Галансков Евгений Владимирович – заместитель начальника контрольно-ревизионного отдела Контрольно-счетной палаты Еврейской автономной области (г. Биробиджан). E-mail: Galan@mail.kht.ru

Региональные целевые программы: от государственного финансового контроля к государственному аудиту

На территориальном уровне значение программно-целевого метода возрастает. В статье определены основные проблемы государственного финансового контроля региональных целевых программ. Обосновывается применение определенной С.В. Степашиным, В.А. Двуреченских и др. концепции государственного аудита в отношении контроля региональных целевых программ.

Ключевые слова: программно-целевой метод; региональная целевая программа; государственный финансовый контроль; бюджетирование, ориентированное на результат.

В современных условиях бюджетирования, ориентированного на результат, программно-целевой метод становится одним из основных планировании, а целевая программа – основным плановым документом, содержащим увязанный по ресурсам, срокам, исполнителям комплекс мероприятий для обеспечения эффективного использования бюджетных средств.

Практика показывает, что целевые программы могут быть эффективно использованы для управления социальными и экономическими процессами в регионах.

Программы определяют комплекс взаимосвязанных мер, направленных на решение ***наиболее важных*** экономических, социальных и других задач, основываются на четком определении цели и содержат систему согласованных по срокам, ресурсам и исполнителям мероприятий с указанием ожидаемых результатов, обеспечивающих достижение поставленной цели.

В этой связи представляется особенно важным проведение эффективного государственного финансового контроля региональных целевых программ.

На текущий момент государственный финансовый контроль региональных целевых программ на уровне субъекта Российской Федерации, в большинстве своем, сводится к контролю:

- целевого использования бюджетных средств;
- своевременности финансирования мероприятий программы в соответствии с механизмом её реализации.

В то же время, практика показывает, что простое расходование бюджетных средств, не ориентированное на достижение определенных результатов, зачастую приводит к законному, целевому, но либо не нужному для государства, общества и налогоплательщиков расходованию бюджетных средств, либо к их расточительному использованию, когда финансовые средства направляются на цели, достичь которых просто невозможно.

Таким образом, по нашему мнению, в современных условиях должны быть пересмотрены подходы к проведению государственного финансового контроля (далее – ГФК) региональных целевых программ.

Предварительному контролю контрольно-счетные органы уделяют относительно небольшое внимание, практически отсутствует превентивный контроль. Необходим определенный ***сдвиг от последующего в сторону предварительного контроля,*** который бы позволил «отсеивать» на пути к утверждению и исполнению, так называемые, «программы», а фактически – планы мероприятий администрации, а также исключить из программ неконтролируемые и необеспеченные ресурсами мероприятия.

Следует особо подчеркнуть, что не все проблемы, имеющиеся в регионе, должны решаться на основе целевых программ. Для повышения эффективности целевых региональных программ необходимо стремиться к их оптимальному числу на основе грамотного, научно обоснованного отбора объектов программирования. В программу должны включаться только самые необходимые, контролируемые и обеспеченные ресурсами мероприятия. В ней должны быть скоординированы действия федеральных и региональных органов по совместному решению особо острой проблемы или крайне важной задачи. При таких требованиях число программ в регионе не будет чрезмерно большим. Целевые программы должны разрабатываться как дополнение к долгосрочным и текущим планам стратегического развития регионов.

Региональные программы должны иметь приоритетный финансовый и управленческий режим, строгую целенаправленность и адресность, перечни конкретных заданий и мероприятий, согласованных с будущими их исполнителями. В них должен быть заложен механизм финансирования, реализации и контроля, который должен начать действовать сразу после утверждения программы. То есть, уже на стадии разработки должны быть определены источники финансирования, механизм работы с ними, известны поставщики и потребители программной продукции и т. д.

Применение различных методических приемов контроля, привлечение для анализа и проверки высококвалифицированных специалистов и экспертов значительно повышает качество ГФК региональных целевых программ, особенно в части проверки и оценки эффективности.

Необходимо обеспечить проведение органами внешнего государственного контроля на уровне субъекта (под которым будем понимать органы государственного финансового контроля, созданные законодательными органами субъектов Российской Федерации) экспертизы проектов региональных целевых программ в соответствии с пунктом 1 статьи 157 БК РФ.

В тех случаях, когда указанные экспертизы не проводились, а также по прошествии определенных этапов реализации, при существенных корректировках программ, продуктивными будут также и проверки исполнения региональных целевых программ, включающие мероприятия, которые должны проводиться при проведении экспертизы.

При проведении экспертизы проектов региональных целевых программ необходимо [2]:

- оценить целесообразность решения проблемы программно-целевым методом;

- оценить четкость формулировок целей, их конкретность и реальную достижимость;

- проверить наличие измеряемых (натуральных и стоимостных) показателей, позволяющих оценить степень достижения целей и выполнения задач;

- проанализировать объемы и источники финансирования программы;

- проанализировать механизм управления программой, мониторинг и контроль за ходом ее реализации;

- оценить эффективность программы:

а) проверить наличие и обоснованность расчета эффективности (бюджетной, общественной);

б) в случае необходимости (при отсутствии или некорректности расчета эффективности программы) определить эффективность программы (бюджетную, общественную), используя приведенные ниже формулы или отраслевые методики расчета эффективности, а также сопоставлением ожидаемых затрат и результатов при предусмотренном проектом программы и ином способе ее реализации.

В общем случае показателем бюджетной эффективности программы является чистый дисконтированный доход (NPV) – накопленный дисконтированный эффект за период реализации программы, характеризующий превышение суммарных денежных поступлений над суммарными затратами и уменьшение объемов поступлений в бюджет, связанных с реализацией программы.

$$\mathbf{NPV} = \sum_{m=1}^{T} \mathbf{Ф_m \times \alpha_m (E)},$$

где Т – продолжительность реализации программы (в годах); $Ф_m = Д_m – З_m$, где $Д_m$ – объем денежных поступлений; $З_m$ – объемы платежей из бюджета, а также уменьшение объема поступлений в бюджет, связанных с реализацией программы, за m-й год ее реализации; α_m (Е) – коэффициент дисконтирования.

Для признания программы эффективной (с точки зрения вложения бюджетных средств) необходимо, чтобы **NPV** программы был положительным.

Степень социально-экономической эффективности программы (в рублях эффекта на 1 рубль затрат) возможно определить, как отношение суммарного показателя планируемых эффектов (ущербов) от воздействия программы на сферы жизнедеятельности к затратам на её реализацию:

$$\mathbf{Э} = \sum_{m=1}^{T} \left[\sum_{n=1}^{N} \mathbf{Э_n}\right]_m / \sum_{m=1}^{T} \mathbf{З_m},$$

где Э – общественная (социально-экономическая) эффективность программы за Т лет по N показателям (например, n = 1 – эффект от экономии свободного времени населения; n = 2 – улучшение материального положения и т.д.); $Э_n$ – прогнозные эффекты (ущербы) по каждому из показателей в течение Т лет реализации программы; m = 1...Т лет – период реализации программы; $З_m$ – затраты на разработку и реализацию программы за m-й год.

При оценке общественной (социально-экономической) эффективности программы используется интегральная оценка, учитывающая ожидаемые при реализации программы положительные и отрицательные (ущерб) эффекты.

В ходе оценки необходимо определить показатели, которые в процессе реализации программы оказывают влияние (как положительное, так и отрицательное) на другие отрасли народного хозяйства, а также на социальную и экологическую сферы, и определить эффект (ущерб) от их влияния в стоимостном выражении за весь период воздействия.

Финансовый контроль за формированием и реализацией целевых программ может осуществляться контрольно-счетными органами в различных видах экспертно-аналитической и контрольно-ревизионной деятельности:

- аудит эффективности региональных целевых программ;
- комплексная оценка хода выполнения принятых региональных целевых программ (по состоянию на конкретную дату);
- контроль за выполнением отдельной целевой программы;
- контроль за выполнением отдельных мероприятий региональных целевых программ;
- контрольные мероприятия в учреждениях (организациях), участвующих в реализации региональных целевых программ.

Методические подходы к оценке результативности региональных целевых программ должны строиться на методологии бюджетирования, ориентированного на результат. В регионах должны разрабатываться нормативные правовые акты, регламентирующие порядок и методики оценки эффективности и результативности целевых программ (региональных и ведомственных).

Ниже хотелось бы коротко привести результаты проверок, проведенных контрольно-счётной палатой (далее – КСП) ЕАО с применением различных методов и с учетом рассмотренных выше положений в 2007 – 2008 гг.

Система программных мероприятий любой региональной целевой программы включает объекты, которым направляются бюджетные средства. Эффективное использование средств, выделенных из регионального бюджета на выполнение программных мероприятий, данными объектами, в конечном итоге, влияет на эффективность исполнения региональной целевой программы в целом.

В 2007 году КСП ЕАО проведена проверка эффективного расходования средств, выделенных из областного бюджета в 2006 году государственной организации научного обслуживания «Биробиджанская сельскохозяйственная опытная станция государственного научного учреждения – Дальневосточный ордена Трудового Красного Знамени научно-исследовательский институт сельского хозяйства» Российской академии сельскохозяйственных наук (далее – ГОНО БСХОС), являющейся коммерческой организацией.

Субсидирование затрат по приобретению минеральных удобрений и средств защиты растений для производства элитных семян в ГОНО БСХОС в 2006 году предусмотрено двумя областными Целевыми программами: «Село» и «Повышение плодородия почв в Еврейской автономной области». В первом случае субсидирование производится исходя из ожидаемой реализации элитных семян зерновых культур и сои сельхозтоваропроизводителям области, во втором случае – исходя из площадей, используемых для производства семян высших репродукций.

По мнению автора, уже само по себе включение одного и того же мероприятия в несколько Целевых программ не способствует повышению эффективности

использования бюджетных средств по причине определенных трудностей в оценке эффективности реализации данного мероприятия и проведении ГФК.

Анализируя областные целевые программы «Село» и «Повышение плодородия почв в Еврейской автономной области», можно сделать вывод, что мероприятия данных программ, связанные с поддержкой первичного семеноводства в ГОНО БСХОС, направлены на производство с целью обеспечения потребности сельскохозяйственных товаропроизводителей области в элитных семенах, однако, в указанных программах запланированы также и объемные показатели, связанные с валовым производством семян и посевными площадями, используемыми для их производства.

Порядок использования средств областного бюджета, направляемых на повышение плодородия почв в 2006 году, не исключает возможности использования средств областного бюджета на субсидирование части затрат по приобретению и приобретение минеральных удобрений и средств защиты растений с целью внесения на площади, которые не используются ГОНО БСХОС для производства элитных семян с целью реализации сельхозтоваропроизводителям области в объемах, запланированных Программой «Село» на 2006 год.

По мнению автора, в данном случае в самой программе и нормативных правовых актах, принятых в соответствии с ней, заложены положения, не соответствующие интересам области и приводящие к неэффективному использованию бюджетных средств.

В результате, удобрения и средства защиты растений на сумму 1,26 млн. руб. внесены ГОНО БСХОС на земли, не используемые для производства зерновых и сои с целью реализации.

Уровень обеспеченности сельскохозяйственных товаропроизводителей области семенами высших репродукций проанализирован путем сравнения производства и реализации элитных семян в ГОНО БСХОС.

Рассмотренная проверка впервые в практической деятельности КСП ЕАО содержала некий анализ положений целевых программ на предмет целесообразности и адекватности программных мероприятий.

Так, производство элитных семян не должно являться самоцелью.

В данном случае для области важным является обеспеченность сельскохозяйственных товаропроизводителей ЕАО качественными элитными семенами собственного производства, адаптированными к местным условиям, использование которых в сельскохозяйственном процессе создаст условия для получения значительного урожая, который, в свою очередь, обеспечит, как минимум, потребности области.

Упомянутые выше задачи Программы «Село» 2006 года, оценка эффективности и прогноз ожидаемых социально-экономических результатов от реализации Программы «Повышение плодородия почв» на 2006 год, являющиеся частью данной программы, содержат в качестве основной задачи производство элитных семян в возрастающих объемах, а именно – производство 400 т элитных семян дополнительно.

Проверка показала, что существующие объемы производства элитных семян не востребованы, произведенное зерно полностью не дорабатывается до семян в

таких объемах, что недополученные объемы элитных семян урожая 2006 года могли бы в 2,66 раза покрыть плановые показатели по реализации Программы «Село» на 2007 год, на фураж списана четвертая часть всех переработанных семян зерновых урожая 2006 года, что превысило объем реализации семян на 2,1% и т. п.

Результаты финансово-хозяйственной деятельности организации показывают, что без учета средств государственной поддержки ГОНО БСХОС несет убытки. Семенная продукция организации неконкурентоспособна, но стимулы к изменению ситуации отсутствуют, так как государство стабильно оказывает поддержку.

Диверсификация производства, увеличение доли производства сельскохозяйственной продукции, имеющей большую рентабельность, и другие меры, способствующие созданию условий для безубыточного производства, руководством организации не принимаются, так как посевные площади заняты под выращивание зерновых и сои с целью производства элитных семян, которое поддерживается средствами областного бюджета. Причем, размеры посевных площадей, используемых под указанные цели, объемы производства элитных семян устанавливаются в нормативных правовых документах области и соглашениями между органами государственной власти области и ГОНО БСХОС и впоследствии отражаются в статистической и иной отчетности, отражающей положение в области сельского хозяйства.

Формально средства государственной поддержки использованы по целевому назначению, контрольные показатели по производству и реализации элитных семян, отраженные в программах в разделе «Оценка эффективности программы», выполнены. Фактически же область не получает необходимого эффекта от государственной поддержки коммерческой организации, а для коммерческой организации ослабевают стимулы для увеличения конкурентоспособности своей продукции либо осуществления изменений в деятельности, обеспечивающих рентабельное производство без учета государственной поддержки.

Согласно действовавшей в то время редакции пункта 1 статьи 157 БК РФ, органы государственного финансового контроля, созданные законодательными органами субъектов Российской Федерации, проводят экспертизы, в том числе проектов региональных целевых программ и иных нормативных правовых актов бюджетного законодательства субъектов РФ.

В нарушение указанного правоустановления КСП ЕАО экспертизы проектов областных целевых программ, речь о которых шла выше, не проводились. Как показала проверка, не проводилась какая-либо оценка эффективности программ и, в частности, включение в программы мероприятий, связанных с направлением средств областного бюджета ГОНО БСХОС.

Таким образом, можно говорить об отсутствии внешнего предварительного контроля на этапе разработки, рассмотрения и утверждения региональных целевых программ.

Государство, оказывая государственную поддержку коммерческой организации в рамках региональной целевой программы, должно предварительно в полной мере оценить целесообразность государственной поддержки.

В данном контексте показательна проверка эффективности расходования средств, выделенных в 2007 году из областного бюджета ОАО «Птицефабрика «Биробиджанская»», проведенная КСП ЕАО в 2008 году.

Учредителем ОАО «Птицефабрика «Биробиджанская» является правительство Еврейской автономной области в лице комитета по управлению государственным имуществом правительства области с долей собственности в уставном капитале 100%.

Средства областного бюджета выделяются ОАО «Птицефабрика «Биробиджанская»» (далее – предприятие) ежегодно в рамках реализации мероприятий областной Целевой программы «Село» на соответствующий год.

Так, в рамках областной Целевой программы «Село» на 2007 год предприятию направлены средства областного бюджета в сумме 7,23 млн. руб.

Анализ выполнения показателей ожидаемых конечных результатов реализации областной Целевой программы «Село» на 2007 год, определенных в разделе Программы «Оценка эффективности и прогноз ожидаемых социально-экономических результатов от реализации программы», показал, что практически все плановые показатели выполнены.

Однако, как показала рассмотренная выше проверка ГОНО БСХОС, выполнение плановых показателей, предусмотренных программой, еще не является критерием при определении эффективности использования бюджетных средств.

Указанный проект реализуется на действующем предприятии, при расчетах применен приростный метод [1]. В 2008 году, согласно Прогнозному плану приватизации областного государственного имущества на 2008 год, запланирована приватизация предприятия. Таким образом, 2008 год – год окончания реализации данного ИП.

В результате, данная упрощенная модель расчета показала, что для общественной эффективности проекта **NPV** = - 13931,36 тыс. руб., для бюджетной эффективности - **NPV** бюджета = - 16035,32 тыс. руб.

Для признания проекта эффективным, с точки зрения инвестора, необходимо, чтобы NV и NPV проекта были положительными. Таким образом, с точки зрения общественной и бюджетной эффективности, государственная поддержка реконструкции и технического перевооружения ОАО «Птицефабрика «Биробиджанская»» как инвестиционный проект (на данный момент и в случае приватизации предприятия) неэффективен.

Однако вывод о неэффективности проекта по государственной поддержке предприятия, включенного в региональную целевую программу, можно было сделать на предварительной стадии, в том числе в ходе проведения экспертизы органами внешнего государственного контроля. В результате, можно было бы предотвратить неэффективные расходы бюджетных средств.

Применение определенной С.В. Степашиным, В.А. Двуреченских и др. концепции ***государственного аудита***, совершенствование его механизмов во многом абсорбирует рассмотренные выше пути организации и развития ГФК региональных целевых программ.

Несмотря на термин «контроль», мы изначально придерживаемся данной концепции, используя понятие «государственный финансовый контроль

региональных целевых программ» вместо понятия «государственный финансовый контроль исполнения (реализации) региональных целевых программ». Последнее, в частности, сразу «отсекает» этап предварительной проверки.

Согласно определению С.В. Степашина, государственный аудит – это система внешнего, независимого публичного аудита деятельности органов государственной власти по управлению общественными ресурсами (финансовыми, материальными, интеллектуальными – речь идет о государственном бюджете, государственной собственности и интеллектуальной собственности, произведенных за счет средств государственного бюджета) [4. С. 15].

Государственный аудит включает в себя контроль за всеми решениями, приводящими к определенным финансовым операциям. Таким образом, объектом государственного аудита становятся не только финансовые средства и имущество государства, их учет и обращение, но и также [3]:

- экспертиза проектов нормативных правовых актов;
- экспертиза финансовых и иных результатов, достигнутых в ходе исполнения бюджета;
- оценка прогнозов и направлений развития как отдельных отраслей экономики и регионов, так и страны в целом.

При осуществлении государственного контроля, отправная точка в осуществлении контрольных функций – это начало исполнения целевой программы, но не раньше. При осуществлении государственного аудита центральными вопросами становятся не целевой и законный характер расходования средств (хотя и эти вопросы, безусловно, должны рассматриваться), а целесообразность и эффективность управленческих решений, принятых в связи с данной целевой программой.

Основные задачи, стоящие перед органом государственного аудита, можно свести к трем группам, зависящим от этапов проведения государственного аудита – предварительного, текущего и последующего. Государственный аудит, проводимый лишь на одном из этих этапов, не достигнет своей задачи и не будет полным.

Расширение объектов государственного аудита должно происходить одновременно с введением в практику новых форм и методов контроля. Такими формами являются ***аудит рациональности, аудит адекватности и аудит эффективности.***

Аудит рациональности призван ответить на вопрос о том, находится ли в научных рамках возможного то или иное решение, которое предлагают органы государственной власти.

Речь идет о введении в правовое поле рекомендаций науки. Аудит рациональности должен дать возможность органам государственной власти увидеть независимое, не связанное политическими представлениями мнение о рациональности реализации предлагаемых управленческих решений, их возможности, осуществимости, последствиях.

Аудит рациональности основан не на финансовом аудите, а на проведении экспертизы, т. е. исследовании и оценке проекта путем анализа информации в определенной области в целях выполнения задач, стоящих перед органом

государственного аудита. Аудит рациональности дает ответ на вопрос о том, возможно ли вообще исполнить предложенный проект.

В отличие от аудита рациональности, **аудит адекватности** осуществляется уже в отношении управленческих решений, реализовать которые возможно. Он отвечает на вопрос о том, к каким последствиям приведет реализация принимаемого решения и при каких условиях реализация данного решения будет носить устойчивый характер.

Органам государственного аудита следует осуществлять аудит адекватности как до принятия решения, так и в период, когда соответствующее решение реализуется. Его результаты ориентированы на органы, принимающие и реализующие соответствующие управленческие решения. Они должны помочь таким органам в эффективном достижении поставленных целей. К тому же, аудит адекватности способствует оценке необходимости внесения каких-либо корректировок в уже принятые решения. Иными словами, аудит адекватности сводится к проверке исполнимости бюджета.

В рамках **аудита эффективности** проверяется уже не процесс принятия решений органами представительной и исполнительной власти и не ход их реализации, а фактически достигнутый в результате этих решений эффект. В отличие от аудита рациональности, основанного на экспертизе, и аудита адекватности, использующего как методологию финансового анализа, так и обследований, аудит эффективности целиком основан на финансовом анализе и проводится во взаимосвязи с финансовым аудитом – традиционной формой контроля над финансовыми средствами.

Следует отметить, что аудит эффективности не заменяет финансовый аудит как самостоятельный вид бюджетного контроля. Аудит эффективности применим только в тех областях, где осуществляется бюджетирование, ориентированное на результат. Соответственно, остальные виды исполненных бюджетных расходов должны контролироваться органами государственного аудита с использованием финансового аудита.

При аудите целевой программы после ее завершения перспективным может быть применение не столько аудита эффективности в чистом виде, сколько «комплексного аудита», представляющего собой совокупность аудита эффективности, аудита соответствия и аудита отчетности. Такой подход позволяет одновременно проверить порядок ведения финансовой документации, порядок расходования бюджетных средств, а также эффективность их использования, то есть дать полную картину деятельности того или иного органа, использующего государственные средства [3].

В заключении отметим, что эффективным ***внешний финансовый контроль*** управления государственными средствами становится только тогда, когда он пользуется доверием граждан, что происходит в случае, если этот контроль является ***объективным и независимым*** от тех органов исполнительной власти, которые распоряжаются государственными средствами.

Литература и источники:

1. Методические рекомендации по оценке эффективности инвестиционных проектов, утв. Министерством экономики РФ, Министерством финансов РФ, Государственным комитетом РФ по строительной, архитектурной и жилищной политике от 21.06.1999 № ВК 477.

2. Методические указания по организации и проведению экспертизы проектов целевых программ города Москвы, утвержденные Приказом председателя Контрольно-счетной палаты г. Москвы от 15.01.2007 № 02/1-05.

3. Предложения по усилению роли и влиянию механизмов финансового контроля на инновационное развитие отраслей социальной сферы. Данный проект выполнен совместно с В.А. Двуреченских. Заказчик: Счетная Палата Российской Федерации – www.artsoc.ru.

4. Степашин, С. В. Конституционный аудит / С. В. Степашин. – М. : Наука, 2006. – 816 с.