

Гусева Н.М.

НЕКОТОРЫЕ ПРЕДПОСЫЛКИ И ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В США И ЯПОНИИ

Аннотация

В статье выявлены предпосылки развития и описываются современные тенденции, происходящие в системе государственного финансового контроля (ГФК) США и Японии как наиболее развитых стран с точки зрения как абсолютного размера их экономик, так и степени развития методов управления экономикой. Раскрывается причинно-следственная связь между задачами, стоящими перед системами государственного управления, и задачами ГФК на современном этапе. Обосновывается необходимость рассмотрения ГФК в рамках общей системы государственного управления. Приведены примеры действия выявленных тенденций, показана неоднозначность их проявления в зависимости от условий конкретных стран, проанализирована возможность проявления некоторых из них в практике ГФК России.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, тенденции, стандарты, государственный долг, государственное управление, бюджетный дефицит, стратегия, предпосылки.

Целью настоящего исследования являются изучение и обобщение практики государственного финансового контроля (ГФК), осуществляемого в странах с наиболее передовыми экономиками (по крайней мере с точки зрения их масштаба, разнообразия видов деятельности в рамках национального хозяйства и развитости применяемых методов управления). Примерами таких стран, которые мы рассмотрим в настоящей статье, являются США и Япония. Выбор именно этих стран обусловлен их важными особенностями, связанными с высокой развитостью экономик. С точки зрения исследования проблематики государственного финансового контроля США представляют особый интерес как страна, имеющая наибольшие в мире

государственный бюджет и государственный долг (в абсолютном выражении). Япония также обладает одной из крупнейших экономик мира и сходные с США характеристики: значительный объем государственного бюджета и государственного долга (государственный долг Японии – крупнейший в мире в относительном выражении, (в % к ВВП). В статье мы остановимся на такой особенности Японии, как фактическое исключение некоторых видов деятельности из экономической жизни, что вызывает необходимость государственного вмешательства для предотвращения масштабных кризисных явлений. Подобное вмешательство оказывается неэффективным ввиду недостаточной развитости системы государственного финансового контроля, в рамках которой не учтен объективно расширившийся круг задач, стоящих перед ним, с выходящими на первый план задачами измерения и контроля результативности расходов. Четкое и своевременное целевое расходование средств более не является гарантией успешности реализации государственных программ.

Очевидно, что представленные выше особенности экономики двух стран, выражающиеся в значительном объеме их государственных бюджетов и долговой нагрузке, создают угрозу как для их экономической стабильности и сохранения лидирующего положения в мировой экономике, так и с точки зрения возможности повторения и развития глобальных кризисных явлений. В то же время опыт и методы управления экономикой в рассматриваемых странах вызывают несомненный интерес.

Представляемое исследование является эмпирическим, его информационной базой выступают аналитические материалы высших государственных контрольных органов развитых стран, данные ведущих информационных агентств о ценах и доходности государственных облигаций различных стран, аналитические материалы ведущих западных экспертов по теме исследования.

Повышение значимости интегрированности ГФК в систему государственного управления в целом и возрастание значимости контроля как функции управления обозначены в статье 1 Лимской декларации: «Цель контроля. Организация контроля является обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами, так как такое управление влечет за собой ответственность перед обществом. Контроль – не самоцель, а неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем» [2].

Поэтому с точки зрения повышения роли ГФК в управлении государственными финансами следует прежде всего рассмотреть основные мировые тенденции в государственном управлении. Основной тенденцией является значительное повышение внимания правительств и парламентов западных стран не просто к обеспечению целевого характера утвержденных бюджетных расходов, но прежде всего к обоснованности этих расходов с точки зрения их эффективности. Общей тенденцией является необходимость интеграции контрольных процедур в процесс управления государственными финансами. Это подтверждается как рассуждениями теоретиков управления и контроля, так и современной практикой, схожей во многих странах Запада.

Один из западных теоретиков стратегического управления, Р. Кох, указывает на необходимость обеспечения единства процесса постановки целей и работы по их достижению. Для обеспечения мотивированности обязательно участие в постановке целей исполнителей запланированных мероприятий [1]. С точки зрения контроля этот принцип означает, что одним из важнейших видов контроля является контроль результативности в разрезе достижения ранее поставленных целей. Субъект контроля вправе выходить за рамки контроля указанного типа и предлагать собственные критерии результативности объекта контроля. При этом важно помнить, что в таком случае субъект контроля выражает собственное мнение, которое может быть использовано в дальнейшем для повышения эффективности функционирования объекта контроля. При этом субъект контроля не должен подменять собой ответственных сотрудников за планирование и текущую деятельность объекта контроля. Выводы по результатам контрольной деятельности, выходящие за рамки сравнения запланированных и фактически достигнутых объектом контроля результатов, должны носить рекомендательный характер, направленный прежде всего на совершенствование других, отличных от контроля функций управления. В этом заключается возрастание экспертной роли государственного финансового контроля, осуществляемого с целью повышения эффективности расходования государственных средств.

На наш взгляд, будет особенно интересно рассмотреть меры, применяемые в рамках Закона об измерении результатов работы правительства (Government Performance Results Act of 1993), принятого Конгрессом США в 1993 г. [22], поскольку они являются одними из наиболее проработанных из всех применяемых на сегодня мер по внедрению стратегического управления и управления эффективностью в центральных правительствах стран Запада. Остановимся на основных положениях данного Закона.

В параграфе 2 Закона даются три основные предпосылки, которые, по мнению Конгресса, обосновывают необходимость применения стратегического управления и управления эффективностью в федеральных органах власти США:

1. Чрезмерные, а во многих случаях и неэффективные федеральные затраты, наблюдаемые в настоящее время и иницилируемые органами управления, подрывают уверенность американцев в адекватности действий федерального правительства по удовлетворению потребностей общества.
2. Руководители федеральных структур не имеют возможности повысить эффективность программ, так как последние не всегда включают четкие измеримые цели их реализации, что затрудняет оценку эффективности их выполнения.
3. Из-за отсутствия надлежащего внимания к эффективности программ и их результатам качество решений Конгресса, в том числе касающихся государственных расходов, снижается.

Исходя из перечисленных проблем, были сформулированы основные цели внедрения стратегического управления и управления эффективностью в федеральных органах власти США:

1. Повысить уверенность американцев в работоспособности федерального правительства посредством введения систематической отчетности федеральных органов власти по результатам их работы над государственными программами.

2. Начать реформу управления эффективностью программ с серии пилотных проектов, предусматривающих постановку целей программ, измерение эффективности реализации программ, исходя из данных целей, с опубликованием результатов.
3. Повысить эффективность федеральных программ и их подотчетность обществу посредством фокусирования на результатах, качестве предоставляемых услуг и удовлетворении потребителей.
4. Дать возможность руководителям федеральных ведомств повысить качество оказываемых услуг посредством вменения в их обязанности планирования достижения поставленных целей и информирования как о результатах исполнения программ, так и о качестве предоставленных услуг.
5. Повысить качество принимаемых Конгрессом решений посредством предоставления более объективной информации о достижении поставленных целей и по сопоставительной эффективности федеральных программ и расходов. Обеспечить улучшение управления экономикой на уровне федерального правительства.

Приведенный пример наглядно иллюстрирует современные тенденции в государственном управлении, заключающиеся в:

- 1) переключении фокуса с четкого выполнения текущих операций на управление результатами деятельности в долго- и среднесрочном периоде;
- 2) вменении в обязанности функциональных руководителей (например, профильных федеральных министров и начальников федеральных служб, а также функциональных руководителей внутри подобных структур) задач планирования деятельности их организаций;
- 3) постоянном усложнении методов управления государственными расходами;
- 4) переключении приоритетности с управления финансами на управление результатами.

Следует более детально рассмотреть последствия данных объективных тенденций финансового контроля.

Переключение фокуса на управление результатами означает повышение значимости контроля эффективности расходования государственных средств. При этом следует указать на наличие определенных проблем в мировой практике финансового контроля эффективности расходования средств. Важнейшей из них является нечеткое формулирование результатов на стадии планирования, что объективно снижает качество контроля, независимо от мнения проверяющего. В данном случае речь идет о том, что, несмотря на наличие трех четких измерений эффективности использования средств, общепринятых в настоящее время в мировой практике, а именно экономности, продуктивности и результативности расходов, государственные программы часто не формулируются в соответствии с данными измерениями. Рассматриваемые измерения предполагают определение не только конечных результатов государственных программ, но и результатов для каждого этапа их выполнения, что делается на уровне планирования далеко не всегда.

Так, в уже рассмотренном Законе США 1993 г. «Об измерении результатов работы правительства» имеется требование ко всем органам федеральной исполнительной власти предоставлять стратегические планы развития, включающие, среди прочего, «установление показателей результативности, используемые

для оценки или измерения соответствующих конечных результатов, параметров предоставляемых услуг и непосредственных результатов каждого программного мероприятия» [22].

Однако на практике данное требование выполняется далеко не всегда. Пример тому – стратегический план Агентства по социальному обеспечению США за 2008–2013 гг. (US SSA) и соответствующие ему годовые отчеты, например за 2010 г. [25; 26]. Не рассматривая отдельно собственно обоснованность и важность тех или иных целевых установок деятельности Агентства, следует сказать, что в 2010 г. Агентство работало над достижением четырех стратегических целей. При этом в плановых и отчетных документах данные цели раскрываются посредством более чем 25 показателей. Все показатели – одного уровня, т.е. только конечные. Промежуточные результаты не рассматриваются, и невозможно выявить, сколько ресурсов ушло на достижение каждого из них. Данные обстоятельства снижают результативность контрольных процедур, затрудняют проведение аудита эффективности; контроль в таком случае возможен в основном в качестве выражения мнения контролера. По-видимому, в перспективе тщательность и степень регламентированности государственного планирования будет возрастать, а значит, повысится и качество государственного финансового контроля.

Важной проблемой является определенное противоречие обеспечения достижения запланированных результатов и обеспечения финансовой дисциплины с точки зрения сбалансированности расходной и доходной частей бюджета. Данная проблема связана с тем, что ведомства исполнительной власти стремятся увеличить запланированные результаты своей деятельности с целью подтверждения важности собственных ведомств в сознании общества. В развитых странах это критически важно для «выживания» ведомств, так как позиция общества выражается в парламентских структурах, состав которых в большинстве случаев динамично обновляется по результатам каждых следующих выборов. Такого рода общественный контроль имеет безусловные положительные моменты, мотивирующие ведомства исполнительной власти на повышение эффективности использования бюджетных средств.

Данной ситуации противопоставляются правила бюджетной сбалансированности, заключающиеся, например, в ограничении размера бюджетного дефицита или вообще требовании бездефицитности бюджета. Положительной стороной здесь является недопущение в средне- и долгосрочной перспективе избыточной долговой нагрузки на государственный бюджет, отрицательной – недофинансирование государственных программ, что может снизить их эффективность в средне- и долгосрочной перспективе из-за свертывания расходов по статьям, требующим продолжения финансирования для достижения результата. Подобные проблемы все больше нарастают в настоящее время в некоторых развитых странах Запада. Например, согласно прогнозу Генерального аудиторского офиса (ГАО – GAO) США, проблема покрытия государственного долга может выйти на первый план уже к 2020 г. В случае неизменности текущих тенденций государственный долг США составит в 2020 г. 109 % ВВП что станет исторически максимальной величиной, превышающей максимальную на сегодня, зафиксированную после окончания Второй мировой войны. Доля расходов на выплаты процентов по государственному долгу возрастет с 5% в 2010 г. до более чем 10% к 2020 [17]. К концу 2010 г. государ-

ственный долг США составлял 97,3% ВВП [23]. Аналогичная проблема характерна также для многих стран Евросоюза, причем в еще больших масштабах. Наиболее «проблемной» в этом отношении является Греция. Значения индикаторов перед «официальным признанием» кризисного состояния Греции и аналогичных на тот же момент для Японии достаточно красноречиво характеризуют описываемую неоднозначность в оценке размеров госдолга. Уровень государственного долга Греции на середину 2011 г. составлял около 115% ВВП страны [3]. Наибольший относительный размер государственного долга имеет Япония. В середине 2011 г. он равнялся 200% ВВП [там же]. Однако ситуация с государственным долгом в указанных странах на момент рассмотрения неодинакова. Так, цена государственных облигаций Греции сроком на один год составляла на май 2011 г. 59% и давала текущий доход до погашения 14,5% годовых [12]. Цена же японских государственных облигаций была 100,04%, текущий доход до погашения всего 0,16% годовых [10]. На тот же момент учетная ставка Европейского Центрального банка равнялась 1,25%, Банка Японии – 0,065%; кредитный рейтинг Греции был ВВВ, кредитный рейтинг Японии гораздо более высокий – АА [5].

Приведенные сопоставительные данные свидетельствуют о кризисном положении в Греции, недоверии инвесторов к покупке государственных обязательств этой страны, на что указывает значительная доходность, несвойственная государственным облигациям. В Японии же, имеющей почти в 2 раза большую долговую нагрузку к ВВП, судя по ценам и доходности государственных облигаций, острого кризиса государственного долга пока не наблюдается. Одна из причин заключается в том, что большая часть государственного долга Японии – это внутренний долг, следовательно, у правительства существует больше возможностей для маневра. Многие эксперты, включая действующего премьер-министра страны Н. Кана, высказывают мнение, что, несмотря на отсутствие кризиса в Японии в рассматриваемый период, серьезные кризисные явления, связанные с бюджетной несбалансированностью, неизбежны, поэтому осуществление финансового контроля становится особенно актуальным [4].

Приведенные рассуждения имеют прямое отношение к проблематике государственного финансового контроля, так как означают необходимость совершенствования системы показателей, аналитики и прогнозирования проблем управления государственными финансами. Необходимый контроль бюджетной сбалансированности невозможно осуществлять по одному показателю (например, часто используемый показатель отношения величины государственного долга к ВВП). Так, в бюджете Японии за 2010 фин.г. около четверти всех расходов приходилось на покрытие государственного долга. Доходная часть бюджета Японии за 2011 г. более чем наполовину сформирована за счет заимствований. Однако доходность по государственным облигациям пока не дает поводов для рассмотрения ситуации в государственных финансах страны как кризисную. Это свидетельствует о том, что для любой страны в каждой конкретной ситуации «критическая» величина государственного долга, а также параметров федерального бюджета, приводящих к масштабным кризисным явлениям, различна. Соответственно, осуществляя финансовый контроль, следует учитывать не только превышение определенной установленной отметки по данным параметрам, но и экспертное мнение по поводу самих значений рассматриваемых параметров, основанное на анализе и прогнозе социально-экономической

ситуации и ее основных проблем. Очевидно, что органы ГФК должны в этих условиях участвовать в выработке правил бюджетной дисциплины (разработке системы показателей, наиболее адекватно отражающих вопросы бюджетной сбалансированности, и в определении их оптимальных значений). Данное требование вытекает из обязанности органов ГФК выражать мнение по поводу эффективности использования государственных средств.

Учитывая средне- и долгосрочный характер многих государственных программ, государственные средства, потраченные на целевые нужды эффективно, по результатам первого года реализации программы, могут быть потрачены неэффективно в итоге, с точки зрения достижения программных целей в целом, в случае закрытия программы из-за недостатка бюджетных средств. Таким образом, следует ожидать усиления роли органов государственного финансового контроля в определении методологии и осуществлении непосредственного контроля сбалансированности государственного бюджета. Ниже приведены факты, подтверждающие, что данная работа в развитых странах Запада уже ведется.

Как уже говорилось, одной из важнейших задач финансового контроля становится средне- и долгосрочное прогнозирование состояния государственных финансов. Так, ГАО США прогнозирует, что при сохранении текущих тенденций в использовании государственных средств уровень государственного долга США к 2080 г. достигнет 600% ВВП страны. Уровень государственных расходов на здравоохранение и социальное обеспечение составит к этому времени 20% ВВП, таким образом, все доходы бюджета должны будут идти только на данные расходные обязательства [3].

В связи с фактическим и прогнозируемым увеличением государственных расходов возрастает важность экспертной функции финансового контроля. Так, в уже упоминавшемся Стратегическом плане ГАО на 2010–2015 гг. приводится подробный анализ причин возникновения упомянутых долгосрочных тенденций. Планирование деятельности ГАО по финансовому контролю, в том числе выбор объектов контроля, осуществляется исходя из выявленных проблем и причин их возникновения [17]. Это отражает тенденцию повышения значимости ГФК как функции управления общественными финансами, увеличения самостоятельности органов контроля в планировании собственной деятельности. В то же время из рассматриваемых материалов ГАО следует, что упорядоченного и научно обоснованного набора механизмов, направленных на устранение долгосрочных угроз для финансовой системы, в США пока нет. ГАО также пока не предлагает каких-либо кардинальных мер, ограничиваясь выделением проблемных областей и приоритетности собственной контрольной деятельности именно в этих областях, выработкой мер повышения эффективности подобной деятельности. Однако уже сам факт внимания контрольных органов к столь отдаленной перспективе доказывает выявленные нами выше тенденции в развитии ГФК и необходимость участия контрольных органов в выработке решений по данным проблемам как в качестве «поставщика» информации о текущем состоянии проблемных областей, так и в качестве эксперта по прогнозу долгосрочных тенденций и выработке вариантов решения проблем. В последнем случае ключевая роль будет оставаться за политическими институтами, однако можно ожидать возрастания роли контроля соблюдения определенных контрольных нормативов бюджетной сбалансирован-

ности с определенным усложнением системы таких нормативов и критериев эффективного использования государственных средств.

Проблема эффективности расходования государственных средств будет стоять все более остро даже в развитых странах, имеющих достаточно высокий уровень жизни и качества управления государственными финансами. Как уже говорилось выше, одним из признаков нарастающей проблемы эффективности расходования государственных средств является значительное увеличение государственного долга некоторых стран с наивысшим уровнем индустриального развития. Так, всего за 20 лет государственный долг Японии вырос с 60% до более чем 200% ВВП страны (при постоянном умеренном росте последнего показателя) [14]. По оценке швейцарской школы бизнеса «АйЭмДи» (IMD), публикующей ежегодный «Всемирный доклад конкурентоспособности», включающий рейтинг конкурентоспособности стран и их основные экономические проблемы и перспективы, Япония сможет вернуться к уровню государственного долга в 60% только в 2084 г. [13].

Рассматриваемая проблема государственного долга Японии обусловлена экономическим спадом в стране в начале 1990-х гг., одной из основных причин которого был резкий спад строительной отрасли, достигшей к тому времени высочайшего уровня развития в экономике Японии. Но необходимость в новых зданиях и сооружениях попросту отпала. Затем последовали общий обвал фондового рынка и существенное повышение уровня безработицы. В качестве решения проблем правительством Японии был выбран вариант финансирования значительного количества общественных работ. Однако, как свидетельствуют многие эксперты, в том числе действующий Президент США Б. Обама, государственные средства были потрачены неэффективно и привели к возрастанию государственного долга и временному снижению безработицы, но не к росту ВВП [7].

Действующий глава Федерального казначейства США Т. Гейтнер отмечает, что опыт государственных расходов на выход из экономического кризиса выводит на первый план проблему эффективности расходования средств, т.е. важно не повторять ошибку правительства Японии, когда деньги вкладывались фактически без учета конечных результатов. В итоге, в частности, было построено множество бесполезных, особенно с учетом уровня развития и относительно малых размеров территории страны, инфраструктурных объектов (например, мосты или дороги) [7].

Приведенный пример иллюстрирует объективную тенденцию к повышению внимания государственного финансового контроля к вопросам эффективности расходования средств. Каковы последствия данной тенденции для процесса осуществления государственного финансового контроля? Одним из основных последствий является переключение внимания органов государственного контроля с осуществления рутинных процедур, подобных аудиту финансовой отчетности, проверки целевого характера осуществленных расходов, на анализ непосредственных и конечных результатов государственных программ и выявление ключевых тенденций и проблем социально-экономического развития. США уже организуют государственный финансовый контроль таким образом, что Генеральный аудиторский офис в качестве высшего органа государственного финансового контроля разрабатывает стандарты государственного финансового контроля, а аудит финансовой отчетности органов исполнительной власти США во многих случаях осуществляется силами внешних негосударственных аудиторских компаний [9].

Обязательный аудит финансовой отчетности органов исполнительной власти США законодательно установлен федеральным законом США 1990 г. «О высших финансовых управляющих» [15]. Обязанность проведения указанного вида аудиторской проверки вменена службе генерального инспектора конкретного ведомства. Генеральный инспектор вправе передать осуществление данной функции коммерческой аудиторской фирме в рамках государственного контракта. В некоторых случаях в рамках одного федерального органа исполнительной власти проведение обязательного ежегодного аудита финансовой отчетности осуществляется один год силами сторонней коммерческой организации, а на следующий год собственными силами соответствующей службы генерального инспектора. Так, например, было сделано в Агентстве по социальному обеспечению США (US SSA) в 2008–2009 гг. с целью сопоставительного анализа особенностей и результатов проведения аудита собственными силами и силами сторонней коммерческой аудиторской организации. В данном случае аудитором в 2008 г. выступила одна из крупнейших коммерческих аудиторских компаний, «ПрайсВотерхаусКуперс» (PriceWaterhouseCoopers) [25].

Следует отметить, что такого рода передача ответственности за проведение рутинных процедур сторонним негосударственным организациям в США обусловлена не приверженностью принципу, провозглашаемому многими либеральными экономистами, о том, что государственные организации по своей сути менее эффективны, чем частные. По нашему мнению, данный вопрос следует рассматривать применительно к каждой конкретной ситуации. В случае с США имеются определенные объективные основания подобной частичной передачи в основном рутинных контрольных функций частным аудиторским фирмам. Основным из них, по-видимому, является, во-первых, желание отделить творческую составляющую деятельности по финансовому контролю от рутинной, что объективно следует из описанных выше тенденций возрастания сложности объекта контроля и усиления роли контрольных органов в оценке прогнозов и закономерностей, а также из постановки проблем социально-экономического развития государства.

Во-вторых, существует, особенно характерная для США (например, по сравнению с условиями Российской Федерации), чисто экономическая причина – более высокий уровень оплаты труда в государственном секторе по сравнению с частным. Так, по данным американского интернет-сайта, для выпускников колледжей средняя зарплата бухгалтеров и аудиторов в США в 2007 г. (т.е. до начала экономического кризиса) составляла 63 180 долл. в год. Федеральные органы власти названы наиболее привлекательным с точки зрения оплаты труда местом работы для рассматриваемых специальностей. Средний уровень оплаты труда данной специальности составляет 81 570 долл. [8].

Расходы на персонал федеральных органов исполнительной власти США существенно превышают аналогичный показатель для частных компаний не только по показателю величины заработной платы, но и по размерам социальных выплат (т.е. медицинское страхование, пенсии, социальное страхование и др.). Так, по данным на март 2011 г., расходы на персонал в органах власти штатов составили в среднем 40,9 долл. США в час на одного занятого (из них около 35% – социальные выплаты), в то время как в частном секторе аналогичный показатель составил всего 28,7 долл. (из них социальные выплаты около – 30%) [11]. Для высококвалифици-

рованной работы, каковой является работа бухгалтера или аудитора, разрыв будет не столь значителен, однако все равно не в пользу частного сектора.

Приведенные данные демонстрируют некорректность подхода переноса рассмотренной выше практики передачи части функций государственного финансового контроля частным компаниям на основе не подкрепленных количественными оценками эмоциональных суждений о том, что организации частного сектора эффективнее государственных. Это особенно следует учитывать в текущих экономических условиях Российской Федерации, где функционирование рыночных институтов нельзя считать эффективным, в частности в связи с непродолжительным периодом их деятельности.

Отличием институциональной среды государственного финансового контроля США от условий Российской Федерации является наличие развитых, разработанных высшим органом финансового контроля США (ГАО) стандартов осуществления процедур государственного финансового контроля. Именно наличие стандартов делает возможным делегирование части государственных контрольных функций частным компаниям, так как четко устанавливает рамки их деятельности. Указанные стандарты являются обязательными для всех организаций, осуществляющих аудит государственных средств, независимо от форм собственности.

В рамках стандартизации государственного финансового контроля в США разработаны следующие основополагающие стандарты:

1. Стандарты государственного аудита – так называемая «Желтая книга» (Government Auditing Standards – «Yellow Book») [18]. Данные стандарты регламентируют деятельность по государственному аудиту, осуществляемому как государственными контрольными органами, так и коммерческими аудиторскими фирмами, и являются обязательными для применения на всей территории США для всех контрольно-аудиторских мероприятий, связанных с аудитом использования государственных средств.
2. Принципы формирования и утверждения заявок на получение государственных средств (формирования Законов о выделении финансирования – федеральных законов, составляющих федеральный бюджет США) – «Красная книга» (Principles of Federal Appropriations Law – «Red Book») [20]. Данные стандарты представляют собой практическое руководство процессом подачи и одобрения заявок органов исполнительной власти на получение государственных средств. Важность данных стандартов определяется, с одной стороны, исключительным правом Конгресса (органа законодательной власти США) на принятие решений по направлениям и объемам выделения государственных средств и, с другой стороны, необходимостью разъяснения положений всех нормативно-правовых актов, регламентирующих правоотношения, связанные с формированием, принятием, исполнением и контролем исполнения бюджета США, чтобы все участники процесса имели единое понимание общих законодательных положений.
3. Стандарты внутреннего контроля, осуществляемого в федеральных органах исполнительной власти США, – «Зеленая книга» (Standards for Internal Control in the Federal Government – «Green Book») [21]. Помимо стандартов внутреннего контроля финансовых операций, в связи со всевозрастающей сложностью функционирования федеральных органов исполнительной власти как объекта контроля, в данной книге рассматриваются также стандарты внутреннего кон-

троля над информационными системами и технологиями (ИТ), а также стандарты управления персоналом как важные факторы, определяющие целевой характер и эффективность расходования государственных средств.

4. Руководство по проведению государственного финансового аудита (GAO/PCIE Financial Audit Manual (FAM)) [16]. Здесь конкретизируются положения «Желтой книги» стандартов государственного аудита до непосредственных действий аудиторов в процессе проведения государственного аудита.
5. Руководство по оценке соответствия необходимых затрат запланированным результатам (GAO Cost Estimating and Assessment Guide) [19]. Данное руководство предназначено прежде всего для оценки Конгрессом США государственных программ с точки зрения соответствия заявленных в них результатов запрашиваемым ведомствами исполнительной власти объемам финансирования. Однако применение руководства не ограничивается законодательной ветвью власти. Другой важнейшей целью его создания являются разработка и применение единой последовательной методологии управления стоимостью государственных программ. Это означает, что пользователями руководства являются также ведомства исполнительной власти, заинтересованные в применении единой с Конгрессом США методологии управления величиной затрат на собственные ведомственные программы. Очевидно, что это позволит ведомствам более аргументированно, а значит, и успешно добиваться утверждения Конгрессом своих бюджетных заявок.

Одной из важнейших тенденций развития государственного финансового контроля в развитых странах является оформление его комплексного характера, что выражается в сочетании в практике контроля различных научных подходов и видов финансового контроля, а также постоянный поиск оптимального соотношения их применения. Определение основных видов государственного финансового контроля достаточно полно представлено в методической литературе. Поэтому еще раз обратим внимание на усиление роли предварительного контроля, осуществляемого непосредственно перед совершением операции на объекте контроля. Внутренний контроль на практике часто проводится не в чистом виде, а имеет черты внешнего контроля, так как осуществляется должностными лицами, непосредственно не подчиняющимися руководству организации – объекта контроля, но постоянно работающими непосредственно на объекте контроля и имеющими доступ ко всей финансовой документации.

Итак, можно выделить следующие основные тенденции развития государственного финансового контроля в США и Японии, которые будут определять развитие этой сферы деятельности в перспективе:

- 1) наличие средне- и долгосрочных угроз, связанных со значительным объемом государственных бюджетов и государственного долга этих стран при условии фактической невозможности их значительного сокращения в течение десятилетий; общий высокий уровень экономического развития и развития методов управления экономикой;
- 2) усиление внимания к проблемам бюджетной сбалансированности, управления величиной государственного долга, повышения эффективности государственных расходов (отметим, что по первым двум проблемам пока не предложено эффективных практических механизмов их решения);

- 3) более тесная интеграция финансового контроля в систему государственного управления, повышение значимости контроля как функции управления, расширение круга задач контроля с собственно целевого контроля и законности использования государственных средств до контроля непосредственных и конечных результатов государственных программ и обоснованности выделения на их достижение государственных средств;
- 4) усиление роли органов государственного финансового контроля в выработке бюджетной политики, включая вопросы сбалансированности бюджетной системы, управления эффективностью государственных программ, в том числе средне- и долгосрочных;
- 5) повышение экспертной роли контрольных органов (формулирование и выражение высшими контрольными органами мнения по вопросам социально-экономического развития своих государств);
- 6) повышение значимости творческой составляющей деятельности по финансовому контролю, внимания высших контрольных органов к эффективности расходования государственных средств, а также к выражению экспертного мнения. Передача исполнения рутинных функций государственного финансового контроля коммерческим аудиторским компаниям в случаях, когда это снижает общие издержки на осуществление контроля, связано с разнообразием портфеля заказов и необходимостью экономии времени сотрудников высших контрольных органов, для повышения эффективности исполнения ими работ более творческого характера;
- 7) осуществление всех процедур государственного финансового контроля в рамках стандартов государственного финансового контроля, разрабатываемых высшим контрольным органом. Стремление охватить стандартами как можно больше проблемных областей контроля, причем помимо общих стандартов для их разъяснения высшим контрольным органом разрабатываются практические руководства по их применению должностными лицами в процессе осуществления возложенных на них контрольных функций;
- 8) оформление комплексного характера государственного финансового контроля, выражающееся в сочетании в практике контроля различных научных подходов и видов финансового контроля, а также постоянном поиске оптимального соотношения их применения. Отдельные виды контроля часто применяются не в «чистом виде», как они выделены в рамках научных подходов, но содержат элементы других видов контроля с целью повышения эффективности практической реализации функций государственного финансового контроля;
- 9) децентрализация осуществления контрольной функции: ее выполнение непосредственно на объекте контроля с усилением консолидированности и стандартизации контрольной деятельности; повышение внимания к предварительному контролю и оценке эффективности использования государственных средств, в том числе в форме выражения мнения органов финансового контроля не только по факту осуществления расходов, но и на стадии планирования;
- 10) усиление влияния наднационального контроля за ключевыми макроэкономическими показателями в странах, где наднациональные органы непосредственно вмешиваются в экономику.

ЛИТЕРАТУРА

1. Кох. Р. Стратегия. Как создавать и использовать эффективную стратегию. 2-е изд. СПб.: Питер, 2003.
2. Лимская декларация руководящих принципов контроля. Принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 г. URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/international/limskay>.
3. Blair G. Debt crisis: In Japan, Greece is the word. New worries grip the world's second largest economy. URL: <http://www.globalpost.com/dispatch/japan/100520/japan-economy-debt-greece>.
4. Bonner B. Japanese Debt Crisis to Mirror that of Greece? URL: <http://dailyreckoning.com/japanese-debt-crisis-to-mirror-that-of-greece/>
5. Brown E. Why the Japanese government can afford to rebuild: it owns the largest depository bank in the world. URL: http://www.huffingtonpost.com/ellen-brown/why-the-japanese-governme_b_842868.html.
6. Cauchon D. Federal pay ahead of private industry. URL: http://www.usatoday.com/news/nation/2010-03-04-federal-pay_N.htm.
7. Fackler M. Japan's big works stimulus is a lesson. URL: http://www.nytimes.com/2009/02/06/world/asia/06japan.html?_r=3&pagewanted=1.
8. Accountants and auditors: career, salary and education information. URL: <http://www.collegegrad.com/careers/manag01.shtml>.
9. Audit of Veterans affairs department consolidated financial statements for fiscal year 2010. URL: <http://www.va.gov/oig/52/reports/2011/VAOIG-10-01406-20.pdf>.
10. Bloomberg markets. URL: <http://www.bloomberg.com/markets/rates-bonds/government-bonds/japan/>.
11. Employer cost for employee compensation. URL <http://www.bls.gov/news.release/pdf/ecec.pdf>.
12. Greece will not be 'allowed' to restructure until policy shores up the Irish bond market. URL: <http://www.businessinsider.com/greece-will-not-be-allowed-to-restructure-until-policy-shores-up-the-irish-bond-market-2011-4>.
13. IMD 2010 world competitiveness ranking. URL: <http://www.imd.org/news/IMD-World-Competitiveness-Yearbook-2010-Rankings.cfm>.
14. The mystery of Japan's private debt levels (solved?). URL: <http://www.thoughtofferings.com/2009/09/mystery-of-japans-private-debt-levels.html>.
15. United States Chief financial officers act of 1990. URL: <http://govinfo.library.unt.edu/npr/library/misc/cfo.html>.

16. United States GAO\PCIE Financial audit manual (FAM). URL: <http://www.gao.gov/special.pubs/gaopcie/>.
17. United States General Accounting Office 2010–2015 Strategic plan. URL: <http://www.gao.gov/cgi-bin/getrpt?GAO-10-559SP>.
18. United States General Accounting office Government auditing standards (The Yellow book). URL: <http://www.gao.gov/yellowbook>.
19. United States General Accounting office Government Best practices for developing and management of program capital costs (GAO Cost Estimating and Assessment Guide). URL: <http://www.gao.gov/products/GAO-09-3SP>.
20. United States General Accounting office Government Principles of federal appropriation law (The Red book). URL: <http://www.gao.gov/legal/redbook.html>.
21. United States General Accounting office Government Standards for internal control in the Federal Government (The Green book). URL: <http://www.gao.gov/products/AIMD-00-21.3.1>.
22. United States Government Performance Results Act of 1993. URL: <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gplaw2m>.
23. United States Public debt. URL: http://en.wikipedia.org/wiki/United_States_public_debt.
24. United States Social Security Administration Annual performance plan for fiscal year 2011 and revised final performance plan for fiscal year 2010 at-a-glance. URL: <http://www.ssa.gov/performance/2011/Final%20One-Pager%203.31.2010.pdf>.
25. United States Social Security administration financial year 2008 performance and accountability report. Report of independent auditors. URL: <http://www.ssa.gov/finance/2008/Auditor%27s%20Reports.pdf>.
26. United States Social Security Administration Strategic Plan Fiscal Years 2008–2013. URL: <http://www.ssa.gov/asp/plan-2008–2013.html>.