

УДК 336.148

**М.Х. Холдоров**

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», Москва,  
email: mavlud\_kholdorov@mail.ru

## **ПРОБЛЕМЫ РЕАЛИЗАЦИИ ПОЛНОМОЧИЙ ВЫСШИМИ ОРГАНАМИ АУДИТА В ХОДЕ АУДИТА ЦЕЛЕЙ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ**

**Ключевые слова:** государственный аудит, государственный финансовый контроль, высшие органы аудита, взаимодействие высших органов аудита, цели устойчивого развития, аудит целей устойчивого развития.

Рассматриваются процессы реализации полномочий высшими органами аудита в рамках проведения аудита целей устойчивого развития, что сопряжено с трансформацией современной системы государственного финансового контроля, формированием методического обеспечения, раскрывающего организационные и методические аспекты контроля и аудита в условиях обеспечения траектории развития с учетом управленческих, социальных и экологических факторов. Анализируется роль высших органов аудита в системе государственного управления, раскрывается состав полномочий, реализуемых субъектами внешнего государственного финансового контроля и аудита, что позволяет обозначить ключевые направления деятельности Счетной палаты в условиях реализации аудита целей устойчивого развития.

**М.Н. Holdorov**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,  
email: mavlud\_kholdorov@mail.ru

## **PROBLEMS OF EXERCISING POWERS BY SUPREME AUDIT INSTITUTIONS IN THE COURSE OF THE AUDIT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS**

**Keywords:** state audit, state financial control, supreme audit institutions, interaction of supreme audit institutions, sustainable development goals, audit of sustainable development goals.

The processes of exercising powers by supreme audit institutions within the framework of the audit of sustainable development goals are considered, which is associated with the transformation of the modern system of state financial control, the formation of methodological support that reveals the organizational and methodological aspects of control and audit in the context of ensuring the trajectory of development, taking into account managerial, social and environmental factors. The role of supreme audit institutions in the system of public administration is analyzed.

Важное значение в формировании концептуальных подходов к аудиту целей устойчивого развития (далее ЦУР) приобретает принятие 25 сентября 2015 года государствами членами ООН Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года (далее – Повестка) [7], которая определяет 17 комплексных целей, направленных на борьбу с фундаментальными глобальными проблемами, раскрывающими вопросы нищеты, сохранения природных ресурсов и обеспечения благополучия гражданского общества [1].

Анализ содержания Резолюции Генеральной Ассамблеи ООН позволяет подчеркнуть важность продолжения взаимодействия высших органов аудита в достижении целей устойчивого развития

в целях оказания помощи и поддержки развивающимся странам в наращивании потенциала, накоплении знаний и внедрения передовой практики в области учета и аудита в государственном секторе, что предусматривает, что члены ИНТОСАИ, высшие органы аудита участвуют в определении подходов к аудиту ЦУР. В рамках деятельности XXII Конгресса ИНТОСАИ в Абу-Даби в 2016 году был принят Стратегический план ИНТОСАИ на период 2017–2022 гг. [3], что определило ключевые подходы в аудите целей устойчивого развития высших органов аудита.

Анализ практических результатов, отраженных в Докладе об устойчивом развитии за 2022 год, позволяет сформировать индекс ЦУР для всех госу-

дарств-членов ООН, что предусматривает, что Россия находится на 46 месте из 193 стран, набрав 73,8 балла [4], тогда как в список стран лидеров вошли Финляндия (85,9 балла), Швеция (85,6 балла) и Дания (84,9 балла). Таким образом, в качестве проблемы, характерной для России, следует отметить недостаточный уровень готовности к достижению ЦУР, что обуславливает необходимость совершенствования процессов аудита достижения национальных целей устойчивого развития, в том числе путем внедрения лучших практик проведения аудита ЦУР.

### Результаты исследования

Оценивая роль высших органов аудита в реализации повестки устойчивого развития, следует отметить положение Стратегического плана ИНТОСАИ, отражающего тенденции развития в период 2017–2022 гг., в котором подчеркивается особая роль ВОА в организации мониторинга и контроля реализации ЦУР, тогда как проведение контрольных и экспертно-аналитических мероприятий должно обеспечивать «последующий контроль, а также анализ достижения целей устойчивого развития в процессе оценки реализованных действий и мероприятий, содействующих обеспечению устойчивого развития, предпринятых государством и определенных в документах ООН, индивидуальных мандатах ВОА», что формирует представление о роли ВОА в процессе достижения целей устойчивого развития, раскрывает особенности их взаимодействия с органами государственного управления, в том числе по вопросам аудита нефинансовой отчетности [3].

Реализуемый ВОА аудит ЦУР, способствует повышению уровня доверия в обществе к государственному управлению, оптимизирует деятельность получателей бюджетных ресурсов, обеспечивает эффективное использование бюджетных средств. Роль ИНТОСАИ состоит в формировании методических подходов к аудиту ЦУР, осуществляемому ВОА в целях обеспечения устойчивого развития. Анализ ключевых реализованных сообществом ИНТОСАИ мероприятий по систематизации и развитию подходов к аудиту реализации ЦУР по-

зволяет отметить издание Генеральным секретариатом онлайн-атласа ИНТОСАИ по вопросам ЦУР, который позволяет оценить опыт зарубежных стран в проведении аудита ЦУР [12], а также отметить ряд положительных примеров, отражающих практические результаты реализации аудита.

Так, Национальный аудиторский офис (далее – НАО) Финляндии в 2019 году проводил аудит достижения целей устойчивого развития, организованный в соответствии с планом аудиторских мероприятий, сформированный с учетом положений руководящих принципов аудита эффективности, отражающий концепцию аудита НАО и содержащий результаты оценки степени готовности органов государственной власти к реализации ЦУР, обеспечивающих содействие устойчивому развитию, что обосновывает формирование ряда выводов [7]:

- Система мониторинга и оценки в целом носит комплексный характер, но лишь косвенно связана с формированием политики. В Финляндии действует комплексная система мониторинга и анализа национальных целей. Однако, в десяти отслеживаемых областях используемые показатели охватывают только конкретные вопросы. При оценке показателей было обращено внимание на недостаточный охват данных индикаторов.

- Органы власти должны проанализировать расходы, понесенные центральным правительством в результате действий, способствующих устойчивому развитию, а также оценить их экономические последствия при разработке политики устойчивого развития.

- Содержание политики было ориентировано на устойчивое развитие, тогда как министерства должны более систематически анализировать, соответствует ли их деятельность политике устойчивого развития.

- Использование политики в качестве более эффективного инструмента для обеспечения устойчивого развития предусматривает, что правительство должно уделять этому аспекту большее внимание.

- Органам власти следует разъяснить роль национальных целей и задач, изложенных в отчете правительства,

как факторов, определяющих деятельность по достижению устойчивого развития.

– Органам власти следует усилить анализ действий правительства по содействию устойчивому развитию и сообщать о них в годовом отчете правительства.

Анализ практических аспектов позволяет отметить, что в 2021 году НАО выпустил отчет «Международное климатическое финансирование Финляндии – руководство и эффективность», где сформированы рекомендации Министерству иностранных дел [5] по составлению государственного плана климатического финансирования Финляндии; обоснованию решений о финансировании мероприятий с точки зрения климатических результатов; включению климатических целей и показателей в параметры результатов программ и проектов климатического финансирования; обеспечению мер, направленных на то, чтобы климатические результаты финансирования мероприятий отслеживались, регистрировались и сообщались системно и последовательно; определению роли соответствующих субъектов в планировании, координации и мониторинге климатического финансирования и обеспечению надлежащего баланса между соответствующими задачами и ресурсами.

В качестве значимого результата деятельности НАО следует отметить, опубликованный в 2021 году доклад «Перспективы устойчивой добычи полезных ископаемых в Финляндии» [8], сформированный как аналитический обзор, в котором устойчивая добыча рассматривается исходя из разных аспектов, тогда как в последнем подразделе каждой главы отчета обсуждаются возможности для развития.

Анализ практических аспектов аудита ЦУР в Дании позволяет отметить, что в 2020 году Национальным аудиторским агентством Королевство Дания был выпущен отчет «Работа министерств Дании с Целями устойчивого развития ООН в Дании» [10], где указано, что Дания достигла ЦУР и поэтому она входит в число стран, занимающих первое место в международном индексе достижения ЦУР, в котором политика Дании

соответствует 17 ЦУР, тогда как усилия по реализации целей развития предпринимаются в отношении 37 национальных целей, связанных с ЦУР. В Дании статистическое отслеживание целей ООН осуществляется Статистическим управлением Дании, тогда как информация о национальных целях отражается в отчете о ходе работы министерств, представляемых на согласование.

Анализ практики аудита ЦУР в Норвегии позволяет отметить опубликованное в 2020 году «Исследование Управления Генерального аудитора об управлении и обзоре национальных последующих мер по достижению целей в области устойчивого развития» [11]. Цель исследования состояла в том, чтобы оценить действия по достижению ЦУР. В рамках сформированных рекомендаций отмечается, что с 1 января 2020 года на министра местного самоуправления и модернизации возложена ответственность за координацию национальной работы по достижению ЦУР. Так, Управление Генерального аудитора рекомендует Министерству местного самоуправления и модернизации:

– «Отслеживать ожидания парламента в отношении всеобъемлющего плана реализации национальной работы по достижению ЦУР.

– Обеспечить получение парламентом исчерпывающей информации о состоянии, результатах и прогрессе в работе по достижению ЦУР.

– Обеспечить, чтобы отчеты о результативности, сформированные на основе показателей эффективности, коррелировали с другими статистическими данными.

– Обеспечить достаточную и эффективную координацию национальной работы по ЦУР между министерствами.

– Адаптировать Повестку под национальный контекст, например, расставить приоритеты по степени сложности достижения целей для Норвегии» [8].

Анализ практических результатов аудита ЦУР Австрии позволяет отметить, что страна занимает 5 место в рейтинге по Индексу ЦУР. При этом в 2018 году был выпущен отчет Счетной палаты Австрии «Цели ООН в области устойчивого развития, реализация Повестки дня на период до 2030 года» [9]. С июня

по сентябрь 2017 года Счетная палата Австрии провела проверку реализации Повестки. Проведенный аудит был направлен, в частности, на оценку состояния правовой базы и национального признания ЦУР, ответственности федерального правительства и координации на всех уровнях управления. Цель аудита предусматривала анализ ситуации, анализ итогов и недостатков, оценку плана реализации и системы мониторинга достижения целей, в том числе при включении в процесс гражданского общества. Аудит был проведен в координирующих реализацию ЦУР органах на национальном уровне: в Федеральной канцелярии, Федеральном министерстве Европы, интеграции и иностранных дел, а также в Федеральном министерстве сельского, лесного хозяйства, окружающей среды и водных ресурсов, Федеральном министерстве транспорта, инноваций и технологий. Проверка в основном охватывала период с 2016 по 2017 год, что позволило сформировать по итогам проведения аудита Счетной Палатой Австрии следующие рекомендации:

- «В качестве национального руководящего органа должна быть создана Межминистерская рабочая группа с целью управления согласованной общенациональной реализацией Повестки.

- Ответственные заинтересованные стороны должны обеспечивать подготовку стратегии устойчивого развития, которая содержит структурированный и согласованный общенациональный механизм, учитывающий специфику функционирования провинций, муниципалитетов и гражданского общества» [9].

Анализ опыта Словакии, которая занимает 24 место в рейтинге по Индексу ЦУР, следует отметить работу Главного контрольного управления Словакии (далее – ГКУ), которое в 2018 году выпустило отчет по итогам проведения аудита готовности к реализации ЦУР [6]. Анализ организационных аспектов позволяет заметить, что статистическое управление Словакии ответственно за координацию мониторинга выполнения ЦУР, а Управление заместителя премьер-министра по инвестициям и информатизации Словакии отвечает за результаты контроля и развития. Осведомленность о Повестке была на высоком уровне среди чинов-

ников и негосударственных заинтересованных сторон, которые входят в состав Правительственного совета по Повестке, Рабочей группы. При проведении аудита ЦУР ГКУ делает особый акцент на взаимодействие заинтересованных сторон в данном вопросе и разъяснение Повестки среди населения.

Отличие аудита ЦУР состоит в том, что его результаты ориентированы на граждан, что определяет действия правительства, которому необходимо проводить кампании по повышению осведомленности общественности, представляя итоговые материалы в доступном информационном формате.

Следует отметить, что по результатам проведения аудита ГКУ отмечает, что Правительство установило достаточные институциональные механизмы для реализации Повестки. Выводы предусматривают, что канцелярия заместителя премьер-министра Словакии по инвестициям и информатизации координирует реализацию Повестки на национальном уровне, тогда как координацию процесса осуществляет надзорный орган на уровне министров – Правительственный совет по Повестке, а реализацию проводит Рабочая группа по Повестке и Национальному инвестиционному плану. Существует также Экспертная группа по индикаторам и мониторингу, координируемая Статистическим управлением Словакии [6].

Анализ результатов, отраженных в отчете, позволяет отметить ряд выводов, доказывающих, что «задачи ЦУР не адаптированы к национальной долгосрочной стратегии устойчивого развития, тем не менее, было выделено несколько положительных аспектов: сформирован краткий перечень национальных планов и стратегий развития; проанализированы цели и задачи существующего отраслевого стратегического плана, которые были сопоставлены с глобальными ЦУР, что позволило выявить несоответствия; определены шесть ключевых приоритетных областей, которые охватывают весь спектр Повестки, проанализированы государственный, академический, частный и некоммерческий сектор, что позволило выделить шесть ключевых приоритетных областей, одобренных Правительственным

советом по Повестке и правительством Словакии, установлены соответствующие национальные цели и соответствующие измеримые национальные показатели в утвержденных шести ключевых приоритетных областях» [6].

Анализ тенденций и результатов позволяет отметить, что финансовые ассигнования, необходимые для реализации Повестки, не были обеспечены в национальном бюджете. Органам управления следует предусмотреть финансовую поддержку для достижения национальных целей за счет поддержки фондов ЕС и негосударственного финансирования. Анализ рекомендаций, представленных по результатам аудита Канцелярии заместителя премьер-министра Словакии (общий координационный орган Повестки) и Статистическому управлению Словакии (ответственный орган по мониторингу ЦУР) позволяет отметить необходимость тесного сотрудничества при разработке документа «Видение и стратегия развития Словакии к 2030 году», что направлено на определение соответствующих национальных целей и соответствующих измеримых национальных показателей.

Таким образом, анализ практического применения различных организационных моделей и методических подходов к аудиту ЦУР, можно сделать вывод, что основой организации является назначение определенного субъекта аудита, ответственное за реализацию Повестки, в связи с чем, у контролирующих органов появляется понимание, какие результаты необходимо ожидать от конкретного государственного органа в рамках его вклада в реализацию ЦУР.

По результатам анализа следует констатировать недостаток информации в отчетах, что характерно для отчета ВОА Дании, в котором, однако отмечено наличие высокого рейтинга по достижению ЦУР. Проблемы в понимании отчетной информации вызывает тот факт, что итоговые отчеты сформированы

у каждого ВОА в соответствии с разными подходами, которые не предусматривают раскрытие информации о ходе проведения аудита, что затрудняет процессы анализа.

Ключевым приоритетом в деятельности ВОА были определены направления деятельности по целям устойчивого развития, так в Российской Федерации в 2019 году была подтверждена значимость тематики целей устойчивого развития, что определило, что члены ИНТОСАИ в Московской декларации провозгласили, что реализация направлений развития государственного аудита зависит от твердой приверженности обеспечению независимого внешнего надзора за достижением согласованных на национальном уровне целей, в том числе целей устойчивого развития [2]. Таким образом, ввиду особой значимости повестки устойчивого развития Счетная палата в 2019 году приняла решение о создании отдельной инспекции по комплексному анализу устойчивого развития в рамках деятельности Департамента аудита экономического развития, обеспечивающего методическое сопровождение аудита ЦУР.

### Выводы

Значимой составляющей в достижении результатов аудита ЦУР является адаптация Повестки под национальные цели и трансформация механизмов взаимодействия органов исполнительной власти и заинтересованных сторон. Важное значение и актуальность приобретает вопрос финансирования реализации Повестки и проведения аудита ЦУР. Методического обеспечения требует формирование ключевых индикаторов, по которым можно судить о степени достижения ЦУР при проведении аудита.

*Научный руководитель: Н.В. Савина, ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», Москва, email: NaVSavina@fa.ru*

### Библиографический список

1. Ванькович И.М. Подходы к осуществлению аудита достижения целей устойчивого развития в соответствии с методиками ИНТОСАИ / И. М. Ванькович // *Управленческий учет*. 2022. № 5-3. С. 5-13. DOI: 10.25806/uu5-320225-13.

2. Мавлонзода В.Х., Кодирзода Ф.Д., Раджабзода Б.О. Роль высших органов аудита в достижении целей устойчивого развития в условиях пандемии COVID-19 // Вестник университета (Российско-Таджикский (Славянский) университет). 2022. № 1 (76). С. 86-99.
3. Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (271) от 2020 года «Цели устойчивого развития». [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/b06/b065c140de24fbc32271bb2267f621ec.pdf> (дата обращения: 11.03.2024).
4. Исследование GSMA: «Мобильный интернет доступен только для 55% населения». [Электронный ресурс]. URL: <https://habr.com/ru/news/t/694560/> (дата обращения: 11.03.2024).
5. Перспективы развития мировой экономики. Источник публикации: Официальный сайт Международного валютного фонда. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.imf.org/ru/Publications/WEO/Issues/2022/10/11/world-economic-outlook-october-2022> (дата обращения: 11.03.2024).
6. Практические рекомендации по проведению аудита целей устойчивого развития на региональном уровне. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/e76/gnnmbost5eebe7ngt2fssm1lr0i88vaw.pdf> (дата обращения: 10.03.2024).
7. Резолюция «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года» от 25.09.2015 г., принятая Генеральной Ассамблеей ООН. [Электронный ресурс]. URL: <https://docs.cntd.ru/document/420355765>. (дата обращения: 10.03.2024).
8. Резолюция «Содействие обеспечению и повышению эффективности, подотчетности, результативности и прозрачности государственного управления путем укрепления высших ревизионных учреждений» от 19.12.2014 г., принятая Генеральной Ассамблеей ООН. [Электронный ресурс]. URL: [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/intosai\\_and\\_united\\_nations/69\\_228\\_2014/RU\\_un\\_resol\\_69\\_228.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/intosai_and_united_nations/69_228_2014/RU_un_resol_69_228.pdf) (дата обращения: 11.03.2024).
9. Стратегический план ИНТОСАИ 2017–2022. [Электронный ресурс]. URL: [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about\\_us/Overview/RU\\_INTOSAI\\_Strategic\\_Plan\\_2017\\_22.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about_us/Overview/RU_INTOSAI_Strategic_Plan_2017_22.pdf) (дата обращения: 11.03.2024).
10. INTOSAI Atlas on SDGs. [Электронный ресурс]. URL: [https://www.intosai.org/system/sdgatlas?tx\\_news\\_pi1%5BoverwriteDemand%5D%5Bcategories%5D=58&cHash=b3abecc1d04dbf75c3ab6613aea35cc8](https://www.intosai.org/system/sdgatlas?tx_news_pi1%5BoverwriteDemand%5D%5Bcategories%5D=58&cHash=b3abecc1d04dbf75c3ab6613aea35cc8) (дата обращения: 12.03.2024).
11. INTOSAI IDI development initiative. IDI's SDGs Audit Model (ISAM). March 2020. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.idi.no/work-streams/relevant-sais/auditing-sdgs/audit-sdgs-implementation/isam> (дата обращения: 11.03.2024).
12. The Danish ministries' work with the UN Sustainable Development Goals in Denmark. [Электронный ресурс]. URL: [https://www.intosai.org/system/sdgatlas/page?tx\\_news\\_pi1%5BoverwriteDemand%5D%5Bcategories%5D=101&cHash=5732570b91b1b180f6cde0bbde0dd708](https://www.intosai.org/system/sdgatlas/page?tx_news_pi1%5BoverwriteDemand%5D%5Bcategories%5D=101&cHash=5732570b91b1b180f6cde0bbde0dd708) (дата обращения: 05.03.2024).