

Г.А. Шакирова<sup>1</sup>, Д.А. Ситенко<sup>1</sup>, Л. Васа<sup>2</sup><sup>1</sup>Карагандинский государственный университет им. Е.А. Букетова; Казахстан;<sup>2</sup>Университет Святого Иштвана, Венгрия  
(E-mail: gulia72.kargu@mail.ru)

## Аудит эффективности использования бюджетных средств в процессе проведения государственного аудита

В статье рассмотрен аудит эффективности использования бюджетных средств в процессе проведения государственного аудита на примере десяти принятых Государственных программ в Республике Казахстан. Аудит эффективности оказывает значительное влияние на качество исполнения и принятия органами государственной исполнительной власти решений в области управления государственными финансами, а также содействует повышению ответственности, прозрачности и подотчетности деятельности государственных органов. В статье представлен обзор развития аудита эффективности в разных странах. Авторами рассмотрены формулировки аудита эффективности в мировой практике и развития аудита эффективности как независимой экспертизы эффективности и результативности деятельности государственных органов. Проблема аудита эффективности государственных предприятий является принципиально новой для казахстанской науки и практики государственного управления и в настоящее время находится на стадии научной разработки. Авторами было обращено внимание на раскрытие основных критериев и показателей эффективности при проведении аудита эффективности. Для определения эффективности исполнения бюджетных программ используются критерии оценки текущих программ, обеспечивающих текущую деятельность государственных органов и учреждений, а также количественные и качественные показатели, характеризующие улучшение деятельности объектов аудита. В статье авторами был представлен подробный анализ аудита эффективности реализации государственных программ. Авторами дана оценка действующих государственных программ в отношении выделенных бюджетных средств и установленных финансовых нарушений и показано, что аудит эффективности занял соответствующее место в системе государственного и местного финансового контроля в Республике Казахстан.

*Ключевые слова:* аудит эффективности, государственный аудит, экономичность, государственная программа, бюджетные средства, республиканский бюджет, финансирование, финансовое нарушение, эффективность.

### *Аудит эффективности в мировой практике*

Аудит эффективности получил и начал свое распространение с экономически развитых стран. Возникновение аудита эффективности связывают с 50-ми гг. XX века. Во многих зарубежных странах данный период времени характеризуется большими институциональными изменениями в экономической, политической, социальной и других сферах деятельности, которые непосредственно создали условия для становления и развития аудита эффективности, как новой формы государственного финансового контроля. Именно в этот период органы государственного финансового контроля отдельных стран, таких как Великобритания, Канада, США и др. приступили к внедрению проверки государственных расходов с социальной позиции, а точнее значимости для общества тех результатов, которые оно получает от израсходованных бюджетных средств [1].

Понятие аудита эффективности впервые было заявлено в 1977 г. Международной организацией высших органов государственного аудита (INTOSAI). В соответствии со статьей 4 Лимской декларации руководящих принципов контроля, принятой на IX Конгрессе INTOSAI, аудит эффективности характеризуется как вид контроля, который организует проверку эффективности и экономности расходования государственных средств, выделенных из бюджета. Такой контроль рассматривает не только соответствующие специфические аспекты управления, но и в целом всю управленческую деятельность [2].

Изучая мировой опыт, мы пришли к выводу, что аудит эффективности оказывает значительное влияние на качество исполнения и принятия органами государственной исполнительной власти решений в области управления государственными финансами, а также содействует повышению ответственности, прозрачности и подотчетности деятельности государственных органов.

Процессы мировой глобализации способствовали стандартизации в сфере государственного аудита, и с расширением представительства стран мира в международной организации высших органов

государственного аудита — International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) появилась возможность широкого обмена опытом.

В англоязычной литературе зарубежных стран по мере развития аудита эффективности в разных странах применялись различные термины в отношении названия данного типа аудита и данные формулировки представлены в таблице 1.

Т а б л и ц а 1

**Формулировка аудита эффективности в мировой практике**

№ п/п	Страна	Английское название	Русское обозначение
1	Канада, Великобритания	«Value for money audit», или «VFM audit»	Аудит выгоды от использования денег
2	Австралия	«Efficiency audit»	Аудит эффективности
3	США	«Operational audit»	Операционный аудит
4	Швеция, Норвегия, Дания	«Performance audit»	Аудит исполнения или управления

*Примечание.* Составлено автором [6].

Канада является одним из пионеров внедрения и проведения аудита эффективности. Широкое распространение в Канаде аудит эффективности получил после того, как Правительство Канады перешло на такие принципы управления, которые ориентированы на достижение конечного результата. В этом случае все министерства и ведомства, согласно требованиям Управления Генерального аудитора и Комитета публичных счетов нижней палаты канадского парламента, были обязаны при формировании бюджета определять основные значимые для общества результаты от использования бюджетных средств, а также от реализации социально-экономических программ и услуг. Параллельно аудит эффективности должен осуществлять контроль над исполнением законов и соответствующих нормативных правовых актов, состоянием учета и отчетности, обеспечивать сохранность государственного имущества и целевого использования бюджетных средств [3].

В Канаде аудит эффективности представляет собой систематическую, целенаправленную, организованную и объективную проверку деятельности государственных органов. Аудит эффективности также включает в себя аудит экономичности, эффективности, результативности и рентабельности, а также оценку воздействия деятельности органов государственной власти на окружающую среду, соответствующих методов оценки эффективности, охраны государственных активов и бюджетных средств и согласованные действия с органами власти.

На современном этапе парламенты зарубежных стран заинтересованы в деятельности органов государственного финансового контроля именно в отношении качества проверки эффективности расходования бюджетных средств и использования государственных активов. Органы государственного аудита и финансового контроля изыскивают пути тесного сотрудничества с правительственными органами своих стран, для того чтобы получить дополнительную поддержку своей деятельности и таким образом стимулировать развитие аудита эффективности. Опыт Канады в отношении организации аудита эффективности для Республики Казахстан, которая применяет аудит эффективности при осуществлении государственного аудита и финансового контроля, является неоценимым вкладом.

«Лимская декларации руководящих принципов контроля», которая была принята на IX Конгрессе Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ) в 1977 г., отразила появление аудита эффективности как нового вида бюджетного контроля.

В соответствии с положениями стандартов ИНТОСАИ, аудит эффективности заключается в проверке соответствия принципам экономичности, эффективности и результативности расходования бюджетных средств. Принцип экономичности направлен на минимизацию соответствующих финансовых, материальных, трудовых ресурсов и достижения поставленных целей по оптимальной стоимости и лучшего качества. Эффективность затрат позволяет определить были ли достигнуты максимальные результаты от использования оптимального количества финансовых ресурсов. Принцип результативности представляет собой процесс определения достижения запланированных и конечных результатов израсходованных средств в деятельности органов государственной власти.

Руководство по внедрению аудита эффективности было разработано и издано ИНТОСАИ в 2004 г. и содержало все основные определения, показатели и термины по аудиту эффективности.

В соответствии с данным руководством в настоящее время во всех странах используется единый термин «аудит эффективности».

На сегодняшний день во всех странах, которые осуществляют проверки в отношении использования бюджетных средств, функционируют органы государственного финансового контроля.

В соответствии с международным стандартом высшего органа финансового контроля (The International Standards of Supreme Audit Institutions 3000) аудит эффективности (Performance auditing) характеризуется как проведение независимой экспертизы деятельности государственных органов в отношении эффективного и результативного использования бюджетных средств в процессе реализации бюджетных, государственных программ, экономичного использования бюджетных средств, для определения конечного результата деятельности государственного органа.

Начало 1990-х гг. связано с многочисленными реформами административного и государственного финансирования финансовых систем США, Великобритании, Австралии и Новой Зеландии. Основная причина этих реформ характеризуется отсутствием финансовой стабильности в условиях замедления темпов экономического роста. В связи с этим возникла необходимость во введении соответствующих методов управления эффективностью государственными активами, которые были направлены на повышение производительности и улучшение результатов деятельности исполнительных органов.

Внешний государственный контроль в разных странах мира проводится через соответствующие центральные контрольно-ревизионные органы и ассоциации высших ревизионных учреждений, например: в Швеции — Национальное агентство аудита, в Германии и во Франции — Счетная Палата, в Великобритании — Госконтроль, в Канаде — офис Генерального Ревизора, в США — Управление общей бухгалтерской отчетности [4].

Аудит эффективности в зарубежных странах организуется в соответствии с международными стандартами высших органов финансового контроля: ISSAI 300 «Основополагающие принципы аудита эффективности», ISSAI 3000 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 3100 «Руководство по проведению аудита эффективности». Тем не менее необходимо обратить внимание на то, что каждая страна имеет свои особенности в организации и реализации порядка законодательного и нормативного регулирования использования бюджетных средств, которые находятся в зависимости от законодательства каждого государства, определены исторической практикой организации контроля, сформировавшимися традициями или обычаями.

Современный мировой опыт уже доказал, что использование в государственных органах аудита эффективности как отдельного самостоятельного вида контроля позволяет улучшить процесс организации и управления государственными активами и бюджетными средствами за счет предоставления достоверной, объективной и полной информации об эффективной деятельности организаций, являющихся пользователями бюджетных средств.

Таким образом, накопленный международный опыт подчеркивает, что широкое применение методики проведения аудита эффективности позволит повысить качество казахстанского менеджмента. Однако необходимо учитывать что, для того, чтобы аудит эффективности занял соответствующее место в системе государственного и местного финансового контроля в Республике Казахстан, нужно создавать условия для модернизации бюджетного процесса и качества системы государственного управления. Соблюдение основных условий развития государственного аудита будет способствовать решению существующих проблем и сближения с передовой международной практикой.

#### *Аудит эффективности использования бюджетных средств в Республике Казахстан*

Предприятия государственного сектора Республики Казахстан являются важным и объективно необходимым элементом структуры современного общества, связанным с решением ключевых общенациональных проблем: поддержкой целостности общественного воспроизводительного процесса и сглаживанием циклических колебаний; обеспечением прогрессивных структурных изменений в экономике; становлением и развитием социальной инфраструктуры; охраной окружающей среды; проведением региональной политики; обеспечением научно-технического прогресса [5].

Для реализации намеченных целей и установления факторов, этому препятствующих, предприятиям государственного сектора необходимо проводить аудит эффективности, который направлен на определение эффективности использования бюджетных средств.

Проблема аудита эффективности государственных предприятий является принципиально новой для отечественной науки и практики государственного управления и в настоящее время находится на стадии научной разработки.

Первоочередным при проведении аудита эффективности является определение критериев эффективности и результативности использования государственных финансовых ресурсов. Поскольку аудит эффективности использования бюджетных средств может иметь множество различных целей в связи с разнообразием видов деятельности объектов государственного аудита, то могут быть разработаны соответствующие им множество критериев. В таблице 2 представлены критерии оценки эффективности.

Т а б л и ц а 2

**Виды критериев оценки эффективности**

№ п/п	Вид критерия	Характеристика критерия
1	Аналитические	Определяется по результатам анализа тех аспектов использования государственных средств, которые зафиксированы в целях проверки
2	Директивные	Выбираются на основе положений законодательных и нормативных документов и стандартов, либо установленных показателей результатов деятельности проверяемых объектов государственного аудита
3	Субъективно определенные	Решение об их выборе и применении для оценки эффективности использования государственных средств принимают субъекты государственного аудита

*Примечание.* Составлено автором [6].

В тех случаях, когда можно получить обоснованные заключения и выводы об эффективности использования средств выделенных из бюджета, это говорит о том, что критерии являются достаточными.

Показатели аудита эффективность использования бюджетных средств можно разделить по классификационным признакам и представить в таблице 3.

Т а б л и ц а 3

**Показатели аудита эффективности**

№ п/п	Показатель	Классификационный признак
1	Отраслевые	Оценку качества бюджетной услуги необходимо осуществлять с учетом следующих условий: – профессиональная компетентность сотрудников и кадровое обеспечение персонала; – качество оказания бюджетной услуги, в отношении соблюдения целевых индикаторов и выделенных бюджетных средств
2	Экономические	Направлено на минимизацию затрат без какого-либо ущерба для эффективности
3	Социальные	Отражает уровень конечного социального эффекта
4	Абсолютные	Уровень достижения поставленных целей и плановых показателей
5	Относительные	Соотношение затрат на единицу оказываемой услуги или продукции
6	Качественные	Эффективность выполненных работ при использовании бюджетных средств
7	Динамические	Могут быть все указанные выше критерии

*Примечание.* Составлено автором [6].

При проведении аудита эффективности использования бюджетных средств государственными органами и другими получателями бюджетных средств необходимо в зависимости от поставленных

целей выбирать критерии оценки эффективности как прямых, так и конечных социальных результатов деятельности.

Поэтому полная система государственного аудита эффективности расходования бюджетных средств в настоящее время в Казахстане включает в себя следующие элементы, как:

- аудит эффективности бюджетных программ;
- оценка эффективности государственных и отраслевых программ;
- аудит эффективности деятельности объектов государственного аудита.

В ежегодных отчетах Счетного комитета по контролю за исполнением Республиканского бюджета ежегодно проводится оценка эффективности использования средств республиканского бюджета по отдельным направлениям.

Государственная программа — это система определенных мероприятий, которые взаимоувязаны основной целью, обозначенным задачам, срокам реализации, целевым индикаторам, источникам и объемам финансирования.

В таблице 4 представлены основные государственные программы, по которым был осуществлен аудит эффективности использования бюджетных средств.

Т а б л и ц а 4

## Оценка эффективности реализации государственных программ

№ п/п	Государственная программа	Период реализации, годы	Цель программы	Сумма бюджетных средств, млрд тг	Виды выявленных нарушений
1	2	3	4	5	6
1	Государственная программа индустриально-инновационного развития Республики Казахстан на 2015–2019 годы	2015–2019	Стимулирование конкурентоспособности обрабатывающей промышленности	878,3	Некачественное планирование в бюджетных субвенциях
2	Программа развития продуктивной занятости и массового предпринимательства	2017–2021	Содействие продуктивной занятости населения и вовлечение граждан в предпринимательство	285,2	Некачественное планирование в бюджетных субвенциях
3	Государственная программа развития здравоохранения Республики Казахстан «Денсаулық»	2016–2019	Укрепление здоровья населения	1 969,7	Процедурные нарушения, факты неэффективного планирования и использования бюджетных средств
4	Программа жилищного строительства «Нұрлы жер»	2017–2021	Повышение доступности жилья для населения	1 317,7	Показатель по вводу индивидуального жилья не достигнут на 678 тыс. м <sup>2</sup>
5	Государственная программа развития образования и науки Республики Казахстан	2016–2019	Повышение конкурентоспособности образования и науки	1 423,4	Утратило силу от 29 октября 2018 г. № 781
6	Единая программа поддержки и развития бизнеса «Дорожная карта бизнеса–2020»	2015–2019	Обеспечение устойчивого и сбалансированного роста регионального предпринимательства	275,5	-

1	2	3	4	5	6
7	Государственная программа инфраструктурного развития «Нурлы жол»	2015–2019	Формирование единого экономического рынка	2,8 трлн. тг	Неэффективное планирование бюджетных средств и финансовые нарушения
8	Государственная программа «Цифровой Казахстан»	2018–2022	Улучшение качества жизни населения за счет использования цифровых технологий	141,1	-
9	Государственная программа развития агропромышленного комплекса Республики Казахстан	2017–2021	Обеспечение производства востребованной на рынках конкурентоспособной продукцией АПК	2 374,2	В 2017 г. отсутствие финансирования из внебюджетных источников
10	Программа развития регионов до 2020 года	2015–2019	Создание условий для развития социально-экономического потенциала регионов	1762,6	Утратило силу Постановлением правительства РК от 16.11.2018 г. № 767

Примечание. Составлено автором [7].

*Государственная программа индустриально-инновационного развития Республики Казахстан на 2015–2019 гг.* В соответствии с Указом Президента Республики Казахстан от 1 августа 2014 г. № 874 на 2015–2019 гг. была утверждена Государственная программа индустриально-инновационного развития Республики Казахстан. Цель Программы — сделать акцент на стимулирование конкурентоспособности предприятий обрабатывающей промышленности, которое должно быть направлено на повышение производительности труда и увеличение объёмов экспорта обработанных товаров. Одним из важнейших направлений Программы является государственная поддержка обрабатывающего сектора экономики республики.

Общие расходы, предусмотренные в республиканском бюджете на реализацию Программы в 2015–2019 гг., составят 878,3 млрд тг, в том числе: 2015 г. — 134,98 млрд тг; 2016 г. — 177,42 млрд тг; 2017 г. — 359,31 млрд тг; 2018 г. — 178,73 млрд тг; 2019 г. — 27,86 млрд тг.

В 2015 г. из республиканского бюджета предусмотрено 135 млрд тг, освоено 127 млрд тг. В 2016 г. из республиканского бюджета предусмотрено 183,2 млрд тг, освоено 182,4 млрд тг. В 2017 г. из республиканского бюджета по плану выделено 249,5 млрд тг, освоено 249,1 млрд тг.

*Программа развития продуктивной занятости и массового предпринимательства на 2017–2021 гг.* В соответствии с паспортом Программы и Планом мероприятий реализация поставленных задач было предусмотрено выделение средств за счет государственного бюджета в сумме 285,2 млрд тг, из них средства республиканского бюджета — 149,4 млрд тг, местного бюджета — 135,8 млрд тг.

Согласно отчету Правительства, наблюдается выделение финансирования сверх установленных объемов на 144,6 млн тг за счет республиканского бюджета и недофинансирования за счет средств местного бюджета в сумме 6 242,4 млн тг в рамках Закона «Об объемах трансфертов общего характера между республиканским и, областными бюджетами, бюджетами города республиканского значения, столицы на 2017 — 2019 г.» (далее — ТОХ).

Вместе с тем выделенные средства в рамках ТОХ освоены не в полном объеме, экономия сложилась в размере 236,6 млн тг.

Из предусмотренных на 2017 г. бюджетных субвенций на реализацию мероприятий Программы министерствами национальной экономики, образования и науки, труда и социальной защиты населения распределены по направлениям 23,8 млрд тг, при этом остаток нераспределенной суммы в целом

по стране составил 16,2 млрд тг как изначально созданная экономия, на 2018 г. — 6,2 млрд тг. В связи с чем, отмечено некачественное планирование при определении потребности в бюджетных субвенциях.

*Государственная программа развития здравоохранения Республики Казахстан «Денсаулық» на 2016–2019 годы.*

В соответствии с паспортом и согласно Плану мероприятий на реализацию Программы предусматривается финансирование в общем объеме 1 969,7 млрд тг.

Запланированные средства Фонда социального медицинского страхования не использованы. Исполнение Программы за отчетный период осуществлялось за счет республиканского и местных бюджетов.

Предусматриваемые и освоённые объёмы бюджетных средств имеют существенные отклонения от сумм, утвержденных Планом мероприятий (в 2016 г. — 25 030,1 млн тг, 2017 г. — 232 022,0 млн тг).

В 2017 г. местными бюджетами уменьшены объёмы финансирования мероприятий Программы на 9 264,2 млн тг на фоне превышения финансирования в 2016 г. на 8 181,9 млн тг.

К не освоению в 2016 г. привели судебные разбирательства по поставке контейнеров жидкостной цитологии в Восточно-Казахстанской области (78,8 млн тг), непредставление актов выполненных работ зарубежными клиниками в связи с незавершением курса лечения (482, 0 млн тг), несостоявшийся конкурс на закуп лабораторного оборудования (361,0 млн тг).

В 2017 г. неосвоение средств софинансирования внешних займов из республиканского бюджета в сумме 3 161,3 млн тг сопровождалось не достижением показателя по обеспечению электронными паспортами здоровья (план — 2 %, факт — 0 %).

Данная ситуация сложилась из-за возникших затруднений по процедурам закупа платформы в рамках проекта Всемирного Банка.

*Программа жилищного строительства «Нұрлы жер».* Программа «Нұрлы жер» подвергалась корректировке дважды (от 23 октября и 26 декабря 2017 г.) в части изменения объёмов финансирования, показателей результатов и механизмов реализации.

Так, в сторону уменьшения внесены изменения по объёмам ввода кредитного и арендного жилья (на 1 469,5 тыс. м<sup>2</sup>), ввода жилья за счет субсидируемых кредитов застройщиков (на 31,4 тыс. м<sup>2</sup>), внебюджетных 94 средств, направляемых на реализацию Программы «Нұрлы жер» (на 186,1 млрд тг), выдачи гарантирования долевого строительства Фондом гарантирования (на 342,7 млрд тг), субсидируемых ипотечных жилищных займов на выкуп жилья (на 240 млрд тг), субсидируемых кредитов застройщиков (5 млрд тг).

Также отмечено снижение показателей результатов по количеству субсидированных ипотечных жилищных займов на выкуп нового жилья (на 16 тыс. ед.) и охвату рынка долевого строительства гарантией Фонда гарантирования.

Более того, внесенные изменения не коррелируются с задачей Программы по повышению доступности ипотечного кредитования и стимулированию строительства жилья частными застройщиками.

В соответствии с паспортом Программы и согласно Плану мероприятий, на ее реализацию предусматриваются средства в сумме 1 355,4 млрд тг, из них республиканского бюджета — 802,8 млрд тг, а также частных инвестиций, в том числе субъектов квазигосударственного сектора — 552,6 млрд тг.

По Отчету Правительства за 2017 г. целевой индикатор по объёму ввода жилья достигнут с перевыполнением на 1 051 тыс. м<sup>2</sup>. По итогам 2017 г. в рамках Программы «Нұрлы жер» за счет всех источников финансирования введено в эксплуатацию жилых домов общей площадью 11,2 млн м<sup>2</sup>, что составило 110,4 % от годового плана.

Таким образом, за 2017 г. целевой индикатор по объёму ввода жилья перевыполнен за счет показателя по вводу многоквартирного жилья. Показатель по вводу индивидуального жилья не достигнут на 678 тыс. м<sup>2</sup>.

*Государственная программа развития образования и науки Республики Казахстан на 2016–2019 годы.* В соответствии с паспортом программы на исполнение мероприятий предусматриваются средства бюджета, а также другие средства, не запрещенные законодательством Республики Казахстан, в сумме 1 423,4 млрд тг (республиканский бюджет — 1 153,0 млрд тг, местный бюджет — 252,4 млрд тг, другие источники — 18,0 млрд тг).

Согласно Плану мероприятий по реализации программы, объем финансирования составил 1 390,1 млрд тг, с отклонением по объемам участия местного бюджета на 33,3 млрд тг по сравнению с утвержденным паспортом программы.

Более того, в Плане мероприятий по реализации программы другие источники финансирования представлены лишь в общей сумме по годам без распределения по соответствующим мероприятиям. Данная программа утратила свою силу в соответствии с Постановлением Правительства РК от 29 октября 2018 года за № 781.

*Единая программа поддержки и развития бизнеса «Дорожная карта бизнеса — 2020».*

На реализацию Программы в 2015–2019 гг. будут направлены средства бюджета в размере 145,8 млрд тг:

1) средства из республиканского бюджета: 2015 г. — 56,0 млрд тг; 2016 — 54,0 млрд тг; 2017 г. — 17,0 млрд тг; 2018 г. — 10,4 млрд тг; 2019 г. — 8,6 млрд тг; 2) средства из местного бюджета: 2017 г. — 30,0 млрд тг; 2018 г. — 30,0 млрд тг; 2019 г. — 30,0 млрд тг, 3) средства из Национального фонда Республики Казахстан: 2015 г. — 9,8 млрд тг; 2016 г. — 14,6 млрд тг; 2017 г. — 8,5 млрд тг.

Согласно Отчету Правительства, в рамках Программы за 2017 год ее участниками произведено продукции на сумму 3,5 трлн тг, сохранено и создано свыше 17,3 тыс. рабочих мест, выплачено налогов на сумму 217 млрд тг. Объем выплаченных налогов субъектами предпринимательства, получившими субсидии, составил 13 524,7 млн тг.

За период с 2015 по 2017 годы на реализацию Программы из средств государственного бюджета и Национального фонда выделено 164,3 млрд тг или 83 %, из предусмотренных объемов паспортом Программы (197,9 млрд тг).

Сумма фактического исполнения составила 159,6 млрд тг или 97 %. С 2017 года в составе ТОХов предусмотрено по 30 млрд тг ежегодно.

Согласно Отчету Правительства, за 2015–2017 гг. из Республиканского бюджета финансирование осуществляется в рамках бюджетной программы «087 Реализация мероприятий в рамках Единой 116 программы поддержки и развития бизнеса «Дорожная карта бизнеса — 2020» по следующим направлениям:

- оздоровление и усиление предпринимательского потенциала;
- оплата услуг оператора и финансового агента;
- информационное обеспечение предпринимателей;
- развитие индустриальной инфраструктуры;
- субсидирование процентных ставок по кредитам в рамках Программы.

Ежегодно на реализацию направления «Оздоровление и усиление предпринимательского потенциала» из республиканского бюджета выделяются порядка 2,3 млрд тг с 100 % исполнением, в рамках которого значения показателей прямого результата по количеству прошедших обучение населения и видеороликов практически не меняются, закладываются и исполняются на одном уровне.

*Государственная программа инфраструктурного развития «Нұрлы жол» на 2015–2019 годы.*

По оценке Счетного комитета, Госпрограмма задействована в пяти направлениях Стратегии — 2020 (транспорт и телекоммуникация, жилищно-коммунальное хозяйство, дошкольное воспитание и обучение, агропромышленный комплекс и улучшение бизнес среды).

За 2015–2017 гг. из выделенных средств на реализацию Госпрограммы в общей сумме 2,8 трлн тг не освоено 81,7 млрд тг, из них на доиспользование направлены средства в сумме 586,2 млн тенге и возвращены в бюджет 81,1 млрд тг.

Общая сумма нарушений, установленных органами государственного аудита финансового контроля, составила 268,1 млрд тг, или 9,8 %, к фактическому объему финансирования Госпрограммы (2 734,2 млрд тг). В структуре установленных нарушений наибольшую долю занимают неэффективное планирование бюджетных средств — 58 % (155,4 млрд тг) и финансовые нарушения — 28,4 % (76,3 млрд тг).

В рамках аудита установлено, что Министерством не ведутся на должном уровне контроль мониторинг реализации мероприятий и инвестиционных проектов Госпрограммы по источникам и объемам финансирования.

Отчеты о реализации Госпрограммы не содержат информации о влиянии невыполненных мероприятий на социально-экономическую ситуацию в регионе и стране, причинах недостижения отдельных показателей прямых результатов, выводов и предложений, в том числе предложений по корректировке документа, об изменении действующего законодательства.

Показатели мероприятий не имеют количественной характеристики и не предусматривают динамику в сфере автодорожной отрасли, отражающей эффективность от их реализации.

До 2018 г. функционировала *Государственная программа «Информационный Казахстан — 2020»*. На реализацию Плана мероприятий Госпрограммы «Информационный Казахстан» за период с 2013 по 2015 г. из Республиканского бюджета направлено 121,4 млрд тг, из которых освоено 119,5 млрд тг или 98,4 %. По итогам реализации *Государственной программы «Информационный Казахстан — 2020»* по состоянию на 1 января 2018 г. сумма выявленных финансовых нарушений составила 145,1 млн тг, неэффективно использованных средств — 14,6 млрд тг, нарушений процедурного характера — 41,2 млрд тг.

*Государственная программа «Цифровой Казахстан»* утверждена Постановлением Правительства РК № 827 от 12.12.2017 г. Послание Президента «Третья модернизация Казахстана: глобальная конкурентоспособность» от 31.01.2017 г. послужило основанием для разработки данной программы. Основная цель программы — ускорение темпов развития экономики республики и улучшение качества жизни населения за счет использования цифровых технологий в среднесрочной перспективе, а также создание условий для перехода экономики Казахстана на принципиально новую траекторию развития, обеспечивающую создание цифровой экономики будущего в долгосрочной перспективе. На реализацию Программы до 2022 г. будут направлены средства бюджета в размере 141,1 млрд тг. Суммы будут уточняться в соответствии с бюджетом на соответствующий финансовый год.

*Государственная программа развития агропромышленного комплекса Республики Казахстан.*

Общие расходы, предусмотренные в республиканском и местных бюджетах на реализацию Программы в 2017–2021 гг., составят всего 2 374,2 млрд тг (РБ — 1 216 млрд тг, МБ — 904 млрд тг, другие источники — 306,2 млрд тг)

Согласно отчету Правительства по итогам 2017 г. финансирование программы сложилось на уровне 387,3 млрд тг (освоено порядка 386,0 млрд тг).

В соответствии с Госпрограммой в 2017 г. предусмотрено финансирование ее реализации из республиканского бюджета, местных бюджетов, а также за счет других источников финансирования в общем объеме порядка 359,7 млрд тг, в том числе:

- из республиканского бюджета — 198,2 млрд тг;
- из местных бюджетов — 144,5 млрд тг;
- из других источников — 17,0 млрд тг.

Таким образом, в 2017 г. фактический объем финансирования реализации Госпрограммы превысил ее план, за счет выделения из республиканского бюджета порядка 45,5 млрд тг.

Отсутствие финансирования из внебюджетных источников свидетельствует о недостаточно эффективной работе ответственных государственных органов по привлечению частных инвестиций к реализации Госпрограммы.

*Программа развития регионов до 2020 года.* Проведенный анализ установил несоответствие по отдельным показателям Стратегии — 2020 и Программой развития регионов. Так, Стратегией — 2020 предусматривается обеспечить централизованным водоснабжением все население страны к 2020 г. Кроме того, в целевых индикаторах заложено, что доступ к централизованному водоснабжению в сельской местности составит 80 % от общего количества сельских населенных пунктов, в малых городах — 100 %.

В 2017 г. на реализацию Программы было предусмотрено 248 153,6 млн тг, в том числе из республиканского бюджета в виде целевых трансфертов и кредитов — 87 969,5 млн тг. Следует отметить, что финансирование Программы предусмотрено без определения объемов в разрезе целевых индикаторов. В соответствии с отчетом Правительства освоение сложилось в объеме 247,5 млн тг, или 99,7 %, на республиканском уровне составив 100 %, в регионах — от 78 до 99,9 %.

В заключение к отчету Правительства Республики Казахстан об исполнении республиканского бюджета за 2017 г. было отмечено, что в результате проведенной административной реформы утеряна целостность региональной политики. Отмечается отсутствие целевых индикаторов и мероприятий в сфере регионального развития в Стратегическом плане Министерства национальной экономики на 2017–2021 гг., что не позволяет обеспечить полноценную реализацию Программы развития регионов до 2020 года. В соответствии с данным заключением Программа развития регионов в соответствии с Постановлением Правительства Республики Казахстан утратило силу.

### Выводы

По результатам проведенного анализа путей повышения эффективности использования бюджетных средств в процессе проведения государственного аудита необходимо отметить следующее:

1. В настоящее время используется единый термин «аудит эффективности» в соответствии с принятым в 2004 г. ИНТОСАИ Руководством по внедрению аудита эффективности.

2. Аудит эффективности в зарубежных странах организуется в соответствии с международными стандартами высших органов финансового контроля: ISSAI 300 «Основопологающие принципы аудита эффективности», ISSAI 3000 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 3100 «Руководство по проведению аудита эффективности».

3. Современный мировой опыт доказал, что использование в государственных органах аудита эффективности как отдельного самостоятельного вида контроля позволит улучшить процесс организации и управления государственными активами и бюджетными средствами.

4. Нами были оценены по состоянию на 1 января 2018 г. 10 документов системы государственного планирования, в которых не достижение целевых индикаторов составило 16 %.

5. В программных документах, принимаемых взамен досрочно поставленных на утрату, не обеспечена преемственность целей, задач и мероприятий, имеющих незавершенный характер.

6. Имеет место уменьшение изначально утвержденных объемов финансирования программ на этапе разработки республиканского бюджета и планов мероприятий по их реализации. Наблюдается регулярное снижение значений показателей результатов программ без корректировок целевых индикаторов.

7. Отмечается дублирование целей, задач, а также мероприятий программных документов, что не позволяет определить реальный эффект бюджетного финансирования на экономическое развитие страны от реализации мероприятий конкретной программы. Не определена четкая методология по расчету прогнозируемых к достижению показателей, направленных на реализацию целевых индикаторов, что приводит к выводу об отсутствии конкретной обоснованности при определении объемов финансирования программных документов. Бюджет не ориентирован на программно-целевое планирование.

8. Сроки подготовки отчета по исполнению бюджета не совпадают со сроками проведения оценки эффективности реализации программных документов и деятельности государственных органов, формирование итогов по которым осуществляется в значительно поздние сроки (от 1 до 3 месяцев после внесения Правительством отчета об исполнении бюджета за соответствующий год). При этом в самих заключениях по мониторингу реализации программ приводятся ссылки на отсутствие статистических данных на отчетную дату. Анализ достижения индикаторов за предыдущий период не раскрывается.

#### Рекомендации:

1. При приведении программных документов в соответствие с принятым Стратегическим планом Республики Казахстан до 2025 г. провести полную декомпозицию обозначенных целей, с исключением дублирования и обеспечением согласованности показателей результатов с поставленными задачами. Формирование бюджетных заявок должно быть ориентировано на исполнение указанной декомпозиции.

2. Необходимо ускорить работу по внедрению методологии влияния и оценки вложенных средств, включая займы и предоставленные преференции на достижение показателей прямых и конечных результатов бюджетных программ, ориентированных на достижение стратегических целей и индикаторов.

3. Обеспечить пересмотр действующей системы бюджетного мониторинга, сопоставив сроки проведения оценки эффективности реализации программных документов и деятельности государственных органов, подготовки отчета по исполнению бюджета и публикации отчетных статистических данных в целях обеспечения их синхронизации.

4. В целях повышения рациональности использования бюджетных средств провести комплексную ревизию всех мер государственной поддержки на предмет их эффективности, исключения дублирования и взаимного противоречия, не позволяющего повысить результативность мероприятий, направленных на сбалансированный экономический рост.

5. Для исполнения стратегических задач разработать четкую методологию определения и расчета прогнозируемых показателей программных документов с учетом оценки внешних и внутренних рисков, влияющих на их достижение.

#### Список литературы

- 1 Учебное пособие по аудиту эффективности использования государственных средств / Счетная палата РФ. — М., 2004. — 188 с.
- 2 Лимская декларация руководящих принципов контроля 1977 г. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.srd.ru/documents/schpal/limdecl.pdf>.
- 3 Ножкина Т.В. Международный аудит: учеб. пос. / Т.В. Ножкина. — Петропавловск-Камчатский: КапчатГГУ, 2007. — 127 с.
- 4 Коваленко С.Н. Аудит эффективности: современные проблемы и пути их решения / С.Н. Коваленко, Е.А. Трунова // Научные новости. Сер. Экономика. Информатика. — 2017. — № 2. — С. 68–74.
- 5 Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан. Утверждена Указом Президента Республики Казахстан от 3 сентября 2013 года [Электронный ресурс]. — Режим доступа: [http://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31488162](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31488162)
- 6 Государственный аудит / под. ред. К.Е. Джанбурчина. — Астана: ЕНУим. Л.Н. Гумилева, 2016. — 375 с.
- 7 Сайт Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://esep.kz/rus/show1/article/147>

Г.А. Шакирова, Д.А. Ситенко, Л. Васа

### **Мемлекеттік аудит жүргізу процесінде бюджет қаражатын пайдалану тиімділігінің аудиті**

Мақалада Қазақстан Республикасында қабылданған он Мемлекеттік бағдарламаның мысалында мемлекеттік аудитті жүргізу барысында бюджет қаражатын пайдалану тиімділігінің аудиті қарастырылды. Тиімділік аудиті мемлекеттік атқарушы үкімет органдарының мемлекеттік қаражатты басқару облысындағы шешімдерінің орындалу мен қабылдану сапасына үлкен әсер етеді, сондай-ақ мемлекеттік органдардың қызметіне жауапкершілігін, ашықтығын және есептілігін арттыруға ықпал етеді. Мақалада әртүрлі елдердегі тиімділік аудитінің дамуына шолу жасалды. Авторлармен әлемдік тәжірибедегі тиімділік аудитінің тұжырымдамасы және тиімділік аудитінің мемлекеттік органдар қызметінің тиімділігі мен нәтижелігіне тәуелсіз сараптама ретінде дамуы қарастырылған. Мемлекеттік кәсіпорындардың тиімділігі аудитінің мәселесі қазақстандық мемлекеттік басқару ғылымы мен тәжірибесі үшін тым жаңа болып табылады. Авторлар тиімділік аудитін жүргізгенде негізгі критерийлері мен тиімділік көрсеткіштерін ашуға назар аударған. Бюджеттік бағдарламалардың орындалу тиімділігін анықтау үшін мемлекеттік органдар мен мекемелердің ағымдағы қызметін қамтамасыз ететін ағымдағы бағдарламаларды бағалау критерийлері, сонымен қатар аудит объектілерінің қызметінің жақсаруын сипаттайтын сандық және сапалық көрсеткіштері қолданылды. Мақалада мемлекеттік бағдарламаларды жүзеге асыру тиімділігінің аудитіне толық талдау келтірілген. Авторлар бөлінген бюджет қаражаттары мен анықталған қаржылық бұзушылықтарға қатысты қолданыстағы мемлекеттік бағдарламаларға баға берді. Сонымен қатар Қазақстан Республикасының мемлекеттік және жергілікті қаржылық бақылау жүйесінде тиімділік аудиті тиісті орынға ие болғандығын көрсетті.

*Кілт сөздер:* тиімділік аудиті, мемлекеттік аудит, экономикалық тиімділік, мемлекеттік бағдарлама, бюджет қаражаты, республикалық бюджет, қаржыландыру, қаржылық бұзушылық, тиімділік.

G.A. Shakirova, D.A. Sitenko, L. Vasa

### **Audit of efficiency of the use of budgetary funds in the process of conducting a state audit**

In the article the audit of the effectiveness of the use of budgetary funds in the process of conducting a state audit on the example of ten adopted State programs in the Republic of Kazakhstan is discussed. Performance audit has a significant impact on the quality of execution and adoption by state executive bodies of decisions in the field of public financial management, and also contributes the increasement of responsibility, transparency and accountability of the activities of government bodies. The article provides an overview of

the development of performance audit in different countries. The authors reviewed the wording of the performance audit in the world practice and the development of performance audit as an independent examination of the effectiveness and efficiency of the activities of state bodies. The problem of the audit of efficiency of state-owned enterprises is fundamentally new for Kazakhstani science and practice of public administration and is currently at the stage of scientific development. The authors paid attention to the disclosure of the main criteria and performance indicators during the performance audit. To determine the effectiveness of the execution of budget programs, criteria are used to evaluate current programs that ensure the current activities of state bodies and institutions, as well as quantitative and qualitative indicators characterizing the improvement of the performance of audited entities. In the article, the authors presented a detailed analysis of the performance audit of the implementation of state programs. The authors presented an assessment of existing state programs in respect of the allocated budgetary funds and established financial irregularities. The authors showed that performance audit took the appropriate place in the system of state and local financial control in the Republic of Kazakhstan.

*Keywords:* efficiency audit, state audit, cost effectiveness, state program, budget funds, republican budget, financing, financial violation, efficiency.

## References

- 1 Uchebnoe posobie po auditu effektivnosti ispolzovaniia gosudarstvennykh sredstv [Textbook on auditing the efficiency of use of public funds]. (2004). Schetnaia palata RF. Moscow [in Russian].
- 2 Limskaia deklaratsiia rukovodiashchikh printsipov kontroliia 1977 h. [Lima Declaration of Control Guidelines 1977]. *srd.ru*. Retrieved from <http://www.srd.ru/documents/schpal/limdecl.pdf>.
- 3 Nozhkina, T.V. (2007). *Mezhdunarodnyi audit [International Audit]*. Petropavlovsk-Kamchatskii: KapchatTHU [in Russian].
- 4 Kovalenko, S.N., & Trunova, E.A. (2017). Audit effektivnosti: sovremennye problemy i puti ikh resheniia [Performance audit: current problems and solutions]. *Nauchnye novosti. Seriiia Ekonomika. Informatika – Scientific news. Economy series. Computer science*, 2, 68–74 [in Russian].
- 5 Kontseptsiiia vnedreniia gosudarstvennogo audita v Respublike Kazakhstan. Utverzhdena Ukazom Prezidenta Respubliki Kazakhstan ot 3 sentiabria 2013 hoda [The concept of introducing a state audit in the Republic of Kazakhstan. Approved by the Decree of the President of the Republic of Kazakhstan of September 3, 2013]. *online.zakon.kz*. Retrieved from [http://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31488162](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31488162) [in Russian].
- 6 Dzhanchurchin, K.E. (Eds.). (2016). *Hosudarstvennyi audit [State Audit]*. Astana: ENU imeni L.N. Gumileva [in Russian].
- 7 Sait Schetnyi komitet po kontroliu za ispolnieniem respublikanskogo biudzheta [Site of the Accounts Committee for Control over the execution of the republican budget]. *esep.kz*. Retrieved from <http://esep.kz/rus/show1/article/147> [in Russian].