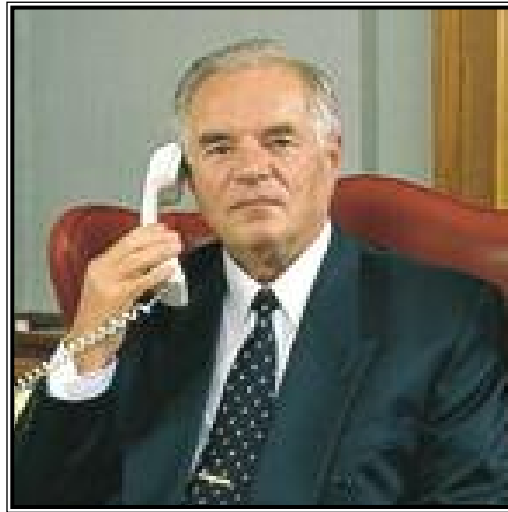


СИСТЕМНАЯ СТАНДАРТИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ – НАСУЩНАЯ НЕОБХОДИМОСТЬ



АУДИТОР СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Юрий Михайлович Воронин

1. Россия и международные стандарты

Процесс унификации стандартов финансовой отчетности, стандартов аудита и стандартов контрольно-ревизионной деятельности органов государственного финансового контроля напрямую связан с теми изменениями в мировой экономике, которые происходят в настоящее время в результате ее глобализации. Не секрет, что глобализация экономики ярче всего проявляется в финансовой сфере, и это, естественно, требует единообразия и прозрачности применяемых в разных странах принципов бухгалтерского, налогового и бюджетного учета, а также основных положений и процедур при осуществлении контрольной деятельности, будь то корпоративный или государственный финансовый контроль.

Необходимость выработки единых мировых стандартов продиктована практикой международного экономического сотрудничества, и ее уже невозможно приостановить. Международные стандарты финансовой отчетности и аудита, ревизионные и другие стандарты ИНТОСАИ¹ призваны значительно снизить риски инвесторов и кредиторов, а также устранить те различия в национальных стандартах, которые негативным образом сказываются на открытости информации. Другими словами, конечной целью международных стандартов является достоверная и полная, базирующаяся на экономических подходах информация об имущественном и финансовом положении того или иного субъекта хозяйствования, которая должна быть понятна, сравнима, значима, существенна и надежна для принятия властных решений.

¹ Международная неправительственная организация, образованная в 1953 году, членами

которой в настоящее время являются высшие контрольные органы более 130 стран мира.

Вместе с тем переход на международные стандарты не должен быть самоцелью для того или иного государства. Ведь в действительности ни одна промышленно развитая страна в мире не использует полностью международные стандарты в качестве национальных стандартов. Международные стандарты в финансовой сфере следует рассматривать только как отправную точку для подготовки стройной системы своих собственных, национальных стандартов, соответствующих международным требованиям.

Международные стандарты носят рекомендательный характер, и страны самостоятельно принимают решения об их использовании. Но поскольку они являются обобщенным результатом функционирования наиболее развитых учетных и контрольных систем в мире (американской и европейской), то совершенно очевидно, что их слепое копирование может негативно сказаться на национальной практике. Однако это не означает, что нашей стране в силу ее специфических особенностей не следует использовать опыт других стран. Наоборот, его использование диктуется необходимостью скорейшей разработки своих собственных правил, в которых бы оптимальным образом сочетались международные требования и национальные особенности.

В мировой системе стандартов особое место принадлежит международным стандартам аудита. Они призваны обеспечить унификацию контрольной деятельности и увеличить доверие к ее результатам; они определяют основополагающие методы финансового контроля, способствуют повышению качества контрольной деятельности, обеспечивают ее соответствие возрастающим многообразным требованиям в области международной аудиторской деятельности, а также задают директивы по специальным вопросам аудита.

Международные стандарты аудита, безусловно, способствуют профессиональному росту отечественных контролеров, дают возможность при отсутствии соответствующего национального стандарта прибегнуть к мировому опыту. Но это, как уже отмечалось, совсем не исключает необходимости разработки и систематизации своих собственных, российских стандартов проведения контрольно-ревизионных и экспертно-аналитических мероприятий, естественно, с учетом мирового опыта применения на практике уже разработанных международных стандартов аудита. Однако при этом не следует забывать тот факт, что термины, используемые в международных стандартах аудита, в русском языке либо вообще отсутствуют, либо в них вкладывается порой совершенно иное содержание².

В Российской Федерации практически не высказывается сомнений о целесообразности постепенного внедрения в российскую практику требований международных стандартов финансовой отчетности³ и аудита, поскольку интеграция России в мировое экономическое сообщество требует, чтобы российские стандарты находились в близком соответствии с международными.

Для создания адекватной требованиям рыночной экономики системы стандартов финансового контроля разработчики российских стандартов должны брать из международных стандартов принципиальные, существенные положения, игнорирование которых может негативным образом сказаться на результатах контрольной деятельности. Вместе с тем при разработке системы национальных стандартов не следует игнорировать и накопленный опыт в законодательстве, теории и практике финансового контроля в Российской Федерации, то есть те нормы и положения, которые выгодно отличают российские подходы от принятых в международной практике. Только разумный и взвешенный подход к созданию целостной системы стандартов финансового контроля позволит сохранить суверенитет Российской Федерации в вопросах экономического регулирования, а также в вопросах управления ее финансами.

Определенные подвижки в вопросе разработки стандартов аудиторской деятельности у нас имеются. Так, в Российской Федерации до сентября 2002 года были разработаны и одобрены Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 38 стандартов, которыми охвачены практически все главные направления финансового контроля. Кроме того, был разработан и одобрен

²См.: Глоссарий терминов по международным стандартам финансовой отчетности и аудита. Москва, МЦРСБУ, 2002.

³См.: Постановление Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. №283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в со-

ответствии с международными стандартами финансовой отчетности»; распоряжение Правительства Российской Федерации от 22 мая 1998 г. №587-р.



перечень терминов и определений, используемых в стандартах, или, как их еще называют, правилах аудиторской деятельности. С принятием Федерального закона «Об аудиторской деятельности» в России приступили к формированию системы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

Российским законодательством⁴ установлено, что разработку федеральных стандартов аудиторской деятельности в Российской Федерации и представление их на утверждение в Правительство Российской Федерации обеспечивает Минфин России⁵. В настоящее время Правительством Российской Федерации уже утверждены 6 таких стандартов⁶.

Тем не менее актуальность дальнейшего совершенствования действующих российских стандартов аудиторской деятельности не должна сниматься с повестки дня, как и не должна оставаться без внимания необходимость разработки единой кодифицированной системы национальных стандартов всех видов финансового контроля. Причем с целью придания системе стандартов юридической силы ее параметры и основные характеристики должны быть законодательно оформлены, для чего необходимо разработать и принять рамочный закон о единой системе национальных стандартов финансового контроля в Российской Федерации.

2. Национальные стандарты финансового контроля и их кодификация

В настоящей статье сделана попытка определить подходы к разработке единой кодифицированной системы стандартов финансового контроля (общее), системы стандартов государственного финансового контроля (специфическое) и стандартов контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности Счетной палаты Российской Федерации (особенное).

На наш взгляд, в России с учетом опыта зарубежных стран должна быть создана единая унифицированная система стандартов контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности, органично объединяющая в едином кодифицированном поле все виды, разновидности и направления финансового контроля в Российской Федерации.

Следует отметить, что определенный опыт системной стандартизации финансовой отчетности и финансового контроля в Российской Федерации уже имеется. В части финансовой отчетности примером могут служить стандарты бухгалтерского учета, разработанные и утвержденные Минфином России, в части аудиторской деятельности – стандарты аудита, которые в свое время были одобрены Комиссией при Президенте Российской Федерации, и 6 федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, утвержденных Правительством Российской Федерации. Также есть опыт и в работе по кодификации таких крупных систем, как, например, бюджетная система⁷.

Для каждого вида финансового контроля – государственного, внутрихозяйственного и аудита – должна быть разработана группа стандартов, определяющих общие принципы и процедуры контрольной деятельности. При этом разработка стандартов финансового контроля должна базироваться на системном подходе. В его основу следует положить принцип, в соответствии с которым стандарты, устанавливающие общие положения и процедуры, могут служить базой для разработки стандартов, определяющих особенности каждого вида финансового контроля, его разновидностей, а также конкретных направлений.

Так, например, при построении национальной системы стандартов государственного финансового контроля за основу может быть взята структура и концепция международных стандартов аудита, но, естественно, с учетом особенностей российской действительности. Впоследствии стандарты государственного финансового контроля должны будут органично войти в единую систему

⁴См.: Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. №119-ФЗ, статья 9.

⁵См.: Постановление Правительства Российской Федерации от 6

февраля 2002 г. №80 «О вопросах государственного регулирования государственной деятельности».

⁶См.: Постановление Правительства Российской Федера-

ции от 23 сентября 2002 г. №696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».

⁷См.: Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации» от 15 августа 1996 г. №115-ФЗ (с последующими изменениями и дополнениями).



национальных стандартов финансового контроля в Российской Федерации, объединяющего такие виды финансового контроля, как государственный финансовый контроль, внутрихозяйственный финансовый контроль и независимый финансовый контроль, или аудит, т.е. контроль, осуществляемый специализированными аудиторскими фирмами или аудиторами.

Решение вопроса структурной организации единой системы стандартов финансового контроля особых затруднений, на наш взгляд, не вызовет. Иначе дело обстоит с их кодификацией.

Отсутствие системного подхода к разработке стандартов финансового контроля сказалось на их кодификации. Тот факт, что коды действующих стандартов не систематизированы, негативным образом сказывается на их широком использовании в практике тех или иных органов финансового контроля, а также приводит к неоднозначному толкованию отдельных ситуаций, возникающих в контрольно-ревизионной деятельности. Поэтому возникает острая необходимость в создании единой кодифицированной системы стандартов финансового контроля.

Создавая такую систему, необходимо учитывать, что уже разработанные и утвержденные соответствующими органами стандарты контрольной деятельности имеют свое обозначение, а также следует исходить из того, что при присвоении кода определенному стандарту должна быть исключена возможность его пересечения с другими кодами. Так, коды стандартов государственного финансового контроля должны быть вне поля кодов бюджетной классификации Российской Федерации, а коды стандартов аудиторской деятельности не должны пересекаться с кодами международных стандартов аудита.

Мы отдаем себе отчет, что формирование государственной системы стандартов – это сложная и кропотливая работа, требующая не только усилий многих специалистов в области финансового контроля, но и четкой ее координации. Между тем в нашей стране отсутствует орган, который бы координировал работу по разработке стандартов финансового контроля, их своевременному пересмотру и совершенствованию. Стандарты аудиторской деятельности у нас утверждаются Правительством Российской Федерации; ряд стандартов внутрихозяйственного финансового контроля и внутреннего государственного финансового контроля утвержден Минфином России, ряд стандартов внутреннего государственного финансового контроля утвержден МЧС России, ГТК России и т.д.; Счетная палата Российской Федерации как орган внешнего государственного финансового контроля утверждает свои собственные стандарты, правила, порядки, служащие методическим обеспечением ее контрольной деятельности.

Это на федеральном уровне. На субфедеральном и местном уровнях такая же ситуация. Отсюда, по нашему мнению, было бы разумным и оправданным и с точки зрения усиления ответственности всех видов финансового контроля, и с точки зрения повышения эффективности управления финансовыми потоками в стране в целом, и, наконец, с точки зрения исключения дублирования и параллелизма в стандартизации контрольной деятельности во всех сферах и на всех уровнях создать специальный орган (на общественных началах), который бы занимался координацией разработки стандартов финансового контроля в общероссийском масштабе. Это может быть, например, Комиссия или Экспертный совет по вопросам стандартизации финансового контроля при Президенте Российской Федерации, или же, учитывая тот факт, что Счетная палата Российской Федерации в нашей стране является конституционным органом финансового контроля, можно было бы подобный орган создать при Счетной палате.

Единая система стандартов финансового контроля в Российской Федерации, как нам представляется, могла бы функционировать в границах кодифицированного поля СФК.1000-14999, где каждая группа стандартов имела бы свои четко очерченные, причем на законодательном уровне, рамки.

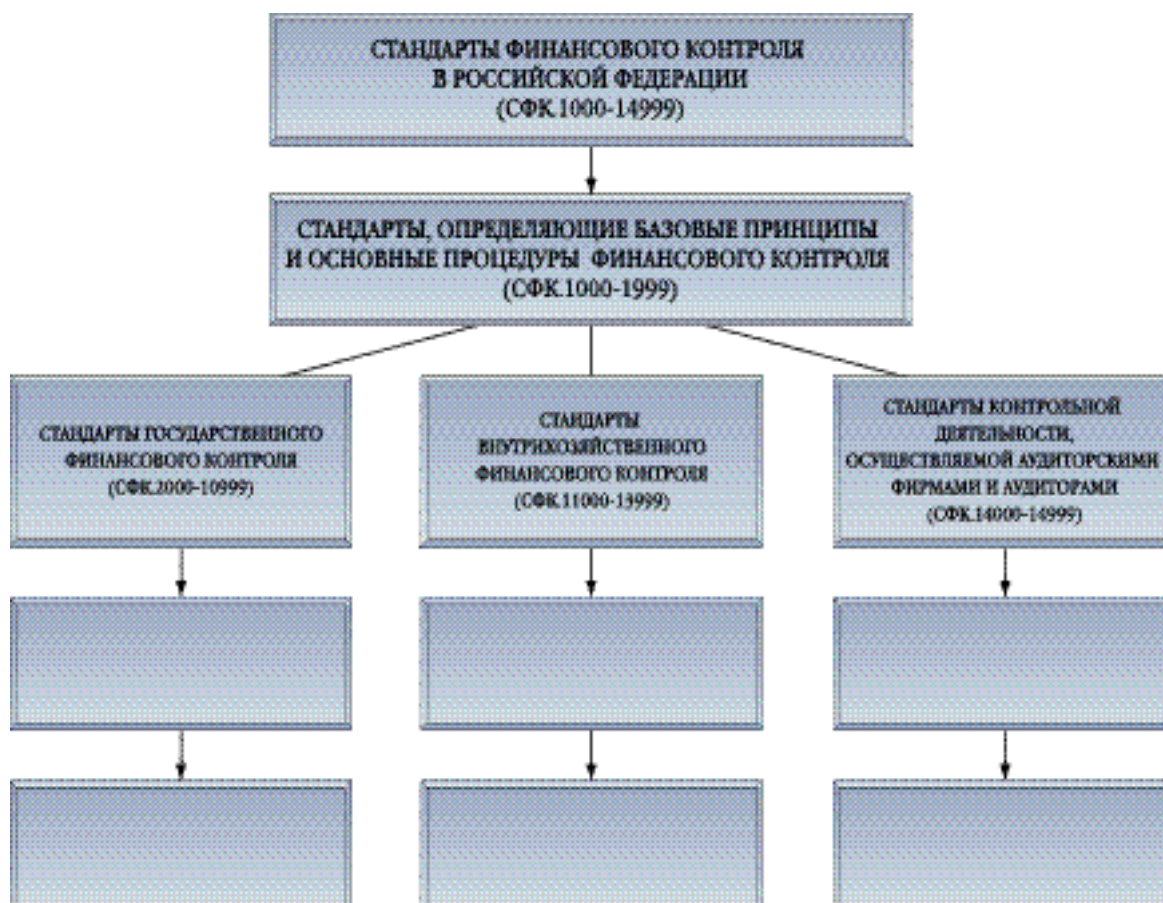
Законодательное оформление системы национальных стандартов финансового контроля имеет немаловажное значение: правовое обеспечение методологической и методической работы придаст строгую легитимность системному подходу к стандартизации контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности в Российской Федерации.

На наш взгляд, единая система стандартов финансового контроля в Российской Федерации могла бы объединить следующие группы:

I группа (СФК.1000-1999) – это стандарты, определяющие базовые принципы и основные процедуры финансового контроля в Российской Федерации;



1



ЕДИНАЯ КОДИФИЦИРОВАННАЯ СИСТЕМА СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

II группа (СФК.2000-2999) – это стандарты, определяющие общие принципы и процедуры государственного финансового контроля;

III группа (СФК.3000-3999) – это стандарты, определяющие общие положения внешнего государственного финансового контроля;

IV группа (СФК.4000-4999) – это стандарты, определяющие положения и процедуры внешнего государственного финансового контроля на федеральном уровне;

V группа (СФК.5000-5999) – это стандарты, определяющие положения и процедуры внешнего государственного финансового контроля на субфедеральном уровне;

VI группа (СФК.6000-6999) – это стандарты, определяющие положения и процедуры внешнего муниципального финансового контроля;

VII группа (СФК.7000-7999) – это стандарты, определяющие общие положения внутреннего государственного финансового контроля;

VIII группа (СФК.8000-8999) – это стандарты, определяющие положения и процедуры внутреннего государственного финансового контроля на федеральном уровне;

IX группа (СФК.9000-9999) – это стандарты, определяющие положения внутреннего государственного финансового контроля на субфедеральном уровне;

X группа (СФК.10000-10999) – это стандарты, определяющие положения внутреннего муниципального финансового контроля;

XI группа (СФК.11000-11999) – это стандарты, определяющие общие принципы и процедуры внутрихозяйственного финансового контроля;

XII группа (СФК.12000-12999) – это стандарты, определяющие положения внутрихозяйственного финансового контроля для хозяйствующих субъектов;



XIII группа (СФК.13000-13999) – это стандарты, определяющие положения внутривозвратного финансового контроля для бюджетных учреждений;

XIV группа (СФК.14000-14999) – это стандарты контрольной деятельности, осуществляемой аудиторскими фирмами и аудиторами.

В основу предлагаемой группировки стандартов финансового контроля в Российской Федерации положены организационная структура международных стандартов аудита, мировой опыт построения национальных систем стандартов государственного финансового контроля в ряде стран, а также некоторые рекомендации международных организаций высших контрольных органов по вопросам стандартизации контрольно-ревизионной деятельности. Кроме того, и это основное – предложенная группировка стандартов финансового контроля учитывает основные концептуальные положения создания в Российской Федерации единой системы государственного финансового контроля.

С учетом вышеизложенного единую кодифицированную систему стандартов финансового контроля в Российской Федерации схематично можно было бы представить в следующем виде (см. схему 1).

3. Необходимость системной стандартизации государственного финансового контроля

В настоящее время, как известно, органами государственного финансового контроля в стране являются Счетная палата Российской Федерации, контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации, контрольные и финансовые органы исполнительной власти (Главное управление федерального казначейства Минфина России, департамент государственного финансового контроля и аудита Минфина России, КРУ Минфина России по субъектам Российской Федерации, контрольно-ревизионные отделы в субъектах Российской Федерации), а также Главное контрольное управление Президента Российской Федерации. Отдельные функции государственного финансового контроля также выполняют МНС России, ГТК России, Банк России. Однако должной координации между органами, осуществляющими государственный финансовый контроль, к сожалению, пока нет ни на федеральном, ни на субфедеральном, ни на местном уровнях. Ее отсутствие приводит к высокому уровню дублирования в их работе, а также наличию остающихся вне пределов финансового контроля «серых зон» государственной, муниципальной и корпоративной экономики.

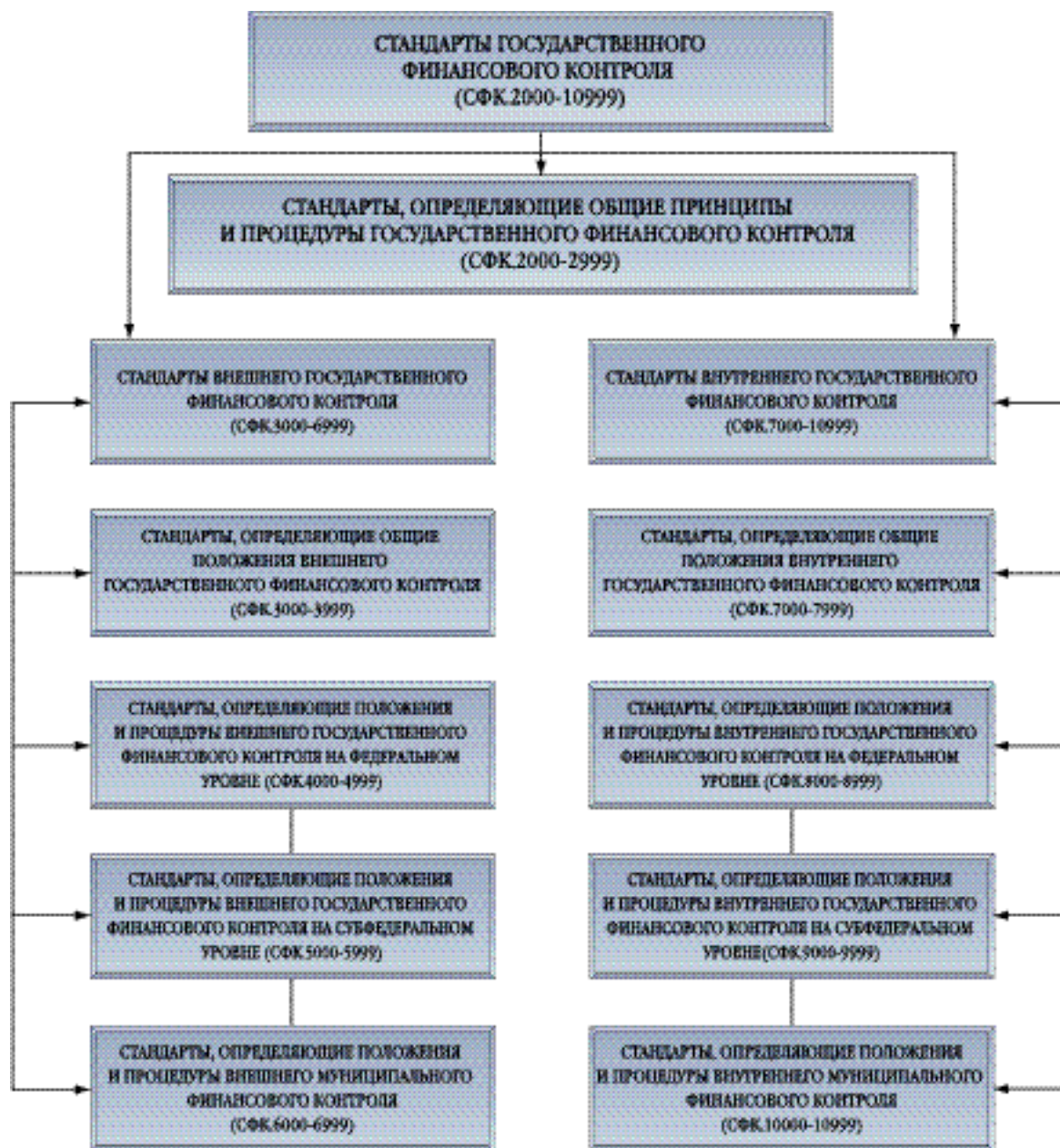
Методическим обеспечением контрольно-ревизионной деятельности практически каждого органа государственного финансового контроля являются, как правило, разрабатываемые ими самими всевозможные положения, порядки, указания и т.д. и т.п. Другими словами, в стране полностью отсутствует единая методологическая база и технология проведения государственного финансового контроля.

Объективно возникает необходимость упорядочения этих составляющих в определенную, четко выверенную государственную систему, необходимость создания эффективной системы финансового контроля, призванной выступать неотъемлемой частью экономической политики государства, необходимость закрепления этой системы в законодательных и других нормативных правовых актах, относящихся как к соответствующим органам финансового контроля, так и к системе в целом.

Представители контрольных органов различных структур законодательной и исполнительной ветвей власти до сих пор ведут дискуссию о том, какими должны быть концептуальные подходы к государственному финансовому контролю. Как должен называться основополагающий документ, который мог бы стать базой для принятия в стране федерального закона «О государственном финансовом контроле»: Единая концепция государственного финансового контроля? Концепция единой системы государственного финансового контроля? Концепция системы единого государственного финансового контроля?



2



ГРУППА СТАНДАРТОВ, ЯВЛЯЮЩАЯСЯ ОБЩЕЙ ДЛЯ РАЗНОВИДНОСТЕЙ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

От научно выверенного названия основополагающего документа, базирующегося на мировом опыте, зависит его содержание, специфика организации системы государственного финансового контроля, ее структура и параметры, которые должны быть оформлены соответствующим образом на законодательном уровне.

Мы придерживаемся позиции, что в Российской Федерации должна функционировать единая система государственного финансового контроля, объединяющая во взаимной увязке внутренний и внешний контроль, с тесными горизонтальными и вертикальными связями, с единой методологической и методической базой. Насущным становится вопрос разработки и соответствующего оформления в виде стандартов базовых принципов и основных процедур осуществления как внешнего, так и внутреннего государственного финансового контроля, причем на всех уровнях власти.

Решение этой задачи предполагает создание единой кодифицированной системы стандартов государственного финансового контроля, подобной международным стандартам



аудита⁸. Отсутствие в нашей стране такой системы стандартов, на наш взгляд, негативно сказывается на действенности государственного финансового контроля, приводит к некоторой неоднозначности результатов контрольных мероприятий, проведенных на одном и том же объекте разными субъектами государственного финансового контроля.

Использование всеми субъектами государственного финансового контроля в своей деятельности единых базовых принципов и основных процедур, как показывает мировой опыт, будет способствовать повышению качества контрольных мероприятий, более полному охвату ими финансовых операций, а также созданию условий для анализа и оценки эффективности бюджетных услуг.

Система стандартов государственного финансового контроля структурно, по нашему мнению, должна соответствовать единой системе государственного финансового контроля. Мы исходим из того, что государственный финансовый контроль включает в себя две подсистемы – подсистемы внешнего и внутреннего контроля. К подсистеме внешнего контроля относятся органы, осуществляющие «внешний аудит бюджета»⁹, – это Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации и местного самоуправления, то есть органы, сформированные законодательной (представительной) властью. Контроль, осуществляемый соответствующими органами исполнительной власти, нами относится к подсистеме внутреннего государственного финансового контроля, главным методом и координатором которого является Минфин России¹⁰.

Международный опыт в части стандартизации контрольно-ревизионной деятельности органов государственного финансового контроля доказывает необходимость разработки стандартов и внешнего, и внутреннего контроля, причем для всех уровней властной иерархии в нашей стране: федерального, субфедерального и местного. Исходя из того, что многие принципы и процедуры государственного финансового контроля являются базовыми как для внешнего, так и для внутреннего контроля, мы считаем, что должна быть сформирована группа стандартов, являющихся общими для этих разновидностей государственного финансового контроля (см. схему 2).

4. Системная стандартизация внешнего контроля

Как уже отмечалось, в России до настоящего времени еще не создана система стандартов с четким разграничением сфер их применения в контрольной деятельности в зависимости от специфических особенностей объектов финансового контроля, включающая в себя также и стандарты, устанавливающие основные принципы, положения и процедуры, общие для всех его видов. Такое положение дел в части стандартизации правил и процедур контрольной деятельности в Российской Федерации негативно сказывается на эффективности самого финансового контроля и даже на социально-экономическом развитии нашей страны. Поэтому необходимо как можно быстрее активизировать работу по созданию единой системы национальных стандартов контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности, учитывающих не только основные аспекты международных требований, но и позволяющих значительно повысить действенность российского финансового контроля, в том числе и внешнего государственного контроля.

Бюджетным кодексом Российской Федерации функции внешнего финансового контроля возложены на Счетную палату Российской Федерации и на контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации и местного самоуправления¹¹. В этом разграничении отчетливо проявляются горизонтальные и вертикальные барьеры, имеющие место при проведении внешнего финансового контроля: барьеры по горизонтали – контрольные органы отделены друг от друга по уров-

⁸См.: Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год. Москва, МЦРСБУ, 2002.

⁹См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации, статья 265.

¹⁰См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации, статья 268.

¹¹См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации, статьи 265, 272, 277.



ням власти (федеральный, субфедеральный и муниципальный); барьеры по вертикали – контрольные органы одного уровня не могут вторгаться в полномочия другого.

Это косвенно вытекает из норм Конституции Российской Федерации¹², и если не вносить в нее поправки, действовать в том конституционном поле, какое сегодня существует, то есть придерживаться данного ограничения, то функции независимого органа, координирующего стандартизацию внешнего государственного финансового контроля в Российской Федерации, могут быть предоставлены Счетной палате Российской Федерации. Об этом, кстати, свидетельствует и зарубежный опыт.

Очень часто оппоненты предоставления Счетной палате Российской Федерации функции высшего органа внешнего государственного финансового контроля аргументируют свою точку зрения тем, что Счетная палата Российской Федерации образуется Федеральным Собранием¹³, поэтому является органом парламентского контроля. Такой вывод, на наш взгляд, некорректен. Тогда и Конституционный Суд Российской Федерации, и Верховный Суд Российской Федерации, и Генпрокуратура России также являются парламентскими органами, поскольку судьи и Генеральный прокурор назначаются на должность Советом Федерации.

Между тем наделение Счетной палаты Российской Федерации такими полномочиями позволит ликвидировать разобщенность, несогласованность и дублирование при разработке стандартов государственного финансового контроля.

Разрешение данного противоречия видится также и в создании соответствующих координирующих органов, действующих пока на общественных началах. Так, по инициативе Счетной палаты Российской Федерации создана Ассоциация контрольно-счетных органов России. Тот факт, что Счетная палата Российской Федерации является единственным конституционным органом государственного финансового контроля, дает ей возможность также инициировать работу по созданию системы стандартов внешнего контроля как неотъемлемой части единой системы национальных стандартов финансового контроля в Российской Федерации.

Принимая во внимание, что приоритетами внешнего государственного финансового контроля должны быть макроэкономические процессы, рост темпов развития экономики, включая контроль за стоимостными пропорциями ВВП и денежной массой, вопросы, связанные с увеличением доходной части бюджетов всех уровней и экономией государственных и муниципальных средств, поступающих в распоряжение общества, особое внимание следует уделить разработке именно этих стандартов.

Казалось бы, что международные стандарты аудита и процесс их внедрения в практику работы отечественных аудиторских фирм и аудиторов никоим образом не должны оказывать существенного влияния на деятельность органов внешнего государственного финансового контроля. Традиционный подход к контрольной деятельности контрольно-счетных органов Российской Федерации всех уровней власти, созданных для проведения внешнего аудита соответствующих бюджетов, предполагает, что их основной задачей является проведение аудита соответствия и финансового аудита, то есть проверок финансовой отчетности получателей бюджетных средств на предмет ее соответствия законодательным и иным установлениям (законодательный акт о бюджете на очередной год, бюджетная роспись, бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств, сметы и т.д.) и проверок целевого использования выделенных из бюджета средств.

Однако на современном этапе развития нашего общества реальная действительность объективно требует от органов внешнего контроля проведения также и аудита эффективности государственных расходов, и Счетная палата Российской Федерации обязана внедрить его в практику своей работы как можно скорее, в связи с чем значение международных стандартов аудита значительно возрастает, особенно при проверке вопросов инвестиционной политики государства и развития реального сектора экономики.

Более того, необходимо принимать во внимание и расширяющееся с каждым годом международное сотрудничество Счетной палаты Российской Федерации с высшими органами государственного финансового контроля других стран, ее участие в таких международных ор-

¹² См.: Конституция Российской Федерации, статьи 71, 73 и 132.

¹³ См.: Конституция Российской Федерации, статья 101.



ганизациях, как ЕВРОСАИ, ИНТОСАИ и др., а также возрастающую активность Ассоциации контрольно-счетных органов стран-участниц СНГ.

В связи с этим было бы целесообразным в процессе работы над национальными стандартами внешнего государственного финансового контроля использовать опыт ГКУ США, издавшего «Стандарты аудита государственных организаций»¹⁴, опыт работы комитетов ИНТОСАИ по стандартам внутреннего контроля, по ревизионным стандартам и т.д., а также опыт высших контрольных органов других стран и международных организаций. Но при этом все время нужно помнить о возможных различиях в понятийном аппарате тех или иных стандартов, тем более что даже у таких авторитетных организаций, как ИНТОСАИ, ГАО, КОСО и др., нет единства в определении целого ряда терминов. Так, в свое время вызвали бурную дискуссию определения внутреннего контроля, предложенные различными международными организациями высших контрольных органов. Достаточно активно также обсуждался вопрос о том, что представляют собой ключевые понятия в стандартах внутреннего контроля, каковы различия между внутренним контролем и внутренним аудитом и т.д.

Обо всем этом нельзя забывать, работая над созданием системы стандартов внешнего государственного финансового контроля в Российской Федерации.

Справедливости ради следует отметить, что от слепого подражания международным стандартам предостерегают и их разработчики. Так, в «Основных постулатах государственного финансового контроля» ревизионных стандартов ИНТОСАИ подчеркивается, что эти стандарты являются лишь скелетной схемой, которой следует придерживаться при проведении ревизий, но рассматривать их нужно через призму конституционных, юридических и других условий деятельности каждого конкретного высшего контрольного органа.

В Счетной палате Российской Федерации в январе 1999 года была предпринята попытка на базе ревизионных стандартов ИНТОСАИ подготовить свои собственные стандарты проведения контрольно-ревизионных мероприятий. Определенные попытки стандартизации методического обеспечения деятельности Счетной палаты также предпринимались время от времени. Но, к сожалению, эти работы не отличаются системностью и поэтому носят разовый характер. Счетной палатой Российской Федерации за восемь лет работы разработано и утверждено только два стандарта – стандарт №1-1 «Порядок организации методологического обеспечения деятельности Счетной палаты Российской Федерации» и стандарт №1-2 «Порядок организации и проведения ревизии и проверки Счетной палатой Российской Федерации».

В связи с тем, что эти два стандарта были первыми шагами в стандартизации методического обеспечения контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности Счетной палаты Российской Федерации, они, естественно, нуждаются в совершенствовании с учетом опыта, накопленного в течение последующих после их утверждения лет.

Отсутствие системного подхода в работе по стандартизации контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности Счетной палаты Российской Федерации приводит к непроизводительным трудовым и финансовым затратам, снижает эффективность финансового контроля, осуществляемого Счетной палатой.

Счетная палата Российской Федерации провела проверку уже семи годовых отчетов Правительства Российской Федерации об исполнении федерального бюджета. Однако в связи с тем, что стандарты внешнего аудита федерального бюджета до настоящего времени еще не разработаны, то ежегодно разрабатываются и утверждаются Порядок подготовки заключения Счетной палаты Российской Федерации по отчету Правительства Российской Федерации об исполнении федерального бюджета за прошедший финансовый год и программы проверок исполнения федерального закона на соответствующий финансовый год¹⁵. Следует отметить, что с каждым годом количество проверяемых показателей увеличивается, усложняются вопросы проверки. Особенно это характерно для последних трех лет, когда для одного объекта разрабатывается несколько программ проверки, общий

¹⁴В 1999 году Счетная палата Российской Федерации принимала делегацию ГКУ США по обмену опытом работы и обсуждению

вопросов дальнейшего развития двустороннего сотрудничества.
¹⁵Между тем Конституцией Российской Федерации (статья

101) и Бюджетным кодексом Российской Федерации (статья 275, 277, 278) установлено, что Счетная палата Российской Фе-

дерации осуществляет контроль за исполнением федерального бюджета.



объем которых достигает 46–49 страниц. В программах предусматриваются вопросы, проверка которых требует выхода в подведомственные министерствам и ведомства учреждения и организации, так как у главных распорядителей средств федерального бюджета отсутствует необходимая информация. Например, в одну из программ проверки исполнения Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» включен вопрос оплаты коммерческим организациям невыполненных объемов работ и услуг, для проверки которого надо охватить контрольными мероприятиями все объекты коммерческих организаций, на которых проводились такие работы. Также предлагается проверить отдельные вопросы кредиторской и дебиторской задолженности, данные по которым в министерствах и ведомствах отсутствуют, а учет по ним Инструкцией по бухгалтерскому учету не предусмотрен.

При ежегодной разработке проектов программ проверки исполнения федерального закона о федеральном бюджете на соответствующий финансовый год службы аппарата Счетной палаты Российской Федерации стараются охватить все аспекты исполнения федерального бюджета, предусмотренные Бюджетным кодексом Российской Федерации, во всех субъектах ведомственной структуры расходов федерального бюджета. Между тем в таком объеме и в сжатые сроки при существующем количестве инспекторского состава провести проверку исполнения федерального бюджета на высоком качественном уровне не представляется возможным. Да это и не нужно как с точки зрения теории государственного финансового контроля, так и с точки зрения практики организации внешнего государственного финансового контроля в развитых зарубежных странах.

Счетная палата Российской Федерации как орган внешнего государственного финансового контроля призвана осуществлять внешнюю проверку отчета Правительства Российской Федерации об исполнении федерального бюджета¹⁶, а не дублировать контрольные функции Минфина России как органа внутреннего государственного финансового контроля¹⁷. И это в обязательном порядке должно быть четко зафиксировано в стандартах, определяющих общие принципы и процедуры государственного финансового контроля, а также в стандартах внешнего аудита федерального бюджета.

Итак, что же собой должна представлять кодифицированная система стандартов внешнего государственного финансового контроля в Российской Федерации, как она структурно должна быть построена?

В связи с тем, что государственный финансовый контроль имеет разновидности, то есть он осуществляется и как внешний, и как внутренний контроль¹⁸, обе эти разновидности (подсистемы единой системы государственного финансового контроля) должны регламентироваться теми группами стандартов, которые устанавливают для них общие правила и процедуры, причем на всех уровнях: федеральном, субфедеральном и местном. Поэтому представляется целесообразным за каждой группой стандартов закрепить по 1000 кодов. При этом в каждой группе стандартов должно быть десять подгрупп, объединенных соответствующими темами.

Например, *стандарты государственного финансового контроля* (СФК.2000-2999) могут быть сгруппированы по десяти темам, каждая из которых объединяет до ста стандартов. Так, могут быть разработаны и утверждены стандарты по вводным положениям государственного финансового контроля, устанавливающие общие принципы и процедуры государственного финансового контроля, условия его осуществления и являющиеся основой для разработки новых стандартов. Эта подгруппа стандартов могла бы занять кодификационное поле СФК.2000-2099. Стандарты по планированию контрольной деятельности, устанавливающие, что при планировании контрольных мероприятий четко определяются круг проверяемых вопросов, состав сотрудников, которые будут участвовать в проверке (имеется ли достаточное количество сотрудников, компетентны ли они в вопросах проверки), необходимость привлечения внешних экспертов и специалистов, – СФК.2100-2199), и т.д.

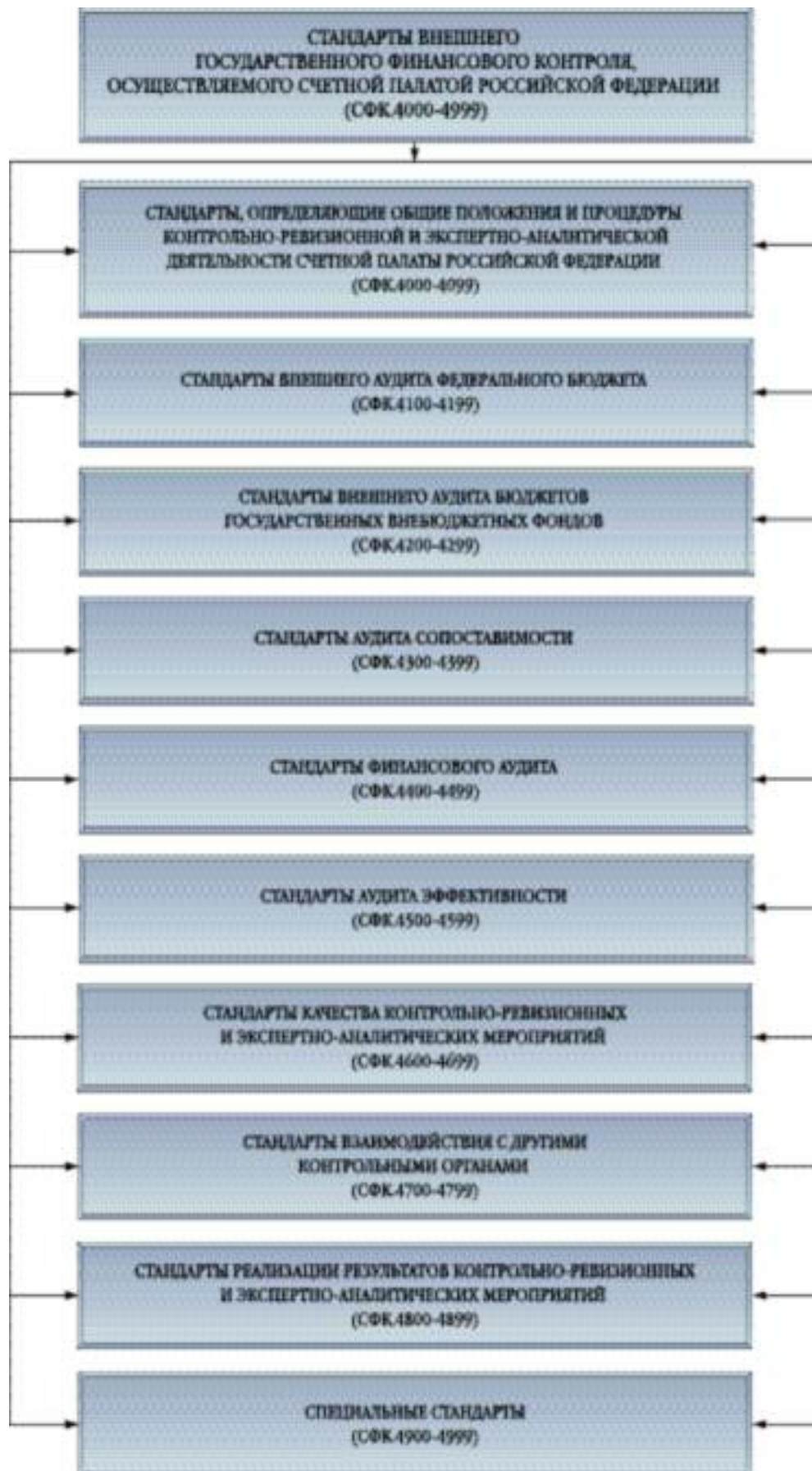
Стандарты, определяющие общие положения внешнего государственного финансового контроля (СФК.3000-3999), также должны быть сгруппированы по десяти темам, объеди-

¹⁶ См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации, статья 277.

¹⁷ См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации, статья 268.

¹⁸ См.: Бюджетный кодекс Российской Федерации, раздел IX «Государственный и муниципальный финансовый контроль».

3



СТРУКТУРА КОДИФИЦИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ СТАНДАРТОВ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ НА ФЕДЕРАЛЬНОМ УРОВНЕ



няющим до сотни стандартов. Например, стандарты по вводным положениям внешнего государственного финансового контроля должны определять общие положения внешнего государственного финансового контроля на всех уровнях власти, его специфические особенности по отношению к внутреннему государственному финансовому контролю и действовать в рамках кодифицированного поля СФК.3000–3099.

Стандарты, определяющие положения и процедуры внешнего государственного финансового контроля на федеральном уровне (СФК.4000-4999) и также сгруппированные по десяти темам, должны выступать в качестве методического обеспечения контрольно-ревизионной и экспертно-аналитической деятельности Счетной палаты Российской Федерации при проведении внешнего аудита федерального бюджета, внешнего аудита бюджетов Пенсионного фонда Российской Федерации, Фонда обязательного медицинского страхования Российской Федерации, Фонда социального страхования Российской Федерации, аудита сопоставимости, финансового аудита, аудита эффективности и т.д.

Стандарты, определяющие положения и процедуры внешнего государственного финансового контроля на субфедеральном уровне (СФК.5000-5999) должны учитывать особенности финансового контроля, осуществляемого контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации, а *стандарты, определяющие положения и процедуры внешнего муниципального финансового контроля* (СФК.6000-6999), – особенности финансового контроля, осуществляемого контрольно-счетными органами местного самоуправления.

При кодификации стандартов внутреннего государственного финансового контроля следует использовать те же принципы и подходы. Так, *стандарты, определяющие общие положения внутреннего государственного финансового контроля* (СФК.7000-7999), могут быть сгруппированы по таким темам, как: вводные положения внутреннего государственного финансового контроля, определяющие общие положения внутреннего государственного финансового контроля на всех уровнях власти, его специфические особенности по отношению к внешнему государственному финансовому контролю (СФК.7000-7099); стандарты, распределяющие обязанности между органами внутреннего контроля (СФК.7100-7199); стандарты по использованию результатов внутриведомственного финансового контроля, исходящие из принципа необходимости оценки в рамках внутреннего контроля эффективности внутриведомственного контроля (СФК.7200-7299) и т.д.

Стандарты, определяющие положения и процедуры внутреннего государственного финансового контроля на федеральном уровне (СФК.8000-8999), и *стандарты, определяющие положения и процедуры внутреннего государственного финансового контроля на субфедеральном уровне* (СФК.9000-9999), должны устанавливать правила проведения тех или иных контрольных мероприятий соответственно федеральными органами государственного финансового контроля и контрольными органами субъектов Российской Федерации, а стандарты, определяющие положения и процедуры внутреннего муниципального финансового контроля (СФК.10000-10999), – правила проведения контрольных мероприятий местными администрациями.

Исходя из вышеизложенного подхода структуру кодифицированной системы стандартов внешнего государственного финансового контроля на федеральном уровне можно бы было представить в виде следующей схемы (см. схему 3).

Использование международных стандартов аудита, а также стандартов международных организаций высших контрольных органов при разработке Счетной палатой Российской Федерации методических документов, то есть стандартов, определяющих порядок осуществления контрольно-ревизионных и экспертно-аналитических мероприятий, даст возможность максимально приблизить требования отечественных стандартов контрольной деятельности к международным. И, как отмечалось выше, это насущная необходимость, а не дань моде. Изменения экономической среды деятельности отечественных хозяйствующих субъектов с государственным или муниципальным статусом, расширение их взаимоотношений с субъектами мирового рынка, где с каждым годом усиливаются процессы гармонизации и интеграции, диктуют свои условия, игнорировать которые мы просто не вправе.



Результаты контрольных мероприятий, осуществленных с использованием методов и критериев международных стандартов аудита, дадут возможность, во-первых, сопоставить результаты использования бюджетных средств с результатами, достигнутыми при аналогичных или достаточно близких ситуациях в зарубежных странах, и, во-вторых, явятся для зарубежных и отечественных инвесторов своего рода «государственной гарантией» эффективной работы проверяемых хозяйствующих субъектов.