

Аудит эффективности государственных программ Российской Федерации

В.А. Вуймо,

Финансовый университет, Москва, Россия

<http://orcid.org/0000-0002-7191-4040>

АННОТАЦИЯ

В предлагаемой статье отражена сущность аудита эффективности в рамках эволюции государственного финансового контроля и его роль в переходе к программно-целевому методу бюджетного планирования. Кроме того, обозначен авторский взгляд на применение аудита эффективности при реализации государственных программ Российской Федерации и обозначена точка зрения, являются ли аудит государственных программ и аудит эффективности синонимами. В результате проведенного исследования автор обобщил современное состояние указанной предметной области аудита и обозначил свою точку зрения на возможности применения аудита эффективности при оценке эффективности и ее составляющих элементов (экономичности, продуктивности и результативности) государственных (целевых) программ, раскрыл его существенные преимущества для управления этими программами, находящимися на разных этапах разработки: от создания проектов до их реализации.

Ключевые слова: государственная программа; эффективность; аудит эффективности; аудит государственных программ Российской Федерации; экономичность; результативность; продуктивность; программно-целевое планирование; институциональные факторы эффективности государственных программ.

Для цитирования: Вуймо В.А. Аудит эффективности государственных программ Российской Федерации // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 5. С. 78–87. УДК 657.6

JEL H11, M42

Performance Auditing of State Programmes of the Russian Federation

V.A. Vuymo,

Financial University, Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0002-7191-4040>

ABSTRACT

The article essentially describes the essence of performance auditing in the framework of the evolution of the state financial control and its role in the transition to the program-target method of budget planning. Besides, we will consider the use of performance auditing in the implementation of State programmes of the Russian Federation, and denote our point of view, whether the auditing of State programs and performance efficiency auditing are synonyms. As a result, the authors have summarized the current state of performance auditing and expressed their point of view regarding the possible use of the specified kind of auditing in assessing the performance and its elements (economy, efficiency and effectiveness) of State (targeted) programmes. The authors have also revealed its significant benefits for the management of these programmes at different stages of development: from design to implementation.

Keywords: state programme; performance; performance auditing; auditing of state programmes of the Russian Federation; economy; effectiveness; productivity; program-target planning; institutional factors of the performance of state programs.

For citation: Vuymo V.A. Performance Auditing of State Programmes of the Russian Federation. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 5, pp. 78–87. (In Russ.).

UDC 657.6

JEL H11, M42

Разработка государственных программ на всех уровнях бюджетной системы Российской Федерации является неотъемлемой частью современной национальной политики государства. Указанный факт объясняется прежде всего тем, что бюджет страны формируется по программно-целевому принципу.

В настоящее время существует значительное число государственных программ, находящихся на разных этапах разработки: от создания проектов до их реализации. При этом на протяжении всего указанного цикла их реализации непрерывно осуществляется внешний контроль со стороны контрольно-счетных органов Российской Федерации.

В свою очередь одним из важнейших и неотъемлемых элементов практического исполнения государственных программ является оценка их эффективности.

В настоящее время в Российской Федерации разработаны более 40 государственных программ, сгруппированных в пять направлений в зависимости от основополагающих целей.

Государственные программы на всех уровнях бюджетной системы Российской Федерации являются определяющим инструментом при реализации программно-целевого метода управления в деятельности органов исполнительной власти. Внедрение программно-целевого планирования в бюджетный процесс предполагает не только изменение подхода к распределению бюджетных ассигнований, но и ежегодную подготовку докладов о результатах и основных направлениях деятельности главных распорядителей бюджетных средств.

Согласно ст. 179 Бюджетного кодекса Российской Федерации ежегодно проводится оценка эффективности реализации всех государственных программ. При этом порядок проведения и критерии их оценки устанавливаются соответственно Правительством Российской Федерации, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации или местной администрацией муниципального образования.

Государственная программа представляет собой документ стратегического планирования, содержащий комплекс планируемых меро-

приятий, взаимоувязанных по задачам, срокам осуществления, исполнителям, ресурсам, и инструментам государственной политики, обеспечивающих в рамках реализации ключевых государственных функций достижение приоритетов и целей указанной политики в сфере социально-экономического развития и обеспечения национальной безопасности Российской Федерации¹.

Обобщая вышеизложенное, сущность и положение государственных программ в системе документов стратегического планирования можно представить в виде схемы, приведенной на *рис. 1*. При этом следует учитывать, что аналогичные документы составляются и на уровне отдельных субъектов Российской Федерации.

Государственная программа на любом уровне разрабатывается в соответствии с целым рядом ограничивающих факторов, основными из которых являются следующие:

1. Финансовое обеспечение указанных программ, устанавливаемое Федеральным законом о федеральном бюджете на текущий и плановый периоды.

2. Цели и задачи государственной программы определяются согласно:

- стратегии социально-экономического развития Российской Федерации;
- отраслевым документам стратегического планирования Российской Федерации;
- стратегии пространственного развития Российской Федерации;
- основным направлениям деятельности Правительства Российской Федерации;
- положениям федеральных законов;
- решениям Президента Российской Федерации;
- другим документам.

В то же время любая государственная программа может включать в себя подпрограммы (в том числе ведомственные целевые программы) и основные мероприятия органов государст-

¹ Об утверждении Порядка разработки, реализации и оценки эффективности государственных программ Российской Федерации: постановление Правительства Российской Федерации от 02.08.2010 № 588 (в ред. от 12.10.2017). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=220395&fld=134&dst=1000000001,0&rmd=0.6308907891159481#0> (дата обращения: 28.08.2017).



Рис. 1 / Fig. 1. Сущность и положение государственных программ в системе документов стратегического планирования / Subject matter and provisions of state programs in the system of strategic planning documentation

Источник: составлено автором.

венной власти), а также федеральные целевые программы (рис. 2).

Для каждой государственной программы, как правило, составляется паспорт, включающий в себя следующие основные разделы: ответственный ис-

полнитель; соисполнители; участники; подпрограммы; цель программы; задачи программы; целевые индикаторы и показатели; этапы и сроки реализации программы; объемы бюджетных ассигнований; ожидаемые результаты реализации программы.

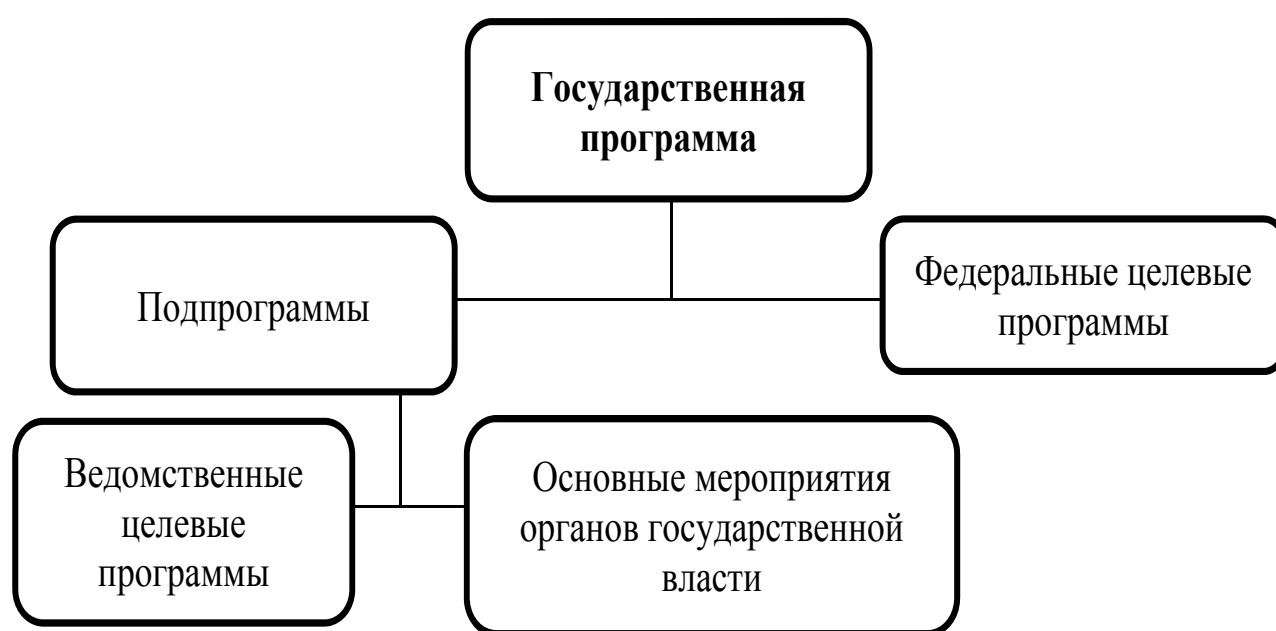


Рис. 2 / Fig. 2. Структура государственной программы / The structure of the state program

Источник: составлено автором.

При этом приведенные разделы программы можно разделить на две основные группы. Так, например, цель, задачи, целевые индикаторы и показатели, этапы и сроки реализации, а также объемы бюджетных ассигнований являются непосредственными объектами внешнего контроля со стороны государственных органов, а вот раздел, в котором отражаются ожидаемые результаты реализации программы, напрямую связан с оценкой ее эффективности.

В то же время следует признать, что государственный (муниципальный) финансовый контроль, как правило, осуществляется лишь в целях обеспечения соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативно-правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения². Таким образом, по своей сути указанный контроль является формальным контролем ответственных испол-

нителей за ходом исполнения государственных программ (рис. 3).

Согласно постановлению Правительства Российской Федерации от 02.08.2010 № 588 «Об утверждении Порядка разработки, реализации и оценки эффективности государственных программ Российской Федерации» (в ред. от 12.10.2017) (далее — Постановление № 588) при подготовке государственной программы дополнительно, как уже отмечалось ранее, разрабатывается методика оценки ее эффективности. Более того, еще на этапе подготовки любая государственная программа подлежит обязательному общественному обсуждению и предварительному обсуждению на заседаниях общественных советов ответственных исполнителей и только затем утверждается актом Правительства Российской Федерации.

При этом мнение общественности важно еще и потому, что, как правило, часто за попыткой достижения лучших финансовых показателей практически забываются так называемые институциональные факторы эффективности государственных программ (рис. 4). В настоящее время методика их оценки практически не разработана, в связи с чем данная оценка осуществляется

² Об утверждении Порядка разработки, реализации и оценки эффективности государственных программ Российской Федерации: постановление Правительства Российской Федерации от 02.08.2010 № 588 (в ред. от 12.10.2017). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=220395&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.6308907891159481#0> (дата обращения: 28.08.2017).



Рис. 3 / Fig. 3. Контроль за выполнением государственных программ / Monitoring of the state programs implementation

Источник: составлено автором.

в основном отдельными представителями научного сообщества в своих научных исследованиях. Это обуславливает необходимость государственного подхода к их разработке и внедрению в практику управления органов исполнительной власти.

В настоящее время теория и практика государственного финансового контроля Российской Федерации столкнулась с относительно новым явлением — так называемым аудитом эффективности, что, в свою очередь, повлекло за собой достаточно серьезные разночтения в понимании его сущности и места в системе аудита в целом. В связи с этим возникла объективная необхо-

димость всестороннего исследования и определения методологической базы его применения в Российской Федерации.

Согласно Федеральному закону от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (в ред. от 07.02.2017) аудит эффективности осуществляется в рамках контрольной деятельности Счетной палаты Российской Федерации и в соответствии с разработанными и утвержденными стандартами внешнего государственного аудита (контроля)³. При этом

³ О Счетной палате Российской Федерации: Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (в ред. от 07.02.2017).

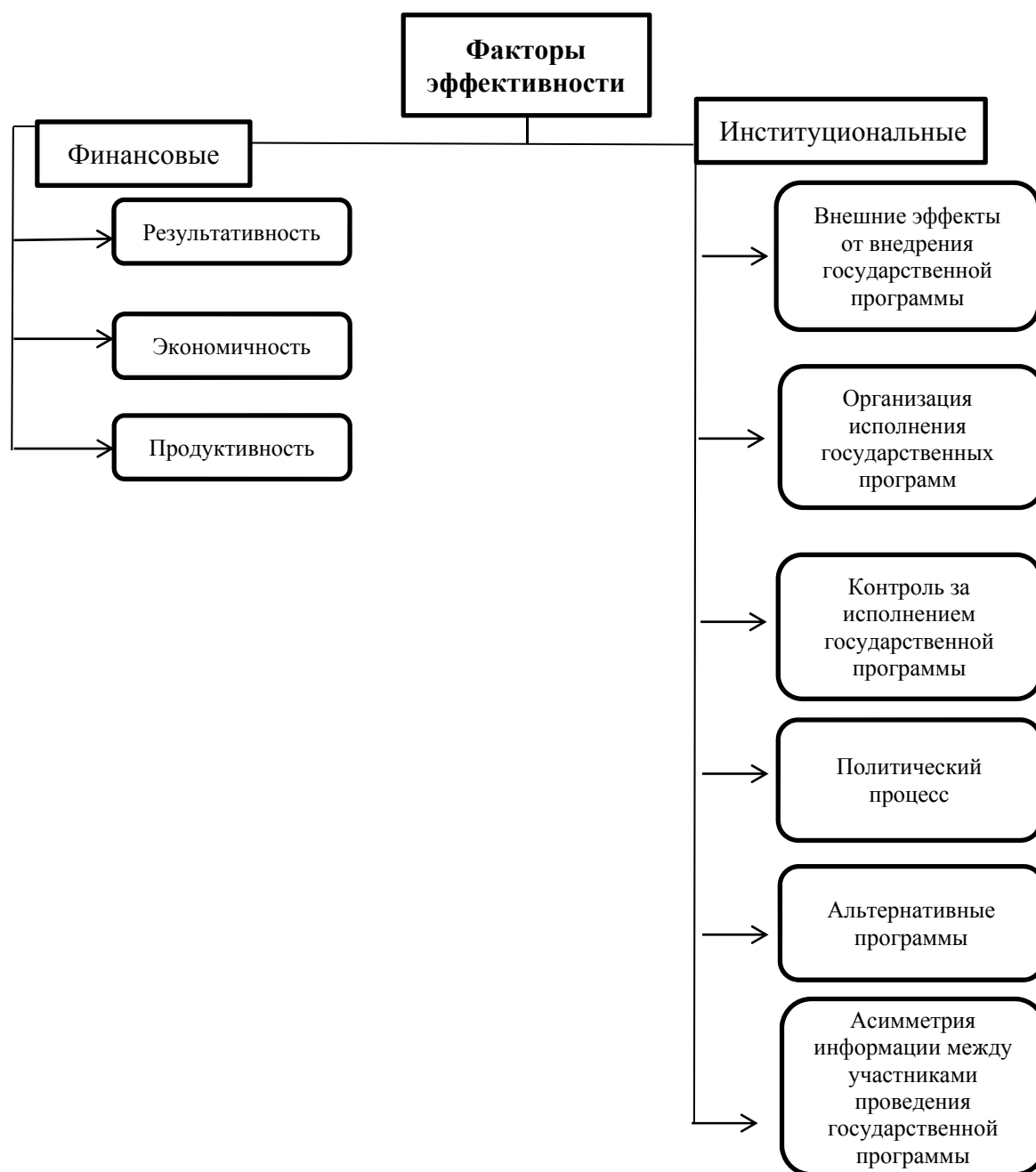


Рис. 4 / Fig. 4. Факторы эффективности государственных программ Российской Федерации / Efficiency factors of the state programs of the Russian Federation

Источник: составлено автором.

30.11.2016 был принят Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). СГА 104 «Аудит эффективности», определяющий содер-

жание и организацию указанного направления аудита⁴.

URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=210169&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.11393678700723942#0> (дата обращения: 28.08.2017).

⁴ Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). СГА 104 «Аудит эффективности» (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30.11.2016 № 4ПК). URL: http://www.ach.gov.ru/about/document/CGA_104.pdf (дата обращения: 28.08.2017).

В то же время вышеуказанный Федеральный закон разделяет понятия аудита эффективности и аудита государственных программ Российской Федерации. Счетная палата Российской Федерации в рамках своей компетенции осуществляет аудит эффективности лишь в целях определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов, полученных объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных социально-экономических задач развития Российской Федерации и осуществления возложенных на нее функций⁵.

В свою очередь аудит государственных программ Российской Федерации (федеральных целевых программ) применяется для оценки качества их формирования и реализации в части:

- соответствия хода и результатов их реализации заданным требованиям;
- обоснованности и соблюдения графиков выполнения отдельных этапов работ и сведений о ресурсном обеспечении;
- соотношения результатов с затраченными федеральными ресурсами⁶.

Стоит отметить, что указанное направление аудита приобрело особую актуальность в период перехода к программному бюджету (после внедрения Программы Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года). Именно в этот период первостепенной стала проблема повышения действенности контроля за эффективностью расходования бюджетных средств посредством повсеместного внедрения новых форм и методов контроля. Указанная проблема была учтена и при подготовке Плана первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году, в котором одним из ключевых направлений была выделена оптимизация бюджетных расходов за счет выявления и сокращения неэффективных затрат, концен-

трации ресурсов на приоритетных направлениях развития и выполнении публичных обязательств.

В то же время исследования показывают, что в зарубежной практике аудит эффективности, входя вместе с финансовым аудитом и аудитом соответствия в состав государственного аудита, имеет основной целью выявить, соответствуют ли действия, программы и институты принципам эффективности и есть ли дополнительные возможности для их совершенствования (рис. 5). При этом часто интегральный показатель «эффективность» трактуют как совокупность трех показателей (принцип трех «Е»): «экономичность» (economy), «продуктивность» (efficiency) и «результативность» (effectiveness).

В Лимской декларации руководящих принципов контроля, принятой IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ), подчеркивается, что, дополняя финансовый аудит, «важность которого неоспорима, имеется также другой вид контроля, который направлен на проверку того, насколько эффективно и экономно расходуются государственные средства. Такой контроль включает не только специфические аспекты управления, но и всю управленческую деятельность, в том числе организационную и административные системы» [1, с. 42–53].

В экономически развитых странах в настоящее время применяются различные термины в отношении определения аудита эффективности.

Так, например, в Великобритании и Канаде применяют термин «аудит выгоды от использования денег» (value for money audits), в Швеции и Норвегии — «аудит исполнения» или «аудит управления» (performance audit), в США — «операционный аудит» (operational audit).

Анализ содержания этих терминов позволяет сделать вывод, что между ними практически отсутствуют существенные различия, так как все они характеризуют процесс аудита деятельности государственных органов.

Аналогичной точки зрения придерживаются В. А. Жуков, С. Н. Рябухин, С. Б. Климантов, А. Н. Саунин, Е. Н. Синева и многие другие российские ученые — исследователи в области финансового контроля.

⁵ О Счетной палате Российской Федерации: Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (в ред. от 07.02.2017). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=210169&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.11393678700723942#0> (дата обращения: 28.08.2017).

⁶ Там же.

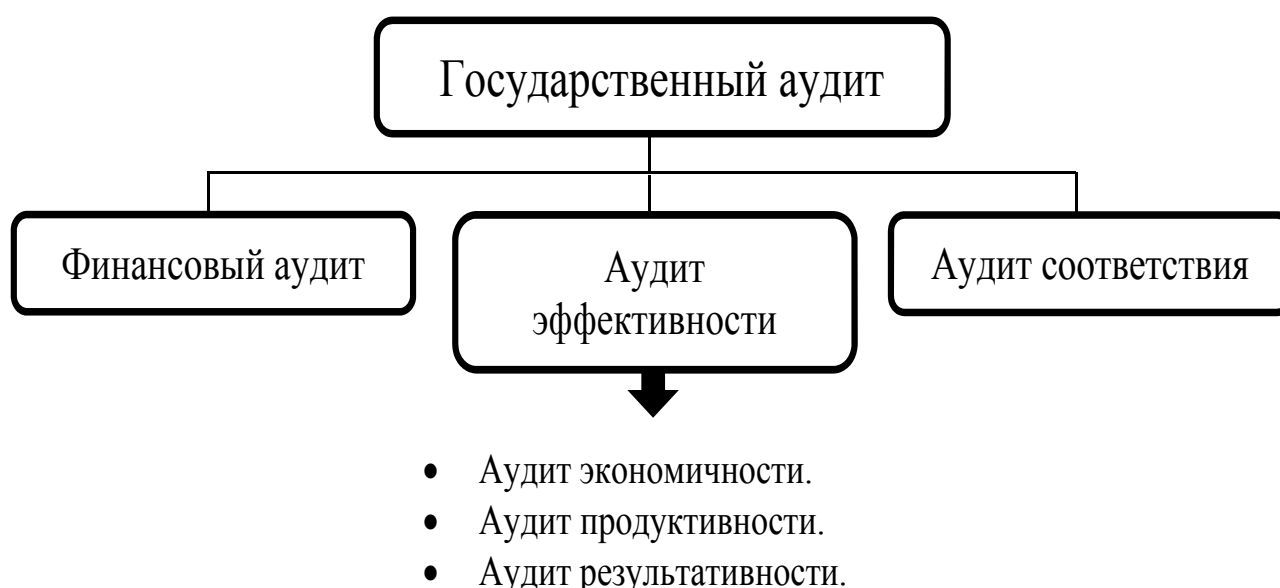


Рис. 5 / Fig. 5. **Формы государственного аудита согласно ISSAI 100 / State Auditing types according to ISSAI 100**

Источник: составлено автором.

Обозначив свою позицию относительно сущности и предметной области аудита эффективности, ученые ограничивают его возможности рамками государственного сектора экономики.

При этом С. Б. Климантов и С. Н. Рябухин считают, что аудит эффективности следует рассматривать в качестве особой функции государственного финансового контроля, трансформированной из предпринимательской функции. По их мнению, аудит эффективности представляет собой «аудит оценки последствий управленческих решений» [2, с. 5]. В то же время они полагают, что к основным целям аудита эффективности следует отнести:

- определение и оценку проблем экономичности, продуктивности и результативности правительственных программ и расходов;
- практическое содействие аудируемому субъекту и правительству в улучшении и совершенствовании их деятельности;
- предоставление законодательной и исполнительной власти независимого мнения об управлении и эффективном использовании государственных средств и реализации государственных программ;
- предоставление отчета о прямом и косвенном воздействии программ и произведен-

ных расходов на социально-экономическую ситуацию и степени достижения поставленных целевых установок.

С точки зрения предмета, подлежащего аудиту эффективности, С. Б. Климантов и С. Н. Рябухин рассматривают конкретную программу или вид расходов, а также управленческую деятельность и степень ее воздействия на различные социально-экономические отношения, результативность и экономичность использования бюджетных ресурсов, уровень достижения целевых установок при расходовании государственных средств.

Таким образом, аудит эффективности государственного сектора представляет собой проверку деятельности на предмет ее соответствия формальным требованиям к эффективности в целом и экономичности, продуктивности и результативности в частности.

При этом экономичность отражает затратную сторону деятельности экономического субъекта. Экономичными, в частности, считаются такие управленческие решения, при которых ресурсы необходимого количества, качества и состава приобретаются и используются с минимальными издержками. Экономичность представляет собой возможность

снижения ресурсных расходов при сохранении надлежащего качества.

Продуктивность представляет собой соотношение полученных результатов и величины затрат на их достижение. Продуктивность отвечает вопросам оптимального достижения результата при имеющихся ресурсах.

В свою очередь результативность представляет собой соответствие расходов и результатов тем или иным целям, достижение которых обеспечивает весь объект или конкретная государственная программа.

В то же время важно отметить, что в зарубежной научной и специальной литературе нет выделения аудита государственных программ (целевых программ) как отдельного направления аудита. Указанный аудит является элементом аудита эффективности и, как следствие, вытекает из него.

Исследования показывают, что аудит государственных программ (целевых программ) является частью аудита эффективности. При этом государственные программы (целевые программы) являются соответственно объектом контроля наряду с организациями, предприятиями, государственными учреждениями, социальными группами граждан и т.д.

Таким образом, необходимо признать, что механизм реализации и правовое регулирование государственных программ Российской Федерации не совершенны в современных реалиях. В российском законодательстве существуют лишь два основных документа, регулирующих разработку и реализацию государственных программ:

- Бюджетный кодекс Российской Федерации, содержащий только самые общие положения о государственных программах и субсидиях, составляющих основу их финансирования;
- Постановление № 588.

Регулирование более конкретных вопросов, например софинансирования или участия частного предпринимательства, делегировано министерствам, ведомствам-координаторам, а также заказчикам программ, т.е. полностью выведены на уровень подзаконных актов.

Еще одним нерешенным вопросом является вопрос избыточности государственного финансового контроля.

Так как государственные субсидии частично, а иногда и полностью (в зависимости от степени распространения государственной программы) осваиваются с участием субъектов Российской Федерации и (или) муниципальных образований, полномочия по их контролю закреплены за многочисленными органами государственного финансового контроля.

Так, например, внешний контроль осуществляется Счетной палатой Российской Федерации, а также региональными контрольно-счетными органами.

В свою очередь финансовые аспекты реализации федеральных целевых программ контролируются органами финансового контроля субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Наконец, в дополнение к перечисленному осуществляется текущий контроль со стороны государственного органа — заказчика и ответственного исполнителя государственной программы.

При таком избытке контролирующих органов часто возникает задвоение их функций и сфер контроля. Более того, органы государственного финансового контроля часто выходят далеко за рамки собственно финансового контроля, проводя контрольные мероприятия всей без исключения финансово-хозяйственной деятельности участника государственной (целевой) программы.

В завершение следует отметить часто возникающую дилемму: насколько правильно рассматривать аудит эффективности и как аудит, проводимый в процессе предварительного контроля, и как аудит, применяющийся при последующем контроле. Так, например, в п. 15 Постановления № 588 говорится, что на этапе разработки государственной программы ответственным исполнителем должна проводиться оценка ее планируемой эффективности⁷.

⁷ Об утверждении Порядка разработки, реализации и оценки эффективности государственных программ Российской Федерации: постановление Правительства Российской Федерации от 02.08.2010 № 588 (в ред. от 12.10.2017). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=220395&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.6308907891159481#0> (дата обращения: 28.08.2017).

В данном случае следует согласиться с мнением А.Н. Саунина, который в своей статье «О содержании аудита эффективности использования государственных средств как нового типа государственного финансового контроля» отмечает, что в первом случае мы даем оценку показателей планируемых расходов бюджета,

что скорее входит в программу экспертно-аналитических мероприятий. А так как аудит эффективности — это контрольное мероприятие, при котором дается оценка эффективности уже израсходованных бюджетных средств, то ставить знак равенства между этими двумя понятиями нельзя [3].

ЛИТЕРАТУРА

1. Лимская декларация руководящих принципов контроля // Правовое регулирование государственного финансового контроля в зарубежных странах. М.: Прометей, 1998.
2. Рябухин С.Н., Климанов С.Б. Аудит эффективности государственного сектора экономики: курс лекций. 2-е изд. доп. М.: Триада Лтд, 2006. 304 с.
3. Саунин А.Н. О содержании аудита эффективности использования государственных средств как нового типа государственного финансового контроля. URL: <http://riep.ru/upload/iblock/4eb/4eb94856d9316d2603ef464d0ee4aafb.pdf> (дата обращения: 29.08.2017).

REFERENCES

1. [The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts]. *Pravovoe regulirovanie gosudarstvennogo finansovogo kontrolya v zarubezhnykh stranakh* [Legal regulation of State financial control in foreign countries]. Moscow: Prometei Publ., 1998. (In Russ.).
2. Ryabukhin S.N., Klimanov S.B. Performance auditing of the public sector of economy: a Course of lectures. 2nd edition, revised and updated. Moscow: T Triada Ltd Publ., 2006. 304 p. (In Russ.).
3. Saunin A.N. About the content of Performance auditing of the use of State funds as a new type of State financial control. URL: <http://riep.ru/upload/iblock/4eb/4eb94856d9316d2603ef464d0ee4aafb.pdf> (accessed: 29.08.2017). (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Виктория Александровна Вуймо — студентка магистерской программы «Государственный аудит и контроль»^{*} Факультета учета и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия
viktorya.vujmo@yandex.ru

ABOUT THE AUTHOR

Viktoriya Aleksandrovna Vuimo — Master's degree student, Programme "State Audit and Control"^{**}, Department of Accounting and Auditing, Financial University, Moscow, Russia
viktorya.vujmo@yandex.ru

^{*} Научный руководитель — А.А. Ситнов, доктор экономических наук, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета.

^{**} Scientific advisor — A.A. Sitnov, Doctor of Economics, Professor of the Accounting, Analysis and Auditing Department of the Financial University.