

*Эффективность государства во многом определяется тем, как оно распоряжается финансовыми и материальными ресурсами, которые общество доверило ему в управление. В настоящее время необходимо в полной мере активизировать потенциал государственного финансового контроля, что соответствует стратегической задаче повышения эффективности российской государственности: эффективное управление невозможно без эффективного контроля. Вот почему современный этап реформирования экономики страны объективно требует внедрения новой формы государственного финансового контроля - аудита эффективности использования государственных ресурсов. Внедрение аудита эффективности в систему государственного контроля обусловлено необходимостью контролировать не только целевой характер государственных расходов, но и оценивать их результативность.*

*Возвращение государству неправильно истраченных бюджетных средств и инициирование уголовных дел против нарушителей финансовой дисциплины - не единственная задача Счетной палаты Российской Федерации. Необходимо сделать все, чтобы управление общественными ресурсами было максимально рациональным и результативным. Поэтому не случайно для Счетной палаты 2004 год - рубеж перехода к аудиту эффективности использования бюджетных средств и управления материальными ресурсами в целом. Он должен дополнить традиционный финансовый аудит в части оценки эффективности, результативности и экономичности бюджетных программ и их влияния на социально-экономическое положение России. "Аудит эффективности призван охватить весь спектр деятельности государства - от оценки отдельных программ до деятельности государственных органов, организаций и даже отдельных чиновников"<sup>1</sup>.*

*В рамках данной рубрики предлагаем вашему вниманию статью аудитора Счетной палаты Российской Федерации, кандидата экономических наук С.Н. Рябухина.*

## **Аудит эффективности использования государственных ресурсов - современная форма финансового контроля**

В начале нового века и нового этапа реформирования экономики России явно обозначилась потребность в поисках и активизации новых, современных функций и инструментария государственного воздействия и регулирования социально-экономического развития страны. Определенное сужение сферы государственного воздействия на экономику обусловило поиск и переход к адекватным рыночной среде способам использования ресурсов, особенно государственных. Ключевыми функциями государства становятся стратегически обеспечивающие и контрольные формы воздействия на эффективность воспроизводственного процесса. Сегодня традиционные государственные функции испытывают трансформационные процессы, адаптируясь к новым условиям. В частности, финансовый контроль активно изменяется от традиционной проверки правильности, адресности, целесообразности и законности распределения государственных финансовых ресурсов к контролю с позиции **эффективного, результативного и экономичного использования государственных ресурсов в форме аудита эффективности.**

Аудит эффективности - относительно новая форма аудита, это область науки, форма которой непрерывно изменяется, и которая обладает значительными потенциальными возможностями. Аудит эффективности (наряду с традиционным финансовым аудитом) должен занимать доминирующую позицию в структуре учета в рамках государственной

---

<sup>1</sup>С.В.Степашин. Моделируя будущее. Интервью журналу "Бизнес обозрение", 2004, № 3/4, с. 20.

контрольной системы, ибо его цель - дать гарантии эффективного использования государственных ресурсов.

В практике анализа и контроля за бюджетным процессом пока преобладает (и это зафиксировано во многих методических рекомендациях и пособиях, используемых контрольными органами различного уровня) подход, связанный с исполнением бюджетных назначений. Имеются в виду объемные параметры поступления средств, кассовое исполнение бюджета по министерствам и ведомствам при финансировании расходов в пределах бюджетных назначений (главным здесь является выяснение причин отклонений объемов финансирования от бюджетных назначений). При этом очень трудно связать практикующуюся оценку исполнения расходной части бюджета (с точки зрения изменившейся по внешним причинам потребности в финансировании расходов - инфляция, форс-мажорные обстоятельства и др.) с попытками оценить эффективность использования бюджетных средств.

Появление аудита эффективности как особого вида контроля можно отнести к 70-м годам прошлого века, когда собственно было зафиксировано появление термина “аудит эффективности” в Лимской декларации руководящих принципов государственного финансового контроля. В Декларации отмечается, что кроме финансового аудита (проверка целевого использования средств и ведения финансовой отчетности), важность которого неоспорима, имеется также другой вид контроля (его задача несколько иная) - определить 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 административную системы”. Институционализация (теоретико-практическая) нового вида контрольной деятельности связана, во-первых, с тенденциями повышения роли государственных финансов в экономике развитых стран; во-вторых, с развитием систем государственного финансового контроля, когда контроль только за распределением и учетом расходования государственных средств уже не отвечает потребности эффективного государственного управления; в третьих, с необходимостью повышения эффективности систем контроля, особенно внутреннего (ведомственного).

К этому следует добавить, что в настоящее время появились современные механизмы и инструменты финансового контроля за использованием бюджетных средств, способные обеспечить выявление нарушений, и определенным образом гарантировать возможность пресечения неэффективного использования государственных ресурсов. Данные механизмы способны работать только в условиях прозрачности и публичности бюджетного процесса. Становление демократических институтов, формирование цивилизованных отношений между парламентом и исполнительной властью в значительной степени обеспечили независимость финансового контроля, усилив его ориентацию на законодательный уровень, тем самым дав парламенту мощный и действенный инструмент при использовании результатов контрольной деятельности.

Существуют как прямые, так и косвенные способы повысить качество управления государственными ресурсами посредством реализации функций аудита. Прямые способы - это внедрение рекомендаций аудиторских отчетов. Косвенные способы - это создание побудительных мотивов к улучшению эффективности использования государственных ресурсов с помощью аудиторских проверок (в том числе). Необходимость аудита эффективности обусловлена спросом на более гибкие и эффективные по затратам формы управления, кроме того финансовые аналитики и законодатели нуждаются в достоверной финансовой информации, а также в информации по показателям деятельности органов управления.

Возникновение аудита эффективности в системе государственного контроля обусловлено необходимостью контролировать не только целевой характер государственных расходов, но и оценивать их результативность. Аудит эффективности является достаточно сложным и многоплановым инструментом контроля, который включает в себя такие основные функции как:

- контроль за экономической обоснованностью, правомерным, целевым и эффективным использованием государственных финансовых ресурсов;
- анализ результативности использования государственных финансовых ресурсов;
- проверка эффективности деятельности государственных органов при реализации предусмотренных положений финансовой политики, в том числе расходования бюджетных средств.

В общей постановке проблем аудит эффективности использования ресурсов представляет собой информационно-прозрачную, достоверную проверку деятельности экономических субъектов в области использования различного вида средств. Особую разновидность аудита эффективности представляет аудит эффективности расходования средств государственного бюджета (аудит эффективности бюджетных расходов), ориентированный на активизацию контроля за бюджетным процессом не только на стадии распределения и доведения государственных средств до их потребителей, но и включая оценку эффективности, целесообразности и результативности бюджетных расходов. Таким образом, обеспечивается контроль за принятием экономических решений (отдельными аспектами финансовой экономической политики) с точки зрения их результативности.

Аудит эффективности отличается от проверок целевого характера расходования государственных средств. Данная форма контроля включает не только анализ результативности бюджетных проектов и программ. Должен осуществляться комплексный и всеобъемлющий анализ причин неэффективного использования государственных средств на основе рекомендаций по совершенствованию бюджетного процесса, действующего законодательства и всей экономической политики государства.

Бюджетная система в идеале должна быть ориентирована не просто на освоение государственных средств, а на достижение конкретного и точного результата, при этом в данной системе осуществляется увязка ресурсного обеспечения бюджетной организации с итогами ее деятельности.

Для реализации аудита эффективности необходимо:

- наличие адекватной современным требованиям системы учета, содержащей параметры отчетности органов власти об эффективном расходовании государственных ресурсов;
- объективные условия перехода к аудиту эффективности (правовая база, наделение отдельными правами и полномочиями контрольных органов, наличие методического обеспечения и квалифицированных специалистов).

В то же время при разработке конкретных мер по созданию возможностей использования аудита эффективности возникают причины, сдерживающие его внедрение. В частности, к ним можно отнести:

- незначительность периода функционирования рыночных механизмов регулирования и соответствующих им механизмов государственного контроля;
- наличие значительного объема финансовых нарушений, нецелевого, полукриминального использования средств, что обуславливает первоочередность решения именно этих проблем;
- отсутствие законодательно отработанной системы государственного финансового контроля, с четким определением функций и полномочий органов контроля;

- ограничение в законодательно-правовом плане функций Счетной палаты Российской Федерации, имея в виду ее возможности в реализации аудита эффективности.

Контроль эффективности использования государственных ресурсов не является новой проблемой для российской науки и практики, поскольку речь идет о концентрации внимания на одном из аспектов государственной финансово-экономической политики, который связан со сферой использования бюджетных ресурсов. Контроль эффективности в самом общем плане является многоаспектной проблемой, сферы и взаимосвязи которой достаточно трудно локализовать. Это во многом предопределило снижение активного интереса к ней, учитывая субъективные возможности сдвига отдельных элементов ее анализа в сферы интересов политически соперничающих групп в российском обществе реформационного периода.

Сегодня в практике контрольной деятельности преобладают элементы выявления нарушений, контроля процессов и в значительно меньшей степени отводится значение целям оценки эффекта, улучшения деятельности и расходования ресурсов. Это означает, что аудиторские проверки, независимо от используемых подходов, должны быть ориентированы на то, чтобы оказать потенциальное влияние на деятельность организаций или использование ресурсов. Аудит, не отвечающий на вопрос “что делать?”, на сегодняшний день становится все менее востребованным.

Задача ориентированного на эффективность аудита главным образом заключается в оценке результатов, достигнутых по отношению к планам. С самого начала аудиторской проверки должны рассматриваться не детали методов или процессов, а сами промежуточные или конечные результаты. Такой подход особенно целесообразно применять, когда есть соответствующие критерии для измерения качества, количества и стоимости конечных результатов деятельности организации. Если результат оказывается удовлетворительным, то риск того, что деятельность или процесс имеют недостатки, оказывается минимальным. В случае же неудовлетворительного результата направление деятельности и система контроля должна проверяться в той степени, которая необходима для выявления конкретных причин проблемы.

В аудите эффективности можно выделить 2 основных направления:

1. Аудит эффективности использования государственных ресурсов, объектом которого является вся сфера государственных ресурсов - от имущества и природных ресурсов до федерального бюджета и бюджетов субъектов Российской Федерации.
2. Аудит эффективности расходования бюджетных средств, федерального бюджета, бюджета субъектов Российской Федерации, муниципальных бюджетов и консолидированного бюджета Российской Федерации.

Учитывая актуальность этой проблемы в условиях определенной напряженности с финансированием многих важных статей бюджета, сегодня основное внимание должно быть уделено контролю эффективности бюджетных расходов, а так же необходимости корректировки отдельных направлений бюджетных расходов. Аудит эффективности приобретает все большую актуальность, что связано с формированием предпосылок и условий, определяющих рост отношений в области финансового контроля и необходимость трансформации отношений в сфере использования государственных ресурсов. В частности, речь идет о том, что:

- повышается ответственность за расходование государственных средств, их целенаправленное, квалифицированное, экономичное и эффективное использование;
- ответственность за использование государственных ресурсов становится все более реальной, требования исполнения законодательно-правовых норм в регулировании ресурсно-имущественных отношений ужесточаются;

- контроль эффективности использования государственных средств должен обладать высоким уровнем независимости, так как это обстоятельство является предпосылкой его достоверности и результативности.

Структурно аудит эффективности в системе государственного финансового контроля включает аудит эффективности бюджетного процесса в целом и аудит эффективности бюджетных расходов по конкретным статьям. Функционально аудит эффективности расширяет рамки традиционного контроля и учета в плане общих оценок формального направления финансовых средств с ориентацией на контроль за достижением конкретных целей при их расходовании.

Этот вид контроля имеет более широкие задачи по сравнению с аудиторскими проверками правильности расходования средств, экономии и результативности расходов. Он также может включать в себя контроль финансовой отчетности и правильного использования ресурсов. На практике задачи аудита эффективности могут включать один или большее число перечисленных взаимоувязанных элементов, либо иметь конкретную направленность, например, аудит результативности отдельной статьи расходов. Считая своей задачей не только аудиторские проверки, но и анализ результатов, а также традиционный анализ затрат и выпуска, можно внести реальный вклад в управление государственным имуществом посредством проведения аудиторских проверок эффективности работы. Обладая возможностью анализировать различные аспекты работы государственного сектора, аудит эффективности позволяет определить наилучшие методы практической работы. Результат проведенного аудита может выражаться не только в виде отчета, но и в других формах, например, в виде рекомендаций по внедрению наилучших методов практической работы.

Анализ современной системы государственного финансового контроля позволяет сделать вывод о том, что попытки оценки эффективности использования средств носят фрагментарный характер. Это обусловлено сложными условиями в экономике страны и процессами бюджетного регулирования. Данные сложности связаны с тем, что пока приоритетными являются не оценки эффективности расходования средств, а процессы распределения ресурсов, реальности доведения их до потребителей, недопущения процессов их разворовывания и криминального использования.

Практически можно говорить о том, что с введением в практику аудита эффективности, система государственного финансового контроля выходит на новый прогрессивный этап развития контрольной деятельности, который в большей степени отвечает цивилизованным экономическим отношениям на рынке. Данный этап связан со следующими тенденциями:

- интеграция разных видов контроля и аудита, подчиненных главной цели - эффективности функционирования государственной власти и ее главного инструмента - бюджета;
- усиление аудита властных государственных структур, имеющих полномочия по расходованию государственных средств, включая затраты на их собственное функционирование;
- использование новых инструментов и методов с применением информационных технологий;
- повышение уровня компетенции аудиторов;
- внедрение новых методологий оценки уровня эффективности экономической деятельности;

Государственный финансовый контроль является одним из инструментов наблюдения за реализацией тех функций, которые связаны с социально-экономической ответственностью государства. Речь идет о финансовом обеспечении и регулировании социально-значимых потребностей в обществе; государственном финансовом обеспе-

чении потребностей развития общества; функционировании государства как активного участника рыночных отношений в лице принадлежащих ему и находящихся под его контролем экономических субъектов. В современных условиях появилась реальная необходимость изменения экономической роли государства, отдельных его функций, в частности, контрольно-надзорных. Речь идет о выработке конкретных мер по повышению эффективности участия государства и государственных финансов в нынешних трансформационных процессах экономики страны.

В настоящее время экономика Российской Федерации несет значительные потери из-за низкой финансовой, бюджетной и налоговой дисциплины, недостаточно эффективной работы системы государственного финансового контроля. Реальными факторами, сдерживающими развитие страны, являются нецелевое использование государственных денежных и материальных ресурсов, хищения, коррупция, незаконный вывоз капиталов за рубеж, отмывание доходов, полученных незаконным путем. Основными причинами такого положения является сохранение условий, способствующих криминализации экономики, слабость и несовершенство законодательной и методологической базы контроля. Бессистемность осуществления государственного финансового контроля, его правовая неопределенность, недостаточная мощность контрольно-ревизионного аппарата не позволяют в должной мере обеспечить надежный учет государственных средств. Отсутствие единой информационной системы, фиксирующей выявленные правонарушения в сфере экономики, также послужило неупорядоченности и государственного финансового контроля. Кроме того, нет четкого разграничения полномочий органов государственного финансового контроля и их взаимодействия с целью исключения дублирования в проведении контрольных мероприятий.

Аудит эффективности бюджетных расходов можно рассматривать как важный этап в процессе совершенствования системы государственного финансового контроля, перевода системы контроля на современный профессиональный уровень, отвечающий потребностям реформирования российской экономики. Практически речь идет о разработке и внедрении новой формы государственного финансового контроля, что обуславливает необходимость перестройки существующих форм и методов работы, корректировки функций государственных контрольных органов (прежде всего Счетной палаты Российской Федерации), а также соответствующих изменений и дополнений в законодательстве.

Действующая система государственного финансового контроля в России, заложенная в 1995 году, создала условия для функционирования независимого государственного финансового контроля в лице Счетной палаты Российской Федерации, а также создала предпосылки для формирования органов независимого государственного контроля в субъектах Российской Федерации - контрольно-счетных палат.

Система госфинконтроля должна включать в себя подсистемы государственного внешнего и внутреннего финансового контроля, которые, в свою очередь, могут иметь сложную структуру. Вместе с тем подсистемы не должны дублировать функции друг друга. Причем одной из основных задач подсистемы верхнего уровня является контроль правильности функционирования подсистемы контроля нижнего уровня. Данное положение широко используется в международной практике финансового аудита.

Необходимо отметить, что госфинконтроль в отличие от контроля ведомственного, внутреннего - это не столько проведение отдельных мероприятий, направленных на выявление конкретных недостатков, сколько неотъемлемая часть системы государственного регулирования, что накладывает дополнительную ответственность за подготовку сведений, на основе которых принимаются решения по государственному управлению.

При этом процесс становления единой системы госфинконтроля по-прежнему остается незавершенным.

До настоящего времени отсутствуют единые правовые и методологические основы осуществления государственного финансового контроля в Российской Федерации, не создано реальной системы органов госфинконтроля и механизма их взаимодействия.

Не решены вопросы усиления заинтересованности органов государственной власти Российской Федерации и органов местного самоуправления в проведении ревизий по факту использования бюджетных средств с последующим анализом их эффективности. В результате бюджеты всех уровней несут значительные потери из-за низкой финансовой, бюджетной и налоговой дисциплины. Ориентация на новую форму финансового контроля в настоящее время становится одной из важнейших задач Счетной палаты Российской Федерации. Как отмечал С.В. Степашин: “Мы понимаем, что для того, чтобы аудит эффективности стал в нашей стране действенным инструментом бюджетного контроля, предстоит большая и кропотливая работа по созданию необходимых условий, прежде всего - **формирование методологической и правовой базы**”. Естественно, предстоящий этап освоения и внедрения этой новой формы государственного финансового контроля потребует перестройки современных форм и методов работы, а так же совершенствования российского законодательства. В первую очередь, это касается необходимости внесения соответствующих изменений и дополнений в Федеральный закон “О Счетной палате Российской Федерации”.

Неудовлетворительно ведется разработка стандартов государственного аудита, нет учета институциональных реформ как фактора повышения действенности независимого госфинконтроля, не уделяется должного внимания вопросу совершенствования внешнего и внутреннего финансового контроля.

Отсутствуют комплексный подход к подбору и расстановке кадров, их дальнейшей теоретической и практической профессиональной подготовке, а также единая информационная система о выявленных правонарушениях в сфере экономики, не осуществлен переход на международные ревизионные стандарты, что порой не позволяет сопоставить результаты контрольных мероприятий.

Наряду с нерешенностью по объективным причинам вопросов эффективности системы госфинконтроля большое влияние на становление единой системы государственного финансового контроля оказывает положительный опыт в контрольной практике зарубежных стран, изложенный в Лимской декларации руководящих принципов государственного финансового контроля, которая была принята в 1977 году IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ).

На фоне отмеченных проблем Счетная палата Российской Федерации уже с 2002 года приступила к внедрению в своей деятельности проверок эффективности использования государственных ресурсов.

Счетная палата Российской Федерации не является субъектом законодательной инициативы, и нам потребуется серьезная поддержка Федерального Собрания Российской Федерации и профессионального сообщества.

Мы рассчитываем на то, что будут внесены соответствующие поправки в законодательство Российской Федерации с точки зрения юридической обоснованности деятельности Счетной палаты Российской Федерации при проведении аудита эффективности.

**Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации**

**С.Н.Рябухин**