

Д.С. Нугербеков*, докторант PhD

Л.З. Бейсенова, к.э.н., ассоциированный профессор

А.Е. Шахарова, к.э.н., доцент

Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева,

г. Нур-Султан, Казахстан

* – основной автор (автор для корреспонденции)

e-mail: daniyal.nugerbekov@mail.ru

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПЛАНИРОВАНИЯ РЕСПУБЛИКАНСКОГО БЮДЖЕТА

Эффективное планирование бюджета поддерживает основы современного государственного управления: прозрачность, целостность, открытость, участие, подотчетность и стратегический подход к планированию и достижению государственных целей. Таким образом, эффективное планирование государственного бюджета является важным аспектом формирования доверия между государством и обществом.

Целью исследования послужило изучение сущности, содержания и необходимости аудита эффективности планирования республиканского бюджета. По результатам исследования авторами впервые обосновано четкое понимание и разграничение понятий аудита эффективности планирования республиканского бюджета и аудита целесообразности (обоснованности). Выявлено, что аудит целесообразности (обоснованности) планирования расходов бюджета предусматривает его проведение на стадии формирования бюджетных заявок на уровне администраторов бюджетных программ, а аудит эффективности планирования республиканского бюджета на стадии рассмотрения проекта республиканского бюджета на уровне центрального уполномоченного органа. Также выявлено участие органов государственного аудита в процедуре планирования республиканского бюджета. Авторами предложено проведение аудита целесообразности (обоснованности) службами внутреннего аудита что обеспечит своевременную оценку эффективности проводимой бюджетной политики, предотвратит необоснованное выделение бюджетных средств и будет способствовать их эффективному использованию. Для комплексного представления правильности планирования всех составляющих республиканского бюджета Счетному комитету необходимо проводить аудит эффективности планирования республиканского бюджета.

Ключевые слова: государственный аудит, аудит эффективности, аудит целесообразности (обоснованности), принципы бюджетной системы, республиканский бюджет, стандарты аудита, высшие органы аудита, Счетный комитет, службы внутреннего аудита, планирование.

Кілт сөздер: мемлекеттік аудит, тиімділік аудиті, мақсаттылық (негізділік) аудиті, бюджет жүйесінің қағидаттары, республикалық бюджет, аудит стандарттары, жоғары аудит органдары, Есеп комитеті, Ішкі аудит қызметтері, жоспарлау.

Keywords: state audit, efficiency audit, expediency audit, principles of the budget system, republican budget, audit standards, supreme audit bodies, Accounts Committee, internal audit services, planning.

Введение. В рамках цели вхождения в число 30 развитых государств мира к 2050 году Казахстан активно занимается реформированием и модернизацией бюджетной системы с целью достижения норм и международных стандартов ОЭСР. В целом за годы реформирования получена ориентация бюджетного планирования на результат [1].

В Послании народу Казахстана от 1 сентября 2020 года Глава государства Касым-Жомарт Токаев поручил обеспечить переход от государственных программ к национальным проектам. В рамках реализации новой Системы государственного планирования в 2021 году приняты

Общенациональные приоритеты, Национальный план развития, Стратегия национальной безопасности и Национальные проекты [2].

Таким образом Казахстан улучшил прозрачность государственного бюджета. В частности, в последние годы произошли важные изменения в отношении доступа к информации, был разработан онлайн-портал «Открытые бюджеты», введен гражданский бюджет, представлены централизованные руководства по их подготовке.

Эти шаги представляют собой этапы по достижению эффективности планирования бюджета в Казахстане. Данные инициативы должны развиваться с учетом прогнозирования и под-

держки потребностей общества и эффективно функционировать в качестве инструментов для повышения прозрачности бюджета, вовлеченности и подотчетности. Это развитие должно сопровождаться дальнейшими изменениями в бюджетной документации в Казахстане, что улучшит ее полноту в соответствии с международными стандартами.

Фактором дальнейшего повышения устойчивости и конкурентоспособности экономики, улучшения качества жизни казахстанцев является бюджет, ориентированный на результат. Для оценки достижения его конечных целей возникает необходимость проведения аудита эффективности планирования бюджета.

Усиление внешнего государственного аудита на стадии формирования бюджета и осуществление аудита эффективности формирования бюджетных показателей позволит дать своевременную оценку эффективности проводимой бюджетной и налоговой политики, предотвратить необоснованное выделение бюджетных средств и будет способствовать их эффективному использованию.

Обзор литературы. Аудит эффективности планирования бюджета является отдельным направлением аудита эффективности, следовательно необходимо выработка его обособленной дефиниции.

Сравнительный анализ нормативно-методологической базы проведения аудита эффективности зарубежных стран отразил, что основные принципиальные подходы к определению аудита эффективности идентичны и, в целом, ориентированы и соответствуют стандартам ИССАИ 300, 3000 и 3100 [3].

В процедурном стандарте внешнего государственного аудита и финансового контроля Казахстана дается лишь общая характеристика аудита эффективности как планирования, так и исполнения бюджетов [4].

Изучив мировой опыт и нормативно правовые акты в области организации и проведению аудита эффективности планирования государственного бюджета нами выявлено что отсутствует четкое понимание сущности аудита эффективности планирования бюджета.

Вместе с тем, по мнению российского ученого Е.Н. Синева, которая считает «Если мы говорим о результативности деятельности госу-

дарственного учреждения, то будет правильным в случае проведения такого контрольного мероприятия использовать термин «аудит эффективности», а в случае проведения экспертно-аналитических работ, в частности по проекту бюджета, напрашивается использование термина «аудит целесообразности» (обоснованности)» [5, С. 18].

Автор Саунин А.В. так же соглашается с мнением Е.Н. Синева «Различия в трактовках содержания аудита эффективности обнаруживаются и в позициях их авторов в отношении сферы применения аудита эффективности в государственном финансовом контроле. Суть наиболее распространенной из них выразила Е.Н. Синева, которая считает, что «если ограничиваться только аудитом эффективности расходов или результативности использования бюджетных средств, как это зачастую предлагается, то тем самым существенно сузится сфера его применения» [6, с. 350].

Идею об использовании аудита эффективности как средства предварительного контроля высказывает В.Г. Пансков, полагая, что «аудит эффективности может и, думается, должен проводиться и в форме предварительного контроля, до формирования и утверждения показателей бюджета и тех или иных программ» [7, с. 65].

Эту точку зрения развивает Н.Е. Кондаурова, полагая, что аудит эффективности имеет превентивную функцию, направленную на предотвращение нецелевого и неэффективного использования бюджетных средств на наиболее ранних этапах бюджетного процесса. «В рамках реализации превентивной функции аудита эффективности на уровне образования бюджета в процессе экспертно-аналитического исследования проекта бюджета необходимо осуществлять прогнозирование ожидаемой эффективности различных бюджетных расходов и производить поиск статей расходов, для которых потенциально характерна повышенная вероятность нецелевого и неэффективного расходования средств» [8, с. 58].

Основная часть. Аудит эффективности предназначен для оценки полученных результатов бюджетных расходов, а не прогнозирования их ожидаемой эффективности. Прогнозируемая эффективность расходов бюджета должна выражаться в тех или иных количественных или качественных показателях ожидаемых результатов этих расходов. На стадии формирования проекта бюджета можно провести лишь экспер-

тизу обоснованности этих показателей, а аудит эффективности — только после исполнения бюджета, когда будут получены результаты достижения запланированных показателей, которые являются основой для оценки эффективности уже использованных бюджетных средств.

Таким образом, обобщение мнений ученых показывает, что употребление термина аудита эффективности возможно только при осуществлении последующего государственного аудита для определения эффективности расходов уже исполненного бюджета, а также использования других государственных средств.

Также следует отметить, что в зарубежных странах аудит эффективности проводится только в отношении расходной части бюджета. Основными принципами, органов государственного аудита являются следующие:

- в рамках аудита эффективности проверяется не процесс принятия решений органами

представительной и исполнительной власти, а ход и результаты реализации этих решений;

- аудит эффективности проводится не в целях определения достоинств и правильности проводимого политического курса или утвержденных государственных программ, а для оценки эффективности использования органами исполнительной власти государственных средств, примененных для их реализации.

При осуществлении аудита эффективности осуществляется измерение результативности и экономической эффективности государственных расходов, измерение социально-экономических результатов деятельности государственных учреждений.

Таким образом, проведение аудита эффективности применимо по отношению исполнения бюджетов, а к процедуре планирования больше применим «аудит целесообразности» (обоснованности)» (рис. 1).

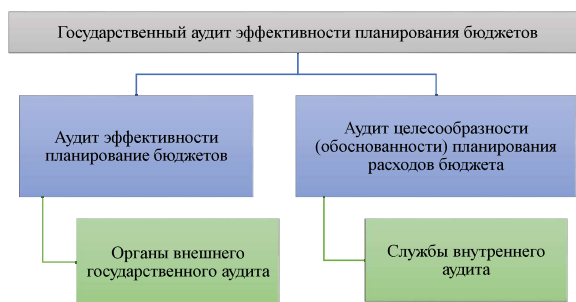


Рисунок 1. Схема государственного аудита эффективности планирования бюджетов

По нашему мнению, аудит эффективности планирования бюджета шире, чем аудит целесообразности (обоснованности). Так как аудит обоснованности целесообразно проводить службами внутреннего аудита по отношению к расходной части бюджета на стадии подачи бюджетных заявок, а аудит эффективности планирования бюджета – органами внешнего государственного аудита на стадии рассмотрения доходной и расходной части республиканского и местных бюджетов. Это обосновывается тем, что составление бюджетной заявки осуществляется администраторами бюджетных программ, на основе которых формируется бюджет. Таким образом, службы внутреннего аудита проводят аудит целесообразности (обоснованности) уже на стадии составления бюджетных заявок

осуществляли бы своевременную оценку эффективности проводимой бюджетной политики, предотвратить необоснованное выделение бюджетных средств и будет способствовать их эффективному использованию.

Следовательно, необходимо четкое понимание и разграничение понятий аудита целесообразности (обоснованности) планирования расходов бюджета и аудита эффективности планирование бюджетов.

Аудит целесообразности (обоснованности) охватывает следующие области:

- проверку и оценку финансовой отчетности и документации подотчетных организаций и дачу заключений по финансовой отчетности;

- аттестация финансовой подотчетности государственного управления в целом;

- аудит финансовых систем и транзакций, включая оценку соответствия законодательству и иным нормам;

- аудит систем внутреннего контроля и внутреннего аудита;

- аудит соблюдения этических принципов и добросовестного подхода при принятии административных решений в рамках проверяемой организации;

- информирование о любых иных вопросах, возникающих из аудита или связанных с ним, о которых высшие органы финансового контроля посчитает необходимым сообщить.

Аудит эффективности включает:

- эффективность использования человеческих, финансовых и других ресурсов,

- эффективность управления регулирования, организации, мониторинга и оценки государственных программ,

- соответствие проводимой государственной программы поставленным целям и требованиям,

- возможности достижения целей государственных программ наименее затратными способами.

Таким образом, аудит эффективности представляет собой оценка планирование бюджета на предмет ее соответствия формальным требованиям к экономичности, эффективности и результативности.

Экономичность обозначает сокращение ресурсных расходов при сохранении надлежащего качества.

Основной смысл эффективности – получение наибольшей отдачи от имеющихся ресурсов. Эффективность напрямую связана с экономичностью. Основной вопрос в данном случае – используются ли вовлеченные ресурсы наиболее оптимально и можно ли те же или подобные качественные результаты получить с меньшим количеством ресурсов. Вопрос эффективности затрагивает связь между количеством и качеством предоставляемых услуг и стоимостью затраченных ресурсов.

Результативность – достижение поставленных целей и задач. Результативность касается, прежде всего, связи между целями-задачами, результатами и предпринятыми усилиями. Будут ли поставленные цели достигнуты посредством затраченных ресурсов и предпринятых действий? Приведут ли запланированные мероприятия к ожидаемым результатам проводимой программы, а не к каким-либо другим последствиям? Вопрос, касающийся оценки результативности, состоит из двух частей. Во-первых, достигнуты ли поставленные цели, во-вторых, соответствуют ли полученные результаты проводимой политике.

Заключение. Таким образом нами предлагается следующее определение терминов аудита целесообразности (обоснованности) планирования расходов и аудита эффективности планирование бюджетов.

Аудит целесообразности (обоснованности) планирования расходов бюджета – это аудит, проводимый службами внутреннего аудита на стадии планирования бюджетов с целью своевременной оценки эффективности проводимой бюджетной политики, для предотвращения необоснованного выделения бюджетных средств, способствующих их эффективному использованию.

Аудит эффективности планирование бюджетов – оценка и анализ проектов республиканского или местного бюджетов на предмет эффективности, экономичности, продуктивности и результативности в соответствии принципам бюджетной системы.

В связи с вышеизложенным, предлагается ввести в нормативно правовые документы, в частности, в Закон о государственном аудите и финансовом контроле, Бюджетный кодекс, Процедурные стандарты внешнего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудита эффективности изменения о введении нового направления аудита – аудит целесообразности (обоснованности) и выделения полномочий Служб внутреннего аудита по проведению данного направления аудита.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бюджетное управление в Казахстане Дирекция государственного управления Рабочая Группа высокопоставленных представителей правительств по бюджетным вопросам Дорожная карта для продолжения реформирования процедур управления бюджетным процессом // <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-in-Kazakhstan-RUS.pdf>

2. Послание Главы государства Касым-Жомарта Токаева народу Казахстана «Казахстан в новой

реальности: время действий». 1 сентября 2020 г. // https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses_of_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana-1-sentyabrya-2020-g

3. Система профессиональной документации ИНТОСАИ (IFPP) // <https://www.intosai.org/ru/napravlenija-deyatelnosti/standarty-audita>

4. Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 31 марта 2016 года № 5-НҚ. Об утверждении процедурных стандартов внешнего государственного аудита и финансового контроля. (с изменениями и дополнениями по состоянию на 03.09.2021 г.) // <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1600013647>

5. Синева Е.Н. Аудит эффективности как фактор повышения результативности деятельности контрольно-счетных органов Российской Федерации // Финансы и кредит. – 2004. – №17 (155). – С.18-22. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-effektivnosti-kak-faktor-povysheniya-rezultativnosti-deyatelnosti-kontrolno-schetnyh-organov-rossiyskoj-federatsii> (дата обращения: 28.06.2021).

6. Саунин А.Н. О содержании аудита эффективности использования государственных средств как нового типа государственного финансового контроля // Управление наукой и наукометрия. – 2008. – №4. – С. 350-360. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-soderzhanii-audita-effektivnosti-ispolzovaniya-gosudarstvennyh-sredstv-kak-novogo-tipa-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya> (дата обращения: 28.06.2021).

7. Пансков В.Г. Аудит эффективности расходования государственных средств // Финансы. – 2006. – № 5. – С. 65-68.

8. Кондаурова Н.Е. Аудит эффективности и мониторинг бюджетных расходов на уровне муниципальных образований // Финансы и кредит. – 2005. – № 14 (182). – С. 58-59.

REFERENCES

1. Bjudzhetnoe upravlenie v Kazahstane Direkcija gosudarstvennogo upravlenija Rabochaja Gruppy vysokopostavlennyh predstavitelej pravitel'stv po bjudzhetnym voprosam Dorozhnaja karta dlja prodolzhenija reformirovanija procedur upravlenija bjudzhetnym processom [Budget Management in Kazakhstan Directorate of Public Administration Working Group of High-ranking Government Representatives on Budget Issues Roadmap for continuing the reform of budget process management procedures] // <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-in-Kazakhstan-RUS.pdf> [in Russian].

2. Poslanie Glavy gosudarstva Kasym-Zhomarta Tokaeva narodu Kazahstana «Kazahstan v novej real'nosti: vremja dejstvij». 1 sentjabrja 2020 g. [The message of the Head of State Kassym-Jomart Tokayev to the people of Kazakhstan «Kazakhstan in a new reality: time for action». September 1, 2020] // https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses_of_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana-1-sentyabrya-2020-g [in Russian].

3. Sistema professional'noj dokumentacii INTOSAI (IFPP) [INTOSAI Professional Documentation System (IFPP)] // <https://www.intosai.org/ru/napravlenija-deyatelnosti/standarty-audita> [in Russian].

4. Normativnoe postanovlenie Schetnogo komiteta po kontrolju za ispolneniem respublikanskogo bjudzheta ot 31 marta 2016 goda № 5-NҚ. Ob utverzhdenii procedurnyh standartov vneshnego gosudarstvennogo audita i finansovogo kontrolja (s izmenenijami i dopolnenijami po sostojaniju na 03.09.2021 g.) [Regulatory Resolution of the Accounts Committee for Control over the Execution of the Republican Budget dated March 31, 2016 No. 5-NK «On approval of Procedural standards of external State Audit and Financial Control» (with amendments and additions as of 03.09.2021)] // <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1600013647> [in Russian].

5. Sineva E.N. Audit jeffektivnosti kak faktor povysheniya rezul'tativnosti dejatel'nosti kontrol'no-schetnyh organov Rossijskoj Federacii [Efficiency audit as a factor of increasing the effectiveness of the control and accounting bodies of the Russian Federation] // Finansy i kredit [Finance and credit]. – 2004. №17 (155). – S. 18-22. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-effektivnosti-kak-faktor-povysheniya-rezultativnosti-deyatelnosti-kontrolno-schetnyh-organov-rossiyskoj-federatsii> (data obrashhenija: 28.06.2021) [in Russian]

6. Saunin A.N. O sodержanii audita jeffektivnosti ispol'zovaniya gosudarstvennyh sredstv kak novogo tipa gosudarstvennogo finansovogo kontrolja [On the content of the audit of the effectiveness

of the use of public funds as a new type of state financial control] // Upravlenie naukoj i naukometrija. – 2008. – №4. – S. 350-360. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-soderzhanii-audita-effektivnosti-ispolzovaniya-gosudarstvennyh-sredstv-kak-novogo-tipa-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya> (data obrashhenija: 28.06.2021) [in Russian].

7. Pankov V.G. Audit jeffektivnosti rashodovaniya gosudarstvennyh sredstv [Audit of the efficiency of spending public funds] // Finansy. – 2006. – № 5. – S. 65-68 [in Russian].

8. Kondaurova N.E. Audit jeffektivnosti i monitoring bjudzhetnyh rashodov na urovne municipal'nyh obrazovaniy [Efficiency audit and monitoring of budget expenditures at the municipal level] // Finansy i kredit. – 2005. – № 14 (182). – S. 58-59 [in Russian].

Д.С. Нугербеков, Л.З. Бейсенова, А.Е. Шахарова

**РЕСПУБЛИКАЛЫҚ БЮДЖЕТТІ ЖОСПАРЛАУ ТИІМДІЛІГІ
АУДИТІНІҢ ТҰЖЫРЫМДАМАЛЫҚ НЕГІЗДЕРІ**

Аннотация

Бюджетті тиімді жоспарлау қазіргі заманғы мемлекеттік басқару негіздерін: айқындықты, тұтастықты, ашықтықты, қатысуды, есеп берушілікті және мемлекеттік мақсаттарды жоспарлауға және қол жеткізуге стратегиялық тәсілді қолдайды. Осылайша, мемлекеттік бюджетті тиімді жоспарлау мемлекет пен қоғам арасындағы сенімді қалыптастырудың маңызды аспектісі болып табылады.

Зерттеудің мақсаты республикалық бюджетті жоспарлаудың тиімділігі аудитінің мәнін, мазмұнын және қажеттілігін зерттеу болды. Зерттеу нәтижелері бойынша авторлар алғаш рет республикалық бюджетті жоспарлау тиімділігі аудиті мен мақсаттылық (негізділік) аудиті ұғымдарын нақты түсінуді және олардың аражігін ажыратуды негіздеді. Бюджет шығыстарын жоспарлаудың орындылығы (негізділігі) аудиті оны бюджеттік бағдарламалар әкімшілері деңгейінде бюджеттік өтінімдерді қалыптастыру сатысында жүргізуді, ал орталық уәкілетті орган деңгейінде республикалық бюджет жобасын қарау сатысында республикалық бюджетті жоспарлау тиімділігінің аудитін көздейтіні анықталды. Сондай-ақ, мемлекеттік аудит органдарының республикалық бюджетті жоспарлау рәсіміне қатысуы анықталды. Авторлар ішкі аудит қызметтерінің орындылығына (негізділігіне) аудит жүргізуді ұсынды, бұл жүргізілетін бюджет саясатының тиімділігін уақтылы бағалауды қамтамасыз етеді, бюджет қаражатының негізсіз бөлінуіне жол бермейді және олардың тиімді пайдаланылуына ықпал етеді. Республикалық бюджеттің барлық құрамдас бөліктерін жоспарлаудың дұрыстығын кешенді ұсыну үшін Есеп комитеті республикалық бюджетті жоспарлаудың тиімділігіне аудит жүргізуі қажет.

D. Nugerbekov, L. Beisenova, A. Shakharova

**CONCEPTUAL FOUNDATIONS OF THE AUDIT OF THE EFFECTIVENESS
OF THE REPUBLICAN BUDGET PLANNING**

Annotation

Effective budget planning supports the foundations of modern public administration: transparency, integrity, openness, participation, accountability and a strategic approach to planning and achieving government goals. Thus, effective planning of the state budget is an important aspect of building trust between the state and society.

The purpose of the study was to study the essence, content and necessity of auditing the effectiveness of planning the republican budget. According to the results of the study, the authors for the first time substantiated a clear understanding and differentiation of the concepts of audit of the effectiveness of planning the republican budget and audit of expediency (reasonableness). It is revealed that the audit of the expediency (validity) of budget expenditure planning provides for its implementation at the stage of formation of budget applications at the level of administrators of budget programs, and the audit of the effectiveness of planning the republican budget at the stage of consideration of the draft republican budget at the level of the central authorized body. The participation of state audit bodies in the planning procedure of the republican budget was also revealed. The authors proposed conducting an audit of expediency (validity) by internal audit services, which will ensure a timely assessment of the effectiveness of the budget policy, prevent unjustified allocation of budget funds and will contribute to their effective use. For a comprehensive presentation of the correctness of the planning of all components of the republican budget, the Accounts Committee needs to conduct an audit of the effectiveness of the planning of the republican budget.