

Секция «10.1 Публичный финансовый контроль (аудит): от исторических основ к новым трендам»

Эволюция и конвергенция международных стандартов аудита в практике государственного аудита США

Научный руководитель – Шапкина Елена Анатольевна

Ковешникова К.Д.¹, Эль-Хинди Ж.К.²

1 - Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Москва, Россия, *E-mail: kkoveshnikovakk16@gmail.com*; 2 - Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Москва, Россия, *E-mail: el-khindijk@my.msu.ru*

В США контроль за публичными финансами осуществляет Government Accountability Office (GAO) — независимое агентство при американском Конгрессе, созданное в 1921 году [1]. GAO руководствуется стандартами Generally Accepted Government Auditing Standards (GAGAS), впервые выпущенными в 1972 году на основе лучших практик коммерческого аудита [2]. С тех пор GAGAS эволюционируют, сближаясь с методологией МСА.

Государственный аудит отличается от коммерческого: он нацелен на оценку эффективности управления ресурсами и включает финансовый аудит, аудит соответствия и аудит эффективности, являясь частью государственного контроля, а не рыночной услугой [3]. Исторически аудит в США развивался от британской модели детальных проверок к выборочным методам: в начале XX века применялись тесты и сбор информации у партнеров [3], в 1917 году появились первые стандартизированные методы, далее в 1938 году создан AICPA, а в 1948 году утверждены GAAS [4]. Параллельно формировались стандарты для госсектора: первая версия GAGAS 1972 года опиралась на наработки коммерческого аудита.

Ключевой фактор сближения GAGAS с МСА — институциональное давление глобализации: влияние международных финансовых институтов стимулирует гармонизацию [4]. GAO участвует в экспертных оценках с привлечением зарубежных коллег, что способствует внедрению лучших практик, включая МСА [5]. Прямое влияние МСА закреплено нормативно: редакция GAGAS 2011 года разрешает использовать стандарты IFAC совместно с GAGAS [2], и эта норма сохраняется в обновлениях 2018 и 2024 годов [6, 7].

Методологическое сходство проявляется в отсылках GAGAS к стандартам AICPA и PCAOB, которые базируются на GAAS и МСА [8], поэтому подходы к сбору доказательств и оценке рисков в GAO и частных фирмах едины. Анализ применения МСА 210, 220, 320 и 520 в госсекторе показывает отличия от коммерческого аудита: задания расширяются для оценки эффективности, аудитор не вправе отказаться от проверки, критерии существенности определяются общественными интересами, а аналитические взаимосвязи доходов и расходов часто неприменимы. При этом МСА применяет более детальный подход к оценке рисков [8, 9].

В коммерческом аудите аудиторские доказательства служат основой для формирования профессионального мнения о достоверности финансовой отчетности, и их оценка опирается на суждение аудитора о достаточности и надлежащем характере информации. Однако в государственном секторе цель аудиторских доказательств шире: они призваны не только подтвердить выводы о наличии нарушений, но и обосновать рекомендации по повышению эффективности использования бюджетных средств и совершенствованию систем управления. Поэтому в государственном аудите акцент смещается на качественную оценку информационной составляющей, позволяющую сформировать не только заключение о достоверности, но и предложения по улучшению работы проверяемых организа-

ций, тогда как в коммерческом аудите доказательства ориентированы преимущественно на обоснование мнения без обязательной выработки рекомендаций.

Структура заключений ГАО близка к заключениям частных аудиторов: они содержат описание ответственности, объема процедур и мнение о достоверности отчетности, с дополнительными разделами о внутреннем контроле [10]. Факторы конвергенции включают повышение квалификации и переобучение кадров: многие сотрудники ГАО имеют сертификат CPA, основанный на знании МСА [3, 10]. Редакция GAGAS 2024 года делает акцент на риск-ориентированном аудите, что соответствует духу МСА [7]. Научное сообщество призывает использовать зарубежный опыт [11], а социальная укорененность в профессиональных сетях влияет на следование стандартам [12].

Таким образом, анализ подтверждает глубокое влияние МСА на формирование и развитие GAGAS и практику ГАО. Развиваясь как национальная система, GAGAS под воздействием институциональных факторов, профессионализации кадров и глобальной гармонизации впитала ключевые принципы МСА. Нормативное разрешение использовать МСА, внедрение риск-ориентированного подхода и ориентация на лучшие мировые практики привели к тому, что аудиторские заключения ГАО сопоставимы с отчетами частных фирм, работающих по МСА. Отличия GAGAS, связанные с фокусом на аудит соответствия и эффективности, дополняют фундаментальные принципы МСА, адаптируя их к задачам подотчетности в госсекторе. Опыт США демонстрирует примечательную модель конвергенции национальных стандартов государственного аудита с международными, повышая качество, прозрачность и доверие к работе высшего органа аудита.

Источники и литература

- 1) U.S. Government Accountability Office. Celebrating 95 Years of Accountability [Празднуя 95 лет подотчетности: история ГАО]. 2016. URL: <https://www.gao.gov/blog/2016/07/01/celebrating-95-years-accountability> (дата обращения: 08.03.2026).
- 2) U.S. Government Accountability Office. Government Auditing Standards: 2011 Revision [Стандарты государственного аудита: редакция 2011 года]. Washington, D.C.: GAO, 2011.
- 3) Султангаджиев С.М. Развитие аудита в США // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. LIX междунар. студ. науч.-практ. конф. 2017. № 5(59). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-audita-v-ssha> (дата обращения: 08.03.2026).
- 4) Eltweri A., Faccia A., Foster S. International Standards on Auditing (ISAs) Adoption: An Institutional Perspective [Принятие Международных стандартов аудита (МСА): институциональная перспектива] // Administrative Sciences. 2022. Vol. 12, No. 3. P. 119. DOI: 10.3390/admsci12030119.
- 5) International Peer Review of the Performance and Financial Audit Practices of the United States Government Accountability Office [Международная экспертная оценка практики проведения аудита эффективности и финансового аудита Высшего органа аудита США]. U.S. Government Accountability Office, 2011. URL: <https://www.gao.gov/products/d17925> (дата обращения: 08.03.2026).
- 6) U.S. Government Accountability Office. Government Auditing Standards: 2018 Revision (Yellow Book) [Стандарты государственного аудита: редакция 2018 года (Желтая книга)]. Washington, D.C.: GAO, 2018. URL: <https://www.gao.gov/yellowbook> (дата обращения: 08.03.2026).

- 7) U.S. Government Accountability Office. Government Auditing Standards: 2024 Revision [Стандарты государственного аудита: редакция 2024 года]. Washington, D.C.: GAO, 2024. URL: <https://www.gao.gov/press-release/gao-issues-2024-yellow-book-updating-standards-government-auditing> (дата обращения: 08.03.2026).
- 8) Bader A., Abdallah A.A.J. Evolution and Impact of Auditing Standards: A Comparative Study of GAAS and ISA [Эволюция и влияние стандартов аудита: сравнительное исследование Общепринятых стандартов аудита (GAAS) и Международных стандартов аудита (МСА)] // Al-Zaytoonah Journal of Business. 2025. Vol. 1, No. 1. URL: <https://journals.zuj.edu.jo/zjjb/Published-Papers/2025.1.5.pdf> (дата обращения: 08.03.2026).
- 9) GAAS vs ISA: Insights into Essential Auditing Standards [GAAS против МСА: понимание основных стандартов аудита] // AcoBloom International: [сайт]. 31 окт. 2023. URL: <https://www.acobloom.com/blog/gaas-vs-isa-auditing-standards-guide/> (дата обращения: 08.03.2026).
- 10) Казарян А.В., Романовская А.С. Сравнительный анализ аудиторской деятельности в России и США // Наука молодых – будущее России: сборник научных статей 6-й Международной научной конференции перспективных разработок молодых ученых. Том 1. Курск: Юго-Западный государственный университет, 2021. С. 182-185.
- 11) Никифоров С.Л. К вопросу об использовании зарубежного опыта в реформировании российского аудита // Деньги и кредит. 2017. № 11. С. 72-77. URL: <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a105/930274.html> (дата обращения: 08.03.2026).
- 12) Samsonova-Taddei A. Social Relations and the Differential Local Impact of Global Standards: The Case of International Standards on Auditing [Социальные отношения и дифференцированное локальное воздействие глобальных стандартов: пример Международных стандартов аудита] // Abacus. 2013. Vol. 49, No. 4. P. 506-531. DOI: 10.1111/abac.12017.