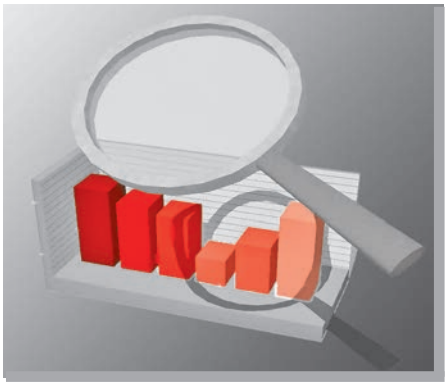


Юлия КРОХИНА

Развитие государственного аудита

В современных условиях государство в лице органов финансового контроля осуществляет проверку законности и правильности расходования денежных средств в целях и объемах, предусмотренных в бюджете, при этом сфера ответственности власти перед обществом существенно расширяется. Появляется необходимость оценить действующие механизмы хозяйствования и выработать конкретные рекомендации по более экономному и эффективному использованию всего имущества, находящегося в собственности государства, включая материальные ресурсы. Это, как показывает мировой опыт, объективно влечет за собой трансформацию института внешнего государственного финансового контроля в институт государственного аудита [1].

Высшие органы аудита функционируют в подавляющем большинстве государств мира независимо от их политического устройства и режимов. Международная организация высших органов аудита (ИНТОСАИ)* объединяет органы государственного аудита 186 стран.

Несмотря на все разнообразие форм и методов организации государственного аудита, практически все европейские государства-члены Европейского экономического сообщества провели в 1990-е гг. углубленную системную адаптацию позиционирования своих высших органов аудита в системах государственного устройства и их функций в соответствии с Лимской декларацией, а также создали к началу новой европейской экономической истории свой орган – Европейский суд аудиторов.

Высшим органом государственного аудита в нашей стране является Счетная палата Российской Федерации. В регионах и муниципальных образованиях функции государственного аудита призваны выполнять соответствующие контрольно-счетные органы.

В 2004–2005 гг. Счетная палата РФ стала объектом внешнего аудита, проведенного Государственным управлением аудита Великобритании (НКРУ) в рамках мероприятий ИНТОСАИ. Независимые эксперты оценивали ее работу, уровень и качество правовой и институциональной реализации основополагающих принципов и стандартов государственного аудита. По мнению международных аудиторов, Счетная палата находится сегодня «*в стадии завершения эволюции от статуса постоянного органа государственного финансового контроля к статусу высшего органа государственного аудита*» [2].

Согласно международным стандартам основными признаками современного высшего органа государственного аудита, функционирующего в соответствии с общепризнанными принципами и международными стандартами, являются: независимость, закрепленная конституцией и национальным законодательством; самостоятельность (финансовая, юридическая, административная, функциональная); органичная взаимосвязь и эффективное взаимодействие со всеми заинтересованными государственными органами; достаточные и защищенные законом полномочия на осуществление



Юлия КРОХИНА – и. о. директора Государственного научно-исследовательского института системного анализа Счетной палаты, заведующая кафедрой правовых дисциплин Высшей школы государственного аудита (факультета) МГУ им. М.В. Ломоносова, доктор юридических наук, профессор

* Неправительственная Международная организация высших органов аудита (ИНТОСАИ) создана в 1953 г. в Гаване, где проводился ее I Конгресс. На XIV Конгрессе ИНТОСАИ в 1992 г. в Вашингтоне был принят ее Устав. Это самостоятельная, независимая и неполитическая организация, цель которой состоит в обеспечении обмена идеями и опытом между высшими органами аудита государств. Участие в ИНТОСАИ открыто для высших органов аудита государств-членов ООН или любого из ее специализированных агентств. В настоящее время ИНТОСАИ имеет ранг учреждения, сотрудничающего с ООН.

всех видов аудиторской деятельности по реализации целей и задач высшего органа государственного аудита; непрерывное развитие и совершенствование теории и методологии аудита, знаний и профессиональных навыков специалистов; наличие современного офиса, развитой инфраструктуры и использование передовых информационных технологий, необходимых для осуществления аудиторской деятельности и мониторинга ее результативности и эффективности.

Российская модель государственного аудита в основном отражает современные концептуальные подходы и наиболее общие характеристики, отвечающие международным стандартам. Вместе с тем британские аналитики в качестве недостатка отметили тот факт, что в Конституции РФ нет нормы, непосредственно устанавливающей независимый статус Счетной палаты. По их мнению, это означает отсутствие прямых конституционных гарантий независимости и самостоятельности высшего органа государственного аудита, что делает его работу потенциально уязвимой. Кроме того, в действующем законодательстве отсутствуют нормы, четко определяющие различия между государственным аудитом и государственным финансовым контролем, между полномочиями органов внешнего и внутреннего государственного финансового контроля.

Оценивая соответствие фактически реализованной модели государственного аудита в Российской Федерации международным стандартам, аудиторы ИНТОСАИ предложили Счетной палате РФ свое видение кратко-, средне- и долгосрочных направлений ее развития, с которыми нельзя не согласиться.

В краткосрочном плане дальнейшее развитие Счетной палаты должно основываться на наращивании надлежащих контрольных и организационных возможностей в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации.

В среднесрочном плане необходимо стремиться к повышению стандартов внешних проверок и общих средств финансового контроля, работая совместно с Министерством финансов РФ для решения вопросов взаимодействия между государственным аудитом и государственным финансовым контролем, внешним и внутренним аудитами, а также для дальнейшего совершенствования системы самоконтроля в органах исполнительной власти.

В долгосрочном плане Счетная палата должна проводить систематическую работу по дальнейшему развитию атрибутов, свойственных современным высшим органам аудита.

Деятельность Счетной палаты осложняется тем, что сферы ее ответственности и полномочия по отношению к другим контролирующим структурам, в частности Министерству финансов РФ и подведомственным ему службам, разграничены не полностью. От позиции министерства, согласующего проект сметы Счетной палаты, во многом зависит ее финансирование, тогда как само Министерство финансов является неизменным объектом ее проверок. Представляется необходимым законодательно закрепить за Счетной палатой РФ статус высшего органа государственного аудита и передать решение вопроса о ее финансировании Комитету Госдумы по бюджету и налогам.

При совершенствовании российского финансового законодательства следует обратиться к опыту зарубежных стран и к международным документам.

Анализируя правовые и организационные элементы функционирования органов государственного контроля наиболее развитых стран (США, Японии, Великобритании, Франции, Италии, Дании, Германии, Канады и др.), несмотря на очевидные национальные особенности, можно выявить их общность. Прежде всего это приверженность Лимской декларации руководящих принципов контроля. Только на этой основе возможна реализация основной цели государственного аудита, а именно: выявление, предупреждение и устранение фактов незаконного, нецелевого, неэффективного использования государственных финансовых ресурсов и государственной собственности, обеспечение открытости и прозрачности исполнения государственных бюджетов, содействие социально-экономическому развитию страны.

Организационно-структурное и функциональное разнообразие высших органов финансового контроля (ВОФК) очень велико. Не менее разнообразен статус руководителей высших органов аудита, объем полномочий, состав и количество подотчетных субъектов и т. д.

Обобщенный анализ устройства зарубежных высших органов аудита позволяет выделить как минимум четыре основных типа их организации. В одних странах (Бельгия, Греция, Испания, Италия, Португалия, Франция и др.) они построены по принципу судебной коллегии, а их решения имеют юридическую силу, в других (Германия, Люксембург, Нидерланды, Россия, Словакия, Чехия и др.) являются коллегиальной структурой без права выносить судебные решения, в третьих (Великобритания, Венгрия, Дания, Ирландия, Кипр, Мальта, Польша, США, Швеция, Финляндия, Эстония и др.) создаются как независимый от правительства орган, возглавляемый обладающим широкими полномочиями Генеральным аудитором или даже главой государства.

Высшие органы аудита, относимые к четвертому типу, были созданы как централизованная структура во главе с Президентом или непосредственно подчиняющаяся ему и получили право проводить аудит на всех уровнях – центральном, региональном и местном (Австрия, Беларусь, Словения и др.).

Объектом контроля государственного аудита является весь процесс управления собственностью государства, включая: формирование доходов и осуществление расходов из государственного бюджета и государственных фондов; управление государственным долгом; управление финансами органами управления административно-территориальных единиц; управление имуществом предприятий, которые имеют государс-

твенную собственность в капитале, а также управление иной государственной собственностью (земельными ресурсами и др.).

Особое внимание в зарубежной практике уделяется обеспечению независимости высших органов финансового контроля. Она гарантируется государством и закрепляется конституцией и другими национальными законами. Их подотчетность также определяется конституцией страны. Они обладают функциональной, организационной и финансовой независимостью и имеют доступ к любой информации, касающейся управления государственными ресурсами. Высшие органы финансового контроля осуществляют свою деятельность в соответствии с утвержденными ими программами и самостоятельно выбранными методами контроля.

Счетная палата в Конституции Российской Федерации определяется как самостоятельный орган контроля. Согласно ч. 2 ст. 1 Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» в рамках задач, определенных действующим законодательством, она обладает организационной и функциональной независимостью. В зарубежных странах независимость высшего органа финансового контроля закреплена в национальной конституции (например, в Италии, Испании, Португалии, Польше, Китае) или в специальном законе об этом органе (например, в США, Великобритании, Канаде, Германии, Японии, Франции, Венгрии, Польше).

Необходимо отметить определенную независимость органов финансового контроля. Конкретный пример властных полномочий – Суд Счетов Франции, который относится к трем основным государственным структурам и имеет высочайшие полномочия и авторитет.

Независимость Счетной палаты в первую очередь должна быть обусловлена необходимым для выполнения задач административным суверенитетом. Однако этот элемент правового статуса Счетной палаты не полностью реализован в законодательстве. В частности, смета доходов и расходов Счетной палаты РФ санкционируется Министерством финансов РФ при составлении проекта федерального бюджета. Тем самым сложилась парадоксальная модель: орган внутреннего финансового контроля ставит в зависимость орган внешнего финансового контроля.

Для решения данной проблемы целесообразно обратиться к опыту функционирования ВОФК в зарубежных странах. В США, Великобритании, Канаде, Италии, Испании, Бельгии, Дании, Чехии и Монголии высший орган финансового контроля наделен правом обращения с просьбой о выделении финансовых средств непосредственно в орган государства, утверждающий бюджет.

В большинстве стран принцип независимости органов внешнего финансового контроля от исполнительной власти реализован посредством законодательного закрепления за парламентами права на создание особого органа, который готовит рекомендации представительной власти о размере бюджета ВОФК и осуществляет контроль за его исполнением. Например, бюджет Национального контрольно-ревизионного управления Великобритании (НКРУ) утверждается специально созданным независимым парламентским комитетом – Комиссией по государственным счетам. Названная комиссия занимается также проверкой расходов и эффективности работы НКРУ.

Вместе с тем финансовая независимость Счетной палаты РФ не должна быть бесконтрольной, а ее смета непрозрачной для государства. Согласно ч. 2 ст. 30 Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» контроль за использованием Счетной палатой средств федерального бюджета осуществляется на основании решений Президента РФ, постановлений Совета Федерации и (или) постановлений Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации.

Особый статус Счетной палаты РФ может быть уравновешен посредством назначения Государственной Думой РФ специального органа или создания отдельного комитета для проведения финансового аудита средств, выделенных на содержание Счетной палаты РФ. Такой комитет или орган мог бы предоставлять рекомендации по повышению эффективности финансовой деятельности органа внешнего финансового контроля. Подобная практика существует во многих странах (Великобритании, Италии, Дании, Финляндии, Греции, Венгрии, Польше, Германии).

В качестве наиболее удачного примера можно рассмотреть аудит использования финансовых средств Офисом Главного аудитора Канады – аналога нашей Счетной палаты. Этот орган предоставляет парламенту Канады ежегодные сметы расходов, и постоянный комитет по государственным счетам приглашает Главного аудитора для представления объяснений о финансовой деятельности и управленческой практике Офиса. Кроме того, для ежегодного анализа финансовых операций Офиса Министерство финансов Канады назначает внешнего аудитора. Его отчет передается в Министерство финансов и вносится на рассмотрение в Палату общин.

Согласно своему правовому статусу Счетная палата РФ не может самостоятельно применять юрисдикционные меры по выявленным в ходе проверок нарушениям законодательства. Высшие органы финансового контроля зарубежных стран имеют право либо непосредственно применять к правонарушителям меры принуждения (во Франции, Италии, Латвии), либо направлять им обязательные для исполнения предложения по устранению выявленных нарушений (в США, Канаде, Германии, Великобритании, Японии). Результативность работы государственных контролеров прежде всего зависит от полноты мер реагирования, принимаемых по их материалам правоохранительными органами. Возбуждаемые по материалам проверок уголовные дела часто затрагивают наиболее коррупционные сферы бюджетно-финансовой деятельности, например, государственные закупки. В этой связи представляется обоснованным наделить Счетную палату юрисдикци-

онными полномочиями, а именно – самостоятельно применять меры принуждения по результатам проведенных контрольных мероприятий.

В рассматриваемых в качестве примера странах органы государственного аудита при осуществлении задач в рамках своей компетенции с учетом действующего национального законодательства стремятся к созданию единой системы государственного контроля за формированием и исполнением государственного бюджета, предполагающей непрерывный контрольный цикл в области формирования и исполнения средне- и долгосрочного бюджетов, а также бюджета каждого финансового года. Контрольный цикл реализуется на трех последовательных стадиях – стадии предварительного контроля за формированием и анализом проекта бюджета будущего года, стадии оперативного контроля непосредственно в ходе исполнения бюджета текущего года и стадии последующего контроля уже исполненного бюджета.

В настоящее время наметились серьезные изменения в организации деятельности, структуре управления и регулирования сферы аудиторских услуг со стороны ВОФК государств-членов ЕС.

Так, с 1 июля 2009 г. Национальный Офис Аудитора Великобритании впервые в своей истории сформировал во главе организации Совет, возглавляемый председателем, не наделенным исполнительными полномочиями, но при этом координирующим работу Генерального Аудитора. Эти меры призваны прежде всего влиять на формирование большей прозрачности системы государственного контроля, усиление эффективности использования средств, направляемых на решение важных задач.

Помимо решений, связанных с улучшением качества аудиторской работы, совершенствованием методологии государственного финансового контроля со стороны ВОФК, в большинстве стран Европы формируется устойчивая модель аудиторского пространства и услуг, оказываемых во всех секторах экономики, для всех без исключения участников рыночных отношений.

Очевидность расширения полномочий внутреннего аудитора, когда в состав указанных подразделений включаются полномочия, связанные с оценками исполнения программ и расширением возможностей анализа, показывающего эффективность деятельности организации, существенно помогает составить итоговые результаты использования финансовых средств. Соответственно, подразделения, ранее носившие названия внутреннего аудита, приобретая полномочия оценки, становятся комплексными, отвечающими за больший круг вопросов внутреннего финансового контроля.

В начале 2010 г. в Совете Европы подразделение внутреннего аудитора (Internal Auditor) было переименовано в Дирекцию внутреннего наблюдения (Internal Oversight), которая стала заниматься также вопросами комплексных оценок эффективности программ, проводимых организацией. Методики, используемые указанной структурой, опираются на существующие стандарты, разработанные Европейским обществом оценок (European Evaluation Society), применяемых также в таких организациях, как ОБСЕ.

Принимая во внимание уроки финансового кризиса, и в первую очередь отсутствие общеевропейского законодательного регулирования вопросов финансового контроля, 7 сентября 2010 г. Совет министров финансов Европейского союза утвердил законопроект, закладывающий основы наднациональных органов надзора за финансами всех стран-членов Союза. Если раньше финансовый надзор находился в исключительном ведении государств, то в результате реформы будут созданы три наднациональных финансово-надзорных органа.

В европейскую систему по финансовому контролю войдут три наднациональных агентства, которые займутся мониторингом и выявлением кризисных тенденций соответственно в банковском секторе, сфере страхового и пенсионного обеспечения и на рынках ценных бумаг. Агентство по контролю фондовых рынков будет, в частности, осуществлять надзор за деятельностью хэдж-фондов и получит право накладывать запреты на торговлю отдельными финансовыми продуктами в случае чрезмерного спекулятивного перегрева соответствующих сегментов финансовых рынков. Эти запреты будут распространяться на все страны ЕС и иметь приоритет над решениями национальных структур по финансовому контролю.

Помимо создания трех контрольных агентств, ЕС введет в состав Европейского Центробанка новое экспертное подразделение, которое получит название Европейский комитет по системным рискам. Оно займется отслеживанием возникновения макроэкономических кризисных рисков, вроде накопления «кредитного пузыря» на ипотечном рынке, который стал одной из причин кризиса 2008 г.

Наднациональный финансовый надзор будет распространяться и на бюджетную деятельность стран-членов ЕС. Законопроект устанавливает, что каждую весну национальные бюджетные планы будут предоставляться в Еврокомиссию для их анализа во избежание кризисов, подобных греческому. Планируется, что на основе анализа Еврокомиссии Европейский совет и Совет министров ЕС будут давать национальным правительствам стратегические рекомендации в отношении бюджетной политики. Для вступления рассматриваемого законопроекта в силу необходимо провести его формальное утверждение Европарламентом.

Таким образом, при совершенствовании законодательства о государственном финансовом контроле необходимо учитывать положительный опыт зарубежных стран и международную практику финансового надзора.

Литература

1. *Степашин С.В.* Конституционный аудит. М.: Наука, 2006.
2. Функциональная оценка деятельности Счетной палаты Российской Федерации. М.: National Audit Office, 2005.