

АНАЛИЗ НАУЧНО-ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ ЗАРУБЕЖНОЙ ПРАКТИКИ СИСТЕМЫ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА (КОНТРОЛЯ) И ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

ANALYSIS OF SCIENTIFIC AND THEORETICAL STUDIES OF FOREIGN PRACTICE OF THE SYSTEM OF EXTERNAL STATE FINANCIAL AUDIT (CONTROL) AND INTERNAL STATE FINANCIAL CONTROL

**I. Lipatova
M. Gross**

Summary. The article is devoted to the issues of improving the system of state financial control (hereinafter referred to as the SFC) based on the study of foreign practices in the organization and functioning of state financial audit (control) systems. Each SFC system has its own unique history of formation considering of the traditions developing in the public administration system, current financial and economic conditions and other characteristics of a particular country that transform the fundamental principles of financial control at the domestic level. The author analyzed the architecture of the control system in the financial and budgetary sphere and the mechanisms of interdepartmental interaction, in addition, assessed the regulatory framework of the SFC System and its tools on the example of each of the countries. Based on the results of the analysis, a maturity model of the state financial control system using design thinking was formed.

Keywords: State financial control, public finance management, transparency of budgetary systems, organizational and methodological support, institutional architecture of the control system, harmonization of SFC systems.

Липатова Инна Владимировна

к.э.н., доцент, ФГ ОБУ ВО «Финансовый Университет
при Правительстве Российской Федерации» (г. Москва)
ilipatova@fa.ru

Гросс Марьяна Александровна

Лаборант-исследователь, ФГ ОБУ ВО «Финансовый
Университет при Правительстве Российской
Федерации» (г. Москва)
MAGross.01@mail.ru

Аннотация. Статья посвящена вопросам совершенствования системы государственного финансового контроля (далее — ГФК) на основе изучения зарубежной практики организации и функционирования систем государственного финансового аудита (контроля). Каждая система ГФК имеет свою уникальную историю формирования ввиду традиций, сложившихся в системе государственного управления, текущих финансово-экономических условий и других особенностей конкретной страны, трансформирующих основополагающие принципы финансового контроля на внутригосударственном уровне. Автором проанализированы архитектура системы контроля в финансово-бюджетной сфере и механизмы межведомственного взаимодействия, а также проведена оценка нормативного правового обеспечения ГФК и инструментария ГФК на примере каждой анализируемых стран. По итогам проведенного анализа сформирована карта зрелости системы государственного финансового контроля с использованием дизайн-мышления.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, управление общественными финансами, прозрачность бюджетных систем, организационно-методическое обеспечение, институциональная архитектура системы контроля, гармонизация систем ГФК.

Современное государственное управление и функционирование финансовой системы в различных странах мира неразрывно связаны с обеспечением эффективного финансового контроля и аудита. Эти инструменты играют ключевую роль в обеспечении финансовой прозрачности, ответственного расходования государственных средств, а также в предотвращении коррупции и мошенничества. В этой связи анализ научных исследований зарубежной практики построения систем внешнего государственного финансового аудита и внутреннего государственного финансового контроля имеет большое практическое значение для совершенствования отечественной системы ГФК.

В рамках исследования проведен анализ опыта стран, выбранных в соответствии с международным независимым рейтингом национальных бюджетов — Индексом открытости бюджета (Open Budget Survey, далее — OBS). Этот не имеющий аналогов в мире рейтинг на регулярной основе ранжирует страны по трем показателям: «Участие общественности», «Контроль за исполнением бюджета» и «Прозрачность».¹ Выборка стран произведена на основе обзора Open Budget Survey за 2023 год

¹ Open Budget Survey. — International Budget Partnership. — URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/> (дата обращения: 10.06.2024).

(далее — OBS 2023) по показателю прозрачности бюджетных систем, оценивающему страны по уровню доступа общественности к актуальной и полной информации о государственных финансах, в том числе к восьми ключевым бюджетным документам, которые должны быть широко доступны в течение бюджетного цикла.² Глобальный рейтинг прозрачности бюджетных систем стран рассчитывается на основе среднего значения по 109 критериям, определяющих уровень прозрачности бюджетных документов. По указанному показателю в 2023 году от 0 до 100 баллов проранжированы 125 стран, из которых сформированы три основные группы стран в зависимости от уровня прозрачности бюджетной информации: слабый (0–40), ограниченный (41–60), адекватный (61–100). Автором статьи предложено расширить данный подход классификации стран до пяти групп:

Две группы стран с достаточным уровнем прозрачности:

- 1.1. Доступна обширная информация (81–100);
- 1.2. Доступна существенная информация (61–80).

Три группы стран с недостаточным уровнем прозрачности:

- 2.1. Доступна ограниченная информация (41–60);
- 2.2. Доступна минимальная информация (21–40);
- 2.3. Информация минимальна или нет доступной информации (0–20).

Согласно указанному подходу, оценка прозрачности 61 балл и выше указывает на то, что страна публикует достаточно информации о государственных финансах, 41–60 баллов означает, что в стране ограниченный доступ общественности к своевременной и полной бюджетной информации, соответственно, 0–40 баллов — слабый уровень открытости бюджетной информации. Более детализированный подход к классификации стран предполагает более гибкое разделение на подгруппы с учетом страновых особенностей (экономическое развитие, политическая система, культурные особенности и другие). Также такой подход обеспечивает более точный анализ, так как он позволяет учитывать различия между странами внутри одной укрупненной категории, что способствует более глубокому пониманию и исследованию особенностей систем ГФК каждой страны. Таким образом, детализированный подход к классификации стран представляет собой более гибкий, точный и эффективный метод анализа различий между странами, что делает его предпочтительным по сравнению с укрупненным подходом.

В соответствии с отчетом OBS 2023, среднее значение по показателю прозрачности не консолидированного

² Open Budget Survey 2023 9th Edition Summary. — The Open Budget Survey. — URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/open-budget-survey-2023/> (дата обращения: 10.06.2024).

государственного бюджета 125 стран мира составляет 45 из 100, что свидетельствует о том, что публичная доступность бюджетной информации ограничена в большинстве стран.

В ходе исследования проанализирован опыт пяти групп стран из разных регионов и представлен краткий обзор систем государственного финансового контроля представителей каждой группы. Выделим наиболее яркий зарубежный опыт стран, представленных в OBS 2023.

Первую группу стран составляют лидеры рейтинга по прозрачности бюджетных процессов: Грузия, Швеция и Южно-Африканская Республика. Необходимо отметить, что Грузия, страна постсоветского пространства, набрав 87 из 100 баллов, возглавляет рейтинг OBS по практике прозрачности бюджета с 2021 года. Грузия входит в число семнадцати стран всех регионов мира, которые публикуют все восемь ключевых бюджетных документов³, что доказывает достижимость выполнения требований стандарта открытости бюджетов. Анализируемая страна постоянно внедряет элементы передовой практики государственного финансового контроля, в том числе составляя бюджетные документы при помощи международных инструментов, в частности, оценкой государственных расходов и финансовой отчетности.

Критерием отбора анализируемых стран, формирующих вторую группу, является оптимальный уровень доступности значимой бюджетной информации. В рейтинге OBS 2023 года Великобритания, Италия и Южная Корея относятся к первой группе стран, однако в соответствии с авторским подходом к классификации стран все три государства вошли во вторую группу. Национальное контрольно-ревизионное управление Великобритании демонстрирует передовой опыт в области ГФК, создав онлайн-инструмент, который отслеживает процесс принятия исполнительной властью рекомендаций по результатам проведенного аудита, а также прогресс, достигнутый в их реализации. Италия, выражая свою приверженность к достижению целей Организации Объединенных Наций в области устойчивого развития, в приложении к проекту бюджета на 2021 год демонстрирует результаты влияния национального бюджета на 12 показателей благосостояния.⁴ Южная Корея активно работает над расширением открытости и использования публичных данных. Правительственный портал

³ Open Gov Challenge: Fiscal Openness. — URL: <https://www.opengovpartnership.org/open-gov-guide/fiscal-openness-open-budgets/> (дата обращения: 22.03.2024).

⁴ Documento di Economia e Finanza. — URL: https://www.dt.mef.gov.it/export/sites/sitodt/modules/documenti_it/analisi_programmazione/documenti_programmatici/def_2020/DEF_2020_Allegato_BES.pdf (дата обращения: 22.02.2024).

представляет данные в различных форматах и обеспечивает удобную визуализацию и поиск информации.⁵

Третья и последующие группы стран характеризуются слабым уровнем прозрачности. Представители данных групп организуют доступ общественности к ограниченному объему бюджетной информации. Среди стран третьей группы выделим опыт Аргентинской Республики по вовлечению гражданского общества в повышение подотчетности в области государственного финансового контроля (аудита). Так в 2016 году Гражданская ассоциация за равенство и справедливость Аргентины, борющаяся за интересы слабозащищенных слоев общества, мобилизовала поддержку реализации рекомендаций аудита по предотвращению и лечению болезни Шагаса (паразитарная инфекция), от которой страдают около 1,5 миллиона аргентинцев, особенно люди со ограниченным доходом. Генеральный аудитор Аргентины провел аудит эффективности государственной программы по предотвращению и контролю Шагаса за период 2012–2018 гг., по итогам которого выявлено, что средства были выделены в недостаточном объеме и были расходованы не по назначению. Также среди результатов аудиторской проверки — ограниченное количество аудиторов, задействованных в контрольном мероприятии, и организационные проблемы координации с провинциями. В итоге Генеральный аудитор Аргентины призвал к исполнению Закона о предотвращении и контроле над указанной болезнью и обеспечил доведение требуемого объема бюджетных ассигнований для борьбы с Шагасом.⁶

В странах четвертой группы доступна минимальная информация о государственных финансах. К ним относится в том числе Королевство Саудовская Аравия, набравшее 26 баллов в OBS 2023. Будучи одним из крупнейших в мире производителей нефти, Саудовская Аравия входит в G-20 — двадцать крупнейших экономик мира. Саудовская Аравия обладает крупнейшей экономикой на Ближнем Востоке и в Северной Африке и играет важную роль в формировании региона как в экономической, так и в политической сфере. Особенность страны заключается в том, что ее форма правления — абсолютная монархия, что определяет сосредоточение всей полноты власти у короля Саудовской Аравии, возглавляющего законодательную, исполнительную и судебную ветви власти. Государственная финансовая система Саудовской Аравии характеризуется высокой степенью централизации: Министерство финансов полностью контролирует

все бюджетные процессы при незначительном участии других государственных учреждений.⁷ Такие правительственные учреждения, как Совет Шуры и Главное аудиторское бюро (The General Auditing Bureau, далее — GAB), выполняют контрольную функцию исключительно в процессе составления бюджета. За последние годы GAB реализовало ряд инициатив, в том числе создание цифровой системы управления бюро. Теперь у Бюро есть две электронные платформы: электронная система мониторинга (Shamel), через которую оно взаимодействует с проверяемыми организациями и проводит проверки в электронном виде; а также платформа «Документ» (Wathiq), представляющая собой электронную библиотеку правительственных документов.⁸

В целях развития сотрудничества между российской Федерацией и Саудовской Аравией в области финансового аудита и проверки эффективности в рамках ИНТОСАИ и других региональных организаций, членами которых они являются, Счетная палата Российской Федерации и Главное аудиторское бюро Королевства Саудовской Аравии подписали Меморандум о взаимопонимании по сотрудничеству в области аудита. Страны подтвердили свою готовность обмениваться передовым опытом в областях, представляющих взаимный интерес, включая деятельность двух контрольных органов в международном сообществе ИНТОСАИ.

В ходе изучения процесса государственного финансового контроля в финансовой системе Саудовской Аравии обнаружена институционально-структурная проблема, заключающаяся в том, что многие государственные учреждения либо не имеют функции внутреннего аудита, либо имеют такую, которая не активирована.

В странах пятой группы крайне мало информации о государственных финансах или вообще отсутствует в общем доступе.

Саудовская Аравия — одно из немногих государств, формой правления в которой до сих пор остается абсолютная монархия. Вся полнота власти сосредоточена у главы государства — короля Саудовской Аравии, возглавляющего законодательную, исполнительную и судебную ветви власти.

По результатам проведенного анализа стран создана карта зрелости систем внешнего государственного финансового аудита (контроля) и внутреннего государ-

⁵ OGD Portal Introduction. — URL: <https://www.data.go.kr/en/ugs/selectPortallInfoView.do> (дата обращения: 22.02.2024).

⁶ Argentinian auditors unite with civil society to fight a rampant disease. — The Open Budget Survey. — URL: <https://internationalbudget.org/stories/argentinian-auditors-unite-with-civil-society-to-fight-a-rampant-disease/> (дата обращения: 10.06.2024).

⁷ Albassam B. Public Finance in Saudi Arabia. — URL: <https://mepc.org/journal/public-finance-saudi-arabia> (дата обращения: 25.03.2024).

⁸ Saudi General Auditing Bureau: A New Phase of Strengthening Supervisory Roles. — URL: <https://english.aawsat.com/home/article/2493116/saudi-general-auditing-bureau-new-phase-strengthening-supervisory-roles> (дата обращения: 25.03.2024).

Таблица 1.

Карта зрелости для оценки системы внешнего государственного финансового аудита (контроля) и внутреннего государственного финансового контроля

Мероприятия	Уровень зрелости	Критерии	Отметка соответствия
Анализ архитектуры системы контроля в финансово-бюджетной сфере	0	Наличие органов контроля: органы административной (исполнительной), представительной (законодательной), судебной власти	...
	1	Наличие децентрализованной системы	...
	2	Наличие централизованной системы	...
Оценка нормативно-правового обеспечения государственного финансового контроля	0	Государственный финансовый контроль регулируется республиканским законом	...
	1	Государственный финансовый контроль регулируется ведомственными актами	...
	2	Государственный финансовый контроль регулируется федеральными стандартами	...
Анализ механизмов межведомственного взаимодействия	0	Межведомственное взаимодействие отсутствует	...
	1	Наличие механизмов межведомственного взаимодействия	...
Оценка инструментария государственного финансового контроля	0	Базовые методы (проверка, ревизия, обследование)	...
	1	Специальные инструменты (наблюдение, экспертно-аналитическое мероприятие; финансово-бюджетный контроллинг)	...

ственного финансового контроля. На основании информации данной карты исследуемым странам присваивается соответствующий уровень зрелости.

На основании предлагаемой карты зрелости исследуемым странам присвоен соответствующий уровень зрелости (табл. 2).

Таблица 2.

Применение карты зрелости по анализируемым странам⁹

Страна	Анализ архитектуры системы контроля в финансово-бюджетной сфере	Оценка нормативно-правового обеспечения государственного финансового контроля	Анализ механизмов межведомственного взаимодействия	Оценка инструментария государственного финансового контроля	Уровень зрелости системы
Грузия	0	1	1	0	2
Швеция	0	1	0	0	1
ЮАР	0	2	1	0	3
США	2	2	1	1	6
Великобритания	2	2	1	1	6
Германия	2	1	0	0	3
Аргентина	0	2	0	1	3
Польша	0	2	1	0	3

⁹ Источник: составлено авторами на основе проведенного анализа в настоящем исследовании.

Страна	Анализ архитектуры системы контроля в финансово-бюджетной сфере	Оценка нормативно-правового обеспечения государственного финансового контроля	Анализ механизмов межведомственного взаимодействия	Оценка инструментария государственного финансового контроля	Уровень зрелости системы
Чехия	1	2	1	1	5
Индия	0	1	0	0	1
Канада	2	1	0	0	3
Саудовская Аравия	2	1	1	1	5
КНР	2	1	0	0	3
Ирак	0	1	0	0	1
Судан	1	1	0	0	2

Таким образом, предлагаемая карта зрелости с использованием дизайн-мышления предназначена для формирования комплексной трансформационной модели ГФК, которая может использоваться органами как внешнего, так и внутреннего государственного финансового контроля в Российской Федерации. Интеграция зарубежного опыта в российскую систему ГФК может улучшить качество контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, а также предложить новые подходы к повышению эффективности функционирования органов ГФК в части нормативного обеспечения.

По итогам анализа установлено, что институциональная архитектура системы контроля в финансово-бюд-

жетной сфере формируется в зависимости от формы правления в стране. Выделены три типа систем: система органов контроля, состоящая из органов административной (исполнительной), представительной (законодательной) и судебной власти; децентрализованная система и централизованная система. Отмечено, что

в большинстве анализируемых стран внутренний аудит (контроль), как правило, реализуется службами внутреннего контроля, созданных в периметре министерств, ведомств или агентств. При этом выявлена общая тенденция по развитию гармонизации современных систем государственного финансового контроля.

ЛИТЕРАТУРА

1. Open Budget Survey. — International Budget Partnership. — URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/> (дата обращения: 10.06.2024).
2. Open Budget Survey 2023 9th Edition Summary. — The Open Budget Survey. — URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/open-budget-survey-2023/> (дата обращения: 10.06.2024).
3. Open Gov Challenge: Fiscal Openness. — URL: <https://www.opengovpartnership.org/open-gov-guide/fiscal-openness-open-budgets/> (дата обращения: 22.03.2024).
4. Documento di Economia e Finanza. — URL: https://www.dt.mef.gov.it/export/sites/sitodt/modules/documenti_it/analisi_programmazione/documenti_programmatici/def_2020/DEF_2020_Allegato_BES.pdf (дата обращения: 22.02.2024).
5. OGD Portal Introduction. — URL: <https://www.data.go.kr/en/ugs/selectPortallInfoView.do> (дата обращения: 22.02.2024).
6. Argentinian auditors unite with civil society to fight a rampant disease. — The Open Budget Survey. — URL: <https://internationalbudget.org/stories/argentinian-auditors-unite-with-civil-society-to-fight-a-rampant-disease/> (дата обращения: 10.06.2024).
7. Albassam B. Public Finance in Saudi Arabia. — URL: <https://merp.org/journal/public-finance-saudi-arabia> (дата обращения: 25.03.2024).
8. Saudi General Auditing Bureau: A New Phase of Strengthening Supervisory Roles. — URL: <https://english.aawsat.com/home/article/2493116/saudi-general-auditing-bureau-new-phase-strengthening-supervisory-roles> (дата обращения: 25.03.2024).

© Липатова Инна Владимировна (ilipatova@fa.ru); Гросс Марьяна Александровна (MAGross.01@mail.ru)

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»