

САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Лю Яли

Выпускная квалификационная работа

Аудит эффективности в Китае

Уровень образования:

Направление 38.06.01 «Экономика»

Основная образовательная программа МК3026.2019 «Экономика»

Профиль (при наличии) 5.2.3 – Региональная и отраслевая экономика

Научный руководитель:

кандидат экономических наук, доцент

Гузов Юрий Николаевич

Рецензент:

кандидат экономических наук, доцент

Кирсанов Сергей Алексеевич

Санкт-Петербург

2022

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ИСТОРИЧЕСКАЯ ЭВОЛЮЦИЯ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ.....	9
1.1 Сущность аудита эффективности.....	9
1.2 Историческая эволюция аудита эффективности в зарубежных странах.....	21
1.3 Историческая эволюция аудита эффективности в Китае.....	35
ГЛАВА 2. СИСТЕМА АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ В КИТАЕ.....	44
2.1 Законодательство об аудите эффективности в Китае.....	44
2.2 Организации и функции аудита эффективности в Китае.....	48
2.3 Источники финансирования аудита эффективности в Китае.....	57
2.4 Система оценки аудита эффективности в Китае.....	60
ГЛАВА 3. ОГРАНИЧЕНИЯ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ В КИТАЕ.....	77
3.1 Ограничения при проведении аудита эффективности в Китае.....	77
3.2 предложения по совершенствованию аудита эффективности в Китае.....	91
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	101
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	104
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	113

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В контексте новой эры экономика Китая перешла от быстрого роста к качественному росту. В период трансформации правительства, как максимизировать эффективность использования финансовых ресурсов, обеспечить государственные активы для улучшения качества и повышения эффективности, а также усилить защиту активов природных ресурсов являются насущными вопросами в управлении китайским правительством, и считается практической причиной того, что аудит эффективности должен быть усилен. С момента принятия 31 августа 1994 г. Закона об аудите Китайской Народной Республики в нем были определены обязанности аудиторских органов, а именно: аудит и надзор за достоверностью, законностью и эффективностью финансовых доходов и расходов в соответствии с законом¹. В 2006 году в процессе изменения Закона об аудите Китайской Народной Республики была добавлена правовая основа для применения аудиторскими органами, которая обеспечивала правовую основу для внедрения аудита эффективности, а также наделяла аудиторские учреждения правом независимого контроля финансовой деятельности правительства и эффективности государственных расходов. Национальное аудиторское управление Китайской Народной Республики (НАУ) сформулировало четкие требования к развитию аудита эффективности, а также определило четкое направление развития.

В Плане развития аудиторской деятельности на «двенадцатую пятилетку», принятом НАУ в 2011 году, НАУ предложил всесторонне развивать аудит эффективности для повышения экономичности, эффективности и результативности деятельности по управлению финансовыми и другими государственными ресурсами, который представляет собой международную модель аудита эффективности, ориентированную на «аудитом трех E». В плане развития аудиторской деятельности на «тринадцатую пятилетку», выпущенном в 2016 году, НАУ выдвинул требования к эффективности на более высоком уровне, и концепция эффективности должна

¹ Закон об аудите в КНР: Принят на 9-ой сессии Постоянного Комитета ВСНП 8-го созыва, 31 августа 1994 года, Исправлен в соответствии с Решением о внесении поправок Закона Китайской Народной Республики об аудите, принятым на 12-ой сессии Постоянного Комитета ВСНП десятого созыва 28 февраля 2006 года; Вторая Исправлен в соответствии с Решением о внесении поправок Закона Китайской Народной Республики об аудите, принятым на 31-ой сессии Постоянного комитета ВСНП тринадцатого созыва 23 октября 2006 года.

URL: <https://www.audit.gov.cn/n10018889/n10137162/n10137201/c10191187/content.html> (дата обращения: 02.02.2022)

быть проведена в процессе аудиторской деятельности, а также представлена концепция эффективности в руководствах по аудиту финансовых бюджетов, бюджетов государственных ведомств, государственных инвестиций, органов финансового регулирования, государственных предприятий, управления и использования активов природных ресурсов, проектов строительства информационных технологий и других областей.

Аудит эффективности в определенной степени является неизбежным продуктом развития аудита, а также он является важной частью системы национального управления. Аудит эффективности — это проверка состояния управления эффективностью деятельности правительства. С одной стороны, аудит эффективности способствует улучшению управления эффективностью деятельности правительства, с другой стороны, улучшение управления эффективностью деятельности правительства способствует развитию аудита эффективности на более высоком уровне. С постепенной модернизацией возможностей национального управления, требования правительства к эффективному использованию государственных ресурсов становятся все более сильными, при отсутствии аудита эффективности управление эффективностью деятельности правительства с трудом может достичь желаемых целей. По сравнению с западными странами, аудит эффективности в Китае ещё обладает большими пробелами, например, отсутствует идеальная среда для проведения аудита эффективности, не создана полная система оценки показателей эффективности, а также необходимо разработать правовую систему аудита.

Степень разработанности темы. В современной китайской экономической литературе имеется большое количество публикаций, в которых обсуждаются вопросы о развитии и состоянии аудита эффективности, его содержании и сфере применения, функции и цели, аудиторских методах, показателях оценки аудита и факторах влияния, которые открывают новые горизонты для фундаментальной и прикладной теории. Кроме того, основной задачей аудита стало объединение аудита экологической и социальной ответственности, а эксперты и ученые стали уделять больше внимания экономичности, продуктивности и эффективности, также как и экологичности и справедливости. Из таких ученых можно отметить Чэнь Сихуэй, Чжан Юйцзюань², Го Биннань, Ван Юй, Чжан Хао³, У Цзинцзин, Чжао Саньсин, Ван Цзыфэй⁴,

² Chen Xihui, Zhang Yujuan. Overseas Research and Enlightenment on the Impact of Performance Auditing// Auditing Research. 2022.№1. P.44-50.

³ Guo Bingnan, Wang Yu, Zhang Hao. Regional Differences, Distribution Dynamics and Convergence of Digital Economy Development Levels: An Empirical Study Based on China's Top Ten Urban Agglomerations//

Ду Цяошуан⁵, Чжан Вэйсюань⁶, Чжан И, Чэнь Сихуэй, Ли Шэньяо⁷, Ма Юэ'э⁸, Ма Цзяньфэн, Гао Юннин, Тан Сяоцин⁹, Линь Чжунхуа¹⁰, Сон Ся Юнь¹¹, Ли Сули¹², Ван Ли, Ван Янъюнь, Ву Сяохун¹³, Цуй Мэнсюй¹⁴, Чжоу Гобяо, Хуан Сяочжун¹⁵ и др.

Однако в целом развитие исследований в области аудита эффективности в Китае на сегодняшний день недостаточно. Например, определение, методы, процедуры и система показателей оценки аудита эффективности еще находятся в стадии рассмотрения, а также не сформирована единая и универсальная концепция, чтобы представить теоретическую и методологическую основу аудита эффективности.

Объектом исследования является деятельность аудита эффективности в Китае, правовая система аудита и развитие аудиторской деятельности на настоящем этапе.

Предметом исследования являются пути теоретического развития аудита эффективности в Китае и степени совершенствования правовой системы аудита эффективности, а также достижения в развитии аудита эффективности.

Целью выпускной квалификационной работы является рассмотрение этапов теоретического развития аудита эффективности в Китае, анализ степени завершенности правовой системы аудита эффективности в Китае, рассуждения об ограничениях в проведении аудита эффективности в Китае, а также предоставление политических предложений.

Finance and Economics.2022. №01. P.35-44.

⁴ Wu Jingjing, Zhao Sanxing, Wang Zifei. The Influence of New Public Management Theory on Government Performance Audit// China Storage and Transportation. 2022. №01. P.176-177.

⁵ Du Qiaoshuang. The impact of new public management theory on government performance auditing// Marketing Industry. 2021.№28. P.89-90.

⁶ Zhang Weixuan. Exploration on the Difficulties and Development Ways of Government Performance Audit// Finance and Accounting Learning. 2021.№16. P.134-135.

⁷ Zhang Yi, Chen Xihui, Li Shengyao. Research Track, Hot Spots and Prospects of Performance Auditing in China: Visual Analysis Based on CiteSpace Literature// China Audit Review.2020. №02. P.37-48.

⁸ Ma Yue'e. Research on Government Performance Audit// Business Accounting. 2021.№07. P.36-40.

⁹ Ma Jianfeng, Gao Yongning, Tang Xiaojing. Research on performance audit objects and project selection methods from the perspective of system efficiency// Auditing Research. 2015.№01. P.44-51.

¹⁰ Lin Zhonghua. Analysis of Performance Auditing Methods// Journal of Shanxi Finance and Taxation College.2014,16№04. P.54-59.

¹¹ Song Xiayun. Research on the Competency Framework of Chinese Government Performance Auditors// Accounting Research.2013№04. P.89-94.

¹² Li Suli. Research on the Influencing Factors of the Development of Government Performance Auditing// Auditing Research.2013. №02. P.27-33.

¹³ Wang Li, Wang Yanyun, Wu Xiaohong. Research on the Methodology System of Government Performance Auditing// Finance and Accounting Monthly.2012. №29. P.70-73.

¹⁴ Cui Mengxiu. On the Characteristics and Application of Performance Auditing Methods// Auditing Monthly.2011№05. P.4-7.

¹⁵ Zhou Guobiao, Huang Xiaozhong. Construction of performance auditing method system// Journal of Guangxi University of Finance and Economics. 2010vol.23. №06.P.116-120.

Для достижения данной цели в процессе исследования были поставлены следующие задачи:

1. Рассмотреть теоретическое развитие аудита эффективности в Китае.
2. Анализировать возникновение и развитие аудита эффективности в Китае.
3. Изучить возникновение и развитие аудита эффективности в зарубежных странах и сравнить его с аудитом эффективности в Китае.
4. Исследовать правовую систему аудита эффективности в Китае, включая соответствующее законодательство, аудиторские учреждения и функции, источники финансирования аудита и систему оценки аудита эффективности.
5. Обосновать ограничения при проведении аудита эффективности в Китае.

Теоретико-методологическую основу исследования составляют научные взгляды национальных и международных экспертов и ученых. Для того чтобы собрать и обработать данные исследования, в работе используются методы обобщения, систематического анализа и экспертной оценки, анкетирования, статистические методы обработки информации и т.д.

Информационной базой диссертационного исследования являются: научные работы и передовой опыт в области аудита в Китае и в различных странах, официальные документы НАУ и нормативно-правовые документы правительства Китая.

Источником данных являются годовые отчеты Национального бюро статистики Китая, местных статистических бюро, сайт Китайского института дипломированных общественных бухгалтеров, которые обработаны на персональных компьютерах с использованием программы Microsoft Excel 2013 и приложения SPSS.

В процессе исследования использованы познавательные методы науки в целом: диалектический, системный, логического соответствия и координации, разработки и обобщения, дедукции и индукции. При проведении анализа использованы также специальные аналитические приемы и методы: сравнение, экспертная оценка, структурное и логическое моделирование.

Научная новизна результатов исследования заключается в формулировке гипотез, использовании статистических методов для их обоснования, классификации уровня развития аудита эффективности в Китае на две группы: высокий и низкий, а также анализ основных факторов, которые ограничивают развитие аудита эффективности в Китае.

В процессе работы получены и выносятся на защиту следующие наиболее существенные

научные результаты по специальности «Бухгалтерский учет, статистика»:

1. Возникновение и развитие аудита эффективности в Китае — это длительный исторический процесс развития, связанный с политической, экономической и социокультурной средой конкретного периода. В данной работе выделено три основных этапа развития аудита эффективности в Китае на основе изучения возникновения и развития аудита эффективности за рубежом и временной последовательности введения нормативных актов и политики в Китае.

2. Анализ состояние системы аудита эффективности в Китае с четырех сторон: законодательство об аудите эффективности, создание аудиторских учреждений, источники финансирования аудита и система оценки аудита, которые способствуют совершенствованию механизма аудита эффективности, а также реализации функции аудита эффективности.

3. Предыдущие исследования посвящены теоретической основе, статусу развития и методам аудита эффективности, но меньше исследований уделялось факторам, которые влияют на развитие аудита эффективности. В данной работе анализируются основные факторы, такие как региональное экономическое развитие, правовая среда, региональные факторы, масштаб финансовых расходов и информационные факторы, чтобы доказать их значительное влияние на развитие аудита эффективности в Китае.

4. В данной работе предлагается гипотеза о том, что “чем лучше институциональная среда, тем выше уровень развития аудита эффективности”, а также используется сочетание анкетирования и множественных регрессивных моделей для подтверждения того, что институциональная среда сильно ограничивает развитие аудита эффективности.

5. Разработаны рекомендации по дальнейшему развитию аудита эффективности в Китае, такие как: совершенствование политики аудита эффективности, улучшение среды аудита эффективности, повышение осуществимости внедрения аудита эффективности, обеспечение и повышение достоверности и эффективности сбора данных аудита. А также усиление потенциала субъектов аудита в области правоприменения, повышение общего качества работы государственных аудиторов и расширение использования новых технологий в аудите эффективности деятельности.

Теоретическая значимость данного исследования состоит в том, что обобщение развития аудита эффективности в Китае с 1990-х годов, анализ действующего положения аудита эффективности в Китае, исследование существующих ограничений в деятельности по аудиту эффективности, обобщение важных причин их возникновения и предложения по

улучшению, чтобы способствовать углублению управления эффективностью работы правительства, усилению ответственности за расходы, оптимизации распределения ресурсов и повышению эффективности использования финансовых ресурсов.

Практическая значимость данного исследования состоит в том, что обобщая исследования отечественных и зарубежных специалистов и ученых по содержанию аудита эффективности, основываясь на передовой практике аудита эффективности на Западе, анализируя текущую ситуацию со структурой китайских аудиторов, уровнем независимости аудиторских учреждений и составом показателей эффективности деятельности правительства, можно предложить новые идеи и практический опыт для исследования аудита эффективности деятельности правительства.

Структура работы. Работа состоит из введения, основного раздела, трёх глав, заключения, списка использованных литератур и приложения. В данной работе текст сопровождается рисунками и таблицами.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ИСТОРИЧЕСКАЯ ЭВОЛЮЦИЯ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ

1.1 Сущность аудита эффективности

Слово «эффективность» является переводом английского слова «performance», которое происходит от менеджмента, ученые по-разному понимают это значение. Согласно существующей литературе, некоторые ученые считают, что эффективность относится к тому, насколько хорошо организация, команда или отдельный человек выполняет задачи при определенных ресурсах, условиях и среде, а также является оценкой и обратной связью о степени достижения целей. Другие ученые считают, что эффективность относится к продуктивности и результативности выполнения работы или относится к оцениваемому рабочему поведению, методам и результатам. В России стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности» четко определяет: эффективность — соотношение между достигнутыми результатами (непосредственными и (или) конечными) и использованными для их достижения федеральными и иными ресурсами, отражающее экономность и (или) результативность использования федеральных и иных ресурсов¹⁶. Таким образом, эффективность — это способность делать что-то хорошо, успешно и без потерь, эффективность является многофакторной, многомерной и динамичной по своей сущности, но эффективность не является самоцелью.

1.1.1 Определение аудита эффективности

Как и в случае с определением различных концепций эффективности, в настоящее время не существует общепризнанного определения аудита эффективности, применимого к коммерческим и некоммерческим организациям во всем мире.

(1) Для государственного аудита эффективности, в Многие международные организации и ведущие страны предлагают различные определения аудита эффективности. В настоящее время существуют следующие более авторитетные определения концепции аудита эффективности.

Определение международной организации высших органов аудита (ИНТОСАИ). В 1986 году на 12-ой Международной конференции ИНТОСАИ выпустила Общее положение об

¹⁶ Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности», утвержденный постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30 ноября 2016 г. № 4ПК. URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/460/460b8ddd57d9d200cb581435c9dc0fd4.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

аудите эффективности, аудите государственных предприятий и качестве аудита, в котором отмечается: «Помимо аудита соответствия, существует другой вид аудита, который включает в себя оценку экономичности, продуктивности и эффективности управления государственным сектором, таким видом аудита является аудит эффективности»¹⁷. Это первое в мире единообразное название аудита эффективности, которое определяет классическое определение государственного аудита эффективности. В определении указаны содержание, объект и цели аудита эффективности, но не подчеркивается субъект аудита. В 2003 году НАУКНР перевел руководство по внедрению аудита эффективности ИНТОСАИ, и дал следующее определение аудита эффективности: Аудит эффективности является независимой экспертизой эффективности и результативности правительственной деятельности, проекта или организации, принимая во внимание экономичность, с целью достижения улучшения¹⁸. Это определение дополнительно усиливает требование независимости и цель аудита эффективности.

Определение Государственное контрольное управление США (Government Accountability Office — GAO). «Государственные стандарты аудита», изданные Государственным контрольным управлением США в 2007 году, и обновленные в июле 2018 года, в данной стандарте раскрывает понятие аудита эффективности, которая заключается в предоставлении независимого анализа, оценки и выводов руководству, для повышения эффективности государственных программ, снижению расходов, оказанию помощи в принятии решений, а также в ответственности перед обществом¹⁹. Аудиты эффективности повышают общественную подотчетность, облегчая принятие решений сторонами, ответственными за мониторинг или выполнение корректирующих действий. В нем подчеркивается, что целью аудита является обеспечение справедливой, объективной и надежной оценки деятельности организации, проекта, деятельности или функции. Объективность аудита эффективности в основном заключается в независимой проверке того, насколько организация или управленческий отдел заслуживают доверия, эффективны и результативны в выполнении

¹⁷ XII INTOSAI General Statement on Performance Audit. Audit of Public Enterprises, and Audit Quality, para 1(b); Appendix 6 “The Annual Report of the Australian Audit Office 1985-1986,” AGPS, Canberra, 1986. URL: <https://max.book118.com/html/2016/0925/55830480.shtm> (дата обращения: 04. 02.2022)

¹⁸ Guidelines for the Implementation of Performance Auditing (Performance Auditing Standards and Guidelines Based on INTOSAI Auditing Standards and Practical Experience) Translated by the National Audit Office of the People's Republic of China 2005. URL: <https://max.book118.com/html/2018/0825/8016052054001121.shtm> (дата обращения: 04. 02.2022)

¹⁹ GAO-18-568G Government Auditing Standards. URL: <https://www.gao.gov/assets/gao-18-568g.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

проектов, обязанностей, деятельности и т. д.

Определение Управления Генерального аудитора Канады. В Управлении Генерального аудитора Канады суть аудита эффективности формулируют следующим образом: «Аудит эффективности — это аудит, который проверяет государственные органы или программы относительно установленных критериев, чтобы определить, соответствуют ли они этим критериям с точки зрения экономичности, продуктивности и воздействия на окружающую среду, а также критериям, которые характеризуют их результативность»²⁰. В нем также утверждается, что аудит эффективности состоит из двух аспектов: во-первых, изучение и тестирование внутреннего контроля финансовой системы, чтобы можно было выразить мнение о финансовых отчетах; во-вторых, изучение того, есть ли у руководителей системы и процессы для достижения эффективности использования средств. Очевидно, что его определение больше сосредоточено на синергии аудита финансовой отчетности правительства и аудита эффективности, и это сходно с определением комбинированной программы аудита эффективности в Китае.

Определение Генерального аудитора Швеции. Генеральный аудитор Швеции Берггрен определяет аудит эффективности следующим образом: «Аудит эффективности — это проверка эффективности и результативности учреждения или деятельности, целью которой является проверка того, насколько эффективно, организованно и экономично осуществляется оперативная деятельность. Аудит эффективности также должен давать рекомендации по улучшению работы центральных органов власти и повышению эффективности государственных органов»²¹. Таким образом, Шведское аудиторское управление проводит аудит эффективности с целью сосредоточить внимание на том, достигнуты ли результаты или соответствуют ли они ожидаемым целям.

Определение Российской Федерации. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности» (далее — Стандарт) определяет аудит эффективности как вид внешнего государственного аудита (контроля) и применяется в целях определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов, полученных

²⁰ Аудит эффективности в стандартах ИНТОСАИ и документах высших органов аудита зарубежных стран. URL: https://ozlib.com/933006/ekonomika/audit_effektivnosti_standartah_intosai_dokumentah_vysshih_organov_audita_zarubezhnyh_stran (дата обращения: 04. 02.2022)

²¹ Yuan Shihui. The Development and Enlightenment of Swedish Performance Audit// Foreign trade and economics. 2021.№01.P.19-22.

объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных задач социально-экономического развития Российской Федерации и осуществления возложенных на Счетную палату функций²². Сегодня в России определение аудита эффективности больше похоже на то, которое дают ИНТОСАИ. Несмотря на положительные изменения в использовании и развитии аудита эффективности в России, все еще существуют некоторые препятствия.

Определение контрольно-ревизионного управления КНР в Циндао. Контрольно-ревизионного управления КНР в Циндао определяет концепцию аудита эффективности в книге под названием «Руководство по проведению аудита эффективности деятельности государственных учреждений»²³. По его мнению, аудит эффективности — это аудиторская деятельность, при которой аудиторский орган проверяет экономичность, продуктивность и результативность, достигнутые в результате управления и использования финансовых средств и других государственных ресурсов на основе проверки правдивости и законности финансовых и бюджетных доходов и расходов и их хозяйственной деятельности, являющихся предметом аудиторского надзора в соответствии с законом, а также анализирует, оценивает и дает рекомендации по улучшению. Это определение является типичным для китайской модели определения аудита. Элементы содержания охватываются относительно полно. Однако ему не хватает простоты и высокого уровня обобщения и краткого изложения основных законов аудита эффективности.

(2) Наиболее авторитетное определение внутреннего аудита эффективности дано в Стандартах аудита эффективности.

Определение Международного института внутренних auditors. «Международные Основы Профессиональной Практики внутреннего аудита»²⁴, выпущенные Международным институтом внутренних auditors, состоят из трех уровней: первый уровень является

²² Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности», утвержденного постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30 ноября 2016 г. №4 ПК. URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/460/460b8ddd57d9d200cb581435c9dc0fd4.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

²³ Руководство по проведению аудита эффективности деятельности государственных учреждений. Выдано контрольно-ревизионным управлением Циндао 31 июля 2011 года. URL: <http://www.qingdao.gov.cn/n172/n24624151/n24628215/n24628229/n24628257/120827014538404655.html> (дата обращения: 04. 02.2022)

²⁴ Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита. Институт внутренних auditors. Изменено в январе 2017 года. URL: <https://preprod.theiia.org/globalassets/documents/standards/standards-2017/ippf-standards-2017-chinese-simplified.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

обязательным, и его основное содержание включает «Определение внутреннего аудита», «Кодекс этики» и «Стандарты внутреннего аудита»; второй уровень является «Аудиторская практика», которые не являются обязательными; третий уровень включает «Руководство по применению». В нем внутренний аудит определяется как независимая, объективная служба гарантии и консультирования, целью которой является повышение ценности и улучшение деятельности организации. Он оценивает и повышает эффективность процессов управления рисками, контроля и руководства с помощью систематического, дисциплинированного подхода, чтобы помочь организациям достичь своих целей. В «Международных Основах Профессиональной Практики внутреннего аудита» нет специального стандарта аудита эффективности, поэтому нет специального определения аудита эффективности, но определение аудита эффективности можно увидеть в определении внутреннего аудита, которое там дается.

Определение Китайского института внутренних аудиторов. Китайский институт внутренних аудиторов (СИА) в Специальном стандарте внутреннего аудита № 2202 - Аудит эффективности, выпущенном в августе 2013 года, определяет аудит эффективности как «Аудит эффективности относится к проверке и оценке экономичности, эффективности и результативности бизнеса и управленческой деятельности организации внутренними аудиторами и ревизорами»²⁵. Это определение сочетает в себе определения аудита эффективности, данные ИНТОСАИ, и избегает обычного определения аудита эффективности в китайском стиле, подчеркивая три момента:

Во-первых, субъектом аудита эффективности являются органы внутреннего аудита и аудиторы. Иными словами, проведение аудита эффективности является важной обязанностью органов внутреннего аудита и внутренних аудиторов. Конечно, они могут быть выполнены самостоятельно или переданы сторонним организациям;

Во-вторых, предмет аудита эффективности обобщен как «управление», чтобы улучшить простоту и обобщенность определения;

В-третьих, он подчеркивает экономические, продуктивные и результативные цели аудита эффективности, которые являются фундаментальными характеристиками, отличающими аудит эффективности от других видов аудиторской деятельности.

²⁵ Специальный стандарт внутреннего аудита No. 2202 - Аудит эффективности. Выпущено Китайским институтом внутренних аудиторов 28 августа 2013 года.
URL: <http://www.ciaa.com.cn/cndetail.html?id=35601> (дата обращения: 04. 02.2022)

Таким образом, в Китае аудит эффективности основан на «аудите трех Е», сочетающих национальные условия Китая, выявление проблем и внесение предложений. По сути аудит эффективности — это независимая и объективная оценка экономичности, эффективности и результативности деятельности и управления проверяемого подразделения, направленная на содействие построению демократии и верховенства закона, обеспечение национальной безопасности, защиту национальных интересов, содействие всестороннему, скоординированному и устойчивому развитию национальной экономики и общества, а также содействие правительству в повышении уровня управления, принимая аудит эффективности с китайской спецификой.

1.1.2 Концептуальные элементы аудита эффективности

Субъекты аудита эффективности. В Китае аудит эффективности может проводиться государственными аудиторскими учреждениями, органами внутреннего аудита или сторонними посредниками, но первым ответственным органом за проведение аудита эффективности обычно является государственный аудиторский учреждение, ответственное за аудит и надзор за государственными фондами и аудитом эффективности государственного сектора, или орган внутреннего аудита, специально созданный в организации, или внутренний орган, который берет на себя эту ответственность, в то время как сторонние посредники обычно заказываются государственными аудиторскими учреждениями или органами внутреннего аудита для проведения некоторых проектов по аудиту эффективности, поэтому с этой точки зрения первым ответственным органом за проведение аудита эффективности обычно является государственный аудиторский учреждение или орган внутреннего аудита²⁶.

Цели аудита эффективности. В Китае, независимо от того, с точки зрения государственного аудита или внутреннего аудита, цель проведения аудита эффективности имеет общую черту, то есть достижение «добавленной стоимости»²⁷²⁸²⁹. В связи с различием субъектов аудита эффективности, цели аудита эффективности можно разделить на конечные цели и прямые цели (Таблица 1.1).

²⁶ Li Yan, Zhang Xiang, Zhang Weihong. Research on Chinese Government Performance Audit Reform// Journal of Yunnan University of Finance and Economics, 2018vol.34.№04 .P. 104-112.

²⁷ Luo Ying. Goals and Contents of Financial Fund Performance Audit// Guangxi Quality Supervision Herald, 2021.№01 .P.220-221.

²⁸ Li Baowei, Zhang Xiaoyou. Policy Performance Audit Objectives: Effectiveness, Environment and Fairness// Ecological Economy. 2009.№04 .P.72-74.

²⁹ Ni Weizhou. Objective selection and realization in the process of performance auditing// Auditing Research. 2008.№01 .P.6-10.

Таблица 1.1 цели аудита эффективности в Китае

проект			Цель аудита	
			прямая цель	Конечная цель
Позиционирование аудита эффективности	Подотчетность за эффективность	Экспертиза эффективности	Выявление искажения информации об эффективности	Обеспечение достоверности информации об эффективности
		Оценка уровня эффективности	Подтверждение уровня эффективности	Повышение уровня эффективности
	Улучшение разницы в эффективности		Выявление разницы в эффективности, поиск причин разницы в эффективности и предложение мер по совершенствованию.	Повышение уровня эффективности

Источник: Составлена по обобщению литературы.

Как показано в таблице 1.1, конечная цель аудита эффективности состоит из двух частей: во-первых, обеспечение достоверности информации об эффективности, в основном через экспертизу эффективности; во-вторых, повышение уровня эффективности тех, кто отвечает за эффективность, в основном через использование аудита эффективности в качестве механизма оценки. Что касается прямой цели аудита эффективности, то аудиторская услуга различается в связи с различным позиционированием аудита эффективности. Когда он позиционируется как механизм экспертизы эффективности, то заключением аудиторской услуги является экспертиза информации об эффективности, в то время как целью аудита эффективности называется достоверность информации об эффективности. Когда аудит эффективности рассматривается как специальный механизм оценки эффективности, у субъекта аудита эффективности есть два варианта: либо подтвердить уровень эффективности, либо добиваться улучшения разницы в эффективности. При выборе подтверждения уровня эффективности продуктом аудита является

отчет об оценке эффективности, а целью аудита является подтверждение уровня эффективности, поэтому в данном случае подтверждение уровня эффективности является прямой целью; при выборе поиска улучшений в разнице эффективности аудитору необходимо решить два ключевых вопроса, во-первых, выявление существенной разницы в эффективности, а во-вторых, поиск причин такой разницы в эффективности и предложение мер по совершенствованию, решение этих двух ключевых вопросов также является прямой целью аудитора.

Таким образом, среди различных операций, реализующих добавленную стоимость, финансовые аудиты больше направлены на подтверждение соответствия прошлых результатов финансового учета и действий требованиям нормативных актов и систем, хотя они указывают на проблемы и вносят предложения по улучшению, но многие потери уже невозможно восстановить, в то время как аудиты эффективности больше направлены на объективный анализ и оценку настоящей деятельности и поиск возможностей для улучшения с точки зрения будущего повышения эффективности, что делает их идеальной бизнес-моделью для реализации добавленной стоимости.

Объект аудита эффективности. Объект аудита эффективности касается того, кто подвергается аудиту, то есть агента в отношениях принципал-агент³⁰. Из-за широкого характера отношений между принципалом и агентом объект аудита эффективности в Китае также имеет множество сценариев (Таблица 1.2).

Таблица 1.2 Объект аудита эффективности в Китае

Тип отношений «принципал-агент»	Тип объекта аудита	Конкретная форма существования объекта аудита
Отношения принципала и агента в государственном секторе	Государственный сектор	Подразделение: Правительство, государственные учреждения или административные единицы, неправительственные организации и т.д.
		Отдельные проекты
		отдельная политика
		Некоторые типы ресурсных сред
Отношения принципала и	Предприятия	Предприятие в целом

³⁰ Zhou Yong, Shen Chongnv. Research on the theoretical basis of government performance auditing// Industrial Technology Economy. 2007. №09 .P.27-29.

агента в частном секторе		Крупные проекты: инженерные проекты, исследовательские проекты
Отношения принципала и агента в рамках организации	Внутренняя организация	Подразделение: Организация с независимыми функциями внутри
		Крупные проекты: инженерные проекты, исследовательские проекты и т. д.

Источник: Составлена по обобщению литературы.

Как можно видеть из таблицы 1.2, в отношениях принципала и агента в государственном секторе объект аудита является носителем управленческой ответственности. Ответственность агента за эффективность деятельности состоит из двух частей: во-первых, ресурсы и окружающая среда, и их использование, которые в основном отражаются в финансовых отчетах; во-вторых, завершение ответственности за управление, которая в основном отражается в различных видах эффективности отчетов. Управленческие ответственности в этом случае бывают разных видов, это может быть ответственность подразделения, реализация проекта, проведение политики, а также управление определенным типом ресурсной среды. Поэтому аудиты эффективности в государственном секторе делятся на аудит эффективности подразделений, аудит эффективности проектов, аудит эффективности политики и экологический аудит эффективности, их можно разместить либо в системе экспертизы эффективности, либо в системе оценки эффективности³¹.

В отношениях принципала и агента в частном секторе частный сектор в основном представляет собой предприятие, где акционеры являются принципалами, а руководство является агентом. Ответственность руководства за эффективность состоит из двух частей: во-первых, ресурсная среда и ее использование, что в основном отражается в финансовых отчетах, для которых существуют специальные финансовые аудиты; во-вторых, ответственность за хозяйственную деятельность, то есть достижение организационных целей или целевых показателей эффективности, включая финансовые результаты, операционную деятельность, ключевые компетенции, устойчивое развитие и т.д. Среди этих показателей финансовые результаты выводятся из финансовых отчетов, в то время как другие виды показателей являются в основном нефинансовыми и требуют специальных аудитов

³¹ Guo Xu. Review of Financial Fund Performance Audit Seminar// Auditing Research. 2020.№03 .P.36-39.

эффективности для обследования их достоверности, а также оценки эффективности³². Акционеров интересует предприятие в целом, а в определенных обстоятельствах их могут интересовать и конкретные проекты, например, крупные инженерные проекты или важные исследовательские проекты, так что в этих обстоятельствах проект также становится конкретным объектом аудита эффективности.

И в государственном, и в частном секторах существуют внутренние организации, поэтому существуют отношения принципала и агента внутри организации, где начальник является принципалом, а подчиненный является агентом. Эффективность в основном выражается в выполнении обязанностей или достижении организационных целей. В некоторых особых случаях начальники передают подчиненным конкретные проекты, и такие проекты также являются объектом аудита эффективности³³.

Содержание аудита эффективности. С настоящей точки зрения, содержание аудита эффективности в Китае может быть проанализировано в двух измерениях. С точки зрения измерения содержания аудита эффективности, эффективность обычно включает пять аспектов: экономичность, продуктивность, результативность, справедливость и экологичность³⁴.

Экономичность отражает экономное и рациональное использование всех экономических ресурсов и окружающей среды;

Продуктивность отражает соотношение между затратами и результатами;

Результативность отражает результаты реализации поставленных целей;

Справедливость отражает социальное воздействие;

Экологичность отражает воздействие на окружающую среду.

Таким образом, из этих пяти измерений можно сформировать матрицу содержания аудита эффективности (Таблица 1.3).

Таблица 1.3 Матрица содержания аудита эффективности

Проекты	Измерения содержания эффективности				
	Экономи-	Продукти-	Результата-	Справедли-	Экологи-

³² Hu Songliang. The Influence of Stakeholder Theory on Government Performance Audit// Guangxi Quality Supervision Herald. 2021. №02 .P.183-184.

³³ Zhou Yong, Shen Chongnv. Research on the theoretical basis of government performance auditing// Industrial Technology Economy. 2007. №09 .P.27-29.

³⁴ Zheng Shiqiao, Leng Yuanyuan, Zhou Minli. Corporate Performance Audit: A Theoretical Framework// Friends of Accounting. 2019. №08 .P.156-160.

		чность	вность	тивность	вость	чность
Объект аудита эффективности	Подразделение	★	★	★	★	★
	Инженерные проекты	★	★	★	★	★
	Исследовательские проекты	★	★	★	★	★
	Политика	★	★	★	★	★
	Ресурсы и окружающая среда	★	★	★	★	★

Примечание: ★ Указывает на возможность проведения такого аудита эффективности.

Источник: [составлена автором].

С точки зрения типов заданий аудита эффективности, на типы заданий аудита эффективности влияет сочетание трех факторов: во-первых, аспект содержания эффективности, включая экономичность, продуктивность, эффективность, справедливость и экологичность; во-вторых, объект аудита эффективности, включая подразделения, инженерные проекты, исследовательские проекты, политику и ресурсы и окружающую среду; и в-третьих, ориентация аудита эффективности, включая обеспечение информации об эффективности, оценку уровня эффективности и улучшение разницы в эффективности³⁵. В целом, основная информация о типах заданий аудита эффективности представлена в таблице 1.4.

таблица 1.4 Матрица типов заданий аудита эффективности

Объект аудита эффективности	Позиционирование аудита эффективности	Измерения содержания эффективности				
		Экономичность	Продуктивность	Результативность	Справедливость	Экологичность
Подразделение	Аудит Экспертизы эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит оценки уровня	★	★	★	★	★

³⁵ Zheng Shiqiao, Han Jinyu. Financial Performance Auditing: A Theoretical Framework// Business Accounting. 2020. №02 .P.8-13.

	эффективности					
	Аудит улучшения разницы в эффективности	★	★	★	★	★
Инженерные проекты	Аудит Экспертизы эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит оценки уровня эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит улучшения разницы в эффективности	★	★	★	★	★
Исследовательские проекты	Аудит Экспертизы эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит оценки уровня эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит улучшения разницы в эффективности	★	★	★	★	★
Политика	Аудит Экспертизы эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит оценки уровня эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит улучшения разницы в эффективности	★	★	★	★	★
Ресурсы и окружающая среда	Аудит Экспертизы эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит оценки уровня эффективности	★	★	★	★	★
	Аудит улучшения разницы в эффективности	★	★	★	★	★

Примечание: ★ Указывает на то, что такие задания по аудиту эффективности могут быть доступны. Источник: [составлена автором].

Таким образом, содержание аудита эффективности, с точки зрения аспекта содержания эффективности, в первую очередь касается того, что влечет за собой эффективность и с каких измерений проводится аудит эффективности. С точки зрения типов заданий аудита эффективности, содержание аудита эффективности включает в себя сочетание параметров позиционирования аудита эффективности и содержания аудита эффективности.

1.2 Историческая эволюция аудита эффективности в зарубежных странах

1.2.1 Историческая эволюция аудита эффективности в Америке

Америка была первой страной в мире, которая начала проводить аудит эффективности, и на долю аудита эффективности приходится более 85% от общего объема аудиторской деятельности³⁶.

В начале развития аудита в США использовали британский опыт и в 1789 году создали аудиторское управление в составе Федерального министерства финансов, и аудит всегда был частью министерства финансов. В 1920 году в Конгресс был внесен законопроект о создании Государственного контрольного управления США, который был представлен на утверждение президенту Вильсону, но президент наложил вето из-за положения о том, что Генеральный аудитор не зависит от президента. Конгресс внес небольшие поправки в законопроект и передал его следующему президенту Хардингу. Президент Хардинг утвердил законопроект 20 июня 1921 года с поправками к Закону о бюджете и бухгалтерском учете 1921 года, срок действия которого истек в том же году. С того времени и до начала 1950-х годов в центре внимания государственного аудита в США была проверка счетов, то есть работа аудитора заключалась в проверке каждого ваучера на финансовые расходы для определения его достоверности и легитимности. В целом, метод аудита в этот период представлял собой аудит на основе счета³⁷.

С 1940-х годов под влиянием капиталистического мирового экономического кризиса с 1929 по 1933 год преобладало кейнсианство, и правительство США играло все более важную роль в социальной и экономической жизни, а также под влиянием Второй мировой войны увеличилось количество тем для решения которых необходимо провести аудит. Чтобы проверить все счета, Государственное контрольное управление США значительно увеличило число своих сотрудников, но все равно не смогло завершить свою работу, проверив в конце 1945 года 35 миллионов ваучеров. В этом контексте генеральный аудитор считал, что

³⁶ Mao Yifan. American Performance Audit Research Reference// China Collective Economy.2015. №25.P.166-168.

³⁷ Song Yingchun. Government performance audit in the United States and its enlightenment to China// Journal of Shandong University of Technology and Business. 2006. №01 .P.74-77.

Государственное контрольное управление США необходимо освободить от тяжелой работы, что конкретную проверку каждого ваучера будут проводиться ведомства правительства самостоятельно, Государственное контрольное управление США сосредоточится на финансовом контроле и процедурах, а аудиторам необходимо понять и оценить стандарты, по которым работает объект аудита, проанализировать фактическую ситуацию и сравнить ее со стандартами, чтобы оценить «на что идет» и «что должно быть», в этот период стандарты, причины и результаты» станут основным форматом аудиторских заключений. Это изменение с точки зрения содержания аудита позволило перейти от чисто финансового аудита к комплексному. Что касается методологии аудита, то был осуществлен переход от аудита на основе счетов к аудиту на основе системы³⁸.

В 1970-х годах аудит эффективности в США двигался в направлении стандартизации и законодательного закрепления. В 1972 году Государственное контрольное управление США установило Стандарты аудита государственных организаций, программ, деятельности и функций в соответствии с полномочиями, предоставленными ему законодательством. Этот стандарт аудита, известный как «Желтая книга», подчеркивает важность оценки экономичности, продуктивности и результативности использования ресурсов и устанавливает следующие цели аудита:

- Проверять финансовую деятельность и соблюдать действующие правовые нормы.
- Оценить экономичность и эффективность управления.
- Оценить связь между результатами проекта и ожидаемыми результатами.

Это первый случай, когда цели аудита эффективности были четко сформулированы в документе нормативного характера. В 1974 году Закон Конгресса о бюджете и контроле за сокращениями впервые законодательно представил новое направление в методологии государственного аудита эффективности — оценку проектов. С 1980-х годов мир охватило новое движение государственного управления, которое включает в себя две основные идеи: одна состоит в том, чтобы сделать упор на концепции эффективности, а другая — обратить внимание на количественные методы оценки. Под влиянием движения «Новое государственное управление» Закон о эффективности и результатах деятельности правительства 1993 года органично объединил бюджетирование эффективности, оценку эффективности и аудит

³⁸ Liu Li, Qin Wen. Comparative Research on Chinese and American Government Performance Audit and Its Enlightenment to China// Western Finance and Accounting. 2018. 10):№6. P.9-72.

эффективности для создания новой системы финансового управления, ориентированной на эффективность, дополнительно подтвердив и подчеркнув оценку проектов как новый подход к аудиту эффективности³⁹⁴⁰.

Аудит эффективности в США охватывает еще более широкую область, включая науку и технологии, образование, культуру и здравоохранение. В последние годы, в частности, федеральное правительство уделяет все больше внимания образованию, науке и технологиям, а также социальному обеспечению, чтобы способствовать эффективной работе правительства в целом и улучшению способности решать проблемы.

1.2.2 Историческая эволюция аудита эффективности в Великобритании

Аудит эффективности в Великобритании известен как аудит соотношения цены и качества. Национальное аудиторское Управление Великобритании (НАУ) придает большое значение аудиту эффективности и ежегодно посвящает аудиту эффективности около 35% своих усилий⁴¹.

Обладая силой, созданной промышленной революцией и капиталистической экономикой, Великобритания оказала беспрецедентное влияние на все аспекты мировой политики, экономики, военной сферы, культуры и общества. В области аудита более 50 стран-членов Содружества в значительной степени находятся под влиянием аудита Великобритании. Даже страны, не входящие в Содружество, использовали опыт аудита Великобритании.

В Великобритании существует длинная история государственного аудита. Начиная с 1314 года, в министерстве финансов Великобритании были чиновники, ответственные за аудит государственных расходов. С тех пор сменявшие друг друга династии Великобритании создавали аудиторские учреждения. В 19 веке политическая система Великобритании претерпела значительные изменения, постепенно трансформируясь из феодальной системы в капиталистическую представительную систему. В 1866 году парламент принял Закон о казначействе и ревизионном управлении, в соответствии с которым было создано казначейство

³⁹ Сафиуллин, Т. Р. Опыт применения аудита эффективности в Соединённых Штатах Америки на примере government accountability office (государственное контрольное управление США) / Т. Р. Сафиуллин // Теоретические аспекты юриспруденции и вопросы правоприменения : сборник статей по материалам XXIV международной научно-практической конференции, Москва, 04 июня 2019 года. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью "Интернаука", 2019. – С. 23-26.

⁴⁰ Wang Xuerong, Zhuang Jianling. Analysis and Enlightenment of the Latest Revision of US Government Auditing Standards// Friends of Accounting. 2019.№06. .P.9-14.

⁴¹ China Auditing Society to the UK Training Mission. UK Performance Audit Investigation Report// Auditing Research. 2011.№06. .P.107-112.

и ревизионное управление при генеральном ревизоре для проведения аудита правительственных департаментов и государственных учреждений. В 1921 году парламент внес поправки в этот закон, приняв Закон о внесении изменений в Закон о казначействе и аудиторском управлении, согласно которому Генеральный аудитор должен проверять, что: правительственные ассигнования и взносы расходуются в соответствии с требованиями парламента; процедуры расходования средств соответствуют делегированным полномочиям; и счета коммерческой и производственной деятельности правительственных департаментов и подчиненных им учреждений являются достоверными и правильными. Ни Закон о казначействе и аудиторском управлении, ни Закон о внесении поправок в Закон о казначейском аудиторском управлении не уполномочивают Генерального аудитора проводить аудит эффективности, однако последний позволяет полагаться на системы внутреннего контроля для выборочных проверок⁴².

После Второй мировой войны, с увеличением государственных расходов, в Великобритании появились аудиторские деятельности с функциями аудита эффективности. После прихода к власти Маргарет Тэтчер в 1979 году правительство консерваторов представило одну из самых радикальных программ реформ в Западной Европе - движение «Новое государственное управление», которое характеризовалось ориентацией на методы управления бизнесом, внедрением конкуренции и ориентацией на потребителя в сфере государственного управления. В этом контексте аудиту эффективности уделяется большое внимание. В марте 1980 года правительство Великобритании опубликовало «Зеленую книгу», в которой были обобщены различные рекомендации, касающиеся национальных аудиторских учреждений. В феврале 1981 года Комитет по государственным счетам Великобритании выпустил свой знаменитый специальный отчет «Роль генерального аудитора». Отчет выступил за принятие соответствующих законодательных положений для обеспечения общей структуры аудита. В 1983 году был принят Закон о государственном аудите, в соответствии с которым отдел казначейства и аудита был преобразован в Национальное аудиторское управление Великобритании, которое подчинялось непосредственно парламенту и установило законодательную систему аудита. Закон предоставляет Генеральному аудитору возможность изучать экономичность, продуктивность и результативность использования ресурсов при

⁴² Yin Xiulan. The role of British performance audit in promoting government management// Auditing Monthly. 2012. №04 .P.42-43.

выполнении функций любого департамента, агентства или другого органа, официально уполномочивая Национальную аудиторскую службу Великобритании в законодательном порядке впервые проводить аудит эффективности⁴³.

В настоящее время аудит эффективности в Великобритании в целом можно разделить на четыре категории: проверки серьезных отходов, неэффективности и слабого контроля; расследования конкретных департаментов, крупных проектов; проверки управленческой деятельности; и другие менее масштабные проверки⁴⁴.

Результаты аудита эффективности в Великобритании публикуются открыто и прозрачно и предоставляются обществу на регулярной или периодической основе через парламент, интернет и газеты. Общественность также поощряется к участию в мониторинге деятельности правительства, а население - к внесению предложений в парламент или к конструктивным отчетам.

1.2.3 Историческая эволюция аудита эффективности в Канаде

Аудиты эффективности, проводимые Национальным аудиторским управлением Канады, сочетаются с финансовыми аудитами и называются комплексными аудитами. Примерно 43 процента аудиторских ресурсов направлено на проведение аудита экономичности, продуктивности и результативности.

До 1973 года Национальное аудиторское управление Канады занималось, по сути, единым финансовым аудитом, а в 1973 году Джеймс Макдональд стал Генеральным аудитором. По его инициативе парламент учредил Комиссию Уилсона, чтобы рассмотреть обязанности Национального аудиторского управления, а также его отношения с государственными учреждениями, процедуры отчетности и независимость Национального аудиторского управления. В 1975 году Комиссия Уилсона представила в парламент отчет, в котором рекомендовала, чтобы Аудиторское управление занималось эффективностью уже потраченных государственных средств, и чтобы Аудиторское управление отчитывалось перед парламентом об обнаруженных им низких результатах. В 1977 году парламент принял Закон о Генеральном аудиторе, который расширил мандат Национального аудиторского управления Канады на изучение экономичности, продуктивности и результативности, и стал свидетельством

⁴³ Zhou Yan. The characteristics and enlightenment of British performance audit technology method// China Audit Report. 2013. №05 .P.05-22.

⁴⁴ Yao Yao. The latest development of performance auditing in the UK and its enlightenment to follow-up auditing in China// Auditing and Financial Management. 2020.№08 .P.51-52.

формализации комплексного аудита в законодательном смысле⁴⁵.

В то же время организации социального аудита активно занимались исследованиями в области аудита эффективности в государственном секторе. В 1978 году Комиссия Адамса, сформированная Канадским институтом дипломированных бухгалтеров, отметила в своем отчете, что в некоммерческом секторе не хватает таких стимулов, как прибыльность и конкуренция, и что было бы целесообразно расширить аудит таких учреждений, включив в него экономичность, эффективность и результативность, как это имеет место в предприятиях⁴⁶.

Именно благодаря совместным усилиям государственного и общественного аудита в Канаде появилась современная модель аудита, известная как интегрированный аудит. Эта модель аудита сочетает в себе традиционный финансовый аудит и аудит эффективности для проверки и оценки соблюдения проверяемой организацией законов, нормативных актов и стандартов бухгалтерского учета, что отражает комплексный характер ее аудита. Чтобы облегчить определение и описание характера и объема интегрированного аудита, Национальное аудиторское управление Канады придумало фразу - «FRAME». Его значение следующее: F - финансовый контроль, R - представление парламенту, A - проверка и регулирование, M - управленческий контроль и E - компьютерный контроль.

В 1980 году был создан Канадский фонд комплексного аудита (Canadian Comprehensive Auditing Foundation, CCAF), основной задачей которого было распространение опыта комплексного аудита в федеральном государственном секторе, провинциальных и местных органах власти, а также в сфере аудита медицинских школ и учебных заведений. Под совместным влиянием Национального аудиторского управления и CCAF комплексный аудит в Канаде значительно расширился и стал одной из основных операций национальной аудиторской службы.

Аудит эффективности в Канаде подчеркивает независимость аудита. Во-первых, формальная независимость, когда Офис Генерального аудитора отчетывается непосредственно перед парламентом и не подчиняется администрации. Во-вторых, финансовая независимость, бюджет и ежедневные расходы аудитора эффективности рассматриваются и утверждаются парламентом и проверяются внешними сертифицированными бухгалтерами, а найденные

⁴⁵ Bai Xuejun. The Enlightenment of Canada's Performance Audit System to China// China Collective Economy. 2016.№22. P.164-165.

⁴⁶ Wang Chunhua, Zhang Nan, Zhang Jun. The reference of Canada's comprehensive audit to the national governance of China's performance audit service// Productivity Research. 2013. №07. P.182-184.

факты и рекомендации не зависят от источников финансирования. В-третьих, это независимость персонала. Генеральный аудитор отвечает за подбор персонала в свою команду, способствуя разнообразию талантов. В-четвертых, независимость при проведении аудита. Тот факт, что генеральный аудитор отвечает за разработку плана аудита и не подвержен влиянию других факторов, сыграл важную роль в развитии аудита эффективности.

Кроме того, аудит эффективности в Канаде занимается мониторингом подотчетности правительства. В канадской системе подотчетности правительства, правительство отвечает за бизнес и финансовое планирование и обязано предоставлять ежеквартальные отчеты в определенные сроки, и роль аудита в этом процессе особенно важна. В настоящее время больше внимания уделяется аудиту проектов по обеспечению средств к существованию. В 2006 году Управление генерального аудитора города Оттава провело три аудиторские проверки проектов по очистке сточных вод, контролю за загрязнением воды и услуг по снабжению питьевой водой, и все они уделили большое внимание вопросам обеспечения средств к существованию. То же самое можно подтвердить в весеннем отчете Управления федерального генерального аудитора, которое провело аудит семи ведомств, включая финансы, здравоохранение, человеческие ресурсы и технологическое развитие, юстицию и транспорт, установив, что некоторые ведомства недостаточно учитывали влияние своей политики на различные гендерные группы, что свидетельствует о социальной несправедливости, вызванной игнорированием прав женщин. Аудиторские проекты обычно делятся на три фазы: планирование, реализация и отчетность, причем в канадских аудитах больше внимания уделяется фазе планирования. Согласно статистике, этап планирования канадского аудита эффективности обычно занимает около 50% всего проекта с точки зрения времени и усилий⁴⁷; этап реализации, когда вопросы, выявленные в ходе аудита, обобщаются и обсуждаются с проверяемыми, чтобы сформировать проект аудиторского отчета; и этап отчетности, когда аудитор информирует проверяемых о вопросах, выявленных в ходе аудита, и конкретизирует их, чтобы они могли быть приняты другой стороной.

1.2.3 Историческая эволюция аудита эффективности в Австралии

В начале 1970-х годов Австралийское аудиторское управление начало проводить аудит эффективности деятельности федерального государственного сектора, а в 1974 году была

⁴⁷ Yu Dawei. Performance auditing of audit institutions in different countries// Audit Observation. 2021. №10 .P.82-87.

создана Королевская комиссия по расследованию управления правительством Австралии под председательством Х.К. Кумбса. Комиссия провела первое обширное исследование федеральной бюрократии и отметила, что из-за различий в политическом происхождении членов кабинета министров бюрократия различных правительственных ведомств перестала быть нейтральной и что многие министры и сферы управления, за которые отвечает бюрократия, плохо выполняют свои обязанности и ответственность, и выразила надежду, что институциональный механизм аудита эффективности будет использоваться для изучения работы и результатов деятельности руководителей органов государственного управления и усиления ответственности правительства за государственное управление. В то же время Кумбс дал понять, что аудит эффективности не должен касаться рациональности политики как таковой, разделив его на «аудит продуктивности», который проводят аудиторы, и «аудит результативности», проводящий кабинет министров и сотрудники премьер-министра в связи с политическими вопросами⁴⁸. Эти рекомендации Комиссии по наделению аудиторских органов полномочиями по проверке эффективности деятельности встретили решительное сопротивление со стороны, в частности, Казначейства Австралии, которое утверждало, что некоторые вопросы политики трудно отличить от вопросов управления и что двойная проверка министров неуместна. Тем не менее, премьер-министр Австралии и большинство руководителей кабинета министров считают, что существует необходимость в проверке и надзоре за процессами и поведением государственного управления. В 1979 году мандат на проведение аудита эффективности был окончательно закреплен в пересмотренном Законе об аудите. Пересмотренный Закон об аудите наделяет Генерального аудитора полномочиями проводить аудиторские проверки государственных органов управления, однако проведение аудита эффективности деятельности государственных компаний должно быть согласовано с премьер-министром Австралии, и аудиторские органы обязаны предоставлять отчеты об аудите эффективности деятельности в парламент и выяснять мнение проверяемой организации. Аудит эффективности направлен на три основные области: во-первых, ответственность государственных органов и министров; во-вторых, обеспечение разумного расходования денег налогоплательщиков; в-третьих, консультирование проверяемой организации по вопросам более эффективного управления и использования ресурсов и помощь в реализации политики.

⁴⁸ Li Houxi. Research on the national auditing system of the United States, Britain, Australia and Canada// Auditing Monthly. 2018.№04 .P.11-13.

Период 1979-1990 годов был сложным периодом для изучения аудита эффективности в Австралии. В течение этого периода отношения между Австралийским аудиторским управлением и проверяемой организацией не были тесными. Чтобы преодолеть предубеждение и даже враждебность со стороны различных кругов, Австралийскому аудиторскому управлению пришлось приспособиться к постоянной дымке сомнений. Сменявшие друг друга общие аудиторы продолжали исследовать и в конечном итоге завоевали понимание общества посредством собственных аудитов эффективности, заложив прочный фундамент для установления статуса аудита эффективности.

Период с 1990 года стал решающим для постепенного общественного признания аудита эффективности в Австралии. К концу 1990-х годов многие из этих проблем постепенно решались, и именно в этот период были окончательно закреплены признанные достижения Австралийского аудиторского управления в области аудита эффективности. Расходы на аудит эффективности уже составляют 50% от общего бюджета Австралийского аудиторского управления. В Австралийском аудиторском управлении существует четыре подразделения, два из которых занимаются финансовым аудитом, а два - аудитом эффективности, причем аудит эффективности наравне с финансовым аудитом⁴⁹.

1.2.4 Историческая эволюция аудита эффективности в России

С точки зрения становления аудита эффективности в России, его можно разделить на три этапа: этап зарождения, поиска схемы аудита, адаптированной к реформируемой экономике России; этап активного институционального развития аудита эффективности в России(2002-2009гг.); этап осуществления стандарты аудита эффективности в России (2009-настоящее время).

Этап зарождения: в середине 1990-х годов задачей Счетной Палаты Российской Федерации является финансовый контроль, была организация и осуществление контроля за своевременным исполнением доходных и расходных статей соответствующих бюджетов и бюджетов внебюджетных фондов по объемам, структуре и целевому назначению посредством проведения финансового аудита. к началу 2000-х годов финансовый аудит уже занял прочное место в финансовом контроле России, играя огромную роль на организацию всего процесса управления государственными финансами.

⁴⁹ Zhuo Yue, Lu Meihua. The New Trend of Performance Audit Development in Australia// China Administration. 2012. №02 .P.91-94.

Но большое количество финансовых нарушений и нецелевое использование государственных средств, выявленные в результате контрольной деятельности Счетной палаты Российской Федерации, и осуществление только контроля законности бюджетных расходов уже недостаточно, поэтому в своем ежегодном обращении к Федеральному собранию Президент России сформулировал новые ориентиры социально-экономического развития России, необходимость применения соответствующих инструментов государственного финансового контроля, обеспечивающих контроль за решением указанных задач по повышению эффективности. А в зарубежных странах инструментом является аудит эффективности, поэтому должен занять свое место в аудите эффективности и активно применяться в деятельности контрольно-счетных органов России.

Вопрос о необходимости применения аудита эффективности в государственном финансовом контроле России впервые был поставлен в 2002 г. в период подготовки российско-канадского пилотного проекта «Переход от финансового аудита к аудиту эффективности расходования средств федерального бюджета»⁵⁰. Проект «Дети Севера» - эталонный проект, запланированный Счетной палатой РФ и Управлением Генерального аудитора Канады, реализованный при поддержке Управления Генерального аудитора Канады. В этом проекте мы в основном видим стандарты, которым следуют текущие аудиты эффективности в России.

Важность аудита эффективности как инструмента государственного финансового контроля была подчеркнута в резолюции V Конгресса ЕВРОСАИ, проходившего в мае 2002 г. в Москве. В июне 2003 г. Счетная палата РФ в рамках Петербургского международного экономического форума организовала и провела «круглый стол», который посвящали проблеме внедрения аудита эффективности в контрольной деятельности органов внешнего финансового контроля. В своем докладе С.В.Степашин обозначил роль и значение аудита эффективности для бюджетного процесса, а также выделил ряд предпосылок, создание которых являлось необходимым для внедрения аудита эффективности в Российской Федерации. В частности, в качестве одной из них была названа переориентация бюджетного процесса на достижение конкретного результата, закрепление соответствия объема выделенных бюджетных средств и итогов деятельности бюджетополучателей⁵¹. На «круглом столе» рассмотрели первые шагам в

⁵⁰ Саунин А.Н. Аудит эффективности — веление времени // Финансовый контроль. 2002. № 7-8.

⁵¹ Доклад С.В.Степашина на круглом столе «Аудит эффективности государственных расходов: опыт,

направлении осуществления аудита эффективности на пути планомерного перехода к нему, с тем чтобы с 2005 г. каждое контрольное мероприятие, проводимое Счетной палатой РФ, включало в себя экспертизу результативности бюджетных расходов.

Следующим этапом развития российско-канадского сотрудничества стала новая Программа взаимодействия Счетной палаты Российской Федерации, Комиссии Совета Федерации по взаимодействию со Счетной палатой Российской Федерации и Управления Генерального аудитора Канады по внедрению аудита эффективности использования государственных средств в субъектах Российской Федерации в период 2004–2006 гг. В соответствии с Бюджетным посланием Президента Российской Федерации Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2007 году» бюджетная политика должна формироваться исходя из необходимости повышения эффективности и прозрачности управления общественными финансами, расходы бюджетов всех уровней должны быть ориентированы на конечный результат, который, в свою очередь, должен быть достигнут наиболее эффективным способом⁵².

Развитие аудита эффективности в России осуществлялось также при поддержке Национального управления аудита Великобритании. В декабре 2006 г. основной темой рабочего визита делегации Управления национального аудита Великобритании в Счетную палату Российской Федерации стало обсуждение проблем аудита эффективности. Представители сторон ознакомились с национальными методиками его проведения, практикой выбора объектов аудита эффективности, а также провели практическое занятие по методике «анализа проблем» для подготовки аудита эффективности в сферах здравоохранения и жилищного строительства.

В очередном послании (в 2008-2010 годах) Президента Российской Федерации указывалось, что в государственном секторе необходимо создать эффективную систему аудита результативности бюджетных расходов с акцентом на всесторонний контроль за использованием государственных средств⁵³. В то же время для совершенствования была

проблемы, перспективы» от 16 июня 2003 г.

URL: <http://viperson.ru/articles/doklad-predsedatelya-schetnoy-palaty-rossiyskoy-federatsii-s-v-stepashina> (дата обращения: 10. 02.2022)

⁵² Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2007 году» от 30 мая 2006 года.

URL: <http://kremlin.ru/events/president/transcripts/23601> (дата обращения: 10. 02.2022)

⁵³ Бюджетное послание Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2008 – 2010 годах»⁹ от марта 2007 года. URL: <http://kremlin.ru/events/president/transcripts/24075> (дата обращения: 10. 02.2022)

принята Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации до 2020 года⁵⁴. Расходная часть бюджета и эффективность бюджетной системы. Однако в 2011-2012 годах эта концепция еще не была завершена, что препятствует полной реализации плана и реализации бюджета принципа плановых целей и планирования бюджета, ориентированного на результаты.

Одна из целей бюджетной политики на 2013-2015 годы - разработать и внедрить систему ежегодного анализа эффективности расходов по каждой сфере. Этот систематический анализ призван заменить действующий подход, механически контролировать соответствие фактическим расходам, установленным в конкретной области, и дополнить систему отчетности для достижения поставленных целей. Однако процесс внедрения аудита эффективности в деятельность Счетной палаты был слишком медленным. Об этом свидетельствуют данные о доле этого нового вида государственного аудита в общем количестве контрольных мероприятий.

Таблица 1.5 Применение аудита эффективности в деятельности Счетной палаты РФ

№ П/П	Показатели деятельности Счетной палаты	Годы					
		2006	2007	2010	2011	2012	2013
1	Количество контрольных мероприятий	375	456	371	70	370	348
2	Количество аудитов эффективности	6	21	14	16	18	11
3	Доля аудитов эффективности в общем количестве контрольных мероприятий (%)	1,6	4,6	3,8	4,3	4,8	2,2

(Источник: А.Н. Саунин Аудит эффективности использования государственных средств: Учебник, 2015. - 57с.)

Несмотря на данные показывают, что доля аудита эффективности в общем количестве проведенных контрольных мероприятий снижался в два раза (табл.1.5), из ежегодных отчетов

⁵⁴ № 1662-р (ред. от 08.08.2009) «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года» (вместе с "Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года")// Собрание законодательства РФ, 24.11.2008, № 47, ст. 5489.

Счетной палаты можно отмечать, что применение аудита эффективности подчеркивается как инструмента контроля результатов расходования бюджетных средств, направляемых на реализацию различных проектов и программ. Это отражает то, что аудит эффективности имеет важность и необходимость в социально-экономическом развитии страны.

Следующим важным документом по вопросам эффективности являлся утвержденный Правительством Российской Федерации 30 декабря 2013 года план повышения эффективности государственных (государственных и муниципальных) финансов до 2018 года. План направлен на оптимизацию бюджетных процедур и совершенствование административных органов, и другие действия получателей бюджета по использованию государственных средств, а также обеспечение открытости и прозрачности государственных финансов. Одна из основных целей этого периода - повышение эффективности бюджетных расходов и корректировка направления экономических реформ, направленных на повышение эффективности деятельности всех участников экономической деятельности. В дополнение к экономичности, эффективности и результативности аудит эффективности в этот период также ввел оценку справедливости.

(1) Постоянное совершенствование аудита эффективности в России связано с потребностями развития аудиторской деятельности

С начала сотрудничества между Россией и Канадой в 2002 году аудит эффективности стал применяться в деятельности Счетной палаты РФ. В этот период реализации российско-канадского пилотного проекта в четной палате Российской Федерации была разработана и принята за основу «Методика проведения аудита эффективности использования государственных средств». Проведение аудита эффективности, имеет широкое поле для применения и является активным фактором повышения эффективности финансового управления, способствующим решению общегосударственных задач, даже проверка законности использования бюджетных и внебюджетных средств. Аудит эффективности дает возможность не только оценить степень эффективности использования средств, но и, что наиболее важно, определить необходимые меры по повышению качества управления государственными финансами.

(2) Придавание большое внимание правительства России к управлению эффективностью заложило теоретическую основу для возникновения и развития аудита эффективности

В 1990-е годы Бюджеты эффективности появились в развитых странах. США, Австралия, Новая Зеландия и другие страны последовательно проводили бюджетные реформы,

ориентированные на результаты. Россия приняла «Закон о федеральном бюджете на 1998 год». В соответствии с этим законом при представлении бюджетных расходов государственные органы также должны сформулировать набор показателей эффективности, которые могут всесторонне отражать работу департамента и облегчать оценку. Это способствовало коренной реформе государственной системы оценки эффективности и бюджета, которая заложила теоретическую основу для становления и развития государственного аудита эффективности.

(3) Сотрудничество международных аудиторских проектов имеет большое значение для развития аудита эффективности в России

На этапе становления и развития аудита эффективности, Управление Генерального аудитора Канады сыграло значительную роль в продвижении аудита эффективности. Счётная палата Российской Федерации изучила успешный опыт Управления Генерального аудитора Канады и сформулировала и приняла «Методика проведения аудита эффективности использования государственных средств»; даже разработала «Методики проведения аудита эффективности использования государственных средств» для адаптации к региональным условиям, заложив основу для методов аудита эффективности. Развитие аудита эффективности в России осуществлялось также при поддержке Национального управления аудита Великобритании. В сотрудничестве с Национальным управлением аудите Великобритании было проведено несколько семинаров, посвященных методам аудита эффективности и практическому опыту, а также сотрудничеству в аудиторской практике. Например, Счетная палата Российской Федерации провела «Аудит эффективности использования медицинского оборудования, закупленного для государственных и муниципальных учреждений здравоохранения в целях реализации приоритетного национального проекта “Здоровье” в 2006–2009 гг.» при поддержке со стороны сотрудников Национального управления аудита Великобритании, Специалисты Национального управления аудита Великобритании также оказывали помощь контрольно-счетным органам Новосибирской, Оренбургской и Нижегородской областей в проведении в 2010 г. Совместного аудита эффективности использования средств, направленных из бюджетов областей на реализацию подпрограммы обеспечения жильем молодых семей в составе федеральной целевой программы «Жилище». Затем в Счетной палате были подготовлены «Временные методические рекомендации по планированию и проведению аудита эффективности расходования государственных средств и использования федеральной собственности», а в 2009 г. разработан стандарт СФК 104

«Проведение аудита эффективности использования государственных средств», в котором в полной мере были учтены положения стандартов ИНТОСАИ по проведению аудита эффективности.

1.3 Историческая эволюция аудита эффективности в Китае

Аудит эффективности имеет долгую историю в Китае. В период с 11 века до н.э. по 8 век до н.э. аудит эффективности практиковался в Китае во времена династии Западная Чжоу. Согласно «Чжоу Ли», существовала официальная должность «Цзай Фу», которая занималась надзором за управляющими имуществом и местными чиновниками и подчинялась непосредственно царю Чжоу. «Цай фу» отвечал за надзор, с одной стороны, за финансовыми доходами и расходами и государственными счетами, а с другой - за эффективностью управления, администрирования и использования ресурсов и финансов⁵⁵. Поэтому «Цзай Фу» можно рассматривать как аудитора, который оценивал работу государственных чиновников в раннем Китае.

В период развития современного аудита эффективности в китайских научных кругах не было единообразия в названии аудита эффективности. В Гонконге аудит эффективности использует английское название VALUE FOR MONEY, а когда он был впервые представлен в Китае в 1980-х годах, его перевели как «аудит экономической эффективности»⁵⁶. В изданном Национальным аудиторским управлением пятилетнем плане продолжено использование термина «аудит экономической эффективности» с полным учетом его соответствия Закону об аудите. В последние годы большинство экспертов и ученых изменили этот термин на «аудит эффективности», чтобы привести аудит в соответствие с международными стандартами.

Теоретическое исследование аудита эффективности в Китае началось в 1982 году. Согласно неполным статистическим данным, с 1982 по 2002 год в более авторитетных аудиторских журналах Китая было опубликовано в общей сложности 164 статьи по аудиту эффективности, а также более 10 монографий или переводов. Одной из самых ранних научных работ по аудиту эффективности в Китае является «Предварительное исследование аудита экономической эффективности» Сюй Жичжэна и Сяо Чжэнцзяня, включенная в сборник избранных докладов ежегодной встречи Шанхайского бухгалтерского общества в 1982 году.

⁵⁵ Guan Huailiu. Performance auditing and the mode of performance auditing with Chinese characteristics// Academic Exploration.2005. №05 .P.25-32.

⁵⁶ Peng Chunhua, Yuan Mingzhi, Sun Baoyou. An Analysis of Hong Kong Government Performance Audit// Journal of Zhanjiang Normal University. 2006№05 .P.106-109.

Самым ранним опубликованным переводом был Чжан Госян и другие ученые, которые перевели «Аудит эффективности управления», написанный американскими учеными О.Гербертом и др. Этот перевод, а также более поздние работы Р.Е. Брауна и других, такие как «государственной аудит эффективности» и «Аудит эффективности» Джона Грина, сыграли положительную роль в направлении и продвижении теоретических исследований по аудиту эффективности в Китае, и большинство статей и монографий по аудиту эффективности в Китае были опубликованы после этого.

Одним из самых ранних учебников по аудиту эффективности в Китае является «Аудит экономической эффективности», написанный Лу Вэньцзи (1992). Строго говоря, теоретическое исследование аудита эффективности в Китае, начавшееся в начале 1990-х годов, проводилось с точки зрения аудита экономической эффективности, и некоторые ученые активно исследовали аудит эффективности и достигли многообещающих результатов, в основном в монографиях, написанных Лу Вэньцзи (1992), Ли Фэнмин и др. (1993), Ли Дуньцзя (1996), Ван Гуаньюань (1996), Чен Сивэй (1997), Чжу Декао (1997), Чен Шоудэ (2000), Чжао Юхуа (2000), Син Цзюньфан (2001) и др.

Из статистики и литературы можно понять, что в начале 1980-х годов китайские теоретики аудита сосредоточились на внедрении зарубежных теорий и практики аудита эффективности, а затем постепенно перешли к изучению того, как создать аудит эффективности с китайской спецификой, и провели обширные исследования основных теорий определения, функций, сферы, методов и процедур аудита эффективности, и сделали теоретические исследования аудита эффективности ключевой темой исследований, добившись первых результатов. В период 1985-1986 и 1991-1993 годов в теоретических исследованиях по аудиту эффективности в Китае было два пика, и появилось большое количество статей и научных работ по аудиту эффективности⁵⁷.

Поскольку система аудита не была восстановлена в Китае до 1978 года, аудит находился в состоянии стагнации до 1978 года, когда была введена политика реформ и открытости и акцент был смещен на экономическое развитие. Поэтому в данной работе рассматривается возникновение и развитие современного государственного аудита эффективности и внутреннего аудита эффективности после 1978 года, чтобы проиллюстрировать развитие аудита

⁵⁷ Qi Xingli, Shao Hui. Research on the Development Path of Chinese Government Performance Auditing// Auditing and Economic Research. 2007. №02 .P.7-12.

эффективности в Китае.

1.3.1 Развитие государственного аудита эффективности в Китае

На основе анализа литературы и временной последовательности введения нормативных актов и политики, в данной работе этапы развития государственного аудита эффективности в Китае разделены на следующие три области.

Стадия зарождения государственного аудита эффективности (1978-2002 гг.). в 1983 году аудит эффективности появился в Китае с созданием Национального аудиторского управления КНР. С принятием Закона об аудите Китайской Народной Республики в 1994 году финансовый аудит вступил в новую стадию развития. После этого Государственный совет принял Временные меры по аудиту и контролю за исполнением центрального бюджета, которые действительно изменили модель единого аудита прошлого и создали новую систему финансового аудита. Принятие законов и нормативных актов заложило прочную основу для развития аудита эффективности. Китайские ученые провели предварительные обсуждения и исследования по аудиту эффективности, что также оказало влияние на управление бюджетом, при этом некоторые ученые выдвинули такие концепции, как управление эффективностью бюджета и аудит эффективности; С точки зрения аудиторской практики Национальное аудиторское управление провело ряд мероприятий по экономическому надзору с характером макро аудита эффективности, а местные органы аудита на всех уровнях по всей стране в основном провели пилотную работу по аудиту эффективности. В целом, развитие теории и практики государственного аудита в этот период обеспечило теоретическое руководство и институциональную подготовку для развития аудита эффективности деятельности правительства⁵⁸.

Стадия продвижения государственного аудита эффективности (2002 - 2014гг.). После 2002 года, с развитием социальной экономики Китая, государственный аудит исполнения бюджета начал меняться от аудита достоверности и правомерности к аудиту эффективности, который основан на стремлении к экономичности, продуктивности и результативности. В Плане развития аудиторской деятельности на 2003-2007 гг. четко указано, что следует активно проводить аудит эффективности, уделяя равное внимание достоверному и правомерному аудиту финансовых и бюджетных доходов и расходов и аудиту эффективности, причем

⁵⁸ Chen Chenzhao. Research and Practice Status of Performance Auditing in China// Financial Research. 2009. №07 .P.45-48.

удельный вес аудита эффективности должен увеличиваться из года в год, чтобы к 2007 году аудиту эффективности уделялось около половины всех аудиторских услуг. В Плане развития аудиторской деятельности на 2008-2012 гг. предлагается следующее: в 2009 году была создана система аудита и оценки эффективности исполнения бюджета центральных управлений, в 2010 году была создана система аудита и оценки финансовой деятельности; в 2012 году была создана система методов аудита эффективности, соответствующая фактическому развитию Китая. План развития аудиторской деятельности «Двенадцатая пятилетка» также предлагает сосредоточиться на построении общей модели финансового аудита, всестороннем продвижении аудита эффективности, проведении ведомственных аудитов исполнения бюджета, а также на выявлении и анализе исследовательских проблем из системы, механизма и системные уровни.

На стадии постоянного развития были созданы системы и методы оценки эффективности, усовершенствованы формы оценки эффективности, а количество и масштабы пилотных проектов, включающих оценку эффективности, увеличиваются с каждым годом; С точки зрения практики аудита, проекты аудита эффективности, осуществляемые аудиторскими органами, не ограничиваются только вопросами экономической эффективности, такими как потери и растраты, но также уделяют больше внимания деятельности государственных ведомств и выполнению ими своих обязанностей, а также на основе проверок исполнения бюджета ведомств, проверок специальных фондов, проверок государственных инвестиционных проектов и проверок экономической ответственности и других достоверных и правовых проверок осуществляют проверки и оценки экономичности, продуктивности и результативности. В этот период Государственный аудит сыграл положительную роль в содействии постоянному и стабильному развитию управления эффективностью финансового бюджета, энергично проводя аудит эффективности и внедряя новые модели оценки эффективности по всей стране⁵⁹.

стадия комплексного развития государственного аудита эффективности (2014 - настоящее время). 3-й пленум ЦК КПК 18-го созыва выдвинул общую цель всестороннего углубления реформы. В 2014 году Государственный совет принял «Решение об углублении реформы системы управления бюджетом», в котором предлагалось внедрять комплексные, стандартизированные, открытые и прозрачные меры по углублению реформы системы

⁵⁹ Hao Yugui, Chen Dexing. The relationship between government performance audit and performance evaluation with Chinese characteristics// Accounting Friends. 2013.№18 .P.97-100.

бюджетного управления Бюджетная система и концепция управления эффективностью; В том же году Государственный совет также выпустил «Мнения по укреплению аудиторской деятельности», предлагая содействовать безопасному и эффективному использованию государственных средств и проводить концепцию эффективности во всей аудиторской деятельности. В мае 2016 года в плане развития аудиторской деятельности «Тринадцатая пятилетка» более четко предложил усилить аудит исполнения проекта финансового бюджета и окончательной отчетности, надзор и проверку подлинности, законности и эффективности бюджета и окончательной отчетности, сосредоточив внимание на реализации фискальной и налоговой политики, построении государственной бюджетной системы, управлении и использовании ключевых специальных фондов, управлении исполнением бюджета и управлении государственным долгом. Это означает, что в предстоящий период государственный аудит будет играть важную роль в укреплении бюджетного управления, оптимизации распределения ресурсов, повышении эффективности использования финансовых средств и содействии реализации политики путем постоянного укрепления концепции эффективности во всем аудите, прочного утверждения концепции деятельности по управлению эффективностью, дальнейшего повышения ответственности расходов, осознания эффективности и результативности политики, всестороннего продвижения аудита эффективности, чтобы всесторонне повысить потенциал и уровень участия государственного аудита в национальном управлении⁶⁰.

1.3.2 Развитие внутреннего аудита эффективности в Китае

Внутренний аудит в Китае уже давно застрял в традиционном финансовом аудите, сосредоточившись на проверке того, верно ли финансовые счета и счета доходов и расходов подразделения или отдела отражают денежную деятельность и различные операционные мероприятия подразделения или отдела, а также действовал ли он в соответствии с законом и был ли последовательным в своей работе⁶¹. В связи со значительным ростом уровня внутренней производительности труда, быстрым повышением общего уровня управления экономикой, быстрым ростом капитальных затрат и увеличением масштабов использования капитала, руководители предъявляют новые и более высокие требования к работе внутреннего аудита,

⁶⁰ Zhang Yan. Discussion on the Realistic Dilemma and Governance Mechanism of the Development of Government Performance Audit// Finance and Accounting Communications. 2016. №28 .P.79-82.

⁶¹ Wang Mingwei. Research on Enterprise Internal Performance Audit under Risk-Oriented Mode// China Chief Accountant. 2014. №11 .P.69-70.

надеясь, что фокус работы внутреннего аудита сместился с традиционной проверки счетов на путь повышения экономической эффективности путем улучшения и совершенствования механизма управления предприятием, а также оценки и анализа конечного эффекта экономической деятельности, поэтому на повестке дня стоит внутренний аудит эффективности, сосредоточенный на оценке экономичности, продуктивности и результативности, и дающий выводы и рекомендации по результатам аудита эффективности.

Что касается выпуска стандартов внутреннего аудита эффективности, то еще в 2006 году были выпущены три специальных стандарта по экономичности, продуктивности и результативности, которые затем были объединены в один стандарт аудита эффективности в новых пересмотренных стандартах внутреннего аудита, выпущенных в августе 2013 года⁶². Хотя выпуск стандартов для внутреннего аудита эффективности был относительно продвинутым в плане стандартизации по сравнению с государственным аудитом, который еще не имел отдельных стандартов для аудита эффективности, но отсутствие обобщенности стандартов и влияние традиционного мышления аудиторов не сделали внутренний аудит эффективности более желательным, чем государственный аудит с точки зрения практического развития.

Исследование возникновения и развития аудита эффективности в репрезентативных странах показывает, что хотя конкретные пути развития аудита эффективности в западных странах не совсем последовательны, подъем и быстрое развитие аудита эффективности пришлось на 1980-е годы. Это во многом связано с увеличением национального дохода на душу населения, изменениями в технологии и расширением государственных расходов в западных странах после Второй мировой войны. Кроме того, новое движение за государственное управление, возникшее в конце 1970-х годов, также стимулировало спрос на аудит эффективности со стороны общественности и правительства. Все страны обнародовали законы и положения об аудите эффективности, создав благоприятную правовую и социальную среду для развития аудита эффективности. аудит эффективности. В настоящее время аудит эффективности деятельности правительства занимает значительную часть практики государственного аудита в США, Великобритании, Канаде и Австралии, демонстрируя модель деятельности, в которой аудит эффективности является основным направлением, а финансовый

⁶² The Internal Auditing Standards Committee has reviewed the standards of economy, effectiveness and efficiency// China Internal Audit. 2006. №10 .P.8.

аудит является дополнительным, и проведение аудита эффективности стало тенденцией в государственном аудите.

Кроме того, факторы окружающей среды в разных странах сдерживают появление и развитие аудита эффективности. Среди множества факторов окружающей среды важную роль играет экономическая и политическая среда. В 1930-х годах развитие кейнсианства в капиталистических странах привело к быстрому расширению функций правительства и резкому увеличению государственных расходов. В этом контексте зародился аудит эффективности, когда аудиторские организации с независимым статусом и профессиональной квалификацией проверяли финансовые обязанности правительственных чиновников, обеспечивали объективную и беспристрастную обратную связь, чтобы общественность и ее представители могли непосредственно понять состояние управления государственными ресурсами и выполнение правительством своих финансовых обязанностей, а также помогали законодательным органам и обществу в целом контролировать правительство. Кроме того, политическая и бюджетная системы управления оказывают значительное влияние на аудит эффективности: вес аудитора, направленность аудита, независимость аудита и форма организации аудита варьируются при разных системах, а эффективность аудита эффективности варьируется при разных системах бюджетного управления. Начиная с 1970-х годов, сравнительные исследования аудита эффективности привели к выводу, что на аудит эффективности влияют различные факторы окружающей среды, в результате чего аудит эффективности приобретает свои особенности в разных странах.

По сравнению с репрезентативными странами путь развития и практики аудита эффективности в Китае обратный западным странам. Аудит эффективности в Китае сначала был инициирован государственными аудиторами, а затем получил развитие во внутренних аудитах и частных аудитах.

С точки зрения государственного аудита, аудит эффективности деятельности китайских государственных аудиторских органов был тесно связан с экономическим развитием и требованиями правительства в то время, и он последовательно прошел через аудит экономической эффективности, аудит директоров фабрик, аудит управления контрактами, аудит экономической ответственности, аудит подлинности и аудит экономической ответственности по сроку службы.

С точки зрения внутреннего аудита, аудит эффективности был разработан под мощным

импульсом государственного аудита и исследовался в различных формах, таких как управленческий аудит, аудит контрактов, инженерный аудит и аудит эффективности использования средств. Однако, поскольку отдел внутреннего аудита работает под главным руководством подразделения, широта и глубина аудита эффективности в основном зависят от просвещенности ответственного руководства или определенных потребностей, и фактические результаты не являются удовлетворительными. Для сравнения, социальный аудит в основном занимается аудитом эффективности при условии, что он делегирован или возложен на него государственным аудитом или внутренним аудитом, в основном занимается такими видами деятельности, как обеспечение гарантий, управленческий консалтинг и т. д., отраслевые организации управления не имеют достаточных сил или не приложили необходимых усилий для изучения руководящих принципов и методов в этой области, и для них практически не осталось места для проведения аудита эффективности.

Вывод по главе 1

В этой главе представлены теоретические основы аудита эффективности и предыстория развития аудита эффективности. Возникновение и развитие аудита является длинным историческим процессом развития, связанным с политической, экономической и социокультурной средой определенного периода. История развития аудита эффективности в западных странах доказывает, что спрос движет предложением, а общественный спрос является основным фактором аудита эффективности. Западные правительства более ограничены парламентами и общественностью и более мотивированы активно способствовать развитию аудита эффективности. Обзор истории возникновения и развития аудита эффективности в Китае позволяет сделать следующие выводы:

В целом, развитие аудита эффективности под руководством центральных и местных государственных органов аудита в Китае придало аудиту эффективности сильный китайский специфики, что отражается в том, что общественный спрос на проведение аудита эффективности еще не полностью стимулирован.

Деятельность аудиторских организаций по аудиту эффективности в подавляющем большинстве стран еще не полностью законодательно закреплена, и аудит эффективности еще не стал действительно формальным институциональным механизмом.

На осуществление деятельности по аудиту эффективности в значительной степени влияет то значение, которое придают ей аудиторские органы местного самоуправления, особенно должностные лица администрации этих органов.

У проверяемых подразделений отсутствует мотивация и потребность в срочном улучшении работы своих подразделений, а также низкая идеологическая приемлемость аудита эффективности.

Таким образом, возникновение и развитие аудита эффективности в Китае — это обязательное развитие «сверху вниз», определяемое органами аудита, но плавность этих изменений и степень их углубления во многом зависят от принятия и востребованности системы проверяемыми подразделениями (государственным и общественным сектором) под влиянием административной системы аудита. Учитывая важную роль аудиторов в развитии аудита эффективности в Китае, далее определено, что в следующей главе исследуются ограничения для развития аудита эффективности в Китае с точки зрения системы аудита эффективности.

ГЛАВА 2. СИСТЕМА АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ В КИТАЕ

Система государственного аудита отражает организационную модель и отношения руководства аудиторского органа. В Китае действует система административного аудита, при этом высшим органом аудита в стране является Национальное аудиторское управление КНР, созданное в 1983 году при Государственном совете и под руководством премьер-министра Госсовета, а Национальное аудиторское управление является членом ИНТОСАИ и АСО⁶³. В данной главе проводится анализ китайской системы аудита эффективности в четырех областях: законодательство об аудите эффективности, организации и функции, источники финансирования и системы оценки. С развитием экономики аудит эффективности в Китае должен развиваться в ногу со временем, и анализ законов об аудите может обеспечить лучшее понимание меняющейся силы аудита эффективности и отношений руководства аудиторских организаций. Анализ организационной структуры аудита позволяет понять механизм работы и организационную модель государственных ведомств. В то же время, являясь независимым учреждением, аудиторские организации в основном финансируются государством, которое постоянно корректирует размер ассигнований в зависимости от использования финансовых средств, чтобы гарантировать нормальную работу аудиторского отдела. Степень совершенства системы оценки аудита эффективности влияет на эффект от внедрения аудита эффективности.

2.1 Законодательство об аудите эффективности в Китае

На настоящей стадии в Китае нет специальной системы аудита и стандартов для аудита эффективности, в то время как законы, связанные с аудитом, применимы ко всем видам аудита, и их руководство по аудиту эффективности имеет определенное значение.

С момента создания системы аудита в Конституции 1982 года, после более чем 30 лет развития и совершенствования, система аудита в Китае изначально сформировалась в более полную систему, которая полностью и эффективно задействовала функции аудиторских органов Китая, удовлетворила потребности строительства рыночной экономики и обеспечила надежную гарантию научного развития рыночной экономики. Правовая система аудита в Китае, являясь важной частью национальной правовой системы, имеет в основном сложившуюся структуру. Согласно содержанию и признакам правовая система аудита состоит из четырех основных частей.

⁶³ Zhao Guangli. On the Reform of Auditing System: Changes and Future// Auditing Research. 2019. №06 .P.44-49.

Во-первых, органический закон об аудите эффективности, который в основном используется для регулирования создания, назначения и отстранения персонала, состава аудиторского органа и взаимосвязи между органами.

Во-вторых, основной закон об аудите эффективности, который в основном используется для регулирования обязанностей и ответственности аудиторских организаций, процедур аудита и юридической ответственности и т.д.

В-третьих, закон о процедуре аудита эффективности, который в основном используется для регулирования процедур работы аудиторского органа и аудиторов, а также процедур рассмотрения и судебного разбирательства и т.д.

В-четвертых, это ответственность аудиторов, т.е. юридическая ответственность, которую должны нести аудиторские органы за нарушения закона.

Согласно закону, правовую систему государственного аудита эффективности можно разделить на три уровня по юридической силе.

На первом уровне — категория норм аудиторского права. Это основная часть правовой системы аудита, которая в основном включает в себя Конституцию Китайской Народной Республики и Закон об аудите Китайской Народной Республики (с изменениями от февраля 2021 года). Среди них «Конституция» четко предусматривает создание государственной системы аудита и требует от аудиторских органов проведения аудита в соответствии с законом; «Закон об аудите» является законом, который конкретно предусматривает государственную систему аудита и является основным законом о государственном аудите в Китае, содержащим всеобъемлющие положения об основных принципах аудиторского надзора, аудиторских органах и аудиторах, обязанностях аудиторских органов, полномочиях аудиторских органов, процедурах аудита, юридической ответственности и других основных системах государственного аудита в Китае.

На втором уровне — административно-правовой тип норм. Это важная часть правовой системы аудита, которая имеет высокую степень исполнения и является важной гарантией проведения аудиторских операций. В основном включает в себя Положение об исполнении Закона КНР об аудите, Временные меры по контролю и аудиту исполнения центрального бюджета, Положение о наказании за финансовые нарушения и положения, принятые провинциальными собраниями народных представителей по проведению аудита. Эти административные регламенты являются дальнейшей доработкой Закона об аудите и

конкретизируют соответствующие вопросы, а также являются важной основой для осуществления аудиторского надзора и применения штрафных санкций при проведении аудита.

На третьем уровне — правила и положения. Эта часть является основным мерилom для аудиторских операций, конкретным и действующим кодексом поведения для аудиторской практики. ВКРУ в Китае еще не разработали независимые стандарты аудита эффективности, но изданные государственные стандарты аудита являются обязательными для проведения аудита эффективности. Китайские Государственные стандарты аудита были впервые изданы в 1996 г., пересмотрены в 2000 г. и в 2010 г. Новые стандарты аудита включают стандарты аудита, специальные стандарты и руководства по аудиторской деятельности, которые используются для руководства аудиторскими деятельностью и регулирования аудиторской деятельности с глобальной точки зрения; Меры по контролю качества аудиторских проектов, меры по управлению аудиторскими проектами и т.д., которые в основном используются для регулирования конкретных аудиторских проектов и проверки результатов и эффективности аудита посредством контроля и управления качеством; Существуют также некоторые положения о профессиональной и технической квалификации, аудиторских органах, направляемых аудиторскими учреждениями, управлении аудиторскими деятельностью, штрафах за обработку результатов аудита и объявлении результатов аудита, которые в основном используются для регулирования управления аудитом и действительно достижения упорядоченного управления делами органов. Безусловно, в зависимости от потребностей специальных аудитов, последующих аудитов или аудитов в ключевых областях, Государственное аудиторское управление и соответствующие ведомства также сформулируют соответствующие положения для руководства и надзора за проведением и выполнением аудиторской работы.

Под руководством Государственного аудиторского управления местные контрольные органы активно изучали аудит эффективности, и некоторые местные контрольные органы издали руководства или методы аудита эффективности, которые перечислены ниже в соответствии с временем их издания.

«Временные меры по аудиту эффективности города Ланьчжоу», ноябрь 2004 г.⁶⁴;

«Аудит и оценка эффективности инвестиционных проектов муниципального

⁶⁴ Interim Measures for Performance Audit of Lanzhou. Lanzhou Municipal People's Government Order [2004] No. 3. URL: <https://xuewen.cnki.net/CCND-LZRB20041217ZZ19.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

правительства Ляоян», август 2007 г.⁶⁵;

«Общее оперативное руководство по аудиту эффективности аудиторских учреждений в Циндао (испытание)», январь 2009 г.⁶⁶;

«Меры управления аудитом эффективности, ориентированные на макроуслуги провинции Чжэцзян (пробная версия)», июль 2009 г.⁶⁷;

«Руководство по аудиту эффективности и оценке инвестиционных проектов в основной капитал в провинции Аньхой (испытание)», ноябрь 2009 г.⁶⁸;

«Меры по аудиту эффективности Нинся-Хуэйского автономного района (для пробной реализации)», январь 2010 г.⁶⁹;

«Общее руководство по проведению аудита эффективности в провинции Цзянсу», 2010 г.⁷⁰;

Что касается времени, то «Временные меры по аудиту эффективности города Ланьчжоу» были обнародованы ранее, и его основное содержание включает: общие положения, объем и содержание аудита, процедуры и методы аудита, стандарты и основы оценки аудита, досудебную подготовку, юридические обязанности, дополнительные положения и т. д. «Общее операционное руководство по аудиту эффективности аудиторских учреждений в Циндао (испытательная версия)», обнародованное городом Циндао, представляет собой исследование комбинированного аудита эффективности. Обнародованные провинцией Чжэцзян «Меры по управлению аудитом эффективности, ориентированные на макроуслуги, провинции Чжэцзян

⁶⁵ Liaoyang Municipal Government Investment Project Performance Audit Evaluation Measures. Liaoning Province Liaoyang Municipal People's Government Order No. 99, promulgated on July 4, 2007. URL: <https://law.lawtime.cn/d665976671070.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

⁶⁶ General operating guidelines for performance auditing of audit institutions in Qingdao (for Trial Implementation). Qingdao Municipal Audit Bureau issued in December 2008. URL: <http://www.qingdao.gov.cn/n172/n24624151/n24628215/n24628229/n24628257/120911184419114358.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

⁶⁷ Zhejiang Province Macro-Service-Oriented Performance Audit Management Measures (for Trial Implementation). Promulgated by the Audit Office of Zhejiang Province on July 10, 2007. URL: <http://law.esnai.com/mview/109973> (дата обращения: 05. 03.2022)

⁶⁸ Anhui Province Fixed Asset Investment Project Performance Audit and Evaluation Guide (for Trial Implementation). Promulgated by Anhui Provincial Development and Reform Commission on November 1, 2010. URL: <https://law.esnai.com/do.aspx?action=show&controller=home&lawid=94402> (дата обращения: 05. 03.2022)

⁶⁹ Measures for Performance Audit of Ningxia Hui Autonomous Region (for Trial Implementation). Promulgated by the People's Government of Ningxia Hui Autonomous Region on January 28, 2010. URL: http://www.110.com/fagui/law_367818.html (дата обращения: 05. 03.2022)

⁷⁰ Jiangsu Province Performance Audit Operation Guide. Issued by the Audit Bureau of Xuzhou City, Jiangsu Province on May 31, 2010. URL: <http://sjj.huainan.gov.cn/content/article/18473495> (дата обращения: 05. 03.2022)

(испытательная версия)» отражают исследования в области аудита эффективности, ориентированного на макроуслуги, его система содержания более полная. «Руководство по аудиту эффективности инвестиционных проектов в основные фонды провинции Аньхой (пробная версия)» — это более раннее руководство, специально предназначенное для аудита эффективности инвестиционных проектов в основные фонды. Судя по руководящим принципам и методам аудита эффективности, обнародованным местными аудиторскими учреждениями, руководящие принципы аудита начинаются с объекта аудита и включают конкретное содержание, такое как подразделения, проекты, ресурсы и среды, и обеспечивают правовую основу для проведения аудита эффективности.

2.2 Организации и функции аудита эффективности в Китае

2.2.1 Организации аудита эффективности

4 декабря 1982 г. пятая сессия Всекитайского собрания народных представителей пятого созыва приняла статью 91 «Конституции Китайской Народной Республики», которая гласит, что «Госсовет учреждает аудиторский орган для проверки и надзора за финансовыми доходами и расходами департаментов Госсовета и местных органов власти всех уровней, а также финансовых и бюджетных учреждений государства и финансовыми доходами и расходами предприятий и учреждений. Под руководством премьер-министра Госсовета аудиторский орган осуществляет аудиторский надзор независимо в соответствии с законом и не подвержен вмешательству со стороны других административных органов, государственных органов или частных лиц». 15 сентября 1983 г. было официально создано Национальное аудиторское управление Китайской Народной Республики, которое является департаментом при премьер-министре Госсовета и отвечает за аудиторскую работу по всей стране; на местном уровне аудиторские органы находятся под двойным руководством. То есть «местное аудиторское учреждение подотчетно народному правительству на том же уровне и аудиторскому учреждению на более высоком уровне, а аудиторская деятельность направляется аудиторским учреждением на более высоком уровне»⁷¹. Можно видеть, что в системе управления Китая аудиторское учреждение является административным отделом, а тип аудита в Китае представляет собой систему управления административным аудитом, в которой реализована система двойного руководства.

⁷¹ Статьи 91 и 109 Конституции Китайской Народной Республики и статьи 2, 4 и 11 Закона об аудите Китайской Народной Республики.
URL: <https://www.audit.gov.cn/n10018889/n10137162/n10137201/c10191187/content.html> (дата обращения: 06.03.2022)

17 марта 2018 года на первой сессии ВСНП тринадцатого созыва было принято «Решение первой сессии ВСНП тринадцатого созыва о программе институциональной реформы Государственного совета», которым утверждена программа институциональной реформы Государственного совета. В программе отмечается, что оптимизировать обязанности Национального аудиторного управления. В целях создания единой и эффективной системы аудиторского надзора функции проверки крупных проектов Национальной комиссии по развитию и реформам, контроля и проверки исполнения центрального бюджета и других финансовых поступлений и расходов Министерства финансов, проверки экономической ответственности руководящих кадров государственных предприятий Комиссией по надзору и управлению государственными активами Государственного совета и Наблюдательным советом ключевых государственных крупных предприятий будут переданы Аудиторскому управлению. Наблюдательный совет ключевых государственных крупных предприятий больше не будет создан⁷².

31 августа 2020 г., согласно «Заключениям о реализации всестороннего содействия реформе разделения отраслевых ассоциаций, торговых палат и административных органов» Национальной комиссии по развитию и реформам (Fa Gai Ti Gai [2019] № 1063), Китайский институт внутренних аудиторов, ранее возглавляемый Национальным аудиторным управлением, был отделен от Национального аудиторного управления. Институт внутренних аудиторов напрямую зарегистрирован и действует независимо в соответствии с законом, лишен административных функций и больше не имеет подразделения по надзору за деятельностью. Отменить его прямое финансовое ассигнование и поддержать его развитие за счет государственных закупок услуг и других средств⁷³.

⁷² Decision of the First Session of the Thirteenth National People's Congress on the Institutional Reform Plan of the State Council. On March 17, 2018, it was adopted at the first session of the 13th National People's Congress. URL: http://www.gov.cn/xinwen/2018-03/17/content_5275072.htm (дата обращения: 05. 03.2022)

⁷³ Implementation Opinions on Fully Implementing the Reform of the Decoupling of Industry Associations and Chambers of Commerce from Administrative Organs. Fa Kai Ti Gai [2019] No. 1063. Released on June 14, 2019. URL: http://www.gov.cn/xinwen/2019-06/17/content_5400947.htm (дата обращения: 05. 03.2022)



Рис. 2.1 Состав аудиторских учреждений в Китае (составлен автором)

Как показано на рис. 2.1, система двойного руководства местными аудиторскими органами в Китае в настоящее время адаптирована к текущему этапу национальных условий Китая. Во-первых, она соответствует китайской системе государственного управления. Китай принял унитарное государственное устройство, при котором местные государственные органы находятся под единым руководством центральных властей. Высшим административным органом государства является Государственный совет, который объединяет руководство государственными административными органами всех уровней по всей стране. Местные народные правительства всех уровней отвечают за управление работой в пределах своих административных районов, а также руководят различными рабочими департаментами, находящимися непосредственно в их подчинении, и подчиненными им народными правительствами. Хотя местные органы аудита создаются народными правительствами на различных местных уровнях, они обязаны принимать руководство правительства своего уровня, а также руководство органов аудита более высокого уровня. Во-вторых, эта структура также соответствует требованиям современного этапа развития Китая, который требует создания системы социалистической рыночной экономики и преобразования функций правительства. Только при создании прочной системы социалистической рыночной экономики и

преобразовании функций правительства в директивные функции можно разумно разделить полномочия центральных и местных органов власти по управлению экономикой, что способствует реализации двойной инициативы центральных и местных органов власти. В таком формате направление развития аудиторской работы должно быть воспринято высшими аудиторскими учреждениями, что может в большей степени способствовать развитию аудиторской деятельности и реализации ее роли сопровождения. В-третьих, это также способствует укреплению аудиторского надзора. С одной стороны, народное правительство на том же уровне возглавляет аудиторское агентство, что способствует усилению государственного надзора за финансами и финансовыми доходами и расходами на том же уровне, а также помогает местным народным правительствам на всех уровнях понять ситуации местного экономического развития, и в большей степени способствует своевременному решению проблем в местном финансовом и экономическом управлении. С другой стороны, вышестоящее аудиторское учреждение возглавляет подчиненное аудиторское учреждение, что способствует бизнес-руководству вышестоящего аудиторского учреждения, в определенной степени гарантирует независимое осуществление полномочий по надзору за аудитом и может играть более важную роль в национальном управлении. макроэкономическое управление, которое способствует обеспечению беспрепятственного прохождения государственных указов и унификации правовой системы для лучшего поддержания порядка социалистической рыночной экономики Китая.

В целом, данная система управления на данном этапе в значительной степени способствовала плавному началу карьеры китайских аудиторов и содействовала развитию социалистической рыночной экономики и общества Китая. Однако по мере продолжения реформ и открытости эта система руководства в определенной степени не способствует поддержанию независимости аудиторских организаций, объективности и беспристрастности аудиторского надзора, и ее недостатки становятся все более очевидными. Поэтому возникла необходимость поиска новой системы управления, которая могла бы адаптироваться к развитию современной рыночной экономики.

2.2.2 Полномочия аудиторской организации

Деятельность государственных аудиторских органов Китая подразделяется в соответствии с их назначением на:

Деятельность государственных аудиторских учреждений Китая делится на следующие

три типа в зависимости от различных целей:

Аудит соответствия и достоверности экономической доходной и расходной деятельности, осуществляемой на основе финансовой информации;

Оценка экономичности, продуктивности и результативности управления и использования государственных ресурсов;

Тематические аудиты особых проблем в доходной и расходной деятельности Министерства финансов.

Аудиторские учреждения Китая в основном проверяют и контролируют бюджеты и итоговые счета народных правительств данного уровня, которые специально организуются финансовыми отделами народных правительств данного уровня, и в то же время выполняют все аспекты аудиторской работы в соответствии с конкретными требованиями законов и нормативных актов.

В соответствии с Законом об аудите и положениями о его реализации в обязанности аудиторских учреждений Китая в основном входят:

Во-первых, аудит и контроль исполнения и окончательной отчетности бюджетов департаментов (включая непосредственно подчиненные подразделения) и нижестоящих уровней власти, а также других финансовых доходов и расходов.

Во-вторых, под руководством премьер-министра Госсовета он осуществляет аудиторский контроль за исполнением центрального бюджета и других финансовых доходов и расходов и представляет отчеты о результатах аудита премьеру Госсовета.

В-третьих, аудит и надзор за финансовыми доходами и расходами центрального банка. Аудиторские учреждения осуществляют аудит и контроль за активами, обязательствами, прибылями и убытками государственных финансовых учреждений.

В-четвертых, осуществляется аудиторский контроль финансовых доходов и расходов государственных коммерческих организаций и других коммерческих организаций, использующих финансовые ресурсы.

В-пятых, аудиторский контроль за активами, обязательствами, прибылью и убытками государственных предприятий.

В-шестых, аудиторский контроль исполнения бюджета и окончательной отчетности по строительным проектам с государственным и преимущественно государственным инвестированием.

В-седьмых, аудиторский контроль за финансовыми доходами и расходами фондов социального обеспечения, фондов социальных пожертвований и других соответствующих фондов, а также фондов, управляемых правительственными департаментами и другими подразделениями, уполномоченными правительством.

В-восьмых, аудиторский контроль за финансовыми доходами и расходами международных организаций и иностранных государственных проектов помощи и кредитов.

В-девятых, согласно соответствующим положениям государства, аудиторский контроль за выполнением экономических обязанностей государственных учреждений и главных ответственных лиц аудиторских учреждений, которые в течение срока своих полномочий отвечают за финансовые доходы и расходы, финансовые доходы и расходы и связанную с ними экономическую деятельность региона, департамента или подразделения.

В-десятых, аудиторский контроль должен осуществляться в соответствии с положениями Закона об аудите и соответствующих законов и административных положений по вопросам, которые должны быть проверены аудиторским учреждением, как это предусмотрено в других законах и административных положениях.

В-одиннадцатых, проводить специальные аудиторские расследования по конкретным вопросам, связанным с финансовыми доходами и расходами государства, в соответствующих местах, департаментах и подразделениях и сообщать о результатах аудита народному правительству данного уровня и аудиторским органам следующего более высокого уровня⁷⁴.

Как видно, сфера ответственности государственного аудита в Китае относительно широка и охватывает все аспекты государственных финансов и государственных ресурсов, и существует значительное количество предметов аудита. Однако четких и конкретных правил не существует, поскольку аудит эффективности включается только как часть финансового баланса.

Аудиторские полномочия представляют собой объем квалификаций и полномочий, которыми обладают аудиторские учреждения в ходе выполнения своих обязанностей в соответствии с законом, то есть юридические полномочия, предоставленные государством для обеспечения эффективного выполнения аудиторскими учреждениями обязанностей по

⁷⁴ Закон об аудите в КНР:

URL: <https://www.audit.gov.cn/n10018889/n10137162/n10137201/c10191187/content.html> (дата обращения: 02.02.2022)

аудиторскому контролю. Аудиторские полномочия являются своего рода полномочиями административного надзора, обладающими широтой и полнотой.

Содержание аудиторских полномочий в Китае. В соответствии с действующим Законом об аудите и Положением об осуществлении Закона об аудите, китайские аудиторские учреждения обладают следующими семью областями аудиторских полномочий.

Право требовать предоставления информации. Оно относится к полномочиям аудиторского учреждения требовать от аудируемого лица представления информации, связанной с финансовыми доходами и расходами, в соответствии с нормативными актами. Это самое основное полномочие аудиторского учреждения в Китае, которое является необходимым условием для осуществления аудиторского контроля.

Право контроль. В соответствии с законом аудиторские учреждения имеют право проверять информацию и активы аудиторского подразделения, относящиеся к финансовым или фискальным доходам и расходам.

Право на расследование и получение доказательств. Право на расследование и получение доказательств относится к полномочиям аудиторского учреждения проводить расследование и получать соответствующие подтверждающие материалы от соответствующих подразделений и лиц по вопросам, связанным с предметом аудита, при проведении аудита в соответствии с законом, и является необходимым условием для осуществления аудиторским учреждением своих полномочий по аудиторскому контролю.

Право принимать принудительные меры. В полномочия аудиторского учреждения входит принятие или уведомление соответствующих органов о принятии принудительных мер непосредственно в отношении проверяемой организации при определенных обстоятельствах в соответствии с законом.

Право давать рекомендации. Право давать рекомендации относится к полномочиям аудиторского учреждения отражать проверяемой организации и соответствующим ведомствам и рекомендовать соответствующие меры, которые должны быть приняты в отношении проблем, выявленных в ходе аудита, в соответствии с законом.

Права разбираться и наказывать. Аудиторские учреждения имеют право разбираться с нарушениями, выявленными в ходе проверки, и наказывать за них. Право разбираться относится к полномочиям аудиторского учреждения принимать корректирующие меры в отношении нарушения проверяемым подразделением государственных нормативных актов о

финансовых и бюджетных доходах и расходах, которыми аудиторское учреждение пользуется в соответствии с законом. Право налагать штрафы означает право аудиторского учреждения принимать санкционные меры в отношении нарушения аудируемым подразделением государственных нормативов финансовых доходов и расходов, которым аудиторское учреждение пользуется в соответствии с законом. Право на аудиторское обращение является важным элементом китайской системы аудиторского контроля.

Право на информирование и публикацию результатов аудита. Право на информирование и публикацию результатов аудита относится к полномочиям аудиторского учреждения информировать соответствующие государственные ведомства и публиковать результаты аудита для общества в соответствии с законом.

Характеристики аудиторских полномочий в Китае. По сравнению с полномочиями аудиторских учреждений в других странах мира, полномочия аудиторских учреждений Китая имеют свои отличительные особенности, в дополнение к общим характеристикам, заключающимся в том, что они являются уставными, обязательными, относительно стабильными и исключительными.

Аудиторские полномочия являются административными надзорными полномочиями. Положения Конституции об аудиторских учреждениях определяют, что Китай принадлежит к модели административной системы аудита, а аудиторские учреждения Китая относятся к серии государственных административных органов. В соответствии с административным характером аудиторских органов, полномочия аудиторских органов также входят в сферу административных контрольных полномочий государства.

Аудиторские полномочия имеют широкий характер. С одной стороны, содержание полномочий, которыми пользуются китайские аудиторские учреждения очень широко, включая как общие полномочия, которыми пользуются аудиторские учреждения большинства стран мира, такие как право требовать предоставления информации, право контроль, право на расследование и получение доказательств и т.д., так и некоторые полномочия, которыми пользуются аудиторские учреждения лишь нескольких стран, такие как право принимать принудительные меры, право разбираться и наказывать и т.д. С другой стороны, сфера применения аудиторских полномочий китайских аудиторских учреждений также очень широка, не только проверяя все аспекты государственных налоговых доходов и расходов, но и охватывая различные сферы экономической жизни страны, такие как финансы,

налогообложение, промышленность и торговля, таможня, обмен иностранной валюты и т. д.

Аудиторские полномочия обладают добросовестностью. Начиная с запроса проверяемого подразделения о предоставлении соответствующей информации, проведения проверок и расследований в процессе аудита, и заканчивая окончательным решением проблем, выявленных в ходе аудита, и наказанием за них, проверяющий орган проходит через весь процесс государственного аудиторского контроля.

Основные полномочия аудиторского управления при проведении аудита состоят из пяти частей, основные полномочия - контроль, расследование, отчетность и рекомендации, но пятый аспект, полномочия налагать аудиторские взыскания, может налагать только прямые административные и экономические взыскания за некоторые нарушения дисциплины, а взыскания, которые не могут быть наложены напрямую, могут быть только переданы в соответствующие органы для исполнения.

2.2.3 Состав персонала организации аудита эффективности

Руководство аудиторским учреждением в Китае по всем вопросам осуществляет Генеральный аудитор Управления по аудиту, который является членом Государственного совета, а заместитель Генерального аудитора назначается или снимается с должности Государственным советом. Управление другими аудиторами должно осуществляться в соответствии с положениями, регулирующими деятельность государственных служащих и других соответствующих кадров. Аудиторский учреждения и их аудиторы должны осуществлять аудиторский контроль независимо в соответствии с законом. Таким образом, чтобы обеспечить независимость осуществления своих полномочий, Китай установил четкие правила в отношении процедур назначения и смещения руководителей аудиторских учреждений, их отстранения от должности и условий службы аудиторов.

Процедура назначения и смещения генерального аудитора аудиторского управления: премьер Госсовета выдвигает кандидата, Всекитайское собрание народных представителей принимает решение по кандидатуре, Постоянный комитет Всекитайского собрания народных представителей принимает решение о назначении и смещении в период между сессиями Всекитайского собрания народных представителей; заместитель генерального аудитора аудиторского управления назначается и смещается Госсоветом; срок полномочий генерального аудитора составляет один год, такой же, как у правительства, и такой же, как у Всекитайского собрания народных представителей. Всекитайское собрание народных представителей имеет

право уволить Генерального аудитора.

Процедуры назначения и смещения руководителей местных аудиторских органов: главный руководитель назначается исполнительным главой правительства своего уровня, а постоянный комитет собрания народных представителей своего уровня принимает решение о его назначении или смещении и сообщает об этом народному правительству своего уровня для протокола; заместитель руководителя назначается или смещается народным правительством своего уровня; кроме того, в соответствии со статьями 13 и 14 Положения о применении Закона об аудите КНР, назначение и смещение главного и заместителей руководителей местных аудиторских органов всех уровней должны заблаговременно проконсультироваться с аудиторскими органами следующего более высокого уровня. Отстранение руководителя аудиторской организации от должности в течение срока полномочий должно соответствовать одному из следующих условий.

Во-первых, руководитель аудиторского учреждения привлекается к уголовной ответственности за совершение преступления.

Во-вторых, подвергается административным санкциям за серьезное нарушение обязанностей.

В-третьих, непригодность по состоянию здоровья для продолжения работы в качестве руководителя аудиторского учреждения.

В-четвертых, существуют и другие условия работы, которые не соответствуют национальным требованиям.

Закон об аудите предусматривает квалификацию аудиторов в статье 12: «Аудиторы должны обладать профессиональными знаниями и деловыми способностями, соответствующими аудиторской работе, которой они занимаются». Основные требования к качеству аудиторов также изложены в статье 8 Основных стандартов государственного аудита, согласно которой аудиторы должны знать соответствующие законы, правила и политику, владеть аудиторскими и смежными профессиональными знаниями, иметь определенный опыт аудиторской или смежной профессиональной работы, а также обладать способностью проводить расследования и исследования, всесторонний анализ, профессиональное суждение и письменное изложение.

2.3 Источники финансирования аудита эффективности в Китае

В Китае государственные аудиторские учреждения, проводящие аудит, включают

расходы на его проведение в государственный бюджет, при этом министерства финансов на всех уровнях выступают в качестве органов, ответственных за подготовку и исполнение бюджета. Национальное аудиторское управление, как административный департамент, утверждает и осуществляет свое финансирование на том же уровне финансов, что и обычный административный департамент⁷⁵. В таблице 2.1 приводится краткое описание финансовых ресурсов Национального аудиторского управления по проектам на 2011-2020 годы.

Таблица 2.1 Резюме расходования финансовых средств Национального аудиторского управления на 2010-2020 гг.(млн. юаней)

Проекты	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Общие расходы на государственные услуги	875,18	1029,34	1060,21	1130,24	1208,33	1302,21	1597,54	1718,45	1570,27	1664,32
Дипломатические расходы	2,69	12,66	29,37	2,74	0,64	2,74	2,25	1,75	0,6	1,29
Расходы на образование	-	-	-	26,75	35,3	40	37	33,86	26,47	28,32
Расходы на культуру, спорт и средства массовой информации	2	15	7	8	10,4	9	-	3	-	-
Расходы на социальное обеспечение и занятость	23,11	17,76	64,96	76,42	90,1	94,93	122,21	115,44	243,07	130,25
Расходы на здравоохранение и планирование семьи	-	-	-	-	-	-	-	31,72	34,88	40,78
Энергосбережение и расходы на охрану окружающей среды	-	-	-	-	72,36	-	-	-	-	-
Расходы на обеспечение безопасности жилья	40,6	53,83	49,58	85,07	43,51	73,43	92,67	128,54	131,41	130,21

⁷⁵ Zhang Junsheng, Tang Xiaojian, Zeng Yamin. Audit Fee Information Hiding and Audit Quality — A Study Based on the Perspective of Audit Independence and Investor Perception// Accounting Research. 2017. №08 .P.88-93.

Источник: [составлена автором].

Как видно из таблицы 2.1, основной бюджет Национального аудиторского управления расходуется на заработную плату аудиторов и на строительство и содержание инфраструктуры, что связано с внутренней стратегией управления, увеличением с 2014 года расходов на образование, что свидетельствует о нацеленности на обучение профессионалов аудита, и необходимостью постоянно разрабатывать новые технические методы для лучшего выполнения функций методологии аудита эффективности, что также требует значительных финансовых вложений. По мере роста экономики и расширения масштабов аудита эффективности деятельности правительства увеличивается и объем финансирования всех видов, необходимых для проведения аудита эффективности деятельности правительства.

Таблица 2.2 Общие финансовые ассигнования Национального аудиторского управления на
2011-2020 гг. (млн. юаней)

финансовые ассигнования	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	943,58	1128,59	1211,12	1329,22	1460,64	1522,31	1851,67	2032,76	2006,7	1995,17

Источник: [составлена автором].

В Таблице 2.2 показаны финансовые ассигнования Национального аудиторского управления за последние 10 лет. Судя по данным, в основном наблюдается тенденция к росту. Поскольку аудит эффективности составляет более 50% аудиторского бизнеса, финансовые средства для государственного аудита эффективности также показать восходящий тренд.

Однако вместо этого расходы, требуемые местными аудиторскими подразделениями, гарантируются местным правительством в плане выделения средств. Независимость источников финансирования местных аудиторских органов должна быть гарантирована в форме законов, а финансирование, необходимое для выполнения аудиторских операций местными аудиторскими органами ниже провинциального уровня, может быть четко определено законодательным путем через Закон об аудите, Закон о бюджете и другие законы. Средства провинциального бюджета выделяются в отдельный раздел, утверждаются провинциальным народным собранием, и провинциальное министерство финансов напрямую выделяет их провинциальному аудиторскому управлению, которое передает их

государственным и муниципальным аудиторским бюро, в свою очередь распределяющим их между уездными аудиторскими бюро в соответствии с реальным положением дел с аудиторскими задачами, аудиторскими обязанностями и средствами, необходимыми для аудиторов в городе. Это способствует сохранению финансирования местных аудиторских учреждений на всех уровнях, разрыву связей между местными аудиторскими учреждениями ниже провинциального уровня и интересами местных государственных ведомств, а также повышению независимости местных аудиторских учреждений на всех уровнях ниже провинциального. Во всей цепочке системы финансирования надзор за годовым бюджетом самих аудиторских органов может осуществляться совместно Центральным аудиторским комитетом совместно со сторонними государственными органами⁷⁶.

2.4 Система оценки аудита эффективности в Китае

Национальное аудиторское управление КНР независимо проверяет и контролирует правдивость, законность и эффективность финансовых и бюджетных доходов и расходов и связанной с ними экономической деятельности всех департаментов Госсовета, местных народных правительств всех уровней и их департаментов, государственных финансовых институтов, предприятий и учреждений, реализацию соответствующей политики и мер центрального правительства и выполнение экономических обязанностей руководящими кадрами в соответствии с законом, и каждый год Госконтроль обязан отчитываться перед Госсоветом о состоянии своей деятельности. Процедура аудита эффективности деятельности правительства в основном включает четыре этапа: планирование аудита, выполнение плана аудита, составление заключения аудита, последующая проверка и исправления, которые могут быть скорректированы Аудиторским управлением в зависимости от конкретных обстоятельств⁷⁷.

2.4.1 Процедура государственного аудита эффективности в Китае

Процедура аудита эффективности в Китае включает этап планирования, этап выполнения плана аудита, этап составления аудиторского заключения, Этап последующей проверки и исправления. Каждый из этих этапов аудита содержит конкретные шаги и детали

⁷⁶ Audit system. Baidubaike.

URL: <https://baike.baidu.com/item/%E5%AE%A1%E8%AE%A1%E4%BD%93%E5%88%B6/12752347?fr=aladdin> (дата обращения: 09. 03.2022)

⁷⁷ Wang Fang, Zhou Hong. Research on the Measurement of Government Auditing Quality: Examination Based on Procedure View and Results View// Auditing Research. 2010. №02 .P.24-29.

аудита, Национальное аудиторское управление также установил конкретные стандарты аудита для каждого этапа.

Этап планирования аудита включает в себя общение и обмен мнениями с аудиторами, понимание статуса расследований и судебных разбирательств по проверяемому объекту, оценку выполнения предыдущих рекомендаций аудита проверяемой организацией, комплектование штата и обучение аудиторов, предварительные обсуждения для принятия решения о целях аудита, объеме аудита и направленности аудита, а также подтверждение руководящих принципов оценки для аудита эффективности, и завершение подготовки годового плана проекта путем отбора проектов аудита эффективности, таким образом подготавливая план реализации аудита, также известный как «конкретный план проекта».

Этап выполнения плана аудита включает аудиторов, чтобы понять характер плана аудита и потребности объекта аудита, оценить важность внутреннего контроля для реализации плана аудита, при необходимости оценить внутренний контроль, оценить и зафиксировать выявленные недостатки внутреннего контроля, а также оценить информацию Системный контроль, оценка рисков, определение источника доказательств, а также количества и типа требуемых доказательств, использование результатов других аудитов, назначение специализированного персонала для надзора за внедрением аудиторских процедур, выявление и анализ, оценка и сортировка аудиторских доказательств, а также подготовка аудиторских рабочих документов, а также завершение обзора аудиторских рабочих документов.

Аудитор должен составить проект аудиторского заключения о результатах деятельности и общаться с аудируемым лицом, запросить мнение аудируемого лица и завершить выпуск аудиторского заключения на этапе составления аудиторского заключения. Заключение по результатам аудита эффективности должно включать цель, объем и методологию аудита; результаты аудита; мнения ответственных лиц; состояние внутреннего контроля; состояние соблюдения законов и нормативных актов; возможность обмана. Если аудиторский заключение применим, пренебрегать любой конфиденциальной и чувствительной информацией. Также при написании и рассмотрении заключения аудитор должен предоставить достаточные и надлежащие доказательства в поддержку выводов аудита, и аудитор должен предоставить рекомендации по вопросам, возникающим в ходе аудита.

Этап последующей проверки и исправления является результатом возвращения к контролю и проверке выполнения рекомендаций аудита и мер по улучшению или проведения

последующих аудиторских проверок после выпуска аудиторского заключения и завершения аудиторского проекта в течение определенного периода времени, в основном для проверки выполнения и принятия аудиторских решений и рекомендаций аудита, а также для подтверждения правильности самих результатов аудита и рекомендаций. Последующие проверки важны для приведения аудита эффективности в действие, осознания ценности аудита эффективности, а также для продвижения постоянных усилий аудитора по укреплению управления аудитом и повышению качества аудита. Прибыв на объект, аудиторы могут проверить, были ли выполнены рекомендации и меры, изложенные в аудиторском заключении, и насколько они эффективны, с помощью интервью, доступа к соответствующей информации и наблюдения на месте.

Для проблем, существующих в процессе реализации, следует определить причины, и следует призвать проверяемый объект строго выполнять их или предложить более практические меры по улучшению в соответствии с различными ситуациями, такими как неудовлетворительное выполнение проверяемым объектом или нереалистичные рекомендации аудита.

Вышеперечисленные четыре этапа аудита необходимы правительству для проведения аудита эффективности, и для каждого этапа конкретные шаги могут быть адаптированы аудитором к конкретному объекту аудита в рамках закона. Ключевой особенностью аудита эффективности является то, что особое значение имеют последующие аудиты.

2.4.2 Метод аудита эффективности

Метод аудита эффективности представляет собой органическое целое, состоящее из ряда взаимосвязанных и взаимно ограничивающих методов аудита. В соответствии с различным использованием и характеристиками методов методы аудита эффективности делятся на традиционные технические методы аудита и специальные технические методы, в основном количественные технические методы для анализа оценки эффективности.

Аудиторские органы США, Великобритании, Канады и Швеции также придают большое значение разработке и применению методов аудита эффективности и разработали специальные руководства или пособия по методам аудита эффективности. В общей сложности шесть методов аудита эффективности были разработаны аудиторскими службами США и Канады, а именно: метод синтеза оценки, метод контент-анализа, метод опроса, метод структурированного интервью, метод изучения конкретных случаев и метод синтеза

перспективной оценки⁷⁸. Национальное аудиторское управление в Великобритании также разработало ряд эффективных приемов и методов, таких как методы контроля качества, опросы, анализ проблем и статистический анализ⁷⁹. Что касается классификации методов аудита эффективности, то в западных странах их обычно подразделяют на методы сбора данных и методы анализа данных. Методы сбора данных включают интервью, наблюдения, опросы и доступ к архивам; методы анализа данных включают сравнительный анализ информации, анализ затрат и выгод, качественный и количественный анализ статистики, регрессионный анализ и т.д.

В Китае многие ученые считают, что методы аудита эффективности включают базовые методы, общие методы и технические методы. Среди них: базовые методы охватывают философские основы, теоретические основы и математические основы; общие методы включают сбор аудиторских доказательств, сравнение стандартов аудита, проведение аудиторских оценок и выдвижение аудиторских мнений и предложений; технические методы включают традиционные методы аудита, такие как методы обзора, и экономические методы, такие как методы факторного анализа. Методы математического анализа, такие как метод анализа деятельности и метод регрессионного анализа, современные методы управления, такие как метод количественного анализа затрат и прибыли, и методы аудита диаграмм, такие как метод сетевых диаграмм и т. д.⁸⁰. Согласно Ши Цинцзюнь и др. (2008), существует различие между методами аудита эффективности в широком и узком смысле: методы аудита эффективности в широком смысле включают методы организации и проведения аудита эффективности, методы получения аудиторских доказательств, методы оценки качества и результатов аудиторской работы и т. д.⁸¹. Методы аудита эффективности в узком смысле носят чисто технический характер и в основном относятся к методам сбора и анализа аудиторских доказательств эффективности. В работе Луо Цзянь, Цзян Хуина, Чжоу Сюлян (2013) широко используемые методы аудита эффективности классифицируются на методы сбора аудиторской

⁷⁸ Mei Yuanqing, Lu Ying, Ding Tangli. Research on the Changes of U.S. Government Performance Auditing Methods and Its Enlightenment to China — Based on the Empirical Analysis of the Financial Report Data of the U.S. Federal Government// Foreign Economics and Trade. 2017. №04 .P.151- 154.

⁷⁹ Zhong Linlin. Research on the Application of Statistical Analysis Methods in British Government Performance Audit// Jilin University. 2007.

⁸⁰ Chen Xihui, Xing Xiangjuan, Feng Yurui. On the scientific choice of government performance auditing methods// Accounting and Accounting Monthly. 2011.№04 .P.38-40.

⁸¹ Shi Qingjun. Analysis of Government Performance Auditing Methodology// Chinese Administration. 2008. №02 .P.30-32.

информации, методы анализа аудиторской информации и методы оценки эффективности. Среди них методы сбора аудиторской информации включают инспекцию, наблюдение, опрос, внешнее расследование, пересчет, повторное выполнение, целенаправленное обсуждение и аналитический обзор; методы анализа аудиторской информации включают анализ затрат и выгод, факторный анализ, иерархический анализ, математические и статистические методы, анализ оболочки данных; Методы оценки аудита эффективности включают сбалансированную систему показателей, экономическую добавленную стоимость, метод целевой оценки, метод исторического динамического сравнения, метод наименьших затрат, метод публичных комментариев, метод экспертного мнения, метод производственной функции, метод функционального сравнения, анализ затрат, метод бенчмаркинга, метод комплексной оценки, метод нечеткой математики, метод настенной оценки, метод оценки композитного индекса, метод коэффициента эффективности, метод оценки с обратной связью 360 градусов, ключевые показатели эффективности и метод целевого управления⁸².

Использование методов аудита эффективности в Китае. Для того чтобы проверить использование методов аудита эффективности, в данной работе была разработана анкета, основанная на общих методах аудита эффективности, перечисленных в Руководстве по аудиту эффективности, подготовленном аудиторским учреждением провинции Цзянсу. 221 анкет были распространены среди руководителей соответствующих отделов китайских аудиторских учреждений, и 200 анкет были возвращены.

Статистический анализ типов проведенных аудитов эффективности. Как видно из таблицы 2.3, аудиты эффективности, проводимые в настоящее время аудиторскими подразделениями, в основном представляют собой аудиты эффективности специальных фондов, бюджетных расходов департаментов и государственных инвестиционных проектов, показывая, что в настоящее время основное внимание аудита эффективности уделяется соответствию, экономичности, эффективности и результативности управления и использования государственных средств. Целью аудита эффективности является выявление таких проблем, как серьезные потери и растраты или низкая эффективность и потеря государственных активов, а также содействие более эффективному управлению и использованию государственных средств.

⁸² The Research Group of the Theoretical Research Association of the National Audit Office in Harbin, Luo Jian, Jiang Huina, Zhou Xuliang. Discussion on the Method and System of Performance Auditing with Chinese Characteristics// Auditing Research. 2013.№04 .P.49-56.

В таблице также отражены данные о том, какое значение аудиторские учреждения придают аудиту ресурсов и окружающей среды, что отражает озабоченность национальных аудиторов такими важными вопросами, как координация и устойчивость экономического и социального развития.

Таблица 2.3 Статистические данные о видах деятельности по аудиту эффективности, проводимой аудиторскими учреждениями

Метод аудита	Количество	Доля
Аудит исполнения бюджета департамента	36	60%
Аудит эффективности использования специальных фондов	54	90%
Аудит эффективности государственных предприятий	28	47%
Аудит эффективности государственных инвестиционных строительных проектов	34	57%
Аудит эффективности использования государственных ресурсов	26	43%
Экологический аудит эффективности	30	50%
Аудиты финансовой ответственности руководителей	14	23%

Источник: [составлена автором].

Анализ использования методов аудита эффективности. Согласно семи типам аудита эффективности в Руководстве по аудиту эффективности, они обобщены в соответствии с методом сбора аудиторской информации, методом анализа аудиторской информации и методом оценки эффективности, результаты представлены в таблице 2.4, 2.5, 2.6.

Таблица 2.4 Сводная информация о количестве случаев использования методов аудита

Метод аудита		Количество случаев использования методов сбора данных							
		Проверка	Наблюдение	Запрос	Внешние расследования	Перерасчет	Реализация	Целенаправленные обсуждения	Аналитическая справка
Виды аудита эффективности	Аудит исполнения бюджета департамента	98	74	91	80	63	14	72	86
	Аудит эффективности использования специальных фондов	18	13	18	14	13	2	12	17
	Аудит эффективности государственных предприятий	25	16	26	21	15	5	19	23
	Аудит эффективности государственных инвестиционных	12	8	11	10	10	0	6	7

	строительных проектов								
	Аудит эффективности использования государственных ресурсов	9	8	7	7	7	0	7	8
	Экологический аудит эффективности	28	23	24	23	13	5	22	25
	Аудиты финансовой ответственности руководителей	6	6	5	5	5	2	6	6

Источник: [составлена автором].

Таблица 2.5 Сводная информация о количестве случаев использования методов аудита

Метод аудита		Количество случаев использования методов анализа данных				
		Метод факторного анализа	Метод анализа затрат и выгод	Метод анализа иерархий	Математические и статистические методы	Анализа спектра огибающей
Виды аудита эффективности	Аудит исполнения бюджета департамента	86	80	33	30	9
	Аудит эффективности использования специальных фондов	14	15	5	9	4
	Аудит эффективности государственных предприятий	19	18	9	4	0
	Аудит эффективности государственных инвестиционных строительных проектов	11	11	3	5	1
	Аудит эффективности использования государственных ресурсов	14	12	3	3	1
	Экологический аудит эффективности	21	20	10	7	3
	Аудиты финансовой ответственности руководителей	7	4	3	2	1

Источник: [составлена автором].

Таблица 2.6 Сводная информация о количестве случаев использования методов аудита

Метод аудита		Количество случаев использования методов оценки эффективности								
		методы целена правле нной оценки	Компле ксный метод оценки	Метод публич ных коммен тариев	Экономи ческая добавле нная стоимо сть	Целевой подход к управле нию	Сравнит ельноис торичес кий метод	Методы экспертн ых оценок	Ключевые показате ли эффектив ности	Метод наимен ьших затрат
Виды аудита эффектив ности	Аудит исполнения бюджета департамента	71	54	53	52	49	49	46	44	31
	Аудит эффективности использования специальных фондов	14	5	6	3	8	8	9	6	5
	Аудит эффективности государственных предприятий	18	15	12	12	12	10	7	11	8
	Аудит эффективности государственных инвестиционных строительных проектов	9	6	5	8	3	9	5	6	8
	Аудит эффективности использования государственных ресурсов	8	8	9	9	8	8	6	6	2
	Экологический аудит эффективности	19	17	19	17	14	11	16	12	7
	Аудиты финансовой ответственности руководителей	3	3	2	3	4	3	3	3	1

Источник: [составлена автором].

Обобщенные результаты в таблице 2.4, 2.5, 2.6 отражают следующие характеристики подхода к аудиту эффективности в Китае.

Используется комбинация методов. С точки зрения сбора данных аудита эффективности, нет существенной разницы в методах, используемых в различных видах аудита эффективности, при этом наиболее часто используются инспекция, наблюдение, опрос и аналитический обзор; с

точки зрения анализа данных, более широко используются анализ затрат и выгод и факторный анализ; с точки зрения оценки эффективности, чаще используются метод целевой оценки, метод общественной оценки и метод комплексной оценки. Сочетание нескольких методов аудита эффективности отражает, что аудит эффективности в Китае на данном этапе проводится на основе правдивости и законности, а в процессе аудита используются как традиционные методы финансового аудита, такие как инспекция, наблюдение и расследование, так и специализированные методы аудита эффективности, такие как анализ затрат и выгод, целевая оценка и общественная экспертиза. Совместное использование нескольких методов позволяет аудиторам более рационально и объективно оценивать экономичность, продуктивность и результативность аудиторских вопросов при сборе информации, анализе информации и проведении оценки эффективности.

Мультидисциплинарная интеграция. Поскольку вопросы аудита эффективности касаются государственных средств, государственных инвестиционных проектов, общественных ресурсов, окружающей среды, проектов внешнего долга, корпоративной деятельности и т.д., когда аудит эффективности затрагивает дисциплинарную область, содержание аудита эффективности часто является тем же самым содержанием, которое должно быть глубоко изучено в самой дисциплинарной области, что определяет, что аудит эффективности может в значительной степени использовать методы исследования из других дисциплинарных областей, включая менеджмент, статистику, экономику, экологию и организационное поведение и т.д.

Исследование показывает, что существуют определенные различия в методах анализа информации и оценки эффективности среди различных видов аудита эффективности, что отражает тот факт, что аудиторы определяют используемые методы аудита в зависимости от характеристик аудиторских проектов и характера вопросов аудита. Например, аудит эффективности специальных фондов обычно фокусируется на движении средств, операционной деятельности и ключевых аспектах управления фондом, сборе и распределении средств, использовании и эффективности, с акцентом на эффективность проектов фонда и степень достижения политических целей. Как видно из таблицы 2.4, 2.5, 2.6, аудиторы в основном используют инспекцию, расследование и аналитический обзор для сбора информации, чтобы сосредоточиться на том, были ли средства перехвачены и незаконно присвоены; используют факторный анализ и анализ затрат и выгод, чтобы изучить, является ли процесс управления фондами разумным; и используют целевую оценку и публичные комментарии, чтобы изучить

эффективность проектов фондов и степень достижения политических целей.

Таким образом, в данной работе считается, что технический метод государственного аудита эффективности соответствует трем этапам проведения аудита, в частности, сбору данных, анализу данных и подтверждению оценки. Во-первых, это сбор данных, который в основном совпадает с традиционным финансовым аудитом и состоит из таких методов сбора аудиторских данных, как инспекция, наблюдение, опрос, внешнее расследование, пересчет и внедрение, аналитический обзор. Во-вторых, анализ информации. В отличие от аудита соответствия, который характеризует нарушения законов и правил, государственный аудит эффективности может использовать анализ затрат и выгод, чтобы подтвердить, достигается ли максимальная выгода при минимальных затратах, факторный анализ для анализа внутренних и внешних факторов входов и выходов, а также математические и статистические методы для анализа показателей. В-третьих, подтверждение оценки, государственный аудит эффективности может использовать методы оценки эффективности, используя сбалансированную систему показателей (BSC), метод целевой оценки, анализ эффективности затрат, метод управления бенчмаркингом и т. д.

2.4.3 Критерии оценки для аудита эффективности

Стандарт оценки государственного аудита эффективности является всеобъемлющим показателем для эффективной оценки выполнения обязанностей проверяемого подразделения. Это не только критерий для оценки эффективности государственного управления и коммерческой деятельности, но и основа для аудиторов для установления хорошей связи с аудируемого подразделения от имени общественности, и даже очень важное, в значительной степени определяет принятие аудиторским заключением аудируемого подразделения. Стандарт оценки аудита эффективности — это мера измерения качества аудита эффективности, а также основа для уточнения ответственности за аудит эффективности. Его научная обоснованность имеет большое значение для объективной и беспристрастной оценки деятельности правительства и предотвращения аудиторских рисков.

В марте 1993 года Национальное аудиторское управление КНР предложило Государственные стандарты аудита в КНР (проект для публичных комментариев). В январе 1996 года Национальное аудиторское управление выпустило Программу планирования стандартизации аудиторской деятельности, в результате чего к концу 1996 года было выпущено 38 национальных стандартов аудита. В 1997 году обнародовал Положение об осуществлении

Закона об аудите Китайской Народной Республики и в 2000 году пересмотрел Основные стандарты государственного аудита Китайской Народной Республики, которые были обнародованы 6 декабря 1996 года. Пересмотренный Закон об аудите Китайской Народной Республики был официально обнародован Всекитайским собранием народных представителей в 2021 г. Все эти законы и постановления упоминают о внедрении аудита эффективности, но они по-прежнему в основном сосредоточены на аудите подлинности и соответствия, и не хватает конкретных руководящих принципов или указаний по аудиту эффективности, не говоря уже о конкретных спецификациях критериев оценки и системы показателей для аудита эффективности. С 1999 года Министерство финансов и другие соответствующие ведомства сформулировали и издали ряд правил и руководств, включая Правила оценки эффективности государственных фондов капитала и Операционные правила оценки эффективности государственных фондов капитала, которые стали руководством для углубленного развития оценки эффективности государственных предприятий, стандартизировали проведение оценки эффективности предприятий и создали благоприятные условия для повышения объективности и справедливости результатов оценки эффективности. Однако до сих пор не существует четкой спецификации аудита эффективности в государственных ведомствах. Нет ни стандарта оценки показателей аудита эффективности, ни документа в виде руководства по аудиту эффективности, а также отсутствует оперативное руководство. В связи с отсутствием конкретных институциональных норм углубленное развитие аудита эффективности в правительстве затруднено. Что касается критериев оценки аудита эффективности, то более четкое положение содержится в «Руководстве по оценке вопросов аудита аудиторскими организациями», разработанном Национальным аудиторским управлением КНР, где говорится, что «оценка эффективности означает оценку экономичности, продуктивности и результативности финансовых и фискальных доходов и расходов проверяемого подразделения и его экономической деятельности». Стандарт также предусматривает, что для оценки эффективности в качестве критериев оценки могут использоваться показатели бюджета или плана, передовые показатели в той же отрасли, исторические показатели и т.д. Оценка должна содержать описание основы для выбора соответствующих критериев оценки и конкретное содержание критериев и показателей⁸³.

⁸³ Ma Yanran. Analysis of Chinese Government Performance Audit Evaluation Standards// China High-tech Zone. 2017.№18. P.11.

В настоящее время в Китае существует только одна система индексов оценки эффективности деятельности предприятий, которая представляет собой систему индексов оценки эффективности деятельности предприятий, выпущенную Министерством финансов в 1995 году⁸⁴. Оценка деятельности предприятий подразделяется в зависимости от их финансовой эффективности, эксплуатации активов, платежеспособности и способности к развитию, которые измеряются и оцениваются различными показателями, как показано в таблице 2.7. Эта система оценки рассматривает только некоторые финансовые показатели, игнорируя социальные и экологические выгоды предприятия, поэтому не очень полезна для разработки критериев оценки для государственного аудита эффективности в Китае. но некоторые из этих финансовых показателей можно рассматривать при формулировании критериев оценка государственного аудита эффективности.

таблица 2.7 Система индекса оценки эффективности китайских предприятий

Содержание оценки	основные показатели	Исправленные показатели
Финансовая деятельность	Рентабельность активов	Норма сохранения капитала
	Рентабельность совокупных активов	Рентабельность продаж
		Рентабельность Себестоимости
Активы в эксплуатации	Коэффициент оборачиваемости активов	Коэффициент оборачиваемости запасов
	Коэффициент оборачиваемости текущих активов	Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности
		Коэффициент неработающих активов
		Коэффициент убыточности активов
Положение платежеспособности	Коэффициент заимствования	Коэффициент текущей ликвидности
	Денежный мультипликатор	Коэффициент быстрой ликвидности
		Коэффициент денежного покрытия долгосрочных обязательств
		Операционный убыток
Потенциал развития	Темп роста продаж	Темп роста продаж
	Норма накопления активов	Коэффициент замены имущественных производственных активов

⁸⁴ Wu Liangliang. Improving Evaluation Criteria and Improving Enterprise Performance — A Review of "Enterprise Performance Evaluation Criteria Values 2015"// Journal of Shanxi University of Finance and Economics. 2022. vol.44. №02. P.129.

		Трехлетний средний темп роста прибыли
		Трехлетний средний темп роста активов

Источник: [составлена автором].

Шэньчжэньское аудиторское бюро первым изучило возможности проведения аудита эффективности в соответствии с международными стандартами. Ван Яньпин проанализировал применение стандартов аудита эффективности Шэньчжэньским аудиторским бюро на основе категорий стандартов аудита эффективности, предложенных Поллитом и др. и 42 аудиторских заключений, опубликованных Шэньчжэньским аудиторским бюро с 2003 по 2006 год⁸⁵, и результаты представлены в таблице 2.6:

таблица 2.8 Применение стандартов аудита эффективности Шэньчжэньским аудиторским бюро

Время получения аудиторского заключения	Экономичность	Продуктивность	Результативность	Эффективные методы управления	качество обслуживания	Достижение цели
2003-2007	17	9	3	44	0	24

Источник: [составлена автором].

Как показано в таблице 2.8, выбор и применение критериев аудита эффективности Шэньчжэньским аудиторским бюро очень похожи на раннюю практику аудита эффективности за рубежом, при этом внимание уделяется трем критериям: надлежащая практика управления, достижение целей и экономичность. Критерии для оценки в основном берутся из: целей оценки, разработанных проверяемым подразделением и самим проектом; основных положений или основных плановых документов организации; соответствующих законов и правил; руководящих документов; признанных процедур управления.

Кроме того, еще один взгляд на стандарты аудита эффективности в Китае заключается в рассмотрении положений о стандартах аудита эффективности в руководствах по аудиту эффективности, которые были выпущены местными аудиторскими органами. Например, статья 23 Временных мер по аудиту эффективности в городе Ланьчжоу предусматривает, что при

⁸⁵ Yang Suchang, Wang Yanping, Ouyang Lijun. Research Framework of Public Expenditure Performance Auditing System// Audit Monthly. 2006.№4. P.10-11.

проведении аудита эффективности аудиторские учреждения должны определить систему оценки и критерии оценки для аудита эффективности в зависимости от секторов и отраслей. В основном они включают конкретные критерии оценки для финансовых департаментов, департаментов по сбору и управлению налогами, различных бюджетных подразделений и департаментов, государственных или контролируемых государством финансовых учреждений, государственных и контролируемых государством предприятий или управляемых предприятием коммерческих организаций, инвестиционных проектов государственного строительства и проектов технологического преобразования, а также различных специальных фондов. Поскольку это местное постановление, оно не может применяться повсеместно по всей стране.

Критерии оценки также широко исследовались некоторыми китайскими учеными, и синтез результатов этих исследований можно условно разделить на три категории: первая - классификация и агрегирование критериев оценки, например, на общие и специфические критерии, комплексные и индивидуальные показатели, общие и специальные критерии. Независимо от того, как они называются, эти типы критериев оценки начинаются с общего разделения. Затем они подразделяются в соответствии с различными взглядами. Например, Гу Юнь (1999) считает, что комплексные критерии оценки включают в себя доходность капитала, норму социального вклада, доходность чистых активов и норму социального накопления, а отдельные показатели могут быть основаны на конкретных ситуациях⁸⁶. Вторая — изучение различных критериев оценки в зависимости от различных объектов аудита, таких как Бай Сяньшэн (2008), который разделил объекты государственного аудита эффективности на государственные департаменты, государственные проекты и государственные предприятия⁸⁷. Третья — внедрение сбалансированной системы показателей в критерии оценки государственного аудита эффективности, которая была разработана только в последние годы, при этом четыре аспекта сбалансированной системы показателей используются для разработки соответствующих индикаторов⁸⁸. Однако в настоящее время этот метод только изучается, и для

⁸⁶ Gu Yun. A Brief Discussion on the Evaluation Index System and Evaluation Standards of Performance Auditing// *Modern Finance-Journal of Tianjin University of Finance and Economics*. 1999. №06. P.32-36.

⁸⁷ Bai Xiansheng. Research on Performance Audit Evaluation Standard System// *Accounting for China Township and Township Enterprises*. 2008. №07. P.137-139.

⁸⁸ Lu Jing, Ji Xinxin. The construction of public policy audit performance evaluation system — Based on the balanced scorecard// *Accounting Monthly*. 2018. №12. P.135-141.

его применения на практике необходимы более глубокие и систематические исследования. Все эти исследования критериев оценки имеют свою основу, но нельзя отрицать, что они не являются систематическими и полными, и нуждаются в дальнейшем совершенствовании.

Вывод по главе 2

В данной главе анализируется текущая ситуация в системе аудита эффективности в Китае с четырех сторон: законодательство об аудите эффективности, организации и функции аудита эффективности, источники финансирования аудите эффективности и система оценки аудите эффективности.

На уровне законодательства об аудите эффективности в Китае на данном этапе нет системы аудита и стандартов, специально предназначенных для аудита эффективности, но во всех законодательных актах об аудите упоминается, что процесс аудита должен быть сосредоточен на экономичности, продуктивности и результативности.

С точки зрения организации государственного аудита, государственные аудиторские учреждения Китая одновременно проводят аудит соответствующих государственных ведомств и в то же время являются частью государственной администрации, с двойным руководством. Это показывает, что тип принятой модели развития аудита часто тесно связан с политической системой, окружающей средой и историей развития страны. Что касается назначения и обязанностей аудиторов, то в Китае существует относительно строгий процесс назначения и смещения аудиторов, чтобы обеспечить их профессиональную квалификацию и научное руководство. Что касается полномочий в области аудита, то Китай обладает не только основными правами в области аудита, но и правом налагать штрафы, хотя и косвенно, что в той или иной степени может повысить эффективность аудита.

Анализ источников финансирования аудита показывает, что расходы, необходимые китайским аудиторским организациям для осуществления аудиторского процесса, включены в государственный бюджет, и с увеличением расходов финансовых ассигнований в последние годы, инвестиции в аудит эффективности также увеличиваются, особенно в части расходов на образование, что свидетельствует о том, что Китай уделяет больше внимания подготовке аудиторских талантов.

По вопросу оценки стандартов аудита эффективности в Китае, помимо национальных законов и правил аудита и отраслевых стандартов, которые должны соблюдать аудиторы, в настоящее время существует только набор систем оценки аудита эффективности предприятий и соответствующие руководства по аудиту эффективности, изданные местными органами власти, поэтому в плане стандартов оценки аудита эффективности еще есть возможности для дальнейшего совершенствования. В целом, с развитием национальной экономики и ростом

осознания демократии Китай вступил в новый этап развития аудита, руководствуясь мышлением эффективности.

ГЛАВА 3. ОГРАНИЧЕНИЯ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ В КИТАЕ

3.1 Ограничения при проведении аудита эффективности в Китае

3.1.1 Представление гипотез

С точки зрения истории развития аудита эффективности в разных странах, операционная среда и факторы, влияющие на аудит эффективности, напрямую определяют уровень аудита эффективности на некоторых уровнях. Из-за сложности получения данных национальные и международные исследования государственного аудита эффективности в основном носят теоретический уровень. Среди них ученые в целом согласны с тем, что политические и экономические факторы являются важными факторами, влияющими на развитие аудита эффективности. Согласно исследованию истории аудита эффективности в Австралии, проведенному Guthrie и Parker, индивидуальные, организационные, институциональные, социально-политические и экономические факторы оказывают непосредственное влияние на аудит эффективности в государственном секторе, причем особое внимание уделяется экономическим факторам, включая уровень экономического развития региона и уровень финансовых ресурсов, доступных для поддержки аудита эффективности⁸⁹; Cavaluzzo и Ittner (2004) выяснили, что технические и организационные факторы оказывают сильное влияние на развитие аудита эффективности при применении результатов финансового аудита и аудита эффективности, предоставленных ГАО⁹⁰; Также ученые изучили трех аудиторов, которые использовали различные методы аудита для проведения различных аудитов эффективности, и пришли к выводу, что отношение руководителя аудиторской организации играет важную роль в проведении аудита эффективности; В своем исследовании аудита эффективности деятельности правительства в Финляндии и Норвегии Kristin и Johnsen обнаружили, что аудит эффективности играет особую роль в местных органах власти, где существенную роль играет национальная административная система, отношение руководителя аудиторского органа, отчеты об аудите эффективности и последующие действия по результатам аудита⁹¹; C. Edward Arrington, Charles

⁸⁹ Parker, Lee, Guthrie, James. Performance auditing: The jurisdiction of the Australian auditor general; de Jure or de Facto? // Financial Accountability & Management. 2008. №7. P.107 - 116.

⁹⁰ Cavalluzzo, Ken, Ittner, Christopher. Implementing Performance Measurement Innovations: Evidence from Government// Accounting, Organizations and Society.2003. №29. P.243-267.

⁹¹ Kristin Reichborn-Kjennerud, Age Johnsen. Performance Audits and Supreme Audit Institutions' Impact on Public Administration: The Case of the Office of the Auditor General in Norway// Administration and Society. 2015. №10. P.1422-1446.

D. Bailey, William S. Hopwood (1985) также утверждает, что аудит эффективности нельзя изучать в отрыве от динамичного политического процесса и организационных средств достижения целей, и что политические факторы должны быть приняты во внимание⁹²; По сравнению с более бедными регионами, экономически развитые регионы имеют больше финансовых ресурсов и более сильное чувство эффективности, что облегчает аудиторам понимание и оценку аудита эффективности и изучение собственного опыта в изучении и экспериментировании с аудитом эффективности.

С увеличением роли информации в современной экономической жизни, значение информационного элемента также начало внедряться в аудит эффективности, который в основном состоит из качества предоставляемой информации. Если методы и средства аудита эффективности в стране не соответствуют требованиям, качество информации не может быть гарантировано, и аудиторские учреждения могут быть не в состоянии проводить аудит эффективности. Стандарты аудита для организации высших органов аудита предусматривают, что аудиторские учреждения должны принимать надлежащие меры для предоставления возможностей профессионального развития, включая обучение на рабочем месте и внешнее обучение, что подчеркивает важность обучения аудиторов. Оуян Хуашэн (2018) на основе теории институциональных изменений проанализировал семь факторов, влияющих на спрос, таких как уровень технологии, уровень государственных доходов и индекс социально-гуманитарного развития, которые влияют на институциональные изменения аудита эффективности⁹³. С точки зрения институциональных изменений, Оуян Хуашэн (2009) предполагает, что спрос на аудит эффективности среди аудиторов в Китае также явно недостаточен⁹⁴.

Правовые факторы относятся к степени надежности национального законодательства и стандартов, которые являются важными инструментами для обеспечения беспрепятственного проведения аудита эффективности. Чжан Шэнли, Чи Юаньци (2021) изучил степень влияния на развитие аудита эффективности с помощью четырех институциональных переменных:

⁹² C. Edward Arrington, Charles D. Bailey, William S. Hopwood. An Attribution Analysis of Responsibility Assessment for Audit Performance// Journal of Accounting Research. 1985.vol23. №1. P.1-20.

⁹³ Ouyang Huasheng, Dai Fangyi. Analysis of Influencing Factors of Audit Performance of Interregional Audit Institutions — Based on the Experience Data of 30 Provinces// Accounting Friends. 2018. №19. P.113-118.

⁹⁴ Ouyang Huasheng, Yu Yuxin. An Empirical Analysis of the Effects of Influencing Factors on the Changes of Government Performance Auditing System — International Empirical Evidence and China's Conformity Test// Finance and Economics. 2009. №04. P.82-89.

регионального экономического развития, правовой среды, региональных факторов и масштаба фискальных расходов⁹⁵. Ян Сучан (2017) утверждает, что в странах мира, где активно проводится аудит эффективности, существуют четкие положения конституции или закона об аудите, поэтому правовой элемент также является важным фактором для рассмотрения⁹⁶. Го Хунмяо (2020) проводит анкетный опрос по аудиту в Китае и указывает, что соответствующие институциональные механизмы и сильные правовые гарантии могут способствовать развитию государственного аудита эффективности⁹⁷.

В последние годы некоторые отечественные ученые начали изучать соответствующие факторы, сдерживающие развитие аудита эффективности в Китае, с помощью таких методов исследования, как опросы и статистика. Как показано в таблице 3.1, эти влияющие факторы включают в себя: отсутствие осведомленности и низкое признание аудита эффективности со стороны соответствующих государственных руководителей и проверяемых лиц; Восприятие и срок полномочий руководителей аудиторских учреждений, идеологическая осведомленность персонала аудиторских отделов; Продолжающееся отсутствие необходимой правовой основы для проведения аудита эффективности; Ограничения существующей системы аудита; Недостаточное финансирование аудита; Рабочие характеристики самого аудита эффективности; Компетентность аудиторов, вопросы независимости; Система подотчетности правительства не совершенна и т.д. Общей чертой вышеупомянутых исследований является то, что они чаще всего проводятся с точки зрения исполнителя аудита, а респондентами в основном являются сотрудники государственного департамента аудита определенного региона, игнорируя важные заинтересованные стороны аудита эффективности, т.е. проверяемые подразделения и проверяемые. Хотя исследование Ши Гуйфэн и др. (2009) включало департаменты местных органов власти, оно было ограничено провинцией Ляонин, а респондентами исследования были в основном сотрудники государственных учреждений, которые могли иметь ограниченное знакомство с аудитом эффективности, поэтому обобщенность полученных результатов требует дальнейшей проверки⁹⁸.

⁹⁵ Zhang Shengli, Chi Yuanqi. Review and Prospect of Government Performance Audit Research// Hebei Enterprise. 2021. №04. P.93-94.

⁹⁶ Ян Сучан. Реформа национальной системы надзора и системы аудита с точки зрения верховенства закона// Исследование Всекитайского собрания народных представителей. 2017. №06. P.12-16.

⁹⁷ Guo Hongmiao. Analyzing the Factors Affecting the Effectiveness of Performance Audit// Public Investment Guide. 2020. №03. P.7-8.

⁹⁸ Shi Guifeng, Liu Xiaolian, Bi Jianrong, Huang Cuizhu. Local Government Performance Audit: A Questionnaire Research Based on Liaoning Province// Auditing Research. 2009. №01. P.32-36.

Таблица 3.1 Исследования ученых о влияющих факторах на развитие аудита эффективности

Ученые		Чэнь Сон Шэн ⁹⁹ (2006)	Ши Гуйфэн (2009)	Цзо Минь ¹⁰⁰ (2011)	Оуян Хуашэн (2018)	Чжан Юнмэй ¹⁰¹ (2017)
Методы исследования		Статистическое исследование	Статистическое исследование	Эмпирические исследования	Статистическое исследование	Нормативные исследования
Влияющие факторы	Низкое признание аудита эффективности со стороны государственных руководителей, аудируемых лиц	✓	✓	✓	✓	✓
	Недостаточная осознанность аудита эффективности среди аудиторов	✓	✓		✓	✓
	Отсутствие необходимого правового основания		✓		✓	✓
	Недостатки существующей системы аудита				✓	✓
	Недостаточное финансирование аудита				✓	
	Данные и информация, необходимые для проведения аудита				✓	
	Критерии оценки аудита		✓	✓	✓	✓
	Профессиональная компетентность аудиторов	✓		✓	✓	✓
	Низкая независимость аудиторов		✓			
	Неадекватная система подотчетности		✓			

⁹⁹ Chen Songsheng, Liu Wenqi. Changes in Government Performance Audit: An Analysis Framework for Institutional Changes// Enterprise Economics. 2006. №04. P.149-152.

¹⁰⁰ Zuo Min. National Audit: How to Safeguard the National Economic Security// audit research. 2011. №04. P.8-13.

¹⁰¹ Zhang Yongmei. A Brief Analysis of the Influencing Factors of the Development of Government Performance Audit// Times Finance. 2017.№03. P.281.

	правительства					
--	---------------	--	--	--	--	--

Источник: [составлена автором].

Таким образом, в отечественной и международной исследовательской литературе, посвященной аудиту эффективности деятельности правительства, результаты исследований по аудиту эффективности относительно многочисленны, но с точки зрения факторов влияния аудита эффективности, хотя различные исследователи изучали и проверяли развитие аудита эффективности с разных точек зрения, все еще отсутствует единое понимание определения и анализа факторов влияния. При нынешнем развитии аудита эффективности в Китае, институциональная среда в Китае сильно различается от региона к региону, в результате чего спрос на аудит эффективности варьируется от региона к региону. Неравномерное развитие между регионами также является очень заметной проблемой, которая в долгосрочной перспективе серьезно ограничит общее продвижение аудита эффективности в Китае. Поэтому необходимо изучить основные факторы и причины такого неравномерного развития аудита эффективности, чтобы способствовать сбалансированному и гармоничному развитию аудита эффективности в разных регионах. Таким образом, возникают следующие исследовательские гипотезы в данной работе.

Гипотеза 1: чем лучше институциональная среда, тем выше уровень развития государственного аудита эффективности в регионе.

Институциональная среда относится к политической, экономической и правовой среде региона. В данной работе выбраны региональное экономическое развитие, правовая среда, региональные факторы, масштаб фискальных расходов и информационные факторы для изучения каждой из пяти сторон, чтобы проверить их влияние на развитие государственного аудита эффективности, и попытаться построить модель факторов влияния для определения ключевых факторов и мер влияния на аудит эффективности. Исходя из этого, на основе существующей литературы и качественного анализа, предлагается модель влияющих факторов государственного аудита эффективности, как показано на рисунке 3.1.

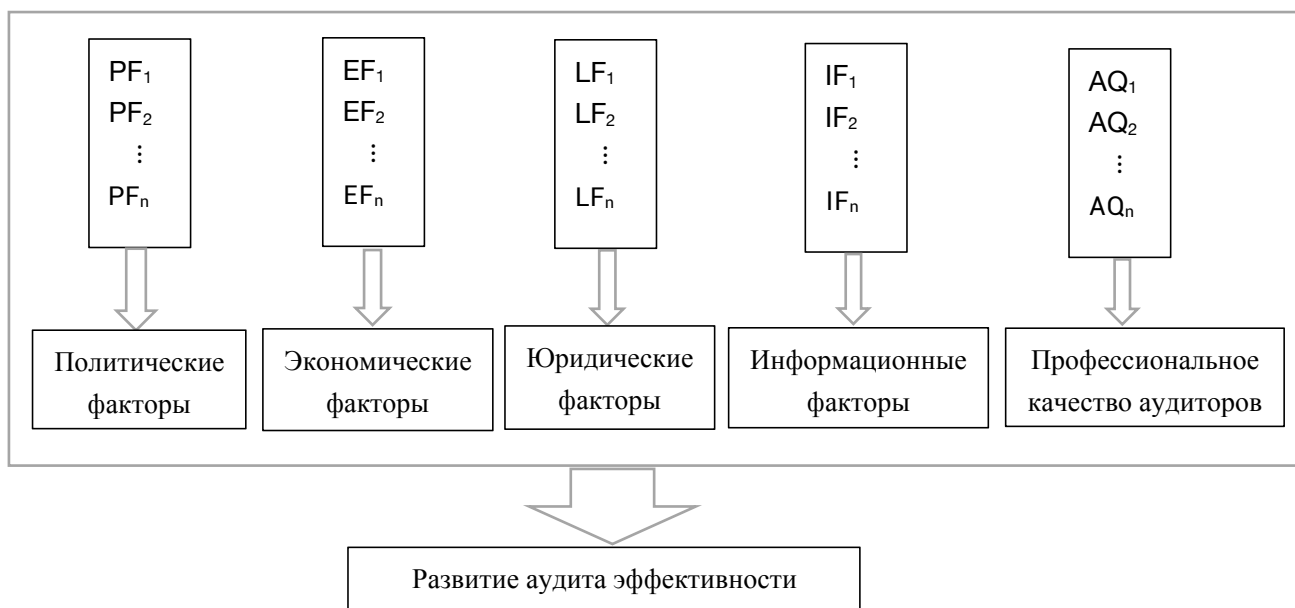


Рис 3.1 Модель влияния факторов на развитие аудита эффективности (составлен автором)

В данной работе рассматривается качество аудиторов как фактор контроля при тестировании влияния развития аудита эффективности с точки зрения размера штата аудиторов, стажа работы аудитора и звания аудитора, соответственно. Размер штата аудиторской организации рассматривает количество штатных единиц в аудиторской организации, которые занимаются аудиторской деятельностью. Большой размер штата аудиторов указывает на то, что аудиторская организация располагает достаточными людскими ресурсами для проведения и осуществления аудита. Чем больше стаж работы аудитора, тем более опытным он является и тем более благоприятствует проведению аудита эффективности. Звание старшего аудитора указывает на то, что аудитор обладает профессиональной квалификацией и, как ожидается, внесет свой вклад в проведение аудита эффективности.

3.1.2 Дизайн исследования

Источник образца. В данной работе проводится анкетный опрос о развитии аудита эффективности в Китае. Содержание анкеты посвящено подходам, методам и критериям оценки, связанным с внедрением аудита эффективности. Исследование охватило аудиторские учреждения в 11 провинциях, автономных районах и муниципалитетах, непосредственно подчиненных Центральному правительству. Всего был возвращен 221 вопросник, 12 идентичных анкет, 9 анкет, которые явно были заполнены неаккуратно, были исключены, в результате чего было получено 200 достоверных анкеты. С точки зрения регионального распределения, 42 из действительных анкет были получены из Шэньчжэня, 40 из Циндао, 46 из

Тяньцзиня, 45 из Гуанси, 8 из Шэньяна, 9 из Тайюаня, 5 из Пекина, 2 из Чунцина и по 1 из Сианя, Чанчуня и Куньмина. С точки зрения иерархии опрошенных аудиторов, 55% анкет поступило от городских и уездных аудиторских органов, 31,3% от провинциальных аудиторских органов и 13,7% от аудиторских управлений и их откомандированных бюро.

Измерение переменных. По результатам анкетного опроса в качестве объясняющих переменных в данной работе построены показатели уровня развития аудита эффективности. Исходя из общей формы процесса аудита эффективности в странах мира, в данной работе общий показатель уровня развития аудита эффективности разделен на три вторичных показателя: выбор и планирование аудита эффективности, внедрение и проведение аудита эффективности, а также заключение и проверка аудита эффективности. Показатели выбора и планирования аудита эффективности состоят из двух трехуровневых показателей: широта типов и форм проводимых аудитов эффективности и планирование аудита эффективности; показатели внедрения и проведения аудита эффективности состоят из пяти трехуровневых показателей: строгость процедур аудита эффективности, разнообразие методов, используемых при проведении аудита эффективности, сосредоточенность основы оценки аудита эффективности на «аудитом трех E», важность, придаваемая аудиту эффективности в рамках комбинированного типа аудита, и сосредоточенность контроля качества аудита эффективности; показатели заключений и обзоров аудита эффективности состоят из двух трехуровневых показателей: стандартизация содержания заключений аудита эффективности и эффективность последующих действий по результатам аудита эффективности. Показатели на третьем уровне изучаются с помощью 2-3 соответствующих вопросов анкеты, каждый из которых оценивается путем присвоения значения относительной важности вариантов ответа. Показатели на втором уровне получаются путем суммирования показателей одной категории третьего уровня и суммирования показателей второго уровня для получения общего показателя уровня развития аудита эффективности. Чем выше значение показателя, тем выше уровень развития аудита эффективности в регионе. Подробный состав показателей на каждом уровне представлен в таблице 3.2.

Таблица 3.2 Показатель компонентов уровня развития аудита эффективности

Показатели уровня 1	Показатели уровня 2	Показатели уровня 3
Общие показатели уровня развития аудита эффективности	выбор и планирование аудита эффективности	широта типов и форм проводимых аудитов эффективности
		планирование аудита эффективности
	внедрение и проведение аудита эффективности	строгость процедур аудита эффективности
		разнообразие методов, используемых при проведении аудита эффективности
		сосредоточенность основы оценки аудита эффективности на «аудитом трех E»
		важность, придаваемая аудиту эффективности в рамках комбинированного типа аудита
	заключение и проверка аудита эффективности	стандартизация содержания заключений аудита эффективности
		эффективность последующих действий по результатам аудита эффективности

Источник: [составлена автором].

В данной работе региональный ВВП используется в качестве меры регионального экономического развития, и берется натуральный логарифм его значения. Правовая среда измеряется с помощью индекса маркетизации Китая, составленного Фань Ган и др. (2018), при этом больший индекс указывает на лучшую правовую институциональную среду в регионе¹⁰². Региональные факторы выделяются в соответствии с уникальным географическим положением Китая и делятся на регионы с высоким и низким уровнем экономики. Размер фискальных расходов используется как количество местных фискальных расходов общего бюджета в 2019 году, а значения берутся как натуральный логарифм. Информационный фактор измерялся с помощью региональных расходов на технологии на 2019 год и натурального логарифма этого значения. Для контрольных переменных размер штата аудитора был взят из количества

¹⁰² China market index database. URL: <https://cmi.ssap.com.cn/dataQuery?type=1> (дата обращения: 09.03.2022)

штатных единиц аудитора в году. Данные о количестве лет стажа аудиторов были получены из фактического количества лет стажа, заполненных аудиторами в анкете. Фиктивные переменные были установлены для отражения звания сотрудников аудита, со значением 1 для тех, кто получил высшее звание, и 0 для тех, кто этого не получил. Данные о местном ВВП и масштабах бюджетных расходов взяты из Китайского национального статистического ежегодника. Данные о численности персонала органов аудита взяты из Китайского ежегодника аудита 2018. Описания и значения переменных приведены в таблице 3.3.

Таблица 3.3 Определение переменных величин

Название величин	Сокращения	Определение и оценка величин
уровня развития аудита эффективности	PA	Более высокое значение указывает на более высокий уровень развития местного аудита эффективности
	pa	Фиктивная переменная, PA выше медианы полной выборки, принимается за 1, в обратном случае за 0
Экономическое развитие региона	Economy	Натуральный логарифм ВВП региона в 2019 году
Юридическая среда	Lawindex	Более высокое значение указывает на лучшую местную правовую среду
Региональные факторы	Region	Фиктивная переменная, 1 - расположение на востоке, 0 - наоборот
Масштаб бюджетных расходов	Expenditure	Натуральный логарифм общих бюджетных расходов в местном бюджетном периоде 2019 года
Расходы регионов на науку и технологии	Technology	Натуральный логарифм местных расходов на науку и технологии в 2019 году
Размер штата ауди- торского учреждения	Staff	Количество аудиторов в 2019 году
Стаж работы аудитором	Experience	Количество лет работы аудитора
Должности аудиторов	Senior	Фиктивная переменная, при наличии звания старшего принимается 1, иначе 0

Источник: [составлена автором].

Для тестирования гипотезы, выдвинутой в данной работе, на основе разработанных

переменных была построена следующая модель.

$$PA = \alpha + \beta_1 \text{Economy} + \beta_2 \text{Lawindex} + \beta_3 \text{Region} + \beta_4 \text{Expenditure} + \beta_5 \text{Technology} + \beta_6 \text{Staff} + \beta_7 \text{Experience} + \beta_8 \text{Senior} + \varepsilon \quad (\text{Формула 1})$$

3.1.3 Описательные статистики

Описательная статистика для каждой переменной в модели представлена в таблице 3.4.

Таблица 3.4 Описательные статистики для каждой переменной

	N	Mean	Minimum	Maximum	Std.Dev
PA	200	11,32	4,5	15,3	2,15
PAplan	200	2,94	0,4	4,6	0,74
PAperform	200	6,01	1,95	8,9	1,47
PAreport	200	2,37	1	3,2	0,42
Economy	200	8,1	6,97	9,14	0,72
Lawindex	200	6,41	2,97	9,73	2,52
Region	200	0,64	0	1	0,48
Expenditure	200	5,9	4,77	7,41	0,76
Technology	200	5,4	3,25	6,93	0,63
Staff	200	235	100	391	88
Experience	200	13,82	0,5	35	7,85
Senior	200	0,27	0	1	0,45

Источник: [составлена автором].

Среднее значение показателя уровня развития аудита эффективности составляет 11,32, при максимальном значении 15,30 и минимальном значении 4,5, что указывает на значительную региональную изменчивость и дисбаланс в уровне развития аудита эффективности в Китае. В соответствии с общим показателем, три вторичных показателя также значительно различаются в зависимости от региона. Например, в области внедрения аудита регион с наилучшим развитием аудита эффективности набрал 8,90 балла, а регион с наихудшим развитием - только 1,95 балла.

3.1.4 Эмпирические результаты и анализ

Однофакторный анализ подгрупп. Используя медиану в качестве порогового значения,

вся выборка была разделена на две группы с высоким и низким уровнем развития аудита эффективности, и были проведены подгрупповые тесты переменных.

Результаты тестов в таблице 3.5 показывают, что регионы с высоким уровнем развития аудита эффективности расположены в регионах с лучшей институциональной средой, чем регионы с низким уровнем развития аудита эффективности, и эти различия относительно значимы. Например, уровень экономического развития, индекс правовой среды и размер фискальных расходов показывают значимые различия на 5% уровне, а переменные регионального фактора значимы на 10% уровне. Что касается контрольных переменных, то размер штата аудиторской организации, количество лет опыта работы сотрудников аудиторской организации и доля сотрудников с высшими званиями ниже в регионах с высоким уровнем развития аудита эффективности, но ниже, чем в регионах с низким уровнем развития аудита эффективности.

Таблица 3.5 Однофакторные тесты, сгруппированные по высоким и низким уровням развития аудита эффективности

Переменные	Выборка группы	Размер выборки	Среднее значение	T-тест
Economy	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	8,226	2,597**
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	7,967	
Lawindex	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	6,842	2,551**
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	5,955	
Region	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	0,705	1,929*
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	0,576	
Expenditure	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	6,003	2,024**
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	5,788	
Technology	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	5,682	1,963*
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	5,031	

Staff	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	222	-2,112
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	248	
Experience	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	12,806	-1,859
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	14,918	
Senior	Группы с высоким уровнем развития аудита эффективности	105	0,266	-0.2074
	Группы с низким уровнем развития аудита эффективности	95	0,282	

Источник: [составлена автором].

Результаты множественной регрессии. В таблице 3.6 представлены результаты множественной регрессии уровня развития аудита эффективности и институционального контекста. В связи с сильной корреляцией между экспериментальными переменными, каждая из пяти экспериментальных переменных была введена в модель при множественной регрессии. Как видно, на развитие аудита эффективности действительно влияет и сдерживает институциональный контекст региона, в котором он проводится.

Таблица 3.6 Институциональная среда и результаты регрессии развития аудита эффективности

Переменные	Уровень развития аудита эффективности (РА)					Высокий или низкий уровень развития аудита эффективности (ра)				
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
_cons	3,327	10,982	11,808	6,554	5,943	-6,625	0,056	0,928	-3,940	-2,589
Economy	1,163					1,03				
Lawindex		0,269					0,270			
Region			1,764					1,468		
Expenditure				1,106					1,018	
Technology					1,035					0.986
Staff	-0,007	-0,006	-0,007	-0,008	-0,008	-0,008	-0,007	-0,008	-0,009	-0,008
Experience	0,009	-0,003	-0,002	0,006	0,007	-0,004	-0,013	-0,016	-0,006	-0,005
Senior	0,153	0,175	0,082	0,171	0,165	0,001	0,021	-0,062	0,016	0,012
Adj-R2	0,1321	0,1037	0,131	0,1171	0,1251	0,0968	0,0919	0,0911	0,0917	0.0915
F	5,54	5,1	5,32	4,94	5,02	16,31	14,93	15,82	14,28	14,53
N	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200

Источник: [составлена автором].

(1) Институциональная среда является важным фактором неравномерного развития аудита эффективности в Китае

Во-первых, развитие местной экономики обеспечивает достаточные ресурсы для эффективного внедрения аудита эффективности. Результаты регрессии между показателем уровня развития аудита эффективности и переменной регионального экономического развития показывают значительную положительную корреляцию на 1% уровне. Это указывает на то, что регионы с более высоким уровнем экономического развития также имеют более высокий уровень аудита эффективности. Экономическое развитие стимулирует развитие аудита эффективности, а экономическое развитие может стимулировать спрос на аудит эффективности.

Во-вторых, хорошая правовая среда в значительной степени гарантирует законное внедрение аудита эффективности. Уровень развития аудита эффективности положительно коррелирует с индексом правовой среды на 1% уровне значимости. Это указывает на то, что аудит эффективности в Китае все еще находится в периоде непрерывного изучения и постепенного продвижения, а быстрое и стабильное развитие аудита эффективности невозможно без надежной правовой среды. Хорошая правовая среда может способствовать развитию аудита эффективности, в то время как плохая правовая среда может ограничивать или препятствовать развитию аудита эффективности.

Наконец, региональные факторы являются преимуществом для регионов, где лучше проводится аудит эффективности. Региональные факторы также влияют на развитие аудита эффективности с t -значением 3,78, что значительно положительно коррелирует на 1% уровне. Это указывает на то, что необходимость трансформации функций правительства в прибрежных регионах, более ориентированных на рынок, послужила толчком к развитию государственного аудита эффективности.

(2) Увеличение масштабов финансовых расходов оказало более выраженное влияние на спрос на аудит эффективности

Результаты регрессии показывают, что связь между показателем уровня развития аудита эффективности и масштабом фискальных расходов имеет значительную положительную связь на 1% уровне, что указывает на то, что регионы с большими фискальными расходами имеют более высокий уровень аудита эффективности, чем регионы с малыми фискальными расходами, что также указывает на то, что расширение фискальных расходов породило и вызвало большой

спрос на аудит эффективности. Этот результат также косвенно доказывает, что китайские государственные аудиты эффективности играют сильную оценочную функцию в отношении эффективного использования бюджетных средств, полностью отражая роль мониторинга государственных аудитов в отношении государственных средств.

(3) Роль качества аудиторов в содействии развитию аудита эффективности отражена не полностью

Результаты регрессии контрольных переменных показывают, что размер штата аудитора играет значительную отрицательную роль в развитии аудита эффективности. В отличие от этого, ни стаж работы аудиторского персонала, ни переменная названия должности не имели существенной связи с уровнем развития аудита эффективности. Эти результаты позволяют предположить, что качество аудиторского персонала не способствовало развитию аудита эффективности в Китае. Причиной этого может быть то, что аудит эффективности, как новая форма аудита, еще не разработал действующие стандарты или руководства по аудиту эффективности в Китае, а способы и методы проведения аудита эффективности еще не освоены аудиторами. Этот результат согласуется с исследованием Чэнь Сонгшенг (2006)¹⁰³.

3.1.5 Тесты на устойчивость

Чтобы обеспечить надежность результатов теста, в данной работе показатели развития аудита эффективности задаются как фиктивные переменные и проводится тест логистической модели. Результаты теста согласуются с результатами регрессии непрерывных переменных, как показано в таблице 3.6.

Основные выводы. Предыдущие исследования были посвящены теоретическому обоснованию, статусу развития, последствиям внедрения и основным препятствиям на пути развития государственного аудита эффективности, в то время как меньшее количество исследований изучало факторы влияния на развитие аудита эффективности, в основном на качественном этапе изучения концептуальных принципов и практических подходов, а несколько количественных исследований были сосредоточены на одном факторе влияния. Исходя из этого, в данном исследовании изучается влияние совокупности факторов на развитие аудита эффективности. Полученные результаты свидетельствуют о том, что развитие аудита эффективности зависит от определенной институциональной среды. Региональное

¹⁰³ Chen Songsheng, Liu Wenqi. Changes in Government Performance Audit: An Analysis Framework for Institutional Changes// Enterprise Economics. 2006. №04. P.149-152.

экономическое развитие, правовая среда, региональные факторы, масштаб фискальных расходов и информационные факторы - все они оказывают значительное влияние на развитие аудита эффективности. Для того чтобы развивать аудит эффективности фундаментально всеобъемлющим и надежным образом, необходимо начать с институционального развития.

3.2 предложения по совершенствованию аудита эффективности в Китае

На основании вышеизложенного введения и анализа становится ясно, что развитие аудита эффективности в Китае не достигло зрелости ни на теоретическом уровне, ни на уровне практического применения, и все еще находится на стадии первичного исследования. От содержания аудита и методов аудита до показателей оценки и рабочих систем существуют определенные проблемы, а модель аудита недостаточно институционализована, систематизирована, стандартизирована и научна. Проблемы, сдерживающие внедрение государственного аудита эффективности, отраженные в анкете, также являются национальными проблемами. В Китае уровень развития аудита эффективности в большинстве провинциальных и муниципальных органов власти относительно низок, за исключением нескольких провинций и муниципальных органов власти, таких как Шаньдун, Шанхай и Хубэй, где аудит эффективности хорошо развит. Таким образом, на основе анализа теории и практики аудита эффективности, исходя из фактической ситуации в Китае и опираясь на опыт развития аудита эффективности в западных развитых странах, предлагаются предложения по содействию развитию аудита эффективности в Китае по следующим аспектам.

3.2.1 Совершенствование политики аудита эффективности

Реформа системы государственного аудита эффективности. Организация аудиторских учреждений, реализованная в Китае, основана на модели административной системы, а аудиторские учреждения принадлежат административным правоохранительным органам. Для высшего органа власти и наиболее независимого механизма должен быть законодательный систем, независимость китайского аудиторского учреждения несколько слабее в общей тенденции национального развития. Нынешняя система аудита ограничивает требования к развитию аудита, особенно для аудита эффективности деятельности правительства, продвинутой стадии государственного аудита, которая создает более серьезные ограничения, и можно сказать, что система аудита ограничила ключевую роль аудиторского надзора в экономическом и социальном развитии.

Создать модель законодательного аудита. Не трудно заметить, что после 19-го съезда

партии Китай стал придавать большее значение аудиту. Она активно продвигает реформу системы аудита и в марте 2018 года в соответствии с Программой углубления реформы партийных и государственных институтов создала Центральный ревизионный комитет Коммунистической партии Китая в качестве совещательного и координирующего органа для принятия решений Центральным комитетом партии. В ноябре 2018 года Закон об аудите Китайской Народной Республики (пересмотренный проект для общественных консультаций) был подготовлен Аудиторским управлением и размещен для общественных консультаций на сайте Всекитайского собрания народных представителей, в котором были проработаны вопросы, касающиеся создания центрального и местных комитетов по аудиту, усилено руководство партии в аудиторской работе, Китай стал единственным национальным органом аудита, которым непосредственно руководит и управляет партия, и эта реформа заложила политическую основу для создания законодательной модели аудита в Китае¹⁰⁴. Тем не менее, с точки зрения основных характеристик, фундаментальный характер китайских аудиторских учреждений, созданных в рамках административной модели, остается неизменным. Например, как видно из проекта поправок к Закону об аудите для публичных комментариев, существенные вопросы и результаты аудита местных аудиторских учреждений всех уровней теперь должны докладываться аудиторскому комитету на местном уровне, народному правительству на местном уровне и аудиторскому учреждению более высокого уровня в соответствии с правилами, а если нет изменений, то местные аудиторские учреждения переходят от отчетности перед двумя сторонами к отчетности перед тремя сторонами.

Создание законодательной модели аудита делает аудит независимым от государственной системы. ИНТОСАИ считает, что гарантия независимости аудиторского органа зависит от независимости от проверяемого подразделения. В частности, трудно гарантировать независимость государственного аудита эффективности, который оценивает деятельность правительства и его департаментов и подразделений на этом уровне, если они не являются независимыми. Это модель, которая уже широко применяется в развитых западных странах, где государственные аудиты эффективности имеют независимый статус¹⁰⁵. Существующая в Китае

¹⁰⁴ Zhong Huaigong, Chen Shuang. Nine main points of the amendments to the Audit Law// Friends of Accounting. 2022. №04. P.137-141.

¹⁰⁵ Einar Gørrissen. The role of the INTOSAI Development Initiative (IDI) in strengthening the capacity and performance of supreme audit institutions in developing countries// Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management. 2020. vol.32. №4. P.729-733.

система аудита, в которой аудиторский орган и проверяемое подразделение имеют одну и ту же принадлежность, влияет на независимость аудита эффективности деятельности правительства и оказывает воздействие на объективность и беспристрастность аудиторского учреждения при вынесении аудиторских решений.

Полное внедрение вертикального управления аудиторскими учреждениями ниже провинциального уровня. Согласно рамочным заключениям по нескольким основным вопросам совершенствования системы аудита, семь провинций и городов, включая Цзянсу, Чжэцзян и Шаньдун, с 2015 года проводят пилотные реформы по управлению персоналом и финансовыми ресурсами местных аудиторских организаций ниже провинциального уровня, и в пилотных программах, внедренных в каждом месте, общий переход персонала и финансовых ресурсов на провинциальный уровень не был проведен тщательно¹⁰⁶. Например, в провинции Цзянсу правительства всех уровней относят аудиторские учреждения этого уровня к бюджетным единицам первого уровня, но по сути своей они ничем не отличаются от первоначальной системы, которая рассматривается и утверждается на каждом уровне от финансового до Всекитайского собрания народных представителей. Фактическая финансовая власть по-прежнему находится в руках народного правительства на этом уровне; в провинции Чжэцзян фонды и активы аудиторских учреждений провинции находятся под единым руководством и градируемым управлением, но фактически все еще гарантируются правительствами всех уровней. Внедрение вертикального управления человеческими и финансовыми ресурсами аудиторских учреждений ниже провинциального уровня может в определенной степени решить недостатки независимости и объективности, присущие модели аудита эффективности административного типа местных аудиторских учреждений. Финансирование гарантируется правительством провинции, и финансирование аудиторских учреждений на всех уровнях ниже провинциального включено в провинциальный департамент аудита, который утверждает бюджет, а затем департамент аудита осуществляет распределение и управление бюджетом в соответствии с утвержденным бюджетом, что напрямую гарантируется властями провинции в плане финансирования, и дает гарантию аудиторским учреждениям самостоятельно проводить операции по аудиту эффективности.

¹⁰⁶ Framework Opinions on Several Major Issues Concerning Improving the Auditing System. Issued by the State Council on December 9, 2015.
URL: http://www.mohrss.gov.cn/SYrlzyhshbzb/dongtaixinwen/shizhengyaowen/201512/t20151209_228251.htm (дата обращения: 10. 04.2022)

Совершенствование правовой системы правоприменения аудита эффективности. В качестве административного и правоохранительного органа основным принципом аудита является проверка в соответствии с законом. Однако в нынешней правовой системе Китая отсутствует правовая поддержка государственного аудита эффективности. Только когда определены законы и правила аудита эффективности, аудит эффективности может иметь правовую основу. Поскольку аудит эффективности является продвинутым этапом в развитии аудита, он должен быть разработан с точки зрения законов и стандартных систем. Во-первых, пересмотреть Закон об аудите Китайской Народной Республики, чтобы сделать аудит эффективности явным, или принять Закон об аудите эффективности, который обеспечит его юридическую защиту и сохранит его авторитет. Во-вторых, разработка стандартов аудита эффективности для систематического регулирования процедур проведения аудита эффективности, обязанностей аудиторских органов и аудиторов, а также для оценки стандартов качества проектов аудита эффективности. Наконец, внедрение Руководства по аудиту эффективности, которое предоставит руководство по аудиту эффективности с точки зрения практических операций, будет способствовать его широкому внедрению по всей стране, улучшит систему отчетности по аудиту эффективности и повысит степень использования результатов аудита. Внедрение системы подотчетности в аудит эффективности еще больше усугубляет работу власти, действительно вводит в действие контролируемую роль аудита и усиливает управление эффективностью. При серьезном подходе к подотчетности передовая практика, выявленная в ходе аудита эффективности, доводится до сведения общества, создавая добродетельный круг в правительстве и ведомствах.

3.2.2 Оптимизация среды аудита эффективности

Улучшить концепцию управления эффективностью объектов аудита. Государственные аудиты эффективности предназначены для повышения уровня управления эффективностью в государственных ведомствах. С повышением уровня управления эффективностью деятельности правительства и ростом осведомленности о концепции управления эффективностью, деятельность по государственному аудиту эффективности может быть проведена более качественно, а принятие государственного аудита эффективности аудируемыми подразделениями и общественностью может быть эффективно повышено. С одной стороны, создается комитет по управлению эффективностью деятельности правительства. Члены комитета состоят из представителей различных ведомств, участвующих в

административной деятельности и экономической работе правительства, таких как финансы, аудит, комитет по проверке дисциплины, статистика и другие ведомства, вовлеченные в процесс, для совместной разработки программ, чтобы постоянно содействовать непрерывности и стандартизации управления эффективностью работы правительства на всесторонней основе; с другой стороны, существующая система оценки эффективности должна быть интегрирована. В основе управления эффективностью лежит коммуникация, а существующее управление эффективностью существует в ограниченном виде, при этом все государственные ведомства, начиная с низового, имеют внешние показатели оценки. При создании единого департамента управления эффективностью правительства, существующая оценка и анализ эффективности должны быть включены в единую систему, используя современные средства для присвоения значений различным аспектам и проведения комплексной оценки.

Улучшить систему информирования общественности о результатах государственного аудита эффективности. Раскрытие информации о результатах государственных аудитов эффективности играет важную роль в повышении качества и объективности аудита, а также в исправлении и применении результатов аудита. С одной стороны, при условии обнародования информации аудиторские учреждения и аудиторы уделяют больше внимания точности фактов, полученных в ходе аудита, и объективности выявленных вопросов, обеспечивая тем самым качество и объективность аудита. С другой стороны, эффективность исправления проблем, выявленных в ходе аудита, повышается, когда результаты аудита и ситуации становятся достоянием общественности, и другие подразделения и отдельные лица могут самостоятельно устранить проблемы¹⁰⁷.

Таким образом, в процессе раскрытия информации аудиторские учреждения должны увеличить каналы и силу раскрытия результатов аудита на основе предыдущих раскрытий, чтобы обеспечить своевременность раскрытия аудиторской информации. С точки зрения собственного строительства, улучшена и решительно внедрена система раскрытия результатов аудита, тем более что некоторые местные аудиторские учреждения еще не выполнили работу по обнародованию результатов. Результаты государственного аудита эффективности должны обнародоваться разными способами для разных уровней, чтобы их можно было легко понять и принять на всех уровнях, например, с помощью электронных и бумажных носителей, таких как

¹⁰⁷ Zhao Yale, Li Ang. An Analysis of China's Audit Result Announcement System// Shang. 2015. №26. P.118.

журналы и профессиональные газеты для государственных учреждений или профессионалов, и с помощью новых средств массовой информации для общественности в виде объявлений и наглядных интерпретаций. Во время обнародования результатов аудита совершенствуется механизм обратной связи с проверяемыми подразделениями и аудиторией обнародования результатов аудита, чтобы выслушать мнения всех сторон, что еще больше повышает точность обнародования результатов аудита и оказывает помощь аудиторскому учреждению в определении точности направления аудиторской деятельности в государственном аудите эффективности, который действительно вызывает озабоченность общественности.

3.2.3 Повышение операционной целесообразности внедрения государственного аудита эффективности

Внедрение эффективной системы и стандартов государственного аудита эффективности. Создание надежной системы и стандартов государственного аудита эффективности может способствовать развитию аудита эффективности, может гарантировать объективность аудита и является основой для объективной оценки управления эффективностью деятельности проверяемого подразделения. В целом, для создания системы и стандартов оценки аудита эффективности деятельности правительства, их можно разделить на три аспекта, такие как обязательные стандарты, мягкие стандарты и дифференцированные стандарты¹⁰⁸.

В обязательных стандартах делается ссылка на внедрение соответствующих национальных законов и руководств в смежных областях, например, при проведении аудита эффективности проектов для определения эффективности используются такие законы, как Закон о строительстве КНР, и национальные стандарты, такие как Свод правил по предотвращению пожаров в строительстве зданий (GB50016-2014). Для разработки и оценки стандартов используются мягкие стандарты, национальные рекомендуемые стандарты, отраслевая практика и рекомендации экспертов, например, национальные рекомендуемые стандарты, такие как Технические стандарты для полевого обследования стальных конструкций (GB/T 50621-2010), используются для вынесения определений по вопросам производительности в инженерной инспекции. В дополнение к использованию обязательных и мягких стандартов, деятельность по государственному аудиту эффективности должна оцениваться по фактической ситуации проверяемого подразделения, формируя дифференцированные стандарты, и каждый аудиторский проект должен формировать свои особенности, например, используя создание

¹⁰⁸ Ma Yue'e. Research on Government Performance Audit// Business Accounting. 2021. №07. P.36-40.

проекта, материалы технико-экономического обоснования и предыдущие деловые и финансовые данные для вынесения суждений, используя общественную удовлетворенность для оценки проекта и т.д. Сочетание трех критериев становится критериями системы государственного аудита эффективности, формируя количественный и качественный анализ для объективной оценки уровня управления эффективностью деятельности проверяемого подразделения или проекта.

Обеспечение и повышение достоверности и обоснованности сбора данных аудита.

Государственный аудит эффективности проводится на основе данных и ресурсов, предоставленных проверяемой организацией и другими ведомствами. Оценка аудита может быть достоверной, обоснованной и объективной только в том случае, если она основана на реальных и достоверных данных. Достоверность и обоснованность сбора данных влияет на развитие и продвижение государственного аудита эффективности¹⁰⁹. На этом этапе собранные данные в основном делятся на финансовые данные, операционные данные и данные управления, и эти три вида данных находятся в определенных отношениях столкновения.

Во-первых, оптимизируется процесс требования данных. В процессе сбора данных оптимизация процедуры запроса данных может эффективно повысить эффективность собранных данных. Требования к данным выдвигаются передовым отделом аудита в соответствии с фактическим бизнесом, обобщаются отделом сетевого аудита и выдаются одновременно с передовым отделом аудита проверяемому подразделению для сбора данных, чтобы гарантировать доступность после сбора данных.

Во-вторых, усилить управление данными и повысить глубину использования имеющихся информационных ресурсов. С одной стороны, можно подтвердить достоверность сбора данных, например, при анализе данных производственного предприятия выручка от продаж и производственные затраты по сравнению с прошлым годом быстро снизились, но данные о потреблении электроэнергии в энергетическом секторе не снизились значительно, поэтому можно проверить достоверность данных; С другой стороны, углубляя форму использования, изучая визуальные графические базы данных, можно повысить эффективность использования данных, чтобы аудиторские кадры, не знакомые с технологией баз данных, могли эффективно использовать данные.

¹⁰⁹ Ma Li. An Analysis of Government Performance Audit Innovation from the Perspective of Big Data// Western Finance and Accounting. 2022. №02. P.71-73.

В-третьих, повышается безопасность данных. По мере того, как аудитор получает данные, некоторые из них являются критическими для экономической и социальной деятельности страны и касаются личной конфиденциальности. В хранении и использовании данных, чтобы сделать изоляцию данных, особенно процесс хранения, создание сильных настроек брандмауэра, меры конфиденциальности, чтобы сделать полную оценку различных шагов от использования данных, чтобы разделить для устранения внешних интерфейсов, непосредственно связанных с прямым использованием, читать исходную базу данных. Повысить осведомленность аудиторов о безопасности и конфиденциальности и улучшить защиту данных.

3.2.4 Повышение потенциала аудиторских учреждений в области правоприменения

Повышение общего качества государственных аудиторов. Основой аудиторской деятельности являются аудиторы, исполнители каждого аудиторского задания, и качество работы аудиторов напрямую связано с качеством аудита аудиторского проекта и развитием государственного аудита эффективности¹¹⁰. При приеме талантов необходимо обеспечить, чтобы уровень образования, качество и деловые способности соответствовали требованиям работы по государственному аудиту эффективности, улучшить существующую систему допуска к квалификационному аудиту, набрать специалистов, связанных с компьютером, экономическим управлением, инженерным управлением, экологией и других специалистов среди вновь нанятого персонала, скорректировать текущую ситуацию существующих аудиторов с одним профессиональным образованием, и обеспечить, чтобы сотрудники, участвующие в государственном аудите эффективности, были компетентны в выполнении своих обязанностей.

Для тех, кто уже работает в аудиторском управлении, уровень их деятельности и наращивания профессионального потенциала постоянно повышается, при этом особое внимание уделяется кадровым назначениям и увольнениям, а также системе поощрений и наказаний. В ответ на несоответствие уровней бизнеса проводятся целевые программы обучения в зависимости от уровней, а также осуществляются междисциплинарные обмены для повышения общего потенциала сотрудников аудита. На практике организуются обмены с не вышестоящими аудиторскими органами или департаментами этого уровня, обучение персонала

¹¹⁰ Song Xiayun. Research on Competence Framework of Government Performance Auditors in China// Accounting Research. 2013. №04. P.89-94.

вместо аудита, а также периодическое обучение без отрыва от работы и ротация. Для проведения исследований в области государственного аудита эффективности аудиторские учреждения должны сформировать консорциум «отрасль-университет-исследователь» с местными университетами для укрепления связи между теорией и практикой, увеличить количество специальностей и курсов по аудиту в крупных университетах, а также увеличить количество студентов-специалистов, чтобы сформировать добродетельный круг.

В организации персонала утвердилась концепция "большого аудита". Государственный аудит эффективности не просто дело государственных аудиторов, это цель, к которой стремятся все аудиторы, и тенденция, которая развивается. Аудиторские учреждения должны объединить усилия с организациями внутреннего аудита и организациями социального аудита для взаимного продвижения и формирования передового опыта с целью развития государственного аудита эффективности во всех аспектах.

Расширение использования новых технологий при проведении государственного аудита эффективности. В полной мере использовать большие данные для проведения государственного аудита эффективности посредством использования функций сбора и хранения больших данных. Функция передачи данных в режиме реального времени реализуется в виде организации предварительной установки сети, сбора электронных данных, таких как финансовые и операционные данные от финансовых департаментов и бюджетных подразделений, вовлечения конфиденциальной информации в виде сбора данных через отчетность, и совместного формирования базы данных для хранения в аудиторском органе, гарантируя проведение аудита эффективности работы правительства с точки зрения данных.

При анализе данных достигается переход от микро к макро и макро к микрореализации. Проблемы, выявленные в ходе натуральных аудитов, анализируются, их идеи анализируются, осуществляется макроскопический общий контроль, который затем внедряется в микроскопическое исправление и реализацию каждого отдела, таким образом, превращая натурные аудиты отдельных отделов аудиторскими группами в модель, сочетающую централизованный анализ партии, аудиторскую проверку и натурные аудиты ключевых отделов.

На основе существующего применения аудита больших данных в государственном аудите эффективности, использование новых технических моделей в государственном аудите эффективности постоянно углубляется. Например, на основе применения реляционных баз

данных вводится применение не реляционных данных, а сочетание информации о принятии решений проверяемых подразделений и комментариев общественного мнения с использованием ключевых слов может ввести новые показатели для оценки эффективности, в определенной степени заменив традиционную форму анкетирования. Кроме того, использование технологии неразрушающего контроля может быть использовано для оценки соответствия показателей эффективности проекта стандартам после завершения проекта; использование тестирования качества воды и оценки технологии экологического тестирования может эффективно оценить уровень эффективности в процессе использования активов природных ресурсов. В результате использования технологий в различных профессиях и областях, оценочный аспект государственного аудита эффективности может быть усилен, что поможет развитию государственного аудита эффективности на новую высоту.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

С изменением модели государственного управления, появлением и развитием теории фидуциарной ответственности государства и новой теории государственного управления, аудит эффективности широко и высоко ценится в странах, и модель аудита также претерпела значительные изменения: от традиционного финансового аудита к сосуществованию традиционного финансового аудита и аудита эффективности. Государственный аудит эффективности постепенно становится центром внимания национальной аудиторской работы и важным показателем того, вступила ли аудиторская карьера страны в стадию модернизации.

Хотя аудит эффективности имеет различные характеристики в разных странах, в основном, начиная с 1970-х годов, аудит эффективности стал основным направлением аудита государственного сектора в разных странах, при этом экономичность, продуктивность и результативность являются основными элементами аудита эффективности. С момента восстановления системы аудита в 1983 году, аудит эффективности в Китае прошел через стадию зарождения развития, стадию продвижения и стадию комплексного развития, добившись замечательных результатов. Аудит эффективности сыграл важную роль в улучшении результативности финансовых расходов и содействии созданию эффективного, бережливого и чистого государственного сектора. Однако из-за позднего начала теоретических исследований и практического применения аудита эффективности в Китае, хотя аудит эффективности в Китае развивается с большой скоростью как в теоретическом, так и в практическом кругах, в настоящее время все еще существует большой разрыв по сравнению с развитыми западными странами.

В данной работе, посвященной аудиту эффективности, проводится более систематическое исследование аудита эффективности посредством обзора отечественной и международной литературы. Анализ теоретических основ, связанных с государственным аудитом эффективности, а также состояния возникновения и развития аудита эффективности в различных странах. В данной работе рассматривается система аудита эффективности в Китае, включая китайское законодательство в области аудита и создание аудиторских учреждений, процедуры и методы государственного аудита эффективности, источники финансирования аудита и система оценки аудита эффективности. Выдвигается гипотеза о том, что «чем лучше институциональная среда, тем выше уровень развития аудита эффективности», а также с помощью анкетирования и множественного регрессионного анализа делаются следующие

выводы с учетом текущих экономических, политических, правовых и информационных факторов в Китае.

Институциональная среда является важным фактором, способствующим неравномерному развитию аудита эффективности в Китае. Регионы с лучшим экономическим развитием также имеют более высокий уровень аудита эффективности; хорошая правовая среда также гарантирует проведение аудита эффективности в соответствии с законом и способствует упорядоченному развитию аудита эффективности. Региональные факторы также влияют на развитие аудита эффективности, причем необходимость трансформации функций правительства в регионах с более высокой степенью маркетизации стимулирует развитие государственного аудита эффективности.

Расширение масштабов фискальных расходов повлияло на проведение аудита эффективности. Уровень аудита эффективности, проведенного в регионах с большими бюджетными расходами, выше, чем в регионах с меньшими бюджетными расходами, что также указывает на то, что расширение бюджетных расходов вызвало высокий спрос на аудит эффективности, полностью отражающий роль мониторинга государственных аудитов государственных средств.

Связь между уровнем развития аудита эффективности и количеством лет опыта работы аудиторов, а также их званиями не является значительной. Это также доказывает, что качество аудиторов не способствовало развитию аудита эффективности в Китае. Причиной этого может быть то, что аудит эффективности, как новая форма аудита, еще не разработал действующие стандарты или руководства по аудиту эффективности в Китае, а способы и методы проведения аудита эффективности еще не освоены аудиторами.

Таким образом, развитие аудита эффективности в определенной степени сдерживается институциональной средой. Региональное экономическое развитие, правовая среда, региональные факторы, масштаб финансовых расходов и информационные факторы влияют на развитие аудита эффективности. Для того чтобы развивать аудит эффективности фундаментально всеобъемлющим и надежным образом, необходимо начать с институционального развития. Поэтому в данной работе предлагаются политические рекомендации по развитию аудита эффективности в Китае, исходя из реальной ситуации в Китае и опираясь на опыт развития аудита эффективности в развитых странах Запада. Во-первых, необходимо улучшить политику аудита эффективности, продвигать реформу

системы аудита эффективности, создать законодательную модель аудита и полностью внедрить вертикальное управление аудиторскими учреждениями ниже провинциального уровня, а также улучшить правовую систему принудительного исполнения государственного аудита эффективности. Во-вторых, необходимо оптимизировать среду аудита эффективности, усовершенствовать концепцию управления эффективностью деятельности клиентов аудита и улучшить систему раскрытия информации об государственном аудите эффективности. Кроме того, необходимо усилить операционную целесообразность внедрения государственного аудита эффективности, внедрить эффективную систему и стандарт государственного аудита эффективности, гарантировать и улучшить достоверность и обоснованность сбора аудиторских данных. Наконец, следует усилить наращивание потенциала субъектов аудита в правоохранительной сфере, повысить общее качество работы государственных аудиторов и расширить использование новых технологий в аудите эффективности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Куценко, В. А., Колесникова, Е. В. Сравнительная характеристика развития современного аудита в России и Китае // Современные подходы к трансформации концепций государственного регулирования и управления в социально-экономических системах : сборник научных трудов 9-й Международной научно-практической конференции, Курск, 20–21 февраля 2020 года. – Курск: Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Курский филиал, 2020. – С. 258-262.
2. Кашаева, Е. С. Система аудита в Китае: опыт государственного регулирования // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития : Материалы XIV международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей, Санкт-Петербург, 30 октября 2019 года. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2019. – С. 351-355.
3. Решетов, К. Ю., Пирогов, Н. Л., Швайковская, Ю. А. Сравнение систем аудита западных стран и Китая // Устойчивое и инновационное развитие в цифровую эпоху : Материалы III Международной научно-практической конференции, Москва, 23–24 июня 2021 года. – Москва: Московский гуманитарный университет, 2021. – С. 112-117.
4. Саунин А.Н. Аудит эффективности — веление времени // Финансовый контроль. 2002. № 7-8.
5. Сафиуллин, Т. Р. Опыт применения аудита эффективности в Соединённых Штатах Америки на примере government accountability office (государственное контрольное управление США) / Т. Р. Сафиуллин // Теоретические аспекты юриспруденции и вопросы правоприменения: сборник статей по материалам XXIV международной научно-практической конференции, Москва, 04 июня 2019 года. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью "Интернаука", 2019. – С. 23-26.
6. Юймэн, Ч. Тенденции и направления развития аудиторской деятельности в Китае / Ч. Юймэн // Финансовая экономика. – 2021. – № 7. – С. 204-207.
7. Bai Xuejun. The Enlightenment of Canada's Performance Audit System to China// China Collective Economy. 2016. №22. P.164-165.
8. Bai Xiansheng. Research on Performance Audit Evaluation Standard System// Accounting for China Township and Township Enterprises. 2008. №07. P.137-139.
9. Chen Xihui, Zhang Yujuan. Overseas Research and Enlightenment on the Impact of Performance Auditing// Auditing Research. 2022. №01. P.44-50.
10. Cui Mengxiu. On the Characteristics and Application of Performance Auditing Methods// Auditing Monthly. 2011. №05. P.4-7.

11. China Auditing Society to the UK Training Mission. UK Performance Audit Investigation Report// Auditing Research. 2011.№06. P.107-112.
12. Chen Xihui, Xing Xiangjuan, Feng Yurui. On the scientific choice of government performance auditing methods// Accounting and Accounting Monthly. 2011.№04. P.38-40.
13. Chen Chenzhao. Research and Practice Status of Performance Auditing in China// Financial Research. 2009. №07. P.45-48.
14. Chen Songsheng, Liu Wenqi. Changes in Government Performance Audit: An Analysis Framework for Institutional Changes// Enterprise Economics. 2006. №04. P.149-152.
15. Cavalluzzo, Ken, Ittner, Christopher. Implementing Performance Measurement Innovations: Evidence from Government// Accounting, Organizations and Society.2003. №29. P.243-267.
16. C. Edward Arrington, Charles D. Bailey, William S. Hopwood. An Attribution Analysis of Responsibility Assessment for Audit Performance// Journal of Accounting Research. 1985.vol23. №1. P.1-20.
17. Du Qiaoshuang. The impact of new public management theory on government performance auditing// Marketing Industry.2021. №28. P.89-90.
18. Einar Gørrissen. The role of the INTOSAI Development Initiative (IDI) in strengthening the capacity and performance of supreme audit institutions in developing countries// Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management. 2020. vol.32. №4. P.729-733.
19. Guo Bingnan, Wang Yu, Zhang Hao. Regional Differences, Distribution Dynamics and Convergence of Digital Economy Development Levels: An Empirical Study Based on China's Top Ten Urban Agglomerations// Finance and Economics.2022. №01. P.35-44.
20. Guo Xu. Review of Financial Fund Performance Audit Seminar// Auditing Research. 2020.№03. P.36-39.
21. Guan Huailiu. Performance auditing and the mode of performance auditing with Chinese characteristics// Academic Exploration. 2005. №05. P.25-32.
22. Guo Hongmiao. Analyzing the Factors Affecting the Effectiveness of Performance Audit// Public Investment Guide. 2020. №03. P.7-8.
23. Gu Yun. A Brief Discussion on the Evaluation Index System and Evaluation Standards of Performance Auditing// Modern Finance-Journal of Tianjin University of Finance and Economics. 1999.№06. P.32-36.
24. Hu Songliang. The Influence of Stakeholder Theory on Government Performance Audit// Guangxi Quality Supervision Herald. 2021.№02. P.183-184.
25. Hao Yugui, Chen Dexing. The relationship between government performance audit and performance evaluation with Chinese characteristics// Accounting Friends. 2013.№18. P.97-100.
26. Kristin Reichborn-Kjennerud, Age Johnsen. Performance Audits and Supreme Audit

Institutions' Impact on Public Administration: The Case of the Office of the Auditor General in Norway// Administration and Society. 2015. №10. P.1422-1446.

27. Lin Zhonghua. Analysis of Performance Auditing Methods// Journal of Shanxi Finance and Taxation College.2014.vol.16. №04. P.54-59.

28. Li Suli. Research on the Influencing Factors of the Development of Government Performance Auditing// Auditing Research.2013. №02. P.27-33.

29. Li Yan, Zhang Xiang, Zhang Weihong. Research on Chinese Government Performance Audit Reform// Journal of Yunnan University of Finance and Economics. 2018vol.34. №04. P.104-112.

30. Luo Ying. Goals and Contents of Financial Fund Performance Audit// Guangxi Quality Supervision Herald. 2021.№01. P.220-221.

31. Li Baowei, Zhang Xiaoyou. Policy Performance Audit Objectives: Effectiveness, Environment and Fairness// Ecological Economy. 2009.№04. P.72-74.

32. Liu Li, Qin Wen. Comparative Research on Chinese and American Government Performance Audit and Its Enlightenment to China// Western Finance and Accounting. 2018. №6. P.9-72.

33. Li Houxi. Research on the national auditing system of the United States, Britain, Australia and Canada// Auditing Monthly. 2018.№04. P.11-13.

34. Lu Jing, Ji Xinxin. The construction of public policy audit performance evaluation system — Based on the balanced scorecard// Accounting Monthly. 2018. №12. P.135-141.

35. Luo Jian, Jiang Huina, Zhou Xuliang. The Research Group of the Theoretical Research Association of the National Audit Office in Harbin. Discussion on the Method and System of Performance Auditing with Chinese Characteristics// Auditing Research. 2013.№04. P.49-56.

36. Ma Yue'e. Research on Government Performance Audit// Business Accounting. 2021.№07. P.36-40.

37. Ma Jianfeng, Gao Yongning, Tang Xiaojing. Research on performance audit objects and project selection methods from the perspective of system efficiency// Auditing Research. 2015.№01. P.44-51.

38. Mao Yifan. American Performance Audit Research Reference// China Collective Economy. 2015. №25. P.166-168.

39. Mei Yuanqing, Lu Ying, Ding Tangli. Research on the Changes of U.S. Government Performance Auditing Methods and Its Enlightenment to China — Based on the Empirical Analysis of the Financial Report Data of the U.S. Federal Government// Foreign Economics and Trade. 2017. №04. P.151- 154.

40. Ma Yue'e. Research on Government Performance Audit// *Business Accounting*. 2021. №07. P.36-40.
41. Ma Li. An Analysis of Government Performance Audit Innovation from the Perspective of Big Data// *Western Finance and Accounting*. 2022. №02. P.71-73.
42. Ma Yanran. Analysis of Chinese Government Performance Audit Evaluation Standards// *China High-tech Zone*. 2017.№18. P.11.
43. Ni Weizhou. Objective selection and realization in the process of performance auditing// *Auditing Research*. 2008.№01. P.6-10.
44. Ouyang Huasheng, Dai Fangyi. Analysis of Influencing Factors of Audit Performance of Interregional Audit Institutions——Based on the Experience Data of 30 Provinces// *Accounting Friends*. 2018. №19. P.113-118.
45. Ouyang Huasheng, Yu Yuxin. An Empirical Analysis of the Effects of Influencing Factors on the Changes of Government Performance Auditing System — International Empirical Evidence and China's Conformity Test// *Finance and Economics*. 2009. №04. P.82-89.
46. Peng Chunhua, Yuan Mingzhi, Sun Baoyou. An Analysis of Hong Kong Government Performance Audit// *Journal of Zhanjiang Normal University*. 2006№05. P.106-109.
47. Parker, Lee, Guthrie, James. Performance auditing: The jurisdiction of the Australian auditor general; de Jure or de Facto? // *Financial Accountability & Management*. 2008. №7. P.107 - 116.
48. Qi Xingli, Shao Hui. Research on the Development Path of Chinese Government Performance Auditing// *Auditing and Economic Research*. 2007. №02. P.7-12.
49. Song Xiayun. Research on the Competency Framework of Chinese Government Performance Auditors//*Accounting Research*.2013. №04. P.89-94.
50. Song Yingchun. Government performance audit in the United States and its enlightenment to China// *Journal of Shandong University of Technology and Business*. 2006. №01. P.74-77.
51. Song Xiayun. Research on Competence Framework of Government Performance Auditors in China// *Accounting Research*. 2013. №04. P.89-94.
52. Shi Guifeng, Liu Xiaolian, Bi Jianrong, Huang Cuizhu. Local Government Performance Audit: A Questionnaire Research Based on Liaoning Province// *Auditing Research*. 2009. №01. P.32-36.
53. Shi Qingjun. Analysis of Government Performance Auditing Methodology// *Chinese Administration*. 2008.№02. P.30-32.
54. The Internal Auditing Standards Committee has reviewed the standards of economy, effectiveness and efficiency// *China Internal Audit*. 2006. №10. P.8.
55. Wu Jingjing, Zhao Sanxing, Wang Zifei. The Influence of New Public Management Theory

on Government Performance Audit// China Storage and Transportation. 2022. №01. P.176-177.

56. Wang Li, Wang Yanyun, Wu Xiaohong. Research on the Methodology System of Government Performance Auditing// Finance and Accounting Monthly.2012. №29. P.70-73.

57. Wang Fang, Zhou Hong. Research on the Measurement of Government Auditing Quality: Examination Based on Procedure View and Results View// Auditing Research. 2010. №02. P.24-29.

58. Wang Xuerong, Zhuang Jianling. Analysis and Enlightenment of the Latest Revision of US Government Auditing Standards// Friends of Accounting. 2019.№06. P.9-14.

59. Wang Mingwei. Research on Enterprise Internal Performance Audit under Risk-Oriented Mode// China Chief Accountant. 2014. №11. P.69-70.

60. Wang Chunhua, Zhang Nan, Zhang Jun. The reference of Canada's comprehensive audit to the national governance of China's performance audit service// Productivity Research. 2013. №07. P.182-184.

61. Wu Liangliang. Improving Evaluation Criteria and Improving Enterprise Performance — A Review of "Enterprise Performance Evaluation Criteria Values 2015"// Journal of Shanxi University of Finance and Economics. 2022. vol.44. №02. P.129.

62. Yin Xiulan. The role of British performance audit in promoting government management// Auditing Monthly. 2012. №04. P.42-43.

63. Yuan Shihui. The Development and Enlightenment of Swedish Performance Audit// Foreign trade and economics. 2021.№01. P.19-22.

64. Yao Yao. The latest development of performance auditing in the UK and its enlightenment to follow-up auditing in my country// Auditing and Financial Management. 2020.№08. P.51-52.

65. Yu Dawei. Performance auditing of audit institutions in different countries// Audit Observation. 2021.№10. P.82-87.

66. Yang Suchang, Wang Yanping, Ouyang Lijun. Research Framework of Public Expenditure Performance Auditing System// Audit Monthly. 2006.№4. P.10-11.

67. Yang Suchang. The Reform of the National Supervisory System and Auditing System from the Perspective of the Rule of Law// Research of the National People's Congress. 2017. №06. P.12-16.

68. Zhang Weixuan. Exploration on the Difficulties and Development Ways of Government Performance Audit// Finance and Accounting Learning. 2021.№16. P.134-135.

69. Zhang Yi, Chen Xihui, Li Shengyao. Research Track, Hot Spots and Prospects of Performance Auditing in China: Visual Analysis Based on Cite Space Literature// China Audit Review.2020. №02. P.37-48.

70. Zhou Guobiao, Huang Xiaozhong. Construction of performance auditing method system// Journal of Guangxi University of Finance and Economics. 2010vol.23. №06. P.116-120.

71. Zhou Yong, Shen Chongnv. Research on the theoretical basis of government performance auditing// Industrial Technology Economy. 2007.№09. P.27-29.
72. Zhou Yong, Shen Chongnv. Research on the theoretical basis of government performance auditing// Industrial Technology Economy. 2007. №09. P.27-29.
73. Zheng Shiqiao, Leng Yuanyuan, Zhou Minli. Corporate Performance Audit: A Theoretical Framework// Friends of Accounting. 2019. №08. P.156-160.
74. Zheng Shiqiao, Han Jinyu. Financial Performance Auditing: A Theoretical Framework// Business Accounting. 2020. №02. P.8-13.
75. Zhou Yan. The characteristics and enlightenment of British performance audit technology method// China Audit Report. 2013. №05. P.05-22.
76. Zhuo Yue, Lu Meihua. The New Trend of Performance Audit Development in Australia// China Administration. 2012.№02. P.91-94.
77. Zhang Yan. Discussion on the Realistic Dilemma and Governance Mechanism of the Development of Government Performance Audit// Finance and Accounting Communications. 2016. №28. P.79-82.
78. Zhang Shengli, Chi Yuanqi. Review and Prospect of Government Performance Audit Research// Hebei Enterprise. 2021. №04. P.93-94.
79. Zhao Guangli. On the Reform of Auditing System: Changes and Future// Auditing Research. 2019. №06. P.44-49.
80. Zhao Yale, Li Ang. An Analysis of China's Audit Result Announcement System// Shang. 2015. №26. P.118.
81. Zhong Linlin. Research on the Application of Statistical Analysis Methods in British Government Performance Audit// Jilin University. 2007.
82. Zhang Junsheng, Tang Xiaojian, Zeng Yamin. Audit Fee Information Hiding and Audit Quality — A Study Based on the Perspective of Audit Independence and Investor Perception// Accounting Research.2017. №08. P.88-93.
83. Zhong Huaigong, Chen Shuang. Nine main points of the amendments to the Audit Law// Friends of Accounting. 2022. №04. P.137-141.
84. Zuo Min. National Audit: How to Safeguard the National Economic Security// audit research. 2011. №04. P.8-13.
85. Zhang Yongmei. A Brief Analysis of the Influencing Factors of the Development of Government Performance Audit// Times Finance. 2017.№03. P.281.
86. Аудит эффективности в стандартах ИНТОСАИ и документах высших органов аудита зарубежных стран.

URL:https://ozlib.com/933006/ekonomika/audit_effektivnosti_standartah_intosai_dokumentah_vysshih_organov_audita_zarubezhnyh_stran (дата обращения: 04. 02.2022)

87. Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2007 году» от 30 мая 2006 года. URL: <http://kremlin.ru/events/president/transcripts/23601> (дата обращения: 10. 02.2022)

88. Бюджетное послание Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2008 – 2010 годах» от марта 2007 года. URL: <http://kremlin.ru/events/president/transcripts/24075> (дата обращения: 10. 02.2022)

89. Доклад С.В.Степашина на круглом столе «Аудит эффективности государственных расходов: опыт, проблемы, перспективы» от 16 июня 2003 г. URL:<http://viperson.ru/articles/doklad-predsdatelya-schetnoy-palaty-rossiyskoy-federatsii-s-v-stepas-hina> (дата обращения: 04. 02.2022)

90. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита. Институт внутренних аудиторов Изменено в январе 2017 года. URL:<https://preprod.theiia.org/globalassets/documents/standards/standards-2017/ippf-standards-2017-chinese-simplified.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

91. № 1662-р (ред. от 08.08.2009) «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года» (вместе с "Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года")// Собрание законодательства РФ, 24.11.2008, № 47, ст. 5489.

92. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности», утвержденного постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30 ноября 2016 г. № 4ПК. URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/460/460b8ddd57d9d200cb581435c9dc0fd4.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

93. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности», утвержденного постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30 ноября 2016 г. №4 ПК. URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/460/460b8ddd57d9d200cb581435c9dc0fd4.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

94. Специальный стандарт внутреннего аудита No. 2202 - Аудит эффективности. Выпущено Китайским институтом внутренних аудиторов 28 августа 2013 года. URL: <http://www.ciia.com.cn/cndetail.html?id=35601> (дата обращения: 04. 02.2022)

95. Статьи 91 и 109 Конституции Китайской Народной Республики и статьи 2, 4 и 11

Закона об аудите Китайской Народной Республики.

URL: <https://www.audit.gov.cn/n10018889/n10137162/n10137201/c10191187/content.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

96. Закон об аудите в КНР:

URL: <https://www.audit.gov.cn/n10018889/n10137162/n10137201/c10191187/content.html> (дата обращения: 02. 02.2022)

97. Руководство по проведению аудита эффективности деятельности государственных учреждений. Выдано контрольно-ревизионным управлением Циндао 31 июля 2011 года.

URL:<http://www.qingdao.gov.cn/n172/n24624151/n24628215/n24628229/n24628257/120827014538404655.html> (дата обращения: 04. 02.2022)

98. Anhui Province Fixed Asset Investment Project Performance Audit and Evaluation Guide (for Trial Implementation). Promulgated by Anhui Provincial Development and Reform Commission on November 1, 2010.

URL: <https://law.esnai.com/do.aspx?action=show&controller=home&lawid=94402> (дата обращения: 05. 03.2022)

99. Audit system. Baidubaike.

URL:<https://baike.baidu.com/item/%E5%AE%A1%E8%AE%A1%E4%BD%93%E5%88%B6/12752347?fr=aladdin> (дата обращения: 09. 03.2022)

100. China market index database. URL: <https://cmi.ssap.com.cn/dataQuery?type=1> (дата обращения: 09. 03.2022)

101. Decision of the First Session of the Thirteenth National People's Congress on the Institutional Reform Plan of the State Council. On March 17, 2018, it was adopted at the first session of the 13th National People's Congress.

URL: http://www.gov.cn/xinwen/2018-03/17/content_5275072.htm (дата обращения: 05. 03.2022)

102. Framework Opinions on Several Major Issues Concerning Improving the Auditing System. Issued by the State Council on December 9, 2015.

URL:http://www.mohrss.gov.cn/SYrlzyhshbzb/dongtaixinwen/shizhengyaowen/201512/t20151209_228251.htm (дата обращения: 10. 04.2022)

103. Guidelines for the Implementation of Performance Auditing (Performance Auditing Standards and Guidelines Based on INTOSAI Auditing Standards and Practical Experience) Translated by the National Audit Office of the People's Republic of China 2005.

URL: <https://max.book118.com/html/2018/0825/8016052054001121.shtm> (дата обращения: 04. 02.2022)

104. General operating guidelines for performance auditing of audit institutions in Qingdao (for

Trial Implementation). Qingdao Municipal Audit Bureau issued in December 2008. URL: <http://www.qingdao.gov.cn/n172/n24624151/n24628215/n24628229/n24628257/120911184419114358.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

105. GAO-18-568G Government Auditing Standards.

URL: <https://www.gao.gov/assets/gao-18-568g.pdf> (дата обращения: 04. 02.2022)

106. Implementation Opinions on Fully Implementing the Reform of the Decoupling of Industry Associations and Chambers of Commerce from Administrative Organs. Fa Kai Ti Gai [2019] No. 1063. Released on June 14, 2019. URL: http://www.gov.cn/xinwen/2019-06/17/content_5400947.htm (дата обращения: 05. 03.2022)

107. Interim Measures for Performance Audit of Lanzhou. Lanzhou Municipal People's Government Order [2004] No.3. URL: <https://xuewen.cnki.net/CCND-LZRB20041217ZZ19.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

108. Jiangsu Province Performance Audit Operation Guide. Issued by the Audit Bureau of Xuzhou City, Jiangsu Province on May 31, 2010. URL: <http://sjj.huainan.gov.cn/content/article/18473495> (дата обращения: 05. 03.2022)

109. Liaoyang Municipal Government Investment Project Performance Audit Evaluation Measures. Liaoning Province Liaoyang Municipal People's Government Order No. 99, promulgated on July 4, 2007. URL: <https://law.lawtime.cn/d665976671070.html> (дата обращения: 05. 03.2022)

110. Measures for Performance Audit of Ningxia Hui Autonomous Region (for Trial Implementation). Promulgated by the People's Government of Ningxia Hui Autonomous Region on January 28, 2010. URL: http://www.110.com/fagui/law_367818.html (дата обращения: 05. 03.2022)

111. Zhejiang Province Macro-Service-Oriented Performance Audit Management Measures (for Trial Implementation). Promulgated by the Audit Office of Zhejiang Province on July 10, 2007. URL: <http://law.esnai.com/mview/109973> (дата обращения: 05. 03.2022)

112. XII INTOSAI General Statement on Performance Audit. Audit of Public Enterprises, and Audit Quality, para 1(b); Appendix 6 “The Annual Report of the Australian Audit Office 1985-1986,” AGPS, Canberra, 1986. URL: <https://max.book118.com/html/2016/0925/55830480.shtm> (дата обращения: 04. 02.2022)

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1. Опросная анкета

Уважаемый респондент! Просим Вас принять участие в опросе, целью которого является исследование влияния факторов на развитие аудита эффективности в Китае. Часть вопросов в анкете предусматривает выбор одного ответа из нескольких возможных вариантов, часть предполагает возможность выбора нескольких ответов (для тех вопросов, после которых написано «отметьте все ответы, которые соответствуют»).

Мы крайне признательны за каждый Ваш ответ. Заранее благодарим за участие в опросе.

1. Ваш пол:

- Мужской
- Женский

2. Ваша профессия:

- Государственный аудитор
- Социальный аудит
- Другие

3. Уровень Вашего образования:

- Высшее (бакалавриат)
- Высшее (магистратура)
- Высшее (аспирантура)
- Другое

4. Ваша специальность.

- Финансовый учет
- Аудит
- Юридическая специальность
- Информационная технология
- Инженерная технология

5. Ваша рабочее время

- Менее 5 лет
- 5-10 лет
- 10-15 лет

➤ Более 15 лет

В следующей таблице приведены значимые факторы, которые могут повлиять на аудит эффективности. Пожалуйста, оцените каждый фактор, исходя из вашей реальной ситуации и соответствующего опыта: наивысшая оценка 7 означает, что фактор имеет большое значение для аудита эффективности; наименьшая оценка 1 означает, что фактор не имеет значения для аудита эффективности.

Влияющие факторы	Оценка						
	1	2	3	4	5	6	7
6. Система аудита							
7. Система оценки аудита эффективности							
8. Информационная открытость органов государственного и муниципального управления							
9. Макроэкономическая политика							
10. Юридическая и нормативная устойчивость							
11. Степень социального спроса							
12. Профессиональная компетентность аудиторов							
13. Независимость субъектов аудита							
14. Внедрение механизмов подотчетности							
15. Степень четкости целей аудита							
16. Публичность результатов аудита							
17. Стандартизация процесса аудита							
18. Эффективность аудиторского контроля							
19. Метод аудита							
20. Общее признание							

--	--	--	--	--	--	--	--

21. Оцените уровень развития аудита эффективности в вашем регионе.

- Высокий уровень развития
- Средний уровень развития
- Низкий уровень развития
- Еще не выполнено

22. Ваш уровень знаний об аудите эффективности.

- Полный
- Хороший
- Основной
- Немногие

23. Считаете ли вы необходимым проведение аудита эффективности.

- Очень необходимо
- Необходимо
- Нет необходимости

24. В настоящее время в вашем подразделении проводятся следующие виды аудита эффективности (можно выбрать несколько).

- Аудит эффективности исполнения бюджета департамента
- Аудит эффективности использования специальных фондов
- Аудит эффективности государственных предприятий
- Аудит эффективности государственных инвестиционных строительных проектов
- Аудит эффективности использования государственных ресурсов
- Экологический аудит эффективности
- Аудиты финансовой ответственности руководителей
- Другие

25. Среднее количество проектов аудита эффективности, проводимых вашим подразделением в год.

- 10 и больше
- 5 -10
- 3-5
- 1-2

- нет

26. Методы аудита, используемые вашим подразделением при проведении аудиторской деятельности (можно выбрать несколько вариантов).

- Проверка
- Наблюдение
- Запрос
- Внешние
- расследования
- Перерасчет
- Реализация
- Целенаправленные обсуждения
- Аналитическая справка
- Метод факторного анализа
- Метод анализа затрат и выгод
- Метод анализа иерархий
- Математические и статистические методы
- анализ спектра огибающей
- методы целенаправленной оценки
- Комплексный метод оценки
- Метод публичных комментариев
- Экономическая добавленная стоимость
- Целевой подход к управлению
- Сравнительно-исторический метод
- Методы экспертных оценок
- Ключевые показатели эффективности
- Метод наименьших затрат
- Другие

27. Существует ли в вашем регионе специальное законодательство для проведения аудита эффективности.

- Существует
- Не существует

- Неясно

28. Существует ли в вашем учреждении единые критерии оценки эффективности при проведении аудита эффективности.

- Существует
- Не существует
- Неясно

29. Соблюдает ли ваше подразделение стандартные процедуры аудита при проведении аудита эффективности.

- Строгое соблюдение
- Базовое соблюдение
- Свободное соблюдение
- Несоблюдение

30. Как вы считаете, какие основные проблемы существуют в нынешнем контроле аудита эффективности.

- Неадекватные механизмы подотчетности
- Единая форма контроля
- Отсутствие контроля со стороны общественного мнения
- Недостаточная мотивация для аудиторского контроля

31. Степень влияния аудита эффективности на повышение эффективности правительства и управление эффективностью в правительстве.

- Очень значительный
- Влияние, но не значительное
- Практически не влияет

32. Обучение профессиональным навыкам аудиторов вашего подразделения.

- Да, частые тренировки
- Да, 3-5 раз в год
- Да, 1-2 раза в год
- Да, раз в несколько лет
- Нет

33. Оцените степень открытости правительственной информации в вашем регионе (чем выше балл, тем выше степень открытости).

- 7
- 6
- 5
- 4
- 3
- 2
- 1

34. Как вы считаете, в какой степени система аудита повлияла на развитие аудита эффективности (чем выше балл, тем больше влияние).

- 7
- 6
- 5
- 4
- 3
- 2
- 1

Спасибо за участие в опросе!