

**Дискуссионный доклад по Теме II на XXIII Конгрессе ИНТОСАИ**  
**«РОЛЬ ВЫСШИХ ОРГАНОВ АУДИТА В ДОСТИЖЕНИИ НАЦИОНАЛЬНЫХ**  
**ПРИОРИТЕТОВ И ЦЕЛЕЙ»**

**июль 2019 г.**

## **1. Введение**

- 1.1. Несмотря на то, что в различных регионах мира успешным высшим органам аудита (ВОА) удается становиться и оставаться гибкими, эффективными, актуальными и независимыми институтами, имеющими большую ценность для общества, какого-либо единого рецепта, которому можно было бы следовать, не существует. Данный документ посвящен рассмотрению вопроса о том, как каждый ВОА на национальном уровне может соотнести себя с процессами, происходящими в области аудита государственного сектора, чтобы сохранять свою актуальность, реагировать на потребности заинтересованных сторон и вносить свой вклад в достижение национальных приоритетов и целей. Соответственно, в этом документе обсуждаются некоторые ключевые решения, с которыми необходимо определиться, и уроки, которые можно извлечь из опыта ВОА в этой области.
- 1.2. ВОА играют общепризнанную роль в содействии повышению эффективности, подотчетности и прозрачности государственного управления, что имеет решающее значение для достижения целей и приоритетов национального развития и согласованных на международном уровне целей в области развития.<sup>1</sup>
- 1.3. Происходящие во всем мире коренные изменения в области государственного аудита и государственной политики создали новые условия и новые ожидания в отношении ВОА. Эти недавние изменения в условиях существования ВОА включают в себя: а) принятие Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года (Повестка дня до 2030 года) и целей в области устойчивого развития (ЦУР) всеми государствами-членами Организации Объединенных Наций; б) информационную революцию; с) внедрение ИНТОСАИ Системы профессиональной документации ИНТОСАИ (IFPP) и принятие декларации

---

<sup>1</sup> Важная роль ВОА в содействии повышению эффективности, подотчетности, результативности и прозрачности государственного управления, что способствует достижению целей и приоритетов национального развития и согласованных на международном уровне целей в области развития, была признана Генеральной Ассамблеей ООН в резолюции A/RES / 69/228 от 19 декабря 2014 года.

ИНТОСАИ с изложением общепринятых стандартов аудита, а также d) ожидания и обязательства, вытекающие из Международных стандартов для высших органов аудита (ISSAI-P 12) «Значение и преимущества ВОА: влияние на жизнь граждан». Современные обстоятельства требуют повышения качества аудиторской работы, новых подходов к аудиту и требуют от ВОА дальнейшего переосмысления своей роли в процессах обеспечения подотчетности государственных органов.

- 1.4. Чтобы не утратить свое значение и обеспечивать преимущества, ВОА должны быть в состоянии применять новые подходы и использовать возможности для решения возникающих проблем. ВОА должны реагировать на изменения в мире национального управления и при этом определять новые приоритеты, которые учитывают возникающие вызовы.
- 1.5. В соответствии с миссией ИНТОСАИ по обеспечению устойчивого прогресса в области государственного аудита и развитию потенциала ВОА, данный дискуссионный доклад по Теме II основывается на ранее состоявшихся в рамках конгрессов ИНТОСАИ обсуждений о роли высших органов аудита<sup>2</sup> и ставит своей целью подробно раскрыть необходимость стратегического развития приоритетов ВОА. Дискуссионный доклад по Теме II в основном касается Комплексного (межведомственного) приоритета 2 Стратегического плана ИНТОСАИ на 2017-2022 годы, поскольку содействует последующему контролю и анализу достижения ЦУР в контексте конкретных усилий по обеспечению устойчивого развития, прилагаемых каждым государством, и индивидуальных мандатов ВОА.
- 1.6. Настоящий документ подготовлен Группой экспертов по Теме II XXIII Конгресса ИНТОСАИ в составе представителей ВОА Австрии, Азербайджана, Армении, Беларуси, Бразилии, Венгрии, Индонезии, Индии, Испании, Италии, Казахстана, Кубы, Мексики, Польши, Португалии, Саудовской Аравии, ОАЭ, Словакии,

---

<sup>2</sup> В том числе по следующим темам: «Роль ВОА в планировании и осуществлении административных реформ и реформ государственного управления» и «Роль ВОА в проведении аудита в области административных реформ и реформ государственного управления» на XVII Конгрессе ИНТОСАИ; "Системы оценки эффективности на основе ключевых показателей» в рамках XIX Конгресса ИНТОСАИ; тема «Национальный аудит и национальное управление» на XXI Конгрессе ИНТОСАИ; «Как ИНТОСАИ может способствовать осуществлению Повестки дня ООН в области устойчивого развития, в том числе в вопросах надлежащего управления и усиления борьбы с коррупцией?» на XXII Конгрессе ИНТОСАИ.

Словении, США, Турции, Южной Африки, Инициативы развития ИНТОСАИ и Германского общества по международному сотрудничеству (GIZ) под председательством ВОА Российской Федерации.

- 1.7. Группа экспертов разработала предварительные основы для обсуждения стратегических подходов к осуществлению аудита, которые были использованы в качестве отправной точки для проведения опроса членов ИНТОСАИ. Опрос проводился с декабря 2018 года по январь 2019 года на основе вопросника, разосланного вместе с основным документом. Заполненные анкеты в рамках опроса представили, в частности, 62 ВОА, Европейская Счетная палата и GIZ. Настоящий дискуссионный доклад по Теме II основывается на результатах проведения опроса.

## **2. Текущие и ожидаемые изменения в роли высших органов аудита**

- 2.1. Вызовы, с которыми сталкиваются национальные правительства в достижении своих целей и в осуществлении Повестки дня на период до 2030 года, высветили необходимость переориентирования системы подотчетности в соответствии с принципами государственного руководства, основывающегося на показателях эффективности и ориентированного на достижение конкретных результатов, которое является важнейшим условием для надлежащего управления. В сообществе ИНТОСАИ давно признали необходимость смещения акцента в обеспечении подотчетности с «подотчетности за процесс» на «подотчетность за результаты работы».
- 2.2. Подотчетность на основе непосредственных и конечных результатов востребована гражданами и другими заинтересованными сторонами, с которыми взаимодействуют ВОА, в связи с возросшей неудовлетворенностью действиями органов государственного управления. Для достижения поставленных задач и ЦУР, характеризующихся всеобъемлющим масштабом и взаимосвязанностью, национальным правительствам необходимо использовать новаторские подходы и постоянно развиваться, чтобы претворять в жизнь межведомственные и взаимосвязанные меры политики.
- 2.3. Растущая сложность государственного управления характеризуется неопределенностью в отношении мер, принимаемых правительством, и является результатом его действий, проблем измерения, многоуровневого взаимодействия, многочисленных субъектов и нетривиальных отношений с неправительственными организациями и гражданским обществом.
- 2.4. Хотя преходящие тенденции не должны затрагивать основные функции, роли и независимость ВОА, некоторые аспекты роли ВОА, возможно, должны будут измениться в соответствии с происходящими преобразованиями в органах государственного управления. Например, для некоторых ВОА задача на современном этапе может заключаться в том, чтобы сформировать как надлежащий подход к осуществлению аудита, так и четкое понимание рабочих механизмов управления и подотчетности, оставаясь при этом пользующимися доверием объективными, беспристрастными и независимыми организациями.

- 2.5. БОА, возможно, следовало бы рассмотреть вопрос о разработке методов государственного аудита, соответствующих растущей сложности государственного управления, необходимого как для успешного решения национальных задач, так и для осуществления Повестки дня на период до 2030 года. Под этим мы подразумеваем проблемы, связанные с темами, целями, вопросами, критериями и методами сбора и анализа данных, определяемыми в рамках отдельной аудиторской проверки.

Влияние, которое участие в проведении аудита в отношении ЦУР оказывает на роль БОА, еще пока не во всех случаях проявилось в полном объеме. В настоящее время сообщество органов государственного аудита может задаваться вопросом о том, как аудит ЦУР может повлиять на роль БОА, и с какими проблемами БОА столкнутся в будущем в части аудита ЦУР.

- 2.6. В рамках своих мандатов БОА могут выполнять разные роли, выходящие за пределы их традиционной сферы деятельности. Традиционно подчеркивается их роль в качестве консультанта, исследователя и разработчика, но это не единственно возможные роли. По результатам опроса, проведенного на основе анкеты, разосланной вместе с Основным документом, 41% опрошенных БОА (n=44) выступают в роли советника, разрабатывая рекомендации по результатам проведенных ими проверок, но при этом 52% отметили, что они также предоставляют рекомендации, основанные на деятельности, не связанной с аудитом. Ответы также показали, что БОА часто выполняют роль исследователя для разработки новых методов (39%) и выявления рисков и основных тенденций (27%).
- 2.7. Осуществление БОА консультационной деятельности оказалось одним из наиболее спорных вопросов в связи с обсуждением различных ролей БОА. С одной стороны, работа по аудиту может быть усилена консультационной деятельностью БОА, направленной на выявление потенциала совершенствования управления на основе систематического анализа результатов аудиторских исследований и других результатов комплексной работы БОА. С другой стороны, БОА должны обеспечивать свою независимость и поддерживать сильную культуру аудита, которая весьма отличается от культуры консультационной деятельности.

- 2.8. ВОА накопили богатый и разносторонний опыт деятельности, выходящей за рамки традиционной функции аудита, в связи с предоставленными им различными мандатами, распределением ресурсов и потенциалом, а также различными режимами подотчетности и эффективности в своих соответствующих странах. ВОА рекомендуется обмениваться опытом и вносить свой вклад в достижение национальных целей путем предоставления рекомендаций, основанных на результатах их аудиторской работы.

**Вопросы для обсуждения:**

1. Какие основные проблемы, существующие в настоящее время, могут привести к изменениям в роли ВОА в будущем?
2. С какими основными стратегическими проблемами сталкиваются ВОА, и какие соображения они должны учитывать в процессе аудита эффективности деятельности, ориентированной на конечный результат? Как можно решить эти проблемы?
3. Какие конкретные проблемы связаны с аудитом ЦУР? Как можно решить эти проблемы?

### **3. Стратегические перемены: соображения относительно определения стратегического подхода и направления в сфере государственного аудита**

- 3.1. При том что ВОА необходимо продолжать осуществление своей традиционной деятельности, для них открывается роль стратегического партнера органов государственного управления с уникальным видением бюджетного цикла и с накопленными знаниями, которые могут способствовать формированию долгосрочных стратегических взглядов и разработке мер правительства, которые необходимы для достижения национальных целей.

Признавая важнейшую работу, которая проводится сообществом ИНТОСАИ по переходу на единый язык в области аудита, в документе предлагается более подробно обсудить несколько концепций, лежащих в основе стратегического подхода к аудиту, в поисках общих основ и единого языка. На ранних этапах

разработки концепции предлагаются предварительные подходы для определения новых приоритетов и выносятся на обсуждение возможные направления дальнейших действий.

3.2. В широком смысле, наше обсуждение сосредоточено на всестороннем и тщательном изучении того, насколько успешно государственное управление и государственные организации функционируют и используют ресурсы с тем, чтобы в перспективе обеспечить достижение своих целей.

3.3. Большинство ВОА, принявших участие в опросе, считают, что стратегический подход к аудиту должен быть сосредоточен на различных элементах цикла реализации политики - от определения задач и целей до стратегического планирования, реализации программ и мер политики, оценки, подотчетности и извлечения уроков.<sup>3</sup> При условии, что это допускается мандатами соответствующего ВОА и контекстом, в котором ВОА осуществляет свою деятельность, сюда включается следующее:

#### 3.3.1. Решение генеральных вопросов управления и стратегические направления

- а) Оценка зрелости систем, лежащих в основе стратегического управления (определение целей, согласование стратегий с национальными целями, создание механизмов контроля и т.д.), и оценка на предмет наличия дублирования или пробелов в стратегических планах применительно к областям, представляющим общественный интерес.

Оценка наличия у государственных органов эффективных и научно обоснованных стратегий для достижения национальных целей, реального использования в целях стратегического управления информации и фактических данных о результатах деятельности, а также надлежащих систем контроля; осуществления сбора

---

<sup>3</sup> Вопрос в анкете был сформулирован следующим образом: «Термин «стратегический аудит» используется нами не для обозначения особого вида аудита, отдельного от аудита соответствия, финансового аудита или аудита эффективности, а в качестве собирательного понятия для обозначения стратегически ориентированных и связанных друг с другом направлений деятельности и тем для ВОА (предварительный подход к определению стратегического аудита был представлен в разделе 2.4 Основного документа по Теме II). Что может означать термин «стратегический аудит»?»

соответствующих данных; адекватного осуществления мониторинга, оценки и отчетности; эффективного распределения государственных ресурсов; и т.д.

ВОА могли бы внести вклад в поддержание основанных на данных и фактической информации ценностей и культуры в органах государственного управления, уделяя должное внимание объективному представлению проблем, связанных с определением количественных показателей эффективности, прозрачностью информационных систем оценки эффективности, недостаточными навыками участия в общественной жизни и т.д.

ВОА могли бы играть важную роль в оценке достоверности отчетности органов государственного управления о достижении национальных целей, осуществляя аудиторские проверки и предоставляя рекомендации относительно качества системы отчетности, пробелов в статистических данных и данных регистрации естественного движения населения, управления и координации процесса отчетности, а также согласованности и глубины предоставляемой информации.

- b) Формирование общего представления высокого уровня о том, чего пытаются добиться органы государственного управления, выявление значительных и системных рисков в отношении достижения результатов и, по возможности, предоставление рекомендаций относительно того, как эти риски могут быть снижены. ВОА могут сосредоточить усилия на (a) выявлении областей риска, представляющих национальный и международный интерес, и на решении межведомственных вопросов, таких как изменение климата, программы социального обеспечения, кибербезопасность, демография и т.д.; (b) повышении осведомленности о рисках, что является важнейшим условием, позволяющим ВОА сохранять свою актуальность и содействовать укреплению доверия граждан к мерам государственной политики и государственным институтам, и (c) подчеркивании необходимости управления системными рисками в



секторе государственного управления в дополнение к операционным, общеорганизационным и прочим рискам одного учреждения.

- с) Решение общенациональных проблем, которые могут иметь далеко идущие вторичные последствия, такие как старение общества, рассмотрение общих экономических тенденций (структурные изменения, уровень государственного долга, зависимость от внешних рынков и внешней помощи и т.д.), уровня инноваций, вопросов, которые могут стать важными темами в будущем, и т.д.

3.3.2. Оценка согласованности мер политики, включая оценку положительного или отрицательного синергизма между государственными программами, мерами политики и планами (стратегиями) и выявление взаимодействий между отдельными мерами политики, их вторичных эффектов, непреднамеренных последствий и возникающих между ними противоречий.

3.3.3. Общегосударственный подход к аудиту, в соответствии с которым рассматриваются три основных элемента интеграции мер политики и программ: горизонтальное (между различными министерствами), вертикальное (с различными уровнями государственного управления) и межсекторальное взаимодействие (с гражданским обществом и заинтересованными сторонами).<sup>4</sup> Общегосударственный подход необходим для обеспечения координации государственной политики с различными уровнями государственного управления, а также гибкого комплексного реагирования органов государственного управления на проблемы, постоянно возникающие на пути к достижению национальных целей.

3.3.4. Аудит органов и организаций, ответственных за разработку стратегий и планов деятельности. ВОА следует находить пути решения проблемы

---

<sup>4</sup> Дополнительная информация о практических подходах к интеграции и связанных с ней проблемах приводится в следующей публикации: "Работаем вместе: Интеграция, учреждения и цели в области устойчивого развития», Доклад о государственном секторе в мире за 2018 год, Отдел государственно-административной деятельности и управления процессами развития, Департамент по экономическим и социальным вопросам, ООН, Нью-Йорк, апрель 2018 г., (*Working Together: Integration, institutions and the Sustainable Development Goals, World Public Sector Report 2018, Division for Public Administration and Development Management, Department of Economic and Social Affairs, (DPADM), New York, April*).

укрепления потенциала таких органов и организаций (например, центра государственного управления) в области стратегического управления, руководства реализацией межведомственных усилий и стимулирования инновационной деятельности.

3.3.5. Решение вопросов, касающихся информирования общественности, гражданской активности и открытости данных. Органам государственного управления необходимы более систематические усилия и стратегии для развития открытого управления и расширения участия гражданского общества в целях содействия использованию конструктивных средств информационного взаимодействия между директивными органами и общественностью. ВОА могли бы отметить как риски, так и возможности цифровой трансформации общества и государства, подчеркнуть преимущества и средства взаимодействия в органах госуправления для использования потенциала общественности (т.е., мозговые штурмы («хакатоны»), встречи и конкурсы по вопросам анализа и обработки данных, коллективный поиск информации («краудсорсинг») и т.д.).<sup>5</sup> Эти инструменты взаимодействия являются катализатором коммуникационных обменов и служат источником вдохновения для общественности, способствуют концентрации усилий и стимулируют новаторские решения общественных проблем.

ВОА могли бы предоставлять органам государственного управления информацию и рекомендации по вопросам преимуществ открытости данных для общественности на основе выпуска публикаций для государственных служащих с целью повышения их осведомленности и распространения передового опыта, касающегося открытых данных. Следует также способствовать обсуждению вопроса о публикации результатов деятельности ВОА в формате открытых данных.

ВОА также могли бы продвигать принцип доступности и открытости данных, которые готовятся органами государственного управления, если

---

<sup>5</sup> Важная роль ВОА в содействии повышению прозрачности посредством обеспечения доступа общественности и гражданского общества к общественной информации в форматах открытых данных особо упоминалась в рекомендациях 24-го Симпозиума ООН/ИНТОСАИ.

такая возможность не исключается положениями законов о конфиденциальности или соображениями неприкосновенности частной жизни. Этот принцип способствует формированию новой аналитической парадигмы для государства, общественности, частного сектора и ВОА. Самое главное, эффективное использование общедоступных данных способствует повышению прозрачности и подотчетности органов государственного управления.

Уникальное положение ВОА в государственном секторе относится также к генерируемым и публикуемым данным. Преимущество ВОА заключается в том, что они могут проверять данные, полученные непосредственно у проверяемых субъектов. Резкое увеличение объема данных, генерируемых в процессе государственного управления (открытые данные), также предъявляет к ВОА определенные требования. Их положение и возможности по анализу данных предоставляют уникальную возможность обеспечить качество, надежность и точность (достоверность) общедоступных данных.

- 3.3.6. Проверка инклюзивности как ключевого пункта Повестки дня на период до 2030 года, в которой закреплён принцип «никого не забыть». ВОА следует учитывать эту важную особенность повестки дня в области развития при проведении ими аудиторской работы (оценивая степень инклюзивности в процессе анализа готовности национальных механизмов реализации и статистических систем, правительственных целей, информации о результатах деятельности, а также реализации конкретных ЦУР и задач и т.д.).<sup>6</sup>

Более 70 ВОА сообщают, что работают в рамках совместного проекта Комитета по обмену знаниями ИНТОСАИ/Инициативы развития ИНТОСАИ по оценке национальной готовности к реализации Целей устойчивого развития. Эта инициатива, которая, в частности, показала, что ВОА должны применять общегосударственный подход при проверке готовности национальных

---

<sup>6</sup> Инклюзивность является одним из принципов эффективного управления, разработанных ДЭСВ ООН, Комитетом экспертов по государственному управлению (Принципы эффективного управления, 2018 г.).

органов государственного управления к реализации ЦУР, наряду с другими смежными инициативами в рамках ИНТОСАИ позволит участвующим странам и всему миру получить большой объем ценной информации об общих проблемах, новых передовых практиках и дальнейших шагах, которые необходимо предпринять на следующем этапе процесса реализации ЦУР (проверка выполнения конкретных ЦУР и задач).<sup>7</sup>

3.4. Стратегический подход к аудиту можно рассмотреть с точки зрения организационного устройства, которое может касаться следующих аспектов:

3.4.1. *Стратегическое планирование.* Этап определения стратегических вопросов для рассмотрения в процессе стратегического планирования ВОА.<sup>8</sup> Необходимо адаптировать программу аудиторской деятельности ВОА к системным рискам в отношении реализации национальных программ и достижения политических приоритетов. Этапы планирования и подготовки являются ключевыми этапами процесса аудита. Например, на этапе подготовки и планирования можно подготовить аналитический доклад и/или предварительное исследование.

3.4.2. *Способ проведения аудиторских проверок.* Некоторые аудиторские проверки могут проводиться скоординированным образом и представлять собой скоординированный комплекс аудиторских заданий, связанных с оценкой способности органов государственного управления по достижению своих целей. Такой набор аудиторских проверок может быть сосредоточен на отдельных темах, предусматривать проведение проверок независимо друг от друга и даже может основываться на различных методологиях. В совокупности анализ их результатов дает возможность сделать имеющие стратегическое значение выводы, которые, по всей вероятности, окажут большое влияние на качество управления.

---

<sup>7</sup> См. также результаты встречи руководителей высших органов аудита и заинтересованных сторон по теме «Вклад высших органов аудита в достижение целей в области устойчивого развития (ЦУР)» (Департамент ООН по социальным и экономическим вопросам, Инициатива развития ИНТОСАИ), июль 2018 года.

<sup>8</sup> Стратегический подход к аудиторской работе, основанный на общей стратегии ВОА, и необходимость изменения руководства осязаются в основах стратегического управления ВОА, разработанных в рамках Инициативы развития ИНТОСАИ.

3.4.3. *Способ объединения различных видов аудита* (финансового аудита, аудита соответствия, аудита эффективности) для повышения качества аудиторских заключений о достижении национальных целей или ЦУР. Так, некоторые аудиторские проверки могут представлять собой смешанный или комбинированный вид аудита, с упором на аудит эффективности и комплексный подход, направленный на выработку убедительных рекомендаций. Это может подразумевать углубленное рассмотрение или изучение определенных тем или системных проблем, в ходе которого выявляются первопричины пробелов и сбоев в управлении и получаются результаты, которые не ограничиваются только выводами и оценкой эффективности, но и могут дать проверяемому субъекту, директивному органу и общественности четко сформулированные рекомендации на будущее.

3.5. Что касается основных проблем, которые необходимо решать при реализации стратегического подхода к аудиту, то большинство респондентов согласны со следующими моментами:

3.5.1. *Стратегические варианты.* ВОА сталкиваются со сложной дилеммой сохранения независимости, беспристрастности и актуальности для органов государственного управления. Стратегическая перспектива и перспективный анализ подразумевают рассмотрение вопросов, в которых границы между техническими директивными решениями и выбором вариантов политики, которых ВОА должны всегда стараться избегать, размыты. Задача состоит в том, чтобы установить четкую грань между оценкой эффективности работы, предоставлением рекомендаций и тем, что может восприниматься как вмешательство в вопросы политики.

В связи с масштабом участия ВОА в стратегическом аудите возникает вопрос о мандате ВОА. Однако все ВОА в рамках своих мандатов могут содействовать достижению национальных целей, применяя стратегический и комплексный подход к аудиторской и консультационной деятельности. Этот подход особенно важен для развития ВОА, которые из всех сил стараются исполнять свой традиционный мандат, поскольку он обеспечивает возможность реально пройти этап соответствия и позволяет

заложить основу для получения, сохранения и развития мандата на проведение аудита эффективности.

3.5.2. *Развитие профессионального потенциала.* Требования к квалификации, знаниям и компетентности для проведения такого рода аудитов (например, способности к анализу и визуализации данных) превышают требования, предъявляемые к традиционным видам аудита (финансовый аудит, аудит соответствия и аудит эффективности), т.е., имеется проблема отсутствия навыков для анализа стратегических вопросов, таких как использование искусственного интеллекта (ИИ) и соответствующих новых технологий).

3.5.3. *Доступ к данным.* Доступ к данным представляет собой серьезную проблему в силу ограничений на получение информации, а также разнообразия информационных ресурсов и контента в различных организациях.

3.5.4. *Планирование и методы аудита.* Проблемы, связанные с разработкой методов, подразумевают, что ВОА должны создавать новые возможности и новый инструментарий для разработки методов аудита.

3.5.5. *Информационное взаимодействие.* Еще одна проблема заключается в отсутствии эффективного механизма информационного взаимодействия между ВОА и связанными с ними заинтересованными сторонами, что ограничивает способность ВОА выявлять и анализировать вопросы, представляющие национальный интерес, для принятия обоснованных решений по программе, проекту или мероприятию.

#### **Вопросы для обсуждения:**

1. Что ВОА понимают под стратегическим аудитом / стратегическим подходом к аудиту на уровне аудиторской практики (включая планирование аудита, методологию аудита, развитие профессиональных навыков, использование возможностей анализа данных и т.д.)?
2. С какими основными проблемами сталкиваются ВОА в связи со стратегическими подходами к аудиту достижения национальных целей и ЦУР? Каким образом можно решать эти проблемы?

3. Какие основные уроки могут извлечь ВОА из аудита интеграции/координации мер политики и согласованности мер политики?

#### **4. Соображения, касающиеся использования неаудиторских продуктов и усиления финансового воздействия аудита**

- 4.1. ВОА занимают стратегическое положение в системе конституционного устройства для проведения обзора и осуществления контроля в отношении всего бюджетного цикла и деятельности органов государственного управления, что позволяет накапливать знания, совершенствовать навыки, обеспечивает организационные возможности и институциональные полномочия, необходимые для стимулирования улучшений и положительных изменений в органах государственного управления.
- 4.2. Принимая во внимание основные требования обеспечения гибкого и стратегического госуправления, ВОА должны выйти за рамки роли "критика" и усилить финансовое воздействие государственного аудита. По сути, определение аудита эффективности сформулировано таким образом, чтобы подчеркнуть роль аудита как в обеспечении подотчетности, так и в улучшении результатов (ISSAI 3100, 22). Для поощрения принятия мер по исправлению положения следует подробно разъяснять проблемы, которые мешают добиться эффективности, и аудиторские отчеты должны включать в себя конструктивные рекомендации, которые могут внести значительный вклад в устранение недостатков или проблем, выявленных в ходе проверки (ISSAI 300, 39-40). Согласно результатам опроса, большинство ВОА отметили, что они предоставляют подробные рекомендации по совершенствованию государственного управления.
- 4.3. Основопологающие принципы аудита государственного сектора поддерживают идею осуществления ВОА неаудиторской деятельности по любому вопросу, имеющему отношение к государственному управлению и надлежащему использованию государственных ресурсов (ISSAI 100, 23), и представление ими своих профессиональных знаний в распоряжение парламента и исполнительной власти в форме экспертных заключений, но при том условии обеспечения результативности их аудита (Лимская декларация, 12).

- 4.4. Согласно результатам опроса, БОА предоставляют консультационные услуги в виде неаудиторских продуктов. Перечень неаудиторских продуктов может включать документы с изложением позиции, информационные приложения, веб-платформы, системы передовой практики, методологии оценки внутреннего контроля, документы в форме вопросов и ответов, способствующие пониманию технических проблем, стандарты профессиональной деятельности и т.д. Неаудиторские продукты могут способствовать совершенствованию надлежащего управления, обеспечивая при этом поддержание целостности, объективности и независимости, что является жизненно необходимым условием для работы БОА. Однако при этом нужно уделять дополнительное внимание рискам, связанным с совместным предоставлением аудиторских и неаудиторских продуктов (например, в рамках консультационной деятельности).
- 4.5. В ходе своей работы БОА накапливают обширный экспертный потенциал в области подотчетности и эффективности государственного управления (результаты оценки, количественная оценка эффективности, стратегическое планирование, финансовое управление и т.д.), который следует использовать при осуществлении консультационной деятельности по вопросам достижения национальных целей.
- 4.6. Для сохранения своего значения, обеспечения преимуществ и осуществления деятельности качестве образцовых организаций (ISSAI-P 12) БОА могли бы использовать возможность выгодной интеграции своей консультационной деятельности по поиску решений в целях повышения эффективности управления с аудиторскими функциями. Однако иногда такая интеграция может рассматриваться как угроза независимости и авторитету БОА. Для снижения таких рисков БОА должны представлять себе и принимать в внимание следующие моменты:
- 4.6.1. Консультационная деятельность БОА должна осуществляться таким образом, чтобы защищать и продвигать принципы Лимской и Мексиканской деклараций (ISSAI 1, ISSAI-P 10), обеспечивая при этом независимость и максимально эффективное использование государственных средств на надежной, нейтральной и объективной основе. Рекомендации и консультации должны предоставляться на



основе и в пределах независимого институционального положения ВОА и их обязанностей по проведению аудита и уникальных накопленных знаний (подкрепленных фактами и актуальных результатах аудита).

4.6.2. ВОА должны поддерживать свой профессионализм и репутацию и высказывать свою позицию только в тех областях, в которых ВОА были проведены аудиторские проверки. Позиция ВОА должна основываться на надлежащем анализе и проверке фактических данных. Это может быть концептуализация выводов (например, на основе аналогичных аудиторских проверок и представления «горизонтального» видения системных проблем, в отношении которых требуется принятие мер вышестоящими органами власти).

4.6.3. Предоставление консультационных услуг без нарушения аудиторских функций ВОА требует нахождения баланса между аудиторскими заданиями и задачами аудита. ВОА должны четко разграничивать аудиторскую или консультационную деятельность и четко указывать, что консультационная деятельность не препятствует осуществлению контрольных функций.

4.6.4. ВОА должны обеспечивать свою независимость и позицию, воздерживаясь от вмешательства в процесс принятия решений и разработки мер политики, в управленческие функции и от критики целей правительства, но не должны уклоняться от рассмотрения стратегических, сложных и чувствительных тем, если это может принести значительную пользу. ВОА следует постоянно помнить о четких границах сферы своей ответственности и придерживаться их.

4.7. Хотя ВОА обладают богатым опытом консультирования органов государственного управления по вопросам совершенствования надлежащего управления, их консультационная деятельность не всегда осуществляется достаточно эффективно. ВОА могут осуществлять консультационную деятельность, направленную на совершенствование надлежащего управления более эффективно и без риска для независимости. Ниже приводятся некоторые возможные стратегические подходы.

- 4.7.1. ВОА могли бы разрабатывать проекты по распространению знаний и информации, например, путем публикации руководств по передовой практике по различным темам и этапам проведения государственной политики (разработка, осуществление и оценка). Это может служить свидетельством текущего участия в государственном управлении на основе выявления примеров передовой практики, которые могут использоваться в качестве рекомендаций для других уровней или секторов государственного управления. В то же время важно, чтобы предоставление информации о передовой практике не воспринималось как установление норм, соответствие которым ВОА проверяют в процессе аудита.
- 4.7.2. ВОА могли бы использовать накопленный ими аудиторский опыт для разработки основ передовой практики, которые можно было бы применять в ходе будущих аудиторских проверок. Чем активнее будет проводиться такая работа, тем качественнее можно будет проводить бенчмаркинг для сравнения эффективности деятельности различных проверяемых организаций. Такие основы можно было бы публиковать на официальных веб-сайтах ВОА и пропагандировать на встречах с проверяемыми организациями, чтобы ознакомить их с примерами надлежащей практики. Там, где это применимо, ВОА могут использовать встречи с проверяемыми, чтобы проинформировать их о любых экспертных знаниях, которые могут им помочь.
- 4.7.3. Увеличение доли неаудиторских продуктов, разрабатываемых для внешнего использования, могло бы стать одним из инструментов повышения эффективности вклада в обеспечение надлежащего управления, поскольку в них конкретно не указываются проверяемые организации, и они, как правило, хорошо воспринимаются заинтересованными сторонами, с которыми взаимодействуют ВОА.
- 4.7.4. Применение практических методов образцовой профессиональной деятельности, соответствующей высоким стандартам, и «подхода, основанного на программе обучения», конструктивного и открытого диалога с проверяемыми организациями и другими заинтересованными сторонами, помогающих найти ценные и адекватные решения,

адаптированные к специфике исполнительных органов власти и позволяющих избежать воспроизведения или копирования уже применявшихся неадекватных решений.

- 4.7.5. Установление хороших отношений и взаимодействия с проверяемой организацией является для ВОА важным шагом, позволяющим лучше объяснить, что они могут предложить и как это может помочь проверяемой организации. Всестороннее сотрудничество с проверяемыми организациями включает в себя не только выявление ошибок, но и помощь в их исправлении, а также последующие мероприятия. ВОА располагают большим массивом фактических данных о том, какие подходы, как правило, срабатывают при реализации крупных программ, и какие при этом могут возникать сложности. Взаимодействие может осуществляться в форме семинаров, презентаций, практикумов по взаимодействию, последующего сбора данных и т.д. Регулярные встречи могут помочь в обсуждении возможностей и проблем, рекомендаций, которым следует следовать, а также установить связи между профильными экспертами ВОА и программами, запрашивающими помощь.
- 4.7.6. Бенчмаркинг на уровне государственного сектора и на уровне государственных предприятий создает необходимые стимулы для осуществления изменений, которые ведут к повышению эффективности управления государственным сектором, более высокой прозрачности и предотвращению коррупции. Аналогичным образом, когда ВОА разрабатывает консультационные продукты для парламента, они приводят к изменениям в конституционных и правовых основах регулирования государственных финансов, и улучшают управление ими и систему социальной защиты.
- 4.7.7. Систематические последующие мероприятия по контролю за выполнением рекомендаций могут позволить улучшить работу органов государственного управления.
- 4.7.8. ВОА должны повышать осведомленность о своей аудиторской роли с тем, чтобы оказывать положительное финансовое воздействие путем

сокращения разрыва между ними и работающими с ними заинтересованными сторонами путем четкого и эффективного обмена знаниями, представления рекомендаций и соответствующих выводов и использования наилучших инструментов информационного взаимодействия для охвата более широкой аудитории. Ориентированный на перспективу подход ВОА требует наличия продуманной стратегии коммуникации и обмена информацией, в которой разъясняются и объясняются сложные вопросы, связанные с комплексным аудитом, оценкой программ и консультационной деятельностью ВОА. Полезные, хорошо сформулированные и практические рекомендации в аудиторских отчетах требуют знания теории изменений в той или иной области политики, т.е. взаимосвязей между мероприятиями, непосредственными и конечными результатами и, в конечном счете, финансовым воздействием для получения всестороннего объяснения последствий сбоев в политике и необходимых корректирующих мер. ВОА придают большое значение таким инновационным подходам, как интеграция и визуализация данных: Во многих случаях доступ ВОА к данным аудиторской проверки и уникальная возможность увидеть происходящее в масштабах всего сектора государственного управления позволяют им сводить воедино показатели эффективности, дающие представление о том, как функционируют сложные системы. В некоторых случаях у ВОА также имеются хорошие возможности для разработки модели анализа данных, которую затем могут взять на вооружение сами проверяемые организации.

4.7.9. Консультационная работа ВОА не должна заканчиваться с опубликованием тематического доклада или документа с изложением позиции, поскольку его позиция должна быть надлежащим образом доведена до сведения заинтересованных сторон и отстаиваться в ходе обсуждений. Очень важным аспектом в данной связи является заслушивание и принятие как можно большего количества отзывов и комментариев от проверяемых организаций.

- Информирование о результатах деятельности ВОА простым и доходчивым языком с использованием различных коммуникационных

средств и с учетом различных требований их целевой аудитории. ВОА также должны искать новые способы и инструменты распространения информации о своей роли и результатах своей деятельности (например, мобильные приложения, социальные сети и т.д.).

- Представление результатов в более удобной для пользователя форме с учетом важности открытого и предпочтительно очного диалога об этих результатах. В современных условиях целевые пользовательские аудитории должны не только пассивно воспринимать информацию, но и активно участвовать в деятельности ВОА, направленной на совершенствование надлежащего управления.
- Подготовка отчетов меньшего объема для высшего руководства проверяемой организации с целью представления этого вида работы внутри проверяемой организации ее сотрудникам. Высшее руководство проверяемой организации также понимает, что ВОА может публично поднимать вопросы, которые сама проверяемая организация не всегда может поднять. Кроме того, у ВОА имеются хорошие возможности для того, чтобы помочь различным проверяемым организациям связаться друг с другом в тех случаях, когда это может помочь найти более эффективные решения в области управления и руководства реализацией программ.
- Обмен информацией на ранних этапах посредством публикации писем или блогов, постов в социальных сетях, проведения презентаций, обобщающих понимание проблем, с тем чтобы способствовать проведению дискуссии, извлечению уроков и продумыванию решений, а также помочь другим лицам призвать государственные организации к ответу.
- Участие в воспитательно-образовательной деятельности с целью повышения интереса к результатам работы и выводам ВОА. Семинары-практикумы и презентации для сторонних организаций являются ценным способом распространения надлежащей практики и методов надлежащего управления.

- Визуализация данных и их представление продуманным и эффективным способом, не допускающим информационной перегрузки, путем упрощения сложных концепций. Удобное для пользователя наглядное представление результатов работы ВОА имеет решающее значение для доведения основных идей до сведения заинтересованных сторон.
- Участие в различных конференциях или национальных форумах можно было бы рассматривать в качестве одного из средств, способствующих определению стратегического направления деятельности в области надлежащего управления.

4.7.10. ВОА должны развивать отношения с парламентами, чтобы чутко реагировать на потребности и ожидания заинтересованных сторон, а также осуществлять продуманную стратегию создания и развития мандата ВОА на консультирование и предоставление рекомендаций.

4.7.11. ВОА должны укреплять связи с экспертным сообществом, ценным источником актуальной экспертной информации и экспертных заключений. На органы государственного управления нужно оказывать давление с тем, чтобы они разрабатывали основанную на фактических данных политику и более эффективно сотрудничали с исследовательским сообществом. ВОА также могли бы извлечь пользу из результатов научных исследований и развития своей методологической деятельности на основе применения исследовательских методов. ВОА могут привлекать научно-образовательные учреждения к проведению совместных исследований.

4.8. Для того чтобы быть доверенным советником, необходимо владеть такими коммуникативными навыками, как эффективное общение, эмоциональное восприятие, завоевание и поддержание доверия, основанного на высокопрофессиональной позиции. К выполнению консультативных задач аудиторов должно подготовить постоянное повышение квалификации персонала (например, на основе проведения семинаров по вопросам надлежащего управления, анализа данных, перехода на цифровые технологии в области государственного управления и т.д.). Компетентность аудиторов является

ключевым фактором успеха консультационной деятельности, способствующей успешным изменениям в системе государственного управления. Если аудитор хорошо понимает проверяемую область и дает полноценные рекомендации, которые явно позволяют решить реальные проблемы, то есть больше вероятности, что такой рекомендации будут следовать, и она будет иметь положительный эффект.

- 4.9. Доклады и публикации должны учитывать различные ожидания при анализе первопричин выявленных недостатков и сопровождаться рекомендациями или указанием на возможности для улучшения положения. Можно также предоставить методические инструменты и руководящие принципы, которые позволят организациям анализировать свои проблемы, выявлять их первопричины и разрабатывать «дорожную карту» мероприятий, направленных на устранение недостатков, выявленных в процессе аудита.
- 4.10. В своей консультационной деятельности ВОА следует действовать на упреждение. Как институты ВОА не должны занимать выжидательную позицию и реагировать на проблемы в своих странах и обществе в целом только после того, как они возникнут, они могут воспользоваться своей консультационной ролью заблаговременно, то есть, могут выявлять проблемы и предоставлять действующим директивным органам и законодателям методические указания и рекомендации. Видение и цели ВОА должны носить упреждающий и далеко идущий характер. ВОА должны быть прозорливыми и давать четкие, понятные и объективные сигналы.

#### **Вопросы для обсуждения:**

1. С какими основными рисками и препятствиями сталкиваются ВОФЛ при предоставлении консультационных услуг?
2. Каким образом ВОА могли бы более эффективно (и без риска для независимости) осуществлять консультационную деятельность в целях совершенствования надлежащего управления?

## **5. Повышение качества аудиторских проверок на основе использования ВОА аналитических методов**

- 5.1. Для сохранения независимости и обеспечения своей актуальности ВОА должны понять, что актуальность ВОА определяется, главным образом, качеством их работы, которое, в свою очередь, зависит от компетентности их сотрудников.
- 5.2. Чтобы реализовать свои возможности в полном объеме, ВОА крайне важно наращивать потенциал в области обработки, анализа и интерпретации данных об эффективности и результатов оценок в целях аудита, формирования культуры оценки и прогнозирования в ВОА, развивать навыки оценки программ, анализа данных и использования аналитических методов, искусственный интеллект (ИИ), системного мышления, анализа согласованности мер политики и т.д. Необходимо внедрять методы анализа данных на всех стадиях процесса аудита, начиная с планирования и заканчивая отчетностью. Поощряется обсуждение вопроса о содействии формированию и развитию потенциала в области данных и аналитики в ВОА.<sup>9</sup>
- 5.3. Анализ данных, аналитика, искусственный интеллект и машинное обучение - это инновации, которые делают данные ресурсом для повышения эффективности, подотчетности, результативности и прозрачности государственного управления. ВОА подчеркивали, что навыки решения проблем и анализа данных, позволяющие выявить закономерности, могут не проявляться чисто из-за объема имеющихся данных. Развитие этих навыков имеет решающее значение для аудиторов
- 5.4. Происходящие технологические изменения, связанные с увеличением объема проверяемой информации, предъявляют повышенные требования к аналитическим возможностям аудиторов, включая качественный (например, проведение интервью) и количественный анализ (обследования, работа с наборами и базами данных, визуализация данных и представление сложных

---

<sup>9</sup> Эти темы обсуждались на 24-м Симпозиуме ООН/ИНТОСАИ «Переход на цифровые технологии, открытые данные и интеллектуальная обработка информации: актуальность и последствия для аудиторской работы ВОА и для расширения их вклада в последующие мероприятия и обзор хода достижения ЦУР» в 2017 году.



данных). Вслед за этим ВОА необходимо развивать навыки руководства и общения с персоналом, эмоционального восприятия, гибкости и других коммуникационных навыков, чтобы результаты аудита и рекомендации заинтересованным сторонам представлялись в ясной и доступной форме и подразумевали дальнейшее сотрудничество.

- 5.5. Для интеграции инновационных подходов ВОА необходимо воспитывать "аудиторов будущего" - сотрудников ВОА, которые могут решать проблемы будущего, включая использование методов анализа данных, искусственного интеллекта и инновационных форм работы, осуществлять обмен знаниями, готовить прогнозы и т.д.
- 5.6. ВОА должны укреплять потенциал аудиторов и групп по проведению аудита. Полезную роль могут сыграть междисциплинарные группы, поскольку они способны обеспечить диверсифицированный взгляд на ту или иную проблему. Укомплектование таких междисциплинарных групп персоналом сопряжено с большими расходами. Соответственно, было бы полезно иметь центральную группу экспертов, к которой могли бы обращаться все группы по проведению аудита. Руководящие работники должны обладать обширным опытом в области аудита и коммуникационными навыками для поддержания продуктивной рабочей среды в группах.

ВОА требуется аналитическая группа, имеющая научную подготовку, для создания «потенциала восприятия» ВОА и использования возможностей информационной революции и анализа данных. Для укрепления аналитического потенциала ВОА могут создавать отдельные аналитические подразделения для решения конкретных проблем (управление рисками, научно-техническая экспертиза, анализ данных, отделы оценки результативности проектов и программ). ВОА могут разрабатывать аналитические материалы и проводить исследования по вопросам экономической политики, государственного долга и устойчивости государственных финансов, а также оценивать государственную политику с целью предоставления ключевой информации директивным органам, исходя из точки зрения, отличающейся от традиционного надзора. Это может обеспечить дополнительный анализ и дополнительные представления для оказания влияния на государственное управление. В некоторых ВОА имеются

подразделения, которые определяют тенденции, риски и приоритетные области, подлежащие рассмотрению при выборе потенциальных аудиторских задач. Однако, несмотря на то, что создать централизованную структуру было бы относительно легче, децентрализованная структура имеет преимущество в плане наличия навыков (аналитические навыки имелись бы у персонала, обладающего специальными знаниями в соответствующей области).

- 5.7. ВОА должны найти пути расширения применения своих инновационных и экспериментальных подходов. ВОА должны постоянно продвигать инновации в концепциях аудита, обобщать надлежащую практику аудиторской деятельности и изучать методы многомерного и интеллектуального анализа данных для предоставления полезных инструкций по аудиторской практике.
- 5.8. При планировании (выборе тем) и проведении аудита аудиторы определяют области, представляющие большой общественный интерес, и в которых присутствуют системные недостатки и риски для рационального управления государственными средствами. На основе анализа собранной информации можно определить возможные тенденции дальнейшего развития ситуации в проверяемых областях. Совсем недавно некоторые ВОА создали группы перспективного анализа и начали предоставлять аналитические продукты перспективной направленности на основе компиляции и анализа аудиторской и неаудиторской работы в некоторых областях и более широкого перечня тем, связанных с повышенным риском.
- 5.9. Межведомственный характер задач, которые должны решаться современными ВОА, также требует принятия эффективной политики в области подготовки и найма персонала. ВОА могли бы набирать сотрудников с разносторонним опытом работы, академическим образованием и навыками (статистика, социология, экономика, математика и т.д.).<sup>10</sup> Соответствующий опыт и знание этих дисциплин необходимы для обработки больших объемов сложных данных, предоставления ценной информации и информационного взаимодействия с заинтересованными

---

<sup>10</sup> В 2018 году в рамках Инициативы по развитию ИНТОСАИ был запущен пилотный проект «Профессиональное образование для аудиторов ВОА» - образовательная программа для аудиторов ВОА, основанная на системе компетенций ИНТОСАИ для специалистов по аудиту государственного сектора.

сторонами. Необходимо также привлекать квалифицированных IT-специалистов для создания необходимых технических систем и инструментов.

5.10. Формирование сообщества экспертов, способных обмениваться передовым опытом и оказывать коллегиальную поддержку. В дополнение к этому необходимо определить список специалистов по методам, к которым могут обращаться все группы по проведению аудита (и использовать внутренние мероприятия для популяризации их работы). ВОА должны использовать экспертов или организовывать тематические групповые обсуждения для критического рассмотрения аудиторской работы, а также предположений и рекомендаций. Важное значение имеет также участие в работе консультационных органов ВОА видных экспертов. Все аудиторские и консультационные группы могли бы иметь возможность консультироваться с такими специалистами при решении сложных вопросов.

5.11. Другие формы сотрудничества с исследователями, которые могли бы способствовать развитию аналитического и оценочного потенциала ВОА, включают участие исследователей в тематических семинарах и панельных дискуссиях в рамках ВОА по вопросам, требующим специальных знаний или использования специализированных аналитических методов; обмен аналитическими материалами и мнениями, которые можно было бы использовать на этапе планирования/предварительного изучения аудиторской и консультационной деятельности; поддержку исследований по представляющим интерес для ВОА вопросам; совместные исследования и аналитические задания; подготовку кадров, разработку конкретных программ, поддержку студенческих проектов в вузах, поощрение организации стажировок в ВОА; совместную подготовку крупномасштабных платформ для ведения диалога по основным вопросам государственного управления.

5.12. Еще один возможный вариант - проведение мероприятий в рамках всего подразделения для выявления методов, которые можно было бы использовать в ходе будущих проверок. По окончании таких мероприятий уроки, которые могут быть полезны для других групп, можно скомпилировать и сохранить в центральной базе данных. Там, где это возможно, следует автоматизировать

некоторые схемы анализа данных с тем, чтобы их можно было повторно использовать в будущей работе.

- 5.13. Накопленный ВОА опыт следует постоянно обобщать и анализировать с целью выявления надлежащей практики и эффективного инструментария. Эти знания должны использоваться для разработки руководящих принципов аудита, оценки и консультирования, основ осуществления мероприятий, образовательных программ и учебных пособий, которые могут использоваться внутри самих ВОА и/или распространяться среди заинтересованных сторон.
- 5.14. Интеграция данных является еще одной областью, где могут потребоваться возможности специализированных организаций. Однако, поскольку это тесно связано с общим доступом к данным государственного сектора и с вопросами качества, работу в этой области не следует рассматривать в качестве долгосрочной замены инвестиций государства в инфраструктуру для интеграции данных и обмена ими.
- 5.15. Расширение исследовательской и консультационной деятельности ВОА и их роли в оценке долгосрочных целей и мер политики государства также в значительной степени зависит от методологического потенциала. В целях развития методологического потенциала ВОА могут создавать группы, состоящие из ключевых национальных исследователей, которые специализируются на теориях аудита и консультирования. Методологические экспертные знания имеют важное значение, во-первых, для выполнения аудиторской роли ВОА и, во-вторых, для поддержания доверия к ним со стороны заинтересованных лиц. ВОА рекомендуется создать группу в составе ключевых исследователей в области аудиторских теорий после проведенного по всей стране тщательного отбора рекомендованных исследователей, занимающихся проблематикой аудита.

#### **Вопросы для обсуждения:**

1. В условиях ограниченности мандатов и имеющихся ресурсов ВОА, каким образом ВОА могут эффективно развивать свой аналитический потенциал?
2. Как ВОА могут/должны развивать потенциал своих исследовательских/аналитических подразделений для использования в целях аудита эффективности и консультационной деятельности?

