4.3. КВАЛИФИКАЦИОННЫЙ АУДИТ

Хрущёв Р.В., главный бухгалтер

ООО «РТДС+»

Формой контроля эффективности государственных закупок и эффективности бюджетных расходов является государственный квалификационный аудит финансовой отчетности поставщиков. Квалификационный аудит нацелен на проверку бюджетной эффективности государственных и муниципальных расходов и бюджетной эффективности всех организаций, принимающих участие в тендерах.

В статье рассмотрена категория государственного финансового интереса с точки зрения ее применения в прокьюременте. Предложена система факторов и детерминант, определяющих цензы финансово-эффективных бюджетных расходов.

Для отбора заявок в тендерах автор предложил систему ключевых аналитических показателей бюджетной эффективности расходов в прокьюременте. Объяснено, каким образом закупающие организации должны использовать данные показатели в своих интересах. Предложены показатели и статьи инвариантной универсальной финансовой отчетности претендентов. На этой основе автором введено в научный и практический оборот понятие «эффективность бюджетных расходов».

Как видно из нашей статьи в №5 за 2008 г., мы считаем обязательным внедрение в системе государственных закупок аудита на всех основных стадиях проведения закупок, что позволит обеспечить инициаторов конкурсов и распорядителей денег полезной информацией обо всем цикле размещения заказов по целому ряду вопросов, а не фрагментарно.

Нами предлагается называть такой аудит квалификационным аудитом, поскольку данная форма аудита является особенной и функционально адаптированной для государственных закупок. Поскольку современный подход к соответствующей деятельности показывает, что квалификационные процедуры в прокьюременте занимают самостоятельное и важное место.

В связи с этим квалификационному аудиту присущ особенный предметный аспект контрольных мероприятий (табл. 1).

Такой аудит должен быть нацелен на проверку двух наиболее важных вопросов: соблюдение бюджетной эффективности расходов при отборе заявок, а также – осуществление выбора и оценки эффективных с бюджетной точки зрения претендентов на исполнение заказа.

Для выбора и оценки эффективных с бюджетной точки зрения претендентов должны быть проверены, например, следующие вопросы:

- насколько правильно, что поставщик допущен к тендеру или выиграл его;
- насколько эффективны с финансовой точки зрения расходы поставщика и завышается ли стоимость работ и услуг;
- ведет ли такой поставщик свою обычную деятельность с наращением собственных активов или делает ставку на приобретение собственных активов только на основе доходов по государственному или муниципальному контракту;
- действительно ли стабильна для долгосрочных и бесперебойных отношений с государством организация – потенциальный оператор бюджетных средств;
- способна ли такая организация взять на себя и выполнить обязательства по выполнению государственного контракта в срок на условиях, когда государственный контракт не предусматривает авансирования;
- способна ли при этом данная организация погасить свои обязательства перед соисполнителями, а также поставщиками и подрядчиками.

Мы считаем, что соблюдение бюджетной эффективности расходов требует проверки, например, следующих вопросов (рис. 1):

- насколько финансово эффективны расходы на конкретные закупки;
- насколько расходы возможны и финансово осуществимы (рациональны);
- соответствуют ли расходы (адекватны ли) по своим разновидностям поставленным целям;
- законны ли те или иные расходы для данной закупающей организации и при этом является ли целевым то или иное использование бюджетных средств;
- предоставляет ли оператор бюджетных средств (поставщик) в связи со своей деятельностью такие социальные блага, как рабочие места населению;
- генерирует ли такая организация в связи с своей деятельностью налоговую базу, признает ли налоговые обязательства по федеральным, региональным и муниципальным налогам и сборам, уплачивает ли налоги;
- насколько основаны на справедливой стоимости закупки и продажи поставщика продукции.

Нами перечислены лишь основные вопросы, характеризующие соответствующую эффективность, но возможна дальнейшая детализация цензов эффективности.

Считаем, что в системе государственных закупок и прокьюременте необходимо, чтобы квалификационному аудиту были присущи следующие фазы, пренебрежение любой из которых почти всегда вызовет существенные изъяны в аудиторской работе:

- общее изучение и понимание прокьюремента;
- общее понимание принципов и знание стандартов аудита, отчетности, статистики государственных финансов, оценки;
- предварительное ознакомление со спецификой деятельности данного государственного заказчика, конкретного участника конкурса (или поставщика, если аудит не на предварительной, а на продвинутой стадии государственных закупок) и данного конкурса;
- планирование аудита (экспертизы, аналитических оценок);
- систематизация фактологии, полученной на основе аудита, интерпретация, выводы;
- сдача рабочих документов заказчику;
- пояснения выводов и интерпретаций результатов аудита финансовому и другому менеджменту.

Наряду с вышеперечисленными стадиями аудит должен включать следующие принципиально важные процедуры проверки:

- финансовой отчетности (пояснений к ней, другой финансовой документации) на предмет того, вся ли деятельность и операции соответствуют правилам такой деятельности, утверждались ли они, была ли их регистрация в учете, каковы потоки, запасы, активы и обязательства;
- законности, периодичности, систематичности операций и соответствие существенных учетных данных первичной и договорной документации, соответствие существенных показателей отчетности этим данным;
- соответствия основных отраженных в учете операций правилам проведения таких операций или нормам их проведения;
- соответствия претендентов, участников конкурса, поставщиков, которым присужден государственный контракт, либо выдан аванс, либо выполнен принципиально важный заказ или этап работы по такому заказу (в случае необходимости);
- соответствия бюджетных расходов критериям эффективности бюджетных расходов;
- оценки показателей по справедливой стоимости, правильности такой оценки.

Вместе с тем важным с организационной и методической точек зрения является непосредственно предметный аспект проверок, на основе которого в аудит должны быть интегрированы: система критериев проверки бюджетной эффективности расходов и критериев бюджетной эффективности участников конкурсных торгов; система аудиторских процедур.

Таблица 1

ПРЕДМЕТНЫЙ АСПЕКТ КОНТРОЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ (КВАЛИФИКАЦИОННЫЙ АУДИТ, ИНТЕГРИРОВАННЫЙ В ПРОКЬЮРЕМЕНТ)

Примечания	Предварительная квалификация претендентов	Квалификационный отбор претендентов	Наименования видов (подвидов), форм квалификационного аудита			
			Финансовый аудит	Аудит рациональности	Аудит адекватности	Аудит эффективности
Пояснение задач	Предварительное рассмотрение квалификации претендентов	Рассмотрение квалификации претендентов	Определение правильности ведения, полноты учета и отчетности, законности и целевого использования государственных средств	Определение того, находится ли в научных рамках возможного то или иное предлагаемое решение, его осуществимость, последствия	Определение того, соответствует ли процесс реализации принятых решений, применяемые методы и возможные последствия реализации решений намеченным целям	Определение того, какой результат достигнут в процессе реализации решений, связанных с расходованием бюджетных средств (эффективность, экономичность, продуктивность, результативность)
Пояснение времени проведения	До размещения заказа	До размещения заказа	По окончанию отчетного периода	Применим к предварительной проработке решений, проектов и программ	Применим к решениям, реализовать которые возможно (до принятия решения и в тот период, когда решение реализуется)	По окончанию отчетного периода
На чем основана конкретная форма аудита	Экспертиза	Экспертиза	Проверка совершенных операций, их отражение в учете и финансовой отчетности	Экспертиза	Методы финансового анализа и обследований	Финансовый анализ (по критериям) во взаимосвязи с финансовым аудитом
Необходимость для госзакупок	+	+	+	+	+	+
Необходимость в какое время	До размещения заказа	До размещения заказа	Контроль исполнения и финансирования госзаказа (контроль исполнения бюджета)	Планирование и формирование госзаказа (определение ресурсов и потребностей)	Планирование, формирование, размещение и сопровождение исполнения и финансирования госзаказа (весь жизненный цикл бюджета)	Контроль исполнения и финансирования госзаказа (контроль исполнения бюджета)
Применение ли в настоящее время (в госзаказе)	Нет	Нет	+	Нет	Нет	Нет, но внедряется в практику

С точки аудиторских процедур укажем следующее. Аудиторские процедуры и организация аудита должны быть правомерными. Система показателей аудита, содержащихся в отчетности, сам формат отчетности должны быть не только рациональными, пригодными для анализа и принятия решений, но и правомерными. Вместе с тем аудит и финансовая отчетность должны быть научно обоснованными. В этом случае аудит, финансовая отчетность и финансовый анализ действительно обеспечат принятие обоснованных решений в интересах государства, гарантированную защиту от опрометчивых и неграмотных решений в сфере прокьюремента.

Специалисты в своей работе должны корректно оценить и выбрать квалифицированных поставщиков и наилучшую заявку. Попытаемся экспертным путем обобщить и систематизировать, обосновать и выделить специфику основных ориентиров, способных помочь в принятии оптимальных решений при конкурсном отборе поставщиков.

Целый ряд таких важнейших финансово-экономических показателей предприятий-поставщиков как неплатежеспособность, финансовое состояние, финансовая состоятельность, финансовая устойчивость, финансовый потенциал и финансовая гибкость для управления эффективностью бюджетных расходов в госзакупках имеют справочное значение. Поскольку они являются базой оценки и выбора поставщиков, их финансовой квалификации, управления финансовыми рисками, постольку выполняют функцию не показателей эффективности бюджетных расходов, а инструментария риск-менеджмента в системе закупок.

Извлечение экономических выгод происходит в форме положительных эффектов и результатов, которые характеризуют меру оптимизации бюджетных расходов. Например, максимальный результат при заданной (выделенной) сумме, минимум расходов при установленном объеме общественных благ (другом требуемом полезном результате). В сфере государственного управления, финансов и закупок продукции для удовлетворения государственных нужд главную движущую роль играют соответствующие финансово-экономические интересы государства. Государственный интерес в данной сфере проявляется в экономном и эффективном расходовании государственных средств, т.е. в обеспечении материальных выгод государства. В то время как в сфере бюджетных доходов присущи такие формы выгод, как взимаемые налоги, сборы, таможенные платежи, доходы государства от участия в отдельных коммерческих предприятиях и проектах и т.д.

Бюджетный кодекс РФ (БК РФ) (ст. 28) в общем виде устанавливает принципиальное требование эффективности бюджетных расходов. Бюджетные расходы при размещении государственного заказа не должны идти вразрез с государственными интересами и быть

малоэффективными. Это означает, что уполномоченные органы должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с наименьшими бюджетными затратами и достижением наилучших экономических показателей с использованием определенного объема средств (ст. 34 БК РФ).

Правовые основы конкурентных форм закупок, заложенные законодательством, должны соответствовать современным мировым подходам. Запад также предъявляет к своим бюджетным расходам аналогичные требования. Основной закон ФРГ (ст. 114) требует проверок Федеральной счетной палатой рентабельности управления в экономической и бюджетной области, что говорит и о требовании рентабельности расходов сектора государственного управления. Согласно конституции Австрии (ст. 51а), при составлении и ведении бюджета следует учитывать требования экономичности, рентабельности и целесообразности. Конституция Королевства Испания (ст. 31) выделяет в качестве критериев расходования общественных ресурсов эффективность и экономию.

Кроме того существуют и другие конституционные требования к государственным расходам. Например, для ситуации отсутствия нового бюджета конституция ФРГ (ст. 111) предусматривает требование последовательности расходов в случае продолжения закупок, расходов и других работ, предусмотренных бюджетом предыдущего года.

Таковы на данный момент наиболее передовые подходы к определению и законодательному закреплению критериев бюджетной эффективности. Однако мы не считаем эти подходы достаточными. Поэтому нами предлагается следующее развитие и дополненная структура факторов и детерминант, определяющих цензы эффективных бюджетных расходов (см. рис. 1).

Рис. 1. Факторы и детерминанты, определяющие цензы финансово-эффективных бюджетных расходов

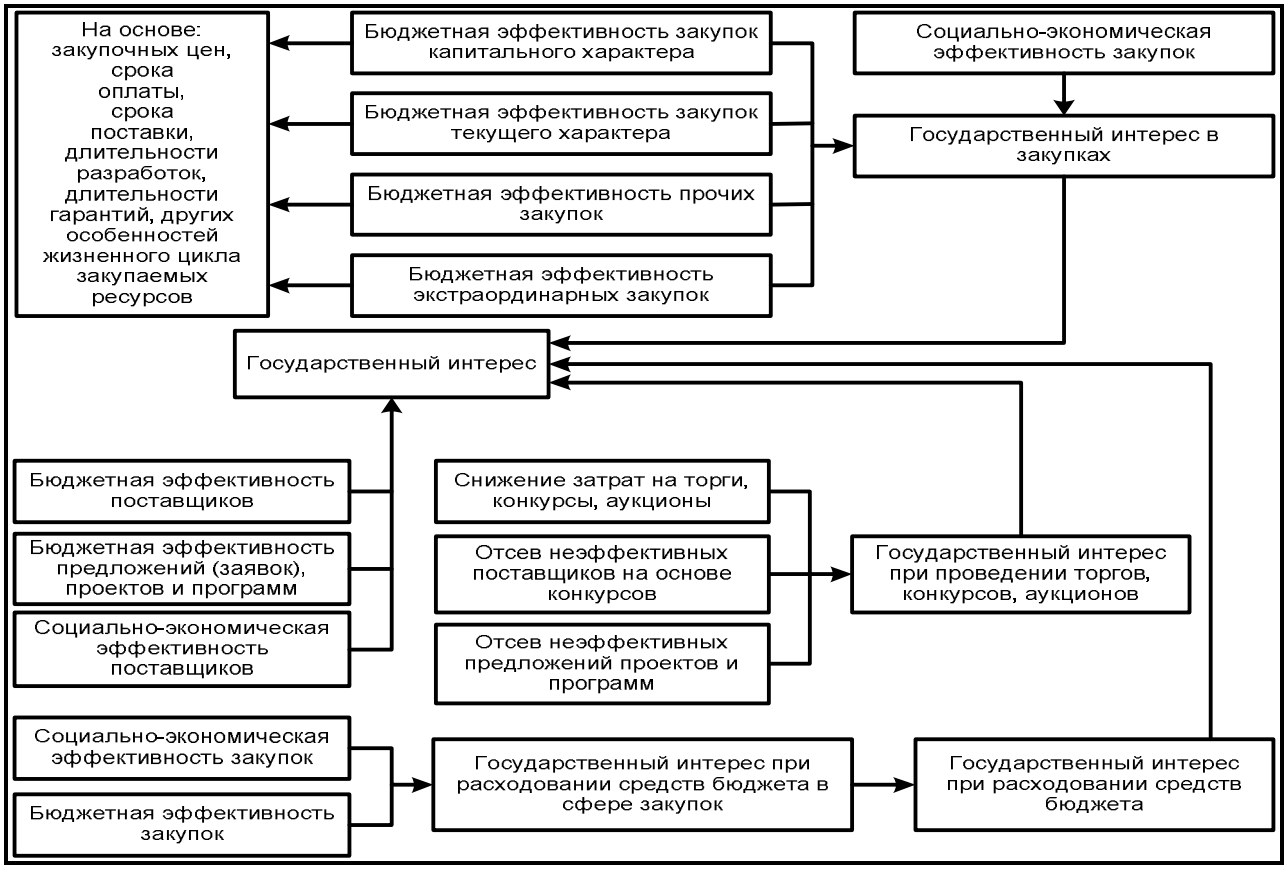

Рис. 2. Государственные интересы при финансировании государственных закупок

Нами предложена и рассмотрена, исходя из категории государственного финансового интереса, предварительная структура показателей бюджетной эффективности, согласно которой должно быть четыре следующих особенных разновидности бюджетной эффективности расходов (рис. 2). Бюджетная эффективность закупок капитального характера должна характеризовать обеспеченное бесперебойным гарантийным обслуживанием создание или приобретение необоротных материальных и нематериальных активов, строительно-монтажных работ капитального характера. Бюджетная эффективность закупок текущего характера касается только закупок работ (услуг) некапитального характера, материалов, запасов, государственного резерва и так называемого Северного завоза. Бюджетная эффективность закупок прочего характера касается закупок продукции (работ, услуг), не перечисленных выше и не являющихся закупками экстраординарного характера. Бюджетная эффективность закупок экстраординарного характера должна характеризовать закупки в случае предотвращения стихийных бедствий и ликвидации их последствий.

Теперь нами предлагается окончательная схема взаимосвязи показателей (критериев) эффективности бюджетных расходов с группировкой по объектам закупок (рис. 3).

Наличие системы таких показателей должно ориентировать государственных заказчиков на достижение оптимальных с финансовой точки зрения результатов деятельности. Это должно способствовать дальнейшему внедрению в практику конкурентных форм закупок.

Одной из основ оценки бюджетной эффективности должно стать функциональное применение категории справедливой стоимости в бухгалтерском и аудиторском обеспечении государственных закупок. Это новый непростой вопрос.

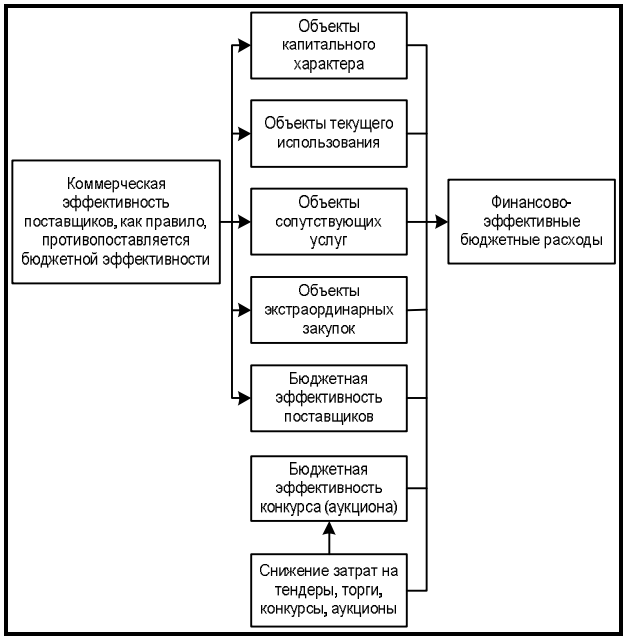

Рис. 3. Взаимосвязь показателей эффективности

Причем оценка активов и потоков может оцениваться по справедливой стоимости одним из следующих способов:

- переоценка по ценам рынка;
- с помощью моделирования данных;
- с помощью независимых профессиональных оценщиков.

Введение в научный и практический оборот этой категории на Западе (Великобритания, 1940-е гг.) явилось результатом идей финансовой экономики, финансового права, финансовой математики, финансового учета, финансовой отчетности, финансового менеджмента, финансового инжиниринга, которые логически вытекают из концепций:

- теории эффективных рынков (большое количество независимых участников, свобода информационного доступа, активный характер рынка и т.д.);
- теории асимметричной информации (полезный, прозрачный и правдивый характер данных отчетности, допущения информационного объяснения рыночных цен, форматы финансовой отчетности, различение терминов «себестоимость», «цена», «стоимость», «ценность»);
- теории корпоративного управления (версии капитала юридических лиц, цена, структура капитала, риск).

Категория справедливой стоимости соответствует новому, современному уровню развития теории бухгалтерских оценок. При этом особо подчеркиваем, что бухгалтеры не формируют денежные оценки, они через отчетную информацию влияют на аналитическую базу, а также показатели ценообразование.

Оценка элементов финансовой отчетности, включая величину потоков ресурсов и их остатков, обязательно должна быть востребована в контексте обоснованности купли-продажи активов и расходования бюджетных средств в государственных закупках. Бухгалтеры должны через отчетную информацию влиять на отбор наиболее подходящих с точки зрения бюджета операторов бюджетных средств и их конкурсных заявок.

Оценка операций и элементов финансовой отчетности на основе справедливой стоимости должна быть не только в теории, но и практически востребована в контексте:

- проведения конкурсных торгов (тендеров) при размещении заказов;
- проведения предварительного квалификационного отбора операторов бюджетных средств;
- наблюдения за процессом бюджетного финансирования государственных закупок на этапе сопровождающей проверки финансирования исполнения государственного заказа;
- разработки и осуществления мер бухгалтерского и аудиторского сопровождения госзаказа;
- выработки эффективного финансового контроля (воспрепятствования упущенным выгодам общества и государства),
- принятия любых рациональных деловых решений в сфере приложения государственного капитала, включая систему государственных закупок.

Особенно важно, что с помощью практического применения категории справедливой стоимости в государственных закупках возможна и должна осуществляться финансовая проверка эффективности и рациональности сделок со стороны заинтересованных лиц, распоряжающихся общественным и государственным капиталом.

Справедливая стоимость основывается не на каталлактических (себестоимость, цена), а на праксиологических (стоимость, ценность) денежных оценках. На основе справедливой стоимости делается попытка не только объяснить механизм ценообразования операторов бюджетных средств, но также осуществить финансовый контроль за рациональностью сделок со стороны заинтересованных лиц (заказчиков, организаторов конкурсных торгов, органов государственного регулирования, собственников и др.). Фактически совершаемые сделки изначально рассматриваются с точки зрения не добро-

совестности, разумности, лояльности интересам, а с точки зрения презумпции виновности исполнительных органов операторов бюджетных средств.

Инструментами раскрытия существенной информации выступает финансовая отчетность (система полезной информации финансового характера) и финансовый анализ.

Составляющими справедливой стоимости являются:

- сумма выгод;
- временной горизонт и даты получения выгод;
- ставка дисконтирования;
- идентификация нормы наращения (уместная и существенная информация для сторон сделки).

Справедливая стоимость не сводима к фактическим ценам активного рынка, восстановительным оценкам, текущей стоимости замещения и т.п. Вместе с тем характеристическими чертами справедливой стоимости, которые пригодны в прокьюременте и финансировании госзаказа, являются:

- вероятная величина;
- невынужденный характер отчуждения товара;
- независимость сторон сделки в условиях конкуренции;
- действие сторон разумно, рационально, в интересе;
- обладание всей необходимой информацией для совершения финансово-выгодной или финансово-эквивалентной сделки;
- отсутствие экстраординарных событий.

Только на основе последней из указанных черт справедливой стоимости эта категория ограниченно применима при экстраординарных государственных закупках (в случаях непредусмотренной и неотложной необходимости).

Установить величину справедливой (эквивалентной) стоимости без проведения финансового анализа невозможно. Основное предназначение описания необходимых параметров, исходя из описываемых финансовой отчетностью реалий – цены капитала, финансового риска.

К существенным ограничениям функционального использования категории справедливой стоимости в аудите и финансовой отчетности в системе государственных закупок относятся:

- архаичная система корпоративного управления операторов бюджетных средств (поставщиков продукции для государственных нужд);
- фактически существующий разрыв научной счетной мысли и практики.

Необходима типовая методика анализа специализированной функционально ориентированной финансовой отчетности, которая позволит государству и местному самоуправлению сравнивать заявки организаций – претендентов на получение государственного и муниципального заказа, чтобы отобрать заявку, наиболее соответствующую условиям конкурса. Требуется такая методика анализа, которая должна учитывать в модифицированном виде существующий в сфере анализа заявок и проектов опыт.

Сообщество государственных заказчиков, организаторов конкурсов заинтересовано в издании нормативного правового акта, который установит необходимую методику аудита и анализа финансовой отчетности поставщиков на основе единой структуры показателей. Тогда представители государственного заказчика смогут получать важные для принятия решения сведения.

Необходима типовая методика аудита и анализа функционально ориентированной финансовой отчетности, разработанную в контексте соответствующих передовых и уместных концепций, направленную на всесторонне обоснованный выбор одного из многих предложений поставщиков, наилучшей заявки (предложения), лучшего поставщика, лучшего проекта. Указанный выбор должен быть основан не только на подтверждении положительных тенденций изменения финансового состояния организаций операторов бюджетных средств, не только на минимизации рисков заказчика, но и на обеспечении эффективности управления финансовыми ресурсами государства и общества.

Ведь при распределении бюджетных ресурсов планируемые результаты должны быть описаны с использованием четких критериев и индикаторов оценки достижения этих результатов. Этого требует управление государственными закупками, и такие его функции как контроль, планирование и отчетность.

Перейдем к аналитическим показателям. Не должно складываться впечатление, что защита финансово-экономических интересов может происходить вопреки социально-экономическим интересам, таким, например, как интересы в сфере поддержания занятости, благополучной демографической ситуации, общественных работ, общественных закупок для трудоизбыточных регионов, развития перспективных наук и национальной инфраструктуры.

Государственный интерес в достижении финансово-экономической эффективности бюджетных расходов при общественных закупках не должен противоречить другим связанным с ним государственным интересам, включая гармонизацию национального, социального, регионального, секторального и отраслевого развития.

Он не должен затмевать или перечеркивать остальные основополагающие интересы, которые не менее, а возможно, и более важны или носят основополагающий характер для государства и общества, даже если не лежат на поверхности или их денежное измерение является труднорешаемой задачей. Поэтому исследование и контроль показателей финансовой эффективности бюджетных расходов при закупках общественного сектора должны обязательно сочетаться с одновременным исследованием и контролем показателей социальной эффективности, включая такие показатели и условия, как поддержание науки, обеспечение занятости, образовательного уровня граждан, здравоохранение, охрана и воспроизводство объектов окружающей среды и некоторых других.

Существенным условием рыночных отношений и действия государственного интереса в данных отношениях является наличие экстерналий – внешних условий, которые представляют собой разницу между общественной ценностью и стоимостью производства товара и услуги. Данные внешние условия могут быть как отрицательными (негативными), так и положительными (позитивными). Позитивные внешние условия – это выгоды, которые характеризуются тем, что не учитываются в фактических затратах производителя.

Например, положительным внешним условием является легкодоступный вид ресурсов, который используется предприятием или другим лицом. Негативные внешние условия – это невозможность для данного лица или предприятия использования чего-либо, получения выгоды от чего-либо, получения доступа к чему-либо или содержания чего-либо в создавшихся условиях.

Вместе с тем, все то, что является позитивным внешним условием для одного лица, может также яв-

ляться негативным внешним условием для другого. Безотносительно, в какой мере измерены и учтены эти факторы. Механизмы внешних эффектов существуют объективно.

Приведем пример. Производитель некоторой продукции даром или по неоправданно низкой цене использует природные ресурсы, дешевое сырье, высококвалифицированный персонал, а свои пользующиеся спросом продукцию и услуги предлагает государству и обществу по сравнительно высокой цене. При этом между таким производителем и конечным потребителем может еще действовать организация-посредник, чьи услуги не будут дешевыми.

Однако совсем другая ситуация для сферы инноваций, фундаментальной науки, образования и здравоохранения, в которых характерен совсем другой вариант действия внешних эффектов, который состоит в следующем. Деятельность организаций, ведущих деятельность в данной сфере, является обоснованно затратной.

Такие организации неизбежно сталкиваются с занижением быстродействия для покупателя результата своих работ, услуг, объектов интеллектуальной собственности и продукции. Следовательно, у среднестатистического покупателя или получателя данных благ спрос на данные блага будет падать или будет оставаться на низком уровне. Закупки в общественном секторе должны проводиться с проявлением осмотрительности.

Это означает необходимость применения в аналитических оценках и критериальной базе эффективности бюджетных расходов в закупках общественного сектора такого вида оценки выгод, запасов, денежных потоков, материальных потоков, как оценка по справедливой стоимости. Также это означает необходимость перманентного балансирования, отслеживания системной связи и гармонизации критериев финансовой эффективности и социальной эффективности по каждому бюджетному расходу в закупках общественного сектора.

Например, два поставщика предложили стандартную продукцию по одинаковой цене. Тогда финансовая эффективность двух предложений будет одинаковой. Из данных двух поставщиков только один производит продукцию самостоятельно, предлагает авторское сопровождение, гарантийное обслуживание и является крупным работодателем, градообразующей организацией, является крупным налогоплательщиком федеральных и местных налогов, располагает высококвалифицированным персоналом и производственной базой.

Другой поставщик ничего не производит, имеет незначительный штат, достаточный только для заключения договоров и участия в тендере, не показывает налоговой базы, не имеет налоговых обязательств, не является организацией, для которой характерен фонд оплаты труда, платежи в государственные внебюджетные фонды, не делает заявок на безостановочную работу.

После всего сказанного будет ли социальная эффективность двух предложений одинаковой? Только первое предложение может характеризоваться как положительное, поскольку только в случае выбора заявки первого поставщика бюджетные расходы будут финансово эффективными при соблюдении социальной эффективности, без которой в нашем случае финансовая эффективность будет лишь формальным основанием пренебречь общественным здравым смыслом.

Таблица 2

КАТЕГОРИИ ЭФФЕКТИВНОГО РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ И ЭЛЕМЕНТЫ ОБЩЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ РЫНОЧНОЙ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЗАКУПОК

Элемент эффективности государственных закупок	Категории эффективного расходования бюджетных средств	
	По стоимости непосредственно во время закупки продукции (либо – размещения заказа на разработку новой продукции)	По неизбежным будущим затратам[1]
Операционная эффективность	Минимум затрат на организацию конкурсных торгов (тендеров)	
Аллокационная эффективность	Бюджетная эффективность	
	Общественная эффективность	
	Экономическая эффективность	
	Социальная эффективность	
	Сокращение расходования бюджетных средств в результате проведения конкурсных торгов (тендера) (как модификация финансовой эффективности)	
	Сравнительная эффективность проведения конкурсных торгов (тендера) (как модификация финансовой эффективности)	
Информационная эффективность	В какой степени категории эффективного расходования бюджетных средств проверяются с помощью аудита и финансовой отчетности	

Практика рыночной системы государственных закупок показывает, что эффективное расходование бюджетных средств корреспондирует с элементами эффективности функционирования рыночной системы госзакупок. В табл. 2 приводится классификация категорий эффективности бюджетных расходов, значимых, с точки зрения эффективности закупок в целом.

Правомерно говорить о том, что общая эффективность рынка госзакупок может усиливаться за счет аллокационной, информационной и операционной эффективности, каждая из которых вносит свой вклад в общую эффективность расходования бюджетных средств.

Аллокационная эффективность подразумевает непосредственно финансовый эффект государственных закупок в виде повышения эффективности затрат на осуществление закупок.

Информационная эффективность достигается при наличии точной и объективной информации об условиях рынка продукции. К полезной информации должна быть отнесена следующая уместная информация финансового и нефинансового характера:

- контрактные цены товара на предыдущем конкурсе;
- рыночные цены в регионе поставки, средняя цена товара в регионе поставки;
- зависимость цен предложения от масштабов потребностей;
- статистика сезонных колебаний рыночной цены продукции;
- данные о монопольных поставщиках;
- прогноз длительности действия конкретных видов закупаемой продукции;
- нормы незапланированных отклонений цен, потерь, естественной убыли;
- базы данных о поставщиках и поставщиках с плохой репутацией (критерии качества репутации поставщиков для целей госзакупок);

[1] Например, на поддержание продукции в состоянии, пригодном для эксплуатации на весь последующий срок службы, включая продукцию со значительным жизненным циклом.

- статистика коллизий (конфликтов и споров) и т.д.

Операционная эффективность проявляется тогда, когда затраты по проведению закупок минимальны. Операционные затраты должны составлять не более нормативно установленного значения, обусловленного спецификой предмета закупки. Не могут быть несущественными затраты на закупку сложной, дорогостоящей или подлежащей государственной регистрации продукции. Для планирования затрат на закупку такой продукции необходимо многолетнее обобщение практики. Приведем некоторые принятые на Западе показатели операционной эффективности:

- затраты на закупки;
- коэффициент затрат на закупки, как частное от деления затрат на контрактную цену.

Концепции применения критериальных показателей эффективности бюджетных расходов применительно к системе государственных закупок должны делать акцент именно на проработку вопросов аллокационной эффективности как наиболее важной и значимой компоненты эффективности конкурентных закупок. Вместе с тем в долгосрочном плане, если финансирование капитальных вложений на приобретение продукции длительного пользования стремится к минимуму, то последующие текущие эксплуатационные затраты для поддержания этой продукции в состоянии пригодном для эксплуатации будут гарантированно стремится к максимуму. Расчеты эффективности расходования бюджетных средств должны осуществляться по всем этапам жизненного цикла закупаемой продукции. Критическими точками и контрольными моментами этапов жизненного цикла закупаемой продукции на основе ее специфики может быть следующее:

- исследования и разработка, производство;
- восстановление и улучшение эксплуатационных свойств;
- период до первого ремонта;
- любой другой оптимальный срок службы;
- частота (периодичность) и виды ремонта;
- улучшение качественных характеристик изделий в будущем (реконструкция, модернизация);
- перспективы физического и морального устаревания и износа продукции.

С учетом ограниченности бюджетных ресурсов на всех указанных контрольных этапах существует необходимость управления эффективностью бюджетных расходов по жизненному циклу закупаемых изделий в целом. Поэтому, считаем существенным с финансовой точки зрения то, что разные производители могут предложить различные «гарантийные» сроки, различные условия авторского сопровождения выполненного заказа, неодинаковые сроки последующей доступности запасных частей, комплектующих, расходных материалов, возможная закупочная стоимость которых также не будет одинаковой. Ведь если производитель является недобросовестным, а покупатель неосведомленным, то такому производителю нетрудно переложить часть своих расходов на потребителей и одновременно завысить спрос на свою продукцию. С данной точки зрения при общественных закупках сложной и долговечной продукции не последнюю роль с точки зрения интересов покупателя будет играть перспектива продолжения деятельности поставщика продукции с точки зрения бесперебойности гарантийного обслуживания, авторского сопровождения, поставок уникальных узлов, расходных материалов и запасных частей.

Критерий эффективности бюджетных расходов для его определения должен быть поставлен в соответствие более фундаментальному критерию оптимальности, поскольку он является понятием системы оптимального функционирования экономики и элементом любой оптимизационной экономико-математической модели. В литературе критерий оптимальности определяется как количественный или порядковый показатель, выражающий предельную меру экономического эффекта принимаемого решения для сравнительной оценки возможных решений (альтернатив) и выбора лучшего. В экономике критерии оптимальности минимумом затрат не ограничиваются.

В БК РФ в качестве критерия эффективности бюджетных расходов указан лишь минимум затрат. Что говорит о том, что вся необходимая работа законодателем еще не завершена в силу новизны законотворческого в данной предметной области. Не указаны следующие уместные и ключевые показатели эффективности бюджетных расходов:

- минимальное время достижения цели;
- наилучшие сроки достижения цели;
- максимальное приращение платежей организации-поставщика в бюджет за период исполнения государственного контракта из денежных ресурсов, полученных поставщиком от государства;
- максимальное приращение платежей организации-поставщика по единому социальному налогу (пополнение фонда социального страхования, обязательного медицинского страхования, пенсионного фонда) за период исполнения государственного или муниципального контракта;
- максимальное приращение оплаты труда и стимулирующих выплат производственному персоналу и другим категориям персонала, создание новых или поддержание имеющихся штатных единиц на предприятии-поставщике за период исполнения контракта;
- приращение фондов фундаментальных исследований и изобретательства в соответствии со спецификой деятельности поставщика;
- приращение фондов демографической поддержки ключевого персонала.

Ведь при одинаковой цене товара, предложенной несколькими поставщиками, эффективность бюджетных расходов будет выше по контракту с тем поставщиком, который обеспечивает государству приращение налоговых платежей в бюджет, финансирование фундаментальной науки и улучшение демографических показателей аффилированных с поставщиком лиц.

В экономико-математической литературе суть методов оптимизации сводится к тому, что исходя из наличия определенных денежных ресурсов, выбирается такой способ их использования (распределения), при котором обеспечивается максимум (или минимум) интересующего нас показателя. Максимизируемая (минимизируемая) функция представляет собой принятый критерий эффективности решения задачи, соответствующий поставленной цели. Она носит название целевой функции. Решение, удовлетворяющее условиям задачи и соответствующее намеченной цели, называется оптимальным планом.

В настоящее время при закупках в общественном секторе эффект (полезный результат), включая финансовый эффект, определяется как мера того, что должно быть достигнуто с точки зрения конкретного государственного заказчика. Выиграет та заявка, которая окажется наилучшей с точки зрения системы критериев государственного заказчика. Правомерно, что именно госу-

дарственный заказчик имеет наиболее адекватное представление о необходимом ему эффекте (полезном результате) и ресурсах, которыми он располагает.

Мы убеждены, что такой оператор бюджетных средств как федеральный заказчик более отчужден от социальных последствий своих действий, чем муниципальный. Поэтому у него ниже мотивация размещать заказ у местного производителя. Ведь масштаб размещения заказа различный: вся территория Российской Федерации, определенный небольшой город или поселок.

Эффективность отражает то, как соотносятся с полезными результатами затраты и усилия. Это своего рода коэффициент полезного действия денежных ресурсов. Эффект (полезный результат) может измеряться в денежном или натуральном измерителе. Эффект (полезный результат) – абсолютный показатель, эффективность – относительный.

Рассмотрим общую модель эффективности, выработанную экономико-математической наукой, закрепленную с некоторой модификацией большинством действующих российских методик оценки эффективности затрат. Формула эффективности ***Э***:

$$Э = Р / З,$$

где

Р – эффект (т.е. полезный результат) деятельности;

З – затраты на получение данного результата.

Эта модель наглядно показывает, что эффективность прямо пропорциональна результату и обратно пропорциональна затратам.

Эффект – абсолютный показатель, который выражается как корректировка одного абсолютного показателя на другой абсолютный показатель, либо как один уместный абсолютный показатель за минусом другого. Однако, в соответствии с российскими методическими рекомендациями, «абсолютная эффективность (тыс. руб.)» обозначают именно эффект (полезный результат). Такой подход лишь в незначительной степени является модификацией общей модели эффекта.

В табл. 3 нами предлагается классификация категорий эффективности расходования бюджетных средств по получателям выгод.

В связи с действием категорий эффективности бюджетных расходов в государственных закупках необходимо объяснить различие этих категорий с категорией продуктивности предмета закупки, а также категорией технической эффективности. Поскольку они не соответствуют друг другу. Это может оказаться важным, поскольку применение терминологии еще только формируется, что характерно не только для нашей страны, но также для зарубежных стран, включая экономически развитые страны. Терминологическая путаница недопустима, поскольку влечет различное (неединообразное) правопонимание и правоприменение в сфере бюджетных расходов.

Таблица 3

КАТЕГОРИИ ЭФФЕКТИВНОГО РАСХОДОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ И ПОЛУЧАТЕЛИ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ ВЫГОД

Категория расходования бюджетных средств в государственных закупках	Обобщенная характеристика	Получатель экономических выгод
Бюджетная эффективность	Частное от деления дополнительных платежей поставщика в консолидированный бюджет в период исполнения контракта на контрактную цену	Консолидированный бюджет по месту уплаты поставщиками налогов и сборов
Общественная эффективность (экономическая эффективность)	Частное от деления стоимостного выражения дополнительных экономических эффектов обществу в период исполнения контракта на контрактную цену	Непосредственное общественно – экономическое окружение государственных заказчиков
Социальная эффективность (совокупно по приращению единого социального налога, других взносов в государственные внебюджетные фонды, оплаты труда и налога на доходы физических лиц)	Частное от деления дополнительных платежей поставщика в государственные внебюджетные фонды в период исполнения контракта на контрактную цену	Непосредственное социальное окружение государственных и муниципальных заказчиков (регион, город, ведомство, отрасль, народное хозяйство в целом)
	Частное от деления приращения заработной платы в период исполнения контракта на контрактную цену	
Сокращение расходования бюджетных средств в результате проведения конкурсных торгов (тендера) (как модификация финансовой эффективности)	1. Сокращение абсолютное (тыс. руб.): стоимость предложения, выставленного заказчиком на конкурс, минус стоимость заключенного контракта, минус затраты на конкурс	Государственные и муниципальные заказчики, главные распорядители бюджетных средств
	2. Сокращение относительное (%): частное от деления положительного эффекта конкурса, т.е. сокращения абсолютного на стоимость предложения, выставленного на конкурс	
Сравнительная эффективность проведения конкурсных торгов (тендера) (как модификация финансовой эффективности)	1. Абсолютная эффективность (тыс. руб.): произведение количества товара, закупленного на конкурсе, на разницу между ценой товара, с которой сравнвается контрактная цена, и контрактной ценой по результатам проведенного конкурса	Государственные и муниципальные заказчики, главные распорядители бюджетных средств
	2. Относительная эффективность (%): частное от деления разницы между ценой товара, с которой сравнивается контрактная цена, и контрактной ценой по результатам проведенного конкурса на контрактную цену товара по результатам проведенного конкурса	

Продуктивность закупок имеет значительное отличие от всех терминов эффективности бюджетных расходов. Различие терминов эффективности и продуктивности основано на общем и особенном в области применения этих терминов. Эффективность характеризует результаты деятельности, как в финансовом измерителе, так и нефинансовом (натуральном), а продуктивность – только в нефинансовом. Что чаще всего имеет место технической, технологической, сельскохозяйственной и оборонной сфере.

Другими словами, в контексте государственных закупок эффективность характеризует как осуществленные расходы, так и закупаемые предметы (изделия, результаты выполненных работ). Поскольку продуктивность является нефинансовой характеристикой закупаемых предметов (изделий), то для наглядности приведем следующий пример. Предположим, должно быть закуплено (создано) такое изделие как новый транспортный самолет, тягач или робот. Продуктивность изделия не должна уступать продуктивности лучших мировых образцов. При заданной продуктивности, которая должна быть достигнута за любую стоимость, данная закупка может иметь для заказчика различную финансовую эффективность.

Кроме того понятия техническая и экономическая эффективность в рассматриваемом контексте имеют следующие различия. Эффективность (efficiency) в литературе по бизнесу подразделяется на два показателя: техническая эффективность (technical efficiency) и экономическая эффективность (economic efficiency).

1. Техническая эффективность (technical efficiency). Показатель способности производителя производить максимальный объем продукции приемлемого качества с минимальными затратами факторов производства. Говорят, что одна компания эффективнее другой, если она может производить столько же продукции, сколько и другая компания, но с меньшими затратами факторов производства, без учета ценового фактора.
2. Экономическая эффективность (economic efficiency). Показатель способности организации производить и сбывать свою продукцию с наименьшими возможными издержками. Организация может иметь высокую техническую эффективность, но быть низкоэффективной экономически из-за того, что ее цены слишком высоки для того, чтобы быть конкурентоспособными.

Кроме того понятие «экономическая эффективность» в широком смысле принято определять как – производство продуктов определенной стоимости при наименьших затратах ресурсов; достижение наибольшего выпуска продукции при неизменном количестве затраченных ресурсов.

Но нами для целей определения бюджетной эффективности такая расширенная трактовка не принимается. В целях исчисления эффективности бюджетных расходов, как было нами сказано выше, в числителе дроби должна быть налоговая отдача от бюджетного расхода на закупку, а в знаменателе – сам бюджетный расход.

Данный показатель должен быть посчитан по каждому оператору за ряд периодов. Возможен пересчет показателя по каждому оператору на основе крупного государственного контракта, заказа, этапа. Затем следует рассмотреть, у которого из операторов бюджетных средств (претендента, участника конкурса, поставщика) данный показатель лучше. Так выявляется лучшее с точки зрения эффективности бюджетных расходов конкурсное предложение (заявка). Возможно оценивать, как данный показатель варьировался у данного оператора бюджетных средств за ряд периодов или по ряду контрактов или этапов.

Таковы особенности практического применения категорий эффективности бюджетных расходов в системе государственных закупок.

Теперь вернемся к показателям финансовой квалификации операторов бюджетных средств. Таких показателей не должно быть много. Мы предъявляем к ним требование того, что все они должны быть простыми, уместными, надежными и полезными.

Поскольку при размещении государственного заказа необходимо выбирать и оценивать поставщиков, то небезразлично неэффективное корпоративное управление операторов бюджетных средств. Неквалифицированными с точки зрения бюджетной эффективности поставщиков являются такие предприятия и организации, которые финансируют свою деятельность с помощью избыточного объема заимствований, что порождает нездоровую структуру корпоративных финансов.

Для целей определения бюджетной эффективности операторов бюджетных средств предлагаем следующее.

Анализировать эффективность корпоративного финансового управления на основе коэффициента отношения заимствований к собственному капиталу:

Долговой коэффициент = Долг / Собственный капитал (чистая стоимость активов).

Предлагаем считать нормальным значением данного коэффициента от 70% до 190%.

Неудовлетворительным значением, свидетельствующим о недостаточной бюджетной эффективности оператора и неудовлетворительной финансовой квалификации, когда значение коэффициента – свыше 190%.

Единственным ограничением применения такого коэффициента является то, что, по нашему мнению, анализ на основе данного коэффициента неуместен в условиях гиперинфляции.

Следующим показателем устойчивого корпоративного финансового управления оператора бюджетных средств является коэффициент стоимости имущества. Данный показатель необходим, поскольку он обладает качествами простоты и полезности. Поэтому данный коэффициент мы также предлагаем для определения бюджетной эффективности операторов бюджетных средств (их финансовой квалификации):

Коэффициент стоимости имущества = = Изменение стоимости имущества (в сопоставимых ценах) / Стоимость имущества в предыдущий период (в сопоставимых ценах).

Данный показатель является важным. Если его измерить за ряд лет, то снижение рыночной стоимости имущества – очень опасная тенденция.

Повторяем, что в данном случае также требуется оценка по справедливой стоимости. Данный показатель должен быть посчитан по состоянию трех-пяти дат. И что очень важно, возможно участие независимого оценщика. Очень многие претенденты на получение авансов государства и государственных заказов не соответствуют данному показателю даже по состоянию на две соседние отчетные даты.

Таковы основы предлагаемого нами квалификационного аудита в государственных закупках и критериальная база бюджетной эффективности, включая систему ключевых показателей финансовой отчетности и аудита. На

данной основе аудитор сможет оценить и выбрать оптимальных операторов и наиболее предпочтительное для государства с точки зрения условий бюджетной эффективности конкурсное предложение (заявку).

Литература

1. Бюджетный кодекс РФ // СЗ РФ. – 1998. – №31. – Ст. 3823; 2006; №52 (ч. 2) . – Ст. 5504.
2. Гражданский кодекс РФ (ч. I, ч. II, ч. III, ч. IV) // СЗ РФ. – 1994. – №32. – Ст. 3301; 1996. – №5. – Ст. 410; 2001. – №49. – Ст. 4552; 2006; №52 (ч. 1). – Ст. 5496.
3. Федеральный закон от 21 июля 2005 г. №94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд» // СЗ РФ. – 2005. – №30 (ч. 1) . – Ст. 3105.
4. Постановление Конституционного суда РФ от 1 декабря 1997 г. №18-П // СЗ РФ. – 1997. – №50. – Ст. 5711.
5. Типовой закон Комиссии ООН по праву международной торговли (ЮНСИТРАЛ) «О закупках товаров, работ и услуг», принятый на 27 сессии Комиссии ООН по праву международной торговли, 1994 // Нестерович Н.В., Смирнов В.И. Конкурсные торги на закупку продукции для государственных нужд / Под ред. А.Г. Свинаренко. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 360 с.
6. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год. – М.: МЦРСБУ, 2002. – 804 с.
7. Лимская декларация руководящих принципов контроля. Принята 9-м Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 г. // Контроллинг. – 1991. – №1. – С. 56-65.
8. Международный стандарт. ИСО 9000: 2000. Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь.
9. Международные стандарты оценки / Пер. с англ. – 7-е изд. – И.Л. Артеменкова, Г.И. Микерина, Н.В. Павлова. – М.: Российское общество оценщиков, 2006. – 414 с.
10. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора. – М.: Икар, 2001. – 335 с.
11. Международные стандарты финансовой отчетности 2008: издание на русском языке. – М.: Аскери-АССА, 2008. – 1100 с.
12. Международные стандарты финансовой отчетности (с документом о принципах подготовки и составления финансовой отчетности): Русское издание. – М.: Аскери-АССА, 1998. – 890 с.
13. Международные термины контроля. Глоссарий (Термины и выражения, используемые при внешней ревизии государственного сектора) / ИНТОСАИ // Контроллинг. – 1991. – №2. – С. 38-51.
14. Принципы международных коммерческих договоров (Принципы УНИДРУА). – М.: Международные отношения, 2003. – 288 с.
15. Горбунов-Посадов М.М. Электронные государственные закупки. – М.: ИПМ им. М.В. Келдыша РАН, 2004. – 54 с.
16. Друкер П.Ф. Менеджмент: задачи, обязанности, практика. / Пер. с англ. – М.: Вильямс, 2008. – 992 с.
17. Классики теории государственного управления: американская школа / Под ред. Дж. Шафритца, А. Хайда. – М.: Изд-во МГУ, 2003. – 800 с.
18. Кондратьев В.В. Показываем бизнес-процессы / В.В. Кондратьев, М.Н. Кузнецов. – 2-е изд. – М.: Эксмо, 2008. – 480 с.
19. Конкурсные торги в России: московский опыт / Под общ. ред. А.В. Романовского, Г.М. Веденеева. – М.: Изд-во МЭИ, 1999. – 87 с.
20. Ломакина О.Б. Риск-менеджмент при проведении государственных закупок. – М.: ТАСИС – Международный учебный центр МОТ, 2003. – 151 с.
21. Малочко В., Гражданинова М. Сравнение и выбор предложений. – М.: ТАСИС – Международный учебный центр МОТ, 2003. – 167 с.
22. Малочко В., Сушкова С., Позняков В. Оценка и выбор поставщиков при проведении государственных закупок. – М.: ТАСИС – Международный учебный центр МОТ, 2003. – 229 с.
23. Мэнкью Н.Г. Принципы микроэкономики / Пер. с англ. – 4-е изд. – СПб.: Питер, 2007. – 592 с.
24. Настольная книга госзаказчика / Под ред. А.А. Храмкина, авт. и сост. А.А. Храмкин, О.М. Воробьева, В.В. Кошелева, А.В. Волосатова, В.А. Ермаков. – 4-е изд., доп. – М.: Юриспруденция, 2008. – 688 с.
25. Нестерович Н.В., Смирнов В.И. Конкурсные торги на закупку продукции для государственных нужд / Под ред. А.Г. Свинаренко. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 360 с.
26. Никсон Д. Как выиграть тендер, подготовив хорошее предложение / Пер. с англ. – М.: HIPPO, 2004. – 256 с.
27. Организация и проведение конкурсов на закупку продукции для федеральных государственных нужд / Под ред. В.И. Смирнова, Н.В. Нестеровича. – 2-е изд. – М.: ГУ ВШЭ, 2001. – 332 с.
28. Организация и проведение подрядных торгов на объекты и услуги в строительстве и городском хозяйстве / Н.В. Варламов, Ю.П. Панибратов, А.М. Симановский, А.И. Солодкий, Р.Б. Шакиров, В.А. Яковлев; Под ред. Яковлева В.А. – М.: Изд-во АСВ, 2000. – 281 с.
29. Роттер М. Учитесь видеть бизнес-процессы. Практика построения карт потоков создания ценности / Пер. с англ. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 144 с.
30. Сухадольский Г.А. Тендеры. Вопросы и ответы. – М.: Вершина, 2005. – 312 с.
31. Трикер Б.Р.И. Карманный справочник директора. Основы корпоративного управления: от А до Я / Пер. с англ. А. Столярова. – М.: Олимп-Бизнес, 2002. – 304 с.
32. Ломакина О.Б. Международный прокьюремент. Содержание, понятия и правовые основы контракта купли-продажи // ГОСЗАКАЗ: управление, размещение, обеспечение. – 2005. – №1. – С. 106-109.
33. Хрущев Р.В. Когда покупатель государство проигравших нет // Экономика и жизнь. – 2004. – №23. – С. 19.
34. Хрущев Р.В. Категории эффективности расходования бюджетных средств в системе госзакупок и их практическое применение // Конкурсные торги: Информационно-аналитический бюллетень. – 2004. – Прил. к №21. – С. 25-30.

Хрущёв Роман Витальевич

Рецензия

Тема автором выбрана новая и актуальная. Развивающийся рынок государственного капитала должен быть эффективным и объективно требует информационного обеспечения, включая данные бухгалтерского характера. Основной составляющей такого обеспечения должен быть аудит финансовой отчетности участников рынка, которые могут быть представителями как частного сектора, так и государственного.

Движение капитала в сфере государственных закупок в современных условиях является значительным, капитал на финансирование государственных закупок распределяется на конкурсной основе, что требует проведения специальных проверочных процедур уполномоченными органами государства.

В этой связи автором раскрыты и разработаны границы и принципы бухгалтерского обеспечения пользователей финансовой отчетности (органов управления государственного заказа) в разные моменты конкурсного размещения заказов и на различных стадиях бюджетного процесса. Автором сформулированы предложения по взаимной увязке финансовой отчетности с основными контрольными инструментами, используемыми в сфере бюджетного процесса и государственных закупок.

Новизна и значимость представленного материала позволяют рекомендовать работу автора для опубликования.

Хорин А.Н., д.э.н., профессор Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова

4.3. QUALIFICATION AUDITING

R.V. Khrushchev, Chief Accountant

Limited Liability Company «RTDS+»

Qualification auditing of the financial reporting of bidders by the State is a means to control both the efficiency of state procurement as the efficiency of public expenditure. The qualification auditing is aimed to examine the budget efficiency of state and municipal expenditure and budget efficiency of all the candidates who offered their tenders.

The article examines the category of the state financial interest from the position of it's application in procurement. A system of factors and determinations, which estimate qualifications of financially effective expenditures is proposed.

For the tender evaluation the author proposes a system of key analytical indexes of budget efficiency of expenditures under procurement. It is explained how the contracting authority has to use those indexes in their interest. Indexes and items of invariant universal financial reporting of bidders are proposed. Author on this basis puts into scientific and practical circulation the notion "efficiency of budget expenditure".

Literature

1. The Budget Code of the Russian Federation.
2. The Civil Code of the Russian Federation. (parts I, II, III, IV).
3. The State and Municipal Purchasing of Goods, Works and Services Federal Law of 2005 (№94-FZ 21/07/2005).
4. The Decree of Constitution Court of the Russian Federation (№18-P 01/12/1997).
5. UNCITRAL Model Law in Purchasing of Goods, Works and Services (N.Y. 1994), United Nations Commission on International Trade Law.
6. 2001 The International Federation of Accountants Handbook of Auditing and Ethics Pronouncements. – M.: ICAR, 2002. – 804 p.
7. INTOSAI Lima Declaration of the Directing Principles of Control. (Lima, Peruvian Republic 1977), International Organization of State Audit Institutions. // The Controlling, 1991, №1. P. 56-65.
8. The International Quality Standards. ISO 9000: 2000. The Systems of Quality Management. Glossary.
9. The International Valuation Standards. Seventh Edition (2005), International Valuation Standards Committee. Russian Edition. – M., – 2006. – 414 p.
10. The International Financial Reporting Standards to Public Sector. – M.: ICAR, 2001. – 335 p.
11. The International Financial Reporting Standards 2008. Russian Edition. – M.: Askeri-ACCA, 2008. – 1100 p.
12. The International Accounting Standards (The Accounting Principles). Russian Edition. – M.: Askeri-ACCA, 1998. – 890 p.
13. The International Accounting Control Terms. Glossary. International Organization of State Audit Institutions. // The Controlling. 1991. №2. – P. 38-51.
14. UNIDROIT Principles of International Commercial Contracts (Roma, 1994), International Institute for the Unification of Private Law. – M., 2003. – 288 p.
15. M.M. Gorbunov-Posadov. The State Purchasing on the Internet. – M.: The Institute Name of M.V. Keldysh, 2004. – 54 p.
16. P.F. Drucker.. Management Tasks, Responsibilities, Practices. – M.: Williams, 2008. – 992 p.
17. J.M. Shafritz, A. Hyde. Classics of Public Administration. – M.: MSU, 2003. – 800 p.
18. V. Kondratiev. Business Administration Navigator. Second Edition. – M., 2008. – 480 p.
19. Procurement in the Russian Federation. – M.: MEI, 1999. – 87 p.
20. O. Lomackina. The Government Purchasing Risk Management Manial. TACIS. – International Training Center ILO, 2003. – 151 p.
21. V. Malochcko, M. Grazhdaninova. The Choice on a Competition Basis. TACIS. – International Training Center ILO, 2003. – 167 p.
22. V. Malochcko, V. Sushckova. Valuation and Choice Biddings. TACIS. – International Training Center ILO, 2003. – 229 p.
23. N.G. Mankiw. The Principles of Microeconomics. 4th Edition. – StPeter., 2007. – 592 p.
24. The Purchaser Handbook. Editor A.A. Khramkin 4th Edition.– M., 2008. – 688 p.
25. N.V. Nesterovich, V.I. Smirnov. The Procurement of State Purchasing of Goods. – M.: INFRA-M, 2000. – 360 p.
26. D. Nickson. The Bid Manager`s Handbook. – M.: HIPPO, 2004. – 256 p.
27. The Government Purchasing of Goods, Works and Services. / Editors Smirnov V.I., Nesterovich N.V. 2nd Edition. – M.: HSE, 2001. – 332 p.
28. The Tenders for Works of Civil Engineering Construction. Editor Yakovlev V.A.– M.: ACB, 2000. – 281 p.
29. M. Rotter. Learning to see Value Stream Mapping to Create Value and Eliminate Muda. 2nd Edition. – M.: Alpina, 2006. - 144 p.
30. G. Sukhadolsky. The Tenders. – M., 2005. -312 p.
31. Tricker Bob. Pocket Director. 3rd Edition. – M.: Olimpus. 2002. – 304 p.
32. O. Lomackina. The International Procurement. Conditions of Public Supply Contract. // Goszakaz. 2005. №1.- P. 106-109.
33. R. Khrushchev. The Government Purchasing. // Economics and Life. 2004. №23. – P.19.
34. R. Khrushchev. Guide to the Category of Budget Expenditure Efficiency in State Purchasing. // Konkursnye Torgi. 2004. №21. – P. 25-30.