Международный Семинар
«Аудит в период жесткой экономии — обсуждение влияния глубокого спада экономического роста на роль, объем и обеспечение аудита государственного сектора»

Эдинбург, Шотландия 24 октября 2014 года

Аудиторские процедуры, позволяющие оценить достижение эффективности, экономности и постоянное улучшение процессов

на примере Волгоградской области

Игорь Дьяченко,
Председатель Контрольно-счетной палаты Волгоградской области

Основная цель деятельности контрольно-счетных органов в РФ – это обеспечение единой системы контроля бюджета соответствующего уровня.

Достигается эта цель посредством непрерывного контрольного процесса, включающего в себя проведение предварительного, текущего и последующего контроля, связанных непосредственно с:

-экспертизой проекта бюджета на очередной финансовый год и плановый период;

-анализом исполнения бюджета текущего финансового года, в том числе экспертиза вносимых в него изменений;

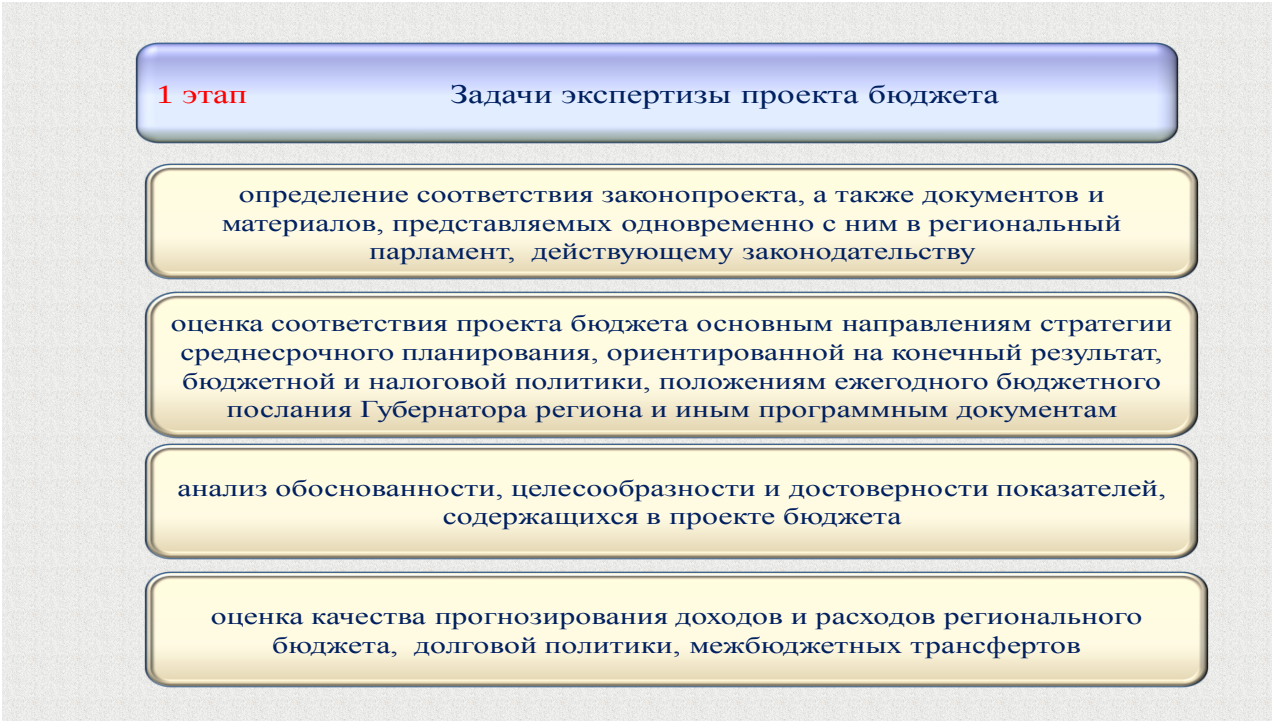
-оценкой исполнения бюджета за истекший финансовый год, в том числе министерствами и ведомствами, отдельными организациями при реализации конкретных программ и мероприятий.

Рассмотрим, какие основные аудиторские процедуры осуществляются на каждом этапе контроля бюджета. И как на каждом из них возможно осуществлять оценку достижения наилучшего результата, эффективности расходования средств и процесса постоянного улучшения.

Прежде всего следует отметить, что эта деятельность согласно российскому законодательству о контрольно-счетных органах строится на основе специальных Стандартов (порядков), регламентирующих тот или иной этап контроля бюджета, которые разрабатываются и утверждаются непосредственно самим контрольно-счетным органом.

Итак, **первый этап этой работы** - экспертиза бюджета на новый финансовый период (в Волгоградской области, начиная с 2010 года бюджет утверждается на трехлетний период).

В соответствии со Стандартом, действующим в контрольно-счетной палате Волгоградской области, основными задачами экспертизы проекта закона о бюджете на очередной трехлетний период являются:



В результате уже на стадии экспертизы проекта бюджета на очередной финансовый период аудиторскими направлениями палаты оценивается:

-эффективность предусмотренных проектом ассигнований (например, предусматриваются ли ассигнования на завершение строительства социального объекта с высокой степенью готовности, или же сопоставимые по сумме ассигнования предусмотрены на строительство нового объекта в отсутствии убедительного обоснования такой необходимости и с высокой степенью риска получить в перспективе долгострой);

-достаточность предусматриваемых ассигнований на те либо иные программы, так как недостаточное финансовое обеспечение в конечном итоге также повлияет на эффективность и результативность их реализации;

-динамика основных бюджетных показателей (например, снижается ли дефицитность бюджета, объем государственного долга и т.д.).

В экспертном заключении на проект бюджета на основе анализа и оценок аудиторов формулируются выводы о достоверности, обоснованности и предполагаемой результативности бюджетных расходов. Указанные выводы ложатся в основу рекомендаций контрольно-счетной палаты по совершенствованию:

- прогнозирования и планирования основных показателей бюджета на очередной финансовый год и плановый период;

- действующего законодательства;

- бюджетного процесса.

Когда закон о бюджете на очередной трехлетний период уже принят, проводится работа по реализации **2 этапа контрольной работы за исполнением бюджета – это его текущий контроль**.

Исходя из сложившейся практики, в рамках оперативного (текущего) контроля проводятся следующие аудиторские процедуры:

-ежемесячные мониторинги доходов бюджета с оценкой рисков невыполнения прогнозных показателей, а также с отражением причин, им способствовавших.

Для проведения ежемесячных мониторингов доходов бюджета контрольно-счетная палата использует данные отчетности, предоставляемые министерством финансов Волгоградской области об исполнении бюджета по доходам региона, муниципальных образований, оперативные данные налоговых органов, ежемесячные статистические данные.

По результатам мониторингов формируются рекомендации по корректировке тех или иных плановых значений и по использованию имеющихся резервов доходов.

-экспертизы законопроектов о внесении изменений в бюджет текущего финансового периода, других нормативных правовых актов, устанавливающих расходные обязательства бюджета, не предусмотренные изначально принятым бюджетом.

При экспертизе изменений, предлагаемых исполнительной властью к внесению в бюджет, проводится анализ выполнения рекомендаций контрольно-счетной палаты, сформулированных в экспертном заключении на проект бюджета, и иных предложений по соответствующим вопросам.

-также в контрольно-счетной палате Волгоградской области проводятся мониторинги по наиболее важным социально-экономическим вопросам. Например, в 2006 и последующих годах проводился мониторинг реализации национальных проектов, которые реализовывались в Российской Федерации в сферах сельского хозяйства, здравоохранения, образования и жилищного строительства, затем реализации программ модернизации

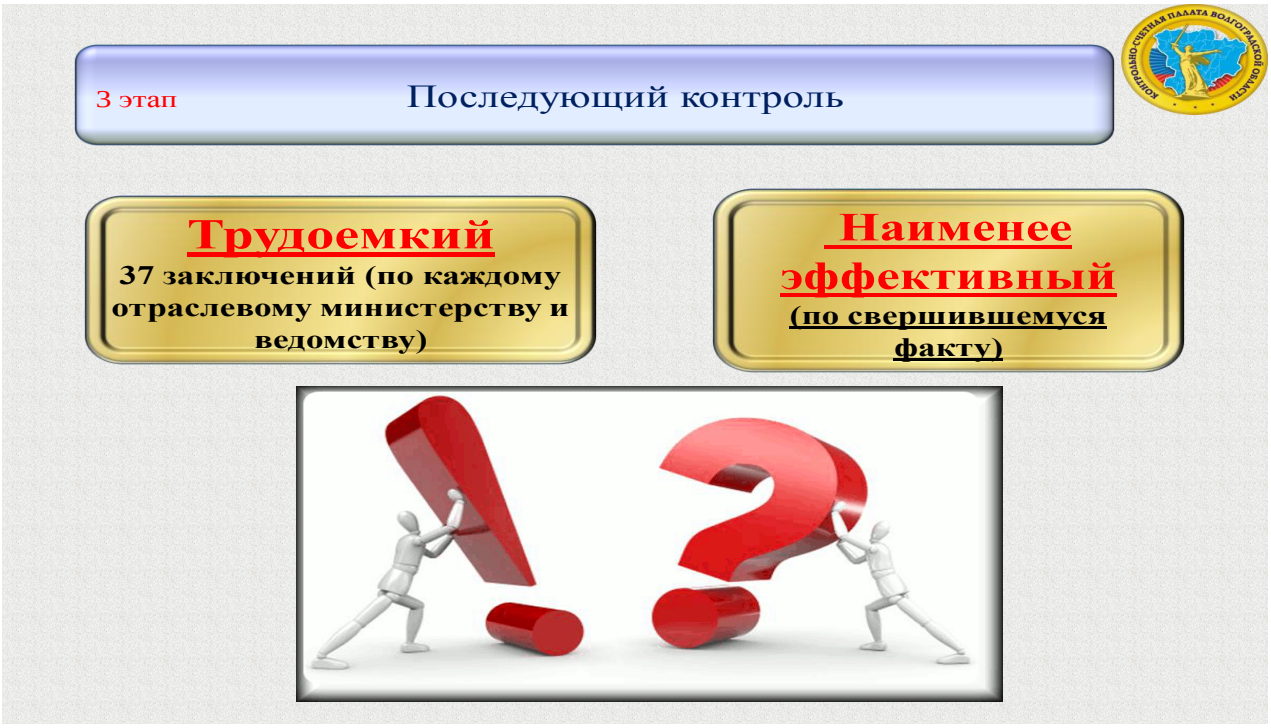
здравоохранения и региональных систем образования. В настоящее время мы проводим ежеквартальный мониторинг по вопросу реализации Указа Президента РФ по повышению заработной платы работникам социальной сферы в соответствии с заданными сроками и параметрами.

Для проведения мониторингов по наиболее важным социально-экономическим вопросам также используются данные статистики, в том числе специально организованные статистические наблюдения. Кроме того, по отдельным вопросам контрольно-счетной палатой направляются запросы исполнительным органам власти, курирующим соответствующие вопросы.

Общей целью перечисленных мероприятий является предупреждение возможного недовыполнения доходной части бюджета, его несбалансированности, невыполнения приоритетных направлений расходования бюджетных средств, оценка эффективности вносимых в бюджет изменений с точки зрения их целесообразности и финансовой обеспеченности.

Наиболее трудоемким и при этом, на наш взгляд, наименее эффективным является **3 этап контроля - это последующий контроль,** который осуществляется по результатам исполнения бюджета, т. е. по факту расходования бюджетных средств и осуществления операций с государственным имуществом.

Проведение внешней проверки исполнения бюджета за истекший финансовый период предусмотрено бюджетным законодательством РФ. Результаты такой проверки оформляются заключением контрольно-счетной палаты на отчет Правительства региона об исполнении бюджета.



Почему данное мероприятие является наиболее трудоемким? Потому что согласно действующему законодательству в рамках внешней проверки отчета об исполнении бюджета контрольно-счетные органы проверяют и готовят заключения по отчетности каждого отраслевого министерства и ведомства (в Волгоградской области их 37). Данные проверки могут проводиться как камерально (путем запроса отчетных документов и их анализа), так и в форме выездных проверок. Решение о форме проведения внешней проверки в том либо ином ведомстве принимает руководитель контрольно-счетной палаты по предложениям аудиторов, которые хорошо знают проблемные вопросы каждой отрасли. Также учитывается периодичность проведения проверок.

При подготовке заключения на исполнение бюджета за отчетный год учитываются результаты всех контрольных мероприятий, проведенных в течение года по отдельным получателям бюджетных средств и конкретным программам (направлениям расходов) с соответствующей оценкой эффективности произведенных расходов.

Обобщая практику работы контрольно-счетной палаты Волгоградской области, можно выделить следующие основные случаи неэффективных расходов, устанавливаемые в результате контрольных мероприятий:

-при получении требуемого результата расходование средств производится с превышением необходимого для этого объема затрат.

Например, в последние годы многие учреждения здравоохранения Волгоградской области переходят на аутсорсинг по организации питания пациентов, стирке белья и другим услугам с тем, чтобы не содержать собственный пищеблок, прачечную и т. д. При этом специалистами учреждений не всегда правильно просчитывается экономический эффект (экономия бюджетных средств) от данного перехода. При своих проверках мы осуществляем экономическую оценку заключения таких договоров и квалифицируем увеличение объема затраченных на их оплату средств (если таковое устанавливаем) как неэффективные расходы.

К другим случаям, приводящим к достижению требуемого результата большим, чем это предусмотрено бюджетом либо программой, объемом средств, можно отнести следующие случаи, которые также устанавливаются контрольными мероприятиями контрольно-счетной палаты:

-приобретение товаров (работ, услуг) по ценам, значительно превышающим среднерыночные;

-значительное превышение расходов на поддержание объектов в состоянии, пригодном к эксплуатации, над стоимостью приобретения и эксплуатации новых аналогичных объектов, или обратная ситуация;

-приобретение материальных ценностей сверх установленных норм обеспечения (расходования) как в отношении объектов основных средств, так и в отношении материальных запасов;

-оплата работ (услуг) сторонних организаций, которые могли бы быть выполнены силами профильных сотрудников государственного учреждения в рамках их должностных обязанностей.

-расходование средств осуществляется без достижения требуемого (заявленного) результата.

Например, проверкой в одном из муниципалитетов Волгоградской области установлено, что при наличии заключения об ограниченном работоспособном техническом состоянии конструкций здания бывшего роддома, работы по реконструкции этого здания продолжались в течение трех лет, что привело к созданию аварийной ситуации. В феврале 2014 здание было продано за 25,2 тыс. руб., тогда как затраты за счет средств областного и районного бюджетов на проектно-изыскательские работы и строительно-монтажные работы по реконструкции здания составили 1596,7 тыс. руб., что в 63 раза превышает продажную стоимость объекта. В данном случае израсходованные на реконструкцию бюджетные средства квалифицированы нами как неэффективные расходы, так как цель по реконструкции здания роддома в детский сад не была достигнута.

К случаям, когда бюджетные средства израсходованы, а цель, на которые они выделялись, не достигнута, можно также отнести:

-приобретение материальных ценностей, необходимость в которых отсутствует или наступит по истечении значительного промежутка времени;

-использование материальных средств не по прямому назначению (например, не в рамках основной деятельности, а для обеспечения деятельности административного аппарата);

-неиспользование приобретенного имущества по различным причинам (отсутствие специалистов, необходимых для эксплуатации имущества; отсутствие средств, необходимых для ввода объектов в эксплуатацию; отсутствие средств на ремонт, приобретение расходных материалов; некомплектность и т.п.);

-оплата непригодного к использованию имущества - товаров ненадлежащего качества, в том числе с истекшими сроками годности;

-осуществление капитальных вложений в объекты, которые не были законсервированы в установленном порядке и пришли в негодность;

-оплата строительно-монтажных работ, осуществляемых без проведения экспертиз проектно-сметной документации, при несоответствии документации существующим требованиям.

Следует отметить, что в настоящее время, хотя деятельность контрольно-счетных органов всех уровней в РФ сориентирована именно на оценку эффективности производимых бюджетных расходов, существуют определенные трудности с квалификацией расходов как неэффективных.

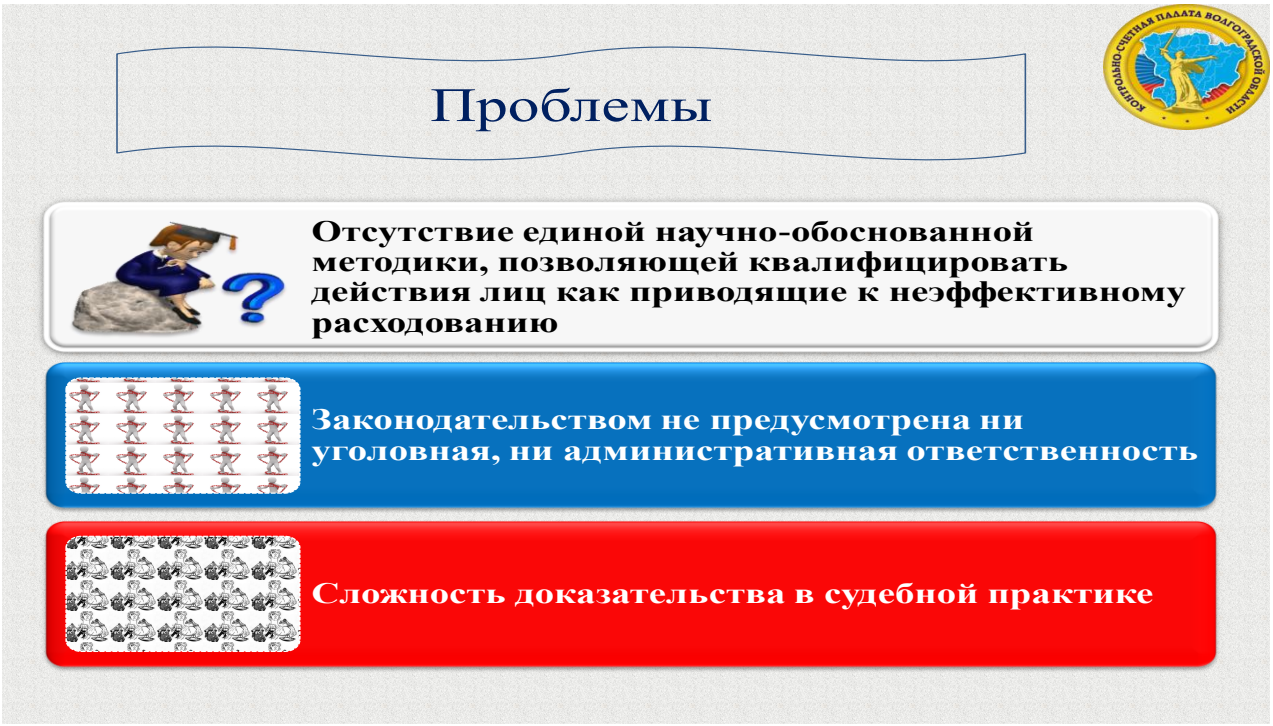
В настоящее время в Российской Федерации *отсутствует единая научно-обоснованная методика, позволяющая квалифицировать действия должностных лиц государственных (муниципальных) учреждений как приводящие к неэффективному использованию бюджетных средств.*

В результате, отмечая при проверках наличие подобных нарушений, должностные лица органов финансового контроля, по сути, формулируют свою хоть и профессиональную, но субъективную оценку по поводу отдельных фактов финансовой и хозяйственной деятельности учреждения. При этом данная оценка может существенно отличаться как от позиции должностных лиц учреждения, так и от оценок других экспертов.

Ни административная, ни уголовная ответственность за «неэффективное использование бюджетных средств» в настоящее время российским законодательством не

предусмотрены. Вместе с тем указание на подобное нарушение в материалах проверок нередко становится основанием для привлечения соответствующих должностных лиц к дисциплинарной ответственности, принятия иных кадровых или организационных решений. В отдельных случаях материалы проверок при установлении фактов неэффективного использования средств направляются контрольно-счетными органами в правоохранительные органы для проведения оперативно-розыскных или следственных мероприятий, так как бывают сопряжены с коррупционными проявлениями (например, с превышением должностных полномочий), мошенничеством и иными правонарушениями.

В судебной практике конкретная расходная операция может быть признана неэффективным расходованием бюджетных средств только в случае, если контрольно-счетный орган докажет, что поставленные перед получателем бюджетных средств задачи могли быть решены с использованием меньшего объема средств или что, используя определенный бюджетом объем средств, получатель бюджетных средств мог достигнуть лучшего результата. Данная идеология при определении эффективности бюджетных расходов заложена и в Бюджетном кодексе РФ.



Завершая свое выступление, хочу вернуться к его началу, то есть к непрерывности осуществляемого контрольно-счетными органами контроля исполнения бюджетов всех уровней.

По результатам последующего контроля в заключении на исполнение бюджета за истекший финансовый период формулируются рекомендации по повышению эффективности, результативности и экономности расходования бюджетных средств, по пополнению доходов бюджета, которые предлагается реализовать при корректировках

бюджета текущего года (то есть в рамках оперативного контроля) и (или) при формировании бюджета на новый трехлетний период (то есть в рамках предварительного контроля).