих двух ведомств к организации внутреннего мониторинга и аудита создает определенную несогласованность в определении основных подлежащих мониторингу целевых индикаторов, методических подходов при определении оценок и формировании выводов и 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, однако нормативно-правовое регулирование и методическое обеспечение стратегического внешнего мониторинга Счетной палатой также отсутствует, что лишает ее существенных объемов значимой объективной информации, которая могла бы быть использована при осуществлении функций внешнего стратегического аудита процессов реализации государственных программ и проектов.

Что касается программно-целевого метода бюджетирования, то первые долгосрочные целевые программы (федеральные целевые программы или ФЦП) были сформированы еще в 1993 г. В то время не было опыта их формирования и отлаженного механизма их реализации. Появлялись они как один из инструментов решения с помощью государства, как правило, отраслевых проблем. Число их быстро росло, стали разрабатываться общие методологические подходы к их решению. От постановки локальных отраслевых задач они постепенно стали переходить к решению комплексных межотраслевых проблем.

Но, по мнению экспертного канала «Открытая экономика»[[49]](#footnote-49), «Исполнение ФЦП чаще оценивается на техническом уровне, то есть проводится формальный контроль правильности расходов по ФЦП, их распределения по объектам, по видам расходов и т.п. Что касается оценки бюджетного эффекта от реализации ФЦП, оценки влияния на развитие экономики в целом, то такого рода анализ встречается крайне редко».

## 3.2. Механизмы развития государственного аудита

Как следует их предыдущих глав, разделение обязанностей, полномочий и ответственности между органами внутреннего и внешнего финансового контроля, а также формирование механизмов их взаимодействия является актуальной проблемой, которая нуждается в законодательном урегулировании. Кроме того, практическая реализация положений [ст. 270.1](consultantplus://offline/ref=719BDF16A076BCAFDE37913CC856F94AA57CD52588D9FBB85BB01D708B97E670DA579F276541Q2T4N) Бюджетного кодекса Российской Федерации (единственная статья, затрагивающая вопросы внутреннего контроля) должна основываться на процессуальных нормах, конкретизирующих процедурные аспекты внутреннего контроля и аудита.

Вступивший в силу с 1 октября 2011 года Федеральный [закон](consultantplus://offline/ref=719BDF16A076BCAFDE37913CC856F94AA57CD22386D8FBB85BB01D708BQ9T7N) от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» действует только в отношении органов внешнего государственного и муниципального контроля, образованных законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации и представительными органами муниципальных образований. Тем не менее, организация и деятельность подразделений внутреннего государственного и муниципального контроля также нуждаются в установлении общих принципов, а возможность принятия соответствующего федерального закона предусмотрена [п. 2 ст. 266](consultantplus://offline/ref=719BDF16A076BCAFDE37913CC856F94AA57CD52588D9FBB85BB01D708B97E670DA579F276A49Q2T5N) Бюджетного кодекса Российской Федерации.

По мнению многих экспертов, в настоящее время в действующей системе управления государственными финансовыми ресурсами отсутствует эффективный механизм контроля; государственный финансовый контроль реализуется дублирующими друг друга органами, из которых каждый использует собственные методы осуществления контроля даже в сходных областях контрольной деятельности и стремится к достижению собственной задачи. Отсутствие единых принципов и методик осуществления государственного контроля приводит к несравнимости и несовместимости результатов контрольных мероприятий. Результатом этой диспропорции являются необъективные оценки деятельности государства в части оценки реальной эффективности системы государственного финансового контроля[[50]](#footnote-50).

В связи с этим необходимо разработать и законодательно оформить методологию и инструментарий.

Во-первых, необходимо ввести понятия новых инструментов в нормативные правовые акты Российской Федерации.

Несмотря на то, что новые реализуемые формы контроля, например, такие как стратегический аудит, уже применяются и закреплены законодательно, необходима методологическая разработка этих проверок. Например, логическим продолжением будет разработка Стандарта финансового контроля (СФК) о проведении стратегического аудита, закрепляющего детали процедуры проведения стратегического аудита. Наряду с СФК 103 и 104 этот стандарт будет действенной мерой по увеличению эффективности государственного аудита.

Во-вторых, необходимо установить стандарты внутреннего контроля. Решением данного вопроса занимаются многие ведомства, но на данный момент работы еще не завершены. Так, согласно результатам внешней проверки Счетной палатой годового отчета об исполнении федерального бюджета, работы по развитию внутреннего контроля в министерствах, агентствах, службах и организациях продолжаются до сих пор. Самостоятельные структурные подразделения внутреннего контроля по состоянию на 1 января 2012 года созданы в 29 (27,1 %) из 107 проверенных главных администраторов средств федерального бюджета (на 1 января 2011 года – 23,9 %), в 47 (43,9 %) службы внутреннего контроля находятся в составе других подразделений центрального аппарата (на 1 января 2011 года – 38,5 %), в 31 (29 %) внутренний контроль осуществлялся отдельными должностными лицами и другими структурными подразделениями (на 1 января 2011 года – 37,6 %)[[51]](#footnote-51).

Вместе с тем в 37 главных администраторах средств федерального бюджета отсутствовали утвержденные стандарты внутреннего государственного финансового контроля, у 52 главных распорядителей (распорядителей), получателей средств федерального бюджета отсутствовали правовые акты о порядке ведения мониторинга результатов деятельности (результативности бюджетных расходов, качества предоставляемых услуг). Планирование контрольной деятельности осуществляется в 77 из 107 рассмотренных главных администраторов средств федерального бюджета (72 % общего количества).

На сегодняшний день широко обсуждаются вопросы создания Стандарта финансовой отчетности для государственного сектора.

В феврале 2011 года Российская Федерация признала международные стандарты финансовой отчетности[[52]](#footnote-52). В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года, регулирование бухгалтерского учета осуществляется, в том числе в соответствии с принципом применения международных стандартов, как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов.

Цели отчетности - представить пользователям отчетности информацию:

* о финансовом положении субъекта отчетности,
* о финансовых результатах деятельности субъекта отчетности,
* о движении денежных средств субъекта отчетности,
* об использовании субъектом отчетности ресурсов,
* о степени достижения субъектом отчетности целей его деятельности.

Стандарт разработан на основании Бюджетного кодекса Российской Федерации от 31.07.1998г. № 145-ФЗ (с изм.), Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ и Международных стандартов финансовой отчетности для общественного сектора (МСФООС) 16 и 17 (в редакции 2011 года).

Стандарт регулирует порядок бухгалтерского учета и отражения в отчетности субъектов сектора государственного управления основных средств и инвестиционной недвижимости.

Реализация вышеуказанных мер будет способствовать, во-первых, развитию гражданского контроля, а во-вторых улучшению качества внешней проверки.

Современная Россия, несмотря на очевидные демократические преобразования, является политической системой с неустоявшимися пока групповыми и общенациональными интересами. Степень вовлеченности гражданина и общественности в процесс выработки, принятия и осуществления политических решений (или так называемая система общественного участия) на данный момент 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[[53]](#footnote-53) коммуникативная стратегия.

# Заключение

В данной работе проведен анализ существующей организации государственного аудита в системе государственного финансового контроля Российской Федерации. Указаны проблемы и недостатки, препятствующие эффективному развитию этой системы. Проведен анализ наиболее интересного международного опыта в области организации стратегического мониторинга и аудита. Исследованы система государственного аудита в США, изучены методические материалы и рекомендации международных финансовых организаций, включая Международную организацию высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ).

Анализ текущего состояния системы государственного аудита в Российской Федерации выявил 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 Российской Федерации приведет к повышению эффективности государственного управления и к большей увязке механизмов реализации государственных программ и проектов с механизмами стратегического планирования.

# Библиографический список

1. Федеральный закон от 20.07.1995 г. № 115-ФЗ «О государственном прогнозировании и программах социально-экономического развития Российской Федерации».
2. Федеральный закон №145-ФЗ от 31.07.1998 г. «Бюджетный кодекс Российской Федерации».
3. Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 07.05.2013) «О Счетной палате Российской Федерации»
4. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 "Послание Президента Владимира Путина Федеральному Собранию РФ", "Российская газета", N 287, 13.12.2012
5. Постановление Правительства Российской Федерации № 107 от 25 февраля 2011 г. «Об утверждении положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации»
6. Постановление Правительства Российской Федерации от 02.08.2010 г. № 588 «О Порядке разработки, реализации и оценки эффективности государственных программ Российской Федерации» .
7. Постановление Правительства Российской Федерации от 14.11.2007 № 779 «Об утверждении Положения о Правительственной комиссии по оценке результативности деятельности федеральных и региональных органов исполнительной власти».
8. Постановление Правительства Российской Федерации от 29.12.2007 г. № 1010 «О порядке составления проекта федерального бюджета и проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период».
9. Приказ Министерства экономического развития Российской Федерации от 22 декабря 2010 г. № 670 «Об утверждении методических указаний по разработке и реализации государственных программ Российской Федерации»
10. Указ Президента Российской Федерации от 09.03.2004 г. № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти».
11. Указ Президента Российской Федерации от 12.05.2008 г. № 724 «Вопросы системы и структуры федеральных органов исполнительной власти».
12. Стандарт финансового контроля СФК 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия», утвержденный Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 02.04.2010 г. № 15К (717)).
13. Анализ международного опыта и перспективы использования ключевых национальных показателей в практике высших органов финансового контроля государств-участников содружества независимых государств. / Под ред. А.А. Пискунова, М., 2009
14. Ансофф И. «Стратегическое управление». Сокращенный пер. с англ. М. 1989.
15. Аудит эффективности использования государственных средств: стандарты, методики, практика проведения. Сборник докладов по материалам научно-практической конференции 17 июня 2005 года, г. Ижевск.
16. Бондаренко Е. И., К вопросу о соотношении понятий «внутренний финансовый контроль», «внешний финансовый контроль», «аудит» [Текст] / Е. И. Бондаренко // Государство и право: теория и практика: материалы междунар. заоч. науч. конф. (г. Челябинск, апрель 2011 г.).  — Челябинск: Два комсомольца, 2011. — С. 106-109.
17. Боровков С.Г.. Сергей Степашин: аудит эффективности - основной инструмент госконтроля / С. Боровков ; фот. И. Флис // Финансовый контроль. - 2010. - N 7 (104). - С. 66-68.
18. Владимиров В.В. Об особенностях деятельности органов государственного финансового контроля в Российской Федерации // Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. 2009. N 14 // СПС "КонсультантПлюс".
19. Воронин Ю.М., Мешалки на Р.Е. Стандартизация финансового контроля: Россия и мировой опыт. М.: Финансовый контроль, 2003. 204 с.
20. Двуреченских В.А., Чегринец Е.А., Чернавин Ю.А. Основы государственного аудита // Методология контроля общественных финансовых средств. Материалы Межвузовской научно-практической конференции / Под общ. ред. В.А. Двуренческих. – М.: Финансовый контроль, 2004. с. 218
21. Заключение Счетной палаты Российской Федерации на отчет об исполнении федерального бюджета за 2011 год (утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 30 августа 2012 г. № 34К (867)
22. Зарубежная практика БОР // Бюджет, № 10, 2008.
23. Зур А.О. Роль научно-исследовательских центров в сша и тенденции их развития // Россия и Америка в XXI веке. 2011. № 2. С. 17.
24. Индутенко А.Н., Модернизация системы государственного финансового контроля на региональном уровне и возможности применения аудита эффективности [Текст] / А.Н. Индутенко // Финансы и кредит. — 2008. — № 2 (290). — С. 53–60.
25. Кочаненко Е.П., Некоторые аспекты оптимизации структуры и полномочий органов государственного финансового контроля субъектов Российской Федерации // Законодательство и экономика", 2011, N 12
26. Мельник М.В. Эволюция государственного финансового контроля и аудита // Сибирская финансовая школа. 2011. № 6. С. 178–183.
27. Мозер Й. «Experienta mutua omnibus prodest»: Лозунг и руководство к действию // EUROSAI. 2010. № 16. С. 64–67.
28. Нехорошкин Н.И., Информационно-аналитические технологии стратегического аудита, Счётная Палата РФ, М., 2007 (доклад).
29. Николашен Д.В. Формирование стратегического аудита в системе государственного финансового контроля на уровне субъекта РФ: автореф. дис. ... канд. экон. наук. СПб., 2011.
30. Пискунов А.А. и др., Основные методические рекомендации по планированию и проведению стратегического аудита на федеральном и региональном уровнях, Счетная Палата Российской Федерации, М., 2007 (доклад).
31. Симачев Ю.В. ФЦП-один из самых сильных, но одновременно самый сложный инструмент промышленной политики/Ю.В. Симачев // Федеральные и региональные программы России, 2002,N Вып. 3 (29) (июль-сент.).-С.53-59
32. Степашин С. Счетной палате несколько тысяч верст не крюк — приедет и проверит / Павел Чувиляев // Коммерсантъ Деньги. – М., 2010. - №50 (807), 20 декабря
33. Степашин С.В. Государственный финансовый контроль в России: прошлое, настоящее и будущее. (Текст выступления на совместном заседании Коллегии Счетной палаты Российской Федерации и Президиума Ассоциации контрольно-счетных органов Российской Федерации — Москва, 24 марта 2006 г.).
34. Степашин С.В. О роли высших органов финансового контроля в разработке и использовании ключевых национальных показателей и в развитии аудита эффективности в государствах - участниках СНГ (Тезисы выступления Председателя Счетной палаты Российской Федерации на VIII сессии Совета руководителей высших органов финансового контроля государств - участников СНГ, г. Москва, 4 сентября 2008 года).
35. 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
36. Степашин С.В.: Счетной палате несколько тысяч верст не крюк — приедет и проверит. (www.bankir.ru – 17.02.2011).
37. Столяров Н.С. Проблемы стандартизации финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. 2006№ 4. С. 6–9.
38. Тезисы доклада представителя Федеральной службы финансово-бюджетного надзора Н.М. Гусевой, представленные в рамках сессии «Эффективное государство - 1» XIII Апрельской Международной научной конференции «Модернизация экономики и общества», проходившей с 3 по 5 апреля 2012 г. в Москве.
39. Фабрики мысли и центры публичной политики. Международный и первый российский опыт. Сборник статей / под ред. Сунгурова А.Ю. – СПб: Норма, 2002. – стр. 85.
40. Фадейкина Н.В., Мельник М.В., Ядыкина Е.Ю., Международные стандарты высших органов финансового контроля и практика их применения. Новосибирск: САФБД, 2012. 154 с.
41. Ханс де Брюйн. «Управление по результатам в государственном секторе» М.: ИКСИ , 2005.
42. Katharine Mark and John R. Pfeiffer Monitoring and Evaluation in the United States Government – An Overview. Independent Evaluation Group, World Bank Group. Washington, DC, 2011.
43. ISSAI 100 – Основные принципы аудита в государственном секторе. URL: http://www.logos-pro.com/INTOSAI/issai\_100.htm (дата об ращения: 11.05.2013).
44. Mark Robinson, Public Sector Performance Budgeting: Linking Funding to Results. IMF. Washington, DC, 2007.

# Приложение 1

Табл. 1. Сравнительный анализ применяемых инструментов государственного финансового контроля

| Системные элементы Аудита | Традиционный государственный финансовый контроль | Аудит эффективности использования государственных средств | Стратегический аудит государственных программ |
| --- | --- | --- | --- |
| Объект | Орган государственной власти, государственное учреждение, организация с государственным участием капитала, организация или учреждение-получатель бюджетных субсидий | Отрасль (направление) государственного управления | Стратегическое направление государственной политики, ведомство, ответственное за реализацию госпрограмм |
| Предмет | Финансовые документы и отчетность участников бюджетного процесса | Деятельность участников бюджетного процесса по использованию государственных средств | Стратегическая позиция получателя бюджетных средств и среда его функционирования, варианты достижения стратегических целей и их финансового обеспечения |
| Цель | Достоверность отражения отчетных данных объекта проверки | Рекомендации по сокращению издержек и методам эффективного использования бюджетных средств | Рекомендации по оценке долгосрочных целей и стратегий их достижения |
| Задачи | Определение правильности ведения и полноты учета, отчетности, законности, адресности и целевого использования государственных средств | Определение экономности, продуктивности и результативности использования государственных средств | Оценка вариантов соответствия использования государственных средств утвержденным стратегическим целям развития государства на средне- и долгосрочный период времени |
| Методы | Документальная и фактическая проверка операций объекта проверки с государственными средствами и их отражения в бухучете и финансовой отчетности | Методы оценки экономичности, эффективности и результативности объекта проверки | Стратегический анализ (SWOT-анализ) социально-экономического развитие субъекта РФ. Сценарный метод прогнозирования траекторий достижения стратегических целей |
| Отчет | Стандартизированная форма аудиторского отчета, включающая выводы и выявленные нарушения | Выводы, доказательства и рекомендации | Отчет о стратегическом положении получателя бюджетных средств, о степени достижения стратегических целей и реализации госпрограмм. |

1. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 "Послание Президента Владимира Путина Федеральному Собранию РФ", "Российская газета", N 287, 13.12.2012 [↑](#footnote-ref-1)
2. Там же [↑](#footnote-ref-2)
3. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. Стр 25 [↑](#footnote-ref-3)
4. Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации. – М.: Дашков и Ко, 2002, стр. 81 [↑](#footnote-ref-4)
5. Двуреченских В.А., Чегринец Е.А., Чернавин Ю.А. Основы государственного аудита // Методология контроля общественных финансовых средств. Материалы Межвузовской научно-практической конференции / Под общ. ред. В.А. Двуренческих. – М.: Финансовый контроль, 2004. с. 218 [↑](#footnote-ref-5)
6. Бондаренко Е. И. К вопросу о соотношении понятий «внутренний финансовый контроль», «внешний финансовый контроль», «аудит» [Текст] / Е. И. Бондаренко // Государство и право: теория и практика: материалы междунар. заоч. науч. конф. (г. Челябинск, апрель 2011 г.).  Челябинск: Два комсомольца, 2011.  С. 106-109. [↑](#footnote-ref-6)
7. Тезисы доклада представителя Федеральной службы финансово-бюджетного надзора Н.М. Гусевой, представленные в рамках сессии «Эффективное государство - 1» XIII Апрельской Международной научной конференции «Модернизация экономики и общества», проходившей с 3 по 5 апреля 2012 г. в Москве. [↑](#footnote-ref-7)
8. Mark Robinson, Public Sector Performance Budgeting: Linking Funding to Results. IMF. Washington, DC, 2007 [↑](#footnote-ref-8)
9. Katharine Mark and John R. Pfeiffer Monitoring and Evaluation in the United States Government – An Overview. Independent Evaluation Group, World Bank Group. Washington, DC, 2011. [↑](#footnote-ref-9)
10. Дословно название GAO , «Government Accountability Office», можно перевести как «Управление ответственности правительства». Такой перевод более точно отражает смысл названия GAO, однако в данном тексте используется перевод, устоявшийся в российских источниках. [↑](#footnote-ref-10)
11. Фабрики мысли и центры публичной политики. Международный и первый российский опыт. Сборник статей / под ред. Сунгурова А.Ю. – СПб: Норма, 2002. – стр. 85. [↑](#footnote-ref-11)
12. Зур А.О. Роль научно-исследовательских центров в сша и тенденции их развития // Россия и Америка в XXI веке. 2011. № 2. С. 17. [↑](#footnote-ref-12)
13. The International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) <http://www.issai.org/> (дата обращения: 11.05.2013). [↑](#footnote-ref-13)
14. ISSAI 1 - The Lima Declaration (Электронный ресурс) // URL: http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-1-the-lima-declaration.html (дата обращения: 11.05.2013). [↑](#footnote-ref-14)
15. Level 2: Prerequisites for the Functioning of Supreme Audit Institutions (Электронный ресурс) // URL: http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/2-prerequisites-for-the-functioning-of-supreme-audit-institutions.html (дата обращения: 11.05.2013). [↑](#footnote-ref-15)
16. Здесь и далее: ISSAI 100 – Основные принципы аудита в государственном секторе. URL: http://www.logos-pro.com/INTOSAI/issai\_100.htm (дата обращения: 11.05.2013). [↑](#footnote-ref-16)
17. Implementation Guidelines for Performance Auditing (INTOSAI), 2004 [↑](#footnote-ref-17)
18. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts, 1977 [↑](#footnote-ref-18)
19. Федеральный закон от 05.04.2013 N 41-ФЗ (ред. от 07.05.2013) "О Счетной палате Российской Федерации" [↑](#footnote-ref-19)
20. СФК 104 "Проведение аудита эффективности использования государственных средств" (утв. решением Коллегии Счетной палаты РФ от 9 июня 2009 г., протокол № 31К (668)) [↑](#footnote-ref-20)
21. Боровков С.Г.. Сергей Степашин: аудит эффективности - основной инструмент госконтроля / С. Боровков ; фот. И. Флис // Финансовый контроль. - 2010. - N 7 (104). - С. 66-68. [↑](#footnote-ref-21)
22. Указ Президента РФ от 12 мая 2009 г. №536 «Об Основах стратегического планирования в Российской Федерации» [↑](#footnote-ref-22)
23. Утверждена Указом Президента Российской Федерации №537 от 12.05.2009 Стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 г. (http://www.referent.ru/1/135727). [↑](#footnote-ref-23)
24. Там же [↑](#footnote-ref-24)
25. Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации, утвержденная распоряжением Правительства Российской Федерации от 17 ноября 2008 г. №1662-р. РазделI, п.1. [↑](#footnote-ref-25)
26. Программа Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012года, утвержденная распоряжением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2010года № 1101-р. [↑](#footnote-ref-26)
27. Программа Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012г, утверждена Распоряжением Правительства РФ от 28.05.2012 N 853-р (ред. от 16.11.2012), Раздел IХ. Развитие системы государственного (муниципального) финансового контроля. [↑](#footnote-ref-27)
28. Утверждена Распоряжением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2010года № 1101-р. [↑](#footnote-ref-28)
29. Федеральный закон от 05.04.2013 N 41-ФЗ (ред. от 07.05.2013) "О Счетной палате Российской Федерации" [↑](#footnote-ref-29)
30. «Точка отсчета», Интервью Сергея Степашина, "Российская газета" - Федеральный выпуск №6053 (77) [↑](#footnote-ref-30)
31. Степашин С.В., Приоритеты государственного внешнего финансового контроля // Вестник АКСОР №1/2012 (20), стр. 3-5 [↑](#footnote-ref-31)
32. "Бюджетный кодекс Российской Федерации" от 31.07.1998 № 145-ФЗ [↑](#footnote-ref-32)
33. "Бюджетный кодекс Российской Федерации" от 31.07.1998 № 145-ФЗ [↑](#footnote-ref-33)
34. "СФК 4702. Порядок организации и проведения совместных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий Счетной палаты Российской Федерации и контрольно-счетных органов Российской Федерации" (утв. решением Коллегии Счетной палаты РФ, протокол от 07.07.2006 N 25К (492)) [↑](#footnote-ref-34)
35. "Общие требования к стандартам внешнего государственного и муниципального финансового контроля"

    (утв. Коллегией Счетной палаты РФ, протокол от 12.05.2012 N 21К (854)) [↑](#footnote-ref-35)
36. Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ "Об общих принципах организации и деятельности КСО субъектов Российской Федерации и муниципальных образований" [↑](#footnote-ref-36)
37. Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности КСО субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» [↑](#footnote-ref-37)
38. Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности КСО субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» [↑](#footnote-ref-38)
39. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)». [↑](#footnote-ref-39)
40. Там же [↑](#footnote-ref-40)
41. Там же [↑](#footnote-ref-41)
42. Федеральный закон № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» – ст.74 [↑](#footnote-ref-42)
43. Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 07.05.2013) «О Счетной палате Российской Федерации» [↑](#footnote-ref-43)
44. 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 [↑](#footnote-ref-44)
45. Там же [↑](#footnote-ref-45)
46. Николашен Д.В. Формирование стратегического аудита в системе государственного финансового контроля на уровне субъекта РФ: автореф. дис. ... канд. экон. наук. СПб., 2011. [↑](#footnote-ref-46)
47. Степашин С. Счетной палате несколько тысяч верст не крюк — приедет и проверит / Павел Чувиляев // Коммерсантъ Деньги. – М., 2010. - №50 (807), 20 декабря [↑](#footnote-ref-47)
48. Алексеева, И. В. Стратегический аудит национальных проектов социально-экономического развития [Текст] / И. В. Алексеева // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита, налогообложения и статистики : материалы IV Всерос. науч.- практ. конф. / Рост. гос. эконом. ун-т «РИНХ». – Ростов н/Д, 2009. [↑](#footnote-ref-48)
49. Симачев Ю.В. ФЦП-один из самых сильных, но одновременно самый сложный инструмент промышленной политики/Ю.В. Симачев // Федеральные и региональные программы России, 2002,N Вып. 3 (29) (июль-сент.).-С.53-59 [↑](#footnote-ref-49)
50. Владимиров В.В. Об особенностях деятельности органов государственного финансового контроля в Российской Федерации // Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. 2009. N 14 // СПС "КонсультантПлюс". [↑](#footnote-ref-50)
51. Заключение Счетной палаты Российской Федерации на отчет об исполнении федерального бюджета за 2011 год (утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 30 августа 2012 г. № 34К (867) [↑](#footnote-ref-51)
52. Постановление Правительства Российской Федерации № 107 от 25 февраля 2011 г. «Об утверждении положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации» [↑](#footnote-ref-52)
53. конвенциональность — состояние общества, при котором доверие в обществе, открытая коммуникация, непосредственное участие населения в процессе принятия исполнительных и законодательных решений, а также достижение консенсуса по стратегически важным вопросам являются как безусловной ценностью гражданского общества, так и институционализированными процедурами государства. [↑](#footnote-ref-53)