Валеев, Азат Рустемович. Эффективность бюджетных расходов: планирование и контроль : на примере Республики Татарстан : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Валеев Азат Рустемович; [Место защиты: Гос. науч.-исслед. ин-т систем. анализа Счёт. палаты РФ].- Москва, 2012.- 292 с.: ил. РГБ ОД, 61 12-8/3448

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава I. Содержание эффективности бюджетных расходов 14**

1.1. О правовом аспекте характеристики эффективности бюджетных расходов 14

1.2. Трактовки понятия эффективности бюджетных расходов в экономической литературе 27

1.3. Содержание эффективности бюджетных расходов 39

**Глава II. Планирование результатов бюджетных расходов 52**

2.1. Методические подходы к планированию результатов бюджетных расходов 52

2.2. Определение показателей результатов бюджетных расходов 69

2.3. Российский опыт бюджетирования, ориентированного на результат 78

**Глава III. Контроль эффективности бюджетных расходов 91**

3.1. Система контроля эффективности бюджетных расходов 91

3.2. Аудит эффективности как современный тип финансового контроля эффективности бюджетных расходов 107

3.3. Методологические подходы к оценке эффективности бюджетных расходов 124

Заключение 157

Список литературы

* [Трактовки понятия эффективности бюджетных расходов в экономической литературе](http://www.dslib.net/finansy/jeffektivnost-bjudzhetnyh-rashodov-planirovanie-i-kontrol.html#5148771)
* [Содержание эффективности бюджетных расходов](http://www.dslib.net/finansy/jeffektivnost-bjudzhetnyh-rashodov-planirovanie-i-kontrol.html#5148772)
* [Определение показателей результатов бюджетных расходов](http://www.dslib.net/finansy/jeffektivnost-bjudzhetnyh-rashodov-planirovanie-i-kontrol.html#5148773)
* [Аудит эффективности как современный тип финансового контроля эффективности бюджетных расходов](http://www.dslib.net/finansy/jeffektivnost-bjudzhetnyh-rashodov-planirovanie-i-kontrol.html#5148774)

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Повышение эффективности использования бюджетных средств, выделяемых на решение задач социально- экономического развития страны, является одной из важнейших проблем, требующих научного обоснования и разработки соответствующего методического обеспечения. Эффективность бюджетных расходов является одним из ключевых факторов перехода экономики на инновационный путь развития, обеспечения конкурентоспособности и экономической безопасности страны в долгосрочной перспективе.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации В.В. Путина на 2013-2015 годы отмечено, что «зачастую эффективность осуществляемых бюджетных расходов низка, получаемый социально-экономический эффект несоразмерен объему израсходованных на те или иные цели средств».

Повышение эффективности бюджетных расходов и системы бюджетирования обозначено как одно из приоритетных направлений в Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года .

Правительством Российской Федерации утверждена специальная Программа по повышению эффективности бюджетных расходов, направленная на создание условий для совершенствования деятельности публично-правовых образований по выполнению государственных (муниципальных) функций, достижения конечных целей социально-экономического развития. Аналогичная программа принята и в Республике Татарстан.

Между тем, в настоящее время значительная часть бюджетных расходов планируется без четкого согласования с ожидаемыми социально значимыми результатами и направлениями стратегического планирования. Формулировки целей и задач многих российских целевых бюджетных программ расплывчаты, а конкретные показатели, характеризующие достижение запланированных результатов, не установлены. Тем самым не обеспечивается в полной мере мотивация субъектов бюджетного планирования к повышению эффективности бюджетных расходов.

Как следствие, общий объем неэффективно использованных государственных средств, выявленный контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации в 2011 году, составил 82 933 млн. рублей.

Таким образом, существует насущная необходимость на основе расширения и углубления теоретических познаний проблем эффективности использования бюджетных средств разработать предложения по совершенствованию методических подходов к их планированию и контролю.

Степень научной разработанности проблемы. В зарубежной литературе проблемы эффективности функционирования государственного сектора, включая и бюджетную сферу, рассматриваются в работах Э. Аткинсона, Дж. Кейнса, Р. Коуз, А. Маршалла, Д. Рикардо, Дж. Робинсона, П. Самуэльсона, А. Смита, Дж. Стиглица, Й. Шумпетера и других авторов.

В отечественной экономической науке значительный вклад в решение различных проблем эффективности развития производственной и непроизводственной сферы внесли такие ученые, как Л.И. Абалкин, Э.А. Вознесенский, К.Г. Гофман, Ю.А. Данилевский, В.П. Жданов, Л.В. Канторович, Е.А. Кочерин, В.Н. Лившиц, В.В. Новожилов, В.К. Сенчагов, Т.С. Хачатуров, Д.Г. Черник, Л.И. Якобсон и другие.

В современной экономической литературе имеется значительное количество публикаций по отдельным вопросам содержания, планирования, оценки и контроля эффективности использования бюджетных средств, которые рассматриваются в работах С.А. Агапцова, Е.И. Александрова, С.А. Ананенко, Т.В. Антиповой,

1. Д. Артамонова, А.М. Балтиной, И.В. Барановой, А.В. Белова, С.П. Борисовой, Е.В. Боровиковой, В.В. Бурцева, М.В. Васильевой, С.А. Владимирова, Ю.М. Воронина,
2. П. Горегляда, И.Г. Дахова, В.А. Двуреченских, А.И. Демидова, Н.П. Ефимовой, Д.Ю. Завьялова, Е.И. Ивановой, В.С. Катренко, Е.Б. Коровкиной, Ю.В. Лудиновой,

М.В. Мельник, И.В. Миркиной, Т.Г. Нестеренко, А.К. Осипова, В.Г. Панскова, Б.Г. Преображенского, В.М. Родионовой, С.Н. Рябухина, З.А. Салихова, А.Н. Саунина, С.В. Степашина, Н.С. Столярова, В.Д. Чечеткина, М.Е. Чичелева, Ю.Г. Швецова, В.И. Шлейникова, С.О. Шохина, Н.И. Яшиной и других авторов.

Вместе с тем, в научной литературе недостаточно работ, посвященных комплексному анализу проблем эффективности бюджетных расходов в современных условиях. При этом существует неопределенность теоретико-понятийного аппарата, выражающаяся, в частности, в наличии различных трактовок категории «эффективность бюджетных расходов» и характеристик ее видов, содержания критериев и их применения для оценки эффективности использования бюджетных средств.

Это приводит к расплывчатости определений содержания эффективности в нормативных правовых актах различных субъектов Российской Федерации, оказывает негативное влияние на практику планирования бюджетных расходов, а также затрудняет разработку стандартов и методик, необходимых органам государственного и муниципального финансового контроля для осуществления контроля и оценки эффективности использования бюджетных средств.

Таким образом, недостаточная разработанность указанных и других теоретических и методических проблем эффективности бюджетных расходов, решение которых необходимо для их планирования и контроля в рамках реализации целей социально-экономического развития государства, обусловили выбор темы, цель и задачи диссертационного исследования, а также круг вопросов, требующих первоочередного изучения.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка теоретических и методических подходов, а также практических рекомендаций по планированию и контролю эффективности бюджетных расходов.

Для достижения данной цели в процессе исследования поставлены следующие задачи:

1) уточнить и обосновать социально-экономическое содержание бюджетных расходов и их эффективности в условиях перехода к программно-целевым методам бюджетного планирования;

* 1. выявить противоречия существующей системы планирования бюджетных расходов, обосновать объективную необходимость и предложить методику комплексного подхода к планированию результатов деятельности субъектов бюджетного планирования, обеспечивающих реализацию конечных целей социально-экономического развития страны;
  2. разработать основные элементы методики комплексной оценки эффективности бюджетных расходов и применения критериев оценки эффективности, в том числе в сфере государственных и муниципальных услуг;
  3. разработать методические рекомендации по проведению органами внешнего финансового контроля аудита эффективности использования бюджетных средств, а также оценки системы внутреннего контроля субъектов бюджетного планирования.

Объект исследования. Объектом исследования является система планирования, осуществления и контроля расходов бюджета субъекта Российской Федерации (на примере Республики Татарстан).

Предмет исследования. Предметом исследования являются финансово- экономические отношения в процессе планирования и контроля эффективности бюджетных расходов на уровне субъектов бюджетного планирования.

Область исследования. Исследование проведено по специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» паспорта специальностей ВАК (экономические науки) в рамках подпункта 1.1 «Методологические и организационные процессы формирования финансовой системы» пункта 1 «Финансовая система»; подпунктов 2.3 «Теория, методология, методика финансового планирования на уровне государства и муниципальных образований», 2.8 «Оптимизация бюджетного процесса: совершенствование системы управления доходами и расходами бюджетной системы и внебюджетных фондов» и 2.22 «Институциональные основы развития государственного финансового мониторинга и контроля» пункта 2 «Общегосударственные, территориальные и местные финансы» части 1 «Финансы».

Методологическую и теоретическую основу исследования составили научные труды отечественных и зарубежных авторов в области финансов, финансового контроля, нормативные правовые акты Российской Федерации, отдельных субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по вопросам планирования, обеспечения и контроля эффективности бюджетных расходов.

В ходе диссертационного исследования использовался системный подход и методы исследования операций, сравнения и аналогии, обобщения и экспертных оценок, а также статистические и математические методы.

Информационно-аналитическую базу исследования составили Бюджетный, Налоговый и Гражданский кодексы Российской Федерации, бюджетные послания Президента Российской Федерации, федеральные законы и подзаконные акты, другие нормативные правовые акты органов государственной власти Российской Федерации, отдельных субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, данные органов государственной статистики, материалы Ассоциации контрольно-счетных органов Российской Федерации (АКСОР), Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ), Европейской организации региональных органов внешнего контроля (ЕВРОРАИ), Счетной палаты Российской Федерации, Счетной палаты Республики Татарстан, международных, всероссийских и региональных научно- практических конференций, семинаров и общероссийских экономических периодических изданий по исследуемой проблеме, информационные ресурсы сети Интернет, а также результаты обобщения и научной систематизации материалов, полученных автором в ходе осуществления контрольной и методической деятельности в Счетной палате Республики Татарстан.

Научная новизна исследования заключается в развитии теоретических и методических аспектов планирования и контроля бюджетных расходов, направленных на решение практических задач повышения их эффективности.

Наиболее важные результаты, полученные лично соискателем, определяющие научную новизну исследования и выносимые на защиту, заключаются в следующем.

1. Уточнено понятие и раскрыто содержание эффективности бюджетных расходов, которое рассматривается как совокупность взаимосвязанных характеристик экономичности, продуктивности и результативности использования бюджетных средств, отражающих различные стороны общеэкономического определения эффективности как соотношения между результатами и затратами с учетом особенностей его проявления в бюджетной сфере.

* + - 1. Обосновано, что планирование бюджетных расходов должно основываться на учете совокупности факторов, оказывающих влияние на достижение запланированных целей и решение поставленных задач деятельности субъектов бюджетного планирования. Сформулированы и раскрыты основополагающие подходы к планированию бюджетных расходов, включающие требования, выполнение которых необходимо для обеспечения эффективности использования бюджетных средств. На основе проведенного анализа и обобщения разработана классификация показателей конечных результатов бюджетных расходов, включающая показатели экономического и социального эффекта.
      2. Сформулированы и раскрыты основные элементы методики проведения комплексной оценки социально-экономической эффективности бюджетных расходов, предусматривающей декомпозицию сложной задачи оценки эффективности; выделение этапов движения бюджетных средств от их денежной формы до получения конечного социально-экономического эффекта; учет всех ресурсов, направляемых на решение поставленных задач, и рассмотрение альтернативных вариантов их решения; учет существующих стандартов, нормативов; разграничение содержательного, временного и пространственного аспекта бюджетных расходов и другие.

Разработана методика оценки эффективности использования бюджетных средств на финансовое обеспечение предоставления государственных и муниципальных услуг, которая включает примеры количественных и качественных критериев оценки, систематизированных в базовых блоках, характеризующих стандарты и регламенты предоставления услуг, систему внутреннего контроля за качеством оказания услуг, порядок информирования получателей услуг, объем, доступность и качество услуг, комфортность условий для получателей услуг, обеспеченность ресурсами, стоимость и использование ресурсов, себестоимость услуг.

На основе опыта проведения аудита эффективности использования государственных средств Счетной палатой Российской Федерации, контрольными органами Великобритании, Канады и Сингапура разработаны методические рекомендации по проведению аудита эффективности бюджетных расходов на основе систематизации количественных и качественных критериев оценки эффективности в разрезе целей аудита с указанием источников их выбора, получения аудиторских доказательств, методов сбора и анализа необходимой информации, которая апробирована в Счетной палате Республики Татарстан при проведении аудита эффективности использования государственных средств, направленных на поддержку среднего и малого предпринимательства, стимулирование инвестиционной активности и развитие инновационной деятельности, и других контрольных мероприятий.

Дано авторское определение содержания системы внутреннего контроля главного распорядителя бюджетных средств, разработана типовая методика оценки ее эффективности в ходе проведения аудита эффективности, обобщены и систематизированы характерные недостатки системы внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств.

Научно-практическая значимость исследования состоит в том, что сделанные в диссертации выводы и предложения в отношении содержания, методических подходов к планированию и контролю эффективности бюджетных расходов могут быть использованы при:

проведении дальнейших научных исследований, связанных с вопросами эффективности бюджетных расходов;

совершенствовании нормативных правовых актов, методических документов в финансово-бюджетной сфере;

планировании и исполнении бюджетов всех уровней, в том числе при разработке целевых программ, инвестиционных проектов с участием государства, а также при внедрении в бюджетный процесс индикативного управлениями территориями;

совершенствовании системы внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств;

разработке стандартов деятельности органов государственного и муниципального финансового контроля;

проведении контрольно-счетными органами аудита эффективности использования государственных (муниципальных) средств и иных контрольных мероприятий;

подготовке и повышении квалификации специалистов в области государственного управления и финансового контроля.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертации апробированы автором в процессе:

а) проведения Счетной палатой Республики Татарстан под руководством автора аудита эффективности использования государственных средств, направленных на поддержку среднего и малого предпринимательства, стимулирование инвестиционной активности и развитие инновационной деятельности, и других контрольных мероприятий;

б) участия в качестве преподавателя при проведении практических и учебных семинаров, курсов повышения квалификации для работников финансово-бюджетной сферы по вопросам проведения аудита эффективности использования государственных (муниципальных) средств, оценки эффективности систем внутреннего контроля, характерных нарушений и недостатков в деятельности субъектов бюджетного планирования, организованных Академией государственного и муниципального управления при Президенте Республики Татарстан (Казань, 2007), Центром экономического образования (Казань, 2009), Государственным научно-исследовательским институтом системного анализа Счетной палаты Российской Федерации совместно с его филиалом в Республике Башкортостан (Уфа, 2010), Центром государственного и муниципального контроля Российской академии государственной службы при Президенте Российской Федерации (Москва, 2011), Казанским (Приволжским) федеральным университетом совместно с Департаментом по делам государственных служащих при Президенте Республики Татарстан (Казань, 2011-2012); Филиалами Государственного научно- исследовательского института системного анализа Счетной палаты Российской Федерации в Сибирском федеральном округе (Новосибирск, 2011) и Приволжском федеральном округе (Чебоксары, 2011-2012);

в) выступления на международном семинаре «Опыт проведения аудита муниципальных органов власти стран - членов ЕВРОРАИ» (Ростов-на-Дону, 2011);

д) докладов на 7-ми семинарах и заседаниях Совета контрольно-счетных органов Республики Татарстан в период 2006-2010 годов по проблемам методологического обеспечения проведения контрольных мероприятий, нарушений и недостатков, выявляемых в ходе государственного финансового контроля, методики проведения аудита эффективности и другим.

В процессе выполнения научно-исследовательских работ по заданию Государственного научно-исследовательского института системного анализа Счетной палаты Российской Федерации с участием автора разработаны и внедрены в деятельность контрольно-счетных органов Российской Федерации: «Методология оценки эффективности использования межбюджетных трансфертов, выделяемых бюджетам муниципальных образований в рамках реализации целевых программ и проектов» (2009 год); «Методические рекомендации по оценке на региональном уровне эффективности систем внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств» (2011 год); «Методические рекомендации по аудиту эффективности расходования бюджетных средств, направленных на предоставление государственных и муниципальных услуг» (2011 год).

Отдельные положения исследования учтены при разработке методических рекомендаций по проведению проверок в коммерческих организациях, одобренных и рекомендованных к применению Научно-методическим советом Ассоциации контрольно-счетных органов Российской Федерации.

Обобщенные и систематизированные недостатки систем внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств отражены в Заключении, одобренном Межведомственным координационным советом по вопросам государственного финансового контроля в Республике Татарстан.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано 12 работ общим объемом 7,4 печатного листа (из них 0,3 п.л. в соавторстве), в том числе 5 статей в научных журналах, рекомендованных

Высшей аттестационной комиссией для публикации результатов диссертационных исследований на соискание степени кандидата наук.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Иллюстративно- справочный материал представлен тематическими примерами, таблицами и рисунками.

## Трактовки понятия эффективности бюджетных расходов в экономической литературе

Вопросы повышения эффективности бюджетных расходов и деятельности органов исполнительной власти по их использованию являются предметом многих законодательных и других нормативных правовых актов Российской Федерации.

Так, принцип эффективности использования бюджетных средств сформулирован в статье 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации. Вопросы оптимизации управления бюджетными средствами и повышения эффективности их использования рассматривались в Концепции реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004-2006 годах, одобренной постановлением Правительства Российской Федерации от 22 мая 2004 г. № 249 (далее - Концепция реформирования бюджетного процесса). Проблемам повышения эффективности деятельности государственных и муниципальных органов власти посвящен ряд федеральных нормативных правовых актов , а также нормативных правовых актов субъектов Российской Федерации9. В 2010 году принята Программа Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года. Проведенный диссертантом анализ указанных документов и других нормативных правовых актов Российской Федерации в бюджетной сфере показывает, что в их положениях существуют неоднозначные и расплывчатые трактовки понятия эффективности бюджетных расходов, которые не дают четкого понимания, в чем же должно заключаться повышение эффективности использования бюджетных средств.

Так, например, статья 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации в редакции до 1 января 2008 года, устанавливающая один из принципов бюджетной системы Российской Федерации, называлась «Принцип эффективности и экономности использования бюджетных средств».

Суть данного принципа заключалась в том, что «при составлении и исполнении бюджетов уполномоченные органы и получатели бюджетных средств должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств» .

Очевидно, что проблемы с реализацией указанного принципа на практике в действовавших правовых условиях формирования и исполнения бюджетов обусловлены тем, что трудно было понять, какая из характеристик использования бюджетных средств относилась к понятию экономности, а какая - к эффективности.

Федеральным законом от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ в статью 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации внесены изменения, вступившие в силу с 1 января 2008 года .

Вместо прежнего названия статьи 34 - «Принцип эффективности и экономности использования бюджетных средств» - появилось новое название -«Принцип результативности и эффективности использования бюджетных средств», слова «уполномоченные органы и получатели бюджетных средств» заменены словами «участники бюджетного процесса в рамках установленных им бюджетных полномочий», а остальное содержание данной статьи осталось таким же.

Однако эти изменения еще больше запутали понимание эффективности бюджетных расходов, поскольку произошла лишь замена слов «экономность» на «результативность», а суть рассматриваемой статьи осталась прежней. Поэтому к авторам этого нововведения возникают дополнительные вопросы: являются ли в таком случае «экономность» и «результативность» тождественными понятиями и как соотносятся между собой теперь уже результативность и эффективность использования бюджетных средств?

Можно предположить, что замена слов «экономность» на «результативность» и новый порядок слов в названии статьи 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации - сначала «результативность», а затем «эффективность» использования бюджетных средств - обусловлен проводимой бюджетной реформой, провозгласившей переход исполнения бюджетов всех уровней на принципы «бюджетирования, ориентированного на результат».

Подобное разъяснение, в частности, дает А.Н. Борисов, который полагает, что «в соответствии с изменениями, внесенными Законом 2007 г. № 63-ФЗ, содержание принципа «эффективности и экономности использования бюджетных средств» уточнено с целью большей его ориентации на внедрение (с учетом сложившейся терминологии) концепции повышения результативности бюджетных расходов» .

Между тем, внесенные в статью 34 изменения касаются не содержания, которое фактически не претерпело существенных изменений (необходимость «достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств или достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств»), а главным образом ее наименования, замена в котором понятия «экономичность» на понятие «результативность» не имеет какой-либо очевидной логики и трудно объяснима.

Остается открытым вопрос, какая из составных частей содержания статьи 34 в новой редакции Бюджетного кодекса Российской Федерации, разделенных союзом «или», характеризует эффективность использования бюджетных средств, а какая - их результативность (а в предыдущей редакции -экономность)?

Тем более, что в Концепции реформирования бюджетного процесса дано иное определение понятия результативности бюджетных расходов, которая рассматривается как «соотношение между результатами деятельности и расходами на их достижение, а также степень достижения планируемых результатов деятельности»13.

Очевидно, что в данном определении понятия результативности сочетаются две различные характеристики бюджетных расходов, которые при этом не согласуются с содержанием статьи 34 новой редакции Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Отсутствие четкого ответа на данный вопрос в нормативных правовых актах неизбежно приводит к прямо противоположным трактовкам содержания указанной статьи в литературе, посвященной комментариям к Бюджетному кодексу Российской Федерации.

Так, например, А.Н. Борисов в комментариях к статье 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации полагает, что «эффективность использования бюджетных средств - это достижение заданных результатов с использованием наименьшего объема этих средств, а экономность использования бюджетных средств - это достижение наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств»

Другие авторы считают, что «эффективность использования бюджетных средств подразумевает достижение наивысшего результата при выполнении какого-либо действия, мероприятия, на финансирование которого предусмотрено расходование бюджетных средств. Экономность, в свою очередь, предполагает наименьшее расходование предоставленных средств» .

Между тем, указанные в обоих случаях авторы, пытаясь дать характеристику понятиям эффективности и экономности использования бюджетных средств, не учитывают, что в наименовании статьи 34 между ними стоит союз «и», а содержание указанной статьи разделяется на две части союзом «или».

Это означает, что в Бюджетном кодексе Российской Федерации установлены два возможных варианта использования бюджетных средств, которые законодательство признает одновременно как эффективное, так и экономное использование бюджетных средств и нацеливает участников бюджетного процесса на достижение любого из этих вариантов.

Если бы данная статья называлась «Эффективное или экономное использование бюджетных средств», тогда можно было бы обсуждать вопрос о содержании указанных понятий. Поэтому полагаем, что в данном случае представляются бессмысленными попытки определить, какая часть содержания статьи характеризует эффективное использование бюджетных средств, а какая - экономное (или результативное, как в новой редакции).

## Содержание эффективности бюджетных расходов

Так, С.Н. Рябухин, СБ. Климантов определяют продуктивность как «соотношение объемов продукции с величиной затрат на ее производство»85.

А.Н. Саунин под продуктивностью понимает соотношение между выпуском продукции, объемом оказанных услуг, другими результатами и материальными, финансовыми, трудовыми и другими затратами86. В целом аналогичной позиции придерживаются и ряд других авторов .

Отдельные авторы, справедливо характеризуя продуктивность «взаимосвязью между производством товаров, услуг, получением других результатов, с одной стороны, и использованными для этого ресурсами, с другой стороны», при этом отмечают, что «деятельность считается продуктивной, если она обеспечивает (обеспечивала) получение от имеющихся ресурсов максимума полезной продукции или предоставляемых услуг или если для производства данного уровня продукции или услуг используется по (использован) минимальной уровень ресурсов и необходимой работы» . Мы считаем, что достижение максимума результата от заданного объема ресурсов, либо достижение заданного результата при минимальном объеме затраченных ресурсов характеризует экономичность использования бюджетных средств, продуктивность же выражается в отношении результатов к затраченным ресурсам.

Л.Г. Бокарева отмечает, что «продуктивность характеризуется объемом выпущенной продукции (предоставленных услуг) за счет использованных государственных средств» . Диссертант считает, что с позиции определения продуктивности объем продукции (услуг) сам по себе не имеет значение, продуктивность является не абсолютной, а относительной категорией, выражающейся в отношении результата к затраченным ресурсам.

Таким образом, продуктивность бюджетных расходов необходимо определять как соотношение между выпуском продукции, объемом оказанных услуг и другими результатами использования бюджетных средств и затраченными на получение этих результатов материальными, финансовыми, трудовыми и другими ресурсами.

Результативность использования бюджетных средств в экономической литературе, как правило, связывается с результатами бюджетных расходов и определяется степенью достижения плановых показателей90. Но при этом существуют неоднозначные трактовки в отношении самого понятия результатов бюджетных расходов.

Так, например, отдельные авторы определяют результативность как «показатель, отражающий, в какой степени предопределенные цели или цели для специфической деятельности или программы были достигнуты, а также взаимосвязь между прогнозируемым и реальным воздействием на определенную деятельность»91. По-нашему мнению, определение результативности как показателя не корректно, поскольку она как раз и определяется на основе анализа степени достижения плановых показателей и является одной из содержательных сторон эффективности.

С.Н. Рябухин, СБ. Климантов результативность определяют как «соответствие государственных расходов и их результатов тем или иным целям, достижение которых обеспечивает государственный сектор»92. По их мнению, «если при оценке производительности внимание акцентируется на объемах продукции как таковых, то при анализе результативности - на мере ее соответствия конкретным потребностям общества» .

Действительно, конкретные потребности общества являются основополагающим фактором при планировании бюджетных расходов. Однако они не всегда могут быть основой для определения результативности бюджетных расходов, поскольку во многих случаях объем бюджетных средств может быть недостаточен для полного удовлетворения имеющихся потребностей.

Поэтому очевидно, что в условиях ограниченности бюджетных средств, плановые показатели результатов их расходов обычно значительно ниже показателей, отражающих фактические потребности. Например, результативность бюджетных расходов на обеспечение военнослужащих квартирами будет определяться, в первую очередь, соответствием количества построенных и предоставленных военнослужащим квартир их запланированному объему. Очевидно, что при этом общая потребность военнослужащих в квартирах может и не быть обеспечена, однако это не означает, что бюджетные средства потрачены нерезультативно, а значит и неэффективно.

Плановые результаты бюджетных расходов должны быть увязаны с объемом выделяемых бюджетных средств, а результативность характеризуется степенью соответствия фактических результатов бюджетных расходов запланированным результатам.

В экономической литературе при рассмотрении результативности бюджетных расходов многие авторы выделяют такие категории как непосредственные (экономические) и конечные результаты (социально-экономический эффект).

## Определение показателей результатов бюджетных расходов

Задача по использованию в России программно-целевого метода при формировании и исполнении бюджетных расходов была поставлена в Бюджетном послании Президента Российской Федерации еще в 2002 году, в котором указывалось, что «необходимо создать систему планирования и мониторинга социально-экономической результативности бюджетных расходов с помощью качественных и количественных индикаторов - как в отношении бюджетов всех уровней, так и в отношении конкретных бюджетополучателей»140.

В рамках реализации данного положения Бюджетного послания Президента Российской Федерации было принято постановление Правительства Российской Федерации от 22 мая 2004 г. № 249 «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов», которым одобрена Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004-2006 годах.

В указанной Концепции было предусмотрено широкое применение программно-целевых методов бюджетного финансирования. При этом справедливо отмечалось, что «средства, выделяемые на большинство федеральных целевых программ, с одной стороны, фактически являются разновидностью дополнительного сметного финансирования выполняемых федеральными органами исполнительной власти текущих функций, а с другой - объем этих средств практически постоянно подвергается изменениям, тем самым оправдывается нечеткость формулировок целей и результатов программ и недостаток ответственности за их достижение»141.

Повышение качества и доступности государственных услуг, повышение эффективности деятельности органов исполнительной власти являлись целями административной реформы в Российской Федерации142. При этом целью реализации одного из ее направлений («Управление по результатам») являлось внедрение методов и процедур управления, ориентированного на результат .

Применение программно-целевого принципа организации деятельности органов государственной власти и органов местного самоуправления отмечено в качестве одного из инструментов повышения эффективности бюджетных расходов и в Программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов144.

Таким образом, в федеральных нормативных правовых актах в течение последнего десятилетия неоднократно выдвигались направления реформы бюджетной системы, призванные повысить эффективность бюджетных расходов. Однако на сегодняшний день коренного перелома в решении этих проблем не наблюдается. На формальный характер применения инструментов бюджетирования, ориентированного на результат, а также недостаточную связанность их с бюджетным процессом указано в Программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов145.

Несмотря на провозглашенную реформу, многие авторы справедливо отмечают, что в настоящее время в России отсутствуют системные механизмы планирования и обеспечения результативности бюджетных расходов, применяются нормативный метод, плановый метод и метод индексации . При составлении бюджетов всех уровней планируются главным образом объем, состав и финансовое обеспечение предоставляемых государственных и муниципальных услуг148.

На сегодняшний день незначительная часть бюджетов всех уровней распределяется и используется на основе качественных бюджетных целевых программ. При этом, как справедливо отмечается в литературе, применение методов программно-целевого планирования зачастую носит формальный характер .

В экономической литературе в качестве характерных негативных проблем применения бюджетных целевых программ отмечается отсутствие порядка и методики оценки эффективности их реализации, несоответствие выбранных показателей поставленных целям, слабое информационное сопровождение мониторинга, недостаточное нормативное правовое и методическое обеспечение проведения внутреннего аудита, отсутствие системы критериев оценки результатов программ150. Например, в ходе проведенного Счетной палатой Республики Татарстан аудита эффективности использования государственных средств, направленных эффективности целевых программ в бюджетной сфере // Финансы. 2007. № 6. С. 12-14. на поддержку среднего и малого предпринимательства, стимулирование инвестиционной активности и развитие инновационной деятельности было установлено, что Программа поддержки малого предпринимательства в Республике Татарстан на 2005-2010 годы по своему содержанию ближе к понятию «концепция» поддержки малого предпринимательства, а не к целевой программе.

В указанной Программе сформулированы лишь основные направления поддержки предпринимательства, отсутствуют сведения об объеме финансирования мероприятий, не прописан четкий порядок реализации мероприятий, а в составе запланированных конечных результатов программы установлены показатели, которые практически не могут быть таковыми, поскольку их невозможно рассчитать (в частности, показатель уровня социальной рентабельности субъектов малого предпринимательства)151.

Характерные недостатки федеральных, региональных и ведомственных целевых программ, влияющие на эффективность использования бюджетных средств, представлены в таблице 2.1.

Анализ принятых нормативных правовых актов Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, регламентирующих порядок разработки, утверждения, реализации и оценки эффективности использования бюджетных средств в рамках реализации целевых программ и проектов, показывает отсутствие четкости, согласованности и единых подходов по данному вопросу.

Такая ситуация, с одной стороны, не способствует качественному планированию эффективности бюджетных расходов на этапе формирования бюджетов всех уровней, а с другой, создает сложности при проведении оценки эффективности в ходе последующего контроля использования бюджетных средств.

## Аудит эффективности как современный тип финансового контроля эффективности бюджетных расходов

В рамках диссертационного исследования рассмотрены правовые аспекты характеристики эффективности бюджетных расходов, проведен анализ и обобщение основных трактовок данной категории в экономической литературе, раскрыто содержание эффективности бюджетных расходов.

Проведенный диссертантом анализ свидетельствует, что главная проблема существующей нормативной базы, регламентирующей использование бюджетных средств, заключается в отсутствии единой терминологии и общего понятийного аппарата, определяющего содержание и виды эффективности бюджетных расходов.

Отсутствие четкого определения понятия эффективности бюджетных расходов в бюджетном законодательстве вызывает у контрольно-счетных органов проблемы при оценке эффективности использования бюджетных средств. В условиях действующего законодательства весьма сложно с юридической точки зрения дать четкую квалификацию фактов вьывленных недостатков в расходовании бюджетных средств и деятельности проверяемых объектов как неэффективное использование бюджетных средств.

Отсутствие единой и четкой правовой базы по вопросам эффективности бюджетных расходов во многом обусловлено недостаточным уровнем теоретической разработки данной проблемы, о чем свидетельствуют многочисленные и противоречивые определения понятия эффективности использования бюджетных средств в экономической литературе.

Отсутствие единых подходов к определению понятия эффективность бюджетных расходов приводит к еще большим расхождениям в определении производных от него понятий, таких как общественная, социальная, коммерческая, экономическая эффективность.

По-нашему мнению, определение эффективности использования бюджетных средств не может основываться исключительно на применении общеэкономической модели эффективности. Существует многообразие результатов бюджетных расходов и форм их проявления, которые невозможно использовать ни в соотношении, ни в разности затрат и результатов. Применительно к бюджетным расходам категория «эффективность» раскрывается через три их взаимосвязанные стороны, характеризующие эффективность - экономичность, продуктивность и результативность.

На сегодняшний день в бюджетном процессе всех уровней бюджетной системы Российской Федерации не нашли широкого применения механизмы планирования конечных результатов бюджетных расходов. Предоставление бюджетных средств, как правило, осуществляется на основе корректировки (индексации) ассигнований прошлых лет.

Планирование эффективности бюджетных расходов должно основываться на системном подходе, учитывающем все возможные факторы, которые оказывают влияние на решение поставленных задач.

Необходимо отметить, что до настоящего времени системы управления рисками в бюджетной сфере практически не применяются.

Требует совершенствования нормативное правовое и методическое обеспечение деятельности субъектов бюджетного планирования. На сегодняшний день не нашли широкого применения механизмы стимулирования бюджетополучателей к эффективному расходованию бюджетных средств.

Несмотря на провозглашенную реформу, на сегодняшний день в Российской Федерации отсутствуют системные механизмы обеспечения результативности бюджетных расходов, бюджетные средства во многих случаях планируются без четкой увязки с конечными результатами бюджетных расходов.

Попытки внедрения программно-целевых методов бюджетного планирования во многих случаях остаются декларативными и не оказывают реального влияния на решение социальных проблем.

На уровне субъектов Российской Федерации отсутствует четкость, согласованность и единые подходы к порядку разработки, утверждения, реализации и оценки эффективности использования бюджетных средств в рамках целевых программ и проектов.

Во многих случаях финансовое обеспечение реализации государственных функций разрознено не только по главным распорядителям бюджетных средств, но и по уровням бюджетной системы, что снижает ответственность участников бюджетного процесса за достижение общественно значимых результатов осуществления бюджетных расходов.

На сегодняшний день преобладает ведомственный подход к планированию бюджетных расходов, народнохозяйственный подход не нашел широкого применения. Во многих случаях планирование бюджетных расходов осуществляется путем корректировки (индексации) ассигнований прошлых периодов, при этом не разработаны критерии и процедуры определения наиболее приоритетных направлений инвестирования ограниченных бюджетных средств, требует совершенствования порядок предварительной экспертизы бюджетных инвестиций.

Планирование расходов бюджета на реализацию государственных функций в большинстве случаев осуществляется в условиях отсутствия законодательно определенных стандартов и нормативов затрат, что способствует возникновению коррупционных проявлений при распределении финансовых ресурсов.

Снижению коррупционных проявлений будет способствовать расширение состава открытой информации о планируемых и фактических результатах бюджетных расходов, организация системы мониторинга эффективности использования бюджетных средств с использованием современных информационных систем.

Диссертант полагает, что необходима разработка нормативного документа, содержащего четкую методику выбора обоснованной системы плановых показателей результатов бюджетных расходов, которая позволяла бы принимать аргументированные решения о выделении бюджетных средств на этапе их планирования, контролировать результаты уже израсходованных бюджетных средств, а также являлась бы основой для проведения объективной оценки эффективности их использования.

На сегодняшний день законодательно не решена проблема разграничения полномочий между органами внешнего и внутреннего финансового контроля в вопросах контроля эффективности бюджетных расходов, в результате чего имеет место дублирование в работе органов финансового контроля.

Необходимо создание действенной системы внутреннего контроля, на которую должна быть возложена основная нагрузка по проверке правильности ведения бухгалтерского учета, соблюдения требований законодательства субъектами бюджетного планирования. Это позволит освободить внешние органы государственного финансового контроля от проверок целевого характера расходования государственных средств и сосредоточиться на проведении аудита эффективности использования государственных (муниципальных) средств. Формирование эффективной системы контроля за бюджетными расходами сдерживается отсутствием необходимого методического обеспечения.