

АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

УДК 336.1

РАЗВИТИЕ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ
ГОСУДАРСТВЕННЫХ РАСХОДОВ**О.И. КАРЕПИНА,**

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры финансов
E-mail: karerindima@mail.ru
Ростовский государственный
экономический университет*

В современных условиях во многих зарубежных странах ввиду усложнения задач государства, необходимости решения стратегических целей развития экономики и социальной сферы при ограниченности бюджетных средств большое значение отводится программно-целевому управлению расходами бюджета и оценке их эффективности при последующем контроле. В связи с переходом к организации бюджетного процесса в РФ на принципы эффективности и результативности бюджетных расходов, который необходим для создания условий и предпосылок максимально эффективного управления государственными и муниципальными финансами в соответствии с ключевыми приоритетами государственной политики, от контролирующих органов требуется использование методов и инструментов государственного финансового контроля, адекватных современным реалиям, позволяющих определить степень достижения запланированных социально-экономических результатов и тем самым дать оценку эффективности использования государственных средств.

В настоящей работе исследованы направления развития аудита эффективности бюджетных расходов в системе государственного финансового контроля в условиях бюджетирования, ориентированного на результат, проведен анализ дискуссионных положений и методологических особенностей его реализации, а также представлено авторское видение критериальных оценочных показателей

эффективности бюджетных расходов, необходимых при применении аудита эффективности. Такой метод государственного финансового контроля может обеспечить новый подход к организации и проведению как последующего, так и оперативного контроля, усилить прозрачность и улучшить функциональную деятельность бюджетных организаций.

Внедрение аудита эффективности можно рассматривать как важный этап в процессе совершенствования государственного финансового контроля, что приведет к изменению подходов к проведению контрольных мероприятий. В статье сделан вывод о том, что в современных условиях реформирования бюджетного сектора требуется повсеместное применение аудита эффективности бюджетных расходов в системе государственного финансового контроля, а также представлены направления дальнейшего его развития и пути решения проблем реализации аудита эффективности государственных расходов, имеющихся в настоящее время.

Ключевые слова: *государственный финансовый контроль, аудит эффективности бюджетных расходов, критериальные показатели эффективности бюджетных расходов*

Одним из концептуальных направлений реформирования бюджетного процесса в РФ, оказав-

шим влияние на организационные, методологические и методические приемы в государственном финансовом контроле, стал переход к бюджетированию, ориентированному на результат.

Идея ориентированного на результат бюджетирования, или программно-целевого метода финансирования государственных расходов впервые была выдвинута в Бюджетном послании Президента РФ Федеральному Собранию от 31.05.2000 «О бюджетной политике на 2001 год и на среднесрочную перспективу». Именно в этом документе впервые указано, что расходование бюджетных средств будет напрямую зависеть от конечного результата деятельности получателей средств федерального бюджета.

Модель программно-целевого метода финансирования государственных расходов получила дальнейшее методическое развитие в Бюджетном послании Президента РФ Федеральному Собранию от 20.04.2001 «О бюджетной политике на 2002 год»: «Расходная часть федерального бюджета должна стать инструментом достижения важнейших социальных и экономических целей. Для этого необходимо овладеть современными методами оценки рациональности бюджетных расходов, внедрять индикаторы результативности затрат государственных средств... Необходимо переходить к бюджетированию, ориентированному на результат».

Во исполнение Бюджетных посланий Президента РФ и программ социально-экономического развития РФ постановлением Правительства РФ от 22.05.2004 № 249 была одобрена «Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004–2006 годах». В этом документе одним из направлений реформирования было названо внедрение бюджетирования на результат, а также озвучено основное понимание ключевых категорий бюджетирования, ориентированного на результат, определена траектория реализации данной технологии бюджетного процесса на обозримое будущее.

Анализ ежегодных Бюджетных посланий Президента РФ свидетельствует, что целью реформы бюджетного процесса является создание условий и предпосылок для максимально эффективного управления государственными и муниципальными финансами в соответствии

с приоритетами государственной политики. В тексте Бюджетного послания Президента РФ В.В. Путина от 13.06.2013 «О бюджетной политике в 2014–2016 годах» делается акцент на том, что приоритетным направлением бюджетной политики является решение задач, направленных на повышение эффективности государственных расходов.

Переход организации бюджетного процесса в России на принципы результативности бюджетных расходов требует от контролирующих органов создания адекватных методов и инструментов государственного финансового контроля, которые позволят определять степень достижения запланированных социально-экономических результатов и тем самым дать оценку эффективности использования государственных средств получателями средств федерального бюджета.

По мнению автора, в условиях бюджетирования, ориентированного на результат, к числу новых методов и инструментов государственного финансового контроля относится аудит эффективности бюджетных расходов, который наполняет систему государственного финансового контроля в РФ качественно новым содержанием и гармонично вписывается в современную организацию бюджетного процесса. В отличие от финансового аудита, при котором осуществляется проверка законности и целевого назначения бюджетных расходов, аудит эффективности затрагивает проблемы эффективного их использования, которые могут проявляться в многообразии форм и иметь сложные и комплексные причинно-следственные связи.

Многолетний мировой опыт демонстрирует, насколько существенное положительное влияние аудит эффективности оказывает на качество принятия решений и исполнения органами государственной власти функциональных обязанностей, касающихся бюджетно-финансовой сферы, повышение ответственности властных структур, а также транспарентность и подотчетность их деятельности. Аудит эффективности стал внедряться в практику деятельности органов финансового контроля многих развитых стран после того, как IX Конгресс Международной организации высших органов финансового контроля (International Organisation of Supreme Audit

Institutions, INTOSAI), проходивший с 17.10.1977 по 26.10.1977 в г. Лиме (Республика Перу), принял Лимскую декларацию руководящих принципов финансового контроля (далее – Лимская декларация). В последующие годы аудит эффективности получил высокую оценку и международное признание, что свидетельствует о его широком использовании органами государственного финансового контроля развитых стран.

Впервые в РФ аудит эффективности был проведен в 2004 г. в виде эксперимента при активном содействии специалистов Управления генерального аудитора Канады (The Office of the Auditor General). Тогда Счетная палата России применила его при проверке использования средств федерального бюджета, выделенных на реализацию Федеральной целевой программы (ФЦП) «Дети Севера» (2001–2002 гг.), утвержденной постановлением Правительства РФ от 25.08.2000 № 625 и охватывающей около 3 млн детей в 27 субъектах РФ. Анализ ФЦП с позиций аудита эффективности показал, что бюджетные средства, выделенные на ее реализацию, были израсходованы неэффективно, поскольку неудовлетворительный результат был предопределен еще на этапе разработки. Изначально на каждого ребенка в расчете на одно мероприятие приходилось лишь 74 коп. Вместо 196 млн руб., предусмотренных на реализацию программы, из средств федерального бюджета фактически было выделено на 12 млн руб. меньше. Эту сумму удалось освоить лишь на 83%, было допущено нецелевое расходование бюджетных средств на сумму 37,6 млн руб., и еще почти 40 млн руб. были использованы крайне неэффективно¹.

Проведенный эксперимент доказал состоятельность, целесообразность и необходимость внедрения инновационного метода государственного финансового контроля – аудита эффективности. Такой метод контроля при его повсеместном применении может обеспечить новый подход к организации и проведению как последующего, так и оперативного контроля, усилить прозрачность и улучшить функциональную деятельность бюджет-

тополучателей. Таким образом, внедрение аудита эффективности можно рассматривать в качестве важного этапа в процессе совершенствования государственного финансового контроля, что приведет к изменению подходов к проведению контрольных мероприятий.

Для понимания сущности аудита эффективности государственных расходов целесообразно рассмотреть его с теоретических позиций. Проведенный анализ позволяет сделать вывод о существовании дифференцированного подхода к определению и пониманию аудита эффективности. Вопросы аудита эффективности освещены в работах таких ученых, как Е.Е. Смирнов, Е.Н. Синева, А.Н. Саунин, С.Н. Рябухин, И.А. Зуева, М.П. Афанасьев, Н.Н. Парасоцкая и др. Обзор научной литературы свидетельствует о различиях в определении и понимании сущности аудита эффективности, которые систематизированы в табл. 1.

Анализ научных работ по теоретическим и практическим исследованиям аудита эффективности государственных расходов более чем за десять лет позволил автору дать собственное определение, в котором ключевую роль занимают оценка эффективности управления финансовыми ресурсами и необходимость использования критериальных оценочных показателей эффективности бюджетных средств. С учетом сказанного целесообразно определить аудит эффективности государственных расходов как «новый метод государственного финансового контроля, который позволяет с помощью критериальных показателей оценить эффективность управления финансовыми ресурсами и государственной собственностью получателями бюджетных средств, на основе анализа показателей эффективности определить организационные возможности улучшения реализации властных решений, разработать рекомендации по проведению мероприятий, направленных на получение экономического и социального результата от использования государственных финансовых ресурсов».

Согласно ст. 14 Федерального закона от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации», контрольная и экспертно-аналитическая деятельность Счетной палаты России осуществляется в виде финансового аудита,

¹ Официальный сайт Счетной палаты России. URL: <http://www.ach.gov.ru>. Стенограмма парламентских слушаний в Комиссии Совета Федерации по взаимодействию со Счетной палатой России от 27.05.2004. URL: <http://www.ach.gov.ru>.

Таблица 1

Авторские определения термина «аудит эффективности государственных расходов»

№ п/п	Автор	Определение
1	Е.Е. Смирнов	Аудит эффективности – это новый вид контроля, призванный определить результативность различных бюджетных расходов и их влияние на социально-экономическое положение страны и отдельных регионов
2	А.Н. Саунин	Аудит эффективности государственных расходов – это разновидность финансового контроля государственных средств, осуществляемого путем проведения проверок деятельности органов государственной власти, других распорядителей и получателей государственных средств в целях определения эффективности использования ими государственных средств, полученных для выполнения возложенных на них функций и поставленных задач
3	С.Н. Рябухин	Под аудитом эффективности государственных расходов понимает систематизированную, целенаправленную, организованную и объективную проверку деятельности органов государственной власти в части расходования финансовых средств и сохранности государственного имущества, а также одно из направлений деятельности государственной организации или же функционально ориентированную область использования бюджетных средств, охватывающую ряд ведомств и организаций
4	И.А. Зуева	Аудит эффективности государственных расходов – это современная форма финансового контроля, играющая большую роль в структуре учета в рамках государственной контрольной системы и имеющая целью оценить направления и дать гарантии эффективной работы и экономного использования государственных ресурсов
5	Е.Н. Синева	Аудит эффективности является важным инструментом государственного финансового контроля, направленным на оценку эффективности, экономичности и рентабельности управленческой деятельности, а также выработку рекомендаций по устранению нарушений и дальнейшему повышению результативности использования бюджетных средств
6	М.П. Афанасьев	Аудит эффективности – это новая ступень развития системы государственного финансового контроля, которая представляет собой независимую проверку, осуществляемую государственными органами внешнего контроля в целях оценки результативности и экономности процесса расходования бюджетных средств и управления государственной собственностью
7	Ф.В. Голубев	Аудит эффективности – это проверка экономичности, продуктивности и результативности, с которой проверяемая организация использует имеющиеся ресурсы
8	Н.Н. Парасоцкая	Аудит эффективности – это инструмент оценки и контроля за использованием ресурсов организации с точки зрения поставленных перед организацией целей и способов их достижения в прошлом, настоящем и будущем

Источник: [2].

аудита эффективности, стратегического аудита и иных видов аудита (контроля) в соответствии со стандартами внешнего государственного аудита (контроля), утверждаемыми Счетной палатой России. Контрольная и экспертно-аналитическая деятельность Счетной палаты России схематически отражена на рис. 1.

Как установлено текстом Лимской декларации, существуют только два типа государственного аудита: финансовый аудит и аудит эффективности, содержание которых раскрывается в соответствующих стандартах аудита Международной организации высших органов финансового контроля (далее – стандарты INTOSAI). Стратегический аудит является своего рода «изобретением» Счетной

палаты России, которая с 2005 г. начала применять его для контроля за реализацией стратегических целей обеспечения безопасности и социально-экономического развития РФ [5].

Опираясь на зарубежный опыт, можно отметить, что в ряде высших органов государственного финансового контроля зарубежных стран проводится аудит стратегических целей и программ государства. Однако последний, по мнению автора, нецелесообразно выделять в качестве самостоятельного вида аудита, поскольку его содержание фактически адекватно аудиту эффективности, предназначенному для контроля за результатами формирования и использования государственных ресурсов в любой их форме.

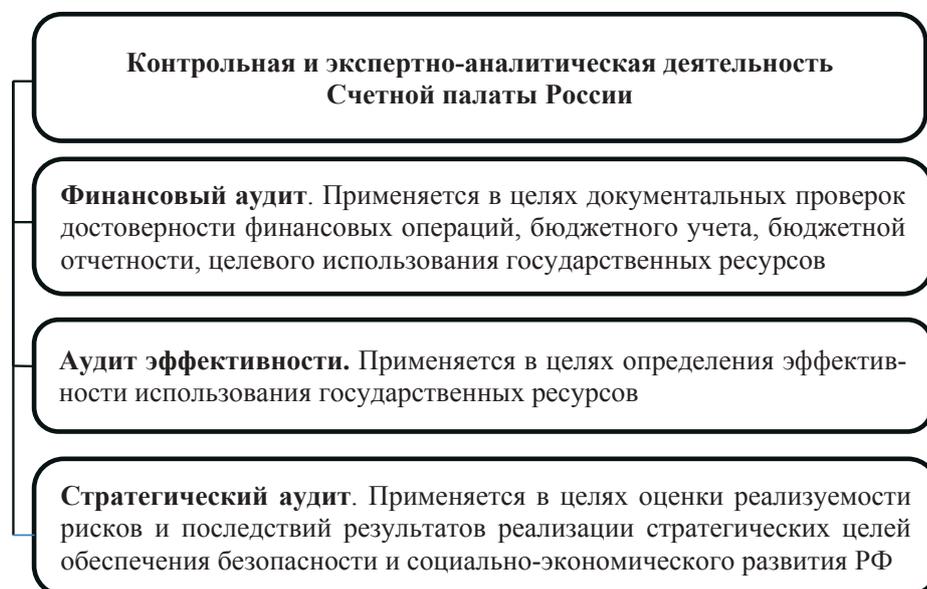


Рис. 1. Виды контрольной и экспертно-аналитической деятельности Счетной палаты России

Иными словами, стратегический аудит и аудит эффективности осуществляются на основе общей методологии.

Зарубежный опыт свидетельствует, что для полноценного проведения аудита эффективности необходимы поиск и определение контрольными органами объективных способов оценки эффективного расходования бюджетных средств. Для этого требуется адекватное развитие теоретическо-методических аспектов реализации аудита эффективности, создание аргументированных методик оценки эффективного расходования бюджетных средств. Первоочередным при разработке данных методик является определение критериев и показателей эффективности и результативности использования государственных финансовых ресурсов.

В значительной мере качество результатов контрольного мероприятия с использованием аудита эффективности зависит от точного определения критериев оценки эффективности, которые должны быть объективными, четкими и сопоставимыми. Следует исходить из понимания того, что критерии – это признаки, на основе которых проводятся оценка, определение и классификация анализируемого объекта, характеризующие явления и способные служить мерой достижения поставленных целей.

Критерии являются объективными в том случае, если они выбраны в результате всестороннего анализа проверяемой сферы использования государственных средств и деятельности объектов проверки, отражают их особенности и соответствуют целям аудита эффективности. Четкость критериев заключается в обязательном наличии выражений, которые не содержат двусмысленности и не могут быть подвержены различным толкованиям ни со стороны проверяющих или

проверяемых, ни со стороны будущих пользователей отчета о результатах данного аудита эффективности.

Сопоставимость критериев состоит в том, чтобы критерии оценки эффективности согласовывались с аналогичными критериями, использованными при проведении аудита эффективности в данной сфере использования государственных средств или на подобных объектах, а также сами могли применяться при проведении аналогичного аудита эффективности.

Критерии являются достаточными в том случае, когда на основе их совокупности делаются аргументированные выводы об эффективности использования государственных средств согласно поставленным целям аудита эффективности.

Автор убежден, что для дальнейшего развития аудита эффективности в системе государственного финансового контроля и полноценного применения его в контрольной деятельности необходимо разработать критериальные показатели эффективности бюджетных расходов применительно к каждой отрасли национального хозяйства страны. Данная проблема затронута во многих публикациях, но единства во взглядах ученых к настоящему времени нет, как нет и единых общеустановленных критериальных показателей эффективности. В настоящее время существует необходимость

теоретического осмысления критериев эффективности государственного финансового контроля, в частности для использования их в практической деятельности. Этот вопрос сложный, недостаточно освещенный в экономической литературе и методически проработанный в Стандарте финансового контроля (СФК) 104 «Проведение аудита эффективности использования государственных средств», утвержденном решением Коллегии Счетной палаты России от 09.06.2009 (протокол № 31К (668)). Для качественного осуществления аудита эффективности использования бюджетных средств необходима более детальная разработка оценочных показателей эффективности, которые автор рассматривает на примере образовательных услуг, предоставляемых учреждениями высшей школы.

При рассмотрении качества образовательной услуги автор исходит из близкого ему определения, данного профессором Н.И. Яшиной: «Качество образовательной услуги – это совокупность свойств социально значимой или достойной бюджетной услуги, обуславливающих ее способность удовлетворять определенным частным потребностям, генерирующим значительный положительный внешний социально-экономический эффект» [7]. С позиции данного определения следует рассматривать и систему показателей эффективности и результативности бюджетных расходов на образовательные услуги.

Как полагает автор, такие показатели, как «эффективность» и «результативность» использования бюджетных средств, отождествлять нельзя. Под эффективностью использования бюджетных средств в социальной сфере автор понимает совокупную результативность деятельности бюджетных учреждений по оказанию социальных услуг населению на основе финансовых затрат, покрываемых за счет бюджетных средств. Показатели эффективности использования бюджетных средств являются промежуточными (внутренними) или качественными и влияют на получение конечного результата от их расходования. Одновременно с понятием «эффективность» бюджетных расходов используется понятие «результативность» бюджетных средств. Результативность обычно рассматривается как показатель эффективности и определяется соотношением

вложенных средств и полученных результатов. В свою очередь показатели результативности, по мнению автора, выходят за рамки внутреннего использования и свидетельствуют о получении внешнего социально-экономического эффекта, их также можно измерить количественно. Для наглядности характеристика качественных и количественных показателей, которые можно использовать в деятельности высших учебных заведений при осуществлении аудита эффективности приведена на рис. 2.

Исходя из авторского понимания различия таких понятий, как «эффективность» и «результативность», качество образовательной услуги следует измерять показателями двух видов: эффективностью использования бюджетных средств, направляемых в высшие учебные заведения, и их результативностью. Показатели эффективности использования бюджетных средств влияют на получение конечного результата от их расходования, но именно этот конечный результат должен определяться только ему присущими показателями.

Показатели эффективности использования бюджетных средств автор рассматривает как промежуточные, обуславливающие способность высшей школы предоставлять услуги, обеспечивающие потребности частных лиц в получении высокопрофессионального образования. По своей сути для учебного заведения они являются внутренними показателями качественной подготовки будущего специалиста. Качество же использования бюджетных средств, направляемых в высшую школу, оценивается не только эффективностью, но и конечной результативностью их использования.

Результативность бюджетных расходов на образовательную сферу следует определять, помимо указанных выше, и таким показателем, который определяет конечный, выходящий за рамки учебного процесса результат. Утверждать, что внешний социально-экономический эффект от бюджетных затрат получен, можно тогда, когда выпускники высшей школы являются востребованными и, как результат, участвуют в получении национального дохода. Наличие профессионально подготовленных преподавателей, современное материально-техническое обеспечение и качественное управ-

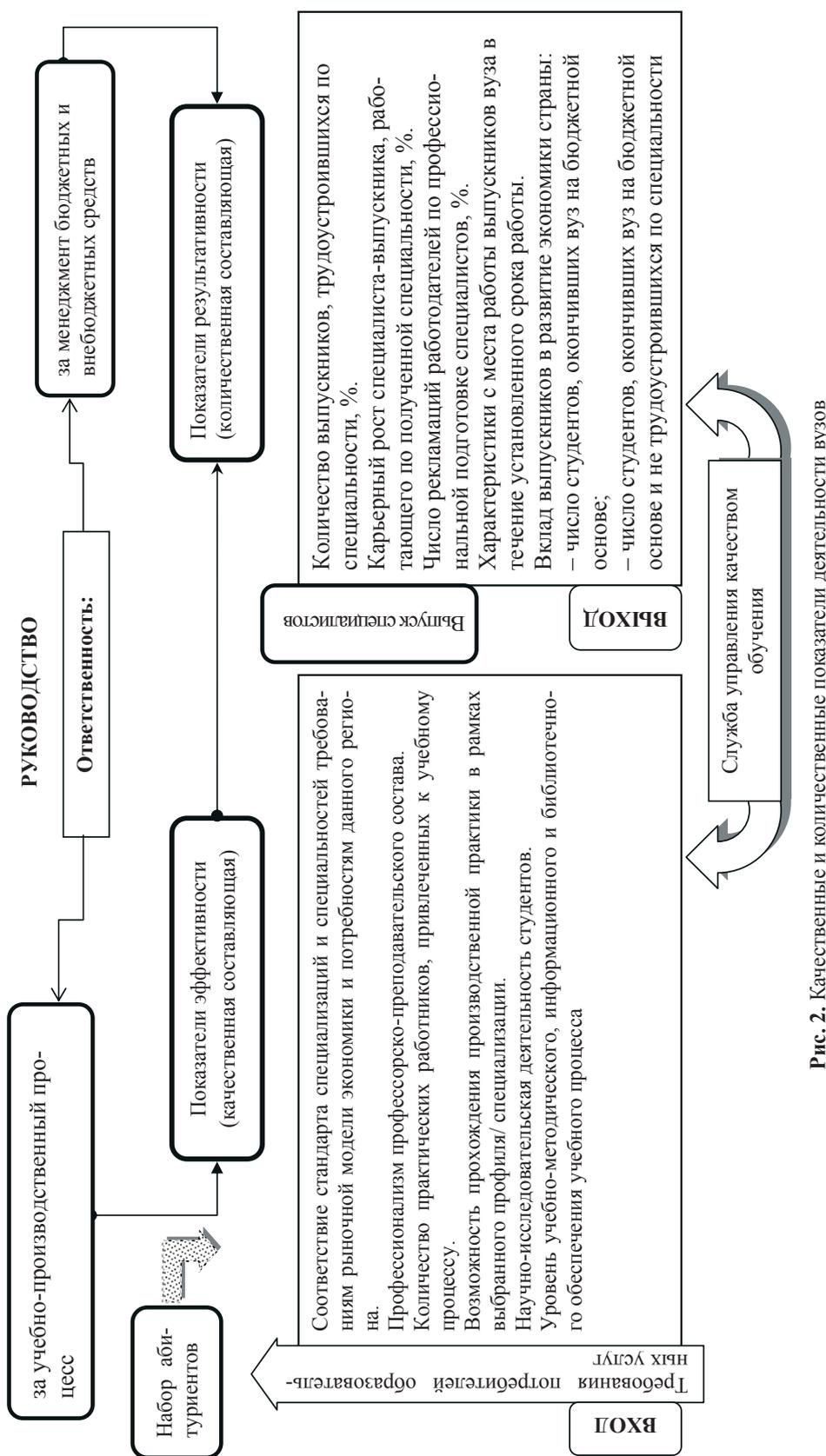


Рис. 2. Качественные и количественные показатели деятельности вузов

ление учебным процессом свидетельствуют только об эффективном использовании государственных финансовых ресурсов, которые влияют на результативность использования бюджетных средств, но не отражает конечной результативности бюджетных расходов. Для определения конечного результата от использования высшей школой бюджетных средств следует применить иные показатели (см. рис. 2).

Резюмируя сказанное выше, стоит отметить, что вопросы повышения качества контрольных мероприятий с использованием аудита эффективности в социальной сфере достаточно сложны, поскольку каждая отрасль социальной сферы имеет свою специфику. Автор сделал попытку представить свое собственное видение критериальных оценочных показателей определения эффективности бюджетных расходов в одной из отраслей социальной сферы – образовании, которое, безусловно, не является исчерпывающим и бесспорным. Поэтому необходимо проведение тщательных исследований в этом направлении, допускается возможность

разработки и применения экспериментальных методик, учитывающих отраслевые особенности социальной сферы.

Аудит эффективности государственных расходов должен быть конструктивным. При анализе результатов проверок с использованием аудита эффективности не следует концентрироваться только на критических замечаниях. Наиболее важными частями аудита эффективности государственных расходов являются не только выводы по результатам проверок, но и рекомендации по повышению эффективности использования государственных средств.

Некоторые проблемы аудита эффективности в России и возможные направления их решения представлены в табл. 2.

Таким образом, аудит эффективности государственных расходов автор рассматривает как важный этап перевода системы государственного

финансового контроля на уровень, отвечающий потребностям современного реформирования российской экономики в целом, а также совершенствования системы государственного финансового контроля. Все это является актуальной проблемой государства, когда в бюджетную сферу направляются значительные объемы государственных финансовых ресурсов. Создание на территории РФ единой системы государственного финансового контроля необходимо для цивилизованного развития российской экономики, поскольку в правовом государстве не может и не должно быть зон, свободных от государственного финансового контроля. От деятельности органов государственного финансового контроля, призванных отслеживать эффективность использования государственных финансовых ресурсов в интересах всех членов общества, зависит как экономический, так и социальный облик страны.

Таблица 2

**Проблемы внедрения аудита эффективности государственных расходов
и пути их решения**

Описание проблемы	Возможное решение
Отсутствие единой классификации государственного финансового контроля	Для прекращения дискуссий по данному вопросу необходимы разработка и утверждение документа, отражающего единые классификационные критерии государственного финансового контроля и определение места аудита эффективности
Отсутствие соответствующей нормативно-правовой базы	Разработка Федерального закона «Об организации государственного финансового контроля в РФ», определяющего сущность, цели, задачи, направления действия, перечень контрольных органов, меры ответственности и другие составляющие контрольной деятельности. Разработка унифицированных стандартов контроля, строго отражающих аспекты деятельности контрольных органов для предотвращения дублирования ими своих функций Определение правовой сущности аудита эффективности и его места в системе государственного финансового контроля
Недостаточность практики применения аудита эффективности	Совершенствование механизмов наработанного опыта и анализ положительного опыта зарубежных стран
Отсутствие критериальных оценочных показателей определения эффективности бюджетных расходов	Для повсеместного применения аудита эффективности в системе государственного финансового контроля необходима детальная разработка критериальных оценочных показателей определения эффективности бюджетных расходов в каждой отрасли народного хозяйства
Отсутствие единого информационного пространства	Формирование единого информационного пространства, для которого необходима информационная совместимость и сопоставимость результатов деятельности контрольных органов, автоматизация процессов и процедур по основным направлениям развития системы аудита эффективности и обеспечение обмена соответствующей информацией между контрольными органами и т.п.
Ограниченность информационного, кадрового и ресурсного обеспечения аудита эффективности	Формирование необходимого информационного, кадрового и ресурсного обеспечения системы аудита эффективности (системы подготовки, переподготовки и сертификации государственных аудиторов)

Список литературы

1. Зueva И.А. Современные тенденции развития системы финансового контроля в России // Финансы. 2010. № 2.
2. Карпина О.И. Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля // Финансовые исследования. 2014. № 2.
3. Парасоцкая Н.Н. Тенденции развития аудита эффективности // Аудитор. 2013. № 2. С. 23–27.
4. Рябова Е.В. Государственный аудит: возможности закрепления данного контроля в рос-

сийском законодательстве // Юридический мир. 2013. № 2.

5. Саунин А.Н. О понятийном аппарате государственного финансового контроля // Финансы и кредит. 2014. № 13.

6. Смирнов Е.Е. Новое в государственном (муниципальном) финансовом контроле // Аудитор. 2013. № 2.

7. Яшина Н.И., Роганова С.Ю. Определение результативности расходов на образование для обоснования эффективности использования бюджетных средств // Финансы и кредит. 2006. № 21.

International accounting
ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Auditing

DEVELOPING THE PERFORMANCE AUDIT OF PUBLIC EXPENDITURES

Oksana I. KAREPINA

Abstract

In the modern context, in view of complicating Government objectives and the need to address the strategic goals of economic and social development in a budget-constrained environment many foreign countries attach great importance to accountability management of budget expenditures and their effectiveness assessment through follow-up control. Due to the transition to the principles of budget expenditure efficiency and effectiveness while arranging the budget process in the Russian Federation, which is necessary to create prerequisites and conditions for the most effective management of public and municipal finances according to the key priorities of the national policy, the supervisory authorities must use the methods and tools of the State financial control that are well adapted to modern realities and enable to determine the degree of achieving the social and economic targets, and, therefore to assess the efficiency of using the public funds. The article investigates trends in performance audit of public expenditures as part of the State financial control system in the conditions of result-oriented budgeting, analyzes debatable points and methodological considerations of its implementation. The author provides personal vision of the estimation criteria of budget expenditure

efficiency that are necessary for performance audit. This method of State financial control can provide for a new approach to the organization and realization of both the follow-up and operational control, enhance transparency, and improve state-financed organizations functioning. Performance audit introduction is an important step in the process of improving the State financial control, which will undoubtedly lead to changed approaches to audits. The author makes a conclusion that in the modern conditions of reforming the state-financed sector the universal application of performance audit on public expenditures as part of the State financial control is an essential requirement. The author also identifies the areas of further development and solutions to current problems of the performance audit of public expenditures.

Keywords: State financial control, performance audit, public expenditures, criteria-based indicators, effectiveness

References

1. Zueva I.A. *Sovremennye tendentsii razvitiya sistemy finansovogo kontrolya v Rossii* [Modern trends of developing the system of financial control in Russia]. *Finansy – Finance*, 2010, no. 2.

2. Karepina O.I. Audit effektivnosti v sisteme gosudarstvennogo finansovogo kontrolya [Performance Audit in the system of state financial control]. *Finansovye issledovaniya – Financial research*, 2014, no. 2.

3. Parasotskaya N.N. Tendentsii razvitiya audita effektivnosti [Trends in performance audit development]. *Auditor – Auditor*, 2013, no. 2, pp. 23–27.

4. Ryabova E.V. Gosudarstvennyi audit: vozmozhnosti zakrepleniya dannogo kontrolya v rossiiskom zakonodatel'stve [Public audit: possibility to enshrine this control in the Russian legislation]. *Yuridicheskii mir – Legal world*, 2013, no. 2.

5. Saunin A.N. O ponyatiinom apparate gosudarstvennogo finansovogo kontrolya [On Conceptual framework of the State financial control]. *Finansy i kredit – Finance and credit*, 2014, no. 13.

6. Smirnov E.E. Novoe v gosudarstvennom (munitsipal'nom) finansovom kontrole [New developments in the State financial control]. *Auditor – Auditor*, 2013, no. 2, pp.3–14.

7. Yashina N.I., Roganova S.Yu. Opredelenie rezul'tativnosti raskhodov na obrazovanie dlya obosnovaniya effektivnosti ispol'zovaniya byudzhethnykh sredstv [Determining the efficiency of education expenditure to substantiate the effective use of budget funds]. *Finansy i kredit – Finance and credit*, 2006, no..21.

Oksana I. KAREPINA

Rostov State Economic University, Rostov-on-Don,
Russian Federation
karepindima@mail.ru