Формирование системы аудита эффективности использования бюджетных средств

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Смородинов, Владимир Владимирович  
**Год:**

2006

**Автор научной работы:**

Смородинов, Владимир Владимирович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Орел

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

178

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Смородинов, Владимир Владимирович

Введение.

Глава 1 Теоретические основы формирования системы аудита эффективности использования бюджетных средств.

1.1 Предпосылки возникновения аудита эффективности использования бюджетных средств.

1.2 Содержание системы аудита эффективности использования бюджетных средств.

1.3 Место аудита эффективности в системе государственного финансового контроля.

Глава 2 Система аудита эффективности использования бюджетных средств в государственном финансовом контроле.

2.1 Закономерность возникновения аудита эффективности использования бюджетных средств в государственном финансовом контроле зарубежных стран.

2.2 Сущность и особенности системы аудита эффективности в государственном финансовом контроле зарубежных стран.

2.3 Необходимость формирования системы аудита эффективности в Российской Федерации.

Глава 3 Методические указания по проведению проверок аудита эффективности использования бюджетных средств.

3.1 Планирование аудита эффективности.

3.2 Осуществление проверки аудита эффективности использования бюджетных средств.

3.3 Подготовка отчета о результатах аудита эффективности использования бюджетных средств.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Формирование системы аудита эффективности использования бюджетных средств"

Актуальность темы исследования. Современный этап развития российского государства характеризуется постановкой масштабных общенациональных социально-экономических задач, решение которых должно осуществляться на основе качественных преобразований и повышения эффективности деятельности государства в различных сферах экономики. На это нацелена проводимая сегодня административная реформа, суть которой заключается в создании эффективной системы государственного управления, а также бюджетная реформа, предусматривающая переход от управления бюджетными затратами к управлению результатами. Основой формирования и исполнения бюджетов всех уровней должны стать четко заданные цели проводимой государством политики и ожидаемые результаты их достижения.

Начавшийся в России переход организации бюджетного процесса на принципы результативности использования бюджетных средств требует создания адекватных механизмов государственного финансового контроля, позволяющих определять степень достижения запланированных социально-экономических результатов.

Такие механизмы содержит аудит эффективности использования бюджетных средств, широко применяемый в государственном финансовом контроле зарубежных стран в течение последних десятилетий. Мировой опыт свидетельствует, что применение аудита эффективности оказывает существенное влияние на качество принятия и исполнения органами исполнительной власти решений в сфере управления государственными финансами, а также способствует повышению ответственности, прозрачности и подотчетности в их деятельности.

Аудит эффективности использования бюджетных средств в государственном финансовом контроле России до настоящего времени не применялся.

Таким образом, сегодня возникла объективная необходимость внедрения в систему государственного финансового контроля России аудита эффективности использования бюджетных средств.

Это обусловливает актуальность темы диссертации, посвященной исследованию теоретических, методологических и практических проблем аудита эффективности использования бюджетных средств.

Степень научной разработанности темы исследования. В современной экономической литературе значительное внимание уделяется проблемам формирования эффективного государственного финансового контроля, которые рассматриваются, в частности, в работах С.А. Агапцова, А.Я. Быстрякова, Ю.М. Воронина, Ю.А. Данилевского, Н.П. Ефимовой, В.Г. Панскова, Н.Д. Погосяна, В.М. Родионовой, C.B. Степашина, Б.К. Тебиева, С.О. Шохина, В.В. Бурцева и других авторов. При этом, как правило, исследуются вопросы содержания, видов и форм финансового контроля, механизма его функционирования, а также дискутируются проблемы формирования единой системы государственного финансового контроля в России.

Первые публикации об аудите эффективности появились лишь в 2002 году в виде статей общего характера в периодических изданиях. За прошедшие годы в российской научной литературе опубликовано только несколько статей, рассматривающих отдельные аспекты теории и методологии аудита эффективности (авторы В.А. Жуков и E.H. Синева), монография С.Н. Рябухина, А.Н. Саунина., а так же монография Ю.М. Воронина, посвященная анализу теоретических проблем государственного финансового контроля и эффективности его функционирования.

Только в одном российском учебнике по государственному финансовому контролю, авторами которого являются C.B. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков, есть специальный раздел, посвященный аудиту эффективности использования бюджетных средств.

Впервые публичное обсуждение некоторых проблем аудита эффективности прошло на заседании «круглого стола» «Аудит эффективности: опыт, проблемы, перспективы», который состоялся 16 июня 2003 года в Москве в рамках седьмого Петербургского международного экономического форума.

Однако в настоящее время в российской экономической науке отсутствует целостная и общепринятая концепция, раскрывающая теоретические и методологические основы системы аудита эффективности использования государственных средств, ее разработка находится лишь в начальной стадии.

Поэтому необходимо накопление достаточного практического опыта осуществления проверок аудита эффективности с тем, чтобы на основе его всестороннего изучения и научного осмысления создать теоретическую и методологическую базу системы аудита эффективности в Российской Федерации.

Целью диссертационного исследования является разработка теоретических положений и методических указаний для формирования системы аудита эффективности использования бюджетных средств для повышения эффективности работы Государственного финансового контроля.

Для достижения сформулированной цели были поставлены и решены следующие задачи:

1) раскрыть содержательную сущность системы аудита эффективности использования бюджетных средств;

2) определить экономическое содержание системы аудита эффективности использования бюджетных средств;

3) определить место аудита эффективности использования бюджетных средств в системе государственном финансовом контроле;

4) выявить закономерности возникновения системы аудита эффективности использования бюджетных средств в государственном финансовом контроле зарубежных стран;

5) выявить особенности применения системы аудита эффективности использования бюджетных средств в государственном финансовом контроле зарубежных стран;

6) предложить методические указания по составлению программ ревизий аудита эффективности использования бюджетных средств, разработать основные правила и методы его планирования, осуществления, подготовки и оформления результатов;

7) разработать методические указания по определению критериев эффективности для проведения ревизий аудита эффективности.

Область исследования соответствует п. 2.1 «Методология и технология аудита», п. 2.3 «Бухгалтерская и статистическая природы аудиторских доказательств», п. 2.4. «Методология разработки программ аудита и плана проверок» и п. 2.5 «Аудиторское и контрольно-статистическое тестирование систем внутреннего контроля» специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта специальностей ВАК.

Объектом диссертационного исследования является система государственного финансового контроля на примере.

Предметом диссертационного исследования выступают экономические отношения, возникающие при применении аудита эффективности использования бюджетных средств в системе государственного финансового контроля.

Теоретической и методической основой исследования являются общенаучные принципы познания экономических явлений, системный подход к решению поставленных задач с использованием методов диалектической логики и формально-логических методов, таких как наблюдение, сравнение, анализ и синтез.

Информационной базой исследования являются научные исследования, теоретические обобщения и выводы, содержащиеся в трудах отечественных и зарубежных ученых в области экономики, финансов, государственного финансового контроля.

В ходе исследования использовались законодательные и иные нормативные правовые акты Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, материалы российских и зарубежных научных конференций, различные периодические издания, специальная научная литература, руководства и стандарты по проведению аудита эффективности международных организаций и органов государственного финансового контроля зарубежных стран. В качестве информационной базы для анализа использовались отчеты о результатах контрольных мероприятий, проведенных Счетной палатой Российской Федерации и результаты работы Территориального управления Федеральной службы по финансово-бюджетному надзору в Орловской области.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке методических рекомендациях составления программ ревизий аудита эффективности использования бюджетных средств раскрывающих сущность и методологию финансового контроля результатов использования бюджетных средств, которая развивает новое направление в теории государственного финансового контроля, расширяет и углубляет теоретические представления о возможностях и путях повышения эффективности управления государственными финансами.

Научная новизна подтверждена следующими научными результатами, выносимыми на защиту:

- определено, что сущность системы аудита эффективности заключается в определении эффективности использования государственных средств в рамках последующего государственного финансового контроля (п. 2.1 паспорта специальности 08.00.12 ВАК);

- определено экономическое содержание системы аудита эффективности, которое заключается в проведении ревизий деятельности экономических субъектов в целях определения эффективности использования ими государственных средств, полученных для достижения поставленных целей и задач, а также выполнения возложенных государственных функций (п. 2.1 паспорта специальности 08.00.12 ВАК);

- определено, что аудит эффективности и финансовый аудит представляют собой современные типы государственного финансового контроля различных сторон результатов использования государственных средств (п. 2.1 паспорта специальности 08.00.12 ВАК);

- определено, что основными факторами, которые обусловили закономерный характер возникновения системы аудита эффективности в зарубежных странах, являются разграничение государственного финансового контроля на внешний и внутренний, его высокая результативность, возрастание степени прозрачности и публичности бюджетного процесса (п. 2.1 паспорта специальности 08.00.12 ВАК);

- установлено, что в зарубежных странах сформировалась общепринятая система аудита эффективности использования бюджетных средств, применение которой в государственном финансовом контроле разных стран имеет различные модели, отличающиеся постановкой конкретных задач проведения аудита эффективности и акцентами на тех или иных аспектах определения эффективности бюджетных расходов (п. 2.1 паспорта специальности 08.00.12 ВАК);

- разработаны методические указания по составлению программ ревизий аудита эффективности использования бюджетных средств, представляющая совокупность определенных методов и процедур, используемых в процессе планирования, проверки, подготовки и оформления результатов аудита эффективности (п. 2.4 паспорта специальности 08.00.12 ВАК);

- определено содержание критериев, применяемых для оценки эффективности использования бюджетных средств, которые представляют собой качественные и/или количественные характеристики организации и результатов деятельности проверяемого объекта, показывающие какие результаты являются свидетельством эффективного использования бюджетных средств (п. 2.1 паспорта специальности 08.00.12 ВАК).

Теоретическое значение диссертационного исследования заключается в уточнении и дополнении существующих положений, описании методических приемов, совершенствовании принципов аудита эффективности использования бюджетных средств.

Практическое значение диссертационного исследования состоит в том, что разработанная в диссертации концепция методических рекомендаций по составлению программ ревизий аудита эффективности использования бюджетных средств дает целостное понимание содержания аудита эффективности как особого типа финансового контроля эффективности использования бюджетных средств.

Разработанные в диссертации методические указания, правила и процедуры планирования, осуществления и оформления результатов аудита эффективности могут применяться в деятельности органов Государственного финансового контроля органов контроля по осуществлении аудита эффективности.

Внедрение в деятельность органов Государственного финансового контроля разработанных в диссертации системы управления качеством, методов и процедур проведения аудита эффективности использования бюджетных средств позволит существенно повысить эффективность государственного финансового контроля России.

Реализация сформулированных в диссертации предложений по созданию условий, необходимых для осуществления аудита эффективности использования бюджетных средств, будет способствовать быстрому и успешному его внедрению в систему Государственного финансового контроля России.

Апробация и реализация результатов диссертационного исследования. Основные результаты исследования, сформулированные в диссертации, рассмотрены в установленном порядке и доложены на IV Всероссийской молодежной научно-практической конференции «Антикризисное управление в России в современных условиях» (Москва, 2002г.); Всероссийской молодежной научно-практической конференции «Антикризисное управление в России в современных условиях» (Москва, 2003г.); Международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых по фундаментальным наукам «Ломоносов - 2003» (Москва, 2003г.); Международной научно-практической конференции «Система учета, анализа и аудита в едином информационном пространстве» (ОрелГТУ, 2003 г.); VI Всероссийской молодежной научно-практической конференции «Антикризисное управление в России в современных условиях» (Москва, 2004 г.); Международной научно-практической конференции «Формирование учетно-аналитической системы финансового менеджмента и контроля для прогнозирования и планирования налогообложения» (Орел, 2004 г.); Межрегиональной научно-практической конференции «Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, анализа и аудита» (Иркутск, 2004 г.); Международной конференции «Компьютерные технологии при моделировании в управлении и экономике» (Харьков-Рыбачье, 2004 г.); Всероссийской научно-практической конференции «Учетно-налоговая политика: планирование и перспективы развития» (Орел, 2005 г.).

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 8 работах общим объемом 2,64 п.л. в том числе авторских 2,39 п.л.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Смородинов, Владимир Владимирович

Выводы должны содержать также оценки эффективности использования бюджетных средств в проверяемой сфере или организации. Причем, автор считает, что оценить эффективность - не значит определить ее количественное значение. Для определения эффективности использования бюджетных средств применяется совокупность количественных и качественных, относительных и динамических значений выбранных критериев оценки эффективности. При этом в одних случаях сравнение собранных фактических данных с отвечающим им критерием может показать их полное соответствие, а в других - наличие отклонений.

Поэтому очевидно, что в такой ситуации невозможно измерить и дать общую количественную оценку эффективности использования бюджетных средств. Думается, что не нужно этого делать и потому, что задачей аудита эффективности является не столько оценка уровня эффективности, сколько выявление возможностей и определение путей повышения эффективности использовании бюджетных средств. По результатам аудита эффективности, исходя из поставленных целей, должны даваться качественные характеристики использования бюджетных средств и разрабатываться соответствующие рекомендации, направленные на повышение эффективности использования бюджетных средств.

Заключения, выводы и рекомендации, сделанные по итогам проверки, отражаются в отчете о результатах аудита эффективности, подготовка и оформление которого является самой важной заключительной процедурой этапов его непосредственного проведения. Отчеты по аудиту эффективности не имеют какой-либо стандартной формы, присущей отчетам по финансовому аудиту, и, как правило, существенно отличаются по своему содержанию. Однако учитывая, что от качества подготовки отчета во многом зависит восприятие результатов аудита эффективности его будущими пользователями, автор формулирует ряд общих требований, касающихся структуры и формы изложения содержания отчета, которыми необходимо руководствоваться в целях достижения его высокого качества как конечного продукта контрольно-ревизионной деятельности органа государственного финансового контроля.

Автор считает, что для внедрения аудита эффективности как типа государственного финансового контроля результатов использования бюджетных средств необходима соответствующая организация бюджетного процесса, при которой формирование и исполнение бюджетов ориентированы на результативность использования бюджетных средств. В условиях существующей организации бюджетного процесса, которая ориентирована исключительно на затраты, органы исполнительной власти, бюджетные учреждения и другие получатели бюджетных средств не имеют достаточных стимулов и заинтересованности в их эффективном использовании, а органы государственного финансового контроля при осуществлении аудита эффективности будут сталкиваться с определенными ограничениями и трудностями, связанными с выбором критериев оценки эффективности и определением эффективности использования бюджетных средств.

По нашему мнению, внедрение аудита эффективности в систему государственного финансового контроля и переход к бюджетированию, ориентированному на результат, могут и должны осуществляться в России параллельно как составные части процесса реформирования системы управления государственными финансами. Этот вывод подтверждает рассмотренный в диссертации опыт работы Территориального управления Росфиннадзора в Орловской области (КРУ МФ РФ в Орловской области) за период с 2000 г. по 2005 г. Причем в 2003 - 2005 году по сравнению с 2000 -2002 годами количество проверок эффективности использования бюджетных средств выросло в 4 - 7 раз. Рост динамики увеличения аудита эффективности ведет к росту выявленных нарушений, связанных с неэффективным использованием бюджетных средств

Проведенный анализ показал актуальность, возможность, а также большую социальную значимость применения данного типа государственного финансового контроля в современных условиях России.

Заключение

Аудит эффективности, получивший широкое распространение в зарубежных странах, сегодня должен занять свое место и в системе государственного финансового контроля России. Особенно возрастает его роль на современном этапе развития нашего общества, когда решение насущных социально-экономических проблем во многом обусловлено повышением эффективности использования финансовых ресурсов государства. Внедрение аудита эффективности в российскую практику государственного финансового контроля должно осуществляться на основе научно обоснованной концепции, раскрывающей его теоретические и методологические основы как нового типа финансового контроля результатов использования бюджетных средств.

Возникновение аудита эффективности использования бюджетных средств, с одной стороны, является следствием закономерного процесса развития финансовой системы зарубежных стран, а, с другой - одним из факторов, способствующих ее реформированию в целях повышения эффективности управления государственными финансами. В числе основных факторов, которые привели к закономерному возникновению и способствовали столь быстрому развитию аудита эффективности, автор выделяет такие, как разграничение государственного финансового контроля на внешний и внутренний, возрастание степени прозрачности и публичности бюджетного процесса, высокую результативность деятельности органов государственного финансового контроля и сокращение количества выявляемых ими нарушений в расходовании бюджетных средств, заинтересованность парламентов и общественности в получении информации об уровне эффективности использования бюджетных средств исполнительной властью.

Исследование показало, что в настоящее время в зарубежных странах сформировалась общепринятая концепция аудита эффективности, целью которого является определение эффективности использования бюджетных средств. Между тем, формы реализации этой концепции и практическое применение аудита эффективности в различных странах имеют свои особенности, которые, в той или иной мере, обусловлены отличиями в законодательном регулировании и существующими национальными и историческими традициями. Эти особенности заключаются в постановке конкретных задач, которые должен решать государственный финансовый контроль посредством проведения аудита эффективности, а также в акцентах на те или иные аспекты оценки экономичности, продуктивности и результативности использования бюджетных средств органами исполнительной власти.

В диссертации обосновывается, что аудит эффективности в системе государственного финансового контроля России также должен быть предназначен для контроля результатов использования бюджетных средств. Причем, в отличие от зарубежных стран, аудиту эффективности должны подлежать все бюджетные средства (а не только бюджетное финансрование), используемые для достижения поставленных социально-экономических целей и задач, а также выполнения государственных функций. К ним относятся бюджетные средства, средства государственных внебюджетных фондов, кредитные ресурсы и заемные средства, государственная собственность, включающая все виды недвижимого имущества, а также интеллектуальная собственность государства.

Мы считаем, что задачи аудита эффективности в государственном финансовом контроле России заключаются в том, чтобы дать законодателям и обществу в лице граждан-налогоплательщиков независимую и объективную информацию об уровне качества управления и эффективности использования бюджетных средств исполнительной властью, о степени достижения ею поставленных социально-экономических целей и задач, а также о том, насколько результаты использования бюджетных средств обеспечивают удовлетворение общественных потребностей. Результаты аудита эффективности повышают ответственность, прозрачность и подотчетность в работе органов исполнительной власти, а также способствуют повышению качества управления и эффективности использования бюджетных средств.

Сущность аудита эффективности состоит в определении эффективности использования бюджетных средств, которая может характеризоваться с различных сторон и включать, в зависимости от поставленных целей проверки, оценки экономичности, продуктивности и результативности использования бюджетных средств проверяемой организацией в процессе ее деятельности.

Экономичность использования бюджетных средств означает достижение проверяемой организацией заданных результатов с использованием наименьшего объема бюджетных средств или наилучшего результата с использованием заданного объема бюджетных средств. Продуктивность использования бюджетных средств определяется соотношением между выпуском продукции, объемом оказанных услуг и другими результатами деятельности проверяемой организацией и затраченными на получение этих результатов материальными, финансовыми, трудовыми и другими ресурсами.

Результативность использования бюджетных средств характеризуется степенью соответствия фактических результатов деятельности проверяемой организации запланированным результатам, а также социально-экономическим эффектом, полученным от использования бюджетных средств.

Содержание аудита эффективности использования бюджетных средств заключается в проведении проверок деятельности органов исполнительной власти, государственных и иных организаций или предприятий в целях определения того, насколько экономично, продуктивно и результативно они использовали бюджетные средства при выполнении поставленных задач и возложенных функций.

Предметом аудита эффективности являются процессы использования бюджетных средств, которые осуществляются посредством конкретной деятельности органов исполнительной власти, государственных и иных организаций или предприятий. Эффективность использования бюджетных средств проявляется через производственные и функциональные результаты их деятельности как экономических субъектов.

Поэтому автор считает, что при проведении аудита эффективности должны проверяться как непосредственные результаты их производственной деятельности (объемы продукции, услуг и т.п.), так и конечные социальные результаты, характеризующие последствия функциональной деятельности экономических субъектов для общества, какой-либо части населения или определенной группы людей (выполнение поставленных целей, задач или возложенных государственных функций).

Проверка социальных результатов деятельности органов исполнительной власти является весьма сложной процедурой осуществления аудита эффективности. Однако это очень важная сторона содержания аудита эффективности, так как только на основе определения социальных результатов можно сделать вывод о том, как использование бюджетных средств оказало влияние на удовлетворение потребностей тех, в чьих интересах оно осуществлялось и, тем самым, определить степень эффективности использования бюджетных средств. При этом наиболее значимым в содержании аудита эффективности является разработка конкретных рекомендаций проверяемым объектам по повышению эффективности использования ими бюджетных средств.

При определении места аудита эффективности в государственном финансовом контроле автор исходит из двойственного характера использования финансовых средств государства и вытекающей из него двойственности государственного финансового контроля его результатов. Применение данного методологического подхода приводит нас к выводу, что аудит эффективности и финансовый аудит следует рассматривать как различные типы финансового контроля.

В диссертации обосновывается, что аудит эффективности использования бюджетных средств представляет собой современный тип финансового контроля результатов использования финансовых средств государства в целях определения их эффективности. В то время как финансовый аудит представляет собой тип финансового контроля соответствия использования бюджетных средств законодательно установленным нормам и положениям в целях

150 определения правильности ведения и достоверности их учета и отчетности, законности и целевого характера.

На наш взгляд, аудит эффективности может применяться во всех видах финансового контроля (государственном, внутрихозяйственном и аудиторской деятельности), а также в его пространственных формах (внешний и внутренний). Что же касается временных форм финансового контроля, то применение аудита эффективности возможно лишь при проведении последующего государственного финансового контроля в отношении уже осуществленных расходов исполненногобюджета, а также других использованных бюджетных средств, то есть, при наличии соответствующих результатов использования бюджетных средств.

Рассмотрев соотношение и характер взаимосвязи между аудитом эффективности и финансовым аудитом, автор приходит к выводу, что они имеют ряд общих основных принципов и методов осуществления, присущих финансовому контролю как таковому. Вместе с тем, аудит эффективности использования бюджетных средств и финансовый аудит как типы государственного финансового контроля имеют существенные различия в методологии их проведения, определяемые специфическим характером их целей, задач и предмета контроля.

Аудит эффективности требует проведения значительно больших по объему процедур, затрат времени и ресурсов по сравнению с традиционным финансовым аудитом. Это обусловлено тем, что выбор тем и объектов аудита эффективности, их предварительное исследование и особенно формирование аудиторских доказательств требуют получения обширной информации и изучения большого объема документов и материалов. Кроме того, в процессе аудита эффективности применяются разнообразные аналитические и оценочные методы и процедуры, нередко проводятся различные опросы и анкетирование, которые требуют тщательной подготовки и значительного времени. То есть, аудит эффективности по всем основным параметрам контрольного мероприятия имеет более сложную методологию проведения по сравнению с финансовым аудитом.

В диссертации раскрываются особенности осуществления аудита эффективности, которые заключаются, в частности, в содержании этапов его проведения, привлечении независимых внешних экспертов, взаимодействии с проверяемыми организациями, сочетании перспективного и текущего планирования, выборе тем и объектов проверки, использовании критериев оценки эффективности. Мы полагаем, что в отличие от общепринятых этапов проведения финансового аудита, полный цикл аудита эффективности следует рассматривать от его планирования до получения результатов внедрения проверенными организациями разработанных рекомендаций по повышению эффективности использования бюджетных средств. Этот цикл включает этапы непосредственной организации и проведения аудита эффективности (планирование, проверка и подготовка отчета), а также этапы использования результатов аудита эффективности (внедрение рекомендаций и определение полученного социально-экономического эффекта).

Планирование аудита эффективности должно осуществляться на системной основе путем разработки перспективного плана работы органа государственного финансового контроля, определяющего приоритеты его контрольно-ревизионной деятельности и наиболее важные сферы контроля эффективности использования бюджетных средств, и текущих годовых планов, включающих конкретные темы и объекты проведения аудита эффективности использования бюджетных средств.

Автором разработаны методические указания выбора возможных тем и объектов аудита эффективности, которая основана на применении совокупности критериев, таких как социально-экономическая значимость темы, степень наличия рисков в рассматриваемой сфере использования бюджетных средств или деятельности объектов проверки, оценка возможных результатов проверки, объем проверяемых бюджетных средств, а также проведение предшествующих проверок в этой сфере и/или на данных объектах.

Представляется, что выбор тем и объектов аудита эффективности, в любом случае, должен осуществляться таким образом, чтобы была достаточная степень уверенности в получении таких результатов аудита эффективности, которые будут способствовать решению конкретных и имеющих большое общественное значение социально-экономических проблем.

В диссертации обосновывается, что на этапе планирования аудита эффективности особое значение имеет предварительное изучение выбранных тем и объектов проверки, задачей которого является подготовка программы проведения аудита эффективности, включающей цели и вопросы, критерии оценки эффективности и методы проведения проверки. Важность предварительного изучения проверяемых организаций заключается в том, что от решений, принимаемых в процессе его проведения, во многом зависят актуальность и значимость выводов и рекомендаций, которые будут формулироваться после завершения аудита эффективности в отчете о его результатах.

Ключевой проблемой и весьма сложной процедурой аудита эффективности является выбор критериев оценки эффективности, так как на их основе реализуется цель аудита эффективности - определение эффективности использования бюджетных средств. Качество результатов аудита эффективности в значительной мере зависит от правильного определения критериев, от того, насколько выбранные критерии характеризуют проверяемые аспекты использования бюджетных средств и могут служить мерой оценки их эффективности.

По нашему мнению, критерии аудита эффективности - это качественные или количественные характеристики некой «нормативной модели» организации деятельности проверяемого объекта по использованию бюджетных средств, которые показывают, что должно быть в проверяемой сфере и какие результаты являются свидетельством эффективного использования бюджетных средств.

153

Или, иначе говоря, критерии представляют собой обоснованные и выполнимые стандарты качества работы и контроля, на основе которых можно осуществить проверку и анализ результатов выполнения объектами проверки установленных им целей и задач, возложенных функций и реализуемых программ и, соответственно, определить степень эффективности использования бюджетных средств.

На основе сравнения фактических данных о деятельности проверяемой организации, полученных в процессе проверки, с установленными критериями делаются заключения и выводы по результатам аудита эффективности, в которых дается оценка степени эффективности использования бюджетных средств. Если реальные результаты использования бюджетных средств в проверяемой сфере и организация деятельности объекта проверки соответствуют установленным критериям, то это означает, что бюджетные средства используются с достаточной степенью эффективности. Несоблюдение же данных критериев свидетельствует о наличии недостатков и необходимости улучшения организации деятельности проверяемого объекта по использованию бюджетных средств.

Критерии оценки эффективности разрабатываются для каждой установленной цели аудита эффективности и применительно к конкретной проверяемой сфере использования бюджетных средств или аспектам организации деятельности объекта проверки. Содержание критериев зависит от того, что является предметом проверки и какие стороны эффективности использования бюджетных средств (экономичность, продуктивность или результативность) подлежат оценке.

В диссертации определены процедуры выбора критериев, применяемых для оценки эффективности использования бюджетных средств, требования, предъявляемые к выбранным критериям, а также различные формы выражения их значений. Количество критериев оценки эффективности и сочетание их количественных и качественных, относительных и динамических значений в каждом аудите эффективности могут быть различными в зависимости от особенностей проверяемой сферы использования бюджетных средств. Важно только, чтобы они были объективными и достаточными для формирования обоснованных заключений и выводов по результатам аудита эффективности в соответствии с поставленными целями.

Проблемы эффективности использования бюджетных средств могут существовать и проявляться в большом разнообразии форм, иметь достаточно сложные и комплексные причинно-следственные связи. По этой причине при проведении аудита эффективности не могут применяться какие-либо стандартизированные модели проверки. Автор выделяет и рассматривает несколько наиболее общих подходов к проведению аудита эффективности. В процессе аудита эффективности могут проводиться анализ методов организации и результатов работы объектов проверки, изучение конкретных ситуаций в деятельности проверяемых организаций или сфере использования бюджетных средств, а также использоваться имеющиеся данные и проводиться обследования.

Следует отметить, что при проведении проверки непосредственно на объектах рассмотренные подходы обычно применяются в их различном сочетании в зависимости от поставленных целей аудита эффективности. Это определяет и характер необходимой информации и фактических данных, которые собираются для получения аудиторских доказательств в соответствии с установленными критериями оценки эффективности. В диссертации рассмотрены основные виды, формы и процедуры получения аудиторских доказательств, которые используются для того, чтобы определить соответствие результатов работы проверяемого объекта установленным критериям оценки эффективности, обосновать заключения и выводы по итогам проверки, а также сформулировать соответствующие рекомендации для совершенствования работы проверяемого объекта и повышения эффективности использования бюджетных средств.

Завершающим этапом непосредственной организации и проведения аудита эффективности являются подготовка и оформление результатов аудита эффективности. Прежде всего, проводится анализ и сравнение собранных в процессе проверки фактических данных с установленными критериями оценки эффективности. По результатам этого сравнения подготавливаются заключения, которые должны указывать, в какой степени фактические результаты в проверяемой сфере использования бюджетных средств или деятельности объекта проверки соответствуют критериям оценки эффективности. На основе сделанных заключений определяются причины, которые приводят к неэффективным результатам деятельности объекта проверки, и формулируются соответствующие выводы по каждой цели аудита эффективности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Смородинов, Владимир Владимирович, 2006 год

1. Воронин Ю.М., Селезнев А.З., Чередниченко Л.Г. Россия: экономический рост. М.; Издательский дом «Финансовый контроль», 2004 г.

2. Соломенков А.Д. Бюджетный контроль в зарубежных странах. Книга 1 .Книга 2 Элиста: АПП «Джангар», 1999 г.4 Бюджетный кодекс РФ

3. Жуков B.C., Синева Е.Д. Теоретические и практические аспекты аудита эффективности // Финансовый контроль, 2004 г. №12.

4. Рябухин С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов. М.: Наука, 2004 г.

5. Жуков B.C. Что такое «аудит эффективности» // Президентский контроль. 2004 г. №7.

6. Синева Е.Д. Аудит эффективности и аудит целесообразности// Президентский контроль. 2004 г. № 5.

7. Пансков В.Г.Аудит эффективности: проблемы адаптации и внедрения // Финансовый контроль. 2005 г. № 9.

8. Кондаурова Н.Е. Превентивная функция аудита эффективности использования бюджетных средств на уровне муниципальных образований // Финансы и кредит. 2005 г. № 13.

9. Кузнецов С.А. Современный толковый словарь русского языка. СПб.: «Норинт», 2003 г.

10. Воронин Ю.М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. -М.: Финансовый контроль, 2005 г.

11. Методология контроля общественных финансовых средств. Материалы Международной научно-практической конференции // Под общ. ред. Двуреченских В.А. М.: Финансовый контроль, 2004 г.

12. Performance Auditing at the Swedish National Audit Bureau. Stockholm. 1993 r.

13. Аудит эффективности: опыт, проблемы, перспективы. Материалы «круглого стола» седьмого Петербургского международного экономического форума. Под ред. Степашина С.В., Агапцова С.А. М.: Издательский дом «Финансовый контроль», 2003 г.

14. Погосян Н.Д. Счетная палата Российской Федерации. -М.: Юрист, 1998 г.

15. Шохин С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика, 1999 г.

16. Ожегов С.Н. Словарь русского языка: 70 000 слов/ Под ред. Шведовой Н.Ю. 23-е изд., испр. - М.: Рус. яз., 1991 г.

17. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль: Учебник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002 г.

18. Степашин С.В., Двуреченских В.А., Чегринец Е.А., Чернавин Ю.А. Власть-Демократия-Контроль. М.: Финансовый контроль, 2005 г.

19. Агапцов С.А. Государственный финансовый контроль и бюджетная политика Российского государства. М: Издательский дом «Финансовый контроль», 2004 г.

20. Auditing Standards. Issued by Auditing Standards Committee International Organization of Supreme Audit Institutions. June 1992 r.

21. Лимская декларация руководящих принципов контроля. Статья 4 // Правовое регулирование государственного финансового контроля в зарубежных странах. -М.: Прометей, 1998 г.

22. Мамишев А.В. Захщ розпочав швстсшття тому (Заруб1жний досвщ оргашзаци' державного фшансового контролю виконання бюджетних програм) // Фшансовий контроль. 2004 г., № 3

23. Закон о финансовом контроле от 1983 года // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. М. - 2003 г. №9 (69).

24. Руководство по проведению аудита эффективности расходования бюджетных средств. Управление Главного аудитора Канады. Январь 1999 г.

25. Стандарты аудита государственных организаций. Изданы начальником Главного контрольно-финансового управления США. Июнь 1994 г.

26. Auditing standards of the Supreme Audit Office of the Slovak Republic. Bratislava, July 2003 r.

27. Effectiveness Auditing in Government Administration. Stockholm. 1970r.

28. Methods for Agency Analysis. Stockholm. 1975 r.

29. System oriented Effectiveness Audit. Concept & Implementation. Swedish National Audit Bureau. Stockholm. 1985 r.

30. Manual Performance Audit. Netherlands Court of Audit. November 1,1996 r.

31. INTOSAI Working Group on Program Evaluation. Draft Summary Report. 1995 r.

32. Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships (GAO/GGD-98-26)

33. Performance Auditing Guidelines. Fifth ASOSAI Research Project. October 2000

34. Implementation Guidelines for Performance Auditing. INTOSAI.

35. Финансово-кредитный энциклопедический словарь. /Колл. авторов; под общ. Ред. Грязновой А.Г. -М.: Финансы и статистика, 2002 г.

36. Барихин А.Б. Большой юридический энциклопедический словарь. М.: Книжный мир. 2002 г.

37. Большой экономический словарь / Под ред. Азрилияна А.Н. 5-е изд. доп. и перераб. М.: Институт новой экономики, 2002 г.41: Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). М.: МЦСБРУ. 2000 г.

38. Auditing Standards. Issued by Auditing Standards Committee International Organization of Supreme Audit Institutions. June 1992 r.

39. Преображенский Б.Г. От аудита соответствия к аудиту эффективности // Аудитор, №8, 2003 г.

40. Степашин С.В. Комплексный подход к модернизации управления бюджетом. Тезисы выступления на научно-практической конференции в Государственном университете Высшей школы экономики 27 мая 2003 г.

41. Руденко А.М. Методические основы аудита эффективности государственных унитарных предприятий // Аудитор, №8,2003 г.

42. Афанасьев М.П. Взаимосвязь аудита эффективности и финансового анализа // Финансовый контроль, №10, 2003 г.

43. Шим Дж., Сигел Дж. Методы управления стоимостью и анализа затрат. М.: Филинъ, 1996 г.

44. Закон от 21.07.2005 N 94-ФЗ "О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд"

45. Годовой отчет по работе Контрольно-ревизионного управления в Орловской области за 2000 г.

46. Годовой отчет по работе Контрольно-ревизионного управления в Орловской области за 2001 г.

47. Годовой отчет по работе Контрольно-ревизионного управления в Орловской области за 2002 г.

48. Годовой отчет по работе Контрольно-ревизионного управления в Орловской области за 2003 г.

49. Годовой отчет по работе Территориального управления Федеральной службы по финансово-бюджетному надзору за 2004 г.

50. Годовой отчет по работе Контрольно-ревизионного управления в Орловской области за 2000 г.

51. Устойчивое развитие: роль Высших органов финансового контроля (проект август 2003). Рабочая группа ИНТОСАИ по экологическому аудиту.

52. Финансово-кредитный энциклопедический словарь. / Колл. авторов; под общ. Ред. А.Г.Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2002.

53. Фирулин И.В. Финансовый контроль в системе управления рыночной экономикой. Самара: Изд-во Самар. госуд. эконом, акад., 1996.

54. Шеремет А.Д., В. П.Суйц. Аудит: Учебник. 5-е изд., перераб. и доп. - М.; ИНФРА-М, 2005

55. Шохин С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика. 1999.

56. Саунин А.Н. О проблемах внедрения аудита эффективности использования государственных средств в систему государственного финансового контроля России // Экономика и право. 2005. № 3.

57. Саунин А.Н. Роль аудита эффективности в государственном финансовом контроле // Финансы. 2004. № 9.

58. Саунин А.Н. О трактовках места аудита эффективности в государственном финансовом контроле// Финансовый эксперт. 2004 г. № 4.

59. Саунин А.Н. В хаосе норм и положений. Нужен ли контрольно-счетным органам России мандат на проведение аудита эффективности? // Финансовый контроль. 2004. № 8.

60. Сборник материалов по бюджетированию, ориентированному на результат. Сост. Нидерландский экономический институт. М. 2003.

61. Система стандартов внешнего государственного финансового контроля, осуществляемого Счетной палатой Российской Федерации (СФК. 4000-4999).

62. Утверждена решением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации. Протокол № 1 (371) от 16 января 2004 года.

63. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Внутрифирменный контроль качества аудита» (Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 15 июля 1998 г., протокол N 4).

64. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. -М.: ИНФРА-М, 1997 г.

65. Резолюция руководителей высших органов финансового контроля стран Центральной и Восточной Европы, Кипра, Мальты, Турции и Европейской счетной палаты по работе экспертной группы «Качество в контрольно-ревизионной работе». Бухарест, декабрь 2002 г.

66. Родионова В.М. О системном подходе к организации финансового контроля // Финансы и кредит. 2003. № 3.

67. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль: Учебник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002 г.

68. Отчет о результатах тематической проверки использования военного имущества, высвобождаемого в ходе военной реформы в Министерстве обороны Российской Федерации // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 8 (80).

69. Отчет о результатах проверки исполнения бюджета Чукотского автономного округа за 2003 год и текущий период 2004 года как высокодотационного субъекта Российской Федерации// Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 8 (80).

70. Отчет о результатах проверки полноты поступления, целевого и эффективного использования средств арендной платы в 2000-2002 годах высшими учебными заведениями Российской Федерации // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 5 (77).

71. Отчет о результатах проверки использования средств, выделенных на реализацию федеральной целевой программы "Дети Севера"// Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 3 (75).

72. Отчет о результатах проверки целевого и эффективного использования средств федерального бюджета, выделенных в 2003 году Московской сельскохозяйственной академии им. К.А.Тимирязева // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 7 (79).

73. Отчет о результатах проверки эффективного и целевого использования средств федерального бюджета, выделенных на создание информационным образовательным ресурсам в Министерстве образования Российской

74. Федерации // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 8 (80).

75. Отчет о результатах проверки эффективности государственных расходов при реализации мероприятий по развитию российского образования за 20002002 годы // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2004. № 3 (75).

76. Барихин А.Б. Большой юридический энциклопедический словарь. М.: Книжный мир. 2002.

77. Бережная E.H. Формирование эффективного государственного финансового контроля в условиях рыночной экономики. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2003.

78. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация. М.: Маркетинг, 2000.

79. Быстряков А.Я. Реформа государственного финансового контроля в Российской Федерации (вопросы теории и практики). М.: Изд-во РАГС, 2003.

80. Бюллетень Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета, № 3. Астана, 2004.

81. Бюджетная реформа в России: современный этап: Доклады и выступления на научно-практическом семинаре «Бюджетная реформа и проблемы совершенствования бюджетного законодательства России» (25 февраля 2003 года). М., 2003.

82. Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации о бюджетной политике в 2006 году.

83. Воронин Ю.М., Селезнев А.З., Чередниченко Л.Г. Россия: экономический рост. М.; Издательский дом «Финансовый контроль», 2004.

84. ГОСТ Р ИСО 9000-2001 «Система менеджмента качества. Основные положения и словарь». Принят и введен в действие постановлением Госстандарта России от 15 августа 2001 г. № 332 ст. - М.: Издательство стандартов, 2001.

85. Гражданский кодекс Российской Федерации: Ч. 1: Федеральный закон от 30 ноября 1994 года. № 52-ФЗ.

86. Гражданский кодекс Российской Федерации: Ч. 2: Федеральный закон от 26 января 1996 года. № 15-ФЗ.

87. Ефимова Н.П. Государственный финансовый контроль в реализации федеральных целевых социальных программ. М.: Медицина, 2000.

88. Данилевский Ю.А., Овсянников Л.Н. Система государственного финансового контроля и аудита в России // Бухгалтерский учет. 1999. № 3.

89. Закон о Счетной плате Алтайского края от 19 ноября 2001 года N 89-ЗС.

90. Закон Республики Казахстан «О контроле за исполнением республиканского и местных бюджетов» от 29 января 2002 года № 286-П.

91. Закон о финансовом контроле от 1983 года // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. М. - 2003. № 9 (69).

92. Зуева И.А. Пути внедрения государственного аудита // Финансы. 2005. №6.

93. Кондаурова Н.Е. Превентивная функция аудита эффективности бюджетных расходов на уровне муниципальных образований // Финансы и кредит. 2005. № 13.

94. Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004-2006 годах: Одобрена постановлением Правительства Российской Федерации от 22 мая 2004 г. № 249.

95. Критерии аудита Конвенции по предотвращению загрязнения окружающей среды судами на море и в портах (МАРПОЛ).

96. Лимская Декларация руководящих принципов контроля // Правовое регулирование государственного финансового контроля в зарубежных странах. -М.: Прометей, 1998.

97. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). М.: МЦСБРУ. 2000.

98. Методология контроля общественных финансовых средств. Материалы Международной научно-практической конференции // Под общ. Ред. В.А.Двуреченских. М.: Финансовый контроль, 2004.

99. Мешалкина P.E. Теоретические вопросы государственного финансового контроля // Финансы. 2003. № 12.

100. Минаков A.B. Использование методов программно-целевого бюджетирования в России // Финансы и кредит. 2005. № 18.

101. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 7 августа 2001 года. № 119-ФЗ.

102. Овсянникова Л. Государственный финансовый контроль: нужен единый закон// Президентский контроль. 2005. № 1.

103. О Государственной счетной палате Республики Марий Эл. Закон Республики Марий Эл от 3 января 1997 года № 13-3 (в ред. Закона Республики Марий Эл от 18.06.2002 № 18-3).

104. О Государственном контрольном комитете Удмуртской Республики. Закон Удмуртской Республики от 8 октября 1996 года № 287-1 (в ред. Законов УР от 03.10.1997 № 472-1; от 30.04.2002 № 27-РЗ).

105. О Комитете парламентского контроля Государственного Совета Республики Татарстан. Закон Республики Татарстан от 7 февраля 1996 года № 415 (в ред. Закона РТ от 20.12.2002 N 31-ЗРТ).

106. О контрольно бюджетной палате Хабаровской краевой Думы. Закон Хабаровской края от 27 декабря 1995 года № 23.

107. О Контрольной палате. Закон Томской области от 15 мая 2000 года № 20-03 (В редакции Законов Томской области от 07.05.2002 № 26-03, от 18.03.2003 №37-03).

108. О Контрольной комиссии Тульской областной думы. Закон Тульской области от 26 июня 1997 года № 52-ЗТО.

109. О Контрольном комитете Государственного Собрания (Ил Тумэн) Республики Саха (Якутия). Закон Республики Саха (Якутия) от 16 марта 1995 года 3 № 55-1 (в ред. Закона РС(Я) от 05.02.98 3 № 1-11).

110. О контрольно счетной комиссии Липецкой области. Закон Липецкой области от 29 июня 1995 года № 13-03 в ред. законов Липецкой области от 28.08.1998 N 3-03, от 24.09.1999 N 52-03 (второй созыв).

111. О Контрольно счетной комиссии Тамбовской областной Думы. Закон Тамбовской области от 23 июня 1995 года № 21-3 (в ред. Закона Тамбовской области от 28.11.2001 № 224-3).

112. О контрольно счетной палате Государственной Думы Ставропольского края. Закон Ставропольского края от 24 июня 2002 года № 25-кз.

113. О контрольно счетной палате Законодательного Собрания Тверской области. Закон Тверской области от 30.07.98 г. № 25-03-2 (в ред. Закона Тверской области от 26.04.2002 № 28-30).

114. О Контрольно счетной палате. Закон Республики Алтай от 11 сентября 1997 года № 24-7 (в ред. Закона Республики Алтай от 01.11.2001 N 25-30).

115. О Контрольно счетной палате Республики Адыгея. Закон Республики Адыгея от 26 июля 2002 года № 81.

116. О Контрольно-счетной палате Архангельского областного Собрания депутатов. Областной закон от 19 декабря 1996 года № 13-5-03 (в ред. областного закона от 21.01.1999 N 107-20-03).

117. О Контрольно-счетной палате Амурской области. Закон Амурской области от 18 января 1996 года № 59-03 (в ред. Законов Амурской области от 01.09.98 № 89-03, от 28.12.98 № 119-03).

118. О Контрольно-счетной палате Белгородской области. Закон Белгородской области от 8 декабря 1998 года № 50 (в ред. закона Белгородской области от 03.07.2000 № 106, от 27.12.2001 № 12).

119. О Контрольно-счетной палате. Закон Брянской области от 27 мая 1996 года № 22-3 (в ред. Законов Брянской области от 10.02.1997 № 2-3, от0707.1998 № 28-3, от 06.04.2001 № 12-3, от 05.08.2002 № 47-3).

120. О Контрольно-счетной палате Волгоградской области. Закон Волгоградской области от 17 декабря 1999 года № 344-ОД (в ред. Закона Волгоградской области от 22.02.2002 № 671-ОД).

121. О Контрольно счетной палате Воронежской области. Закон Воронежской области от 5 января 1996 года № 39-з (в ред. Законов Воронежской области от 07.07.1997 № 9-П-ОЗ; от 09.10.1997 № 15-П-ОЗ).

122. О Контрольно-счетной палате Государственного Совета Чувашской Республики. Закон Чувашской Республики от 21 июня 2001 года № 22 (в ред. Закона ЧР от 30.04.2002 N 10).

123. О Контрольно счетной палате Думы Приморского края. Закон Приморского края от 13 апреля 2000 года № 89-КЗ.

124. О Контрольно счетной палате Еврейской автономной области. Закон Еврейской автономной области от 26 июня 2002 года № 70-03.

125. О Контрольно счетной палате. Закон Республики Карелия от 30 сентября 1996 года № 149-ЗРК.

126. О Контрольно счетной палате Законодательного Собрания Кировской области. Закон Кировской области от 3 июня 2003 года№ 165-30.

127. О Контрольно счетной палате Законодательного Собрания Нижегородской области от 7 июня 1996 г. № 36-3.

128. О Контрольно счетной палате Ивановской области. Закон Ивановской области от 20 ноября 1997 года № 31-03 (в ред. Законов Ивановской области от 02.02.2000 № 5-03, от 05.07.2002 № 38-03).

129. О Контрольно счетной палате Иркутской области. Закон Иркутской области от 27 ноября 1995 года № 325 (в ред. Закона Иркутской области от 10.10.2002 N51-03).

130. О Контрольно счетной палате Кабардино-Балкарской Республики. Закон от 29 мая 2003 года № 53-Р3.

131. О Контрольно счетной палате Калининградской областной Думы. Закон Калининградской области (в ред. Законов Калининградской области от0311.2000 № 274; от 02.03.2001 № 25; от 30.05.2001 № 45).

132. О Контрольно счетной палате Калужской области. Закон Калужской области (в ред. Закона Калужской области от 08.05.2003 № 205-03).

133. О Контрольно счетной палате Камчатской области. Закон Камчатской области от 14 ноября 1996 года № 54 (в ред. Закона Камчатской области от1004.2001 N 139).

134. О Контрольно счетной палате Карачаево-Черкесской Республики. Закон Карачаево-Черкесской Республики от 13 мая 2003 года № 22-РЗ

135. О Контрольно счетной палате Кемеровской области. Закон Кемеровской области от 25 августа 1998 года № 42-03 (в ред. Закона Кемеровской области от 22.06.2002 N 48-03).

136. О Контрольно счетной палате Коми - Пермяцкого автономного округа. Закон Коми - Пермяцкого автономного округа от 3 сентября 2002 года N 38 (в ред. Законов КПАО от 17.02.2003 № 83, 02.04.2003 № 89).

137. О Контрольно счетной палате Корякского автономного округа. Закон Корякского автономного округа от 8 января 2002 года № 101 - оз. (В редакции Закона Корякского автономного округа от 29 апреля 2002 года № 132- оз).

138. О Контрольно счетной палате Костромской областной Думы. Закон Костромской области от 29 марта 1999 года № 55 (в ред. Закона от 03.02.2000 № 80-ЗКО).

139. О Контрольно счетной палате Краснодарского края. Закон Краснодарского края от 6 февраля 1997 года № 64-КЗ (в ред. Законов Краснодарского края от 06.07.1999 № 188-КЗ, от 04.02.2002 № 441-КЗ).

140. О Контрольно счетной палате Курганской областной Думы. Закон Курганской области от 2 сентября 1998 года № 156 (в ред. Законов 05.2003).