**Тема 3. Международная практика организации финансового контроля**

**Цель лекции:** **рассмотреть международную практику организации финансового контроля**

**Вопросы:**

1. Финансовый контроль в экономически развитых странах

2. Лимская декларация о принципах финансового контроля

**1.** Финансовый контроль в странах с развитой рыночной экономикой развивался одновременно и как контроль государственный и как независимый контроль - аудит.

Финансовый контроль на государственном уровне в разных формах его проявления функционирует в большинстве европейских стран в течение нескольких сотен лет. Организация финансового контроля во многих европейских странах была весьма похожа. В практике государственный контроль осуществлялся в централизованном порядке и не имел территориальные органы контроля на местах. Так, в Великобритании проведение ревизии возлагалось на генерального контроля-аудитора, а во Франции, Италии, Бельгии и др. на счетную палату. Основная задача, которая возлагалась на государственные органы контроля, заключалась в проведении ревизии действий исполнителей и распорядителей по сбору государственных доходов и целевому использованию средств, полученных из государственной казны. Наибольшее распространение получила последующая форма контроля, проводимая после окончания финансового года. Однако в таких странах, как Италия и Бельгия широко использовался и предварительный контроль для проверки государственных расходов в предстоящем периоде.

Организация государственного финансового контроля в связи с различными политическими события претерпевала изменения. Однако во всех странах проводимые экономические реформы предусматривали дальнейшее расширение полномочий государственного финансового контроля. В частности, обязательной ревизии со стороны государственного финансового контроля подвергались учреждения, ведающие государственными доходами и расходами.

В настоящее время государственный финансовый контроль в экономически развитых странах Европы и Америки продолжает развиваться, особенно бюджетный, налоговый и таможенный. Несмотря на то, что именно парламентские комиссии должны проводить государственный финансовый контроль, традиционно парламент поручает осуществление фактических проверок специальным учреждениям контроля. В разных странах они имеют разные названия, как счетная палата, счетный комитет, национальный офис аудита, аудиторский суд и другие. Указанные органы контроля регулярно докладывают о проведенных проверках государственных предприятий и учреждений. В законодательстве большинства этих стран на государственные органы власти и управления возлагаются основные функции контроля, которые сводятся к проверке источников поступления средств в государственную казну, расходования по целевому назначению государственных ассигнований и эффективному использованию государственной собственности. Кроме того, специально оговаривается о независимой деятельности этих органов от всех ветвей государственной власти. Этим выражается потребность общества в финансовом контроле, не подверженном давлению ни со стороны исполнительной, ни со стороны законодательной власти. Наряду с этим, проводится большая работа по разработке эффективного законодательства, которое законодательными методами перекроет каналы для финансовых злоупотреблений и способствует пресечению расточительства в использовании государственных средств.

Независимость лежит в основе деятельности органов высшего государственного финансового контроля во всех развитых странах. Причем независимость не формальная, оговоренная законодательно, но фактическая традиционно соблюдаемая. Следует отметить, что эта независимость и организации и персональная независимость руководителя, а также членов аудиторской комиссии. Кроме того, независимость необходима руководителю органа высшего государственного финансового контроля для свободы деятельности при проведении аудита и подборе квалифицированных кадров. Во всех странах с развитой рыночной экономикой вмешательство правительства и законодательной власти в выбор объекта государственного аудита минимально или вообще отсутствует.

Аудит государственных финансов позволяет обеспечить прозрачность и открытость деятельности правительства, могут внести большой вклад в улучшение экономической политики государства. Государственные аудиторские проверки могут содействовать борьбе с коррупцией и предотвратить посягательство на государственные фонды или их растрату, пресекая использование государственных средств в личных целях.

В настоящее время во всех развитых странах имеются органы высшего государственного финансового контроля в той или иной форме, так как роль контроля в общественных реформах очень велика. Известно, что достоверная информация, представленная по результатам аудиторской проверки, является эффективным инструментом совершенствования государственного управления государственными учреждениями и предприятиями, так как создает условия для законодательной и исполнительной власти сделать распределение и использование государственных средств более рациональным.

Вместе с тем, нет единого подхода в организации и проведении аудита государственных финансов. В мировой практике получили развитие три модели аудита: наполеоновская, вестминстерская и коллегиальная.[8, с.63]

Наполеоновская модель представляет собой систему контроля соответствия принятых исполнительной властью и подведомственными ей организациями решений законодательным и нормативным актам. Эта модель получила широкое распространение во Франции, Южной Америке и Африке.

Вестминстерская модель нацелена в большей степени на проверку финансового состояния экономических субъектов и финансовых операций должностных лиц. Однако наряду с указанными проверками может проводиться аудит на соответствие установленным правовым нормам, хотя эта модель мало ориентирована на нее. Особенностью этой модели является то, что персональную ответственность за достоверность представляемой информации несет генеральный аудитор, который уполномочен периодически делать доклады в парламенте. Генеральный аудитор использует штат профессиональных аудиторов. Эта модель преобладает в Великобритании и Канаде.

Коллегиальная модель по своему содержанию и природе близка к вестминстерской модели. Она применяется в Индонезии, Японии, Южной Корее. Эта модель организационно представлена небольшим комитетом, возглавляемым председателем. Комитет работает на коллегиальных принципах. Председатель комитета фактически является генеральным аудитором.

В странах Европейского Союза можно выделить четыре типа организации государственного финансового контроля: суд с юридической функцией, коллегиальная структура без юридической функции, независимый офис аудита, офис аудита, при правительстве.

Суды с юридической функцией используются в Бельгии, Франции, Португалии, Испании, Италии, Греции, Люксембурге. Вместе с тем, в Греции и Португалии эти органы являются частью судебной системы и согласно конституции этих стран функционируют наравне с другими судами.

Органы высшего государственного финансового контроля в Германии и Нидерландах можно отнести к типу коллегиальной структуры без юридической функции, а в Ирландии, Дании, Великобритании - к модели независимый офис аудита, возглавляемого генеральным аудитором.

Модель «Офис аудита, возглавляемый генеральным аудитором в структуре правительства» разработана в Швеции и Финляндии. В обоих государствах на равных правах функционируют два органа государственного финансового контроля: один непосредственно при правительстве и подотчетен ему, другой - руководимый парламентом и подотчетный парламенту.

В системе государственного финансового контроля Европейского Союза следует выделить модель, разработанную в Австрии. Здесь функции высшего государственного финансового контроля осуществляет Счетная палата, возглавляемая президентом и осуществляющая проверки на центральном и местном уровнях.

2. Качество аудита, проводимого органами высшего государственного финансового контроля, будет повышаться, если осуществлять обмен опытом и знаниями на мировом уровне. Международный обмен опытом позволит использовать передовые методики и стандарты аудита в государственном секторе, и будут способствовать развитию государственного финансового контроля. Для этой цели создано ряд международных организаций. Так, при ООН созданы Международная организация высших органов государственного финансового контроля (ИНТОСАИ) и аналогичная организация, объединяющая высшие органы контроля стран Европы (ЕВРОСАИ). Помимо этой организации в Европе создана Европейская организация региональных органов государственного финансового контроля (ЕВРОРАИ), которая призвана организовать международный обмен опытом для повышения эффективности контроля на региональном уровне.

Наряду с указанными международными организациями успешно функционирует Международная федерация бухгалтеров (МФБ), которая опубликовала некоторые стандарты международного аудита, применимые в отношении коммерческих предприятий и государственных учреждений. МФБ сформировала Комитет государственного сектора, цель которого адаптирование стандартов к проведению финансового анализа и аудита государственного сектора.

В рамках ИНТОСАИ руководители высших органов государственного финансового контроля Европейского Союза на встрече в Мадриде образовали Специальную рабочую группу по стандартам аудита государственного сектора. Руководство работой данной группы возлагается на Европейский суд аудиторов. Основной целью создания специальной группы является разработка ими стандартов, которые охватят все основные процессы проверок, проводимых высшими органами государственного финансового контроля. Специальная рабочая группа разработала комплект из пятнадцати «европейских руководящих принципов», посвященных важнейшим вопросам методологии аудита. Согласно методологии «европейских руководящих принципов» предусматривается планирование проверки, оценка системы внутреннего контроля, сбор аудиторских доказательств, выполнение аналитических процедур, использование работы других аудиторов и экспертов, подготовка отчета о проведенной проверке и др.

Однако руководящие принципы представляют собой лишь общую базу. Они не избавляют высшие органы государственного финансового контроля Европейского Союза от необходимости описывать процедуры проверок с учетом национальных особенностей, традиций и законодательства.

Важным этапом в международной практике аудита стало проведение девятого конгресса ИНТОСАИ в октябре 1977 года в Лиме, на котором принята Декларация о руководящих принципах финансового контроля. Отсюда произошло название Лимская декларация. Достоинством Декларации является закрепление общепризнанного в экономически развитых странах мнения, что непременным атрибутом демократического общества, его неотъемлемым элементом управления государственными финансами являются независимые органы государственного финансового контроля.

Декларация с точки зрения международного права не носит обязательный характер, но оказывает огромное влияние на развитие органов государственного финансового контроля, так как ее нормы признаны неоспоримым эталоном оценки уровня организации финансового контроля. Нормы декларации составляют основу для проведения сравнительного анализа эффективности государственного финансового контроля в условиях различных государственных систем.

Согласно Декларации независимость органов государственного финансового контроля должна быть заложена в Конституции государства, то есть гарантирована юридическая защита против любого вмешательства, подрывающего независимость и полномочия высшего контрольного органа. Независимость органов государственного финансового контроля от законодательной и исполнительной власти должна проявляться в самостоятельности выбора объекта и целей аудита и в выполнении ревизионных программ.