

## ОБЩИЙ АУДИТ

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ АУДИТ –  
НОВАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ  
ТЕХНОЛОГИЯ

Двуреченских В.А., к.ф.н.; Баранов В.П., к.т.н.

В настоящей работе мы попытаемся обосновать неизбежное расширение в обозримой перспективе «зоны ответственности» тех функциональных структур, которые именуются счётными (или контрольно-счётными) палатами. Изначально задуманные для выполнения функций независимого государственного контроля, в настоящее время они решают задачи контроля исполнения государственных бюджетов различных уровней. Но, согласно оксфордскому словарю POD [1], аудит – не только и даже не столько контроль исполнения бюджета, это порядок проведения детального анализа утверждений. Именно утверждения, обоснования, а также отчёты, доклады или система аргументов в пользу неких целей являются наиболее точным, первичным толкованием термина **account**, который в русском языке чаще всего и в первую очередь сопоставляют со словосочетанием «бухгалтерская отчётность».

Мы фиксируем эти лингвистические детали затем, чтобы пояснить до сих пор многим неочевидный факт: аудит – это не только (и не столько) тестирование данных в финансовой отчётности, но ещё и система охраны государственных и корпоративных интересов от умысленного или случайного искажения реальных отчётов и оценок. Тогда становится понятным, почему в развитых странах, в числе которых стремится утвердиться Россия, аудит включает в себя множество иных, далеко выходящих за рамки бухгалтерии задач, которые, тем не менее, напрямую связаны с целесообразностью финансовых затрат. В самом деле, что может нанести ущерб больший, чем нарушение национальной системы безопасности компьютерных сетей и баз данных? Разве что экологическая катастрофа. И экология, и компьютерная безопасность являются предметом ведения такой организации, как EUROSAI, объединяющей в своих рядах контрольно-счётные палаты всех государств Европы, в том числе и России. Европейцы мыслят в категориях аудита как официальной процедуры контроля всего, что поддаётся контролю, и добились в этом немалых успехов. У них не взрываются атомные станции и газопроводы, они ограничили шум авиалайнеров, минимизировали коррупцию, затруднили «отмывание» денег. В России авиационный шум контролируется самими же авиаперевозчиками, атомные станции – Минатомом, газовые магистрали – Газпромом, а безопасностью компьютерных коммуникаций до недавних пор занимались такие государственные ведомства, как ФАПСИ и управление «Р» в структуре МВД, о которых известно мало, а то, что известно, с транспарентностью, составляющей смысл аудита, никак не соотносится.

Не станем останавливаться на очевидном тезисе, заключающемся в том, что аудит важнейших, зачастую стратегических, проблем по сути дела «расташен» по ведомствам и даже корпорациям. Последствия очевидны. Из последних отметим лишь, пожалуй, запрет с 1 апреля 2002 года полётов в Европу подавляющей части авиационного парка России по критерию авиационного шума. Наверное, «хотели как лучше», а теперь задарма отдали весь европейский рынок авиаперевозок. Этот, а возможно и другие вопросы, в частности, предотвращение катастрофы 4-го энергоблока ЧАЭС, были бы вполне разрешимы, если бы находились не под ведомственным, а под независимым государственным контролем.

Однажды понимание общности аудита как проблемы тотального контроля придёт и в Россию. В нашей стране даже история финансового контроля, и та насчитывает всего 8 лет – именно столько существует старейшая в новой России организация, занимающаяся проблемами независимого государственного аудита, Контрольно-счётная палата Москвы. Стал-

квиваясь с многообразием проблем жизнедеятельности современного мегаполиса, мы в Контрольно-счётной палате Москвы уже задумались о комплексном подходе к проблеме государственного аудита. И в основу своего подхода мы заложили методологию. Именно методология должна, по нашему замыслу, ответить на вопрос о том, как государство должно в наше непростое время отвечать на вызовы, порождаемые прогрессом. Ведь темп прогресса таков, что некоторые классические схемы зачастую уже просто лишены смысла. Так, сейчас, на основе накопившегося опыта, можно утверждать, что если независимый государственный финансовый контроль начинается с контроля исполнения бюджета, то важнейшая государственная задача по управлению исполнением бюджета уже, по сути дела, провалена. Бюджет надо контролировать на стадиях его соиздания. В соответствии с этим принципом, особое внимание в нашей организации уделено априорному контролю **исполнимости бюджета**. Обосновав для себя роль и значение этого принципа, мы и выделили «в отдельное производство» методологические средства контроля. Сама идея этих средств настолько же логична, насколько и противоречива в контексте исторически сложившегося уклада независимого государственного контроля в России. Если кратко, её суть в том, чтобы добиваться успеха «не числом, а умением». Число – это уже результат, который изменить нельзя, можно только принять к сведению. Умение же распознать риск некоторых предложений в части затрат бюджетных средств ещё на стадии их внесения в проект бюджета – единственный реальный способ предотвратить нецелевые, как принято говорить, затраты казённых средств. **Умение есть превращённая форма теории.**

Учитывая пионерный характер данной работы, мы не станем излагать суть теории, ограничившись лишь примером и комментарием к нему. Рассмотрим наглядный пример методологического анализа в контроле использования государственных ресурсов.

Известно, какое значение сейчас придаётся тому направлению в государственном строительстве, которое и в официальных документах, и в СМИ именуется «укреплением властной вертикали». Контроль за целевым расходованием государственных финансовых средств в рамках проблемы «укрепления властной вертикали» возложен, естественно, на органы государственного финансового контроля. Аудиторы Счётной палаты Российской Федерации на днях пришли проверять даже аппарат Государственной Думы – того органа, которому они направляют свои отчёты. Выступая 13.02.2002 на научно-практической конференции «Финансовый контроль и новые информационные технологии» в Суздале [2], Председатель Счётной палаты Российской Федерации С.В. Степашин уделил немало внимания проблеме укрепления властной вертикали и предложил меры по укреплению, в первую очередь, разумеется, «собственной», контрольной вертикали. Так, в частности, по его мнению, целесообразной является вертикаль во взаимодействии органов независимого государственного контроля, показанная на рис.1.

Цель – благая, но посмотрим, сможет ли она быть реализованна? Если есть хоть малейшие основания для сомнений, то уже на этапе формирования замысла необходимо внести в него необходимые коррективы, которые бы позволили минимизировать риск напрасного, т.е. нецелевого расходования государственных финансовых, материальных и кадровых ресурсов. Этим и займёмся ниже, пользуясь методами анализа, рассмотренными в докладе академика РАН

Владимира Игоревича Арнольда, сделанном им в 1997 году на семинаре при Президентском совете Российской Федерации [3].



Рис.1. Взаимодействие органов независимого государственного контроля по С.В. Степашину

Сразу объявим: мы усматриваем в предложенной схеме контрольной вертикали определённый риск и попытаемся объяснить, в чём он, по нашему мнению, заключается. Но вначале формализуем модель «властной вертикали». Будем считать, что все элементы этой иерархии подчинены общей задаче – производству объективной информации о тех процессах в бюджетно-финансовой сфере, которые следует контролировать. Объёмы производимой объективной информации будем обозначать символом  $x$  и полагать, что чем больше произведено достоверной информации  $x$  об объекте контроля, тем с большим основанием можно будет судить и принимать решение о качестве бюджетного процесса. Не станем привязываться именно к четырёхэтажной иерархии, допустим, что иерархия контроля бюджетного процесса может достигать неограниченной высоты. Руководитель этажа  $x$  иерархии, чтобы соответствовать структуре той иерархии, в которую он встроен, должен, естественно, управлять скоростью  $x'$  производства продукции вверенного ему учреждения. Т.е. согласовывать её с производством уровня  $y$ , чему в формальной записи отвечает  $x' = y$ . В свою очередь, поведение руководителя  $y$  управляется руководителем  $z$  второго уровня, принимающим решение о темпе производства информации  $y' = z$ . Далее, поведение руководителя второго уровня определяется руководителем третьего уровня и т.д., вплоть до высшего руководителя (уровня  $n$ ).

Высший руководитель  $n$  в нашей модели реализует обратную связь: его решения основываются уже не на желании удовлетворить требованиям вышестоящего начальства (как у руководителей подчинённых уровней), а на интересах дела. Например, он может стремиться к достижению величиной  $x$  значения  $X$ , оптимального в некотором высшем смысле. Соответственно, высший руководитель будет оказывать влияние на подчинённого руководителя в таком направлении, чтобы стимулировать его, если значение  $X$  величины  $x$  не

достигнуто, и тормозить, если заданный показатель превзойдён.

Суммируя вышеизложенное, запишем для  $n=3$  простейшую модель вида

$$\begin{cases} x' = y, \\ y' = z, \\ z' = -k(x - X), \quad k > 0. \end{cases}$$

Эту систему можно переписать в виде линейного дифференциального уравнения порядка  $n$ , т.е. как  $x^{(n)} = -k(x - X)$ .

Уравнения этой модели легко решаются в явном виде. Устойчивость желательного стационарного состояния ( $x = X, y = z = \dots = 0$ ) определяется лишь тем, отрицательны ли вещественные части корней  $A$  характеристического уравнения  $\lambda^{(n)} = -k$ . Эти корни есть комплексные числа, которые графически могут быть изображены следующим образом.

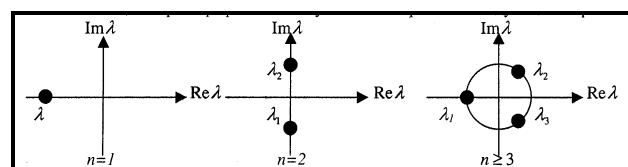


Рис.2. Неустойчивость многоступенчатого управления

Как видно на рис.2, корни характеристического уравнения образуют на плоскости комплексного переменного  $\lambda$  вершины правильного  $n$ -угольника. Если  $n \geq 3$ , некоторые обязательно лежат в неустойчивой (правой) полуплоскости ( $Re \lambda > 0$ ). При  $n=1$  корень  $\lambda = -k$  лежит в устойчивой полуплоскости, а при  $n=2$  корни  $\lambda_{1,2} = \pm i\sqrt{k}$  лежат на границе устойчивости.

**Вывод.** Многоступенчатое управление, описываемое моделью рис.1, является при  $n \geq 3$  неустойчивым. Двухступенчатое управление приводит к периодическим колебаниям, но не вызывает катастрофического нарастания колебаний, происходящего при трёх- и более ступенчатом управлении. Настоящую устойчивость обеспечивает только одноступенчатое управление, при котором управляющее лицо заинтересовано в конечном результате, а не в поощрении со стороны начальства.

Этот анализ структурной устойчивости, сделанный на основании формализации простейшей модели, на самом деле имеет достаточно общий характер, исключая лишь случай  $n=2$ , поскольку 2-ступенчатое управление в зависимости от деталей организации управленческой вертикали, которыми мы пренебрегли при составлении данной модели, может оказаться как устойчивым, так и неустойчивым.

Каково же, с учётом изложенного выше, решение проблемы «укрепления властной вертикали»? Как ни странно, в том же самом выступлении С.В. Степашина, в котором он сформулировал идею 4-уровневого управления государственным контролем в России, сохранился и ответ на вопрос о путях решения поставленной им проблемы. Руководитель Счётной палаты Российской Федерации, рассказывая о рабочем визите в США в декабре 2001 года, поделился впечатлениями о технологиях контроля, доступных его коллеге, г-ну

Дэвиду М. Уокеру, Генеральному контролёру США. По его словам, высшее должностное лицо государственного контроля США, г-н Уокер, без особых усилий продемонстрировал возможность доступа к информации о состоянии счетов бюджетополучателя, независимо от места его нахождения. В качестве примера он продемонстрировал коллеге возможность контролировать расходы федерального бюджета вплоть до каждого конечного получателя бюджетных финансовых средств, пайков и обмундирования одного из подразделений морской пехоты США, расквартированного в Южной Корее, выдав запрос и получив по этому запросу информацию прямо на персональный компьютер в своём кабинете.

Из указанного примера очевидна возможность управления финансовым контролем непосредственно первым руководителем на всех, сколько их там есть, уровнях анализа. Специально отметим: **эти уровни не являются звеньями управленческой иерархии**, они являются всего лишь уровнями агрегатирования данных о расходах федерального бюджета. Иными словами, функционально эти уровни не копируют иерархию, и потому-то даже этот глубокий контроль, тем не менее, остаётся лишь одноуровневым, т.е. не требует выстраивания никакой административной вертикали от центральных органов контроля в Вашингтоне, округ Колумбия, до органов штатов и далее до муниципий. Тем не менее, чисто технически «одноуровневый контроль», не утрачивая своего тотального характера, может быть сколь угодно глубоко делегирован конкретным исполнителям в любой части своих функций. Что, по-видимому, и прodelивается на практике.

Естественный вопрос: почему это невозможно сейчас в России, несмотря даже на то, что по уровню технической оснащённости Россия уже практически не уступает США?

В самом деле, один и тот же Hewlett-Packard поставляет одни те же средства как в The General Accounting Office of US, так и в Счётную палату Российской Федерации, а в итоге один руководитель имеет тотальный и, что называется, always-on контроль, а второй планирует устройство некой административной вертикали управления этим контролем?

Ответ заключается как раз в методологии, возможность и необходимость аудита которой и является темой настоящей работы. Легко заметить, что технически и даже программно сходные, а частично даже идентичные, средства контроля в США и в России устроены по-разному в методологическом плане. Поскольку положение, которое мы сейчас сформулируем, является ключевым во всей идее методологического аудита, выделим его ниже специальным образом. Итак, это положение заключается в следующем.

В России (а ещё раньше – в СССР) подавляющее большинство проектов в сфере информации было провалено вследствие фатальной ошибки, заключающейся в попытке подчинить новые информационные проекты целям и задачам тех организационных и/или политических структур, которые сложились вокруг предыдущего поколения технологий. Это грубейшая методологическая ошибка: нельзя калькировать схемы информационных магистралей со схем организационно-штатных структур, функционирование которых с помощью новых технологий предполагается улучшить. Улучшить не удастся, технологии же будут скомпро-

тированы, а в конечном итоге утрачены – таковы выводы теории.

В США успех информационных технологий во многом был предопределён уже тем, что ещё до эпохи экспансии сетевых технологий и рыночного бума «доткомов» сложилась структура так называемых «плоских корпораций», в которых первый руководитель лично контролирует все процессы в корпорации, в первую очередь, финансово-бюджетные.

Завершая данную скромную попытку указать на давно и хорошо известные вещи, авторы, тем не менее, полагают необходимым снова настойчиво подчеркнуть следующее: проблема методологического аудита настолько же очевидна теоретически, насколько она далека от понимания практиками, отношение которых к утверждениям теории граничит между снисходительностью и презрением. Специально для вас, господа, два положения из 11 заповедей корпорации Hewlett-Packard, не нуждающейся ни в каких характеристиках:

- **Радикальные идеи не всегда плохие;**
- **Успех определяет Заказчик.**

Отсюда практические рекомендации лицам, принимающим решения:

- с особой остороженностью относиться пусть к очень наглядным и правдоподобным, но доморощенным и банальным идеям, помнить, что «всё уже придумано до нас»;
- жёстко отсеивать всё то, что приходит в противоречие с теорией (см. пример выше).

Просто? Практично? Нет сомнений, ведь известно, что нет ничего практичнее хорошей теории. Но следовать рекомендациям теории, а не собственному здравому смыслу трудно, чрезвычайно трудно. В мировой истории это удавалось единицам руководителей, но тем из них, кому удавалось «услышать будущего зов» [Б.Л. Пастернак], место в Истории было гарантировано. Таковы были И.С. Сталин и Ф.Д. Рузвельт, сумевшие понять предложения учёных о необходимости развития национальных атомных проектов в своих странах в тех исторических условиях, когда бюджеты их стран работали на тяжелейшую войну. Можно привести и обратные примеры, когда известные руководители становились посмешищем, сделав опрометчивую ставку на предложения понятные и очевидные. Грань, отделяющая успех от провала, в делах государственного строительства трудноуловима. На ней-то и должна работать новая информационная технология – методологический аудит.

## Литература

1. The Pocket Oxford Dictionary. – Oxford Univ. Press, 1999.
2. Сборник трудов Международной научно-практической конференции «Финансовый контроль и новые информационные технологии», Суздаль, 12-16 февраля 2002 года (в печати).
3. Арнольд В.И. «Жёсткие» и «мягкие» математические модели. – М.: МЦНМО, 2000. – 32с.