

УДК 657.6

**И. М. Юркова****ГОУВПО «Донецкий национальный технический университет», г. Донецк****СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО  
ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА**

*Рассмотрены и обобщены взгляды отечественных и зарубежных ученых касательно сущности и значения таких категорий, как «государственный финансовый контроль», «государственный аудит», «аудит эффективности». Проведен критический анализ существующих в литературе определений по данному направлению, уточнена их сущность.*

**Ключевые слова:** *государственный финансовый контроль, государственный аудит, аудит эффективности, эффективность государственного управления*

***Постановка проблемы***

В настоящее время в Донецкой Народной Республике одной из самых главных и актуальных проблем является проблема эффективности государственного управления. Государственный финансовый контроль является главной составляющей эффективного государства. Во многих странах реформирование государственного управления привело к преобразованию государственного финансового контроля в государственный аудит. С точки зрения многих научных исследователей, в отличие от финансового контроля, государственный аудит направлен не только на выявление неэффективного использования бюджетных средств и нарушений, а еще и на эффективность использования финансовых ресурсов и государственной собственности.

***Анализ исследований и публикаций***

Исследованиям в области финансового контроля и государственного аудита уделяли внимание многие отечественные и зарубежные ученые. Так, проблемы и перспективы правового регулирования финансового контроля в Российской Федерации исследовали Л. Л. Арзуманова, О. В. Болгинова и др. [1]. Современные подходы к пониманию института финансового контроля и направления его совершенствования в своих работах исследовали Г. В. Станкевич и А. В. Пенчук [2, 3]. Исследовали вопросы эффективности государственного контроля и аудита использования финансовых ресурсов Л. Ф. Шайбакова, А. К. Измоденов, Е. В. Ларькова [4].

В Донецкой Народной Республике практически отсутствует нормативная и законодательная база относительно проведения государственного аудита. Это влияет прежде всего на возможность органов государственного финансового контроля выявлять и предупреждать нарушения, возникающие у всех субъектов хозяйствования и предоставлять рекомендации по совершенствованию их деятельности. Государственный финансовый контроль реализуется через проведение государственного финансового аудита, проверок государственных закупок, проверок и ревизий финансово-хозяйственной деятельности, что регламентируется Постановлением Совета Министров «Об утверждении Порядка проведения ревизий и проверок Департаментом финансового и бюджетного контроля Министерства финансов Донецкой Народной Республики» [5].

Однако на этом вся нормативно-законодательная база по проведению государственного финансового контроля и аудита ограничивается. Не выстроена четкая структура органов

финансового контроля и государственного аудита, не разработаны стандарты, которые должны регулировать проведение государственного аудита. Более того, нигде не раскрыты даже понятия «государственный финансовый контроль» и «государственный аудит». Несмотря на значительные наработки касательно раскрытия проблемного вопроса сущности государственного финансового контроля и аудита, единой позиции среди ученых не существует. Этот вопрос требует дальнейших исследований.

### *Цель исследования*

Критический анализ существующих в литературе определений «государственный финансовый контроль» и «государственный аудит», что позволит уточнить и углубить его сущность.

### *Изложение основного материала*

Понятия государственного аудита и финансового контроля в настоящее время являются достаточно дискуссионными. Мнения научных деятелей относительно трактовки данных понятий расходятся. Одни из них считают государственный аудит формой или методом финансового контроля, а другие считают государственный аудит самостоятельным и независимым от государственного финансового контроля. Не разобравшись с данным вопросом, принятие решений на этапе становления государственного аудита становится практически невозможным.

Изначально в научной литературе авторы представляют финансовый контроль как деятельность по наблюдению за полнотой поступления государственных доходов и по проверке учетных записей [6]. Однако в настоящее время понятие финансового контроля имеет более глубокий смысл.

По мнению профессора Н. С. Малеина, под финансовым контролем необходимо понимать урегулированную нормами права деятельность органов и организаций, целью которой является обеспечение финансовой, бюджетной, кредитной, расчетной и кассовой дисциплины, выражающейся в проверке законности, обоснованности и рациональности денежных затрат [2].

Ученые А. Г. Грязнова и Е. В. Маркина считают, что финансовый контроль – это совокупность действий и операций, осуществляемых специально уполномоченными органами. При этом основной целью, отмечают они, выступает контроль над соблюдением органами государственной власти и местного самоуправления норм права в процессе образования, распределения и использования финансовых ресурсов для своевременного получения полной и достоверной информации о ходе реализации принятых управленческих финансовых решений [7].

Подобное определение финансового контроля приводят также Н. И. Химичева и Е. В. Покачалова, определяя финансовый контроль как надзор за правомерностью действий в сфере образования и использования финансовых средств государства и органов местного самоуправления в целях эффективного развития страны и отдельных регионов [8].

Финансовый контроль осуществляется исключительно в рамках финансовых отношений, возникающих при аккумулировании, распределении и использовании централизованных и децентрализованных фондов денежных средств – приходят к выводу Г. В. Станкевич и Е. В. Касевич в своем исследовании. По их мнению, финансовый контроль – это деятельность органов государственной власти и управления по выявлению, предупреждению и пресечению:

- 1) ошибок и злоупотреблений в управлении государственными денежными и материальными ресурсами, влекущих за собой финансовый и материальный ущерб государству;
- 2) несоблюдения финансового законодательства;
- 3) недостатков в организации систем управления финансово-хозяйственной деятельностью государственных организаций и их объединений, организаций с государственным участием или связанных с деятельностью государства;

4) угроз финансовой безопасности государства [2].

Пенчук А. В. также отмечает, что государственный финансовый контроль – это деятельность контрольных органов, которая осуществляется с помощью специфических приемов и методов с целью обеспечения законности, целесообразности и эффективности формирования, распределения и использования бюджетных средств [3].

Таким образом, обобщив литературные источники, мы можем сказать, что государственный финансовый контроль – это предусмотренная на законодательном уровне деятельность государственных контрольных органов с целью обеспечения законности, целесообразности и эффективности формирования, распределения и использования государственных финансовых ресурсов. Данная деятельность должна быть направлена на выявление и предупреждение нарушений, связанных с несоблюдением законодательства, ошибками, недостатками и злоупотреблениями в управлении государственными ресурсами, угроз финансовой безопасности государства.

Не менее спорным и дискуссионным в настоящее время остается понятие «государственного аудита». Для полного представления о данном понятии целесообразно рассмотреть непосредственно само понятие «аудит».

Так, в Законе Украины «Об аудите финансовой отчетности и аудиторской деятельности», принятом в 2018 г. [9] понятие «аудит» как таковое не рассматривается вообще. Однако в утратившем силу Законе «Об аудиторской деятельности» [10] такое понятие имело место. Согласно данному законодательно-нормативному документу, аудит – это проверка публичной бухгалтерской отчетности, учета, первичных документов и другой информации о финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования с целью определения достоверности их отчетности, учета, его полноты и соответствия действующему законодательству и установленным нормативам.

В Федеральном законе РФ «Об аудиторской деятельности» сказано, что аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [11].

В ДНР на сегодняшний день отсутствует законодательная база, регулирующая данное понятие. И это является проблемным аспектом становления системы финансового контроля и аудита в республике.

Исходя из вышесказанного, можно прийти к выводу, что основной целью аудита является подтверждение достоверности учета и финансовой отчетности аудируемых лиц.

Аудиторская деятельность осуществляется наряду с финансовым контролем, и по мнению многих авторов является одним из его видов [12]. Однако, в отличие от финансового контроля, аудиту не свойственно наличие властных полномочий.

Украинский ученый Л. А. Савченко считает государственный аудит формой государственного контроля. По его мнению, государственный аудит предусматривает анализ финансово-хозяйственной деятельности подконтрольного субъекта относительно определения правильности ведения им учета и финансовой отчетности. Государственный аудит, говорит он, выявляет законность осуществления операций и соответствия их установленным нормам, а также исследует экономичность, эффективность и результативность административной деятельности соответствующих органов, организаций, относительно публичных финансов, с целью внесения предложений и представления рекомендаций относительно устранения обнаруженных недостатков [13].

Однако существуют также и другие мнения. Так, ряд авторов считают, что государственный аудит независим от финансового контроля. Коростелев Д. А. приводит следующее определение государственного аудита: «Независимый контроль, который осуществляется с целью объективной оценки и выражения сведущего мнения о достоверности отчетности, о законности и эффективности операций и о правильности их отражения в учете» [14].

Наиболее емкое определение приводит С. В. Степашин. Он рассматривает государственный аудит как «внешний и независимый публичный аудит деятельности органов государственной власти по управлению общественными ресурсами (финансовыми, материальными, интеллектуальными)». С его точки зрения, государственный аудит и государственный контроль являются взаимодополняющими элементами современной системы управления общественными ресурсами [15].

Опыт развитых стран говорит нам о том, что государственный аудит является одним из механизмов обеспечения легитимности власти и подтверждения законности ее деятельности [16].

Проанализировав и обобщив научные исследования, можно сказать, что целью государственного аудита является проверка контролирующими органами деятельности субъектов, являющихся получателями государственных средств, а также выявление эффективности использования ими полученных средств.

Государственный аудит включает три вида проверок, которые дают возможность оценить:

- насколько эффективно используются государственные средства, и какие результаты при этом достигнуты;
- насколько продуктивно использование получателем государственных средств финансовых, материальных и трудовых ресурсов в процессе своей деятельности;
- какова результативность деятельности проверяемых организаций по результатам выполнения поставленных перед ними задач и достижению определенных результатов, т. е. сравнение плановых и фактических показателей.

В соответствии с этим, ряд ученых считают, что в практику государственного аудита следует ввести следующие его формы: аудит рациональности, аудит адекватности и аудит эффективности.

Так, аудит рациональности предоставляет возможность органам государственной власти узнать:

- о возможности выполнения конкретного проекта;
- о рациональности управленческих решений, принятых для его реализации;
- об осуществимости данного проекта и о его последствиях.

В случае, если реализация принятых управленческих решений возможна, то необходимо прибегнуть к аудиту адекватности, который применяется уже непосредственно к принятым управленческим решениям. Он позволяет определить последствия реализации принятых решений.

В свою очередь, аудит эффективности должен быть направлен на проверку фактически достигнутого эффекта в результате принятия управленческих решений. При этом аудит эффективности должен базироваться именно на финансовом анализе [17].

С точки зрения автора основной формой государственного аудита является именно аудит эффективности. Как показывает практика, аудит эффективности проводится в ряде развитых стран мира. Если рассматривать и анализировать аудит эффективности с теоретических позиций, то можно прийти к выводу, что единого мнения по этому вопросу также нет.

Данное понятие ассоциируется с принятием Лимской декларации, согласно которой выделяется только два типа государственного аудита: финансовый аудит и аудит эффективности. При этом задачей высшего органа финансового контроля является проверка законности и правильности управления финансами и представления финансовой отчетности, а аудит эффективности направлен на проверку эффективности, экономичности и результативности государственного управления [18].

Исходя из данной декларации, аудит эффективности должен дополнять финансовый аудит. Однако многие ученые считают аудит эффективности составной частью финансового контроля. Тем не менее существуют также и другие точки зрения.

Так, по мнению Ю. Воронина аудит эффективности не является особым видом государственного финансового контроля. Он отмечает, что на этапе проведения аудита эффективности осуществляется оценка эффективности использования государственных финансовых ресурсов, определение законности и целесообразности затрат, что в совокупности характеризуется как метод проведения финансового контроля [19]. К такому же мнению приходит и М. Аюбов, указывая на то, что при аудите эффективности акцент должен делаться на результат, полученный при расходовании государственных средств и использовании государственной собственности [20].

В свою очередь, И. Баснецов в своем научном труде доказывает, что аудит эффективности – это самостоятельная оценочная форма контроля. По его мнению, она подразумевает три основных направления: аудит эффективности управленческих решений, аудит эффективности использования государственных материальных ресурсов и аудит эффективности использования государственных финансовых ресурсов [21].

Аудит эффективности – это «новый метод государственного финансового контроля, позволяющий оценить эффективность управления финансовыми ресурсами и государственной собственностью получателями бюджетных средств на основе анализа показателей эффективности. Это позволяет определить организационные возможности улучшения реализации властных решений, разработать рекомендации по проведению мероприятий, направленных на получение экономического и социального результата от использования государственных финансовых ресурсов», считает О. В. Филлиповская [22].

По мнению Е. В. Рябовой аудит эффективности отличается от финансового контроля тем, что главной целью является не выявление нарушений финансового законодательства, а оценка эффективности деятельности бюджетополучателей по использованию ими государственных ресурсов [23].

На взгляд авторов с этим мнением стоит согласиться. Также следует отметить, что финансовый контроль должен быть направлен прежде всего не на выявление нарушений финансового законодательства и привлечение виновных к юридической ответственности, а на выявление скрытых резервов в экономическом развитии страны. Главная идея аудита эффективности должна заключаться в создании действенного механизма контроля органов исполнительной власти и эффективному использованию всех видов государственных ресурсов.

### **Выводы**

На данном этапе исследования рассмотрены теоретические вопросы касательно сущности «государственного финансового контроля» и «государственного аудита». По результатам исследования необходимо отметить, что сформулированные определения предоставят возможность на этапе формирования системы государственного финансового контроля и аудита определить ее ключевые направления в будущем. Также следует сделать вывод, что именно аудит эффективности является самым перспективным механизмом влияния на совершенствование системы финансового контроля и повышения эффективности использования финансовых и материальных бюджетных ресурсов. И поэтому именно аудит эффективности требует дальнейшего исследования и разработки механизма его осуществления. Становится необходимой разработка и законодательное регламентирование стандартов финансового контроля и государственного аудита, оценочных показателей эффективности расходования бюджетных ресурсов. Исследования в данной области и мировой опыт свидетельствуют о необходимости разработки определенной последовательности этих мероприятий: принятия соответствующего закона, стандартов, регулирующих проведение финансового контроля и государственного аудита, правовой базы аудита эффективности и методических материалов с детальной разработкой показателей эффективности.

### Список литературы

1. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы : монография / Л. Л. Арзуманова, О. В. Болтинова, О. Ю. Бубнова [и др.] ; ответственный редактор Е. Ю. Грачева. – Москва : НОРМА, ИНФРА-М, 2013. – 384 с. – ISBN 978-5-91768-403-1.
2. Станкевич, Г. В. Современные подходы к пониманию института финансового контроля / Г. В. Станкевич // Инновационная наука. – 2015. – № 8–2. – С. 123–126.
3. Пенчук, А. В. Государственный финансовый контроль в Российской Федерации и направления его совершенствования / А. В. Пенчук. – Текст : электронный // Концепт : электронный журнал. – 2014. – № 7. – С. 21–25. – URL: <https://e-koncept.ru/2014/14177.htm> .
4. Шайбакова, Л. Ф. Эффективность государственного контроля и аудита использования финансовых ресурсов в законодательстве Российской Федерации / Л. Ф. Шайбакова, А. К. Измоленов, Е. В. Ларькова // Economics. – 2016. – № 12(21). – С. 41–44.
5. Порядок проведения ревизий и проверок Департаментом финансового и бюджетного контроля Министерства финансов Донецкой Народной Республики : утвержден Постановлением Совета Министров Донецкой Народной Республики № 13–32 от 22.07.2015 г. – URL: [https://minfindnr.ru/wp-content/uploads/2016/05/post\\_13-32\\_ot\\_22-07-2015.pdf](https://minfindnr.ru/wp-content/uploads/2016/05/post_13-32_ot_22-07-2015.pdf) . – Текст : электронный.
6. Финансовое право / Н. М. Артемов, О. Н. Горбунова, И. Г. Денисова, А. А. Жданов ; ответственный редактор О. Н. Горбунова. – Москва : Юристъ, 1996. – 400 с. – ISBN 5-7357-0119-7.
7. Грязнова, А. Г. Финансы / А. Г. Грязнова, Е. В. Маркина ; под редакцией А. Г. Грязновой, Е. В. Маркиной. – Москва : Финансы и статистика, 2004. – 504 с.
8. Химичева, Н. И. Финансовое право : учебно-методический комплекс / Н. И. Химичева, Е. В. Покачалова ; ответственный редактор Н. И. Химичева. – Москва : Норма, 2005. – 464 с. – ISBN 5-89123-873-X.
9. Україна. Закони. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України № 2258-VIII от 21.12.2017. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-VIII> . – Текст : электронный.
10. Україна. Закони. Про аудиторську діяльність : Закон Украины № 3126-XII от 22.04.1993. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> . – Текст : электронный.
11. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности : Федеральный закон № 307-ФЗ от 30 декабря 2008 года : принят Государственной думой 24 декабря 2008 года : одобрен Советом Федерации 27 декабря 2008 года. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_83311/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/) . – Текст : электронный.
12. Федотов, А. Ф. Финансовый контроль / А. Ф. Федотов. – Кемерово : Кемеровский государственный университет, 2012. – 182 с. – ISBN 978-5-8353-1215-3.
13. Савченко, Л. А. Правовые основы финансового контроля: научное пособие / Л. А. Савченко. – Киев : Юринком Интер, 2008. – 504 с. – ISBN 978-966-667-319-3.
14. Коростелев, Д. А. Государственный аудит: некоторые теоретико-правовые предпосылки к исследованию / Д. А. Коростелев // Актуальные проблемы государственного и муниципального финансового контроля: сборник научных статей / под редакцией И. В. Левакина, Т. В. Ярыгиной, О. Н. Кряжуовой. – Москва : НИИ СП. – 2013.
15. Степашин, С. В. Государственный аудит и экономика будущего / С. В. Степашин. – Москва : Наука, 2008. – 608 с. – ISBN 978-5-02-036766-1.
16. Дусаева, Е. М. Государственный аудит в системе экономического контроля / Е. М. Дусаева, Н. С. Шестакова // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2009. – № 2. – С. 254–257.
17. Шевченко, Н. В. Механізм оцінки ефективності державного фінансового контролю на Україні : спеціальність 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» : автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук / Н. В. Шевченко ; Українська академія банківської справи Національного банку України. – Суми, 2011. – 21 с. – Місце захисту : Українська академія банківської справи Національного банку України.
18. Лимская декларация руководящих принципов финансового контроля. – Текст : электронный. – URL: <http://www.kspstav.ru/content/limskaja-deklaracija> .
19. Воронин, Ю. М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики : монография / Ю. М. Воронин. – Москва : Финансовый контроль, 2005. – 431 с. – ISBN 5-902048-47-8.
20. Аюбов, Н. А. Аудит эффективности планирования и использования государственных средств / Н. А. Аюбов // Учет и статистика. – 2008. – № 9. – С. 124–132.
21. Басанцов, І. В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України : спеціальність 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» : автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук / І. В. Басанцов ; Національний університет Державної податкової служби України. – Ірпінь, 2008. – 34 с. – Місце захисту: Національний університет Державної податкової служби України.
22. Филипповская, О. В. Анализ организации внешнего и внутреннего контроля качества работы аудиторских организаций и аудиторов / О. В. Филипповская // Аудитор. – 2014. – № 1. – С. 23–31.
23. Рябова, Е. В. Парламентский финансовый контроль как необходимый элемент программно-целевого бюджетирования: некоторые вопросы правового обеспечения / Е. В. Рябова // Российская юстиция. – 2013. – № 6. – С. 5–7.

*И. М. Юркова*

**ГОУВПО «Донецкий национальный технический университет», г. Донецк  
Сущность и значение государственного финансового контроля и аудита**

Реформирование государственного управления в Донецкой Народной Республике привело к преобразованию государственного финансового контроля в государственный аудит. В отличие от финансового контроля государственный аудит направлен не только на выявление неэффективного использования бюджетных средств и нарушений, а на эффективность использования финансовых ресурсов и государственной собственности.

В Донецкой Народной Республике отсутствует нормативная и законодательная база относительно проведения государственного аудита. Это влияет на возможность органов государственного финансового контроля выявлять и предупреждать нарушения, возникающие у всех субъектов хозяйствования и предоставлять рекомендации по совершенствованию их деятельности. Не выстроена четкая структура органов финансового контроля и государственного аудита, не разработаны стандарты, которые должны регулировать проведение государственного аудита. Более того, нигде не раскрыты даже понятия «государственный финансовый контроль» и «государственный аудит».

На данном этапе исследования рассмотрены теоретические вопросы касательно сущности «государственного финансового контроля» и «государственного аудита». По результатам исследования необходимо отметить, что сформулированные определения предоставят возможность определить ключевые направления системы государственного финансового контроля и аудита в будущем. Выявлено, что именно аудит эффективности является самым перспективным механизмом влияния на совершенствование системы финансового контроля и повышения эффективности использования финансовых и материальных бюджетных ресурсов. Исследования в данной области свидетельствуют о необходимости разработки стандартов финансового контроля и государственного аудита.

**ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ, ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АУДИТ, АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ, ЭФФЕКТИВНОСТЬ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ**

*I. M. Iurkova*

**Donetsk National Technical University, Donetsk  
Essence and Significance of State Financial Control and Audit**

Reformation of state control in the Donetsk People's Republic has led to the transformation of the state financial control into state audit. Unlike financial control, state audit is aimed not only at identifying inefficient use of budgetary funds and violations but also at the efficient use of financial resources and state property.

In the Donetsk People's Republic there is no regulatory and legislative basis regarding the state audit. This affects the ability of state financial control authorities to detect and prevent violations in all business entities and to provide recommendations for improving their activity. A clear structure of financial control and state audit bodies is not built, standards that should regulate the state audit have not been developed. Moreover, the concepts of «state financial control» and «state audit» are not disclosed anywhere.

At this stage of the study, theoretical questions about the essence of «state financial control» and «state audit» are considered. According to the study, it should be noted that formulated definitions will provide an opportunity to identify key directions of the state financial control and audit system in the future. It is revealed that the management audit is the most promising mechanism of influence on financial control systems and effectiveness increase of financial and material budget resources use. Studies in this field suggest the need to develop standards of financial control and state audit.

**STATE FINANCIAL CONTROL, STATE AUDIT, MANAGEMENT AUDIT, STATE ADMINISTRATION EFFICIENCY**

**Сведения об авторе:**

**И. М. Юркова**

SPIN-код: 7415-2428

Телефон: +38 (071) 302-33-66

Эл. почта: Yurkova\_80@mail.ua

*Статья поступила 22.04.2019*

*© И. М. Юркова, 2019*

*Рецензент: Н. А. Селезнёва, канд. экон. наук, доц., АДИ ГОУВПО «ДОННТУ»*