



# Международный опыт в методологических подходах к организации государственного аудита



Крупнейшей международной организацией в области государственного аудита 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). Общая структура аудиторских стандартов для ИНТОСАИ была сформирована на основании Лимской, Мексиканской и Токийской деклараций, выступлений и отчетов, принятых на различных конгрессах ИНТОСАИ.

**1 уровень**  
Founding Principles

Основные принципы:  
Лимская декларация

**2 уровень**  
Prerequisites for the  
Functioning of SAIs

Общие стандарты:  
Мексиканская декларация, Этический кодекс  
аудиторов

**3 уровень**  
Fundamental Auditing  
Principles

Стандарты исследовательской работы:  
ISSAI 100                      ISSAI 200  
ISSAI 300                      ISSAI 400

**4 уровень**  
Auditing Guidelines

Стандарты отчетности

Рис. 1. Структура стандартов ИНТОСАИ

Аудиторские стандарты ИНТОСАИ состоят из четырех частей (см. Рис.1):

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.

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;
- ✓ Формализованные требования к независимости, честности и прозрачности деятельности органов государственного аудита.

Третий уровень 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.2).





# Государственный аудит

## аудит правильности

- финансовый аудит
- аудит систем внутреннего контроля
- аудит честности
- аудит правильности

## аудит эффективности

- аудит экономичности
- аудит эффективности (продуктивности)
- аудит результативности

Рис. 2. 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:

- 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.

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

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

Даже когда экономическая концепция 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?



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:

- ✓ процесс планирования
- ✓ реализация
- ✓ оформление

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.).

## 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» 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.