

Министерство финансов
Российской Федерации

Министерство финансов Российской Федерации

УПРАВЛЕНИЕ ОБЩЕСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ:

**международный опыт реализации
принципов лучшей практики**

Москва
2017

Министерство финансов Российской Федерации
(в рамках проекта Российской Федерации и Международного банка реконструкции
и развития «Содействие совершенствованию системы государственных финансов
Российской Федерации»)

Контракт № PFMTAP/QCBS-4.15

«Сопровождение реализации программы Правительства Российской Федерации
по повышению эффективности общественных (государственных и муниципальных)
финансов до 2018 года в части «открытого бюджета»

Управление общественными финансами: международный опыт реализации принципов лучшей практики [сборник методических материалов] — М.: , 2017 г. — 600 с.

Настоящий Сборник методических материалов подготовлен в рамках совместного проекта Российской Федерации и Международного банка реконструкции и развития «Содействие совершенствованию системы государственных финансов Российской Федерации» и является неотъемлемой частью Итогового отчета по Контракту № PFMTAP/QCBS-4.15 «Сопровождение реализации программы Правительства Российской Федерации по повышению эффективности общественных (государственных и муниципальных) финансов до 2018 года в части «открытого бюджета», реализуемого Консорциумом в составе: Центр фискальной политики (ведущий партнер, Россия) и ЭККОНИС (Россия).

Приведенные в настоящем Сборнике методические и информационные материалы основаны на опыте стран ОЭСР в сфере управления государственным бюджетом. Описание развития систем управления государственными финансами демонстрирует, как реализуются принципы лучшей практики на различных этапах бюджетного процесса и в отношении различных аспектов управления им — учета, отчетности и контроля, управления ликвидностью и государственным долгом, государственных закупок, аутсорсинга и т.д.

При работе над текстом Сборника использован широкий спектр материалов и публикаций в указанной сфере, в частности, материалы отчетов контракта TDP/QCBS-20 совместного проекта Российской Федерации и Международного банка реконструкции и развития «Модернизация казначейской системы Российской Федерации», публикации Лундского университета (Швеция), SIGMA/ОЭСР, Министерства финансов и Управления государственного долга Швеции, публикации С. Стрёма и Р. Эйдема (VidaMera, Uppsala, Швеция).

Кроме этого, использованы разработки, выполненные непосредственно в рамках Контракта № PFMTAP/QCBS-4.15, в частности, раздел «Открытость и прозрачность общественных финансов» написан к.э.н. О. К. Ястребовой (ЭККОНИС). Научная редактура переводных разделов выполнена к.э.н. Г. В. Курляндской и к.э.н. А. С. Ковалевской (Центр фискальной политики).

Часть актуальной информации для раздела 17 была предоставлена Министерством финансов Российской Федерации.

Сборник предназначен в первую очередь для работников органов государственного и муниципального управления и представителей депутатского корпуса, имеющих прямое или косвенное отношение к управлению бюджетными средствами. Он также может использоваться в качестве учебного пособия преподавателями и студентами специальностей, связанных со сферой государственного управления.

Воспроизведение текста Сборника полностью или частично без письменного разрешения Министерства финансов Российской Федерации запрещается.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	7
1. Бюджетное планирование	12
2. Исполнение бюджета	48
3. Бухгалтерский учет в государственном секторе	71
4. Финансовая отчетность и отчеты о деятельности	103
5. Контроль в государственном секторе	126
6. Исполнение государственных функций негосударственным сектором	145
7. Заработная плата в государственном секторе	152
8. Управление ликвидностью	163
9. Управление государственным долгом	180
10. Государственные закупки	196
11. Информационные технологии в бюджетном процессе	210
12. Открытость и прозрачность общественных финансов	222
13. Современные тенденции в управлении государственными финансами в странах ОЭСР	242
14. Бюджетный процесс в Швеции	259
14.1. Шведская модель государственного управления	259
14.2. Задачи и роль бюджетного департамента Министерства финансов в бюджетном процессе	296
14.3. Примеры финансовых отчетов	306
15. Бюджетные реформы и условия их проведения	310
16. Краткий обзор принципов лучшей практики бюджетного процесса	315
17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение	334
17.1. Бюджетный процесс в Российской Федерации, Казахстане	336
17.2. Бюджетный процесс во Франции, Германии, Нидерландах	383
17.3. Бюджетный процесс в Дании, Финляндии, Норвегии, Швеции	421
17.4. Бюджетный процесс в США, Канаде, Великобритании	465
17.5. Бюджетный процесс в Австралии, Новой Зеландии, ЮАР	512
17.6. Бюджетный процесс в Венгрии, Эстонии, Чили	543

ВВЕДЕНИЕ

Во второй половине XX века многие западные страны приступили к реформированию своих систем государственного и муниципального управления. Прежде всего, начали пересматриваться представления о сфере государственных обязательств, что, в свою очередь, оказало воздействие на принимаемые государственными органами власти решения. В 50-е и 60-е годы серьезное расширение государственного сектора произошло в связи с принятием правительствами этих стран новых социальных обязательств. Вводились системы пенсионного обеспечения, детских пособий и прочих социальных трансфертов. Одновременно с ними во многих областях расширялся перечень услуг, предоставляемых за счет растущих налоговых поступлений. В периоды замедления экономического роста, например, из-за энергетического кризиса 70-х годов прошлого столетия, расходы на государственные услуги привели к дефициту государственных ресурсов и росту государственного долга. Начиная с 80-х годов во многих странах все чаще стали задаваться вопросом, должно ли государство финансировать расширяющийся перечень услуг, предоставляемых за счет средств бюджета. С этого времени государственные обязательства стали постепенно перекладываться на частный сектор, причем как в части непосредственного оказания услуг, так и в части финансирования. Это также стало относиться и к вопросам собственности. В некоторых случаях за рамки государственного сектора стали выводиться регулирование и надзор. В 90-е годы подобные изменения затронули и страны Центральной и Восточной Европы, перешедшие от плановой к рыночной экономике.

Требования к новым видам деятельности в сочетании с ограниченными общественными ресурсами потребовали соответствующей адаптации организации и функционирования системы государственного управления. Именно в этот период стал проявляться все возрастающий интерес к вопросам эффективности государственного и муниципального управления. В свою очередь, это привело к появлению новых принципов формирования бюджета, а также

новым формам организации и измерения результатов деятельности государственного и муниципального сектора экономики. Во многом такие реформы стали базироваться на использовании методов управления, применяемых в частном коммерческом секторе.

Технический прогресс в последние десятилетия значительно расширил возможности как автоматизации процессов, ранее требовавших ручного труда, так и новых способов обработки информации. Одновременно с необходимостью осуществления крупных инвестиций в технические системы, были получены определенные выгоды в виде снижения потребностей в персонале. Изменение приемов работы означало также возникновение спроса в сфере госуправления на навыки и умения иного рода, а также на обеспечение большей надежности в распоряжении государственными средствами.

Описанные изменения привели к серьезным подвижкам во взглядах на систему государственной и муниципальной власти и на систему государственного управления в целом. Необходимость повышения эффективности государственного управления привело к большему вниманию к результатам и последствиям деятельности государственных органов власти независимо от того, касается это социальных пособий, производства государственных услуг или регулирования и надзора в бюджетной сфере. Методы управления с определенной адаптацией были отчасти заимствованы у успешных частных компаний и предусматривали, в частности, замену системы управления ресурсами системой правил управления по целям и результатам.

В Сборнике описаны примеры реализации принципов лучшей практики бюджетного процесса в рамках различных систем и методов управления государственными обязательствами. «Бюджетный процесс» в данном контексте понимается в широком смысле, включая описание изменений, которые он претерпевает в связи с упомянутыми выше подвижками во взглядах на общественный сектор экономики. Под управлением по целям и результатам подразумевается система, в которой государственные приоритеты конкретизируются в форме целей деятельности правительства, а достигнутые непосредственные и конечные результаты затем сравниваются с этими целями до принятия решений о дальнейшей деятельности и ее финансировании. Для функционирования такой системы управление государственными обязательствами и систему правил распределения ресурсов необходимо сделать более гибкими. Вопрос о том, насколько гибким можно сделать это управление, требует очень взвешенного подхода, как и вопрос понятия качества управления ресурсами в государственном секторе.

Чтобы система управления государственными ресурсами могла функционировать эффективно, необходима координация всех составляющих ее частей в целостную систему, способную с минимальными затратами предо-

ставлять гражданам востребованные ими товары и услуги. Это требует наличия единой управленческой модели. Развитие в рамках какой-либо одной части системы управления зачастую приводит к необходимости проведения мероприятий по развитию и адаптации других ее частей. Все последствия узконаправленной на первый взгляд инициативы по реформированию системы управления нередко проявляются через многие годы после того, как был сделан начальный шаг.

В последние годы все большее внимание уделяется сходству систем государственного управления разных стран и тех проблем, с которыми они сталкиваются. Несмотря на очевидные различия в выборе схем организации и осуществления государственного и муниципального управления, многие их основополагающие принципы остаются практически идентичными. Благодаря обмену опытом, происходящему как между отдельными странами, так и через посредничество международных организаций, развитие государственного управления во многих странах приобрело общие черты. На этот процесс, помимо прочего, оказали влияние международные договоры, расширение Евросоюза и глобализация.

Кредо государственного управления

Государственное управление часто описывают в терминах систем или технологий. Применяемые при этом упрощения и абстракции имеют, разумеется, определенную ценность, так как позволяют свести дискуссию к некоей ограниченной сфере. Вместе с тем, такое описание рискует создать впечатление, что государственные институты оторваны от политической, социальной и исторической среды, в которой должны действовать.

По своей задаче — предоставлять товары и услуги, решение о которых принято демократически выбранными представителями граждан — деятельность органов государственного и муниципального управления коренным образом отличается от деятельности, осуществляемой в частном секторе, хотя в некоторых областях и наблюдается определенное сходство. Частное предпринимательство основывается, упрощенно говоря, на стремлении к максимизации прибыли для отдельно взятого предприятия и его владельцев, а также на стремлении индивидов-потребителей, обеспечивающих спрос на продукты или услуги предприятия, максимизировать свою пользу. От предприятия это требует оценки спроса и цены, общих производственных затрат и альтернативной прибыли от использования имеющихся ресурсов. Что касается государственных организаций, то решения об их деятельности исходят из оценки совокупной общественной выгоды, заявляемой в качестве цели деятельности правительства. Это влечет за собой как

явные конфликты различных целей, так и практические трудности в оценке альтернатив использования государственных ресурсов. Хотя намерения состоят в том, чтобы ограниченные ресурсы, находящиеся в распоряжении государственных и муниципальных структур, направлялись на повышение благосостояния общества в целом, разные группы граждан неизбежно будут получать блага в разном объеме в зависимости от того, как организуется деятельность государственных институтов. Оценка важности целей и расстановка приоритетов между ними является одной из основ формирования политических идеологий. К этим различиям в оценках добавляется сложность определения выгоды, получаемой от осуществления различных государственных мероприятий. Если в частном секторе производство товаров и услуг можно однозначно и непротиворечиво оценить в терминах полученной прибыли, то в государственном секторе часто бывает трудно договориться о желаемых конечных результатах и ценностях, например, обязательного школьного образования, изменения возраста выхода на пенсию или численности полицейских. Поэтому для государственных институтов важнее уметь воплощать политические приоритеты в практические меры, чтобы с наименьшими затратами реализовать желаемые результаты, нежели лишь определенным способом использовать ресурсы. Это требует, как четко сформулированных государственных заданий относительно того, что должно быть исполнено, так и определенной свободы действий в оперативной деятельности государственных институтов.

Таким образом, государственные институты должны определить методы сравнения затрат и результатов альтернативных способов использования общественных ресурсов. Эту информацию необходимо доводить до сведения лиц, принимающих решения, и отвечающих за максимизацию общественной выгоды. В открытом обществе необходимо также, чтобы средства массовой информации, общественные организации и отдельные граждане имели доступ к этой информации и могли ее понять.

Для кого и зачем подготовлен этот Сборник

Сборник обобщает опыт формирования и исполнения бюджета в значительном числе стран. Замысел авторов состоял в том, чтобы описать произошедшие изменения в развитии бюджетных систем и одновременно показать, как может быть выстроена взаимоувязанная система формирования и исполнения бюджета, учета, отчетности и контроля над деятельностью в сфере государственного управления. Описание, однако, не является полным и исчерпывающим в смысле всестороннего представления проведенных реформ. Технические детали были опущены с целью облегчения концептуального

понимания приводимых рассуждений и взаимодействия различных элементов бюджетного процесса.

Примеры в основном взяты из практики стран ОЭСР.¹ Это, однако, не означает, что все страны-члены организации прошли одинаковый путь развития, или что за рамками ОЭСР нет опыта, который был бы интересен и ценен для изучения. Скорее здесь сделана попытка обобщенного описания некоторых тенденций, которые можно наблюдать в этой группе стран в вопросах развития системы государственного управления, в частности, управления по целям и результатам, и формирования бюджета, основанного на результатах.

Источники материалов для Сборника

При подготовке настоящего Сборника использован широкий спектр материалов и публикаций в указанной сфере, в частности, публикации Лундского университета (Швеция), SIGMA/ОЭСР, Министерства финансов и Управления государственного долга Швеции, работы Г. Лjungмана, С. Стрёма и Р. Эйдема (VidaMera, Uppsala, Швеция), материалы отчетов контракта TDP/QCBS-20 совместного проекта Российской Федерации и Международного банка реконструкции и развития «Модернизация казначейской системы Российской Федерации»,

Кроме этого, использованы разработки, выполненные непосредственно в рамках Контракта № PFMТАР/QCBS-4.15, в частности, раздел «Открытость и прозрачность общественных финансов» написан к.э.н. О.К. Ястребовой (ЭККОНИС). Научная редактура переводных разделов выполнена к.э.н. Г.В. Курляндской и к.э.н. А.С. Ковалевской (Центр фискальной политики).

Часть актуальной информации для раздела 17 была предоставлена Министерством финансов Российской Федерации.

¹ Организация экономического сотрудничества и развития.

1. БЮДЖЕТНОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ

Введение

Бюджеты органов власти, а именно: центральный (в случае России — федеральный) бюджет, региональные и местные (субнациональные) бюджеты, бюджеты социальных внебюджетных фондов в большинстве развитых стран по доходам и расходам в совокупности составляют от 30 до 60 процентов валового внутреннего продукта (ВВП). Это, однако, не означает, что государство и местное самоуправление потребляют примерно половину всех ресурсов страны, — напрямую они используют, как правило, существенно меньшую долю.

Это объясняется тем, что часть бюджетных средств идет не на потребление, а на социальные пособия, то есть, бюджет служит инструментом перераспределения ресурсов от одной группы граждан к другой. Такое перераспределение имеет целью не только выравнивание доходов различных групп населения, но и выравнивание доходов одного и того же гражданина в разные периоды его жизни (за счет средств, заработанных им в трудоспособном возрасте, финансируется его пенсия, а детские пособия выплачиваются ему как бы «авансом»).

Помимо перераспределительной функции социальные пособия оказывают и реальное воздействие на национальную экономику через стимулирование совокупного спроса, создание рабочих мест и даже капиталовложения.

Прямое потребление бюджетных ресурсов происходит при найме государственных и муниципальных служащих, врачей, учителей и других работников социальной сферы, при строительстве дорог, закупке вооружения или компьютерного оборудования, расходных материалов или мебели для нужд государственных и муниципальных организаций и учреждений, бензина и технического обслуживания для автомобилей, находящихся на балансе органов власти. Потребление этих ресурсов необходимо для того, чтобы го-

сударство могло *производить* государственные услуги в таких сферах, как охрана общественного порядка, исполнение наказаний (тюрьмы), оборона, сбор налогов и таможенных пошлин, образование и научные исследования, транспорт, культура и здравоохранение. Но независимо от того, состоят ли расходы органов власти из потребления, инвестиций или социальных пособий, они финансируются за счет бюджетных средств, т.е., главным образом, за счет налогов.

Не будет преувеличением сказать, что в большинстве стран мира бюджетная политика и формирование бюджета становятся ареной политической борьбы. В условиях демократической системы управления и рыночной экономики ни одно отдельно взятое решение и ни одно уполномоченное лицо не влияют на национальную экономику в той же степени, как ежегодный правительственный проект бюджета и решение парламента по нему. Поэтому государственный бюджет неизбежно вызывает большой интерес со стороны общественности, СМИ, управленческого аппарата, финансовых рынков, предприятий и, само собой разумеется, со стороны политических партий и их избранных представителей, которые в парламенте принимают решение по бюджету.

Проект бюджета, собственно говоря, является единственным из года в год *повторяющимся* предложением правительства, которое парламент ежегодно же рассматривает и утверждает. В каждой стране существует свой свод норм, отраженных в Конституции, Бюджетном кодексе, целом ряде законов, который определяет порядок рассмотрения парламентом проекта бюджета, представляемого правительством.

Как уже упоминалось выше, проект и закон о бюджете внимательно изучаются и аналитиками финансового рынка. Они интересуются не столько детальным, постатейным его содержанием, сколько ключевыми показателями, такими как, общий объем расходов, прогноз сбора налогов, утверждаемый законом о бюджете, дефицит или профицит бюджета, динамика государственного долга. Выводы аналитиков через финансовые рынки будут влиять, в частности, на динамику банковских процентов, курсов валют и инфляцию. Все эти факторы, в свою очередь, тоже воздействуют на бюджет. Таким образом, при составлении бюджета следует принимать во внимание не только расходные потребности органов власти, но и социально-экономические ограничения. В большинстве стран политикам пришлось пройти трудный путь к пониманию того, что решения, принятые демократическим большинством, не отменяют фундаментальных экономических взаимосвязей. Прокатившийся по западным странам в начале XXI века финансовый кризис вынудил национальные правительства в разных формах принимать меры по санации бюджетов, урезанию расходов, реформированию налогообложения и уменьшению

государственного долга. Именно в таком аспекте будут обсуждаться ниже проблемы формирования одного из самых важных политических инструментов — государственного бюджета.

Бюджетные расходы в некоторых странах ОЭСР и России в 2015 г., в % к ВВП	
Соединенные Штаты Америки	37,7
Австралия	37,0
Великобритания	42,8
Канада	40,3
Германия	44,0
Франция	57,0
Дания	54,8
Швеция	50,2
Россия	41,8
ОЭСР в среднем	43,1

Источник: ОЭСР <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm>
МВФ <http://data.imf.org/?sk=E86E9088-3830-4CA3-B240-1B0EC5E15221>

Далее в Сборнике, если специально не оговорено, речь пойдет о центральных органах государственной власти и об общих принципах бюджетного процесса. При этом те же соображения применимы и к субнациональным органам власти и их бюджетному процессу. В меньшей степени они могут быть распространены на социальные внебюджетные фонды и государственные учреждения и организации.

Три принципиальных этапа

Можно сказать, что планирование государственного бюджета состоит, в принципе, из трех этапов, когда принимаются решения на разных уровнях детализации. Ради упрощения изложения вопроса мы абстрагируемся от того, что общественный сектор состоит из государственного, муниципального и других уровней, сектора социального страхования и т.д.

Размеры государственного бюджета

На первом этапе принимается решение по объему сектора государственного управления, т.е. размерам *государственных расходов*. Таким образом,

определяется, какая часть экономической деятельности будет осуществляться под руководством государства и, соответственно, какую сумму необходимо собрать с граждан в виде налогов для ее финансирования. Именно здесь решается вопрос о том, какая часть средств будет расходоваться по коллективным решениям, а какая останется на усмотрение отдельных граждан и предприятий в частном секторе.

Это основополагающие политические и идеологические вопросы, часто находящие свое отражение в программах политических партий. Они становятся предметом бурных обсуждений в ходе предвыборной борьбы. Можно сказать, что речь идет о позициях, касающихся характера общественной системы, — будет ли это государство, отвечающее за всеобщее социальное благосостояние, государство, отвечающее только за базовые социальные функции, или некий средний вариант. Вполне естественно, что решения об изменениях системы на столь фундаментальном уровне не принимаются ежегодно.

Распределение ресурсов по целям

На втором этапе те, кто принимает политические решения, должны определить, как имеющиеся в распоряжении общественного сектора совокупные ресурсы будут *распределяться между различными целями и областями деятельности*. По этим вопросам у партий, фракций и групп влияния мнения чаще всего расходятся. Решения такого характера принимаются ежегодно в процессе бюджетной работы, причем совершенно ясно, что каждый год невозможно пересматривать абсолютно все. В большинстве случаев речь идет лишь о небольшом перераспределении ресурсов между разными областями. Однако по прошествии нескольких лет может оказаться, что перераспределение «накопленным итогом» оказалось весьма существенным, то есть политические приоритеты фактически поменялись. В значительной мере ежегодный бюджетный процесс заключается именно в таких изменениях.

Оперативная (текущая) деятельность

На третьем этапе необходимо обеспечить *эффективное и целесообразное использование* бюджетных ресурсов, выделенных на определенные цели. К примеру, производство государственных (общественных) благ должно быть экономически эффективным, а система пособий и выплат должна быть сформирована так, чтобы достигать намеченных целей поддержки граждан. Если бюджетные ресурсы используются неэффективно, это означает, что при существующем уровне налогообложения какие-то из общественных потребностей, принятых в качестве важных, не будут удовлетворены. Такие вопросы,

носят, скорее, не политический, а оперативный характер, и решать их должны компетентные госслужащие-специалисты.

Опыт и практика, однако, свидетельствуют, что политика не ограничивается принятием решений о том, что необходимо сделать. Вопрос о том, как это сделать, зачастую содержит целый ряд аспектов, имеющих политическое значение. Поэтому и решения по явно техническим вопросам порою приходится принимать на политическом уровне. Вопросы эффективности и целесообразности также тесно связаны, например, с тем, как исполняется принятый бюджет, со степенью децентрализации или, наоборот, централизации полномочий по исполнению бюджета в государственных органах, а также с порядком предстоящей отчетности о результатах деятельности на политическом уровне.

Порядок принятия решений

В течение бюджетного процесса требуется принять решения всех трех видов, о которых речь шла выше. При этом не всегда решения обсуждаются именно в таком порядке. Так, трудности сохранения приоритетов при множественности разновекторных целей могут привести к перераспределению объемов финансирования между различными направлениями деятельности государственного сектора. Точно так же последствия оперативных решений могут привести к пересмотру решений о выделении средств на различные виды деятельности. Нередко тем, кто облечен политической властью, может показаться, что вместо принятия трудных решений о расстановке приоритетов, проще удовлетворить всех просто выделением большего объема ресурсов.

Макроэкономические основы государственного бюджета

Спрос со стороны государства на реальные ресурсы влияет на *уровень производства* в обществе. Через налоги и социальные пособия государство влияет на структуру доходов домохозяйств и, таким образом, на объем частного потребления. Государственное и частное потребление в сумме обычно соответствует примерно 80 процентам ВВП (остальное — инвестиции и разница между экспортом и импортом).

Бюджет в системе макроэкономических взаимосвязей

Таким образом, политические решения вокруг государственного бюджета и прямо, и косвенно влияют на динамику совокупного спроса в обществе.

Одновременно совершенно очевидно и то, что общественно-экономическое развитие, в свою очередь, влияет на доходы и расходы государства. Насколько велико это влияние, зависит от системы налогообложения и структуры социальных пособий. Чем большая часть доходов государства связана с доходами домохозяйств и частным потреблением, чем больше размер пособий, выплачиваемых, к примеру, по безработице, тем выше степень ковариации (взаимозависимости) государственного бюджета и экономической конъюнктуры. При этом позитивная динамика национальной экономики ведет к здоровой системе государственных финансов — и наоборот.

Если растет занятость, то растут и доходы домохозяйств. Это ведет к тому, что они платят более высокий подоходный налог, а также больше потребляют и, соответственно, платят больше денег в виде НДС и других налогов на потребление. Резонно предположить, что растут также прибыли предприятий, поэтому они платят больше налога на прибыль. Снижение занятости дает обратный эффект. Помимо негативного влияния на доходную часть бюджета, сокращение занятости может повлечь за собой и рост общественных расходов на пособия по безработице и на меры по созданию рабочих мест.

Имеет значение также динамика цен и зарплат. При росте цен растут доходы государства от налогов на потребление, однако, вместе с тем, его расходы тоже возрастают, потому что государству приходится платить больше за все потребляемые им товары и услуги. Рост зарплат дает больше доходов в виде подоходного налога и отчислений в социальные фонды, но растут и расходы государства, поскольку ему приходится платить более высокую заработную плату своим служащим. Кроме того, увеличиваются и расходы на социальные пособия, привязанные к уровню зарплаты. В то же время для реализации контрциклической политики (в целях противодействия спадам экономической конъюнктуры), в государственном бюджете предусматривается повышение расходов или снижение налогов. Однако в периоды подъема экономической конъюнктуры необходимо соответствующим образом сокращать расходы (а это, как правило, бывает трудно сделать по политическим мотивам), чтобы в перспективе, на следующем витке экономического цикла, возросшие расходы и падающие доходы не привели к неприемлемым размерам государственного долга.

Поведение домохозяйств и предприятий также имеет свое значение. Рост потребления и сокращение сбережений в экономике увеличивают доходы государства от НДС и других косвенных налогов. Если же предприятия увеличивают свои инвестиции или экспорт, то в краткосрочной перспективе налоговые поступления сокращаются. В более долгосрочной же перспективе в экономике должен поддерживаться достаточный уровень инвестирования — и общественного, и частного.

Изменения банковской процентной ставки влияют на ряд статей государственного бюджета, но, в первую очередь, на расходы по обслуживанию государственного долга. Снижение ставки уменьшает эти расходы, что может привести как к стимулированию экономического развития, с одной стороны, так и к росту инфляции — с другой. В результате финансовых кризисов последних лет высокий уровень дефицита государственных бюджетов и чрезмерно высокий уровень государственного долга привели к недоверию в отношении финансовых рынков. Частные игроки стали требовать более высоких процентных ставок, чтобы компенсировать рост рисков кредитования как частных, так и государственных заемщиков, что повело к возникновению негативных спиралей и эффекту «кругов по воде».

Значение надежных прогнозов

Итак, в экономике существует почти бесконечное множество сильных и слабых взаимосвязей, подобных описанным в предыдущем разделе, требующих формирования государственного бюджета на основе детального прогноза общественно-экономического развития. Почти каждая строчка в бюджете зависит от поведения общественно-экономических переменных. И, наоборот, — почти каждая строчка в государственном бюджете тем или иным образом влияет на национальную экономику.

В то же время недостаточно описать, как будет развиваться национальная экономика, а затем выбрать несколько важных переменных — таких как ВВП, цены и занятость — и применить для расчета тех статей бюджета, которые особенно чувствительны к их изменениям. Необходимо учитывать динамические взаимосвязи между бюджетом и развитием национальной экономики. Кроме того, необходимо осознавать, что результаты изменений не обязательно проявляются в полной мере в ближайший год, часто эффект бывает отложенным, растянутым на несколько лет. Именно поэтому следует строить бюджетный процесс, исходя из перспективы в несколько лет, например, определяя рамки расходов на среднесрочную перспективу (СПГР)².

То есть, реалистичный государственный бюджет должен учитывать общественно-экономическое развитие и взаимосвязи между государственным бюджетом и национальной экономикой. Необходимо разрабатывать экономические модели, способные как можно более достоверно моделировать развитие национальной экономики и бюджетные параметры. Правда, прогнозы всегда ненадежны, они редко сбываются полностью, и в статистических выкладках всегда есть недостатки. Однако использование соответствующим

² Среднесрочный прогноз государственных расходов (Medium Term Expenditure Framework)

образом построенной модели имеет большое преимущество, поскольку оценка различных составляющих государственного бюджета в этих условиях будет основана на *одних и тех же предположениях* о ходе общественно-экономического развития. Таким образом, удастся добиться сбалансированности государственного бюджета — как внутренней, между отдельными его частями, так и внешней, с учетом общественно-экономического развития в целом.

Все же однократно использовать экономические модели в начале работы над бюджетом недостаточно. Необходимо составлять повторные прогнозы в ходе бюджетного процесса, вводя вновь полученные статистические данные, новые прогнозные величины и порою изменять предпосылки, которые имеют следствием изменение бюджетных параметров. Благодаря такой работе проект государственного бюджета всегда будет базироваться на максимально надежном прогнозе.

Среднесрочная перспектива

Все страны — за некоторыми исключениями — принимают свой бюджет на один год вперед. Это, однако, не означает, что бюджет там готовится и формируется в такой краткосрочной перспективе. Даже для принятия однолетнего бюджета, необходим обзор доходов и расходов бюджета в более длительной перспективе. Опыт стран-членов ОЭСР свидетельствует, что наиболее приемлемым и разумным является период, охватывающий ближайший бюджетный год плюс два-три последующих года. Как правило, бюджет формируется, исходя из *трехлетней* перспективы. Есть несколько причин, обусловивших такую необходимость.

Во-первых, решения, которые влияют на доходы и расходы бюджета, были приняты уже ранее. Речь идет о налогах и программах расходов, которые оказывают незначительное влияние — или вообще не оказывают никакого — на первый бюджетный год, но с полной силой могут сказаться на государственном бюджете год или несколько лет спустя. Подобные отложенные результаты должны учитываться в бюджетном процессе.

Во-вторых, со временем изменяются общественно-экономические предпосылки. Уровень занятости и динамика цен меняются год от года, а это влияет на доходы и расходы государственного бюджета. Эти факторы необходимо учитывать в работе по составлению бюджета даже на очередной год.

В-третьих, если неблагоприятное развитие событий в будущем просчитывается заранее, есть время предпринять корректирующие меры, чтобы избежать этих трудностей.

Как с политической, так и с технической точек зрения часто бывает трудно быстро ввести ограничения в виде снижения расходов государства или роста

Примеры стран ОЭСР, которые устанавливают бюджетные проектировки на среднесрочный период	
Страны	Плановый период (за пределами очередного бюджетного года)
Великобритания	2 года
Швеция	2 года
ЮАР	2 года
Франция	2 года
Норвегия	3 года
Новая Зеландия	3 года
Австрия	3 года
Дания	3 года
Канада	3 года
Германия	4 года
Нидерланды	4 года
Финляндия	4 года
США	4 года

налоговых поступлений. А вот быстро снизить доходы государства и увеличить его расходы, с политической точки зрения, как правило, очень легко. Чтобы иметь возможность контролировать развитие бюджета, правительство должно хорошо представлять себе, как будет развиваться бюджет, исходя из уже принятых решений, а, возможно, и с учетом затрат на приоритетные реформы, по которым еще не принято решение.

Преимущество бюджетной перспективы, рассчитанной на несколько лет, состоит в том, что правительству тогда не обязательно решать непопулярные, но приоритетные задачи, в условиях ограниченных ресурсов только одного очередного бюджетного года. При одногодичной перспективе существует только альтернатива принять или отвергнуть предложение, означающее рост расходов. В многолетней перспективе есть уже возможность исключить предложение из программы ближайшего бюджетного года, перенести его осуществление на более поздний срок. Недостатком среднесрочного подхода является то, что будущее бюджетное пространство оказывается связанным уже на раннем этапе — это сокращает свободу действий правительства на случай непредвиденного сценария общественно-экономического развития или необходимости удовлетворить вновь возникшие насущные потребности.

Все страны Западной Европы, входящие в Европейский Союз, планируют бюджет со среднесрочной перспективой. Это необходимо для своевременной адаптации бюджетной политики к новым вызовам. Кроме того, страны ЕС должны ежегодно представлять Европейской Комиссии трехлетнюю программу стабильности и роста. Бюджетный кодекс Российской Федерации (ст. 169) устанавливает, что проекты федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и проекты бюджетов государственных внебюджетных фондов составляются и утверждаются сроком на три года — очередной финансовый год и два года планового периода. Таким образом, Российская Федерация относится к небольшому числу стран, которые не только составляют, но и утверждают свои бюджеты на трехлетний период.

Бюджетно-политические цели

Бюджетно-политическая цель — это ограничение, определяемое до начала ежегодного бюджетного процесса. Смысл такого ограничения заключается в том, что результат бюджетного процесса должен отвечать задачам государственного сектора и обеспечивать в перспективе стабильность государственных финансов.

Необходимость установления такого ограничения, как уже упоминалось ранее, вызвано склонностью политиков увеличивать расходы (или снижать налоги), даже если в результате создается дефицит бюджета. Этому способствуют следующие обстоятельства:

Группа людей, которая выигрывает от некоего целевого расхода, всегда меньше той группы, которая финансирует расход, платя налоги. Это приводит к тому, что преимущества от увеличения расхода воспринимаются как более явные и значительные, нежели требуемое скромное повышение налогов для каждого налогоплательщика.

И налогоплательщики, и политики в краткосрочной перспективе склонны ценить преимущества от увеличения некоего расхода выше, чем будущие затраты, связанные с финансированием этой расходной статьи путем увеличения налогов.

Оба этих обстоятельства обычно приводят к одному и тому же, а именно — к *слишком высокому уровню расходов и большому дефициту бюджета*.

Если определенные ограничения для бюджета отсутствуют, то велика опасность того, что правительство станет решать внутренние конфликты, связанные с нехваткой ресурсов, путем увеличения расходной части бюджета, не обеспечивая ее финансирование путем соответствующего увеличения и доходной части. Результатом становится дефицит бюджета, покрываемый с помощью заимствования средств. А это значит, что расходы бюджета будут

оплачивать завтрашние налогоплательщики. Даже если увеличенные расходы финансируются за счет повышения доходов, так что удастся избежать дефицита бюджета, нет уверенности в том, что такое повышение налогов согласуется со здоровьем национальной экономики: рост налогов, к примеру, способен негативно сказаться на уровне накоплений или потребления. В странах Западной Европы государственные расходы, дефицит государственного бюджета и государственный долг значительно выросли в 70-е и 80-е годы XX века. 90-е годы стали периодом санации общественных финансов. Уже до образования Европейского валютного союза и введения евро в качестве общей валюты, государства-члены обязались не допускать дефицита государственного бюджета свыше 3% ВВП или государственного долга — свыше 60% ВВП соответствующей страны. Однако некоторые страны пренебрегали этими ограничениями, результатом чего стал финансовый кризис, очень тяжелый как для отдельных европейских стран, так и для всего валютного союза.

Помимо того, что находящиеся в наиболее тяжелой ситуации страны вынуждены в связи со сложившейся ситуацией подчиниться требованиям жесткого урезания расходной части своих бюджетов, чтобы им были предоставлены спасительные кредиты, другие страны еврозоны также должны избегать роста государственных расходов, превышающего допустимые для национальной экономики пределы. Поэтому отдельные страны, как, например, Швеция, не входящая, впрочем, в зону валютного сотрудничества, ввели в действие некоторые гармонизированные бюджетно-политические ограничения и механизмы контроля и санкций за их нарушение.

Важно подчеркнуть, что бюджетно-политические ограничения, основанные на макроэкономических прогнозах, являются одинаковыми, независимо от структуры бюджета и его исполнения. Так, к примеру, общий объем ресурсов, выделяемых на определенный вид деятельности, не изменяется в зависимости от того, выделяется ли ассигнование в виде паушальной суммы (без разбивки по статьям) или с детальной росписью по использованию различных ресурсов (зарплата, материалы, аренда и т.п.). Некоторые макроэкономические факторы также необходимо учитывать, даже если деятельность полностью или частично финансируется за счет других ресурсов, кроме нерезервируемых для специальных целей налоговых поступлений. Если же государство принимает на себя обязательства, например, в форме гарантий (в том числе, по деятельности, лежащей совершенно за рамками государственного бюджета или даже за пределами государственного сектора), в макроэкономическом анализе, возможно, необходимо будет принять во внимание фактические или потенциальные затраты.

Существуют разные виды бюджетно-политических целей или ограничений. Самое старое из них — то, что расходы не должны превышать доходы,

то есть, что в бюджете не должен быть заложен *дефицит*. Это ограничение-цель по-прежнему можно обнаружить в бюджетных кодексах некоторых стран.

Золотое правило

В большинстве случаев это ограничение не касается заимствований в *инвестиционных целях*. В этом состоит сущность так называемого *золотого правила*, гласящего, что на годовом уровне бюджет не может иметь дефицита, превышающего совокупные государственные инвестиции в этом же году. В основе этого лежит концепция, предполагающая, что одно поколение налогоплательщиков не должно в одиночку финансировать инвестиции, пользоваться результатами которых будут следующие поколения. Заемное финансирование может даже оказаться более предпочтительным, если речь идет о государственных объектах, которые в перспективе будут приносить доход, который можно будет направить для покрытия основной суммы долга и процентов по кредиту.

Цели по сальдо бюджета

К сожалению, вместо ограничений, описанных выше, зачастую вводится ограничение только по *сальдо финансирования дефицита*, т.е. по чистым заимствованиям. В этом случае объем финансовых операций, например, выдача и возврат кредитов, купля-продажа акций оценивается в *нетто* объемах. Такое ограничение применяется — часто в сочетании с какими-либо дополнительными правилами — например, в странах-членах Европейского Союза. Проблемой введения ограничений по чистым заимствованиям является то, что они не предотвращают *быстрого роста государственных расходов в благоприятные периоды*, когда экономика работает на высоких оборотах и доходы государственной казны растут.

Цели по расходам

Иногда вместо ограничений по сальдо применяют *ограничение по расходам*, при котором органы государственной власти заранее устанавливают ограничения совокупных расходов государственного бюджета. Основанием для такого лимитирования расходов является скорее прогноз уровня будущих *доходов* бюджета, а не оценка необходимого уровня расходов. Ограничения по расходам оказались эффективным инструментом сдерживания их роста и, тем самым, достижения долгосрочной устойчивости бюджетной

политики. Швеция применяет эту форму бюджетных ограничений с конца 1990-х годов, и заключается она в установлении жесткого номинального потолка совокупных расходов бюджета на второй год планового периода (при том, что потолки расходов на очередной финансовый год и на первый год планового периода были установлены в предыдущие годы).

Следует подчеркнуть, что недостаточно установить ограничения только при формировании бюджета. Чтобы ограничение оказалось действенным, ему необходимо следовать и при исполнении принятого бюджета. Это требование, кроме всего прочего, заставляет точнее прогнозировать доходы и расходы, что повышает реалистичность проекта бюджета.

«Снизу вверх»

Традиционный бюджетный процесс состоит в том, что распорядители и получатели бюджетных средств запрашивают (а скорее — требуют) на новый бюджетный год столько же средств, сколько они получили в текущем бюджетном году, с поправкой на рост цен и зарплат. Зачастую они запрашивают и дополнительные средства на новые виды деятельности. Причем речь может идти о длинных списках пожеланий.

Это создает давление «снизу» на министерство финансов в его бюджетной работе, и бюджетный процесс становится *расходно-ориентированным*. Опыт значительного числа стран показывает, что министерству финансов и правительству трудно долго противостоять такому давлению. Бюджетный процесс, в котором инициатива принадлежит бюджетополучателям и их министерствам, приводит к быстрому росту бюджетных расходов и, соответственно, налогового бремени, которые, в свою очередь, могут привести к значительному дефициту бюджета. Все это в перспективе оборачивается нестабильностью государственных финансов.

В таком «расходно-ориентированном» бюджетном процессе окончательные бюджетные параметры формируются на основе решений по отдельным деталям бюджета, иначе говоря, бюджетное планирование идет от части к целому. Такой процесс обычно называется моделью формирования бюджета «*снизу вверх*». При этом министр финансов получает полное представление о проекте бюджета только после того, как в правительстве завершатся все переговоры. В такой системе доходы и заимствования определяются, как правило, в последнюю очередь. Если парламент не принял на себя бюджетные ограничения в какой-либо форме, это может привести к увеличению расходов в соответствии с предложениями правительства, а финансироваться дополнительные расходы будут за счет роста заимствований.

«Сверху вниз»

Основываясь на этом негативном опыте, многие страны в последние годы ввели новый порядок формирования бюджета. Они перевернули весь процесс и вместо движения «*снизу вверх*» формируют бюджет «*сверху вниз*».

Это означает, что правительство начинает бюджетный процесс с определения бюджетно-политических *целей* или *ограничений* — таких, как объем заимствований, уровень налогообложения, объем расходов и т.п. Затем установленные совокупные расходы распределяются по различным *секторам* — например, по расходным функциям, политическим целям или министерствам. Количество таких секторов расходов может варьироваться от 20 до 40. Распределение совокупных расходов по секторам, как правило, производится по функциональным признакам, а не в соответствии с административной или экономической классификацией, и отражает политические приоритеты правительства в бюджетном процессе. Функциональный подход (в отличие от административного или экономического) позволяет правительству избежать слишком жесткой привязки средств к нижестоящим административным структурам.

На следующем этапе проводится дальнейшее распределение средств бюджета по *видам деятельности*. На этом этапе распределение неизбежно увязывается с административными единицами, которые в дальнейшем будут отвечать за исполнение принятого бюджета. При этом распределение средств детализируется часто по видам затрат внутри этих административных единиц, таким как зарплата, аренда помещений, прочие расходы на осуществление деятельности и т.п.

В последние годы многие страны стали внедрять разнообразные формы бюджетного процесса, ориентированного на цели или результаты, вместо распределения по видам расходов на последнем этапе формирования бюджета. Смысл этих нововведений состоит в том, чтобы предоставить лицам, отвечающим за результаты той или иной деятельности, определенную степень свободы в вопросе о том, *как* следует использовать выделенные средства наилучшим образом. Это предполагает, с одной стороны, что цели (устанавливаемые в виде результатов, которые должны быть достигнуты) доводятся в понятной и измеримой форме до исполнителей, с другой — что ответственные лица в определенных пределах могут самостоятельно выбирать, какие конкретные виды расходов необходимо осуществлять для достижения поставленных целей.

Разумеется, данное описание является упрощенным. Ни одно правительство не может игнорировать целое, принимая решения по деталям бюджета. И ни одно правительство не может установить бюджетно-политические

ограничения, не обеспечив при этом, чтобы в рамках этих ограничений были произведены самые необходимые расходы. Это означает, что ни в одной стране не применяется модель бюджетного процесса «снизу вверх» или «сверху вниз» в чистом виде. Чтобы строгий бюджетный процесс мог выжить в политической среде, эти два подхода должны сойтись в некой компромиссной точке.

Значение бюджетного планирования для стабильности государственных финансов

В некоторых западноевропейских странах в 70-е и 80-е годы XX века проводилась весьма бесперспективная бюджетная политика: расходы быстро росли, и, несмотря на увеличение налоговой нагрузки для обеспечения такого роста, дефицит государственного бюджета был чрезмерно большим. В 90-е годы государственные финансы в ряде западноевропейских стран подверглись процедуре оздоровления, а в работу над бюджетом ввели новые методы. В бюджетном планировании этих стран стал превалировать принцип «сверху вниз», что оказалось вполне успешным. Кроме того, в связи с предстоящим принятием евро в качестве единой валюты в отдельных странах Евросоюза, были введены цели по сальдо для ежегодного бюджетного дефицита и для государственного долга относительно ВВП. Эти правила, однако, не везде оказались эффективны: слишком велико было политическое давление в направлении экстенсивного развития в форме увеличения расходов, в то время как возможности в той же степени наращивать доходы не было. В отдельных случаях это привело к угрозе применения санкций со стороны прочих стран-участниц еврозоны, в других случаях по разным причинам было позволено продолжать нарушать оговоренные правила. Имела место также недостоверная отчетность. Все это привело к тому, что некоторые страны еврозоны — прежде всего, в Южной Европе — оказались лицом к лицу с неприемлемым уровнем дефицита государственных финансов и размерами долга, вызвавшими серьезные опасения на финансовых рынках. Кроме того, этим странам затруднительно было проводить экстенсивную финансовую политику в целях противостояния низкой конъюнктуре, так как это привело бы к дальнейшему росту задолженности. Эта проблема не является чисто европейской: у США также наблюдался серьезный дефицит государственного бюджета и, как следствие, возрастающий государственный долг, что привело как к политической конфронтации между законодательной и исполнительной ветвями власти, так и к снижению кредитного рейтинга страны.

Новый бюджетный процесс в Швеции

Как упоминалось выше, в Швеции с середины 90-х годов стало применяться бюджетное планирование по принципу «сверху вниз». Шведское правительство — как, впрочем, и парламент — руководствуются ограничениями, рассчитанными на несколько лет и касающимися как сальдо доходов и расходов, так и совокупных расходов государства. Исходя из этих ограничений, доступные ресурсы распределяются сначала по 27 расходным секторам, а затем в общей сложности по почти 500 целенаправленным ассигнованиям в каждом из секторов расходов. Когда ассигнования обсуждаются в парламенте, различные его комитеты могут вносить предложения об увеличении размера какого-либо ассигнования только при условии, что другие ассигнования в том же секторе уменьшатся на соответствующую сумму. Таким образом, обеспечивается изначально установленный порядок приоритетов между секторами расходов. После проработки вопросов в комитетах парламент принимает решение по бюджету в целом.

Такой подход к бюджетному планированию способствовал оздоровлению государственных финансов после кризисной ситуации первой половины 90-х годов. Он также помогал удерживать государственные расходы в разумных пределах и в периоды высокой экономической конъюнктуры, когда доходы государства росли. С политической точки зрения часто бывает труднее справиться с благоприятной ситуацией, чем с кризисной, когда имеет место понимание серьезности ситуации. Реформирование принципов бюджетного планирования способствовало и пониманию правительством своей ответственности в долгосрочной перспективе, что позволило государственным финансам Швеции чувствовать себя гораздо лучше, чем во многих других странах со схожей экономикой.

Реалистичные прогнозы

Бюджет — это план доходов и расходов в рамках предстоящей деятельности. Те, кто составляет или утверждает бюджет, редко могут обеспечить полное совпадение фактического результата с принятым бюджетом. В первую очередь, это касается государственного сектора.

Прежде всего, плохо поддаются точному прогнозу налоговые поступления, составляющие большую часть бюджетных доходов. При законодательно установленных правилах *налогообложения* и налоговых *ставках*, налоговые поступления определяются *налоговой базой*, к которой они будут применяться, а она, в свою очередь, зависит, в основном, от экономической конъюнктуры.

То же, хотя и в меньшей степени, касается расходов. Для расходов по законодательно установленным социальным пособиям, действует тот же принцип, что и для налогов: можно определить *размер пособия и условия его получения*, но *точное количество граждан*, которые будут иметь право на получение пособия и реально им воспользуются, заранее неизвестно.

Все вышесказанное означает, что бюджетное планирование во многом является составлением *прогнозов* тех переменных, которые и определяют доходы и расходы по различным статьям бюджета. Так что соответствие результатов исполнения принятому бюджету во многом зависит от качества прогнозной работы.

Макропрогнозы

Таким образом, существует прочная связь между, с одной стороны, различными статьями доходов и расходов бюджета и, с другой стороны, переменными, определяемыми общественно-экономическими параметрами общества. Это означает, что для качественных бюджетных прогнозов нужны надежные прогнозы общественно-экономического развития — как в целом, так и в деталях.

Поэтому исходным пунктом работы над бюджетом должен стать *реалистичный* прогноз ВВП в разбивке по самым важным компонентам, а также прогноз динамики цен и зарплат, занятости, безработицы, финансовых аспектов национальной экономики и демографических данных — например, количества детей и пенсионеров.

Прогнозы доходов и расходов

На следующем этапе необходимо оценить, каким образом, в принципе, на каждую статью доходов и расходов бюджета будет влиять общественно-экономическое развитие, изменение демографической ситуации, изменение системы налогообложения и системы социальных пособий. В развитых странах для этого применяются более или менее сложные эконометрические формулы для описания тех факторов, которые определяют каждую статью расходов и доходов бюджета. Для прогнозирования *налога на доходы физических лиц* и *налога на прибыль юридических лиц*, а также *налога на добавленную стоимость* требуются сложные модели, которые в математической форме отражают параметры системы налогообложения.

Однако, законодательство, устанавливающее правила налогообложения и систему социальных пособий и выплат, не бывает статичным. В него практически ежегодно вносятся изменения. Поэтому в прогнозах необходимо учесть последствия таких изменений. Задача может оказаться сложной, поскольку здесь нельзя опереться на предшествующий опыт. Сложно с достаточной степенью точности предугадать, как изменится поведение граждан вследствие введения нового правила. Кроме того, довольно трудно рассчитать, как скоро эти последствия начнут реально проявляться.

Так что для составления реалистичных прогнозов доходов и расходов государства нужны не только строгие математические модели и достоверная статистика, но и госслужащие, которые уже приобрели опыт и развили в себе интуицию, необходимую для понимания результатов изменения правил и тенденций общественно-экономического развития для бюджетных проекировок.

В этой связи можно упомянуть, что в Бюджетном кодексе Российской Федерации (ст. 37) указано, что бюджет должен основываться на принципе достоверности. Данный принцип означает, что показатели прогноза социально-экономического развития должны быть надежными, а расчет доходов и расходов бюджета должен быть реалистичным.

Для всякой работы над бюджетом очень важны грамотно сделанные прогнозы доходов и расходов государства. Особую важность они приобретают, когда применяются бюджетно-политические ограничения и модель формирования бюджета «сверху вниз». Если не выдерживать высокое качество прогнозов, то и методы эти лишаются смысла. Применение бюджетно-политических целей и бюджетного процесса по модели «сверху вниз» подразумевает, что правительство, министерства и другие органы государственной администрации должны брать на себя ответственность за те отклонения в части расходов, которые, естественно, всегда имеют место. Принятие на себя ответственности становится невозможным, если отклонения окажутся слишком большими. Тут уже необходимо корректировать бюджет в ходе его исполнения. В результате желаемую бюджетно-политическую дисциплину выдержать не удается.

Таким образом, даже если основным видом прогнозов являются — и должны являться — прогнозы на период в три или четыре года, периодически могут оказаться необходимыми и прогнозы на более длительный период, которые опираются на глубинные тенденции в обществе, в частности, на демографическую динамику. В таких случаях могут потребоваться расчеты, охватывающие периоды до 30, а то и до 50 лет. Динамика народонаселения и изменение его возрастной структуры (школьники, трудоспособные граждане, пенсионеры) могут в перспективе стать важными и с трудом поддающимися воздействию предпосылками экономической политики.

Важные принципы формирования государственного бюджета

Многолетний опыт целого ряда стран позволил сформулировать ряд основополагающих принципов, которые, как считается, характеризуют эффективное бюджетное планирование. Традиционно называют четыре главных принципа, а именно:

- бюджет должен быть *полным*, т.е. охватывать все виды деятельности государства, не должно быть каких-либо иных бюджетов или внебюджетных фондов (англ. unity — единство);
- все доходы должны использоваться для финансирования всех расходов, т.е. отдельные доходы нельзя привязывать к определенным направлениям расходов (англ. universality — универсальность);
- каждая статья расходов должна иметь ясную цель, т.е. должно быть указано, на что конкретно должно использоваться данное ассигнование (англ. specification — спецификация, детализация);
- ассигнования должны выделяться на один год, т.е. средства нельзя переносить с одного года на другой (англ. annuality — годичность).

Эти четыре традиционных принципа были, однако, сформулированы в начале XX века, когда объемы, задачи и финансирование государственных органов были более простыми и ограниченными, чем сейчас. Поэтому в последние годы добавилось еще два принципа:

- бюджетные расходы должны быть направлены на достижение наилучших результатов при бережном расходовании государственных ресурсов, т.е. с наименьшими затратами, а также способствовать достижению поставленной цели (англ. economy, efficiency and effectiveness — экономичность, эффективность и результативность);
- бюджетный документ и результаты исполнения бюджета должны быть доступны для общественности, в том числе — для организаций, действующих в интересах отдельных групп населения и бизнеса, СМИ, исследователей, финансовых и прочих рынков и т.п. (англ. openness — открытость).

Собственно говоря, эти принципы касаются не только госбюджета, но и всей системы государственного управления, в которой процесс формирования бюджета и его исполнение являются основными компонентами. Вопросы управления по целям и результатам и вопросы эффективности деятельности госорганов (например, в вопросах обеспечения правопорядка, равноправия и суверенитета личности) лучше всего вписываются в рамки принципа результативности.

В мире, пожалуй, нет ни одной страны, бюджетный кодекс которой не содержал бы ссылок на большинство упомянутых принципов. Вместе с тем, пожалуй, ни в одной стране мира они не применяются в полной мере. Это не значит, что принципы как таковые ставятся под сомнение; скорее, в ряде случаев появляются серьезные *практические* основания от них отступать. Например, является очевидным, что крупные инвестиционные проекты фи-

нансируются на протяжении более, чем одного бюджетного года. Однако, зачастую невозможно точно установить заранее, когда именно потребуется выделение тех или иных ассигнований. Поэтому необходимо иметь возможность переносить неиспользованные бюджетные средства на следующий год. Другой пример — привязка (полная или частичная) финансирования оказания государственных услуг к средствам, поступающим от оплаты этих услуг потребителем (вместо того, чтобы финансировать их за счет бюджетных ассигнований). В этом случае колебания спроса могут влиять на объемы финансирования, минуя политический бюджетный процесс.

В *Бюджетном уставе*, действующем в Европейском Союзе, и предусмотренном, прежде всего, для финансовой деятельности Европейской Комиссии, приводятся восемь принципов, которые считаются руководящими. Помимо шести упомянутых выше, это еще а) *сбалансированность* бюджета и б) составление его в *единой валюте* — евро. Бюджетный устав уточняет и обосновывает все случаи возможного отступления от принципов.

В российском Бюджетном кодексе (глава 5) приводятся 13 принципов, согласно которым должен формироваться и исполняться бюджет в Российской Федерации. Некоторые из вышеупомянутых принципов входят в число этих тринадцати, например, принципы полноты бюджета, финансирования всех расходов за счет всех доходов, эффективности и экономного использования ресурсов, а также открытости. Кроме того, обозначены принципы взаимоотношений между бюджетами разных уровней. Статьи данной главы дают толкование этих принципов. На первый взгляд, принять эти принципы и согласиться формировать бюджет в соответствии с ними не так уж сложно. Опыт, однако, показывает, что заставить политиков, принимающих решения, следовать этим принципам во всех ситуациях весьма нелегко. Это четко прослеживается по тем поправкам и отступлениям от основополагающих принципов, которые регулярно вносятся в бюджетные кодексы ряда стран.

Наверное, все финансисты, имеющие опыт работы с государственным бюджетом, попадали в ситуации, когда политическая целесообразность заставляла более или менее явно отступать от какого-то принципа. В таких случаях очень важно, чтобы существовал независимый ревизионный орган, который бы следил за соблюдением принципов и законов и указывал на отклонения, если таковые допускаются.

Структура государственного бюджета

Государственный бюджет состоит, как минимум, из двух частей: расходов и доходов. Помимо этого могут присутствовать специальные разделы, в том числе, касающиеся инвестиций. Целью такого отделения их от ассигнований

на государственное потребление и социальные пособия — по крайней мере, раньше — было следование тому принципу, что только производственные инвестиции могут финансироваться за счет заимствований. Таким способом предполагалось обеспечить, чтобы эти инвестиции оплачивались теми поколениями, которые будут пользоваться их плодами, а доход от них шел на уплату процентов по кредиту. Теперь это различие выдерживается очень редко, что привело, с одной стороны, к лучшей обозримости, с другой же — к опасности неприемлемого роста государственного долга, который финансирует текущее государственное потребление. Другие особые разделы государственного бюджета могут касаться отдельных целевых фондов или таких обязательств как, например, гарантии и другие долгосрочные финансовые обязательства. Кроме того, если составление бюджета основывается не на кассовом принципе, в бюджете может быть предусмотрен раздел, отражающий технический пересчет, который позволяет определить реальные потребности государства в заимствованиях.

Доходы государственного бюджета, как правило, подразделяются на категории, независимо от того, какая структура государственного управления получила эти доходы и отчиталась по ним. Примеры такого деления:

- налоговые доходы и пошлины с разбивкой по видам;
- доходы от деятельности государственных организаций, например, плата за товары и услуги свободного спроса или обязательные сборы, штрафы и т.п.; здесь может также учитываться прибыль предприятий, полностью или частично находящихся в государственной собственности, когда собственные расходы и доходы таких предприятий не учитываются в государственном бюджете;
- полученные гранты (трансферты, субсидии) — например, от Европейского фонда регионального развития, других международных или национальных организаций;
- доходы от продажи имущества: эти поступления, собственно, не являются реальным доходом государства, но представляют собой обмен активов в бухгалтерском балансе на ликвидные средства;
- возврат ранее выданных кредитов, который также не является реальным доходом, а означает уменьшение дебиторской задолженности государства.

В зависимости от того, в какой степени применяется принцип брутто-учета (см. ниже), могут существовать доходы, которые специально предназначаются для финансирования определенной деятельности и поэтому учитываются в ассигнованиях, бюджетизируемых по нетто-принципу. Случается также, что доходы отражаются в бюджете по нетто-принципу с вычетами на определен-

ные расходы — например, на сбор налогов. Это противоречит брутто-принципу и, кроме того, может привести к несоблюдению правил использования ассигнований. В любом случае, возможные доходы или расходы особого назначения, уменьшающие сумму доходов государственного бюджета, должны четко отражаться в бухгалтерском учете, чтобы обеспечивался контроль парламента над государственными финансами.

Вполне естественно, что невозможно в административном порядке принять решение по объему государственных доходов, закладываемых в закон о бюджете, — его можно только рассчитать (спрогнозировать). Что же касается государственных расходов, то решение по объему и лимитам бюджетных ассигнований принимается именно в административном порядке и, будучи утвержденным в законе о государственном бюджете, имеет обязательную силу.

Бюджетное ассигнование означает выдачу полномочия по расходованию бюджетных средств в течение определенного времени, на определенные цели и в пределах определенной суммы. Традиционно бюджетные ассигнования выделялись на разные виды расходов — например, на заработную плату, аренду помещений, закупки или выплату пособий, то есть, на весьма детализированные виды расходов. Такой уровень детализации лишь в редких случаях является оправданным для принятия решений на уровне парламента или правительства. Детализация принятия решений по расходам содержит риск для управления по целям и результатам, которое предполагает определенную степень свободы действий для лиц, ответственных за ту или иную деятельность. Поэтому в практике бюджетного планирования все чаще ассигнования выделяются, к примеру, в целом на деятельность учреждения в виде общей суммы, в то время как социальные пособия и инвестиции — особенно крупные инфраструктурные инвестиции — часто по-прежнему администрируются через отдельные узкие ассигнования.

Развитая форма управления по результатам может предполагать выделение бюджетных ассигнований на достижение результата. Примером является механизм финансирования шведских университетов, которые могут из ассигнованных им средств на предоставление основного высшего образования использовать определенную сумму, выделяемую на каждого поступившего студента, в целях достижения установленных результатов их обучения, независимо от того, какие затраты и выплаты связаны с процессом обучения. При этом по-прежнему действует правило, согласно которому университеты не могут получить больше денег, чем выделенный лимит бюджетных ассигнований. Что касается социальных пособий, то, разумеется, может сложиться ситуация, когда деньги должны быть выплачены согласно закону, даже если это будет означать превышение лимитов бюджетных ассигнований. Такие

ситуации могут быть решены в рамках специальных дополнений к бюджету или правил использования ассигнований. Учитывая мощный управляющий эффект лимитов бюджетных ассигнований, важно, чтобы система создавала верный стимул для действий ответственных лиц в процессе исполнения государственного бюджета. Речь может идти, к примеру, о риске немотивированного роста расходов ближе к концу бюджетного года с целью потратить всю ассигнованную сумму, если нет заинтересованности в экономии бюджетных средств. Еще один важный аспект касается качества деятельности государственных учреждений, которое может пострадать, если не результаты, а затрачиваемые ресурсы — являются обоснованием расходования ассигнованных средств.

Для того, чтобы бюджетные ассигнования стали политически значимым инструментом управления, они должны группироваться и представляться в государственном бюджете в различных аспектах.

Ведомственная структура выявляет распределение сфер ответственности, в то время как функциональная и программная структуры облегчают взаимодействие для достижения целей в каждом из направлений расходов. Экономическая структура расходов обеспечивает основу для экономического анализа.

Бюджет должен быть всеохватывающим

Перечисление принципов, характеризующих хороший бюджет, обычно открывается требованием *полноты бюджета*. Принцип заключается в том, чтобы государственный бюджет охватывал все министерства, учреждения, институты, фонды и т.п., осуществляющие деятельность государственного характера. Это, в свою очередь, требует ясности содержания понятия «государство». В Швеции «государство» олицетворяет собой правительство и подконтрольные ему органы власти. Центральный банк, система социального страхования и государственные предприятия к «государству» не относятся. Термин «государственный бюджет» тоже может быть определен по-разному — например, так, что все доходы и расходы государства, а также совокупная потребность государства в заимствованиях, должны быть отражены в проекте бюджета. Так как государственный бюджет является политическим документом, отражающим различные приоритеты, модели управления и национальные условия, он определяется по-разному в разных странах. Чтобы все-таки существовала возможность сопоставлять бюджеты различных стран между собой, международные финансовые организации разрабатывают общие определения и правила отчетности по национальным счетам и статистике государственных финансов. Эти определения и правила, однако, не

устанавливают жестких норм в отношении национальных механизмов формирования государственного бюджета.

Важность требования полноты бюджета обусловлена тем, что парламент, принимая решение по бюджету, должен иметь возможность оценить всю деятельность государства и совокупные государственные финансы.

Существуют, однако, различные аспекты полноты бюджета. Один из них — включены ли в него все виды деятельности и учитывает ли потребность в заимствованиях совокупную потребность в финансировании расходов? Такой аспект отражает полноту бюджета по *вертикали*. Другой аспект касается использования принципов отражения доходов и расходов по видам деятельности методами *брутто* или *нетто*. В этом случае речь идет о полноте по *горизонтали*.

Внебюджетные фонды

Во многих странах исторически государственный бюджет формировался фрагментарно — помимо базового бюджета значительные объемы государственных доходов и расходов группировались в обособленных, или так называемых «внебюджетных» фондах. Количество внебюджетных фондов варьировалось от пары десятков до сотни. Такая фрагментация бюджета являлась способом целенаправленно привязать отдельные доходы к определенным видам деятельности. Однако наличие внебюджетных фондов означает, что принцип вертикальной полноты бюджета нарушается, т.е. бюджет не отражает совокупной потребности в заимствованиях. Кроме того, тот факт, что доходы представляют собой зарезервированные для определенных расходов деньги, означает, что нарушается и принцип, согласно которому все доходы должны использоваться для финансирования всех расходов. Опасность такого целевого резервирования состоит в том, что распределение ресурсов соответствует скорее политическим приоритетам того времени, когда создавался фонд, чем нынешним. Вполне возможна также ситуация, когда доходы, генерируемые, к примеру, определенным налогом, оказываются недостаточными для полного покрытия тех расходов, которые предполагалось с их помощью финансировать, или когда, наоборот, возникает избыток средств, не требующихся для финансирования расходных потребностей.

Даже если потребность в целевом назначении средств может быть доводом в пользу формирования внебюджетных фондов, они представляют собой форму выведения части государственной деятельности из-под прямого управления со стороны правительства, министерства финансов и парламента. Другими последствиями существования внебюджетных фондов могут стать:

- недостаточный контроль над доходами, расходами и заимствованиями государства;
- неэффективность расходования бюджетных средств вследствие того, что потребность в ресурсах для финансирования обособленной деятельности не оценивается в сравнении с другими расходными потребностями в ежегодном бюджетном процессе;
- плохое кассовое исполнение бюджета вследствие распыления кассовых средств государства.

Именно последствия такого рода являются объяснением того, что многие страны предпочли ликвидировать свои внебюджетные фонды. При этом доходы этих фондов были переведены в доходную часть бюджета, а расходы, соответственно, — в расходную. С этого момента деятельность включалась в обычный бюджетный процесс, что укрепляло позиции соответствующего отраслевого министерства и министерства финансов, одновременно, снижая степень гибкости ведомства, осуществляющего ранее обособленную деятельность, в использовании предоставляемых средств.

Модель с внебюджетными фондами продолжает, однако, существовать во многих странах — в первую очередь, в области социального страхования, включая пенсионное обеспечение. Внебюджетные фонды стали способом управления крупным объемом средств, предназначенных на выплату социальных субсидий. Эти фонды изменяются с течением времени и в части расходов, и их финансирования.

Если какая-то страна использует внебюджетные фонды, то бюджеты всех таких видов деятельности должны представляться в парламент одновременно с государственным бюджетом. Если представляемый в парламент бюджет включает не только бюджет центрального правительства, но и бюджеты внебюджетных фондов центрального правительства (включая их доходы, расходы и дефицит — т.е. потребность в заимствованиях), то такая информация является достаточной для принятия парламентом решения по бюджету. Российский Бюджетный кодекс (ст. 184.2.) устанавливает, что проекты законов о бюджетах государственных внебюджетных фондов представляются в законодательный орган одновременно с проектом закона о бюджете.

В то же время принято считать, что наличие внебюджетных фондов может являться признаком слабости бюджетной системы страны и бюджетного процесса, а также недостаточно сильной позиции министерства финансов, что является важной предпосылкой стабильности государственных финансов.

Отчетность по методу *брутто* или по методу *нетто*

Есть еще один аспект полноты бюджета, тоже весьма значимый. Это вопрос о том, как бюджет должен представляться и какую иметь отчетность — в *терминах брутто* или *нетто*.

Во многих областях государственной деятельности бывает так, что организация-исполнитель финансирует свои расходы не только из ассигнований государственного бюджета, но и из «собственных» доходов (из внебюджетных источников). Чаще всего это небольшие доходы. Речь может идти, например, о входной плате в музеи или о продаже отслужившего свой срок оборудования, в котором больше нет надобности. Согласно принципу универсальности такие расходы следует вносить в расходную часть бюджета по методу *брутто*, то есть, без вычетов доходов. Все доходы, соответственно, вносятся *брутто* в доходную часть бюджета.

Хотя главным принципом является бюджетное планирование по методу *брутто*, практические соображения могут иногда говорить в пользу бюджетирования по методу *нетто*. Это означает, что в бюджете указываются расходы в виде суммы *нетто* — за минусом расчетных доходов, а суммы финансирования данного вида деятельности тоже не включают «собственные» доходы, только средства, выделяемые за счет бюджетных ассигнований. Ведь именно *нетто*-расходы влияют на потребности государства в заимствованиях. При этом бухгалтерский учет в любом случае учитывает расходы и доходы по методу *брутто*. Таким образом, лица, принимающие решения, получают полную картину того, во что обошлась та или иная деятельность государства и из каких доходов она финансировалась.

Отдельные виды деятельности государства могут финансироваться из внебюджетных доходов целевого назначения. Речь здесь идет не о внебюджетных фондах, которые финансируются из целевых налоговых поступлений, а о товарах и услугах, поставляемых за плату государственной организацией (или четко выделенным подразделением такой организации). Цена такого товара или услуги устанавливается на уровне, позволяющем покрывать все издержки на их производство, а возможный профицит или дефицит, образовавшийся в течение бюджетного года, должен быть использован или покрыт в последующие годы. Как упоминалось ранее, объем такой деятельности может изменяться вслед за спросом на нее, не требуя новых бюджетных решений от министерства финансов или парламента. Однако, как и в случае бюджетированных по методу *нетто* ассигнований, здесь важно, чтобы как расходы, так и доходы отражались в бухгалтерской отчетности по методу *брутто* (и в ведении счетов, и в отчетах).

Из положений Бюджетного кодекса Российской Федерации (ст. 41, ст. 51) следует, что внебюджетные доходы казенных государственных учреждений (их доходы от платных услуг) отражаются в бюджете в соответствии с принципом *брутто* (т.е. эти доходы отражаются в доходной части бюджета целиком, а в расходной части отражаются финансируемые за этот счет расходы). В отношении других форм государственных учреждений (бюджетных и автономных) действует принцип *нетто* (т.е. внебюджетные доходы этих учреждений и финансируемые из этих средств расходы в бюджете не отражаются).

Вопросы, связанные с финансированием внебюджетных фондов и потоками платежей за оказываемые государственные услуги более подробно обсуждаются в *разделе 8 «Управление ликвидностью»*. Ведение соответствующих счетов и отчетность рассматриваются в *разделе 3 «Бухгалтерский учет в государственном секторе»*.

Бюджет должен охватывать один год

Бюджет — это план, рассчитанный на определенный период. Этот период должен быть установлен однозначно, чтобы можно было рассчитать бюджетные цифры. Традиционно бюджет государства охватывает *один* год, как правило, — с января по декабрь. Однако есть ряд стран, где бюджетный год не соответствует календарному — например, Соединенные Штаты Америки, Новая Зеландия и Великобритания.

Ранее уже упоминалось, что при разработке и принятии бюджета необходимо исходить из *перспективы в несколько лет*. Причиной этому является необходимость иметь четкое представление о том, как будут изменяться доходы и расходы государства в последующие годы. Поэтому в подавляющем большинстве стран ОЭСР при подготовке бюджета производят прогнозные расчеты на трехлетний период. Но тот государственный бюджет, по которому принимается закон, и который дает государственным органам полномочия на выполнение обязательств, действует только на предстоящий год. Редко принимаются бюджеты на несколько лет, хотя существуют механизмы в одnogодичных бюджетах, позволяющие управлять видами деятельности, рассчитанными на несколько лет.

Перенос средств с одного бюджетного года на другой

Однолетний бюджетный цикл является своего рода компромиссом между жесткостью и гибкостью. В течение такого промежутка времени происходит не так много изменений, и прогнозы на период такой продолжительности могут быть достаточно надежными. Однако не на сто процентов.

Если расходы окажутся *ниже* запланированных, встает вопрос, можно ли средства, предусмотренные в бюджете на определенную статью, но не использованные, перенести на следующий год и использовать на ту же статью. Практически во всех странах существуют механизмы, позволяющие переносить некоторые виды выделенных, но неиспользованных ассигнований на следующий год. Особенно это касается ассигнований на инвестиции, но иногда и на текущие расходы учреждений, либо на социальные пособия, выплату по которым не успели произвести в текущем бюджетном году. В ряде стран есть, к примеру, возможность в течение первого месяца (или нескольких первых месяцев) нового бюджетного года проводить ассигнования прошлого года.

Механизмы такого рода необходимы для гибкого функционирования системы государственного управления, но одновременно они снижают жесткость бюджетного управления со стороны Министерства финансов. Независимо от своей формы эти механизмы означают, что утвержденный бюджет действует не в течение одного только года, а отчасти рассчитан на более длительный период.

В Бюджетном уставе ЕС существует длинный перечень правил, которые определяют, в *каких случаях, когда и как* средства могут переноситься с одного бюджетного года на другой. В российском Бюджетном кодексе не дается строгая регламентация переноса бюджетных средств между бюджетными годами, и данный вопрос регулируется либо ежегодным Законом о бюджете, либо другими законодательными актами.

Перераспределение и ограничение расходов

Если расходы превышают запланированный объем, возникает проблема иного рода. В большинстве стран исполнительная власть имеет право — а иногда и обязана — производить в установленных рамках перераспределение средств между разными расходными статьями, чтобы справиться с непредвиденным ростом расходов какого-то вида. Такие системы часто имеют иерархическую структуру, в рамках которой распорядители бюджетных средств, главные распорядители или ответственные министры могут проводить некоторые перераспределения расходов в рамках своих ассигнований. В этих случаях иногда требуется согласие только Министерства финансов, а другие случаи требуют решения на уровне правительства. Нередко обо всех перераспределениях, произведенных после принятия бюджета, приходится отчитываться перед парламентом.

Бюджетный кодекс Российской Федерации содержит положения о том, в каких пределах и кем расходы могут перераспределяться (*глава 24*).

В случаях, когда все перечисленные возможности сокращения и перераспределения средств оказываются исчерпанными, правительство должно представить парламенту предложение о *пересмотре бюджета*. Это вполне обычное явление в странах Западной Европы. В Швеции, например, правительство регулярно — дважды в год — представляет парламенту дополнения к бюджету. Эти дополнения почти исключительно нацелены на исправление ошибок в прогнозе расходной части. Очень редко речь идет о новых политических инициативах.

Таким образом, хотя, согласно традиционным принципам формирования бюджета, прогноз доходов и ассигнования по расходам рассчитаны на один год, пространство для определенной гибкости все же имеется. Правительству необходимо уметь справляться с непредусмотренными крупными расходами или сокращениями ожидаемых доходов. Поэтому бюджетная система должна обеспечивать такие возможности перераспределения средств во времени и пространстве, чтобы без нужды не осложнять осуществление запланированной деятельности.

Вместе с тем, эти полномочия по перераспределению средств не должны быть настолько широкими, чтобы выхолащивать высшую финансовую власть парламента или подрывать возможности министерства финансов управлять исполнением бюджета. Поэтому важно по-настоящему хорошо проработывать и структурировать государственный бюджет, чтобы не понадобилось вносить серьезные изменения на этапе его исполнения. В основе должно лежать стремление к тому, чтобы результат исполнения был очень близок к тому бюджету, который изначально был утвержден парламентом.

Инвестиции в госбюджете

В развитой постиндустриальной экономике ежегодные государственные инвестиции имеют не очень большой объем. Самые крупные *материальные* инвестиции делаются в инфраструктуру: автомобильные дороги, мосты, железные дороги, аэродромы, телекоммуникации, водоснабжение и канализацию, энергетику и здания. Помимо этого, административному аппарату необходимо закупать мебель, оборудование, компьютеры и т.п. Случается, что государство делает инвестиции и *нематериального*, или *финансового* характера, такие как выдача кредитов и приобретение акций.

В последние годы поле для государственных инвестиций значительно сократилось. Причина в следующем: то, что раньше являлось естественной монополией, например, телекоммуникации, теперь во многих случаях может финансироваться частными компаниями. Кроме того, изменился взгляд на роли государства и частного сектора. В некоторых случаях образуются

особые государственно-частные партнерства (ГЧП), что отражается на формировании госбюджета.

Управление инвестициями в разных странах ОЭСР имеет серьезные отличия, но можно привести некоторые основные черты.

1. Инвестиции и текущие расходы в отдельном секторе планируются тем отраслевым министерством, которое за него отвечает. Это облегчает соблюдение разумного баланса между инвестициями и текущими расходами. Кроме того, обеспечивается включение в бюджет растущих эксплуатационных расходов, возникающих, когда объект инвестиций вступает в строй. Для оценки и ранжирования инвестиционных проектов часто используются формализованные методы, такие как, например, анализ затрат и результатов.
2. Как правило, в министерстве финансов текущими расходами и инвестициями в определенной политической области занимается один и тот же сотрудник или отдел, который в процессе формирования бюджета ведет переговоры о выделении ресурсов соответствующему отраслевому министерству. Знания в данной области и целостное представление о сфере бюджетной политики ценятся выше, чем умение оценивать инвестиции как таковые.
3. Бюджетная классификация и закон о бюджете не разделяют текущие и инвестиционные расходы одной функциональной группы или министерства. Особый инвестиционный бюджет практически нигде не формируется.
4. Происходящий в настоящее время процесс совершенствования форм государственного управления часто вводит делегирование полномочий по принятию решений об инвестициях подразделениям, непосредственно осуществляющим деятельность в данной сфере.

Однако существуют и другие точки зрения на государственные инвестиции. Это связано с тем, что в государственном бюджете вместо *кассового принципа* начинает применяться *принцип начислений*, и с тем, что между разрешенным дефицитом всего бюджета и объемом инвестиций в отдельных секторах существует однозначная связь. Между тем, никто не отрицает первоочередную ответственность отраслевых министерств за все бюджетные решения в своих областях или одновременно необходимость строгого надзора со стороны министерства финансов за объемом и финансированием инвестиций.

В некоторых секторах крупные капиталовложения осуществляются более или менее постоянно. Для этого необходимо иметь долгосрочные планы, которые показывают имеющиеся финансовые возможности, объем осваиваемых капиталовложений согласно утвержденным инвестициям, возмож-

ности осуществления новых проектов и перечень объектов для инвестиций в порядке приоритетов. Министерство финансов определяет финансовые возможности, а отраслевое министерство планирует, расставляет приоритеты и осуществляет инвестиции.

Очень важно также разработать и применять систематические методы оценки общественно-экономической эффективности крупных инвестиционных проектов. Такая оценка должна послужить основой для отбора проектов и определения их приоритета, но она порою может потребовать взаимодействия между различными государственными органами, общественными объединениями, а также и новых научных подходов.

Проект бюджета при управлении по целям и результатам

Описанные выше принципы формирования государственного бюджета в той же степени действуют и при системе управления по целям и результатам («бюджетирование, ориентированное на результаты»). Самое большое отличие проявляется, собственно, на третьем этапе принятия решений в процессе формирования бюджета, а именно, при определении того, как будет осуществляться оперативная деятельность. В самом проекте бюджета это отличие заметно, пожалуй, больше всего в вопросе о степени детализации на уровне организаций (учреждений). Вместо подробных ограничений касательно того, какого рода ресурсы можно использовать, устанавливаются цели деятельности, причем таким образом, чтобы затем можно было показать, достигнуты ли требуемые результаты. Ответственность за результаты деятельности сопровождается при этом большими полномочиями в выборе того, как эта деятельность будет осуществляться и какие ресурсы следует использовать для достижения целей как можно более эффективным образом.

Из этого следует, что цели должны быть достаточно четко сформулированы, и что результаты должны поддаваться измерению как в финансовых, так и нефинансовых терминах. Зачастую этого легче добиться в более стандартизированных видах деятельности — например, здравоохранении и школьном образовании. Вместе с тем, результаты такой деятельности подвержены влиянию множества других факторов и становятся заметны только по прошествии определенного времени. Что касается государственных предприятий, действующих на тех же условиях, что и частные, для них зачастую можно устанавливать относительно простые финансовые цели — например, получение прибыли, отдача на вложенный капитал или другие показатели экономической деятельности предприятия. Как было сказано во введении, большая часть государственных организаций имеет совершенно другие цели деятельности, чем предприятия. Следовательно, для того, чтобы описывать

и измерять результаты в экономических, финансовых и физических терминах и терминах качества, отчитываться о них и проводить их аудит, необходима целостная система. Во многих случаях — и особенно когда речь идет о результативности и эффективности деятельности — вопрос достижения цели может быть решен только задним числом в форме оценки результатов.

Необходим также свод правил, определяющий, в каких рамках ответственные лица имеют право осуществлять деятельность, соответствующую определенным для них компетенциям. Речь тут может идти как о приеме персонала на работу, установлении уровня заработной платы, тендерных процедурах, аренды и эксплуатации помещений, так и о правилах бухучета, статистики и отчетности. В некоторых случаях могут потребоваться исключения из обычных правил бюджетного процесса.

В Швеции описываемый метод применяется во многих сферах деятельности государства, начиная с 1990-х годов. В государственном бюджете различные виды деятельности указываются в виде укрупненных (паушальных) сумм, не детализированных по экономическим статьям расходов, а в ежегодных инструкциях соответствующим государственным учреждениям уточняются цели и требования по отчетности и одновременно руководителям этих учреждений делегируются вопросы использования бюджетных ассигнований. Кроме гибкости в выборе ресурсов им предоставляется возможность сэкономить определенную часть бюджетного ассигнования для использования в следующем году, если это пойдет на пользу деятельности учреждения. Таким образом, пытаются избежать нецелесообразного расходования учреждениями во что бы то ни стало неиспользованных средств в конце бюджетного года, хотя этот способ и заключает в себе некоторое отступление от принципа одногодичности бюджета.

Другие формы государственных обязательств

Как упоминалось ранее, четыре традиционные принципа формирования бюджета были сформулированы в начале 1900-х годов, чтобы решить накопившиеся в этой сфере проблемы — например, такие как наличие множества разных внебюджетных фондов, действовавших в течение разных периодов времени. Несколько упрощая, можно сказать, что отправной точкой формулировки этих принципов был небольшой размеров государственный аппарат с ограниченным кругом задач, финансируемый из налоговых поступлений. Во второй половине 1900-х годов объемы государственных обязательств значительно выросли. Многие страны развивались как государства всеобщего благоденствия с развитыми системами социальных пособий, к тому же, у государства появилась еще одна функция — регулятора конъюнктурных ци-

клов. В периоды конъюнктурных спадов ожидалось, что государство повысит уровень спроса с помощью несбалансированного (дефицитного) бюджета, хотя эта мера подвергалась сомнению, начиная с 1980-х годов (и особенно в ходе финансовых кризисов и проблем еврозоны последних лет). Появились новые способы финансирования государственных обязательств — или, по крайней мере, появились такие возможности (например, ГЧП). Одновременно с этим деятельность государства становилась все более комплексной, на нее оказывало влияние международное сотрудничество в региональных или глобальных масштабах. Такие тенденции привели к возникновению целого ряда обязательств, которые не перестали соответствовать исходным принципам формирования бюджета. Далее мы рассмотрим три из них.

Государственный долг

Если государственный бюджет должен действовать один год и охватывать все доходы и расходы государства в течение этого периода, из этого несомненно следует, что проект бюджета может включать в себя профицит или дефицит за год. Как упоминалось выше, перед правительством может быть поставлена цель по бюджетному сальдо, утвержденная парламентом. Размер сальдо будет определяться тем, насколько бюджет зависит от экономического развития страны (которое влияет на суммы собираемых налогов и объем выплаты социальных пособий) и динамики финансовых рынков (которая влияет на процентную ставку по государственному долгу).

В то же время традиционные принципы не дают ответа на вопрос, как управлять аккумулированным сальдо — то есть, государственным долгом. За исключением нескольких нефтедобывающих стран практически не существует государств с аккумулированным профицитом бюджета. Государственный долг означает, что расходы прежних поколений должны финансироваться из доходов поколений будущих, и, как уже упоминалось, это совместимо с «золотым правилом», гласящим, что инвестиции могут финансироваться с помощью заимствований: ведь их результатами пользуются поколения, которые будут участвовать в их оплате в форме обслуживания и амортизации долга. По традиции, правда, инвестиции не учитывались как активы, так что они сопоставимы с пассивами в бухгалтерском балансе государства, что затрудняет анализ (см. *раздел 3 «Бухгалтерский учет в государственном секторе»*). В законодательстве также редко можно встретить четко сформулированные полномочия по управлению долгом и ограничения на его размер. Последний вопрос обсуждается ниже в *разделе 9 «Управление государственным долгом»*. В этой связи можно также упомянуть еще одно последствие того, что принципы формирования бюджета нацелены скорее на денежные

потоки, чем на активы и пассивы. Эти принципы не распространяются на использование уже приобретенных активов — зданий, земли, оборудования или финансовых активов и т.п. — хотя такие ресурсы важны для осуществления государством своей деятельности и должны быть поставлены под контроль парламента. Правда, в бюджетных кодексах могут присутствовать положения о том, как следует обращаться с доходами от продажи активов, и в таком случае на эти поступления распространяются указанные принципы формирования бюджета.

Полномочия на размещение заказов и подобные обязательства

Понятия «расходы» и «ассигнования» часто совпадают, в том числе и по времени — по крайней мере, в течение бюджетного года. К концу года, однако, могут скопиться неоплаченные счета, относящиеся к приобретениям, финансируемым из ассигнований завершающегося бюджетного года. Поэтому во многих странах принцип ограничения государственного бюджета одним годом применяется с определенной гибкостью, так что в течение одного или нескольких месяцев нового бюджетного года суммы подобных счетов могут учитываться по ассигнованиям года предыдущего.

При этом может появиться потребность регулирования права размещать заказы на товары и услуги, которые будут поставляться и оплачиваться в следующем бюджетном году, что, к примеру, может иметь место в рамках долгосрочных инвестиций в инфраструктуру, строительство или разработку новых систем. В качестве другого примера можно привести заключение долгосрочного договора о предоставлении финансовой помощи какой-либо организации или иностранному государству. Заключая договоры или контракты, государство связывает себя обязательствами нести предстоящие расходы, и может возникнуть необходимость установить полномочия по принятию такого рода обязательств от имени государства в том числе, по размерам сумм. Связанные с расходами предстоящие последствия принятия законов — например, о размере выплат в системе социального страхования или снижении налогов — необходимо учитывать в макроэкономическом анализе, на котором основывается проект бюджета. Однако нередко такие законы представляют собой лишь политические обещания населению и не носят характера жестких связывающих обязательств.

Гарантии

Вместо того, чтобы самому финансировать отдельные расходы, государство может предоставить гарантии другим экономическим агентам. Речь

может, к примеру, идти о заимствованиях на крупные инвестиции или об экспортных кредитах. Другой пример — гарантии банковских вкладов граждан на случай кризиса финансовой системы. Благодаря такой гарантии, с одной стороны, кредиты становятся дешевле, так как государство берет на себя риск возможного невозврата с оговоренным процентом, с другой — возрастают доверие и стабильность на рынках. Одновременно гарантия означает, что государство принимает на себя условное обязательство, т.е. такое обязательство, которое с большей или меньшей вероятностью может привести к расходам в будущем. В некоторых случаях бывает затруднительно рассчитать объем таких условных расходов — например, размер компенсации, выплатить которую государство обязалось в случае крупномасштабной природной катастрофы. Так как неизвестно, *потребуется ли* такой расход, а если да — *тогда и какую* сумму он составит, это означает, что ни один из классических принципов тут не может быть применен. И все же имеются серьезные причины для того, чтобы парламент четко регулировал полномочия правительства предоставлять гарантии. В Швеции закон «О государственном бюджете» указывает, что правительство или подведомственные ему учреждения имеют право давать гарантии, только если их получатель заплатит сбор, покрывающий как риск, так и затраты на администрирование и прочие затраты, связанные с гарантией. Если государство намеревается воздержаться от взимания такого сбора, требуется однозначное решение парламента об этом.

Временные рамки формирования проекта бюджета

В странах-членах ОЭСР бюджетный процесс в национальных министерствах стартует обычно за 11-13 месяцев до начала бюджетного года. Это означает, что работа по формированию бюджета — при условии, что бюджетный год совпадает с календарным, — начинается не ранее декабря года $t-1$ и не позже февраля года t . Проект бюджета на год $t+1$ представляется в парламент за 3-4 месяца до начала нового бюджетного года, т.е. не раньше начала сентября и не позднее начала октября. Таким образом, правительства, как правило, тратят на формирование проекта бюджета 8-9 месяцев.

В некоторых странах-членах ОЭСР график работы правительства над проектом бюджета в сильно упрощенном и обобщенном виде выглядит следующим образом:

Январь	Министерство финансов информирует о графике составления бюджета, дает формальные указания и макроэкономические предпосылки
Февраль	Министерство финансов формулирует бюджетно-политические цели и ограничения

Март	Правительство расставляет приоритеты между различными сферами расходов
Апрель	Отраслевые министерства формируют детализированные предложения по бюджету
Май	Детализированные предложения передаются в министерство финансов
Июнь	Министерство финансов рассматривает предложения отраслевых министерств
Июль	Переговоры между министерством финансов и отраслевыми министерствами
Август	Договоренность внутри правительства по проекту бюджета
Сентябрь	Проект бюджета представляется парламенту

Логика бюджетного процесса одинакова в странах со схожим государственным устройством.

Могут существовать разные механизмы обеспечения возможности финансирования государственной деятельности и выполнения обязательств государства, даже если принятие бюджета парламентом запаздывает. Так, в бюджетных кодексах могут содержаться предписания, согласно которым до принятия нового бюджета продолжает действовать прошлогодний закон о бюджете, либо представленный правительством проект бюджета может автоматически вступать в силу, если парламент не примет решения до определенного срока. Кроме того, возможен вариант (как это сделано в США), когда по достижении бюджетным дефицитом установленного предела исполнительная власть должна свернуть некоторые виды деятельности, если законодательная власть перед этим не утвердила расширения рамок для государственных заимствований.

2. ИСПОЛНЕНИЕ БЮДЖЕТА

Введение

Как с точки зрения логики, так и хронологии, отправной точкой бюджетного процесса является подготовка проекта бюджета. Как уже указывалось в предыдущем разделе, именно на этапе формирования бюджета принимаются важные решения относительно размера бюджета и направлений использования государственных ресурсов. Кроме того, именно в процессе формирования бюджета должен осуществляться эффективный предварительный контроль сферы государственных финансов, исходя из макроэкономической перспективы. Это не означает, однако, что последующий этап исполнения бюджета менее важен. В нижеследующих разделах продемонстрировано, что качественное исполнение бюджета является жизненной необходимостью для обеспечения надлежащего государственного управления.

Любому демократическому правительству необходимо обеспечить, чтобы расходы бюджета ограничивались пределами, утвержденными законодательным органом в законе о годовом бюджете. Целью в данном случае является обеспечение реализации государственных приоритетов в том виде, в каком они отражены в проекте бюджета и утверждены законодательным органом. Исполнение бюджета никогда не сводится к простому техническому процессу исполнения платежей согласно бюджетной росписи. С одной стороны, в течение бюджетного года происходят непредвиденные события, на которые необходимо должным образом реагировать. С другой стороны, неизбежен компромисс между требованием о соблюдении бюджетных ограничений и необходимостью предоставления определенной степени свободы в рамках данных ограничений для обеспечения эффективного достижения запланированных результатов. Возможно также, что условия для ранее утвержденных расходов бюджета изменились, и платежи уже не должны производиться либо должны производиться в существенно меньших размерах, чем утверж-

денные. Поэтому в процессе исполнения бюджета принимаются важные оперативные решения. Хорошо функционирующая система исполнения бюджета должна установить необходимый баланс между контролем и степенью свободы в принятии этих решений.

В бюджетном процессе этап исполнения бюджета должен обеспечить надежность и безопасность в работе с государственными ресурсами, а также способствовать достижению сформулированных в бюджете результатов, максимально приближенных к государственным приоритетам. Платежи по включенным в бюджет направлениям расходов должны осуществляться точными суммами, своевременно и надлежащим получателям. Исполнение бюджета, однако, — это больше, чем простое осуществление платежей. Имеющееся оборудование и материальные запасы необходимо хранить, обслуживать и использовать в соответствии с целями, для достижения которых они были приобретены. Возможность злоупотребления государственными ресурсами и проявление форм коррупции должны быть сведены к минимуму, следуя принципу «не там вор крадет, где много, а там, где лежит плохо».

И, наконец, система исполнения бюджета должна обладать внутренней эффективностью. Расходы на исполнение государственного бюджета должны быть оптимальными, а стоимость каждой транзакции или операции должна быть по возможности минимальна при обеспечении достаточного уровня качества. Отправной точкой в данном случае является эффективная система государственных закупок и надежное и безопасное распоряжение финансовыми ресурсами. Обоснованность затрат на проведение каждой операции должна оцениваться в сопоставлении с целями и общим контекстом, включая имеющиеся риски. В этой связи важно рассматривать бюджет как единое целое: экономия средств в одном учреждении не должна происходить в ущерб бюджетным обязательствам других учреждений.

Однако общепринятого свода операций, относящихся к этапу исполнения бюджета, не существует. Как правило, это определяется комплексом контекстуальных и политических факторов, включающих в себя:

1. Историю, традиции и структуру государственного управления;
2. Организационную структуру правительства;
3. Бюджетную и управленческую концепции государственного управления;
4. Функциональность, эффективность и развитие взаимосвязанных функций государственного управления (таких как системы внутреннего/управленческого контроля или системы внешнего контроля);
5. Первоочередные проблемы, с которыми необходимо справиться правительству (коррупция, низкая эффективность, недостаток ликвидности, ошибки в платежах и т.д.);

6. Развитие взаимосвязанных с государственным управлением институциональных систем, таких как телекоммуникации и банковская система.

К этому перечню можно добавить совокупность целей, достичь которые стремится государство, причем исполнение бюджета — это лишь одно из множества средств их достижения.

В данном разделе рассматриваются основные функции устойчивой системы исполнения бюджета. Они рассматриваются как в контексте условной модели государственного управления, так и на примерах конкретных систем исполнения бюджета в странах ОЭСР. В намерения авторов входило не навязывание однозначного решения, а обсуждение всех преимуществ и недостатков различных моделей и демонстрация необходимости для каждой страны разрабатывать и в дальнейшем развивать свою собственную систему.

Роль этапа исполнения бюджета в бюджетном процессе

Исполнение бюджета — это процесс, в ходе которого реализуется утвержденный бюджет. Однако бюджет не следует воспринимать просто как набор цифр, который должен пройти законодательное рассмотрение. Эти цифры отражают ожидаемый финансовый результат всех операций государственных органов и других форм деятельности, которые оказывают влияние на состояние финансов в течение бюджетного года (а в некоторых случаях, в зависимости от методов бухучета, в течение нескольких лет). Поэтому в проекте бюджета прямо или косвенно присутствуют мероприятия, нацеленные на достижение определенных непосредственных и конечных результатов. Таким образом, в более широком смысле исполнение бюджета включает в себя осуществление всех операций государственных органов и отчеты об их деятельности. Без эффективной системы исполнения бюджета, сам по себе бюджет вряд ли представляет собой нечто большее, чем выражение пожеланий правительства. Надлежащее исполнение обеспечивает достижение намеченных целей, в то время как ненадлежащее исполнение лишает принятый бюджет смысла.

Бюджетное планирование и исполнение бюджета

Существует *симбиотическая связь* между бюджетным планированием и исполнением бюджета. Если бюджетное планирование основано на нереалистичных прогнозах или не принимает во внимание макроэкономическую ситуацию, то бюджет провалится независимо от того, насколько адекватными будут прочие элементы бюджетного процесса. Хотя бюджет будущего периода не должен формироваться как простая индексация размеров прошлогод-

них ассигнований, своевременная и достоверная информация о фактических результатах использования этих ассигнований весьма важна. Формирование бюджета на очередной финансовый год должно предусматривать, что система его исполнения обеспечит реализацию заданных приоритетов правительства. А это означает, что такая система, помимо механизмов гибкости, которые позволят преодолеть непредвиденные обстоятельства, должна предусматривать наличие достаточных средств, гарантирующих правильность и своевременность осуществления платежей и в то же время минимизацию затрат на исполнения бюджета. Исполнение бюджета состоит не только из технических средств осуществления платежей и обработки учетно-бухгалтерской информации. Она также включает в себя функции регулирования и контроля, эффективные способы представления целей и результатов деятельности в терминах количества и качества, механизмы выявления рисков и управления ими и т.п.

Для того чтобы государственный сектор функционировал надлежащим образом, бюджет должен быть представлен в виде бюджетных назначений, распределенных по соответствующим сферам и направлениям деятельности в соответствии с потребностями отраслевых министерств и ведомств. Это значит, что необходимо обеспечить баланс между достижением министерством финансов макроэкономических показателей и потребностями руководства государственной организации, обеспечивающей исполнение бюджета. Кроме того, соответствующие средства должны поступать на счета государственных учреждений в течение бюджетного по графику, позволяющему им проводить операции, не подвергая риску финансовую стабильность всего государства. Механизмы, обеспечивающие наличие ликвидности, необходимой для исполнения бюджета, более подробно рассмотрены в последующих разделах.

Система исполнения бюджета, таким образом, поддерживает бюджет, разработанный для реализации политики правительства. Кроме того, система, избранная для исполнения бюджета, не должна ограничивать ни структуру, ни размеры бюджета. Хорошая система исполнения бюджета является гибкой и способна удовлетворить потребности правительства на всех этапах бюджетного цикла. Изменения любого этапа бюджетного цикла в обязательном порядке требуют изменения системы исполнения бюджета.

Управление государственным сектором

Система исполнения бюджета тесно связана с бюджетными и управленческими технологиями государственного управления. За последние 40 лет в управлении государственным сектором в странах ОЭСР наметилась явная тенденция к ориентации на результат. Это привело к новым требованиям, предъявляемым к системам исполнения бюджета. Вместо того чтобы быть

простым инструментом обеспечения соответствия платежей детальной бюджетной росписи, система исполнения бюджета должна предоставлять руководителям государственных органов власти и бюджетных учреждений возможность принимать и выполнять решения, касающиеся распределения ассигнований по категориям расходов. Руководитель должен располагать точной и актуальной информацией для принятия управленческих решений. Более того, чтобы нести ответственность за свои решения и действия он должен иметь достаточно полномочий для осуществления контроля над расходованием ресурсов. Возложение большей ответственности на руководителя государственного учреждения, не означает, однако, сокращения объема информации, востребованного правительством для осуществления контроля. Министерство финансов и казначейство должны иметь полный доступ к финансовой информации государственных учреждений и быть в состоянии осуществить всеобъемлющий финансовый контроль. Как правило, однако, в этом случае информация будет поступать к правительству в более агрегированном виде.

Бюджетное планирование и управление по результатам имеют следствием децентрализацию полномочий и ответственности за принятие оперативных решений, а это, в свою очередь, требует изменения бюджетной классификации *на этапе формирования бюджета*. Сама идея, заложенная в основу бюджетного планирования, ориентированного на результат, заключена в сокращении входного контроля над расходами, но в усилении конкретизации и мониторинга результатов деятельности и ответственности за нее. Приобретение и использование ресурсов, как и платежи, производятся скорее в соответствии с оперативными решениями ответственного руководителя государственного учреждения, чем с детальной бюджетной росписью. Естественно, бюджетная классификация подразделяется на отдельные категории. Однако, они носят общий характер и следуют скорее программной, функциональной и административной классификации, а не экономической. Как показано в главе 3, процесс бюджетного планирования и управления, ориентированного на результат, с логически вытекающим изменением системы бюджетной классификации, не обязательно влияет на уровень детализации расходов, например, в плане счетов или финансовых отчетов.

Финансовый контроль

В каком-то смысле система исполнения бюджета может восприниматься как система контроля. С этой точки зрения она может быть описана как набор механизмов обеспечения контроля над результатами, соответствующими отраженным в бюджете политическим приоритетам. Приоритеты эти заклю-

чаются, естественно, не в расходовании средств в соответствии со статьями бюджета, а в производстве товаров и услуг, повышающих благосостояние граждан. Как следствие, исполнение бюджета в такой системе по необходимости будет носить комплексный характер. Но, будучи результативным, то есть, обеспечивающим заданный результат деятельности, исполнение бюджета должно также быть также рациональным, т.е. обеспечивать и экономическую эффективность. Экономическая эффективность подразумевает производство органами государственного управления и бюджетным сектором в целом товаров и услуг надлежащего уровня качества с наименьшими затратами. Стремление к повышению эффективности затрат стало основной причиной использования правительствами многих стран технологий бюджетного планирования и управления, ориентированных на результат. При оценке «экономической эффективности» учитываются такие затраты на необходимые транзакции, *которые гарантируют* обеспечение безопасности и надежности операций с ресурсами. При оценке эффективности нельзя забывать о затратах и на такие системы, как бухучет и сбор статистических данных о мероприятиях и их результатах, а также информации о потребителях, подрядчиках и других контрагентах.

Очевидно, что роль казначейства — будь то в виде отдельного учреждения, как в британской или шведской традиции, или подразделения министерства финансов — заключается в обеспечении эффективного и рационального исполнения бюджета. Это означает, что роль казначейства со временем должна возрастать, для того чтобы удовлетворять меняющимся потребностям бюджета, модернизации системы управления, развитию техники, механизмов учета и отчетности, а также ряду других элементов, формирующих бюджетный процесс в секторе государственного управления.

Законодательная база

Законодательные рамки, регулирующие процесс исполнения бюджета, зачастую бывают довольно жесткими и состоящими из нескольких уровней. В ряде стран конституция может содержать положения, регулирующие отдельные аспекты исполнения бюджета. Например, Конституция Соединенных Штатов Америки запрещает расходование средств вне утвержденных законом ассигнований, точно так же Конституция Австралии все доходы государства включает в единый фонд. В дополнение к таким конституционным положениям часто принимаются дополнительные законы, регулирующие управление и расходование государственных средств. Как правило, модель, используемая в управлении государственными финансами, является сводом различных правил, и любые реформы требуют изменений норма-

тивной правовой базы. Но если, например, традиционные модели обычно предусматривают детализированные предписания законов и других нормативных документов, модели бюджетирования, основанные на результатах, сопровождаются более гибкой системой правил, направленных скорее на достижение определенного результата, чем на прописывание деталей процесса. Такие правила вписаны в контекст проводимых внутренних и внешних проверок, а также в общий консенсус относительно государственных целей и приоритетов среди госслужащих, вовлеченных в процесс исполнения бюджета. В некоторых случаях, например, в Швеции, краткие правила могут быть дополнены и интерпретированы с помощью пояснительных комментариев государственного органа, разработавшего ту или иную норму.

Бюджетный кодекс

Наиболее важным среди законодательных актов, регулирующих работу с государственными средствами, является Основной закон о бюджете. Закон может иметь другое название в зависимости от принятой в стране системы компетенций органов власти, но практически всегда существует специальный закон, требующий соблюдения определенных процедур при работе с бюджетными средствами. Такой закон может регулировать широкий круг вопросов, включая процедуры и график подготовки бюджета, отчетность и аудит. Основной закон о бюджете либо аналогичный ему законодательный акт и другие вспомогательные подзаконные документы финансового регулирования также определяют процедуры, которые необходимо соблюдать при использовании государственных денежных средств и других государственных ресурсов, в том числе:

- Требование получения санкции министра финансов на расходование бюджетных средств министерствами и ведомствами. Иногда это делается один раз за весь бюджетный год, иногда — несколько раз в течение года. Эта процедура повышает значимость финансового контроля, но усложняет задачу руководителя государственного органа по достижению целей, за которые он отвечает.
- Процедуры, которые должны быть соблюдены в случае превышения расходов над доходами (секвестирование бюджета).
- Положения, определяющие полномочия и ответственность министерства финансов или казначейства в связи с исполнением бюджета.
- Право издавать обязательные к исполнению правила и инструкции, управляющие процедурами, которые должны осуществляться в отраслевых министерствах в связи с бюджетными расходами, государственными заимствованиями и сбором доходов. Эти правила касаются

также бухучета и регулярной отчетности, позволяющим правительству осуществлять контроль над ходом исполнения бюджета и принимать необходимые меры корректирующего характера.

Закон о бюджете

Законодательный орган вводит в действие подготовленный правительством бюджет посредством принятия ежегодных законов о бюджете, в которых средства распределяются в виде бюджетных ассигнований. В некоторых странах система налоговых поступлений регулируется особым законодательством, которое устанавливает правовые рамки для каждого вида налога, а годовой бюджет включает в себя оценку суммы налогов, которые предполагается собрать в течение бюджетного года. Ассигнование представляет собой право, предоставленное законодателем органу исполнительной власти осуществлять расходование государственных средств до установленного предела, на определенные цели и в жестко определенные временные рамки. Положения ежегодного закона о бюджете обычно перестают иметь какое-либо значение после окончания бюджетного года (за исключением отдельных расчетов, производимых в течение первых месяцев следующего финансового года по неоплаченным счетам, проистекающим из исполнения бюджета предыдущего года). Закон может также устанавливать ограничения иного рода и предусматривать специальные процедуры, которые должны осуществляться в течение финансового года и при его закрытии.

Законодательство вспомогательного характера

Подзаконные акты используются для того, чтобы установить детальные процедуры, которые должны соблюдаться всеми лицами, связанными с исполнением бюджета. Хотя эти акты принимаются не законодательной властью, они обязательны для всех уровней исполнительной власти. Инструкции издаются регулирующим органом на основании полномочий, предоставленных ему законодательным органом, правительством, министром финансов или иным представителем власти того же уровня. Поскольку полномочия и условия деятельности государственных органов власти в значительной степени варьируются, обязательные к исполнению распоряжения дополняются рекомендациями, ссылками на лучшую практику и прочими «мягкими» механизмами с целью обеспечения беспрепятственного осуществления операций исходя из конкретного контекста. Такой подход особенно распространен там, где применяются планирование бюджета и управление, ориентированные на результат. Многие системы исполнения бюджета терпят неудачу из-за плохо

составленных либо отсутствующих законодательных актов вспомогательного характера. Слишком часто такие акты рассматриваются как не имеющие особого значения, неактуальные или контрпродуктивные. Очевидно, однако, что любое распоряжение будет действенным, только если оно доведено до сведения соответствующих официальных лиц и понято. В некоторых случаях подобные распоряжения сопровождаются семинарами, распространением методических документов, руководств или иных материалов. Эти документы также должны иметь достаточный уровень легитимности среди тех, кому предстоит их применять на практике.

Процесс исполнения бюджета

Хотя механизмы, процессы и системы исполнения бюджета различаются между странами, все же можно определить общую для большинства стран структуру исполнения государственного бюджета. Целью представления типового процесса исполнения бюджета не является навязывание одного общего решения для всех стран, развивающих собственные системы. Скорее, целью в данном случае является содействие конструктивной дискуссии о том, из каких именно частей состоит процесс исполнения бюджета и каким образом эти части соотносятся друг с другом. В некоторых странах в министерствах финансов были созданы особые функциональные подразделения, занимающиеся вопросами исполнения бюджета, например, ликвидностью или платежными системами. Далее по тексту такие подразделения будут именоваться «казначейством», независимо от организационной структуры того или иного правительства.

Отправная точка

Как уже упоминалось, исполнение бюджета не ограничивается выплатой ассигнованных средств согласно утвержденному бюджету. На практике процесс исполнения бюджета включает в себя закупки, наем персонала, составление отчетности и множество других видов деятельности. На страницах этого Сборника будут рассмотрены некоторые из них. Описание процесса исполнения бюджета будет сосредоточено на системах платежей, обеспечивающих как исполнение требований закона, так и достижение целей, на которые были выделены бюджетные средства. В рамках обсуждения мы будем исходить из того, что в любой момент времени имеется достаточный объем ликвидных средств для реализации всех требуемых платежей. При наличии хорошо функционирующих структур управления наличностью и государственным долгом, а также доступе к рынкам капитала, это условие, как правило, соблюдается. В странах ОЭСР казначейства гарантируют без каких-либо

исключений наличие достаточных денежных средств для проведения всех необходимых платежей Управление наличностью и управление долгом являются предметом рассмотрения в последующих разделах.

В большинстве стран и, прежде всего, в так называемых государствах всеобщего благоденствия, гражданам в соответствии с законом предоставляется большое число социальных субсидий. К ним относятся, например, пособия на детей, по болезни или по безработице. Во всех странах выплачиваются пенсии и есть государственные служащие, которым ежемесячно необходимо выплачивать заработную плату. Кроме того, государства должны погашать основную сумму долга и выплачивать проценты по внутренним и внешним займам, выполнять контракты и соглашения, своевременно оплачивать счета и т.д. Отсутствие достаточной ликвидности для проведения таких обязательных платежей может иметь серьезные последствия как для общества в целом, так и для способности правительства нормально функционировать. Тем не менее, в некоторых экстремальных ситуациях правительство может быть вынуждено прибегать к схемам лимитирования расходов, при которых платежи реализуются по мере притока денежных средств. Такие механизмы контроля над расходами предполагают преодоление временных трудностей и не являются составной частью регулярной системы исполнения бюджета.

Участники процесса исполнения бюджета

Подходы к исполнению бюджета, описываемые в данном разделе, заключаются в том, что они затрагивают все процедуры и учреждения, задействованные в процессе исполнения утвержденного бюджета. Наряду с министром финансов, который во многих странах отвечает за выделение отраслевым министерствам бюджетных средств, в процесс исполнения бюджета включены также официальные лица более низкого уровня, полномочия которых по санкционированию расходов ограничены. Более того, в процесс исполнения бюджета включены казначейство и частный банковский сектор (в случае если правительство не использует собственную внутреннюю систему платежей). Одной из главных задач системы исполнения бюджета является четкое определение функций и разграничение ответственности между различными участниками бюджетного процесса.

Обзор основных стадий исполнения бюджета

На схеме в качестве примера представлена модель процесса исполнения бюджета при наличии централизованного казначейства. Ниже рассматрива-

ются основные характеристики данного процесса с акцентом на платежах. Далее кратко представлены несколько альтернативных моделей с описанием их преимуществ и недостатков.

Роспись средств по министерствам

После того, как законодательный орган утвердил бюджет, министр финансов осуществляет роспись ассигнований. Годовой бюджет состоит из набора



ассигнований в разбивке по разделам, подразделам и статьям расходов, зависящим от структуры бюджета. Для того чтобы не допустить превышения установленных лимитов, в ходе исполнения бюджета осуществляется жесткий контроль над расходами. Как правило, доведение средств до бюджетополучателей равномерно распределено по всему годовому периоду в рамках общего годового лимита средств, выделенных министерствам и ведомствам в соответствии с бюджетной росписью. Это может быть реализовано целым рядом способов, основные из которых перечислены ниже:

1. Средства доводятся на пропорциональной основе (равными долями) ежемесячно либо в соответствии с иным временным графиком.
2. Средства доводятся в соответствии с прогнозируемыми потребностями, согласно графику расходов каждого министерства.
3. Отраслевому министерству доводится согласованная сумма, которая может быть увеличена только в случае возникновения конкретной необходимости.

Какой метод доведения средств использовать в каждом конкретном случае, зависит от назначения и характера ассигнований. Например, выплата заработной платы, платежи за аренду и коммунальные услуги носят регулярный характер и выплачиваются один раз в месяц, поэтому в данном случае целесообразно ежемесячное доведение этих средств. Для социальных трансфертов, таких, например, как пособия по безработице, пособия медицинского назначения и др., общая сумма необходимых средств зависит от числа лиц, имеющих право на данные пособия. Выплаты должны основываться на прогнозах параметров, определяющих необходимый объем платежей. Доведение средств по мере необходимости подходит для случаев, когда о реальных выплатах известно заранее. Это относится, например, к инвестициям, которые осуществляются по установленному графику платежей. Другими примерами здесь могут служить посольства за рубежом и развернутые воинские части. В некоторых конкретных случаях такой метод доведения средств может использоваться в качестве механизма удержания расходов в пределах жестко установленных лимитов.

Конкретные механизмы доведения средств могут меняться в зависимости от принятой системы. Это может быть платежный документ, письменное уведомление, подписанное министром финансов или каким-либо иным официальным лицом министерства, электронное уведомление о лимитах денежных средств или авансовое перечисление средств на соответствующие счета.

Роспись по учреждениям

После того, как отраслевое министерство получило ассигнованные средства от министерства финансов, оно может осуществить распределение данных средств между подведомственными учреждениями в соответствии с собственными приоритетами.

Шаги 1 и 2 составляют этап росписи средств в процессе исполнения бюджета. Они могут осуществляться более одного раза в течение года, если, например, принимается дополнительный бюджет или в случае радикальных изменений в распределении функций между отраслевыми министерствами.

Целевая привязка средств

Этап принятия обязательств в процессе исполнения бюджета имеет отношение, по большей части, к закупкам или строительным работам. Расходы на персонал обычно обрабатываются в отдельных системах — либо централизованных, охватывающих все министерства и государственные ведомства, либо децентрализованных на уровне отраслевого министерства или агентства. Процесс начинается в момент, когда государственное учреждение заключает какой-либо контракт или соглашение, требующее в будущем осуществления платежей. Это происходит, например, тогда, когда размещается заказ или когда поставщик получает контракт на поставку определенных товаров или услуг. Прежде чем принятие обязательства становится возможным, учреждение должно выполнить ряд закупочных процедур. До размещения заказа учреждением, наряду с соблюдением всех юридических и нормативных требований, должны быть выполнены также и следующие условия:

1. Наличие у учреждения ассигнований, в рамках которых возможно законное осуществление расходов;
2. Наличие у учреждения достаточных остатков средств в рамках ассигнований для осуществления определенных расходов.

Контроль обязательств по будущим расходам является жизненно необходимым для обеспечения качественного управления общественными финансами. Однако метод регистрации и отслеживания обязательств обычно зависит от вида соответствующего расхода. Иногда заключаются рамочные договоры касательно регулярных поставок, к примеру, медицинского оборудования, когда составляется заявка-заказ в рамках такого договора на поставку определенной партии товара. Крупные инвестиции в инфраструктуру или военную технику требуют осуществления детального планирования,

анализа и проверки, прежде чем принятие обязательства становится возможным. Однако контроль над обязательствами по таким статьям расходов не должен становиться излишне громоздким, поскольку это наносит ущерб эффективности управления.

Прием товаров и услуг и подтверждение получения

Прежде чем платеж за поставленные товары и услуги может быть произведен, государственное учреждение, несущее ответственность за данное приобретение, должно убедиться в нижеследующем:

- то, что было получено, соответствует тому, что было заказано;
- условия в счете-фактуре верны в том, что касается цены, условий поставки и оплаты и т.д.;
- транзакция учтена или зарегистрирована должным образом в плане как бухгалтерского учета, так и реестра запасов, если это актуально.

Данный этап относится к внутренним процедурам на уровне конкретного учреждения и имеет своей целью проверку соответствия между полученными товарами и услугами и платежом за них. Такие процедуры составляют часть системы внутреннего контроля учреждения и входят в сферу ответственности его руководителя. Вопросы внутреннего контроля рассмотрены более подробно в *разделе 5 «Контроль в государственном секторе»*.

То, каким образом организованы внутренний контроль, выдача разрешений на осуществление платежей и их регистрация, зависит от вида расхода, организации и распределения полномочий между уровнями управления в государственном учреждении. Тем не менее, как правило, в этом процессе должно быть задействовано несколько лиц, для того чтобы свести к минимуму возможность ошибок и нецелевого расходования бюджетных средств. Например, ответственный руководитель должен подтвердить, что лицо, размещающее заказ, уполномочено на такие действия, и что все юридические требования и требования нормативного характера были соблюдены. Лицо, несущее ответственность за размещение заказа, должно подтвердить, что полученные товары или услуги действительно соответствуют заказанным. Руководитель, отвечающий за финансы, должен проверить, что данный платеж получил соответствующую авторизацию и что расход был правильно зарегистрирован и внесен в реестр основных средств (если применимо).

За осуществление контроля и проведение проверок руководители государственных учреждений должны нести строгую ответственность. Для этого есть две причины. Во-первых, единственным лицом, которое в состоянии проверить соответствие между тем, что было заказано, и тем, что было получено,

является то лицо, которое в состоянии проинспектировать товары и услуги и оценить их качество. Во-вторых, эффективное государственное управление требует установления четкой связи между финансовыми и операционными аспектами. Руководитель, несущий ответственность за данную операцию, должен принять на себя также и финансовую ответственность.

Все операции должны быть занесены в систему бухгалтерского учета. То, как именно это происходит, децентрализованным образом в самом учреждении или централизованно через казначейство, зависит от того, как организован государственный бухгалтерский учет. Эти вопросы более подробно рассматриваются в *разделе 3 «Бухгалтерский учет в государственном секторе»*.

Кассовый платеж

Этап платежа начинается в момент, когда завершены все необходимые виды контроля и проверок. Учреждение готовит платежное поручение, которое направляется для исполнения в казначейство. Платежное поручение должно включать в себя информацию, которая позволяет казначейству исполнить платеж *вовремя, с правильной суммой и правильному получателю*. Платежное поручение должно также включать в себя информацию о том, с какого субсчета в едином казначейском счете должны быть сняты средства (это зависит от того ассигнования, из которого финансируется расход), а в случае централизованного государственного бухучета — необходимую и статистическую информацию.

Этап проверки и подтверждения в процессе исполнения бюджета обычно регулируется законами или правилами, но надлежащее их применение является сферой ответственности уполномоченных руководителей.

Затем платежное поручение передается в казначейство для обработки. Казначейство осуществляет ряд проверок платежного поручения. Естественно, характер и глубина этих проверок будут зависеть от уровня и надежности функций внутреннего контроля, реализуемых на уровне конкретного учреждения. Одной крайностью является ситуация, когда казначейство играет чисто техническую роль, и платежное поручение обрабатывается сразу же, как только оно получено. В этом случае учреждение несет полную ответственность за платежное поручение, и казначейство просто контролирует наличие средств в рамках бюджетного ассигнования, на которое должен быть отнесен регистрируемый платеж. Другая крайность — когда казначейство повторно осуществляет проверку, которая была проведена или должна была быть проведена в учреждении. При такой системе казначейство имеет право не

принять платежное поручение, если оно не было должным образом учтено, или если оно не получило соответствующей авторизации уполномоченного на это лица. В некоторых странах центральные казначейства направляют собственных сотрудников в отраслевые министерства, чтобы они выполняли такие проверки в процессе исполнения бюджета.

На заключительном этапе казначейство переводит средства получателю электронным платежом, чеком или наличными деньгами.

Доходы

Сбор доходов также составляет часть процесса исполнения бюджета. Бюджет содержит оценки ожидаемых доходов, а законодательная база — особенно в случае налогов и таможенных сборов — предписывает методы работы с ними. В большинстве правовых систем сбор доходов является обязанностью налоговой службы и таможни, в то время как казначейство лишь обрабатывает всевозможные поступления в бюджет. Они могут, к примеру, представлять собой сборы за услуги, предоставляемые госорганами гражданам, компаниям или организациям, и там, где объемы являются значительными, в отраслевых министерствах зачастую имеются специальные системы для обработки информации. Однако, независимо от того, проводятся ли поступления через отраслевые министерства или нет, являются существенными или незначительными, они должны надлежащим образом учитываться и незамедлительно зачисляться на единый казначейский счет.

Системы исполнения бюджета

Хотя многие системы исполнения бюджета следуют описанному выше алгоритму, существует множество возможных вариантов и способов, с помощью которых данные процессы могут быть реализованы, и не все системы реализуют весь набор элементов. Конкретный способ построения системы исполнения бюджета в отдельно взятой стране будет зависеть от ряда факторов, в число которых входит законодательная база, административный контекст, техническая инфраструктура и география. Практически в каждом из описанных выше процессов возможны варианты. Система исполнения бюджета должна быть настроена под определенные условия, действующие в каждой отдельно взятой стране. Тем не менее, для того чтобы облегчить проведение анализа сильных и слабых сторон различных подходов, можно использовать для примера две принципиально различные системы исполнения бюджета: централизованную и децентрализованную.

Централизованная система

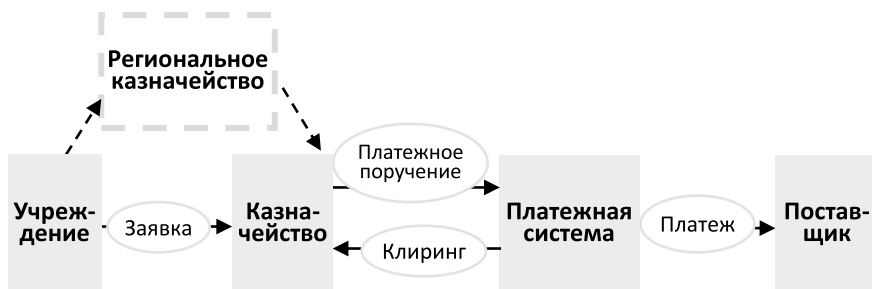
В централизованной системе все основные функции реализуются под строгим контролем казначейства. Отраслевому министерству или отдельному учреждению позволено в различной степени контролировать подготовку платежей. Тем не менее, казначейство тщательно рассматривает каждое платежное поручение, убеждается в выполнении всех юридических и нормативных требований, проверяет наличие средств и осуществляет регистрацию платежа, после чего производится реальный перевод средств с единого казначейского счета. Другими словами, казначейство несет ответственность за значительную долю контрольных функций.

В зависимости от уровня технической сложности казначейской системы необходимые проверки и подтверждения могут осуществляться автоматически. Каждое государственное учреждение может быть напрямую подключено к этой системе, и, если платежное поручение проходит все указанные проверки, система произведет платеж либо в виде распечатанного чека, либо в виде указания о платеже, направляемого в банковскую систему.

В централизованной системе исполнения бюджета существует горизонтальная концентрация казначейских функций и полномочий, связанных с платежами в органах государственного управления. В рамках такой системы некоторым крупным странам приходится использовать так называемую *рассредоточенную систему* с некоторым числом региональных казначейств, т.е. вертикальную децентрализацию казначейства. В этом случае региональные казначейства функционируют как филиалы центрального казначейства и осуществляют обработку платежей для региональных и местных организаций центрального подчинения. В некоторых реализованных моделях всякая связь с единым казначейским счетом обеспечивается непосредственно центральным казначейством, в то время как в других странах региональные органы казначейства могут работать с региональными субсчетами единого казначейского счета для проведения платежей поставщикам в данном регионе.

Для того чтобы государственные учреждения были в состоянии принять на себя ответственность за обеспечение безопасной и надежной работы со своими ресурсами, необходимо выполнить ряд условий. Персонал должен обладать соответствующими навыками, технические системы должны иметься в наличии и быть в рабочем состоянии, распределение функций и полномочий внутри учреждения должно быть четко определено, и, что особенно важно, руководитель должен нести прямую и четко определенную ответственность за все финансовые операции. Для разработки всех этих механизмов, являющихся частью *системы внутреннего контроля*,

требуется время. Пока хорошо функционирующие системы внутреннего контроля не созданы, в целях обеспечения контроля над финансовыми ресурсами, возможно, необходимо централизовать контроль над платежами. Недостатком централизованной системы является ее дороговизна. Казначейству приходится перепроверять все операции, в чем не было бы необходимости, если бы механизмы внутреннего контроля внутри государственного учреждения функционировали должным образом. К тому же, в результате такой необходимости перепроверять все операции, имеют место неоправданные задержки транзакций, что приводит к снижению эффективности государственного управления. Более того, хотя выполнение формальных требований может быть проконтролировано казначейством или его региональным филиалом, для любого государственного служащего за пределами учреждения почти невозможно проверить правильность и экономическую эффективность расхода, предназначенного к оплате. И плюс ко всему, разделение полномочий затрудняет для руководителей принятие на себя ответственности за рациональность и эффективность согласно модели, предполагающей бюджетное планирование и управление, ориентированные на результат. Поэтому следует отдавать приоритет любым усилиям по укреплению способности бюджетных учреждений принимать на себя ответственность за собственные финансовые операции. Подход к решению данной проблемы более подробно рассматривается в *разделе 8 «Контроль в государственном секторе»*.



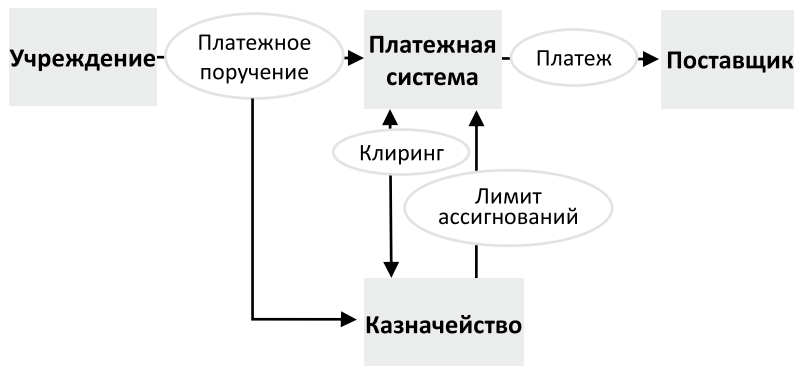
Централизация контроля над платежами может также явиться следствием необходимости нормирования денежных средств. Хотя подобная практика оказывает разрушительный эффект на легитимность государственной администрации и ее способность в долгосрочной перспективе функционировать должным образом, она может оказаться востребованной для преодоления временных трудностей. Централизовав контроль над платежами, казначейство имеет возможность не принимать некоторые транзакции, если в данный

момент отсутствуют достаточные ресурсы. Однако, если отклоненные платежи приведут к судебным искам или повышению поставщиками цен с целью покрыть возросшие риски, результатом может стать увеличение расходов для общества, особенно на финансовых рынках. В более общем смысле неуверенность, которую такие меры могут породить в обществе, может оказаться очень опасной для экономического развития. Как отмечается в последующих разделах, проблемы с ликвидностью в долгосрочной перспективе следует решать через практику управления денежными средствами и управления долгом, а не через схемы лимитирования наличности.

Уровень централизации системы исполнения бюджета оказывает также влияние на потоки и доступность финансовой информации в системе государственного управления. Как уже отмечалось, потребность в своевременной, хорошо структурированной, надежной и точной информации о финансовых запасах и потоках существует на всех уровнях государственного управления. Если говорить в целом, то агрегированная информация требуется на уровне центра, в то время как более детальная информация необходима на уровне оперативного управления. Централизация управления платежами в казначействе, а также централизация регистрации информации о финансовых потоках может означать, что потребности руководителей более низкого звена в детализированной и структурированной информации не удовлетворяются. Т.е., информация регистрируется только в соответствии с потребностями правительства или министерства финансов, а не в разрезе, необходимом на оперативном уровне.

Децентрализованная система

В условиях децентрализованной системы значительная часть полномочий по платежам делегируется государственным учреждениям. При такой организации практически все процессы, следующие за росписью средств министерством финансов по отраслевым министерствам, вплоть до реального перечисления средств с единого счета казначейства, осуществляются самим учреждением. Как уже указывалось выше, такую систему можно реализовать только при условии, что каждое учреждение имеет в наличии адекватные системы внутреннего контроля, обеспечивающие сведение к минимуму возможности финансовых злоупотреблений. Чтобы децентрализованная система могла повысить готовность руководителей принять на себя ответственность за эффективность и рациональность операций, она должна предусматривать определенную степень гибкости в вопросах расходования ассигнованных средств — как по срокам, так и в терминах категорий затрат.



Фундаментальным принципом, положенным в основу децентрализованной системы исполнения бюджета, является разделение полномочий на проведение транзакций с одной стороны, и ответственности за функционирование государственной платежной системы, с другой. В децентрализованной системе задачи казначейства сводятся к обеспечению функционирования государственной платежной системы. Это предполагает разработку и определение спецификаций структуры счетов в едином казначейском счете, отслеживание ассигнований, закупку и адаптацию платежной системы, заключение контрактов с банками, кассовые прогнозы и управление денежными средствами (включая обеспечение доступности ликвидных средств).

В идеале государственное учреждение должно нести ответственность за все этапы цикла расходования средств за исключением реального перевода средств с единого казначейского счета.

Это означает, что учреждение получает счет-фактуру или, как в случае выплаты вознаграждения сотрудникам, инициирует платежное поручение, проверяет правильность счета-фактуры, выясняет необходимые статьи ассигнований, в рамках которых должен быть осуществлен платеж, проверяет наличие средств по данному ассигнованию, должным образом регистрирует транзакцию в системе бухгалтерского учета и других системах, а также готовит платежное поручение, которое направляется в платежную систему. Поскольку учреждение уже провело все необходимые проверки, для любой внешней стороны нет необходимости повторять все эти виды контроля. Поэтому платежное поручение автоматически исполняется платежной системой в соответствии с тем, что было установлено учреждением. Возможности государственного учреждения по инициированию платежей, тем не менее, ограничены. Платежная система будет применять определенные автоматические ограничения, которые делают невозможным превышение сумм

ассигнований или сумм, обозначенных в росписи. Подобные ограничения, однако, ни в коей мере не заменяют систему полного внутреннего контроля в самом учреждении.

Отделение администрирования транзакций от платежной системы мотивировано несколькими факторами. Эффективное государственное управление требует установления тесной связи между оперативной и финансовой ответственностью. Ответственный руководитель должен иметь в своем распоряжении хорошо функционирующие инструменты контроля, чтобы обеспечить правильность и надежность операций с ресурсами. При наличии таких механизмов нет необходимости в систематическом дублировании данных проверок казначейством. Вторым мотивом в пользу децентрализованной казначейской системы является повышение функциональности государственной платежной системы. Разработка, закупка и эксплуатация государственной платежной системы является большой и сложной задачей, требующей специальных знаний и организации.

Децентрализация необходимых функций контроля на уровень учреждений высвобождает ресурсы и смещает центр внимания на функциональность самой системы. Тем не менее, чтобы иметь возможность контролировать, регулировать и управлять системой, казначейство должно иметь хорошую связь с отвечающими за платежи сотрудниками и руководителями в отраслевых министерствах.

Как будет показано ниже, организация системы исполнения бюджета согласно принципам централизации или децентрализации — это вопрос *контроля и полномочий в сфере осуществления платежей*. Концепция *единого казначейского счета* с концентрацией ликвидности на едином счете представляет собой отдельный вопрос. Система единого казначейского счета может применяться как в централизованной, так и в децентрализованной системе. С точки зрения управления денежными средствами результаты должны быть идентичными. Эта тема более подробно обсуждается в *разделе 8 «Управление ликвидностью»*.

Заключение

В этом разделе под системой исполнения бюджета понималась система осуществления выплат и принятия государственных обязательств. Эта система является существенной частью бюджетного процесса, с помощью которой приоритеты, установленные правительством в годовом бюджете, трансформируются в операции, направленные на повышение благосостояния граждан. Построение системы исполнения бюджета не может, однако, рассматриваться изолированно от других этапов бюджетного процесса. Существует тесная

взаимосвязь между системой исполнения бюджета и другими составляющими бюджетного процесса, и все эти части должны взаимно дополнять и усиливать друг друга. Тем не менее, важно признать, что хорошая система исполнения бюджета жизненно важна для воплощения политических, экономических и финансовых приоритетов правительства, в то время как плохая система может полностью подорвать функциональность даже самого лучшего бюджета.

Одним из изменений в странах ОЭСР, которое имело далеко идущие последствия для организации процесса исполнения бюджета, является смещение центра внимания на результат. Сдвиг акцентов в государственном секторе от бюджетного планирования, основанного на затратах, в направлении бюджетного планирования и управления с ориентацией на результат, выявил ограниченность централизованной модели исполнения бюджета и необходимость привлекать более низкие уровни государственного управления к процессу исполнения бюджета. Важнейшей задачей для стран, вводящих технологию бюджетного планирования с ориентацией на результат, является баланс между потребностями правительства и потребностями руководителей отраслевых министерств и подведомственных им учреждений.

Наряду с тем, что процесс исполнения бюджета связан с процессом бюджетного планирования, он также интегрирован с управлением денежными средствами и управлением долгом в государственном секторе. Эффективное исполнение бюджета требует постоянного наличия достаточных денежных средств для обеспечения всех платежей. Необходима тесная координация между системами, администрирующими платежи в государственный бюджет и из него, с системой управления долгом.

В процессе исполнения бюджета генерируется и накапливается информация о транзакциях. Эта информация должна учитываться и представляться таким образом, чтобы удовлетворить информационные потребности различных уровней управления. Уровень децентрализации процесса исполнения бюджета оказывает воздействие на то, как генерируется, учитывается и представляется финансовая информация, для того чтобы обеспечить наличие необходимых данных, позволяющих принять правильные решения в любой момент времени и на любом уровне управления.

По традиции значительная часть процесса исполнения бюджета связана с контролем. Платежи должны производиться *надлежащими суммами, вовремя и надлежащему получателю*. Злоупотребления и прямые растраты средств должны быть предотвращены. Структура и организация системы исполнения бюджета должна учитывать качество внутреннего контроля в государственном управлении.

При этом конечной целью процесса исполнения бюджета является не контроль как таковой, а обеспечение *претворения в жизнь приоритетов, установленных в бюджете*.

Хотя трудно переоценить важность надежной системы исполнения бюджета, необходимо признать, что есть предел тому, что может быть достигнуто на данном этапе бюджетного цикла. Даже самая лучшая система исполнения бюджета не может компенсировать серьезные недостатки на других этапах бюджетного процесса. Государственные обязательства, ведущие к необеспеченным финансами расходам, такие как популистские системы социального обеспечения, раздутые проекты в области инфраструктуры или избыточность сотрудников в государственном секторе, принимаются на ранних этапах бюджетного процесса или даже до начала формирования бюджета. После того, как такие обязательства приняты, ни казначейство, ни какая-либо другая сторона, участвующая в процессе исполнения бюджета, не может оспорить вытекающие из данного решения расходы, не рискуя быть втянутыми в судебные разбирательства или потерять доверие общества. Обсуждение этой темы продолжается в *разделе 8 «Управление ликвидностью»*.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

Введение

Конечной целью бухгалтерского учета в государственном секторе является предоставление актуальной и достоверной информации об экономических транзакциях, осуществленных в системе государственного управления. Эта задача предъявляет высокие требования к оформлению, организации и техническому обеспечению бухгалтерского учета. В последние годы многие страны усовершенствовали свои системы бухучета в государственном секторе в целях улучшения содержательной части информации, повышения эффективности ее сбора, обработки и представления информации пользователям. Изменения включают в себя расширение применения *метода начисления в бухгалтерском учете*, использования *автоматизированных систем бухгалтерского учета* и пересмотр *организационных форм бухгалтерского учета в государственном секторе*. Государственное управление нуждается в разнообразной информации о работе с финансовыми ресурсами. Прежде всего, бухучет в госсекторе призван облегчить задачу обеспечения *подотчетности ответственных лиц*. Бухгалтерская информация должна также отражать, как происходило *движение финансовых ресурсов и управление ими* в динамике. Кроме того, данные бухгалтерского учета должны служить основой для *принятия будущих решений*. Возросший в последние годы интерес к вопросам эффективности государственного управления привел к масштабным реформам в системе управления бюджетным процессом, которые, в свою очередь, ужесточили требования к бухгалтерскому учету в госсекторе. Управление *результатами*, а не *ресурсами*, выдвигает требование отражать в бухгалтерском учете потребление ресурсов в форме *затрат* на определенные цели (как и *поступлений, активов и пассивов*), нежели только движение

кассовой наличности в форме *входящих и исходящих платежей*. Если при этом в системе государственного управления принимается решение о переходе на бухгалтерский учет по методу начисления, уже долгое время применяемый в частном секторе, то потребуются принятие целого ряда серьезных поправок, как в нормативной базе, так и в практике ведения учета. И поэтому разработка международных директив по бухгалтерскому учету в государственном секторе все еще не завершена.

Задачи бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет представляет собой регистрацию, обработку и представление финансово-экономических показателей деятельности государственного сектора. Обработанная информация может дать ответы на многие вопросы, например:

- Во что обходится государству или отдельному учреждению ежегодное производство определенного вида *услуг*, таких как, школьное образование или музейная деятельность?
- Какой объем финансовых ресурсов был затрачен к настоящему моменту на осуществление *многолетнего проекта*, например, строительство автомобильной дороги?
- Каковы ежегодные текущие производственные расходы отдельного *подразделения государственной организации*, например, отдела информационных технологий? Как они изменились в сравнении с предыдущими годами?
- Каков уровень совокупных поступлений и затрат государственной *организации* и как они распределяются по ее подразделениям?
- Какими *активами* располагает организация и как изменяется их стоимость с течением времени?
- Каковы *результаты исполнения государственного бюджета* в сравнении с утвержденным бюджетом и в сравнении с прогнозом?

Бухгалтерская информация должна стать основой деятельности по достижению целей, поставленных перед государственным сектором. При этом необходимо учитывать те государственные приоритеты, выражением которых стал бюджет, следовать правилам и процедурам, составляющим рамки государственного управления, а также обеспечивать высокую эффективность затрат. Бухгалтерский учет в государственном секторе может способствовать достижению этих трех целей, предоставляя информацию для *принятия решений*, касающихся направленности предстоящей деятельности, и обеспечивая *подотчетность* на разных уровнях системы государственного управления.

Оба эти требования сохраняют свою актуальность и при введении управления по целям и результатам, хотя необходимая в этом случае информация должна носить несколько другой характер.

Решения о том, как должна осуществляться деятельность государства, принимаются постоянно и на разных уровнях государственной власти. На высшем уровне правительство и законодательный орган, ежегодно формируя бюджет, определяют государственные обязательства и основные виды деятельности правительства. Затем принимаются оперативные решения, уточняющие и конкретизирующие содержание бюджета. Многие из этих решений суть *политические* в том смысле, что они отражают идеологические или ценностные позиции и являются выражением политики, проводимой правительством. Другие являются более *техническими*, имеющими форму текущих оценок, призванных обеспечить достижение определенной цели с наименьшими затратами. Любые, будь то политические или технические, решения, вне зависимости от уровня, на котором они принимаются, требуют надежной информационной базы. Именно из бухгалтерского учета лица, принимающие решения, могут почерпнуть ценную информацию, например, о стоимости альтернативных путей достижения одной и той же цели, о динамике стоимости различных систем социального обеспечения, о затратах на закупку разных исходных материалов при осуществлении отдельного проекта, об изменениях стоимости государственных активов и т.п. Финансовая отчетность *сама по себе* часто имеет ограниченную ценность. А вот в сочетании с информацией о произведенных в ходе государственной деятельности продуктах и услугах, сведения бухучета становятся ценным инструментом для принятия государственных решений. Под принятием решений здесь подразумеваются, в том числе, направления предстоящей деятельности в форме стратегий и многолетних планов.

Однако в системе государственного управления существует и потребность оглянуться назад, чтобы заинтересованные стороны могли составить представление о том, достигли ли ответственные лица поставленных целей, распоряжались ли они государственными финансовыми и иными ресурсами надлежащим образом и т.д. Бухучет в государственном секторе должен систематически давать ответ на вопрос о том, использовало ли руководство государственной структуры предоставленные в его распоряжение ресурсы в соответствии с утвержденным бюджетом, решениями правительства и установленной системой правил и процедур. Вопрос об ответственности подразумевает в данном случае все уровни системы государственного управления, где одна сторона дает другой стороне задание на осуществление определенной деятельности и для выполнения этого задания выделяет определенные ограниченные ресурсы. Такие отношения заказчика и исполнителя могут

иметь место между руководителем государственного учреждения и директором департамента, министром и руководителем учреждения, законодательным органом и правительством или гражданами/налогоплательщиками и государством. Бухгалтерский учет должен предоставлять информацию, обеспечивающую возможным ответственным лицам осуществлять деятельность согласно поставленным целям и привлекать виновных к ответственности в случае выявленных нарушений. Это означает, что отчеты перед заказчиками, вероятно, станут менее подробными с введением управления по целям и результатам, в то время как внутренней отчетности, возможно, предстоит стать более детальной, чем при традиционных методах управления. В обоих случаях требуется иная структура отчетности, чтобы экономический результат можно было сопоставить с результатом деятельности, а его, в свою очередь, — с поставленными целями. Важно, чтобы отчеты составлялись с учетом информационных потребностей пользователей — как внешних, так и внутренних.

Внутренний и внешний учет

Бухгалтерский учет может преследовать разные цели и предназначаться для многих целевых групп пользователей учетной информации. Согласно принятой в стране бюджетной классификации, исходящей из целей учета и типов пользователей содержащейся в нем информации, бухучет подразделяется на внутренний и внешний.

Внешний бухгалтерский учет нацелен, в основном, на отражение внешних операций, то есть, транзакций между государственным учреждением и другими организациями. Поэтому можно сказать, что внешний учет содержит информацию об организации в *целом*. Этот учет предназначен, в первую очередь, для пользователей, находящихся за рамками организации. Принципы внешнего учета регулируются законодательством, предписаниями, стандартами или иными правовыми документами. Одним из таких принципов внешнего учета является *единообразие*, обеспечивающее возможность сравнения организаций между собой. Примерами внешних отчетов являются бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках.

Внутренний (внутрихозяйственный) учет касается внутриорганизационных транзакций — например, распределения общих расходов в рамках структурной единицы и, как правило, рассматривает отдельные *части* организации. Внутренний учет предназначен, в первую очередь, для пользователей, находящихся внутри организации, а принципы такого учета не регулируются внешними нормативными документами. Форма и объемы внутреннего учета зависят от потребностей каждой конкретной организации. Примером вну-

тренного отчета может служить отчет о расходах на деятельность какого-либо подразделения или на осуществление какого-либо проекта.

В реальности, однако, граница между внешним и внутренним учетом проведена не так четко. Отчеты из внешнего учета представляют интерес и внутри организации, а для заинтересованных внешних сторон часто бывает нужна информация об отдельных составляющих работы организации. Иногда информация из внутреннего учета, например, сведения об издержках на производство продукта или услуги, может понадобиться в качестве исходных данных при составлении внешней отчетности, например, отчета о предметных результатах деятельности. Поэтому в практической работе внутренний и внешний бухучет часто интегрируются. Это означает, что система бухучета должна быть сформирована таким образом, чтобы вся информация об определенной операции — неважно, для внешних или внутренних потребностей, — регистрировалась путем внесения в бухгалтерские книги. Когда речь идет о государственном управлении, определить хозяйственную единицу (центра издержек) и деление на внешний и внутренний учет, не всегда легко. Этот вопрос более подробно рассматривается ниже.

Тот набор информации, который отражается в бухучете, часто имеет форму *классификационной последовательности*. Классификационная последовательность — это перечень атрибутов, которые должны указываться в отчетности, чтобы сделать возможной сортировку информации по разным категориям. Если бухучет осуществляется в рамках ручной системы, классификационная последовательность означает только иерархическую разбивку счета. Часто в качестве основы такой разбивки выступают бюджетные ассигнования. Так, бюджетные ассигнования на уровне министерства (например, министерства здравоохранения), разбиваются на области деятельности (амбулаторная и стационарная помощь), которые, в свою очередь, подразделяются на виды затрат (например, заработная плата, налоги, материальные затраты и др.). Если бюджет делится на оперативный и инвестиционный, иерархическая разбивка имеет место в обоих бюджетах. Для того, чтобы узнать общие суммы по другим категориям, — например, по видам затрат (вся зарплата в министерстве здравоохранения), необходимо вручную сложить все суммы на всех уровнях, где они встречаются. В компьютеризированном бухучете этого не требуется, так как каждая категория может быть просуммирована автоматически. Кроме экономического деления, категории могут включать, в том числе, организационные и функциональные измерения. Поэтому, чтобы стать основой отчетности об исполнении бюджета, структуре и степени детализации классификационной последовательности не обязательно следовать лишь бюджетной классификации. Наряду с этим, могут быть удовлетворены и многие другие потребности в информации. На рисунке приведен пример

классификационной последовательности для деятельности государственного органа:

Счет	Центр издержек	Вид деятельности	Продукт/ проект	Контрагент
------	----------------	------------------	-----------------	------------

Первый из регистрируемых атрибутов — это *счет* утвержденного плана счетов. К примеру, счет может использоваться для классификации транзакции согласно виду затрат или поступления, актива или пассива. В данном случае информация может использоваться для составления внешней отчетности — отчета о прибылях и убытках или бухгалтерского баланса. Эта информация может также использоваться для составления статистической отчетности согласно международным нормам. В графе *центр издержек* указывается, какая структурная единица организации ответственна за операцию. Благодаря этому можно проследить экономическую ответственность за разные виды деятельности и сравнить ее с бюджетом организации. *Вид деятельности* означает классификацию по различным областям, в которых работает организация. В некоторых случаях именно эта структура лежит в основе выделяемых бюджетных ассигнований. Если в одной и той же отрасли работают несколько организаций, отчетность по определенному виду деятельности может быть суммирована в целом по всем министерствам. В этой графе или в графе *центр издержек* можно получить исходный материал для отчетности согласно КФОГУ³. Графа *продукт* указывает на то, какого вида товара или услуги касается транзакция. Здесь может собираться информация о поступлениях и затратах, дающая основание оценить, во что обошлось производство товара или услуги, и покрывают ли поступления понесенные затраты. *Проект* регистрируется в тех случаях, когда деятельность осуществляется в форме проектов, и несколько структурных подразделений организации участвует в одном и том же проекте. Графа *контрагент* сообщает о том, имела ли место транзакция в рамках государственного сектора или это была операция с организацией за его пределами. Эта информация необходима, когда производится консолидация государственного бухучета и требуется устранить внутренние транзакции во избежание двойного учета. Разумеется, важно, чтобы структура классификации была логичной и не слишком усложненной, так как иначе существует риск снижения качества отчетности.

Описанная регистрация операций, включающая в себя множество измерений, является существенной предпосылкой для системы управления по целям

³ Классификация функций органов государственного управления. Статистическое бюро ООН, UNSTATS.UN.org

и результатам. Она дает возможность сортировать и агрегировать информацию множеством разных способов в зависимости от потребностей. Необходимость отслеживания прохождения различных сумм из бюджета является само собой разумеющейся, поскольку именно они определяют те финансовые ограничения, которые контролируются в ходе исполнения бюджета. Следование системе норм и предписаний — еще один предмет для проверки, которая может понадобиться в какой-либо отдельной организации. Речь может, к примеру, идти о положениях законодательства относительно тендерных процедур или приема на работу. Цели, устанавливаемые для разных видов деятельности, часто предусматривают «физические» результаты. В этом случае необходимо, чтобы в ответственных структурных подразделениях организации существовала работающая система сбора статистических данных, в которой результаты надежным способом регистрируются и агрегируются. Чтобы можно было отслеживать затраты и возможные поступления, связанные с этими результатами, необходимо, чтобы какая-либо или какие-либо из структур в классификационной последовательности отражали деятельность, приведшую к этим результатам. Достоверность отчета о прибылях и убытках зависит от того, могут ли независимые эксперты подтвердить, как приведенные суммы, так и статистические данные.

Сопоставление государственной и коммерческой деятельности

Государство организует, в основном, такие виды деятельности, которые по своему характеру не были бы осуществлены или не годятся для осуществления их коммерческими предприятиями в условиях рынка. Оборона страны, правоохранительная система, международные отношения, инспекционная и регулирующая деятельность — все это области, обеспечиваемые государством. Во многих странах на государстве лежит также основная ответственность, хотя и не всегда монопольная, за социальное страхование, научные исследования, образование и крупные инфраструктурные инвестиции, притом, что ответственность за часть этой деятельности может быть передана частным организациям. Одной из функций государства является исправление так называемых *провалов рынка*, негативно влияющих на благополучие граждан. Поэтому государственное управление решительно отличается от управления предприятиями коммерческого сектора, цель деятельности которых однозначно состоит в максимизации прибыли их владельцев. Так как в сравнении с коммерческим сектором цели деятельности государства являются гораздо более сложными, требуется и более сложная информация, на основе которой можно было оценить, как государство выполняет свои задачи. Кроме того, в системе государственного управления часто не прослеживается четкая

связь между издержками и доходами, которая так наглядно присутствует в частной коммерческой деятельности. Значительная часть деятельности государственных органов финансируется за счет собираемых налогов без прямой связи с размерами и структурой расходов в рамках определенной деятельности. Все это вместе взятое налагает определенные ограничения на возможности применения в государственном секторе моделей бухучета, взятых из коммерческого сектора.

Вместе с тем, не следует преувеличивать различия между государственным и коммерческим сектором и их значение для бухгалтерского учета. Основопологающим для любого вида бухучета является стремление производить информацию об экономических событиях, дающую как можно более достоверную, правильную и пригодную для использования картину этих событий. Движение в сторону метода начисления в государственном секторе ясно демонстрирует возможности применения технологий бухучета, берущих начало в частной коммерческой деятельности. Растущая гармонизация бухучета в коммерческом и государственном секторах дает ряд преимуществ. Одно из них — повышение доступности государственной отчетности. Предприятия, СМИ, участники финансового рынка и граждане избавляются от необходимости освоения другой системы учета, чтобы понять отчетность государства. Те, кто изучал экономику и бухгалтерский учет, могут найти работу, как в частном, так и в общественном секторе, а государство может приглашать на работу сотрудников коммерческих компаний, не имея при этом необходимости в течение долгого времени их переучивать. Если бухучет в государственном секторе во многом строится на тех же принципах, что и в коммерческих компаниях, государственные организации могут пользоваться в своих интересах результатами негосударственных исследований и разработок в этой области, а также технологическими системами учета, предназначенными для коммерческого сектора. Однако важно сознавать, что некоторые различия все же сохраняются. Это относится, например, к учету налогов или социальных выплат. Для этих областей государственный сектор должен формировать собственные принципы, модели и добросовестную практику бухучета.

Сопоставление кассового принципа бухгалтерского учета и метода начисления

По традиции в государственном секторе разных стран обычно применялся *кассовый принцип бухучета*. Он означает, что отчетность отражает все платежи, полученные организацией и ею произведенные. В учете по кассовому методу интерес представляет скорее момент кассовой операции, чем момент возникно-

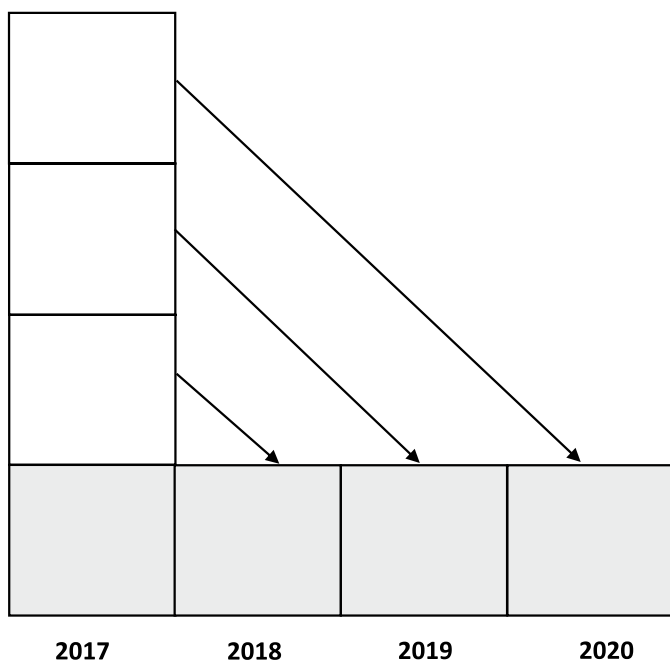
вения обязательства относительно будущего платежа (заказа товара), или момент расходования ресурсов, с целью приобретения которых был произведен платеж (например, оборудования, которое используется в течение нескольких лет).

Преимущество кассового метода бухучета состоит в том, что он относительно прост, так как сомнения по поводу момента поступления или выплаты денежных средств возникают редко. Кроме того, для государственных организаций существенное значение имеет отслеживание денежных потоков и кассовой наличности, особенно потому, что доступность ликвидных средств определяет рамки возможностей для государства выполнять свои обязательства. Мониторинг и прогноз движения наличности обсуждаются в *разделе 8 «Управление ликвидностью»*. Бухгалтерский учет по кассовому принципу не дает, однако, полной картины хозяйственной деятельности организации, почему часто он оказывается недостаточным для принятия квалифицированных решений. К примеру, он не показывает, относится ли некий платеж к ресурсам, которые будут расходоваться в данном году, или является инвестицией, которая будет использоваться в течение многих предстоящих лет. Поэтому учет по такому методу не отражает активов организации, что может привести к недостаточному контролю над их использованием. Сходным образом кассовый метод означает, что продажа актива отражается как доход в соответствующем отчетном году вместо отражения в качестве обмена актива одного вида (например, автомобиля) на актив другого вида (ликвидные средства). Кроме того, бухучет по кассовому принципу не показывает долги, имеющиеся у организации.

По этим причинам в последние десятилетия государственные структуры многих стран перешли на *учет по методу начисления* (англ. accrual basis). Он означает, что в бухгалтерском учете регистрируются *экономические события*, то есть, все изменения в размерах и составе активов, пассивов или капитала хозяйственной единицы, обусловленные экономическими отношениями с контрагентами, — такие как входящие и исходящие платежи, а также возникновение дебиторской и кредиторской задолженности. Кроме того, в связи с окончанием отчетного года в учете необходимо отражать суммы, которые требуются для установления факта доходов или затрат будущего периода. Таким образом, при методе начисления затраты регистрируются в тот момент, когда происходит *фактическое расходование ресурса*, а не в момент перечисления денежных средств. Это означает, что определенная сумма отражается в учете как авансовый платеж или иной актив в момент ее выплаты, но эта сумма переводится в разряд затрат только тогда, когда товар или услуга фактически потребляются, то есть, когда они генерируют выгоду для организации. Например, арендная плата, вносимая вперед в декабре месяце года t , но дающая право доступа в помещение в январе следующего года, учи-

тывается как затраты того периода, когда они фактически произойдут, то есть года $t+1$. Такая *периодизация* затрат с целью отнесения их к соответствующему периоду составляет, можно сказать, основу бухучета по методу начисления.

Другой пример различий между бухучетом по кассовому методу и по методу начисления касается работы с основными средствами, то есть, ресурсами, приобретаемыми для владения или использования в течение более чем одного бюджетного года. Примерами основных средств могут быть компьютерное оборудование, копировальный аппарат или автомобиль. В учете по кассовому методу вся сумма затрат на приобретение — то есть, кассовый платеж — заносится в книгу как расход в год приобретения. В течение тех лет, когда этот актив будет использоваться, он не отразится в бухгалтерской отчетности — в лучшем случае он может присутствовать в инвентарной описи. Это не дает по-настоящему достоверной картины экономического результата и финансового положения организации. В год приобретения учтенные расходы будут больше, чем получаемая от ресурса польза, в то время как затраты не будут отражаться в учете в течение тех лет, когда ресурс будет использоваться. Все это ведет к тому, что затраты будут «скачкообразными», и их трудно будет соотносить с результатами деятельности организации в течение



нескольких лет. При учете по методу начисления затраты на использование актива будут распределены на весь ожидаемый экономический срок его службы. Это делается путем ежегодной амортизации, которая отражает в большей степени расходование ресурсов, чем движение наличности. Между тем, важно подчеркнуть, что все потоки платежей также учитываются по методу начисления. Однако содержание платежей иное, и бухгалтерскую отчетность необходимо дополнять суммами, которые не связаны напрямую с платежами, например, амортизационными отчислениями. Следующий рисунок демонстрирует различие между кассовым методом и методом начисления в случае осуществления инвестиций сроком на четыре года:

В государственном секторе имеют место также финансовые и нематериальные активы, для которых используются другие способы учета стоимости в течение нескольких отчетных лет. Если государство практикует выдачу кредитов, например, студенческие ссуды, то их выплата отражается не как затраты, а как увеличение активов. Необходимо регулярно оценивать истинную стоимость этих активов в виде дебиторской задолженности. Если выясняется, что государство больше не может рассчитывать на возврат всей суммы кредита, балансовую стоимость актива следует понизить. Это снижение стоимости учитывается как затраты в тот год, когда оно было оценено как вероятное.

В некоторых случаях может быть необходимо и входящие платежи учитывать таким образом, чтобы было понятно, какие отчетные периоды имеются в виду. Авансовая уплата налога или налог, собираемый налоговой службой и поступающий в муниципальный бюджет, должен учитываться как поступление в бюджет за этот год и в полной сумме. Тогда оставшаяся часть платежа должна учитываться как задолженность.

Таким образом, бухгалтерский учет по методу начисления дает более адекватную картину осуществляющейся деятельности и, тем самым, лучше выполняет многие задачи, стоящие перед финансовой отчетностью. Отражая поступления, затраты, активы, пассивы и, если имеется, капитал, он демонстрирует более ясную и адекватную связь между потреблением ресурсов и полученными результатами. Кроме того, легче становится отличать поступления ресурсов, которые можно сохранить в рамках деятельности в течение данного периода, и такие, которые относятся к другим отчетным годам или которые нельзя сохранить, например, задолженности. В то время как платеж, поступивший от продажи активов государства, в случае применения кассового метода будет выглядеть как доход, бухгалтер при методе начисления покажет, что речь, собственно говоря, идет лишь об обмене одного вида активов на другой, например, финансового актива или основного средства на ликвидные средства. Кроме того, облегчается использование данных бухгалтерского учета для сравнения разных элементов государственного управления друг

с другом или одной и той же деятельности в разные годы. Таким образом, метод начисления в большей степени соответствует потребности государства использовать его для принятия решений и быть обоснованием для привлечения нарушителей к ответственности. Возросший интерес к результатам работы государственного сектора в большинстве стран повысил потребность в применении бухучета по методу начисления в деятельности государственных органов и подкрепил аргументы в его пользу. Результатом проявляемого интереса стала разработка ряда международных норм бухгалтерского учета в государственном секторе⁴. Разумеется, каждое правительство должно самостоятельно принять решение о том, какие принципы применимы в стране с учетом местных условий, однако в данном случае стимулирующее воздействие к переходу на более продвинутые методы учета оказывают рекомендации и стандарты международных организаций, таких как МВФ, Всемирный банк или Евросоюз. Использование принципов и норм, уже разработанных специально для государственного сектора и апробированных в разных странах, может оказаться серьезным преимуществом для стран, которые самостоятельно разрабатывают правила бухучета.

В то же время и у бухучета методом начисления имеются недостатки. Он сложнее и требует поэтому применения более продвинутых систем ведения учета и подготовки отчетности. Кроме того, необходим более высокий уровень компетентности персонала, занимающегося учетом и отчетностью, да и потребителей информации. Это определяется тем, что многие государственные служащие, руководители госорганов, политики, журналисты или рядовые граждане считают, что легче разобраться в кассовых потоках платежей, чем в принципах амортизации и начислений, даже если входящие и исходящие платежи не всегда имеют простое содержание доходов и расходов, как многие думают. Не стоит автоматически вводить международные стандарты в практику госуправления в своей стране. Вместо этого следует тщательно проверить их применимость в конкретных условиях и последовательно обеспечить формирование компетенций, необходимых для решения имеющихся проблем. Существуют также некоторые политические риски, связанные с системой, которая скорее строится на начислениях, чем на фактических платежах. Изменение срока службы материального актива влияет, к примеру, на затраты на амортизацию, а с помощью изменений расчетов можно манипулировать размером дебиторской задолженности. Поэтому важно, чтобы принципы бухучета были четко регламентированы, а их применение тщательно контролировалось квалифицированными аудиторами.

⁴ Для бухучета в государственном секторе разработаны IPSAS — Международные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе, изданные организацией IPSASB (*сокр. от англ.* International Public Sector Accounting Standards Board).

Следует также отдавать себе отчет в том, что смена принципов и норм бухучета означает широкомасштабную реформу, на которую требуется время. Множество мелких деталей должно быть уточнено, прежде чем такая реформа может быть проведена в полном объеме. Часто проблемы перехода выявляются только в ходе реформы. В этом случае их приходится решать быстро, но при этом достаточно квалифицированным и обстоятельным образом. В качестве примера можно привести вопрос о том, как следует оценивать имеющиеся активы и какие входящие значения необходимо использовать в бухучете. Этот вопрос более подробно рассматривается ниже. Точно так же необходимо изначально принять решение о том, какие принципы государственного бюджета, являющегося инструментом государственной политики, использовать в бухучете, строящемся на международных стандартах учета.

Случается, что некоторые органы государственного управления или другие государственные организации применяют методы бухучета, совмещающие оба описанных выше метода. К примеру, встречаются модифицированный кассовый метод и модифицированный метод начисления. Эти технологии применяются там, где по различным причинам учет затрат и поступлений строго одним из описанных выше способов не соответствует системе государственного управления. Так, часто оказывается неудобным учитывать налоговые поступления в момент их возникновения. Вместо этого налоги учитываются в момент их уплаты, то есть, по кассовому методу. Отправной точкой всегда должно служить убеждение, что бухучет по методу начисления удовлетворяет потребности государства в информации в лучшей степени, чем кассовый принцип, хотя необходимо постоянно помнить обо всех ограничениях и недостатках этого метода.

Метод начисления в бухгалтерском учете и бюджетном планировании

Международные организации МБРР и ОЭСР стараются способствовать распространению метода начисления. ОЭСР провела обследование применяющихся государственными органами разных стран принципов бюджетного планирования и бухгалтерского учета. Это обследование показало, что метод начисления в бухгалтерском учете используется в 15 странах. В числе первых оказались англо-американские страны, а также Швеция и Финляндия. Бюджетное планирование на основе метода начисления на сегодня действует только в Австралии, Новой Зеландии и Великобритании. Более тщательное изучение вопроса показывает, однако, что подавляющее большинство стран, заявляющих о том, что они для бухучета и/или формирования госбюджета применяют метод начисления, в действительности либо только начинают его вводить, либо применяют этот метод в ограниченном масштабе.

Чтобы воспользоваться всеми преимуществами учета по методу начисления, важно иметь в своем распоряжении инструменты, позволяющие распределить все издержки в системе госуправления как по соответствующим хозяйственным единицам (например, учреждениям), так и по различным подразделениям и видам деятельности внутри хозяйственных единиц. Речь может идти о капитальных расходах, арендной плате, расходах на заработную плату и пенсионное обеспечение. Распределение внутри каждой организации может быть отдано в ведение самой организации или координироваться в виде общих правил и принципов. Если речь идет о распределении затрат между различными организациями в системе госуправления, требуются методы более высокого уровня. К примеру, может оказаться необходимым разработать методы учета по типу купли-продажи. При этом важно решить, будут ли ответственные руководители иметь возможность влиять на такое распределение затрат. К примеру, они либо могут сами определять, как должны удовлетворяться потребности организации: путем переговоров о размере арендной платы с государственным арендодателем или на частном рынке недвижимости, либо каждой организации выделяются помещения, за которые она платит сумму, установленную централизованно. В последнем случае требовать однозначной ответственности за экономические показатели и результат деятельности невозможно.

Дальнейшие подразделы в большой степени сфокусированы на вопросах учета по методу начисления. В числе прочего описываются его важнейшие составляющие.

Метод начисления в государственной деятельности: важные элементы

Итак, в бухучете по методу начисления больше внимание уделяется периодизации, т.е. отнесению ресурсов на правильный бюджетный период, чем движению кассовой наличности. Благодаря отражению скорее *затрат* и *поступлений*, нежели кассового *прихода* и *расхода*, появляется возможность составить лучшее представление о финансовом результате и изменениях в активах и пассивах.

Поступления и затраты

Учет поступлений и затрат составляет основу бухучета по методу начисления. Поступления — это увеличение чистых активов хозяйственной единицы за определенный период. Они могут принимать форму прихода, увеличения стоимости активов или уменьшения стоимости пассивов, имеющих следстви-

ем рост капитала или чистых активов. С другой стороны, затраты являются уменьшением чистых активов хозяйственной единицы за период в форме расхода, уменьшения стоимости активов или увеличения стоимости пассивов, имеющих следствием уменьшение капитала или нетто-активов. Это действительно для любого сектора, применяющего бухучет по методу начисления. Однако в системе государственного управления существует ряд отличительных черт, заслуживающих внимания.

Во всех государственных учреждениях *поступления* бывают разного рода. Важными их видами являются налоги и штрафы, плата за предоставляемые товары и услуги (например, продажа статистических данных статистическим бюро, оплата медицинской помощи или оказание образовательных и консультационных услуг), публично-правовые сборы (т.е. обязательные сборы, например, за выдачу паспорта и водительского удостоверения), гранты (например, от дарителей), доходы от средств на банковских счетах и др. В некоторых странах, например, Швеции, получение отдельным государственным учреждением бюджетного ассигнования отражается в бухгалтерском учете учреждения как поступление.

Затраты часто имеют более широкие вариации. Самыми важными из них являются:

Затраты на персонал, включающие в себя, в частности, оклады до удержания налогов, отпускные пособия и пенсии. Учет по методу начисления означает, что затраты на пенсионное обеспечение обременяют организацию *в течение того времени, когда персонал выполняет свою работу*, а организация реализует свои функции. Пенсионные отчисления могут перечисляться в особый пенсионный фонд или отражаться в собственном бухучете учреждения как пассив. Таким образом, с точки зрения затрат не имеет значения, когда фактически выплачивается пенсия, так как тогда она учитывается как уменьшение задолженности государства или учреждения по выплате пенсий.

Прочие административные и эксплуатационные затраты, которые могут включать большое количество разных видов затрат. С точки зрения размера арендная плата может оказаться важной статьёй расходов учреждения. Могут возникнуть также финансовые расходы в форме разных видов затрат на выплату процентов или потерь в результате изменения курсов валют.

Амортизация, играющая важную роль для правильного распределения затрат во времени, т.е. по годам. Начисление амортизации (списаний) означает, что стоимость приобретенного актива, который используется в течение нескольких лет, распределяется на весь срок его эксплуатации. Это значит, что если был приобретен компьютер и, по расчетам, он будет использоваться в течение пяти лет, то лишь одна пятая покупной цены учитывается как затраты в год его покупки. На второй год еще одна пятая учитывается как затраты

и т.д. до того момента, когда последняя одна пятая учитывается на пятый год. Этот же метод может применяться к активам, которые государственное учреждение создает, а не покупает. Суммарные расходы на создание актива учитываются как актив, а амортизация начинается в тот год, когда актив принимается в эксплуатацию.

Поступления и затраты сопоставляются в отчете о прибылях и убытках, показывающем экономический результат хозяйственной единицы за ограниченный период времени — чаще всего за один год. Отчет о прибылях и убытках может иметь разное оформление в зависимости от характера деятельности и того, какие виды поступлений и затрат актуальны. Пример простого отчета о прибылях и убытках государственного учреждения можно увидеть ниже:

Поступления
Налоги
Неналоговые платежи
Дотации
Финансовые поступления
Сумма поступлений
Затраты
Затраты на персонал
Аренда помещений
Прочие затраты на деятельность
Финансовые затраты
Амортизация
Трансферты
Сумма затрат на деятельность
Нетто-результат деятельности

Роль отчета о прибылях и убытках в государственной отчетности подробнее рассматривается в *разделе 4 «Финансовая отчетность и отчеты о деятельности»*. В *разделе 14 «Бюджетный процесс в Швеции»* показано, как государственное учреждение может формировать отчет о прибылях и убытках, даже если его деятельность финансируется через бюджетные ассигнования.

Активы и пассивы, чистые активы

Кроме затрат и поступлений по методу начисления в бухгалтерском учете отражаются также *активы* и *пассивы*. *Активы* должны учитываться в *бухгалтерском балансе*. Применительно к бухучету актив определяется как *ресурс*, который находится в распоряжении учреждения и который, вследствие имевших место событий, как ожидается, обеспечит в будущем *экономические выгоды* или *полезный потенциал*. Под экономическими выгодами понимается либо повышение чистого притока ликвидных средств, либо уменьшение их чистого оттока. Понятие «полезный потенциал» обычно используется только когда речь идет о деятельности государственных органов власти, так как их деятельность обычно не нацелена на получение прибыли, а ориентирована скорее на производство различных видов продуктов и услуг.

Активы можно разделять на подгруппы различным образом. Обычный вид деления — на *основные* и *оборотные средства*.

Основные средства приобретаются для длительного использования или владения. Они не предназначаются для продажи. Как упоминалось выше, основные средства подлежат *амортизации (списанию)* в течение своего срока службы. Этот срок может варьироваться от, скажем, трех лет для компьютера до более чем пятидесяти лет для зданий. Некоторые виды активов, такие как, например, земля, амортизации не подлежат.

Оборотными средствами могут, в числе прочего, являться товарные запасы, задолженность клиентов и другие виды дебиторской задолженности, а также кассовая и банковская наличность. *Оборотные средства* — это активы, временно находящиеся в распоряжении хозяйственной единицы в ожидании реализации.

Основные средства могут подразделяться на *нематериальные, материальные* и *финансовые активы*. Примером нематериальных активов являются программные продукты, лицензии на программные продукты, ИТ-системы собственной разработки и права. Примеры финансовых активов — акции и долгосрочная дебиторская задолженность.

Основные средства могут оцениваться либо по исторической (первоначальной), либо по так называемой действительной (текущей) стоимости, которая рассчитывается как восстановительная стоимость, либо по рыночной стоимости. Необходимо сделать выбор, по какой стоимости будут учитываться основные средства в балансовом отчете. Историческая стоимость — это совокупность расходов на покупку или производство актива в момент его приобретения. Она является исходной точкой для списаний на протяжении всего срока использования актива. При использовании действительной стоимости, например, товарных запасов, во внимание

принимаются изменения стоимости актива, которые с ним произошли, такие как новая закупка, выдача, моральный износ и т.п. Чтобы можно было использовать рыночную стоимость, требуется наличие функционирующего рынка для того вида актива, который должен быть оценен. У всех трех методов оценки имеются свои преимущества и недостатки. Какие именно принципы оценки выбираются органами государственного управления в разных странах отчасти зависит от того, какие методы применяют частные компании в этих странах.

И в активах, и в пассивах могут иметь место *статьи будущих (или предыдущих) периодов*. Сюда относят финансовые операции, происходящие в одном отчетном периоде, но относящиеся (полностью или частично) к деятельности предыдущего или последующего года, например, авансовые платежи за аренду.

Пассивы — одна из статей, противостоящих активам в балансовом отчете, которая может рассматриваться как финансирование активов. Применительно к бухучету пассив определяется как существующее вследствие имевших место событий обязательство хозяйственной единицы, в результате выполнения которого ожидается убыль ресурсов организационной единицы, означающая уменьшение экономической выгоды или полезного потенциала. Иногда обязательства подразделяются на *кратко- и долгосрочные обязательства*. Краткосрочными являются такие обязательства, срок погашения которых наступает в течение года.

Отчисления — наименование статьи пассива, которая измеряется только путем приблизительной оценки. Некоторая неопределенность возможна в вопросах как суммы, так и срока исполнения обязательства. Примером отчислений является обязательство в будущем выплачивать пенсию сотрудникам государственных учреждений. Другой пример — отчисления на предстоящие затраты в случае, когда принято решение о сворачивании какой-либо деятельности.

Чистые активы образуются как разница между активами и пассивами. В частных предприятиях эта статья часто именуется собственным капиталом компании.

Активы и пассивы сопоставляются в балансовом отчете, показывающем финансовое положение хозяйственной единицы *на день составления баланса*, то есть, обычно в конце года или полугодия. В этом состоит отличие балансового отчета от отчета о прибылях и убытках, показывающего результат за определенный *период*. Ниже представлена упрощенная форма балансового отчета государственной хозяйственной единицы:

Активы
Основные средства
Нематериальные активы
Материальные основные средства
Финансовые основные средства
Оборотные средства
Товарно-материальные запасы
Дебиторская задолженность
Расходы других периодов
Краткосрочные вложения
Денежные средства
Сумма активов
Капитал и пассивы
Капитал/Чистые активы
Отчисления
Государственный долг (кредиторская задолженность)
Долгосрочные обязательства
Краткосрочные обязательства
Доходы других периодов
Сумма капитала и пассивов

Объекты особого рода в государственном секторе

Как упоминалось выше, многие принципы и методы бухучета, используемые в частном секторе, могут применяться и в госсекторе, так как объекты, которые должны отражаться в бухучете, более или менее идентичны. Однако существуют объекты, специфичные только для деятельности государственных организаций. Поэтому государство должно разработать собственные методы для их отражения в бухгалтерском учете и отчетности.

Культурное достояние — это основные средства, которые необходимо сохранить для будущих поколений по причине их особой ценности (культурной, исторической, образовательной, природной/экологической). Их ценность для общества невозможно определить в терминах рыночной стоимости. Нередко правительство вводит ограничения на их продажу, а сами эти активы, как правило, невосполнимы. Весьма затруднительно определить срок

их эксплуатации, который может продолжаться многие сотни лет. В разных странах культурное достояние учитывается по-разному.

Бухгалтерский учет объектов культурного достояния в разных странах

Швеция отдала предпочтение учету объектов культурного достояния теми же методами, что и учет всех иных основных средств. Это означает, что вновь приобретаемые культурные ценности учитываются по стоимости приобретения, а так как предполагаемый срок их эксплуатации велик, списаний часто не производят. Объекту культурного достояния, находящемуся в собственности государства уже длительное время, не обязательно присваивать какую-то стоимость в бухучете. Как правило, такие объекты имеют очень низкую первоначальную стоимость — во всяком случае, если измерять ее с учетом нынешней покупательной способности денежной единицы.

В США, Великобритании и Новой Зеландии объекты культурного достояния оцениваются, исходя из несколько иных принципов. Встречается как оценка по рыночной, так и по восстановительной стоимости. В некоторых случаях различают объекты культурного достояния, используемые в деятельности, — например, старинные здания, в которых расположены офисы, и такие, которые в деятельности не используются, а только управляются государством.

Военные ресурсы также являются предметом дискуссий во многих странах. Тенденция такова, что все большее их число включает военные ресурсы в свою бухгалтерскую отчетность, то есть, учитывает их точно так же, как и другие основные средства. Некоторые страны — такие как США — различают военные ресурсы общего характера, используемые в мирное время (например, для обучения военнообязанных), и специфические военные ресурсы (военная техника). Затраты по последним учитываются по стоимости приобретения уже в момент закупки. Причиной является риск того, что специфические военные ресурсы могут быть быстро уничтожены в бою или стать непригодными к использованию в результате ответных действий противника. Так как почти нереально предусмотреть, когда такое событие наступит, считается затруднительным применять обычные принципы амортизации.

Инфраструктура, например, автомобильные и железные дороги, также по традиции относятся к собственности государственного сектора, хотя все чаще бывает, что они строятся и в частном порядке (нередко — под гарантии государства или при наличии договора о плате за использование). Практически не подвергается сомнению необходимость учета этих ресурсов как активов в бухгалтерском балансе. Однако во многих странах обсуждаются последствия длительных сроков их эксплуатации. Можно ли не производить списания, если поддерживать инфраструктуру таким образом, чтобы она имела неограниченный срок службы? Как определить

стоимость инфраструктуры, которая существует уже много лет? Также большое значение приобретает вопрос выбора между оценкой инфраструктуры по исторической или действительной стоимости. Длительный срок эксплуатации ведет к тому, что изменение покупательной способности национальной валюты успевает оказать значительное влияние на стоимость актива, в результате чего он получает относительно низкую историческую стоимость, в то время как действительная (например, восстановительная стоимость) гораздо выше.

Социальные обязательства — например, финансируемое через налогообложение пенсионное обеспечение населения в целом, бесплатное образование, здравоохранение, пособия на детей и по безработице и т.п. — означают крупные расходы государства в будущем. Должны ли органы государственного управления в своем балансовом отчете отражать эти обязательства как пассивы или как отчисления? На сегодня пока ни в одной стране государственные службы не учитывают этот вид задолженности. Однако комитет по международным стандартам финансового учёта и отчётности в государственном секторе (IPSASB) инициировал проект, нацеленный на изучение этого вопроса.

Доходы от налогов и тому подобные виды доходов, не сопровождаемые исполнением встречного обязательства, представляют собой другой вид поступлений, имеющий место только в госсекторе. Субсидии же, напротив, могут встречаться как в государственных организациях, так и в частных компаниях.

Организация бухгалтерского учета

Система государственного управления представляет собой большую и сложную структуру, осуществляющую целый ряд видов деятельности посредством большого количества организационных единиц. Способность бухучета в государственном секторе выдавать необходимую информацию всем заинтересованным пользователям в высокой степени зависит от того, как он организован.

Хозяйственная единица

Необходимо четко определить, что с точки зрения бухгалтерского учета представляет собой хозяйственная единица «государство», и где проходит граница, отделяющая ее от других экономических агентов. Транзакции между этой хозяйственной единицей и ее окружением отражаются во внешней отчетности. В отличие от финансовой статистики и национальных счетов,

имеющих международно признанные границы, каждая страна сама определяет свою систему государственного управления как хозяйственную единицу. В некоторых странах она соответствует государственному бюджету, в других — государство составляет одно или несколько юридических лиц, которые полностью или частично могут получать финансирование для своей деятельности из других источников, помимо бюджетных ассигнований. В этом случае для каждой такой единицы используются методы внешней отчетности. Кроме того, для удовлетворения информационных потребностей внутри каждой единицы могут использоваться также методы внутренней отчетности. Чтобы консолидировать всю отчетность государственных организаций, необходимо, с одной стороны, агрегировать учетную информацию от всех входящих в него единиц, а с другой — устранить двойной счет всех хозяйственных операций между разными их частями. Таким образом, каждая единица формирует свою внешнюю отчетность одновременно с тем, что весь государственный сектор представляет отчетность другим секторам экономики. Соответствующим образом можно свести отчетность госсектора, которая будет также охватывать систему социального страхования, госпредприятия и т.д. Эти вопросы более детально рассматриваются в *разделе 4*.

Таким образом, для бухучета в государственном секторе важно, чтобы существовало четкое разделение и разграничение того, какие организационные единицы должны рассматриваться как хозяйственные и, соответственно, использовать методы внешнего и внутреннего учета в отношениях с другими частями государственного сектора и внутри собственной организации. Отправной точкой является то, что хозяйственная единица представляет определенную область и отрасль, в которой имеется руководитель, несущий *ответственность* за деятельность и выделяемые на ее осуществление финансовые ресурсы. Деление на хозяйственные единицы должно, во-первых, следовать организационному делению сектора государственного управления с точки зрения *видов деятельности*. Чтобы бухучет мог представлять подходящую для принятия решений основу, очень важно, чтобы он соответствовал той же структуре, что и различные виды деятельности государственного сектора. Во-вторых, структура хозяйственных единиц должна соответствовать распределению ответственности в государстве. Иными словами, для каждого ответственного руководителя следует создавать хозяйственную единицу, одновременно избегая совместной ответственности за работу хозяйственных единиц. Только в этих условиях для привлечения к ответственности возможно использовать информацию бухучета.

Обобщая, можно сказать, что деление на хозяйственные единицы тесно связано с организационной структурой и распределением полномочий в отдельно взятой системе исполнительной власти. Поэтому невозможно

пропагандировать некое общее деление, подходящее для всех стран. Однако можно привести примеры широко распространенных хозяйственных единиц: государство в целом, министерства, департаменты и отделы в составе министерств, самостоятельные государственные учреждения и ведомства, государственные предприятия. Как именно определяется совокупная хозяйственная единица, зависит от определения понятия «государство». В некоторых странах государство является юридическим лицом, в других оно может состоять из многих юридических лиц и определяться иначе. Будет ли в его состав входить центральный банк, пенсионные фонды и другие подобные институты, также решается по-разному в разных странах. Поэтому, например, в Швеции иногда предпочитают составлять отчеты как для государства, так и для госсектора. Далее в рамках государства могут выделяться различные хозяйственные единицы, и тогда при составлении отчета для государства в целом транзакции между ними необходимо устранять.

Как уже упоминалось, хозяйственная единица — государство или министерство — может иметь иерархическую структуру с множеством хозяйственных единиц на более низких уровнях. Тогда возникает потребность *консолидировать* бухучет низовых уровней в документы бухучета для всей хозяйственной единицы. Как уже обсуждалось выше, правила бухучета выполняют важную функцию, обеспечивая единообразие применения в разные периоды времени принципов учета во всей системе государственного управления, взаимосвязь плана счетов в рамках хозяйственных единиц одного уровня, а также одинаковое толкование правил учета отдельно взятых экономических событий в разных частях системы государственного управления. Консолидация требует, кроме того, хорошо отлаженной системы отчетности и способности технических средств бухучета к коммуникации друг с другом. Как правило, между разными хозяйственными единицами в рамках одного государственного органа имеют место внутренние транзакции, поэтому простое сведение воедино бухучета отдельных единиц означает, что одни и те же операции, проведенные между ними, будут учтены дважды, то есть, произойдет увеличение оборота. Поэтому консолидация бухучета требует устранения внутренних операций. Чтобы это стало возможным, в бухучете должна содержаться информация о том, имела ли место транзакция с организацией внутри государственного сектора или с контрагентом за его рамками, как это описано выше.

Хозяйственные единицы для целей финансовой статистики определяются исходя из иных соображений, чем для бухучета в госсекторе. В отчетах, представляемых в Систему национальных счетов ООН (SNA), вся экономика страны составляет хозяйственную единицу с общественным сектором в качестве ее подразделения. Для государственной финансовой

статистики МВФ *отдельной* хозяйственной единицей является государственный сектор.

Сопоставление централизованного и децентрализованного бухгалтерского учета

Важный вопрос для бухучета в государственном секторе касается степени его централизации. В данном случае необходимо взвесить потребности в информации на различных уровнях управления. На низовом оперативном уровне, например, уровне государственного учреждения, существует потребность в детальном сведениях о деятельности, структурированных в соответствии с условиями работы конкретной организации. Руководителям организации нужна информация о результатах деятельности каждого из подразделений как для того, чтобы определить степень ответственности их руководителей, так и для принятия решений о направлениях дальнейшей деятельности. Центральный государственный уровень, например, министерство финансов, имеет иные потребности в информации. Здесь редко требуется та же степень детализации, что и в рамках отдельного учреждения. Вместе с тем, необходимо определенное единообразие информации, чтобы центр мог сравнить между собой разные виды деятельности, осуществляемые в государственном секторе. Таким образом, возникает некоторый конфликт интересов между степенью детализации и разнотипностью транзакций на разных уровнях. Важно организовать бухучет так, чтобы потребности всех уровней в информации могли быть в достаточной степени удовлетворены.

В полностью *централизованной* модели бухучета за регистрацию всех происходящих операций отвечает единый орган бухгалтерского учета, общий для всего государственного сектора. Данные учета хранятся в центре, а форму и организацию бухучета диктует центральная государственная администрация. Такая модель нацелена на обеспечение потребности в информации со стороны органов центральной власти и позволяет, таким образом, избежать многих проблем в связи с консолидацией, о которых говорилось выше. Централизованная модель бухучета делает возможной концентрацию знаний, компетентности и опыта в рамках *одной* организации. Вместе с тем, в такой модели отсутствует естественная связь между формой бухучета и потребностями в информации на уровне руководителей министерств и ведомств. В этом заключается риск неудовлетворительного управления и контроля на низовых уровнях структуры власти.

Децентрализованная модель бухучета базируется на том, что хозяйственные единицы сами определяют форму учета и регистрируют опе-

рации в общей системе. Благодаря тому, что министерства или государственные учреждения отвечают за свой бухучет, и имеется определенное пространство для индивидуальных маневров в конкретных условиях, потребность в информации со стороны руководства будет учитываться более тщательно, чем в централизованной модели бухучета. Кроме того, зачастую отдельно взятая государственная организация лучше, чем находящийся в центре единый орган бухучета, знает фактические условия, на которых базируется документальное обоснование учета в форме счетов-фактур от поставщиков, платежных ведомостей по зарплате или арендных платежей, подлежащих отражению в учете. Одновременно децентрализованная модель предъявляет высокие требования к способности отдельных хозяйственных единиц сводить и представлять ту информацию, в которой нуждается центральный уровень. Так что и в децентрализованной модели существуют ограничения индивидуальной свободы. Пожалуй, самой большой проблемой децентрализованной модели бухучета является то, что каждое обязанное вести бухучет министерство или государственное учреждение должно иметь достаточные ресурсы в виде автоматизированных систем и компетентного персонала, необходимых для обеспечения функций учета. На создание этих ресурсов требуется длительное время.

Бывает, что и в децентрализованных моделях бухучета небольшие хозяйственные единицы доверяют обладающей квалификацией организации, специализирующейся на бухучете, регистрацию и хранение данных о своих бухгалтерских операциях. В этом случае можно извлечь пользу из экономии на масштабе и использовании современных технических систем и компетентных кадров, притом, что отдельно взятое государственное учреждение все же сможет продолжать оказывать влияние на форму своего бухучета.

Решающую роль в выборе между централизованной и децентрализованной моделями бухучета играет, однако, действующая модель государственного управления. Яркое выраженное централизованное управление требует также детальной информации на центральном уровне, одновременно ограничивая простор для оперативного маневрирования на уровне учреждений. На потребности в информации руководителя отдельно взятого государственного учреждения влияют его полномочия по принятию решений. Другим имеющим значение фактором является уровень знаний и компетентности в административных органах по вопросам бухучета. Недостаточные знания на уровне государственных учреждений представляют собой серьезный ограничивающий фактор для децентрализации бухучета в госсекторе.

Правила бухгалтерского учета и экономической статистики

Нормально функционирующий бухучет в государственном секторе предъявляет требования по четкому регулированию того, какая информация должна регистрироваться, как она должна обрабатываться и представляться. Продолжается широкомасштабная международная работа по формированию нормативной базы для всей бухгалтерской информации и финансовой статистики.

Стандарты бухгалтерского учета

Система государственного управления — это крупная и сложная структура, осуществляющая множество разнообразных видов деятельности. Обеспечение однородности и четких стандартов бухучета должно сочетаться с определенной гибкостью, позволяющей всем входящим в состав государственного сектора организационным единицам использовать бухучет в соответствии со своими потребностями. Переход на бухучет по методу начисления усиливает потребность в четких правилах учета. Метод начисления гораздо сложнее, чем кассовый метод, он требует использования различных оценок и принятия решений по отнесению операции к той или иной категории. Для отдельно взятого государственного учреждения важны помощь и поддержка со стороны государственной нормативной базы, которая обеспечивает применение единых принципов в однородных ситуациях во всей системе государственного управления. Эта однородность должна соблюдаться как во времени, то есть, между отчетными периодами, так и в пространстве, то есть, между различными государственными институциональными единицами. Однородность облегчает истолкование информации, содержащейся в бухучете, и создает предпосылки как для обоснованного принятия решений, так и для выявления нарушений государственной деятельности.

В странах, использующих бухучет по методу начисления, он по большей части основывается на правилах, действующих в коммерческом секторе. Единообразие бухгалтерской отчетности в государственном и негосударственном секторах особенно важно, для оформления внешних финансовых отчетов. В Швеции и Великобритании правила по структуре балансового отчета, отчета о прибылях и убытках и отчета об источниках и использовании средств базируются на соответствующих стандартах для коммерческого сектора. Однако, как это уже подчеркивалось выше, между коммерческим и государственным секторами есть существенные различия, которые не позволяют полномасштабно применять правила бухучета в коммерческом секторе к деятельности, осуществляемой государством. Здесь требуется

система норм и стандартов, адаптированная к особенностям государственного сектора.

Стандарты бухучета могут издаваться в различных формах — в виде законов, предписаний, рекомендаций, директив, правил для технических систем и пр. Важно, чтобы стандарты были доступны для всех заинтересованных сторон, а также, чтобы они были однозначными и понятными во избежание различных толкований разными пользователями. Стандарты бухучета требуют постоянного обновления, и поэтому необходимы механизмы своевременного доведения изменений до всех государственных организаций. На международном уровне в последние годы произошла значительная гармонизация норм бухучета. В первую очередь это касается сотрудничества между теми странами, которые ввели у себя бухучет по методу начисления.

Международный совет по стандартам финансовой отчетности для общественного сектора (IPSASB)

Совет по международным стандартам финансовой отчетности в государственном секторе (International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB) является международной организацией, в которую входят профессиональные объединения работников государственной финансовой сферы. Он заменил собою комитет по общественному сектору при Международной федерации бухгалтеров, МФБ (Public Sector Committee, IFAC). Теперь у IPSASB больше самостоятельности, но в Интернете он по-прежнему представлен на сайте МФБ.

IPSASB разрабатывает и распространяет принципы бухучета, которые могут применяться в системе государственного управления по всему миру. При этом важно подчеркнуть, что IPSASB не обладает нормоустанавливающим статусом по отношению к правительствам или органам государственной власти суверенных государств. В отличие, например, от Международной организации высших ревизионных учреждений, ИНТОСАИ (International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI), которая является объединением высших органов финансового контроля государств-членов ООН, в состав IPSASB входят *индивидуальные специалисты*, работающие в соответствующей сфере в национальных правительствах и международных организациях. Поэтому следование стандартам, публикуемым IPSASB, — дело, в принципе, добровольное. Но они могут иметь большую ценность как отправная точка для развития общепринятых методов бухучета в государственном секторе каждой страны. Благодаря тому, что авторитетные международные институты, такие как Всемирный банк, приветствуют (а иногда и требуют) их применения, эта работа получила широкое признание. На сегодня IPSASB выпустил 32 рекомендации. Они носят общее название «Международные стандарты финансовой отчетности в государственном секторе» (IPSAS), и направлены на установление правил финансовой отчетности, в первую очередь, при применении метода начисления, но содержат также и стандарты бухучета по кассовому методу. IPSASB намеревается гармонизировать, насколько это возможно, бухучет в государственном и коммерческом секторах. В последние годы это происходит в режиме сотрудничества между США, с их более специфичными стандартами, и Европой. Основная часть стандартов публикуется на английском языке, но некоторые из них переведены на другие языки. Более подробно см. на сайте: www.ifac.org/public-sector.

Стандарты статистики государственных финансов

Кроме бухучета в государственном секторе большинство стран составляет отчеты по *статистике государственных финансов*, охватывающие как экономику страны в целом, так и отдельно государственный сектор. Задача этой статистики — обеспечить возможность экономического анализа и сопоставления как во временном, так и страновом аспектах. Однако, как правило,

в отличие от информации, содержащейся в бухгалтерских отчетах, отчетами статистики государственных финансов для обоснования внутренних решений в системе государственного управления не пользуются.

Существуют два органа, разрабатывающих стандарты статистики государственных финансов:

- МВФ издает директивы по статистике государственных финансов (англ. Government Finance Statistics, GFS — Статистика государственных финансов);
- ООН издает директивы по национальным счетам (англ. System of National Accounts, SNA — Система национальных счетов, СНС).

Эти две статистические системы в высокой степени увязаны друг с другом и в настоящее время основываются, в основном, на методе начисления. Это значит, что странам, применяющим, к примеру, кассовый метод бухучета, приходится дополнять имеющуюся информацию, чтобы выполнить требования отчетности по статистике государственных финансов. Эти две статистические системы имеют разные цели и сферы применения. Система национальных счетов рассматривает экономику страны в целом, то есть, учитывает и государственный сектор, и частные предприятия, и личные хозяйства. Статистика государственных финансов используется для финансового анализа только государственного сектора. В принципе, обе системы должны применяться во всех странах, но многие страны обычно отдают приоритет только одной из них. В Европе СНС является более важной, так как используется, кроме прочего, для измерения степени соответствия стран-членов или кандидатов в члены критериям монетарной политики ЕС и для расчета размера взносов каждой из стран в казну ЕС.

Как уже отмечалось, основные направления обеих статистических систем основываются на методе начисления. Это приводит к значительным сходствам между стандартами статистически госфинансов, с одной стороны, и стандартами бухучета (например, IPSAS) — с другой. В то же время есть и отличия. Ниже приведены некоторые из них:

- Балансовый отчет и отчет об источниках и использовании средств во многом совпадают. Отчет о прибылях и убытках имеет разное содержание в бухгалтерском учете и статистическом отчетах.
- Активы, согласно статистике госфинансов, должны оцениваться по рыночной стоимости. По правилам бухучета активы могут оцениваться, исходя из различных принципов, в частности, по исторической или действительной стоимости. Военным ресурсам в статистике, как правило, не присваивается никакой стоимости.
- Согласно правилам бухучета, необходимо учитывать расходы будущих периодов, при соблюдении определенных правил. Речь может, к при-

меру, идти об отчислениях на пенсионное обеспечение собственного персонала. Такие отчисления в статистике не регистрируются, как и сомнительная дебиторская задолженность.

Различия между стандартами бухучета и финансовой статистики в государственном секторе объясняются разными целями, ради которых собирается информация. Между тем, международными организациями ведется работа по максимально возможной гармонизации статистики национальных счетов (особенно в Европе через ЕВРОСТАТ) и системы стандартов IPSAS, которая, в свою очередь, старается гармонизировать стандарты бухучета в государственном секторе со стандартами, применяющимися в коммерческом секторе (IFRS).

Применение метода начисления: важные аспекты

Как было представлено выше, бухучет по методу начисления способен лучше, чем бухучет по кассовому методу, удовлетворить потребности в информации, существующие внутри и за рамками государственного сектора. Однако опыт стран, применяющих метод бухучета по методу начисления, свидетельствует о наличии трудностей, связанных с переходом с одних правил бухучета на другие.

Различные модели применения

При введении бухучета по методу начисления могут применяться различные модели. Важным является вопрос, вводить ли новые принципы для всех органов исполнительной власти и подведомственных им учреждений одновременно, или выбрать поэтапную процедуру изменений в отдельных группах министерств и учреждений в разные моменты времени. У обоих вариантов, разумеется, есть свои преимущества и недостатки. На начальном этапе возможно параллельное использование двух систем. Однако поскольку это может потребовать значительных трудозатрат, такую модель следует применять в ограниченных масштабах и в течение непродолжительного времени.

Поэтапный переход можно начать с введения учета дебиторской и кредиторской задолженностей, а затем ввести полномасштабный учет активов и пассивов. Дело в том, что бухгалтерский учет некоторых активов — например, налогов, культурного достояния и военных ресурсов — требует весьма серьезного обсуждения и взвешивания, а это может затормозить процесс реформ. Может оказаться целесообразным отложить переход к учету некоторых видов отчислений на более поздний срок, поскольку это также может потребовать тщательного рас-

смотрения. Те государства, которые к настоящему моменту ввели учет по методу начисления, зачастую шли путем поэтапного перехода. Они были вынуждены поступать именно так, поскольку принципы бухучета оказывались недостаточно развитыми. Это касается учета объектов особого рода в государственном секторе, описанных выше, таких как налоги, социальные обязательства, культурное достояние и т.п. Другие важные вопросы, влияющие на выбор между поэтапным введением изменений и одномоментной реформой, — это качество имеющейся инфраструктуры в виде технических систем, производительность компьютеров, возможность подключения к Интернету, обеспеченность помещениями и т.п. Не менее важен и вопрос знаний и квалификации финансово-административного персонала, а также ответственных руководителей и политиков, которым предстоит разъяснять видоизмененную информацию и принимать решения на ее основе. Этот вопрос будет более подробно рассматриваться ниже.

Правила бухгалтерского учета

Как было показано выше, применение метода начисления требует более подробных правил и рекомендаций для ведения бухучета. Важным при введении бухучета по методу начисления является решение о том, кто будет разрабатывать и утверждать правила. Содержание правил может основываться на рекомендациях IPSASB, при условии, что они соответствуют условиям и потребностям бухучета страны, а также другим особенностям конкретной страны.

Рекомендации, издаваемые IPSASB, касаются, в первую очередь, финансовых отчетов общего назначения (*англ.* general purpose financial statements). Поэтому существует также необходимость разработки правил для других целей, таких как контроль исполнения бюджета, консолидированная отчетность и контроль над внутренними сделками между учреждениями и министерствами.

Обучение и распространение информации

Разумеется, необходимо уделять внимание обучению персонала работе с более продвинутой системой бухгалтерского учета. В некоторых случаях может понадобиться набор новых сотрудников. Во многих странах введение метода начисления способствовало притоку в государственный сектор работников из коммерческих организаций.

Обучение новой системе и распространение информации должно быть индивидуализировано для разных категорий сотрудников или для различных составляющих системы управления. Важно не только освещать технические вопросы, но и способствовать изменению самой культуры

учета, что в свою очередь приведет к изменению взглядов на управление государственными финансами в целом. Очень полезно вовлекать в процесс обучения также политиков и высокопоставленных государственных служащих. Важно, чтобы изменения в управлении государственными финансами реализовывались в полной мере, а не просто декорировали действующие системы и методы.

Заключение

Для эффективного государственного управления, решающее значение имеет наличие необходимой информации в нужное время в нужном месте. Эта информация должна правильно пониматься и истолковываться лицами, принимающими решения. Бухучет в государственном секторе играет важную роль в регистрации, обработке и представлении экономической информации таким образом, чтобы на всех уровнях государственной власти можно было принимать обоснованные решения относительно дальнейшей деятельности, а также, чтобы осуществленную деятельность можно было оценить и анализировать с целью определения степени ответственности руководителей за ее результаты.

Основополагающим для бухучета в государственном секторе является вопрос о применении тех или иных принципов бухгалтерского учета. Традиционный подход, учитывающий только движение кассовой наличности, то есть, применение кассового метода как базы бухучета, подвергается сомнению все большим числом стран. Бухучет по методу начисления содержит больший объем информации, необходимой для государственного управления. Вместе с тем, использование государственными организациями бухучета по методу начисления связано с принятием целого ряда решений, как на этапе его введения, так и в процессе применения. Не следует также недооценивать трудности перехода от одной системы к другой. Поэтому при принятии решения о переходе на бухучет по методу начисления в государственном секторе необходимо помнить, что функционирование такой системы будет нормальным только если в ее основе будет лежать четкая апробированная нормативная база.

Кроме выбора между кассовым методом и методом начисления в бухучете система государственного управления должна принять решение о том, как именно будет организован бухучет в госсекторе, и в какой степени он будет децентрализован. Решающее значение здесь имеет сравнительная оценка потребностей в информации на разных уровнях системы государственного управления — фактор, на который, в свою очередь, влияет действующая административная структура.

4. ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И ОТЧЕТЫ О ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Введение

В предыдущем разделе речь шла о том, как можно организовать и структурировать бухгалтер в государственном секторе для получения *финансово-экономической* информации, необходимой для выполнения деятельности государственного сектора. При этом не меньшее значение имеет и информация о самой этой *деятельности* в адекватном и понятном для пользователей формате. Поэтому отчетность государственного сектора включает, кроме финансовой отчетности, еще и информацию о *деятельности* в терминах количества и качества.

Как должна оформляться и структурироваться отчетность госсектора, и с какой периодичностью она должна предоставляться, зависит от того, *кто* нуждается в этой информации, и *в каких целях* она будет использоваться. Государственный аппарат должен готовить отчеты разного содержания и периодичности, чтобы удовлетворить законодательные требования к информации. Запросы законодательного органа по поводу структуры и степени детализации отчетов правительства иные, чем требования, предъявляемые правительством к министерствам и подведомственным им учреждениям. Те, в свою очередь, отличаются от сферы интересов граждан, аналитиков или СМИ. Таким образом, органы госуправления обязаны удовлетворять потребности в информации многих групп пользователей.

Финансовая отчетность и отчеты о деятельности государственных организаций отличаются от подобных отчетов коммерческих компаний, поскольку они отличаются по целям деятельности и по характеру ее финансирования.

Несмотря на эти различия, государственный сектор все больше берет на вооружение использующиеся в коммерческом секторе модели управления,

принципы бухгалтерского учета и т.п. Международная гармонизация финансово-бухгалтерской отчетности государственного и коммерческого секторов является ярким примером этой тенденции.

Что касается отчетов о деятельности, то здесь также происходит международное согласование их форматов, хотя стандартов, подобных тем, которые разработаны в сфере финансовой отчетности, пока еще не существует. В сфере отчетов о деятельности речь идет скорее о некоей косвенной гармонизации. Многие международные организации, в частности, Комитет государственного управления ОЭСР (*англ.* OECD's Public Governance Committee, OECD/PGC), а также крупные транснациональные консалтинговые компании всячески способствуют развитию отчетности нефинансовой направленности государственных организаций.

Самым главным документом финансовой отчетности в государстве является отчет об *исполнении бюджета*. Этот документ отражает политические приоритеты и распределение ресурсов, и поэтому его структура может быть совершенно иной, чем структура бухгалтерского отчета. Так, госбюджет отражает политические приоритеты расходования бюджетных средств, в то время как бухучет строится исходя из разных видов затрат и поступлений.

Еще одним примером отчетности государственного сектора, которая строится на иных принципах, является статистика государственных финансов, о которой шла речь в *разделе 3*. В этом же разделе основное внимание будет уделено взаимодействию между финансовой отчетностью и отчетами о деятельности.

Использование финансовой отчетности и отчетов о деятельности

Организация отчетности государственного сектора зависит от информационных потребностей со стороны государства и за его пределами. Несмотря на то, что в общих чертах можно определить, *каким группам* пользователей в разных странах нужны отчеты о государственном управлении, и *в каких целях* эти группы намереваются использовать полученную информацию, существуют значительные страновые отличия относительно требований к отчетности.

Национальные и международные организации, занимающиеся вопросами отчетности госструктур, выделяют ряд групп пользователей этой информацией. Так, Главное управление по стандартизации бухгалтерского учета (*англ.* General Accounting Standards Board, GASB) в США называет среди потребителей финансовых отчетов госсектора налогоплательщиков, инвесторов, рейтинговые агентства, исследовательские институты и университеты, аналитиков и негосударственные организации, а также общественность. Этот перечень потребителей, имеющих различные потребности, далеко не полон и не включает зарубежных или международных пользователей.

Внутригосударственная отчетность

Для обоснования рациональных решений относительно того, *что* должно быть сделано и *как* осуществлять деятельность наиболее эффективно и целесообразно, в государственном секторе на разных уровнях необходимо иметь документальную базу, которую и составляют отчеты. Потребители отчетности внутри государственного сектора выстроены в соответствии с иерархической структурой, которой соответствует распределение функций и ответственности в системе управления. Требования каждого уровня этой системы к содержанию, структуре, степени детализации и периодичности отчетности определяются, к примеру, распределением полномочий между законодательной и исполнительной ветвями власти, а также философией, пронизывающей систему государственного управления. Детальные и обоснованные решения требуют детальных исходных данных, особенно на низовых уровнях управления. На более высоких уровнях, напротив, излишне детализированная отчетность станет, скорее, препятствием в работе.

Помимо того, что информация, содержащаяся в отчетности, должна служить основанием для принятия решений, она должна давать возможность составить представление о результативности деятельности ответственных руководителей разных уровней. Поэтому такие отчеты должны быть структурированы в соответствии с формулировками задания. Модель управления, строящаяся на детальном распределении и спецификации ассигнований, требует отчетности с той же структурой и степенью детализации. Если же управление основано на четко сформулированных целях и требованиях к результатам, причем ответственному руководителю в рамках общей суммы ассигнований предоставляется свобода выбирать, какие ресурсы использовать для достижения цели, то и отчетность нужно структурировать, исходя из того, какие результаты были достигнуты в сопоставлении с заявленными целями, и сколько это стоило. Бухгалтерский отчет, разумеется, должен позволить установить все детали касательно соблюдения правил, использования ресурсов, осуществления расходов и т.д. Однако это скорее вопрос для внутреннего контроля и аудиторской проверки (см. *раздел 5*), чем для потребителей государственной отчетности. Поэтому основной фокус отчетности будет сосредоточен скорее на деятельности, чем на финансах.

Во многих странах имеют также место различные формы взаимодействия между разными уровнями государственного управления. Задачи такого взаимодействия могут состоять в обмене информацией, направленной на координацию деятельности различных госорганов в рамках одной сферы деятельности или в предоставлении аналитикам и прогнозистам исходных данных. В этих случаях предоставляемая информация охватывает не всю фи-

нансовую отчетность или статистику деятельности хозяйственной единицы, а ограничивается их отдельными составляющими.

Внешние пользователи

Отчетность государственного сектора не является исключительно внутренним делом правительства. У многих групп населения имеется тот или иной интерес к деятельности государства. Это особенно оправдано со стороны налогоплательщиков (как юридических, так и физических лиц), поскольку именно они финансируют деятельность государства. Предназначенные для общественности отчеты должны быть оформлены таким образом, чтобы даже не обладающие профессиональными знаниями люди, смогли составить представление о результатах и стоимости деятельности государства. Кроме того, особенно важно, чтобы отчеты, предназначенные для граждан, составлялись в доступном и понятном формате. Ни отчеты, составляемые для пользователей внутри государственного сектора, ни отчеты правительства перед законодательным органом, этим требованиям обычно не удовлетворяют. До некоторой степени эту потребность могут удовлетворить средства массовой информации, держащие систему государственного управления под пристальным вниманием, однако журналистам зачастую не хватает времени или специальных знаний, чтобы правильно истолковать сложные документы отчетности. Поэтому государство должно стремиться, чтобы его отчеты достигали граждан напрямую, неся им понятную информацию. Это можно делать в виде печатных изданий или размещая отчеты на Интернет-сайтах. Существенно, чтобы информация преподносилась в доступной и понятной форме, была актуальной и достоверной. Благодаря таким действиям укрепляется доверие граждан к государству и его обязательствам.

Другая важная группа пользователей — участники финансового рынка. Учитывая, что государственные финансы ощутимым образом влияют на процентные ставки, доходность финансовых инструментов, обменный курс и инфляцию, важно всех участников этих рынков своевременно снабжать информацией о государственных финансах, и таким образом снижать нестабильность в экономике.

Задачи отчетности

Цели составления финансовой отчетности и отчетов о деятельности определяются государственными приоритетами и задачами, которые ставит перед собой правительство страны. Принятие конкретных решений, в свою очередь,

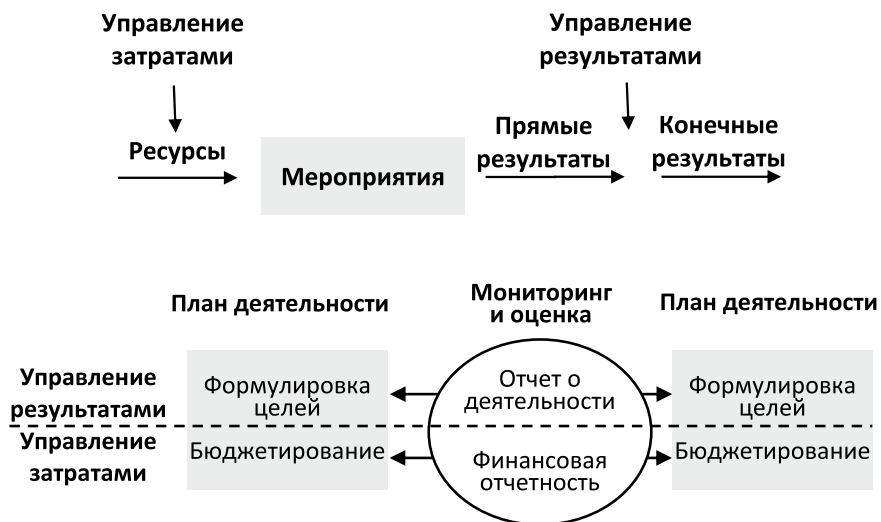
зависит от видения общей картины государственного управления и стоящих перед ним целей.

Отчетность и управление

Комитет государственного управления ОЭСР (OECD/PGC) сформулировал три основополагающие цели государственного управления:

- контроль над финансами государства;
- распределение ресурсов в соответствии с политическими приоритетами;
- высокая результативность и эффективность системы государственного управления.

В последние годы именно эти и подобные цели во многом определяли развитие экономического управления в государственном секторе многих стран. В этой связи на первый план вышла потребность уделять внимание не только тем *ресурсам*, которые используются в ходе осуществления деятельности, но и *результатам*. Для обозначения модели управления, ориентированной на ресурсы, стали употреблять термин «управление затратами», а для модели, ориентированной на результаты — «управление по результатам» или «управление результатами». Обе модели управления предполагают наличие поддерживающей их системы отчетности.



Управление затратами означает, что на стадии планирования, в преддверии нового бюджетного года, определяется объем ресурсов, которым будет располагать хозяйственная единица, а на стадии контроля и оценки устанавливается, насколько использование ресурсов укладывается в установленные рамки. Такая форма управления традиционно применялась в государственных структурах на протяжении многих десятилетий. В то же время, степень детализации в бюджетной росписи могла заметно различаться в разных странах, что в свою очередь влияло на требования, предъявляемые к финансовой отчетности.

Управление по результатам — относительно новое явление в практике управления государственными организациями. Оно означает, что в процессе управления учитываются результаты деятельности хозяйственной единицы в виде товаров или услуг, которые она произвела или оказала, и последствия этой деятельности для общества. В странах, осуществляющих управление по результатам в качестве дополнения к управлению затратами, таких как Австралия, Новая Зеландия, Швеция, Великобритания и Голландия, стадия планирования включает в себя формулирование целей нефинансового характера, а стадия контроля и оценки предполагает отслеживание движения к поставленным целям. Иногда цели бывают количественными, например, сокращение среднего срока рассмотрения ходатайства о предоставлении убежища учреждением, принимающим решения по вопросам иммиграции. В других случаях цели могут быть качественными, например, содействие министерством культуры повышению доступности государственных музеев для инвалидов. Отчеты о деятельности, лежащие в центре управления по результатам, более подробно рассматриваются ниже.

Однако управление затратами, задающее объем и сферу использования выделяемых в распоряжение государственных организаций ресурсов, *всегда* является центральным элементом системы государственного управления. Это действительно и тогда, когда используется управление по целям и результатам. К примеру, государственное учреждение может целиком финансироваться за счет поступлений от предоставляемых им платных услуг. В этом случае бюджет учреждения будет зависеть от объема продаж, а не от выделенной ему сметы расходов. В таких случаях необходимы ясные решения исполнительной (а иногда и законодательной) власти относительно права этого учреждения получать доходы в виде платы услуги, механизмов ценообразования, распоряжения доходами и работы с профицитом или дефицитом. Ресурсы по-прежнему являются государственными и должны отражаться в учете и отчетности, как хозяйственной единицы, так консолидированной отчетности государства.

Основным выводом, который следует из этих рассуждений, является то, что на форму отчетности и на требования к ней в большой степени влия-

ют принятые в стране принципы государственного управления. Отчетность должна предоставлять информацию и в целях наделения ответственностью, и для принятия решений, и состав этой информации зависит от того, как этой деятельностью управляют. Управление затратами предъявляет требования к финансовой отчетности, детально отражающей использование ресурсов. Только таким способом можно обеспечить мониторинг соответствия фактического использования ресурсов запланированному их распределению. Модель же управления, в большей степени ориентированная на цели и ожидаемые результаты, предъявляет иные требования к отчетности. В этом случае подотчетность ответственных лиц состоит в отчетах, отражающих непосредственные и конечные *результаты* деятельности. Соответственно, в качестве основания для формулировки заданий на стадии планирования необходима информация о деятельности. Таким образом, отчетность должна содержать как финансовые отчеты, так и отчеты о результатах деятельности.

Другие задачи государственной отчетности

Кроме всего прочего, финансовая отчетность и отчеты о деятельности должны предоставлять основания для оценки состояния государственных финансов, а также для анализа, прогнозов и решений стратегического характера, например, касающихся реформ и реорганизации государственного сектора и т.п. Анализ может касаться всего государственного сектора, а в некоторых случаях также и национальной экономики в целом. В этом случае информация о государственном секторе является важной частью, которая должна соотноситься с информацией о других сферах, чтобы в результате сложилась общая картина. Таким образом, перед финансовой отчетностью и отчетами о деятельности ставится целый ряд задач, каждая из которых может в разных ситуациях выходить на передний план. Сюда же добавляется статистика государственных финансов, предоставляемая в соответствии с требованиями МВФ и других международных организаций. Содержание, структура и степень детализации таких отчетов определяются международными соглашениями.

Содержание отчетов

Существует, таким образом, четкая взаимосвязь между содержанием и структурой финансовых отчетов и отчетов о деятельности, с одной стороны, а также методами управления и принципами бухгалтерского учета, применяющимися в государстве, с другой. Как упоминалось в предыдущем разделе, разграничительная линия проходит между бухучетом по кассовому методу и по методу начисления. Отчеты о деятельности могут составляться

независимо от того, какие принципы применяются в финансовой отчетности, однако связь между отчетами — финансовыми и о деятельности — облегчается, если первые отражают те ресурсы, которые были потреблены, нежели те, которые были оплачены.

Отчеты можно также разделить на два типа: формируемые для специального назначения и имеющие более общий характер. Второй тип часто используется для сравнения между собой разных хозяйственных единиц или разных периодов деятельности одной и той же хозяйственной единицы. Легче всего создавать международные стандарты именно для такого вида отчетности, поэтому существуют довольно жесткие нормы относительно финансовой отчетности коммерческих предприятий. Это, например, облегчает, для инвесторов задачу сравнительной оценки альтернативных инвестиций в разных странах. Отчеты менеджмента крупных акционерных обществ также постепенно приобретают все более стандартизированную структуру. Для государств статистика государственных финансов и система национальных счетов обеспечивают сопоставимость стран с разным содержанием, структурой и принципами финансовой отчетности. Суверенные государства сами выбирают, как будет формироваться их бухгалтерская отчетность, но им придется дополнить свою отчетность по тем аспектам, которые отличаются от правил статистики государственных финансов и национальных счетов. При этом растущая зависимость государств от частных и многосторонних займов для финансирования государственного долга привела к росту требований к сопоставимости государственной информации и к более четкой стандартизации финансовых отчетов общего назначения. В отношении отчетов о деятельности или финансовых отчетов специального назначения подобное давление не ощущается столь же отчетливо. Некоторые исключения касаются отчетов о государственном долге и результатов исполнения бюджета, требования к которым в странах еврозоны привели к стандартизации.

Среди важнейших для системы государственного управления финансовых отчетов специального назначения находится отчет о результатах исполнения бюджета. Поскольку бюджет является политическим документом, отражающим порядок приоритетов между различными обязательствами государства и способами их финансирования, то как его содержание, так и структура варьируются в разных странах и в разные периоды времени в одной и той же стране. Вместе с тем, важно, чтобы бухгалтер в государственном секторе основывался на стабильных принципах и стандартах, не зависящих от политики. Государству необходимо формировать финансовые отчеты, как общего, так и специального назначения на основании одной и той же бухгалтерской информации. Все возможные изменения в бухгалтерском учете, на основе

которого составляется отчетность, необходимо производить прозрачным и последовательным образом.

В связи с тем, что все государства предоставляют как специальные отчеты, так и сопоставимые в международном плане отчеты по статистике государственных финансов, в следующем разделе рассматриваются некоторые финансовые отчеты общего назначения.

Финансовые отчеты общего назначения при бухгалтерском учете по кассовому методу

При применении в бухучете кассового метода операции учитываются в момент поступления или выплаты денег. Это означает, что учитываемый финансовый результат является разностью совокупных поступлений и выплат за определенный период. Информация в *отчете о входящих и исходящих платежах* может быть сгруппирована в платежи/поступления от транзакций, предусматривающих компенсацию, которую государство предоставляет или получает (например, продажа или покупка товаров и услуг), безвозмездные платежи/поступления (например, выплаченные пособия или собранные налоги), платежи/поступления от финансовых транзакций (например, процентный доход) и кредиты/капиталовложения.

Этот вид отчета может быть сформирован всеми элементами системы госуправления вплоть до организационных единиц на низовом уровне и затем консолидироваться до уровня государства как целого. При этом, однако, необходимо устранить из отчета транзакции внутри государственного сектора.

Кассовый баланс отражает состояние дел на конец периода, включая информацию о доступных для хозяйственной единицы ликвидных средствах, например, наличных денег в кассе, средств на банковском счете и других активов, которые легко превратить в средства платежа. В государствах, применяющих модель с единым казначейским счетом (см. *раздел 8*), сальдо между входящими и исходящими платежами собирается на едином топ-счете. Отчеты низовых уровней системы госуправления могут показывать «фиктивное» сальдо, особенно касательно входящих платежей, которые государственное учреждение или другая организационная единица может самостоятельно использовать для своей деятельности и соответствующих выплат.

Финансовые отчеты общего назначения при бухгалтерском учете по методу начисления

При применении в бухучете метода начисления финансовая отчетность представляет информацию об активах, пассивах и капитале, а также посту-

плениях и затратах в соответствии с рассмотренными в предыдущем разделе принципами. Кроме того, отчетность может отражать потоки платежей. Эта информация сводится в трех разных документах: балансовом отчете, отчете о прибылях и убытках, а также отчете о движении ликвидности. Благодаря этому финансовая отчетность при применении метода начисления является более содержательной в сравнении с отчетностью при применении учета по кассовому методу, которая отражает лишь поступления и выплаты. При этом она также базируется на некоторых «субъективных» оценках, например, на оценке экономического срока службы активов или действительной стоимости дебиторской задолженности. Такие оценки необходимо документировать и проверять их обоснованность. Это, однако, требует наличия специальных знаний, например, о том, какая часть стоимости товарных запасов подлежит списанию по причине естественной убыли или дефектных экземпляров.

Балансовый отчет

Ведение бухучета по методу начисления позволяет формировать *балансовые отчеты*. Бухгалтерский баланс отражает финансовое положение хозяйственной единицы *на дату представления балансового отчета*, т.е., как правило, в конце отчетного года (могут иметь место также промежуточные отчеты). Балансовый отчет, отражающий активы, пассивы и капитал/чистые активы, является важным инструментом анализа финансового положения хозяйственной единицы. Из балансового отчета можно, в частности, получить информацию о распределении активов хозяйственной единицы по статьям — прежде всего, об основных и оборотных средствах, потребности в будущих инвестициях и возможных суммах дебиторской задолженности. Что касается пассивов, то может оказаться полезным анализ их структуры, долго — и краткосрочной задолженности, при условии, что хозяйственная единица наделена правом делать долги. Стоимость товаров или услуг, которые были заказаны, но на дату представления баланса не были поставлены, так же как и обязательные к исполнению договоры о будущих субсидиях, не будут отражены в балансовом отчете, так как не являются «экономическими событиями», произошедшими между хозяйственной единицей и ее контрагентами. Такая информация должна предоставляться в дополняющих отчетах. Другие факторы, которые следует учитывать наряду с балансовым отчетом, — это, например, право государства в будущем облагать граждан и предприятия налогами, монопольное право на печатание денег и пр.

Для государства в целом балансовый отчет будет основываться на консолидированных данных бухучета всех составных частей государственно-

го сектора (после устранения внутренних транзакций). Совокупные активы государства могут сопоставляться с государственным долгом и другими пассивами. Несмотря на трудности с оценкой некоторых активов, которые обсуждались в *разделе 3*, например, принадлежащих государству неиспользуемых природных ресурсов, объектов исторического наследия и т.п., эта информация дает более точную картину, чем только сведения о величине государственного долга.

Не существует международного стандарта *формы* балансового отчета. IPSAS и другие международные стандарты (например, IFRS) служат скорее руководством к *составлению* финансовых отчетов и отчетов о деятельности, чем устанавливают *форму* составления отчета.

Баланс в балансовом отчете имеет следующую формулу: активы = пассивы + капитал/чистые активы. Как станет ясно из нижеследующего, капитал/чистые активы изменяются с изменением итога года в отчете о прибылях и убытках.

Отчет о прибылях и убытках

Отчет о прибылях и убытках отражает экономические результаты деятельности хозяйственной единицы за отчетный период в терминах поступлений и затрат. Отчет о прибылях и убытках финансируемой из бюджета хозяйственной единицы имеет иное значение, чем отчет о прибылях и убытках частного коммерческого предприятия. Госучреждения, как обсуждалось в *разделе 3 «Бухгалтерский учет в государственном секторе»*, не имеют целью получение прибыли, поэтому наименование отчета, включающее слово «прибыль», может ввести пользователя в заблуждение, поскольку информация и смысл отчета о прибылях и убытках для государственной хозяйственной единицы далеко не те же, что для коммерческого сектора. Для видов государственной деятельности, полностью или частично финансируемых за счет взимаемой с потребителя платы, поступления важны, но для деятельности, финансируемой главным образом из бюджетных ассигнований, основной интерес представляют, скорее, *затраты*. Хотя и для таких видов деятельности есть возможность генерировать поступления, отражающие на самом деле бюджетное финансирование. Если правила использования ассигнованных средств не идентичны принципам бухучета, применяемым хозяйственной единицей, например, если бюджет строится на кассовом методе, а хозяйственная единица использует метод начисления, возникнет разница между поступлениями и затратами в форме сальдо в последней строке отчета о прибылях и убытках.

В отчете о совокупных прибылях и убытках в государства все поступления такого рода должны быть устранены. После того, как затраты очищены от

внутренних транзакций государственного сектора, они могут сопоставляться с поступлениями в бюджет от налогов, перечислениями прибыли государственных предприятий и другими поступлениями, которые не имеют отношения к большинству организационных единиц.

Отчет о прибылях и убытках отражает экономические результаты деятельности хозяйственной единицы за *отчетный период* в отличие от балансового отчета, отражающего ситуацию только на определенный момент времени, а именно, дату представления отчета.

Отчет об источниках и использовании средств

В отчете об источниках и использовании средств делается перерасчет некоторых статей отчета о прибылях и убытках и балансового отчета таким образом, что отражается *приток и отток платежных средств*. Эта информация представляет интерес для анализа источников притока и адресатов расходования платежных средства в отчетный период. Особое значение эта информация приобретает в ситуациях, когда система госуправления испытывает дефицит ликвидных средств. Как и в случае с балансовым отчетом и отчетом о прибылях и убытках, для отчета об источниках и использовании средств международных стандартов не существует.

Связь между финансовыми отчетами

Финансовые отчеты, входящие в бухгалтерскую отчетность по методу начисления, связаны друг с другом. Изучив эти отчеты в совокупности друг с другом, можно получить исходные данные для выводов о том, надлежащим ли образом осуществлялась деятельность данной хозяйственной единицы, можно ли в дальнейшем оказывать доверие ее руководителю и следует ли изменить направленность ее деятельности. К примеру, амортизация из отчета о прибылях и убытках в сравнении с объемами активов из балансового отчета может дать представление о темпах списаний и необходимости будущих инвестиций. Однако размеры годовых инвестиций можно увидеть только в отчете об источниках и использовании средств. Ниже показана связь между балансовым отчетом и отчетом о прибылях и убытках через нетто-результат за отчетный период, который увеличивает или уменьшает статью капитал/чистые активы:

В подразделе 14.3 приведены примеры отчета о прибылях и убытках и балансового отчета всего Шведского государства и одного из государственных учреждений Швеции.

Счет прибылей и убытков
Поступления
Затраты (включая амортизацию)
Итоговый результат за период
Балансовый отчет
Активы
Основные средства, чистые
Оборотные средства
Сумма активов
Капитал и пассивы
Капитал/Чистые активы
Пассивы
Сумма капитала и пассивов

Отчеты о деятельности

Отчеты о деятельности играют все бóльшую роль в системе государственного управления многих стран. Во многом это объясняется возросшим интересом к результатам финансируемой из бюджета государственной деятельности. Прежние методы управления, нацеленные только на ресурсы, стали дополняться или частично заменяться методами управления по результатам. Чтобы такие методы были успешными, требуются, с одной стороны, четкие задания ответственным единицам системы госуправления с описанием того, какие результаты должны быть достигнуты, а с другой — адекватный объем ресурсов, выделяемых для достижения этих результатов. Следовательно, чтобы можно было контролировать деятельность хозяйственных единиц и привлекать к ответственности их руководителей, требуется документальное основание, показывающее, *что* было сделано, а не только *какие ресурсы* были использованы. Управление по результатам требует отчетов о деятельности. Помимо государства, предъявляющего к отчетности свои требования, общественность также нуждается в комплексной и понятной информации о деятельности как отдельных хозяйственных единиц, так и государственного сектора в целом. Налогоплательщикам от государства требуется предоставление определенного набора товаров и услуг приемлемого качества и количества. Для этой группы пользователей информации распределение общественных средств по статьям затрат не представляет особого интереса. Им важна информация о том, что было произведено системой государственного управления.

Непосредственные и конечные результаты

Отчеты о деятельности содержат показатели *непосредственных и конечных результатов*. Под непосредственными результатами понимаются *товары или услуги*, произведенные хозяйственной единицей, под конечными результатами — *последствия потребления* этих товаров или услуг для общества.

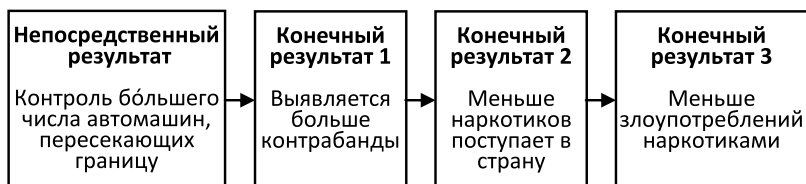
Непосредственные результаты государственной деятельности бывает неодинаково легко идентифицировать, описать и измерить соответствующим для системы управления образом. Некоторые примеры помогут проиллюстрировать непосредственные результаты деятельности государственного сектора. Непосредственные результаты работы по строительству новой автомобильной дороги могут быть описаны в терминах количества километров дороги, построенных за истекший период, в то время как непосредственные результаты проведенных в рамках того же министерства исследований, направленных на улучшение дорожного покрытия, труднее поддаются описанию в терминах непосредственных результатов. Подобным же образом легче отчитаться о том, сколько военнообязанных было обучено за год в разных родах войск, чем описать непосредственный результат работы центрального оборонного ведомства по стратегическому планированию.

Однако, несмотря на некоторые трудности, в большинстве случаев адекватно описать и измерить непосредственные результаты не составляет большого труда. Более серьезные проблемы возникают при попытках описать конечные результаты.

Конечные результаты — это последствия тех непосредственных результатов, которые хозяйственная единица предъявляет обществу. Когда речь идет о строительстве новых дорог и разработках улучшенного покрытия для них, конечным результатом может стать более эффективная транспортная система в стране и снижение числа дорожно-транспортных происшествий. Это, в свою очередь, повлияет на производительность предприятий, на качество жизни и, в конечном счете — на экономическое развитие. Когда речь идет об обучении военнообязанных и работе руководства минобороны по стратегическому планированию, конечным результатом может оказаться предотвращение военного нападения иностранной державы, но одновременно пострадают те отрасли экономики, которые в результате будут лишены использованных на дело обороны производительных сил (в лице военнослужащих и ученых). Очевидно, что измерение таких конечных результатов сопряжено с большими трудностями.

Для отражения в отчетности конечных результатов государственного управления можно использовать подход, заключающийся в идентификации

и описании *цепочек* результатов. При этом непосредственный результат будет представлять собой один конец цепи, а отдаленные конечные общественно значимые результаты — другой. Пример из деятельности государственной таможенной службы может проиллюстрировать смысл цепочки результатов:



Из примера следует, что за каждым отдельным непосредственным результатом деятельности хозяйственной единицы следуют несколько звеньев генерируемых этой деятельностью конечных результатов. Целью подхода с описанием цепочки результатов является создание возможности выбора критериев оценки результатов применительно к конкретной ситуации в сфере принятия решений. По идее, критерии оценки конечных результатов, находящихся в прямой связи с непосредственными результатами (в приведенном примере это увеличение случаев выявления контрабанды) должны соответствовать краткосрочным решениям — например, в вопросе о годовых заданиях и объемах ресурсов, выделяемых соответствующей организационной единице. Способы оценки общественно значимых результатов, удаленных от непосредственных результатов — в нашем случае это снижение наркомании — более целесообразны для долгосрочных решений о направлениях государственной политики в целом. Следует учитывать также аспекты качества проведения оценок. К примеру, все таможенные проверки должны не только проводиться в соответствии с законами и требованиями правового общества о соблюдении равноправия и т.п. Они должны планироваться и осуществляться так, чтобы не создавать препятствий потокам других грузов и людей, пересекающих границу. Кроме того, со всеми, кто подвергается таможенному контролю, необходимо обращаться уважительно, чтобы не испортить репутацию государственной власти. Такие аспекты качества измерить гораздо труднее, но нет ничего невозможного.

Чем дальше будет продвижение по цепочке результатов, тем шире становится круг факторов, которые могут оказать влияние на перечень и значимость результатов, и тем труднее связать тот или иной результат с деятельностью отдельной государственной организации. Например, на доступность наркотиков в приведенном примере влияют, кроме таможенного, и другие

формы пограничного контроля, а спрос на наркотики зависит от социально-экономической ситуации в стране в целом. Это лишь два из целого ряда возможных факторов, влияющих на описанные результаты. Другая трудность состоит в том, что имеющийся результат необходимо с чем-то сопоставить: либо с поставленной ранее целью, либо с конкретным заданием, либо с состоянием дел в прошлом, или с состоянием дел в стране со схожими условиями, а в идеале — с тем, что было бы, если бы данная деятельность не была осуществлена. Последнему из перечисленных видов сопоставлений — «контрафактическому» — особенно трудно найти убедительные подтверждения. Таким образом, формирование отчетов должно определяться существующей в разных случаях потребностью в информации.

Выбор информации о результатах

Из приведенных выше примеров следует, что непосредственные и конечные результаты требуют описания в терминах, как *количества*, так и *качества*. Характер описания и измерения непосредственных и конечных результатов варьируются в зависимости от вида деятельности. В целом легче описывать в количественных терминах непосредственные результаты, чем измерять конечные результаты, причем измерять их тем труднее, чем дальше они находятся от непосредственных результатов. Некоторые виды конечных результатов особенно трудно поддаются измерению, но иногда их все же можно описать. Кроме того, в разных странах придерживаются различных традиций в применении единиц измерения непосредственных и конечных результатов, а также использовании количественных и качественных индикаторов.

При выборе включаемой в отчет информации о деятельности необходимо принимать во внимание надежность ее источников и цели ее последующего использования. К примеру, информация о непосредственных результатах обычно важна для оценки выполнения возложенного на ответственное лицо в отдельном министерстве или учреждении задания. Информация же о конечных результатах более интересна при проведении реформ в целой сфере деятельности.

Для отдельно взятого вида деятельности в целом также могут быть показаны как непосредственные, так и конечные результаты, но зачастую их невозможно осмыслить. Если министерство юстиции представило общее число задержанных, арестованных и приговоренных, ценность такой информации будет низка, и, кроме того, ее будет трудно сопоставить с затратами на персонал всего министерства. Тем более невозможно государству в целом представить сводный отчет по всем достигнутым результатам деятельности

и полученным результатам. Вместо этого формируется более подробная отчетность в отношении отдельной отрасли государственного сектора.

Отчеты о деятельности в Швеции и Великобритании

Состав информации о нефинансовых результатах деятельности различается не только между странами, но и между ведомствами одной страны. Но, благодаря обмену опытом, эти различия постепенно уменьшаются. В таблицах ниже представлены отчеты о предметных результатах деятельности органов государственного управления Швеции и Великобритании, которые используют управление по результатам уже достаточно давно. Примеры демонстрируют, как Государственная налоговая служба (ГНС) Швеции и Государственная налогово-таможенная служба (ГНТС) Великобритании демонстрируют достижение целей своей деятельности.

Пример отчета о деятельности Государственной налоговой службы Швеции

Индикатор/Цели	Результаты		
	2012	2014	2016
Эффективность затрат:			
Затраты на сбор налогов в кронах (в подушевом исчислении)	140	102	106
Цель деятельности: сокращать от года к году число ошибок в исчислении налогов (измеряются как разница между начисленными и надлежащими суммами налогов)	Смешанный результат по 22 показателям, но в целом снижение налоговых ошибок в сравнении с 2014 г.		
Результат: Доверие к ГНС	2015	2016	
– физические лица	72%	67%	
– юридические лица	76%	73%	

Налогово-таможенная служба Великобритании публикует индикаторы, с помощью которых измеряются как эффективность затрат, так и результативность деятельности. В годовом отчете за 2014/15 отчетный год и других отчетах цели указываются не всегда, но, благодаря тому, что результаты по индикаторам показываются за несколько лет, можно отследить тенденции.

Пример отчета о деятельности Государственной налогово-таможенной службы Великобритании

Индикатор достижения цели	Результат	
	2014/15	2015/16
Эффективность затрат (изменение к предыдущему году):		
Затраты на сбор 1 фунта стерлингов по налогам:	0,64%	0,56%
– НДС	0,83%	0,78%
– подоходный налог		
Конечный результат:	2012/13	2013/14
Изменение к предыдущему году доли налогоплательщиков, удовлетворенных работой ГНТС (цель: рост на 3%)	6,6%	6,4%

Аспекты качества отчетности

Основным условием того, что отчеты смогут выполнять задачи, ради которых они формируются, является обеспечение их достаточного качества. Аспекты качества финансовых отчетов и отчетов о деятельности включают в себя не только *достоверность* излагаемого материала, но также *выбор* и *структуру* представляемой информации. Еще одно условие адекватности отчетов — *срок* их предоставления. Информация — скоропортящийся товар, поэтому зачастую встает выбор: или быстро подготовить отчет с некоторыми недочетами, или подготовить его попозже, но на более качественном уровне.

Аспекты качества финансовых отчетов

Как в теории бухгалтерского учета, так и почти во всех национальных системах норм, лежащих в основе отчетности государства, большое внимание уделяется обеспечению качества отчетности. Только качественные отчеты предоставляют возможность использования их для решения стоящих перед государством задач. Требования к качеству, предъявляемые разными национальными системами сходны между собой. Свои рекомендации по обеспечению качества финансовых отчетов предлагают и некоторые международные организации. В стандартах, разработанных Международным советом по стандартам бухгалтерского учета в общественном секторе (IPSASB), указываются следующие важные свойства:

Понятность: означает, что отчеты должны быть понятны для пользователей. Тем не менее, предполагается, что у пользователей имеются достаточные знания в сфере государственной экономики и бухучета.

Релевантность: означает, что информация должна быть применима в ситуациях, когда надо принимать решения, в том смысле, что она должна представлять собой исходные данные для государственных решений и являться основой оценки уже осуществленной деятельности.

Достоверность: означает, что информация не должна содержать ошибочных сведений и должна предоставлять искомые данные. Информация должна давать точную картину финансовой ситуации хозяйственных единиц, при этом содержание отчета важнее его формы. Кроме того, информация должна быть нейтральной и полной, а при использовании «субъективных» оценок должна следовать принципу осторожности.

Сопоставимость: подразумевает как сопоставимость разных организационных единиц между собой, так и сопоставимость показателей одной и той же организации во времени. Требование сопоставимости предпола-

гает наличие некой референтной точки для сопоставления информации, содержащейся в финансовых отчетах. Это требование предполагает информирование пользователей об изменениях методов бухучета, влияющих на сопоставимость.

Аспекты качества отчетов о деятельности

Большинство качественных показателей, касающихся финансовой отчетности, применимы и к отчетам о деятельности. Однако для этого вида отчетности ни на международном, ни на национальном уровне гармонизация в форме более детальных стандартов не осуществляется. Но при этом многие страны при обсуждении вопросов качества отчетов о деятельности отталкиваются от концепции SMART⁵. Ниже перечислены характеристики такой отчетности согласно этой концепции:

Специфичность: информация является однозначной и касается строго той деятельности, которую она описывает.

Измеримость: тот показатель, о котором требуется информация, поддается настолько это возможно, количественной оценке.

Признанность: как пользователь информации, так и лица, ответственные за описываемую ею деятельность, считают ее корректной и верно отражающей фактическую ситуацию.

Релевантность: информация должна быть применима в ситуациях, когда надо принимать решения, т.е. представлять собой исходные данные для государственных решений и являться основой оценки уже осуществленной деятельности.

Привязка по времени: информация касается обозначенного периода времени.

Однако опыт свидетельствует, что очень трудно предъявлять требования по выполнению всех критериев SMART применительно к отчетам о деятельности, составляемым в государственных организациях.

Составление отчетности в государственном секторе

Как уже указывалось ранее, хорошо функционирующая система государственного управления требует определенного набора отчетов с различным содержанием, структурой и периодичностью для удовлетворения всех информационных потребностей, существующих внутри государственного сектора

⁵ Первые буквы английских (впрочем, и шведских тоже) наименований свойств (Specific — Measurable — Accepted — Relevant — Timed), складываются в слово smart, которое переводится, в частности, как «толковый, умный, находчивый». — *Прим. переводчика.*

на разных уровнях и вне его. Далее обсуждаются вопросы периодичности составления отчетов и степени их детализации.

Периодичность

Финансовые отчеты, содержащие данные об *исполнении бюджета*, представляются, как правило, ежемесячно. Причина состоит в том, что для правительства и законодательного органа важно заблаговременно получить информацию об отклонениях от утвержденного бюджета с тем, чтобы можно было принять меры по противодействию неблагоприятному развитию событий. Если полномочий правительства недостаточно для выхода из той или иной ситуации, ему необходимо обратиться к законодательному органу. Нередко текущие отчеты об исполнении бюджета дополняются прогнозами на предстоящие периоды.

Какая информация должна представляться в отчете об исполнении бюджета, зависит от принципов, на которых основывается учет в государственном секторе. Если применяется кассовый метод, требуются отчеты о входящих и исходящих платежах. Если бюджет формируется согласно методу начисления, входящие и исходящие платежи сначала необходимо периодизировать, чтобы ассигнования и доходы учитывались в надлежащих суммах. Это требует начисления амортизации активов, инвентаризации товарно-материальных запасов, кредиторской и дебиторской задолженности, а также проведения других оценок, влияющих на затраты и поступления. Некоторые государственные учреждения осуществляют эти операции ежемесячно или ежеквартально, другие — раз в полгода или в год.

Помимо формирования отчетности об исполнении бюджета, может потребоваться составление более объемной *финансовой отчетности* один или два раза в год.

Использование ресурсов и результаты деятельности невозможно рассматривать изолированно друг от друга. Только в сопоставлении с тем, что было выполнено и достигнуто, приобретает смысл заключение о том, было ли потребление ресурсов приемлемым. Соответственно информацию о непосредственных и конечных результатах целесообразно сопоставлять с данными о том, во что обошелся бюджету тот или иной результат. Поэтому следует стремиться к регулярному составлению отчетов, раскрывающих как финансовую информацию, так и информацию о деятельности. Помимо чисто финансовых данных, в отчетах, представляемых каждый месяц, квартал или полугодие, годовые отчеты, как правило, содержат и *отчеты о предметных результатах деятельности*. Иногда результаты могут быть измерены только по прошествии некоторого времени, и для того, чтобы сде-

ать какие-то конкретные выводы о качестве деятельности, также требуется время. Поэтому составление полноценных отчетов о деятельности чаще, чем раз в год, может потребовать больше затрат, чем принести пользы.

Кроме того, конечно, могут потребоваться специальные отчеты об особых видах деятельности, приуроченные к определенным событиям, происходящим в течение года, когда эти виды деятельности становятся предметом парламентских дебатов или когда вырабатывается новая политика в данной сфере. Такие отчеты следует заказывать заблаговременно, чтобы ответственная единица могла организовать систему сбора и обработки информации о результатах. К тому же может понадобиться создание особых методов внутреннего бухучета, чтобы можно было связывать затраты и поступления с результатами.

Информация о конечных результатах, которые отстоят во времени от непосредственных результатов, используется преимущественно при принятии решений, касающихся вопросов долгосрочной перспективы. Это означает, что отчеты о деятельности, содержащие информацию такого рода могут представляться реже, чем ежегодно. Чтобы идентифицировать конечные результаты и сравнить их с предыдущими периодами, поставленными целями и сопоставимыми областями, требуются более обоснованные оценки, тем более, чтобы решить, какие участники или условия способствовали возникновению тех или иных конечных результатов и т.д. В качестве примеров можно назвать общественно-экономические результаты поддержки предприятий малого бизнеса, роль бюро трудоустройства в снижении уровня безработицы или оценку оперативности системы правоохранительных органов.

Степень детализации

Независимо от типа отчетности и периодичности ее представления, степень детализации остается важным аспектом отчетности. В общем случае, отчеты, предоставляемые пользователям информации в центральных органах, бывают менее детализированными, чем отчеты для локальных пользователей. Применительно к финансовой отчетности, к примеру, вполне разумно, если законодательный орган получает информацию, касающуюся бюджетных ассигнований и доходов государства согласно структуре бюджета, а также министерств, областей политики и т.п. В то же время руководители департаментов внутри министерств нуждаются в финансовых отчетах с более детальной информацией о расходах каждого подразделения в составе министерства. В общих чертах, степень детализации должна отражать уровень предоставленных государственному учреждению полномочий. Вместе

с тем стоит подчеркнуть, что потребности в детальной информации разных пользователей существенно различаются. Отдельные пользователи в центральных органах, отвечающие, например, за макроэкономический анализ или прогнозы государственного долга, могут нуждаться в очень детальной информации относительно некоторых составляющих финансовых отчетов или отчетов о деятельности.

Требования к степени детализации могут также изменяться с течением времени, в частности, в зависимости от экономической ситуации. Как правило, до тех пор, пока сводная отчетность — о финансах и о деятельности — свидетельствует о нормальном положении дел, для пользователей в центральных органах нет причин запрашивать детальную информацию. Если же, напротив, общая отчетность сигнализирует о проблемах в какой-то части деятельности, очень важно, чтобы имелся доступ к детализированной информации, делающей возможным более глубокий анализ. Использование для составления отчетности современных ИТ-средств часто предоставляет возможности «глубокого бурения» до уровня конкретных деталей. Одновременно, чтобы можно было сделать правильные выводы из этих деталей, нередко требуются глубокие знания о характере деятельности. Поэтому предпочтительно, чтобы информация представлялась с пояснениями и результатами анализа, вместо того, чтобы пользователь просто получал доступ к деталям в технической системе.

Заключение

Формирование финансовых отчетов и отчетов о деятельности должно исходить из задач, стоящих перед отчетностью, потребностей пользователей информации, организационного контекста, в котором отчеты будут использоваться, и применяемой модели управления. Лежащие в основе финансовой отчетности принципы бухучета влияют на то, какие отчеты могут быть представлены, и как их следует истолковывать.

При кассовом методе бухучета финансовые отчеты общего назначения содержат информацию о кассовом балансе на начало и конец отчетного периода, а также о входящих и исходящих платежах за период. При бухучете по методу начисления они содержат информацию об активах, пассивах, чистых активах, поступлениях, затратах и движении наличности. Обычными видами отчетов при этом типе бухучета являются балансовый отчет, отчет о прибылях и убытках, а также отчет о кассовых потоках в какой-либо форме — например, отчет об источниках и использовании средств.

Содержание отчета об исполнении бюджета зависит от того, как структурируются бюджетные ассигнования и доходы государства, и какие принципы

бухучета лежат в их основе. Вполне допустимо применять разные принципы для формирования бюджета и составления финансовой отчетности.

Отчеты о деятельности по естественным причинам должны иметь разное содержание и структуру. Однако обычно они содержат информацию о *непосредственных и конечных результатах*, достигнутых хозяйственной единицей.

Финансовые отчеты и отчеты о деятельности зачастую сводятся в единые документы, составляемые хозяйственной единицей. Важным документом такого рода во многих государственных организациях является *годовой отчет*.

Пригодность отчетов к использованию определяется их качеством. Важными основополагающими характеристиками финансовых отчетов и отчетов о деятельности, обуславливающих их качество, являются *понятность, релевантность, достоверность и сопоставимость*.

Существует ряд других аспектов, обеспечивающих их применимость в государственном управлении, таких как график представления, степень детализации и обеспечение диалога между составителями и получателями отчетов.

5. КОНТРОЛЬ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

Введение

На всех уровнях государственного управления существует потребность в контроле над тем, чтобы деятельность государственного сектора осуществлялась соответствующим законом образом, а также, чтобы все запланированные в государственном бюджете мероприятия дали ожидавшийся результат. Это касается, в принципе, всех институциональных единиц, чья деятельность финансируется за счет государственных средств. То есть, в той или иной форме контроль осуществляется как над правительством, министерствами и ведомствами, так и над внебюджетными фондами, государственными учреждениями и прочими государственными организациями. На уровне всех этих хозяйствующих единиц необходим, кроме того, контроль над отдельными подразделениями и конкретными сотрудниками, работающими в государственном секторе.

В то же время контролировать всё и вся нерационально. Учитывая, что на мероприятия по контролю расходуются ресурсы, которые могли бы быть использованы в иных целях, польза, приносимая контролем, должна превышать не только эти затраты, но и ущерб или убыток, который может возникнуть в случае, если контроль осуществлен не будет. Иными словами, контроль должен быть экономически *эффективным*. Степень охвата контролем государственного сектора, а также его организация и направленность определяются рисками и проблемами, характеризующими систему государственного управления, которые со временем изменяются. Это означает необходимость текущего анализа возможных *убытков* или *затрат*, а также *вероятности* их возникновения. Затем на основе этих оценок риска и актуальности определяются форма и масштаб принимаемых мер.

Что именно подлежит контролю, во многом зависит от того, какая система управления (в том числе — бюджетирования) установлена правитель-

ством и парламентом в секторе исполнительных органов — министерств и ведомств. Так как контроль должен гарантировать, что исполнительно-распорядительная деятельность осуществлялась в соответствии с ее задачами, очень важно, как были сформулированы задания по контролю. Если задание состоит в проверке исполнения детально расписанного бюджета, контроль будет направлен на проверку того, что расходы не отклонялись от утвержденных правительством и парламентом ассигнований. Контроль может быть направлен на проверку того, как соблюдается налоговое законодательство, обеспечивается ли равный подход ко всем налогоплательщикам, поступают ли доходы от продажи государственной собственности или установленная часть прибыли государственных предприятий в государственный бюджет, выполняются ли нормы закона или договоров в отношении других доходов, на которые государство имеет право. Если же задание сформулировано в терминах *результатов* или ожидаемых последствий, а несущий оперативную ответственность руководитель имеет полномочия самостоятельно решать, как распределить доступные средства между различными статьями затрат, контроль будет направлен на результат. Иначе говоря, система государственного контроля должна адаптироваться к системе бюджетирования и управления. Кроме того, государство должно обеспечивать соблюдение законов, постановлений и прочих норм и правил.

Система государственного контроля основывается на том, что некоторое количество *учреждений* на разных уровнях *совместно* осуществляют контроль всех важнейших аспектов государственного управления. Краеугольным камнем этой иерархии контрольных функций является *внутренний контроль*. Внутренний контроль — это собирательное название всех методов, процессов, приемов и систем, имеющих задачей удостовериться, что деятельность осуществляется в соответствии с действующими сводами правил и распоряжениями ответственного руководителя. Помимо систем внутреннего контроля в рамках министерств и ведомств, правительство и парламент осуществляют и *внешний контроль*. В этом случае речь идет о необходимости для заказчика убедиться, что ответственный руководитель выполнил порученную задачу удовлетворительным образом. Формы внешнего контроля во многом зависят от того, насколько успешно функционируют системы внутреннего контроля.

Зачем нужен государственный контроль?

Государственный сектор управляется с помощью большого числа взаимодополняющих инструментов. Финансовые ограничения его деятельности в терминах целей и доступных ресурсов задаются государственным бюджете

том. Для большинства видов государственной деятельности разрабатываются, кроме того, постоянно действующие системы норм в виде законов или постановлений, которым должно следовать соответствующее министерство или ведомство. Конкретные функции уточняются в таких документах, как устав учреждения, ежегодные требования по целям и результатам или иным задачам. И, наконец, существует *горизонтальный* регламент, общий для всей системы государственного управления. Он может состоять, например, из правил ведения бухгалтерского учета, правил государственных закупок, возможностей совместительства для госслужащих или правил обращения с секретной информацией, а также правил противодействия коррупции и обстоятельств, лишаящим компетенции.

Задача государственного финансового контроля состоит в проверке следования органов исполнительной власти всем этим ограничениям и правилам, а также осуществления деятельности согласно инструкциям и указаниям заказчика. Эту задачу можно разделить на следующие категории: удостовериться, что государственный бюджет исполняется в соответствии с принятыми решениями, а также убедиться, что выполняются положения законов, постановлений и прочих норм, действующих в сфере государственного управления. Кроме того, необходимо установить, является ли отчетность о деятельности по государственному управлению достоверной и адекватной. Таким образом, государственный финансовый контроль может послужить основанием для принятия решений и привлечения к ответственности исполнителей.

Контроль исполнения государственного бюджета

Ежегодный бюджет, как об этом говорилось в *разделе 1 «Бюджетное планирование»*, является основным инструментом, имеющимся в распоряжении правительства и парламента, для формулирования направлений деятельности в сфере государственного управления. Поэтому так важно контролировать, чтобы предоставляемые в распоряжение исполнительной власти ресурсы использовались в соответствии с приоритетами, нашедшими свое отражение в государственном бюджете в виде поставленных целей и ограничений, а также, что результаты были достигнуты наиболее эффективным образом.

Контроль над целями по расходам

Чтобы разъяснить, что ожидается от исполняющих свои функции министерств и ведомств, правительство и парламент устанавливают *цели* выделения ассигнований по всем направлениям. Затем, прежде чем ассигнования предоставляются в распоряжение ответственных за их расходование мини-

стерств и ведомств, эти цели могут дополнительно уточняться правительством. Как и в какой степени цель уточняется, зависит от наличия других, дополнительных ограничений в отношении возможностей и прав использования ассигнованных средств. Четкая формулировка того, чего ожидают от ответственного министерства или ведомства, в *характеризующих их деятельность качественных и количественных индикаторах*, естественно, уменьшает потребность в детальных разъяснениях того, как использовать ассигнование. Управление через выделение ресурсов сменяется в этом случае управлением по результатам. И наоборот, необходимость в установлении четких ограничений по поводу использования ассигнований и их отдельных позиций возрастает, если такие индикаторы деятельности отсутствуют или являются нечеткими. Таким же образом система *финансово-административных норм* задает границы того, как и на что могут использоваться общественные средства. Если эти нормы носят общий характер, требуется ежегодное уточнение порядка использования государственных средств. Хорошо сформулированные и зафиксированные в законах и постановлениях четкие требования к государственным учреждениям по распоряжению выделенными ассигнованиями, позволяют сконцентрироваться на описании в государственном бюджете основных целей, а не на детальных указаниях, как можно использовать ассигнования.

Таким образом, то, как будет организован контроль над соответствием расходов государства, обозначенным в бюджете приоритетам, в большой степени зависит от того, какая модель бюджетирования и управления применяется в государстве. Если центр тяжести в управлении деятельностью государственных органов лежит на формулировании требований к результатам деятельности с одновременной передачей ответственному руководителю полномочий принятия решений о наилучшем распределении ассигнованных средств между различными видами затрат, система контроля должна быть сформирована адекватным образом. На вопрос о том, были ли расходы произведены в соответствии с поставленными целями, ответ можно дать лишь с учетом того, в какой степени были выполнены установленные требования по отношению к результатам. Детальная проверка того, использовало ли государственное учреждение ассигнованные средства, к примеру, на проведение некоего исследования собственными силами, или привлекло стороннего эксперта для выполнения той же задачи, не представляет серьезного интереса при условии, что это исследование способствовало достижению результата в рамках выделенных ресурсов.

Отсутствие детальной росписи государственного бюджета по целям не означает, что она вообще отсутствует в системе государственного управления. На оперативном уровне, то есть, на уровне, отвечающем за предоставление

государственных услуг, необходимых с точки зрения правительства и парламента, должно осуществляться подробное планирование деятельности. В данном случае существует потребность в более тщательном отслеживании соответствия потраченных ресурсов утвержденному бюджету государственного учреждения с тем, чтобы улучшить процесс бюджетирования в следующем году. Однако контроль такого рода возлагается на ответственного руководителя и является, задачей *внутреннего контроля*.

Контроль над соблюдением общего объема бюджетных ассигнований

Как это освещалось в *разделе 1*, основной контроль объема совокупных расходов и баланса между расходами и доходами производится на стадии составления бюджета. Именно на этой стадии государство принимает на себя *обязательства* в форме регулируемых системой правил предоставления социальной помощи, крупных инфраструктурных проектов или ассигнований на обеспечение деятельности министерств или ведомств. В ходе исполнения бюджета необходимо использовать систему прогнозирования динамики расходов текущего бюджетного года. Такие системы могут на ранней стадии предупредить риск превышения запланированного уровня расходов, что позволит принять необходимые меры, способные переломить тенденцию. В случае риска сокращения доходов и возникновения чрезмерно большого дефицита бюджета, также может понадобиться принятие мер для увеличения доходов — например, посредством изменения налогового законодательства, снижения расходов и сокращения ассигнований. Однако применение таких мер, особенно в части расходов, требует длительного процесса принятия решений, поэтому для снижения расходов в текущем бюджетном году в распоряжении имеется лишь ограниченный набор возможностей. Государственный финансовый контроль, осуществляемый на стадии исполнения бюджета и по ее окончании, направлен скорее на то, чтобы удостовериться, что бюджет был исполнен *согласно принятым решениям*.

Кроме задачи контроля над использованием государственных средств согласно приоритетам, установленным правительством и парламентом, необходимо контролировать соблюдение всех бюджетных ограничений. Выполнение этой задачи предполагает наличие в ответственных за исполнение бюджета учреждениях систем сбора, обработки и надлежащей регистрации информации о выделенных ресурсах и произведенных расходах. Контроль над соблюдением соответствия расходов выделенным ассигнованиям является во многом технической задачей, которая решается с помощью автоматизированных систем. Организация этой работы в значительной степени

определяется — как обсуждалось в *разделе 2* — тем, как построена система исполнения бюджета. Развитые *системы внутреннего контроля* в учреждениях, отвечающих за исполнение бюджета, делают возможной децентрализацию контроля над расходами, возлагая его на руководителя, который несет ответственность за оперативную деятельность. Однако качество систем внутреннего контроля должно обеспечиваться *внешним аудитом*, отчитывающимся перед парламентом и правительством.

Контроль над эффективностью использования ресурсов

Государственное управление сводится не только к распределению ресурсов по сферам государственной деятельности. Ставится также задача достижения заданных непосредственных и конечных *результатов*, причем *с наименьшими возможными затратами*. Другими словами, деятельность государственных органов должна быть целесообразной и осуществляться эффективно. Эта задача предъявляет требования к разработке такой аналитической системы, которая способна *оценить* результаты реализации государственных программ и сопоставить эти *результаты* с объемом израсходованных *ресурсов*. Следует при этом иметь в виду, что зачастую несколько государственных ведомств или институциональных единиц способствуют достижению одной и той же цели. Поэтому оценка эффективности в системе государственного управления нередко требует отхода от организационной структуры и проведения анализа в соответствии с функциями государства.

Когда управление по целям и результатам вводится во всей системе государственного управления или в отдельных ее сферах, важно, чтобы непосредственные и конечные результаты, представляемые в отчетах о деятельности, были сопоставимы с заданиями, которые получило каждое учреждение, и их можно было проверить. Это важно, как для обеспечения возможности привлечения руководителя к ответственности в случае невыполнения задания, так и для принятия решений на будущее, касающихся, в частности, выделения ресурсов и формирования заданий. Поэтому государственный контроль должен обладать необходимой компетентностью и ресурсами для оценки этого вида эффективности.

Анализ результатов и оценка эффективности должны служить основанием для принятия решений на перспективу по организации и осуществлению государственного управления. Задача эта, однако, требует привлечения значительных ресурсов, что не позволяет ежегодно проводить полный анализ эффективности всей системы государственного управления. Вместо этого обычно сосредоточиваются на отдельных сферах с целью сделать выводы о том, как можно повысить их эффективность.

Контроль исполнения действующих регламентов

Характер деятельности органов государственного управления определяется не только ежегодным бюджетом. Для того чтобы государственное управление осуществлялось на основе демократических принципов, законным и эффективным образом, в отдельных государствах принимается множество законов, постановлений и прочих нормативных регламентов. Деятельность государственных органов основывается в большинстве случаев на одной из форм государственного управления. В целях предупреждения злоупотреблений нормы и правила регулируют деятельность как министерств и ведомств, так и отдельно взятых госслужащих.

Контроль над соблюдением административных норм и правил

Система государственного управления включает в себя определенное количество институциональных единиц, у каждой из которых существуют индивидуальные потребности по обеспечению своей деятельности. Вместе с тем центральная власть, разумеется, нуждается в однородности процесса государственного управления, чтобы можно было сопоставлять различные элементы системы. Как было показано в *разделе 3 «Бухгалтерский учет в государственном секторе»*, это относится, например, к системе бухгалтерского учета, когда потребности хозяйственной единицы по обеспечению своей деятельности должны быть согласованы с потребностью центра в единообразии.

Для обеспечения гарантии того, что все государственное управление в важнейших областях осуществляется на одних и тех же условиях и принципах, создается *система административных норм*. Эти нормы могут иметь вид законов, правительственных постановлений, а также предписаний и рекомендаций, выпускаемых госучреждениями, несущими ответственность за ту или иную сферу деятельности. Цель таких регламентов — установить некие общие рамки государственного управления. Речь может идти о правилах бухучета или проведения тендеров по госзакупкам, об условиях приема на работу или требованиях по ведению реестров, о делопроизводстве или требованиях по внутреннему контролю и т.п.

Так как ответственность за выполнение этих правил возложена на руководителя в лице министра или руководителя госучреждения, он же должен обеспечить наличие необходимых систем *внутреннего контроля над их соблюдением*. При этом органами внешнего контроля проводятся регулярные проверки выполнения ответственным руководителем этих регламентов.

Контроль над умышленными злоупотреблениями, коррупцией и кражами

В любой административной системе присутствует риск злоупотребления отдельными служащими своими должностными полномочиями с целью извлечения личной выгоды. Речь может идти о благоприятствовании друзьям и знакомым путем использования служебного положения, о получении взяток с последующим влиянием на результаты проверок, о кражах или растратах государственных средств либо иных нарушениях требований объективности и неподкупности, предъявляемых госслужащим. Коррупция в системе государственного управления — это особо серьезное явление, ибо оно означает губительные последствия не только для возможностей государства исполнять свои обязательства по отношению к гражданам, но и вообще для доверия к государству в целом, и, тем самым, его легитимности.

Коррупция во многом отличается от других форм нарушений, которые могут возникнуть в системе государственного управления. Системы и методы, разработанные для обеспечения установленных в бюджете ограничений, для направления государственных средств на достижение установленных целей, обеспечения эффективности системы госуправления, а также для исполнения финансово-административных уложений и предписаний, редко подходят для предотвращения и раскрытия случаев умышленного злоупотребления, коррупции или краж. Для этих целей, как правило, требуется организация, проводящая более активную политику в сфере борьбы с коррупцией, с функциями расследования. Зачастую обычный аудит не выявляет факты коррупции, а вот особые проверки, которые часто проводятся по наводке и совместно с полицией, имеют большие шансы доказать наличие в действиях госслужащих коррупционной составляющей. Пресечение же явно преступной деятельности — это задача правоохранительной системы.

Достоверность финансовой отчетности и информации о деятельности

Как было показано в разделе 4 «Финансовая отчетность и отчеты о деятельности», парламенту и правительству необходимо иметь представление о том, надлежащим ли образом осуществлялась деятельность государственных органов. Поэтому они предъявляют к министерствам и ведомствам требования по регулярной отчетности. Крайне важно, чтобы информация в представляемых отчетах была достоверной. Исходя из этого требования, основополагающей задачей государственного аудита является изучение отчетности и составление заключения о том, насколько на нее можно полагаться.

Так как вряд ли возможно проверить каждую отдельно взятую транзакцию, ревизия ограничивается оценкой *достоверности отчетности в существенных частях*.

Аудит отчетности правительства, министерств и государственных учреждений строится не только на изучении самих отчетов, хотя это, конечно, является важной частью работы. Чтобы иметь возможность подтвердить, что информация в представляемых отчетах верна, аудиторы анализируют также приемы работы и системы, используемые для составления отчетности. Таким образом, работа по выявлению возможных недочетов в исходных материалах отчетности может начаться задолго до составления отчетов. Задача состоит в том, чтобы относительно быстро написать аудиторское заключение по годовым отчетам, представляемым по завершении бюджетного года.

Органы контроля

Итак, существует несколько аспектов государственного управления и исполнения государственного бюджета, которые подлежат контролю. Представляется нецелесообразным сосредоточивать все аспекты контроля в рамках единого контрольного органа. Предпочтительным представляется наличие широкого спектра таких органов, в совокупности составляющих систему государственного финансового контроля. Формирование этой системы исходит из различных *потребностей в контроле*, имеющихся у исполнительной власти.

Теория «принципал — агент»

Потребность в контроле возникает в случае, когда *лицо, выдающее задание (принципал)*, желает удостовериться, что *лицо, выполняющее задание (агент)*, выполнило его в соответствии с инструкциями поручителя. В этом отношении существует *проблема стимулов и информации*. Во-первых, необязательно и даже вряд ли вероятно, что побудительные мотивы и цели у принципала и агента одни и те же. К примеру, правительство, в данном случае выступающее в качестве принципала, может иметь в качестве цели подготовку неким университетом максимального количества студентов с как можно более хорошими знаниями в максимально короткие сроки. Задача отдельно взятого профессора, который в этой ситуации является одним из агентов внутри университета, состоит в том, чтобы обеспечить достижение поставленной правительством цели. Но побудительным мотивом профессора может быть сохранение ставок либо получение дополнительных ресурсов для университета или своей кафедры. Поэтому, как правило, возникает потребность в контроле, что задание выполняется согласно воле

принципала. Во-вторых, существует проблема, связанная с информационным превосходством агента над принципалом, благодаря чему агент может представить картину, скорее отвечающую его интересам, чем отражающую действительное положение вещей. Получение всей информации, необходимой для того, чтобы принципал составил собственное объективное представление о достижениях агента, не является экономически эффективным. Поэтому принципал бывает вынужден — по крайней мере, отчасти — полагаться на сведения, предоставляемые агентом. Поэтому посредством регулярных проверок принципал должен получать подтверждение того, что информация от агента достоверна.

Отношения по схеме «принципал — агент» имеют место, как правило, на всех уровнях государственного управления. Граждане, участвуя в регулярных выборах, совместно дают задание избранным представителям общества — то есть, членам парламента или, в некоторых случаях, президенту — на проведение определенной политики, озвученной в партийных программах и в ходе выборных кампаний. Кроме того, граждане финансируют проведение этой политики через уплату налогов. У них имеется очевидный интерес к контролю над тем, выполняет ли государство свою задачу. Парламент, в свою очередь, каждый год поручает исполнительной власти исполнение государственного бюджета. Разумеется, у парламента есть потребность контролировать правительство. У правительства в распоряжении имеется система органов государственного управления, состоящая из министерств и госучреждений, наделенных полномочиями по реализации отдельных элементов государственной политики. Чтобы удостовериться в том, что министерства и ведомства выполнили свою задачу, правительство должно регулярно инспектировать органы государственного управления. И наконец, ответственные руководители на всех уровнях государственного управления должны проверять, выполнили ли находящиеся в подчинении департаменты, отделы и служащие порученные им задания.

Необходимость парламентского контроля над исполнением бюджета правительством

Законодательная власть, ежегодно поручающая исполнительной власти исполнить государственный бюджет, имеет естественную и легитимную потребность контролировать исполнение тех инициатив и мероприятий, которые предписаны бюджетом. Одновременно парламент заинтересован в обеспечении соответствия осуществляемой деятельности законам, регулирующим сферу государственного управления. Особый интерес представляет контроль над исполнением положений бюджетного кодекса.

В тех случаях, когда правительство представляет парламенту *годовой отчет*, качество этого отчета должно быть обеспечено с помощью внешнего аудита, а задание проведения такого аудита и отчета парламенту, естественно, ложится на государственную ревизионную (счетную) палату. Содержание и структура годового отчета зависят, в частности, от того, какие принципы бухгалтерского учета применяются в государстве. Кроме отчета о результатах исполнения государственного бюджета, в случае использования метода начисления, правительство предоставляет в той или иной форме отчет о прибылях и убытках и балансовый отчет, охватывающие весь государственный сектор. Эти документы основываются на агрегировании всех отчетов, представленных министерствами, ведомствами, внебюджетными фондами и государственными учреждениями при исключении всех внутривнутригосударственных транзакций. Так, предприятия, полностью или частично находящиеся в собственности государства, могут фигурировать в этих отчетах в качестве финансовых активов. К моменту такого агрегирования государственная ревизионная палата уже проверит все лежащие в основе финансовые отчеты. Из-за проблем с агрегированием информации о различных результатах деятельности (см. *раздел 4* о финансовых отчетах и отчетах о деятельности) *годовой отчет государства*, который подлежит проверке государственной ревизионной (счетной) палатой, не будет содержать отчета о предметных результатах деятельности.

Государственная ревизионная (счетная) палата

По поручению парламента ревизионная (счетная) палата, являющаяся высшим аудиторским органом государства (Supreme Audit Institution, SAI), имеет в качестве задачи аудит *государства как единого целого*. Этот аудит направлен, в основном, на оценку порученного правительству исполнения государственного бюджета, однако охватывает и другие сферы за его рамками, такие как внебюджетные фонды или государственные предприятия, а также иные аспекты государственного управления. Такой аудит, прежде всего, касается следования законам и прочим нормативным актам. Кроме того, большой интерес часто представляет контроль однократных событий — таких как, например, приватизация или продажа государственного имущества — чтобы убедиться, что они были осуществлены надлежащим образом. Их специальный характер, а также тот факт, что эти события нередко находятся за рамками текущей деятельности, и благодаря этому не подпадают под действие обычных систем внутреннего контроля, приводят к необходимости внешнего контроля.

Важно отметить, что существует очевидное ограничение степени детализации, в которой заинтересован парламент. Возлагая на правительство ответственность за *исполнение* государственного бюджета, парламент одновременно дает понять, что меньше интересуется оперативными аспектами государственного управления, а больше — достигнутыми результатами. Естественно, в своей роли заказчика парламент все же имеет полное право на получение любой информации, включая детальные данные оперативного характера. Часто возникает потребность в углубленной проверке отдельной сферы, если у парламента возникают подозрения в том, что деятельность осуществляется не в соответствии с предписаниями, содержащимися в решении о государственном бюджете, что управление ведется недостаточно эффективно или что законы и постановления не исполняются. В этих случаях аудиторы могут затребовать полную отчетность, содержащую всю важную информацию, для своего представления парламенту.

Формы аудита

Работа государственной ревизионной (счетной) палаты нацелена на анализ и оценку *задним числом* того, как правительство и государственные ведомства выполняли свои задачи. Тем самым аудит отличается от других видов деятельности по контролю, которые могут проводиться как до, во время, так и после принятия государственных решений и их осуществления. Деятельность внешнего государственного аудита направлена на проверку как соответствия нормативным правовым актам, так и достоверности отчетов. Кроме того, оценивается целесообразность и эффективность государственного управления. С целью контроля над соблюдением нормативно-правовых норм, надлежащим проведением транзакций и полнотой отчетности, ревизионная (счетная) палата проводит текущие проверки министерств и ведомств.

Поскольку нерационально ежегодно проводить полную проверку каждого отдельного учреждения, составляется план выборочных аудиторских проверок. План затем ложится в основу как проведения каждой отдельно взятой проверки, так и расчета потребностей в ресурсах для всех проверок. Таким образом, обеспечивается наиболее эффективное расходование доступных ресурсов. По традиции планы аудиторских проверок часто строятся на статистической выборке тех областей или транзакций, которые подлежат проверке. Выборка делается достаточно масштабной и репрезентативной, чтобы обеспечить основания для аудиторского заключения. Правда, в последние годы произошел сдвиг в сторону предварительной идентификации аудитором областей, являющихся наиболее существенными или рискованными, так что в этих сферах может проводиться и ежегодная проверка. Критерий суще-

ственности не обязательно означает крупные объемы расходов или большое количество операций. Даже небольшие суммы могут оказаться существенными — например, если неправильная работа с ними подрывает доверие общественности к государству или иным образом влечет за собой серьезные последствия для достижения целей, обеспечения правопорядка и т.п. Определив, где риски особенно велики, можно во время проверки сделать упор, например, на вопросы о тендерах, приеме на работу, выплате пособий — т.е. на сферы, нередко отмеченные коррупцией или растратой государственных ресурсов. Если же велик риск ошибок в отчетности, проверка может быть направлена на бухгалтер и системы сбора информации. Если в проверяемой организации существует система внутреннего аудита, это может свидетельствовать о снижении в этой организации рисков серьезных ошибок, что в свою очередь влияет на планирование аудита.

В ходе выполнения плана аудиторских проверок могут появиться данные, указывающие на необходимость изменения плана. Важно подчеркнуть, что критерии вероятности рисков и их значимости могут использоваться для проверки как финансовой отчетности и соответствия нормативным актам, так и для проверки отчетов о результатах деятельности, особенно в условиях применения управления по целям и результатам. Независимо от того, исходя из каких критериев составляются планы проверок, важно в разумных временных рамках проверять, как министерство или государственное учреждение распорядилось своими полномочиями. Разумеется, необходима готовность проводить специальные проверки на основании конкретной информации или подозрений касательно определенной деятельности. Кроме того, счетная палата проводит проверку финансовой отчетности и отчетов о деятельности с целью подтверждения достоверности и правильности представляемой информации. Наконец, счетная палата может и обязана регулярно осуществлять анализ отдельных государственных программ или сфер деятельности, чтобы удостовериться, что желаемые результаты достигнуты при приемлемом уровне затрат. С учетом широких полномочий и масштабных задач, возложенных на счетную палату, очевидно, что для ее работы требуются значительные ресурсы, а также широкие и глубокие познания.

Существуют международные нормы и стандарты аудита, не менее значимые и популярные, чем стандарты в сфере бухгалтерского и финансового учета и отчетности. Применительно к аудиту эти стандарты и нормы были разработаны ИНТОСАИ — Международной организацией высших органов финансового контроля, в рамках которой имеются группы сотрудничества на региональном уровне (например, ЕВРОСАИ). Эти нормы вырабатывались специально для аудита деятельности государственных органов, подпадающих под полномочия счетной палаты. В этой работе коллегиально участвовали

все национальные высшие аудиторские органы. В последние годы стало развиваться сотрудничество между ИНТОСАИ и соответствующими международными органами, объединяющими аудиторов частного сектора, с целью гармонизации норм там, где это возможно и целесообразно.

Внутренний контроль в системе государственного управления

Одной из предпосылок эффективного контроля является *четко установленная ответственность* в сфере государственного управления. Это означает, что не должно быть двух мнений по поводу того:

- *кто* отвечает за данную деятельность;
- *чего* ожидают от ответственного руководителя;
- *какие ресурсы* имеются в распоряжении руководителя;
- *как* будет определяться мера ответственности в случае нарушений.

Отсюда следует вывод, что именно руководитель учреждения, а не контрольный орган несет ответственность за недопущение, выявление и исправление ошибок, недочетов или умышленных нарушений. Поэтому у руководителя появляются безусловные мотивы для введения систем, приемов и методов работы, позволяющих осуществлять деятельность надлежащим образом. Всего этого он добивается, создавая работающую систему *внутреннего контроля*.

Внутренний контроль

Действительно внутреннему контролю уделяется все большее внимание в странах-членах ОЭСР. Это стало результатом, во-первых, растущего понимания ограниченных возможностей внешнего аудита в деле недопущения возникновения и выявления недочетов в системе государственного управления. Во-вторых, однозначного возложения ответственности за осуществляемую деятельность на руководителя. И, наконец, оказалось, что система контроля, адаптированная как к реализуемой деятельности, так и к ее организационной форме и имеющимся рискам, является условием высокой эффективности затрат.

Внутренний контроль — это собирательное наименование системы, включающей инструменты, методы и процессы, используемые для того, чтобы:

- достичь намеченных организацией результатов;
- осуществлять деятельность эффективно;
- выявлять и исправлять ошибки, недочеты и умышленные нарушения;
- представлять достоверную информацию.

Таким образом, внутренний контроль не является некой институциональной единицей, а представляет собой работу, в которой участвуют в большей или меньшей степени *все сотрудники* организации. Внутренний контроль может состоять из четко очерченной ответственности и ясно описанных полномочий всех сотрудников, методов работы по ведению счетов, порядку санкционирования платежей, систем ведения реестров входящих и исходящих документов, учета рабочего времени сотрудников, ежемесячной финансовой отчетности, правил проведения тендеров по госзакупкам, систем обеспечения надлежащего уровня компетентности персонала, а также методов контроля качества и количества результатов деятельности организации. То, каким образом внутренний контроль будет налажен в отдельно взятом учреждении, во многом зависит от осуществляемой им деятельности и ее организации. Формирование системы внутреннего контроля требует также полноценного анализа существующих *рисков* и адекватных мер по управлению ими. Как правило, эта работа носит комплексный характер и может потребовать поддержки и консультаций экспертов.

Как обсуждалось в разделе 3 «*Исполнение бюджета*», существует прямая связь между форматом системы исполнения бюджета и форматом системы внутреннего контроля в министерствах и госучреждениях. Чтобы иметь возможность делегировать ответственность за инициирование обязательств и контроль над платежами ответственным министерствам и ведомствам, правительство должно быть полностью уверено, что на этих уровнях осуществляется удовлетворительный контроль. Структура, отвечающая за государственную платежную систему, может контролировать надлежащее функционирование этой системы, а именно то, что платежи осуществляются в надлежащих суммах, надлежащим получателям и в надлежащий момент времени. Такой надзор над прочими структурами можно осуществлять, отталкиваясь от систем внутреннего контроля этих единиц.

Внутренний аудит

С целью обеспечения способности систем внутреннего контроля предотвращать и выявлять ошибки и умышленные нарушения, ответственному министру или руководителю учреждения может понадобиться ввести в действие *внутренний аудит*. Внутренний аудит — это организационная структура, подчиненная непосредственно руководству и независимая от оперативной деятельности. Ее задача состоит в объективной, независимой и регулярной оценке рисков и способов управления этими рисками. Иными словами, внутренний аудит должен проверять, удовлетворительно ли работает система внутреннего контроля.

Фундаментальное свойство внутреннего аудита — его *независимость* от деятельности, в которой проводится аудит. При этом он не является независимым по отношению к министру или руководителю госучреждения, который дает задание внутреннему аудиту. Это означает, что необходимо идентифицировать и учитывать возможность возникновения конфликта интересов и пристрастности в случае, если лица, проводящие внутренний аудит, находятся в какой-либо форме зависимости от руководителей департаментов или отделов, отвечающих за проверяемую деятельность. Независимость важна также для обозначения ответственности руководителя учреждения за внутренний контроль. Кроме того, важен высокий статус внутреннего аудита и его надежная поддержка со стороны министра или руководителя учреждения. Без такой поддержки возможности распознать и выявить недостатки системы внутреннего контроля становятся весьма ограниченными.

Подобно внешнему аудиту, внутренний может быть направлен как на финансовые аспекты, так и на саму деятельность и эффективность. К примеру, в министерстве сельского хозяйства внутренний аудит может контролировать своевременную выплату в надлежащих размерах субсидий сельхозпроизводителям. Внутренний аудит может также проверять, произведены ли государственные закупки согласно действующим нормам и правилам. Помимо контроля деятельности, внутренний аудит может проверять системы внутреннего контроля, например, порядок осуществления платежей или текущую работу с заказами.

Не существует обязательных к исполнению международных норм для работы внутреннего аудита, однако североамериканский Институт внутренних аудиторов разработал директивы и стандарты для помощи в развитии внутреннего аудита в системе государственного управления.

Правительственный контроль над системой государственного управления

Так как на правительство возложена ответственность за исполнение утвержденного парламентом бюджета, у него возникает очевидная потребность в контроле над министерствами и госучреждениями, которым, в свою очередь, поручена ответственность за реализацию отдельных государственных обязательств. Как обсуждалось в предыдущих разделах, возможность правительства взять на себя эту ответственность опирается как на надлежащее исполнение бюджета, так и на системы внутреннего контроля в сфере государственного управления. Поэтому текущий и последующий контроль со стороны правительства над подчиненными ему министерствами и ведомствами направлен, в первую очередь, на создание

условий для формирования надежного внутреннего контроля и активную поддержку его развития.

Во многих странах в рамках министерства финансов или в непосредственном подчинении правительству создан так называемый централизованный отдел по гармонизации, имеющий своей задачей облегчение процесса введения внутреннего аудита. Через посредство этой структуры отделы внутреннего аудита в разных единицах государственного управления могут получить поддержку и возможность обменяться опытом. Наличие такой централизованной структуры по гармонизации не означает уменьшение или отмену ответственности отдельных руководителей, а лишь подчеркивает значение, придаваемое правительством хорошо работающему внутреннему контролю, качество которого обеспечивается внутренним аудитом.

Важно подчеркнуть, что контроль касается не только финансовой отчетности и отчетов о предметных результатах деятельности или исполнения экономико-административных норм и правил. Как упоминалось выше, существует множество других правил, которым должны следовать органы государственного управления. Эти правила устанавливают, к примеру, что властные функции должны осуществляться в соответствии с принципами правового государства. Государство также должно обеспечивать надзор за тем, чтобы государственные учреждения или организации и предприятия, финансируемые из бюджетных средств, осуществляли свою деятельность согласно законам или государственным заданиям. Например, государство обязано следить за тем, чтобы медицинские учреждения, школы и пожарные подразделения выполняли свою работу надлежащим образом. Надзорные ведомства, отвечающие за такой контроль, как правило, подчиняются правительству. Но при этом в большинстве стран надзор за финансовым сектором осуществляет независимый центральный банк. Независимые исследования и оценки деятельности государства (как финансовой, так и с точки зрения результативности) могут проводиться университетами. В ряде стран собственные ресурсы для проведения проверок деятельности государственных органов имеются у парламента. В странах, придерживающихся принципа публичности в вопросе о деятельности государства и доступности его документов, СМИ и обычные граждане также имеют возможность контролировать работу государственных органов. Такая неинституциональная форма контроля является очень важной для демократического государства.

Элементы системы контроля

Итак, отправной точкой системы финансового контроля в сфере государственного управления является установление объектов, относительно кото-

рых осуществляется контроль соответствия. Такими объектами могут быть законы, постановления и прочие нормативные акты, регулирующие деятельность министерств, государственных учреждений и отдельных госслужащих. Контроль касается и того, как осуществляется управление исполнительными органами, как формируются им задания. Управление через распределение ресурсов — посредством наложения ограничений на направления расходования ассигнованных средств — требует соответствующего контроля их использования и результатов. Управление по результатам, при котором уточняются цели и ожидаемые результаты, предъявляет требования обеспечения возможности оценки этих результатов и привлечения руководителей к ответственности за их недостижение. Организационная структура системы государственного контроля основывается на распределении функций и ответственности между парламентом, правительством и исполняющими задания министерствами и госучреждениями. Наконец, охват и интенсивность контроля определяются состоянием развития сферы государственного управления на разных этапах. Неисполнение расходов требует мер одного типа, низкая эффективность — другого, случаи коррупции — третьего.

Эффективность

Постоянной чертой любого вида контроля является его *экономическая эффективность* в широком смысле слова. Требование эффективности устанавливает рамки для сферы контроля. Нереально контролировать всё и вся. Вместо этого следует стремиться к получению заключения, обладающего *удовлетворительной степенью надежности* относительно правомерности распоряжения государственными средствами. Вышесказанное можно выразить так: *затраты* на контроль должны быть сопоставимы с тем результатом, который он даст. Поэтому контролер вынужден оценивать вероятность возникновения ошибок, упущений или умышленных нарушений, а также объем затрат или ущерба, который они могут повлечь. Затем на основе этой оценки *риска* и *существенности* составляется план объектов контроля и его проведения.

В сфере государственного управления, однако, польза от контроля не может измеряться только в финансовых терминах. Даже незначительный в денежном выражении убыток может иметь большое значение и серьезные последствия. Поэтому оценка риска и существенности не может опираться только на вероятность финансовых потерь. Умышленные нарушения, как правило, воспринимаются общественностью как серьезные и ведут к снижению доверия к системе государственного управления, что отрицательно сказывается на правосознании и вере в демократические институты.

Заключение

Хорошо функционирующее государственное управление требует реалистичного государственного бюджета, целесообразной и эффективной системы его исполнения, а также хорошо работающих инструментов учета и отчетности, отражающих государственную деятельность. Чтобы убедиться, что исполнительная власть выполнила свои задачи в соответствии с государственным бюджетом, что законы, постановления и прочие регулирующие деятельность исполнительной власти регламенты выполнялись надлежащим образом, а также что государственная деятельность велась целесообразным и экономически эффективным образом, необходимы контроль и отчетность как в текущем режиме, так и по итогам деятельности структур, распоряжающихся государственными средствами.

Система финансового контроля в сфере государственного управления состоит из большого числа контролирующих органов, отвечающих каждый за свою ограниченную область. Система контроля может быть описана как иерархическая структура, в которой вышестоящие контролирующие инстанции обеспечивают функционирование нижестоящих. Базовым компонентом этой системы являются системы внутреннего контроля, которые тем или иным образом должны присутствовать в каждой организации, финансируемой за счет государственных средств. Задача внутреннего контроля — обеспечить руководителю возможность выполнить возложенную на него ответственность за деятельность организации. Поэтому, чтобы вышестоящий руководитель мог принять на себя ответственность за работу всей системы, он заинтересован в эффективном внутреннем контроле в нижестоящих подразделениях. Возглавляющий эту иерархию контрольный орган парламента проверяет правительство, чтобы парламент мог нести ответственность перед своими заказчиками — гражданами страны.

6. ИСПОЛНЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФУНКЦИЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫМ СЕКТОРОМ

Публичные обязательства

Размеры государственного сектора в разных странах определяются не только уровнем экономического развития страны, но и разными представлениями о том, как далеко должны заходить публичные обязательства. В странах, входящих в ОЭСР, доля государственного сектора варьируется в пределах от 30 до 50 процентов ВВП. Однако такие виды деятельности как оборона, охрана общественного порядка (полиция) и судопроизводство (так называемые функции государства, как «ночного сторожа», составляющие «минимальное государство») везде осуществляются государственным сектором за счет налоговых поступлений.

В сферах так называемых «провалов рынка» (англ. market failures), то есть, там, где рынок не в состоянии обеспечить эффективное распределение ресурсов, имеются экономические причины для непосредственного вмешательства государства. Речь в данном случае может идти о естественных монополиях (например, железных дорогах), негативных внешних влияниях (загрязнение окружающей среды), позитивном внешнем влиянии (водоочистка), общественных благах (парки), асимметричности информации (страхование) и т.п. Государственное вмешательство предполагает, что государство или муниципалитеты сами занимаются производством и поставками услуг. Однако это вмешательство может происходить и путем регулирования деятельности частного сектора: концессии, сертифицирование, установление природоохранных требований, введение платежей за негативное воздействие на окружающую среду, субсидирование деятельности, надзор и контроль и пр.

Другими причинами государственного вмешательства являются порожденные частными рынками социальное неравенство доходов (как заработ-

ной платы, так и доходов от капитала), жилищных условий, среды обитания и здоровья. В этих сферах государственная и муниципальная власть может вмешаться через перераспределение доходов (налоги и социальные пособия), бесплатное предоставление некоторых услуг (образование, здравоохранение, уход за престарелыми), субсидирование сферы услуг (жилье) и регулирование (городское планирование).

Развитие общественного сектора путем разных форм приватизации

С 80-х годов XX века во многих странах проходила широкомасштабная приватизация государственных функций. Такие сферы деятельности как школьное образование, здравоохранение, уход за малолетними и престарелыми, трудоустройство, медицинское страхование, охрана и безопасность были выставлены на конкурсные торги и перешли в управление частных компаний. Эти сферы по-прежнему финансируются за счет налогов, государство контролирует их с помощью детально прописанных государственных и муниципальных контрактов, но сама деятельность осуществляется частными предприятиями. Государство и муниципалитеты традиционно закупали у частных предприятий и организаций товары и услуги для своих нужд (расходные материалы, горючее, консалтинг и пр.), арендовали помещения и т. д. Теперь государство может закупать у частных компаний и такие услуги как образование, социальный уход и помощь, охрана и т. п.

Более привычным стала также продажа предприятий, ранее принадлежавших государству (электро — и водоснабжение, железнодорожный и автобусный транспорт, телефония, почта, радио и телевидение и пр.), при сохранении государственного регулирования этих рынков. Рынки выросли — не в последнюю очередь благодаря процессам глобализации, что создало условия для конкуренции между большим числом предприятий. Однако для того, чтобы эти рынки могли функционировать, требуется государственное регулирование вопросов свободы предпринимательства, тарифов, смены поставщиков и т. п. Иногда определенное производство остается государственным ради контроля над прочими действующими лицами рынка. Кроме того, в ограниченных объемах некоторые государственные услуги стали платными, например, медицинское обслуживание, уход за престарелыми, детские сады, порты, железные и автомобильные дороги, высшее образование, вневедомственная охрана и пр.

Особой формой участия частного сектора в деятельности государственного сектора является то, что обычно называется *государственно-частным партнерством*, ГЧП (англ. *Public Private Partnership, PPP*). Под этим термином подразумевается выставление на торги крупных инфраструктурных про-

ектов: прокладка автомобильных и железных дорог, строительство каналов, мостов и т. п. Новые больницы и тюрьмы также возводятся по этому принципу. Вместо того, чтобы заключать контракт только на строительство некоего объекта со строительной компанией, государственная структура заключает с подрядчиком договор, по которому он берет на себя как строительство объекта, так и эксплуатацию его в течение нескольких лет. Таким образом, государственный заказчик покупает готовую комплексную услугу — проложенную дорогу или возведенную больницу и эксплуатацию их в течение оговоренного периода времени. Как правило, частные фирмы сами привлекают финансовые средства, необходимые для таких проектов. Преимущество применения схем ГЧП состоит в том, что тот, кто строит объект, становится заинтересованным в обеспечении его последующего эффективного функционирования, т.е. он с самого начала заботится о предстоящих эксплуатационных затратах, энергоэффективности, стоимости обслуживания, текущего ремонта и т. п.

Экономические и политические мотивы

Причин растущей популярности участия частного сектора в деятельности государственного сектора несколько. Экономические аргументы говорят в пользу того, что частные коммерческие предприятия работают с большей эффективностью, чем государственные или муниципальные. Однако условием большей эффективности является функционирующий и достаточно емкий рынок, то есть, наличие многих компаний, обладающих требуемой компетентностью и способных конкурировать между собой. Общий рост государственного сектора и техническое развитие в области медицины, телекоммуникаций, информационных технологий и т. п. постепенно расширили предпосылки для развития *конкуренции*

За последние десятилетия методы менеджмента в государственном секторе прошли путь от детального регулирования и управляющего воздействия до управления по целям и результатам. Это означает, что себестоимость одноименных товаров и услуг, произведенных государственным и частным секторами, была просчитана предварительно, и расчеты показали, большую эффективность заключения контрактов с частными компаниями на поставку этих услуг.

В некоторых странах развитие ГЧП шло благодаря реализации целенаправленной политики по расширению частного сектора. Такая политика базируется, с одной стороны, на убеждении, что частные предприятия эффективнее структур государственного сектора, а с другой — на предположении, что более развитый частный сектор будет способствовать экономическому росту.

Возможности и проблемы

Простейшая форма приватизации услуги, которая должна по-прежнему контролироваться и финансироваться государственными структурами, — *подряд (или госзаказ)*. Государство или муниципалитет закупает услугу на рынке у частного предприятия после проведения *конкурса коммерческих заявок* (см. *раздел 10*). Для того, чтобы закупки проводились в условиях конкуренции, необходимо наличие нескольких компаний, обладающих компетентностью и финансовыми ресурсами для осуществления определенного вида деятельности. Одновременно с этим закупаемая услуга должна заменить деятельность, которая велась государственной организацией. Это может означать, что персонал и производственные объекты должны быть переведены из государственного сектора в компанию, выигравшую тендер, срок действия контракта ограничен, а условия труда персонала и эксплуатации передаваемых объектов — четко прописаны. Необходимо также, чтобы профсоюзные организации одобрили предлагаемые условия реализации контракта. Когда срок действия контракта подходит к концу, проводится новый тендер, а это означает, что, как и ранее, на рынке должны быть конкуренты, которым для подачи заявок должны быть предоставлены такие же условия, как и компании, с которой был заключен прежний контракт.

Контракт должен управлять деятельностью частной компании точно так же, как государственное задание (сформулированное в терминах целей и результатов) управляет государственным учреждением. Однако в случае с частным предприятием в контракте следует подробно прописывать требования к процессам выполнения работы. Заказчик — государство или муниципалитет — должен также обеспечить возможность надзора за деятельностью подрядчика, причем недопустимо, чтобы соображения коммерческой тайны частной компании составляли препятствие для такого надзора.

В целях создания рынка с конкурирующими на нем частными предприятиями можно начать с подрядов с небольшим числом участников на отдельные виды работ или услуг. Когда несколько компаний утвердятся на этом рынке, появится возможность двигаться дальше — к более масштабным конкурсам заявок. Так происходило, к примеру, в сфере общественного транспорта. Во многих странах в настоящее время регулярно проводятся тендеры на осуществление пассажирских перевозок на автобусных и водных маршрутах, трамвайных и железнодорожных линиях. Органы публичной власти, проводящие конкурсные закупки, получают возможность приобрести необходимую компетентность и изучить рыночные условия, чтобы благодаря этому добиться более выгодных условий контрактов.

На начальных этапах контракты подробно прописывают, как должен осуществляться процесс производства, когда и какие должны предоставляться услуги. В то же время, поскольку это может мешать предприятию разрабатывать новые, более эффективные решения, постепенно следует переходить к контрактам, описывающим в первую очередь результаты, а не процессы. Таким образом, в перспективе можно получить выгоду в виде новых технологий, новых услуг и новых системных решений.

Государственный или муниципальный заказчик должен также предусмотреть случай неспособности подрядчиком выполнить контракт, или случай банкротства подрядчика. В таких ситуациях государственный или муниципальный заказчик может либо передать заказ предприятиям-конкурентам, либо взять выполнение работ на себя. Поэтому важно, чтобы производящая закупку структура не утратила свою компетентность в конкретной сфере деятельности. Этого можно достичь, если государственный или муниципальный орган оставит за собой некоторую часть данной деятельности или даже сам станет *конкурировать с частными компаниями*. Такая конкурентная борьба должна вестись в равных условиях: например, деятельность органов государственного сектора должна в полной мере отягощаться расходами на аренду и капитальными издержками.

Коммерческие предприятия должны приносить *прибыль*, иначе не найдется частных владельцев, которые пожелают вкладывать в производство собственные средства. Прибыль, получаемая в рамках деятельности, финансируемой за счет налогов, вечная тема для дискуссий. Не всегда бывает достаточно показать, что, несмотря на некоторую прибыльность, данная деятельность стала дешевле и лучше, чем если бы она осуществлялась силами предприятий, контролируемых государством.

Свобода предпринимательства?

Следующим шагом может быть предоставление возможности частным компаниям свободно выходить на рынки государственных услуг. В Швеции, например, можно свободно открывать частные поликлиники при условии, что они удовлетворяют требованиям к оборудованию и квалификации персонала. Пациенты вольны выбирать, в какую поликлинику обращаться. Возмещение за эти услуги выплачивает ответственный за медицинскую сферу орган государственного сектора, выступающий в роли заказчика, согласно заранее утвержденному прейскуранту.

Организации медицинской и социальной сферы, учебные заведения и другие частные компании могут создаваться путем выкупа персоналом права производить ту или иную услугу. Тут важно следить, чтобы это происходило

на строго коммерческих условиях. Однако виды деятельности, где права индивида и правовая защищенность личности играют важную роль, например, такие как охрана правопорядка и судопроизводство, не подлежат передаче в руки частных компаний, даже при условии сохранения всеохватывающего контроля.

Связь с бюджетным процессом

Даже если определенный вид деятельности передан частным предприятиям, он оплачивается из бюджетных средств и должен отражаться в бюджетной отчетности, как и все прочие издержки. Необходимо точно так же осуществлять контроль расходов, проверять объем и качество предоставляемых услуг, включая оценку удовлетворенности граждан вниманием персонала. Вместе с тем, существуют и ограничения в том, что касается управления деятельностью: заказчик не может сменить руководителя и сотрудников предприятия, он также не может напрямую вмешиваться в процесс деятельности, а экономическая отчетность должна следовать правилам, установленным для частного сектора. В остальном отличие деятельности частных предприятий от государственных, управляемых исключительно по целям и результатам, не так уж велико.

Чтобы производящее закупку учреждение могло обезопасить себя от непредвиденных расходов, важно правильно оформлять контракты. Если компенсация производится за поставленные услуги, следует установить «потолок» общей суммы по контракту. Сферы ответственности предприятия и государственного заказчика должны быть четко разграничены, чтобы государственный или муниципальный орган не был вынужден брать на себя оплату возможного ущерба, возмещать который должна была частная компания. Расторжение контракта в случае, если предприятие-подрядчик не обеспечило должное качество работы, может привести к дополнительным расходам, но они не должны ложиться на плечи государства — ущерб должно возместить предприятие. На случай банкротства подрядчика у государственного заказчика должен быть заранее подготовленный план действий.

Когда речь идет о тендере в форме ГЧП на крупные инфраструктурные проекты, следует обращать внимание на следующее: 1) частные кредиты не фигурируют в государственном бюджете, но проценты и амортизационные платежи, входящие в расходы за пользование объектом (например, мостом), подлежат возмещению в течение ряда лет; 2) компании обычно приходится платить более высокие проценты по кредитам чем структурам государственного сектора; 3) по мере реализации проекта или с началом эксплуатации объекта могут появиться дополнительные расходы — в переговорах о до-

полнительных задачах подрядчик имеет некоторое преимущество; 4) подрядчик может постараться оградить себя от возможных будущих изменений в использовании объекта и эксплуатационных расходах и поэтому может претендовать на премию за риск. Все это вкуче может в перспективе привести к более высоким расходам бюджета.

7. ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

Введение

Государственные служащие являются одним из важнейших ресурсов системы государственного управления. Цель их деятельности — проведение в жизнь государственной политики. Новый подход к управлению бюджетной сферой, направленный на достижение результатов, требует значительных изменений в методах подбора персонала и оценки труда работников. Данный раздел посвящен вопросу о применении данного подхода на рынке труда в государственном секторе экономики.

Важным исходным положением при обсуждении вопросов заработной платы и прочих условий труда в государственном секторе экономики и финансирования деятельности государственных организаций является то, что государственный сектор представляет собой часть общего рынка труда. Граждане свободны в выборе работодателя. Таким образом, государство конкурирует с частными работодателями за трудовые ресурсы для обеспечения эффективного функционирования системы государственного управления. Одновременно с этим государство обязано обеспечивать рациональное расходование бюджетных средств.

В большинстве западноевропейских стран существует практика переговоров, на которых работники государственного сектора обсуждают с работодателем условия найма. Такая практика наиболее развита в странах Северной Европы. В скандинавской модели существует распределение ответственности между государством и частными работодателями и их объединениями, а также наемными работниками и их организациями. Вокруг вопроса о том, где именно должна проходить граница между компетенциями государства и других субъектов рынка труда в принятии решений, ведется постоянная

дискуссия. Тем не менее, в североевропейских странах в целом достигнут консенсус по поводу основного распределения таких полномочий.

Он состоит в том, что государство должно отвечать за основополагающую систему правил, регулирующих отношения между работодателями и работниками. В рамках этой системы правил стороны самостоятельно несут ответственность за договоренности о конкретных условиях труда наемных работников. Уровень заработной платы и ее изменение, детальное регулирование графика работы, формирование дополнительных систем пенсионного обеспечения и социального страхования и т. п. — все эти вопросы лежат вне рамок регулирования государством. Обязанностью субъектов рынка труда является достижение соглашения по этим условиям путем переговоров в форме коллективных и индивидуальных трудовых договоров. В этом процессе государственные и муниципальные органы и учреждения выступают в роли работодателей на тех же условиях, что и частные предприятия, и в конкуренции с ними. Работники государственного сектора и их профсоюзные организации обладают, в принципе, теми же правами (включая право на забастовку), что и работники частных компаний и их союзы.

Относительно права на забастовку существуют, однако, два основных ограничения: забастовка не должна посягать на демократические основы политической системы и не должна представлять собой угрозу общественной безопасности. Например, запрещается объявлять забастовку с целью воспрепятствовать сокращению штата государственного учреждения по причине дефицита денежных средств или сокращения полномочий. Более масштабные трудовые конфликты, затрагивающие третьих лиц, могут быть расценены как угроза общественной безопасности. Особо тщательный подход к правам на забастовку требуется в таких сферах государственного управления, как, например, охрана правопорядка и вооруженные силы страны. Подобные вопросы рассматриваются специальными органами, возглавляемыми независимыми лицами. В странах Северной Европы действует также требование обязательных переговоров с привлечением к разрешению споров третьей независимой стороны, чтобы ситуация не доводилась до открытого конфликта.

Вопрос определения границы между сферами принятия политических решений и ответственности сторон трудовых отношений более сложен для государственных органов и учреждений, финансируемых за счет налоговых поступлений, чем для бизнеса (см. *раздел 2*). Важной отправной точкой должен быть принцип, согласно которому вопросы масштабов деятельности государственных организаций и объемов их финансирования лежат в сфере принятия политических решений и не являются предметом переговоров сторон об условиях работы в государственном секторе. Стоимость же рабочей силы,

напротив, находится в ведении сторон и не должна становиться поводом для политических решений. Как уже упоминалось, государственные органы и учреждения, как работодатели, конкурируют на рынке труда за трудовые ресурсы. Поэтому они должны обладать свободой для ведения переговоров с работниками и их организациями по вопросам уровня заработной платы и прочих условий труда.

Таким образом, государство должно иметь возможность регулировать объемы своей деятельности в разных областях. Ему необходимо право увольнять работников по объективным основаниям, таким, как, например, дефицит бюджетных средств или сокращение полномочий. Если государственному учреждению урезают финансирование или сокращают задания по объему оказываемых услуг, его руководство должно рассматривать возможность сокращения штата сотрудников.

Традиционные системы и управление по результатам

В традиционных системах государственного управления парламент и правительство детально регламентируют работу государственных учреждений. Финансирование деятельности учреждений разбивается на различные статьи расходов, каждая из которых имеет предельно допустимое значение. Это означает, что затраты на заработную плату сотрудников, аренду помещений, а также прочие административные расходы, не могут превышать суммы, обозначенные в директивных указаниях соответствующему учреждению. Таким образом, органы государственной власти сосредоточены на детальном финансовом контроле, а не на контроле достигнутых учреждением результатах деятельности.

В модели управления по результатам самым важным является достижение запланированного результата работы государственного органа или учреждения. Вопрос о том, *как* добиться результата, делегирован на уровень самих учреждений. В соответствии с этим изменяется и способ экономического регулирования их деятельности. Каждому государственному учреждению устанавливаются финансовые рамки, определяющие размеры общих затрат на осуществление его деятельности. Как эти средства будут распределены между зарплатой персонала, арендой помещений и прочими административными расходами, решает руководство учреждения. Таким образом, данная модель предполагает, что каждое государственное учреждение самостоятельно определяет приоритеты между различными производственными факторами для достижения наилучшего результата. Сюда же относится и вопрос найма (а при необходимости и увольнения) сотрудников. Далее будут рассмотрены некоторые вопросы внедрения этой модели.

Требования к квалификации персонала

Согласно модели управления по результатам именно руководство каждого государственного учреждения должно оценить потребности в различных производственных факторах, исходя из тех целей и требований к результату, которые перед учреждением ставят учредители. Главным из таких факторов в большинстве учреждений является персонал.

Чтобы добиться достижения поставленных перед учреждением целей, его руководство должно определить, сотрудники какой квалификации требуются в разных секторах осуществляемой деятельности. Для этого необходимо составление планов обеспечения деятельности необходимыми трудовыми ресурсами. Такие планы включают в себя описание действующей ситуации, идентификацию будущих потребностей, анализ текучести кадров (уход на пенсию, мобильность персонала и т.д.), оценку возможности набора новых сотрудников и возможные меры по оптимизации деятельности на данном направлении. Планы должны обновляться в текущем режиме. Потребность в определенных специалистах диктуется спецификой стоящих перед учреждением задач. Так, например, система правоохранительных органов (полиция, прокуратура, суды) нуждается в высококвалифицированных юристах, в то время как, к примеру, налоговые органы, служба судебных исполнителей и государственная инспекция кредитных организаций ищут, в первую очередь, экономистов и специалистов в финансовой сфере. Другим государственным органам, таким как управление дорожного движения, патентно-регистрационное управление или агентство по радиационной безопасности, требуются инженеры различных специальностей. Общим почти для всех государственных учреждений является потребность в сотрудниках с высшим образованием. Услуги по выполнению менее квалифицированных задач (несложных административных и хозяйственных функций) могут быть отданы на аутсорсинг.

Работа в государственных структурах отличается некоторыми уникальными характеристиками. Ведь здесь конечным клиентом-работодателем выступают граждане, которые через своих избранных представителей в парламенте определяют направленность и объемы деятельности государственных организаций. Поэтому работать в государственном учреждении означает «служить гражданам». Этим госслужащие отличаются от работников частных компаний, для которых работодателями являются акционеры компаний.

Данная специфика деятельности работников государственного сектора определяет следующие отличительные черты, которым они должны следовать в своей деятельности: беспристрастность, равное отношение к гражданам и юридическим лицам, защита прав и эффективность. Эти требования должны быть одинаковыми для всех занятых в госсекторе. Это, однако,

не отменяет специфических требований к работающим в разных сферах сотрудникам государственных органов и учреждений. Образование, опыт и компетентность в выполнении определенных рабочих задач в конкретном государственном органе или учреждении, наряду с общими требованиями (например, способностью к различного рода социальным коммуникациям), имеют большое значение при подборе персонала.

Так как государственные учреждения конкурируют с другими работодателями на открытом рынке труда, важное значение приобретают нацеленные на перспективу маркетинговые усилия — так называемый *брендинг* (создание репутации) работодателя. Необходимо постоянно проводить исследования того, какие характеристики будущих работодателей пользуются приоритетом у потенциальных работников (прежде всего — студентов высших учебных заведений). Хотя экономические условия (зарплата и прочие материальные блага), само собой разумеется, важны, все больший вес приобретают такие ценности как, например, возможность влиять на содержание работы или способствовать развитию общества. В этом у государственных органов и учреждений есть конкурентные преимущества по сравнению со многими частными фирмами. Однако требуются активные маркетинговые мероприятия, чтобы донести до сознания потенциальных сотрудников информацию о содержании и условиях работы в госсекторе.

Уровень оплаты труда

Обеспечение государственных учреждений необходимыми кадрами входит в компетенцию руководства этими учреждениями. Поэтому руководители должны иметь возможность принимать полный спектр управленческих решений по отношению к структуре и составу персонала, включая, при необходимости, меры по его сокращению. Такая необходимость может возникнуть при сокращении объемов работ (полномочий) или финансирования.

Руководители государственных учреждений, как работодатели, отвечают также в рамках выделяемых финансовых ресурсов за рост заработной платы сотрудников. В североевропейских странах повышение зарплат регулируется в коллективных договорах на общегосударственном и местном уровнях. Договоры заключаются по результатам открытых переговоров по зарплате и условиям труда, в ходе которых допускается конфронтация (например, обращение в суд, забастовка) со стороны как работников, так и работодателей. После подписания коллективного договора вступает в силу правило о мирном разрешении трудовых споров, действующее в течение всего договорного периода. В коллективных договорах обычно оговариваются лишь минимальные повышения зарплат на отраслевом уровне. Индивидуальная

прибавка к зарплате отдельно взятого работника устанавливается во время разрешения трудовых споров в учреждении, либо в процессе диалога между сотрудником и его непосредственным руководителем — так называемого собеседования по уровню оплаты труда.

Чем определяется уровень заработной платы работников государственного сектора и ее повышение?

Традиционная система государственного управления зачастую предусматривает регулируемые из центра и негибкие тарифные системы заработной платы для работников государственного сектора. Модель управления по результатам предполагает индивидуальный размер оплаты труда. Это означает, что каждому сотруднику зарплата устанавливается, исходя из объективных оснований, таких как степень сложности рабочих задач, компетентность работника и его вклад в результат деятельности учреждения, конъюнктура рынка. Уровень начальной зарплаты определяется в диалоге между кандидатом на рабочее место и его будущим непосредственным руководителем и закрепляется в договоре о приеме на работу.

Динамику уровня зарплат в стране в целом должны определять сектора, имеющие значительную долю в ВВП страны и действующие в условиях международной конкуренции. Для обеспечения сбалансированного социально-экономического развития страны и высокой занятости изменение уровня оплаты труда в других секторах экономики, включая государственный сектор, должно соответствовать данной динамике. Поэтому, например, на северо-европейском рынке труда процесс переговоров по заработной плате и условиям труда, учитывая структуру экономики данного региона, обычно начинается с обсуждения сторонами и заключения коллективных договоров в промышленном секторе. Затем следуют «защищенные» сектора, то есть, внутренний сектор услуг, торговля, муниципальный и государственный сектора.

Установленный в ходе переговоров в промышленном секторе уровень повышения зарплат не должен превышать другими секторами. Означает ли это, что заработная плата в государственном секторе должна расти медленнее, чем в промышленности? Каждый государственный работодатель должен обосновывать свою позицию текущей ситуацией с кадрами (в отрасли и в учреждении) и финансовыми возможностями учреждения. При этом, чтобы быть привлекательными в качестве работодателей, государственные учреждения должны иметь возможность предлагать конкурентоспособные условия. В странах Северной Европы организации, объединяющие работников государственного сектора, обычно требуют, чтобы зарплаты сотрудников изменялись, следуя за повышением оплаты труда в обрабатывающей промышленности.

Распределение ответственности в государственных учреждениях: изменения, вызванные управлением по результатам

Большинство государственных организаций сформировано по отраслевому принципу. В государственных органах в большинстве случаев встречается традиционная линейная структура с департаментами и отделами, иногда с учетом административного деления территории страны в региональном и/или местном разрезе. Однако в последние годы все более распространены во многих государственных структурах становятся организационные формы, привнесенные из бизнеса, например, управление процессами или проектная форма работы. Кроме того, как правило, в дополнение к подразделениям, занимающимся основной деятельностью, имеются специальные структурные единицы с управленческими и вспомогательными функциями. Такой важной единицей является, например, кадровая служба, которая в традиционных системах отвечала за всю работу по обеспечению квалифицированными трудовыми ресурсами в государственном секторе. К таким функциям, в частности, относится набор нового персонала и регулирование условий его труда, повышение квалификации имеющихся сотрудников, сокращение штатов, переговоры по зарплате и прочие контакты с профсоюзами (при их наличии), а также работа с кадрами и пр.

Однако в рамках модели управления по результатам происходит перераспределение ответственности. Оно связано с новыми подходами к формированию заработной платы, которые появляются на рынке труда. Молодежь, идущая на работу в государственный сектор, имеет свои представления об условиях труда, требующие пересмотра сложившегося положения дел. Вновь принимаемые сотрудники (в государственном секторе это обычно люди с высшим образованием) часто не желают, чтобы условия их работы определялись в переговорах между отделом кадров учреждения и профсоюзной организацией. Они хотят обсуждать эти условия напрямую со своим непосредственным руководителем. Это предъявляет новые требования к руководителям среднего звена в организациях государственного сектора. Они должны уметь выступать в новой для себя роли работодателя. Функция кадровой службы смещается с исполнительской на консультационную в помощь руководителям разных уровней в организации. Такая же переориентация происходит в профсоюзных организациях. Раньше они выступали как представители своих членов, в частности, на переговорах об уровне заработной платы, а теперь им приходится брать на себя скорее роль консультантов для тех своих членов, которые желают обсуждать условия своей работы напрямую со своим руководителем.

Пересмотр уровня оплаты труда для большинства работников государственного сектора происходит в настоящее время в процессе собеседований

между сотрудником и его непосредственным руководителем. В ходе таких дискуссий обсуждаются результаты деятельности организации и вклад данного сотрудника в достижение этих результатов. В случае, если руководитель считает, что вклад работника был недостаточен, обсуждаются меры по улучшению его личного результата. Собеседование должно привести к решению о новом уровне зарплаты для сотрудника. Если согласия достичь не удастся, в силу все же вступает решение руководителя, так как собеседование ведется во время действия правила о мирном разрешении трудовых споров согласно коллективным договорам. Сотрудник, однако, имеет право обратиться в свою профсоюзную организацию, которая может потребовать проведения переговоров с работодателем о принципах определения уровня зарплаты.

Эти изменения означают дальнейшую децентрализацию функции определения уровня заработной платы в государственном секторе. Такая децентрализация создает предпосылки для более четкого увязывания результатов деятельности и трудовых достижений отдельно взятого сотрудника с уровнем его индивидуальной зарплаты. Вместе с тем, она предъявляет новые требования к контролю над ростом расходов на оплату труда со стороны руководства государственных организаций.

Контроль над затратами на персонал

Согласно модели управления по результатам правительство должно устанавливать четкие экономические рамки для каждой государственной организации. Эти рамки, определяемые на каждый бюджетный год, не могут быть превышены, независимо от того, насколько у учреждения возрастают затраты на оплату труда согласно условиям коллективных договоров или вследствие собственных решений руководства по уровню зарплат.

Часть средств, относящаяся в рамках выделяемых ресурсов к расходам на зарплату, пересчитывается в ходе ежегодной работы над бюджетом согласно динамике затрат на оплату труда, которая имела место в базовых для ВВП страны отраслях. Чтобы уравнивать условия между государственным и частным сектором, может быть сделан так называемый вычет на производительность труда. Если государственные организации будут следовать за динамикой заработной платы в частном секторе, они должны обеспечить, чтобы той части роста (в случае положительной динамики) расходов на зарплату, которая не покрывается в результате увеличения выделяемых финансовых ресурсов, соответствовало повышение производительности труда. На практике это означает, что меньшим числом работников нужно осуществлять тот же объем деятельности с как минимум неизменным качеством (см. *раздел 14*).

Лимиты выделяемых ресурсов обеспечивают парламенту и правительству контроль над ростом затрат в секторе государственного управления. Для отдельной организации тот факт, что выделяемые ресурсы не разбиваются на статьи расходов, означает бóльшую степень гибкости в выборе способов осуществления деятельности. Это также означает ответственность руководства государственных структур и учреждений за оплату труда работников и увеличение расходов на зарплату. При подписании локальных договоров и принятии решений по результатам собеседований по зарплате определяющую роль должны играть общеэкономические условия. Модель определения уровня оплаты труда с высокой степенью делегирования полномочий предъявляет серьезные требования к руководству каждой государственной организации в вопросе контроля над затратами.

Мониторинг, контроль и ответственность руководителя

Высокая степень делегирования ответственности работодателю, которую вводит модель управления по результатам в вопросе определения уровня зарплат в государственном секторе, предполагает обновленные формы мониторинга и контроля со стороны органов законодательной и исполнительной власти. Необходима также возможность привлекать к ответственности тех руководителей государственных организаций, которые не справляются со своими задачами работодателей и финансовой ответственностью.

Согласно описываемой модели ветви государственной власти должны установить политические ограничения по уровню заработной платы в государственном секторе. Как сказано выше, государственный сектор не должен быть лидером в вопросах уровня оплаты труда. Данное ограничение означает, что государство не должно инициировать переговоры по изменению зарплат и условий труда, а также то, что рост зарплат в государственном секторе в долгосрочном периоде не должен превышать соответствующий рост в базовых отраслях экономики страны. Это ограничение должно действовать на уровне трудовых коллективов во всей системе государственных организаций. Однако в случае отдельных организаций или профессиональных групп возможны исключения, если ситуация с обеспечением персоналом этого настоятельно требует.

Мониторинг со стороны правительства осуществляется, в частности, в форме диалогов с руководителями учреждений о целях и результатах их деятельности. В такие диалоги, как правило, включаются следующие вопросы:

- Как учреждение справляется с порученной деятельностью с точки зрения ее вида, объема и качества?
- Как учреждение вписалось в рамки финансовых ограничений?

- Как обстоят дела с обеспеченностью учреждения кадрами? Какие меры принимает организация, чтобы добиться адекватного обеспечения трудовыми ресурсами на долгосрочную перспективу? Как организация обеспечивает равные условия и возможности для мужчин и женщин при приеме на работу, при назначении на должности высококвалифицированных специалистов и в деятельности организации в целом?
- Как изменялся уровень оплаты труда разных категорий персонала организации?
- Что делается в организации для обеспечения равной оплаты за одинаковую работу?

Для мониторинга деятельности государственных организаций в качестве работодателей правительство и парламент должны также использовать свои ревизионные (контрольно-счетные) органы.

Руководители государственных организаций назначаются обычно на ограниченный срок. Их заработная плата может быть определена в диалоге с соответствующим отраслевым министром или со специально собранным комитетом по вопросам зарплаты руководства организаций. Пересмотр размера зарплаты производится, как правило, каждый год. Как и в случае с другими работниками государственного сектора уровень зарплаты и прочие возможные льготы устанавливаются индивидуально и соотносятся со степенью сложности работы, квалификацией сотрудника и конъюнктурой рынка. Условия на прежнем месте работы часто также играют роль при назначениях на новые должности.

При управлении по результатам на размер зарплаты руководителя и ее рост влияют как результат деятельности организации, так и личные трудовые достижения руководителя. Отсутствие положительных результатов деятельности организации может привести к непродлению соглашения с его руководителем. В случае серьезных упущений руководитель может быть отстранен от занимаемой должности.

Заключение

Как упоминалось выше, к работникам государственного сектора предъявляются особые требования по сравнению с работниками частных компаний. Работники государственного сектора призваны, в том числе, применять положения нормативных правовых актов к гражданам и делать это, обеспечивая беспристрастность, равный подход, защиту прав и эффективность. Действие этих принципов должно обеспечиваться законодательно. Гражданин должен иметь возможность потребовать, чтобы принятое государственным органом

или учреждением решение было пересмотрено следующей в государственной иерархии инстанцией или судом.

При приеме на работу в качестве работника государственной организации, а также при продвижении сотрудников по службе, руководство этой организации должно исходить исключительно из объективных критериев, таких как результаты деятельности, заслуги и квалификация. Это также должно быть урегулировано на законодательном уровне и подлежать по требованию заинтересованного лица пересмотру в другой государственной инстанции. Все случаи приема на работу и повышения в должности должны происходить в рамках прозрачной процедуры. Особо отметим, что специфика работы в государственном секторе подразумевает для его работников обучение по вопросам этики и морали в сфере осуществления своих полномочий.

8. УПРАВЛЕНИЕ ЛИКВИДНОСТЬЮ

Введение

В предыдущих разделах шла речь о том, что возможности органов государственной власти расставлять приоритеты между различными государственными функциями, обеспечивать надежный контроль над своими расходами и обеспечивать эффективность и целесообразность своей деятельности, напрямую связаны как с качеством формирования, так и исполнения бюджета. Вместе с тем, важно подчеркнуть, что ни получивший политическую поддержку, хорошо структурированный и реалистичный бюджет, ни современная, надежная и эффективная система его исполнения не гарантируют, что государство сможет провести все необходимые платежи в нужный момент времени и с наименьшими затратами. Поэтому центральным элементом современного государственного управления является работа с ликвидными активами.

Сектор государственного управления вынужден ежедневно проводить огромное число платежных операций. Налоги, сборы, штрафы и пошлины поступают в казну государства, одновременно выплачиваются социальные пособия, заработная плата государственных служащих, арендная плата за помещения, проценты по долгу, плата за электро — и водоснабжение. Характерным для государства является то, что значительная часть государственных выплат строго регламентируется. Социальная помощь, пособия по безработице, стипендии, пенсии и т.п. должны ежемесячно выплачиваться в заранее установленные даты. Кроме того, существует большое количество государственных институциональных единиц, которым необходимо принимать денежные поступления и производить выплаты, однако между притоком средств в казну и их расходованием на ежедневном, еженедельном и даже ежемесячном уровне могут существовать серьезные различия. Комплексное управление ликвидными активами, включающее в себя систему единого казначейского счета, четкие стимулы рационального использования наличных средств государственными учреждениями, ограничение сроков прохождения платежей

и эффективная работа с временным дефицитом и профицитом ликвидности, обеспечивает способность государства выполнять принятые обязательства.

Далее в тексте понятие ликвидность (ликвидные средства или активы) обозначает те активы, которые могут быть использованы в качестве платежных средств. То есть, ликвидность включает в себя, помимо наличных средств в виде банкнот и монет, еще и находящиеся на счетах средства, которые незамедлительно могут использоваться для платежей. Управление ликвидностью означает стремление иметь достаточное количество средств в нужном месте в нужное время, чтобы наиболее эффективным образом выполнить обязательства государства.

Форма управления ликвидностью, подобно системе исполнения бюджета, зависит от того, как организована и управляется сфера исполнительной власти. Поэтому не существует единой модели надлежащего управления ликвидными средствами. Каждая отдельно взятая страна должна сформировать собственную систему. Вместе с тем, знакомство с найденными в других странах решениями и их понимание вполне могут внести ценный вклад в развитие национальных структур.

Управление ликвидностью в системе государственного управления

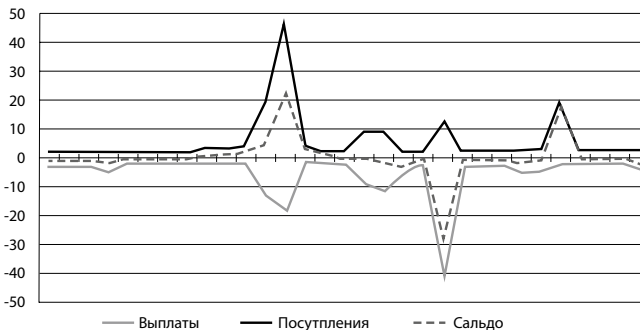
Органы государственной власти должны управлять большими потоками денежных поступлений и выплат. В западных социально-ориентированных государствах большую часть платежей составляют различные социальные пособия по защищенным статьям в виде пенсий, пособий по безработице, социальной помощи или стипендий. Как размеры, так и сроки таких выплат определяются законом, указом или регламентом иного рода. Государственная власть, разумеется, может регулировать перечень имеющих право на льготы категорий граждан, размер пособий и сроки их выплаты. Когда же эти вопросы урегулированы, социальные пособия по защищенным статьям должны быть полностью выплачены в установленные сроки. То же правило относится и к заработной плате государственных служащих. По другим видам выплат, таким как, например, закупки товаров и услуг, необходимых для функционирования администрации, или выплат организациям, решения по которым власть принимает в одностороннем порядке, государство обладает несколько большей степенью свободы действий. Такую выплату можно отложить по причине отсутствия ликвидных средств. При планировании закупок следует ставить целью их осуществление в тот момент, который являлся бы рациональным и эффективным с точки зрения деятельности, а не с точки зрения наличия в системе доступных ликвидных активов. Однако, когда договор или контракт заключены, то сумма и срок ее уплаты становятся для государства обязательными к исполнению.

Возможностей влиять на денежные поступления в государственную казну еще меньше. Парламент и правительство могут принимать решения о налогах и сборах, устанавливать их размер и срок, не позднее которого налоги и сборы должны быть уплачены. При этом поступление средств в казну будет зависеть, к примеру, от экономической активности, то есть, фактора, который государством напрямую не контролируется.

Таким образом, не существует естественной взаимосвязи между притоком в казну и оттоком из нее ликвидности, и, как правило, эти два потока не совпадают ни по дням, ни по неделям, ни по месяцам. Поэтому система государственной власти должна быть в состоянии, с одной стороны, минимизировать дисбаланс денежных поступлений и выплат, с другой — справиться с временным дефицитом или профицитом ликвидности.

Ежемесячный приток и отток ликвидности на примере Швеции

Ежемесячные поступления в государственную казну Швеции и выплаты из нее следуют четкому рисунку, который во многом определяется различными регламентами. 12-го числа каждого месяца государственные учреждения уплачивают налог на заработную плату своих служащих и на пенсии. Так как государство при этом платит само себе, в этот день имеют место как значительные поступления, так и крупные выплаты. 13-го числа предприятия платят налог на работодателей, НДС и налог на заработную плату своего персонала. В тот же день государство производит выплаты в пенсионные фонды, которые функционируют за рамками государственной системы ликвидных средств. 17-го и 18-го деньги из пенсионных фондов переводятся государству, которое, в свою очередь, выплачивает пенсии гражданам. 21-го числа муниципалитетам выплачивается ежемесячная доля тех налогов, которые государство собрало в их пользу, вместе с межбюджетными трансфертами муниципалитетам. В тот же день муниципалитеты уплачивают налоги, включая налог на зарплату муниципальных служащих. 27-го числа предприятия платят налог на заработную плату своих сотрудников, налог на работодателя и НДС. Таким образом, в течение месяца имеют место значительные колебания ликвидности.



Стоимость ликвидности

Ликвидные средства необходимы для осуществления платежей, но они обременены определенными издержками. Эти издержки могут быть либо затратами на выплату процентов, либо альтернативными издержками, связанными с поддержанием ликвидности на необходимом уровне. Стоимость ликвидности в системе государственного управления необходимо удерживать на минимально возможном уровне. Вместе с тем, это вовсе не означает, что государство должно стремиться к ограничению или нормированию своих выплат сверх тех ограничений, которые определены в бюджете. Основной принцип гласит, что все обязательства должны быть выполнены и все выплаты осуществлены своевременно, но делать это следует с наименьшими возможными затратами.

Затраты на выплату процентов

На первый взгляд нехватка ликвидности в системе государственного управления может показаться парадоксом. Активы государства в виде природных ресурсов, инфраструктуры, зданий и сооружений, военной техники, гуманитарных ресурсов или будущей дебиторской задолженности населения в форме еще не уплаченных налогов и сборов достигают значительных сумм. Несмотря на это, государство, как было показано выше, регулярно оказывается в ситуации, когда поступивших в казну ликвидных средств не хватает для осуществления необходимых выплат. Временный дефицит ликвидности возникает также и тогда, когда государственный бюджет сбалансирован — т.е. не показывает ни профицита, ни дефицита в годовом исчислении — или когда государство имеет активы в виде, например, резервных фондов. Объяснением такого положения вещей является то, что в каждый конкретный момент времени лишь незначительная часть совокупных активов государства может быть использована для осуществления выплат. Однако это присуще не исключительно государству, а всем участникам хозяйственной деятельности: государству и муниципалитетам, предприятиям и организациям, а также частным лицам.

Проще всего выявить и измерить издержки на обеспечение ликвидности с помощью процентного дохода, получаемого от размещения ликвидных средств. Та ликвидность, которая не используется в транзакциях, может быть выдана займы тому, у кого возникла временная потребность в платежных средствах. Ценой права распоряжаться ликвидностью является процентный доход, который вынужден уплатить заемщик. Государство может заимствовать ликвидные средства путем эмиссии государственных ценных бумаг или

взяв кредит у коммерческих банков (см. раздел 9 «Управление государственным долгом»). Независимо от формы заимствования, проценты должны быть уплачены.

Соответствующим образом избыток ликвидности у государства обременен альтернативными издержками в виде неполученного процентного дохода или несостоявшейся выплаты процентов по государственному долгу. При этом ликвидность, не используемая государством для осуществления этих платежей, может быть размещена в коммерческих банках или пойти на выкуп государственных ценных бумаг. Таким образом, цель состоит в том, чтобы сумма ликвидности в конце каждого дня была равна нулю.

Альтернативные издержки

Неоднократно в истории случалось, что у государства не было возможности занимать ликвидные средства или такие займы давались под несоборазно высокие проценты, которые отражали оценку степени кредитных рисков финансовыми рынками. Именно это произошло с некоторыми странами-членами еврозоны в ходе последнего финансового кризиса. В результате государство в краткосрочной перспективе теряет возможность осуществлять необходимые платежи. В несколько более отдаленной перспективе государственная власть, не выполняющая своих обязательств по выплатам из-за нехватки ликвидности, вызывает появление в обществе издержек в трех сферах: эффективности, доверия к власти и обеспечения законности. Эти издержки, как правило, бывают значительными и их, разумеется, следует по возможности избегать.

Издержки недостаточной эффективности

Условием эффективного осуществления функций государственного управления является возможность для ответственных лиц закупать необходимые товары и услуги в тот момент времени, в который — с точки зрения оперативной деятельности — это будет рационально, а не только тогда, когда доступны ликвидные средства. Поэтому в рамках выделяемых ассигнований пользователям бюджетных средств следует предоставлять как можно большую свободу действий в выборе сроков закупок. Это особенно важно при управлении по целям и результатам, так как доступность ликвидных средств является важной предпосылкой эффективного осуществления деятельности и достижения целей с использованием тех ресурсов, которые были утверждены в государственном бюджете.

Издержки недостаточности доверия

Задержка платежей за уже поставленные товары или услуги по причине нехватки ликвидности означает перекалывание на плечи поставщиков стоимости ликвидных средств. Поставщик, который на основании собственного опыта или из-за существующего в отрасли недоверия сомневается в способности государства заплатить по своим обязательствам в назначенный срок, потребует компенсации за этот риск в виде предоплаты или завышенной цены. То есть, такая ситуация может возникнуть из одного только подозрения, что государство не заплатит вовремя, и это ведет к назначению невыгодных цен. Если государство не является наиболее надежным финансовым партнером в экономике страны, дефицит доверия может распространиться и на другие сектора. События последних десятилетий продемонстрировали, что особенно серьезно сказывается потеря доверия государству со стороны финансовых рынков.

Издержки недостаточной правовой защищенности

Помимо потерь в эффективности и увеличения затрат из-за дефицита доверия, нехватка ликвидности может привести к угрозе подрыва законности. Это обусловлено тем, что договорные или установленные законом платежи перестают осуществляться, и последствия этого могут распространиться по длинным цепочкам экономических агентов. Особенно серьезными такие последствия, естественно, становятся для уязвимых групп общества, у которых нет альтернатив или запаса прочности, а именно эти группы часто являются получателями льгот в системах социального обеспечения.

Кроме того, механизм предотвращения дефицита ликвидности, строящийся на ежедневном или ежемесячном селективном распределении доступных средств в пределах устанавливаемого норматива, является сомнительным также и с точки зрения демократии. Ведь утвержденный парламентом и уточненный правительством бюджет должен быть исполнен неукоснительно. Кроме того, международный опыт свидетельствует, что применение нормирования ликвидных средств, когда выбираются и осуществляются лишь отдельные выплаты, создает питательную среду для коррупции.

«Экономия на масштабах» в управлении ликвидностью

Один из способов управления ликвидностью в условиях чередующихся периодов дефицита ликвидности и ее избытка в системе государственной вла-

сти — использование «экономии на масштабах», которую можно получить, осуществляя консолидированное управление ликвидностью. Государственный аппарат состоит из множества организационных единиц, с географической точки зрения разбросанных по всей территории страны и нуждающихся в платежах. В каких-то сферах государственной власти может возникнуть временная нехватка ликвидности, в то время как в другом месте имеется ее избыток. Так как единственная задача ликвидных средств — обеспечить платежи, то не играет роли, где — географически или организационно — возник избыток ликвидности. В рамках ассигнований по расходным статьям бюджета вся ликвидность государства может использоваться для всех государственных платежей. Поэтому, независимо от организационной структуры или степени децентрализации и самостоятельности, в системе государственного управления имеются сильные аргументы в пользу централизации всей ликвидности на одном счете, что позволяет уравнивать ее дефицит и профицит. По этой причине во многих государствах были созданы так называемые системы единого казначейского счета.

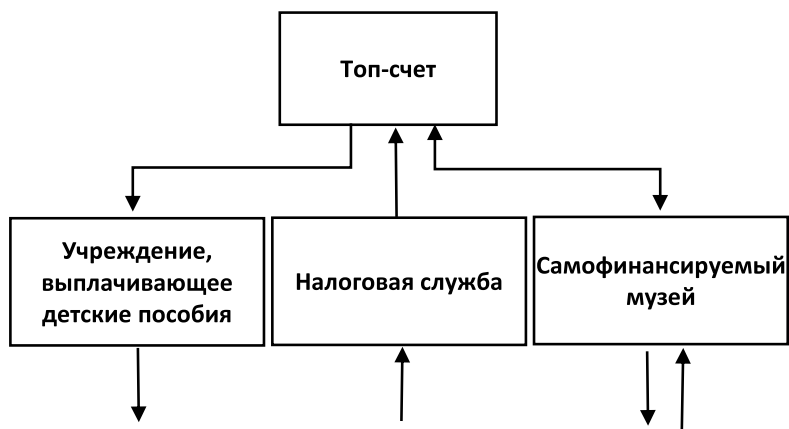
Система единого казначейского счета

Основополагающая идея системы единого казначейского счета (ЕКС) состоит в том, что профицит ликвидности в какой-то сфере государственного управления может использоваться для покрытия дефицита в другой его сфере. Поэтому счета всех министерств, ведомств, бюджетополучателей и внебюджетных фондов подключаются к единой структуре счетов, которая соединена с так называемым «топ-счетом». Важно, что все ликвидные активы государства размещаются в системе государственных счетов, независимо от того, имеют ли они отношение к деятельности, финансируемой непосредственно из ассигнований государственного бюджета, либо за счет сборов/платежей пользователей, учитываемых по нетто-методу, или из внебюджетных фондов. Таким образом, управление ликвидностью не связано с выбором метода финансирования различных расходов. Все платежи государства должны проходить через систему ЕКС.

При этом сальдо на индивидуальных счетах в этой системе в каждый момент времени равно нулю. Это обусловлено тем, что поступления автоматически переводятся на топ-счет, а все выплаты автоматически покрываются из средств на топ-счете. Таким образом, отдельные счета используются только для передачи и регистрации платежных потоков. Благодаря этому всегда можно проследить цепочку поступлений и выплат до ответственной за них единицы государственной структуры и при этом использовать всю совокупную ликвидность государства, имеющуюся на топ-счете.

Сравним эту систему с прежней, которая строилась на том, что каждое учреждение получало средства, соответствовавшие его потребности в ликвидных активах, на свой банковский счет, откуда затем и производило выплаты. Такая система означает, что министерство финансов должно занять достаточное количество средств, чтобы снабдить органы государственного управления ресурсами на определенный период времени. При этом проценты, которые министерство финансов должно выплатить по займу, оказываются выше, чем те, которые можно получить, если министерство попытается разместить поступления от, к примеру, налогового ведомства.

Следующая диаграмма схематично показывает принцип работы единого казначейского счета:



Формирование системы единого казначейского счета

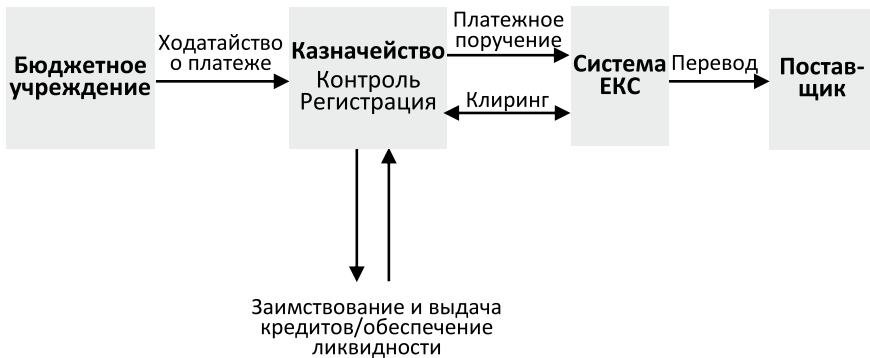
Централизованное управление ликвидностью — это то же самое, что централизованное управление платежами. Система ЕКС является технической конструкцией, целью которой является использование экономии на масштабах в управлении ликвидностью, одновременно она предполагает как централизованный контроль и управление платежами, так и децентрализованную ответственность за инициирование платежей и контроль над ними (то, что получило название «пассивных систем ЕКС» — см. ниже). С точки зрения управления ликвидностью, результат в обоих случаях будет идентичен.

Во многих странах система ЕКС размещается в центральном банке. Однако в таких странах как Австралия, Новая Зеландия и Швеция услуги по обеспечению функционирования структуры счетов закупаются у коммерческих

банков. Таким образом, повышается эффективность затрат с одновременной гарантией надежности. Место размещения системы ЕКС — в центральном банке или в коммерческих банках — не влияет на ее функциональность.

Система единого казначейского счета с централизованным контролем над платежами

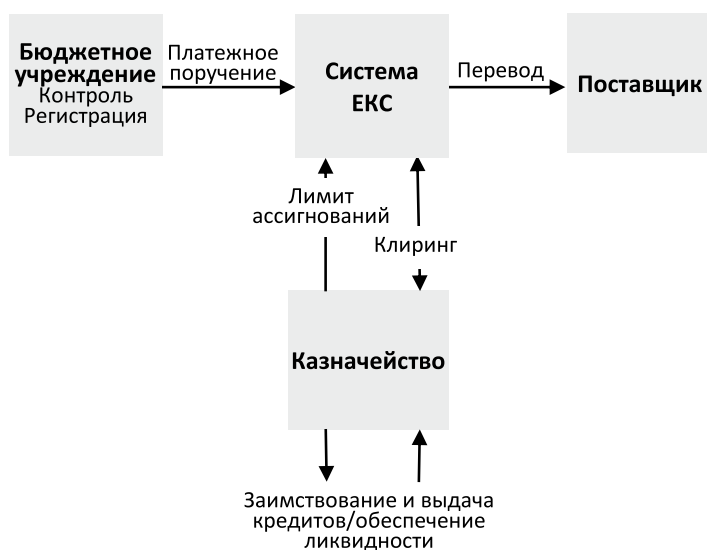
Как обсуждалось в предыдущих разделах, министерство финансов либо институциональная единица в непосредственном его подчинении — казначейство — может нести ответственность за контроль, инициирование и регистрацию всех государственных платежей. В рамках подобной централизованной системы только эта единственная организация имеет доступ к единому счету государства. Индивидуальные счета для министерств, ведомств, бюджетополучателей и внебюджетных фондов открываются в структуре государственного счета. Эти бюджетополучатели ходатайствуют о производстве выплат. После того, как казначейство проверит и утвердит платежное поручение, производится выплата, а транзакция регистрируется на счете бюджетополучателя. При этом деньги снимаются с топ-счета в системе ЕКС. Подобным же образом поступления зачисляются на топ-счет и регистрируются на счете соответствующего учреждения, которое извещается казначейством о каждом поступившем платеже:



В конце каждого дня либо несколько раз в день казначейство обнуляет сальдо на основном счете в системе ЕКС. Возникший дефицит устраняется путем заимствования ликвидности на рынках, а в случае избытка ликвидности он размещается в инструменты, приносящие проценты, с целью генерирования процентного дохода для государства. На рисунке этот процесс назван клирингом.

Пассивные системы единого казначейского счета

В пассивной системе ответственность за функциональность государственной системы ЕКС отделена от ответственности за контроль и инициирование платежей. Бюджетополучатели имеют прямой доступ к своим счетам в системе ЕКС и самостоятельно — без контроля со стороны «казначейства» — распоряжаются своими платежами. В такой системе роль «казначейства» сводится к наблюдению за формированием и функционированием системы ЕКС, снабжению системы государственных платежей необходимыми ликвидными средствами и возможному установлению ежемесячного или ежеквартального лимита расходов.



Таким образом, с точки зрения контроля над расходами система ЕКС с централизованным контролем представляется более эффективной. Вместе с тем, не следует недооценивать способности ответственных лиц обходить рамки нормирования ликвидности в острых ситуациях. Кроме того, что результаты деятельности часто серьезно страдают из-за внезапных прекращений платежей, такие случаи означают также появление задолженностей перед поставщиками и другими лицами, которые не получают оплату согласно законам или договорам. С таким долгом работать тяжелее, ибо он часто не регистрируется, если применяется бухучет по кассовому методу (см. *раздел 3 «Бухгалтерский учет в государственном секторе»*). Но и при системе, которая тщательно отслеживает обязательства государства, также возникают

задолженности, негативно влияющие на деятельность, которые необходимо урегулировать, когда ситуация с ликвидностью вновь улучшится. С точки зрения управления по результатам трудно привлечь к ответственности руководителей, которые должны были обеспечить достижение установленных целей, но не достигли их по независящей от них причине невозможности провести платежи. Если такой руководитель не имеет возможности распоряжаться ассигнованными на деятельность его структуры средствами тогда, когда они ему нужны, нельзя и требовать от него осуществления деятельности в соответствии с планами.

Потребность в ликвидности

Цель системы ЕКС — обеспечить использование ликвидных активов, которыми государство располагает в каждый отдельно взятый момент времени. Однако существуют серьезные аргументы в пользу минимизации совокупной потребности системы государственного управления в ликвидности в каждый отдельно взятый отрезок времени. Это может быть достигнуто с помощью четких стимулов, выгодных для государства контрактов и ограничения наличных платежей.

В большинстве стран были созданы масштабные системы, призванные обеспечить направление надлежащих сумм государственных платежей надлежащим получателям на надлежащие цели. Кроме того, необходимо сдерживать затраты по обеспечению бюджетной системы ликвидностью на возможно более низком уровне. Эта задача усложняется тем, что зачастую не существует естественной связи между, с одной стороны, принятием решений, влияющих на совокупную потребность в ликвидности, и с другой — ответственностью за уровень затрат на обеспечение ликвидными активами.

Контроль над соблюдением сроков платежей

Успешное управление ликвидностью заключается в том, чтобы обеспечить поступление платежей в государственную казну в возможно более ранние сроки, а выплаты из нее осуществлять в как можно позднее. Разумеется, делается это с соблюдением сроков, установленных, например, в налоговом законодательстве или в контракте, заключенном с поставщиком. Чтобы обеспечить своевременное поступление платежей в бюджет, государство может, например, взимать пени за их просрочку. Просроченный платеж означает, что государство лишается возможности располагать всей той ликвидностью, которая могла бы находиться в его распоряжении, что, как упоминалось выше, ведет к дополнительным затратам. Поэтому справедливо, если эти затраты

будут возложены на того, кто задержал платеж. Подобным же образом государству не выгодно производить платеж ранее оговоренного срока.

Что касается регламентированных платежей — например, налогов или детских пособий — государство не имеет иной возможности повлиять на сроки платежей, кроме как внося изменения в закон. В то же время каждое отдельное государственное учреждение может сделать многое, чтобы повлиять на сроки как выплат, так и поступлений. К примеру, в контракте можно оговорить такие сроки, которые будут выгодны государству. При этом у учреждения должна быть заинтересованность в том, чтобы график его поступлений и платежей способствовал эффективности всей системы государственных платежей.

В Швеции это делается путем использования в системе ЕКС специальной технологии. Ассигнования на определенные виды деятельности поступают на счета соответствующих государственных учреждений каждый месяц в определенную дату, которая является «процентно-нейтральной». Эта дата была выбрана с учетом того, когда в течение месяца предстоят крупные выплаты — например, заработной платы сотрудникам. Даже если реальных сальдо на счетах государственных учреждений нет (так как все платежи автоматически переводятся на топ-счет или с него), можно по всем зарегистрированным платежам все-таки вычислить фиктивное сальдо, исходя из которого может быть рассчитана процентная ставка, соответствующая затратам государства на заимствования. Способствуя более ранним срокам входящих платежей и более поздним срокам — исходящих, учреждение влияет на свое фиктивное сальдо и, тем самым, на размер процента. Положительный процент может быть использован учреждением на свои нужды, в то время как отрицательный должен быть покрыт из средств, которыми учреждение располагает (бюджетные ассигнования, внебюджетные поступления и т.п.). Эта модель более подробно описана в разделе 9 «Исполнение бюджета в системе государственного управления Швеции».

Транзакционные издержки

Система государственного управления ежедневно производит огромное количество платежей. Речь может идти о сотнях миллионов платежных операций между государством и другими секторами экономики или между разными агентами в системе государственного управления. Из-за большого количества производимых платежей затраты на каждый отдельный перевод средств имеют серьезное значение. Так как затраты на осуществление каждого платежа чаще всего не зависят от размера поступающей или выплачиваемой суммы, объединение нескольких платежей в один платеж приносит

экономии. К примеру, поставщикам можно платить один раз в месяц вместо оплаты каждого отдельного счета-фактуры. Разумеется, сокращение затрат на транзакции должно сопоставляться с затратами на обеспечение ликвидности, возникающими, если несколько счетов-фактур оплачиваются одновременно в более ранние сроки. С введением автоматизированных систем обработки счетов-фактур и контроля за платежами можно снизить затраты на проведение каждого отдельно взятого платежа.

Сроки прохождения платежей

Время, протекающее с момента, когда платеж покидает топ-счет в системе государственного ЕКС, до того, как он доходит до конечного получателя, называется временем прохождения платежа (float) и имеет большое значение для управления ликвидностью в государственном секторе. В течение этого времени государство не может распоряжаться данными ликвидными средствами и, вместе с тем, оно еще не выполнило своих обязательств перед получателем платежа. Средства, находящихся «в пути», объем которых в каждый отдельный момент времени часто составляет крупные суммы, может быть использован посредником, проводящим платеж, для краткосрочных размещений, приносящих процентный доход. Поэтому сроки прохождения платежа обычно регулируются контрактами с банком-посредником. Нередко получаемый банком-посредником выигрыш даже используется в качестве оплаты его услуг. Однако такой подход снижает степень открытости и прозрачности фактических затрат в платежной системе. Вместо этого следует стремиться к минимизации времени прохождения платежей, а услуги посредников оплачивать по твердым или плавающим тарифам.

В странах, где нет системы ЕКС, переводы бюджетных средств на банковские счета могут быть приемлемым способом обеспечения государственных структур ликвидностью. В зависимости от договоров с соответствующими банками сальдо на счете государства будет генерировать процент, который может быть больше или меньше процента, уплачиваемого государством по заемным средствам. Такие процентные доходы должны находить свое отражение в бюджетном процессе. Раньше было принято — в том числе, в высокоразвитых странах — производить государственные платежи с помощью чеков. Однако такой механизм, с одной стороны, создает неопределенность в отношении момента времени, когда государству нужно будет предоставить ликвидные средства, необходимые для погашения выданных чеков, с другой — требует большого объема администрирования. Погашение каждого чека должно быть зафиксировано, а если прошел слишком большой срок

(например, более полугода) с момента выписки чека, банки могут отказаться его принимать; тогда старый чек должен быть аннулирован, и вместо него выписан новый.

Наличные платежи

Наличные средства (в узком смысле слова), которые государство использует для осуществления платежей, изымаются из государственной системы ЕКС и не используются в течение некоторого срока, пока, наконец, не поступят в распоряжение получателя. Они создают такие же проблемы, как сроки проведения платежей. Государству может понадобиться заплатить процент на то заимствование, с помощью которого изъятие наличных средств из казначейства финансируется в течение периода времени до момента их использования. Сюда же нужно добавить серьезные затраты на печатание банкнот, чеканку монет и, не в последнюю очередь, на обеспечение безопасности при обращении с наличными деньгами. Риски ошибок при подсчетах, кражи или коррупция также означают рост издержек. Поэтому следует, насколько это, возможно, избегать наличных платежей и стремиться к тому, чтобы все транзакции с государством осуществлялись через электронный перевод средств. Правда, это не всегда возможно — например, в географически отдаленных районах, не имеющих функционирующей сети отделений банков, которые можно было бы подключить к электронной системе. На сегодня, впрочем, существуют решения, в частности, с использованием мобильной телефонии, которые можно использовать для осуществления государственных платежей в таких районах.

Дефицит и профицит

Даже если в стране функционирует система ЕКС с централизованным управлением ликвидностью, сроки платежей тщательно соблюдаются и контракты составляются с выгодными для государства условиями оплаты, все же в такой системе периодически возникает дефицит или профицит ликвидных активов. Поэтому государство должно иметь возможность справляться с этими колебаниями сальдо наиболее эффективным с точки зрения затрат образом.

Чтобы государство могло в любой ситуации предоставить необходимый объем ликвидных средств, ему требуется доступ на функционирующий финансовый рынок.

Прогноз движения ликвидности

Отправной точкой эффективного управления временным дефицитом или профицитом ликвидных активов является четкое представление о предстоящем их возникновении и их размере. Это предъявляет высокие требования к прогнозам динамики ликвидности как на краткосрочную, так и на среднесрочную перспективу. Одним из входящих параметров является прогноз динамики исполнения государственного бюджета, позволяющий выявить на ранней стадии возможные отклонения в расходах и доходах в сравнении с данными, на которых базировался бюджет. Этот вид прогнозов, однако, не достаточен. Прогнозы динамики ликвидности, которые фокусируются на моменте поступления платежей и осуществления выплат, имеют целью разработать наиболее эффективные способы управления предстоящим дефицитом или профицитом ликвидных активов. Полноценный прогноз динамики ликвидности лучше других может дать структура, имеющая информацию о потоках платежных операций. При этом прогнозы должны использовать также сведения из других структур государственного управления.

Прогноз поступлений

Поступления в государственную казну в форме налогов определяются как системой налогообложения, так и макроэкономической ситуацией. Для составления надежных прогнозов движения ликвидных средств требуется информация о структуре системы налогообложения и происходящих изменениях налогового законодательства, влияющих на ситуацию в данный период времени. Помимо этого, необходима информация о развитии национальной экономики. Обычно составлением прогнозов по налоговым поступлениям занимается налоговое ведомство.

Однако полноценные прогнозы притока ликвидных активов в государственную казну должны, помимо налоговых поступлений, учитывать также таможенные пошлины, плату за услуги и прочие поступления. Самую качественную информацию об этих потоках средств имеет, как правило, министерство или учреждение, администрирующее эти поступления.

Прогноз платежей

Другой составляющей прогноза динамики ликвидности является прогноз платежей. Значительная часть потока государственных платежей регулируется в той или иной форме нормативными актами. Даты крупных выплат социальных пособий, таких как пенсии, социальная помощь, пособия по без-

работице и т.п., установлены в соответствующих законах. При этом точный объем сумм невозможно установить без информации о размерах пособий и о динамике изменений других параметров, определяющих размеры таких выплат. Эта информация в полном объеме имеется лишь в учреждениях системы социальной защиты, администрирующих выплату социальных пособий.

Составлять прогнозы по платежам, обслуживающим текущую деятельность государственных учреждений, более сложно. Некоторые сроки и объем платежей, как, например, по заработной плате или аренде помещений, относительно хорошо известны заранее. Однако точные даты оплаты приобретенных товаров и полученных услуг зависят от деятельности бюджетополучателя. При составлении прогнозов по платежам следует в первую очередь учитывать крупные платежи, например, в рамках инвестиционных проектов, и предварительно запрашивать планы их осуществления.

Преимущества консолидированных заимствований

Можно привести ряд аргументов в пользу интеграции ответственности за управление ликвидностью в государственном секторе с управлением государственным долгом. Один из них: объединение управления ликвидностью и долгом способствует тому, что решения по заимствованиям от имени государства учитывают все его потребности в ликвидных активах. Кроме того, такое решение облегчает задачу сбалансированности краткосрочных и долгосрочных заимствований в общей стратегии государства в этой сфере, что в свою очередь может привести к экономии государственных средств. Государственные заимствования и управление государственным долгом более подробно рассматриваются в *разделе 9 «Управление государственным долгом»*.

Заключение

Исполнение государственного бюджета в соответствии с действующим законодательством требует доступа к ликвидным активам. Однако даже при сбалансированном бюджете поступления в виде налогов и прочих сборов по времени не совпадают с оплатой расходов. Поэтому регулярно возникает то дефицит, то профицит ликвидности. Следовательно, государство должно иметь возможность заимствовать под процент ликвидные средства, требуемые для осуществления всех необходимых платежей, а также размещать избыток ликвидности в инструментах, приносящих процентный доход.

При этом, однако, система государственного управления должна стремиться в каждый отдельно взятый момент времени поддерживать потреб-

ность в ликвидных средствах на как можно более низком уровне. Возросший в последние годы во многих странах интерес к вопросам управления ликвидностью обусловлен перспективами возможного повышения эффективности управления бюджетными средствами. Большое значение для повышения такой эффективности имело введение системы единого казначейского счета, а также повышение качества аналитических и прогнозных инструментов, используемых при управлении ликвидностью в государственном секторе, что способствовало снижению затрат на платежные операции и привлечение заимствований.

9. УПРАВЛЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫМ ДОЛГОМ

Введение

Отправной точкой в деятельности всей системы государственного управления является сформированный правительством и утвержденный парламентом государственный бюджет. В этом документе исполнительный и представительный органы власти формулируют приоритеты той политики, которая будет осуществляться в течение бюджетного года. Как было показано в предыдущих разделах, высокие требования предъявляются как к процессу формирования бюджета, так и к процессу его исполнения, обеспечивающему предоставление населению социальных гарантий и поддержание стабильности государственных финансов. Бюджет позволяет претворить в жизнь политические инициативы, гарантировать сохранность государственных ресурсов и повысить эффективность государственного управления. Расходы государства покрываются, в основном, за счет налогов, пошлин, сборов и доходов государственных учреждений и предприятий. Однако для исполнения утвержденного бюджета необходимо, чтобы государство имело возможность привлекать — на короткий или долгий срок — заемные финансовые ресурсы. Фундаментальная задача управления государственным долгом состоит в предоставлении в распоряжение государства средств, необходимых для исполнения бюджетных обязательств.

Наиболее очевидная цель долгосрочных государственных заимствований — покрытие бюджетного дефицита. Однако, как показано в предыдущих разделах, у государства возникают потребности в привлечении заемных средств и в тех случаях, когда бюджет сбалансирован или сформирован с плановым профицитом. Цель краткосрочных заимствований — покрыть временный дефицит ликвидных активов. Несмотря на различие таких целей, существуют серьезные аргументы в пользу объединения процессов управления этими видами заимствований.

В отношении как краткосрочных, так и долгосрочных заимствований задача управления государственным долгом состоит в том, чтобы привлечь средства и *управлять* ими с наименьшими возможными издержками при условии приемлемого уровня риска. Существует прямая связь между риском и ожидаемыми издержками, поэтому важным исходным моментом в управлении долгом является принятие решения о том, каким будет профиль риска государственного долга. Кроме этих двух задач, управление государственным долгом может включать развитие и стабилизацию финансовых рынков.

Следовательно, налаженное управление долгом является важной функцией в системе государственного управления, которая обеспечивает возможность осуществлять наиболее благоприятную для народного хозяйства и населения страны государственную экономическую политику. Важно, однако, отметить, что даже хорошо организованное, прозрачное и профессиональное управление государственным долгом, основанное на формулировании четких задач и разграничении полномочий по такому управлению, ни в коем случае не может компенсировать промахи бюджетного планирования или исполнения бюджета, ведущие к неудовлетворительному контролю над расходами.

В последние десятилетия вопросам управления долгом уделяется все большее внимание. Отчасти причиной тому стал кризис государственного долга в США и многих странах еврозоны, выразившийся в росте государственного долга и ресурсов, уходящих на его обслуживание и погашение. Но проблемы с государственным долгом подстегивались еще и финансовыми шоками, поразившими большинство стран и имевшими серьезные последствия для общественно-экономического развития. Долговые кризисы, в свою очередь, негативно повлияли на финансовые рынки многих стран. Так что большой и плохо структурированный государственный долг способен оказывать дестабилизирующее влияние, даже если макроэкономическая ситуация в остальном является здоровой.

Роль управления государственным долгом в бюджетном процессе

Потребность государства в заимствованиях может быть результатом намерений в течение некоторого периода времени осуществлять программы финансирования, не вписывающиеся в рамки доступных доходов от налогов, сборов и реализации государственных активов. Причиной тому может стать проведение экстенсивной финансовой политики в целях стимулирования экономики и обеспечения благосостояния граждан в условиях низкой конъюнктуры. Кроме того, в любом случае государство должно быть в состоянии осуществлять крупные инвестиции, призванные приносить пользу обществу в течение долгого времени. При этом, однако, существенно, чтобы дефицит

финансировался с наименьшими возможными затратами и приемлемым для государства уровнем риска.

Потребности государства в заимствованиях для покрытия временного дефицита ликвидности, — как показано в *разделе 8 «Управление ликвидностью»*, — также увеличивают размер государственного долга, в то время как временно свободная ликвидность используется для погашения долга. Разграничить кратко — и долгосрочные заимствования по принципу того, какие задачи они обслуживают, представляется мало реалистичным. Именно поэтому необходимо тесное и гибкое взаимодействие между исполнением бюджета и управлением государственным долгом. Цель всякого заимствования — обеспечить исполнение бюджета согласно плану *с наименьшими возможными затратами*.

В последние годы деятельность агентов финансовых рынков становится все более сложной. Появляются новые многочисленные и продвинутые инструменты заимствований, одновременно с этим возрастают требования к управлению рисками. Как результат, технические системы управления государственным долгом должны становиться все более уточненными. Объединенное управление разными видами долга позволяет повысить его профессионализм и использовать передовые технические системы. Одновременно облегчается управление рисками, которые определяются структурой всего государственного долга.

Затраты на управление государственным долгом

Объемы государственного долга в странах-членах ОЭСР в последние десятилетия росли и, как явствует из нижеприведенной таблицы, во многих случаях стали составлять немалую долю ВВП. При таком уровне задолженности на управление долгом расходуется значительная часть бюджета. Кроме того, часто лица, ответственные за такое управление, не имеют достаточного уровня компетенции, и в результате недооценка рисков, связанных с управлением государственным долгом, подвергает отдельные страны финансовым шокам, имеющим серьезные последствия для национальной экономики. Греция является примером страны, чей неприемлемый размер долга привел к кризису государственных финансов, распространившемуся на всю сферу валютного сотрудничества в еврозоне. Из таблицы, однако, явствует, что страны, имеющие очень большой общий объем долга относительно ВВП (например, Япония), тем не менее, не подвергаются таким шокам. Одновременно финансовые рынки могут испытывать сильное недоверие к странам с гораздо меньшей долей государственного долга в ВВП (например, Испании). Так что взаимосвязи тут далеко не однозначные.

Поэтому интерес к вопросам управления государственным долгом в целом, и к возможностям снижения затрат и рисков, связанных с управлением, в последние годы заметно вырос.

Доля государственного долга в ВВП некоторых стран ОЭСР и России в 2015 году (%)	
Соединенные Штаты Америки	125,8
Австралия	67,6
Великобритания	112,6
Канада	115,9
Греция	181,2
Испания	116,9
Германия	78
Франция	121,0
Япония	235,7
Дания	53,1
Швеция	61,8
Россия	13,9

Источник: ОЭСР <https://data.oecd.org/gga/general-government-debt.htm>
 Всемирный банк <http://data.worldbank.org/indicator/GC.DOD.TOTL.GD.ZS?locations=RU>

Затраты и риски

В последние годы возросло осознание рисков, которые влияют на управление государственным долгом, и единодушие в отношении приемлемых технологий управления этими рисками. Примером является сознательный и продуманный выбор структуры инструментов в портфеле долговых обязательств. В этом случае управляющий государственным долгом сопоставляет фактические затраты, определяемые сроками заимствования, с теми *рисками*, которые *связаны с теми или иными инструментами заимствования*. Высокая степень риска, как правило, влечет за собой сокращение издержек на долговые инструменты, особенно при большом числе операций. Вместе с тем, из-за большого объема долга негативное развитие ситуации способно привести к серьезным последствиям для государственных финансов (а тем самым — и для национальной экономики). Поэтому в странах-членах ОЭСР стараются избегать финансовых рисков при государственных заим-

ствованиях. В целях прогнозирования рисков, определяемых структурой государственного долга, разрабатываются модели, позволяющие оценить ожидаемый результат в зависимости от использования различных инструментов заимствования.

Кроме финансового риска, связанного с долговыми инструментами, повышенное внимание стало уделяться *оперативным рискам* управления государственным долгом. На эти риски оказывают влияние применяемые технические системы, распределение задач и ответственности, а также порядок отчетности и контроля. Проблемы в этих областях, как выяснилось, также влекут за собой негативные последствия для долгосрочных издержек по управлению долгом.

Кроме всего прочего, управление государственным долгом подвержено *рisku рефинансирования*. Государственный долг постоянно возобновляется путем новых заимствований для оплаты прежних займов, сроки погашения которых истекают. Несбалансированная структура долга, при которой сроки погашения значительных объемов истекают одновременно, влечет за собой риски повышения стоимости рефинансирования. Равномерность выплат по долгу и равномерность привлечения новых заимствований важны также и с точки зрения поддержания постоянной и равномерной активности на рынках государственных ценных бумаг, чтобы новые займы могли найти своих кредиторов.

Прогнозы

Помимо названных рисков, которым подвергается управление государственным долгом, издержки по его управлению зависят также от того, насколько заблаговременно определяются потребности в заимствованиях. Надежные прогнозы потребностей государства в заимствованиях делают возможными продуманное планирование займов и их амортизацию, а также оптимизацию структуры государственного долга в каждый момент времени. Учитывая, что потребности в заимствованиях возникают как для финансирования дефицита бюджета и временного дефицита ликвидных средств, так и для погашения долгов, срок которых истекает, составляемые прогнозы должны отражать их совокупность. Задача составления достоверных прогнозов предъявляет высокие требования к своевременной регистрации и мониторингу долгов, сроки погашения которых истекают или могут истечь. Это, разумеется, относится к долговым инструментам в форме облигаций, казначейских векселей, заимствований в иностранной валюте и прямых займов, но также и к условным (потенциальным) обязательствам в виде гарантий и т.п. Управляющий государственным долгом должен также иметь хорошее

представление о макроэкономической ситуации в целом, о динамике рынка ценных бумаг и валютного рынка.

Управление государственным долгом на открытых рынках

Задача управления государственным долгом состоит в привлечении заемных средств от лица государства для финансирования расходов, которые государство не может осуществить за счет доходов от налогов, сборов и реализации активов (приватизации). Следовательно, государству необходимо взаимодействовать с рынками капитала. В *роли управляющего долгом*, то есть, в своем стремлении профинансировать потребность в заимствованиях с наименьшими возможными затратами при установленном уровне риска, государство ничем не отличается от остальных агентов финансовых рынков. Международный опыт свидетельствует, что с точки зрения длительной экономической перспективы преимущество должно отдаваться управлению государственным долгом *на рыночной основе*. При такой политике процентные ставки и условия предоставления государственных займов будут диктоваться рынком. Этот принцип важен по двум причинам.

У государства — по сравнению с рынком капитала — нет *информационного преимущества*, которое позволило бы ему добиться снижения расходов по привлечению займов. Неуверенность касательно предстоящей динамики инфляции, экономического роста, безработицы, курсов валют одинаково велика как для государства, так и для других агентов рынка. Поэтому управление долгом на открытых финансовых рынках обеспечит государству в перспективе самые низкие затраты. Альтернативой является закрепленное в законе или другом нормативном акте требование к национальным кредитным институтам держать часть своих активов в государственных ценных бумагах. Такое принуждение действительно может означать для государства более низкие расходы по займам. Однако при этом часть этих затрат переносится на кредитные учреждения, которые вынуждены держать у себя государственные бумаги с более низким процентным доходом, чем рыночный. Таким образом, государство вытесняет частные инвестиции, что, в свою очередь, тормозит экономический рост.

Вторая причина заинтересованности государства в управлении своим долгом на рыночной основе — то значение, которое имеет для экономики рынок государственных ценных бумаг. Государство должно быть заемщиком с наивысшим кредитным рейтингом в экономике страны. Предоставляемый государству заем должен быть надежным в том смысле, что кредитор не подвергает себя риску невозврата займа. Это важный институт для функционирования экономики. Предоставляя безопасные инструменты заимствований,

государство играет важную роль в развитии рынка капиталов, тем самым способствуя развитию экономики.

Кризис государственных финансов — современное явление

Кризис государственных финансов последних лет — в первую очередь, в Греции — распространился на финансовые рынки, как в самой Греции, так и в других странах. Из-за того, что банки и другие финансовые институты вынуждены были (по принуждению) снижать стоимость «надежных» активов в виде греческих государственных бумаг, подстегивался рост процентных ставок для других участников рынка. При этом в отдельных случаях снижение стоимости активов сопровождалось риском банкротства и ликвидации предприятий.

Долговой кризис в ряде европейских стран обернулся также и кризисом демократии, так как финансовые рынки вместе с международными организациями, такими как Международный валютный фонд, Евросоюз и Европейский центральный банк, стали диктовать парламенту и правительству Греции жесткую политику урезания расходов. Эта политика не встретила поддержки народа, когда этот вопрос был задан в ходе всеобщих выборов. С другой стороны, это можно интерпретировать так, что воля греческого народа — в том виде, в каком она отражалась в результатах предыдущих выборов — не учитывала интересов будущих поколений и привела к нынешнему неприемлемому уровню государственного долга. К этому можно добавить высокий уровень коррупции и явные недостатки греческой системы государственного управления, а также не выдерживающий критики разрыв в распределении богатства между разными группами населения, который сам по себе ведет к увеличению задолженности⁶. Так что проблемы, выявляющиеся в процессе управления государственным долгом, имеют множество измерений.

Рынок государственных ценных бумаг

Управление государственным долгом предполагает, кроме доступа к информации о расходах и рисках, также необходимо наличие хорошо функционирующего рынка государственных ценных бумаг. Это касается как *ширины*, то есть, количества типов инструментов заимствований, представленных на рынке, так и *глубины*, то есть, общего объема долговых инструментов, которые рынок в состоянии освоить. Недостаточный уровень развития национальных рынков государственных ценных бумаг вынудил многие страны финансировать значительную часть своей потребности в заимствованиях через кредиты в иностранной валюте, хотя эта практика несет в себе серьезные финансовые риски, и в ряде случаев она приводила к финансовым кри-

⁶ Согласно данным исследований, проводившихся МВФ.

зисам. Существует зависимость между поведением государства на рынке государственных ценных бумаг и его развитием. Государство не должно сидеть, сложа руки, в ожидании появления рынка государственных ценных бумаг. Опыт стран-членов ОЭСР свидетельствует, что активная политика по развитию рынка государственных ценных бумаг может стать эффективным инструментом повышения возможностей заимствований внутри страны. Это находит свое отражение в том, что многие страны указывают развитие рынка государственных ценных бумаг в качестве одной из целей деятельности по управлению государственным долгом.

Открытость и прозрачность

В целях повышения информирования участников финансовых рынков относительно потребностей государства в заемных средствах, перспективных целей и стратегии заимствований большинство стран-членов ОЭСР регулярно публикуют отчеты по этим темам, предназначенные для агентов рынков капитала и общественности. Результаты этой работы — повышение прозрачности и уменьшение неуверенности потенциальных кредиторов государства — являются частью сознательного стремления к снижению расходов по займам. Это обусловлено тем, что неуверенность несет в себе риск, который компенсируется более высокой ценой, т.е. процентами на те долговые инструменты, которые государство намеревается размещать на рынке. Открытость увеличивает также возможности призвать регулятора государственного долга к ответу, что само по себе является эффективным способом обеспечить как следование нормам и предписаниям, так и максимальную эффективность затрат и целесообразность работы такого регулятора.

Распределение функций и ответственности при управлении государственным долгом

Право производить заимствования от лица государства является составной частью государственных полномочий и принадлежит парламенту. Это универсальное правило, действующее в странах ОЭСР. В то же время эти страны отличаются друг от друга в вопросе, как и кому это право делегируется. Четкой тенденцией, однако, является растущая формализация управления государственным долгом — как путем утверждения четких нормативных директив в отношении этой сферы, так и через учреждение специализированных структур, управляющих государственным долгом.

Директивные принципы управления государственным долгом

Последние десятилетия стали свидетелем роста осознания рисков, связанных со структурой государственного долга. В целях предотвращения формирования неудачного состава портфеля долговых обязательств многие страны разработали четкие директивы с указанием целей управления долгом. Эти директивы облегчили делегирование парламентом правительству полномочий в этой области и предоставили возможность привлечения правительства к ответственности в случае их невыполнения.

Утвержденные парламентом директивные принципы исходят исключительно из потребности заимствования средств с наименьшими возможными затратами на средне — или долгосрочную перспективу. Большинство стран недвусмысленно указывает также на необходимость оптимизации рисков в области управления государственным долгом. Даже если управление рисками не всегда четко прописывается, указание на средне — и долгосрочный период можно все же истолковать как осознание рисков, с которыми связана слишком краткосрочная перспектива.

Однако полностью избежать формирования рискованной структуры долга — задача сложная. Во многих странах расходы на долгосрочное заимствование в национальной валюте слишком высоки по причине низкого кредитного рейтинга государства либо слабого развития рынков процентных бумаг. Проведение устойчивой экономической политики со здоровыми и стабильными в перспективе государственными финансами, ведущей к повышению национального кредитного рейтинга и снижению затрат на управление государственным долгом как в национальной, так и в иностранной валюте, становится для таких стран приоритетным. На основе утвержденных парламентом директивных принципах ежегодно проводится *уточнение* целей управления государственным долгом. Затем происходит оценка совокупных потребностей в заимствованиях и распределение их по различным инструментам заимствований с определением сроков их действия. Так формируется структура портфеля долговых обязательств в отечественной и иностранной валюте.

Директивные принципы управления государственным долгом Великобритании

В Великобритании ответственность за управление государственным долгом с 1998 года возложена на государственное учреждение United Kingdom Debt Management Office (DMO), подчиненное Министерству финансов.

Ныне действующие директивы по управлению государственным долгом Великобритании были разработаны в 2005 году. В них указано, что целями управления

долгом являются: «проведение политики правительства по минимизации в долгосрочной перспективе расходов по управлению государственным долгом с учетом рисков; минимизация расходов, связанных с обеспечением потребности государства в чистой ликвидности в долгосрочной перспективе в рамках утвержденной политики в области рисков».

Особое внимание здесь обращается на необходимость принятия во внимание отдаленной перспективы. Это делается для того, чтобы избежать непредусмотрительных действий, способных привести к росту затрат на управление государственным долгом в долгосрочной перспективе. Четко указывая на необходимость принимать во внимание риски, государство стремится учесть возможность наступления экономических событий, влияющих на уровень процентных ставок. Этим государство признает, что не имеет информационного или иного преимущества перед прочими агентами финансового рынка, позволяющего с большей точностью прогнозировать макроэкономическое развитие, и что оно не стремится систематически пытаться получить более высокий доход, чем определяемый рынком.

Каждый год министерство финансов вместе с представителями ДМО устанавливает цели по структуре долга с учетом потребности в заимствованиях, затрат и рисков. Потребность в заемных средствах и желаемая структура долга на следующий бюджетный год публикуются затем в ежегодном отчете (Debt and Reserves Management Report). Здесь отражается распределение долга по различным инструментам заимствований. Значительные отклонения от изначальных прогнозов динамики государственных финансов могут привести к пересмотру структуры государственного долга.

Централизованное управление государственным долгом

В отличие от других структур государственной администрации, Управление государственного долга не реализует властных функций. В странах-членах ОЭСР наблюдается тенденция централизации задач по управлению государственным долгом в одной организационной единице. Причины такой тенденции рассматривались в предыдущих разделах. Однако, как было показано выше, к вопросу организации управления государственным долгом можно подходить по-разному.

Организация управления государственным долгом в странах ОЭСР

В странах-членах ОЭСР можно выделить четыре основные организационные модели управления долгом:

Тип 1. Самый распространенный вариант: управление государственным долгом находится в ведении одного из подразделений министерства финансов. Преимущество этой модели в том, что она облегчает координацию управления долгом с налоговой и бюджетной политикой. В странах, где развитие финансовых рын-

ков является приоритетной задачей, данная модель обеспечивает также хорошую координацию политики министерства финансов в области финансовых рынков с задачами управления государственным долгом. Примеры стран: Италия, Япония, Польша, Бразилия и Россия.

Тип 2. Другой вариант, выбираемый большим числом стран: отдельная институциональная единица (учреждение) в подчинении министерства финансов. Такое решение дает лучшую возможность развития специальных знаний и компетентности специалистов такого учреждения. Примеры таких учреждений: National Treasury Management Agency (Агентство по управлению национальным казначейством) в Ирландии, United Kingdom Debt Management Office (Администрация по управлению долгом Великобритании) в Великобритании и Riksgäldskontoret (Управление государственного долга) в Швеции.

Тип 3. Третий, менее распространенный вариант: за управление государственным долгом отвечает центральный банк. В этом случае в управлении государственным долгом могут использоваться знания и опыт центрального банка в области финансовых рынков. Одновременно это организационное решение создает стимулы для центрального банка адаптировать монетарную политику к управлению долгом. Однако такое сращивание монетарной и долговой политики может вызвать сомнения в независимости центрального банка. Центральный банк выступает в качестве управляющего государственным долгом в Дании и Индии (только в отношении внутреннего долга).

Тип 4. В Австрии функция управления государственным долгом передана коммерческому банку, находящемуся в собственности государства. В этом случае приоритет был отдан управлению государственным долгом на рыночных принципах.

Руководство по управлению государственным долгом международных организаций

Международный валютный фонд и Всемирный банк разработали совместное руководство по управлению государственным долгом. По мнению этих организаций, развитые рынки государственных ценных бумаг являются необходимым условием эффективного управления долгом, которое удерживало бы на низком уровне затраты и риски для государственных финансов и снижало подверженность экономики страны финансовым шокам.

Развитый рынок государственных ценных бумаг важен для государства по многим причинам. Он дает возможность финансировать дефицит бюджета долгосрочными инструментами, не разгоняющими инфляцию. Краткосрочные заимствования включают в себе для государства значительный риск рефинансирования и могут оказать дестабилизирующее воздействие на экономику. Прямые займы в центральном банке ведут к увеличению денежной массы, что, в свою очередь, подстегивает инфляцию. Заимствования в иностранной валюте подвергают как государственные финансы, так и всю

национальную экономику значительным рискам, поэтому их следует ограничивать. Остаются средние — и долгосрочные займы в национальной валюте, которые, исходя из вышесказанного, должны составлять основную часть государственного портфеля долговых обязательств.

Инструменты заимствований

Развитие и глобализация финансовых рынков в последние десятилетия породили обширный набор инструментов заимствования с различной степенью риска и ожидаемого дохода. Эти инструменты повысили возможности государства формировать оптимальную структуру портфеля долговых обязательств. В то же время, они предъявляют повышенные требования к компетентности и аналитическим способностям персонала, информационным потокам, и техническим системам. Влияние глобальных финансовых рынков на решения, принимаемые национальными правительствами, заметно возросло в последнее время. Волатильность финансовых рынков вынуждает правительства все быстрее принимать ответные решения, что в конечном счете делает их политику более уязвимой.

Обычно государственный долг подразделяется на долг в национальной и долг в иностранной валюте.

Заимствования в национальной валюте

В большинстве стран с хорошо развитой системой управления государственным долгом внутренние заимствования составляют большую часть государственного портфеля долговых обязательств. С помощью государственных облигаций, казначейских векселей, заимствований у населения и прямых займов в банках государство может удовлетворить основную потребность в заимствованиях. Хорошо развитый и функционирующий рынок государственных ценных бумаг, помимо удовлетворения потребности государства в финансировании, играет еще одну важную роль: такой рынок предоставляет как юридическим, так и физическим лицам ценные бумаги с низкой степенью риска. Создание еврозоны означало объединение экономик независимых государств с помощью единой валюты и общего центрального банка. Экономическое развитие стран-участниц еврозоны очень неравномерно, и по большому счету средства денежно-кредитной политики не могут эти различия компенсировать. Экономический рост, низкий уровень безработицы и риск инфляции в одних странах еврозоны требуют одной политики, в то время как совершенно иная политика нужна в странах с низким экономическим ростом, высокой безработицей и умеренным ростом цен. Но из рецессии

также невозможно выйти путем девальвации собственной валюты. На все эти проблемы в сочетании с высоким уровнем государственного долга и дефицита бюджета финансовые рынки реагируют требованием компенсации в виде высоких процентных ставок за риск государственного банкротства. В результате управление государственным долгом становится неприемлемо дорогостоящим, что только укрепляет этот порочный круг.

Государственные облигации

Основным инструментом государственных заимствований являются государственные облигации, представляющие собой *средне* — и *долгосрочные* ценные бумаги с выплатой купонного дохода один раз в год или раз в полгода. Купонный доход — это процент от номинальной стоимости облигации, остающийся неизменным в течение всего срока ее обращения. Доходность государственных облигаций складывается из суммы купонных выплат в течение времени владения облигацией и разницей между ценой продажи и покупки. При погашении выплачивается номинальная стоимость такой бумаги. Государственные облигации выпускаются со сроками обращения от 1 года до 30 лет.

Таким образом, государственные облигации являются важным инструментом в руках государства для финансирования долгосрочных потребностей в заимствованиях. Кредитору, то есть, покупателю облигации, нередко бывает необходимо продать облигацию в течение срока ее обращения. Это требует наличия покупателей и функционирующего рынка. Следствием развития такого *вторичного* рынка становится рост спроса на государственные облигации, поэтому, способствуя этому процессу, государство получает выгоду, продавая облигации по более выгодной для себя цене.

Индексированные облигации

Индексированные облигации — это инструмент на рынке ценных бумаг, который начал развиваться в 80-е годы XX века. Характерным для индексированных облигаций является то, что ее доход и цена, по которой она будет погашаться, застрахованы от инфляции, т.е. корректируются с учетом изменения розничных цен. Привязка процентов по облигации к уровню инфляции, позволяет как кредитору, так и государству защититься от инфляции. В последние годы центральные банки многих стран стали самостоятельными, а в качестве главной перед ними была поставлена задача проводить такую монетарную политику, чтобы инфляция удерживалась на низком уровне (типичная цель — 3% в годовом исчислении). Таким образом, индексированные

облигации могут действовать как инструмент повышения достоверности такой цели по инфляции. Индексированные облигации имеют, как правило, значительно более длительные сроки обращения — в некоторых случаях до 25 лет.

Казначейские векселя

Казначейские векселя, представляющие собой второй основной тип инструментов заимствования, — это краткосрочные ценные бумаги со сроком обращения до одного года. Казначейские векселя — это инструмент дисконтирования, т.е. выплата купонного дохода по ним не производится. Их прибыльность определяется разницей между ценой покупки и продажи векселя. Цена векселя постоянно возрастает до момента погашения, когда выплачивается его номинальная стоимость. Казначейские векселя часто эмитируются со сроками погашения 3, 6, 9 и 12 месяцев.

Заимствования у населения

Многие страны имеют долгий опыт государственных заимствований непосредственно у населения и мелких инвесторов через специализированные инструменты. Основное отличие таких инструментов, например, от государственных облигаций и казначейских векселей состоит в том, что для их приобретения требуется гораздо меньше средств и в том, что они дают возможность регулярного, вплоть до ежемесячного, прироста дохода. Примерами инструментов заимствования, специально приспособленных для частных лиц, являются сберегательные счета или облигации небольшого номинала. Во многих странах обычные государственные ценные бумаги также были сделаны доступными для населения и мелких инвесторов путем деления их на малые доли.

Прямые заимствования

Активное управление государственным долгом означает, что управляющий/регулятор старается найти оптимальную структуру государственного долга с точки зрения затрат и рисков. Это можно сделать путем эмиссии, погашения и выкупа различных долговых инструментов. Однако, как обсуждалось в предыдущем разделе, у государства постоянно возникает дефицит или профицит ликвидности, который невозможно профинансировать или разместить с помощью долгосрочных инструментов. Для краткосрочных заимствований и размещений могут делаться прямые заимствования и вкла-

ды в коммерческих банках. Здесь речь идет о том, чтобы «перекинуть мост» ликвидности от одного дня до другого, а не о долгосрочном финансировании части долга. Таким образом, прямое заимствование является важным инструментом, позволяющим обеспечить гибкое исполнение бюджета.

Заимствования в иностранной валюте

Кроме займов в национальной валюте, есть возможность размещать часть государственного долга в валюте других стран, если по таким займам действует более низкая ставка процента. Однако заимствования в иностранной валюте несут с собой более высокие риски, так как колебания курсов валют могут увеличивать номинальный валютный долг. По причине повышенной рискованности валютные заимствования имеют очень ограниченный объем в странах ОЭСР. Обычно доля долга, размещаемого в иностранной валюте, ограничивается в директивах парламента, регулирующих управление государственным долгом.

Производные инструменты (деривативы)

Для того чтобы добиться оптимального срока обращения ценных бумаг или наилучшего соотношения национальной и иностранной валюты в структуре государственного долга, прибегают к использованию различных видов деривативов. Дериватив — это договор (контракт), по которому стороны получают право или берут обязательство выполнить некоторые действия в отношении базового актива. Так, управляющий долгом может сделать заем в иностранной валюте и с помощью производного инструмента деноминировать заем — либо в другой иностранной, либо в собственной валюте. Таким же образом, долгосрочный заем может — через производные инструменты — быть преобразован в более краткосрочные заимствования. Поэтому дериваты широко используются в странах-членах ОЭСР для того, чтобы сформировать ту структуру долга, которая задана в директивах по управлению государственным долгом.

Заключение

Управление государственным долгом является основным компонентом совокупной системы исполнения государственного бюджета. Осуществляя от лица государства заимствования и работая с ними, управляющий государственным долгом обеспечивает наличие ресурсов, достаточных для исполнения бюджета согласно планам.

Задачей управления долгом является финансирование всякого возникающего дефицита, независимо от того, результат ли это несбалансированного бюджета, старых займов, чей срок погашения наступает, или временных нехваток ликвидности, которые неизбежно имеют место в течение бюджетного года. Поэтому для обеспечения постоянного наличия необходимых ресурсов требуется координация между формированием бюджета, его исполнением, платежной системой и управлением государственным долгом.

Опыт развития управления государственным долгом в странах-членах ОЭСР свидетельствует, что с помощью хорошо продуманного и структурированного управления долгом можно добиться серьезного сокращения затрат. Большое внимание при управлении государственным долгом уделяется как финансовым и операционным рискам, так и рискам рефинансирования. Накопленный опыт показывает, что государство в управлении долгом должно действовать, исходя из рыночных принципов на открытых рынках капиталов, и избегать искушения извлекать краткосрочный выигрыш в ущерб долгосрочным. Нельзя недооценивать значение государства для стимулирования развития национального рынка ценных бумаг.

В целях концентрации опыта и компетенций, а также использования экономии на масштабах управления государственным долгом во многих странах были учреждены специализированные структуры. Это явление можно рассматривать как признание возросшей сложности, характерной для управления в данной сфере, и как обязательство осуществлять это управление согласно рыночным принципам. При этом формы организации управления государственным долгом различны в разных странах.

10. ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЗАКУПКИ

Потребление товаров и услуг системой государственного управления, как правило, составляет меньшую долю расходов бюджета, чем, например, социальные пособия или заработная плата, даже если добавить к ним государственные инвестиции. Однако в абсолютных цифрах речь идет об очень крупных суммах, которые к тому же оказывают серьезное влияние на частные рынки. Поэтому такие закупки являются важной частью управления общественными финансами. (См. также *раздел 6* о взаимодействии между государственным и частным секторами.)

Закупки нередко эффективнее, чем собственное производство

Во многих случаях для государственных учреждений разумнее покупать товары или услуги на рынке, чем производить их собственными силами. Например, когда речь идет, к примеру, о расходных материалах и техническом оснащении, это, как правило, не вызывает возражений, но то же самое может относиться и к услугам и строительным подрядам, особенно когда потребность в них возникает внезапно или продолжается в течение короткого времени. В такой ситуации невозможно или, по крайней мере, неэффективно организовывать собственное производство внутри государственной структуры.

Важное преимущество закупок товаров и услуг — это возможность создания ситуации конкуренции, когда государственное учреждение вынуждает частные предприятия состязаться за заказ путем предложения наилучшего сочетания цены и качества. Другим преимуществом системы госзакупок является то, что государственные учреждения получают доступ к знаниям и опыту, которые отсутствуют в самой организации, или открывают путь для совершенно новых решений по удовлетворению потребностей государства, которые невозможно или нецелесообразно организовывать внутри государственного сектора. Госзакупки, таким образом, способствуют повышению эффективности использования бюджетных ресурсов.

Существенным недостатком, однако, является то, что госучреждение, предоставляющее внешним поставщикам право обеспечивать исполнение важных государственных функций, рискует утратить накопленные знания и опыт после истечения срока действия контракта, и государству предстоит осуществить новые закупки. Поэтому каждое государственное учреждение в рамках своих полномочий должно само оценить, когда целесообразно закупать товары и услуги на рынке, а когда разумнее осуществлять деятельность собственными силами.

Государственные закупки — огромный рынок

Как упоминалось выше, в большинстве стран на госзакупки расходуются очень крупные суммы бюджетных средств. В Швеции закупки товаров и услуг, осуществляемые муниципальными и государственными структурами, составляют порядка 17 процентов ВВП. Помимо этого, государственные и муниципальные предприятия совершают закупки еще примерно на 8 процентов ВВП.

Таким образом, поскольку госзакупки представляют собой большой рынок, управление ими является важным элементом торговой политики. Для того чтобы облегчить торговлю и не дать государствам разными способами оказывать преференции компаниям своих стран, некоторые страны-члены ВТО (в частности, страны ЕС) заключили многостороннее соглашение об основополагающих правилах госзакупок (*англ. Government Procurement Agreement (GPA)*). С 2013 года Российская Федерация является наблюдателем в GPA. Важным преимуществом конкуренции на международных рынках является то, что предприятия из других стран могут способствовать повышению эффективности государственного управления в сфере госзакупок, предлагая новые технические и организационные решения.

Вызовы и риски закупок

Закупка товаров и услуг для государственных нужд у частных компаний имеет не только ряд преимуществ, но также несет с собой множество вызовов и рисков, особенно если ответственность децентрализована и основывается на управлении по целям и результатам.

Управление через контракты

Правила осуществления госзакупок предполагают, что управление и контроль осуществляются через контракты, заключаемые между госучреждением-заказчиком и компанией-поставщиком. Это означает, что у го-

сударственного учреждения ограничены возможности управлять работой частного предприятия и видоизменять ее, как если бы эта работа велась силами самого госучреждения. Поэтому очень важно точно определить потребности государственного учреждения и четко сформулировать их в письменном виде в техническом задании, из которого должно явствовать, что должно быть выполнено, и как процесс выполнения будет проконтролирован и оценен. Вместе с тем контракт должен предоставлять поставщику определенную степень свободы в вопросах организации работы, использования новых технологий и инновационных решений, где это уместно.

Риск оказаться в подчиненном положении относительно поставщика/подрядчика

Если государственное учреждение поручает частному подрядчику осуществление некой деятельности или, к примеру, содержание и обслуживание определенной инфраструктуры или оборудования, именно подрядчик должен обладать самыми полными знаниями о технологиях производства и состоянии оборудования, о том, каковы потребности в инвестициях, и во что обходится текущее техническое обслуживание объекта. Для того чтобы у ответственного государственного учреждения была возможность оценить разумность затрат и составить достаточно обоснованное техническое задание к очередному тендеру, важно обеспечивать текущий контроль и документирование, причем все это должно быть четко урегулировано уже при проведении первой закупки.

Распределение рисков

Важный вопрос процесса закупок и выполнения условий контрактов — как будут распределены риски между государственным учреждением и поставщиком, то есть, например, что нужно будет предпринять в случае изменения цен на сырье или обменного курса валют. Самое простое, конечно, это подписать контракт с указанием твердой цены, когда поставщик получит оговоренную в контракте сумму независимо от изменения экономической конъюнктуры. Недостатком такой схемы является то, что госучреждение-заказчик не сможет получить выгоды от возможного снижения цен, в то время как серьезное повышение цен может привести поставщика к банкротству, в конечном итоге вынудив государственное учреждение заплатить более высокую цену.

Законы о государственных закупках

Таким образом, госзакупки могут обеспечить большие преимущества, но одновременно несут в себе и серьезные риски. Наиболее эффективный спо-

соб обеспечить адекватный контроль заключается в применении принципа открытости процесса, который, с одной стороны, предоставляет всем потенциальным поставщикам одинаковую информацию о государственном заказе, а с другой — дает им возможность обратиться в суд, если государственное учреждение не соблюдает регламент. Поэтому свод правил осуществления госзакупок характеризуется такими ключевыми терминами как *открытость* и *равное отношение*. Это означает, что некоторые этапы тендеров проходят при полной открытости для их участников, в то время как другие закрыты для любого из потенциальных поставщиков, хотя их результаты затем публикуются, и у заинтересованных поставщиков будет возможность потребовать пересмотра результатов тендера в суде.

Процедуры проведения государственных закупок

Правила проведения госзакупок предполагают наличие определенных *процедур*. Например, сроки размещения анонсов о предстоящем конкурсе, сроки проведения переговоров и т. д. могут варьироваться в зависимости от того, *что* предполагается закупать и какова ожидаемая стоимость контракта.

Общие правила ЕС для государственных закупок

Важной целью создания Европейского союза являлось содействие торговле и другим формам обмена товарами и услугами между странами-членами. Поэтому госзакупки — это одна из наиболее жестко регулируемых областей в ЕС. Все госзакупки, стоимость которых превышает определенные так называемые *пороговые значения*, подпадают под действие общего законодательства (директив ЕС). Эти директивы обязательны к исполнению и странами, входящими в ЕЭС (Европейское экономическое сообщество), в том числе, Норвегией и Швейцарией, хотя они и не являются членами Евросоюза. К ним, в частности, относятся следующие:

Анонсы о госзакупках на суммы свыше пороговых значений размещаются в открытой электронной базе данных

Все госзакупки, стоимость которых превышает пороговые значения и поэтому подпадающие под действие директив ЕС о госзакупках, должны анонсироваться в особой базе данных, дающей компаниям всех стран-членов (в том числе и не состоящих в ЕС) возможность подавать заявки на участие в тендере.

Примеры пороговых сумм в правилах государственных закупок:

Тип учреждений	Товары и услуги	Строительные подряды
Государственные учреждения	135 000 евро	5 225 000 евро
Прочие учреждения	209 000 евро	5 225 000 евро

Кроме того, вся процедура госзакупки должна проводиться в соответствии с определенными правовыми принципами. Предприятия из стран, не входящих в ЕС, имеют, в основном, те же права и возможности на подачу заявки, что и компании из стран-членов ЕС.

Правовые принципы проведения госзакупок:

- 1. Принцип недискриминации** означает запрет на прямую или косвенную дискриминацию поставщиков, в первую очередь, по признаку национальной принадлежности. Даже если госучреждение-заказчик не ожидает заявок от иностранных поставщиков, при формировании технического задания для тендера оно не должно вносить в него требования, которые известны или могут выполнить только отечественные компании. Госучреждение-заказчик не имеет также права оказывать предпочтение какому-либо местному предприятию по причине, например, его географического положения.
- 2. Принцип равного отношения** означает, что ко всем поставщикам следует относиться одинаково и предоставлять им равные условия. К примеру, все они должны одновременно получать одну и ту же информацию.
- 3. Принцип взаимного признания** означает, что свидетельства и сертификаты, выданные уполномоченными органами любого государства-члена ЕС, действительны также и в других странах ЕС/ЕЭС.
- 4. Принцип пропорциональности** требования должны быть достаточными и необходимыми для достижения цели. Если имеется несколько альтернатив, следует выбирать ту, которая будет наименее затруднительной или обременительной для поставщиков.
- 5. Принцип прозрачности** означает обязанность госучреждения-заказчика обеспечивать открытость, предоставляя информацию процедуре тендера и форме его проведения. Для того чтобы у участников тендера были равные возможности для подачи заявок, техническое задание должно быть ясным и четким и содержать все требования к предмету закупки. Благодаря этому участникам будет понятно, какие факторы будут иметь наибольший вес при выборе поставщика.

Результаты открытого тендера могут быть пересмотрены судом.

Контракты, подпадающие под действие регламента госзакупок, могут быть пересмотрены в суде. При толковании национальных сводов правил национальные суды обязаны применять право Европейского союза и правоприменительную практику судов ЕС. Контракты, подписанные с нарушением правил анонсирования закупок или до истечения срока обжалования результатов тендера, могут быть признаны недействительными.

Организация государственных закупок

Центральное функциональное подразделение по закупкам в каждом государственном учреждении

В большинстве государственных учреждений имеется функциональное подразделение, отвечающее за закупки. В крупных учреждениях этим нередко занимается специальный отдел, в то время как в небольших вопросах закупок могут весть один-два сотрудника. Задачей подразделения по закупкам, как правило, является управление всеми контрактами учреждения с частными фирмами — в том числе теми контрактами, которые не подпадают под действие закона о госзакупках (например, договоры аренды помещений, занимаемых учреждением).

Такое функциональное подразделение обычно работает по заданиям других отделов госучреждения, но может проводить собственный анализ закупок, совершаемых учреждением в целом, с целью идентификации товаров и услуг,купаемых в объемах, которые оправдывали бы проведение открытого тендера. В госучреждениях, делающих много крупных закупок, могут иметься несколько отделов, каждый из которых занимается своими видами закупок.

Внутренние правила закупок

У госучреждений, как правило, имеется сформулированный регламент закупок, в котором прописаны распределение ответственности и процедуры закупок у сторонних поставщиков. Тот, кому необходимо произвести закупку, должен сначала выяснить, имеется ли уже подписанный учреждением рамочный договор, который можно использовать, и в этом случае осуществить закупку путем оформления заказа-заявки согласно рамочному договору. Если такого рамочного договора нет, следует связаться с подразделением по закупкам, которое может провести анализ имеющихся возможностей и при необходимости начать процедуру тендера. Закупки на небольшие суммы часто можно осуществлять без объявления тендера, но так как правила госзакупок распространяются на все приобретения госучреждения, подразделение, ответственное за закупки, должно провести оценку того, укладывается ли планируемая покупка в границы допустимых сумм.

Контракты учреждения собираются в базе данных

Нередко подразделение по закупкам собирает информацию о контрактах, заключенных госучреждением, в специальной базе данных по договорам,

доступной в интранете (интрасети) учреждения, так что любой сотрудник может увидеть, какие контракты подписаны и каких товаров и услуг они касаются. Многие государственные учреждения также выкладывают информацию из этой базы данных на своей домашней странице, что позволяет поставщикам заблаговременно увидеть, когда истекает срок контрактов, и подготовиться к следующему тендеру.

База данных по договорам важна также для планирования собственной деятельности госучреждения. Так как на проведение тендера может потребоваться несколько месяцев, подразделение по закупкам нуждается в полной картине ситуации с контрактами, чтобы провести подготовку к новому конкурсу вовремя — прежде чем истечет срок действующего договора.

Государственная координация закупок

Шведские государственные учреждения имеют высокую степень самостоятельности, и каждое отвечает за свои закупки (см. *раздел 14*). Однако в целях повышения эффективности процесса производятся скоординированные закупки в определенных областях, в которых несколько государственных учреждений объединяются для проведения закупок необходимых товаров и услуг для собственных нужд. Зачастую скоординированная закупка осуществляется в форме рамочного договора, в соответствии с которым отдельные государственные учреждения могут подавать заказ-заявку на поставку согласно своим потребностям.

На Центр государственных закупок возложена особая функция — координировать не только закупки госучреждений, но также закупки муниципалитетов и ландстингов (регионов) в сфере информационных технологий. Причина состоит в том, что, с одной стороны, требуются широкие знания в этой области, а с другой — существует потребность в координации в сфере ИТ, так как весьма желательно согласование стандартов и т. п. для облегчения взаимодействия между структурами общественного сектора.

Результаты тендера могут быть пересмотрены в суде

Поставщики, считающие, что некое государственное учреждение заключило контракт с нарушением правил госзакупок, могут потребовать пересмотра результатов тендера в суде. Результаты анонсированного тендера могут быть обжалованы в течение десяти дней после получения проигравшим поставщиком извещения о принятом решении о выборе контрагента. В 2015 году порядка восьми процентов всех анонсированных тендеров в Швеции были обжалованы в суде.

Орган надзора над государственными закупками

Случаи, которые не являются предметом судебных разбирательств, исследуются специальным ведомством, принимающим решения о том, как следует толковать правила госзакупок. Кроме того, осуществляется контроль над теми госучреждениями, которые заключают контракты без объявления открытого конкурса или до истечения десятидневного срока обжалования. Существует также централизованная система поддержки закупок, осуществляемых госучреждениями.

Как происходит процесс государственных закупок

Процесс госзакупок можно разбить на ряд последовательных этапов:

Предварительное технико-экономическое обоснование и анализ потребностей

После того, как государственное учреждение выявило потребность в покупке определенного товара или услуги, составляется предварительное технико-экономическое обоснование (ТЭО), в котором анализируются эти потребности. Такое «пред-ТЭО» должно содержать как анализ прежних закупок аналогичных товаров и услуг и опыта прежних поставок, так и анализ того, существуют ли другие способы удовлетворения потребностей учреждения, например, путем применения новых технологий или организации работы иным образом.

«Пред-ТЭО» зачастую проводится проектной группой, в которой собраны специалисты из разных подразделений учреждения: те, кто обладает знаниями и опытом относительно потребностей учреждения в товарах или услугах, которые предполагается купить, и как минимум один человек, знающий правила госзакупок и хорошо ориентирующийся в них (обычно кто-нибудь из функционального подразделения, отвечающего за закупки).

В ходе работы над «пред-ТЭО» можно — да и следует — поддерживать связь с поставщиками. Целесообразно, к примеру, пригласить на встречу компании, осуществляющие деятельность на рынке, и попросить их представить возможности удовлетворения потребностей госучреждения. Такое приглашение можно оформить в виде специального объявления, разместив его в базе данных по тендерам. Важно однако, чтобы никто из поставщиков не получил предпочтения, например, заранее узнав, какие требования будут предъявлены в ходе тендера, или даже принять участие в формировании требований и условий будущего технического задания.

Техническое задание для тендера

Предварительное технико-экономическое обоснование должно привести к формулировке проектной группой технического задания для тендера, в котором описываются потребности госучреждения. В техническом задании учреждение-заказчик указывает, какие требования будут предъявлены тем компаниям, которые могут быть выбраны в качестве поставщиков, и какими свойствами должен обладать товар или услуга. Как упоминалось выше, требования и условия должны быть составлены так, чтобы никто из потенциальных поставщиков не оказался в привилегированном или неблагоприятном положении. К примеру, не допускается требовать, чтобы поставляемое оборудование было определенной марки.

Из технического задания должно также явствовать, какая процедура тендера будет применена, когда и в какой форме следует подавать заявки, какие документы необходимо прилагать, как будут оцениваться и располагаться в порядке предпочтения поданные заявки, и какие условия будут действовать в течение контрактного периода. Одновременно с этим желательно, чтобы техническое задание было легко читать и понимать, чтобы поставщики могли быстро оценить, насколько для них интересно участвовать в тендере, так как учреждение-заказчик заинтересовано в том, чтобы как можно больше предприятий захотело подать заявки.

Очень важно, чтобы техническое задание было полноценным, а требования и условия действительно отражали государственные нужды. Когда техническое задание составлено и конкурс объявлен, внесение каких-либо изменений, в принципе, недопустимо, и учреждение-заказчик вынуждено следовать тем требованиям и условиям, которые были указаны. Не разрешается принимать заявку, не удовлетворяющую всем требованиям, отраженным в техническом задании, или выбирать в качестве партнера какое-либо иное предприятие, кроме того, которое оказалось на первом месте в списке по результатам рассмотрения поданных заявок.

Анонсирование в открытой базе данных

Когда техническое задание сформировано, можно размещать анонс о тендере. Если стоимость предстоящей закупки превышает определенное пороговое значение, объявление о тендере должно размещаться в электронной базе данных ЕС по госзакупкам (*англ. Tenders Electronic Daily — TED*). В остальных случаях достаточно объявления в какой-либо из национальных или коммерческих баз данных по анонсам. Такие коммерческие базы данных финансируют свою деятельность, в частности, предлагая разного рода услуги

по отслеживанию, которые сводятся к тому, что компании получают информацию о закупках, которые могут представлять для них интерес, не изучая самостоятельно тысячи размещаемых одновременно анонсов о тендерах. Базы данных по анонсам работают также с закупками на суммы, не превышающие пороговые значения, благодаря чему государственные учреждения могут пользоваться их услугами для анонсирования закупок любых масштабов.

После анонсирования технического задания для тендера государственное учреждение уже не может вносить в него никакие изменения. Теперь в течение времени вплоть до последних шести дней перед крайним сроком подачи заявок учреждение должно быть готово ответить на вопросы поставщиков относительно технического задания. Важен равный подход ко всем поставщикам. Если ответы содержат новую информацию, например, уточняющую условия, содержащиеся в техническом задании, она должна быть предоставлена всем участникам. Коммерческие базы данных по анонсам предлагают электронные системы, которые обеспечивают одновременную рассылку ответов на вопросы и дополнений всем поставщикам, затребовавшим техническое задание для тендера.

Анонсы тендеров остаются размещенными в течение разных сроков — в зависимости от применяемой процедуры. Объявления о тендерах по *упрощенной процедуре*, которая допускается при закупках на суммы ниже пороговых значений, должны оставаться доступными не менее десяти дней. Анонсы тендеров, проводимых согласно *открытой процедуре*, — что бывает чаще всего при закупках на суммы, превышающие пороговые значения, — должны «висеть» в базе данных не менее 52 дней.

Оценка заявок и подписание контракта

Заявки участников тендера должны поступить в распоряжение госучреждения-заказчика не позднее момента, указанного в качестве крайнего срока подачи заявок. Для того чтобы обеспечить равное обращение со всеми заявками и исключить получение конкурентами информации о предложенных ценах, заявки вскрываются только после истечения времени для их подачи. Вскрытие обычно производится в присутствии как минимум двух человек, которые совместно просматривают заявки, убеждаются в их полноте и составляют протокол вскрытия. На содержание заявок распространяется требование секретности вплоть до того момента, когда госучреждение-заказчик принимает решение о выборе контрагента, причем сведения о компаниях, подавших заявки на участие в тендере, разглашать не разрешается.

На следующем этапе осуществляется проверка соответствия предприятий, подавших заявки, формальным требованиям, предъявляемым к поставщикам

(отсутствие задолженности по уплате налогов, отсутствие судебного запрета на занятия предпринимательской деятельностью в отношении руководителя/владельца предприятия, и т. п.). Затем проверяется соответствие заявок требованиям и условиям, обозначенным в техническом задании. Заявки, не удовлетворяющие всем требованиям и условиям, либо поданные слишком поздно, не должны быть допущены к рассмотрению.

Утвержденные заявки должны быть расположены в порядке предпочтения. Это ранжирование может проводиться согласно одному из двух принципов: самая низкая стоимость, либо экономически наиболее выгодные предложения. Ранжирование по *самой низкой стоимости* означает, что в качестве поставщика должна быть выбрана та компания, заявка которой содержала предложение самой низкой цены контракта. Цена может рассчитываться самыми разными способами — например, общая стоимость, цена за штуку товара, стоимость часа. При ранжировании согласно *экономически наиболее выгодным предложениям* во внимание принимаются и другие факторы, такие как вычеты или надбавки за разные формы качества. Расположение заявок в порядке предпочтения должно производиться в соответствии с порядком, определенном в техническом задании. Не разрешается учитывать другие факторы, кроме перечисленных в техническом задании.

Когда расположение заявок в порядке предпочтения завершено, государственное учреждение может принимать решение о выборе контрагента. В решении указывается, какие заявки были поданы, какие из них соответствовали всем требованиям и условиям, и в каком порядке они расположились. В резюме сообщается, с каким или какими предприятиями учреждение-заказчик намерено заключить контракт. До момента подписания контракта извещение о принятом решении относительно выбора контрагента рассылается всем компаниям, подавшим заявки. В течение десяти дней, любая из компаний, подавших заявку, может потребовать пересмотра результатов тендера в суде. Если ни одна из компаний-участниц не потребовала пересмотра, госучреждение-заказчик по истечении десятидневного срока вправе заключать контракты. В противном случае они могут быть подписаны только после окончания судебного разбирательства.

Пересмотр результатов тендера в суде

Предприятие, полагающее, что проведение тендера не соответствовало правилам госзакупок, может потребовать пересмотра результатов тендера в суде. Пересмотра можно потребовать в любое время — с момента размещения анонса о тендере вплоть до подписания государственным учреждением контракта на поставку. Суд может обязать госучреждение-заказчика испра-

вить допущенную ошибку (например, пересмотреть расположение заявок в порядке предпочтения или провести всю процедуру тендера повторно).

Если учреждение-заказчик заключило контракт без объявления тендера или до истечения десятидневного срока после извещения поставщиков о принятом решении по выбору контрагента, суд может аннулировать контракт. Если суд сочтет, что наличествуют причины не расторгать заключенный контракт, госучреждение-заказчик вместо этого по ходатайству Антимонопольной службы может быть приговорено к уплате штрафа (штраф за нарушение правил государственных закупок).

Контроль исполнения договора поставки

Когда тендер проведен и государственное учреждение подписало контракт с одним или несколькими поставщиками, учреждению важно отслеживать и контролировать, как поставщик исполняет свои контрактные обязательства и следует преискуранту, обозначенному в ходе тендера. При закупке услуг срок контракта часто составляет несколько лет, поэтому важно наличие четко прописанных требований к поставщику/подрядчику по документированию и отчетности о выполняемой работе.

Очевидно, что также целесообразно с самого начала документировать приобретенный опыт и уроки, усвоенные в процессе проведения процедуры закупки. Когда срок действия контракта начнет подходить к концу и пора будет инициировать новую процедуру, накопленный опыт можно будет положить в ее основу.

Дискуссии и дебаты

Регламент госзакупок способствует эффективному использованию бюджетных средств и препятствует коррупции — или, по меньшей мере, затрудняет ее. Вместе с тем, этот свод правил и вся система госзакупок обсуждаются и подвергаются критике с разных позиций.

Пересмотры результатов открытых тендеров часто воспринимаются как проблема. Один такой пересмотр занимает в среднем около двух месяцев, а порою — и гораздо больше. В некоторых случаях на пересмотр уходило более года. В результате участвующее в этом процессе государственное учреждение иногда остается без поставок, и если речь идет о достаточно сложных, комплексных проектах, возникает риск серьезных осложнений для деятельности этого учреждения. Риски, связанные с обжалованием и пересмотром результатов тендеров, могут привести к тому, что государственные учреждения будут стараться избегать применения новых требований и мо-

делей оценки заявок, которые могли бы способствовать совершенствованию системы госзакупок.

В некоторых странах ведется также оживленная дискуссия о том, в какой степени госзакупки следует использовать в качестве *средства для достижения различных политических целей*. К примеру, может показаться выгодным направить крупные заказы в промышленный сектор собственной страны, чтобы поддержать уровень занятости. Опыт, однако, свидетельствует, что такие попытки обходятся дорого, но не дают устойчивого эффекта. Уже несколько лет среди прочих требований при осуществлении госзакупок предъявляются также и экологические, например, в отношении продуктов питания. В последние годы дебаты разгораются, прежде всего, касательно права государственных учреждений предъявлять требования по вопросу об уровне зарплат и условий труда для лиц, оказывающих закупленные в результате тендера услуги, например, согласно критериям «Справедливой торговли» (англ. Fair Trade). Противники таких требований часто заявляют, что они могут создать препятствия для участия зарубежных предприятий в тендерах, что поведет к ослаблению конкуренции и, тем самым, повышению цен и/или ухудшению качества товаров и услуг. Сторонники же считают, что эти требования создают препятствия лишь для недобросовестной конкуренции со стороны иностранных компаний, которым не надо следовать национальным требованиям, и что на самом деле эти требования ведут к улучшению ситуации с окружающей средой и условиями труда и в других странах.

Еще одним часто встречающимся предметом дискуссий является *реальная возможность участия в тендерах малых и средних предприятий*. Такое участие требует наличия административных мощностей для анализа технических заданий и подготовки необходимой документации, что, разумеется, играет на руку крупным компаниям. Чтобы не ставить малые предприятия и новые компании, только выходящие на рынок, в неблагоприятные условия, технические задания не должны быть более объемными, чем это необходимо, а требования, предъявляемые к производственным мощностям и опыту работы, не должны быть завышенными относительно того, что в реальности требуется для выполнения актуальной задачи. Возможно, более разумно разбивать намечаемые закупки государственного учреждения на меньшие по объемам лоты и проводить тендер по каждому из них — так, чтобы большее число малых компаний могло в них конкурировать, вместо того, чтобы организовывать крупные тендеры, когда только одна или несколько организаций будут обладать необходимыми для подачи заявки мощностями.

Способ уменьшения административной нагрузки как для предприятий, так и для государственных учреждений — это *скоординированные госзакупки*, когда одно учреждение закупает товары и услуги, необходимые также

нескольким другим учреждениям. Закупки такого рода особенно разумно проводить в тех областях, в которых требуются специальные знания и компетентность, и где у каждого отдельно взятого учреждения потребности относительно малы. Благодаря такой координации государственные учреждения могут пользоваться преимуществами оптовых покупателей, но и здесь важно, чтобы объемы закупок не были настолько большими, что лишь малое число потенциальных поставщиков могло бы подать заявки на участие в тендере.

Риск коррупции и неправомерных действий. Когда государственный служащий или политик производит закупки за деньги налогоплательщиков, возникает риск коррупционных или иных противозаконных действий. С одной стороны, тот, кто отвечает за закупки, может либо отдать контракт на поставку той компании, где он (или она) имеет собственные коммерческие интересы, либо потребовать взятку с той фирмы, которая хочет быть избранной в качестве поставщика. С другой стороны, у потенциальных поставщиков появляется стимул путем угроз, подкупа или иного давления заставить участвующих в процессе закупок компаний действовать таким образом, чтобы они послужили выгоде поставщика.

Поэтому важно, чтобы существовали четкие правила, запрещающие таким госслужащим и членам их семей принимать подарки или иные материальные блага от частных компаний. В странах ЕС, кроме того, существуют специальные директивы, запрещающие покупать товары и услуги у тех фирм, которые были пойманы на даче взяток или махинациях с налогами или субсидиями. Компании, возглавляемые лицами, которые были признаны виновными в таких преступлениях, также должны исключаться из числа участников тендеров.

Таким образом, госзакупки могут быть очень мощным инструментом в достижении различных политических целей. Требования и условия, предъявляемые в связи с госзакупками, способны — при условии, что они верно сформулированы, — заставить производителей и другие предприятия предлагать инновации или адаптировать свою деятельность к новым требованиям покупателей на их рынках.

Независимо от того, какие требования предъявляются, важно обеспечить мониторинг и контроль выполнения этих требований, а также соблюдение условий контракта.

Важно также обеспечить осуществление госзакупок в условиях реальной конкуренции. Закупки у частных компаний без проведения тендера, основанного на конкуренции и открытости, не приведут ни к повышению эффективности, ни к снижению риска коррупции, а скорее всего, дадут обратный результат.

11. ИНФОРМАЦИОННЫЕ ТЕХНОЛОГИИ В БЮДЖЕТНОМ ПРОЦЕССЕ

Введение

Начиная с середины прошлого века, мы стали свидетелями стремительного прогресса в сфере цифровых технологий. Данный процесс привел к революционным изменениям в функционировании сектора государственного управления, в том числе в работе с общественными финансами. В настоящее время компьютеры и другая вычислительная и оргтехника стали основными рабочими инструментами, хранившаяся ранее только на бумаге информация теперь оцифровывается, новые документы изначально создаются в цифровых форматах. Через Интернет рабочие места как в одном и том же офисе, так и в разных странах соединены друг с другом в локальные сети, что делает возможной быструю коммуникацию. Одновременно развитие сетей мобильной связи освобождает функцию коммуникации от привязки к стационарным рабочим местам, позволяя связывать между собой людей в самых отдаленных районах.

Развитие технологий позитивно влияет на эффективность бюджетного процесса, увеличение количества доступной информации и повышение ее качества. Однако оно несет в себе также новые требования к сотрудникам и новые риски. В данном разделе рассматриваются вопросы, связанные с тем, как ИТ технологии участвуют в решении стоящих перед органами государственного управления вопросов, преимуществ и недостатков работы в системах различной архитектуры, анализируются преимущества и недостатки специально разработанных для государственных нужд продуктов информационных технологий по сравнению с использованием стандартных систем. В конце раздела обсуждаются некоторые специфические вопросы сферы информационных технологий.

Роль информационно-коммуникационных технологий в бюджетном процессе

Бюджет и прогнозы

Как следует из *раздела 1*, бюджетный процесс предполагает установление строгих правил, определяющих сроки представления правительством парламенту бюджетных документов и требования к содержанию этих документов. Бюджетный процесс помимо процедур утверждения проекта бюджета предусматривает процедуры возможного внесения изменений в утвержденный бюджет. С увеличением роли управления по результатам утверждению подлежат уже не только объемы финансирования, но и задачи деятельности органов власти и требования к отчетности. Временные рамки для проведения таких решений нередко бывают очень сжатыми, а переговоры между различными отраслевыми министерствами и министерством финансов (а также между разными политическими партиями в случае коалиционного правительства или правительства парламентского меньшинства) — сложными (см. *раздел 14*). Все это предъявляет высокие требования к достоверности информации, ее актуализации, к размещению ее на выделенных для этого ресурсах в локальных сетях и Интернете и к порядку доведения этой информации до заинтересованных сторон (оповещению заинтересованных сторон о размещении информации).

ИТ-инструментарий должен обеспечивать министерству финансов возможность:

1. Формировать прогнозы как по доходам, расходам и долгу, так и по другим параметрам, необходимым для макроэкономической оценки, которая определяет общие рамки бюджета. Соответствующие данные могут предоставляться в системе отчетности государственными учреждениями и отраслевыми министерствами (или независимыми институтами вне государственных структур) и обрабатываться затем в симуляционных моделях, исходя из различных предполагаемых сценариев. Эти прогнозы ложатся в основу как ежегодного проекта бюджета, так и различных сценариев бюджетных прогнозов, средние — и долгосрочных планов и реформ;
2. Анализировать отчет об исполнении бюджета предыдущего года (например, рост расходов на заработную плату) в целях обоснования расходов проекта бюджета на очередной финансовый год;
3. Доводить лимиты бюджетных ассигнований до сведения отраслевых министерств и государственных учреждений в преддверии их работы с бюджетом;

4. Принимать предложения по выделению ассигнований в рамках этих лимитов от участников бюджетного процесса (в цифрах), а также описания предполагаемых последствий в случае реализации различных сценариев финансирования (текст);
5. Вести переговоры об объемах финансирования государственных заданий до формирования проекта бюджета, представляемого парламенту;
6. Информировать участников бюджетного процесса об утвержденных размерах ассигнований и планируемых под них государственных заданиях;
7. Сообщать об изменениях в размерах ассигнований и планируемых под них объемах государственных заданий.

До внедрения в деятельность государственных органов информационных технологий весь этот процесс происходил на бумаге и был, разумеется, весьма небыстрым. Когда различные версии документов стали генерировать и обрабатывать в цифровых форматах и пересылать по электронной почте, скорость возросла, но выросли и риски принятия к сведению не актуализированной версии. Частично проблема решается тем, что ответственные сотрудники различных министерств могут, получив соответствующий уровень доступа, вносить изменения непосредственно в документ, в то время как остальные заинтересованные лица имеют возможность читать эти документы, но не редактировать их. Благодаря этому растут и скорость, и однозначность, и прозрачность. Всегда четко понятно, кто какие изменения внес и когда, а через систему электронной почты или оповещения в локальной сети все заинтересованные лица могут получать извещения о произошедших изменениях. Когда проекты документов окончательно «закрываются» для редактирования, они могут использоваться для прямой передачи ответственным лицам без риска опечаток или отсылки старой версии.

Фаза исполнения

На стадии исполнения государственного бюджета высший политический уровень власти обычно не нуждается в текущей детальной информации обо всех транзакциях. Зато требуется регулярный мониторинг результатов на уровне ассигнований, а также ситуации с важнейшими источниками доходов государственного бюджета, такими как налоговые поступления, и динамикой государственного долга.

Таким образом, ИТ-инструментарий должен обеспечивать:

- получение регулярных периодических отчетов от ответственных за деятельность государственных органов лиц о сальдо по ассигновани-

ям и в разрезе видов доходов государственного бюджета, а также по прочим финансовым полномочиям (таким как полномочия закупать товары и услуги, предоставлять пособия, брать займы или давать кредиты, предоставлять гарантии и т.д.);

- доступ к базе данных по транзакциям, если это считается необходимым для мониторинга, к примеру, в сфере закупок (см. *раздел 10*), в стратегически важных сферах или закупок в особо крупных размерах, в том числе, финансируемых из внебюджетных фондов. Затраты на содержание и ведение такой базы данных, однако, могут перевесить получаемую пользу.

Кроме того, ответственные за исполнение бюджета лица должны по собственной инициативе информировать политическое руководство о возникших изменениях условий деятельности или риске того, что результат исполнения значительно отклонится относительно плана и установленных в бюджете сумм. Однако это лучше всего делать по другим каналам, например, в форме прямого диалога.

Фаза отчетности

Обычно по окончании отчетного года правительство должно отчитаться перед парламентом, как минимум, о финансовом результате деятельности государства. В зависимости от того, какие принципы применяются при формировании государственного бюджета и отчетности, такой годовой отчет может включать в себя, кроме конечного результата по расходам и доходам бюджета и прочим установленным парламентом финансовым рамкам, отчет о прибылях и убытках, балансовый отчет, а также отчет об источниках и использовании средств в государстве в целом, включая внебюджетные источники доходов. Отчетность может также включать в себя государственные предприятия, систему пенсионного обеспечения, центральный банк и другие области, которые непосредственно не входят в структуру правительства или систему бюджетного финансирования, но представляют собой сферу государственной ответственности. В то же время агрегированный отчет о нефинансовых результатах деятельности органов власти обычно не представляется парламенту в качестве составляющей годового отчета, однако результаты работы государственных организаций за прошедшие годы могут использоваться для обоснования решений парламента по различным ассигнованиям государственного бюджета. Поэтому на политическом уровне для управления государственной системой требуется отчетность от каждой организации, ответственной за реализацию государственных функций, которая включает

в себя все делегированные финансовые полномочия, а также государственные задания и требования по особой отчетности.

Это означает, что ИТ-система должна уметь обрабатывать:

- конечный результат исполнения государственного бюджета с разбивкой по исполнителям;
- финансовый результат по каждому учреждению независимо от источника финансирования (поступления, затраты, активы и пассивы);
- информацию о транзакциях внутри государства, чтобы их можно было исключить из консолидированного годового отчета;
- результат реализации иных финансовых полномочий, делегированных соответствующему учреждению;
- распределение расходов и доходов по утвержденным сферам деятельности;
- сведения о результатах деятельности в сопоставлении с планами, чистые расходы по каждой сфере деятельности, инвестиционный план и т.п. Результаты, которые нельзя выразить в числовом формате, как и данные по качеству, следует представлять в виде текстовых документов, а не таблиц;
- важные ключевые показатели — такие как, например, расходы на обеспечение деятельности сотрудника.

Данные по двум последним пунктам извлекаются из систем, вторичных по отношению к системе финансово-экономического управления и контроля на уровне осуществления деятельности.

В настоящее время государственные ИТ-системы большинства стран не имеют возможностей обрабатывать всю эту информацию. Обнадешивает то, что в связи с внедрением в ряде стран официальной электронной отчетности частных компаний, ИТ технологии демонстрируют качественный рывок в этом направлении, что в итоге усовершенствует и государственные ИТ системы.

Функциональные требования, предъявляемые к ИТ-системам

Осуществление государственной деятельности может быть организовано различными способами в зависимости от традиций управления. В одних странах с более традиционными системами она осуществляется через подведомственные отраслевым министерствам учреждения, в том числе через региональные и местные учреждения с разной степенью автономии, а также государственными или государственно-частными предприятиями. В других — через размещение государственных закупок на открытых рынках (см. *раз-*

дел 10). Во многих случаях действуют различные смешанные варианты этих двух систем. Государственная деятельность (или оказание государственных услуг) может финансироваться целиком или частично из бюджета с планированием ассигнований по методу нетто или брутто, либо расходы и доходы могут учитываться вне бюджета (см. *раздел 1*). В то время как политическое руководство интересуется, в первую очередь, результатом использования ассигнований из государственного бюджета и динамикой государственного долга, руководители на уровне исполнения бюджета должны быть в курсе финансового положения и результатов всей сферы деятельности, за которую они несут ответственность. Это предъявляет особые требования к ИТ-системам.

Помимо возможности представлять отчетность на уровень политического руководства, как описывалось выше, такая ИТ-система должна:

- функционировать как обычная система финансово-экономического управления и контроля, т.е. работать с финансовыми транзакциями на детальном уровне (включая требования по первичным документам, архивированию и т.п.);
- включать в себя бюджетную систему, которая может работать с лимитами ассигнований и другими финансовыми полномочиями, делегированными на этот уровень, с дальнейшей разбивкой по подразделениям соответствующей административной системы, территориальным единицам и т.д. на всех нижестоящих уровнях и которая охватывает также «внебюджетные» ресурсы (например, доходы, которые нижестоящие подразделения имеют право взимать за оказание услуг);
- взаимодействовать с так называемыми предсистемами системы финансово-экономического управления и контроля — такими как ресконтро⁷ дебиторов и ресконтро кредиторов, ресконтро зарплат (и система управления персоналом с функцией учета времени), а также регистрами товарно-материальных ценностей, инвентарной описи и основных средств;
- взаимодействовать с внешними системами, такими как системы платежей (включая автоматические сверки), статистическая отчетность и электронная торговля;
- включать в себя внутренний учет по сферам деятельности, центрам прибыли и проектам, необходимый для того, чтобы ответственные лица на разных уровнях могли управлять государственной деятельностью и отчитываться о ее результатах;
- предоставлять множество различных отчетов, в удобных для пользователей форматах, облегчающих управление, контроль и отчетность,

⁷ Ресконтро — вспомогательная бухгалтерская книга, состоящая из частных лицевых счетов.

- включая важные ключевые показатели, увязывающие финансовую информацию со статистикой и информацией о результатах;
- быть в состоянии экспортировать данные в модули бюджета и анализа для особых целей, помимо стандартных отчетов;
 - выдавать как промежуточные, так и годовые финансовые отчеты с поясняющими комментариями и отчеты о результатах деятельности;
 - предоставлять доступ к системе как внутреннего контроля, так и внутреннего и внешнего аудита.

ИТ-система должна также обеспечивать поддержку работы соответствующих государственных структур на различных этапах бюджетного цикла, фокусируя внимание при этом не столько на политическом, сколько на оперативном уровне.

Стороны, заинтересованные в доступе к информации

Парламент и Государственную ревизионную палату (или другой контрольно-счетный орган, в зависимости от особенностей той или иной страны) можно воспринимать как структуры, выполняющие свои задачи в рамках государственной деятельности по формированию бюджета и контролю за отчетностью, которые являются таким образом составными частями системы управления бюджетным процессом. При этом, чтобы им было легче выполнять свои функции в качестве, соответственно, принимающего решения и контролирующего органов, есть веские причины предоставить им прямой доступ к отдельным частям системы на политическом уровне. К примеру, парламентский комитет по финансам может иметь доступ к электронной версии утвержденного бюджета, прогноза и годовых отчетов, вместо того чтобы читать бумажные копии этих документов. Таким же образом Государственная ревизионная палата (или другой контрольно-счетный орган) может проводить часть своих проверок, как текущих в течение года, так и по итогам исполнения бюджета (expost), через доступ ко всем уровням деятельности в системе госуправления.

Информация об утвержденных бюджетных суммах может передаваться напрямую в рамках ИТ-системы в те инстанции, которые отвечают, например, за платежную систему государства, кратко — и долгосрочные заимствования и за внутренний финансовый контроль в государстве, чтобы они могли лучше исполнять свои полномочия. Кроме того, финансовая статистика может поставляться в государственный статистический орган в качестве обоснования для расчетов ВВП, членских взносов в международные организации и т.п., а данные из систем, содержащих информацию

о заработной плате и об управлении персоналом могут быть доступны для налоговой службы.

В зависимости от того, насколько прозрачной предполагается сделать систему государственного управления, доступ к определенным блокам информации в государственной ИТ-системе может быть предоставлен СМИ, организациям гражданского общества и рядовым гражданам. Речь может, например, идти об утвержденном бюджете, решениях о делегировании полномочий, результатах исполнения бюджета и годовых отчетах государства и его структурных подразделений. Вместо того чтобы выкладывать такие документы на официальных сайтах правительства и других соответствующих государственных органов, можно было бы дать пользователям возможность ознакомиться с соответствующей информацией, пройдя по ссылкам напрямую в систему.

Архитектура построения ИТ-систем в государственном секторе

Выбор между созданием одной общей системы для всей структуры государственного управления или разработкой ряда отдельных локальных систем по разным направлениям государственного управления определяется его традициями в стране и ролью министерства финансов. В тех странах, где у министерства финансов есть или были собственные подразделения в отраслевых министерствах, может оказаться более целесообразным создать общую систему финансово-экономического управления и контроля, как минимум для основных функций, таких как планирование и исполнение бюджета, осуществление платежей и подготовка отчетности. Вокруг этой центральной системы прочие министерства и ведомства могут затем выстраивать подсистемы для удовлетворения своих специфических потребностей.

ИТ-системы в государственном секторе Швеции

В Швеции, где государство состоит из небольшой правительственной канцелярии и пары сотен государственных учреждений, обладающих высокой степенью автономии, коррупционный скандал в 1920-х годах привел к построению системы почтового жиро⁸ для обработки государственных платежей. Затем на заре компьютеризации была создана система бухучета, напрямую подключенная к этой системе

⁸ Обработка платежей в рамках почтовой системы. В системе «жиро» перевод средств отражается на особых жирорасчетах, которые открываются участникам расчетов в одном или в разных банках. Снятие и зачисление средств производится с помощью **жиробилета**, который аналогичен платежному поручению в России. Окончательное урегулирование расчетов между финансовыми учреждениями-участниками осуществляется посредством клиринга встречных платежей через головной (расчетный) банк системы.

платежей, которая списывала со счета государственного бюджета ассигнования по кассовому методу.

Вскоре выяснилось, что деятельность государственных учреждений и их финансирование были столь разнообразными, что многие не могли использовать эту единственную систему. Поэтому им было разрешено обзавестись собственными системами финансово-экономического управления и контроля. Одни учреждения модифицировали государственную систему согласно своим потребностям, другие разработали что-то свое, а некоторые, чья деятельность в какой-то мере походила на работу частных компаний, смогли купить системы на рынке и адаптировать их. Для Правительственной канцелярии была создана система HERMES (см. раздел 14), которую все учреждения, входившие в структуру государственного бухучета, должны были использовать для ежемесячной отчетности согласно специальным кодам, которые соответствовали ассигнованиям из бюджета и разным видам доходов. Собственные счета бухучета государственного учреждения подключались к этим кодам, насколько это было возможно. Однако разные методы бухгалтерского учета и нечеткое разграничение государственного бюджета породили в переходный период ряд проблем; параллельно с ИТ-системой использовались бумажные носители для фиксации выделения бюджетных средств, описания задач деятельности, прогнозов и годовых отчетов.

В странах с мелкими хозяйственными единицами учета, которые не имеют достаточных мощностей и компетентности для обеспечения надежного управления финансами, или в отдаленных районах с плохими коммуникациями решением проблем с отчетностью может стать ее передача в руки государственного сервис-центра или регионального «субказначейства», которое возьмет на себя платежи, бухучет, отправление отчетов в общую систему и извлечение оттуда тех отчетов, которые требуются для деятельности. Сегодня это можно делать через мобильные сети, спутниковую связь или другие средства коммуникации.

С учетом роста диверсификации и сложности деятельности государственных органов, а также новых требований и возможностей, которые несет с собой дигитализация (т.е. перевод информации в цифровую форму), вряд ли приходится говорить об использовании единственной общей системы финансово-экономического управления и контроля. Преимущество модели с некоторым числом «локальных» систем (которые и сами могут состоять из целой иерархии разноуровневых технических систем с пред — и постсистемами⁹) состоит в том, что эти системы могут адаптироваться к потребностям деятель-

⁹ Под *предсистемой* здесь понимается техническая система, в которой данные регистрируются для определенных целей — например, ресконтро дебиторов и кредиторов. Часть этих данных затем импортируется — напрямую или после обработки — в систему финансово-экономического управления и контроля. Под *постсистемой* понимается, к примеру, генератор отчетов, который извлекает данные из системы финансово-экономического управления и контроля (и, возможно, других систем), обрабатывает их и представляет в виде удобных для пользователей отчетов.

ности конкретного органа власти, в то время как потребности политического уровня удовлетворяются в рамках общей системы государственного бюджета и отчетности. Вместе с тем вариант с локальными системами требует наличия на местах персонала с серьезным уровнем знаний и компетентности в сферах информационных технологий и финансово-экономического управления и контроля, а также персонала для технической поддержки функционирования такой локальной системы.

Альтернативные варианты ИТ-систем

Если лет 30-40 назад органы государственного управления считали, что они в состоянии создать собственные локальные системы финансово-экономического управления и контроля, теперь это вряд ли возможно или целесообразно даже для одной отдельно взятой государственной хозяйственной единицы. К возросшей сложности создания и поддержания в рабочем состоянии таких систем добавляется то, что принципы финансирования государственных обязательств и отчетности по их выполнению приближаются к применяемым в частном секторе. Это означает, что системы финансово-экономического управления и контроля, разработанные для частного сектора и повысившие благодаря этому свою функциональность (включая сложные консолидированные системы с пред — и постсистемами), могут использоваться и в государственном секторе.

Закупка ИТ-системы для сложной деятельности — процесс длительный и дорогой, требующий серьезных знаний и компетентности, а также присутствия элементов централизованного управления. Поэтому такая закупка отдельно взятым государственным учреждением редко бывает оправдана. В то же время необходимы глубокие знания о различных потребностях в информатизации каждой единицы сектора государственного управления. Решением, учитывающим оба эти момента, может стать центральное функциональное подразделение в структуре государственного управления, проводящее профессиональную закупку в форме одного или нескольких рамочных договоров с крупными поставщиками, имеющими значительный опыт в данной сфере. Эти рамочные договоры могут, к примеру, касаться предоставления т.н. облачных услуг или эксплуатации систем финансово-экономического управления и контроля, управления персоналом и электронных закупок в форме интегрированных модулей, технического обслуживания и разработки систем, обучения персонала и т.п. Кроме того, они могут касаться систем принятия решений (система сбора, обработки и анализа деловой информации — BIS, Business Intelligence System), которые переносят данные из хранилища в генератор отчетов, модуль анализа и модуль бюджета. Все это предназначе-

но для того, чтобы сделать информацию более удобной для использования в разных ситуациях и для разных потребностей. Когда закупка таких услуг государством состоялась, отдельные учреждения могут подписать собственные договоры на поставку дополнительных необходимых для их специфической деятельности компонентов, включая возможные модификации системы. В этом случае они будут уверены, что эти дополнительные компоненты удовлетворяют всем требованиям по функциональности и требованиям законодательства, действующим в системе государственного управления.

Инфраструктура ИТ-систем и возможные риски

ИТ-системы требуют технологически сложной, дорогой и разветвленной инфраструктуры, которая включает в себя безопасные помещения, надежное энергоснабжение, коммуникационные сети и компетентный персонал. Компьютерное оборудование и программное обеспечение, как и квалификация сотрудников, должны постоянно развиваться и обновляться, для чего требуются специальные правила и инструкции. В то же время растущие требования к эффективности государственных систем управления не оставляют другого выбора.

С приходом ИТ-систем устраняются риски, связанные со старыми системами, основанными на использовании бумажных носителей, — такие как ошибки в расчетах, пожары или наводнения. Зато появились новые риски в вопросах безопасности, которые нередко трудно предугадать.

Компьютерное оборудование требует надежной защиты, чувствительной к различного рода воздействиям. Для сохранения информации необходимы сети электроснабжения с достаточной резервной мощностью. Также необходимы коммуникационные сети, функционал которых включает в себя хранение информации в нескольких местах — например, в облаке и на внешних серверах. Система информационной безопасности должна обеспечивать нахождение соответствующей информации в системе и ее защиту. Такая комплексная система нуждается в постоянной модернизации и регулярных проверках и состоит из нескольких частей:

- контрольная среда;
- анализы рисков;
- меры безопасности (и их контроль);
- информирование и обучение персонала.

Система должна обеспечивать такие важные аспекты информации, как:

- конфиденциальность — вопрос допуска к данным для ознакомления, размещения и редактирования информации, а также для ее шифро-

вания. Чем большее число людей имеет такой допуск (или могут его получить), тем выше риски;

- целостность — контроль достоверности и актуальности информации;
- доступность — удобство системы для пользователя, обеспечение достаточно быстрого исправления возможных неполадок;
- отслеживаемость — документирование изменений программного обеспечения системы и содержащихся в ней данных.

При закупке масштабных и сложных ИТ-систем имеются и другие риски. Помимо компетентности поставщика необходимо убедиться в наличии у системы потенциала модернизации, а также предусмотреть гарантийные обязательства поставщика в течение всего срока действия контракта и постгарантийное обслуживание. Проблемы может вызвать зависимость от единственного поставщика, особенно когда предстоит заключать новый договор. Система должна быть хорошо задокументирована, чтобы можно было устранять неполадки, и чтобы возможный новый поставщик мог продолжать с ней работать.

Заключение

В заключение следует подчеркнуть, что ИТ-система — это техническая форма управления рабочими процессами, обеспечивающая их координацию и целесообразность. Не менее важна культура обращения с такой системой, предполагающая, что все пользователи используют одни и те же термины для одинаковых процессов и соблюдают одинаковые регламенты работы с системой, что будет обеспечивать достоверность и понятность информации.

Также необходимо подчеркнуть, что использование информационных технологий в современном мире является основополагающей составляющей открытости и прозрачности государственного управления вообще и бюджетного процесса в частности, что является крайне важным для повышения эффективности управления государственными финансами и снижения социальных рисков.

12. ОТКРЫТОСТЬ И ПРОЗРАЧНОСТЬ ОБЩЕСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ

Введение

Открытость и прозрачность бюджетного процесса, являясь частью более широкой общемировой тенденции открытости государственных данных и деятельности государственного аппарата в целом, в настоящее время становятся одним из ключевых направлений повышения эффективности общественных финансов.

Под открытостью бюджетного процесса понимают полноту размещаемых в открытом доступе документов, касающихся бюджетного процесса, а также вовлеченность граждан в бюджетный процесс. Прозрачность подразумевает изложение основных документов и данных в понятной для широкой общественности форме и компактном объеме. Прозрачность необходима потому, что многие бюджетные документы, например, закон о государственном бюджете, в ряде стран написаны сложным языком и могут состоять из нескольких тысяч страниц текста. В последние годы в рамках повышения открытости происходит вовлечение широкой общественности в процессы выработки и принятия управленческих решений, в том числе, в отношении государственного бюджета.

Открытость информации о деятельности государственных органов и, в частности, о бюджетном процессе имеет ряд положительных последствий. Во-первых, открытость и прозрачность государственного сектора, в том числе в бюджетной сфере, повышают доверие общества к государственным институтам, что снижает социальную напряженность. Во-вторых, открытое обсуждение и контроль со стороны общественности повышают качество принимаемых решений и уменьшают издержки от неэффективных действий правительства. Наконец, открытость информации способствует росту доверия

к государству со стороны инвесторов, что облегчает доступ к кредитным ресурсам.

К инструментам открытости информации о бюджетном процессе в большинстве стран относят:

- публикацию исторических данных (отчетов об исполнении бюджета);
- публикацию актуальных данных (действующей редакции принятого бюджета);
- публикацию прогнозируемых данных (данных на планируемый период (за рамками текущего года) и проекта бюджета);
- публикацию отчетов о проверках контролирующих органов.

В качестве инструмента обеспечения прозрачности во многих странах мира используются публикации в форме «Бюджета для граждан», где в краткой и доступной для понимания широкими слоями граждан форме дается информация о доходах, расходах и заимствованиях государства.

Принципы открытости

В мире нет единого набора принципов открытости и прозрачности государственного сектора в целом и бюджетного процесса в частности. Тем не менее, некоторыми странами, международными организациями¹⁰, а также некоммерческими организациями такие принципы сформулированы. К общепризнанным базовым принципам открытости относятся:

Полнота. Публикации подлежат все данные, кроме составляющих государственную тайну в соответствии с действующим законодательством;

Актуальность. Документы должны быть представлены в действующей на момент доступа к ним редакции;

Свободный доступ. Документы должны содержаться в открытом доступе, за них не взимается плата, для доступа к документам в Интернете не требуется регистрация. Данные и документы не должны подпадать под ограничения в связи с авторским правом и другими подобными ограничениями (лицензии, торговые знаки и т.п.);

Стандартные форматы. Данные в сети Интернет публикуются в открытых форматах, для чтения которых не требуется специальных средств. Желательно, чтобы данные размещались в машиночитаемых форматах для удобства при автоматической обработке.

¹⁰ См., например, Recommendation of the Council on Budgetary Governance [Electronic resource] // OECD. — Paris, 2015. — Mode of access: <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf> (date of access: 20.05.2017)

Использование информационных технологий

Росту прозрачности и открытости государственного управления способствовало развитие информационных технологий (ИТ-технологий) и расширение доступа граждан и организаций к сети Интернет. Применение ИТ-технологий приводит как к повышению эффективности работы в бюджетном секторе, так и к достижению социальных эффектов. Например, с помощью элементов обратной связи при использовании информационных технологий при планировании и предоставлении услуг совершенствуется учет предпочтений потребителей, вследствие чего растет их удовлетворенность от потребления этих услуг. Налогоплательщики и другие заинтересованные стороны становятся более информированными о состоянии системы предоставления государственных услуг и системы общественных финансов в целом, что приводит к повышению доверия общества к государственному аппарату.

Возможности Интернета широко используются государственными органами для распространения информации о государственном бюджете и для представления государственной бюджетной политики в доступном для неспециалиста виде. В ряде стран граждане имеют возможность получения всей наиболее важной информации о бюджете через специальные источники в Интернете, адаптированные для массового пользователя.

Разнообразие форм и методов представления информации о бюджете на таких специализированных сайтах очень велико: от простого выкладывания аналитических материалов и широкого набора бюджетных документов с возможностью их скачивания, до интерактивных инструментов, носящих информационный и обучающий характер. Источники в сети Интернет многих стран не просто содержат исчерпывающую информацию о бюджете в доступной форме, но и дают заинтересованным пользователям возможность участвовать в обсуждении вопросов бюджета на различных уровнях (национальный, региональный, муниципальный).

Например, в Швеции основная информация о бюджете размещена на странице Министерства финансов официального сайта правительства страны. На странице имеется специальный раздел «Бюджет центрального правительства»¹¹, где указаны последние новости бюджетного процесса и предоставлена возможность найти необходимую информацию при помощи фильтров поиска. Интернет-ресурс содержит статьи, пресс-релизы, информационные материалы о фискальной политике государства. Помимо информации о бюджетно-налоговой политике страница Министерства финансов Швеции

¹¹ Central government budget [Electronic resource] // The Government Offices of Sweden. — Stockholm, 2017. — Mode of access: <http://www.government.se/government-of-sweden/ministry-of-finance/central-government-budget> (date of access: 20.05.2017)

раскрывает организационную структуру и контактные данные с формой для обратной связи с гражданами.

Информация о бюджете раскрывается с учетом интересов и особенностей различных категорий населения. Например, для максимального охвата аудитории при представлении информации о бюджете используются аудио и видео материалы, а также сурдоперевод. Для граждан, не вполне владеющих шведским языком, используется «легкий» вариант текста, в котором применяется упрощенная терминология.

Другим информационным ресурсом, содержащим подробную бюджетно-налоговую информацию, является сайт Департамента финансового управления Министерства финансов Швеции¹². Здесь содержится актуальная информация о государственных финансах и о состоянии государственного бюджета. Сайт предоставляет информационно-аналитические материалы о государственных финансах, ежемесячные обзоры о состоянии государственного бюджета, а также архив бюджетной информации с 1994 года. Наборы данных представлены в табличных формах и графиках на шведском языке с некоторыми пояснениями на английском языке. Статистика представлена в простой и удобной форме, в том числе для скачивания в формате pdf и снабжена удобным механизмом поиска нужной информации. Простота и лаконичность публикуемых материалов обеспечивают хорошую доступность бюджетной информации для всех категорий граждан.

В России действует несколько информационных ресурсов, предоставляющих информацию о бюджете. Помимо сайта Министерства финансов Российской Федерации,¹³ это сайт Единого портала бюджетной системы Российской Федерации¹⁴ и раздел «Бюджет для граждан» сайта Открытого правительства Российской Федерации¹⁵.

На сайте Единого портала бюджетной системы Российской Федерации представлена разнообразная бюджетная информация не только федерального, но и регионального уровня. Кроме того, на нем имеются дополнительные функции, например, несколько калькуляторов, позволяющих гражданам рассчитать налог на доходы физических лиц, семейные расходы, налоговые вычеты, пособия по беременности и родам, а также расходы на энергосбережение.

¹² The Swedish National Financial Management Authority [Electronic resource] // esv.se. — Stockholm, 2017. — Mode of access: <http://www.esv.se/english/> (date of access: 20.05.2017)

¹³ Бюджет [Электронный ресурс] // Министерство Финансов РФ. — Москва, 2017. — Режим доступа: <http://minfin.ru/ru/performance/budget/> (дата обращения: 22.05.2017)

¹⁴ Единый портал бюджетной системы Российской Федерации [Электронный ресурс] // Электронный бюджет. — 2017. — Режим доступа: <http://budget.gov.ru/epbs/> (дата обращения: 22.05.2017)

¹⁵ Бюджет для граждан Федерации [Электронный ресурс] // Открытое правительство. — 2017. — Режим доступа: <http://budget.open.gov.ru/> (дата обращения: 22.05.2017)

В разделе «Бюджет для граждан» сайта Открытого правительства Российской Федерации помимо размещения бюджета для граждан в электронной форме, в полной и сокращенной редакции публикуется многообразная информация о бюджетах разных уровней, а также рейтинг субъектов Российской Федерации по уровню открытости бюджетных данных.

Современные инструменты ИТ-технологий позволяют решать сразу ряд задач, направленных на удовлетворение потребностей граждан, например, в получении социально важной информации о пособиях, льготах, налоговых преференциях, пенсионных выплатах и т.д., которые важны для отдельных категорий граждан. Широко применяются разнообразные форматы форумов и дискуссионных площадок для обмена мнениями и обсуждения вопросов, связанных с общественными финансами. В некоторых странах организованы онлайн консультации по вопросам бюджета и общественных финансов, на которых пользователи имеют возможность задать вопрос и получить квалифицированный ответ от специалиста.

Во многих странах эти источники учитывают особенности отдельных целевых аудиторий, например, детей и подростков, для которых создаются специальные информационные материалы, рассказывающие о бюджете и бюджетном процессе в доступной и привлекательной форме. В ряде стран применяются игровые методы приобщения пользователей к знаниям о бюджете в форме онлайн интерактивных развивающих игр, викторин и других инструментов. Созданы и применяются онлайн калькуляторы для расчета пенсий, льгот, налоговых преференций и другие востребованные гражданами инструменты.

С ростом популярности социальных сетей это направление также находит широкое применение для распространения общественно полезной информации. Большинство государственных органов, ответственных за бюджет, имеют страницы в социальных сетях¹⁶, а Интернет-источники, содержащие информацию о бюджете, как правило, для удобства пользователей имеют версии, адаптированные для мобильных устройств. Кроме того, на многих сайтах имеется возможность заинтересованным пользователям оформить подписку на новости о бюджете в удобном для них формате.

Таким образом, Интернет используется в полной мере не только для представления бюджетной политики правительств в наиболее доступном для граждан виде, но и для целей обучения и повышения финансовой и юридической грамотности заинтересованных пользователей в вопросах, касающихся общественных финансов.

¹⁶ Например, страница Открытого правительства на сайте Facebook: <https://www.facebook.com/opengovernmentru/> (дата обращения: 22.05.2017)

Вовлечение граждан в бюджетный процесс

Привлечение граждан к участию в бюджетном процессе является важным элементом открытости и прозрачности общественных финансов. Одним из наиболее распространенных способов привлечь граждан к обсуждению вопросов бюджета являются парламентские слушания. Во многих странах эта форма участия граждан применяется на этапе обсуждения приоритетных направлений на следующий бюджетный год, а также на других этапах бюджетного процесса.

Обычно вовлечение граждан предполагает непосредственное участие представителей общественности и/или организаций гражданского общества в качестве слушателей на этих заседаниях. О времени и месте проведения парламентских слушаний по вопросам бюджета общественность заблаговременно информируется. Форма участия и уровень полномочий варьируется от простого присутствия на заседании, без возможности задать вопрос или дать свой комментарий, до возможности внести предложения в повестку дня, а также выступить на заседании с изложением своей точки зрения. В некоторых странах представители общественности имеют возможность получать информацию и участвовать в обсуждении вопросов бюджета не только на этапе формирования проекта бюджета, но и на последующих стадиях бюджетного процесса, в частности, при обсуждении итогов бюджетного года, отчета об исполнении бюджета и аудиторского отчета.

В ряде стран популярными стали «горячие линии», организованные для граждан с целью привлечения внимания государственных органов к возможным нарушениям в ходе формирования или исполнения бюджета. «Горячие линии» могут содержать различные способы обращения граждан к органам государственной власти: по специальной телефонной линии, по электронной почте, по прямому каналу в Интернете, через социальные сети и т.д.

На региональном и, в большей степени, муниципальном уровне весьма популярны методы партисипаторного бюджетирования, когда граждане непосредственно участвуют в решении вопросов об использовании бюджетных средств, которые напрямую влияют на их повседневную жизнь. Такая практика впервые появилась в 1989 г. в городе Порту-Алегри (Бразилия). К предметам обсуждения обычно относятся вопросы, находящиеся в компетенции региональных и муниципальных властей. Как правило, это благоустройство территорий, организация жизненного пространства, образование, здравоохранение, размещение спортивных сооружений, организация транспортного сообщения, социальная помощь. На соответствующих сайтах граждане имеют возможность обсуждать эти вопросы, голосовать за предложенные

инициативы, выдвигать свои предложения, а также следить за ходом выполнения одобренных с их согласия проектов и комментировать их результаты. Иногда партисипаторное бюджетирование предполагает софинансирование со стороны граждан.

Партисипаторное бюджетирование в Швеции реализуется на уровне ленов¹⁷ и коммун в рамках проекта «Гражданский диалог», проводимого Ассоциацией муниципального и регионального управления Швеции. По состоянию на февраль 2017 года на сайте <http://www.dialogguiden.se> зафиксировано 289 проектов (активных или завершенных)¹⁸.

В Российской Федерации практика применения партисипаторного бюджетирования берет начало в 2007 г. В настоящее время этот механизм определения бюджетных приоритетов и их финансирования применяется в рамках специализированных проектов поддержки таких инициатив в нескольких российских регионах, в основном на муниципальном уровне в городских округах.

Новым интерактивным онлайн инструментом для изучения бюджетных приоритетов населения в последнее время стал так называемый «Бюджетный симулятор/калькулятор для граждан». Он представляет собой сайт, на котором его посетители имеют возможность изучить направления расходов действующего бюджета или его проекта, источники доходов (в т.ч. доходы, выпадающие из-за предоставления налоговых льгот) и заявить о своих приоритетах по увеличению или сокращению тех или иных расходов, привлечению новых доходов, экономии бюджетных средств. Каждое предложение пользователя сопровождается информацией о последствиях такого решения для финансируемой сферы и населения. Такие интерактивные инструменты используются, например, на федеральном уровне в США (<http://usa.abalancingact.com/>)¹⁹, на муниципальном — в Великобритании (<http://youchoose.esd.org.uk/redbridge>)²⁰. В последние годы этот инструмент стали использовать также российские регионы и муниципалитеты (<http://citizens-budget.ru/>)²¹.

¹⁷ Административно Швеция разделена на 21 часть, данные части называются ленами. Лены, в свою очередь, делятся на коммуны.

¹⁸ Dialogguiden — ditt stöd för att planera dialoger [Electronic resource] // Dialogguiden. — 2017. — Mode of access: <http://www.dialogguiden.se/> (date of access: 20.05.2017)

¹⁹ Federal Balancing Act: An Interactive Budget Simulation [Electronic resource] // The Bipartisan Policy Center. — 2017. — Mode of access: <http://usa.abalancingact.com/> (date of access: 20.05.2017)

²⁰ About You Choose [Electronic resource] // The London Borough of Redbridge. — 2017. — Mode of access: <http://youchoose.esd.org.uk/Bexley/AboutYouChoose/Index/2014> (date of access: 20.05.2017)

²¹ Бюджетный калькулятор для граждан [Электронный ресурс] // Центр фискальной политики. — 2017. — Режим доступа: <http://citizens-budget.ru/> (дата обращения: 22.05.2017)

Бюджет для граждан

Под бюджетом для граждан обычно понимается упрощенная версия бюджетного документа, которая использует неформализованный язык и доступные форматы, чтобы облегчить гражданам понимание бюджета, объяснить им планы и действия правительства во время бюджетного года и показать им формы возможного взаимодействия с правительством по вопросам расходования общественных финансов. Наличие и доступность для общественности бюджета для граждан, а также его содержание, является еще одним важным элементом открытости и прозрачности общественных финансов.

В настоящее время в мире имеется значительное многообразие таких документов как по форме, так и по содержанию. Анализ бюджетов для граждан ряда стран позволяет определить основные подходы, применяемые при их составлении, включая форматы представления бюджетных данных, степень подробности, уровень визуализации и адаптации публикуемого материала к определенной аудитории. Коротко рассмотрим некоторые наиболее типичные примеры.

1. Красочно оформленная брошюра, ориентированная на массового пользователя и представляющая в выгодном свете социальную направленность бюджета. Такой формат предполагает широкое использование изображений в виде фотографий и интуитивно понятных пиктограмм, облегчающих восприятие бюджетной информации. Объем поясняющей текстовой информации, как правило, небольшой и содержит только самую важную информацию, изложенную простым и доступным языком. Характерный объем таких брошюр — от 4-х до 30 страниц.
2. Компактный буклет объемом 2 — 4 страницы, в котором при минимальном объеме поясняющего текста приведена вся наиболее важная для граждан информация о бюджете в виде таблиц, графиков и диаграмм. Такой формат является мини-справочником по бюджету и ориентирован на потребителя, которого интересуют в первую очередь данные о налогах, акцизах, льготах, о крупных социальных программах, о мерах правительства в отношении безработных, а также о наиболее чувствительных для граждан макроэкономических параметрах.
3. Обширный документ объемом несколько сотен страниц, не адаптированный для неподготовленного читателя и содержащий небольшое количество иллюстраций, графиков и таблиц. Такой формат труден для восприятия большинством граждан и может быть полезен для госслужащих, парламентариев, преподавателей, независимых экспертов и студентов экономических специальностей.

В России бюджет для граждан является обязательным документом на всех уровнях государственного управления, составляемым финансовыми органами. Бюджет для граждан в печатной и/или электронной форме издают и многие муниципалитеты. Министерство финансов Российской Федерации готовит ежегодный доклад о лучшей практике развития бюджета для граждан в субъектах Российской Федерации и муниципальных образованиях²².

В ряде стран бюджет для граждан вообще не публикуется в виде отдельного документа. Для распространения информации о бюджете для широкого потребителя используются другие документы и методы, в том числе онлайн сервисы в сети Интернет. Например, в Швеции не издается бюджет для граждан в виде отдельного печатного или электронного издания, но разрабатываются несколько документов о бюджете в понятной для граждан форме, которые удовлетворяют потребности населения в разнообразной информации о бюджете. К таким документам относятся: «Основные положения бюджетно-налоговой политики», «Макроэкономические прогнозы», «Краткое содержание бюджета» и др. С 2015 года Министерство финансов Швеции выпускает краткую информационную брошюру «Бюджет за пять минут» (доступна только онлайн)²³, также дополняемую одноименной веб-страницей на сайте правительства страны.

Подходы международных организаций к открытости и прозрачности в бюджетной сфере

Международные организации вырабатывают свои подходы в сфере открытости и прозрачности для государственного управления в целом и бюджетного процесса в частности. Их документы подлежат одобрению входящими в эти организации странами. Поэтому можно сказать, что такие документы являются своего рода международными стандартами. Кратко рассмотрим основные документы в сфере открытости и прозрачности бюджета Международной организации высших органов финансового контроля, Организации экономического сотрудничества и развития и Международного валютного фонда.

²² Доклад «О лучшей практике развития «Бюджета для граждан» в субъектах Российской Федерации и муниципальных образованиях» [Электронный ресурс] // Министерство Финансов РФ. — Москва, 2016. — Режим доступа: http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116180 (дата обращения: 22.05.2017)

²³ The 2017 Spring Budget in five minutes [Electronic resource] // The Government Offices of Sweden. — Stockholm, 2017. — Mode of access: <http://www.government.se/articles/2017/04/the-2017-spring-budget-in-five-minutes/> (date of access: 20.05.2017)

Международная организация высших органов финансового контроля (International Organization of Supreme Audit Institutions — INTOSAI)²⁴

Международная организация высших органов финансового контроля, созданная в 1953 году, является независимой неправительственной организацией, которая имеет особый консультативный статус при Экономическом и Социальном Совете ООН (ЭКОСОС) и объединяет высшие органы финансового контроля стран-членов ООН. В настоящее время в ее состав входят 194 национальных высших органа финансового контроля и 5 ассоциированных членов.

Принятая в 1977 г. на IX Международном Конгрессе *МОБОФК* в Лиме декларация (Лимская декларация руководящих принципов контроля)²⁵ в качестве основных задач деятельности органов контроля называет обеспечение открытости и прозрачности бюджетных данных. Декларация провозглашает, что деятельность органов как центральной, так и местной власти, должна быть прозрачной и подотчётной, а доступ граждан к информации о ней — максимально широким. Кроме того, Лимская декларация призывает к проведению независимого аудита деятельности органов государственного управления, а важнейшими принципами полномочий и функционирования высших контрольно-ревизионных органов провозглашаются следующие:

- высший контрольно-ревизионный орган должен быть независимым от других органов государственной власти, и это должно быть закреплено в Конституции страны;
- взаимоотношения с законодательной и исполнительной властями страны должны быть четко установлены в Конституции;
- полномочия высшего контрольно-ревизионного органа должны включать в себя полномочия по расследованию и принудительному принятию мер по результатам его работы;
- высший контрольно-ревизионный орган должен иметь полномочия самостоятельно определять программу своей работы и решать вопросы найма и обучения персонала;
- высший контрольно-ревизионный орган должен иметь полномочие представлять результаты своих проверок на рассмотрение парламента и общественности страны.

²⁴ Home [Electronic resource] // INTOSAI. — Vienna, 2017. — Mode of access: <http://www.intosai.org/> (date of access: 20.05.2017)

²⁵ ISSAI 1 — The Lima Declaration [Electronic resource] // INTOSAI. — Vienna, 2017. — Mode of access: <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-1-the-lima-declaration.html> (date of access: 20.05.2017)

Таким образом, Лимская декларация, закрепив фундаментальные основы принципов открытости и прозрачности общественных финансов, обозначила общие черты этих принципов, не определяя их конкретного наполнения.

Организация экономического сотрудничества и развития — ОЭСР

Оптимальная практика по обеспечению прозрачности бюджета ОЭСР (обновлена в 2001 г.)²⁶ была формально одобрена странами — членами ОЭСР и является общедоступным документом о надлежащей практике по обеспечению прозрачности бюджета. основополагающие принципы ОЭСР по лучшей практике в области бюджетной прозрачности рекомендуют следующее:

1. Бюджет, как основной документ политики правительства, должен быть комплексным и охватывать все правительственные доходы и расходы, чтобы можно было оценить компромиссы между различными вариантами политик. В бюджете должны быть отражены активы и обязательства правительства, нефинансовые активы, пенсионные обязательства правительства перед своими служащими и условные обязательства. Бюджет должен быть представлен в парламент не менее чем за три месяца до начала финансового года и должен быть одобрен парламентом до начала финансового года.
2. Бюджет должен включать данные и о нефинансовой эффективности, включая целевые значения эффективности, и их среднесрочный прогноз. Бюджетные расходы должны быть классифицированы по административным единицам (например, министерствам), а дополнительная информация должна быть представлена экономической и функциональной классификацией.
3. Проект бюджета должен быть сопоставлен с прогнозами, содержащимися в более ранних налогово-бюджетных отчетах, и все значительные отклонения должны быть объяснены; должна быть представлена сравнительная информация о фактических доходах и расходах за прошлый год, а также обновленный прогноз на текущий год для каждой программы, включая нефинансовые показатели эффективности.
4. Предварительный отчет по бюджету должен стимулировать дебаты и четко излагать долгосрочные задачи экономической и налогово-бюджетной политики правительства, а также описывать допущения, лежащие в основе отчета.

²⁶ OECD Best Practices for Budget Transparency Electronic resource // OECD. — Paris, 2001. — Mode of access: www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf (date of access: 20.05.2017)

5. Ежемесячные отчеты, показывающие проделанную работу по исполнению бюджета, должны выпускаться в течение четырех недель после окончания каждого месяца, и должны содержать фактические цифры доходов и расходов за месяц и с начала года до настоящего момента. Цифровые данные должны сопровождаться краткими комментариями, а значительные расхождения должны быть объяснены.
6. Полугодовой отчет должен представлять комплексную информацию о достижениях в исполнении бюджета, включая обновленный прогноз исполнения бюджета текущего финансового года и, как минимум, для следующих двух финансовых лет. Он должен выпускаться в течение 6 недель после окончания первого полугодия.
7. Должны быть подготовлены отчет на конец года и долгосрочный отчет. Отчет на конец года — это основной документ подотчетности. Он должен быть опубликован в течение шести месяцев с конца финансового года и проходить аудиторскую проверку Высшего органа аудита. Этот отчет должен демонстрировать соответствие уровню доходов и расходов, санкционированному парламентом в законе о бюджете, а любые сделанные в течение года поправки изначального бюджета должны быть показаны отдельно. Формат отчета должен быть увязан с форматом представления бюджета. Долгосрочный отчет должен оценивать долгосрочную устойчивость проводимой правительством политики, а также бюджетные последствия демографических изменений, например, рост старения населения и другие тенденции (на 10-40 лет). Он должен публиковаться, как минимум, каждые пять лет.
8. Следует представлять краткое описание основных учетных политик, включая описание применяемой политики бухгалтерского учета (например, по кассовому методу или по методу начисления) и давать объяснение любых отклонений от общепринятых практик бухгалтерского учета. Для всех налогово-бюджетных отчетов следует использовать одну и ту же учетную политику. Если требуется изменение политики, следует раскрыть природу и причину такого изменения, а также, если необходимо, следует откорректировать соответствующим образом информацию за предыдущие отчетные периоды.
9. Все налогово-бюджетные отчеты должны быть публично доступны на безвозмездной основе, в том числе, в Интернете. Министерство финансов должно активно способствовать пониманию бюджетного процесса гражданами и неправительственными организациями.

Международный валютный фонд — МВФ (International Monetary Fund — IMF)

Первая редакция *Кодекса лучшей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере* МВФ была представлена в 1998 г.²⁷ В том же году была выпущена первая редакция «Руководства по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере».²⁸ Последняя редакция вышеупомянутого Кодекса была принята в 2014 г.²⁹ Она содержит более четкие и проверяемые требования к прозрачности, отражающие уроки мирового финансового кризиса и включающие изменения в области международных стандартов.

Общее число таких требований — 36, и они разделены на три компонента (по 12 критериев в каждом):

- «Бюджетная отчетность»;
- «Бюджетно-налоговое прогнозирование и составление бюджета»;
- «Анализ бюджетных рисков и управление бюджетными рисками».

Компонент «Бюджетная отчетность»

Данный компонент оценивает, насколько бюджетная отчетность содержит в себе понятную, релевантную, своевременную и достоверную информацию. Критерии оценки сгруппированы по трем основным группам.

- 1. Объем информации.** Бюджетная отчетность должна достоверно отражать деятельность всего государственного сектора в соответствии с международными стандартами и охватывать как органы государственного управления, так и органы местного самоуправления, динамику их финансовых активов, пассивов и финансовых потоков, в том числе налоговых.
- 2. Периодичность и своевременность отчетности.** Здесь оценивается регулярность, частота и своевременность бюджетной отчетности, в том числе промежуточной отчетности в течение бюджетного года, а также заключительного отчета об исполнении бюджета и аудиторского отчета.

²⁷ Code of Good Practices on Fiscal Transparency, 2007 Revised Edition [Electronic resource] // International Monetary Fund. — Washington, 2007. — Mode of access: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/code.htm> (date of access: 20.05.2017)

²⁸ Manual on Fiscal Transparency, 2007 Revised Edition [Electronic resource] // International Monetary Fund. — Washington, 2007. — Mode of access: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual.htm> (date of access: 20.05.2017)

²⁹ Fiscal Transparency Code, 2014 Revised Edition [Electronic resource] // International Monetary Fund. — Washington, 2014. — Mode of access: <http://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf> (date of access: 20.05.2017)

- 3. Качество информации.** При оценке качества информации, содержащейся в бюджетной отчетности, во внимание принимается, насколько информация структурирована в соответствии с международными стандартами. Например, она должна быть представлена в соответствии с административной, экономической и функциональной классификациями, а также в разрезе крупных программ. При этом информация должна быть внутренне согласована и содержать как можно более полные данные о балансе бюджета и об изменениях государственного долга в течение бюджетного цикла. Кроме того, должна быть обеспечена сопоставимость с бюджетной отчетностью предыдущих лет, и для этих целей все изменения в методологии и оформлении бюджетной отчетности должны быть объяснены.

Компонент «Бюджетно-налоговое прогнозирование и составление бюджетов»

Критерии, содержащиеся в данном компоненте, оценивают, насколько информация о бюджете и основные макроэкономические прогнозы, лежащие в основе бюджета, соответствуют целям, которые правительство ставит перед собой в области общественных финансов на плановый бюджетный период.

- 1. Полнота охвата.** Имеется в виду, что бюджет и лежащие в его основе макроэкономические прогнозы должны охватывать всю совокупность информации, относящуюся к бюджету. Источники бюджетных доходов и направления бюджетных расходов должны быть представлены максимально подробно и включать доходы и расходы правительственных органов, внебюджетных фондов, фондов социального страхования и т.д. Бюджет должен быть согласован как с фактическими результатами двух последних лет, так и с макроэкономическими показателями, ожидаемыми в среднесрочной перспективе, а также с крупными инвестиционными среднесрочными государственными программами.
- 2. Упорядоченность.** Оценивается, насколько четко сроки разработки, обсуждения и утверждения бюджета, а также функции законодательных и исполнительных органов закреплены в законодательстве. Например, проект бюджета должен поступить в законодательный орган и быть опубликован не позднее 3 месяцев, а утверждение бюджета должно состояться не позднее 1 месяца до начала бюджетного года.
- 3. Соответствие целям.** Оценивается, насколько бюджетные документы отражают заявленные цели государственной политики на очередной финансовый год и насколько аккуратно государственные органы отчитываются по его истечении. Отчет об исполнении бюджета должен содержать фактически достигнутые показатели в сравнении с ранее

заявленными целями по всем основным направлениям бюджетной политики. Кроме того, оценивается, каким образом правительство допускает общественность к участию в обсуждении вопросов бюджета и как граждане информируются о влиянии бюджетной политики правительства на их повседневную жизнь.

- 4. Достоверность.** Оценивается, насколько экономические прогнозы и бюджетные ожидания правительства, а также данные о фактических результатах выполнения бюджета являются надежными и достоверными, и подвергаются ли они контролю со стороны независимых организаций. Существенные изменения в ранее утвержденных статьях доходов или расходов бюджета должны быть четко обоснованы, а их причины подробно разъяснены.

Компонент «Анализ бюджетных рисков и управление бюджетными рисками»

Данный компонент оценивает, как правительство управляет рисками и принимает решения в области общественных финансов.

- 1. Раскрытие информации и её анализ.** Оценивается, как правительство оценивает макроэкономические риски, которые могут повлиять на его бюджетную политику. От правительства требуется представить анализ того, как будут выглядеть результаты бюджетного года при том или ином изменении первоначально ожидаемых макроэкономических параметров (анализ чувствительности), а также описание альтернативных сценариев исполнения бюджета и вероятностный прогноз результатов исполнения этих сценариев. Отдельно обращается внимание на практику правительства в области оценки специфических рисков, могущих повлиять на реализацию бюджетной политики, а также на оценку правительством стабильности основных макроэкономических параметров в долгосрочной перспективе с учетом возможных сценариев развития экономической и демографической ситуации.
- 2. Управление рисками.** От правительства требуется проведение регулярного мониторинга, анализа и оценки рисков в области управления общественными финансами.

Основные группы риска, на которые следует обращать внимание при формировании бюджета:

- риск возникновения непредвиденных расходов: бюджет должен содержать специальные резервы на покрытие таких расходов, а использование этих резервов должно раскрываться в отчетах;

- риск, связанный с приобретением (списанием) крупных активов и (или) обязательств: решения о приобретении (списании) крупных активов должны происходить в соответствии с законодательством, а управление долговыми обязательствами должно осуществляться в рамках опубликованной ранее стратегии;
- риск необоснованных гарантийных обязательств: все правительственные гарантии, их бенефициары, а также вероятность их предъявления регулярно публикуются открыто, а общий объем таких гарантий ограничен законом;
- риск необоснованных обязательств в рамках государственно-частных партнерств: объем таких государственных обязательств регулярно публикуется, а их максимальный совокупный объем ограничен законом;
- риск волатильности финансовых рисков: информация о вовлеченности государства в операции на финансовых рынках регулярно публикуется, а волатильность финансовых рынков анализируется и регулярно оценивается;
- риск снижения стоимости запасов природных ресурсов: объемы запасов и фактической добычи природных ресурсов регулярно публикуются, запасы природных ресурсов регулярно оцениваются с учетом конъюнктуры цен и возможных сценариев их изменения в будущем;
- риск возникновения чрезвычайных ситуаций в связи со стихийными бедствиями и последствиями неблагоприятных природных явлений: правительство оценивает вероятность наступления таких рисков и управляет ими в соответствии с опубликованной ранее стратегией.

3. Межбюджетные отношения и их координация. От правительства требуется наличие четких законодательно установленных отношений с региональными органами власти и органами местного самоуправления, а также с государственными корпорациями. Информация об отношениях с региональными и муниципальными бюджетами регулярно публикуется, а объем их обязательств и заимствований ограничен. Взаимоотношения правительства с государственными корпорациями открыты, и отчеты об их финансовом состоянии регулярно публикуются.

МВФ представляет *Кодекс лучшей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере* как общемировой стандарт раскрытия информации о государственных финансах. Применительно к каждому принципу в Кодексе различаются базовая, надлежащая и передовая практика, которые предоставляют странам четкие ориентиры и обеспечивают его применимость для государств-членов МВФ.

В ближайшей перспективе МВФ завершит разработку четвертого компонента «Управление доходами от природных ресурсов»³⁰. Данный компонент дополнит первые три для стран, обеспеченных природными ресурсами.

Кроме того, МВФ ведет работу над новым двухтомным «Руководством по обеспечению прозрачности в налогово-бюджетной сфере», содержащим более подробные инструкции по применению принципов и практики обеспечения прозрачности в налогово-бюджетной сфере. Том I будет охватывать первые три компонента Кодекса и заменит собой «Руководство по обеспечению прозрачности в налогово-бюджетной сфере» 2007 года³¹, а том II будет уделять основное внимание четвертому компоненту по управлению доходами от природных ресурсов и инкорпорирует в себя «Руководство по обеспечению прозрачности доходов от природных ресурсов» 2007 года.³²

Таким образом, вопросы открытости и прозрачности в бюджетной сфере уже долгое время находятся в центре внимания профильных международных организаций. Требования к прозрачности бюджетной информации и подотчетности органов государственного управления постоянно повышаются и совершенствуются в соответствии с лучшей мировой практикой в данной сфере.

Рейтинг Международного бюджетного партнерства

В настоящее время наиболее авторитетным источником информации о степени открытости и прозрачности общественных финансов является обзор открытости бюджета, который готовится Международным бюджетным партнерством — МБП (International Budget Partnership — IBP).³³ С первого обзора, проведенного в 2006 году, по 2016 год было проведено пять анкетных исследований открытости бюджета, по результатам которых были сделаны сравнительные сопоставления между странами и составлены соответствующие рейтинги.

Рейтинги МБП, в которые в 2016 г. были включены 115 стран, построены на основе оцениваемых по 100-бальной шкале ответов из предложенного списка на более чем 100 вопросов (количество включенных в рейтинг стран

³⁰ Update on the Standard Template to Collect Data on Government Revenues from Natural Resources [Electronic resource] // International Monetary Fund. — Washington, 2017. — Mode of access: <http://www.imf.org/en/publications/policy-papers/issues/2017/04/27/update-on-the-standard-template-to-collect-data-on-government-revenues-from-natural-resources> (date of access: 20.05.2017)

³¹ Manual on Fiscal Transparency, 2007 Revised Edition [Electronic resource] // International Monetary Fund. — Washington, 2007. — Mode of access: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual.htm> (date of access: 20.05.2017)

³² Guide on Resource Revenue Transparency, 2007 Revised Edition // International Monetary Fund.

³³ Open budget survey [Electronic resource] // International Budget Partnership. — Washington, 2017. — Mode of access: <http://www.internationalbudget.org/opening-budgets/open-budget-initiative/open-budget-survey/> (date of access: 20.05.2017)

и вопросов меняется от опроса к опросу, также как частично меняется и содержание вопросов). Вопросы и ответы разбиты на четыре группы, и таким образом, рейтинги составлены по четырем показателям:

- показатель индекса открытости бюджета;
- показатель уровня участия общественности в бюджетном процессе;
- показатель влияния законодательного органа;
- показатель влияния высших контрольных органов.

Основным в исследовании МБП является *Индекс открытости бюджета* (ИОБ). Он представляет собой синтетический показатель, который отражает степень доступности для общественности информации по ключевым бюджетным документам, а также уровень того, насколько эти документы являются всеобъемлющими, содержательными и практически значимыми. В анкете ИОБ анализируется степень открытости и доступности для общественности ключевых бюджетных документов, отражающих различные стадии бюджетного процесса:

- бюджетное предложение исполнительной власти;
- проект бюджета;
- утвержденный бюджет;
- бюджет для граждан;
- текущие (промежуточные) отчеты о ходе исполнения бюджета;
- полугодовой отчет о ходе исполнения бюджета;
- годовой отчет об исполнении бюджета;
- аудиторский отчет об исполнении бюджета.

По результатам исследования 2015 года³⁴ лидерами среди 100 стран, ответивших на вопросы МБП, стали: Новая Зеландия (88 баллов), Швеция (87 баллов), ЮАР (86 баллов). Россия занимает 11-е место, имея 74 балла из 100 возможных.³⁵ Это означает, что Правительство Российской Федерации предоставляет общественности *существенную* информацию о бюджете.

Общий вывод по результатам исследования ИОБ состоит в том, что большинство стран, в которых проживает 68% населения мира (78 стран с показателем ИОБ 60 баллов и меньше), предоставляют недостаточную информацию о состоянии бюджетной сферы для общественности. В то же время увеличивается количество стран, в которых ключевые бюджетные

³⁴ Open Budget Index 2015 Rankings [Electronic resource] // International Budget Partnership. — Washington, 2015. — Mode of access: <http://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-OBIRankings-English.pdf> (date of access: 20.05.2017)

³⁵ Open budget survey 2015 Russia [Electronic resource] // International Budget Partnership. — Washington, 2015. — Mode of access: <http://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-CS-Russia-English.pdf> (date of access: 20.05.2017)

документы публикуются своевременно и становятся доступными для общественности.

При рассмотрении *участия общественности в бюджетном процессе* применяются показатели, которые оценивают главным образом наличие формальных механизмов, позволяющих общественности в течение бюджетного процесса напрямую взаимодействовать с органами власти на заранее спланированной основе по вопросам, касающимся планирования бюджета, исполнения бюджета и контроля за его выполнением.

В настоящее время возможность для представителей общественности в той или иной форме принимать участие в бюджетном процессе, например, в форме дискуссий о приоритетных направлениях бюджетной политики, становится важным элементом прозрачности бюджета. При этом высокий уровень открытости бюджетной информации далеко не всегда соответствует уровню предоставления возможности гражданского участия в бюджетном процессе. Примерами несоответствия между этими двумя показателями могут служить Швеция³⁶ и Германия³⁷, которые имеют высокие показатели индекса открытости бюджета, но невысокие показатели индекса участия общественности в бюджетном процессе.

Важным элементом открытости и прозрачности бюджетных данных считается *деятельность законодательных и контрольных органов*. Как показывает исследование МБП, только треть стран, принимающих участие в опросе, имеет адекватный уровень надзора за бюджетом со стороны законодательного органа, а остальные — ограниченный или слабый уровень. По показателю уровня надзора за бюджетом со стороны высшего контрольного органа почти половина стран из числа обследованных имеют ограниченный или слабый уровень надзора.

Заключение

Практика раскрытия информации об общественных финансах постоянно развивается и совершенствуется, вбирая в себя лучший опыт передовых в этом отношении стран. При этом требования к открытости и прозрачности общественных финансов непрерывно повышаются, а критерии их оценки приобретают все более конкретные качественные и количественные параметры.

³⁶ Open budget survey 2015 Sweden [Electronic resource] // International Budget Partnership. — Washington, 2015. — Mode of access: <http://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-CS-Sweden-English.pdf> (date of access: 20.05.2017)

³⁷ Open budget survey 2015 Germany [Electronic resource] // International Budget Partnership. — Washington, 2015. — Mode of access: <http://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-CS-Germany-English.pdf> (date of access: 20.05.2017)

В современном обществе информированность общественности о состоянии общественных финансов приобретает особое значение в связи с ростом интенсивности информационного обмена, вызванного прогрессом в области информационно-коммуникационных технологий, а также с ростом внимания общественности к вопросам эффективности работы органов государственного управления в целом, и в частности, к вопросам эффективности государственных расходов.

Открытость и прозрачность общественных финансов приобретает все большее значение во многих странах мира. В частности, увеличивается количество стран, в которых ключевые бюджетные документы своевременно публикуются и становятся доступными для общественности.

Особенно заметен рост количества стран, публикующих Бюджет для граждан: с 2012 года их количество в опросах МБП выросло более чем вдвое, а в трех странах (Швеция, Республика Корея и Мексика) гражданские версии бюджетных документов публикуются на каждом из четырех этапов бюджетного цикла.

Прозрачность бюджетного процесса и вовлечение в него заинтересованных лиц помогают органам государственной власти и местного самоуправления привлекать внимание общественности к бюджетным проблемам, что в свою очередь способствует более эффективному использованию бюджетных ресурсов.

13. СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ В УПРАВЛЕНИИ ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ В СТРАНАХ ОЭСР

Принципы управления бюджетом

Отправной точкой для идентификации тенденций в управлении финансами в странах-членах ОЭСР являются рекомендации Совета по управлению бюджетом Директората государственного управления и территориального развития ОЭСР, изданные в феврале 2015 года³⁸. Они заменили собой стандарты ОЭСР по прозрачности бюджета, опубликованные в 2002 году. В новых рекомендациях сформулированы десять основных принципов эффективного управления бюджетом. Новые элементы этих принципов в сравнении с теми, которые были рекомендованы стандартами 2002 года (выделены курсивом), обобщают работу, проделанную, начиная с 2002 года рабочей группой ОЭСР, а также сообществом специалистов, занятых в сфере бюджетного процесса, и могут рассматриваться как основные тенденции в управлении финансами государственного сектора в странах-членах ОЭСР.

Десять принципов эффективного управления бюджетом
<ol style="list-style-type: none">1. Управление бюджетом в рамках ясной, заслуживающей доверия и предсказуемой бюджетной политики;2. Тесная связь бюджета со среднесрочными стратегическими приоритетами правительства;

³⁸ Public Governance and Territorial Development Directorate, RECOMMENDATION OF THE COUNCIL ON BUDGETARY GOVERNANCE <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>

3. Оценка потребностей в бюджетных инвестициях, исходя из целей удовлетворения потребностей развития государства эффективным и последовательным образом;
4. Обеспечение открытости, прозрачности и доступности бюджетных документов и данных;
5. Обеспечение открытости дебатов по бюджетным вопросам с широким участием общественности;
6. Представление исчерпывающей, корректной и достоверной отчетности по финансам государственного сектора;
7. Детальное планирование бюджета и соответствующие этому управление и мониторинг исполнения бюджета;
8. Оценка результатов деятельности и эффективности использования бюджетных средств;
9. Идентификация и оценка устойчивости бюджетной системы и финансово-бюджетных рисков, а также разумное управление ими в долгосрочной перспективе;
10. Повышение достоверности и качества бюджетных прогнозов, бюджетного планирования и исполнения бюджета путем строгого внешнего контроля, включая независимый аудит.

В нижеследующем описании современных тенденций акцент сделан на обширной сфере бюджетирования по результатам. Эта методика бюджетного процесса появилась в 1990-х годах как составляющая программы действий в рамках новой модели управления государственным сектором (New Public Management). С тех пор она была одобрена практически всеми странами-членами ОЭСР, хотя в последние годы наблюдается его переориентация на более детальный анализ бюджетных расходов, всестороннюю оценку бюджетной политики и сокращение применения количественных показателей непосредственных и конечных результатов.

В разделе будет также описана работа, проделанная Секретариатом ОЭСР со времени установления новых принципов управления бюджетом, прежде всего в части полномочий отраслевых министерств в бюджетном процессе. В свете вышеизложенных соображений основное внимание в разделе сосредоточено на следующих вопросах новой модели управления государственным сектором:

- Управление бюджетом в рамках ясной, заслуживающей доверия и предсказуемой бюджетной политики (первый принцип ОЭСР), в частности, с помощью формирования бюджета по модели «сверху вниз» и анализа бюджетных расходов;

- Тесная увязка бюджета со среднесрочными стратегическими приоритетами правительства (второй принцип ОЭСР), в частности, усиление роли отраслевых министерств;
- Повышение достоверности и качества бюджетных прогнозов, бюджетного планирования и исполнения бюджета путем строгого внешнего контроля качества, включая независимый аудит (десятый принцип ОЭСР), в частности, с помощью независимых финансовых организаций.

Бюджетирование «сверху вниз» и новая роль анализа бюджетных расходов

Возникновение бюджетирования по методу «сверху вниз»

В течение значительной части XX века бюджетный процесс в странах-членах ОЭСР базировался на методе, который можно охарактеризовать как «бюджетный инкрементализм»³⁹. Этот подход предполагал, что дискуссии в рамках ежегодного бюджетного процесса фокусировались на новых расходах, в то время как повторяющиеся из года в год расходы принимались как данность. Это можно считать одной из основных причин постоянного роста в XX веке доли бюджетных расходов в ВВП. Однако в 1980-х годах этот рост в большинстве стран-членов ОЭСР остановился на уровне от 40 до 50 процентов ВВП. Одновременно с этим в результате появления бюджетного планирования по методу «сверху вниз» изменилась и динамика бюджетного процесса. Это означало, что с этого момента подготовка бюджета начиналась с решения, согласно которому на совокупные расходы бюджета налагались ограничения исходя из имеющейся значимой информации (предполагаемые доходы, исходные значения расходов, предложения по новым расходам и налоговым реформам, а также по структуре баланса бюджета). Вследствие этого текущая политика далее не принималась как сама собой разумеющаяся, а бюджетные согласования между отраслевыми министерствами и министерством финансов стали в равной мере фокусироваться на преимуществах как текущей политики, так и новых инициатив по расходам.

³⁹ Инкрементализм — модель процесса принятия решений, исходящая из того, что решения обычно плохо согласуются с реальной ситуацией. Инкременталистская модель утверждает: политики принимают решения исходя не из идеальной умозрительной идеи, а из сиюминутной политической ситуации. Оценивается или принимается во внимание лишь малая часть вероятных вариантов.

Процесс политической деятельности характеризуется как инкрементализм теми, кто считает, что люди, ответственные за принятие решений, пытаются лишь слегка корректировать уже проводимую политику, не проявляя желания ввергать себя в длительный процесс всеобъемлющего анализа всего спектра открывающихся перед ними возможностей. *Политика. Толковый словарь*. — М.: «ИНФРА-М», Издательство «Весь Мир». 2001. (Прим. редактора)

Некоторые страны продвинулись дальше других в направлении бюджетного планирования по модели «сверху вниз», устанавливая потолок совокупных расходов и размеры получаемых министерствами ассигнований на срок более одного года. В настоящий момент в их число входят Франция, Нидерланды, Швеция и Великобритания. Во всяком случае, на уровне выделяемых министерствам ассигнований все эти страны демонстрируют определенную гибкость, перераспределяя из года в год средства между министерствами в пределах совокупного лимита расходов. При этом не все страны включают в лимиты для министерств и даже в совокупный лимит расходов полные расходы. Например, некоторые виды обязательных расходов и уплата процентов могут быть исключены.

В переговорах о потолках расходов министерств существует проблема асимметричности стимулов. У отраслевых министерств есть стимул сохранить и увеличить свой бюджет и, следовательно, выбрать наилучшие предложения по новым расходам. При этом по тем же причинам у них появляется стимул предлагать наихудшие варианты по новым способам экономии средств (те, которые нанесли бы максимальный ущерб). Анализ расходов является методом, призванным преодолеть эту проблему путем обеспечения взаимодействия отраслевого министерства и министерства финансов по вопросам возможной экономии бюджетных ресурсов посредством повышения эффективности бюджетных расходов и/или снижения объема и качества услуг.

Эксперименты с разными процедурами анализа бюджетных расходов стали проводиться в 1980-е и 1990-е годы во все большем числе стран-членов ОЭСР наряду с практикой внедрения бюджетного планирования по модели «сверху вниз». Однако некоторые из этих процедур имели конъюнктурный кратковременный характер, в которых отпала необходимость, когда острота проблемы снизилась в период продолжительного экономического роста 1990-х — начала 2000-х годов. Позднее из-за глобального финансового кризиса многие страны-члены ОЭСР возродили прежние процедуры анализа расходов бюджета или ввели новые. Отвечая на вопросы проводившегося ОЭСР в 2012 году исследования, половина входящих в организацию стран заявила, что применяет эти процедуры. Анализ бюджетных расходов остается на данный момент передовой практикой в странах-членах ОЭСР. Ниже представлены некоторые отличительные черты процедуры анализа бюджетных расходов.

Анализ бюджетных расходов в странах ОЭСР

Австралия ввела в практику периодические «Стратегические аналитические обзоры» в 2007 году. Процедура проводится под эгидой специализированной «Рабочей группы по анализу расходов бюджета», созданной при министерстве

финансов. Тематику определяет министр финансов, который затем запрашивает согласие Кабинета министров на предлагаемый аналитический обзор. Подготовка такого обзора проводится в течение 4-6 месяцев командой из 4 человек под руководством старшего сотрудника по финансовым вопросам или независимого председателя. Поддержку команде экспертов оказывает консультационная группа представителей профильных министерств и агентств. Отчеты представляются министру финансов, который затем передает их Кабинету министров для принятия окончательных решений по их практическому применению.

Канада также ввела в практику периодические «Стратегические аналитические обзоры» в 2007 году. Эти аналитические обзоры готовятся ответственным отраслевым министерством. Секретариат Правления Министерства финансов дает рекомендации и проводит необходимые консультации. Для каждого обзора от министерств требуется создание рабочего комитета и подчиненной комитету группы аналитиков, включающей внешних экспертов. Секретариат Правления Министерства финансов рассматривает все рекомендации и предложения по перераспределению и реинвестированию бюджетных средств в процессе бюджетного планирования, о результатах анализа которых министр финансов ежегодно отчитывается.

Дания проводит «специальные исследования» с середины 1980-х годов. Темы этих исследований по предложению министра финансов ежегодно определяются Комитетом правительства по экономической политике. Исследования проводятся в течение короткого периода времени (2-4 месяца) рабочими группами, в которых представлены профильные отраслевые министерства и Министерство финансов. Отчеты, содержащие предложения по экономии средств, представляются Министерству финансов и затем Комитету правительства по экономической политике. Обычно окончательное решение по этим предложениям принимает Комитет.

В *Нидерландах* аналитические обзоры расходов готовятся каждый год, начиная с 1981 года. Количество ежегодных обзоров варьируется, значительно увеличиваясь в годы, предшествующие выборам, когда возникает необходимость подготовки новой программы действий правительства и определения рамок бюджетных расходов на среднесрочную перспективу. Исследования охватывают период в 4-6 месяцев. До 1994 года существовало требование обязательного предложения 20% экономии средств в каждом отчете. В 2010 году это требование было восстановлено. Аналитические обзоры расходов проводятся рабочими группами, состоящими из госслужащих профильного отраслевого министерства и Минфина, а также внешних экспертов. За процедурой наблюдают комиссия в составе высокопоставленных госслужащих и особый комитет министерства. Решения по предложениям принимаются в основном в контексте бюджетного процесса, в частности, когда определяются новые рамки расходов на среднесрочную перспективу в процессе формирования Кабинета министров (обычно — раз в четыре года).

В *Великобритании* аналитические обзоры расходов были введены в практику в 1998 году в связи с принятием среднесрочных рамок расходов и подготовки обоснований для их пересмотра. Основное внимание в обзорах уделяется дискре-

ционными расходам (для которых в рамках расходов устанавливаются номинальные потолки). В последние годы пересмотру стали подвергаться и вопросы, касающиеся обязательных расходов. Аналитические обзоры готовятся рабочими группами разного состава — иногда состоящими исключительно из представителей Министерства финансов, иногда смешанными из числа сотрудников отраслевых министерств и Минфина. Для участия или председательствования в рабочей группе часто приглашаются внешние эксперты или известные личности из негосударственного сектора. Завершенные обзоры являются предметом обсуждения между заместителем Министра финансов, отвечающим за бюджет, или министром финансов и руководителем отраслевого министерства, и используются Министерством финансов в ходе подготовки новых рамок расходов на среднесрочную перспективу.

Процедурные условия эффективного анализа бюджетных расходов

В недавнем исследовании, посвященном методам проводимого в последние годы в странах-членах ОЭСР анализа бюджетных расходов, был предложен ряд принципов проведения такого анализа. Ниже представлены некоторые из них.

Принципы эффективного анализа бюджетных расходов

По связанности с бюджетным процессом

- Сделать анализ расходов регулярным, а не ситуативным процессом
- Проводить аналитические обзоры расходов в такие сроки, которые обеспечивали бы, выработку предложений по потенциальной экономии средств по их результатам на той стадии процесса формирования бюджета, когда принимаются решения по новым расходам, предлагаемым отраслевыми министерствами, с тем, чтобы сделать возможным одновременное рассмотрение направлений экономии средств и новых расходов
- Определять частоту проведения аналитических обзоров расходов периодичностью рассмотрения и утверждения размера ассигнований для министерств. Ежегодное утверждение ассигнований должно сопровождаться ежегодным проведением анализа бюджетных расходов. Там, где жесткий потолок бюджетных расходов для министерств определяется раз в три года, анализ расходов следует проводить, соответственно, за трехлетний период.

По охвату

- Включать в аналитический обзор наряду с дискреционными бюджетными расходами также выборочный анализ обязательных (предписанных законом) расходов.

По отношению к прочим элементам бюджетного процесса

- Основное внимание при анализе расходов уделять выявлению направлений потенциальной экономии средств бюджета.
- Не ограничивать анализ расходами бюджета, но преследовать более широкие политические цели и цели совершенствования управления бюджетом.

По ответственности за процесс анализа расходов

- Обеспечить поддержку процесса анализа расходов силами высших политических кругов.
- Возлагать ответственность за работу по выявлению направлений экономии бюджетных средств на государственных служащих, а не полагаться исключительно или по большей части на выполнение этой задачи негосударственным сектором.
- Одновременно, в работе по анализу расходов в полной мере использовать экспертный потенциал негосударственного сектора.
- Независимо от того, как структурирован процесс анализа расходов, предоставить министерству финансов право представлять политическому руководству собственные варианты экономии средств.
- Министерство финансов должно обеспечить наличие у сотрудников навыков анализа государственной политики и знаний о государственных программах, достаточных для успешного анализа возможностей экономии средств, предложенных отраслевыми министерствами, и представлять собственные варианты экономии, когда это целесообразно.
- В составе Министерства финансов следует создать специализированный отдел по анализу расходов, в задачи которого входят руководство процессом анализа и оказание поддержки в оценке возможностей экономии средств совместно с руководителями отделов отраслевых министерств.

Другие аспекты процесса

- Установить стандартные требования, которые должны выполнять эксперты в области анализа расходов. Эти требования должны включать в себя определенный набор вопросов/критериев, применяемых при поиске стратегических возможностей экономии средств.

Роль отраслевых министерств в бюджетном процессе

Две модели распределения задач между министерством финансов и отраслевыми министерствами

Роль отраслевых министерств в бюджетном процессе серьезно различается в разных странах-членах ОЭСР. Эти различия четко проявляются в задачах, стоящих перед финансовыми отделами отраслевых министерств. В одних странах задачи финансовых отделов ограничиваются функциями финансово-

го администрирования, в других, в дополнение к финансовому администрированию, финансовые отделы занимаются вопросами в области бюджетного контроля, финансово-бюджетной координации и оперативного контроля. Финансовые отделы отраслевых министерств, входящие в первую группу, принято относить к *традиционной модели*, а входящие во вторую — к *модели финансового контроля*.

Финансовый менеджмент включает в себя формирование и исполнение бюджетов и составление финансовой отчетности. Кроме того, в задачи финансового подразделения входит поддержание связи с министерством финансов в интересах отраслевого министерства в процессе подготовки и исполнения бюджета, а также при составлении финансовой отчетности. На финансовые отделы, относящиеся к традиционной модели, обычно возлагаются и задачи по контролю выполнения обязательств и оборота наличности. Контроль исполнения обязательств означает предупредительную проверку на соответствие юридическим нормам, включая доступность бюджетных средств, когда обязательство принято. Контроль наличности означает предупредительную проверку, включая доступность бюджетных средств, когда платежное поручение выписано банку, имеющему счет в казначействе⁴⁰.

В странах, применяющих модель финансового контроля, на финансовые отделы, в дополнение к функции финансового администрирования, возложены и другие задачи. Одна из таких задач — бюджетный контроль, состоящий в мониторинге процесса планирования бюджета и его исполнения, а также в своевременной корректировке политики в целях предотвращения перерасхода бюджетных средств или превышения среднесрочных лимитов. Принято говорить, что финансовое подразделение, выполняющее такие задачи, работает подобно «собственному министерству финансов отраслевого министерства». Другие дополнительные задачи — это финансово-бюджетная координация, которая подразумевает совместную с секторальными подразделениями министерства подготовку рекомендаций, касающихся приоритетов расходной политики, оперативный контроль, включающий в себя постоянный мониторинг эффективности и результативности текущей политики, а также выработку рекомендаций министру по возможному улучшению работы в этих сферах.

Ниже представлен обзор задач финансового подразделения отраслевого министерства, работающего по традиционной модели и модели финансового контроля. Как видно из таблицы, задачи финансовых отделов, работающих

⁴⁰ Во многих странах, следующих традиционной модели, действуют правила, требующие проведения дополнительного контроля со стороны министерства финансов государственными обязательствами и наличием средств на их реализацию. Как правило, это делается посредством отслеживания определенных показателей, например, обязательств государства в отдельных сферах, расходов сверх установленных сумм и др.

в рамках модели финансового контроля, разнообразны, чем при традиционной модели.

К числу стран, использующих главным образом модель финансового контроля, относятся Австралия, Канада, Новая Зеландия, Скандинавские страны, Нидерланды и Великобритания. В число стран-членов ОЭСР, в большей мере применяющих традиционную модель, входят восточноевропейские государства-члены ЕС (Эстония, Польша, Чехия, Словакия, Венгрия, Словения). Другие страны-члены ОЭСР используют черты обеих моделей.

Роль финансового подразделения отраслевого министерства в рамках традиционной модели и модели финансового контроля		
	Традиционная модель	Модель финансового контроля
Финансовое администрирование	Задача финансового подразделения.	Задача финансового подразделения, которая частично делегируется отраслевым подразделениям и учреждениям, сервисным службам вне финансового подразделения и частным структурам (если возможен аутсорсинг).
Контроль за государственными обязательствами и наличием средств	Задача финансового подразделения и – при наличии определенных критериев — министерства финансов.	Задача отраслевых подразделений. В ограниченных масштабах возможно привлечение финансового подразделения отраслевого министерства и министерства финансов.
Бюджетный контроль	Задача отраслевого министра после консультаций с отраслевыми подразделениями.	Задача отраслевого министра после консультаций с финансовым отделом.
Финансово-бюджетная координация	Задача отраслевого министра после консультаций с отраслевыми подразделениями.	Задача отраслевого министра после консультаций с финансовым отделом.
Оперативный контроль	Задача отраслевого министра после консультаций с отраслевыми подразделениями.	Задача отраслевого министра после консультаций с финансовым отделом.

Почему важно усилить роль отраслевых министерств в бюджетном процессе?

Бюджетирование согласно модели «сверху вниз» повлекло за собой фундаментальное изменение положения финансовых отделов отраслевых министерств во многих странах-членах ОЭСР. Переговоры и соглашения по лимитам расходов имеют смысл только при условии, что финансовое подраз-

деление может внести свою лепту в определение возможностей экономии расходов и новых инициатив и отстаивать свою позицию в процессе принятия решений. Страны-члены ОЭСР все больше отдают себе отчет в том, что сильные финансовые отделы являются существенным условием подготовки обоснований бюджетных расходов и лимитов получаемых министерствами ассигнований. Кроме того, четкая финансово-бюджетная координация и оперативный контроль представляют ценность для самих министерств, так как действия, предпринимаемые в этих сферах, способствуют накоплению у них профессиональных знаний и опыта, что идет на пользу оперативному управлению отраслью.

Процедурные условия для модели финансового контроля

Для того чтобы финансовое подразделение отраслевого министерства могло взять на себя задачи бюджетного контроля, финансово-бюджетной координации и оперативного контроля, необходимо реформировать бюджетные процедуры. Организационные меры, способствующие усилению роли отраслевых министерств, обобщены ниже.

Меры по усилению роли отраслевых министерств в бюджетном процессе

- Устанавливать лимиты расходов министерств в начале процесса подготовки бюджета. Во многих странах это означает перенесение бюджетного календаря на более ранний срок. Например, если бюджетный год совпадает с календарным, решение по среднесрочным рамкам расходов и лимитам для министерств следует принимать до начала лета.
- Обеспечивать обязательность соблюдения лимитов расходов после того, как они установлены. Это касается не только исполнения бюджета. Любой ожидаемый перерасход необходимо компенсировать в момент его обнаружения независимо от того, имеет ли место этот перерасход до, в течение или после окончания бюджетного года. Соблюдение лимитов является в первую очередь задачей финансового подразделения отраслевого министерства, но и министерство финансов должно здесь играть определенную роль. Если окажется, что лимит, установленный для министерства, можно изменить, отраслевое министерство незамедлительно его изменит в сторону повышения вместо того, чтобы изыскать возможности для экономии и удержаться в рамках установленного лимита.
- Обеспечить ответственность министерств за все лимиты расходов. В некоторых странах у множества независимых или полунезависимых государственных учреждений имеются свои лимиты, относительно которых они ведут переговоры напрямую с министерством финансов. Такая практика подрывает бюджетную

дисциплину, поскольку ответственность за соблюдение лимитов должен нести министр, а возможности компенсации уменьшаются в той же мере, в какой сокращаются лимиты.

- Ввести обязательную оценку программ в качестве неотъемлемой части цикла бюджетной политики. Необходимо оценивать каждую программу с точки зрения достижения поставленных результатов в течение ряда лет. В руках отраслевого министерства такая оценка является инструментом, позволяющим совершенствовать текущую политику и формировать пространство для новой политики. Механизмы проведения оценки не должны навязываться министерству извне. Чтобы они были эффективны, ими должно «владеть» само отраслевое министерство. В проведении оценок ключевую роль играет финансовое подразделение отраслевого министерства. Роль же министерства финансов должна ограничиваться методологической помощью.
- Усиливать роль государственных учреждений как ответственных участников процесса. В странах-членах ОЭСР проведение в жизнь утвержденной политики во все большей степени сосредоточивается в госучреждениях, непосредственно управлявшихся своим заказчиком-министерством. Отделение подведомственных учреждений от отраслевого министерства может благотворно сказаться на качестве оказываемых услуг и эффективности деятельности как учреждений, так и самого министерства. В то же время во всех странах, где происходил этот процесс, растет озабоченность вопросами подконтрольности учреждений своим отраслевым министерствам. Некоторые страны-члены ОЭСР подошли к решению этих вопросов путем профессионализации роли министерств в качестве ответственных участников процесса. Тенденция состоит в том, чтобы разделить функции управления деятельностью подведомственных учреждений и ее финансирования. Вопросы финансирования требуют компетентности в оперативном руководстве, и их решение наиболее рационально поручать финансовому отделу отраслевого министерства.
- Обеспечить эффективное сотрудничество с министерством финансов. Действенный способ выстраивания доверительных отношений — организация периодических совещаний финансовых директоров всех министерств и директора бюджетного департамента министерства финансов. Эти совещания могут использоваться для обмена информацией о динамике финансово-бюджетной ситуации (но не для переговоров по бюджету).

Независимые фискальные комитеты (НФК)

Возникновение НФК

Независимый фискальный комитете — это государственный институт, на который возлагаются задачи макроэкономического прогнозирования и/или расчета стоимости альтернативных вариантов достижения политических

целей. Содержание его отчетов не является предметом ответственности министерства. Являясь государственным, такой институт (подобно контрольно-счетной палате и центральному банку) тем не менее, сохраняет свою независимость как от исполнительной, так и от представительной ветвей власти.

Распространение НФК в странах-членах ОЭСР является относительно недавним феноменом. Есть несколько НФК, существующих уже несколько десятилетий, — например, в Бельгии (с 1936 г.), Нидерландах (с 1945 г.), Дании (с 1962 г.), Австрии (с 1970 г.) и США (с 1974 г.) — но большинство существующих ныне в странах-членах ОЭСР НФК были созданы в 2000-х и 2010-х годах. Проведенное ОЭСР в 2015 году исследование выявило наличие НФК в 18 странах. Можно утверждать, что на сегодня НФК относятся к числу важнейших инноваций в формирующейся структуре управления финансами государственного сектора.

Главная цель НФК — способствовать повышению прозрачности финансово-бюджетной сферы. НФК могут предоставлять информацию, которая без них была бы недоступной — например, касательно стоимости альтернативных вариантов политики. Кроме того, в зависимости от организационной структуры НФК, он может деполитизировать компонент поиска и сбора информации в процессе выработки политического курса и, таким образом, способствовать повышению качества политических дебатов. Это не означает, что подготавливаемые НФК прогнозы или расчеты затрат являются более точными, чем подготавливаемые министерством финансов или организациями негосударственного сектора. Прогнозирование и калькуляция затрат — это сферы деятельности, неизбежно предрасположенные к существенным ошибкам. Однако независимость НФК предоставляет некоторую гарантию того, что их оценки будут беспристрастными.

Виды независимых фискальных комитетов

НФК составляют весьма неоднородную группу, различаясь, в основном, по формам управления, полномочиям и ресурсам/персоналу.

Можно выделить три модели управления:

1. Модель бюро экономических исследований
2. Модель совета по финансово-бюджетной политике
3. Модель парламентской бюджетной структуры

НФК двух первых видов учреждаются исполнительной ветвью государственной власти, нередко в форме независимых государственных учреждений. Советы по финансово-бюджетной политике — это, по большей части,

консультативные органы. Бюро экономических исследований составляют собственные прогнозы или калькуляции затрат. НФК третьего вида создаются в рамках законодательной ветви государственной власти, часто в форме экспертной группы под эгидой комитета по бюджету парламента.

Что касается полномочий НФК, они могут выполнять задачи в следующих областях:

- Макроэкономическое прогнозирование
- Расчет стоимости альтернативных вариантов политики и предвыборных платформ политических партий
- Мониторинг соответствия деятельности министерства финансов правилам или целям финансово-бюджетной политики
- Анализ политики и анализ эффективности затрат
- Анализ долгосрочной устойчивости финансов государственного сектора

В сфере макроэкономического прогнозирования и расчета стоимости альтернативных вариантов бюджетной политики задачей НФК может быть функция главного поставщика информации для правительства или законодательной власти либо, скорее, экспертиза или критическая оценка информации, производимой органами государственной власти. Экспертный подход сам по себе менее затратен, но ведет к дублированию усилий. Разумеется, это дублирование будет еще более значительным, если НФК отведена роль главного поставщика информации для законодательной власти, в то время как правительство пользуется услугами собственных подразделений по прогнозированию и оценке затрат. Кроме того, полномочия НФК могут охватывать дополнительные задачи в области мониторинга соответствия деятельности министерства финансов правилам или целям финансово-бюджетной политики, анализа текущей политики и анализа эффективности затрат, анализа долгосрочной устойчивости финансов общественного сектора⁴¹. НФК также значительно отличаются друг от друга своими ресурсами и бюджетами. Если сравнивать НФК стран-членов ОЭСР, то в 2015 году Бюджетный офис Конгресса США имел бюджет приблизительно в 47 млн. долларов и штат из 250 сотрудников, голландское Центральное бюро по планированию — бюджет в 15 млн. долларов и штат из 140 сотрудников, Бюджетное управление Национального собрания Республики Корея — бюджет в 14 млн. долларов и штат из 120 сотрудников. Пять стран имеют НФО с бюджетом от 3 до 7 млн. долларов и штат сотрудников от 30 до 60 человек (Австралия, Дания, Италия,

⁴¹ Договор о стабильности, координации и управлении (ДСКУ) Европейского союза (так называемый «Бюджетный пакт») предписывает проведение независимыми фискальными комитетами мониторинга соответствия деятельности министерства финансов финансово-бюджетным правилам ЕС. Бюджетный пакт имеет обязательную силу только для стран, перешедших на евро.

Мексика и Испания). Остающаяся половина НФО имеет бюджеты менее 3 млн. долларов и менее 30 сотрудников.

Характеристики управления, полномочий и ресурсов/персонала значительно различаются. Коротко их можно обрисовать следующим образом:

1. Несколько экспертных групп при парламентских комитетах по бюджету занимаются независимым макроэкономическим прогнозированием и оценкой затрат. Бюджет у этих групп средний или большой (Корея, Мексика, США).
2. Только одна экспертная группа при парламентском комитете занимается независимой оценкой затрат в тех случаях, когда правительство не предоставляет таких оценок. Задача по макроэкономическому прогнозированию перед ней не стоит. Бюджет у нее небольшой (Австралия).
3. Остальные экспертные группы при парламентских комитетах с небольшим бюджетом занимаются экспертной проверкой макроэкономических прогнозов и оценок затрат, выполняемых правительством (Канада, Италия).
4. Советы по финансово-бюджетной политике занимаются макроэкономическим прогнозированием, но не оценкой затрат (за исключением Словакии). Бюджет у них маленький (Австрия, Бельгия, Дания, Ирландия, Португалия, Словакия, Испания).
5. Несколько бюро экономических исследований занимаются независимым макроэкономическим прогнозированием и оценкой затрат для государства в целом. Бюджет у них средний или большой (Швеция, Нидерланды).
6. Только одно бюро экономических исследований занимается независимым макроэкономическим прогнозированием для государства в целом и оценкой затрат государства. Бюджет у него маленький (Великобритания).

Дублирование (в плане проверки существующих оценок) возникает в случаях 3, 4 и, для оценок затрат — в случае 6. Масштабное дублирование (в плане подготовки альтернативных оценок) имеет место в случае 1. Не возникает дублирования в случаях 2 и 5.

В 2014 году Совет ОЭСР ввел в действие принципы для независимых фискальных комитетов. Выборка из этих принципов представлена ниже:

Принципы ОЭСР для независимых фискальных комитетов

- **Независимость.** Беспристрастность и независимость являются необходимыми условиями успешной работы НФК. Полностью самостоятельное учреждение представляет результаты своего анализа, абстрагируясь от политических позиций; оно всегда стремится проявлять объективность и профессиональное

мастерство и служить всем партиям. Поэтому НФК не должны иметь ни малейшего отношения к ответственности за выработку политического курса, чтобы не возникало даже ощущения пристрастности.

- **Полномочия.** Полномочия НФК должны быть четко определены на высшем законодательном уровне, включая основные виды отчетов и исследований, которые обязаны проводить НФК, и — если это целесообразно — график их представления. Следует предоставлять НФК возможность готовить отчеты и проводить исследования по собственной инициативе при условии, что они соответствуют их полномочиям. Подобным же образом им должна быть предоставлена самостоятельность в определении программы своей работы в рамках предоставленных полномочий.
- **Отношения с законодательной властью.** Независимо от того, кому — государственному органу законодательной или исполнительной ветви власти — подчинен НФК, должны быть введены в действие механизмы, обеспечивающие надлежащую подотчетность их законодательной власти.
- **Доступ к информации.** Нередко имеет место асимметричность информации между государственными органами и НФК, вне зависимости от того, какими ресурсами НФК обладает. Отсюда возникает особая задача законодательно гарантировать (а при необходимости, подтверждать в протоколах или меморандумах о взаимопонимании), что НФК получает незамедлительный свободный доступ к любой относящейся к делу информации, включая методологию и предположения, лежащие в основе бюджета и других финансово-бюджетных предложений.
- **Прозрачность.** Принимая во внимание, что содействие повышению прозрачности в области финансов государственного сектора является главной целью НФК, перед ними стоит специальная задача — действовать как можно более открыто. Полная прозрачность их работы и операций обеспечивает наивысшую степень защиты независимости НФК и позволяет им наладить доверительные взаимоотношения с широкой общественностью.
- **Коммуникации.** Следует с самого начала налаживать эффективные каналы связи НФК со средствами массовой информации, гражданским обществом и другими заинтересованными сторонами.

Заключение

Финансовый кризис 2008-2009 годов оказал сильное влияние на методы управления финансами государственного сектора большинства стран-членов ОЭСР. Если в предыдущий период (приблизительно с 1990 по 2005 год) идеи так называемой «новой модели управления государственным сектором» серьезно влияли на бюджетную реформу, то в последующем реформы сфокусировались на более простой и компактной модели управления, для

которой характерен тщательный контроль над расходами, включая контроль над текущими расходами. Эта тенденция вышла на первый план в «Рекомендациях Совета по управлению бюджетом», изданных ОЭСР в 2015 году. Новые принципы надлежащего эффективного управления бюджетом, изложенные в этих рекомендациях, пришли на смену методическим рекомендациям ОЭСР по прозрачности бюджета 2002 года. Они включают в себя некоторые новые разработки, особенно в сферах бюджетирования по модели «сверху вниз», среднесрочных рамок расходов, бюджетирования капитальных вложений, бюджетов для граждан, исполнения бюджета, независимого прогнозирования и оценки затрат. Эти рекомендации дали толчок новой волне реформ, характерной для послекризисного периода.

Данный раздел был посвящен трем реформам, представляющим особый интерес для стран, как членов ОЭСР, так и нет, которые продолжают бороться с последствиями финансового кризиса. Этими тремя реформами являются введение при формировании бюджета и анализа расходов метода «сверху вниз», усиление роли отраслевых министерств в бюджетном процессе и, наконец, формирование института независимых фискальных комитетов.

Бюджетное планирование по модели «сверху вниз» применяется с 1980-х годов. Оно способствовало стабилизации доли расходов государственного сектора в ВВП. Кроме того, оно вновь сосредоточило внимание на экспертизе текущих расходов и инициировало эксперименты с проведением анализа бюджетных расходов. Основываясь на результатах этих экспериментов, многие страны-члены ОЭСР после финансового кризиса ввели у себя процедуры анализа бюджетных расходов в расчете на то, что эти процедуры станут постоянной составляющей бюджетного процесса.

Растет понимание того, что для планирования бюджета исходя из потолка расходов, отраслевые министерства должны быть достаточно сильными, чтобы удерживаться в пределах установленных для них лимитов. Из этого следует, что финансовое подразделение отраслевого министерства должно выполнять функцию «собственного министерства финансов отраслевого министерства». Кроме того, сильные финансовые подразделения отраслевых министерств представляют собой большую ценность для самих министерств, потому что способствуют лучшему распределению ресурсов и повышению эффективности отраслевых программ.

Независимые фискальные комитеты, вероятно, являются самой важной инновацией в практике управления финансами последних лет. Они способствуют более точному прогнозированию государственных доходов и более адекватной оценке стоимости крупных политических инициатив. Кроме того, НФК могут играть свою роль в мониторинге соответствия деятельности министерства финансов бюджетным правилам, в анализе политики на основе

прогнозируемых параметров и анализе эффективности расходов, а также в анализе долгосрочной устойчивости финансов государственного сектора. Помимо сказанного, если НФК заработают репутацию заслуживающих доверия институтов у всех политических партий, они могут способствовать повышению качества политических дебатов. Ныне существующие независимые финансовые организации демонстрируют широкое разнообразие в том, что касается их полномочий, управления и ресурсов. Какая конфигурация этих характеристик окажется наиболее успешной в долгосрочной перспективе, судить пока еще рано.

14. БЮДЖЕТНЫЙ ПРОЦЕСС В ШВЕЦИИ

Введение

Задача данного раздела — проиллюстрировать, как в Швеции на практике применяются описанные в предыдущих разделах общие принципы составления и принятия, а также исполнения и контроля исполнения государственного бюджета. Важно напомнить, что многие из выбранных решений коренятся в шведской модели государственного управления. Модель эта, основанная на крупных самостоятельных госучреждениях, децентрализации права принятия решений и четко определенной ответственности, имеет как историческую, так и культурную основу, уникальную для Швеции. Вместе с тем, опыт функционирования шведской системы государственного управления может представлять интерес и для других стран.

Данный раздел структурно соотносится с предыдущими разделами и посвящена конкретизации изложенных в них принципов управления бюджетным процессом, включая систему платежей, управление ликвидными активами и государственным долгом, бухгалтерский учет, отчетность и контроль. Чтобы читателю легче было усвоить материал, раздел начинается с описания структуры государственной и муниципальной системы Шведского государства.

14.1. Шведская модель государственного управления

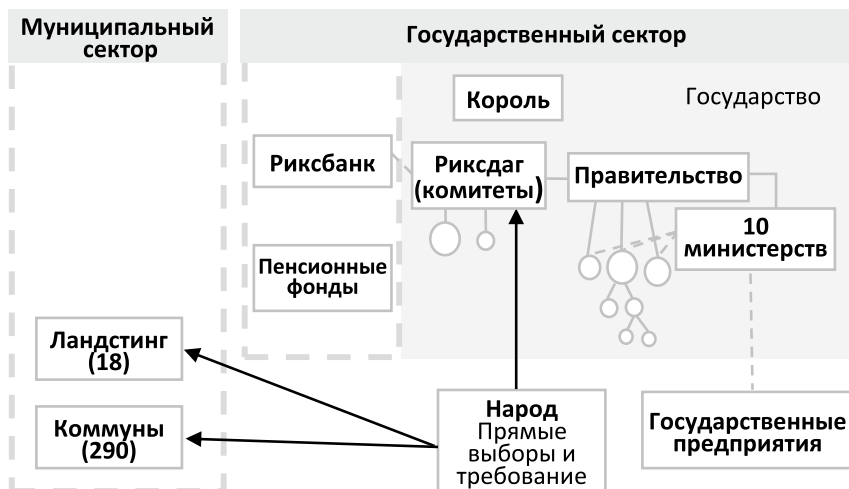
Муниципальный сектор

Местное самоуправление в Швеции имеет долгую историю. В наши дни местный уровень власти представлен *290 коммунами (муниципалитета-*

ми), обладающими правом самоуправления, гарантированным Конституцией страны. Среднее число жителей одной коммуны в Швеции — 33 000 человек, при этом размеры коммун сильно варьируются — от 2,5 до 810 тыс. человек. Раз в четыре года путем прямых выборов каждая из них избирает муниципальный совет. Для финансирования своей деятельности коммуна имеет право собирать подоходный налог со своих жителей. Кроме того, она может взимать плату за определенные товары и услуги (например, вывоз мусора и отопление зданий). Однако около 20 процентов доходов коммуны составляют государственные субсидии. Благодаря таким субсидиям происходит некоторое выравнивание бюджетной обеспеченности между бедными и богатыми коммунами. Примерно пятая часть объема субсидии распланирована по конкретным целям, остальными деньгами коммуна может свободно распоряжаться. Правда, следует упомянуть, что *Риксдаг* (однопалатный парламент Швеции) может предписать, что именно коммуна должна обеспечить — скажем, возможность для всех детей получить девятилетнее школьное образование. Государственные ведомства осуществляют надзор за качеством предоставляемых услуг. Например, Государственное управление среднего образования устанавливает стандарты учебного плана и допустимую численность учащихся в классах, а также контролирует их выполнение. Коммуна самостоятельно осуществляет бюджетный процесс, бухгалтерский учет и аудит, однако она должна следовать принципам, установленным Риксдагом в законах, например, применять метод начисления в бухучете и восполнять возникший в одном году дефицит бюджета с помощью профицита в течение, максимум, трех лет.

За большую часть здравоохранения и медицинской помощи, за региональный транспорт и другие подобные задачи отвечают *18 муниципальных образований более высокого уровня — ландстинги (региональные советы)*, также напрямую избираемые своими жителями раз в четыре года. И хотя ландстинги представляют собой географически более обширные регионы и несут ответственность за реализацию иных видов деятельности, к ним применяются те же принципы, что и к коммунам.

Муниципальный сектор — ландстинги и коммуны вместе взятые — обеспечивает работой около 1,2 млн. человек (чуть менее 30 процентов работоспособного населения Швеции) и отвечает более чем за 40 процентов расходов государственно-муниципального (или общественного) сектора. Для сравнения, в государственном секторе занято немногим более 200 тыс. человек, или лишь 5 процентов работоспособного населения страны, однако отвечает он при этом почти за 60 процентов расходов общественного сектора. Причиной этому — значительный объем социальных пособий населению, которые составляют почти половину расходов государственного бюджета.



Государственный сектор

Государственный сектор Швеции включает *Риксбанк* (Центробанк) и *пенсионные фонды*. Риксбанк находится в прямом подчинении Риксдагу (парламенту Швеции), но при этом сохраняет высокую степень самостоятельности и является отдельным юридическим лицом. Это относится и к пенсионным фондам, каждым из которых руководит собственное правление, действующее в рамках специальных законов.

Риксдаг

Риксдаг состоит из единственной палаты, депутаты которой избираются народом в ходе прямых выборов каждые четыре года. Задачи Риксдага, в числе прочего, — разрабатывать законы, принимать решения по налогам, определять, как должны использоваться государственные средства и другие активы, а также контролировать, как правительство управляет страной. Все вопросы прорабатываются шестнадцатью комитетами, важнейшим из которых в данном контексте является *Комитет по финансам*. Для контроля деятельности правительства в распоряжении Риксдага имеются, с одной стороны, Конституционный комитет, имеющий право приглашать министров для доклада, с другой — омбудсмены Риксдага, которым граждане могут принести жалобу, если государственное учреждение, с их точки зрения, неправильно *провело рассмотрение* какого-либо дела. Если же граждане не удовлетворены *сутью* решения, они могут его обжаловать в самом учреждении или в прави-

тельстве. Вопросы о нарушениях законов общего характера рассматриваются судами. Конституционный суд в Швеции нет. Риксдагу также подчиняется Государственная ревизионная (счетная) палата, чьей задачей является проверка деятельности правительства и всех госучреждений. Ревизионная палата убеждается в правильности финансовой отчетности, в соответствии действий правительства законодательству (включая закон о государственном бюджете), а также в том, что деятельность правительства эффективна и целесообразна. Государственная ревизионная палата не обладает судебными полномочиями, а представляет свои заключения для рассмотрения в Риксдаге.

Глава государства

Глава государства — король или королева, получающие свою должность по наследству, — не имеет политической власти, а исполняет лишь символическую функцию. Глава государства в Швеции никак не участвует в принятии политических решений или в бюджетном процессе.

Правительство

Правительство включает всех министров и возглавляется премьер-министром. Премьер-министр единолично назначает и отставляет министров, а также распределяет между ними задачи и министерства. Все правительственные решения принимаются министрами коллегиально, что ведет к скоординированности их работы и усиливает позиции министра финансов, так как принятие любого решения требует его согласия. Министерства, возглавляемые министрами и реализующие под их руководством поставленные перед ними задачи, вместе образуют *Правительственную канцелярию*.

Правительственная канцелярия

Правительственная канцелярия состоит из одиннадцати министерств, канцелярии главы правительства и административного отдела. Как правило, в каждом из министерств занято от одной до нескольких сотен человек. Крупнейшим является Министерство иностранных дел, в котором трудятся 1260 госслужащих, включая персонал представительств за рубежом. За ним следует Министерство финансов — около 450 служащих. Всего в Правительственной канцелярии занято порядка 4,5 тыс. человек. Из этого числа около 200 служащих — политические назначенцы, в то время как остальные получают свои должности независимо от того, какая партия (или какие партии) находится у власти. Министерства выполняют функцию поддержки по отношению к правительству, разрабатывая

законопроекты и иные правительственные документы, подготавливая решения правительства, а также координируя деятельность *государственных учреждений*, подчиняющихся правительству. Одна из важнейших задач Правительственной канцелярии — это подготовка ежегодного правительственного *проекта государственного бюджета*, представляемого в Риксдаг. Министерства, как правило, не имеют собственных оперативных задач. Оперативная деятельность осуществляется четырьмя сотнями госучреждений.

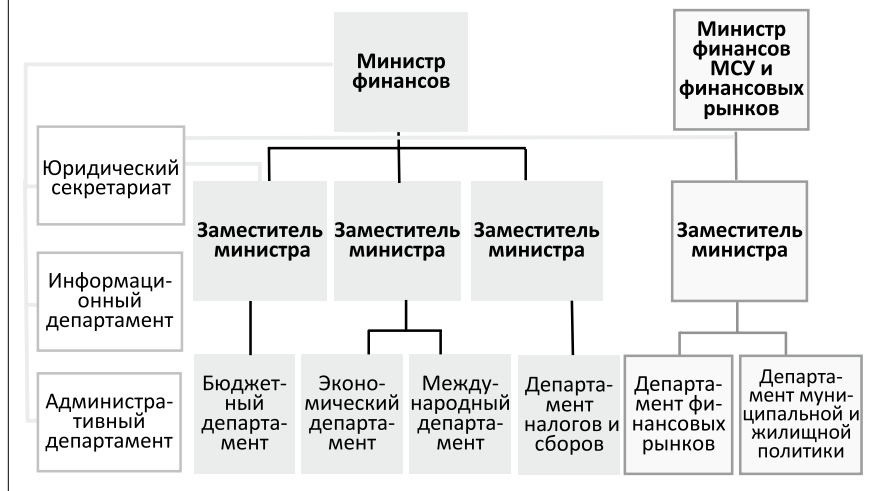
Министерство финансов и его особая роль в бюджетном процессе заслуживает несколько более подробного описания.

Министерство финансов Швеции

Численность сотрудников Министерства финансов — около 450 человек. Основная задача министерства — подготовка и обеспечение оснований для решений правительства по бюджетной и экономической политике.

Деятельность, связанная с планированием и исполнением бюджета, является одной из основных функций министерства, однако Министерство финансов занимается также подготовкой исходных материалов для формирования налоговой и таможенной политики, выходит с предложениями по изменению налогового законодательства. Министерство осуществляет мониторинг, анализ и прогнозирование развития шведской экономики, а также выступает с инициативами по решению текущих проблем. Помимо названных функций оно отвечает также за международное сотрудничество Швеции в сфере экономики и финансов. Наконец, Министерство финансов занимается вопросами, связанными с развитием административной деятельности, с муниципальной и жилищной политикой.

Организационная структура Министерства финансов



Государственные учреждения

Самой, пожалуй, яркой — в международном сопоставлении — отличительной чертой шведской системы государственного управления является положение и роль госучреждений. Существованию шведской модели с небольшими министерствами и крупными самостоятельными учреждениями имеется, прежде всего, историческое объяснение, уходящее корнями в XVII век. Шведская модель государственного управления получила свое развитие во времена, когда государство было маленьким и выполняло, в первую очередь, задачи, связанные с правосудием и обороной. Эта модель доказала свою гибкость и целесообразность и когда государство приобрело совершенно иные функции. Например, в Финляндии, которая до 1809 года была частью Швеции, применяется та же модель. В настоящее время и другие страны движутся в направлении создания самостоятельных госучреждений.

Модель на базе учреждений опирается на их *широкую самостоятельность* и *четко обозначенную ответственность*. Принцип самостоятельности означает, что руководитель учреждения, без вмешательства со стороны министров или министерств, планирует, организует и осуществляет деятельность своего учреждения. Согласно Конституции Швеции, министрам запрещено вмешиваться в деятельность подведомственных государственных учреждений. Принцип ответственности означает, что руководитель учреждения, назначаемый коллегиальным решением правительства, в полной мере отвечает за деятельность учреждения и ее результаты. Учитывая, что руководитель учреждения сам принимает решения об организационной структуре и о том, сколько и каких сотрудников конкретно принять на работу, самостоятельно ведет переговоры об уровне зарплаты с профсоюзами работников, он не может снять с себя никакую часть ответственности со ссылкой на ограничения в свободе действий. Целью предоставляемой учреждениям самостоятельности и возлагаемой на них ответственности является разделение политики и управления. Такая система, как показала практика, обеспечивает, с одной стороны, высокую эффективность, с другой — хорошие возможности для определения степени ответственности.

В подчинении правительства находится порядка 390 государственных учреждений, более половины которых представляют правительству собственный годовой отчет. Всего в государственных учреждениях работают примерно 200 тыс. человек. Размеры, задачи и организационная структура учреждений сильно варьируются. В самых крупных из них, таких как Вооруженные силы и Государственная налоговая служба, заняты десятки тысяч сотрудников. В небольших учреждениях может быть занято всего несколько сотрудников. Характер деятельности государственных учреждений также

значительно различается. Большинство из них занимается специальными вопросами, например, выдачей учебных займов или обороной страны, в то время как другие отвечают за решение государственных задач в определенном регионе (правления ленов) или конкурируют с другими государственными учреждениями, имеющими те же функции, как, например, университеты. Государственные учреждения разбросаны по всей стране. Некоторые из них помимо центрального офиса имеют региональные и местные структуры (например, Государственная таможенная служба, Государственная налоговая служба, Государственное управление транспортных коммуникаций или Государственная служба спасения и гражданской обороны). Несмотря на отличия в размере, характере деятельности и организационной структуре, форма организации шведских государственных учреждений одна и та же.

Учреждения являются составной частью и представителями юридического лица — государства. Все активы, которыми они распоряжаются, принадлежат государству. Обязательства, принимаемые государственными учреждениями в рамках исполнения ими своих функций, являются обязательными для государства.

Правовая основа финансово-административного управления в государстве

Конституция Швеции содержит краткое описание положений, касающихся формирования и исполнения госбюджета. На протяжении ряда лет правительством и его структурами, отвечавшими за отдельные сферы, например, добросовестную практику учета, издавались различные постановления и рекомендации. Однако законом вопросы бюджетной политики не регулировались, и только в 1995 году была создана специальная комиссия для разработки предложений по основополагающему *закону о бюджете (аналогу бюджетного кодекса⁴²)*. Чтобы подготовить исходные материалы к положениям закона, были изучены решения Риксдага по различным вопросам. Благодаря этому отчет комиссии может использоваться для толкования закона о бюджете. По истечении 15 лет после вступления закона в силу в 1995 г., были проведены радикальные изменения, основывавшиеся на опыте применения закона. Новая редакция основополагающего *закона о бюджете* (2010 г.) содержит 68 статей и включает в себя также положения об управлении госдолгом. Ежегодные *решения о бюджете* не имеют статуса закона.

Положения *закона о бюджете* уточняются в серии различных *постановлений*, издаваемых правительством. Они обязательны для исполнения всеми госучреждениями. За исключением нескольких постановлений, каса-

⁴² Примечание редактора.

ющихся общих вопросов управления учреждениями и связанных с отдельным законом об администрации, имеется около двадцати постановлений, имеющих отношение к вопросам финансового управления. В частности, это относится к бюджетным ассигнованиям и другим формам финансирования деятельности госучреждений, платежам, учету и отчетности, отчуждению государственного имущества, гарантиям и т. п. Многие постановления дополняются *предписаниями* и *рекомендациями*, а также руководствами, курсами обучения, консультационной поддержкой заинтересованных госучреждений.

Управление деятельностью и финансирование государственных учреждений

Правительство и министерства не осуществляют детальное руководство госучреждениями, а предоставляют их руководителям полномочия по принятию оперативных решений. Поэтому к работе правительства по управлению государственными учреждениями предъявляются очень высокие требования с точки зрения четкого определения целей и рамок деятельности.

Как упоминалось в предыдущем разделе, правительство определяет правила, обязательные для исполнения всеми учреждениями. Кроме того, оно принимает решения по регламенту деятельности каждого госучреждения, который больше всего напоминает постоянно действующий устав. Правительство имеет возможность влиять на учреждения благодаря своему праву назначать и увольнять руководителей и принимать соответствующие меры, если какое-то учреждение не обеспечивает достижение ожидаемых результатов. Кроме того, каждый год, после принятия Риксдагом решения о госбюжете, правительство направляет в каждое государственное учреждение особое *регламентационное письмо*, которое содержит следующие сведения:

- объем финансирования деятельности учреждения в форме одного или нескольких ассигнований, а также возможное право взимать плату за реализуемые товары и услуги, а также другие виды финансовых полномочий и ограничений;
- цели деятельности учреждения, ожидаемые результаты, возможные задачи;
- установленные правительством требования к отчетности.

Таким образом, в регламентационном письме находят отражение как финансовое управление в основных своих чертах, так и управление по целям и результатам. Обычно государственное учреждение включает эти сведения в годовой отчет, но в течение года правительство может также запросить дополнительную информацию. Решение о регламентационном письме и воз-

можных изменениях в течение года подготавливается в ходе диалога между государственным учреждением и тем министерством, которое отвечает за соответствующую область политики. В процессе диалога политическое руководство министерства получает возможность уточнить, какие результаты оно ожидает от руководителя учреждения. Важной составляющей управления государственным учреждением являются также неформальные контакты, но без прямого вмешательства в оперативные дела учреждения. Подготовка регламентационных писем всегда осуществляется коллегиально всеми министрами: основной закон запрещает отдельно взятому министру оказывать влияние на исполнение учреждением поставленной задачи.

Как правило, государственное учреждение получает одно административное ассигнование — без разбивки по видам используемых ресурсов — на все текущие расходы, связанные с обеспечением деятельности учреждения. Затем руководитель учреждения самостоятельно без вмешательства Министерства финансов или соответствующего отраслевого министерства, решает, какую часть выделенной суммы потратить на заработную плату, аренду помещений, командировки, канцелярские товары и т.п. Это относится также и к капитальным расходам, процентным платежам и амортизации. Приобретение активов финансируется путем внутренних государственных займов в пределах установленных для каждого учреждения лимитов. Таким образом, государственное учреждение может само решить, нужно ли (и если да, то когда) приобретать какие-то активы или достичь целей деятельности можно иным образом, например, арендуя оборудование или покупая услуги.

Так как правительство не управляет деятельностью госучреждения, контроль над использованием ассигнованных средств осуществляется в весьма ограниченных масштабах. Разумеется, проверяется следование правилам и отсутствие нарушений. Однако самая важная проверка касается достижения учреждением поставленных в регламентационном письме целей.

Как правило, особые ассигнования предназначаются для финансирования инвестиций в инфраструктуру (например, строительство железных и автодорог) и социальных выплат (таких как пособия на детей или пособия по безработице), размер и получатели которых определяются законодательством, а администрирование оплачивается из ассигнований на текущую деятельность учреждения. Внутри определенных рамок государственное учреждение вправе принять на себя обязательства, ведущие к расходам в будущем бюджетном году — например, заказать какие-то товары или пообещать субсидию.

Итак, Риксдаг устанавливает цель деятельности и общие рамки расходов. Правительство решает, какие учреждения будут эту деятельность осуществлять, а также формулирует более детальные директивы. Каждое учреждение самостоятельно определяет конкретные пути наиболее эф-

фективного достижения целей в заданных лимитах ассигнований. Каждый уровень власти составляет отчет о финансовых результатах и результатах деятельности.

Бюджетный процесс

Бюджетный цикл

Государственный бюджетный год в Швеции совпадает с календарным (январь — декабрь). Работа над формированием бюджета следующего года начинается в январе текущего года с оценки динамики национальной экономики и, в частности, ее государственного сектора. Прогнозы Министерства финансов по динамике расходов и доходов госбюджета составляются как внутри самого Минфина, так и еще двумя независимыми учреждениями. В дальнейшем несколько раз в год вновь составляются прогнозы, чтобы те, кто отвечает за бюджет, постоянно имели актуальную картину экономического развития. При неблагоприятном развитии ситуации правительство может ходатайствовать перед Риксдагом о внесении изменений в бюджет текущего года или самостоятельно принимать решения о введении ограничений.

В середине апреля правительство представляет в Риксдаг обзорный проект бюджета — так называемое весеннее предложение по экономической политике. Проект содержит, в частности, предложения по основным направлениям экономической и бюджетной политики на ближайшие годы. Кроме того, в нем могут содержаться проекты новых законов, влияющих на госбюджет (например, изменения в системе налогообложения или социальных пособий). Правительство может также просить внести изменения в бюджет текущего года; вторая возможность сделать это у него появляется в связи с представлением проекта бюджета в сентябре.

После рассмотрения Риксдагом весеннего предложения и принятия решения в начале июня по основополагающим принципам экономической и бюджетной политики работа над бюджетом продолжается в министерствах. Не позднее 20 сентября правительство представляет проект госбюджета в Риксдаг. В случаях, когда парламентские выборы, происходящие, как правило, в сентябре, приводят к смене правительства, проект бюджета может быть представлен не позднее середины ноября, чтобы у вновь назначенного правительства была возможность проработать направленность проекта. После представления проекта бюджета в Риксдаг правительство может выходить с новыми бюджетными предложениями лишь при наличии очень серьезных причин.

Проект госбюджета состоит из нескольких частей:

- *Предпосылки государственного бюджета.* Эта часть содержит описание состояния национальной экономики и прогнозов, на которых строится проект бюджета, изложение бюджетно-политических целей, на достижение которых ориентирован проект, а также описание того, в какой мере были достигнуты ранее поставленные цели.

- *Доходы государственного бюджета.* В этой части приводится *расчет* доходов госбюджета.

- *Расходы государственного бюджета.* Эта часть описывает все статьи расходов (порядка 500), их цели и суммы. Ассигнования группируются по 27 расходным областям. В этом же разделе представлены сведения о расходах предыдущих лет и прогнозах на текущий год.

- *Описание деятельности.* Здесь представляются результаты деятельности за предыдущий год и обзор работы учреждений, отвечавших за эту деятельность. Кроме того, представляются замечания аудиторов, касающиеся финансовой отчетности и отчетов о предметных результатах деятельности, а также те меры, которые правительство и учреждения намереваются принять в связи с этими замечаниями. Одновременно правительство формулирует свои цели на следующий год.

- *Предложения по полномочиям.* Помимо предложений по ассигнованиям в проекте бюджета указываются суммы и цели по обязательствам, которые правительство может принять на себя в течение бюджетного года и которые могут привести, или наверняка приведут, к расходам в будущем.

- *Дополнительный бюджет.* Одновременно с проектом бюджета правительство представляет предложения по внесению изменений в бюджет текущего года.

Проект бюджета рассматривается сначала финансовым комитетом Риксдага, который излагает свое предложение по потолку расходов и рамкам для каждого из 27 секторов расходов. Лишь после утверждения Риксдагом этих рамок различные комитеты рассматривают предложения по ассигнованиям внутри секторов расходов. Отправной точкой в работе комитетов является положение о том, что установленные рамки того или иного сектора расходов не подлежат пересмотру. Каждый комитет вправе предложить изменения размеров отдельных ассигнований, но только до тех пор, пока не увеличивается общая сумма расходов сектора. То есть, увеличение одного ассигнования должно повлечь за собой соответствующее уменьшение другого ассигнования *в том же секторе расходов*. После проработки в комитетах Риксдаг принимает решение по бюджету в целом и передает бюджет правительству для исполнения.

В декабре правительство, в свою очередь, решает, какие учреждения получают доступ к распоряжению ассигнованиями и иным полномочиям, устанавливает цели и ожидаемые результаты деятельности, а также формулирует более подробно требования к отчетности учреждений. Все это более подробно описано в разделе об исполнении бюджета.

Модель «сверху вниз»

Характерной чертой как работы Министерства финансов над составлением бюджета, так и порядка принятия решения Риксдагом является то, что целое определяется ранее, нежели детали. Одна из отправных точек для работы над госбюджетом — номинальный *совокупный потолок расходов* государства, определяемый Риксдагом на три года вперед. Этот лимит представляет собой установленное по суммам ограничение для работы с бюджетом. Работа по составлению бюджета на очередной финансовый год начинается с установления предельного объема бюджетных ассигнований для каждого из 27 секторов расходов. Сумма расходов по 27 секторам не должна превышать пороговое значение, установленное за два года до этого. Когда предельные объемы бюджетных ассигнований установлены, Министерство финансов начинает переговоры с отраслевыми министерствами о предложениях по ассигнованиям на различные цели *в рамках соответствующих секторов расходов*. Процесс принятия решения в Риксдаге следует тому же образцу: сначала подтверждается потолок расходов, затем устанавливаются рамки для секторов расходов, и лишь после этого обсуждаются отдельные ассигнования.

Более строгие правила бюджетного процесса были сформированы в конце 1990-х годов, когда государственные финансы Швеции переживали кризис. Прежде Риксдаг принимал решение отдельно по каждому ассигнованию и затем поручал финансовому комитету изыскивать финансирование. Это часто приводило к увеличению расходов в сравнении с предложениями правительства без соответствующего увеличения доходной части. Новый бюджетный процесс способствует стабильности и препятствует произвольной экспансии расходов. Расходы скорее зависят от доступного финансирования, чем от потребностей. К тому же такой бюджетный процесс усилил позицию правительства по отношению к Риксдагу, а позицию министра финансов — по отношению к отраслевым министерствам и учреждениям. К недостаткам такой модели относится то, что, если пространство, ограниченное потолком расходов, заполнено, то финансово-политические реформы могут проводиться только в части доходов госбюджета, что затрудняет проведение целенаправленных контрциклических мер в условиях низкой конъюнктуры.

Одновременно эта модель сдерживает инициативу по проведению реформ и в условиях высокой конъюнктуры, когда рост доходов ведет вместо этого к амортизации госдолга. Несмотря на такие недостатки, в конечном счете эта модель привела к значительному улучшению состояния государственных финансов, стабилизации экономики и росту доверия к национальным и международным финансовым рынкам, что, в свою очередь, способствовало снижению уязвимости государства и уменьшению затрат на выплату процентов по госдолгу.

Охват государственного бюджета

Согласно основополагающим принципам, которые обсуждались в *разделе 1*, госбюджет должен быть полным и всеохватывающим, с тем чтобы в рамках бюджетного процесса в обсуждение приоритетов включались все расходы. Поэтому все доходы и расходы, в принципе, должны планироваться и учитываться по методу брутто. Однако, имеются некоторые исключения.

Пенсионная система лежит за рамками госбюджета. Вместе с тем, расходы на пенсионное обеспечение ограничиваются потолком расходов, что означает четкую привязку к госбюджету. Кроме того, правительство ежегодно отчитывается по пенсионным фондам перед Риксдагом.

В некоторых случаях учреждениям разрешено в рамках своей деятельности распоряжаться платежами, получаемыми от предприятий или граждан. Это правило распространяется на плату за товары и услуги свободного спроса. Например, расходы музея планируются по методу нетто после вычета поступлений от продажи входных билетов. Это означает, что ассигнование гарантирует некий минимальный объем для деятельности музея, но допускается увеличение расходов на сумму получаемых доходов. Разумеется, поступления от продажи входных билетов могут использоваться только на выполнение задач, поставленных правительством перед музеем, и при соблюдении всех финансово-административных правил. Важно также отметить, что все доходы и расходы указываются в бухгалтерии учреждений по методу брутто, благодаря чему Риксдаг имеет исчерпывающую картину деятельности государства независимо от того, как оно финансируется — за счет взимаемой платы или из бюджетных ассигнований.

Расчет размеров ассигнований

Сумма всех ассигнований не должна превышать общий потолок расходов. Кроме того, ассигнования в пределах каждого сектора расходов не должны выходить за установленные лимиты. Размеры же отдельных ассигнований

в пределах этих рамок определяются в ходе переговоров между Министерством финансов и отраслевыми министерствами.

Все ассигнования госбюджета имеют четкое назначение. Эти назначения можно объединить в три группы: деятельность учреждений, трансферты (социальные пособия) и инвестиции. То есть, ассигнования не делятся по видам расходов — на заработную плату, аренду помещений или служебные поездки. Такое распределение выполняется ответственным руководителем учреждения.

Основной отправной точкой для определения размеров ассигнования является объем финансируемой деятельности. Увеличение финансирования учреждения обычно мотивируется увеличением *объемов деятельности*, а не ростом *затрат*. Возросшие по причине инфляции в стране затраты компенсируются с помощью перерасчета цен и зарплат согласно модели, которая является чисто технической по своей форме.

Значительная часть расходов на социальные пособия регулируется законодательством. Примером могут служить выплаты пособий по временной нетрудоспособности («больничным листам»). Закон определяет, кто имеет право на получение определенного пособия и его размера, хотя точные прогнозы относительно того, сколько человек воспользуется этим правом, может вызвать определенные трудности. Так как действия государства ограничены правовыми нормами, важно составлять надежные прогнозы динамики изменений расходов, обусловленных законом.

Исполнение бюджета

Система исполнения государственного бюджета Швеции базируется на описанной модели государственного управления с крупными самостоятельными государственными учреждениями, отвечающими за оперативную деятельность. Организация исполнения бюджета и вспомогательные функции основываются также на принципах руководства и бюджетного планирования, которые применяются в шведской системе государственного управления, с упором больше на управление по целям и результатам, чем на финансовое управление.

Ответственность руководителя

Руководитель государственного учреждения единолично принимает на себя все полномочия и, тем самым, также личную ответственность за целесообразное, бесперебойное и эффективное осуществление деятельности. Затем он делегирует часть этих полномочий внутри учреждения. Это происходит

в рамках внутренних процедур, из которых следует, как и кем могут приниматься решения. Когда учреждение в регламентационном письме получает описание своих целей, а также сведения об ассигнованиях и других финансовых полномочиях, руководство учреждения принимает решение о его внутреннем бюджете. Однако не все задачи *менеджмента* учреждения носят формальный характер. Это относится к такой важной задаче, как обеспечение высокого профессионализма и компетентности персонала, чувства сопричастности и общего представления о намеченных целях. Каждое учреждение само отвечает за набор, оплату труда и повышение квалификации своего персонала. Только руководитель и, реже, его заместитель назначаются правительством. Уровень зарплаты руководителя и его заместителя также может определяться правительством.

Существуют учреждения, где во главе стоит не единоличный руководитель, а руководитель и правление. В таких случаях и руководитель, и члены правления назначаются правительством. Правление принимает решения, в частности, по предложениям по бюджету, правилам внутреннего распорядка, годовому отчету и мерам в связи с замечаниями аудита, в то время как руководитель отвечает за осуществление текущей деятельности. Это приводит к ослаблению роли и ответственности руководителя, но одновременно способствует повышению уровня контроля и привнесению знаний и опыта извне.

Для надлежащего осуществления деятельности учреждения необходима система *делегирования*. Руководитель высшего звена не имеет ни достаточного времени, ни специальных компетенций, необходимых для принятия детальных решений. Вместо этого полномочия и ответственность передаются на уровень, расположенный как можно ближе к самой деятельности. Часто делегирование происходит до уровня руководителей подразделений учреждения. При этом делегирующий руководитель по-прежнему несет общую ответственность. Делегирование требует наличия четких целей и рамок имеющихся ресурсов, а также соответствующих правил и процедур (которые могут устанавливаться Риксдагом или правительством, либо разрабатываться внутри учреждения в виде дополнения). Оно требует также наличия систем — как технических, так и организационных — для внутреннего контроля и текущего отслеживания результатов деятельности и финансово-экономических показателей.

Планирование и осуществление деятельности

Итак, те ассигнования, которые учреждение получает в свое распоряжение, чтобы достигнуть целей и результатов, определенных согласно директи-

вам правительства, не разбиты по видам затрат. Задача руководителя — спланировать деятельность и бюджет своего учреждения и распределить внутри этого бюджета ресурсы. Это сложный и кропотливый процесс.

Как правило, бюджет учреждения распределяется по организационным единицам, так что руководитель каждого подразделения получает собственный бюджет и несет за него ответственность. В рамках своего бюджета руководитель департамента или отдела пользуется также определенной свободой распределения средств между разными статьями расходов. То есть, в обычных случаях ответственный за бюджет руководитель решает, сколько и каких сотрудников взять на работу и какую зарплату им платить.

По общему правилу, ассигнования рассчитаны на один год. Однако, чтобы облегчить переход от одного бюджетного года к другому, учреждениям предоставлена возможность как экономии выделенных средств, так и получения бюджетного кредита. Неиспользованное ассигнование можно — в определенных рамках — перенести на следующий бюджетный год. Кроме того, как правило, есть возможность авансового использования небольшой (3-5 процентов) части средств, ассигнованных на следующий год. Система с бюджетным кредитованием и экономией ассигнованных средств была введена с целью облегчить руководителям учреждений планирование и осуществление деятельности наиболее эффективным и целесообразным способом. Она предотвращает также модели поведения, когда учреждения изыскивают новые нецелесообразные расходы, стараясь в конце года потратить остающиеся бюджетные средства.

Бюджет учреждения вводится в автоматизированную финансовую систему. В другую часть этой системы заносятся все сведения о сотрудниках и их зарплате. Система автоматически генерирует как выплату заработной платы персоналу и уплату налогов, так и информацию по бухучету и статистические данные. *Контроль* правильности данных в системе производится в текущем режиме, а главный бухгалтер обычно ежемесячно утверждает совокупные выплаты по зарплате. Возмещение прямых издержек в связи со служебными поездками может осуществляться таким же образом. Заработная плата переводится из системы государственных платежей прямо на банковский счет сотрудника — наличные деньги вообще почти не используются в государственном секторе. Когда учреждение получает заказанные товары и услуги, счет-фактура после санкционирования имеющим право подписи руководителем заносится в книгу. В установленную дату платежа система автоматически выписывает платежное поручение. Все платежные поручения, оформленные в течение дня, утверждаются главным бухгалтером и в электронной форме отправляются в платежную систему государства.

Внутренний контроль

Система, основанная на далеко идущем делегировании полномочий и права принятия решений, а также на четко очерченной ответственности и подотчетности, естественным образом требует, чтобы у руководителя имелись инструменты и механизмы для обеспечения бесперебойного, целесообразного и эффективного осуществления деятельности. Система внутреннего контроля государственного учреждения охватывает все системы, включая технологию деятельности и процедуры, нацеленные на минимизацию ошибок, просчетов, нарушений и неэффективности, а также — в случаях, когда они все же имеют место, — на их выявление и устранение. В Швеции внутренний контроль является неотъемлемой составляющей исполнения бюджета.

Правительство требует, чтобы и активы любого учреждения, и его деятельность контролировались надежным образом. Однако организация внутреннего контроля является областью ответственности руководителя. Оформление системы контроля, конечно, зависит от вида осуществляемой деятельности, величины и организационной структуры учреждения. Ниже приведено несколько примеров важных составляющих системы внутреннего контроля в шведских госучреждениях.

Закупки

Заказы товаров и услуг, приобретаемых извне, как правило, должны санкционироваться ответственным за бюджет руководителем. Крупные закупки должны осуществляться в соответствии со специальным законом, гарантирующим открытость и свободную конкуренцию. Когда происходит поставка заказанных товаров, их приемка должна быть документально подтверждена, а когда приходит счет-фактура, этот документ должен быть зарегистрирован как расход и задолженность (пассив) до момента оплаты. Это означает, что покупка будет отражена в финансовых отчетах уже за пару недель до ее фактической оплаты. Если обнаруживается какая-то ошибка, ответственный за бюджет руководитель может приостановить оплату.

Активы

Активы, предназначенные к использованию в течение нескольких лет, и дорогостоящее оборудование, например, компьютеры, должны быть зарегистрированы в специальном реестре. Не реже одного раза в год следует производить их инвентаризацию. В некоторых учреждениях имеются специальные склады с отвечающим за вопросы сохранности персоналом. Факты ненадлежащего использования или подозрительной убыли ресурсов расследуются вышестоящим руководителем. При наличии оснований подо-

зреть преступление, подается заявление в полицию. Использование принадлежащих государственному учреждению транспортных средств должно регистрироваться в путевых листах, чтобы обеспечить распределение затрат между ответственными за бюджет (а частные поездки — если они вообще разрешены — оплачивались тем сотрудником, кто их совершал).

Таким образом, контролируются не только платежи, но и уже оплаченные активы, которые регистрируются в целях обеспечения их надлежащего использования.

Платежи

Учреждения, отвечающие за крупные денежные перечисления, имеют специальные *компьютеризированные системы*, которые функционируют так же, как системы выплаты заработной платы. В обычных случаях текущий контроль платежей какими-либо инстанциями за пределами учреждения не проводится.

Каждый ответственный за бюджет руководитель получает финансовые отчеты как минимум раз в месяц и может сравнивать фактическое исполнение с утвержденным бюджетом. Руководитель осуществляет текущий контроль исполнения бюджета, обязан незамедлительно извещать о возникающих проблемах и вносить предложения по их решению. Результаты исполнения бюджета текущего года, годовой отчет и проект бюджета следующего года регулярно обсуждаются с непосредственным вышестоящим руководителем учреждения. Одной из важнейших функций системы внутреннего контроля является проведение сопоставлений между финансовой отчетностью, отражающей объем израсходованных ресурсов, и отчетами о результатах деятельности, показывающими, какие результаты были достигнуты. Если расходование ресурсов происходило в рамках утвержденного бюджета, вероятность злоупотреблений, бесхозяйственности или коррупции будет минимальной. Как показывает практика, такой способ контроля над деятельностью учреждения имеет хорошие результаты.

Внутренний аудит

Крупнейшие государственные учреждения должны проводить *внутренний аудит*, подотчетный руководителю учреждения или правлению. Задача внутреннего аудита — обеспечить надлежащее функционирование системы внутреннего контроля, например, путем проверки санкционирования исполненных заказов ответственными за бюджет лицами, проверки процедур утверждения уполномоченными лицами платежей, контроля надежности автоматизированных систем. Функционирование системы внутреннего ау-

дита в органах государственной власти регулируется специальным постановлением.

Модель государственных платежей

Модель государственных платежей — это свод норм и правил, договоров, структур счетов и систем, которые призваны поддерживать платежи, осуществляемые госучреждениями. Она сформирована для того, чтобы государственные учреждения могли производить платежи в соответствии с правилами перечисления социальных пособий, специальными решениями или собственными внутренними бюджетами. Вместе с тем, эта модель призвана обеспечить надежность и высокую эффективность платежей. Модель отвечает одновременно двум принципам — централизованному и децентрализованному.

Ответственность централизована в том смысле, что одно учреждение — Управление государственного долга (УГД) — управляет моделью платежей и развивает ее в разных направлениях. УГД отвечает за работу с ликвидными средствами и единым казначейским счетом в Центробанке, куда собираются все входящие и исходящие платежи (более подробно о системе единого казначейского счета см. ниже), а также за централизованную закупку услуг по проведению платежей. В рамочные договоры с несколькими коммерческими банками включены — помимо услуг по проведению платежей — также инфраструктура в виде единых счетов и банковских счетов, коммуникации, отчетность и услуги Интернет-банкинга. Кроме того, УГД несет ответственность за издание положений и рекомендаций, уточняющих финансово-административные постановления о платежах. Ежегодно УГД отчитывается перед правительством о совокупных рисках в рамках модели платежей. И, наконец, УГД должно оказывать государственным учреждениям помощь и поддержку в сфере платежей.

Управление государственного долга, основанное еще в 1789 году, отвечает как за платежную систему государства, так и за госдолг. Это учреждение также координирует государственные гарантии и несет ответственность за внутренние государственные займы, финансирующие приобретение государственными учреждениями основных средств, необходимых для осуществления деятельности. Чтобы повысить надежность, деятельность учреждения распределена по нескольким отделам, один из которых планирует и проводит хозяйственные операции, в то время как другой контролирует эти операции и осуществляет платежи. Специальный отдел по контролю рисков отслеживает, чтобы не превышались пределы рыночных и кредитных рисков, утвержденные правлением УГД.

Вместе с тем, модель государственных платежей децентрализована в том смысле, что каждое государственное учреждение напрямую производит свои платежи.

Каждое учреждение открывает свои счета в коммерческом банке, ссылаясь на один из заключенных на центральном уровне договоров. Все финансовые операции, осуществляемые каким-либо подразделением юридического лица — государства, проводятся через эти счета, подключенные к *единому казначейскому счету* (ЕКС) независимо от того, идет ли речь о финансируемой из ассигнований деятельности, деятельности на основе самокупаемости, пожертвований (например, какому-либо университету) или пенсионных выплатах. Сколько счетов будет открыто и сколько других услуг будет закуплено, зависит от потребностей госучреждения, но ни одно из них не может иметь банковские счета вне рамок этой системы. Все расчетные счета подключены к общему топ-счету. Через расчетные счета государственного учреждения получают входящие платежи от предприятий и граждан, а также производят выплаты, например, заработной платы, арендных платежей, пособий гражданам, а также оплачивают товары и услуги. У государственных учреждений имеется прямой доступ к своим счетам для осуществления выплат. Руководитель государственного учреждения несет ответственность за то, чтобы платежи производились в правильных суммах, своевременно и правильным получателям. Ни Минфин, ни какой-либо иной госорган не осуществляет внешний контроль над отдельными платежами. Вместо этого само государственное учреждение должно обеспечить дополнительный контроль всех платежей, превышающих один миллион крон. На счетах учреждений в системе ЕКС никогда не хранятся ликвидные средства. Выплаты проводятся и регистрируются через счета учреждения, но снимаются с топ-счета. Соответствующим образом, поступившие платежи переводятся прямо на топ-счет, хотя регистрируются на счету учреждения.

Несколько раз в день УГД проверяет сальдо топ-счета. Если денежные поступления превысили выплаты, избыток размещается на финансовом рынке, а если государство в целом выплатило большую сумму, чем получило в результате принятых платежей, производится заимствование на финансовом рынке через прямые кредиты в коммерческих банках либо выпуском разных видов государственных ценных бумаг. Сальдо основного счета в конце каждого дня нулевое. Это обусловлено тем, что государство не имеет права занимать деньги у Центробанка, а также не получает процентного дохода при излишке средств на своем центральном расчетном счете.

Так как все платежи, производимые внутри государственного сектора (то есть, между госучреждениями) проводятся в рамках системы ЕКС, они не отражаются на топ-счете. Когда, например, подоходный налог за сотрудников



какого-либо из административных органов уплачивается Государственной налоговой службе, государству нет необходимости финансировать дефицит, так как поступление налога в тот же день регистрируется на счете входящих платежей ГНС.

Ранее государство само занималось ведением счетов, и для этих целей в 1920-е годы была создана система почтовых жиро-счетов. В настоящее время надежность платежей обеспечиваются коммерческие банки, а закупка их услуг доказала свою эффективность.

Работа с процентными счетами

Значительной статьёй расходов государства являются затраты на обеспечение ликвидными активами, о чем говорилось в разделе 8 «Управление ликвидностью». Ведь отрицательное сальдо государственного бюджета должно покрываться путем заимствования ликвидных средств на открытых рынках с уплатой действующей на данный момент процентной ставки по кратко — или долгосрочным кредитам. Таким образом, у государства имеются серьезные экономические мотивы — без негативного влияния на выполнение обязательств — с одной стороны, минимизировать потребности в ликвидности, с другой — брать займы с наименьшими затратами. В Швеции это решается,

в частности, с помощью системы ЕКС. Это означает, что все поступившие средства могут незамедлительно использоваться для выплат независимо от того, в какой части государственного сектора производятся операции. Благодаря этому минимизируется потребность в ликвидных средствах. Вместе с тем, когда каждое государственное учреждение может свободно осуществлять платежи, покрываемые из средств на топ-счете, возникает риск того, что платежи будут производиться таким образом, что они не смогут покрыть затраты государства на выплату процентов. Поэтому для тех платежей, которыми могут управлять госучреждения, был введен стимул к минимизации затрат на выплату процентов.

Для государства в целом желательно, чтобы исходящие платежи производились как можно позже, а входящие — как можно раньше. Значительная часть платежей должна производиться государственными учреждениями в установленные сроки — например, заработная плата персонала, но по многим другим видам государственных расходов в шведской системе госуправления учреждения могут самостоятельно решать, в какой момент производить платежи. Даже если условия гражданско-правовых договоров с поставщиками необходимо соблюдать, шведский опыт свидетельствует, что можно получить значительный экономический выигрыш, создав стимулы к заключению договоренностей о последнем сроке платежей с позиций, выгодных для государственной казны, и к осуществлению выплат в дату платежа — и не раньше.

Так как учреждение самостоятельно распоряжается административным ассигнованием и отдает распоряжения о выплатах, оно в большой степени может влиять на то, когда будут производиться платежи. Поэтому административное ассигнование размещается на одном из счетов государственного учреждения в размере одной двенадцатой годовой суммы ассигнования ежемесячно. Дата размещения рассчитана с учетом обычного графика платежей таким образом, чтобы для учреждения процентные платежи и процентный доход уравнивали друг друга. В случае, если, благодаря рациональной работе с платежами, в конце месяца учреждение имеет на этом счете профицит, оно получает проценты, которые может использовать в своей деятельности. Учреждение имеет также возможность взять кредит в определенных пределах, устанавливаемых правительством. Дефицит на счете в конце месяца стоит учреждению процентов, которые должны финансироваться из ассигнования или других доходов, которыми вправе распоряжаться учреждение в рамках своей деятельности. Благодаря перенесению на уровень государственного учреждения накопления процентов или затрат на их выплату, создаются стимулы к действиям, ведущим к минимизации затрат государства на обеспечение ликвидных активов. Таким образом, у Министерства

финансов отпадает необходимость устанавливать правила, которые могли бы снизить эффективность деятельности госорганов, и контролировать их выполнение. Следует подчеркнуть, что расчет процентов ведется по фиктивному сальдо между входящими и исходящими платежами, регистрируемыми на расчетных счетах для административных платежей госучреждения, хотя все вышеописанные платежи проходят дальше — зачисляются на топ-счет или списываются с него. Расчеты сальдо и процентов производит Управление государственного долга. Процентная ставка отражает уровень затрат на выплату процентов по краткосрочным заимствованиям государства.

Само собой разумеется, что все платежи должны осуществляться в рамках принятых Риксдагом и правительством решений, касающихся обусловленных законом трансфертов, таких как социальные пособия, пенсии и т.п. Поэтому этот вид платежей не входит в систему расчета процентов.

Затраты по флоуту

Ведение счетов и посредничество в проведении платежей в системе государственного управления осуществляется частными коммерческими банками. То время, которое требуется для входящих или исходящих платежей для прохождения через банковскую систему, принято называть *флоутом*. В это время банк-посредник имеет возможность разместить ликвидные средства и получить процентный доход. Такие операции дают хорошую прибыль, поэтому раньше банки-посредники должны были финансировать платежную систему за счет таких доходов от флоута. С 2004 года государство платит банкам за предоставляемые ими услуги. Банки, в свою очередь, платят проценты на находящиеся в системе ликвидные средства.

В сочетании с тем, что государственные учреждения прибегают ко все более эффективным услугам в сфере платежей, снижение затрат по флоуту позволило за 10 лет с начала 2000 годов снизить расходы на проведение государственного платежа с 2 крон до 0,63 кроны.

Прогнозы ликвидности

Чтобы Управление государственного долга могло предоставить ликвидные средства, требуемые для своевременного осуществления государством необходимых платежей, существует потребность в надежных *прогнозах развития ситуации с ликвидностью*. Они составляются ежедневно и основываются, в первую очередь, на исторически сложившихся алгоритмах. 40 государственных учреждений отвечают за 97 процентов всех платежей. Изучив алгоритм платежей, которому следуют эти учреждения, можно составить достоверную

картину потребности в ликвидных активах. Основные потоки платежей — как входящих, так и исходящих — имеют место ежемесячно в определенные дни согласно законам, действующим для налогов и пособий. То же правило действует для выплаты зарплат госслужащих. Госучреждения, производящие некоторые иные виды крупных платежей, обязаны предварительно уведомлять УГД.

Управление государственным долгом (УГД)

Исходя из утвержденной Риксдагом политики в области государственного долга и директив правительства по работе с госдолгом, задачей Управления государственного долга является осуществление заимствований от лица государства и управление государственным долгом *с наименьшими затратами с учетом возможных рисков*. УГД отвечает за все заимствования — как для обеспечения временных потребностей в ликвидных средствах, так и для покрытия прежнего и вновь возникшего дефицита бюджета.

Таким образом, управлением государственным долгом в Швеции занимается не Министерство финансов, а самостоятельное ведомство. Важной причиной такого порядка является принятое в Швеции разграничение между *политикой в сфере государственного долга и управлением госдолгом*. Благодаря тому, что управление государственным долгом осуществляется на рыночных основах, делегирование этой задачи самостоятельному учреждению имеет свои преимущества. В частности, повышается доверие к тому, что государство придерживается долгосрочной политики в сфере госдолга, что, в свою очередь, ведет в перспективе к снижению затрат на заимствования. Для Риксдага и правительства труднее оказать давление на самостоятельное учреждение, чем на Министерство финансов с целью получения краткосрочного политического выигрыша. В этом учреждении, кроме того, могут быть сконцентрированы специальные знания и опыт, касающиеся управления долгом, и созданы технические системы для купли-продажи различных долговых инструментов на финансовых рынках.

Государственный долг

Государственный долг Швеции в 2017 году достиг 30,6% ВВП, снизившись с 49% в 2004 году. Выплаты процентов по государственному долгу в 2017 году составляют 1,7% от государственных расходов, тогда как в 2004 году затраты на выплату процентов по государственному долгу соответствовали 6,5% расходной части госбюджета. Эта динамика свидетельствует,

что эффективное управление государственным долгом способно высвободить ресурсы для иных важных целей. Можно констатировать, что многие страны как в Европе и еврозоне, так и на других континентах серьезно пострадали от ряда финансовых кризисов последних лет. При этом, благодаря применению модели с потолком расходов, позиции государственных финансов Швеции в международной перспективе оставались сильными, а государственный долг уменьшился относительно ВВП. Это привело к снижению процентных ставок и повышению финансовой устойчивости, весьма благоприятно сказавшейся на экономическом развитии страны.

В своих ежегодных директивах правительство определяет структуру государственного долга. Начиная с 2007 года, долг в иностранной валюте должен составлять 15%, долг в кронах в реальном исчислении — 25%. Остальную часть, 60%, составляет долг в кронах в номинальном исчислении. Цель диверсификации госдолга — снизить риски и иметь контакт с большим числом потенциальных инвесторов, когда у государства возникает необходимость в заимствованиях. Кроме того, в случае временного ухудшения условий по одному из видов долга, уменьшается его влияние на совокупные расходы по займам.

Внутренний долг Швеции состоит сегодня из облигаций госзайма и казначейских векселей. Срок обращения облигаций может быть от двух до десяти лет; доход выплачивается раз в полгода или раз в год, либо индексируется с учетом инфляции и выплачивается, когда подходит срок погашения займа. Срок обращения казначейских векселей — до одного года. В своих ежегодных директивах правительство устанавливает также срок обращения государственных долговых обязательств. Более короткий срок обращения таких обязательств обычно ведет к снижению процентной ставки и, тем самым, затрат. Одновременно возрастает риск роста процентной ставки в будущем. Кроме того, возрастает и риск рефинансирования, так как большую часть государственного долга необходимо обернуть в более короткий период времени. На фоне неуверенности, которая явилась следствием неустойчивого состояния государственных финансов в еврозоне, правительство приняло решение еще более увеличить срок обращения государственных долговых обязательств. В конце 2011 года средний срок обращения всех государственных долговых обязательств достиг почти 5 лет, хотя впоследствии несколько снизился.

Эффективное управление государственным долгом основывается на доступности для управляющего государственным долгом надежных прогнозов относительно потребности в заимствованиях, а также детальной информации о сроках погашения размещенных займов. УГД составляет собственные прогнозы по изменению потребности в заимствованиях как

на долго-, так и на средне — и краткосрочную перспективу. Кроме того, необходимо варьировать структуру госдолга, определяя соотношение затрат и рисков. Ввиду того, что в сфере управления государственным долгом возникают рыночные и кредитные риски, правительство и правление УГД определяют, какой уровень этих рисков допустим, устанавливая границы и ориентиры, которым необходимо следовать.

Бухгалтерский учет и отчеты о предметных результатах деятельности

На протяжении большей части прошлого века Швеция, как и многие другие страны, которые продолжают эту практику, применяла бухгалтерский учет в государственном секторе, основанный на отражении операций по исполнению государственного бюджета по кассовому методу. Однако эта модель бухучета в последние годы была усовершенствована. В некоторых случаях не все платежи успевали пройти до начала нового бюджетного года, и остающиеся расходы приходилось вычитать из ассигнований текущего года, хотя фактические выплаты производились только в следующем бюджетном году. Кроме того, бухучет не отражал расходования ресурсов, так как включал в себя только входящие и исходящие платежи. Случалось, что государство потребляло ресурсы без отнесения затрат на счет того, кто этим ресурсом воспользовался. Например, помещения предоставлялись в распоряжение государственных учреждений централизованной службой без взимания платы. Как следствие, затруднялось сопоставление совокупных затрат с достигнутыми результатами. И, наконец, возросший объем взимаемой с пользователей платы как источника финансирования деятельности государственных органов сделал актуальным требование по расчету и отслеживанию себестоимости производимых государством товаров и услуг. Модель бухучета, основанная в большей степени на методе начисления, чем на кассовом методе, была введена в Швеции в середине 1990-х годов и способствовала решению большинства из этих проблем.

Шведская модель государственного управления с делегированием полномочий и четко обозначенной ответственностью предъявляет требования и к бухгалтерскому учету в госсекторе. Руководитель нуждается в быстро предоставляемых, достоверных и информативных данных о том, что происходит во вверенном ему учреждении, чтобы иметь возможность принимать оперативные решения. Правительству и Риксдагу нужна информация о том, какие результаты достигнуты и чего они стоили.

Организация бухгалтерского учета в государственном секторе Швеции

Бухгалтерский учет в государственном секторе Швеции основывается на ответственности государственных учреждений за свою бухгалтерскую отчетность. Все финансовые транзакции регистрируются в собственных системах бухучета учреждений. Правительство выпустило три постановления, в которых установило требование, чтобы все экономические события учитывались систематически и в хронологическом порядке, и чтобы все транзакции могли быть подтверждены. Кроме того, предписывается применение метода начисления и представление в определенные сроки детальной бухгалтерской отчетности. Конкретное оформление, система ведения бухучета и приемы работы в учреждении передаются в ведение его руководителя. Такая гибкость в пределах установленных правительством рамок бухучета необходима для того, чтобы правительство могло требовать с государственных учреждений ответственности за качество бухучета. Как уже было описано выше, существуют большие различия между государственными учреждениями в отношении как их размеров и организационной структуры, так и вида осуществляемой деятельности. Чтобы способствовать росту эффективности и целесообразности деятельности, учреждениям предоставлено право приспособить свою систему бухучета к условиям, в рамках которых оно функционирует.

Государственные учреждения самостоятельно разрабатывают внутренний план счетов в рамках действующих норм, правил и требований к отчетности. То есть, они могут использовать во внутреннем бухучете те счета и коды, которые в наибольшей степени отвечают их потребностям. Кроме того, учреждения могут осуществлять закупки программных продуктов, или разрабатывать их самостоятельно в соответствии со своими потребностями. На основе требований детализации, установленных центральной государственной властью, был разработан единый государственный план счетов в форме некоторого количества *кодов отчетности*. Учреждения должны составлять структурированную отчетность, соответствующую этим кодам. Затем отчеты в рамках особой технической системы HERMES поступают в *Управление экономического регулирования (УЭР)*, которое отвечает за составление сводной государственной отчетности. Эта информация становится основой для составления годового отчета государства, представляемого в Риксдаг, и финансовой статистики, которую Швеция формирует на основе международных стандартов. Кроме того, УЭР отвечает за представление правительству независимых прогнозов по результатам исполнения госбюджета, а также за разработку методов и принципов бухучета, основанных на управлении по целям и результатам. Для развития системы управления по целям и результа-

там в государственном секторе правительство создало особый орган, несущий общую ответственность за эти вопросы.

Бухгалтерский учет по методу начисления в деятельности государственных органов

С 1995 года вся система государственного управления Швеции полностью перешла на периодизированный (основанный на принципе начисления) бухгалтерский учет. Это означает, что государственные учреждения должны регистрировать все экономические операции учреждения (включая операции с другими государственными учреждениями, но исключая операции между подразделениями самого учреждения). Бухучет должен отражать входящие и исходящие платежи, дебиторскую задолженность и обязательства, а также отражать поступления и затраты в том периоде, к которому они относятся. Эта модель бухучета обеспечивает более адекватную картину затрат на деятельность учреждения. Например, инвестиционные расходы распределяются на весь период, в течение которого они производятся, а выплаты, осуществляемые на рубеже двух бюджетных годовых периодов, относятся на соответствующий период. Бухучет по методу начисления является условием управления по целям и результатам, которое применяется в сфере деятельности государственных органов Швеции. Правительство и Риксдаг должны иметь возможность сопоставлять достигнутые государственными учреждениями показатели с полными затратами, чтобы определять приоритеты между разными областями деятельности. Точно так же руководитель, чтобы взять на себя ответственность за деятельность своего учреждения и принимать обоснованные решения, должен иметь представление о совокупных затратах, отражающих потребление всех видов ресурсов.

Введение бухучета по методу начисления в государственном секторе потребовало изменения правил ведения бухгалтерских книг и отчетности госучреждений. Как знания и навыки бухгалтеров и ответственных руководителей, так и системы бухучета должны были адаптироваться к новым принципам. Важным вопросом стала и оценка в балансовом отчете имевшихся активов. Для большинства активов это означало такую их оценку, как если бы они уже с самого начала учитывались и амортизировались в соответствии с новыми принципами. Исторические активы, имеющие культурную ценность и разумную стоимость которых невозможно установить в современных денежных единицах, в балансовом отчете государства отсутствуют.

Применение в государственном секторе принципов бухучета, используемых главным образом в частном секторе, имеет и другие позитивные эффекты помимо отражения истинной картины деятельности госсектора. Персонал

для ведения бухучета в государственном секторе может набираться из числа выпускников университетов или из частных компаний, и при этом не будет необходимости в длительном специальном обучении особенностям государственного бухучета. Кроме того, значительная часть исследований и разработок в области бухучета, ведущихся в других секторах, может быть использована в госсекторе. Финансовые системы и системы бухучета, разрабатываемые для коммерческих предприятий, могут без масштабной адаптации применяться в госучреждениях. Гармонизация принципов бухучета в коммерческом и государственном секторах дает возможность компаниям и гражданам лучше понять экономику государства, даже если не вся информация, содержащаяся в бухгалтерской отчетности, может истолковываться одинаково.

Бухгалтерский учет в государственных учреждениях

Каждая финансовая транзакция, производимая госучреждением, регистрируется в левой (дебет) или правой (кредит) стороне счета. Кроме того, указывается несколько кодов для внутрихозяйственного учета согласно организационной структуре и виду деятельности каждого учреждения. Финансовые отчеты, составляемые в рамках этой структуры кодов, используются для внутреннего контроля исполнения бюджета и установления ответственности за нарушения, а также для отслеживания экономических результатов средне — и долгосрочных проектов и т.п. Та же кодовая структура применяется и для отражения налоговых отчислений из сумм ассигнований или доходов госбюджета. Например, выплата заработной платы упрощенно может быть отражена следующим образом:

Счет	Код отдела	Направление деятельности	Дебет	Кредит
Расходы по зарплате	Медицинский отдел	Исследования	10 000	
Налоговые отчисления				3 000
К выплате				7 000

В этом примере государственное учреждение распоряжается бюджетным ассигнованием, целью которого указаны «Исследования». Путем присвоения затратам на зарплату персонала кода области деятельности «Исследования», финансовая система автоматически отразит вычет 10 000 из суммы ассигнования, в результате чего будет учтено поступление, которому соответствует «дебиторская задолженность», пока учреждение не получит платежные средства:

Счет	Код отдела	Направление деятельности	Дебет	Кредит
Поступления из ассигнований	Медицинский отдел	Исследования		10 000
Задолженность госбюджета			10 000	

В определенную дату заработная плата после удержания налога выплачивается сотруднику, и в предписанный законом день уплачиваются все удержанные налоги налоговому ведомству. Когда учреждение получает платежные средства из казначейства (см. *разделы 2 и 8*), задолженность госбюджета уменьшается — записывается в кредит.

Таким образом, учреждение создает счет прибылей и убытков, который, кроме затрат, может отражать поступления из ассигнований госбюджета, от взимаемой платы или из других источников, в котором каждое поступление может быть учтено согласно установленным правилам. В подразделе 14.3 показан пример счета прибылей и убытков и бухгалтерского баланса музея, чья деятельность финансируется из ассигнований, а также за счет взимаемой с посетителей платы и субсидий.

Финансовые системы

Шведские государственные учреждения имеют возможность выбирать, какой системой бухучета воспользоваться. Однако правительственное постановление и уточняющие предписания Управления экономического регулирования (УЭР) содержат спецификацию требований к системам бухучета, которые можно использовать в госсекторе. Прежде чем самостоятельно разрабатывать или покупать какую-либо систему бухучета, государственное учреждение должно проконсультироваться с УЭР.

Государство через УЭР закупило на рынке несколько автоматизированных систем по работе с персоналом и бухучету. Они были адаптированы к особенностям и потребностям госсектора, и учреждения имеют возможность приобретать их, используя положения рамочного договора. Руководитель учреждения отвечает за то, чтобы все технические системы были целесообразны и надежны, чтобы учреждение соблюдало регламент по бухучету, и чтобы персонал бухгалтерии был компетентным и получал необходимое дополнительное образование.

Отчетность

Отчетность в шведской системе государственного управления необходима для обоснования принимаемых на разных уровнях решений и для возможности потребовать привлечения к ответственности виновных в случае выявления нарушений. В государственном секторе составляется множество отчетов, как финансового характера, так и привязанных к результатам деятельности. Каждый из них имеет большую ценность с точки зрения разъяснения текущей деятельности, а вместе они являются мощным инструментом управления и контроля в госсекторе. Сводные финансовые отчеты представляют

важную информацию о совокупных результатах и финансовом положении государства.

Финансовая отчетность

Государственные учреждения ежемесячно представляют в электронном виде финансовые отчеты в Управление экономического регулирования (УЭР) для сведения. Отчеты касаются фактического исполнения госбюджета по ассигнованиям и доходам. Отчетность составляется в соответствии со структурой счетов, установленной УЭР и являющейся общей для всех учреждений. После того, как информация сведена, она передается в Министерство финансов и используется как исходный материал для анализа и составления прогнозов. Учреждения, ответственные за важные статьи доходов государства (прежде всего, налоги и таможенные сборы), социальные пособия и заимствования, также регулярно представляют в Министерство финансов отдельные прогнозы.

Помимо ежемесячной отчетности каждое учреждение ежегодно представляет отчет о прибылях и убытках, а также балансовый отчет (с поясняющими примечаниями), касающиеся всей деятельности, за которую отвечает данное учреждение. Это делается в рамках годового отчета, направляемого в правительство в феврале. Госучреждения, имеющие региональную и/или местную сеть учреждений должны сначала консолидировать бухгалтерскую отчетность и устранить внутренние хозяйственные операции между структурными единицами. В состав годового отчета входит также отчет об источниках средств и направлениях их использования. Учреждения, получившие бюджетные ассигнования или администрирующие доходы государства, должны представлять отчет о финансовых результатах в сопоставлении с запланированными суммами. Кроме перечисленного выше, годовой отчет включает в себя отчет о предметных результатах деятельности, который представляет результаты деятельности в сопоставлении с заданиями, полученными учреждением от правительства. В промежуточном отчете, формируемом в августе, государственные учреждения представляют отчеты о прибылях и убытках, балансовые отчеты, результаты использования ассигнований и доходы госбюджета за первое полугодие, а также прогнозы на текущий бюджетный год.

Отчеты о предметных результатах деятельности

Важной частью отчетности являются *отчеты о предметных результатах деятельности*, в которых учреждения сообщают о выполнении заданий,

сформулированных правительством в регламентационном письме. Кроме целей и ожидаемых результатов в регламентационном письме указываются требования по отчетности в отношении непосредственных и конечных результатов, достигнутых в процессе деятельности учреждения. Отчеты о деятельности представляются одновременно с финансовой отчетностью в рамках годового отчета. Как правило, отчеты о деятельности занимают порядка сотни страниц, в то время как финансовая отчетность уместается на десятки страниц.

Чтобы иметь возможность в составе годового отчета представить отчет о предметных результатах деятельности, учреждение должно располагать необходимыми инструментами по сбору и статистической обработке данных о своей деятельности. Большинство государственных учреждений работает в уникальных сферах, поэтому такие системы должны быть разработаны на заказ, чтобы отражать сферы ответственности каждого учреждения. Во многих случаях требуются количественные данные (например, число выпущенных студентов или проведенных инспекционных проверок), в других необходимы сведения о качестве достигнутых результатов самого учреждения. В случае с учреждениями, осуществляющими функцию надзора, отчет будет содержать рапорт о конечных результатах надзора — например, о качестве школьного образования. Отчеты о том, что было фактически выполнено за счет выделенных ресурсов, важны не только для расстановки политических приоритетов в бюджетном процессе, но также и для того, чтобы руководитель учреждения мог определить внутренние приоритеты в рамках собственной деятельности.

Консолидация

Управление экономического регулирования (УЭР) отвечает также за консолидацию и сопоставление финансовой отчетности госучреждений. Важным аспектом этой работы является устранение внутренних транзакций в государственном секторе. Кроме того, УЭР обеспечивает достоверность информации и во взаимодействии с соответствующим учреждением исправляет возможные ошибки.

Годовой отчет государства как юридического лица, включая Риксдаг и подчиненные ему органы, основывается на бухгалтерской отчетности учреждений, которая представляется в электронном виде и затем обрабатывается. Однако отчет о прибылях и убытках и балансовый отчет государства выглядят иначе, чем у отдельных учреждений. Результат исполнения госбюджета основывается на отчетах учреждений об использовании ассигнований и доходов госбюджета. Годовой отчет государства правительство представляет Риксдагу

в апреле. К этому моменту аудиторская проверка всей отчетности госучреждений, лежащей в основе отчетности государства, уже завершена.

Таким образом, финансовая отчетность государственных учреждений может сводиться в отчеты государства как единого целого. Однако с отчетами о деятельности разумным образом это проделать невозможно. Тем не менее, согласно закону «О государственном бюджете», правительство должно отчитываться перед Риксдагом о деятельности, осуществленной государством как единым целым. Такой отчет включается в проект бюджета и представляет собой сравнение того, что было достигнуто в сравнении с целями, обозначенными в предыдущих проектах бюджета. Кроме того, Риксдаг может затребовать или правительство может по собственной инициативе представить отчеты по конкретным областям. Эти отчеты содержат данные о результатах деятельности и поддающихся измерению конечных результатах, а также экономические данные в динамике. Исходные материалы для этого отчета берутся из отчетов о предметных результатах деятельности соответствующих учреждений и докладов о результатах специальных исследований.

Финансовая статистика

Как и другие страны, Швеция представляет сведения экономического характера в международные организации — в первую очередь, статистику государственных финансов согласно требованиям СГФ (Статистики государственных финансов) и Системы национальных счетов (СНС). Структура счетов государственных учреждений построена таким образом, что эти данные в целом могут быть извлечены непосредственно из счетов и автоматически сводиться в требуемые отчеты. Однако в связи с этим существует одна проблема: понятие хозяйственной единицы в целях составления отчетности по международным стандартам не всегда совпадает с национальными правилами. Государственный бухгалтер в Швеции исходит из представления о государстве как юридическом лице. СГФ и СНС используют иное определение, в результате чего бухгалтерская отчетность нуждается в согласовании. Зато Швеция не испытывает никаких затруднений с предоставлением данных для финансовой статистики (в отличие от стран, использующих бухгалтер на основе кассового метода).

Управление экономического регулирования (УЭР)

УЭР занимается совершенствованием системы управления по целям и результатам и системы финансового управления. К этой области относится система норм и правил с предписаниями и общими рекомендациями к постановлениям прави-

тельства, а также методические разработки, повышение квалификации, поддержка и консультирование государственных учреждений и Правительственной канцелярии. В Швеции, прежде чем создавать или изменять правила, требуется проведение исследования возможных последствий, и УЭР отвечает за разработку методологии таких исследований.

УЭР отвечает также за развитие добросовестной практики бухучета и координирует работу внутреннего аудита в госсекторе. Каждый год УЭР проводит оценку всех государственных учреждений с точки зрения выполнения ими финансово-административных требований.

УЭР отвечает и за вопросы обеспеченности помещениями. Касательно вспомогательных административных систем для сфер работы с финансами и кадрами УЭР заключает рамочные договоры с различными поставщиками, а также занимается управлением государственной системой сводной финансовой отчетности HERMES.

УЭР анализирует информацию о государственных финансах и ежегодно публикует четыре прогноза по результатам исполнения госбюджета.

Контроль в государственном секторе

Как указывалось выше, шведская система государственного управления базируется на убеждении, что лучшие оперативные решения в рамках деятельности принимаются на том уровне, где они осуществляются. Поэтому право принятия решений часто делегируется на уровень руководителя подразделения. Система требует, чтобы контролировать исполнителя имел возможность наниматель любого уровня.

Центр тяжести в системе государственного управления лежит на формулировке целей и ожидаемых результатов, но право принятия решений о том, как эти результаты могут быть достигнуты, предоставляется лицу, ответственному за деятельность. Поэтому контроль направлен как на соответствие достигнутых результатов поставленным целям, так и на то, как осуществлялась деятельность по использованию различных ресурсов. Разумеется, осуществляется также контроль над финансовыми транзакциями и над соблюдением систем стандартов и правил.

Основой контроля в системе государственного управления Швеции являются *несколько разных систем на разных уровнях, направленных на разные аспекты*, и вместе обеспечивающих соответствующий контроль над тем, что:

- деятельность осуществляется в соответствии с политическими приоритетами, нашедшими свое отражение в госбюджете;
- законы и правила исполняются;
- поддерживается высокая эффективность государственного управления.

Внутренний контроль

Основой системы контроля в государственном управлении Швеции является функционирующий внутренний контроль в учреждениях. Поэтому правительство предъявляет определенные общие требования к этому контролю. Однако формирование, внедрение и обеспечение текущих функций внутреннего контроля — это область ответственности руководителя учреждения.

Системы внутреннего контроля могут различаться между учреждениями и между подразделениями одного учреждения. Организация контроля зависит от вида осуществляемой деятельности, размеров и вида госучреждения, а также экономического значения имеющих место транзакций. Однако не всегда незначительные суммы являются несущественными; некоторые ошибки могут подорвать доверие граждан к госучреждению, даже если речь идет о «копеечных» суммах. Поэтому, например, часто и тщательно проверяются представительские расходы, хотя речь может идти о небольших объемах расходов. При этом необходимо сопоставлять затраты на внутренний контроль с ожидаемыми преимуществами в виде снижения рисков и повышения эффективности.

В шведской системе государственного управления нет текущего внешнего контроля над отдельными обязательствами или хозяйственными операциями. Эта функция обеспечивается собственной системой внутреннего контроля госучреждения.

Внутренний аудит

Правительство требует от крупных государственных учреждений введения внутреннего аудита. Внутренний аудит — это инструмент, находящийся в распоряжении руководителя учреждения и предоставляющий ему возможность быть уверенным в том, что системы внутреннего контроля работают надлежащим образом. Службу внутреннего аудита, охватывающего весь объем осуществляемой учреждением деятельности, возглавляет руководитель учреждения. Важно упомянуть, что внутренний аудит работает по заданию руководителя или правления учреждения и отчетывается перед ним, а не перед внешним аудитором или правительством. Тем не менее, взаимодействие между внутренним и внешним аудитом бывает, как правило, весьма тесным. После того, как внешний аудитор составит мнение о качестве внутреннего аудита, он может учитывать результаты проверок внутреннего аудита при планировании своих ежегодных проверок.

Внешний аудит

Функцию внешнего аудита в Швеции исполняет Государственная ревизионная палата (ГРП) — учреждение, подчиненное Риксдагу. Перед внешним аудитом стоит несколько задач. Во-первых, ГРП должна ежегодно проверять отчет правительства об исполнении бюджета и годовой отчет государства. Во-вторых, она должна проверять годовые отчеты всех государственных учреждений и давать свое заключение о том, представляют ли они *достоверную картину деятельности учреждений*. Проверка годового отчета учреждений включает в себя как финансовые составляющие (отчет о прибылях и убытках, балансовый отчет, отчет об источниках и использовании средств, отчет об использовании ассигнований с пояснениями), так и отчетность о непосредственных и конечных результатах (отчет о предметных результатах деятельности). При этом работа по проверке годовых отчетов государственных учреждений начинается задолго до того момента, когда их представляют. В течение года ГРП проводит текущие проверки состояния бухучета и управления подведомственных ей структур. В связи с подготовкой годового отчета ГРП дает свое заключение и о качестве систем внутреннего контроля.

ГРП должна также оценить, насколько эффективно и целесообразно осуществляется деятельность государственных органов. Эта оценка чаще всего проводится не в рамках ежегодного аудита, а в форме специальных проверок, которые могут охватывать несколько учреждений в определенной области. Предметом таких проверок может стать, например, вопрос о взаимодействии нескольких государственных учреждений для достижения политических целей на рынке труда, или как учреждения определенной сферы осуществляли закупки.

Надзор

Чтобы обеспечить предоставление государственными органами гражданам гарантированных законодательством услуг, целый ряд государственных учреждений осуществляет функцию надзора. Надзор проверяет, соответствует ли качество государственных услуг установленному Риксдагом и правительством уровню. Примерами сфер публичной деятельности, подлежащих надзору, являются образование, здравоохранение, а также условия труда. Основным предметом надзора является материальное содержание деятельности.

Омбудсмен Риксдага

В шведской системе присутствуют органы, контролирующие исполнение формальных требований законов и других нормативных правовых актов. Для

осуществления этой функции имеется подчиненный Риксдагу *омбудсмен*. Его главная задача — следить за тем, чтобы выполнялись положения законов и постановлений. Он имеет полномочия проверять гражданские и военные госучреждения, суды, муниципальные органы власти, а также служащих всех этих учреждений, чей род занятий подразумевает наличие властных полномочий. Однако он не имеет права проверять членов парламента, правительства или отдельных министров.

Таким образом, омбудсмен Риксдага проверяет, следуют ли государственные учреждения и отдельные государственные служащие законам и постановлениям, и исполняют ли они свои обязанности в целом (т.е. идет ли все как должно при исполнении ими возложенных на них функций), а также надлежащим ли образом происходит взаимодействие с гражданами. При этом омбудсмен Риксдага не изменяет приговоров или постановлений. Это становится возможным только после обжалования и по решению совсем других инстанций. Одна из задач омбудсмена Риксдага — способствовать устранению выявленных нарушений законодательства.

В Швеции нет конституционного суда, а суды общей юрисдикции не подвергают пересмотру содержание решений государственных учреждений. Поэтому недовольные решением граждане или компании сначала должны потребовать пересмотра решения от самого учреждения. В некоторых случаях, впрочем, можно обратиться в административный суд за оценкой правильности рассмотрения учреждением определенного вопроса, а решение такого суда может быть обжаловано в Верховном административном суде.

Государственные комиссии

Для того чтобы глубже изучить положение дел в отдельных секторах государственного управления, правительство может учреждать *государственные вневедомственные комиссии*. В такой комиссии обычно в течение года или нескольких лет небольшое число сотрудников занимается ограниченным кругом вопросов. В некоторых случаях комиссии могут состоять из представителей политических партий. Комиссии пользуются большой степенью независимости и суверенитета в своих предложениях по необходимым мерам в рамках установленных правительством директив. Государственные комиссии предоставляют фактический материал, служащий основой для правительственных решений.

Иногда правительство учреждает независимые структуры, чьей задачей является отслеживание результатов и оценка деятельности в отдельно взятой сфере политики — например, политики в отношении рынка труда.

Принцип гласности и средства массовой информации

Благодаря тому, что, в принципе, все государственные документы являются публичными, а госслужащим гарантирована свобода сообщать журналистам о недостатках в системе государственного управления, важную функцию контроля, наконец, выполняют общественность и средства массовой информации. Случалось, что репортажи СМИ приводили к смене высокопоставленных госслужащих из-за того, что их действия были признаны неподобающими или противоречили правилам (хотя и не являлись противозаконными).

14.2. Задачи и роль бюджетного департамента Министерства финансов в бюджетном процессе

В бюджетном департаменте Министерства финансов Швеции работает 85 сотрудников — столько же, сколько в небольшом отраслевом министерстве. Департамент отвечает, в частности, за:

- бюджетную политику,
- законодательство, имеющее отношение к работе над бюджетом,
- участие Швеции в бюджете ЕС и мониторинг этого процесса,
- работу ИТ-системы HERMES (см. *раздел 11*),
- законы и указы, касающиеся экономического управления деятельностью государственных органов,
- бюджетные, организационные и структурные вопросы, касающиеся общественного сектора, то есть, сектора государственного управления, системы пенсионного обеспечения и муниципального сектора,
- вопросы государственного аудита и контроля,
- долгосрочные структурные вопросы экономики.

За последние двадцать лет бюджетный департамент был расширен вследствие появления новых более широких задач и повышения внимания к бюджетной дисциплине, потребность в которых возникла в Швеции после экономического кризиса 1990-х годов. Повысилась важность задач, касающихся структурных вопросов и анализа прогнозов, а также вопросов финансового управления. В этот период Швеция вступила в ЕС, и добавилась ответственность за разработку ИТ-системы HERMES. Для Правительственной канцелярии бюджетный департамент Министерства финансов выполняет функции штаба по бюджетному процессу и экономической политике. Департамент можно также рассматривать как центральный контроллер всей системы государственного управления.

Особое положение бюджетного департамента при принятии правительственных решений

Как описано выше, шведская модель государственного управления предусматривает, что все решения правительство принимает коллективно. Эта коллективная модель означает, что решения принимаются после т.н. *совместной подготовки* в Правительственной канцелярии, в ходе которой все заинтересованные министерства получают возможность высказать свою точку зрения. Бюджетный департамент Министерства финансов занимает особое положение, так как все решения правительства, которые могут иметь бюджетные, организационные или макроэкономические последствия, должны разрабатываться во взаимодействии с этим департаментом. Благодаря этому бюджетный департамент и Министерство финансов в целом оказывают влияние на политику правительства, простирающееся далеко за рамки государственных финансов. Бюджетный департамент дает отзывы на большое количество проектов решений, которые в других странах принимались бы внутри отдельных отраслевых министерств.

В тех странах, где нет такой ярко выраженной коллективной модели, отраслевые министерства обладают большей степенью свободы в вопросах изменения приоритетов и детального распределения средств, а также принятия других решений, лежащих в сфере ответственности министерства. Совместная подготовка включает в себя не только предложения по законопроектам, которые правительство будет представлять парламенту (Риксдагу), но также стратегии, инструкции по переговорам с ЕС, ответы Министерства финансов на запросы от членов парламента, директивы государственным вневедомственным комиссиям и т.п. Бюджетный департамент стремится не допускать, чтобы правительство обещало какие-либо действия, имеющие последствия для бюджета, прежде чем в государственном бюджете на них будут ассигнованы средства. Нельзя ставить что-то частное впереди общих приоритетов при переговорах по бюджету.

Пример влияния бюджетного департамента на бюджетный процесс — подготовка регламентационных писем. Это рассылаемые ежегодно документы, содержащие инструкции для каждого государственного учреждения о том, как можно расходовать средства в разных областях. Эти документы содержат, кроме того, требования правительства по отчетности, указания, на чем государственные учреждения должны сосредоточиться в своей деятельности, а также особые правительственные задания. Бюджетный департамент участвует в их подготовке и должен утверждать все регламентационные письма, число которых составляет более 200.

Общие принципы бюджетного планирования

Бюджетный процесс в Швеции основывается на нескольких основных принципах, соблюдение которых постоянно отслеживает бюджетный департамент:

- все расходы и доходы должны сопоставляться в ходе единой процедуры расстановки приоритетов,
- все расходы и доходы должны быть включены в бюджет (принцип полноты),
- доходы и расходы должны учитываться по отдельности (брутто-принцип).

О принципе полноты и принципе брутто-учета см. *раздел 1 «Бюджетное планирование»*.

Расстановка по степени приоритетности всех политических предложений, которые могут иметь последствия для бюджета, в ходе единой процедуры дает очевидный выигрыш с точки зрения эффективности и сдерживает раздувание статей расходов в проекте бюджета. Кроме того, структуры Правительственной канцелярии и Риксдага избавляются от непрерывной бюджетной работы. Вместе с тем, с позиции других министерств желательно иметь возможность представлять свои предложения не только на стадии составления проекта бюджета, но и в любое другое время. Общие переговоры по бюджету, на которых обсуждаются все новые политические предложения, имеющие экономические последствия, проходят в августе. То, насколько хорошо бюджетному департаменту удастся управлять подготовкой к этому обсуждению, зависит от относительного политического веса министров и министерств и событий в мире, вынуждающих к принятию мер.

Преимущества планирования на среднесрочную перспективу

Среднесрочная перспектива — важная составляющая бюджетного планирования. В последние два десятилетия эта мысль постоянно подчеркивается в литературе об управлении государственными финансами. Главная проблема в этой сфере — увязать среднесрочные бюджетные ограничения («сверху вниз») с как можно более достоверными прогнозами по доходам и расходам бюджета («снизу вверх»). В хорошо отлаженном бюджетном процессе это должно быть отправной точкой для ежегодных политических переговоров и расстановки приоритетов в распределении ограниченных ресурсов. Однако политические меры и реформы крайне редко бывают одногодичными. Поэтому бюджетный департамент играет ключевую роль, поддерживая и постоянно отслеживая соблюдение среднесрочной перспективы в бюджетном процессе и финансовой политике. Он противодействует доминированию

одногодичного подхода, который преобладает в подходах к управлению со стороны отраслевых министерств и их мониторинге работы государственных учреждений.

Рамки финансовой политики и правила бюджетной политики в виде потолка расходов и целей по профициту бюджета четко направляют работу в сторону среднесрочной перспективы.

Поэтому проводимые Министерством финансов расчеты для обоснования реформ чаще всего основываются на прогнозах на годы $t+2$ и $t+3$ (идущий за очередным финансовым годом двухлетний плановый период). Кроме того, расчеты бюджета и макроэкономические прогнозы делаются на трех — и четырехгодичную перспективу. Еще один важный фактор, говорящий в пользу «среднесрочности», — то, что система бюджетирования HERMES (см. *раздел 11*) охватывает четырехлетнюю перспективу для всех статей бюджета — как расходных, так и доходных.

Практика управления бюджетным процессом со стороны бюджетного департамента

Как было показано выше, бюджетный процесс в Швеции регламентируется законами и постановлениями, которые правительство издает для управления работой государственных учреждений. При этом очень мало что регламентировано во внутреннем бюджетном процессе в Правительственной канцелярии. Вместо этого формы работы устанавливаются в громоздких бюджетных циркулярах, которые утверждаются руководителем бюджетного департамента и в начале января каждого года рассылаются во все министерства. Такой документ в числе прочего содержит:

- детальный временной план ежегодного бюджетного процесса,
- разъяснения по практическому применению тех законов и постановлений, которые управляют государственным бюджетом,
- принципы финансирования новых бюджетно-политических мер, которые должны осуществить отраслевые министерства,
- подробные инструкции о том, как рассчитывать размеры ассигнований и подготовить бюджетные прогнозы,
- правила написания текстов для проекта государственного бюджета,
- шаблоны и инструкции для предложений от отраслевых министерств.

То, как ведутся переговоры по бюджету, в высокой степени определяет их конечный результат. Таким образом, власть над процессом дает и определенную власть над конечным результатом. Не существует, однако, законодательной основы для предоставления права бюджетному департаменту или

Министерству финансов в целом однозначно определять рамки всей работы над бюджетом. Зато во внутреннем распорядке работы Правительственной канцелярии указано, что задачей бюджетного департамента является координация бюджетного процесса. Так что ключевая роль в управлении бюджетным процессом с помощью циркуляров основывается на фактическом приятии этого остальными министерствами. Регулярно проводятся совещания руководителя бюджетного департамента с координирующими работу руководителями бюджетных отделов отраслевых министерств, на которых обсуждается бюджетный процесс, и где доводятся до сведения новые правила в бюджетной сфере. Кроме того, на совещаниях представляются прогнозы по макроэкономическому развитию, бюджету и планируемым реформам. Замысел состоит в том, чтобы последовательно вовлекать руководителей бюджетных отделов отраслевых министерств в диалог для того, чтобы они, в свою очередь, могли поддержать планируемое направление развития и обеспечить тесное сотрудничество и координацию работы между отраслевыми министерствами и бюджетным департаментом.

Переговоры по бюджету

Основой для переговоров по бюджету являются бюджетные ограничения и цели, которых необходимо достичь при расходовании бюджетных средств. Эти ограничения и являются отправной точкой для работы над бюджетом.

Так называемая рамочная подготовка в мае — основная возможность для отраслевых министерств запросить новые средства. Исходные материалы должны содержать все предложения, которые подлежат рассмотрению в августе в ходе переговоров по бюджету. Обычно эти подготовительные материалы включают в себя большое количество предложений как технического, так и политического характера. Материалы рамочной подготовки всегда должны содержать предложения по средствам на *весь* бюджетный период с $t+1$ (очередной финансовый год) по $t+3$ (год окончания планового периода). Кроме того, должно быть указано, предполагается ли однократное или постоянное выделение средств. Однако для особо приоритетных областей политики работа по подготовке переговоров обычно начинается раньше, чтобы успеть совместно обсудить все имеющиеся вопросы, включая анализ и предложения по различным мерам реализации приоритетных направлений.

Исходя из поданных предложений и обозначенных отраслевыми министерствами приоритетов, Министерство финансов представляет отраслевым министерствам консолидированное предложение по переговорам. Оно основывается на консолидированном прогнозе, сформированном по модели

«снизу вверх» на тех ограничениях и правилах, которые управляют государственным бюджетом по модели «сверху вниз», а также исходя из положений стабилизационной политики и политики в сфере социальных трансфертов. Анализ сценариев стабилизационной политики и политики в сфере социальных трансфертов гражданам проводится в экономическом департаменте Министерства финансов. Приоритетные с точки зрения политики сферы, которые были идентифицированы ранее в течение года и получили приоритет в весеннем предложении по экономической политике, и предложения министерств, подаваемые в ходе рамочной подготовки в мае, также ложатся в основу предложения по переговорам.

Процесс формирования предложений по внесению изменений в бюджет в течение бюджетного года во многом напоминает обычный бюджетный процесс. Как правило, поправки в бюджет направляются в Риксдаг два раза в год — в апреле, одновременно с внесением весеннего предложения по экономической политике, и в сентябре — одновременно с внесением проекта государственного бюджета. Этому тоже предшествуют переговоры, в которых, как правило, бюджетный департамент отстаивает внесение только тех изменений, которые являются необходимыми и не могут быть осуществлены путем сокращения бюджетного финансирования или перераспределения средств между направлениями расходов, в то время как отраслевые министерства могут рассматривать бюджетные поправки как укрепление своих позиций в будущем бюджетном году.

Бюджетный департамент в структуре Министерства финансов

Бюджетный департамент иногда называют сердцем Министерства финансов. В структуре Министерства финансов имеются другие департаменты, которые, в основном, работают подобно отраслевым министерствам, например, те, что отвечают за вопросы потребительского рынка и регионального управления. В отношении этих подразделений действует, в принципе, то же распределение ролей, что и между бюджетным департаментом и прочими отраслевыми министерствами.

В рамках бюджетного процесса бюджетный департамент очень тесно взаимодействует с двумя другими департаментами Министерства финансов — *экономическим департаментом* и *департаментом налогов и сборов*.

Экономический департамент 5-6 раз в год составляет прогнозы макроэкономического развития страны. Он же отвечает за агрегированные прогнозы по финансам общественного сектора (сектор государственного управления, система пенсионного обеспечения и муниципальный сектор). Кроме того, департамент отвечает за формирование целей по профициту бюджета (в то

время как бюджетный департамент определяет потолок расходов государственного бюджета). Поэтому при подготовке каждого прогноза и в связи с каждым предложением правительства происходит очень тесное взаимодействие между экономическим и бюджетным департаментами с частыми совещаниями, созданием рабочих групп и широким обменом информацией. Нередко эти два департамента могут придерживаться разных взглядов на предлагаемые меры, потому что бюджетный департамент сфокусирован на статических эффектах и рисках для бюджета, в то время как экономический исходит из приоритетов национальной экономики и больше сосредоточен на динамических эффектах.

Департамент налогов и сборов отвечает за налоговое законодательство и подготовку предложений в сфере налоговой политики. Кроме того, департамент производит расчеты влияния изменений в налоговой системе на финансы общественного сектора. Так как по итогам ежегодных переговоров по бюджету в августе должны быть расставлены приоритеты между всеми предложениями, как по доходной, так и по расходной части, имеет место тесная координация процессов подготовки предложений по налогам, касающихся доходной части государственного бюджета. Координация касается и сроков (когда предложения должны быть представлены), и переговоров по разным предложениям в налоговой сфере, которые правительство хочет внести вместе с проектом бюджета. В рамках этой координационной работы на бюджетный департамент возложена функция отстаивания общих приоритетов при обсуждении всех предложений по бюджету, в то время как департамент налогов и сборов старается обеспечить правовые и процедурные аспекты подготовки новых предложений по доходам. Иногда эти два подхода могут вступать в противоречие.

Канцелярия премьер-министра

Обычно Министерство финансов координирует бюджетный процесс с другими министерствами и участвует в подготовке всех предложений по бюджету, значимых для национальной экономики. В то же время важно, чтобы в случае коалиционного правительства или правительства меньшинства — что в Швеции в течение длительного времени было обычным явлением — имела место обстоятельная политическая координация между партиями, входящими в правительство, или оказывающими ему поддержку в Риксдаге. С 2006 года в качестве координирующего органа в Швеции действует Канцелярия премьер-министра. Данный орган является необходимым для функционирования государственной машины Швеции, что, однако, усложняет процесс принятия решений по бюджету. После санации бюджета в середине и конце 1990-х годов бюджетный

департамент Министерства финансов должен быть представлен в этом координирующем органе. Двойное согласование всех вопросов бюджетной политики вызывает необходимость тесного сотрудничества между представителями бюджетного департамента и ответственными работниками Канцелярии.

Прогнозирование в рамках бюджетного процесса

Как нередко подчеркивается в международных рекомендациях по лучшей практике в сфере управления финансами общественного сектора, ключевой отправной точкой для успешного бюджетного планирования является достоверный бюджетный прогноз (прогноз того, какими будут доходы и расходы при неизменной финансово-экономической политике). В шведском бюджетном процессе это обеспечивается посредством подготовки относительно частых (5-6 раз в год) прогнозов макроэкономического развития и расходных и доходных статей бюджета на весь период с года t (текущего) по год $t+4$. Прогнозы по макроэкономическому развитию, динамике совокупных общественных финансов (государство и муниципалитеты, а также система пенсионного обеспечения) и налоговым поступлениям также составляются Минфином. Подготовка прогноза по расходам государства представляет собой более содержательный процесс, включающий в себя исходные материалы, которые представляют государственные учреждения, а отраслевые министерства вместе с бюджетным департаментом выверяют и обобщают их. Все это делается в рамках системы бюджетирования HERMES (см. *раздел 11*).

В некоторых других странах-членах ОЭСР и ЕС в качестве основы для бюджетной работы правительственных органов используются макропрогнозы, составляемые сторонними экспертами. В Швеции данную работу выполняют несколько государственных учреждений, представляющих самостоятельные прогнозы, с которыми Правительственная канцелярия непрерывно сравнивает свои прогнозы. Самыми важными в этом отношении государственными учреждениями являются Государственный институт экономических исследований и Риксбанк (Центральный банк Швеции), составляющие прогнозы более общего плана по макроэкономическому развитию и динамике финансов общественного сектора. Управление экономического регулирования формирует прогнозы по общественным финансам, включая все три сектора, но основное внимание уделяет доходам и расходам сектора государственного управления. МВФ, ОЭСР и Еврокомиссия также составляют макроэкономические прогнозы и агрегированные прогнозы по финансам общественного сектора Швеции. Все они для Правительственной канцелярии являются важными материалами для сопоставления. СМИ и такие государственные

контрольно-ревизионные органы, как Государственная ревизионная палата и Совет по финансово-бюджетной политике, отслеживают, как прогнозы Правительственной канцелярии соотносятся с прогнозами сторонних экспертов.

От макроэкономических прогнозов — к бюджетным

Связь между макроэкономическими и бюджетными прогнозами не является простой ни в одной бюджетной системе, так как они влияют друг на друга неоднозначным образом и нередко — в несколько этапов. В некоторых случаях измененные прогнозы по инфляции могут относительно легко быть преобразованы в новые прогнозы, например, по государственным социальным трансфертам гражданам, которые, согласно закону, увеличиваются на величину инфляции. Изменение прогнозов по динамике заработной платы ведет к изменению прогнозов по налоговым поступлениям. В других случаях связь между прогнозными значениями представляется гораздо более сложной. Например, достаточно сложно оценить влияние изменения уровня безработицы на бюджет, так как этот показатель влияет как на доходы государства, так и на расходы. Влияние на бюджет обуславливается, с одной стороны, тем, какие группы населения оказываются безработными, с другой — тем, что еще происходит на этом рынке: например, как осуществляется политика на рынке труда в форме мероприятий по стимулированию к активности по поиску работы граждан, получающих пособие по безработице.

Примером важности координационной работы Министерства финансов по обеспечению взаимоувязки между макроэкономическими и бюджетными прогнозами может быть то, что политические предложения по изменению расходов или доходов в некоторых случаях ведут к изменению макроэкономических прогнозов, которые, в свою очередь, на втором этапе трансформируют бюджетные прогнозы. Например, проект бюджета, предусматривающий рост потребления общественного сектора, требует пересмотра прогнозов в части увеличения ВВП и занятости, которые, в свою очередь, повлияют на планируемые налоговые поступления в казну. Одним из преимуществ прогнозирования параметров бюджета Министерством финансов является упрощение процесса увязки макроэкономических и бюджетных прогнозов. Если прогноз макроэкономического развития составляется вне Министерства финансов (что во многих странах и делается), то этот процесс обеспечить гораздо сложнее. В то же время, учет прогнозов сторонних организаций не дает возможности правительству и политикам представлять нереалистичные сценарии и расчеты в стремлении обеспечить пространство для непопулярных реформ, например, в связи с выборами. В рамках модели, которая предусматривает ответственность Министерства

финансов за макроэкономические и бюджетные прогнозы, в эти прогнозы могут включаться и более долгосрочные структурные изменения, учитывающие динамические эффекты, влияющие на макроэкономическую картину и, тем самым, на среднесрочные бюджетные прогнозы. Однако в этих условиях у правительства может появиться стимул преувеличивать динамические эффекты собственной политики, например, при оценке потенциального количества создаваемых рабочих мест.

Пересчет ассигнований на аппарат управления государственных учреждений в соответствии с изменением уровня цен и зарплат — шведская бюджетная инновация

В Швеции существует специальная система по выделению ассигнований на аппарат управления государственных учреждений. Эти ассигнования увеличиваются каждый год, исходя из модели, базирующейся на результатах изменения цен и зарплат, а также динамики производительности труда. основополагающий принцип состоит в том, чтобы государственные учреждения получали компенсацию за рост цен и зарплат, но одновременно делается вычет, учитывающий рост производительности труда, благодаря которому должен возникать стимул к преобразованиям, повышающим эффективность работы. Пересчет в сторону повышения производится бюджетным департаментом в феврале года, предшествующего очередному бюджетному, и закладывается в систему бюджетирования HERMES. Утвержденный уровень является отправным для согласования сумм ассигнований при переговорах по бюджету. Далее, исходя из обновленных макроэкономических прогнозов, делаются предварительные оценки перерасчета на годы $t+2$ и $t+3$, которые также вносятся в систему HERMES. Предварительный пересчет позволяет отраслевым министерствам и учреждениям более качественно осуществлять процесс планирования.

Такой пересчет ассигнований на аппарат управления в соответствии с изменениями цен и зарплат представляет собой специфическую шведскую модель, связанную с национальной традицией существования самостоятельных государственных учреждений и с тем, что уровень зарплат в государственном секторе определяется не правительством, а участниками рынка труда (см. *раздел 7*). Эта модель позволяет не смешивать роли государства как, с одной стороны, распределителя ресурсов с позиций политических предпочтений, а с другой — работодателя. Вместе с тем пересчет ассигнований в соответствии с изменениями цен и зарплат позволяет повысить эффективность бюджетного процесса и сфокусировать его на актуальных потребностях. Если Министерство финансов в рамках бюджетного процесса станет вести переговоры с отраслевыми министерствами об уровне зарплат и условиях труда для разных профессиональных групп, это приведет к тому, что в переговорах по бюджету будет труднее сосредоточиться на важных финансовых и политических вопросах.

14.3. Примеры финансовых отчетов

Таблица 1

Отчет о прибылях и убытках Шведского государства (упрощенный)		
(млн. шведских крон)	2016 г.	2015 г.
Поступления		
Налоговые поступления	1,235,712	1,138,437
Сборы и т.п.	53,279	51,043
Субсидии	56,817	46,561
<i>Сумма поступлений</i>	1,345,808	1,236,041
Затраты		
Трансферты домохозяйствам	-624,459	-605,513
Трансферты предприятиям	-50,762	-47,249
Трансферты муниципалитетам	-276,586	-239,732
Трансферты за границу	-61,213	-69,415
Отчисления в фонды	-14,696	-6,833
<i>Сумма трансфертов</i>	-1,027,716	-968,742
Затраты на персонал	-125796	-122 831
Затраты на аренду помещений	-23 305	-21 105
Затраты на гарантии и кредиты	-3 503	-1 997
Прочие эксплуатационные затраты	-89 883	-85 193
Амортизация и списания	-27 724	-27 840
<i>Сумма по собственной деятельности государства</i>	-270 211	-258 966
Сумма затрат	-1,297,927	-1,227,708
Результаты полностью и частично принадлежащих государству предприятий	-10 671	-3 735
Финансовые поступления и затраты		
Чистые затраты по госдолгу	-21,253	-21,550
Прочие финансовые поступления	12,686	11,342
Прочие финансовые затраты	-1,237	-4,581
<i>Сумма финансовых статей</i>	-9,804	-14,789
ПРОФИЦИТ ЗА ГОД	27,406	-10,191

Таблица 1

Баланс активов и пассивов Шведского государства		
(млн. шведских крон)	2016 г.	2015 г.
АКТИВЫ		
<i>Нематериальные основные средства</i>	9,016	8,382
Материальные основные средства		
Авто- и железные дороги	285,153	279,519
Здания и земля	44,655	44,621
Машины и оборудование	119,796	111,005
Оборонные активы	97,837	95,280
Прочие основные средства	4,934	4,965
<i>Сумма материальных основных средств</i>	552,375	535,390
Финансовые основные средства		
Доли в целиком и частично принадлежащих государству предприятиях	296,581	327,779
Прочая долгосрочная дебиторская задолженность и т.п.	54,930	48,598
<i>Сумма финансовых основных средств</i>	351,511	376,377
<i>Предоставленные кредиты</i>	455,779	433,805
<i>Товарно-материальные запасы, дебиторская задолженность и т.п.</i>	123,974	123,800
<i>Расходы будущих периодов</i>	76,524	66,891
<i>Краткосрочные размещения, касса и банк</i>	32,335	10,098
СУММА АКТИВОВ	1,601,514	1,554,743

Таблица 1

КАПИТАЛ И ПАССИВЫ		
<i>Чистая стоимость</i>	-405,203	-421,795
<i>Фонды</i>	168,456	153,838
<i>Отчисления</i>	249,715	242,979
<i>Государственный долг</i>		
<i>Внутренние займы</i>	878,771	941,501
<i>Внешние займы</i>	413,189	410,791
<i>Общий объем государственного долга</i>	1,291,960	1,352,292
<i>Прочие пассивы</i>		
<i>Доходы будущих периодов</i>	201,551	146,422
	95,035	81,007
СУММА КАПИТАЛА И ПАССИВОВ	1,601,514	1,554,743
Гарантийные обязательства и т.п.	1,846,728	1,698,540

Таблица 2

Музей современного искусства Швеции		
Отчет о прибылях и убытках		
	2016 г.	2015 г.
Поступления от деятельности		
Поступления из ассигнований	145 498	130 030
Поступления от сборов	48 924	62 746
Поступления от субсидий	8 620	13 582
Финансовые поступления	11	79
<i>Сумма поступлений от деятельности</i>	203 053	206 437
Затраты на деятельность		
Затраты на персонал	-81 887	-77 300
Затраты на аренду помещений	-59 770	-60 909
Прочие эксплуатационные затраты	-58 651	-64 144
Финансовые затраты	-568	-499
Амортизация	-2 300	-2 596
<i>Сумма затрат на деятельность</i>	-203 176	-205 448
Результаты деятельности/ Изменение капитала за год	-123	989
КАПИТАЛ И ПАССИВЫ		
Капитал учреждения		
Государственные средства и пожертвования	694 057	675 083
Изменение капитала предыдущего периода	1 639	651
Изменение капитала согласно счету прибылей и убытков	-124	988
<i>Сумма капитала учреждения</i>	695 572	676 722
Задолженности и пр.		
Задолженность перед другими госучреждениями	5 746	6 847
Кредиторская задолженность	13 000	15 888
Прочие обязательства	1 847	1 676
<i>Сумма пассивов</i>	20 593	24 411
<i>Доходы будущих периодов</i>	10 323	12 858

15. БЮДЖЕТНЫЕ РЕФОРМЫ И УСЛОВИЯ ИХ ПРОВЕДЕНИЯ

Введение

Совершенствование управления государственными финансами происходит постоянно, и к этому понуждает значительное количество причин. Реформирование может быть вызвано осознанием со стороны государственных служащих недостаточной эффективности механизмов и инструментов расходования бюджетных средств, неудовлетворенностью на самых разных уровнях бюджетной системы состоянием межбюджетных отношений, требованиями общественности к повышению открытости и прозрачности при работе с государственными финансами, основу которых составляют уплачиваемые гражданами и организациями налоги, развитие информационных технологий и т.п. Ниже затрагиваются несколько важных аспектов такого реформирования с опорой на опыт разных стран.

Политическая составляющая реформ

В идеальном случае на проведение реформ в системе управления государственными финансами лидеров толкает их собственное стремление обеспечить порядок и прозрачность в государственных финансах, желание, чтобы избиратели видели в них ответственных государственных деятелей, а также понимание необходимости создания благоприятных условий для того, чтобы государство могло правомерным образом предоставлять гражданам необходимые услуги наиболее эффективным способом. Но кроме следования высоким идеалам, существуют и другие причины для осуществления реформ. Во многих развивающихся странах проведение реформ является условием оказания финансовой помощи со стороны международных доноров — не в последнюю очередь речь идет о таких организациях, как Всемирный банк

и МВФ. Другим странам может понадобиться провести реформы для того, чтобы получить право вступить в политические или экономические союзы, членами которых они стремятся стать, — например, ЕС или ОЭСР. В этом случае у страны есть четкий стимул, даже если ответственные лица в ней могут быть далеко не в восторге от некоторых изменений, которые необходимо произвести. Однако в этих случаях реформы не всегда бывают удачными, так как лица, ответственные за проведение реформ в странах, которым реформы «навязываются», не проявляют реальной заинтересованности в их осуществлении и осуществляют их только на бумаге.

Изменения могут также быть вызваны кризисом. Например, в Швеции, после того как в середине 1990-х годов государственный бюджет в течение нескольких лет исполнялся с большим дефицитом, серьезная тревога по этому поводу на финансовых рынках привела к тому, что правительство было вынуждено добиваться доверия своих зарубежных партнеров и уменьшать размер государственного долга путем введения обязательных к исполнению правил бюджетного процесса, установления потолков расходов и целей по профициту бюджета. Однако к этому времени в практику уже были введены новые нормы бухгалтерского учета и финансирования для того, чтобы улучшить экономическое управление системой государственных органов, повысить прозрачность отчетности и создать условия для привлечения компетентных сотрудников из частного сектора на работу в финансово-экономические подразделения государственных учреждений. Как и во многих других странах, двигателем процесса реформ стало Министерство финансов. При этом необходимо (особенно когда речь идет о совершенствовании управления по результатам), чтобы отраслевые министерства и осуществляющие реформу государственные учреждения осознавали необходимость преобразований для положительных изменений в их текущей деятельности в не меньшей степени, чем Министерство финансов желал бы таких изменений для макроуправления в масштабах всей бюджетной системы страны.

Даже если высшее руководство (президент, премьер-министр или министр финансов) воспринимает реформы в бюджетной сфере как технические нюансы и формальности, оно, по крайней мере, не должно противиться им. На практике реформы часто продвигаются руководителями более низкого уровня. Если руководитель бюджетного управления (департамента) продвигает преобразования в своей сфере, это может сподвигнуть руководителя управления финансовой отчетности в государственном секторе стать активным участником реформ, и наоборот. Чтобы идеи реформ воплотились в реальность, требуется, чтобы они инициировались руководителем-энтузиастом, имеющим достаточный авторитет.

Система норм и правил

При проведении преобразований обычно изначально изучается передовой международный опыт и международные стандарты в сфере реформ. Однако важно следить за тем, чтобы мероприятия реформы в отдельно взятом секторе учитывали специфические условия страны в области управления и нормативного правового регулирования. Если основанные на процедурах правила изменяются в сторону ориентации на результат, это может привести как к повышению гибкости и уменьшению бюрократии, так и к увеличению степени свободы при выборе необходимых действий и росту волонтаризма при принятии решений.

Система правил должна быть настолько гибкой, чтобы деятельность могла осуществляться самым эффективным и целесообразным образом. Вместе с тем она должна быть достаточно строгой, чтобы не допускать злоупотреблений как со стороны ответственных за исполнение бюджета лиц, так и политиков. Например, введение бухгалтерского учета по методу начисления предполагает учет и амортизацию активов. В этом случае появляются все основания для перехода к вычетам из бюджетных ассигнований по мере амортизации, вместо списания всей суммы расхода в момент приобретения актива. Однако одновременно появляется возможность манипулирования бюджетными средствами путем увеличения или сокращения сроков амортизации.

Вопросы персонала

Для понимания современных тенденций в проведении кадровой политики в государственном секторе необходимо рассмотреть эволюцию данного вопроса в период после Второй мировой войны. В 1950-е годы важнейшим аспектом в сфере государственного управления являлось обеспечение законности, и поэтому в госорганы было привлечено большое количество юристов. В 1960-1970-е годы по Западной Европе прокатилась волна демократизации, приведшая к политизации корпуса государственных служащих. Начиная с 1980-х годов эталоном принципов эффективности деятельности общественного сектора становится частный сектор. В сочетании с повысившимися требованиями к результатам и ростом мобильности персонала, перемещающегося между секторами экономики, это привело к тому, что требования к уровню образования и квалификации в частных фирмах и государственных учреждениях стали все больше совпадать. Сотрудники с опытом работы в частном секторе могут привнести в государственный сектор новые знания и новый образ мыслей, но так как целью деятельности государственных органов не является получение прибыли, таким работникам

необходимо прививать этические принципы государственных служащих, о которых речь шла в *разделе 7*.

Реформы в системе управления государственными финансами нередко означают значительные изменения и для рядовых сотрудников, и для их руководителей. Одни принимают эти нововведения и входят в новую роль с энтузиазмом, другие ощущают недостаток своего потенциала и видят в изменениях угрозу для себя, отвечая пассивностью или активным сопротивлением. Нужно суметь отнестись к этим разным реакциям людей с позиций уважения и целесообразности, чтобы не растерять, сохранить знания и опыт всех и каждого.

Инфраструктура

Цифровые и информационные технологии, бурный рост степени сложности задач и ускорение их решения, постоянное развитие и изменение всего и вся предъявляют серьезные требования к инфраструктуре в широком смысле слова, особенно в странах, для которых характерны большие расстояния и различия в уровне развития между столицей и регионами в сфере деятельности государственных органов. Речь может идти о проведении платежей и об управлении персоналом, о содержании помещений и об энергообеспечении, об образовании и повышении квалификации, о компьютерах и удобном для пользователей программном обеспечении. Все это требует привлечения значительных ресурсов. В ряде случаев, особенно часто это происходит в развивающихся странах, международные финансовые организации содействуют реформам поставками компьютеров, в том числе зачастую в отдаленные районы страны, не принимая во внимание то, что там нет ни надежного электроснабжения, ни государственных служащих, умеющих на этих компьютерах работать. Кроме того, стоит напомнить, что подлинные реформы включают в себя много больше, чем инфраструктуру. Часто речь в не меньшей степени идет о смене культурной парадигмы, которая может потребовать довольно длительного времени.

Реформа или текущие корректировки?

Имеется целый ряд преимуществ (не исключая при этом и наличие недостатков — каждая медаль имеет лицевую и оборотную сторону) в проведении реформы в виде одного большого «пакета». К преимуществам можно отнести то, что различные составляющие управления государственными финансами связаны друг с другом. Поэтому постепенное внедрение изменений может создать перекосы, чреватые серьезными проблемами в переходный период.

Кроме того, при масштабном преобразовании легче обеспечить импульс силы, чем в ходе длительного, вязкого процесса, который, может показаться, никогда не будет завершен. С другой стороны, если все преобразования предстоит осуществить одновременно, складывается очень напряженная ситуация для тех, кто руководит процессом. Ресурсы могут оказаться недостаточными для быстрого решения неожиданно возникающих проблем или для изменения множества деталей прикладного характера, так как предусмотреть все прямые и косвенные последствия одновременных крупных преобразований практически невозможно. В этом контексте текущие корректировки обладают тем преимуществом, что с проблемами можно бороться в течение более длительного времени, включая приобретение опыта по ходу дела. Вполне может также выясниться, что реформа, которую намечалось осуществить относительно быстро, породила такие потребности в дальнейших изменениях всей системы или ее частей, что завершение реформирования все же потребует много времени. В качестве примера можно упомянуть введение новых принципов финансовой отчетности в шведской системе государственного управления, которое заняло десять лет, несмотря на все подготовительные мероприятия, хорошо развитую инфраструктуру и высокий уровень образования и мотивации у всех задействованных лиц.

Заключение

Какой порядок является правильным для крупномасштабной реформы в сфере управления финансами общественного сектора экономики, в значительной степени зависит от национальных особенностей, а они часто варьируются в рамках одной и той же системы государственного управления. Некоторые изменения правил могут, например, потребовать наличия уже функционирующих технических систем и обученного персонала для того, чтобы можно было следовать новым правилам. Но невозможно обзаводиться новыми системами и отлаживать их работу, проводить переобучение персонала до того, как обновленные правила вступят в силу. Требуется тщательное планирование реформ, чтобы их подготовить и провести в правильной последовательности (включая корректировки в случае необходимости), но иногда приходится сталкиваться с проблемами типа «что было раньше — курица или яйцо?» (т.е. с вопросами, не имеющими очевидного однозначного ответа). В таких случаях необходимо принимать волевое политическое решение и/или опробовать некоторые варианты в «пилотном» режиме, т.е. быть готовыми реализовывать временные переходные решения и план как внешней, так и внутренней коммуникации для минимизации проблем и максимизации пользы.

16. КРАТКИЙ ОБЗОР ПРИНЦИПОВ ЛУЧШЕЙ ПРАКТИКИ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА

Подытоживая изложенный в книге материал, перечислим еще раз основные положения лучшей практики управления бюджетом, а именно — подтвержденные международным опытом правила эффективного бюджетного процесса на разных его стадиях и в разных его аспектах.

Стадия бюджетного планирования

В большинстве стран мира бюджетная политика и формирование бюджета становятся ареной политической борьбы. В условиях демократической системы управления и рыночной экономики ничто так не влияет на национальную экономику, как Закон о бюджете и его исполнение. Поэтому формирование бюджета на очередной финансовый год неизбежно вызывает большой интерес со стороны общественности, СМИ, руководителей отраслевых министерств, финансового сектора, но больше всего — политических партий и их представителей в парламенте.

Таким образом, бюджет, в первую очередь, является политическим документом, и к его планированию предъявляются как технические требования, так и требования, направленные на его подконтрольность со стороны общества.

К первым, т.е. техническим требованиям, можно отнести такие требования (принципы), как:

Полнота бюджета, т.е. обязательность охвата финансирования всех видов государственной деятельности, желательность отсутствия каких-либо иных бюджетов или внебюджетных фондов;

Универсальность бюджета, т.е. общее (совокупное) покрытие расходов бюджетов за счет всех доходов, недопустимость привязки отдельных доходов к определенным направлениям расходов;

Срочность бюджета, т.е. утверждение бюджетных ассигнований на установленный финансовый период (как правило — на один финансовый год) и недопустимость переноса средств на будущий период.

Ниже следующие принципы скорее продиктованы обществом и политиками:

Экономичность, эффективность и результативность бюджета, т.е. расходование бюджетных ресурсов бережным образом и достижение поставленных обществом (политиками) целей с наименьшими затратами;

Адресность и четкое целевое назначение бюджетных средств, т.е. требование к тому, чтобы каждая статья расходов имела ясную цель, указание, на что конкретно должно использоваться то или иное данное ассигнование;

Прозрачность (открытость) бюджета, т.е. доступность планов и результатов исполнения бюджета для общества, в том числе — для организаций, действующих в интересах отдельных групп населения, СМИ, исследователей, финансовых и прочих рынков и т.п.

Планирование государственного бюджета состоит из трех этапов, отражающих уровень детализации принятия решений.

На первом этапе должен быть установлен размер сектора государственного управления, т.е. решен вопрос о том, какая часть экономической деятельности будет осуществляться под руководством государства. В соответствии с этим определяется общий объем *государственных расходов* и денежные ресурсы, которые необходимо собрать с граждан в виде налогов для их финансирования.

На втором этапе нужно определить, как имеющиеся в распоряжении государства совокупные ресурсы будут *распределяться между различными целями и сферами государственной деятельности*.

Решения, принимаемые на первом и втором этапах, являются чисто политическими, поэтому и размер сектора госуправления, и доля бюджетных расходов в ВВП так различаются по отдельным странам.

Только на третьем этапе бюджетное планирование становится прерогативой исполнительных органов власти, которые должны обеспечить *эффективное и целесообразное использование* предусматриваемых в бюджете ресурсов, выделенных на те или иные цели. На этом этапе бюджетное планирование нацелено на соблюдение бюджетных ограничений и обеспечение реализации намеченных мероприятий и получения желаемых результатов. Необходимым условием этого является реалистичный и хорошо структурированный бюджет, отражающий сложившиеся политические приоритеты.

Стадия исполнение бюджета

Одним из изменений, произошедших в управлении государственными финансами в странах ОЭСР и повлекшим за собой серьезные последствия для организации процесса исполнения бюджета, является смещение центра внимания на результаты деятельности государственного сектора. Это привело к новым требованиям, предъявляемым к системам исполнения бюджета, основное из которых заключается в том, что генерируемая и накапливаемая информация о бюджетных операциях должна представляться таким образом, чтобы она могла служить основой для принятия обоснованных решений в любой момент времени и на любом уровне управления, а также отвечать на вопросы, касающиеся реализации установленных в бюджете приоритетов.

В ходе реформ получили распространение два принципиально различных подхода к построению системы исполнения бюджета: централизованной и децентрализованной.

В централизованной системе все основные операции осуществляются под строгим контролем казначейства. Отраслевые министерства и подведомственные им учреждения в рамках исполнения бюджета осуществляют подготовку различного рода платежей. Тем не менее, казначейство тщательно рассматривает каждое платежное поручение, убеждается в выполнении всех нормативных требований, проверяет наличие средств и осуществляет регистрацию и перевод платежа. В данном случае казначейство несет ответственность за значительную долю контрольных функций. При централизованной системе управления платежами и финансовыми потоками информация регистрируется только в соответствии с потребностями правительства или министерства финансов, но не в разрезе, необходимом для принятия оперативных решений.

Децентрализация полномочий и ответственности за принятие оперативных решений, характерная для бюджетного планирования и управления по результатам, заключается в сокращении входного контроля над расходами и усилении ответственности за результаты деятельности. Приобретение и использование ресурсов, как и платежи, производятся скорее в соответствии с оперативными решениями руководителя государственного учреждения, чем с детальной бюджетной росписью. При такой организации практически все процессы, следующие за росписью средств министерством финансов по отраслевым министерствам, вплоть до реального перечисления средств с единого счета казначейства, осуществляются самим учреждением. Такую систему можно реализовать только при условии, что в каждом учреждении созданы собственные системы внутреннего контроля, обеспечивающие сведение к минимуму возможности финансовых злоупотреблений.

Чтобы децентрализованная система могла повысить готовность руководителей принять на себя ответственность за эффективность расходных операций, она должна предусматривать определенную степень гибкости в вопросах расходования ассигнованных средств — как по срокам, так и в терминах категорий затрат. Децентрализация функций контроля на уровень учреждений высвобождает ресурсы и смещает центр внимания на функциональность самой системы.

Бухгалтерский учет

Масштабные реформы в системе управления бюджетным процессом вызвали необходимость корректировки принципов ведения бухгалтерского учета в государственном секторе и внесения целого ряда серьезных поправок как в нормативную базу, так и в практику ведения учета. Традиционный подход, учитывающий движение кассовой наличности, то есть применение кассового метода как базы учета в государственном секторе, стал подвергаться сомнению все большим числом стран. Цель сосредоточить управление в большей степени на результатах, чем на ресурсах, выдвинула требование отражать в учете потребление ресурсов в категориях затрат, нежели только как движение кассовой наличности в форме входящих и исходящих платежей.

Кассовый подход не дает полной картины хозяйственной деятельности организации, и поэтому часто бывает недостаточным для принятия квалифицированных решений. Он не показывает, например, относится ли финансовый платеж к ресурсам, которые будут расходоваться в данном году, или является инвестицией; учет по такому методу не отражает активы организации и не показывает имеющиеся у нее долги.

В свою очередь, бухгалтерский учет по методу начисления представляет более адекватную картину осуществляющейся деятельности, и тем самым, лучше выполняет задачи, стоящие перед финансовой отчетностью. Отражая поступления, затраты, активы, пассивы и капитал, он делает более ясной связь между потреблением ресурсов и полученными результатами.

Следствием этого стала разработка ряда международных норм бухгалтерского учета в государственном секторе. Международные организации — такие как МБРР и ОЭСР — различными способами способствуют распространению метода начисления. Были проведены исследования, продемонстрировавшие, какие принципы государственные органы разных стран применяют в бухгалтерском учете. Эти исследования свидетельствуют, что порядка 15 стран, входящих в ОЭСР, ввели метод начисления в свой бухгалтерский учет. В числе первых оказались англо-американские страны, а также Швеция и Финляндия. Более тщательное изучение вопроса показывает,

однако, что подавляющее большинство стран, заявляющих о том, что для бухучета и/или формирования бюджета они применяют метод начисления, в действительности либо только приступили к проведению таких реформ, либо не применяют этот метод в полной мере.

Другой важный вопрос организации бухгалтерского учета в государственном секторе касается степени его централизации. В централизованной модели бухучета за регистрацию всех происходящих операций отвечает единый орган бухгалтерского учета, общий для всего государственного сектора. Децентрализованная модель базируется на том, что хозяйственные единицы сами определяют форму учета и регистрируют операции в общей системе.

Решающую роль в выборе между централизованной и децентрализованной моделями бухучета играет модель государственного управления. Централизованное управление предполагает сбор детальной информации на центральном уровне, с одновременным ограничением оперативного маневрирования на уровне учреждений. Сдерживанию процесса децентрализации бухучета в государственном секторе способствуют недостаточные знания и навыки ведения бухучета на уровне госучреждений.

Финансовая отчетность и отчетность о деятельности в бюджетном процессе

Финансовая отчетность и отчеты о деятельности, генерируемые государственными организациями, отличаются от отчетности частных коммерческих предприятий системой правил, целями формирования и использования. Несмотря на эти различия, наблюдается четкая тенденция постепенного перехода государственного сектора к использованию форм управления, моделей менеджмента и принципов формирования отчетности, характерных для частных предприятий. Имеющая место международная гармонизация в вопросах финансовой отчетности государственных организаций является ярким примером этой тенденции.

На практике происходит последовательное согласование форм отчетности, хотя пока рано говорить о наличии единых международных стандартов финансовой отчетности. В сфере отчетов о деятельности развитие идет в направлении косвенной гармонизации. Международные организации, такие как Комитет государственного управления ОЭСР (*OECD's Public Governance Committee*), а также крупные транснациональные консалтинговые компании способствуют развитию нефинансовой отчетности государственных организаций.

Финансовые отчеты и отчеты о деятельности формируются исходя из потребностей пользователей информации, организационного контекста,

в котором отчеты будут использоваться, и применяемой модели управления. Лежащие в основе финансовой отчетности принципы учета влияют на то, какие отчеты могут быть представлены и как они могут быть истолкованы.

При кассовом методе бухучета финансовые отчеты общего назначения содержат информацию о кассовом балансе на начало и конец отчетного периода, а также о входящих и исходящих платежах за период. При бухучете по методу начисления они содержат информацию об активах, пассивах, чистых активах, поступлениях, затратах и движении наличности. Традиционными видами отчетов при этом типе бухучета являются балансовый отчет, отчет о прибылях и убытках, а также отчет о кассовых потоках.

Отчеты о деятельности могут иметь разное содержание и структуру, но как правило, они содержат информацию о непосредственных и конечных результатах, достигнутых хозяйственной единицей. Финансовые отчеты и отчеты о деятельности могут быть сведены в единый документ, составляемый хозяйственной единицей. Основным документом такого рода является годовой отчет, главными принципами формирования которого являются понятность, релевантность, достоверность и сопоставимость.

Отчеты, предназначенные для общественности, должны быть представлены таким образом, чтобы даже граждане, не обладающие профессиональными знаниями, смогли составить представление о том, что произвело государство и сколько это стоило. Ни отчеты, составляемые для пользователей внутри государственного сектора, ни отчеты правительства перед законодательным органом, не удовлетворяют этому требованию. Поэтому правительства все большего числа стран стремятся к тому, чтобы и финансовые отчеты, и отчеты о деятельности напрямую достигали граждан, а информация преподносилась в понятной форме, была актуальной и достоверной. Благодаря таким действиям укрепляется доверие граждан к государству и его обязательствам.

Контроль бюджетного процесса

Чтобы убедиться, что исполнительная власть выполнила свои задачи в соответствии с установленными в законе о государственном бюджете требованиями, что она действовала в строгом соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетный процесс, а также что государственная деятельность велась целесообразным и экономически эффективным образом, необходимы хорошо работающие инструменты контроля, основанные на системе учета и отчетности.

Контроль касается всех институциональных единиц сектора государственного управления, финансируемых за государственный счет, а также их подразделений и отдельных работников.

Однако, сплошной контроль обходится государству (а значит — и налогоплательщику) слишком дорого, и затраты на такой контроль могут не покрыть приносимую им экономическую выгоду. Поэтому форма и масштаб контрольных мероприятий должны определяться уровнем текущих рисков и проблем сектора государственного управления в каждой конкретной стране.

Систему контроля в сфере государственного управления можно назвать *иерархической*, состоящей из большого числа контролирующих органов, отвечающих каждый за свою ограниченную область, и где вышестоящие контролирующие инстанции обеспечивают функционирование нижестоящих. Базовым компонентом этой системы являются *системы внутреннего контроля*, которые в том или ином виде должны присутствовать в каждой государственной организации. Задача внутреннего контроля — обеспечить руководителя информацией о деятельности организации для эффективного управления. Поэтому, чтобы вышестоящий руководитель мог принять на себя ответственность за работу всей системы, он заинтересован в эффективном внутреннем контроле в нижестоящих подразделениях. Возглавляющий эту иерархию ревизионный (счетный) орган парламента проверяет правильность, чтобы парламент мог нести ответственность перед гражданами страны.

Помимо систем внутреннего контроля в министерствах и ведомствах, правительство и парламент осуществляют и *внешний контроль*, чтобы убедиться, что все поручения, данные нижестоящим руководителям, выполнены удовлетворительным образом. Кроме того, необходимо установить, является ли отчетность о деятельности нижестоящих структур достоверной и адекватной. Формы внешнего контроля во многом зависят от того, насколько успешно функционируют системы внутреннего контроля.

Контролю, как правило подлежат следующие аспекты государственного управления и исполнения государственного бюджета:

- Целевое использование выделенных средств
- Соблюдение общего объема бюджетных ассигнований
- Эффективность использования ресурсов
- Исполнение действующих регламентов
- Соблюдение административных норм и правил
- Умышленные злоупотребления, коррупция и кражи.

Участие негосударственного сектора в бюджетном процессе

С 80-х годов XX века во многих странах проходит масштабная приватизация государственных функций. Такие сферы деятельности как школьное образование, здравоохранение, уход за детьми и престарелыми, трудоустройство, медицинское страхование, охрана стали выставляться на конкурсные торги и постепенно переходить в управление частных компаний. Эти сферы по-прежнему финансируются за счет налогов, и государство контролирует их с помощью различного рода государственных и муниципальных контрактов, но сама деятельность осуществляется негосударственными организациями. На начальных этапах контракты подробно описывали, как должен осуществляться процесс производства, когда и какие должны предоставляться услуги. Однако, поскольку это мешало негосударственным организациям разрабатывать новые, более эффективные решения, постепенно стали переходить к контрактам, описывающим результаты, а не процессы. Подобные контракты уже стали приносить выгоду в виде новых технологий, новых услуг и новых системных решений.

Относительно новая форма участия частного сектора в деятельности государства – государственно-частное партнерство (ГЧП). На торги стали выставляться крупные инфраструктурные проекты: прокладка автомобильных и железных дорог, строительство каналов, мостов, больниц и т. п. Как правило, частные фирмы сами берут кредиты, необходимые для финансирования таких проектов, или инвестируют собственные ресурсы. Основной принцип применения схем ГЧП состоит в том, что тот, кто строит объект, должен быть ответственным и за предстоящие эксплуатационные расходы, энергоэффективность, стоимость обслуживания, текущего ремонта и т. п.

Причин растущей популярности участия частного сектора в деятельности государственного сектора несколько. Экономические аргументы говорят в пользу того, что частные коммерческие предприятия работают с большей эффективностью, чем государственные или муниципальные. Условием более высокой эффективности является, прежде всего, достаточно емкий рынок и наличие нескольких частных компаний, обладающих необходимой компетентностью и способных конкурировать между собой.

Еще одним направлением развития системы организации деятельности органов государственного управления стало предоставление возможности частным компаниям свободно выходить на рынки государственных услуг. Например, в некоторых странах разрешено свободно открывать частные поликлиники при условии, что они удовлетворяют требованиям к оборудованию и квалификации персонала. Пациенты вправе выбирать, в какую поликлинику обращаться. Возмещение за эти услуги выплачивает орган государственного

сектора, выступающий в роли заказчика, согласно заранее утвержденному прейскуранту.

Даже если определенный вид деятельности передан частным предприятиям, он оплачивается из бюджетных средств и отражается в бюджетной отчетности, как и все прочие издержки. Необходимо точно так же осуществлять контроль расходов, проверять объем и качество предоставляемых услуг, включая оценку удовлетворенности граждан. Вместе с тем, сохраняются ограничения, касающиеся управления деятельностью: заказчик не может сменить руководителя и сотрудников частного предприятия, он также не может напрямую вмешиваться в процесс деятельности. В остальном отличие деятельности частных предприятий от государственных, управляемых исключительно по целям и результатам, не так велико.

Заработная плата в государственном секторе

Управление по результатам требует значительных изменений в методах подбора персонала и оценки труда работников.

Государственный сектор представляет собой часть общего рынка труда, поэтому государство конкурирует с частными работодателями за трудовые ресурсы для обеспечения эффективного функционирования системы государственного управления. Одновременно с этим государство обязано обеспечивать рациональное расходование бюджетных средств. Кроме того, работники государственного сектора и их профсоюзные организации обладают теми же правами (включая право на забастовку), что и работники частных компаний и их союзы.

Вопросы масштабов деятельности государственных организаций и объемов их финансирования лежат в сфере принятия политических решений и не являются предметом переговоров работодателя с работником в государственном секторе. Стоимость же рабочей силы, напротив, находится в ведении сторон и не должна становиться поводом для политических решений.

Государству необходимо иметь право увольнять работников по объективным основаниям, таким, как, например, дефицит бюджетных средств или сокращение полномочий. Если государственному учреждению урезают финансирование его деятельности или сокращают задания по объему оказываемых услуг, его руководство должно рассматривать возможность сокращения штата сотрудников.

Управление по результатам предполагает, что каждое государственное учреждение самостоятельно определяет приоритеты между различными производственными факторами для достижения наилучшего результата. Сюда же относится и вопрос найма (а при необходимости и увольнения)

сотрудников. При этом каждому сотруднику зарплата устанавливается, исходя из объективных оснований, таких как степень сложности рабочих задач, компетентность работника и его вклад в результат деятельности учреждения, конфигура рынка.

Динамику уровня зарплат в стране в целом должны определять сектора, имеющие значительную долю в ВВП страны и действующие в условиях международной конкуренции. Поэтому, чтобы быть привлекательными в качестве работодателей, государственные организации должны иметь возможность предлагать конкурентоспособные условия.

Если государство, как работодатель, будет следовать за динамикой заработной платы в частном секторе, оно должно обеспечить, чтобы той части роста расходов на зарплату, которая не покрывается в результате увеличения выделяемых финансовых ресурсов, соответствовало повышение производительности труда. На практике это означает, что меньшим числом работников нужно осуществлять тот же объем деятельности с как минимум неизменным качеством.

В условиях управления по результатам тот факт, что выделяемые отдельной организации ресурсы не разбиваются на статьи расходов, означает большую степень гибкости в выборе способов осуществления деятельности. Высокая степень делегирования полномочий по установлению уровня оплаты труда одновременно предъявляет серьезные требования к руководству каждой государственной организации в сфере контроля над расходами.

Управление ликвидностью в бюджетном процессе

Исполнение государственного бюджета требует доступа к ликвидным активам. Однако даже при сбалансированном бюджете поступления в виде налогов и прочих сборов по времени не совпадают с оплатой расходов. Поэтому регулярно возникает то дефицит, то профицит ликвидности. Следовательно, государство должно иметь возможность заимствовать ликвидные средства, требуемые для осуществления операций, и выплачивать по ним процент, а также размещать избыток ликвидности в инструментах, приносящих процентный доход.

Система государственного управления должна стремиться в каждый отдельно взятый момент времени поддерживать потребность в ликвидных средствах на как можно более низком уровне. Возросший в последние годы во многих странах интерес к вопросам управления ликвидностью обусловлен требованием повышения эффективности управления бюджетными средствами. Большое значение для повышения такой эффективности имело введение системы единого казначейского счета, а также повышение качества аналити-

ческих и прогнозных инструментов, используемых при управлении ликвидностью в государственном секторе, что способствовало снижению затрат на платежные операции и привлечение заимствований.

Стоимость ликвидности в системе государственного управления необходимо удерживать на минимально возможном уровне. Вместе с тем, это вовсе не означает, что государство должно стремиться к ограничению или нормированию своих выплат сверх тех ограничений, которые определены в бюджете. Основной принцип гласит, что все обязательства должны быть выполнены, и все выплаты осуществлены своевременно, но делать это следует с наименьшими возможными затратами.

Условием эффективности государственного управления является возможность закупки необходимых товаров и услуг в тот момент времени, в который это будет рационально, а не только тогда, когда доступны ликвидные средства. Поэтому в рамках выделяемых ассигнований распорядителям и получателям бюджетных средств следует предоставлять как можно большую свободу действий в выборе сроков закупок. Это особенно важно при управлении по целям и результатам, так как доступность ликвидных средств является важной предпосылкой эффективного осуществления деятельности и достижения целей.

Отправной точкой эффективного управления временным дефицитом или профицитом ликвидных активов является четкое представление о предстоящем их возникновении и их размере. Это предъявляет высокие требования к прогнозам динамики ликвидности как на краткосрочную, так и на среднесрочную перспективу. Одним из входящих параметров являются прогнозы динамики исполнения государственного бюджета, позволяющие выявить на ранней стадии возможные отклонения в расходах и доходах сравнительно с данными, на которых базировался бюджет. Этот вид прогнозов, однако, не достаточен. Прогнозы динамики ликвидности, которые фокусируются на моменте поступления платежей и осуществления выплат, имеют целью разработку наиболее эффективных способов управления предстоящим дефицитом или профицитом ликвидных активов. Полноценный прогноз динамики ликвидности лучше всех может дать структура, имеющая информацию о потоках платежных операций. При этом прогнозы должны использовать также сведения из других структур государственного управления.

Управление государственным долгом в бюджетном процессе

Государство прибегает к заимствованиям, когда в течение некоторого периода времени планируемые в бюджете расходы не вписываются в рамки доступных доходов от налогов, сборов и реализации государственных

активов. Это происходит, как правило, в двух случаях: а) в условиях низкой конъюнктуры в целях проведения экстенсивной финансовой политики для стимулирования экономики и обеспечения благосостояния граждан и б) в целях осуществления крупных инвестиций, призванных приносить пользу обществу в течение долгого времени. Кроме того, государство заимствует для покрытия временного дефицита ликвидности. Разграничить кратко — и долгосрочные заимствования по принципу того, какие задачи они обслуживают, представляется мало реалистичным. Именно поэтому необходимо тесное и гибкое взаимодействие между исполнением бюджета и управлением государственным долгом. Единая структура управления разными видами долга позволяет повысить ее профессионализм и использовать передовые технические системы.

Цель всякого заимствования — обеспечить исполнение бюджета с *наименьшими возможными затратами*. Для этого необходим сознательный и продуманный выбор структуры инструментов в портфеле долговых обязательств. В этом случае фактические затраты, определяемые сроками заимствования, сопоставляются с теми *рисками*, которые *связаны с теми или иными инструментами заимствования*. В целях прогнозирования рисков разрабатываются модели, позволяющие оценить ожидаемый результат в зависимости от использования различных инструментов заимствования.

Кроме финансового риска, связанного с долговыми инструментами, необходимо принимать во внимание *оперативные риски* управления государственным долгом и *риск рефинансирования*. Международный опыт свидетельствует, что с точки зрения длительной экономической перспективы преимущество должно отдаваться управлению государственным долгом на рыночной основе. Принуждение национальных кредитных институтов держать часть своих активов в государственных ценных бумагах, хотя и может снизить расходы по займам, однако вытесняет частные инвестиции, что, в свою очередь, тормозит экономический рост. Кроме того, рынок государственных ценных бумаг играет очень важное значение для экономики, способствуя развитию рынка капиталов, и тем самым — экономическому развитию.

Развитый рынок государственных ценных бумаг дает возможность финансировать дефицит бюджета долгосрочными инструментами, не разгоняющими инфляцию. Краткосрочные заимствования заключают в себе значительный риск рефинансирования и могут оказать дестабилизирующее воздействие на экономику. Прямые займы в центральном банке ведут к увеличению денежной массы, что, в свою очередь, подстегивает инфляцию. Заимствования в иностранной валюте подвергают как государственные финансы, так и всю национальную экономику значительным рискам, поэтому их следует огра-

ничивать. Остаются средне — и долгосрочные займы в национальной валюте, которые должны составлять основную часть государственного портфеля долговых обязательств.

В целях концентрации опыта и компетентности, а также использования экономии на масштабах управления государственным долгом во многих странах были учреждены специализированные структуры для управления государственным долгом. Это явление можно рассматривать как признание повысившейся сложности, характерной для управления в данной сфере, и как обязательство осуществлять это управление согласно рыночным принципам. При этом формы организации управления государственным долгом различны в разных странах.

Государственные закупки товаров и услуг в бюджетном процессе

Во многих случаях для государственных учреждений более эффективно покупать товары или услуги на рынке, чем производить их собственными силами. Когда речь идет о расходных материалах или техническом оснащении, это, как правило, не вызывает возражений. Однако, это может относиться и к услугам, и к строительным подрядам, особенно когда потребность в них возникает незапланированно или продолжается в течение непродолжительного периода времени.

Важное преимущество закупок товаров и услуг — это поддержание конкуренции, вынуждающей частные предприятия состязаться за получение государственного заказа путем предложения наилучшего сочетания цены и качества. Другим преимуществом системы госзакупок является то, что государственные учреждения получают доступ к знаниям и опыту, которые отсутствуют в самой организации, или открывают путь для новых решений по удовлетворению потребностей государства. Госзакупки, таким образом, способствуют повышению эффективности использования бюджетных ресурсов.

Существенным недостатком системы государственных закупок является то, что госучреждение, предоставляющее внешним поставщикам право обеспечивать исполнение важных государственных функций, рискует утратить накопленные знания и опыт после истечения срока действия контракта, и государству предстоит осуществить новые закупки. Поэтому каждое государственное учреждение в рамках своих полномочий должно само оценить, когда целесообразно закупать товары и услуги на рынке, а когда разумнее осуществлять деятельность собственными силами.

Наиболее эффективный способ обеспечить адекватный контроль в сфере закупок заключается в применении принципа открытости процесса, который, с одной стороны, предоставляет всем потенциальным поставщикам информа-

цию о государственном заказе, а с другой — дает им возможность обратиться в суд, если учреждение не соблюдает регламент. Хотя некоторые этапы тендеров могут быть полностью закрыты для любого из потенциальных поставщиков, однако их результаты затем публикуются, и у заинтересованных поставщиков появится возможность потребовать пересмотра результатов тендера.

В некоторых странах ведутся дискуссии о том, в какой степени госзакупки могут быть использованы в качестве средства для достижения различных политических целей. Например, направлять крупные заказы в промышленный сектор собственной страны, чтобы поддержать занятость, или предъявлять к поставщику дополнительные экологические требования. В последние годы дебаты разгораются также относительно того, может ли государственный заказчик предъявлять требования к уровню зарплат и условиям труда для лиц, оказывающих закупленные в результате тендера услуги, и относительно участия зарубежных предприятий в тендерах. В данных случаях речь может идти об ослаблении конкуренции, повышении цен и/или ухудшении качества товаров и услуг.

При любом исходе этих дискуссий важно обеспечить, чтобы госзакупки происходили открыто и в условиях реальной конкуренции. Закупки у частных компаний без проведения тендера, основанного на конкуренции и открытости, не приведут ни к повышению эффективности, ни к снижению риска коррупции, а скорее всего, дадут обратный результат.

Использование информационных технологий в бюджетном процессе

С увеличением роли управления по результатам объем подлежащих утверждению и отчетности бюджетных параметров и документов существенно увеличивается. Это предъявляет высокие требования к достоверности информации, ее актуализации, к оперативности размещения ее на выделенных для этого ресурсах в локальных сетях и Интернете и к порядку доведения этой информации до заинтересованных сторон.

В зависимости от того, насколько прозрачной предполагается сделать систему государственного управления, доступ к определенным блокам информации в государственной ИТ-системе может быть предоставлен СМИ, организациям гражданского общества и рядовым гражданам. Речь может, например, идти об утвержденном бюджете, решениях о делегировании полномочий, результатах исполнения бюджета и годовых отчетах государства и его структурных подразделений. Вместо того чтобы выкладывать такие документы на официальных сайтах правительства и других соответствующих государственных органов, можно дать пользователям возможность озна-

комиться с соответствующей информацией, пройдя по ссылкам напрямую в систему.

Следует иметь в виду, что хотя с приходом ИТ-систем устраняются риски, связанные со старыми системами, основанными на использовании бумажных носителей (такие, как ошибки в расчетах, пожары или наводнения), зато появляются новые риски в отношении безопасности, которые нередко трудно предугадать. Закупка ИТ-системы для государственных нужд — процесс длительный и дорогой, требующий серьезных знаний и компетентности, а также присутствия элементов централизованного управления. Поэтому такая закупка отдельно взятым государственным учреждением редко бывает оправдана. В то же время необходимы глубокие знания о различных потребностях в информатизации каждой единицы сектора государственного управления. Решением, учитывающим оба эти момента, может стать центральное функциональное подразделение в структуре государственного управления, проводящее профессиональную закупку в форме одного или нескольких рамочных договоров с крупными поставщиками, имеющими значительный опыт в данной сфере. Когда закупка таких услуг государством состоялась, отдельные учреждения могут подписать собственные договоры на поставку дополнительных необходимых для их специфической деятельности компонентов, включая возможные модификации системы.

Необходимо подчеркнуть, что использование информационных технологий в современном мире является основополагающей составляющей открытости и прозрачности государственного управления вообще и бюджетного процесса в частности, что является крайне важным для повышения эффективности управления государственными финансами и снижения социальных рисков.

Открытость и прозрачность бюджетного процесса

Открытость и прозрачность государственного сектора, в том числе в бюджетной сфере, повышают доверие общества к государственным институтам, что снижает социальную напряженность. Кроме того, открытое обсуждение и контроль со стороны общественности повышают качество принимаемых решений и уменьшают издержки от неэффективных действий правительства. Наконец, открытость информации способствует росту доверия к государству со стороны инвесторов, что облегчает доступ к кредитным ресурсам.

К общепризнанным базовым принципам бюджетной открытости относятся:

Полнота. Публикации подлежат все данные, кроме составляющих государственную тайну в соответствии с действующим законодательством.

Актуальность. Документы должны быть представлены в действующей на момент доступа к ним редакции.

Свободный доступ. Документы должны содержаться в открытом доступе, за них не взимается плата.

Одним из наиболее распространенных способов привлечь граждан к обсуждению вопросов бюджета являются парламентские слушания. Во многих странах эта форма участия граждан применяется на этапе обсуждения приоритетных направлений на следующий бюджетный год, а также на других этапах бюджетного процесса. Для лучшего понимания гражданами бюджета органы власти представляют его параметры в доступном формате в брошюрах, получивших название «Бюджет для граждан».

Росту прозрачности и открытости государственного управления способствовало развитие информационных технологий (ИТ-технологий) и расширение доступа граждан и организаций к сети Интернет. В связи с этим еще одним принципом бюджетной открытости стало требование публиковать данные в Интернете в общепринятых и машиночитаемых *стандартных форматах*, для удобства при автоматической обработке.

В ряде стран популярными стали «горячие линии», организованные для граждан с целью привлечения внимания государственных органов к возможным нарушениям в ходе формирования или исполнения бюджета. «Горячие линии» могут содержать различные способы обращения граждан к органам государственной власти: по специальной телефонной линии, по электронной почте, по прямому каналу в Интернете, через социальные сети и т.д.

На региональном и, в большей степени, муниципальном уровне значительную популярность получают методы партисипаторного бюджетирования, когда граждане непосредственно участвуют в решении вопросов об использовании какой-то части (обычно весьма незначительной) бюджетных средств, которые влияют на их повседневную жизнь.

Новым интерактивным онлайн инструментом для изучения бюджетных приоритетов населения в последнее время стал так называемый «Бюджетный симулятор/калькулятор для граждан». Он представляет собой сайт, на котором его посетители имеют возможность изучить направления расходов действующего бюджета или его проекта, источники доходов и заявить о своих приоритетах по увеличению или сокращению тех или иных расходов, привлечению новых доходов, экономии бюджетных средств.

Вопросы открытости и прозрачности в бюджетной сфере уже долгое время находятся в центре внимания профильных международных организаций. Наиболее конкретные требования к бюджетной прозрачности предъявляет Международный валютный фонд в разработанном этой организацией *Кодексе лучшей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой*

сфере. Наиболее авторитетным источником информации о степени открытости и прозрачности общественных финансов различных стран является рейтинг открытости бюджета, который готовится *Международным бюджетным партнерством*. Рейтинг составляется на основе обзоров выполнения международных стандартов открытости отдельными странами, пожелавшими принять участие в таких сопоставлениях.

Современные тенденции управления бюджетным процессом в странах-членах ОЭСР

Финансовый кризис 2008-2009 годов оказал существенное влияние на методы управления государственными финансами большинства стран-членов ОЭСР. Если в период с 1990 по 2005 год направление бюджетных реформ определяла новая модель управления государственным сектором, то позднее реформы сфокусировались на модели, для которой характерен тщательный контроль над расходами, включая контроль расходов на осуществление текущей деятельности. Эта тенденция вышла на первый план в рекомендациях Совета по управлению бюджетом Директората государственного управления и территориального развития, изданных ОЭСР в 2015 году. Новые принципы управления бюджетом, изложенные в этих рекомендациях, пришли на смену методическим рекомендациям ОЭСР по прозрачности бюджета. Они включают в себя некоторые новые разработки, главным образом в сферах бюджетирования по модели «сверху вниз», среднесрочных рамок расходов, бюджетирования капитальных вложений, формирования бюджетов для граждан, независимого прогнозирования и оценки затрат. Эти разработки сформировали новую волну реформ, характерную для послекризисной эры.

Бюджетирование по модели «сверху вниз» способствовало стабилизации расходов государственного сектора как доли ВВП. Кроме того, оно вновь сосредоточило внимание на экспертизе расходов на осуществление текущей деятельности и дало толчок к первым экспериментам с проведением анализа бюджетных расходов. Основываясь на результатах этих экспериментов, многие страны-члены ОЭСР после финансового кризиса ввели у себя процедуры анализа бюджетных расходов в расчете на то, что они станут постоянной составляющей бюджетного процесса.

Что касается роли отраслевых министерств в бюджетном процессе, то растет понимание, что для надлежащего планирования бюджета на основе определения потолков расходов отраслевые министерства должны быть достаточно сильными, чтобы удерживаться в пределах установленных для них лимитов. Это влечет за собой последствия для определения роли финансо-

вого подразделения отраслевого министерства, которое должно выполнять функцию «собственного министерства финансов отраслевого министерства». Кроме того, сильные финансовые подразделения отраслевых министерств представляют собой большую ценность для самих министерств, поскольку способствуют более эффективному распределению ресурсов и повышению действенности отраслевых программ.

Важнейшей инновацией в практике управления государственными финансами последних лет является создание института Независимых финансовых организаций. Они способствуют более точному прогнозированию государственных доходов и более адекватной оценке стоимости крупных политических инициатив. Независимые финансовые организации стали играть заметную роль в мониторинге соответствия деятельности министерства финансов бюджетным правилам, в анализе политики на основе прогнозируемых параметров, оценке эффективности затрат и анализе долгосрочной устойчивости финансов государственного сектора. Независимые финансовые организации способствуют повышению качества политических дебатов и демонстрируют широкое разнообразие в том, что касается их полномочий, управления и ресурсов.

Условия проведения реформ бюджетного процесса

В идеале реформы системы управления государственными финансами должны инициироваться стремлением правительства обеспечить порядок и прозрачность в государственных финансах, пониманием необходимости создания условий для оказания гражданам конституционно гарантированных услуг наиболее эффективным способом. На практике при этом могут преобладать другие мотивы, такие как желание соответствовать требованиям, предъявляемым развивающимся странам международными донорами для получения от них финансовой помощи. Другие страны проводят реформы для того, чтобы вступить в политические или экономические союзы — например, ЕС или ОЭСР. Но и в этом случае у правительства есть четкий стимул, даже если оно далеко не в восторге от изменений, которые необходимо произвести. Однако в этих случаях реформы не всегда бывают успешными, так как отсутствует осознанная заинтересованность в их осуществлении, и все нововведения остаются, как правило, на бумаге.

Потребность в изменениях становится наиболее острой и явной вследствие кризиса — экономического или кризиса (развала) экономического строя.

В ряде случаев реформы могут инициироваться руководителями более низкого уровня. Профессиональный авторитет и энтузиазм такого специа-

листа может убедить его вышестоящего руководителя не только поддержать его начинания, но и возглавить процесс.

В то же время, реформы в системе управления государственными финансами нередко означают значительные изменения роли и функций рядовых сотрудников и их непосредственных руководителей. Недостаток профессионального потенциала, а также угроза утери прежнего положения в управленческой иерархии могут вызвать пассивность этой категории работников и даже ее активное сопротивление. В таких случаях правительству необходимо продемонстрировать волевое политическое решение и/или опробовать некоторые варианты реформы в «пилотном» режиме, т.е. предусмотреть переходный период для внедрения полномасштабной реформы. Переходный период может быть необходим также в случае разработки и запуска ИТ-систем, требующих как значительного временного интервала, так и обучения персонала.

Какой именно порядок проведения реформ в сфере управления государственными финансами является наиболее результативным, в значительной степени зависит от конкретных национальных особенностей, а они часто варьируются даже в рамках одной и той же системы государственного управления.

17. ОРГАНИЗАЦИЯ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА: межстрановое сравнение

Введение

Раздел посвящен межстрановому сравнению организации бюджетного процесса в 18 странах мира. При этом они сгруппированы таким образом, чтобы можно было сопоставить между собой практику стран, прежде всего, с наиболее похожими административными традициями, нормами права, уровнем экономического развития, а также по возможности с учетом стратегии реформ или этапа реформирования общественных финансов, на котором они находятся в настоящее время.

Так, Россия и Казахстан (17.1) представляют собой страны, которые позднее других из представленных начали внедрение современных общепризнанных для стран ОЭСР инструментов управления общественными финансами, однако они же в последние годы представляют собой пример государств, наиболее динамично внедряющих бюджетные реформы на основе международного опыта, в регионе ЕЦА (Европы и Центральной Азии).

Наиболее существенным фактором, который позволяет объединить для целей анализа бюджетные процессы во Франции, Германии и Нидерландах (17.2), кроме континентального права и членства в ЕС, является значительная степень децентрализации полномочий, несмотря на то, что административные традиции в этих странах отличаются, а Франция и Нидерланды представляют собой унитарные государства.

Дания, Финляндия, Норвегия и Швеция (17.3) являются представителями скандинавской правовой системы, а также близки по своим административным традициям, стратегиям реформирования общественных финансов и другим факторам. По аналогии США, Канада и Великобритания (17.4) сгруппированы для целей анализа по принципу англо-саксонского права,

Канаду и Великобританию также объединяет вестминстерская система государственного управления.

Австралия, Новая Зеландия и ЮАР (17.5) имеют много общего в стратегии реформирования общественных финансов, первые две из них являются родиной реформ, которые затем распространились во всех странах ОЭСР. Все эти государства придают высокое значение открытости государственного управления, в том числе бюджетом, и традиционно лидируют по этим показателям в мире. Венгрия, Эстония и Чили (17.6) относятся к развивающимся экономикам, постепенно заимствующим лучшие международные практики.

Представленный материал позволяет получить подробное описание практически всех используемых моделей управления общественными финансами в мире. Высокая репрезентативность выборки способствует лучшему пониманию федеральными и региональными финансовыми органами международной практики управления финансами.

Информация по каждой стране представлена в разрезе шести аспектов, охватывающих все стадии бюджетного цикла: общие вопросы управления общественными финансами, формирование бюджета, утверждение бюджета законодательным органом, исполнение бюджет, учет и отчетность, описание основных характеристик государственного аудита, межбюджетные отношения.

Набор сравнительных характеристик, используемых для сопоставления бюджетных процессов в 18 странах, включает около 50 индикаторов. Отбор индикаторов производился таким образом, чтобы обеспечить объективную и максимально полную информацию в анализируемой сфере. За основу были взяты показатели международного мониторинга качества управления общественными финансами, который проводится специалистами Всемирного банка, ОЭСР и МВФ.

Всемирный банк проводит подобный мониторинг для оценки эффективности государственных расходов и подотчетности (PEFA), ОЭСР — в рамках подготовки страновых обзоров бюджетного процесса, а МВФ — для подготовки докладов о соблюдении кодекса фискальной прозрачности.

В качестве источников информации использовались как национальные статистические и бюджетные данные, так и данные международных организаций. С одной стороны, такой подход позволил представить самые последние и наиболее полные данные, но, с другой стороны, ввиду отсутствия единого источника данных по всем странам, а также различий в национальных классификациях и методологиях сбора и обработки бюджетной и статистической информации, это приводит к неполной сопоставимости отдельных показателей разных стран.

17.1. Бюджетный процесс в Российской Федерации, Казахстане

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
Раздел 1. Общая характеристика бюджетного процесса		
1. Государственное устройство (унитарное/федеративное)	Демократическое федеративное государство с республиканской формой правления	Демократическое унитарное государство с президентской формой правления (статьи 1 и 2 Конституции)
2. Наличие/отсутствие Конституции как самостоятельного документа	Конституция Российской Федерации принята по результатам всенародного голосования 12 декабря 1993 г.	Конституция принята на республиканском референдуме 30 августа 1995 г. ²
3. Тип правовой системы (кодификационная/прецедентное право)	Кодификационное право	Кодификационное право
4. Наличие базового закона о бюджетном процессе	Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. Вступил в силу 1 января 2000 г. Устанавливает общие принципы бюджетного законодательства РФ, организации и функционирования бюджетной системы, определяет основы бюджетного процесса и межбюджетных отношений	Бюджетный кодекс Республики Казахстан (далее – БК РК) от 4 декабря 2008 г. Вступил в силу с 1 января 2009 г. Регулирует бюджетные и межбюджетные отношения, устанавливает основные положения, принципы и механизмы функционирования бюджетной системы, образования и использования бюджетных средств. ³
5. Доля расходов бюджета рас-	34,5 (2015 г.) ⁴	15,5 (2015 г.) ⁵

¹ Конституция Республики Казахстан [Электронный ресурс] // constitution.kz. – 2017. – Режим доступа: <http://www.constitution.kz/razdel1/> (дата обращения: 10.10.2017)

² Конституция Республики Казахстан [Электронный ресурс] // constitution.kz. – 2017. – Режим доступа: <http://www.constitution.kz/> (дата обращения: 10.10.2017)

³ Бюджетный кодекс Республики Казахстан [Электронный ресурс] // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан. – 2017. – Режим доступа: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K080000095> (дата обращения: 10.10.2017)

⁴ General government spending [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
ширенного правительства в ВВП, %		
6. Дефицит/профицит бюджета расширенного правительства в ВВП, %	Дефицит 1,45 (2015 г.) ⁶	Дефицит 2 (2016 г.) ⁷
7. Валовой государственный долг, % ВВП	15,94 (2015 г.) ⁸	21,1 (2016 г.) ⁹
8. Структура (количество уровней) бюджетной системы	Три уровня. Первый – федеральный бюджет, второй – бюджеты субъектов РФ, третий – местные бюджеты (два муниципальных уровня: 1 – бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов и бюджеты внутригородских муниципальных образований городских поселений)	Три уровня ¹⁰ . Первый – республиканский бюджет, второй – областные бюджеты, бюджеты города республиканского значения, столицы. Третий уровень – бюджеты районов (городов областного значения) и бюджеты городов районного значения, сел, поселков.
9. Наличие внебюджетных фондов	В состав внебюджетных фондов входят: Пенсион-	Внебюджетные фонды делятся на две группы:

⁵ Expense (% of GDP) [Electronic resource] // The World Bank. – 2017. – Mode of access: <https://data.worldbank.org/indicator/GC.XPN.TOTL.GD.ZS> (date of access: 10.10.2017)

⁶ General government deficit [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm> (date of access: 03.10.2017)

⁷ Дефицит госбюджета РК в 2016 году прогнозируется на уровне 2% к ВВП [Электронный ресурс] // Официальный сайт Премьер-Министра Республики Казахстан. – 2016. – Режим доступа: <https://primeminister.kz/ru/news/7/defisit-gosbjudzheta-rk-v-2016-godu-prognoziruetsja-na-urovne-2-k-vvp-> (дата обращения: 10.10.2017)

⁸ IMF: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2017/01/weodata/WEOapr2017all.xls>

⁹ Total Government Debt, Gen gov, percent of GDP [Electronic resource] // IMF. – 2017. – Mode of access: <http://data.imf.org> (date of access: 10.10.2017)

¹⁰ Ст. 6 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>10. Применение методов резервирования бюджетных средств (стабилизационные фонды, резервные фонды, фонды будущих поколений)</p>	<p>онный фонд РФ, Фонд социального страхования, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, территориальные фонды обязательного медицинского страхования</p> <p>В расходной части бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ предусмотрено создание резервных фондов органов исполнительной власти и органов местного самоуправления. Запрещено создание резервных фондов законодательных (представительных) органов. Размер резервных фондов не может превышать 3% утвержденных расходов. Средства резервных фондов используются для финансирования непредвиденных расходов, в том числе аварийно-восстановительных работ при ликвидации</p>	<p>социальные фонды (Государственный фонд социального страхования¹¹ и Накопительный пенсионный фонд¹²) и фонды экономического назначения (например, Инвестиционный фонд¹³ и Национальный фонд¹⁴)</p> <p>С 2000 г. функционирует Национальный фонд Республики Казахстан, основной целью которого является снижение зависимости республиканского бюджета от конъюнктуры мировых цен (стабилизационная функция)¹⁶. На конец 2016 г. средства Национального фонда составили 46% ВВП. Данный фонд выполняет стабилизирующую и сберегательную функцию¹⁷. Для финансирования незапланированных расходов в силу их непредвиденности в составе республиканского и местных бюджетов обра-</p>

¹¹ О фонде [Электронный ресурс] // Государственный фонд социального страхования. – 2017. – Режим доступа: <http://www.gfss.kz> (дата обращения: 10.10.2017)

¹² Кратко о фонде [Электронный ресурс] // Накопительный пенсионный фонд. – 2017. – Режим доступа: <https://www.enpf.kz/ru/o-fonde/> (дата обращения: 10.10.2017)

¹³ О фонде [Электронный ресурс] // Инвестиционный фонд Казахстана. – 2017. – Режим доступа: <http://ifk.kz/glavnaya/normativno-pravovye-aktu-ro-zakupkam-3/> (дата обращения: 10.10.2017)

¹⁴ Национальный фонд [Электронный ресурс] // Национальная бюджетная сеть Казахстана. – 2017. – Режим доступа: <http://budget.kz/natsionalny-fond/> (дата обращения: 10.10.2017)

¹⁶ Национальный фонд // Национальная бюджетная сеть Казахстана.
¹⁷ Международные резервы и активы Национального фонда РК [Электронный ресурс] // Национальный банк Казахстана. – 2017. – Режим доступа: <http://www.nationalbank.kz/?docid=285&switch=russian> (дата обращения: 10.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>последствий стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуаций в текущем финансовом году.</p> <p>Законом субъекта РФ (за исключением закона субъекта РФ о бюджете субъекта РФ) может быть предусмотрено создание Резервного фонда субъекта РФ. Резервный фонд субъекта РФ предназначен для исполнения расходных обязательств субъекта РФ в случае недостаточности доходов бюджета для финансового обеспечения расходных обязательств.</p> <p>С 2004 применяется метод стратегического резервирования. В 2004–2007 гг. функционировал Стабилизационный фонд, в который поступала часть доходов от продажи нефти по высоким ценам. Средства могли расходоваться на финансирование бюджетного дефицита при падении цены на нефть ниже базового уровня. 1 февраля 2008 г. Стабилизационный фонд РФ разделен на Резервный фонд и Фонд национального благосостояния.</p> <p>С 1 января 2018 г. Резервный фонд и Фонд национального благосостояния объединены на базе Фонда национального благосостояния. Он представляет собой часть средств федерального бюджета, подлежащих обособленному учету и управлению в целях обеспечения софинансиро-</p>	<p>зуются резервы Правительства и местных исполнительных органов¹⁸.</p>

¹⁸ Ст. 19 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>11. Закрепление в бюджетном законодательстве базовых международных принципов организации бюджетного процесса</p>	<p>В Бюджетном кодексе РФ закреплены следующие принципы:¹⁹</p> <ul style="list-style-type: none"> - принцип единства (обеспечение единого бюджетного законодательства); - принцип полноты (отражение в бюджетах всех доходов и расходов); - принцип реалистичности (соответствие утвержденным показателям бюджета утвержденным параметрам); - принцип транспарентности (обязательное опубликование нормативно-правовых актов в области бюджетного законодательства и отчетов об их исполнении); - принцип последовательности (соблюдение ранее принятых решений); - принцип результативности (разработка и исполнение бюджета, ориентированного на результаты); - принцип самостоятельности бюджетов (право всех уровней самостоятельно осуществлять 	<p>В Бюджетном кодексе РФ закреплены следующие принципы:¹⁹</p> <ul style="list-style-type: none"> - единство бюджетной системы; - ограничение доходов, расходов и источников финансирования дефицитов между бюджетами бюджетной системы РФ; - самостоятельность бюджетов; - равенство бюджетных прав субъектов РФ, муниципальных образований; - полнота отражения в бюджетах (обязательное и в полном объеме отражение) всех доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов; - сбалансированность бюджетов; - эффективность использования бюджетных средств; - общее (совокупное) покрытие расходов бюджетов; - прозрачность (открытость); - достоверность бюджета;

¹⁵ Федеральный закон от 29.07.2017 № 262-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части использования нефтегазовых доходов федерального бюджета»

¹⁹ Ст. 4 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>- адресность и целевой характер бюджетных средств; - подведомственность расходов бюджетов; единство кассы.</p>	<p>бюджетный процесс); - принцип преемственности (прогнозирование, основанное на оценке результатов предыдущих периодов); - принцип обоснованности (планирование бюджета на основе нормативных правовых актов); - принцип своевременности (соблюдение сроков платежей и переводов); - принцип единства кассы (использование единого казначейского счета); - принцип эффективности (необходимость достижения наилучшего непосредственного и конечного результата наиболее эффективным способом); - принцип ответственности (обеспечение ответственности администраторов); - принцип адресности и целевого характера бюджетных средств (направление и использование бюджетных средств для достижения поставленных результатов).</p>
<p>12. Применение стандартов качества бюджетных услуг</p>	<p>Применяются в сферах образования, здравоохранения, культуры, ЖКХ, транспорта, граждан</p>	<p>Широко применяются в сфере здравоохранения,²¹ образования²¹ и иных сферах²². Государ-</p>

²⁰ Например, Стандарты государственных услуг в сфере здравоохранения [Электронный ресурс] // Управление здравоохранения Павлодарской области. – 2017. – Режим доступа: <http://derpd.gov.kz/gos-uslugi/standarty-gosudarstvennykh-uslug-v-sf-2/?lang=ru> (дата обращения: 10.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>13. Применение фискального правила на уровне центрального правительства</p>	<p>Бюджетный кодекс РФ не устанавливает ограничение на размер дефицита федерального бюджета. Дефицит федерального бюджета утверждается федеральным законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период. Вместе с тем, в долгосрочной бюджетной политике Правительства РФ делается упор на сдерживание роста бюджетных расходов и обеспечение долгосрочной сбалансированности федерального бюджета. Этому способствует применение «бюджетных правил», которые были впервые введены в 2004 году, модернизированы в 2008, 2013 и 2017 годах. «Бюджетные правила» позволяют снизить зависимость федерального бюджета от изменения цен на нефть, а также принятие новых расходных обязательств, не обеспеченных финансовыми ресурсами. В действующей редакции предельный объем</p>	<p>ственная услуга оказывается в рамках стандартов и регламентов государственных услуг на платной или бесплатной основе. Реестр государственных услуг определяет Правительство. Основным правилом бюджетной политики должно стать управление размером дефицита. Для поддержания государственного долга на умеренном уровне (к 2020 году не более 2,0% ВВП) дефицит государственного бюджета с 2018 года должен быть снижен до 1,0% ВВП. Средства Национального фонда для финансирования расходов бюджета должны использоваться в ограниченном объеме, обеспечивающем сбережение нефтяных доходов. Увеличение объема государственных расходов должно сопровождаться расширением налогооблагаемой базы и обеспечением полноты доходной части бюджета. С 2018 года доходы от нефтяного сектора должны полностью покрывать текущие расходы государственного бюджета. Снижение дефицита, рост доходов от нефтяного сектора и ограниченное использование Национального фонда позволяют снизить неф-</p>

²¹ Например, Паспорт государственных услуг [Электронный ресурс] // Официальный интернет-ресурс Министерство образования и науки Республики Казахстан. – 2017. – Режим доступа: http://edu.gov.kz/m/gosudarstvennye-uslugi/list.php?SECTION_ID=80 (дата обращения: 10.10.2017)

²² Например, Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 27 апреля 2015 года № 284 «Об утверждении стандартов государственных услуг, оказываемых органами государственных доходов Республики Казахстан» (в ред. от 5 июля 2017 г.)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>расходов федерального бюджета формируется исходя из бюджетного правила, согласно которому доходы от продажи нефти по цене выше 40 долларов США за баррель (базовая цена) направляются не на расходы, а для восстановления финансовых резервов. При этом установленная базовая цена подлежит ежегодной индексации, начиная с 2018 года, на 2 процента. Бюджетный кодекс РФ не накладывает ограничений на размер государственного долга. Верхний предел государственного внутреннего (внешнего) долга на очередной финансовый год и плановый период устанавливается законом о бюджете.²³</p> <p>При этом Правительством РФ предусматривается сохранение объема государственного долга Российской Федерации на уровне, не превышающем 20% ВВП.</p>	<p>тяной дефицит к 2020 году до 7,0% ВВП²⁴. Лимит правительственного долга определяется в соответствии с формулой, утвержденной Правительством.²⁵</p>
<p>14. Применение фискального правила на субнациональном уровне</p>	<p>Бюджетный кодекс РФ устанавливает ограничения на дефицит бюджета субъекта РФ (он не должен превышать 15% утвержденного годового-</p>	<p>Фискальное правило в отношении долга на региональном уровне в Бюджетном кодексе не закреплено. Лимиты долга местных исполни-</p>

²³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и плановый период 2019 и 2020 годов (официальный сайт Минфина России https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=119695)

²⁴ Указ Президента Республики Казахстан от 26 июня 2013 года № 590 «Об утверждении Концепции новой бюджетной политики Республики Казахстан» (в ред. от 22 сентября 2017 г.)

²⁵ Постановление Правительства Республики Казахстан от 15 июня 2009 года № 906 «Об утверждении Правил определения лимита правительственного долга и долга местного исполнительного органа, лимитов предоставления государственных гарантий и поручительства государства» (в ред. от 13 июля 2017 г.)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>го объема доходов бюджета субъекта РФ без учета утвержденного объема безвозмездных поступлений). В субъектах РФ, в бюджетах которых доля дотаций из федерального бюджета в течение двух из трех последних отчетных финансовых лет превышала 40% объема собственных доходов консолидированного бюджета субъекта РФ, дефицит бюджета не должен превышать 10% утвержденного общего годового объема доходов бюджета субъекта РФ без учета утвержденного объема безвозмездных поступлений.</p> <p>В соответствии с Бюджетным кодексом предельный объем государственного долга субъекта РФ (не должен превышать утвержденного годового объема доходов бюджета субъекта РФ без учета утвержденного объема безвозмездных поступлений, в субъектах РФ, в бюджетах которых доля дотаций из федерального бюджета в течение двух из трех последних отчетных финансовых лет превышала 40% объема собственных доходов консолидированного бюджета субъекта РФ, предельный объем долга не должен превышать 50 процентов утвержденного общего годового объема доходов бюджета</p>	<p>тельных органов определяются в соответствии с формулой, утвержденной Правительством²⁶.</p>

²⁶ Постановление Правительства Республики Казахстан от 15 июня 2009 года № 906 «Об утверждении Правил определения лимита государственного долга и долга местного исполнительного органа, лимитов предоставления государственных гарантий и поручительства государства»

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>субъекта Российской Федерации без учета утвержденного объема безвозмездных поступлений. Объем расходов на обслуживание государственного долга субъекта РФ не должен превышать 15% объема расходов бюджета за исключением объема расходов, которые осуществляются за счет субвенций, предоставляемых из бюджетов бюджетной системы РФ.</p>	
<p>15. Применение показателей результативности</p>	<p>Показатели результативности (индикаторы) используются при подготовке государственных и муниципальных программ, а также федеральных целевых программ (инвестиционные расходы), приоритетных проектов (программ). Кроме того, показатели результативности используются при формировании ведомствami обособлений бюджетных ассигнований. В настоящее время в составе федерального бюджета действует 41 государственная программа РФ, порядка 220 подпрограмм и более 20 ФЦП, начиная с 2017 года – также порядка 25 приоритетных проектов.</p>	<p>Показатели результативности используются в отношении бюджетных программ, реализуемых администраторами бюджетных программ. Используются показатели непосредственных и конечных результатов. Также утверждена Методика по оценке эффективности достижения целей и показателей бюджетных программ²⁷. Эффективность использования бюджетных средств должна определяться по показателю результата, отраженного в стратегическом плане государственного органа. Основным показателем эффективности должна быть отдача от вложенных средств, а не объем затрат²⁸.</p>
<p>16. Наличие связи между показателями результативности и фи-</p>	<p>Связь отсутствует</p>	<p>Законодательно установлено, что «ответственность за недостижение прямых и конечных</p>

²⁷ Совместный приказ Министерства национальной экономики Республики Казахстан от 30 декабря 2016 года № 540 и Министерства финансов Республики Казахстан от 30 декабря 2016 года № 706 «Об утверждении Методики по оценке эффективности достижения целей и показателей бюджетных программ»

²⁸ Указ Президента Республики Казахстан от 26 июня 2013 года № 590 «Об утверждении Концепции новой бюджетной политики Республики Казахстан»

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>нансированием на уровне министерств (ведомств)</p>	<p>В Российской Федерации сформирована нормативная правовая база стратегического планирования. В частности, Федеральный закон от 28.06.2014 г. № 172-ФЗ «О стратегическом планировании в Российской Федерации» устанавливает принципы и задачи стратегического планирования, его участников и их полномочия.</p> <p>В целях формирования федерального бюджета</p>	<p>результатов бюджетных программ при полном освоении бюджетных средств несет первый руководитель администрации бюджетных программ»²⁹. Также необходимо усиление ответственности администраторов бюджетных программ за достижение целевых индикаторов и показателей результатов³⁰.</p> <p>Применяются следующие документы стратегического планирования: стратегия «Казахстан-2050»³¹, многолетние программы развития отдельных отраслей (например, Государственная программа индустриально-инновационного развития³²), ежегодные послания главы государства³³. Также разрабатываются стратегические планы отдельных министерств (например, Министерства по инвестициям и развитию)³⁴.</p>

²⁹ Ст. 104 БК РК.

³⁰ Указ Президента Республики Казахстан от 26 июня 2013 года № 590 «Об утверждении Концепции новой бюджетной политики Республики Казахстан»

³¹ Стратегия и программы Республики Казахстан [Электронный ресурс] // Официальный сайт Президента Республики Казахстан. – 2017. – Режим доступа: http://www.akorda.kz/ru/official_documents/strategies_and_programs (дата обращения: 10.10.2017)

³² Там же.

³³ Послание Президента Республики Казахстан Н.Назарбаева народу Казахстана. 31 января 2017 г. [Электронный ресурс] // Официальный сайт Президента Республики Казахстан. – 2017. – Режим доступа: http://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses_of_president/poslanie-prezidenta-respubliki-kazakhstan-nazarbaeva-narodu-kazahstana-31-yanvarya-2017-g (дата обращения: 10.10.2017)

³⁴ Стратегический план Министерства [Электронный ресурс] // Официальный интернет-ресурс Министерства по инвестициям и развитию Республики Казахстан. – 2017. – Режим доступа: <http://mid.gov.kz/ru/kategori/strategicheskiv-plan-ministerstva-0> (дата обращения: 10.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	используется бюджетный прогноз РФ на долгосрочный период. Отдельные положения в отношении которого установлены статьей 170.1. «Долгосрочное бюджетное планирование» Бюджетного кодекса РФ. Постановление Правительства РФ от 31.08.2015 № 914 «О бюджетном прогнозе Российской Федерации на долгосрочный период» устанавливает Правила разработки и утверждения бюджетного прогноза РФ на долгосрочный период».	
Раздел 2. Формирование бюджета		
18. Даты начала и окончания финансового года	1 января – 31 декабря	1 января – 31 декабря ³⁵ .
19. Применение годового или среднесрочного бюджетного планирования (срок, метод)	Трехлетний бюджет, метод «скользящей трехлетки»	Применяется трехлетнее бюджетное планирование на «скользящей основе» ³⁶ .
20. Продолжительность процесса составления проекта бюджета и соблюдение графика	Процесс составления бюджета включает основные этапы: -представление Минэкономразвития РФ в Правительство РФ и Минфин России предварительного варианта годового доклада о ходе реализации и оценке эффективности государственных программ РФ (1 апреля);	Процесс составления проекта республиканского бюджета включает в себя следующие этапы ³⁷ : - разработка проекта стратегических планов социально-экономического развития; - разработка проектов бюджетных программ администраторов республиканских бюджетных программ и бюджетных заявок (до 15 мая и их

³⁵ Ст. 3 БК РК.

³⁶ Закон Республики Казахстан от 29 ноября 2016 года № 25-VI «О республиканском бюджете на 2017-2019 годы» (в ред. от 11 июля 2017 г.)

³⁷ Глава 12 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>- утверждение Правительством РФ сценарных условий и основных параметров прогноза социально-экономического развития на очередной финансовый год и плановый период, проекта основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики (20 апреля);</p> <p>- уточненный сводный годовой доклад о ходе реализации и оценке эффективности государственных программ в Правительство РФ (12 мая);</p> <p>- направление субъектами бюджетного планирования предложений по формированию бюджетных ассигнований федерального бюджета на реализацию государственных программ РФ и непрограммных направлений деятельности на очередной год и плановый период в Минфин России и Министерство экономического развития РФ (15 мая);</p> <p>- утверждение Правительством РФ основных характеристик федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов на очередной финансовый год и плановый период, одобрение Правительством РФ распределения предельного объема бюджетных ассигнований на исполнение принимаемых расходных обязательств (до 15 июня);</p> <p>- доведение Минфином до субъектов бюджетного планирования проектировок предельных объемов бюджетных ассигнований федерально-</p>	<p>рассмотрение центральным уполномоченным органом по государственному планированию);</p> <p>- разработка проекта республиканского бюджета завершается не позднее 1 августа текущего года;</p> <p>- внесение на рассмотрение в Парламент не позднее 1 сентября текущего года.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
21. Наличие ежегодных посланий и других документов стратегического характера, предшествующих бюджетному процессу	<p>го бюджета на исполнение действующих расходных обязательств и проектировок распределения бюджетных ассигнований на исполнение принимаемых расходных обязательств в очередном финансовом году и в плановый период, а также методических указаний (начало июля);</p> <ul style="list-style-type: none"> - представление субъектам бюджетного планирования предложений по внесению изменений в распределение бюджетных ассигнований на очередной финансовый год и в первый год планового периода, по распределению бюджетных ассигнований на второй год планового периода, а также плановых реестров расходных обязательств и обоснований бюджетных ассигнований Минфину РФ (июль); - внесение Минфином РФ проекта федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период в Правительство РФ (конец сентября), - рассмотрение Правительством РФ проектов федеральных законов о федеральном бюджете и бюджетах государственных внебюджетных фондов на очередной финансовый год и плановый период (не позднее 1 октября) <p>Не применяется</p>	<p>Подготовка бюджета основана на ежегодных посланиях Главы государства, программах развития отдельных отраслей, государственных</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>существующих годовому бюджетному процессу</p> <p>22. Применение среднесрочного макроэкономического прогнозирования (используемый вариант, число корректировок в течение года)</p>	<p>Федеральный закон «О стратегическом планировании в Российской Федерации» устанавливает, что стратегия социально-экономического развития Российской Федерации разрабатывается каждые шесть лет на период, не превышающий периода, на который разрабатывается прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на долгосрочный период. Указанная стратегия утверждается Правительством РФ.</p> <p>Прогноз социально-экономического развития РФ на долгосрочный период разрабатывается на вариативной основе каждые шесть лет на двенадцать и более лет.</p> <p>Бюджетный прогноз Российской Федерации на долгосрочный период разрабатывается в соответствии с Бюджетным кодексом.</p> <p>Прогноз социально-экономического развития РФ на среднесрочный период разрабатывается ежегодно.</p>	<p>программах, стратегических планах государственных органов»³⁸.</p> <p>В целях установления взаимосвязи стратегического, экономического и бюджетного планирования ежегодно разрабатывается прогноз социально-экономического развития на скользящей основе на пятилетний период.</p> <p>Прогноз социально-экономического развития содержит:</p> <ul style="list-style-type: none"> - прогноз, тенденции, приоритеты, целевые индикаторы и показатели социально-экономического развития; - прогноз бюджетных параметров на три года (основные параметры бюджета)³⁹.
<p>23. Орган исполнительной власти, наделенный полномочиями составления бюджета, и полнота его компетенции</p>	<p>Министерство финансов РФ является органом, уполномоченным на составление бюджета. Полный объем его полномочий закреплен Бюджетным кодексом РФ</p>	<p>Центральный уполномоченный орган по государственному планированию осуществляет руководство и межотраслевую координацию в области бюджетного планирования.</p>

³⁸ Глава 11 БК РК.

³⁹ Ст. 61 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>24. Применение методов единого/раздельного бюджетного планирования (доходов и расходов, инвестиционных и текущих расходов)</p>	<p>Используется метод единого планирования доходной и расходной части. Расходы инвестиционного и неинвестиционного характера планируются раздельно. Бюджетное планирование инвестиционных расходов осуществляет Министерство экономического развития в рамках предельных размеров ассигнований, определяемых Минфином.</p>	<p>Центральный уполномоченный орган по исполнению бюджета осуществляет руководство и межотраслевую координацию в области исполнения бюджета, ведения бухгалтерского учета, бюджетного учета и бюджетной отчетности по исполнению республиканского бюджета и, в пределах своей компетенции, местных бюджетов⁴⁰. Используется метод единого планирования доходной и расходной части бюджета⁴¹.</p>
<p>25. Форма подготовки проекта бюджета (единый акт/несколько актов об ассигнованиях)</p>	<p>Бюджет готовится в форме единого акта о поступлениях и ассигнованиях</p>	<p>Республиканский бюджет готовится в форме единого акта, включающего доходную и расходную части бюджета⁴².</p>
<p>26. Наличие документов, разъясняющих проект бюджета</p>	<p>Одновременно с проектом закона о бюджете в Государственную Думу представляются следующие документы: - предварительные и ожидаемые итоги социально-экономического развития Российской</p>	<p>Правительство одновременно с проектом закона о республиканском бюджете представляет следующие документы и материалы⁴³. - прогноз социально-экономического развития республики;</p>

⁴⁰ Ст. 3 БК РК.

⁴¹ Ст. 61 БК РК.

⁴² Ст. 71 БК РК.

⁴³ Ст. 74 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>Федерации;</p> <ul style="list-style-type: none"> - прототип социально-экономического развития Российской Федерации; - оценка ожидаемого исполнения федерального бюджета за текущий финансовый год; - прогноз основных параметров бюджетной системы Российской Федерации; - пояснительная записка к проекту федерального закона; - расчеты по статьям классификации доходов федерального бюджета и источников финансирования дефицита федерального бюджета; - методики (проекты методик) и расчеты распределения межбюджетных трансфертов между субъектами Российской Федерации в очередном финансовом году и плановом периоде; - и иные документы. 	<ul style="list-style-type: none"> - проекты стратегических планов или проекты изменений и дополнений в стратегические планы центральных государственных органов; - проекты бюджетных программ администраторов бюджетных программ; - данные о состоянии государственного и гарантированного государством долга на последнюю отчетную дату; - пояснительную записку, раскрывающую решения, заложенные в проекте республиканского бюджета, информацию в разрезе администраторов республиканских бюджетных программ.
27. Используемый при составлении бюджета метод учета (кассовый метод/обязательства, метод начисления, смешанный метод)	Кассовый метод/реестр расходных обязательств	Кассовый метод.
28. Полномочия палат законодательного органа при рассмотрении и утверждении проекта закона о бюджете	<p>Раздел 3. Утверждение бюджета законодательным органом</p> <p>Парламент последовательно рассматривает проект закона о бюджете сначала в нижней палате (Государственной Думе), а затем в верхней палате (Совете Федерации). После пред-</p>	<p>Законодательный орган из двух палат: верхней – Сенат, и нижней – Мажилис.</p> <p>Утверждение республиканского бюджета происходит в путем раздельного последовательно-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>29. Продолжительность рассмотрения законодательным органом проекта бюджета</p>	<p>Правительство Российской Федерации вносит на рассмотрение и утверждение в Государственную Думу проект федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период не позднее 1 октября текущего года. Государственная Дума рассматривает законопроект в течение 60 дней в трех чтениях. Принятый Государственной Думой федеральный закон о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период в течение 5 дней со дня принятия передается на рассмотрение Совета Федерации в течение 14 дней</p>	<p>Проект закона о республиканском бюджете вносится Правительством в Парламент не позднее 1 сентября текущего финансового года⁴⁵. Утверждение республиканского бюджета происходит путем раздельного последовательного рассмотрения сначала в Мажилисе, а затем в Сенате не позднее 1 декабря текущего финансового года⁴⁶. Если Парламентом до 1 декабря текущего года не будет принят закон о республиканском бюджете, Президент вправе издать указ о республиканском финансовом плане на первый квартал очередного финансового года, который</p>

⁴⁴ Ст. 74, п.2 БК РК

⁴⁵ Ст. 74, п.1 БК РК

⁴⁶ Ст. 74, п.2 БК РК

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>30. Наличие у законодательного органа полномочий по внесению поправок в бюджет при рассмотрении проекта бюджета</p>	<p>со дня представления. В течение пяти дней со дня одобрения Советом Федерации направляется Президенту РФ для подписания и обнародования. Ошибка! Источник ссылки не найден.</p> <p>Государственная Дума имеет полномочия на внесение поправок в ходе первого и второго чтений. В ходе первого чтения, когда утверждаются основные характеристики федерального бюджета, Государственная Дума не имеет права увеличивать доходы и дефицит федерального бюджета, если на эти изменения отсутствует положительное заключение Правительства РФ. Рассмотрение поправок по предмету второго чтения проводится в Комитете по бюджету после рассмотрения их в соответствующем профильном комитете. Профильный комитет рассматривает направленные по бюджету таблицы поправок и представляет результаты рассмотрения поправок в Комитет по бюджету, который рассматривает указанные материалы, принимает решение, формирует сводные таблицы поправок, реко-</p>	<p>действует до утверждения Парламентом закона о республиканском бюджете⁴⁷. В случае утверждения республиканского финансового плана на первый квартал очередного финансового года республиканский бюджет на данный финансовый год должен быть утвержден не позднее 1 марта того же года⁴⁸. При рассмотрении проектов бюджетов представительные органы придерживаются следующих принципов⁴⁹: 1) принципа обоснованности; 2) принципа соблюдения сбалансированности бюджета. Представительные органы вносят изменения или дополнения в проект бюджета, придерживаясь указанных принципов.</p>

⁴⁷ Ст. 74, п. 3 БК РК

⁴⁸ Ст. 74, п. 4 БК РК

⁴⁹ Ст. 76, п. 1 БК РК

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>31. Право Правительства (главы государства) заблокировать поправки, вносимые в бюджет законодательным органом</p>	<p>мендованных к принятию или отклонению, и выносит их на рассмотрение Государственной Думы.</p> <p>В случае отклонения федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период Советом Федерации указанный федеральный закон передается для преодоления возникших разногласий в составительную комиссию, которая в течение 10 дней выносит на повторное рассмотрение Государственной Думы согласованный федеральный закон о федеральном бюджете. Государственная Дума повторно рассматривает его в одном чтении.</p> <p>Принятый Государственной Думой в результате повторного рассмотрения федеральный закон о федеральном бюджете передается в Совет Федерации.</p> <p>В случае несогласия Государственной Думы с решением Совета Федерации федеральный закон о федеральном бюджете считается принятым, если при повторном голосовании за него проголосовало не менее двух третей общего числа депутатов Государственной Думы.</p>	<p>Принятый большинством голосов депутатов Сената проект становится законом и в течение десяти календарных дней представляется Президенту на подпись⁵⁰.</p> <p>Повторное обсуждение и голосование по законам или статьям закона, вызвавшим возражения Президента, проводятся Парламентом в месячный срок со дня направления возражений. Несоблюдение этого срока означает принятие возражений Президента⁵¹.</p>

⁵⁰ Постановление Парламента Республики Казахстан от 20 мая 1996 года «Регламент Парламента Республики Казахстан», п.75 (в ред. от 22 июня 2012 года)

⁵¹ Там же, п.78-1.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>32. Принятие законодательным органом законов о внесении изменений в бюджет текущего года (регулярное/нерегулярное)</p>	<p>В случае отклонения Президентом Российской Федерации Федерального закон о федеральном бюджете передается для преодоления возникших разногласий в согласительную комиссию. При этом в состав согласительной комиссии включается представитель Президента Российской Федерации.</p> <p>Нерегулярное. Правительство РФ может внести в Государственную Думу проекты федеральных законов о внесении изменений в федеральный закон о федеральном бюджете по всем вопросам, являющимся предметом правового регулирования указанного закона.</p>	<p>Уточнением республиканского и местных бюджетов являются изменения показателей республиканского и местных бюджетов в течение соответствующего финансового года по средству внесения изменений и дополнений в закон о республиканском бюджете или решение маслихата о местном бюджете⁵².</p> <p>В пункте 2 статьи 106 БК РК дается перечень случаев, при которых проводится уточнение республиканского и местных бюджетов.</p> <p>Уточнение республиканского бюджета осуществляется на основании предложений Правительства и (или) депутатов Парламента в соответствии с законодательными актами⁵³.</p> <p>Уточнение республиканского бюджета также осуществляется при выделении дополнительных и (или) изменении объемов выделенных целевых трансфертов и бюджетных кредитов⁵⁴.</p>

⁵² Ст.106, п.1 БК РК.

⁵³ Ст.107, п.1 БК РК.

⁵⁴ Ст.106, п.2-1 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
33. Наличие единого счета бюджета или множественных бюджетных счетов	<p>Бюджет исполняется на основе принципов единства кассы и подведомственности расходов.</p> <p>Применяется единый счет бюджета - счет (совокупность счетов для федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации), открытый (открытых) Федеральному казначейству в учреждении Центрального банка Российской Федерации отдельно по каждому бюджету бюджетной системы Российской Федерации для учета средств бюджета и осуществления операций по кассовым поступлениям в бюджет и кассовым выплатам из бюджета (кассовое обслуживание исполнения бюджета).</p>	<p>Единый казначейский счет открывается в Национальном Банке Республики Казахстан в национальной валюте для централизованного осуществления переводных операций и ведения их учета⁵⁵.</p>
34. Орган, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета, и полнота обеспечения им охвата бюджетной системы	<p>Функции по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляются Федеральным казначейством, находящимся в ведении Министерства финансов Российской Федерации.</p> <p>По соглашению с исполнительным органом государственной власти субъекта РФ Федеральное казначейство может передать ему полномочия по кассовому обслуживанию исполнения бюджета субъекта РФ, бюджетов террито-</p>	<p>Единый казначейский счет открывается центральному уполномоченному органу по исполнению бюджета в порядке, предусмотренном банковским законодательством⁵⁶.</p> <p>Центральным уполномоченным органом по исполнению бюджета является Министерство финансов.</p> <p>Комитет казначейства Министерства финансов (далее – Комитет) является ведомством Министерства финансов, осуществляющим в преде-</p>

⁵⁵ Ст.86, п.1, абз.1 БК РК.

⁵⁶ Ст.86, п.1, абз.2 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>риальных государственных внебюджетных фондов и муниципальных образований, входящих в его состав, при условии финансового обеспечения указанных полномочий за счет собственных доходов субъекта Российской Федерации и наличия в собственности (пользовании, управлении) субъекта Российской Федерации необходимого для их осуществления имущества.</p>	<p>лах компетенции центрального исполнительного органа реализационные и контрольные функции в сфере исполнения республиканского бюджета и обслуживания исполнения местных бюджетов, Национального фонда Республики Казахстан⁵⁷.</p> <p>Комитет в пределах компетенции Министерства финансов Республики Казахстан в установленном законодательстве порядке осуществляет следующие функции:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) исполнение республиканского бюджета и обслуживание исполнения местных бюджетов, Национального фонда; 2) открытие, ведение и закрытие контрольных счетов наличности и счетов в иностранной валюте государственных учреждений; 3) составление, утверждение и ведение сводного плана финансирования по обязательствам, сводного плана поступлений и финансирования по обязательствам; 4) ввод сводного плана поступлений и финансирования по платежам, сводного плана финансирования по обязательствам, республиканского и местных бюджетов с учетом изменений и дополнений в интегрированную информационную систему казначейства (далее – ИИСК);

⁵⁷ Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 24 апреля 2008 года №199 «Положение о Комитете казначейства Министерства финансов Республики Казахстан», п.1. (в ред. от 8 июня 2010 года)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>5) внесение изменений и дополнений в сводный план поступлений и финансирования по платежам, сводный план финансирования по обязательствам, включая годовые суммы;</p> <p>6) осуществление бюджетного мониторинга в части регулярного и систематического доведения до администраторов республиканских бюджетных программ отчетных данных по исполнению республиканского бюджета и сбор информации от администраторов республиканских бюджетных программ с целью выявления причин несвоевременного принятия обязательств, несвоевременного проведения платежей по республиканским бюджетным программам (без учета внешних займов и кредитования);</p> <p>8) регистрация гражданско-правовых сделок государственных учреждений;</p> <p>9) зачисление поступлений на единый казначейский счет;</p> <p>10) распределение поступлений между уровнями бюджетов и Национальным фондом с последующим зачислением на соответствующие контрольные счета наличности;</p> <p>11) перевод сумм поступлений с контрольного счета наличности Национального фонда на счета Правительства в Национальном Банке;</p> <p>12) осуществление платежей и переводов денег в национальной и иностранной валюте по ви-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>дам валют по обязательствам государственных учреждений;</p> <p>13) исполнение платежных документов налоговых органов по возврату из бюджета сумм погашений либо их зачета в счет погашения налоговой задолженности;</p> <p>14) обслуживание исполнения инкассовых распоряжений;</p> <p>15) осуществление восстановления кассовых расходов при возврате платежей, произведенных государственными учреждениями;</p> <p>16) организация обеспечения наличными деньгами государственных учреждений в случаях, предусмотренных бюджетным законодательством;</p> <p>17) управление бюджетными деньгами;</p> <p>17-1) ежемесячное прогнозирование объема потребности республиканского бюджета в гарантированном трансферте из Национального фонда;</p> <p>17-2) направление заявки в Национальный Банк о перечислении гарантированного трансферта из Национального фонда в республиканский бюджет с указанием суммы;</p> <p>18) размещение временно свободных бюджетных денег республиканского и местных бюджетов в депозиты Национального Банка и прогнозирование объема вознаграждений (интереса) по депозитам Правительства в республиканский</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>бюджет;</p> <p>19) привлечение и оплата услуг агента по зачислению принятых наличных денег от физических лиц и представителей государственных учреждений в уплату налогов и других обязательных платежей в бюджет и прогнозирование расходов из республиканского бюджета по оплате услуг агента;</p> <p>20) открытие в Национальном Банке банковских счетов (корреспондентского) по видам иностранных валют, ведение и учет операций в иностранной валюте через счета Комитета в Национальном Банке;</p> <p>21) выработка предложений по определению порядка открытия, закрытия и ведения счетов государственных учреждений;</p> <p>22) выработка предложений по определению порядка ведения бюджетного, бухгалтерского учета и отчетности в государственных учреждениях;</p> <p>23) ведение бюджетного учета и отчетности;</p> <p>24) регистрация государственных займов, гарантированных государством займов, государственных гарантий, сделок по хеджированию займов, бюджетных кредитов, поручительство государства и займов под поручительство государства;</p> <p>24-1) начисление вознаграждения и пени, подлежащих выплате по кредитным договорам и</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>уведомление заемщиков о наступлении срока уплаты основного долга, вознаграждения и пени по бюджетным кредитам;</p> <p>24-2) организация мероприятий по взысканию у местных исполнительных органов Республики Казахстан просроченных обязательств по бюджетным кредитам;</p> <p>24-3) рассмотрение и согласование заявок администраторов бюджетных программ на снятие средств внешних займов, связанных грантов и средств финансирования в рамках инвестиционных проектов;</p> <p>24-4) учет освоения правительственных внешних займов, связанных грантов и средств финансирования, формирование сводных данных о поступлении и расходовании внешних займов, связанных грантов и ввод данных в ИИСК;</p> <p>24-5) осуществление процедур проведения текущих платежей по долговым обязательствам Правительства из средств республиканского бюджета;</p> <p>25) осуществление учета платежей по правительственным и гарантированным государством долговым обязательствам, и операций по снятию средств со счетов правительственных внешних займов;</p> <p>26) обеспечение учета долговых обязательств по правительственным требованиям, возникающих в результате бюджетного кредитования;</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>27) подготовка и представление в заинтересованные государственные органы отчетности по исполнению республиканского бюджета и иной отчетности в соответствии с бюджетным законодательством;</p> <p>28) подготовка и представление отчетов об исполнении местных бюджетов в местные исполнительные органы и Министерство финансов;</p> <p>29) подготовка и представление отчета о движении денег на контрольном счете наличности Национального фонда;</p> <p>29-1) составление отчета о поступлениях и использовании Национального фонда;</p> <p>30) организация взаимодействия ИИСК с плановыми системами;</p> <p>31) обеспечение бесперебойного функционирования ИИСК в режиме он-лайн;</p> <p>32) предварительный и текущий контроль соответствия действующему бюджетному законодательству финансовых документов, представляемых государственными учреждениями;</p> <p>33) контроль за соответствием сводному плану финансирования индивидуальных планов финансирования государственных учреждений;</p> <p>34) контроль за правильностью зачисления денег от реализации товаров (работ, услуг) на счета государственных учреждений;</p> <p>35) осуществление проверки представляемых</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>государственными учреждениями индивидуальных планов финансирования по обязательствам и платежам, сводных планов поступлений и финансирования по платежам, сводных планов финансирования по обязательствам, справок о внесении изменений в индивидуальные планы финансирования, сводные планы поступлений и финансирования по платежам, сводный план финансирования по обязательствам, платежных поручений, счетов к оплате, счетов-фактур, счет-извещений, актов выполненных работ, накладных и других документов, установленных законодательством и гражданско-правовых сделок на соответствие бюджетному законодательству;</p> <p>36) контроль за проведением операций по расходам денег от реализации товаров (работ, услуг);</p> <p>37) организация проверок по соблюдению валютного законодательства при проведении операций в иностранной валюте государственными учреждениями;</p> <p>38) осуществление приема и проверки квартальных и годовых отчетов администраторов республиканских бюджетных программ об исполнении планов финансирования по бюджетным средствам, валютным и текущим счетам;</p> <p>39) контроль за соблюдением требований безопасности при работе территориальных подраз-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>35. Возможность превышения потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на уровне министерств (ведомств)</p>	<p>Внесение изменений в бюджетную роспись осуществляются ГРБС. Не допускается изменение показателей, утвержденных бюджетной росписью по расходам ГРБС в соответствии с показателями сводной бюджетной росписи без внесения соответствующих изменений в сводную бюджетную роспись. Не допускается изменение показателей, утвержденных бюджетной росписью по расходам распорядителя бюджетных средств в соответствии с показателями бюджетной росписи главного распорядителя бюджетных средств, без внесения соответствующих изменений в бюджетную роспись главного распорядителя бюджетных средств.</p>	<p>делений казначейства; 40) приостановление осуществляемых платежей государственными учреждениями при нарушении требований Бюджетного кодекса и других нормативных правовых актов, определяющих порядок исполнения бюджета, принятие которых предусмотрено Бюджетным кодексом; 41) осуществление иных функций, предусмотренных законодательством⁵⁸. Для превышения лимитов бюджетных ассигнований предусмотрены специальные резервы Правительства и местных исполнительных органов. Дополнительное выделение бюджетных средств должно быть обосновано и соответствовать одному из следующих случаев⁵⁹: - отсутствие денег в республиканском и местном бюджетах на текущий финансовый год на данные цели; - когда потребность в деньгах резерва Правительства и местных исполнительных органов возникла в текущем финансовом году и необходимость в них не связана с прошлыми обязательствами администратора бюджетной программы, за исключением случаев погашения</p>

⁵⁸ Там же, п.13.

⁵⁹ Постановление Правительства Республики Казахстан от 25 апреля 2015 года № 325 «Об утверждении Правил использования резервов Правительства Республики Казахстан и местных исполнительных органов и признании утратившими силу некоторых решений Правительства Республики Казахстан»

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>36. Возможность перераспределения бюджетных средств по статьям бюджета</p>	<p>В ходе исполнения бюджета показатели сводной бюджетной росписи могут быть изменены в соответствии с решением финансового органа без внесения изменений в закон о бюджете – только по основаниям, установленным в ст. 217 Бюджетного кодекса, и с учетом особенностей исполнения федерального бюджета, установленных законом. Изменения осуществляются Министрством финансов РФ</p>	<p>обязательств Правительства, центральных государственных органов, местных исполнительных органов по решениям судов; - наличия положительной рекомендации комиссии в случае использования чрезвычайного резерва на оказание официальной гуманитарной помощи; - наличия поручения Премьер-Министра в целях использования резервов Правительства для жизнеобеспечения населения при ликвидации чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера.</p> <p>В пункте 2 статьи 11 БК РК приведён исчерпывающий перечень случаев корректировки регионального бюджета, в том числе: - образование, ликвидация, реорганизация, изменения функций и лимитов штатной численности центральных государственных органов и подведомственных им государственных учреждений; - распределение между различными администраторами бюджетных программ средств бюджетной программы, утвержденных в составе бюджетных программ определенного администратора бюджетных программ; - недостаточности средств, предусмотренных на один из видов резерва, для увеличения плановых назначений соответствующего резерва посредством перераспределения общих объёмов</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
37. Метод бухгалтерского учета, применяемый при исполнении бюджета	В соответствии с Инструкцией по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных	<p>мов средств резервов Правительства;</p> <p>- перераспределения средств в объеме не более пяти процентов от объема расходов бюджетной программы на текущий финансовый год между бюджетными программами развития одного администратора республиканских бюджетных программ без изменения структуры расходов бюджета, от пяти до десяти процентов на текущий финансовый год между бюджетными программами развития одного администратора республиканских бюджетных программ без изменения структуры расходов бюджета с обязательным рассмотрением на Республиканской бюджетной комиссии.</p> <p>При этом суммы, предусмотренные на реализацию указанных бюджетных инвестиций, могут перераспределяться между другими бюджетными инвестиционными проектами в рамках одной бюджетной программы соответствующего администратора бюджетных программ.</p> <p>Касовый метод. Бюджетный учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об операциях с единого казначейского счета и счетов государственных учреждений, о требованиях и обязательствах Правительства и</p>

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
38. Периодичность отчетов об исполнении бюджета	<p>академий наук, государственных (муниципальных) учреждений, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 № 157н, при ведении бухгалтерского учета учреждениям, финансовым органам, органам, осуществляющим кассовое обслуживание, необходимо учитывать, что бухгалтерский учет ведется методом начисления</p> <p>Бюджетная отчетность по федеральному бюджету составляется Федеральным казначейством и представляется в Министерство финансов РФ, которое направляет отчеты в Правительство РФ.</p> <p>Отчет об исполнении федерального бюджета за первый квартал, полугодие и девять месяцев текущего финансового года утверждается Правительством Российской Федерации и направляется в Государственную Думу, Совет Федерации и Счетную палату Российской Федерации.</p> <p>Фактические данные о формировании доходов и произведенных расходах представляются нарастающим итогом: по состоянию на 1 апреля (за квартал), 1 июля (за полугодие), 1 октября (за 9 месяцев) и 31 декабря (за год). Годовой отчет об исполнении федерального бюджета</p>	<p>местных исполнительных органов, регламентированную бюджетным законодательством⁶⁰.</p>
		<p>Центральный уполномоченный орган по исполнению бюджета не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным, составляет и представляет годовой отчет об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год в Правительство, центральный уполномоченный орган по государственному планированию и органы государственного аудита и финансового контроля⁶¹.</p> <p>Годовой отчет об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год представляется Правительством ежегодно не позднее 20 апреля текущего года в Парламент и Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета (далее – Счетный комитет). Центральный уполномоченный орган по исполнению бюджета обеспечивает координацию работы администраторов бюджетных</p>

⁶⁰ Ст.121 БК РК⁶¹ Ст.127, п.1 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>подлежит рассмотрению Государственной Думой и утверждению федеральным законом.</p>	<p>программ при рассмотрении годового отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год в Парламенте. Счетный комитет представляет для обсуждения и утверждения в Парламент и информирования в Правительство не позднее 15 мая текущего года отчет об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год, который по своему содержанию является заключением к соответствующему отчету Правительства⁶².</p>
<p>39. Состав отчетных документов, представляемых Правительством законодательному органу одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета</p>	<p>Одновременно с годовым отчетом об исполнении федерального бюджета Правительством Российской Федерации в Государственную Думу представляются:</p> <ul style="list-style-type: none"> - проект федерального закона об исполнении федерального бюджета за отчетный финансовый год; - балансе исполнения федерального бюджета; - отчет о финансовых результатах деятельности; - отчет о движении денежных средств; - пояснительная записка; - отчеты об использовании ассигнований резервных фондов, о предоставлении и погашении бюджетных кредитов (ссуд), балансовый учет которых осуществляется Министерством 	<p>Годовой отчет об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год состоит из⁶³:</p> <ul style="list-style-type: none"> - отчета об исполнении республиканского бюджета за соответствующий финансовый год, представляющего собой данные об исполнении показателей республиканского бюджета, согласно приложениям к закону о республиканском бюджете; - аналитического отчета об исполнении республиканского бюджета по поступлениям, выполнению республиканских бюджетных программ на основе проведенных бюджетного мониторинга и оценки результатов за отчетный финансовый год. Аналитический отчет о выполнении республиканских бюджетных программ содержит

⁶² Ст.127, п.4 БК РК.

⁶³ Ст.127, п.2 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
40. Наличие стандартов внутреннего аудита, утвержденных центральным финансовым органом и обязательных для исполнения подразделениями внутреннего аудита в организациях сектора государственного управления	<p>Раздел 5. Государственный аудит</p> <p>Статьей 265 Бюджетного кодекса РФ установлено, что государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний, предварительный и последующий.</p> <p>Постановлением Правительства Российской Федерации от 23.04.2016 г. № 340 определены способы и формы проведения основных процедур внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита.</p>	<p>Принят закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года № 392-V «О государственном аудите и финансовом контроле» (далее – Закон об аудите), указом Президента Республики Казахстан от 11 января 2016 года № 167 утверждены «Общие стандарты государственного аудита и финансового контроля».</p> <p>Во исполнение Закона об аудите Комитет финансового контроля Министерства финансов переименован в государственное учреждение «Комитет внутреннего государственного аудита Министерства финансов Республики Казахстан»⁶⁴.</p>

⁶⁴ Постановление Правительства Республики Казахстан от 3 мая 2016 года № 264 «О некоторых вопросах Министерства финансов Республики Казахстан»

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>41. Наличие высшего органа, осуществляющего внешний аудит государственных финансов, и его статус</p>	<p>Счетная палата РФ является постоянно действующим органом государственного финансового контроля, образуемым Федеральным Соображением РФ и ему подотчетным</p>	<p>Систему органов государственного аудита и финансового контроля составляют:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Счетный комитет; 2) ревизионные комиссии областей, городов республиканского значения, столицы; 3) уполномоченный орган по внутреннему государственному аудиту; 4) службы внутреннего аудита центральных государственных органов, за исключением службы внутреннего аудита Национального Банка, местных исполнительных органов областей, городов республиканского значения, столицы; 5) службы внутреннего аудита ведомств центральных государственных органов, создаваемые по усмотрению первого руководителя в рамках предусмотренной штатной численности⁶⁵. <p>Счетный комитет является высшим органом государственного аудита и финансового контроля, осуществляющим в соответствии с Законом об аудите внешний государственный аудит и финансовый контроль, непосредственно подчиненным и подотчетным Президенту⁶⁶. Неза-</p>

⁶⁵ Закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года № 392-V «О государственном аудите и финансовом контроле», ст.10, п.1.

⁶⁶ Указ Президента Республики Казахстан от 5 августа 2002 года № 917 «Об утверждении Положения о Счетном комитете по контролю за исполнением республиканского бюджета», п.1.

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>42. Наличие национальных стандартов внешнего аудита и их соответствие международным стандартам INTOSAI (Международной организации высших органов финансового контроля), последняя редакция которых опубликована в 2001 г.</p>	<p>В 2013 году был принят новый Федеральный закон о Счетной палате Российской Федерации (от 5.04.2013 г. №41-ФЗ), который существенно расширил полномочия ВОФК, а также предусмотрел переход от финансового контроля к государственному аудиту.</p> <p>Система стандартов, включающая стандарты организации деятельности Счетной палаты и стандарты осуществляемого ей внешнего государственного аудита (контроля), разрабатывается на основе стандартов ИНТОСАИ.</p> <p>Новый федеральный закон устанавливает, что контрольная и экспертно-аналитическая деятельность Счетной палаты осуществляется в виде:</p> <ul style="list-style-type: none"> финансового аудита (контроля), аудита эффективности, стратегического аудита, иных видов аудита (контроля) в соответствии со стандартами внешнего государственного аудита (контроля), утверждаемыми Счетной палатой. 	<p>висимость Счётного комитета гарантируется Законом об аудите⁶⁷.</p> <p>В соответствии с нормативным постановлением Счетного комитета от 31 марта 2016 года № 5-НК «Об утверждении процедурных стандартов внешнего государственного аудита и финансового контроля» стандарт внешнего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудита эффективности разработан на основании ISSAI и INTOSAI.</p>
<p>43. Типы внешнего аудита, закрепленные в законе</p>		<p>Счетный комитет осуществляет следующие виды контроля:</p> <ul style="list-style-type: none"> - аудит эффективности⁶⁸. 1) планирования и исполнения республиканского бюджета в соответствии с принципами бюджетной системы о подготовке отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год, который по своему содержанию является заключением к соответствующему отчету Правительству; 2) деятельности объектов государственного аудита; 3) реализации документов Системы государ-

⁶⁷ Закон об аудите, ст.42.

⁶⁸ Закон об аудите, ст.12, п.1.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>ственного планирования в части исполнения республиканского бюджета и использования активов государства, а также по поручениям Президента по иным направлениям;</p> <p>4) реализации стратегий развития и планов развития национальных управляющих холдингов, национальных холдингов, национальных компаний, акционером которых является государство;</p> <p>5) влияния деятельности субъектов квазигосударственного сектора на развитие экономики или отдельно взятой отрасли экономики, социальной и других сфер государственного управления;</p> <p>6) формирования и управления государственным и гарантированным государством долгом, а также долгом по поручительствам государства;</p> <p>7) использования связанных грантов, бюджетных инвестиций, государственных и гарантированных государством займов, привлекаемых под поручительство государства, и активов государства;</p> <p>8) обоснованности планирования, реализуемости и эффективности осуществления государственных органами и субъектами квазигосударственного сектора закупок товаров, работ, услуг;</p> <p>9) ценообразования, включая оценку разницы</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>между размером выделенных (затраченных) национальных финансовых ресурсов на приобретение товаров, работ, услуг и рыночной стоимостью приобретенных товаров, работ, услуг;</p> <p>10) управления активами субъектов квазигосударственного сектора;</p> <p>11) налогового и таможенного администрирования;</p> <p>12) договоров;</p> <p>13) в сфере охраны окружающей среды;</p> <p>14) в сфере информационных технологий;</p> <p>- аудит соответствия⁶⁹ :</p> <p>1) деятельности объектов государственного аудита по использованию средств республиканского бюджета и национальных ресурсов;</p> <p>2) достоверности и правильности ведения объектами государственного аудита бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;</p> <p>3) выполнения государственными органами и субъектами квазигосударственного сектора условий договоров;</p> <p>4) полноты и своевременности поступлений в республиканский бюджет, взимания поступлений в бюджет, а также правильности возврата, зачета ошибочно (излишне) оплаченных сумм из республиканского бюджета;</p> <p>5) исполнения государственного чрезвычайного</p>

⁶⁹ Закон об аудите, ст.12, п.2.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>бюджета;</p> <p>б) использования средств республиканского бюджета, в том числе целевых трансфертов и кредитов, связанных грантов, государственных и гарантированных государством займов, займов, привлекаемых под поручительство государства, поручительств и активов государства, а также финансирования исполнения государственных обязательств по проектам государственно-частного партнерства, в том числе государственных концессионных обязательств;</p> <p>7) формирования и использования Национального фонда;</p> <p>8) использования активов Национального Банка только с согласия или по поручению Президента;</p> <p>9) использования субъектами квазигосударственного сектора выделенных им средств республиканского бюджета на соответствие финансово-экономическому обоснованию;</p> <p>- аудит консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета, аудит финансовой отчетности администрации бюджетов бюджетных программ и государственных учреждений, за исключением Национального Банка (с 01.01.2019г.)⁷⁰.</p>
44. Обязательность публикации	Обязательность публикации таких заключений	Законодательно утверждён стандарт «Глас-

⁷⁰ Закон об аудите, ст.12, п.3.

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>45. Наличие закрепленной в законе процедуры, обеспечивающей выполнение организациями сектора государственного управления рекомендаций, предписаний и т.д., которые выданы высшим органом внешнего аудита</p>	<p>Счетной палаты законодательно не закреплена. Счетная палата осуществляет внешний контроль годового отчета об исполнении федерального бюджета и подготавливает заключение на годовой отчет об исполнении федерального бюджета. Заключение на годовой отчет об исполнении федерального бюджета представляется в Государственную Думу и Совет Федерации, а также направляется в Правительство Российской Федерации. Как правило, заключение Счетной палаты всегда публикуется в базе законопроектов Государственной Думы.</p>	<p>Органы государственного аудита и финансово-контроля осуществляют свою деятельность открыто путем обязательной публикации результатов государственного аудита с соблюдением требований законодательства о государственной тайне. Для общества стандарт «Гласность» реализуется путем размещения документов и иных сведений о деятельности органов государственного аудита и финансового контроля в средствах массовой информации, на интернет-ресурсах органов государственного аудита и финансово-контроля, проведения пресс-конференций, брифингов и других публичных мероприятий⁷¹. Статьей 25 Закона об аудите предусмотрено, что: - органы государственного аудита и финансово-контроля на системной основе осуществляют мониторинг данных ими в аудиторском заключении рекомендаций и направленных для обязательного исполнения предписаний; - информацию о результатах рассмотрения рекомендаций и об исполнении предписаний объект государственного аудита и иные заинтересованные лица обязаны направить в соответ-</p>
	<p>При невыполнении или ненадлежащем выполнении предписаний Счетной палаты Коллегия Счетной палаты может по согласованию с Государственной Думой принять решение об приостановлении всех видов финансовых платежей и расчетных операций по счетам объектов аудита (контроля). О принятых мерах по результатам выполнения предписания Счетная палата уведомляется в письменной форме руководителем объекта аудита (контроля) или лицом, исполняющим</p>	

⁷¹ Указ Президента Республики Казахстан от 11 января 2016 года № 167 «Об утверждении Общих стандартов государственного аудита и финансового контроля», п.64, 65.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>его обязанности. Отменить предписание или внести в него изменения может Коллегия Счетной палаты. Предписание может быть обжаловано в судебном порядке.</p>	<p>ствующий орган государственного аудита и финансового контроля в указанные в соответствующих документах сроки с приложением подтверждающих документов; - должностные лица объекта государственного аудита несут ответственность за неисполнение предписаний органов государственного аудита и финансового контроля в соответствии с Кодексом об административных правонарушениях. Кроме того, в случае выявления нарушений по результатам камерального контроля уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту оформляется и направляется объектам государственного аудита уведомление об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, с приложением подтверждающих материалов в срок не позднее пяти рабочих дней со дня выявления нарушений⁷². Неисполнение в установленный срок уведомления об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, связанных с управлением и использованием средств республиканского и местного бюджетов, влечет приостановление расходных операций по кодам и счетам объектов государственного аудита.</p>

⁷² Закон об аудите, ст.31, п.1.

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
<p>46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами; полномочия органов власти разных уровней</p>	<p>Раздел 6. Финансовые взаимоотношения между уровнями власти Из федерального бюджета финансируются области деятельности и организации, обеспечивающие функционирование Российской Федерации как единого государства (национальная оборона, национальная безопасность, правоохранительная деятельность, федеральная государственная служба, судебная власть, федеральные энергетические системы, ядерная энергетика, федеральный транспорт, пути сообщения, информация и связь, деятельность в космосе, внешняя политика и международные отношения РФ, метеорологическая служба, деятельность в области стандартов и эталонов), а также обслуживание государственного долга и межбюджетные трансферты (финансовая по-</p>	<p>открытым в центральном уполномоченном органе по исполнению бюджета, а также банковским счетам (за исключением корреспондентских) объекта государственного аудита в порядке, установленном законодательными актами⁷³.</p>
<p>46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами; полномочия органов власти разных уровней</p>	<p>Система управления государственным финансами функционирует с учетом оптимального сочетания централизации и децентрализации, то есть удается органически сочетать единое централизованное руководство в решении стратегических, общегосударственных задач в масштабе республики с широким использованием демократических форм в реализации государственной политики в регионах⁷⁴. Более того, в рамках стратегии «Казахстан-2050» предлагается большая децентрализация управления финансами, то есть разграничение ответственности и полномочий между центром и регионами, повышение роли местных исполнительных органов путем подкрепления их</p>	<p>Система управления государственным финансами функционирует с учетом оптимального сочетания централизации и децентрализации, то есть удается органически сочетать единое централизованное руководство в решении стратегических, общегосударственных задач в масштабе республики с широким использованием демократических форм в реализации государственной политики в регионах⁷⁴. Более того, в рамках стратегии «Казахстан-2050» предлагается большая децентрализация управления финансами, то есть разграничение ответственности и полномочий между центром и регионами, повышение роли местных исполнительных органов путем подкрепления их</p>

⁷³ Закон об аудите, ст.32, п.1.

⁷⁴ Принципы управления государственным финансами в республике Казахстан [Электронный ресурс] // Universum: Экономика и юриспруденция: электронный научный журнал. – 2015. – №8(19). – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/printsiyu-upravleniya-gosudarstvennymi-finansami-v-respublike-kazahstan> (дата обращения: 10.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>мощь нижестоящим бюджетам). За бюджетами субъектов РФ закреплены, в первую очередь, расходы на социальную сферу. Региональные власти отвечают за дошкольное, общее среднее и дополнительное образование, учебный процесс и выплату заработной платы учителям общеобразовательных школ, за выплату адресных жилищных субсидий населению, организацию специализированной медицинской помощи, платежи за неработающее население в систему обязательного медицинского страхования, за социальную защиту и социальное обслуживание населения. Из региональных бюджетов финансируются обеспечение противопожарной безопасности, поддержка сельскохозяйственного производства, сохранение объектов культурного наследия. Местные бюджеты обеспечивают, согласно действующему законодательству, решение вопросов местного значения, связанных с непосредственным обеспечением жизнедеятельности населения муниципального образования</p>	<p>полномочий финансовыми и кадровыми ресурсами⁷⁵. Бюджетный процесс на различных уровнях основан на принципе самостоятельности бюджета. Взаимоотношение определенного уровня бюджетной системы с нижестоящим регулируются межбюджетными отношениями⁷⁶. Определено стабильное распределение доходов и расходов между бюджетами разных уровней, и право всех уровней государственного управления самостоятельно осуществлять бюджетный процесс⁷⁷.</p>
47. Система разделения и распределения налогов/доходов между уровнями власти	<p>Бюджетный кодекс РФ устанавливает нормы вы по зачислению налоговых и неналоговых доходов в федеральный бюджет, в бюджеты</p>	<p>Бюджетный кодекс устанавливает распределение налогов/налоговых доходов по уровням бюджетной системы.</p>

⁷⁵ Стратегии и программы Республики Казахстан // Официальный сайт Президента Республики Казахстан.

⁷⁶ Ст. 42 БК РК.

⁷⁷ Раздел 2 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>субъектов РФ, в местные бюджеты. Основные налоги, зачисляемые в федеральный бюджет, – налог на прибыль организаций, НДС, налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья, акцизы на спирт этиловый, спиртосодержащую продукцию, табачную продукцию, бензин и т.д. Основные налоги, зачисляемые в бюджет субъектов федерации, – налог на имущество организаций, на игорный бизнес, транспортный налог. В местных бюджетах зачисляются доходы от земельного налога и налога на имущество физических лиц. В консолидированных бюджетах субъектов РФ доля налоговых доходов составляет 76,3%, неналоговых доходов – 7,2%, межбюджетных трансфертов – 15,5% (исполнение консолидированных бюджетов субъектов РФ за 2016 год)⁷⁸</p>	<p>Основные налоги республиканского уровня: корпоративный подоходный налог, НДС, акцизы на импортные товары и налоги на нефтяной сектор⁷⁹. Основные налоговые поступления в областной бюджет: индивидуальный подоходный и социальный налог согласно нормативу распределения, плата за эмисию в окружающую среду⁸⁰. Налоговые поступления в бюджеты районов: индивидуальный подоходный и социальный налог согласно нормативу распределения, налог на имущество физических и юридических лиц, земельный налог, налог на транспортные средства⁸¹.</p>
<p>48. Виды межбюджетных трансфертов</p>	<p>Межбюджетные трансферты бюджетам субъектов РФ из федерального бюджета предоставляются в форме: - дотаций (на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ, на поддержку мер по обеспечению сбалансированности бюд-</p>	<p>Межбюджетные отношения регулируются:⁸² 1) между республиканским и областным бюджетом, бюджетами города республиканского значения, столицами; - трансфертами; - бюджетными кредитами;</p>

⁷⁸ официальный сайт Казначейства России <http://www.roskazna.ru/>

⁷⁹ Ст. 49 БК РК.

⁸⁰ Ст. 50 БК РК.

⁸¹ Ст. 52 БК РК.

⁸³ Ст. 44 п.1 БК РК.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
	<p>жетов);</p> <ul style="list-style-type: none"> - субсидий бюджетам субъектов РФ; - субвенций бюджетам субъектов РФ; - иных межбюджетных трансфертов бюджетам субъектов РФ. <p>Федеральный закон может предусматривать предоставление межбюджетных трансфертов субъектам РФ для их передачи отдельным муниципальным образованияам. Аналогичные формы межбюджетных трансфертов субъекты РФ предоставляют муниципальным образованияам.</p> <p>В общем объеме межбюджетных трансфертов из федерального бюджета дотации) составляют около 42%, целевые трансферты (субсидии и субвенции) – примерно 58% (исполнение федерального бюджета за 2016 год). Субсидии (средства финансирования расходных обязательств по предметам ведения субъектов РФ и предметам совместного ведения Федерации и субъектов) составляют 23% общего объема трансфертов, а субвенции (средства финансирования переданных полномочий) – около 21%.</p> <p>Все основные формы федеральных трансфертов распределяются на основе утвержденных методик.⁸²</p>	<p>2) между областными и районными (городов областного значения) бюджетами:</p> <ul style="list-style-type: none"> - трансфертами; - бюджетными кредитами; - нормативами распределения доходов. <p>Трансферты между уровнями бюджетов подразделяются на трансферты общего характера, целевые текущие трансферты, целевые трансферты на развитие⁸⁴.</p> <p>Трансфертами общего характера (направляются на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности регионов и обеспечение равных финансовых возможностей для предоставления гарантированных государством услуг в соответствии с направлениями расходов) являются бюджетные субвенции и бюджетные изъятия⁸⁵. Целевые трансферты подразделяются на целевые текущие трансферты (передаются в период действия трехлетних объемов трансфертов общего характера в пределах сумм, утвержденных в республиканском или местных бюджетах) и целевые трансферты на развитие (передаются вышестоящими бюджетами в нижестоящие в пределах сумм, утвержденных в республиканском или областном бюджете, для реализации местных бюджетных программ развития)⁸⁶.</p>

⁸² Иллюстрированное информационное издание «Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2016 год» (официальный сайт Минфина России https://www.minfin.ru/ru/performance/budget/federal_budget/budget/17/)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Российская Федерация	Казахстан
		<p>Бюджетные кредиты из республиканского бюджета и областных бюджетов могут представляться соответственно областным бюджетам, бюджетам города республиканского значения, столицы и бюджетам районов (городов областного значения) на реализацию бюджетных инвестиционных проектов, на решение задач социальной политики государства и в случае прогнозного дефицита наличности в течение финансового года⁸⁷.</p>

⁸⁴ Ст. 44 п.2 БК РК

⁸⁵ Ст. 45 БК РК п. 1 и 5.

⁸⁶ Ст. 46 БК РК п. 1,2 и 3.

⁸⁷⁸⁷ Ст. 47 БК РК п. 1.

17.2. Бюджетный процесс во Франции, Германии, Нидерландах

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
1. Государственное устройство (унитарное/федеративное)	Унитарное государство, президентско-парламентская демократия. Национальное правительство традиционно обладает значительными полномочиями	Федеративное государство, парламентская демократия	Унитарное государство, конституционная монархия, парламентская демократия. Законодательная власть разделены монарх, Генеральные штаты и Кабинет министров. Исполнительную власть разделен Кабинет министров. ¹
2. Наличие/отсутствие Конституции как самостоятельного документа	Конституция 1958 г. Содержит правовые основы формирования государственного бюджета, а с 1996 г. – также правовые основы деятельности организаций социального страхования	Конституция 1949 г. Устанавливает общие принципы бюджетного процесса, в том числе: - составление ежегодного бюджета; - своевременность принятия бюджета (до начала очередного года); - не связанность доходов и расходов с заранее определенными направлениями использования; - принцип консолидации (все доходы и расходы должны быть	Конституция 1983 г. заменила Конституцию 1814 г. ²

¹ Вся информация по Нидерландам (если не указано иное) взята из следующего доклада Национальной Академии Финансов и Экономики Министерства финансов Нидерландов: Public Finance in the Netherlands [Electronic resource] // The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance. – 2013. – Mode of access: <http://www.nijksbegroting.nl/binaries/pdfs/this-site-in-english/public-finance.pdf> (date of access: 03.10.2017)

² Constitution of the Kingdom of the Netherlands of August 24, 1815 [Electronic resource] // wipo.int. – 2017. – Mode of access: <http://www.wipo.int/wipolex/en/details.jsp?id=7418> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
3. Тип правовой системы (кодификационное/прецедентное право)	Кодифицированное право	Кодифицированное право	Кодификационное право.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
4. Наличие базового закона о бюджетном процессе	<p>Органический бюджетный закон (2001 г., полностью введен в 2006 г.) называют «финансовой конституцией», поскольку он является рамочным по отношению к другим бюджетным законам. Устанавливает рамки содержания, основные принципы подготовки и исполнения годового государственного бюджета, учета и отчетности. Государственный бюджет охватывает 35% общегосударственных расходов. Из них 46% составляют внебюджетные социальные фонды, 19% – местные бюджеты³. Внебюджетные фонды социального страхования регулируются Кодексом социального страхования (органический закон). Формирование и исполнение местных бюджетов регулируется Кодексом местного самоуправления. Отдельные законы регулируют внешний аудит, госзакупки.</p>	<p>Бюджетный процесс регулируется рядом законов, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Законом об обеспечении экономической стабильности и роста (1967 г.); - Законом о бюджетных принципах (1969 г.). Он устанавливает принципы, применимые для всех уровней власти, и механизмы координации бюджетной политики между всеми уровнями власти для формирования единой национальной бюджетной системы. На основе этого закона земли принимают собственные бюджетные кодексы; - Федеральным бюджетным кодексом (1969 г.); - Законом о федеральной аудиторской палате (1985 г.); - законами о межбюджетных отношениях 	<p>Закон о счетах Правительства (2001 г.)⁴ является базовым законом, регулирующим вопросы подготовки и исполнения бюджета, бюджетной и финансовой отчетности центрального Правительства.</p>

³ https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/budget-comptes-etat/budget-etat/approfondir/fondamentaux/toutes-administrations-publiciques#WjOng_9NP11

⁴ Government Accounts Act 2001 [Electronic resource] // The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance. – 2001. – Mode of access: <https://www.rijksacademie.nl/wp-content/uploads/2014/11/Government-Accounts-ACT-2001.pdf> (date of access: 03.10.2017)

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	налогообложение, бюджетный учет и отчетность		
5. Доля расходов бюджета расширенного правительства в ВВП, %	56,6 (2015 г.) ⁵	43,8 (2015 г.)	44,7 (2015 г.) ⁶
6. Дефицит/профицит бюджета расширенного правительства в ВВП, %	Дефицит 3,93 (2014 г.) ⁷	Профицит 0,75 (2016 г.)	Профицит 0,4 (2016 г.) ⁸
7. Валовой государственный долг, % ВВП	120 (2015 г.) ⁹	78,0 (на конец 2015 г.)	77,5 (2016 г.) ¹⁰
8. Структура (количество уровней) бюджетной системы	Два бюджетных уровня: центральные и местных органов власти. Местный уровень имеет три подуровня: регионы (26), которые созданы в соответствии с Законом о самоуправлении 1982 г., депар-	Три бюджетных уровня: федерации, земель (16) и местных самоуправлений (примерно 11 тыс. (снижается с 1990 по 2016 год). Кроме того, муниципальными образованияами созданы примерно	Три бюджетных уровня: центральный бюджет, бюджеты провинций и муниципалитетов (12 провинций и 408 муниципалитетов по состоянию на 2012 г.).

⁵ General government spending [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm> (date of access: 03.10.2017)

⁶ General government spending [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm> (date of access: 03.10.2017)

⁷ General government deficit [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm> (date of access: 03.10.2017)

⁸ General government deficit [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm> (date of access: 03.10.2017)

⁹ General government debt [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-debt.htm> (date of access: 03.10.2017)

¹⁰ General government debt [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-debt.htm> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
9. Наличие внебюджетных фондов	<p>таменты (100) и муниципалитеты (порядка 36 тысяч)</p> <p>Функционируют два внебюджетных фонда: Фонд медицинских услуг и Фонд социального страхования</p> <p>До 2001 г. бюджеты внебюджетных фондов не были под контролем Парламента. С принятием Органического бюджетного закона на 2001 г. бюджеты внебюджетных фондов начали рассматриваться и утверждаться Парламентом. Трансферты из государственного бюджета, направляемые на</p>	<p>3,5 тыс. специальных районов для предоставления общественных услуг, преимущественно в сферах общественного транспорта и коммунальных услуг.</p> <p>Координацией межбюджетных отношений занимается специальный орган — Совет по финансовому планированию. Его задачи — подготовка согласованных среднесрочных финансовых планов и определение приоритетов государственной бюджетной политики</p> <p>Действует 16 федеральных внебюджетных фондов с общим объемом активов около 13 млрд евро и обязательств — 142 млрд евро, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Фонд ресурсов плана Маршала; - Компенсационный фонд; - Компенсационный фонд «Черный уголь»; - Компенсационный фонд создания рабочих мест для инвалидов; - Фонд строительства жилья для горняков; 	<p>Внебюджетным фондом является, например, Нидерландский Фонд совершенствования экономической структуры (НФСЭС)¹¹.</p>

¹¹ Wanna J. et al. The Reality of Budgetary Reform in OECD Nations: Trajectories and Consequences [Electronic resource] // OECD. – 2010. – Mode of access: <http://ar.b-ok.org/book/890542/ff2f60> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	финансирование дефицитов внебюджетных фондов, утверждающегося в ежегодном государственном бюджете	- Фонд германского единства; - Фонд недвижимости «Запад»; - Пенсионный резервный фонд. На региональном уровне действуют 26 внебюджетных фондов	
10. Применение методов резервирования бюджетных средств (стабилизационные фонды, резервные фонды, фонды будущих поколений)	В бюджете создаются резервы на непредвиденные нужды. Использование этих средств осуществляется в соответствии с постановлением Правительства, которое утверждается по итогам рассмотрения соответствующего доклада Министерства финансов	Используется антициклический резервный фонд для предотвращения «перегрева» экономики, но средства из фонда не используются в период рецессии	В НФЭС поступают средства от экспортных продаж газа и от продажи госсобственности. Основной целью является изыятие доходов от экспорта газа из процесса формирования бюджета и обеспечение аккумулирования средств, направляемых на реализацию государственных крупномасштабных инвестиционных проектов. Более того, средства Фонда не могут расходоваться на иные цели, нежели те, что прописаны в пояснительной записке к Закону о НФЭС 1995 г. ¹²
11. Закрепление в бюджетном законодательстве базовых международных принципов организации бюджетного	Органический бюджетный закон 2001 г. (ЮДФ) закрепляет базовые принципы управления бюджетным процессом, однако список конкретных принципов в нем не	Основные принципы бюджетного процесса закреплены в Конституции. Бюджетное законодательство содержит следующие принципы:	Базовые международные принципы организации бюджетного процесса закреплены в Законе о счетах Правительства. В отчете МВФ 2006 г. отмечается, что бюджетное

¹² Use of natural gas revenues: facts, figures and scenarios [Electronic resource] // Netherlands Court of Audit. – 2014. – Mode of access: <https://english.rekenkamer.nl/binaries/rekenkamer-english/documents/reports/2014/10/07/use-of-natural-gas-revenues-facts-figures-and-scenarios/Netherlands+Court+of+Audit+-+Report+on+Spending+Natural+Gas+Revenues+2014.pdf> (date of access: 17.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
процесса	<p>установлен. Отдельный принцип встречается по тексту: так, статья 32 ЛОЛФ закрепляет принцип точного представления, который означает, что законы о бюджете дают точное представление обо всех государственных ресурсах и расходах. Их правдивость можно оценить на основе имеющейся информации и прогнозах, которые могут обоснованно строиться на этой информации.</p> <p>Информация отсутствует</p>	<p>- специфичность бюджета (расходы группируются по целевому назначению);</p> <p>- эффективность расходования бюджетных средств;</p> <p>- отдельное бюджетирование для кассовых и начисленных расходов (будущих обязательств)</p>	<p>законодательство полностью отражает основные принципы прозрачности в налогово-бюджетной сфере. Более того, законодательство использует лучшие международные бюджетные практики.</p>
12. Применение стандартов качества бюджетных услуг	Информация отсутствует	<p>Применяются стандарты качества услуг, предоставляемых местными органами власти в системе центров государственных услуг. В частности, это относится к услугам гражданской регистрации, регистрации транспортных средств, к большинству услуг в сфере социального обеспечения, к получению разрешений на строительство и к регистрации бизнеса. Практикуется создание центров обслуживания населения, действующих по принципу «одного</p>	<p>Применяются стандарты качества услуг, оказываемых местными органами власти. Например, Закон о социальной поддержке устанавливает базовые стандарты качества услуг для людей с ограниченными возможностями¹³.</p>

¹³ Healthcare in the Netherlands [Electronic resource] // Ministry of Public Health, Welfare and Sport. – 2016. – Mode of access: https://investinholland.com/nfia_media/2015/05/healthcare-in-the-netherlands.pdf (date of access: 03.10.2017)

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
13. Применение фискального правила на уровне центрального правительства	<p>Применяется фискальное правило ЕС, в соответствии с которым дефицит бюджета расширенного правительства членов ЕС не должен превышать 3% ВВП, а валовой долг – 60% ВВП. Страны – члены ЕС дважды в год отчитываются по этим показателям, и как член ЕС Франция подчиняется этой директиве. Она также выполняет установленные Пактом стабильности и роста обязательства по обеспечению сбалансированности бюджета. Однако эти правила не закреплены в законодательстве Франции, поэтому их нарушение, в принципе, не рассматривается как нарушение закона</p>	<p>«окна» с применением информационных технологий</p> <p>В Конституции закреплено «золотое правило»: годовой объем заимствований не должен превышать запланированного объема инвестиций (это правило неприменимо к периоду экономического кризиса и к внебюджетным фондам, организованным в соответствии с федеральными законами). Применяется и фискальное правило ЕС, в соответствии с которым у стран – членов ЕС дефицит бюджета расширенного правительства не должен превышать 3% ВВП, а валовой долг — 60% ВВП. Государства-члены ЕС дважды в год отчитываются по этим показателям, и как член ЕС Германия подчиняется этой директиве</p>	<p>Применяются бюджетные правила ЕС. Например, дефицит бюджета не должен превышать 3% ВВП, а согласно среднесрочным целям – постепенно снижаться от 0,5% ВВП в сторону сбалансированного бюджета. Также бюджетная дисциплина поддерживается бюджетными правилами, которые содержатся в коалиционном соглашении между партиями, вошедшими в состав местного Парламента: заключаются на каждые четыре года, то есть на один парламентский срок. Данные правила основаны на традиционном управлении доходами и расходами, а также нескольких правилах, которые призваны достичь успешной бюджетной консолидации и содержаться в рекомендациях Комиссии по составлению бюджета. Более того, 75% многолетнего профицита должно направляться на выплаты государственного долга, а 2,5% –</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>14. Применение фискального правила на субнациональном уровне</p>	<p>Закон о местных органах власти содержит «золотое правило», которое обеспечивает сбалансированность бюджетов по доходам и расходам и ограничивает займы местных органов власти по потребностям в рамках инвестиционных программ</p>	<p>На федеральном уровне установлены ограничения на заимствования земель. Федеральное правительство (при одобрении Бундесрата — государственного законодательного органа) может установить более низкие пороги заимствований субнациональных уровней власти, чем были установлены ими самостоятельно. Министерство финансов может требовать от земель и специальных фондов предоставления отчетов о потребностях в заимствованиях</p>	<p>на сокращение налогового бремени¹⁴. Действуют бюджетные правила ЕС, введенные посредством Закона на об устойчивости государственных финансов 2013 г.: местные бюджеты должны быть сбалансированы в среднесрочной перспективе, а бюджетные балансы — рассматриваться по методике ЕС. Региональные власти должны со своей стороны прилагать усилия для выполнения бюджетных правил ЕС и достижения среднесрочных целей¹⁵.</p>
<p>15. Применение показателей результативности</p>	<p>Бюджет имеет программный характер¹⁶. В бюджетные документы по проекту бюджета включаются планы ведомств по исполнению программ. В них указываются</p>	<p>Бюджетные документы не содержат показателей результативности программ</p>	<p>Показатели результативности применяются: так, например, в ходе последней бюджетной реформы (с 2011 по 2013 гг.) количество показателей было сокра-</p>

¹⁴ Stability Programme of the Netherlands [Electronic resource] // ec.europa.eu. — 2013. — Mode of access: http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/pdf/20_scps/2013/01_programme/nl_2013-04-30_sp_en.pdf (date of access: 03.10.2017)

¹⁵ Stability Programme of the Netherlands // ec.europa.eu.

¹⁶ Moynihan D., Beazley I. Toward Next-Generation Performance Budgeting: Lessons from the Experiences of Seven Reforming Countries // World Bank.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	цели, необходимые для их достижения расходы, показатели достигнутых и ожидаемых результатов		шено почти на 1000, или 50% от общего количества. Требования по количеству показателей в государственных программах отсутствуют, поэтому почти треть программ в 2014 году не содержала показателей ¹⁷ .
16. Наличие связи между показателями результативности и финансированием на уровне министерств	С 2006 г. государственный бюджет состоит из миссий, которые делятся на программы (с участием государственных операторов). Ассигнования распределяются и законодательно утверждаются по миссиям и программам. В законе о бюджете Республики на 2016 год (без учета межбюджетных отношений) выделено 31 миссия, 122 программы и 573 подпрограммы.	Связь отсутствует	Прямая связь отсутствует. Достаточно редко показатели результативности используются в рамках парламентских обсуждений бюджета, а также переговоров между Министерством финансов и отраслевыми министерствами. По некоторым направлениям, таким как финансирование образования, показатели могут вызвать жаркие парламентские дебаты. Гораздо чаще такие показатели используются для обсуждений в рамках отраслевых министерств ¹⁸ .
17. Применение методов стратегического планирования	Используется программно-целевой метод разработки бюджета «рационализация выбора бюджета»	Применяются отдельные элементы стратегического планирования, в частности к использованию в	Документами стратегического характера являются политическая программа и первый бюджетный

¹⁷ Moynihan D., Beazley I. Toward Next-Generation Performance Budgeting: Lessons from the Experiences of Seven Reforming Countries [Electronic resource] // World Bank. – Washington, 2016. – Mode of access: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/25297> (date of access: 27.09.2017)

¹⁸ Moynihan D., Beazley I. Toward Next-Generation Performance Budgeting: Lessons from the Experiences of Seven Reforming Countries // World Bank.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>жетных решений», подразумевающий применение элементов долгосрочного стратегического планирования в рамках Программы стабильности и роста</p>	<p>Германии финансовых средств структурных фондов ЕС</p>	<p>меморандум каждого нового Кабинета министров, отражающие положения коалиционного соглашения. В политической программе устанавливаются цели политики Правительства, а в первом бюджетном меморандуме – основные направления налогово-бюджетной политики. Система расходов, утверждаемая в рамках коалиционной соглашения, является основой для бюджетной политики. Таким образом, максимальный уровень правительственных расходов на социальный сектор и здравоохранение устанавливается на весь срок работы Кабинета министров.</p> <p>Долгосрочное макроэкономическое прогнозирование осуществляется Нидерландское бюро экономического анализа (НБЭА), которое каждые несколько лет представляет прогноз на срок до 50 лет, который будет служить основой бюджетных правил для нового правительства¹⁹.</p>

¹⁹ Netherlands // OECD Journal on Budgeting. – 2016. – Volume 2015/2.–P.181.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
18. Даты начала и окончания финансового года	1 января – 31 декабря	1 января — 31 декабря	1 января – 31 декабря
19. Применение годового или среднесрочного бюджетного планирования (срок, метод)	<p>Бюджет утверждается на очередной год. С 2009 г. во Франции введено среднесрочное планирование программного бюджета²⁰.</p> <p>Впервые проект трехлетнего бюджета в разрезе миссий и программ (закон о программировании государственных финансов) был представлен на 2009-2011 годы. Поэтапное установление среднесрочных потолков бюджетных расходов в разрезе миссий и программ заключается в следующем.</p> <p>На первом этапе определяется общие потолки расходов на очередной финансовый год и плановый период, пересмотр которых возможен в единственном случае – при изменении запланированных показателей инфляции.</p> <p>Второй этап характеризуется распределением расходов по миссиям</p>	<p>Закон о бюджете принимается на один год и сопровождается четырёхлетним финансовым планом</p>	<p>Бюджет составляется на очередной год, бюджетные проектировки – на последующие четыре года.</p>

²⁰ Вероник Фуке // Уроки и перспективы бюджетирования по результатам на примере закона о государственных финансах Франции (LOLF). – 23.11.2016 г. - Режим доступа: <https://www.pemraai.org/tw/events/program-and-performance-budgeting-working-group-workshop-and-meeting-oecd-senior-budget> (дата обращения: 20.11.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>20. Продолжительность процесса составления и со-блюдение графика</p>	<p>на очередной финансовый год и плановый период. Потолки расходов по миссиям не подлежат пере-смотру в течении первых двух лет, на второй год планового периода они могут быть пересмотрены в процессе разработки нового про-екта закона о бюджете при усло-вии сохранения общей суммы расходов. На третьем этапе закрепляются потолки расходов по программам, которые не могут меняться в тече-ние первого года, и могут быть пересмотрены на плановый пери-од.</p>		
	<p>Проект бюджета предоставляется в Парламент до первого вторника октября следующего года, то есть за три месяца до начала года. Гра-фик работы по составлению бюд-жета в исполнительных органах законодательно не закреплен</p>	<p>Продолжительность — около 10 месяцев: с декабря года, предше-ствующего тому, в котором начи-нается подготовка бюджета, до первой недели после 1 сентября, когда проект закона о бюджете и проект бюджета представляются в Парламент (за 4 месяца до нача-ла очередного финансового года). В декабре следующего года Министерство финансов рассылает департаментам циркуляр о под-готовке бюджета, который вклю-</p>	<p>Продолжительность процесса подготовки – почти год: с сентяб-ря/октября года, предшествующе-го тому, в котором начинается подготовка бюджета, до 3-го вторника сентября («Дня бюджет-та») года, предшествующего нача-лу нового финансового года, когда Министр финансов вносит проект бюджета в Палату представителей парламента. В сентябре/октябре года, предше-ствующего году подготовки бюд-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
		<p>чает в себя пересмотренный пяти-летний план и руководство для подготовки бюджетов департаментов. Агентства, ответственные за составление бюджетных проектов департаментов, представляют свои проективки Министерству финансов в начале марта. Министерство финансов согласовывает проективки с департаментами, составляет проект бюджета и передает проект бюджета канцлеру для одобрения Кабинета министров (в начале июля). Бюджетные проективки департаментов поступают для оценки в федеральную палату аудита для проведения оценок. Аудиторы присутствуют на встречах представителей департаментов и Министерства финансов, организуемых для согласования проективов</p>	<p>жета, Министр финансов рассылает другим министрам циркуляр, в котором представлены процедурные инструкции для подготовки бюджета. В феврале/марте отраслевые министерства направляют свои предложения в Министерство финансов. В марте/апреле Министр финансов рассылает ответы на предложения других министерств, предлагая ограничить или нарастить финансирование некоторых отраслей. В апреле/мае по итогам переговоров министерств определяются основные характеристики бюджета. В середине июня министерства представляют проекты своих бюджетов в Министерство Финансов. В июне/июле Министерство Финансов готовит проекты бюджета и бюджетного меморандума. В августе принимаются окончательные решения относительно доходов и расходов бюджета. В начале сентября Государственный Совет представляет заключения на проекты бюджета и бюджетного меморандума. В 3-й вторник сен-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>21. Наличие ежегодных посланий и других документов стратегического характера, предшествующих годовому бюджетному процессу</p>	<p>Весной Министерство финансов предоставляет в Парламент предбюджетный отчет. Министр финансов представляет ежегодный бюджет (от имени премьер-министра) в Национальную Ассамблею</p>	<p>Информация отсутствует</p>	<p>Министр финансов представляет проекты бюджета и бюджетного меморандума в Парламенте. Меморандум также должен быть опубликован в Интернете. Процедура представления проектов бюджета и бюджетного меморандума в Парламенте предусматривает тронная речь Монарха, которая содержит основные характеристики нового бюджета²¹. Документами стратегического характера являются политическая программа и первый бюджетный меморандум каждого нового Кабинета министров, отражающие положения коалиционного соглашения. Данное соглашение заключается на новый парламентский срок (каждые 4 года).</p>
<p>22. Применение срочного макроэкономического прогнозируемого варианта (используемый вариант, число корректировок в течение года)</p>	<p>Макроэкономический прогноз охватывает очередной год и три последующих</p>	<p>Правительство использует пятилетние макроэкономические прогнозы. Наряду с модельными расчетами большое значение имеют экспертные оценки. Применяются четкие процедуры согласования</p>	<p>Среднесрочное макроэкономическое прогнозирование осуществляется НБЭА. НБЭА готовит среднесрочный прогноз на каждые четыре года, для нового правительства. Свои расчеты НБЭА</p>

²¹ Speech from the Throne 2017 [Electronic resource] // Government of the Netherlands. – 2017. – Mode of access: <https://www.government.nl/documents/speeches/2017/09/19/speech-from-the-throne-2017> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>23. Орган исполнительной власти, наделенный полномочиями составления бюджета и полнота его компетенции</p>		<p>прогнозов министерств, исследовательских институтов и Бундесбанка. Окончательное решение принимают канцлер, Министерство финансов, Министерство экономики и Министерство труда. Макроэкономический прогноз Правительства составляется и корректируется трижды в течение года: - в начале года — для подготовки годового экономического отчета; - весной и осенью — для оценки налоговых поступлений</p>	<p>строит исходя из неизменности политического курса Правительства. Хотя среднесрочным прогнозированием занимается также Центральный Банк, только НБЭА по закону может выпускать Центральный Экономический План, который будет служить основой для нового бюджета²².</p>
<p>23. Орган исполнительной власти, наделенный полномочиями составления бюджета и полнота его компетенции</p>	<p>Министерство финансов осуществляет полномочия по подготовке и исполнению бюджета, по вопросам учета и отчетности, по налоговой и таможенной политике. Министерство готовит не только проект бюджета, но и предбюджетный отчет, который направляется в Парламент ежегодно во втором квартале. В нем содержится оценка состояния экономики и бюджета, общие ориентиры экономической и бюджетной</p>	<p>Полномочия подготовки государственного бюджета и финансового плана закреплены за Министерством финансов</p>	<p>Полномочия по подготовке государственного бюджета и управлению государственным долгом закреплены за Министерством финансов.</p>

²²Netherlands // OECD Journal on Budgeting. – 2016. – Volume 2015/2. – P. 180.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
24. Применение методов единого/раздельного бюджетного планирования (доходов и расходов, инвестиционных и текущих расходов)	Информация отсутствует	Информация отсутствует	Каждое отраслевое министерство готовит собственный проект бюджета, который затем передается в Министерство финансов. Таким образом, каждое министерство несет ответственность хотя бы за одну главу бюджета. Бюджет разделен на три сектора: центрального правительства, здравоохранения и социального обеспечения и рынка труда. Доходы и расходы по второму и третьему сектору планируются отдельно от первого, ибо имеют собственные источники доходов.
25. Форма подготовки проекта бюджета (единый акт/несколько актов об ассигнованиях)	Бюджет представляют в форме единого документа, в котором четко выделены ассигнования на текущую деятельность и новую политику (проекты законов о внебюджетных социальных фондах готовятся и принимаются отдельно). Проект закона о бюджете передан Парламенту в первый вторник октября текущего года. Приложения к бюджету (по во-	Единый проект закона о бюджете	Государственный бюджет состоит из бюджетов отдельных министерств, каждый из которых должен пройти одобрение в Палате представителей и Сенате. В целом, бюджет состоит из 23 бюджетных законопроекта ²³ .

²³ Netherlands // OECD Journal on Budgeting. – 2016. – Volume 2015/2. – P.178.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
26. Наличие документов, разъясняющих проект бюджета	<p>просам доходов и общих размеров полномочий по расходам) могут представляться позднее, к началу первого этапа работы Национальной Ассамблеи.</p> <p>Вместе с проектом годового бюджета предоставляются следующие документы:</p> <ul style="list-style-type: none"> - отчет об экономическом положении, включающий в себя макроэкономический прогноз (с описанием предпосылок и метода его составления); - прогнозные оценки консолидированных государственных доходов, расходов, бюджетное сальдо на очередной год и три последующих года, прогнозы доходов и расходов государственного бюджета (расходы представляются по функциональной классификации) и внебюджетных фондов, приоритеты экономической и бюджетной политики; - отчет о бюджетной стратегии, поддерживающий перечень миссий и 	<p>Бюджетная документация включает в себя:</p> <ul style="list-style-type: none"> - финансовый отчет; - проект закона о бюджете; - обобщенные данные и отдельные проекты бюджетов отраслевых министерств. <p>Финансовый отчет содержит обширную бюджетную информацию, в частности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - общую характеристику бюджета и пояснения к таблицам; - среднесрочный финансовый план; - макроэкономический прогноз и описание налоговой политики; - описание финансовых взаимоотношений в федерации; - описание финансовых взаимоотношений с ЕС; - данные о размере государствен- 	<p>Бюджетный Меморандум, который представляется вместе с проектом бюджета, разъясняет основные направления и приоритеты бюджета, а также ежегодные планы министерств²⁴. К каждому бюджету отдельного министерства прилагается пояснительная записка.</p>

²⁴ Summary of 2018 Budget Memorandum [Electronic resource] // Government of the Netherlands. – 2017. – Mode of access: <https://www.government.nl/documents/leaflets/2017/09/19/summary-of-2018-budget-memorandum> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>программ, планы их реализации, (в том числе цели, ожидаемые и достигнутые в прошлом результаты);</p> <ul style="list-style-type: none"> - приложения, определяющие проектируемые налоговые расходы, гарантии по кредитам третьим лицам и переходу долга третьих лиц на выплату из государственного бюджета; - иные документы, в частности анализ возможных последствий внесения изменений в представленный бюджет, график ожидаемых платежей по многолетним бюджетным обязательствам 	<p>ного долга и прочих обязательств государства;</p> <ul style="list-style-type: none"> - данные о состоянии федеральных целевых фондов; - данные о состоянии государственных активов и сведения о результатах приватизационной деятельности за отчетный период. <p>Бюджеты департаментов составляются в соответствии с детальной экономической и функциональной классификацией. Каждые два года в бюджетную документацию включается обзор направлений и объемов финансовой поддержки государственных организаций, не входящих в сектор государственного управления (в разрезе организаций и секторов экономики). Предоставляется также обзор налоговых льгот для предприятий с оценкой недополученных бюджетом доходов и с предложениями по ликвидации субсидий и налоговых льгот.</p> <p>В бюджетные документы не включается детальный анализ рисков.</p> <p>- о доходах, расходах и будущих</p>	

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
27. Используемый при составлении бюджета метод учета (кассовый метод/обязательства, смешанный метод)	Модифицированный кассовый метод (2000 г.)	<p>обязательства в соответствии с экономической и функциональной классификациями;</p> <p>- о балансирующих бюджет статьях;</p> <p>- о кадрах в секторе государственного управления.</p> <p>Кроме того, предоставляется обобщенная информация о государственных организациях, находящихся в секторе государственного управления</p> <p>Кассовый метод</p>	Смешанный метод: ведомственные учреждения используют метод начисления, центральное правительство – кассовый метод.
Раздел 3. Утверждение бюджета законодательным органом			
28. Полномочия палат законодательного органа при рассмотрении и утверждении проекта закона о бюджете	<p>Двухпалатный Парламент – Национальная Ассамблея и Сенат. Конституция 1958 г. ограничила роль Парламента в бюджетном процессе правом внесения изменений в структуру расходов. Он не может принимать решения по увеличению расходов или снижению доходов в проекте государственного бюджета, внесенном Правитель-</p>	<p>Двухпалатный парламент — Бундестаг (603 депутата, избранных на основе всеобщего голосования) и Бундесрат (представляет интересы 16 земель). Роль Парламента в основном ограничена формализованной процедурой принятия решений, принятых правительственной коалицией</p>	<p>Законодательный орган – Генеральные штаты, который состоит из двух палат: верхней – Сенат, и нижней – Палата представителей. Сенат не имеет права вносить поправки в законопроект, лишь только одобрить его целиком или отклонить. Палата представителей может как вносить поправки, так и представлять собственные иници-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
29. Продолжительность рассмотрения законодательным органом проекта бюджета	<p>СТВОМ</p> <p>Закон устанавливает 70-дневный период работы над проектом бюджета в Парламенте, в том числе 40 дней в Национальной Ассамблее и 20 дней в Сенате. Для внебюджетных фондов установлен период работы 50 дней. Бюджет должен быть принят до 1 января очередного бюджетного года. Работа над ним осуществляется сначала в Национальной Ассамблее (нижней палате), а потом в Сенате</p>	<p>Конституция устанавливает, что бюджет должен быть принят Парламентом до начала очередного года. Проект бюджета представляется одновременно в две палаты в первую неделю сентября (т.е. Парламент имеет почти 4 месяца для рассмотрения и принятия бюджета). На первом этапе Бундесрат выражает свою позицию в отношении проекта бюджета в течение 6 недель. В октябре Бундесрат проводит первое рассмотрение бюджета. В ноябре проходят второе и третье слушания по бюджету в Бундестате; бюджет одобряется и передается в Бундесрат. В декабре Бундесрат рассматривает бюджет и обычно одобряет. Затем закон подписывается главой государства и публикуется. В случае несогласия палат начинается процесс согласования, но в любом случае Бундестат может окончательно принять бюджет квалифицированным большинством</p>	<p>ативы.</p> <p>Около трех месяцев: с третьего вторника сентября до декабря.</p>
30. Наличие у законодателя	Парламент может принимать по-	Права Парламента сильно ограни-	Палата представителей может как

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>тельного органа полномочий по внесению поправок в бюджет при рассмотрении проекта бюджета</p>	<p>правки – за исключением тех, которые приводят к увеличению расходов, включению новых расходов или снижению доходов в проекте государственного бюджета, представленном Правительством</p>	<p>чены конституцией. Законы, которые приводят к увеличению расходов или сокращению доходов, разрабатываются Правительством или требуют его одобрения. Парламент, в основном, может внести предложение по перераспределению расходов в рамках действующей классификации. Предметом горячих дискуссий в Парламенте является информация о численности кадров и заработной плате в секторе государственного управления. Бундестаг принимает решение по бюджетам министерств прежде, чем эти бюджеты рассматриваются в Бундесрате</p>	<p>вносить поправки, так и представлять собственные инициативы. Члены Палаты могут в письменной форме адресовать вопросы, касающиеся бюджетов отдельных министерств, на которые соответствующие министерства должны предоставлять письменные ответы. Члены Палаты могут вносить как поправки (прямые законодательные изменения в бюджет, которые должны быть одобрены всей Палатой представителей), так и предложения для отдельных министерств (по внесению изменений в отдельные бюджеты или стратегии). Если поправка подразумевает увеличение финансирования из бюджета, то, согласно негласному правилу, авторы поправки должны сами изыскать источник дополнительного финансирования. Сенат не имеет права вносить поправки в законопроект, лишь только одобрить его целиком или отклонить.</p>
<p>31. Право Правительства (главы государства)</p>	<p>Правительство может игнорировать поправки, сделанные Парламентом</p>	<p>Президент и канцлер не могут наложить вето на закон о бюджете</p>	<p>В законодательстве такие полномочия не закреплены. Последнее</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>заблокировать поправки, вносимые в бюджет законодательным органом</p>	<p>ментом. Тогда бюджет будет принят в версии Правительства – если только Парламент не примет вотум недоверия, и Правительство не будет вынуждено уйти в отставку</p>	<p>те, принятый двумя палатами Парламента. Бюджет, опубликованный в газете «Федеральный закон», становится законом</p>	<p>слово о том, как потратить бюджетные средства принадлежит Сенату: как только проект одобрен Палатой, а затем и Сенатом, правительство может начать расходовать бюджетные средства.</p>
<p>32. Принятие законодательным органом законов о внесении изменений в бюджет текущего года (регулярное/нерегулярное)</p>	<p>Если Парламент не принимает закон о бюджете в установленный срок, то в Конституции предусмотрено принятие исполнительными органами власти временного бюджета, основанного на расходовании средств в предыдущем году. Закон не ограничивает число дополнительных законов о бюджете, но считается нормой принятие за год одного такого закона. В особой ситуации Правительство может принять постановление об увеличении ассигнований до 1% совокупного объема бюджетных расходов – если это не приведет к росту бюджетного дефицита. О намерении Правительства увеличить ассигнования бюджетные комитеты обеих палат должны быть уведомлены заранее. В по-</p>	<p>Если бюджет не принимается до начала очередного года, то используется временный бюджет. В соответствии с Конституцией Правительство уполномочено осуществлять расходы и займствования (при нехватке доходов для поддержания деятельности бюджетных учреждений и выполнения установленных законом государственных обязательств). Закон не ограничивает число дополнительных законов о бюджете, принимаемых в течение года</p>	<p>Закон о счетах Правительства (параграфы 14-15) предусматривает возможность внесения правительствами регулярных изменений в бюджет, которые также должны быть представлены в законодательный орган.²⁵ - к 1 июня (вместе с Весенним меморандумом); - к третьему вторнику сентября (одновременно с внесением проекта нового бюджета); - к 1 декабря (вместе с Осенним меморандумом); - к третьей среде мая следующего года (окончательные поправки в бюджет).</p>

²⁵Government Accounts Act 2001// The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance.

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>следующем увеличении ассигнований должно быть утверждено дополнительное бюджетным законом. В экстремальной ситуации Правительство может принять постановление об увеличении ассигнований, которое приведет к росту бюджетного дефицита, но тогда требуется согласие Государственного совета. Такое постановление должно быть незамедлительно утверждено Законом о бюджете.</p>		
33. Наличие единого счета бюджета или множественных бюджетных счетов	<p>Раздел 4. Исполнение бюджетный счет казначейства открыт в Банке Франции в 1857 г. Через этот счет проходят все операции с государственными средствами, в том числе операции по приложениям к бюджету, специальным субсчетам Казначейства и операции государственных организаций, которые держат свои депозиты в Казначействе</p>	<p>Если бюджет не принимается до начала очередного года, то используется временный бюджет. В соответствии с Конституцией Правительство уполномочено осуществлять расходы и финансирования (при нехватке доходов для поддержания деятельности бюджетных учреждений и выполнения установленных законом государственных обязательств). Закон не ограничивает число дополнительных законов о бюджете,</p>	<p>Закон о счетах Правительства (параграфы 14-15) предусматривает возможность внесения правительством регулярных изменений в бюджет, которые также должны быть представлены в законодательный орган.²⁶</p> <ul style="list-style-type: none"> - к 1 июня (вместе с Весенним меморандумом); - к третьему вторнику сентября (одновременно с внесением проекта нового бюджета); - к 1 декабря (вместе с Осенним

²⁶Government Accounts Act 2001// The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>34. Орган, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета, и полнота обеспечения им охвата бюджетной системы</p>	<p>Казначейство – департамент Министерства финансов и государственного учета</p>	<p>Министерство финансов осуществляет административные функции и выпускает подробные инструкции по исполнению бюджета. Министр финансов может блокировать расходы отраслевых министерств в случае превышения установленных лимитов и вводить порядок предварительного санкционирования расходов</p>	<p>Нидерландское государственное казначейство, являющееся частью Министерства финансов, ответственно за финансирование и управление государственным долгом, за осуществление казначейских операций и за денежные переводы правительства. Казначейство объединяет внутренние и внешние казначейские функции центрального правительства²⁷.</p>
<p>35. Возможность превышения потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на уровне министерств (ведомств)</p>	<p>Органический бюджетный закон (2001 г.) устанавливает запрет на превышение министерствами потолков бюджетных ассигнований</p>	<p>Согласно бюджетному правилу, необходимо избежать риска перерасхода бюджетных средств путем своевременного принятия необходимых мер. В случае же реализации данного риска сумма превышения лимита должна быть компенсирована, причем в рамках того министерства или отрасли, в котором возникло такое превышение – так называемая «конкретная</p>	<p>Установлены правила перераспределения расходов в рамках статей бюджетов министерств и между ними. Возможности перераспределения ограничены 6% объема расходов</p>

²⁷ Services and institutions [Electronic resource] // Government of the Netherlands. – 2017. – Mode of access: <https://www.government.nl/ministries/ministry-of-finance/services-and-institutions> (date of access: 03.10.2017)

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
36. Возможность перераспределения бюджетных средств по статьям бюджета	Министерства самостоятельно перераспределяют средства между статьями программ (подпрограммами) в процессе исполнения своих бюджетов. Исключение составляют расходы на оплату труда: не должны превышать предельные величины этих расходов и численности персонала. Министерства могут также перераспределять ассигнования между программами в пределах 2% ассигнований. Для перераспределения средств между министерствами требуется одобрение бюджетных комитетов Парламента. Возможен перенос ассигнований на будущий год. Однако для ассигнований, которые утверждаются только на очередной год, такой перенос ограничен 3% объема ассигнований	«компенсация». В пределах общей суммы ассигнований министерства и подведомственные организации (агентства) вправе осуществлять перераспределение бюджетных средств между программами и статьями расходов. Обычно перераспределение средств в рамках агентств должно быть согласовано с руководящим департаментом и утверждено Министерством финансов. Таким же образом утверждается перераспределение средств внутри отраслевого министерства ²⁸ .	Перераспределение ассигнований в рамках бюджетов министерств традиционно ограничено, хотя после 1998 г. министерства и получили некоторую автономию в данной области. Не могут быть перераспределены ассигнования, выделенные на социальные расходы, транспорт, субсидии, процентные платежи. В обычной практике годовые ассигнования должны быть использованы в течение бюджетного года. Но возможен перенос на будущие периоды бюджетных средств, предназначенных для инвестиций или расходов на специальные долгосрочные цели
37. Метод бухгалтерского учета, применяемый при исполнении бюджета	Статьей 30 ЛОЛФ установлено, что общая государственная система учета основывается на принципе	Смешанный метод: ведомственные учреждения используют метод начисления, центральное пра-	Модифицированный кассовый метод. Земля Гессен ввела метод начисления в 2008 г.

²⁸ Blöndal J. R., Kristensen J. K. Budgeting in the Netherlands [Electronic resource] // OECD. – 2002. – Mode of access: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/39997918.pdf> (date of access: 17.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
38. Периодичность отчетов об исполнении бюджета	<p>пе начисления. Операции относятся на финансовый год, к которому они относятся независимо от даты платежа или получения</p> <p>Закон не требует предоставлять в Парламент или публиковать промежуточные отчеты об исполнении бюджета. Тем не менее, Министерство финансов публикует ежемесячные отчеты об исполнении бюджета и управлении долгом. В Парламент представляются: ежемесячные отчеты о расходах; обязательствах бюджета, годовой отчет о расходных обязательствах бюджета за отчетный год (к 30 апреля текущего года), годовой отчет об исполнении бюджета с заключением Генеральной счетной палаты (ко времени проведения предбюджетных дебатов)</p>	<p>вительство – кассовый метод.</p> <p>До 1 марта следующего за отчетным годом Министр финансов должен направить в Генеральные штаты предварительный годовой отчет²⁹. До 15 марта отраслевые министерства направляют свои отчеты в министерство финансов. До 31 марта годовые отчеты министерства передаются в Генеральную счетную палату, а до 21 апреля – годовой отчет всего правительства. К третьей среде мая счетная палата проверяет все годовые отчеты и направляет их в Палату представителей и Сенат. В начале июня законодательный орган утверждает окончательные бюджеты всех министерств в виде закона. На этом заканчивается бюджетный цикл.</p>	<p>Министерство финансов предоставляет в Парламент ежемесячные отчеты об исполнении бюджета. Парламент может в любое время затребовать информацию или отчет по определенным вопросам. Некоторые бюджетные ассигнования могут быть заранее заблокированы и представляться только после специального одобрения Парламента (это относится, в основном, к займам/займам). Годовая финансовая отчетность передается в Федеральную аудиторскую палату в начале апреля, после окончания отчетного года. Годовой отчет об исполнении федерального бюджета с аудиторским заключением предоставляется в Парламент не позднее чем через 9 месяцев после окончания финансового года</p>

²⁹ Government Accounts Act 2001 // The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance.

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
39. Состав отчетных документов, представляемых Правительством законодательному органу одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета	Годовой отчет об исполнении бюджета представляется в такой же детализации, какая используется для проекта бюджета. В приложении содержатся отчеты о реализации программ, в которых объясняются результаты программ, сравниваются достигнутые и запланированные показатели результатов	Согласно Закону о счетах Правительства (параграф 63) ³⁰ , Министр финансов одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета представляет в Парламент министерские и неминистерские годовые отчеты, проверенные Генеральной счетной палатой.	В состав годового отчета, представляемого в Парламент, входят счета доходов, расходов, активов, долга. Закон требует предоставления объяснений финансового отчета и обобщенной информации о внебюджетных расходах, специальных фондах и резервах, об автотомных федеральных организациях, о доходах от незапланированной реализации активов, о специальных имущественных счетах
Раздел 5. Государственный аудит			
40. Наличие стандартов внутреннего аудита, утвержденных центральным финансовым органом и обязательных для исполнения подразделениями внутреннего аудита в организациях сектора государственного управления	Внутренний аудит в форме предварительного аудита расходов осуществляется Министерством финансов через назначенных им финансовых контролеров. В отраслевых министерствах действуют службы внутреннего аудита. Отдельные функции внутреннего аудита выполняет специальная служба внутреннего аудита Министерства финансов	До 1997 г. в соответствии с действовавшим законодательством, в каждом департаменте функционировало управление внутреннего аудита, подчиненное руководителю ведомства и осуществлявшее предварительный финансовый аудит. Свои отчеты эти управления передавали в Федеральную аудиторскую палату. После 1997 г. внутренний аудит стал охватывать все стадии бюджетного цикла и проводиться методом самопровер-	Такие стандарты есть. Центральным органом внутреннего аудита является Служба аудита центрального правительства. Она проводит ежегодный финансовый аудит правительственной отчетности, по запросу – аудит на соответствие законодательству, операционный аудит и IT-аудит; координирует взаимодействие между различными отделами внутреннего аудита ³¹ .

³⁰ Government Accounts Act 2001 // The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance.³¹ Services and institutions // Government of the Netherlands.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
41. Наличие высшего органа, осуществляющего внешний аудит государственных финансов, и его статус	<p>Полномочия Генеральной счетной палаты закреплены в Конституции 1958 г. Генеральная счетная палата имеет 22 региональных отделения. Независимость высшего органа аудита обеспечивается статусом аудиторов (имеют статус судей, не зависят от исполнительных и законодательных органов). Генеральная счетная палата имеет судебные полномочия, выполняет аудит для законодательных и исполнительных органов власти. Отдельные функции внешнего аудита осуществляет Палата по бюджетной и финансовой дисциплине, действующая с 1948 г.</p>	<p>ки Федеральная аудиторская палата действует на основе Конституции и Закона об аудиторской палате (1985 г.). Имеет девять региональных отделений. Члены аудиторской палаты имеют статус судей. Помимо собственно аудита Аудиторская палата обеспечивает консультационные услуги. Она обязана давать заключения по бюджетным вопросам, проектам нормативно-правовых актов, относящихся к сферам финансовых сделок, учета и отчетности. Аудиторская палата также участвует в переговорах между Министерством финансов и другими министерствами на стадии подготовки бюджета. Члены Аудиторской палаты участвуют в обсуждениях по проекту бюджета в Комитете по ассигнованиям. Земли формируют собственные аудиторские палаты</p>	<p>Генеральная счетная палата проводит внешний аудит и готовит рекомендации по совершенствованию работы государственных органов. Ее независимость от правительства и парламента прописана в Конституции. Каждый год счетная палата проводит аудит каждого министерства, распределение ресурсов, министерские отчеты, а также устанавливает, являлось ли выделение средств результативным, эффективным и экономным³².</p>

³² Organisation [Electronic resource] // Court of Audit. – 2017. – Mode of access: <https://english.rekenkamer.nl/organisation> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>42. Наличие национальных стандартов внешнего аудита и их соответствие международным стандартам INTOSAI (Международной организации высших органов финансового контроля), последняя редакция которых опубликована в 2001 г.</p>	<p>Такие стандарты есть; они соответствуют стандартам <i>INTOSAI</i>. Внешний аудит охватывает не только государственный бюджет, но и весь государственный сектор</p>	<p>Такие стандарты есть; они соответствуют стандартам INTOSAI</p>	<p>Такие стандарты есть, и они соответствуют INTOSAI³³.</p>
<p>43. Типы внешнего аудита, закрепленные в законе</p>	<p>Осуществляются все основные типы аудита (финансовый аудит, проверку на соответствие нормативно-правовым актам, аудит эффективности). Значительную долю работ составляет так называемый аудит результативности, или соответствие цены качеству и объемам работ и услуг. Генеральная счетная палата ежегодно готовит три обязательных отчета для Парламента: - об ответах руководителей государственных органов и организа-</p>	<p>Осуществляются три типа аудита: финансовый, соответствия нормативно-правовым актам и эффективности</p>	<p>Деятельность Генеральной счетной палаты регулируется Законом о счетах Правительства (глава VII), в котором закреплены все три типа внешнего аудита: финансовый, соответствия законодательным актам и эффективности³⁴.</p>

³³ Court of Audit Netherlands [Electronic resource] // intosaiaudit.org. – 2017. – Mode of access: <http://intosaiaudit.org/mandates/writups/netherlands.htm> (date of access: 03.10.2017)

³⁴ Government Accounts Act 2001 // The National Academy for Finance and Economics of Ministry of Finance.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
<p>44. Обязательность публикации заключения высшего органа, осуществляющего внешний аудит, по отчету об исполнении бюджета</p> <p>45. Наличие закрепленной в законе процедуры, обеспечивающей выполнение организационными структурами сектора государственного управления рекомендаций, предпи-</p>	<p>ций на замечания и рекомендации Генеральной счетной палаты по учету и отчетности;</p> <ul style="list-style-type: none"> - об аудите исполнения бюджета; - об аудите исполнения внебюджетных фондов социального страхования и счетов организаций социального страхования. Кроме того, ежегодно готовятся свыше 1 тыс. отчетов по аудиту различных направлений деятельности министерств, местных органов власти и государственных организаций <p>Принятый аудированный закон о бюджете на очередной год должен быть опубликован в течение 15 дней в официальном печатном издании</p>	<p>Отчеты Федеральной аудиторской палаты публикуются на ее официальном сайте</p>	<p>Отчеты Генеральной счетной палаты публикуются на ее официальном сайте³⁵.</p>
	<p>Хотя Генеральная счетная палата является судебным органом, ее предписания не являются обязательными; отсутствуют процедуры обеспечения выполнения организациями сектора государственного управления ее рекомендаций.</p>	<p>Бундестаг устанавливает срок, к которому федеральное Правительство должно подготовить для представления в Парламент отчет о мерах, которые были приняты в связи с вопросами, фигурирующими в отчете Аудиторской</p>	<p>Такие процедуры закреплены в Законе о счетах Правительства (параграфы 88-89).</p>

³⁵ Annual Report 2016 [Electronic resource] // Court of Audit. – 2017. – Mode of access: <https://english.rekenkamer.nl/publications/annual-reports/2017/03/30/annual-report-2016> (date of access: 03.10.2017)

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами, полномочия органов власти разных уровней	<p>Чтобы привлечь внимание общественности к этим вопросам, Генеральная счетная палата публикует отчеты с ответами на свои рекомендации. Если ответы не были получены, то спустя три месяца отчет об аудите таких организаций передается в Парламент.</p> <p>Раздел 6. Финансовые взаимоотношения между уровнями власти</p> <p>Степень централизации управления общественными финансами — высокая.</p> <p>Конституция закрепляет право местных органов власти на самостоятельную деятельность в рамках национального законодательства. Принципы распределения полномочий, в основном, установлены в Законе о децентрализации 1982 г., в котором определены исключительные и совпадающие полномочия. Используется единая централизованная система казначейского исполнения бюджета, учета и отчетности. Местные органы власти регулярно направля-</p>	<p>В свою очередь, Аудиторская палата публикует отчет о выполнении ее рекомендаций Парламентом и Правительством</p> <p>Используется сильно децентрализованная система управления общественными финансами — кооперативный федерализм с традиционно высокой автономией органов власти земель и местного самоуправления. Федеральное законодательство устанавливает единые бюджетные процедуры для всех уровней власти. Конституция предоставляет землям широкие законодательные полномочия и функции. В Конституции определены исключительные полномочия федерации, пересекающиеся полномочия федерации и земель, все базовые вопросы межбюджет-</p>	<p>Система управления общественными финансами в Нидерландах децентрализована. Принципы формирования органов власти провинций и их полномочия закреплены в законе о провинциях. Аналогичный закон действует в отношении муниципальных образований³⁶. Их правовые полномочия основываются на двух принципах: автономии и совместного администрирования. Автономия в правовом регулировании закреплена в статье 124 Конституции Нидерландов («полномочия провинций и муниципалитетов по регулированию и ведению внут-</p>

³⁶ Municipalities Act [Electronic resource] // Government of the Netherlands. — 2013. — Mode of access: <https://www.government.nl/documents/regulations/2014/09/25/municipalities-act> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>ют отчеты об исполнении бюджетов в Министерстве финансов. Отчеты готовятся в соответствии с установленными стандартами. С 1990 г. местные органы власти получили полномочия заимствований, в том числе внешних (последние – с разрешения министра финансов). Муниципалитеты обеспечивают такие социальные услуги, как социальное планирование, реализация политики развития, содержание школ (без учета заработной платы учителей), уборку мусора, водоснабжение и содержание дорог. Ответственность за оказание социальных услуг они делят с округами. Правительство поддерживает тенденцию объединения небольших муниципальных образований для решения отдельных проблем (например, сбора, обработки и утилизации отходов). Округа ответственны за большой</p>	<p>ных отношений. Законодательство требует, чтобы бюджетов системы федерации и субъектов федерации были тесно увязаны, чтобы использовались единые стандарты учета и отчетности. Бюджетные принципы, определенные федеральным законодательством, должны повторяться в законодательствах субъектов федерации (для гармонизации бюджетного законодательства). Действующие на федеральном уровне требования к процедурам рассмотрения в обеих палатах Парламента предусматривают консультации по всем вопросам регулирования деятельности правительства земель и органов местного самоуправления. Закон также обязывает земельные правительства консультироваться с органами местного самоуправления по всем вопросам, входящим в их компетенцию.</p>	<p>ренных дел делегируются органам провинций и муниципалитетов». Если центральное правительство выполняет задачи в отношении страны в целом, то провинции играют роль связующего звена в проведении политики центрального правительства на территории страны, муниципалитеты обеспечивают предоставление общественных услуг населению. Провинции могут выпускать свои нормативные акты, конкретизирующие акты центрального правительства, и участвовать в финансировании³⁷.</p>

³⁷ Local and regional democracy in the Netherlands [Electronic resource] // The Congress of Local and Regional Authorities. – 2014. – Mode of access: <https://www.tweedekamer.nl/downloads/document?id=c25184a4-b5cb-43c2-a706-87455f26ef38&title=Local%20and%20regional%20democracy%20in%20the%20Netherlands.pdf> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>спектр услуг, включающий в себя элементы социального обеспечения, организацию образования, школьного транспорта, строительства и содержания дорог округа, развитие туризма.</p> <p>Регионы являются относительно новыми административными образованиями. Созданы в 1959 г. для совершенствования экономического планирования и развития инфраструктуры. В сферу их ответственности входят экономическое планирование и развитие, строительство и содержание общественных и технических средних школ, техническая подготовка. Взаимодействие между национальным Правительством и разными уровнями местного самоуправления осуществляются государственные служащие – префекты</p>		
<p>47. Система разделения и распределения налогов/доходов между уровнями власти</p>	<p>Все виды налогов (по уровням власти) устанавливаются и собираются на национальном уровне и закреплены Налоговым кодексом. Местные органы власти могут только устанавливать ставки местных налогов</p>	<p>Применяется закреплённая в Конституции система первичного распределения налоговых доходов (от индивидуального подоходного налога, корпоративного налога и НДС) между уровнями власти. Индивидуальный подоходный</p>	<p>Налоговые полномочия разграничены по уровням власти. Местные органы власти обладают ограниченными налоговыми полномочиями: местные налоги невелики, основной из них – налог на имущество. Другие собственные до-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
		<p>налог распределяется так: федерация — 42,5%, земли — 42,5%, муниципалитеты — 15%.</p> <p>Распределение корпоративного налога: Федерация — 50%, земли — 50%. Распределение НДС: федерация — 52,2%, земли — 45,7%, муниципалитеты — 2,1%.</p> <p>Эти налоги в совокупности составляют около 70% всей суммы налоговых поступлений.</p> <p>Горизонтальное распределение подоходного налога между земельными правительствами основано на принципе местонахождения, а региональное распределение корпоративного налога основано на особых правилах. Распределение НДС между землями осуществляется на основе полушного принципа, а между органами местного самоуправления (в порядке замены местного налога на капитал) — на основе формулы, отражающей конкретные эконо-</p>	<p>ходные источники – местные сборы и доходы муниципальных предприятий.</p> <p>В связи с вертикальной несбалансированностью бюджетной системы в рамках центрального бюджета ежегодно формируются два фонда – провинциальный фонд и муниципальный фонд, источником финансирования которых служат фиксированные отчисления от общенациональных налоговых доходов³⁸.</p>

³⁸ Local and regional democracy in the Netherlands [Electronic resource] // The Congress of Local and Regional Authorities. – 2014. – Mode of access: <https://www.tweedekamer.nl/downloads/document?id=e25184a4-b5cb-43c2-a706-87455f26ef38&title=Local%20and%20regional%20democracy%20in%20the%20Netherlands.pdf> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
48. Виды межбюджетных трансфертов	<p>Местные бюджеты получают трансферты из бюджета центрального Правительства преимущественно в форме блочных грантов. В совокупности они обеспечивают финансирование около 30% расходов муниципальных образований. Трансферты общего характера являются основной субсидией общего типа для органов местного самоуправления. С 1994 г. они состоят из двух компонентов – фиксированной субсидии и субсидии на развитие. Фиксированная субсидия предоставляется в соответствии с общим объемом субсидий.</p>	<p>мические факторы. Центральное Правительство также использует определенную часть принадлежащей землями доли НДС для предоставления дополнительных субсидий наиболее бедным землям федерации (еще один метод выравнивания)</p> <p>Применяется горизонтальное бюджетное выравнивание между землями для обеспечения на всей территории страны единого уровня предоставления общественных услуг. Земли с относительно высокими бюджетными доходами субсидируют «бедные» земли. Для каждой земли устанавливается фактический и нормативный уровень фискальных возможностей. Нормативный уровень исчисляется на основе среднего показателя фискальной возможности всех земель на душу населения, умноженного на число жителей этой земли. Снижение фискальных возможностей земли относительно</p>	<p>В 2013 г. трансферты от центрального правительства составляли почти 70% доходов, почти 7% – налоги, остальное – прочие источники доходов³⁹. Высокая доля трансфертов от правительства в качестве доходов может быть объяснена высокой степенью автономии местных и региональных властей в отношении того, как расходовать данные трансферты и какие устанавливать ставки налогообложения.</p> <p>Высокая доля целевых трансфертов (20% всех доходов) объясняется тем, что центральное правительство осуществляет финансирование делегируемых функций с</p>

³⁹ Municipalities financially dependent on central government [Electronic resource] // Central Bureau of Statistics. – 2014. – Mode of access: <https://www.cbs.nl/en-gb/news/2014/51/municipalities-financially-dependent-on-central-government> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>предоставленных данному органу местного самоуправления в предыдущие годы и измененным на основе «соглашения о стабильности»; она зависит от значимости каждого муниципалитета и числа его жителей. Главная задача фиксированных субсидий – обеспечение финансовой стабильности муниципалитетов. Доля фиксированных субсидий составляет около 90% трансфертов общего характера, субсидий на развитие – 10% таких трансфертов. Последняя часть субсидий состоит из трех компонентов: - субсидия для поддержки совместной деятельности объединившихся муниципалитетов; - субсидия «сельской солидарности» (предоставляется сельским органам местного самоуправления); - субсидия «городской</p>	<p>установленного норматива выравнивается до 95% за счет перечислений от земель с высоким уровнем бюджетных доходов. Дальнейшее выравнивание обеспечивается за счет федеральных субсидий и доводится до 99,5%. Объем этих субсидий в 2006 г. составил около 6% доходов федерального бюджета.⁴⁰ Земли оказывают финансовую поддержку местным органам власти преимущественно в форме трансфертов общего характера, а также целевых субсидий на развитие. Они покрывают около 30% расходов бюджетов муниципальных образований. Общие трансферты распределяются на основе утвержденных формул</p>	<p>помощью целевых трансфертов. Трансферты общего характера направлены на горизонтальное выравнивание, распределяются по формуле, учитывающей налоговый потенциал местных органов власти и многочисленные характеристики социального и экономического положения территории⁴⁰.</p>

⁴⁰ Local and regional democracy in the Netherlands // The Congress of Local and Regional Authorities.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Франция	Германия	Нидерланды
	<p>солидарности» (предоставляется муниципалитетам с числом жителей более 10 тыс., в которых процент жителей с низким уровнем доходов превышает средние показатели). Процесс распределения субсидий формализован.</p>		

17.3. Бюджетный процесс в Дании, Финляндии, Норвегии, Швеции

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
Раздел 1. Общая характеристика бюджетного процесса				
1. Государственное устройство (унитарное/федеративное)	Унитарное государство, конституциональная монархия. Однопалатный Парламент	Унитарное государство, президентско-парламентская форма правления. Однопалатный Парламент. Президент возглавляет исполнительные органы власти	Унитарное государство, конституциональная монархия. Однопалатный Парламент	Унитарное государство, конституциональная монархия. Однопалатный Парламент
2. Наличие/отсутствие Конституции как самостоятельного документа	Конституция от 5 июня 1953 г.	Конституция 11 июня 1999 г., вступила в силу 1 марта 2000 г.	Конституция 1814 г. (с последующими поправками и дополнениями)	Конституция 1974 г. (с последующими поправками и дополнениями)
3. Тип правовой системы (кодифицированное/прецедентное право)	Дания входит в скандинавскую («северную») правовую семью, сочетая некоторые черты романо-германской и англо-американской систем. Кодифицированное право	По формальным признакам Финляндия не относится к числу скандинавских стран, но входит в скандинавскую («северную») правовую семью. Кодифицированное право	Норвегия входит в скандинавскую («северную») правовую семью	Швеция входит в скандинавскую («северную») правовую семью
4. Наличие базового закона о бюджетном процессе	Специальный базовый закон отсутствует. Нормы бюджетного процесса закреплены в Конституции. Регулирова-	Конституция содержит много норм, регулирующих бюджетные отношения. Бюджетный процесс регулируется Законом о	Специальный базовый закон отсутствует. Регулирование бюджетного процесса осуществляется на основе Бюджетного регламента Парла-	Бюджетный процесс регулируется следующими правовыми источниками бюджетного регулирования: - Парламентским актом

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>вне бюджетного процесса осуществляется преимущественно на основе актов Министерства финансов, прежде всего «Руководства по управлению бюджетом» (BudgetGuidelines Handbook), разработанного Министерством финансов при участии Комитета по финансам Парламента</p>	<p>государственном бюджете (1988 г.) с последующими изменениями и дополнениями, а также регламентами Парламента</p>	<p>мента (1959 г.) с поправками от 2006 г., а также Регламента финансового управления (2002 г.), утвержденного Королем и Кабинетом министров. Регламент содержит нормы и правила управления для министерств и агентств, требования к системе внутреннего контроля в государственных организациях, определяет полномочия министерств по управлению агентствами, устанавливает широкую автономию агентств при реализации собственных программ и исполнении бюджета</p>	<p>1974 г. (по статусу близок к конституционному закону); - Законом о государственном бюджете (1996 г.); - Законом о государственных заимствованиях и управлении долгом (1998 г.); - Законом об аудите государственной деятельности (2002 г.); - Законом о местных органах власти (вступил в силу 1 января 1992 г.); До 1996 г. бюджетный процесс, в основном, регулировался Парламентским актом 1974 г.</p>
5. Доля расходов бюджета расширенного правительства в ВВП, % ¹²⁸	54,8 (2015 г.)	56,96 (2015 г.)	48,8 (2015 г.)	50,2 (2015 г.)
6. Дефицит/профицит	Дефицит 0,4 (2016 г.)	Дефицит 1,9 (2016 г.)	Профицит 3,0 (2016 г.)	Профицит 0,9 (2016 г.)

¹²⁸ Для всех четырех стран по данному показателю: <https://data.oecd.org/ega/general-government-spending.htm>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
бюджета расширенного правительства в ВВП, % ¹²⁹				
7. Валовой государственный долг, % ВВП ¹³⁰	52,8 (на конец 2016 г.)	75,5 (на конец 2016 г.)	42,6 (на конец 2016 г.)	59,8 (на конец 2016 г.)
8. Структура (количество уровней) бюджетной системы	Три бюджетных уровня: центральный бюджет и два уровня местных бюджетов – округов и муниципальные. Приблизительно 60% всех расходов приходится на региональные и муниципальные органы власти	Три бюджетных уровня: центральный бюджет и два уровня местных бюджетов — губернный (19) и муниципальные (313)	Три бюджетных уровня: центральный бюджет и два уровня местных бюджетов — губернный (19) и коммун (426)	Три бюджетных уровня: центральный бюджет и два уровня местных бюджетов — ландстингов (20) и коммун (290)
9. Наличие внебюджетных фондов	Информация отсутствует	Несколько внебюджетных фондов: - Фонд поддержки сельского хозяйства; - Фонд развития сельского и лесного хозяйства; - Фонд социального страхования; - Государственный пен-	Государственный пенсионный фонд «Глобальный». Если в 2001 г. активы фонда оценивались в 613 млн. крон (77 млн. долл. США), в 2016 году они составили 7,5 млрд. крон (870 млн. долл. США)	Национальные пенсионные фонды; на конец 2015 г. Их совокупные активы составляли 26,6% ВВП

¹²⁹ Для всех четырех стран по данному показателю: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm>

¹³⁰ Для всех четырех стран по данному показателю: <https://data.oecd.org/gga/general-government-debt.htm>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>10. Применение методов резервирования бюджетных средств (стабилизационные фонды, резервные фонды, фонды будущих поколений)</p>	<p>При составлении бюджета не применяется метод резервирования на непредвиденные нужды</p>	<p>сционный фонд. В Конституции закреплена норма создания внебюджетных фондов путем принятия парламентского решения квалифицированным большинством голосов</p> <p>При составлении бюджета применяется метод резервирования на непредвиденные нужды</p>	<p>При составлении бюджета применяется метод резервирования на непредвиденные нужды. Кроме того, функционирует Государственный пенсионный фонд «Глобальный» (ранее назывался Государственным нефтяным фондом). В данный фонд поступают основные доходы от нефти. Доходы от использования активов фонда, размещенных за рубежом, направляются на финансирование расходов национальной программы социального страхования, в рамках которой осуществляются</p>	<p>При составлении бюджета применяется метод резервирования на непредвиденные нужды. Государственные ведомства могут самостоятельно использовать на непредвиденные расходы до 1 млн евро. Кроме того, при планировании бюджетных расходов устанавливаются лимиты общего объема расходов и лимиты по каждой из 27 расходных областей. Совокупный объем расходов по расходным областям определяется на уровне ниже общего потолка расходов. Для</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>11. Закрепление в бюджетном законодательстве базовых международных принципов организации бюджетного процесса</p>	<p>Закреплены и применяются базовые принципы прозрачности бюджета, подотчетности (по принципу «снизу доверху» на всех уровнях) и ориентированности бюджета на результат, а также принципы подготовки и исполнения годового бюджета, единства бюджета (содержит доходы и расходы, они принимаются</p>	<p>Закреплены и применяются базовые принципы прозрачности бюджета, подотчетности (по принципу «снизу доверху» на всех уровнях) и ориентированности бюджета на результат, а также принципы подготовки и исполнения годового бюджета, единства бюджета (содержит доходы и расходы, которые принимаются</p>	<p>Закреплены и применяются базовые принципы прозрачности бюджета, подотчетности (по принципу «снизу доверху» на всех уровнях) и ориентированности бюджета на результат, а также принципы подготовки и исполнения годового бюджета, единства бюджета (содержит доходы и расходы, они принимаются</p>	<p>первого бюджетного года эта разница составляет 1,5%, для второго — 2%, для третьего — 2,5%. Данные резервы повышения гибкость бюджетного планирования и исполнения бюджета в последующие годы. При этом используются при необходимости дополнительных расходов или обнаружении ошибки в прогнозах доходов</p>

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
12. Применение стандартов качества бюджетных услуг	одновременно), специфичности расходов (т.е. планирование расходов носит целевой характер) и универсальности бюджета (т.е. отсутствие доходов, заранее предназначенных для финансирования определенных расходов) ² Информация отсутствует	ются одновременно), специфичности расходов (т.е. планирование расходов носит целевой характер) и универсальности бюджета (т.е. отсутствие доходов, заранее предназначенных для финансирования определенных расходов) Информация отсутствует	ременно), специфичности расходов (т.е. планирование расходов носит целевой характер) и универсальности бюджета (т.е. отсутствие доходов, заранее предназначенных для финансирования определенных расходов) С 2005 года применяются стандарты качества услуг, оказываемых населению муниципальными образованияами	одновременно), специфичности расходов (т.е. планирование расходов носит целевой характер) и универсальности бюджета (т.е. отсутствие доходов, заранее предназначенных для финансирования определенных расходов) Информация отсутствует
13. Применение фискального правила на уровне центрального правительства	Применяется фискальное правило ЕС. Пролужает действовать ограничение на реальный рост государственного потребления (0,5% в год), введено заморозивание налогов и правило, согласно которому новые расходы не могут финансироваться за счет новых налогов	Применяется фискальное правило ЕС. Кроме того, Конституция содержит правило сбалансированности принимаемого бюджета. Фискальное правило принято Кабинетом министров, а не Парламентом. Оно закреплено в Программе Правительства, представляющей собой четырехлетнее коалиционное соглашение	Применяется следующее фискальное правило: дефицит нефтяного бюджета должен удерживаться на уровне 4% объема активов, которыми располагает Государственный пенсионный фонд «Лобальный» в начале бюджетного года. В результате только дефицит нефтяного бюджета должен финансироваться за счет доходов	Применяется следующее фискальное правило: в течение делового цикла доходы консолидированного бюджета (центрального, местных, внебюджетных фондов) должны превышать уровень расходов на 1%; расходы центрального бюджета не должны превышать установленных лимитов

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
14. Применение фискального правила на субнациональном уровне	Ограничения, установленные в ежегодной программе реформ, полностью распространяются на региональные и местные органы власти. Соглашения, которые ежегодно заключаются между центральным Правительством и ассоциациями регионов и муниципалитетов, содержат добровольные ограничения на уровне агрегированных расхо-	ние между политическими партиями в отношении политики Правительства на период его функционирования. В ней устанавливаются предельные расходы бюджета, размеры положительных сальдо бюджета на четырехлетний период и целевые показатели отношения долга центрального Правительства к ВВП	дов этого фонда, что на практике не всегда соблюдается.	Действует то же правило, что и на уровне центрального бюджета
		Ограничения, установленные в программе Правительства по реализации коалиционного соглашения, полностью распространяются на региональные и местные органы власти	В отношении принятого бюджета применяется фискальное правило сбалансированности бюджета по текущим расходам. Заимствования возможны только в инвестиционных целях. Если бюджет исполняется с дефицитом, то местным органам власти надлежит в следующие два года добиться положительного сальдо, компенсиру-	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
15. Применение показателей результативности	<p>дов и налоговых ставок для регионов и муниципальных образований; нарушение указанных ограничений может привести к сокращению предоставляемых грантов</p>		<p>ющего накопленный бюджетный дефицит. Если это правило нарушается, санкции не применяются, но бюджеты и заимствования муниципального образования подлежат утверждению представителем центральных органов власти в губернии. В исключительном случае центральное Правительство может установить внешний контроль над финансами муниципального образования</p>	
	<p>С конца 1980-х – начала 1990-х гг. применяется система четырехлетних контрактов между министерствами и подведомственными агентствами. В контрактах устанавливаются показатели ожидаемых результатов деятельности подведомственных агентств и эффективности</p>	<p>С 1995 г. система бюджетирования, ориентированного на результаты, распространена на весь сектор государственного управления. Бюджетные документы, представляемые в Парламент вместе с проектом бюджета, содержат целевые и достигнутые показатели результатов</p>	<p>Норвегия более 30 лет использует систему управленческой самостоятельности министерств и агентств, подразумевающую их ответственность за достижение непосредственных и конечных результатов и конечных результатов. Имеется много общих требований к подготовке информации</p>	<p>В основе системы управления — высокая степень самостоятельности министерств («каждый отраслевой министр является министром финансов в пределах своей расходной области»). Отраслевой министр имеет значительную самостоятельность при определении прио-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>сти исполнения бюджетов. Ежегодно агентства готовят отчеты, в которых сравниваются фактические и запланированные в контрактах результаты. Отчеты о результатах публикуются не позднее чем через три месяца после окончания отчетного года и включаются в финансовую отчетность агентств</p>	<p>по каждому министерству и агентству. Агентства (103) заключают контракты с курьерами министерствами (13). По мнению ОЭСР, применяемая в стране система бюджетирования, ориентированного на результаты, теоретически сильна, но на практике — слабая. Не все министерства одинаково хорошо используют этот метод, между ними отсутствует должная координация, достижение целей оценивается в показателях непосредственных результатов.</p>	<p>о результатах. Акты, регулирующие ассигнования, содержат требования представлять в заявках на бюджетные ассигнования информацию о планируемых целях и достигнутых в предыдущем году результатах. Министерства обязаны обеспечить представлением агентствами годовых отчетов о результатах.</p>	<p>ритетных программ и распределении ассигнований между ними. Отделение политики, которую проводят министерства (13), от операционных функций, которые осуществляют агентства (300), является основой государственного управления в Швеции более 200 лет. Агентства, как правило, получают единое ассигнование на финансовых расходов и самостоятельно определяют структуру затрат. В основе самостоятельности агентств — их ответственность за результаты деятельности. После одобрения бюджета Парламентом отраслевые министерства отправляют своим агентствам Письма, в которых сообщают об ожидаемых результатах</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>16. Наличие связи между показателями результативности и финансированием на уровне министерств</p>	<p>Контракты и доклады о результатах работы агентств рассматриваются скорее, как инструмент взаимодействия ведомствами и агентствами, нежели как инструмент бюджетирования</p>	<p>Четкая связь между показателями результатов и финансированием в целом отсутствует. Она заметна лишь в отдельных случаях (преимущественно в отношении платных услуг, затраты на которые отражаются</p>	<p>Связь между показателями результатов и финансированием используется преимущественно в отношении расходов на образование и здравоохранение, в основном в части предоставления гуманитарной</p>	<p>(непосредственных и конечных) в новый бюджетный период. Ежегодно в марте агентства публикуют годовые отчеты о результатах, достигнутых за отчетный год. Эти отчеты представляются министерствам вместе с финансовыми отчетами. При этом министерства в Швеции — небольшие по сравнению с агентствами и ограничены в ресурсах, необходимых для эффективного мониторинга и оценки результатов деятельности агентств</p> <p>При подготовке бюджета эта связь непосредственно не прослеживается. Распределение ассигнований напрямую не увязано с показателями ожидаемых и достигнутых непосредственных и конечных</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>вания, ориентированного на результаты. Связь между результатами и финансированием про-является преимуще-ственно в отношении оплаты труда руководи-телей агентств. Часть заработной платы (25% годовой величины) ру-ководителя агентства непосредственно зави-сит от результатов дея-тельности агентства, ожидаемые показатели которой зафиксированы в контракте между от-раслевым министерством и агентством</p>	<p>в бюджетных докумен-тах). Информация о ре-зультатах готовится отраслевыми министер-ствами и агентствами в процессе разработки их оперативных и финансо-вых планов, которые передаются в Министер-ство финансов. Инфор-мация о результатах предоставляется Парла-менту как общая ин-формация и практически не влияет на принимае-мые решения. Показа-тели результатов не рас-сматриваются Парла-ментом и редко привле-кают внимание обще-ственности. В 1992-1995 гг. прове-дена реформа финансо-вого менеджмента. Агентства стали полу-чать ассигнования на операционные расходы, обеспечивающие вы-полнение их миссии,</p>	<p>помощи</p>	<p>результатов</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
17. Применение методов стратегического планирования	<p>Проект бюджета составляется в рамках среднесрочной программы проводимых реформ, в которой заложены среднесрочные экономическая и бюджетная стратегии. Цели – обеспечение устойчивости бюджетной политики, стабильности налогообложения и высокого качества государственных услуг, улучшение состояния рынка труда в долгосрочной перспективе. Кроме того, каждое ведомство ежегодно разрабатывает стратегию развития в своей отрасли или сфере деятельности</p>	<p>Некоторые агентства используют методы стратегического планирования и на этой основе заключают контракты о достижении результатов с министерствами</p>	<p>Применяются отдельные элементы стратегического планирования. Инвестиционная стратегия исполняется при управлении активами Государственного пенсионного фонда «Глобальный». Методы стратегического планирования применяются отдельные министерства (образование, здравоохранение, транспорт, внешняя политика)</p>	<p>Стратегические планы развития по ключевым направлениям (образование, международное сотрудничество, региональное экономическое развитие, защита окружающей среды) составляют министерства на срок от 5 до 10 лет. Особые национальные стратегии ориентированы на общеевропейские программные документы. В частности, Министерство предпринимательства, энергетики и коммуникаций разработало Национальную стратегию повышения конкурентоспособности,</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
				<p>развития предпринимательства и решения проблем безработицы на 2007-2013 гг. в соответствии с принятой в 2000 г. общеевропейской Лиссабонской стратегией, целью которой является повышение эффективности и конкурентоспособности экономики стран ЕС. Министерство промышленности и занятости представило в 2004 г. Стратегический план развития занятости, основанный на Европейской стратегии в сфере занятости, которая является составной частью Лиссабонской стратегии</p>
	Раздел 2. Формирование бюджета			
18. Даты начала и окончания финансового года	1 января – 31 декабря	1 января — 31 декабря	1 января — 31 декабря	1 января — 31 декабря
19. Применение годового или среднесрочного бюджетного планирования (срок, метод)	Проект бюджета составляется на очередной год и три последующих	Проект бюджета составляется на очередной год и четыре последующих, но многолетние бюджетные проектировки не	Проект бюджета составляется на очередной год и три последующих, но многолетние проектировки бюджета не явля-	Проект бюджета составляется на очередной год и два последующих

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>20. Продолжительность процесса составления проекта бюджета и соблюдение графика</p>	<p>Проект бюджета готовится примерно 8 месяцев – с января по конец августа.</p>	<p>являются скользящими</p> <p>Проект бюджета готовится примерно 7 месяцев — с февраля-марта по конец августа.</p> <p>В феврале-марте Правительство одобряет лимиты бюджетных ассигнований для министерств, и Министерство финансов направляет им бюджетный циркуляр. Также в марте министерства готовят свои циркуляры для подведомственных агентств и департаментов. В апреле агентства и департаменты готовят свои проекты бюджетов, согласовывают и представляют их соответствующим министерствам, которые составляют укрупненные проекты бюджетов. В мае министерства представляют свои проекты бюджетов и предложения по изменению ли-</p>	<p>ются скользящими</p> <p>Проект бюджета готовится примерно 11 месяцев — с декабря года, предшествующего текущему, по октябрь текущего года.</p> <p>В декабре Министерство финансов направляет отраслевым министерствам циркулярное письмо с указанием подготвить проектировки расходов на следующие четыре года, исходя из целей продолжения осуществляемой политики, а также предложения по реализации новой политики. В январе отраслевые министерства готовят бюджетные проектировки, а в феврале — новые инициативы. В марте проводится первое заседание Кабинета министров, на котором принимаются решения о лимитах ас-</p>	<p>Проект бюджета готовится примерно 9 месяцев — с января по сентябрь текущего года.</p> <p>В январе-марте Министерство финансов проектирует среднесрочные бюджетные проектировки на очередной бюджетный период на основе информации, предоставляемой отраслевыми министерствами. Отраслевые министерства готовят свои бюджетные проектировки на следующие 4 года отдельно по расходам на нынешнюю и новую политику. Министерство финансов проводит согласование проектировок с министерствами. В середине марта Министерство финансов предоставляет Кабинету министров предложения по бюджетным проекти-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>митов бюджетных ассигнований Министерства финансов и Правительству. В июне-июле Министерство финансов работает над бюджетами и бюджетными предложениями министерств и к 15 июля выносит решение. С этого момента все материалы по подготовке бюджета публикуются в Интернете. В июле проводятся встречи Министерства финансов с отраслевыми министерствами, урегулируются их разногласия относительно лимитов ассигнований. В середине августа проект бюджета рассматривается на бюджетном заседании Правительства. После учета всех замечаний проект бюджета представляется на следующем заседании Президента и Правительства</p>	<p>сигнований, в том числе по новым инициативам. В августе проводится второе заседание Кабинета министров, на котором принимаются решения относительно новых политических инициатив, окончательного распределения ассигнований между министерствами, определяется налоговая политика на предстоящий период. В октябре проект бюджета направляется в Парламент. В ноябре Парламент уточняет цели по поступлению доходов и распределению предельных ассигнований по секторам. В декабре Парламент уточняет детальный окончательный бюджет.</p>	<p>сигнований, в том числе по новым инициативам. В августе проводится второе заседание Кабинета министров, на котором принимаются решения относительно новых политических инициатив, окончательного распределения ассигнований между министерствами, определяется налоговая политика на предстоящий период. В октябре проект бюджета направляется в Парламент. В ноябре Парламент уточняет цели по поступлению доходов и распределению предельных ассигнований по секторам. В декабре Парламент уточняет детальный окончательный бюджет.</p>	<p>ровкам на предстоящий год и два последующих. В конце марта Кабинет министров утверждает общие лимиты расходов на три года, в которых приводятся индикативные показатели по 27 расходным направлениям. К 15 апреля Министерство финансов предоставляет Парламенту Весенний закон о фискальной политике Правительства. В апреле-мае отраслевые министерства завершают распределение ассигнований в рамках расходных направлений. К 15 июня Парламент одобряет Весенний закон о фискальной политике Правительства с поправками. В июне-августе завершается подготовка проекта бюджета. В начале сентября Кабинет министров утверждает</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия (середина августа) и одобряется. Затем проект бюджета передают Парламенту	Норвегия	Швеция
<p>21. Наличие ежегодных посланий и других документов стратегического характера, представляющих годовому бюджетному процессу</p>	<p>Подготовка бюджета на следующий год начинается в январе с представления Министров финансов меморандума о первоочередных бюджетных задачах Экономическому комитету Кабинета министров, который его одобряет и утверждает. В феврале Министрство финансов предоставляет министерствам бюджетный циркуляр, содержащий правила подготовки проектов бюджетов и лимиты бюджетных ассигнований. В марте-апреле отраслевые министерства готовят бюджетные сметы и представляют Министрству финансов для рассмотрения. В мае</p>	<p>В марте Правительство предоставляет Парламенту среднесрочную программу, включающую в себя среднесрочную фискальную стратегию. Парламент рассматривает программу и бюджетные предложения на очередной бюджетный период</p>	<p>Ежегодные послания и другие стратегические документы, представляющие годовому бюджетному циклу, не составляются. Пришедшее к власти Правительство публикует свою политическую платформу, в которой содержатся основные цели, в том числе в области бюджета. Кабинет министров выступает перед Парламентом по вопросам, которые предстоит решить новому Правительству</p>	<p>проект бюджета и 20 сентября закон о бюджете представляется Парламенту</p> <p>К 15 апреля Министрство финансов представляет Парламенту Весенний проект закона о фискальной политике Правительства на трехлетний период. В нем не только излагаются задачи бюджетной политики на очередной бюджетный период, но и устанавливаются агрегированные объемы расходов и доходов бюджета. Могут также представляться проектировки распределения расходов по 27 расходным областям, но Парламент не принимает по ним решения</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>проводятся бюджетные согласования с Министерством финансов. В июне Министерство финансов предоставляет проект бюджета Экономическому комитету Кабинета министров. В конце августа после всех необходимых доработок проект бюджета представляется Парламенту</p>			
<p>22. Применение среднесрочного макроэкономического прогнозирования (используемый вариант, число корректировок в течение года)</p>	<p>В феврале Кабинет министров утверждает Меморандум о бюджетных приоритетах, который соответствует целям, установленным в стратегическом документе в области бюджетной политики (в 2017 году - Стратегия Датского развития кооперации)</p>	<p>Применяются пятилетние прогнозы макроэкономических показателей. Прогнозы готовятся трижды в год — в феврале, мае и августе. Последняя корректировка проводится в ноябре, непосредственно перед принятием бюджета Парламентом</p>	<p>Министерство финансов три раза в год готовит макроэкономические прогнозы на основе модели экономики, разработанной Статистическим управлением (независимая от Правительства организация). Макроэкономические прогнозы предоставляются Парламенту. Кроме того, свои прогнозы готовят Центральный банк, независимые и частные исследовательские организации и ин-</p>	<p>В начале года Министерство финансов готовит макроэкономический прогноз с учетом прогнозов финансовых институтов и других авторитетных организаций</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
23. Орган исполнительной власти, наделенный полномочиями составления бюджета, и подлинота его компетенции	Министерство финансов выполняет макроэкономический анализ и прогнозирование трижды в год – в мае (в период обсуждения бюджетных проектов) с министрами), августе (перед представлением проекта Парламенту) и ноябре/декабре (окончательное принятие бюджета и подготовка Меморандума на следующий год). При подготовке прогнозов принимаются во внимание оценки Центрального банка и исследовательских организаций. Прогнозы публикуются	Министерство финансов	вестийонные банки Министерство финансов уполномочено на составление бюджета, но имеет ограниченные полномочия. Оно не согласовывает бюджетные проективы с отраслевыми министерствами, не проводит анализ расходов, не разрабатывает среднесрочную политику. Эти задачи выполняет Кабинет министров	Министерство финансов
24. Применение методов единого/раздельного бюджетного планирования (доходов и расходов, инвестиционных и текущих расходов)	Министерство финансов	Применяются методы единого планирования доходов и расходов	Применяются методы единого планирования доходов и расходов	Применяются методы единого планирования доходов и расходов

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
25. Форма подготовки проекта бюджета (единый акт/несколько актов об ассигнованиях)	Применяются методы единого планирования доходов и расходов	Направляется в Парламент в виде единого документа	Направляется в Парламент в виде единого документа	В виде двух документов: Весеннего проекта закона о фискальной политике, в котором установлены потолки совокупных объемов доходов и расходов (предоставляется Парламенту к 15 апреля) и Единого документа — проекта закона о бюджете (предоставляется Парламенту к 20 сентября)
26. Наличие документов, разъясняющих проект бюджета	Направляется в Парламент в виде единого документа В состав бюджетных документов, поступающих вместе с проектом бюджета в Парламент, входят анализ состояния экономики и бюджета, бюджетные предложения Правительства и каждого министерства. В процессе рассмотрения бюджета в Парламенте и в ходе партийных переговоров состав	В состав бюджетных документов входят принципы общей стратегии, анализ состояния экономики и бюджета	В состав бюджетных документов входят национальный бюджет (WhitePaper), бюджетные предложения (YellowBook) и приложения к ним, в которых представлены бюджеты министерств. В национальном бюджете содержится анализ развития экономики; в тексте документа представлены общие бюджетные данные, включая проективные на трех-	Документы, прилагаемые к проекту закона о бюджете, состоят из 12 томов: это общий анализ экономического развития и анализ бюджета и 11 документов с предложениями по расходам по 27 расходным областям, которые делятся на 500 индивидуальных ассигнований

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	бюджетных документов дополняется другими необходимыми аналитическими и информационными материалами		летний период. В бюджетных предложениях представлен бюджет в постатейной разбивке. К бюджетным документам прилагаются проекты налоговых законов Кассовый метод	Модифицированный кассовый метод
27. Используемый при составлении бюджета метод учета (кассовый метод/обязательства, метод начисления, смешанный метод)	Смешанный метод (кассовый метод и метод начисления)	Смешанный метод учета (кассовый метод и метод начисления). Примерно 2/3 бюджета формируются на основе кассового метода, 1/3 — по методу начисления ⁸	Кассовый метод	Модифицированный кассовый метод
Раздел 3. Утверждение бюджета законодательным органом				
28. Полномочия палат законодательного органа при рассмотрении и утверждении проекта закона о бюджете	Полномочия Парламента по внесению поправки в проект бюджета не ограничены. Парламент играет более важную роль в бюджетном процессе, чем в большинстве стран парламентской демократии. Это объясняется особенностями формирования Правительства, которое является правительством меньшинства.	Полномочия Парламента по внесению поправки в проект бюджета не ограничены. Особую роль в работе над проектом бюджета играет Комитет по финансам, который состоит из 8 подкомитетов	Полномочия Парламента по внесению поправки в проект бюджета не ограничены и осуществляются простым большинством голосов. Парламент имеет полномочия распределения ассигнований и санкционирования расходов. Бюджет рассматривается на пленарных заседаниях и принимается после пленарного голосования	Парламент Швеции разделен на 15 комитетов, ответственных за детальный анализ представленных проектировок бюджета, которые могут изменить распределение расходов в рамках доведенных на данное направление средств.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
29. Продолжительность рассмотрения законодательным органом проекта бюджета	<p>Политические партии, формирующие Правительство, не имеют большинства в Парламенте. Правительство меньшинства проводит переговоры с другими парламентскими партиями, чтобы обеспечить принятие бюджетных предложений</p> <p>В соответствии с Конституцией проект бюджета должен быть представлен Парламенту в течение последней недели августа, то есть за 4 месяца до начала финансового года. Проект бюджета поступает в Комитет по бюджету Парламента, который в начале сентября проводит общий (технический) анализ бюджета с приглашением отраслевых министров. В середине сентября проводится первое чтение, на</p>	<p>Дата представления проекта бюджета Парламенту законодательно не установлена. Обычно проект бюджета передают Парламенту в начале сентября, за 4 месяца до начала финансового года. Бюджет утверждается в одном чтении, и голосование проходит на основе отчета, подготовленного Комитетом по финансам Парламента</p>	<p>Бюджет предоставляется Парламенту в первую неделю октября и направляется в Комитет по финансам и экономике. В компетенцию Комитета по финансам и экономике входят вопросы расходной и доходной частей бюджета, экономическая и денежная политика. Он координирует работу других постоянных комитетов Парламента, которые рассматривают конкретные бюджетные вопросы. Комитет по финан-</p>	<p>Бюджет рассматривается в два этапа: апрель-июнь и сентябрь-декабрь. Общая продолжительность работы Парламента над бюджетом составляет 6--7 месяцев. На первом этапе рассматривается и принимается Весенний законопроект о фискальной политике. Он сначала поступает в Комитет по финансам Парламента, а затем рассматривается Парламентом. Утверждая этот закон, Парламент устанавливает об-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>котором выступает министр финансов от имени Правительства. Политические партии высказывают свои мнения. В середине октября начинается новый парламентский год, он открывается вторичным «первым чтением». На этом этапе проводятся переговоры Правительства с другими партиями для обеспечения поддержки предложений Правительства. В начале ноября проводится второе чтение бюджета. На этом этапе комитеты Парламента проводят встречи и обсуждают бюджеты отраслевых министерств; продолжают переговоры с другими партиями. В середине или конце декабря в течение двух дней проводится третья (по-</p>		<p>сам и экономике обобщает поступающую от других комитетов информацию и не позднее 20 ноября представляет Парламенту рекомендации о лимитах расходов по 22 ассигнованиям и двух лимитах доходов. Парламент обсуждает экономическую политику Правительства и единой резолюцией принимает рекомендации Комитета по финансам и экономике по лимитам, которые уже не могут быть превышены в процессе дальнейшей работы над бюджетом в постоянных комитетах. До 15 декабря отраслевые постоянные комитеты рассматривают вопросы распределения бюджетных ассигнований в рамках утвержденных лимитов и готовят свои рекомендации. К 15</p>	<p>щие величины бюджетных доходов и расходов на очередной трехлетний период. Они не подлежат изменению, если Правительство не решит представить новый законопроект об увеличении общего объема расходов или доходов. На второй стадии, в сентябре, Парламент рассматривает законопроект о бюджете. В конце ноября одним голосованием Парламент утверждает лимиты расходов по 27 расходным областям, а в конце декабря утверждает распределение ассигнований в рамках расходных областей</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>следнее) чтение. В первый день проводятся голосования по поправкам (обычно их около 800) в соответствии с политическими соглашениями, во второй день – голосование по бюджету в целом</p>		<p>декабря бюджет принимается на пленарном заседании Парламента</p>	
<p>30. Наличие у законодательного органа полномочий по внесению поправок в бюджет при рассмотрении проекта бюджета</p>	<p>Полномочия Парламента по внесению поправок в проект бюджета не ограничены</p>	<p>Депутаты Парламента имеют конституционное право вносить любые изменения в проект бюджета, принять бюджет с более высоким уровнем расходов, чем в первоначальном проекте бюджета. Общее число поправок в последние годы составляет 900-1500</p>	<p>Депутаты Парламента имеют конституционное право вносить любые изменения в проект бюджета в рамках парламентского регламента</p>	<p>Парламент может внести любые поправки в проект бюджета в рамках установленных объемов расходов, принятых в Весеннем законе о фискальной политике</p>
<p>31. Право Правительства (главы государства) заблокировать поправки, вносимые в бюджет законодательным органом</p>	<p>Такого права у Правительства нет</p>	<p>Такого права у Правительства нет</p>	<p>Такого права у Правительства нет</p>	<p>Такого права у Правительства нет</p>
<p>32. Принятие законодательным органом</p>	<p>В принятый бюджет в течение года вносятся</p>	<p>Ежегодно принимают минимум два закона о</p>	<p>Ежегодно в мае проводится уточнение бюджета</p>	<p>Дополнительные бюджетные законопроекты</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>нов о внесении изменений в бюджет текущего года (регулярное/нерегулярное)</p>	<p>поправки (ежегодно – около 300) без формального принятия закона о бюджете. Предложения отраслевых министерств по внесению бюджетных поправок после одобрения Министерством финансов поступают в Комитет по финансам Парламента, который принимает решение о поправках. В конце финансового года все утвержденные поправки/изменения объединяются в один законопроект, принимаемый Парламентом</p>	<p>внесении изменений в бюджет, при этом объем дополнительных ассигнований не превышает 0,1% от общего объема расходов бюджета и предназначены для подчеркивания важности определенных вопросов.</p>	<p>та на текущий финансовый год. Парламент имеет почти неограниченные права (ограничения связаны лишь с партийной дисциплиной) внесения изменений в принятый бюджет. Ежегодно вносятся 5-10 изменений</p>	<p>предоставляются Парламенту регулярно, дважды в год — в апреле (совпадает по времени с представлением Весеннего закона о фискальной политике) и в сентябре (совпадает по времени с представлением проекта бюджета на очередной бюджетный период). Внесение поправок в бюджет касается преимущественно увеличения ассигнований на трансфертные выплаты (пособия по безработице) и целевые трансферты местным бюджетам, что предполагает сокращение ассигнований по другим расходным областям или увеличение доходов</p>
Раздел 4. Исполнение бюджета, учет и отчетность				
<p>33. Наличие единого счета бюджета или множественных бюджетных счетов</p>	<p>Используется система множественности счетов. Исполнение бюджета децентрализовано и</p>	<p>Используется система множественности счетов, которые открыты для министерств и</p>	<p>Используется система единого казначейского счета, который открыт в Центральном банке для</p>	<p>Используется система единого казначейского счета</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>осуществляется самими государственными учреждениями (18 министерств и 200 агентств), которые держат свои счета в одном коммерческом банке, ставшем победителем в проводимом Министерством финансов тендере на ведение бюджетных счетов. Остатки средств с их счетов каждый вечер размещаются на едином счете Правительства</p>	<p>агентств в коммерческом банке, с которым Министерство финансов заключило пятилетний договор на осуществление кассового обслуживания по итогам конкурса. Остатки на счетах каждый вечер аккумулируются и используются Казначейством в инвестиционных целях</p>	<p>проведения платежных операций, связанных с поступлением и расходованием бюджетных средств и обслуживанием операций с государственными ценными бумагами. В кассовом обслуживании исполнения бюджета также участвуют два частных банка, с которыми заключены рамочные договоры на оказание банковских услуг. Для всех ведомств открыты субсчета в Центральном банке. Ведомства самостоятельно осуществляют платежи со своих субсчетов в пределах установленных лимитов ассигнований и финансовых лимитов, утвержденных курирующим министерством. Ведомства могут брать бюджетные кредиты для выполнения платежных</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>34. Орган, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета, и полнота обеспечения им охвата бюджетной системы</p>	<p>Кассовое обслуживание осуществляет коммерческий банк – победитель тендера, проводимого Министерством финансов (см. п. 33). Министерство финансов осуществляет общий контроль над деятельностью государственных учреждений и может вмешиваться в процесс исполнения бюджета</p>	<p>Исполнением бюджета управляет Казначейство, которое является агентством Министерства финансов</p>	<p>обязательств. Остатки аккумулируются и размещаются на депозитах в Центральном банке, который выплачивает Правительству процентный доход</p>	<p>Функции исполнения бюджета и кассового обслуживания бюджетов осуществляют управления Министерства финансов: — Управление государственным долгом; — Управление по финансовому менеджменту. Управление государственным долгом не только выполняет собственно функции управления государственным долгом, но и является внутренним банком государственного аппарата, поддерживает систему платежей государствен-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
				<p>ных органов. Управление ведет централизованную базу данных операций, выполняемых при управлении заимствованиями, финансами и расчетах между государственными учреждениями. Расходы государственных учреждений финансируются за счет налоговых поступлений в казну (внутренний банк управления государственного долга).</p> <p>Порядок использования государственными учреждениями общей системы платежей регламентируется нормативным актом, в котором прописан порядок оказания государственными учреждениями услуг на платной основе, а также возможность предоставления государственному учрежде-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>35. Возможность повышения потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на уровне министерств (ведомств)</p>	<p>Бюджетные регламенты устанавливают 6 видов бюджетных ассигнований, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - на текущие расходы; - на текущие расходы с более гибким режимом расходования; - на приобретение основных фондов; - на мандатные трансферты; - на другие расходы. <p>Для каждого вида бюджетных ассигнований установлен свой режим использования (в том числе возможности превышения лимитов).</p> <p>Также устанавливаются сублимиты расходов на оплату труда. При осуществлении обязательных трансфертов (соци-</p>	<p>Ассигнования могут устанавливаться на один год или на три года. Законодательно установлено, что лимиты годовых ассигнований не должны превышаться. Бюджетные полномочия по неиспользованным годичным ассигнованиям не переходят на следующий год. Неиспользованные средства, выделенные на многолетние ассигнования, могут быть использованы в последующие два года. Разрешены заимствования из будущего ассигнований.</p> <p>Установлены случаи, в которых разрешено превышение лимитов ассигнований (например,</p>	<p>Бюджетный регламент Парламента устанавливает разные виды ассигнований и определяет особенности их использования (в частности, разрешено при необходимости превышать лимиты расходов). Превышение лимитов ассигнований по текущим расходам — явление редкое. Превышение преимущественно может быть связано с капитальными вложениями в строительство объектов. Министерство, допустившие перерасход, отвечают не перед Министерством финансов, а перед Кабинетом министров и Парламентом. Министерство финансов</p>	<p>Ассигнования могут устанавливаться на один год или на четыре года. Законодательно установлено, что лимиты годовых ассигнований не должны превышаться. Бюджетные полномочия по неиспользованным годовым ассигнованиям не переходят на следующий год. Неиспользованные средства, выделенные на многолетние ассигнования, могут быть использованы в последующие три года. По так называемым «гибким» ассигнованиям установленные лимиты могут быть временно превышены за счет использования части ассигнований сле-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>альных выплат населению) ведомства руко- водствуются законом, установившим эти трансферты, и могут превышать лимиты бюджетных ассигнований</p>	<p>если расходы финанси- руются за счет доходов от платных услуг)</p>	<p>не контролирует расхо- ды ведомств — это пре- рогатива курирующих министерств</p>	<p>дующего года (не более 10%). Это касается в основном социальных трансфертов. Ассигно- вания на текущие расхо- ды помещаются на depo- зитные счета и распре- деляются пропорцио- нально в течение года (1/12 в месяц). Если агентство расходует менее 1/12, то получает процентный доход на остаток средств на сче- те, если же более 1/12, то выплачивает процент на использованный из- лишек. Разрешено заим- ствовать из будущих ассигнований (до 3%), брать кредиты на при- обречение офисного оборудования</p>
<p>36. Возможность пере- распределения бюджет- ных средств по статьям бюджета</p>	<p>В рамках своих бюдже- тов ведомства могут самостоятельно пере- распределить расходы между статьями, пере- носить неиспользован-</p>	<p>Перераспределение бюджетных средств между ведомствами в рамках одного мини- стерства осуществляется по решению соответ-</p>	<p>Бюджетный регламент Парламента устанавли- вает разные виды ассиг- нований и определяет особенности их исполь- зования:</p>	<p>Ведомства могут само- стоятельно определять структуру своих затрат</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>ные ассигнования на следующий год, заимствования. Для перераспределения ассигнований требуется предоставление предварительного согласования с Министерством финансов и утверждение Комитета по финансам Парламента</p>	<p>ствующего министерства. Перемещение средств между министерствами осуществляется на основе решения Правительства по предложению Министерства финансов</p>	<p>- ассигнования на текущие расходы могут быть перенесены из одного бюджетного периода в другой (не более 5%); - на следующие два года разрешается перенос бюджетных ассигнований на строительство; - на следующие два года разрешается перенос бюджетных ассигнований на иные расходы, перечень которых утверждается Парламентом; - разрешен перевод нерасходованных сумм между статьями. Ведомства могут самостоятельно определять структуру своих затрат. Для переноса ассигнований между программами требуется одобрение Парламента. Не разрешены заимствования из будущих ассигнований</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
37. Метод бухгалтерского учета, применяемый при исполнении бюджета	Метод начисления	Метод начисления. Ежегодный финансовый отчет формируется аналогично проекту бюджета для обеспечения их сопоставимости	Кассовый метод	Метод начисления
38. Периодичность отчетов об исполнении бюджета	Конституция страны обязывает Правительство предоставлять Управление национального аудита регулярный годовой отчет об исполнении бюджета, причем не позднее чем через 6 месяцев после окончания отчетного года	Ежемесячно не позднее чем через три-четыре недели после окончания отчетного месяца Казначейство публикует отчет об исполнении бюджета, в котором показатели доходов и расходов сравниваются с аналогичными прошлогодичными показателями. Данные представляются в обобщенном виде, т. е. не дается информация по отдельным министерствам и агентствам. Полугодовые отчеты публикуются не позднее чем через два месяца после завершения полугодия. Годовой отчет об исполнении бюджета публикуется Казначей-	Ежемесячно не позднее чем через 3–5 недель после завершения отчетного месяца Министрство финансов публикует отчеты по каждому министерству. В этих отчетах представлена информация о фактических и запланированных расходах. Министрство финансов предоставляет Парламенту годовой отчет об исполнении бюджета до исполнения бюджета до проведения аудита, к 1 мая (после завершения отчетного года). В соответствии с Конституцией Правительство предоставляет генеральному аудитору годовой отчет об исполнении	Ведомства готовят ежемесячные финансовые отчеты об использовании ассигнований. Они также готовят полугодовые финансовые отчеты, которые направляются в Аудиторское агентство для проведения аудита. Предварительный годовой отчет об исполнении бюджета представляется Парламенту не позднее чем через 4 месяца после окончания года, окончательный отчет — не позднее чем через 9 месяцев. Обычно окончательный отчет представляется Парламенту к 15 апреля

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>39. Состав отчетных документов, предоставляемых Правительством законодательному органу одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета</p>	<p>Состав отчетных документов соответствует стандартам GFS</p>	<p>Своем не позднее чем через три месяца после окончания отчетного года. Аудированный годовой отчет публикуется не позднее чем через шесть месяцев после окончания отчетного года Одновременно с отчетом об исполнении бюджета предоставляется годовой отчет Правительства о результатах деятельности, в котором обобщаются весенние отчеты о результатах, подготовленные министерствами и агентствами и направленными в Парламент в середине мая. Отчет о результатах деятельности Правительства включается в «Отчет о государственных финансах и приверженности принятому государственному бюджету». Этот документ содержит</p>	<p>бюджета не позднее чем через 6 месяцев после окончания отчетного года Состав отчетных документов соответствует стандартам GFS. В набор отчетных документов входят отчеты о результатах деятельности министерств и агентств</p>	<p>Состав отчетных документов соответствует стандартам GFS</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
40. Наличие стандартов внутреннего аудита, утвержденных центральным финансовым органом и обязательных для исполнения подразделениями внутреннего аудита в организациях сектора государственного управления	<p>Высший орган государственного внешнего аудита - Управление внутреннего аудита Дании – устанавливает стандарты функционирования служб внутреннего аудита в государственных ведомствах. Такие подразделения создаются и функционируют на основе соглашений ведомств с</p>	<p>общую информацию об исполнении бюджета, анализ результативности и экономической эффективности проводимой политики. Количественные показатели целей даются в сравнении с аналогичными показателями за ряд предыдущих лет. Кроме того, в пакет документов включаются специальные отчеты по социальной сфере и здравоохранению</p>	<p>В соответствии с регламентом Правительства (LocalGovernmentAct) в министерствах предлагается создание Конторных управлений, которые систематизируют работу внешних аудиторов</p>	<p>Информация отсутствует. Общий подход к внешнему аудиту также не введен, но должен соответствовать Кодексу аудиторской практики в местном правительстве</p>
Раздел 5. Государственный аудит				

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
<p>41. Наличие высшего органа, осуществляющего внешний аудит государственных финансов, и его статус</p>	<p>Управлением национального аудита</p> <p>Действуют два независимых высших органа внешнего аудита. Первый сформирован на основе Закона об аудиторских государственных счетов 1975 г., который предусматривает избрание 6 государственных аудиторов из членов Парламента. Второй орган – Управление национального аудита, созданное в соответствии с Законом о генеральном аудиторе (1976 г.). Генеральный аудитор назначается спикером Парламента</p>	<p>Действуют два независимых высших органа внешнего аудита. Первый формируется в соответствии с парламентским регламентом об избрании 5 государственных аудиторов и 5 помощников государственных аудиторов из членов Парламента, в функции которых входит предоставление отчета об исполнении бюджета Парламенту.</p> <p>Второй орган — Управление государственного аудита, созданное на основе Закона об Управлении государственного аудита (2000 г.). В соответствии с этим законом Управление государственного аудита выведено из подчинения Министерства финансов и стало независимым</p>	<p>Действует один высший орган внешнего аудита, созданный в соответствии с Законом об Управлении национального аудита, который вступил в силу в 2004 г. Правление этого органа включает в себя 5 генеральных аудиторов</p>	<p>Аудиторское агентство функционирует на основе Закона о национальном аудиторском агентстве (2002 г.). В состав правления Агентства входят не менее 11 назначенных членов Парламента. Кроме того, Парламент утверждает кандидатуры трех главных аудиторов, которые разграничивают между собой сферы деятельности.</p> <p>Аудиторское агентство проводит оценку финансового менеджмента в отраслевых агентствах на регулярной основе. Отраслевым агентствам присваиваются рейтинги «А» (полностью удовлетворительно), «В» (удовлетворительно), «С» (не удовлетворительно) по каждому из двух кри-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
42. Наличие национальных стандартов внешнего аудита и их соответствие международным стандартам INTOSAI (Международной организации высших органов финансового контроля), последняя редакция которых опубликована в 2001 г.	Применяются стандарты INTOSAI	Применяются стандарты INTOSAI	Применяются стандарты INTOSAI	териев. Первый критерий (консолидированный) характеризуется рядом показателей, важнейший из которых — «Имело ли место повышение потолка ассигнований». Второй критерий характеризует состояние внутреннего контроля. Информация о рейтингах публикуется. Применяются стандарты INTOSAI
43. Типы внешнего аудита, закрепленные в законе	Финансовый аудит, аудит законности, аудит эффективности (40-50% всех аудиторских мероприятий)	Финансовый аудит, аудит законности, аудит эффективности. Упрямление государственного аудитора проводит специ-	Финансовый аудит, аудит законности, аудит эффективности. Ежегодно проводятся в среднем 8 аудитов эф-	Финансовый аудит, аудит законности, аудит эффективности. Аудиторское агентство проводит специальный

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
44. Обязательность публикации заключения высшего органа, осуществляющего внешний аудит, по отчету об исполнении бюджета	Обязательность публикации закреплена в законодательстве	Годовой бюджетный отчет и аудиторское заключение по нему публикуются не позднее чем через шесть месяцев после окончания отчетного года	Обязательность публикации отчета закреплена в Конституции	Обязательность публикации закреплена в законодательстве. Отчеты по всем 250 ведомствам с аудиторскими заключениями должны представляться Правительством не позднее чем через 30 дней после того, как ведомства передали свои годовые отчеты. Отчет об исполнении бюджета с аудиторским заключением должен представляться Правительству и Парламенту к 15 мая (после завершения отчетного года) и публиковаться
45. Наличие закрепленной в законе процедуры, обеспечивающей выполнение организации	Закон требует от государственных организаций письменного ответа на аудиторское заключение	Имеется законодательно закреплённая процедура, в соответствии с которой Управление государственных аудиторов	Содержание аудиторского заключения об-суждается с министерствами и агентствами	Закон не устанавливает такую процедуру. Применение подобных мер возможно по решению

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами; полномочия органов власти разных уровней	Высокая степень децентрализации. $\frac{2}{3}$ расходов расширенного правительства приходится на местные органы управления (наибольшая доля среди стран ОЭСР). Расходы местных бюджетов составляют при-	Децентрализованная система управления государственными финансами. Полномочия местных органов регулируются Законом о местных органах власти. Руководители округов назначаются Президен-	Децентрализованная система управления финансами, сочетающая в себе «солидарный» подход к бюджетному выравниванию и контроль со стороны центральных органов	Децентрализованная система и «солидарный» подход к бюджетному выравниванию. Конституция устанавливает право местных властей самим собирать налоги и определять налоговые ставки. Расходы мест-
Раздел 6. Финансовые взаимоотношения между уровнями власти				

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>мерно 32% ВВП. Муниципалитеты и регионы выполняют множество функций предоставления государственных услуг населению, в том числе оказывают услуги престарелым, инвалидам, больничные и амбулаторные услуги, услуги дошкольным и общеобразовательным учреждениям, выплачивают пенсии и социальные пособия разных видов. Доля собственных доходов местных бюджетов в финансировании расходов составляет около 80%, а 20% поступают в виде блок-трансфертов. Ежегодно центральное Правительство заключает с ассоциацией регионов и ассоциацией муниципалитетов соглашение, в котором определяются агрегированные уровни</p>	<p>том. Муниципалитеты предоставляют населению базовые услуги, важнейшими из которых являются услуги образования, здравоохранения и социальные. Расходы местных бюджетов составляют около 30% расходов расширенного правительства</p>	<p>власти. Муниципальные образования имеют больше полномочий в отношении доходов и расходов, чем региональные органы власти. Совокупные доходы и расходы муниципальных бюджетов более чем в пять раз превышают совокупные показатели региональных бюджетов. Муниципальные и региональные органы власти входят в систему местных органов власти. Доходы местных бюджетов составляют около 13% ВВП, а расходы — около 30% расходов расширенного правительства (существенно меньше, чем в других скандинавских странах). Губернии отвечают за предоставление услуг на второй степени среднего образования, в сферах регио-</p>	<p>ных бюджетов составляют около 50% расходов расширенного правительства</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	расходов и уровни налоговых ставок для регионов и муниципальных образований, а также условия предоставления блочных грантов из центрального бюджета		нального развития, регионального транспорта, стоматологии, развития бизнеса и культуры. Муниципалитеты отвечают за начальное образование и первую ступень среднего образования, услуги детских садов, обслуживание престарелых и инвалидов, пожарную охрану, уборку мусора, санитарное состояние населенных пунктов и водоснабжение. Более половины расходов местных бюджетов направляются в сферы образования и социальной защиты. По большинству программ и услуг местных органов власти установлены государственные стандарты	
47. Система разделения и распределения налогов/доходов между уровнями власти	За регионами и муниципальными образованиями закреплены собственные налоговые	Местные бюджеты формируются за счет собственных налоговых источников, важнейши-	Налоговые доходы составляют почти половину доходов местных бюджетов, трансферты	Конституция устанавливает право местных властей самим собирать налоги и определять

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>источники и право устанавливать ставки местных налогов в рамках ограничений, которые указываются в ежегодных соглашениях между центральным Правительством и ассоциациями региональных и местных органов власти. Система распределения налоговых доходов между разными бюджетными уровнями имеет ограниченное применение (преимущественно в отношении корпоративного налога). Налоговые доходы составляют около 60% доходов бюджета, неналоговые доходы – примерно 20%, трансферты из центрального бюджета – менее 20%</p>	<p>ми из которых являются муниципальный подоходный налог на физических лиц и налог на недвижимость. Кроме того, в местные бюджеты поступает часть доходов от налога на доходы корпораций, сборов местного центрального органами власти. Налоговые доходы составляют примерно 2/3 доходов местных бюджетов, а межбюджетные трансферты — 1/3</p>	<p>общего характера — 36%(2014 г.), целевые трансферты — 46%(2014 г.), неналоговые поступления — около 13%. Основные местные налоги — налог на доходы физических лиц, налог на имущество и корпоративный налог. Местные органы власти могут самостоятельно устанавливать ставки налогов в пределах максимума, определенного Парламентом. Местный налог на доходы физических лиц можно рассматривать как часть общенационального налога на доходы физических лиц, который взимается по «плоской» ставке 24% (2017 г.). Она делится между тремя бюджетными уровнями следующим образом (2014 г.): 12,8% — максимальная ставка для</p>	<p>налоговые ставки. На местном уровне взимается только налог с доходов физических лиц, который является дополнителным налогом в отношении налога, установленного центральными органами власти. Ландстинги и коммуны устанавливают отдельно свои ставки подоходного налога; средний суммарный уровень ставок составляет около 30,5%, максимальный — 35,0%, минимальный — 29,0%. Соотношение налоговых доходов между центральным бюджетом, бюджетами ландстингов и бюджетами коммун составляет приблизительно 67:11:22. Превышение местных органов власти установленного максимального уровня налоговой ставки</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
48. Виды межбюджетных трансфертов	<p>Применяются межбюджетные трансферты общего характера и целевые трансферты. Трансферты общего характера составляют примерно 40%, а целевые трансферты – 60% общего объема трансфертов местным бюджетам. Трансферты общего характера призваны покрывать недостаток собственных средств муниципалитетов, определенный в соглашении с ассоциациями регионов и муниципалитетов (вертикальный дисбаланс). Полученные местными органами власти средства общего трансферта перераспределяются между ними</p>	<p>Применяются межбюджетные трансферты общего характера и целевые трансферты. Трансферты общего характера составляют примерно 91%, а целевые трансферты — 9% общего объема трансфертов местным бюджетам. 2/3 объема трансфертов общего характера предоставляются в форме блочных грантов, рассчитываемых по формулам. Целевые трансферты преимущественно имеют инвестиционный характер. Общий объем трансфертов местным бюджетам в 2015 году составил 188 млн. евро, 75 млн. евро — субсидии на под-</p>	<p>Применяются межбюджетные трансферты общего характера и целевые трансферты. Трансферты общего характера составляют примерно 2/3 совокупного объема трансфертов, целевые — 1/3. Трансферты общего характера являются блочными и распределяются по формализованным критериям. Применяются следующие показатели: численность граждан пенсионного возраста, численность детей, численность проживающих граждан, плотность населения. Трансферты общего характера обеспечивают полный уро-</p>	<p>может привести к сокращению объема трансферта общего характера из центрального бюджета</p> <p>Межбюджетное регулирование осуществляется по трем основным направлениям:</p> <ul style="list-style-type: none"> - целевые трансферты лэндстингам и коммунам за счет средств центрального Правительства; - трансферты общего характера лэндстингам и коммунам за счет средств центрального Правительства; - система выравнивания лэндстингов и коммуна за счет их собственных средств (отрицательных трансфертов). <p>Общая доля финансовой помощи центрального Правительства (целевых и нецелевых трансфертов) в доходах местных</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Дания	Финляндия	Норвегия	Швеция
	<p>по формулам, учитывающим их налоговые возможности и бюджетные потребности. Бюджетное выравнивание обеспечивается до 70-80% среднего уровня бюджетной обеспеченности. Целевые трансферты в основном имеют характер компенсации определенного процента затрат муниципальных образований (преимущественно капитальных затрат)</p>	<p>держку рынка труда, 9,9 трансферты и гранты на оказание услуг.</p>	<p>вень бюджетного выравнивания в отношении бюджетных потребностей. Выравнивание бюджетных возможностей осуществляется на основе перераспределения налоговых доходов между муниципальными образованиями. Выравнивание осуществляется в размере 55% средней бюджетной обеспеченности. Это означает, что муниципалитеты, налоговые доходы которых выше среднего уровня, передают 55% излишка «бедным» муниципалитетам, которым компенсируются 55% суммы, недостающей до среднего уровня. Выравнивающую роль также играют целевые трансферты для отдаленных и северных муниципальных образований</p>	<p>бюджетов составляет около 16,6%. Трансферты общего характера распределяются на основе формул, в которых используются показатели, характеризующие демографические и социальные факторы. Субсидии составляют около 86% трансфертов консолидированного бюджета, около 13% — капитальные трансферты.</p>

Источники по Дании, Финляндии, Норвегии и Швеции:

1. Budgeting in Denmark. Jon R. Blöndal and Michael Ruffner. OECD 2004.
2. Local Government Equalisation in Denmark. December 2014. <http://www.worldbank.org>
3. Municipalities and Regions - Tasks and Financing. June 2014. Ministry for Economic Affairs and the Interior
4. Government at a Glance 2015: Denmark. www.oecd.org/gov/ata/glance.htm
5. Statement by the management and auditors' report. Annual report 2015. www.au.dk/asr2015
6. Funding and financial incentives in Denmark. March 2017. Ministry of Foreign Affairs of Denmark
7. The government's priorities for Danish development cooperation 2017. August 2016. Ministry of Foreign Affairs of Denmark
8. Economic Policy Reforms 2017. http://www.oecd-ilibrary.org/economics/economic-policy-reforms-2017/finland_growth-2017-21-en
9. Public Procurement for Innovation. June 2017. http://www.oecd-ilibrary.org/governance/public-procurement-for-innovation/finland_9789264265820-16-en
10. OECD Reviews of Innovation Policy: Finland 2017. June 2017. http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-reviews-of-innovation-policy-finland-2017_9789264276369-en
11. The State of Public Finances 2015. Nov 2015. http://www.oecd-ilibrary.org/governance/the-state-of-public-finances-2015/finland_9789264244290-13-en
12. Preparation methods of on-budget revenue estimates in the Ministry of Finance. Ministry of Finance, October 2015
13. Budget review 2015. Spring. January 2015. http://vm.fi/documents/10623/1106970/Budget_Review_Spring_2015/3029d20c-17cb-4f12-8be9-9a464cdd2bed?version=1.1
14. The state budget in the Finnish Parliament. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/47742105.pdf>
15. OECD Public Governance Review0: Estonia and Finland 2015
16. Government Finance. Central government budget. http://tilastokeskus.fi/tup/suoluk/suoluk_valtiontalous_en.html
17. 2018 Draft Budgetary Plan. Ministry of Finance publications – 35с/2017
18. The Budget. Formulation of the Budget. <http://vm.fi/en/the-budget>
19. Central government spending limits. <http://vm.fi/en/central-government-spending-limits>
20. General government fiscal plan 2018–2021. April 2017. Ministry of finance
21. Finland's Stability Programme 2014. Ministry of finance
22. Governmental Financial Accounting and European Harmonisation: Case Study of Finland.
23. Norway Highlights 2017. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-norwayhighlights-2017.pdf>

24. Government finance statistics - revenue and expenditure by subsector of general government. http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Government_finance_statistics_-_revenue_and_expenditure_by_subsector_of_general_government
25. The Norwegian tax system - main features and developments. Royal Ministry of Finance.
26. Taxation and Investment in Norway 2017. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-norwayguide-2017.pdf>
27. Budget 2017. Norwegian Ministry of Finance
28. Central government revenue and expenditure, 2016. <https://www.ssb.no/en/offentlig-sektor/statistikk/statsregn/aar/2016-02-03>
29. Key figures in the fiscal budget 2018. <https://www.regjeringen.no/en/aktuelt/key-figures-in-the-fiscal-budget-2018/d2574820/>
30. Norwegian Local Government Audit. http://www.nkrf.no/flarkiv/Files/Diverse_pdf-er/English_presentation_170920.pdf
31. Sweden's convergence programme 2017. Government Offices of Sweden Ministry of Finance
32. The Swedish model for sustainable public finances. October 2016. Ministry of Finance Sweden
33. Swedish Fiscal Policy Council Report 2016
34. Taxation and Investment in Sweden 2016. Deloitte. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/international-business-support/deloitte-cn-ibs-sweden-tax-invest-en-2016.pdf>
35. Local government financial equalisation. June 2008. Ministry of Finance
36. Forecast Central government budget and public finances. November 2016. The Swedish national management authority. <https://www.esv.se/contentassets/827db7e731934ff82f9254a72cd5ee4/publication-november-forecast-2016.pdf>
37. Taxes in Sweden. Tax Statistical Yearbook of Sweden 2015. December 2015. Swedish Tax Agency. <https://www.skatteverket.se/download/18.361de8c15312eff6fd117cd/1467206001885/taxes-in-sweden-skv104-utgava16.pdf>
38. The 2017 Budget in five minutes. <http://www.government.se/articles/2016/09/the-2017-budget-in-five-minutes/>
39. Central government budget for 2016 in figures. <http://www.government.se/articles/2015/11/central-government-budget-for-2016-in-figures/>
40. Budget Statement 2017. <http://www.government.se/4a6f9e/contentassets/08c1cd15ddf345e796015e4d54ce49ca/from-the-budget-bill-for-2017-budget-statement>

17.4. Бюджетный процесс в США, Канаде, Великобритании

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	Раздел I. Общая характеристика бюджетного процесса		
1. Государственное устройство (унитарное/федеративное)	Федеративное государство, президентско-парламентская демократия	Федеративное государство, конституционная монархия, парламентская демократия	Унитарное государство, конституционная монархия, парламентская демократия
2. Наличие/отсутствие Конституции как самостоятельного документа	Конституция 1789 г.	Конституционный акт 1867 г.	Британская конституция не является отдельным документом, она имеет как письменные, так и неписьменные источники. К первым относятся статуты (более 20 документов, в том числе Хартия вольностей 1215 г., парламентские и другие акты) и судебные решения, ко вторым – конституционные обычаи (конвенции)
3. Тип правовой системы (кодификационное/прецедентное право)	Прецедентное право, Вестминстерская модель (деятельность исполнительной власти строго контролируется законодательным органом и традиционно независимой судебной системой)	Прецедентное право, Вестминстерская модель (деятельность исполнительной власти строго контролируется законодательным органом и традиционно независимой судебной системой)	Прецедентное право, Вестминстерская модель (деятельность исполнительной власти строго контролируется законодательным органом и традиционно независимой судебной системой)
4. Наличие базового закона о бюджетном процессе	Специальный базовый закон отсутствует. Бюджетные положения регулируются несколькими законами, которые устанавливают полномочия	Специальный базовый закон отсутствует. Бюджетный процесс регламентируется Конституционным актом и тремя основными законами:	Специальный базовый закон отсутствует. Бюджетный процесс регулируется комбинацией первичных и вторичных законов, указами и традициями. Основными являются

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>государственных органов, принимающих участие в составлении и исполнении бюджета, а также стандарты отчетности и аудита. Все они консолидированы в специальных главах Кодекса США (особенно в гл. 2 и 31). Бюджетный процесс регламентируется Конституцией и рядом законов:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Законом о сбалансированности (1905 г.), - Законом о бюджете, учете и отчетности (1921 г.), который установил полномочия бюджетного бюро (предшественника Управления менеджмента и бюджета) и высшего органа внешнего аудита; - Законом о бюджете Конгресса и об ограничении права Президента на блокирование бюджетных расходов (1974 г.), регулирующим процесс обсуждения и утверждения бюджета в Конгрессе; - Законом о генеральных инспекторах (1978 г.), регули- 	<ul style="list-style-type: none"> - Законом о финансовом администрировании (1985 г.); - Законом о генеральном аудиторе (1977 г.); - Законом о федеративном бюджетном устройстве (1985 г.). <p>Кроме того, при осуществлении бюджетного процесса руководствуются регламентами и традициями</p>	<p>Закон о казначействе, парламентские акты 1911 и 1949 г., законы о национальных судах, национальном аудите, аудиторской комиссии, местных органах власти, делегировании полномочий, Финансовый закон (1998 г.), Закон о государственных ресурсах и счетах (2000 г.).</p> <p>Финансовый закон 1998 г. потребовал от Казначейства:</p> <ul style="list-style-type: none"> - внедрить Кодекс фискальной стабильности, содержащий пять принципов фискальной политики; - включать в отчеты разъяснения о соответствии управления бюджетом и долгом принципам фискальной политики; - представлять в рамках ежегодного бюджетного процесса предбюджетный доклад, доклады о финансовой отчетности и бюджете, о фискальной и экономической стратегии, об управлении государственным долгом. Кодекс фискальной стабильности (1998 г.) подробно раскрывает принципы фискальной политики, определяет сроки представления основных документов

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>рующим внутренним аудит;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Законом о добросовестности федеральных менеджеров в финансовых вопросах (1982 г.), регулирующим внутренним контроль; - Законом о сбалансированном бюджете и контроле над дефицитом (1985 г.); - Законами о бюджетной дисциплине (1990 и 1997 гг.); - Законом о главных должностных лицах по финансам (1990 г.); - Законом о реформе федерального кредита (1990 г.); - Законом о достижении результатов в секторе государственного управления (1993 г.); - Законом о реформе государственного управления (1994 г.); - Законом о совершенствовании финансового менеджмента (1996 г.). <p>Бюджетные законы дополняются регулирующими документами законодательных</p>		

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	органов и обширными регламентирующими актами Управления менеджмента и бюджета Администрации Президента. Федеральное законодательство не требует унификации бюджетного процесса и отчетности в бюджетной системе страны. Каждый штат имеет собственные Конституцию, бюджетное законодательство и регламентирующие акты. ¹³¹		
5. Доля расходов госбюджета расширенного правительства в ВВП, %	37,6 (2015 г.). ¹³²	40,8 (2016 г.). ¹³³	42,8 (2015 г.). ¹³⁴
6. Дефицит/профицит бюджета расширенного правительства в ВВП, %	Дефицит 4,2 (2015 г.)	Дефицит 0,9(2016 г.). ¹³⁵	Дефицит 2,95 (2016 г.). ³
7. Валовой государственный	126 (2015 г.)	116 (2015 г.)	113 (2015 г.)

¹³¹ The Legal Framework for Budget Systems. An International Comparison // OECD Journal of Budgeting. Special issue. - Vol. 4, № 3, 2004 <http://www.oecd.org/dataoecd/48/48/35933542.pdf>

¹³² General government spending [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm> (date of access: 03.10.2017)

¹³³ IMF: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2017/01/weodata/WEOApr2017all.xls>
http://www.hm-treasury.gov.uk/media/E/B/pesa07_complete.pdf.

¹³⁵ Canada finance department: <https://tradingeconomics.com/canada/government-budget6>. General government debt [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2017. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-debt.htm> (date of access: 03.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>долг, % ВВП</p> <p>8. Структура (количество уровней) бюджетной системы</p>	<p>Три бюджетных уровня: федеральный, штатов, местных органов власти. Насчитывается 50 штатов, 39 тыс. общих муниципальных образований (графства, городские поселения и муниципалитеты) и 49 тыс. специальных муниципальных образований, 13,7 тыс. из которых являются школьными округами¹³⁶</p>	<p>Три бюджетных уровня: федеральный, провинции (10) и территории (3), местные органы власти</p>	<p>Два бюджетных уровня: центральный и местные органы власти. Значительные полномочия делегированы Шотландии, Уэльсу и Северной Ирландии, в которых региональные правительства исполняют функции центрального Правительства. На местном уровне действуют несколько уровней власти</p>
<p>9. Наличие внебюджетных фондов</p>	<p>Внебюджетными являются фонды социального страхования (по старости, болезни, потере кормильца) и Фонд почтовой службы. Доходы и расходы бюджетов этих фондов не утверждаются Конгрессом – он лишь получает информацию об их бюджетах. В бюджетной документации бюджет может быть представлен как объединенный (суммируются доходы и рас-</p>	<p>Внебюджетным является Канадский пенсионный план – совместная федерально-провинциальная программа (в ней не участвует провинция Квебек, которая имеет собственную программу)</p>	<p>Внебюджетными по статусу являются расходы, которые финансируются не из Консолидированного фонда, а из иных источников (прежде всего, за счет поступлений от платных услуг). Отраслевые министерства, оказывающие платные услуги, могут с согласия Казначейства организовать специальные фонды в соответствии с Законом о специальных фондах (1973 г.). К внебюджетным фондам относятся и Национальный фонд страхования,</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>10. Применение методов резервирования бюджетных средств (стабилизационные фонды, резервные фонды, фонд будущих поколений)</p>	<p>ходы бюджета и внебюджетных (фондов). Агрегирование осуществляется в целях бюджетного мониторинга</p>		<p>предназначенный для пенсионных выплат. Поступления и расходы Национального фонда страхования полностью отражаются в трехлетних бюджетных проектировках; ставки отчислений и выплаты из этого фонда утверждаются законодательно, но его расходы утверждаются ежегодным законом об ассигнованиях только в отдельных случаях</p>
<p>10. Применение методов резервирования бюджетных средств (стабилизационные фонды, резервные фонды, фонд будущих поколений)</p>	<p>Законодательство предусматривает возможность формирования резервных фондов на случай непредвиденных обстоятельств и в связи с экономией средств за счет повышения эффективности расходов. Для изменения направлений и целей расходования резервных фондов требуется одобрение Конгресса</p>	<p>С 1994/95 г. используются специальные резервные фонды – исключительно для компенсации ошибок прогнозирования и финансирования расходов, связанных с непредвиденными событиями. Резервные фонды не могут использоваться для финансирования новых инициатив. Если резервы не были использованы, они направляются на финансирование бюджетного дефицита¹³⁷</p>	<p>Резервирование в форме специальных фондов не применяется. В рамках трехлетних бюджетных проектов (лимитов) установлены отдельные небольшие резервы (менее 1% совокупных лимитов). Они используются для финансирования незапланированных потребностей в текущих и инвестиционных расходах. Использование этих резервов для решения проблем, связанных с недостатками управления финансами, приводит к ограничению возможности переноса неизрасхо-</p>

¹³⁷ The Legal Framework for Budget Systems. An International Comparison // OECD Journal of Budgeting. Special issue. - Vol. 4, № 3. - 2004
<http://www.oecd.org/dataoecd/48/48/35933542.pdf>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>11. Закрепление в бюджетном законодательстве базовых международных принципов организации бюджетного процесса</p>	<p>В Конституции и бюджетном законодательстве зафиксированы следующие принципы: - прозрачность бюджета (Конституция содержит четкое определение ролей исполнительных и законодательных органов в управлении бюдже-</p>		<p>ванных ассигнований на следующий год. Практика укрупненных ассигнований (4 министерства имеют три бюджетных строки, по которым выделяются ассигнования, 8 министерств – две строки, а остальные министерства и ведомства – только одну строку ассигнований, что, по волею министерствам при согласии Казначейства перераспределять средства на другие виды расходов, не выходя за утвержденные Парламентом лимиты расходов. До принятия ежегодного закона об ассигнованиях Правительство может прибегнуть к расходованию средств специального фонда на незапланированные цели (2% расходов бюджета предыдущего финансового года). Расходование средств осуществляется на возвратной основе</p>
	<p>Принцип универсальности всех доходов и расходов воплощен в Концепции формирования консолидированного фонда бюджетных доходов (применяется только к федеральному бюджету). Принцип единства (все доходы и рас-</p>		<p>Кодекс фискальной стабильности (утвержден Финансовым законом 1998 г.) включает в себя следующие пять принципов: - прозрачность бюджета (обеспечение доступа общественности к бюджетной документации), - стабильность бюджета (наличие сред-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>том, обеспечен эффективный доступ общественности к бюджетной документации);</p> <ul style="list-style-type: none"> - единство бюджета (все доходы и расходы должны представляться в едином бюджете); - универсальность бюджета (заранее не устанавливаются целевые направления расходов планируемых доходов бюджета); - специфичность бюджета (ассигнования утверждаются по программам, которые разделены между ведомствами); - сбалансированность бюджета; <p>та;</p> <ul style="list-style-type: none"> - стабильность (наличие среднесрочного бюджета и наличие законодательного требования сокращать бюджетный дефицит в среднесрочной перспективе); - ориентированность бюджетных расходов на результат - подотчетность (по принципу «снизу доверху» на всех 	<p>ходы должны представляться в едином бюджете) в полной мере не выполняется: закон об ассигнованиях и закон о налогах представляются в Парламент раздельно</p>	<p>несрочного бюджета и обеспечение сбалансированности бюджета по доходам и расходам в пределах экономического цикла), подотчетность (по принципу «снизу доверху» на всех уровнях), достоверность (бюджетной информации), - эффективность (расходования бюджетных средств)</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	уровнях, а также подотчетность исполнительных органов законодательным)		
12. Применение стандартов качества бюджетных услуг	Стандарты качества бюджетных услуг получили широкое применение в сферах образования и здравоохранения	Государственный совет по стандартам регулирует и устанавливает стандарты качества бюджетных услуг во всех сферах деятельности («национальную систему стандартов»), подавляющая часть которых соответствует международным стандартам ISO	Стандарты качества бюджетных услуг широко применяются на уровне местных органов власти. Стандарты качества установлены также в сфере здравоохранения; их мониторинг ведет Комиссия по здравоохранению
13. Применение фискального правила на уровне центрального Правительства	Фискальное правило ранее было закреплено в законодательстве. В качестве фискального правила в 1985–2002 гг. использовались количественные бюджетные ограничения. В 1985 г. был принят Закон о сбалансированном бюджете и контроле над дефицитом, который содержал снижающиеся индикаторы максимальных размеров бюджетного дефицита на 1986–1990 гг. и нулевой дефицит на 1991 г. Требования этого закона не были полностью выполнены.	Единого закона или иного документа, закрепляющего фискальное правило, нет. В качестве фискального правила в отдельные годы использовались количественные бюджетные ограничения. В 1992–1994 гг. действовал Закон о контроле над расходами, который напрямую ограничивал рост расходов и косвенно — роста государственного долга. В нем были введены лимиты для программных расходов сроком на пять лет (1991/1992–1995/1996). Пра-	Фискальное правило не закреплено в законе, но два правила были приняты Правительством и вошли в отчет об экономической и финансовой стратегии за 1998 г.: - «золотое правило» – в течение бюджетного цикла Правительство может заимствовать только в инвестиционных целях, но не для финансирования текущих расходов; - правило устойчивых инвестиций – отношение чистого долга государственного сектора к ВВП должно поддерживаться в течение экономического цикла на стабильном разумном уровне (ниже 40%). Фискаль-

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
14. Применение фискального правила на субнациональном уровне	<p>В 1990 г. был принят Закон о бюджетной дисциплине, установивший лимиты необязательных расходов, превышение которых требует секвестра (пропорционального сокращения программ). Одновременно для обязательных расходов и предположений по изменению доходов было введено требование «платить по мере поступлений», если бюджетные предложения приводят к росту дефицита. С 2002 г. указанные ограничения не действуют. Однако законодательство устанавливает, что новые бюджетные инициативы, связанные с ними издержки, их влияние на ассигнования и бюджетные расходы в течение всего пятилетнего периода должны быть четко выделены в бюджете</p>	<p>вительство устанавливает четкие цели в начале каждого бюджетного цикла. Сейчас установлена цель достичь сбалансированности бюджета или даже профицита, чтобы к 2010 г. понизить уровень государственного долга до 25% ВВП</p>	<p>ные правила соответствуют Кодексу фискальной стабильности, который формально не является законом</p>
	<p>В Конституциях многих штатов содержится требование принимать сбалансированный бюджет</p>	<p>В ряде провинций приняты законы о сбалансированности бюджета (например, провинция Нью-Брансвик приняла в 2006 г. Закон о финансовой</p>	<p>Закон о местных органах власти (2003 г.) предоставил органам власти Англии и Уэльса право осуществлять заимствования на инвестиционные цели при том условии,</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>15. Применение показателей результативности</p>	<p>Закон о достижении результатов в секторе государственного управления (1993 г.) требует, чтобы ведомство ежегодно представляло в Администрацию президента стратегические и годовые планы деятельности, отчеты об исполнении программ. С 2004 г. Управление менеджмента и бюджета Администрации Президента проводит систематические оценки реализации программ по пятибалльной шкале (эффективная, умеренно эффек-</p>	<p>ответственности и сбалансированности бюджета), которые устанавливают «золотое правило» (сбалансированность доходов и расходов бюджета; заимствования решаются только для реализации инвестиционных программ) и требование сокращения долга по отношению к ВВП. С начала 2000-х г. бюджеты большинства провинций исполняются с профицитом.</p>	<p>что они имеют достаточно ресурсов для выплаты долга. Закон требует от местных органов власти обеспечивать рациональное финансирование капитальных расходов. Для займов в иностранной валюте требуется одобрение Казначейства. Правительство и Национальная Ассамблея Уэльса могут признать недействительными установленные местными органами власти лимиты на долг, если они не соответствуют экономической ситуации в стране</p>
		<p>Годовые оперативные планы министерств включают в себя доклады о планах и первоочередных задачах, а также отчеты о результатах, в которых цели, задачи и мероприятия увязаны с предполагаемыми расходами в трехлетний период. В соответствии с требованиями Казначейского совета, показатели результативности должны соответствовать заявленным целям, быть значимыми, измеримыми, ориентированными на конечный ре-</p>	<p>Требования о применении показателей результативности не регулируются ни законами, ни Кодексом фискальной стабильности. Однако с 1991 г. каждое ведомство представляет Парламенту годовой отчет, в котором отражаются достигнутые им результаты деятельности и результаты, ожидаемые в очередной бюджетный период. С 1998 г. повышены требования к показателям результатов. Каждое министерство заключает с Правительством соглашение о предоставлении государственных услуг, в котором устанавли-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>тивная, адекватная, неэффективная, невозможность оценки результатов). Проведена оценка почти 400 программ (около 40% расходов), причем 40% программ признаны эффективными или умеренно эффективными. Текущая редакция закона определяется поправкой GPRA от 2010 года. Требования к стратегическому планированию остаются, но теперь они имеют четырехлетний срок¹³⁸</p>	<p>зультат деятельности</p>	<p>ливаются цели и задачи министерства и ожидаемые результаты. С 2000 г. в соглашениях широко используются показатели конечных результатов. Соглашение должно содержать и обоснование вклада министерства в достижение целевых показателей результатов. Правительство проводит регулярный мониторинг показателей результатов, утвержденных в соглашениях. Министерство отчитывается о достигнутых результатах дважды в год – в ежегодной отчетности, публикуемой весной, и в отчетах о результатах, публикуемых осенью/ В 2007 г. Правительство установило показатели эффективности ориентированные на результат¹³⁹</p>
<p>16. Наличие связи между показателями результативности и финансированием на</p>	<p>Показатели результатов пока не включены в процесс подготовки проектов бюджетов</p>	<p>В составе бюджетной документации Парламенту представляются два отчета мини-</p>	<p>Бюджетирование по результатам успешно осуществляется в рамках Министерства здравоохранения и</p>

¹³⁸ Toward Next-Generation Performance Budgeting Lessons from the Experiences of Seven Reforming Countries, Donald Moynihan and Ivor Beazley: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/25297/9781464809545.pdf?sequence=2>

¹³⁹ Moving towards a Strategic Advisory Approach on the Introduction of Results-oriented Budgeting:

What Can Development Cooperation Learn from OECD Experiences? https://www.pempal.org/sites/pempal/files/event/attachments/giz-study_eng.pdf

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
Уровне министерств (ведомств)	министерств. Одна из главных причин – недостаточно высокий уровень качества используемых показателей	стерств: о планах и первоочередных задачах (содержит детальную информацию о целях, инициативах и планируемых результатах, увязан с заявками на ресурсы на трех-летний период) и о результатах деятельности (сопоставляются достигнутые и ожидаемые результаты). Связь ресурсов с результатами – один из шести принципов, установленных Казначейством для подготовки отчетов	Министерства труда и пенсионного обеспечения ¹⁴⁰
17. Применение методов стратегического планирования	Единый стратегический план Правительства не составляется. Каждое министерство и федеральное агентство формирует свой стратегический план, сопровождаемый данными из федерального бюджета. Стратегические планы содержат долгосрочные цели на пятилетний период. Закон требует, чтобы ведомства учитывали рекомендации	Имеется концепция долгосрочного социально-экономического развития «Преимущества Канады», разработанная Министерством финансов и действующая до 2020 г. В соответствии с Законом о генеральном аудиторе министерства раз в три года готовят стратегии устойчивого развития в сферах своей компетенции, увяз-	В ежегодном отчете об экономической и бюджетной стратегии содержатся долгосрочные целевые показатели по основным бюджетным агрегатам на 10-летний период, дается оценка краткосрочных результатов реализации долгосрочной стратегии. Кроме того, Казначейство публикует отчеты о финансовой устойчивости, в которых представлены финансовые проекции с 50-летним временным горизонтом

¹⁴⁰ OECD Journal on Budgeting. Performance Information in the Budget Process: Results of the OECD 2005 Questionnaire. – 2005. – V. 5. – №2. <http://www.oecd.org/dataoecd/61/24/37033986.pdf>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>Конгресса по развитию стратегического планирования, но Конгресс не имеет формального права утверждать или изменять стратегические планы ведомств. Хотя Правительство не определяет долгосрочные стратегические цели, оно разрабатывает и ежегодно включает в бюджетные документы долгосрочные бюджетные проективы на 75-летний период (том «Аналитические перспективы»). В расчетах используются, прежде всего, демографические тенденции: на их основе прогнозируются расходы на социальное обеспечение и основные медицинские программы</p>	<p>занные с целями Правительства. Годовые отчеты о планах и первоочередных задачах должны быть увязаны со стратегиями, что обеспечивает реализацию установленных в стратегиях целей и задач</p>	
Раздел 2. Формирование бюджета			
18. Даты начала и окончания финансового года	1 октября – 30 сентября	1 апреля – 31 марта	1 апреля – 31 марта
19. Применение годового или среднесрочного бюджетного планирования (срок, метод)	<p>Применяется пятилетнее бюджетное планирование, но только показатели на очередной бюджетный год являются обязательными. Бюджет готов-</p>	<p>Бюджет принимается ежегодно. С 1994/1995 финансового года введены «скользящие» двухлетние бюджетные целевые показатели. Кроме того,</p>	<p>Бюджетные ассигнования принимаются ежегодно на год, а бюджетные проективы – на три года с пересмотром раз в два года. В бюджетных документах указываются от-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
20. Продолжительность процесса составления проекта бюджета и соблюдение графика	<p>вит Управление менеджмента и бюджета Администрации Президента. Бюджетное управление Конгресса готовит аналогичные бюджетные агрегаты на 10 лет, в том числе проектировки на очередной бюджетный год</p>	<p>применяются пятилетние бюджетные проектировки доходов и расходов (начиная с текущего бюджетного года)</p>	<p>делю расходы, по которым устанавливаются трехлетние лимиты (основной объем расходов бюджета), и расходы, которые проектируются на три года, а устанавливаются ежегодно (социальные платежи, выплаты процентов по долгу, расходы местных органов власти за счет собственных доходов). Трехлетние лимиты не имеют законодательного характера, однако, как правило, соблюдаются</p>
20. Продолжительность процесса составления проекта бюджета и соблюдение графика	<p>Бюджетный цикл начинается за 18 месяцев до начала очередного финансового года (намного раньше, чем в других странах ОЭСР). В апреле-мае Управление менеджмента и бюджета направляет федеральным агентствам письмо, содержащее общие рекомендации по подготовке бюджета на очередной бюджетный период, и совместно с ведомствами подготавливает предварительные данные для осеннего анализа бюджетных предложений. В июле Управление менеджмента и бюджет-</p>	<p>Бюджетный цикл начинается за 12 месяцев до начала финансового года. В апреле-мае Министерство финансов предоставляет Кабинету министров для рассмотрения макроэкономический прогноз. Казначейский совет готовит предварительные бюджетные проектировки расходов по федеральным министерствам и программам, проводит переговоры с ведомствами об уровне расходов в предстоящем году. В июне министерства предоставляют Казначейскому совету свои опера-</p>	<p>Сроки подготовки и представления бюджета в Парламент законом не установлены. Общим ориентиром является установленный регламентом Палаты общин срок завершения дебатов по ассигновкам текущего года (5 августа). Казначейство устанавливает график, правила подготовки и рассмотрения трехлетних бюджетных проектировок министерств. Как правило, сначала Кабинет министров утверждает основные бюджетные показатели, затем проектировки согласуются (летом-осенью года, предшествующего очередному бюджетному). Решение по бюджетным проектировкам ми-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>та выпускает циркуляр № А-11, содержащий детальные инструкции для всех федеральных ведомств по подготовке и представлению бюджета этому Управлению для осеннего анализа. В октябре-ноябре Управление менеджмента и бюджета анализирует бюджетные предложения в соответствии с установленными Президентом первоочередными задачами, оценивает показатели результативности программ и готовит бюджетные проектировки. В конце ноября Управление представляет бюджетные материалы Президенту и информирует ведомства о проектировках. В декабре проводится согласование проектировок с ведомствами и завершается подготовка бюджетных документов. В первый понедельник февраля Президент</p>	<p>тивные планы, которые включают в себя предполагаемый уровень расходов в следующем бюджетном году, описание стратегии министерства, основных целей и задач деятельности, показатели результативности на три года вперед. Казначейский совет обобщает информацию и представляет планы министерств Кабинету министров. В январе-феврале Кабинет министров рассматривает бюджетную стратегию и первоочередные бюджетные задачи, одобряет проект бюджетного решения по проекту бюджета принимают премьер-министр и министр финансов. В феврале-марте министр финансов передает Палате общин проект бюджета, а Казначейский совет представляет законы об ассигнованиях</p>	<p>нистерств принимает Кабинет министров в ноябре, до подготовки предбюджетного доклада. Весной канцлер Казначейства (министр финансов) в своем бюджетном докладе рассматривает вопросы бюджетной политики, представляет уточненные показатели макроэкономического прогноза и основные бюджетные проектировки. Бюджетные документы одобряются Кабинетом министров накануне выступления канцлера в Парламенте (март – начало апреля)</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>21. Наличие ежегодных посланий и других документов стратегического характера, предшествующих годовому бюджетному процессу</p>	<p>предоставляет Парламенту проект бюджета¹⁴¹ Проект бюджета содержит бюджетное послание Президента и краткое изложение проекта бюджета</p>	<p>В середине октября министр финансов выступает на заседании Финансового комитета Палаты общин с докладом о бюджетной политике и представляет отчет о состоянии экономики и бюджетных проектировках на очередной пятилетний период. Это выступление открывает ежегодный консультационный процесс по вопросам подготовки бюджета</p>	<p>Казначейство минимум за три месяца до представления в Парламент проекта бюджета публикует предбюджетный отчет, содержащий предложения по внесению изменений в бюджетную политику. Казначейство ежегодно направляет предбюджетный отчет и отчет об управлении долгом в Парламент</p>
<p>22. Применение среднесрочного макроэкономического прогнозирования (используемый вариант, число корректировок в течение года)</p>	<p>Макроэкономические предпосылки (семилетние макроэкономические прогнозы) бюджетных проектировок, которые готовит совместно Казначейство, Управление менеджмента и бюджета и Совет экономических консультантов при Президенте, включают в себя оценку эффекта от эко-</p>	<p>Макроэкономические прогнозы на текущий год и пять последующих лет, на которых основан проект федерального бюджета, базируются на агрегированных прогнозах. Последние подготовиваются специалистами организаций частного сектора и предоставляются Правительству от-</p>	<p>Казначейство готовит пятилетние макроэкономические прогнозы. Четыре раза в год (февраль, май, август, ноябрь) Казначейство публикует обобщение и сравнение 23 среднесрочных прогнозов (на 5 лет), подготовленных независимыми исследовательскими организациями</p>

¹⁴¹ The Legal Framework for Budget Systems. An International Comparison // OECD Journal of Budgeting. Special issue. - Vol. 4, № 3, 2004
<http://www.oecd.org/dataoecd/48/48/35933542.pdf>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>23. Орган исполнительной власти, наделенный полномочиями составления бюджета, и полнота его компетенции</p>	<p>номической политики. Макроэкономические предпосылки, которые готовит Бюджетное управление Конгресса, не содержат описания этого эффекта</p> <p>В отличие от других стран с вестминстерской моделью, в США Правительство не играет значительной роли в бюджетном процессе. Бюджет подготавливает Управление менеджмента и бюджета. Оно же осуществляет общий контроль над исполнением бюджета, оценивает результативность бюджетных программ, бюджетной политики и процедур, конкурирующие потребности агентств, устанавливает главные направления финансирования, обеспечивает подготовку законодательных предложений. Полномочия определения налоговой политики, политики учета и отчетности, оценки налоговых сборов и управления долгом принадлежат Казначейству.</p>	<p>дельно друг от друга (это позволяет сравнивать варианты прогнозов)</p> <p>Бюджетные функции разделены между Министерством финансов и Казначейским советом. Министерство финансов наделено полномочиями формулирования экономической и бюджетной политики, составления бюджета, подготовки проектов законов в сфере налогов и тарифов, управления заимствованиями на финансовых рынках, администрирования ряда трансфертных программ. Министр финансов представляет проект бюджета в Парламент. Казначейский совет управляет бюджетными расходами, формирует расходную часть бюджета (бюджеты министерств), отвечает за мониторинг и оценку эффективности исполнения бюджета, учет и</p>	<p>Казначейство обладает весьма широкими полномочиями формирования структуры ассигнований, выпуска денег в обращение, контроля над расходами, правового регулирования бюджетных отношений. Казначейство готовит проект бюджета, который представляется Кабинету министров для одобрения. Бюджет составляется на основе согласованных в Правительстве финансовых агрегатов, которые публикуются в бюджетных документах и обсуждаются (но не утверждаются) в Парламенте</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>24. Применение методов единого/раздельного бюджетного планирования (доходов и расходов, инвестиционных и текущих расходов)</p>	<p>Совет экономических консультантов готовит экономический прогноз и разрабатывает бюджетную политику совместно с Казначейством и Управлением менеджмента и бюджета. Кроме того, разработкой бюджетных вопросов и экономической политики занимается Национальный экономический совет при Президенте</p> <p>Используются взаимоувязанное планирование доходов и расходов, единое планирование расходов инвестиционного и неинвестиционного характера. Каждое федеральное ведомство планирует текущие расходы в увязке с инвестиционными расходами и представляет свой бюджет Управлению менеджмента и бюджета, которое сводит все эти планы в единый проект бюджета</p>	<p>отчетность, аудит бюджета, государственные закупки товаров и услуг и финансовый менеджмент в целом, а также за управление персоналом, находящегося на государственной службе</p>	<p>Используются раздельное планирование доходов и расходов, раздельное планирование ассигнований на текущие и инвестиционные расходы. В текущих расходах выделяются расходы на управление и на реализацию программ. Инвестиционные бюджеты включают в себя расходы на новые инвестиции и на управление долговыми инструментами</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
25. Форма подготовки проекта бюджета (единый акт/несколько актов об ассигнованиях)	Проект бюджета готовится в форме единого документа «Бюджет органов государственной власти США». Го-	ния Комитету по определению первоочередных задач и планированию Кабинета министров. Ответственность за санкционирование расходов на новые программы в ключевых областях, установленных Комитетом по определению первоочередных задач и планированию, несет Комитет по рассмотрению расходов Кабинета министров. Таким образом, эти комитеты частично освободили Казначейский совет от функции проверки заявок министерств на финансирование инвестиционных расходов в ключевых областях экономики, и он сосредоточился на анализе текущих расходов министерств в рамках их оперативных планов ¹⁴²	Годовой бюджет готовится в форме пакета проектов ряда бюджетных законов, в который входят финансовый закон (закон о доходах), законы

¹⁴² Дж. Стрик «Государственные финансы Канады. – Москва: Экономика. – 2000.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>довой бюджет принимается в форме совокупности актов об ассигнованиях. Акты готовят 13 подкомитетов Конгресса (один акт – один подкомитет). Акты об ассигнованиях должны быть приняты до 1 октября (начала очередного финансового года). Объединенные в один акт, они образуют консолидированный акт об ассигнованиях. На его основе финансируется примерно 1/3 расходов федерального бюджета, а 2/3 бюджета составляют «обязательные» расходы, правовой основой которых являются другие законы</p>	<p>год в рамках двухлетнего бюджетного планирования. Бюджет как общий план доходов и расходов официально не утверждается. В сметах расходов министерств до 70% составляют обязательные расходы</p>	<p>об ассигнованиях. Принятие законов о доходах и ассигнованиях не синхронизировано</p>
<p>26. Наличие документов, разъясняющих проект бюджета</p>	<p>Проект бюджета включает в себя бюджетное послание Президента и краткое изложение документов, которые содержат информацию о бюджете, первоочередных задачах политики и обзор бюджетов агентств (включая оценки их деятельности). Кроме того, важная информация содержится в следующих</p>	<p>Содержание бюджетных документов законом не регламентируется. Пакет бюджетных документов включает в себя: - бюджетное послание (содержит анализ первоочередных бюджетных задач Правительства, анализ состояния экономики и бюджета, общие бюджетные проектировки,</p>	<p>Министр финансов, выступая в Парламенте в начале очередного финансового года, излагает решения Кабинета министров по всем важным бюджетным вопросам. Вместе с проектом бюджета Казначейство предоставляет Парламенту годовой финансовый отчет, бюджетный доклад, годовой отчет об экономической и бюджетной стратегии. В них представлены бюджетные агрегаты,</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>документах, предоставляемых вместе с проектом бюджета:</p> <ul style="list-style-type: none"> - аналитические перспективы (экономический анализ, анализ сферы учета и отчетности, анализ расходов федерального бюджета, информация о по-ступлении средств, о заим-ствованиях и управлении дол-гом, о результатах выполне-ния программ и др.); - бюджетная статистика (дан-ные с 1940 г. до конца плани-руемого бюджетного пери-ода); - приложения (детальная фи-нансовая информация о про-граммах и ассигнованиях, графики финансирования, обоснования необходимости финансирования) 	<p>обширные приложения по управлению долгом, меж-бюджетным отношениям и налоговой политике);</p> <p>- сам бюджет, который пред-ставлен в трех разделах: об-щий план расходов федераль-ного бюджета, основные сме-нты (постатейные планы рас-ходов министерств, по кото-рым осуществляется голосо-вание и на основе которых готовятся законы об ассигно-ваниях), отчеты о выполнении планов и первоочередных задач министерств, о дости-жении результатов, обеспечи-вающих связь между целями, ожидаемыми результатами деятельности министерств и запрашиваемыми ресурсами на трехлетний период</p>	<p>которые используются при подго-товке бюджета на период не менее двух лет, а также анализ влияния экономического цикла на экономи-ческие агрегаты. Кроме того, Пар-ламенту предоставляются заключе-ние Управления национального аудита, подтверждающее обосно-ванность бюджетных проектировок, статистические приложения и большое количество других сопро-водительных документов</p>
<p>27. Используемый при со-ставлении бюджета метод учета (кассовый ме-тод/обязательства, метод начисления, смешанный метод)</p>	<p>Кассовый ме-тод/обязательства с элемента-ми метода начисления</p>	<p>Кассовый метод</p>	<p>Метод начисления в полном объеме</p>

Раздел 3. Утверждение бюджета законодательным органом

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>28. Полномочия палат законодательного органа при рассмотрении и утверждении проекта закона о бюджете</p>	<p>В Парламент (Конгресс) входят две палаты – Палата представителей и Сенат. Они имеют равные права в отношении рассмотрения и утверждения бюджета. Конгресс обладает относительно более широкими полномочиями, чем во многих западноевропейских странах, т.к. не ограничен в праве внесения изменений в бюджетные предложения Президента. Разработанная исполнительными органами власти среднесрочная бюджетная стратегия не является обязательной, Конгресс может принимать собственную бюджетную стратегию. С середины 1970-х гг. бюджетные комитеты обеих палат принимают решение о бюджетной стратегии. За 8 месяцев до начала очередного финансового года Президент предоставляет Конгрессу проект бюджета, который является базовым для «реального» бюджета, принимаемого Кон-</p>	<p>Парламент состоит из двух палат – Палаты общин и Сената. В Конституции 1876 г. установлено, что налоги и расходы должны утверждаться Парламентом. При этом Палата общин имеет более широкие полномочия, чем Сенат, который не может внести предложения о новых ассигнованиях</p>	<p>Парламент состоит из двух палат – Палаты общин и Палаты лордов. Их права в отношении рассмотрения и утверждения проекта бюджета не одинаковы. Бюджет детально рассматривается в комитетах Палаты общин. Налогово-бюджетные вопросы тщательно обсуждаются, но предложения о повышении и/или перераспределении расходов не рассматриваются. На дебаты по бюджетным ассигнованиям отводится три дня пленарных заседаний Палаты общин. Палата лордов традиционно не вмешивается в бюджетные вопросы; с 1911 г. она потеряла право вето. Дебаты по бюджету в Палате лордов продолжаются один день. Вопросы ассигнований на инвестиционные расходы не выносятся в Парламент на голосование (эти ассигнования утверждаются в составе агрегированных бюджетных показателей)</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>грессом. Бюджетные комитеты Палаты представителей и Сената сначала принимают бюджетную резолюцию, которая содержит бюджетные агрегаты (они могут отличаться от предложений Президента). Подкомитеты по ассигнованиям могут существенно изменять бюджетные программы. Законодательство ограничивает возможность органов исполнительной власти внести коррективы в бюджет в течение года. Парламент вправе влиять на организацию и реорганизацию органов исполнительной власти. Президент не может осуществлять реорганизацию ведомств без одобрения Конгресса. Комитеты Конгресса обсуждают и одобряют ассигнования по каждому из 15 федеральных ведомств. Бюджетное управление Конгресса готовит ежегодный экономический прогноз, фор-</p>		

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>29. Продолжительность рассмотрения законодательным органом проекта бюджета</p>	<p>Мультирует бюджетные агрегаты, анализирует проект президентского бюджета, представляет информацию по налогово-бюджетным вопросам комитетам Конгресса</p> <p>Период рассмотрения проекта бюджета в Парламенте может составлять до 9 месяцев (с января по сентябрь). С первого понедельника января до первого понедельника февраля Президент направляет в Конгресс проект бюджета. До 15 февраля Бюджетное управление Конгресса готовит свой отчет и направляет его в бюджетные комитеты. Через шесть недель после представления Президентом проекта бюджета комитеты Конгресса готовят отчет по бюджетным проектировкам и передают их бюджетным комитетам. К 15 апреля Конгресс принимает согласованную резолюцию по бюджету на очередной финансовый год, в которой устанавлива-</p>	<p>Сроки представления Парламенту проекта бюджета законом не установлены. Обычно продолжительность рассмотрения проекта бюджета в Парламенте составляет около 4 месяцев (март-июнь), т.е. проект бюджета передается в Парламент за месяц до начала очередного финансового года и принимается в течение трех месяцев после его начала.</p> <p>Бюджетный процесс в Парламенте проходит в два этапа. Первый – предбюджетные консультации с Правительством (сентябрь-начало декабря). В соответствии с их итогами Комитет по финансам представляет Правительству свои рекомендации по бюджету. Второй</p>	<p>Период рассмотрения проекта бюджета в Парламенте составляет около 4 месяцев (до конца июня, когда Парламент уходит на летние каникулы). Сначала Палата общин рассматривает в трех чтениях финансовый закон (преимущественно положения о налогах), предварительно обсужденный в соответствующем комитете. Проект закона может быть принят с поправками. Затем финансовый закон передается в Палату лордов, которая проводит по нему дебаты, но не утверждает – его утверждает Королева. Регламент Палаты общин устанавливает, что рассмотрение и утверждение бюджетных ассигнований должны проводиться в трехдневный срок в течение одной сессии. Предварительно бюджетные ассигнования могут рассматриваться соответствующими комитетами (процедура</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>ются общие уровни доходов и расходов, распределение расходов по функциям, могут содержаться инструкции для комитетов по принятию мер, обеспечивающих согласование доходов и расходов. В мае-июне Палата представителей рассматривает и принимает 13 законов об ассигнованиях. К 15 июля Президент направляет в Конгресс уточненный бюджет. Президент может предлагать поправки к бюджету до конца лета¹⁴³</p>	<p>этап – предоставление проекта бюджета Парламенту за месяц до начала финансового года (март). Бюджетный процесс завершается принятием закона об ассигнованиях. После передачи бюджетного послания Парламенту проводятся четырехдневные дебаты, которые завершаются голосованием о воле доверия Правительству. Затем проект расходов передается Казначейским советом на обсуждение в Палату общин и сразу же передается в постоянные комитеты для детального рассмотрения (на заседании могут быть вызваны соответствующие министры). До 31 мая комитеты готовят заключения по проекту бюджета. Общее обсуждение бюджета в Палате общин проводится в</p>	<p>не является обязательной). Парламентский Комитет по связям опрашивает, какие заключения комитетов будут обсуждаться на пленарных заседаниях. После трехдневных дебатов по ассигнованиям проект закона об ассигнованиях формально одобряется. По традиции за 4-5 месяцев до начала финансового года Палата общин принимает закон об ассигнованиях из Консолидированного фонда, обеспечивающий возможность продолжения финансирования бюджетных расходов (в объеме 45% ассигнований на очередной бюджетный год)</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>30. Наличие у законодательного органа полномочий по внесению поправок в бюджет при рассмотрении проекта бюджета</p>	<p>Конгресс имеет неограниченные полномочия по формированию бюджета. Президентский проект бюджета является лишь основой для последующей работы Конгресса, который может вносить в него существенные изменения. Однако действующие процедуры согласования требуют принятия компенсационных мер в том случае, если предложение Конгресса влечет за собой бюджетный дефицит. Обсуждение в Конгрессе проводится после принятия бюджетной резолюции и 13 законов об ассигнованиях, уста-</p>	<p>течение 20 дней, 19 из которых зарезервированы за оппозицией. После одобрения расходов вносится законопроект об ассигнованиях, который проходит три кратких чтения и принимается Палатой об- щин. Затем законопроект об- суждается Сенатом, подписы- вается генерал-губернатором и публикуется</p>	<p>Палата общин не может вносить поправки, которые приводят к росту расходов, изменению их структуры, сокращению доходов. Палата общин может вносить изменения только в проект финансового закона. Она не может увеличить или иным образом изменить предлагаемые Правитель- ством лимиты ассигнований. Ее несогласие может проявиться толь- ко в выражении недоверия Прави- тельству, чего не происходит в силу партийной дисциплины. полномо- чия Палаты лордов сводятся к воз- можности отложить принятие зако- на на срок до одного месяца. Дебаты по бюджету в Палате лордов явля- ются однодневной формальностью</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>навливающих предельные размеры бюджетных расходов. Сенаторам запрещено вносить на рассмотрение предложения, которые приводят к превышению уровня расходов, установленного комитетами, либо уровней ассигнований, установленных законами или бюджетной резолюцией</p>		
<p>31. Право Правительства (главы государства) заблокировать поправки, внесенные в бюджет законодательным органом</p>	<p>Президент может не подписать принятый Конгрессом бюджет, одобрить или не одобрить бюджет в целом. В случае неодобрения бюджета Президентом Конгресс может преодолеть его вето, если обе палаты проголосуют за принятый бюджет двумя третями голосов</p>	<p>Такое право отсутствует в связи с ограниченными полномочиями Парламента</p>	<p>Палата общин не имеет права внести поправки, которые приводят к росту расходов, изменению их структуры, сокращению доходов. На практике Правительство может заблокировать любые поправки, хотя законодательно это право не закреплено.</p>
<p>32. Принятие законодательным органом законов о внесении изменений в бюджет текущего года (регулярное/нерегулярное)</p>	<p>Президент имеет право внести в Конгресс законопроект о дополнительных ассигнованиях с объяснением причин, по которым они не были ранее включены в проект бюджета.</p>	<p>Такие законы принимаются нерегулярно. В течение финансового года Правительство может вносить в Парламент дополнительные законы об ассигнованиях и запрашивать дополнительное финансирование непредвиденных расходов.</p>	<p>Законодательные ограничения на принятие дополнительных законов об ассигнованиях отсутствуют. Их обычно принимают в июне, ноябре и феврале. Дополнительные средства на выполнение расходов законодательством, установленным законодательством, могут быть приняты ле-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
		<p>дов, если резервные фонды к тому моменту исчерпаны. Дополнительный закон об ассигнованиях может быть принят в том случае, если нужно сократить или прекратить какие-либо расходы. Если необходимость в незапланированных расходах возникает в период между сессиями Парламента, генерал-губернатор по запросу Казначейского совета может составить поручительство, на основе которого выполняется платеж за счет средств Консолидированного фонда доходов. Не позднее чем через 15 дней после начала работы Парламента Казначейский совет должен информировать об этом Парламент. Существенные расходы должны быть включены в следующий закон об ассигнованиях. Поскольку об ассигнованиях принимается после начала финансирования сового года, для продолжения бюджетных операций Парла-</p>	<p>том и включены в ежегодный закон об ассигнованиях. С 2004/2005 гг. принимаются два дополнительных закона об ассигнованиях: в марте – закон об ассигнованиях на финансовый год, который только что закончился, в июле – обычный закон. Парламент может по факту перерасхода средств принять нормативный документ, подтверждающий полномочия осуществления этих расходов</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
33. Наличие единого счета бюджета или множественных бюджетных счетов	<p>Раздел 4. Исполнение бюджета, учет и отчетность</p> <p>За исключением некоторых организаций (в основном, Министерства обороны и зарубежных посольств), все сделки с федеральными бюджетными средствами проходят через основной счет Казначейства, открытый в Федеральном резервном банке Нью-Йорка (является одним из банков Федеральной резервной системы США)</p>	<p>мент регулярно предоставляет Правительству право на использование промежуточного бюджета с 1 апреля (начала финансового года) до конца июня. Эта процедура унаследована от Великобритании и не имеет правовой основы</p>	<p>Все доходы центрального Правительства (Консолидированный фонд) учитываются на счете Казначейства в Банке Англии. С этого счета осуществляются все зачисления средств на счета министерств, ведомств, региональных органов власти Уэльса и Северной Ирландии. В Шотландии действует собственный Консолидированный фонд, который финансируется преимущественно за счет средств центрального бюджета. Органы местного самоуправления имеют свои единые счета</p>
34. Орган, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета, и полнота охватываемого им охвата бюджетной системы	<p>Казначейство осуществляет кассовое обслуживание всех государственных учреждений (за исключением Министерства обороны и посольств в</p>	<p>Кассовое обслуживание исполнения бюджета осуществляет Банк Канады. Исполнение бюджета контролируют Управление делами Канады и</p>	<p>Все функции исполнения государственного бюджета осуществляют оперативные агентства Казначейства – Служба государственных банковских услуг (по доходам и</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>зарубежных странах), управляет ликвидностью и долгом</p>	<p>Казначейский совет. Министр Управления делами является главным распорядителем финансов Канады, ответственным за Консолидированный фонд доходов и выделение средств министерствам по их требованию. Средства отпускаются после предварительной проверки заместителем министра каждого министерства соответствия требуемых сумм разрешенным бюджетным ассигнованиям. Казначейский совет готовит бюджетную роспись на основе представленного министерствами распределения, контролирует выполнение росписи и перераспределение средств в рамках бюджетов министерств</p>	<p>расходам) и Управление по управлению долгом, которое контролирует операции с активами, долгом и ликвидностью. Казначейство распределяет ассигнования, утвержденные Парламентом, контролирует платёжно-расчётные операции по исполнению бюджета, может устанавливать потолки расходов ведомств ниже лимитов, установленных в законах об ассигнованиях. Органы местного самоуправления самостоятельно исполняют свои бюджеты, пользуясь услугами банков</p>
<p>35. Возможность превышения потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на уровне министерств (ведомств)</p>	<p>Законы об ассигнованиях устанавливают разные сроки выделения финансирования. Они могут не совпадать с очередным финансовым годом, к которому относится закон об ассигнованиях (т.е.</p>	<p>После утверждения бюджетной росписи Казначейством министерства не имеют права самостоятельно перераспределять бюджетные средства без одобрения Казначейства</p>	<p>С разрешения Казначейства министерства могут осуществлять расходы сверх установленных лимитов бюджетных ассигнований (позднее они должны быть утверждены законом об ассигнованиях). Министерству обязаны прилагать все усилия к</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>предусматривать финансирование в следующем финансовом году). Иными словами, законы об ассигнованиях не устанавливают годового лимита ассигнований. Как правило, не израсходованные до конца года ассигнования, выделенные на операционные расходы, возвращаются в Казначейство (кроме случаев, предусмотренных законодательством). В законах об ассигнованиях указывается возможность их переноса на следующий год, но средства должны быть израсходованы в течение пяти лет – начиная с того года, на который установлено ассигнование (если закон не предусматривает иных сроков)</p>		<p>тому, чтобы не допускать превышения лимитов. Превышение трехлетних лимитов рассматривается как признак серьезного ухудшения финансового менеджмента. Министр обязан предоставить объяснение причин превышения лимитов и предложить меры по недопущению таких случаев в дальнейшем. Перерасход лимитов обычно компенсируется за счет сокращения лимитов ассигнований, утвержденных на следующие годы. Министерства не могут заимствовать из будущих внебюджетных доходов, но возможны неограниченный перенос на будущее ассигнований в рамках трехлетних лимитов</p>
<p>36. Возможность перераспределения бюджетных средств по статьям бюджета</p>	<p>Очень ограниченная. Конгресс может предоставить определенные полномочия отдельным ведомствам. Министр обороны может перенести до 10% объема средств с одного счета на</p>	<p>Перераспределение средств в рамках бюджета министерства требует обязательного одобрения Казначейским советом и во многом зависит от вида ассигнования. Перераспределение между операци-</p>	<p>Перераспределение бюджетных средств между статьями бюджета возможно на основе одобрения Казначейством, но зависит от вида расходов. Так, средства, сэкономленные на расходах на управление, могут быть переведены на про-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>другой в рамках своего бюджета. Законы об ассигнованиях содержат правила перемещения средств между отдельными программами; объем перемещения обычно составляет несколько сотен тысяч долларов</p>	<p>онными расходами, инвестициями и программами возможно только с одобрения Парламента. Для перераспределения средств между программами требуется одобрение Казначейства. Правительство не имеет права аннулировать ассигнование, одобренное Парламентом. Казначейский совет может заморозить какое-либо ассигнование и подготовить проект дополнения, который должен быть одобрен Парламентом</p>	<p>граммные расходы, но обратное невозможно без специального решения Казначейства. Средства могут быть перенесены из текущих расходов в капитальные, но обратное невозможно. Могут быть перераспределены расходы между программами в рамках одного министерства, но перераспределение между министерствами требует принятия Парламентом дополнительного закона об ассигнованиях</p>
<p>37. Метод бухгалтерского учета, применяемый при исполнении бюджета</p>	<p>Применяются разные стандарты бухгалтерского учета. Отчет об исполнении бюджета составляется на основе кассового метода/учета бюджетных обязательств. По методу начисления учитываются выплаты процентов по государственному долгу, отчисления ведомств в пенсионные программы госслужащих,</p>	<p>В конце 1980-х гг. был введен модифицированный метод начисления. С 2001/2002 г. в финансовой отчетности стали использовать полный метод начисления, но в бюджетной отчетности сохранился модифицированный метод начисления¹⁴⁴</p>	<p>С 2000 г. бухгалтерский учет ведется по методу начисления</p>

¹⁴⁴ B'öndal J.R. Budgeting in Canada // OECD Journal on Budgeting. - Vol. 1, No. 2, 2001 <http://www.oecd.org/dataoecd/13/15/33657542.pdf>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>затраты по кредитным программам. Финансовая отчетность госучреждений составляется на основе метода начисления</p>		
<p>38. Периодичность отчетов об исполнении бюджета</p>	<p>Казначейство составляет ежемесячные отчеты об исполнении бюджета (данные об объеме доходов и расходов), которые публикуются не позднее чем через три недели после окончания отчетного месяца. Ежегодная финансовая отчетность ведомств включает в себя баланс, отчет о финансовых результатах и т.д. Финансовая отчетность ведомств подвергается независимому внешнему аудиту. Аудиторские организации направляют доверительности отчета и об эффективности системы внутреннего контроля. Аудированные отчеты поступают в Казначейство, которое готовит сводную годовую отчетность. Ее аудит проводит высший орган госу-</p>	<p>Министерство финансов составляет и публикует ежемесячные отчеты об исполнении бюджета. В них представлены основные бюджетные результаты за отчетный месяц в сравнении с показателями предыдущего года, а также результаты с начала текущего финансового года (нарастающим итогом) в сравнении с аналогичными показателями предыдущего года. Управление делами Канады готовит сводную годовую отчетность государственных учреждений, которая включает в себя баланс, отчет о финансовых результатах и т.д. Президент Казначейского совета представляет годовые отчеты Палате общин не позднее 31 декабря (через 9 месяцев после окончания отчетного года)</p>	<p>Казначейство и Управление национальной статистики составляют сводные ежемесячные отчеты на основе данных, предоставляемых ведомствами. Они включают в себя данные о доходах и расходах центрального бюджета, о чистых заимствованиях и чистом долге центральных и местных органов власти. В соответствии с законом сроки предоставления годовой бюджетной отчетности устанавливает Казначейство. Бюджетная отчетность, сопровождаемая заключением высшего органа государственного внешнего аудита, представляется в Парламент не позднее чем через 10 месяцев после завершения отчетного года</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>39. Состав отчетных документов, предоставляемых Правительством законодательному органу одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета</p>	<p>дарственного внешнего аудита (Главное управление подотчетности). Казначейство и Управление менеджмента и бюджета предоставляют годовую бюджетную отчетность и аудиторское заключение Преподзиденту и Конгрессу не позднее 31 марта. Обычно отчетность и аудиторское заключение публикуются до 15 декабря (через 75 дней после окончания отчетного года)</p> <p>Принципы, стандарты и требования к отчетности устанавливает Государственное контрольно-финансовое управление США на основе консультаций с секретарем Казначейства и Президентом по учету, финансовой отчетности и бюджетным потребностям. Формы финансовой отчетности устанавливает Преподзидента</p>		<p>Годовая финансовая отчетность включает в себя баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств. Отчетность составляется в соответствии с общепризнанными принципами бухгалтерского учета (GAAP)</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
		<p>пассивов; второй том – детализация доходов и расходов по министерствам, другие уточнения, дополнительная информация о возобновляемых фондах, трансфертах и обслуживании государственного долга);</p> <p>- аудиторское заключение. В пакет документов входит также годовой отчет о деятельности госсектора, включающая компания с государственным участием. В отчетность могут включаться иные документы по требованию Министерства финансов и Казначейского совета</p>	
<p>40. Наличие стандартов внутреннего аудита, утвержденных центральным финансовым органом и обязательных для исполнения подразделениями внутреннего аудита в организациях сектора государственного управления</p>	<p>Раздел 5. Государственный аудит</p> <p>Деятельность подразделений внутреннего аудита в ведомствах регулируется Законом о генеральном инспекторе (1978 г.). Генеральный инспектор возглавляет независимую службу внутреннего аудита, действующую в каждом ведомстве. Подразделения внутреннего аудита ведомств дей-</p>	<p>Создание подразделений внутреннего аудита в ведомствах стало обязательным с 1973 г. Стандарты внутреннего аудита, используемые в секторе государственного управления, действуют с 2001 г. Они разработаны Казначейским советом и полностью соответствуют международ-</p>	<p>С 1983 г. действует разработанное Казначейством Руководство по внутреннему аудиту в секторе государственного управления, описывающее конкретные аудиторские процедуры. С 2001 г. действуют Стандарты государственного внутреннего аудита, созданные Казначейством на базе международных стандартов внутреннего аудита. Для разъяснения</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>стоят на основе стандартов внутреннего аудита, разработанных международным Институтом внутренних аудиторов, штаб-квартира которого находится в США.</p> <p>Внутренний контроль регулируется Законом о добросовестности федеральных менеджеров в финансовых вопросах и Законом о главных должностных лицах в области финансов. Согласно этим законам главные исполнительные должностные лица ведомств обязаны подписывать заявления об уровне адекватности и эффективности систем внутреннего контроля своих ведомств; эти заявления включаются в годовые отчеты ведомств, представляемые Конгрессу. Системы внутреннего контроля ведомств действуют на основе Стандартов внутреннего контроля в федеральных органах власти, утвержденных в 1983 г. высшим органом государ-</p>	<p>ным стандартам внутреннего аудита, созданным Институтом внутренних аудиторов, штаб-квартира которого находится в США.</p> <p>Внутренний контроль в ведомствах организован на базе международных стандартов внутреннего контроля, принятых INTOSAI</p>	<p>этих стандартов Казначейство выпустило целый ряд пособий: о стратегии внутреннего аудита, его роли в формировании бюджета и функционировании финансовых систем, о консультационных услугах в рамках внутреннего аудита, о составлении отчетности, сотрудничестве внутренних и внешних аудиторов. Изданы несколько пособий по управлению рисками; мониторинг и оценка эффективности такого управления являются важными направлениями деятельности ведомственных служб внутреннего аудита.</p> <p>Внутренний контроль в ведомствах организован на базе международных стандартов внутреннего контроля, принятых INTOSAI</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>41. Наличие высшего органа, осуществляющего внешний аудит государственных финансов, и его статус</p>	<p>стvenного внешнего аудита (Главным управлением подотчетности). Они соответствуют международным стандартам внутреннего контроля, принятым INTOSAI</p> <p>Высший орган государственного внешнего аудита – Главное управление подотчетности. Его статус определен Законом о бюджете, учете и отчетности (1921 г.). Финансовая независимость этого органа и статус его руководителя (главного аудитора) закреплены в последующих законах, в том числе Законе о главных должностных лицах в области финансов (1990 г.).</p> <p>Результаты внешнего аудита госфинансов предоставляются Конгрессу</p>	<p>Высший орган внешнего аудита – Управление главного аудитора, созданное еще в 1877 г. Сейчас его статус как органа, подотчетного Парламенту, определяется Законом о главном аудиторе (1977 г.). Этот закон устанавливает типы аудита, полномочия генерального аудитора, гарантии независимости аудита и т.д.</p>	<p>Должность генерального аудитора введена в Великобритании в 1866 г. В 1983 г. в соответствии с Законом о национальном аудите организован высший орган внешнего аудита при Палате общин (Управление национального аудита), определены его полномочия и установлен независимый статус аудиторов. С 1983 г. генеральный аудитор назначается по предложению премьер-министра и с согласия председателя соответствующего комитета Парламента.</p> <p>Сначала в Северной Ирландии, а затем (в 1998 г.) в Шотландии и Уэльсе были сформированы собственные высшие органы внешнего аудита.</p> <p>В соответствии с Законом о финансах местных органов власти (1982 г.) создана Аудиторская комиссия, задачей которой является внешний аудит органов местного самоуправления.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>42. Наличие национальных стандартов внешнего аудита и их соответствие международным стандартам INTOSAI (Международной организации высших органов финансового контроля), последняя редакция которых опубликована в 2001 г.</p>	<p>Национальные стандарты государственного внешнего аудита полностью соответствуют международным стандартам INTOSAI. Главное управление подотчетности обладает обширными аудиторскими полномочиями. Закон устанавливает его право на проведение аудита, в частности, Внутренней службы доходов, федеральных резервных банков, Федерального резервного управления, Федеральной корпорации по страхованию депозитов, т. е.</p>	<p>Национальные стандарты государственного внешнего аудита полностью соответствуют стандартам INTOSAI</p>	<p>В 1997 г. для координации деятельности в сфере внешнего государственного аудита организован форум, в котором приняли участие все управления внешнего государственного аудита страны. Форум принял «Принципы аудита государственных финансов», такие как независимость аудиторов, полнота охвата деятельности ведомств, аудит эффективно-сти как тип аудита наряду с финансовым и юридическим аудитом</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	даже тех институтов, которые не входят в сектор расширенного правительства по методике Национальных счетов		
43. Типы внешнего аудита, закрепленные в законе	Основные типы аудита: аудит достоверности финансовой отчетности (финансовый), аудит соответствия требованиям нормативно-правовых актов (юридический), аудит эффективности (операционный)	Основные типы аудита: аудит достоверности финансовой отчетности (финансовый), аудит соответствия требованиям нормативно-правовых актов (юридический), аудит эффективности (операционный)	Основные типы аудита: аудит достоверности финансовой отчетности (финансовый), аудит соответствия требованиям нормативно-правовых актов (юридический), аудит эффективности (операционный)
44. Обязательность публикации заключения высшего органа, осуществляющего внешний аудит, по отчету об исполнении бюджета	Аудиторское заключение высшего органа государственного внешнего аудита (Главного управления отчетности) по бюджетной отчетности публикуется до 15 декабря, то есть через 2,5 месяца после окончания финансового года (стандарты МВФ, принятые в 2003 г., устанавливают шестимесячный период)	Публикация аудиторского заключения обязательна, и это требование неукоснительно соблюдается	Все отчеты Управления национального аудита подлежат обязательной публикации. Только по аудиту эффективности ежегодно публикуются примерно 60 отчетов
45. Наличие закрепленной в законе процедуры, обеспечивающей выполнение организациями сектора государственного управления	Согласно Циркуляру А-50 Управления менеджмента и бюджета организации сектора государственного управления должны принимать меры для	Управление главного аудитора в ежегодных отчетах указывает случаи неправильного управления государственным финансами. В ответ Прара	Руководитель каждого ведомства отчитывается перед парламентским Комитетом по государственным финансам о выявленных в ходе аудиторской проверки недостатках.

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>рекомендаций, предписаний и т.д., которые выданы высшим органом внешнего аудита</p>	<p>устранения выявленных внешним аудитом недостатков (при условии, что затраты на устранение недостатков не превысят положительного эффекта от их устранения). Выполнение ведомствами предписаний высшего органа государственного внешнего аудита контролирует специальный комитет Конгресса – Комитет по государственным счетам</p>	<p>вительство берет на себя обязательство принять соответствующие меры.</p>	<p>После рассмотрения отчета Управления национального аудита этот Комитет составляет свой отчет. Правительство готовит ответ на него не позднее чем через два месяца после получения. Управление национального аудита и Комитет по государственному финансам в своих последующих отчетах нередко вновь рассматривают вопросы устранения Правительством выявленных ранее недостатков</p>
<p>Раздел 6. Финансовые взаимоотношения между уровнями власти</p>			
<p>46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами; полномочия органов власти разных уровней</p>	<p>Система управления государственными финансами децентрализована. Каждый из 50 штатов самостоятельно определяет порядок подготовки, принятия, исполнения бюджета и представления отчетности. Независимый статус штатов четко закреплен и защищен федеральной Конституцией и Конституциями штатов. Местные органы власти получают свои полномочия от штатов. Штаты и местные органы власти являются ос-</p>	<p>Система управления государственными финансами характеризуется высокой степенью децентрализации. Конституция четко разграничивает полномочия федерации и провинций, но некоторые полномочия совпадают (это относится к Канадскому пенсионному плану, вопросам ведения сельского хозяйства и иммиграции). К ведению федерации отнесены денежная политика, оборона, международные отношения, гражданское</p>	<p>Система управления государственными финансами характеризуется высокой степенью децентрализации. В соответствии с Законом о делегировании полномочий (1998 г.) образован Парламент Шотландии, обладающий бюджетными полномочиями. В Шотландии принят Закон о бюджетной системе. Региональная ассамблея Уэльса может принимать только законы второго уровня. Органы местного самоуправления разных уровней управляют и исполняют собственные бюджеты. Они самостоятельно управляют</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>новными поставщиками государственных услуг, частично финансируемых за счет грантов, ссуд и налоговых субсидий федерального правительства. Местные органы власти финансируют начальное и среднее образование, строительство и обслуживание дорог, транспортных систем (в том числе аэропортов). Предоставление местных услуг находится под контролем федеральных органов власти</p>	<p>(коммерческое) и уголовное право. Провинции имеют широкие полномочия налогообложения и осуществления расходов. Возможности вмешательства федерации в их деятельность ограничены. Финансовые взаимоотношения регулируются Законом о федерально-провинциальном бюджетном устройстве (1985 г.), в котором установлены основные виды трансфертов. С 2006 г. федеральное Правительство ввело в действие долгосрочный план восстановления фискального баланса во взаимоотношениях с провинциями и территориями. Установлены 5 принципов, на базе которых должны строиться межбюджетные отношения:</p> <ul style="list-style-type: none"> - подотчетность на основе четкого распределения ролей и сфер компетенции; - прозрачность бюджета и ответственность за принятые решения и их исполнение 	<p>средствами в рамках своих полномочий и с учетом общей политики центрального (и/или шотландского, уэльского, северно-ирландского) Правительства и объема средств межбюджетных трансфертов, имеют собственные банковские счета, устанавливают местные налоги. Местные финансы подлежат внешнему аудиту</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>47. Система разделения и распределения налогов/доходов между уровнями власти</p>	<p>Штаты обладают значительными налогово-бюджетными полномочиями. Две трети расходов их бюджетов финансируются за счет собственных налогов; штаты имеют прямой доступ к заимствованиям на рынке ценных бумаг. Местные органы власти могут иметь налогово-бюджетную автономию, но штаты вправе устанавливать ограничения на уровни местных налогов, расходов, заимствований и долга. Местные органы больше зависят от трансфертов штатов, чем от трансфертов из федерального бюджета</p>	<p>Провинции имеют значительные налоговые полномочия. Хотя Конституционный акт 1867 г. ограничил их полномочия взиманием только прямых налогов, позднее было признано, что провинции могут также взимать налоги с продаж. Основные виды налогов провинций – налоги на доходы физических лиц, на доходы корпораций, на розничные продажи. Провинции могут самостоятельно устанавливать налоговые базы и ставки. Бюджетные доходы субнациональных органов власти составляют более половины объема доходов бюджета расширенного прав-</p>	<p>Местные бюджеты финансируются за счет собственных налогов и грантов из центрального бюджета (в Шотландии, Уэльсе и Северной Ирландии – из территориальных бюджетов). В Англии местный налог обеспечивает в среднем почти 25% доходов местных бюджетов, но доли разных бюджетов сильно различаются. Центральное Правительство может ограничить ставку местного налога, если будет признано, что местные органы планируют излишне высокий уровень расходов. Такое решение было принято в отношении 8 органов местной власти по планируемым расходам на 2008--2009 гг. База местного налога устанавливается на национальном уровне, а</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
		<p>тельства, что заметно больше доли региональных и местных бюджетов в Швейцарии, США, Австралии и Германии. Собственные доходные источники обеспечивают почти 82% бюджетных доходов консолидированных субнациональных бюджетов, трансферты из федерального бюджета – 18% (2006—2007 гг.).¹⁴⁵ Для согласования налоговой политики с 1941 г. используются налоговые соглашения федерального Правительства с провинциями. Начиная с соглашения о разделе налогов (1957--1962 гг.) в налоговых соглашениях вопросы разграничения налогов увязываются с проведением бюджетного выравнивания</p>	<p>ставки самостоятельно определяют местные органы, исходя из потребностей в расходах и возможностей использования других источников финансирования. Если на конкретной территории действуют несколько уровней местной власти, оказывающих разные услуги населению, то только один уровень власти собирает местный налог и распределяет поступления между всеми уровнями. Другим источником поступлений в местные бюджеты являются гранты из центрального бюджета. Основной грант – формульный, который на 75% финансируется за счет доходов от местного налога на собственность предприятий. Налог собирают местные органы власти (как и местный налог) по стандартной национальной ставке; его направляют в доходы центрального бюджета. В Северной Ирландии все еще применяется старая система ставок</p>

¹⁴⁵ Department of Finance Canada. Fiscal Reference Tables. Provincial/territorial Public Accounts and 2007 Budget and National Income and Expenditure Accounts (13-001). <http://www.fin.gc.ca/afr-rra/2000/fr007-eng.asp>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
<p>48. Виды межбюджетных трансфертов</p>	<p>Из федерального бюджета предоставляются примерно 700 грантов на финансирование законодательно утвержденных программ, реализуемых штатами. Финансирование 85% этих программ распределяется по установленным формулам. Федеральные агентства могут затребовать планы использования выделенных средств. Из федерального бюджета могут предоставляться гранты на реализацию специальных проектов. Кроме того, штаты и местные органы власти получают помощь из федерального бюд-</p>	<p>Виды межбюджетных трансфертов:</p> <ul style="list-style-type: none"> - выравнивающий трансферт для провинций с низким налоговым потенциалом. Недостаток бюджетных средств распределяется путем сравнения потенциальных подушевых доходов со средним уровнем по всем десяти провинциям (с 2007 г.); - выравнивающий трансферт для северных территорий; - блочные трансферты для поддержки программ в сферах медицинских услуг, дополнительных образования, социальных услуг, в том числе для 	<p>(другая форма местного налога на имущество); их размер в отношении жилых и нежилых помещений определяется местными органами. Поскольку местные органы власти в Северной Ирландии самостоятельно устанавливают и собирают местные налоги, их доля в бюджетах существенно выше, чем в других регионах Великобритании, а доля трансфертов – ниже</p> <p>Используются следующие виды бюджетных трансфертов:</p> <ul style="list-style-type: none"> - трансферт общего характера – формульный грант, указанный в п.47. Он может включать в себя целевой грант, предназначенный для финансирования полиции. Формула распределения учитывает относительно потребность в конкретных бюджетных услугах и относительные возможности сбора местного налога. Часть средств по этому трансферту резервируется для компенсации в местных бюджетах сокращения объема трансферта в очередном бюджетном году. Возможный остаток средств распределяется на подушевой основе;

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
	<p>жета для осуществления различных функций. Трансферты широко распространены в сфере образования. Штаты предоставляют выравнивающие трансферты для школ как часть субсидий. Также предоставляются (на основе сложной выравнивающей формулы) трансферты школам в форме помощи</p>	<p>поддержки семей с детьми; - целевые инвестиционные трансферты для финансирования инфраструктурных проектов. Среди трансфертов из федерального бюджета доля трансфертов общего характера составляет примерно 30%, целевых трансфертов – 70%. Трансферты являются важнейшим источником доходов местных бюджетов (около 50%). Основной объем трансфертов – это трансферты из провинциальных бюджетов, которые могут быть целевыми и нецелевыми. Целевые трансферты составляют $\frac{2}{3}$ общего объема трансфертов местным бюджетам; они предназначены преимущественно для поддержки начального и среднего образования</p>	<p>- значительное число целевых грантов, в частности предназначенных для финансирования образования (основная часть всего объема трансфертов), общественного транспорта, обеспечения пожарной безопасности, социальных услуг, культурных мероприятий и т.д. Предоставление грантов может быть связано с разными условиями (например, это жесткое требование расходовать средства в соответствии с установленной целью или предоставление местным органам права расходовать средства в соответствии с их первоочередными задачами при условии достижения установленных результатов). Целевые трансферты распределяются на основе оценки относительной потребности местных бюджетов в средствах на оказание определенных услуг; - субсидии на выполнение делегированных полномочий; - территориальные целевые гранты – новый вид грантов, предоставленные которых не имеет жестких ограничений использования. Ожидается, что в 2008--2009 гг.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	США	Канада	Великобритания
			формульный трансферт составит в среднем 28% доходов местных бюджетов, целевые трансферты – 46%

17.5. Бюджетный процесс в Австралии, Новой Зеландии, ЮАР

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
Раздел 1. Общая характеристика бюджетного процесса			
1. Основные характеристики государственного устройства (унитарное/федеративное)	<p>Федеративное государство, парламентская демократия. Главой государства формально является английская королева (носящая в стране титул Королевы Австралии и Главы Содружества). Королева назначает генерал-губернатора Австралии, который играет исключительно представительскую роль.</p>	<p>Унитарное государство, парламентская демократия. Главой государства формально является английская королева (носящая в стране титул Королевы Новой Зеландии). Королева назначает генерал-губернатора (гражданина Новой Зеландии), который играет исключительно представительскую роль.</p>	<p>Унитарное государство с элементами федеративной системы, президентско-парламентская демократия. Провинции имеют собственные конституции и законодательные органы. Президент избирается Парламентом на срок полномочий Парламента и не может пребывать в должности более двух сроков; он является главой государства и исполнительной власти</p>
2. Наличие/отсутствие конституции как самостоятельного документа	<p>Конституция Австралии принята законодательным актом британского Парламента от 9 июля 1900 г. В ней установлены требования: - направлять все полученные Правительством доходы в консолидированный фонд доходов (ст. 81); - доходы могут расходоваться только в форме ассигнований, установленных законом (ст. 83).</p>	<p>Конституционный акт 1986 г., который устанавливает законодательные полномочия Парламента в отношении бюджета и контроля государственных финансов.</p>	<p>Конституция 1996 г., вступила в силу 01.01.1997 г.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>3. Тип правовой системы: кодификационное/прецедентное право</p>	<p>Прецедентное право, вестминстерская модель</p>	<p>Прецедентное право, вестминстерская модель</p>	<p>Смешанная модель, сочетающая элементы римско-голландского права и английского права. Среди коренного африканского населения действует также традиционное право.</p>
<p>4. Наличие базового закона о бюджетном процессе</p>	<p>Специальный базовый закон отсутствует. С 1998 г. действует рамочный закон о бюджетной политике – Хартия бюджетной честности, в котором зафиксированы среднесрочный характер бюджетной политики, необходимость выполнения обязательств по эффективным управлению госфинансами, видами представляемой Правительством отчетности. Вопросы исполнения бюджета и полномочия Казначейства регламентируются Законом о финансовом менеджменте и отчетности (1997 г.) с последующими изменениями. Детальные правила осуществления бюджетного процесса</p>	<p>Закон о государственных финансах 1989 г. (с 2004 г. включает в себя Закон о фискальной ответственности 1994 г.), Закон о государственном секторе 1988г., Закон о государственных предприятиях 1986 г., Закон о государственном аудите 2001 г., Закон об организациях Короны 2004 г.</p>	<p>Действуют два базовых закона (согласно ст. 216.1 Конституции): 1) Закон о финансовом менеджменте в секторе государственного управления 1999 г., регламентирующий процессы управления государственным финансами, формирования и исполнения национального бюджета, принципы взаимодействия бюджетов трех уровней (национального, бюджетов провинций и местных бюджетов); 2) Закон о финансовом менеджменте в сфере муниципальных финансов 1999 г., регулирующий процессы формирования и исполнения местных бюджетов, принципы их взаимодействия с бюджетами про-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
	устанавливаются приказами министра финансов.		винный и национальным бюджетом.
5. Доля расходов госбюджета расширенного правительства в ВВП, в %	26,1% (2015 г.)	34% (2015 г.)	17% (2015г.)
6. Дефицит/профицит бюджета расширенного правительства в ВВП, в %	Дефицит 2,91% (2015 г.)	Дефицит 0,03% (2015 г.)	Дефицит 4,07% (2014 г.)
7. Валовой государственный долг в % к ВВП	67,7% (2015 г.)	32,7% (2015 г.)	43,59% (2015 г.)
8. Структура (количество уровней) бюджетной системы	Три бюджетных уровня: центральное правительство, региональные правительства - 6 штатов и две материковые территории (Территория федеральной столицы и Северная территория), местные органы власти. Статус территорий во многом соответствует статусу штатов, исключение составляет принцип верховенства федерального законодательства (над законодательством территорий – полное, над законодательством штатов – в случаях, указанных в § 51 Конституции).	Два бюджетных уровня – центральные и местные органы власти. Местный уровень обладает ограниченными полномочиями, включает два подуровня – региональные советы (12 в 2004 г.) и территориальные советы (74, включая районные и городские советы).	Три бюджетных уровня: национальный бюджет, бюджеты провинций (9) и местные (муниципальные) бюджеты (283).

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>9. Наличие внебюджетных фондов</p>	<p>Действуют инвестиционные внебюджетные фонды, в них направляются дополнительные доходы бюджета (в 2007-2009 гг. – около 40 млрд. австрал. долл.; - Строительный фонд (нацелен на улучшение транспортной и коммуникационной инфраструктуры, размер – до 20 млрд. австрал. долл. в течение двух лет); - Образовательный фонд (нацелен на финансирование капитальных затрат в сфере высшего образования, размер – до 11 млрд. австрал. долл. в течение двух лет); - Фонд здоровья и госпиталей (нацелен на финансирование деятельности больниц и деятельности ведущих медицинских научных центров, размер – 10 млрд. австрал. долл.). Активы указанных фондов управляются Фондом будущего. Применяется также система специальных счетов, на которых сосредоточены</p>	<p>Действуют Дорожный и Пенсионный внебюджетные фонды. Дорожный фонд, создан в 1953 г., с 1996 г. является независимым фондом, работает по принципу «платит пользователь». Средства фонда идут обеспечение безопасности движения и содержание дорог. Основные источники поступлений в фонд: - акциз на бензин; - плата, взимаемая с владельцев грузовых дизельных машин; - взносы при регистрации автомобилей.</p>	<p>Действуют внебюджетные фонды - Фонд страхования по безработице и Компенсационный фонд.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>10. Применение метода резервирования бюджетных средств (стабильционные, резервные фонды, фонды будущих поколений)</p>	<p>расходы центрального правительства на социальное страхование и расходы на конкретные инвестиционные проекты, ассигнования по которым не принимаются вместе с обычным бюджетом.</p> <p>При составлении бюджета применяется метод резервирования расходов на непредвиденные нужды. По оценкам Казначейства, размер совокупного резервирования в 2007- 2008 гг. и 2008-2009 гг. составил около 3% ВВП. Четкий порядок определения величины этих резервов отсутствует.</p>	<p>При составлении бюджета применяется метод резервирования расходов на непредвиденные нужды. В основном резервы привязываются к конкретным статьям расходов. Небольшой резерв оставляется нераспределенным и может быть израсходован на любые цели. Существует пенсионный фонд, создан в 2003 г. для покрытия будущих расходов на пенсионные выплаты (к 2050 г. ожидается удвоение численности населения, достигшего пенсионного возраста).</p>	<p>При составлении бюджета применяется метод резервирования расходов на непредвиденные нужды.</p>
<p>11. Закрепление в бюджетном законодательстве базовых международных принципов организации бюджетного процесса</p>	<p>Хартия бюджетной честности 1998 г. содержит положение о том, что Правительство обязано соблюдать принцип прозрачности фискальной поли-</p>	<p>В бюджетных законах содержатся все основные классические принципы (законодательное утверждение бюджета, ежегодность, универсальность,</p>	<p>Законы о финансовом менеджменте в секторе государственного управления и в сфере муниципальных финансов содержат следующие принципы орга-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
	<p>тики и обнародовать свою стратегию в этой сфере. В основе бюджетной стратегии Правительства должны лежать следующие принципы эффективного управления государственными финансами: 1) управление финансовыми рисками, включая поддержание уровня государственного долга на разумном уровне; 2) проведение финансовой политики, способствующей достижению адекватного уровня национальных обязательств и сглаживанию циклических колебаний экономической активности; 3) проведение политики расходов и доходов, способствующей обеспечению стабильного и предсказуемого уровня налогового бремени; 4) сохранение единства налоговой системы; 5) учет долгосрочных последствий принимаемых решений.</p>	<p>консолидации, специфичность), а также современные принципы (подотчетность, прозрачность, стабильность, ориентация на результаты). Принцип прозрачности бюджета декларируется в Законе о государственных финансах и Законе о фискальной ответственности. Оба закона требуют предоставления ведомствами, государственными предприятиями и Правительством финансовых прогнозов, а по истечении финансового года – отчетности по стандартам GAAP.</p>	<p>низации бюджетного процесса: прозрачность, подотчетность, безусловное соблюдение сроков подготовки документов. Соблюдается действующий Кодекс фискальной прозрачности МВФ.</p>
12. Применение стандартов качества	С 1997 г. все государственные	Широкое применение стандар-	Применяются.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>ства бюджетных услуг</p> <p>13. Применение фискального правила на уровне центрального правительства</p>	<p>органы, предоставляющие услуги, обязаны составлять и публиковать документы, описывающие стандарты оказываемых услуг. Соблюдение стандартов проверяется путем самооценки раз в 1-1,5 года, рекомендовано проводить внешнюю оценку раз в 3 года.</p> <p>Не применяется.</p>	<p>тов качества бюджетных услуг. Действует специальная Комиссия по государственным услугам, которая является главным консультантом в данной области.</p>	<p>Не применяется.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
14. Применение фискального правила на субнациональном уровне	Не применяется.	Информация отсутствует.	Правительства провинций могут осуществлять заимствования в пределах ограничений, установленных Законом о заимствованиях провинциальных правительств 1996 г.; не могут заимствовать в иностранной валюте и на внешних рынках капитала.
15. Применение показателей результативности	Методы бюджетирования, ориентированного на результаты, начали применяться с 1999 г. Министерство финансов и дерегулирование разрабатывает специальные инструкции для отраслевых министерств по вопросам	Показатели непосредственных результатов применяются в секторе государственного управления 20 лет; получили широкое распространение с принятием Закона о государственных финансах 1989 г. Показатели конечных результатов начали	Используются во всех ведомствах и субнациональных государственных органах при формировании бюджетов для обоснования расходов.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
	<p>применения показателей результативности, а также консультирует правительство страны по вопросам выбора приоритетных направлений и статей расходов бюджета. Отраслевые министерства разрабатывают свои показатели результативности и согласуют с Министерством финансов и дерегулирования.</p>	<p>использоваться в секторе государственного управления с середины 1990-х годов в связи с внедрением методов стратегического планирования (были введены «районы стратегических результатов» и «районы ключевых результатов»). Последней инициативой правительства стало введение «управления по результатам». Разработка показателей результативности является ответственностью самих министерств и агентств. Директора департаментов имеют индивидуальные соглашения с министрами о результатах, в которых устанавливается личная ответственность за результаты работы департамента. Начиная с 2003 финансового года, департаменты разрабатывают и согласовывают с министрами планы деятельности, в которых тесно увязаны между собой стратегические цели, тактические задачи, показатели результативности и финансо-</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>16. Наличие связи между показателями результативности и финансированием на уровне министерств</p>	<p>Связь существует: отраслевые министерства получают бюджетные средства на определенные программы и под конкретные целевые показатели результативности.</p>	<p>По каждому ассигнованию, которое содержится в проекте закона об ассигнованиях (проект бюджета), в Парламент представляется информация о целях, эффектах, ожидаемых непосредственных и конечных результатах. Показатели используются в основном в информационных целях. Лучше всего сформулирована связь между показателями результатов и финансированием в министерствах, курирующих наземный транспорт, исправительную систему, фармакологию.</p>	<p>Прямая связь. Министерства готовят проекты программ с целевыми показателями, под которые запрашиваются бюджетные средства.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
17. Применение методов стратегического планирования	Методы среднесрочного планирования и прогнозирования активно используются при формировании бюджетов. Обычный срок – 4 года.	Август-ноябрь является периодом стратегического планирования. Министры определяют стратегические цели на следующие три года. Кабинет оценивает относительную важность конечных результатов, которые планируются достичь на основе нового бюджета. Общие цели увязываются с целями и задачами министерств. Стратегические цели являются основой для подготовки послания о бюджетной политике. Доклад о бюджетной стратегии, который представляется в Парламент вместе с проектом бюджета, содержит формулировки долгосрочных (на 10 лет) и среднесрочных целей. В Докладе также указываются долгосрочные бюджетные агрегаты.	Ежегодно разрабатывается стратегия развития на три года, на основе которой готовится среднесрочный финансовый план. Национальное Казначейство ежегодно разрабатывает свой стратегический трехлетний план.
Раздел 2. Формирование бюджета			
18. Начало и окончание финансового года	1 июля - 30 июня.	1 июля - 30 июня.	1 апреля - 31 марта.
19. Применение годового или среднесрочного бюджетного планирования (срок, метод)	Бюджетные проектировки составляются сроком на 4 года. Прогнозы корректируются	Бюджетные проектировки составляются на очередной год и три следующих года. Ассигно-	Бюджетные проектировки составляются сроком на следующие 3 года. Трехлетний

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>20. Продолжительность процесса составления проекта бюджета и соблюдение графика</p>	<p>Ютея 2 раза в год, в соответствии с Хартией бюджетной честности. Ассигнования устанавливаются законодательно на очередной год</p> <p>9 месяцев (август – апрель). Подготовка бюджета начинается с публикации в августе-ноябре предбюджетного документа Казначейства. В ноябре-декабре Стратегический бюджетный комитет определяет первоочередные задачи бюджета на очередной период и рассматривает предложения министерств по развитию новых направлений деятельности. В феврале министерства готовят обоснования бюджетных ассигнований на финансирование новых расходов. В марте Комитет Кабинета по анализу расходов рассматривает и принимает решения по заявкам министерств. В апреле принимается окончательный документ по проектам ассигнований и</p>	<p>вания устанавливаются законодательно на очередной год.</p> <p>7 месяцев (октябрь – апрель). В октябре Казначейство проводит полугодовое обновление макроэкономического прогноза и корректирует бюджетные данные. Информация представляется отраслевым министерствам, которые проводят корректировку своих «скользящих» бюджетов. В ноябре-декабре отраслевые министерства готовят стратегии (включая целевые показатели результатов) по основным стратегическим направлениям (в настоящее время действуют три направления – экономическая трансформация, семья, национальная самобытность). Основываясь на этой информации, Кабинет принимает бюджетную стратегию на очередной бюджетный период, в которой</p>	<p>бюджет введен с 2001 г. Ассигнования устанавливаются законодательно на очередной год.</p> <p>9 месяцев (июнь – февраль).</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
	<p>бюджет представляется в Парламент.</p>	<p>определяются цели политики, бюджетные ограничения, объем средств для реализации новых инициатив. В январе-марте министерства готовят свои предложения по новой политике, направленные на достижение установленных стратегических целей (предложения готовятся на основе анализа «издержки – выгоды»). Информация передается в Казначейство, которое проводит встречи и переговоры с министерствами по бюджетным проектировкам. В марте Казначейство готовит проект бюджета, который обсуждается и принимается Кабинетом. В марте отраслевые министерства проводят корректировку бюджетных проектов на основе уточненного экономического прогноза. В апреле-мае Казначейство и отраслевые министерства завершают подготовку пакета бюджетных документов и представляют его в Парламент.</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>21. Наличие ежегодных посланий и других документов стратегического характера, предшествующих годовому бюджетному процессу</p>	<p>В августе-ноябре Казначейство публикует предбюджетный документ. Во вторник второй недели мая Правительство представляет бюджет в Парламент. В бюджетную ночь в Парламенте выступает канцлер Казначейства с кратким обзором бюджета, акцентируя внимание на его отличительных характеристиках по сравнению с бюджетом текущего года. Кроме того, до принятия нового бюджета Правительство обязано представить в Парламент финансовый прогноз (включая оценку рисков) на период действия нового бюджета, а также документ, содержащий основные принципы налоговой политики.</p>	<p>Предбюджетный документ – Послание о бюджетной политике – направляется в Парламент за три месяца до начала финансового года (не позднее 31 марта). Он обычно публикуется вместе с обновляемым раз в полгода макроэкономическим и финансовым прогнозом. Послание рассматривается парламентским комитетом по финансам и расходам, затем в Парламенте проходят дебаты по этому документу, на которых все партии могут высказать свою позицию в отношении бюджетной политики на очередной период.</p>	<p>Предбюджетный документ – Послание о среднесрочной бюджетной политике - публикуется за три месяца до отправки проекта бюджета в Парламент.</p>
<p>22. Применение среднесрочного макроэкономического прогнозирования (используемый вариант, количество корректировок в течение года)</p>	<p>Применяется среднесрочный макроэкономический прогноз, корректируемый дважды в год.</p>	<p>Применяется среднесрочный макроэкономический прогноз на очередной и три последующих года.</p>	<p>Применяется среднесрочный макроэкономический прогноз на очередной и два последующих года.</p>
<p>23. Орган исполнительной власти,</p>	<p>Полномочия разделены меж-</p>	<p>В подготовке бюджета боль-</p>	<p>Полномочиями по составле-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>наделенный полномочиями по составлению бюджета, и полнота его компетенции</p>	<p>ду Казначейством и Министерством финансов и дерегулирования. Кроме того, в подготовке бюджета участвует Комитет по анализу расходов, действующий в рамках Кабинета</p>	<p>шую роль играет Комитет по контролю за расходами, действующий в рамках Кабинета и возглавляемый помощником министра финансов. Комитет детально рассматривает бюджетные министерств и их бюджетные предложения. В него входят все ведущие министры, в т. ч. министр финансов. Министр финансов отвечает за бюджет и возглавляет Казначейство. Казначейство отвечает за разработку и реализацию политики в сфере управления государственными финансами и за подготовку финансового послания Правительства.</p>	<p>нию бюджета обладает Казначейство, возглавляемое министром финансов. Казначейство уполномочено не только контролировать процесс подготовки бюджета, но и следить за его исполнением, а также выполнять функции финансового надзора над государственными органами во всех сферах деятельности Правительства.</p>
<p>24. Применение методов единого/раздельного бюджетного планирования (доходов и расходов, инвестиционных и текущих расходов)</p>	<p>Ежегодный бюджет состоит из трех групп ассигнований: 1) ассигнования на текущую (регулярную) деятельность государственных органов исполнительной власти; 2) ассигнования на инвестиционные проекты, новые виды деятельности государственных органов и межбюджет-</p>	<p>Раздельное планирование расходов инвестиционного и неинвестиционного характера.</p>	<p>В бюджете выделяются отдельные строками текущие и капитальные расходы.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>25. Форма подготовки проекта бюджета (единный акт/несколько актов об ассигнованиях)</p>	<p>Австралия: 3) ассигнования на финансирование расходов Парламента. Помимо обычного бюджета, могут приниматься особые законы о специальных ассигнованиях, направленных на финансирование конкретных программ, проектов, в т.ч. в сфере социального страхования. В обобщениях к особым законам получатели средств указывают внебюджетные источники финансирования. Ежегодные ассигнования составляют примерно $\frac{1}{4}$ расходов Правительства, а $\frac{3}{4}$ расходов – специальные ассигнования.</p>		
<p>25. Форма подготовки проекта бюджета (единный акт/несколько актов об ассигнованиях)</p>	<p>Проект бюджета готовится в форме указанных в п.24 трех групп ассигнований</p>	<p>Проект закона о бюджете готовится в форме основного и дополнительного законов об ассигнованиях. Представляется в Парламент в соответствии с законом о государственных финансах до конца первого месяца нового финансового года (до 31 июля). Обычно Правительство представляет</p>	<p>Несколько законов об ассигнованиях.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>26. Наличие документов, разъясняющих проект бюджета</p>	<p>Список документов, разъясняющих и сопровождающих проект бюджета, включает в себя: 1) документы отраслевых министерств с обоснованиями затрат на конкретные проекты и программы, 2) документ Министерства финансов и дерегулирования, содержащий прогнозные оценки основных показателей нового бюджета, 3) полугодовой финансовый отчет, который содержит как прогнозную, так и отчетную информацию об исполнении бюджета за первые месяцы финансового года.</p>	<p>проект бюджета за месяц до начала очередного финансового года (в конце мая). Вместе с проектами законов о бюджетных ассигнованиях представляются следующие документы: - детальная информация по всем вопросам, требующим голосования, в разрезе по видам ассигнований, результатам, министерствам; - доклад о бюджетной стратегии; - уточненные экономические и бюджетные прогнозы, включая оценку последствий изменений налогообложения, прогнозы замощиваний; - трехлетние планы министерств (в т.ч. запланированные результаты), а также их детальные планы по достижению непосредственных результатов в очередном финансовом году.</p>	<p>В пакет документов включена вся информация, которая требуется в соответствии с Кодексом надлежащей практики, разработанным МВФ: консолидированные счета расширенного правительства и государственного сектора, показатели ожидаемых непозасредственных результатов по всем министерствам, анализ гендерного аспекта расходовных программ, оценка эффективности целевых программ, ключевые макроэкономические показатели.</p>
<p>27. Используемый при составлении бюджета метод учета (кассовый метод/обязательства, метод начисления, смешанный метод)</p>	<p>Метод начисления.</p>	<p>Метод начисления.</p>	<p>Метод начисления.</p>

Раздел 3. Утверждение бюджета законодательным органом

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>28. Полномочия палат законодательного органа при рассмотрении и утверждении проекта закона о бюджете</p>	<p>Палата представителей может вносить поправки в проект закона о бюджете, Сенат не может (в случае несогласия Сената законопроект возвращается в Палату представителей на доработку). В остальном Палата представителей и Сенат имеют равные права при обсуждении и утверждении закона о бюджете.</p>	<p>Проект закона о бюджете рассматривается однопалатным Парламентом.</p>	<p>Проект бюджетного закона сначала рассматривается и принимается нижней палатой (Национальной Ассамблеей), затем поступает в Национальный совет провинций (верхнюю палату), который может утвердить законопроект в неизменном виде, утвердить его с поправками, отклонить. В последних двух случаях Национальная Ассамблея обязана вновь рассмотреть законопроект, при этом она может принять его в прежней редакции или с учетом поправок, либо отказаться от принятия законопроекта.</p>
<p>29. Продолжительность периода, требуемого законодательному органу для рассмотрения проекта бюджета</p>	<p>Проект бюджета вносится в Парламент в конце апреля (за 2 месяца до начала финансового года). Бюджет утверждается Парламентом не позднее чем за 1 неделю до начала финансового года.</p>	<p>3 месяца с даты представления проекта бюджета в Парламент. До 30 сентября комитет по финансам и расходам должен отчитаться перед Палатой представителей о работе над проектом бюджета. В сентябре проект бюджета обсуждается в Парламенте. После</p>	<p>4 месяца с даты представления проекта бюджета в Парламент. Дата представления проекта бюджета в Национальную Ассамблею законом не установлена. Проект бюджета должен быть представлен до начала финансового года, и лишь в крайнем слу-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>30. Наличие у законодательного органа полномочий на внесение поправок в бюджет при рассмотрении проекта бюджета</p>	<p>В соответствии с Конституцией (раздел 53), Сенат не может вносить поправки в проекты законов об ассигнованиях, касающихся финансирования текущей (регулярной) деятельности органов исполнительной власти. Сенат может.</p>	<p>Принятия бюджета Парламентом закон утверждает генерал-губернатор. Имеются. Парламентские процедуры по рассмотрению проекта бюджета установлены не законом, а парламентским регламентом.</p>	<p>чае после его начала. Имеются.</p>
<p>31. Право Правительства (главы государства) заблокировать поправки, вносимые в бюджет законодательным органом</p>	<p>Отсутствует.</p>	<p>Правительство имеет право veto на любые предложения Парламента по объему и структуре бюджета.</p>	<p>Отсутствует.</p>
<p>32. Регулярное/нерегулярное принятие законодательным органом законов о внесении изменений в бюджет текущего года</p>	<p>В течение финансового года могут приниматься дополнительные законы об ассигнованиях по соответствующим трем группам ассигнований (регулярная деятельность, новая деятельность, расходы на нужды Парламента). Обычно в течение финансового года Парламент принимает 3-4 дополнительных Закона об ассигнованиях. Кроме то-</p>	<p>Поскольку бюджет принимается после начала финансового года, то перед началом года принимается закон об авансовом финансировании (обычно на первые два месяца нового финансового года, пока не принят бюджет). Авансовое финансирование включается в закон об ассигнованиях. В законодательстве отсутствуют ограничения на принятие зако-</p>	<p>В Законе о финансовом менеджменте в секторе государственного управления содержится норма, согласно которой поправки к бюджету текущего года вводятся на рассмотрение Парламента «по мере необходимости». Обычно такие поправки (как на национальном уровне, так и на уровне провинций и муниципалитетов) принимают форму самостоя-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
33. Наличие единого счета бюджета (множественность бюджетных счетов)	<p>го, раз в полгода (в январе) происходит плановая корректировка трех ежегодных Законов об ассигнованиях.</p> <p>Раздел 4. Исполнение бюджета, учет и отчетность</p> <p>Бюджетные счета ведутся в Центральном банке Австралии. Остатки на счетах ежедневно консолидируются и информация об их величине представляется Правительству.</p>	<p>нов о внесении изменений в бюджет. Обычно принимаются два таких закона в течение финансового года.</p>	<p>Применяется единый счет доходов, который открывается для Национального фонда доходов, и на который поступают все доходы, кроме средств, которые поступают в доходы Парламента, национальных государственных учреждений, Центрального банка ЮАР. Единый казначейский счет по расходам не применяется. Для получателей бюджетных средств откываются счета в коммерческих банках по предвзвешенному согласно Казначейства. Как правило, банки, находящиеся за пределами ЮАР, и банки с иностранным участием, расположенные на территории ЮАР, к обслуживанию бюджетных средств не допускаются. Казначейство</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
34. Орган, осуществляющий кас-совое обслуживание исполнения бюджета, и полнота обеспечения бюджета им охвата бюджетной системы	Ведомство финансового менеджмента.	Казначейство.	Казначейство. Этот орган полностью контролирует поступление и расходование средств Национального фонда доходов. Временно свободные остатки средств направляются на инвестиции. Процентный доход от инвестиций рассматривается как часть Национального фонда доходов. В провинциях функционируют свои казначейства, которые управляют средствами провинциальных фондов доходов.
35. Превышение потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на	Законы о бюджетных ассигнованиях устанавливают мак-	Хотя полномочия осуществлять расходы в рамках утвержден-	Возможно только через Парламент по согласованию с

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
уровне министерств (ведомств)	<p>симальные объемы средств, которые могут быть использованы по решению Министра финансов на увеличение лимитов бюджетных ассигнований министерств в случае необходимости увеличения расходов (на непредвиденные расходы). Эти расходы должны быть в дальнейшем включены в закон о бюджетных ассигнованиях. Соглашения между отраслевыми министерствами и Министром финансов может также содержать условие, позволяющее отраслевому министру увеличивать свои годовые ассигнования на суммы, полученные от про-дажи активов и платежей за оказанные услуги. Министр финансов может переносить бюджетные ассигнования одного министерства в бюджет другого министерства при передаче функции от одного министерства другому. Изменение лимитов бюд-</p>	<p>ных ассигнований в основном прекращаются в конце финансового года, бюджет может содержать многолетние ассигнования на срок до 5 лет.</p>	<p>Казначейством. На чрезвычайные расходы можно использовать до 2% общего объема бюджетных ассигнований на текущий финансовый год. В течение 14 дней эти сведения должны поступить в Парламент и расходы должны быть включены в закон о дополнителном бюджете.</p>

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>36. Возможность перераспределения бюджетных средств по статьям бюджета</p>	<p>жетных расходов на уровне министерств допускается в рамках «особых ассигнований» при соблюдении целого ряда дополнительных критериев. Подобные изменения требуют утверждения в Парламенте и предварительного согласия Министерства финансов и дерегулирования.</p> <p>Все изменения статей расходов на текущие нужды требуют утверждения в Парламенте и предварительного согласия Министерства финансов и дерегулирования.</p>	<p>Объем возможного перераспределения ограничен. В частности, исполнительные органы (с одобрения генерал-губернатора) могут принять решение переместить ассигнования, при этом ассигнования на финансовый год не могут увеличиться более чем на 5%. Перенос должен быть утвержден законом об ассигнованиях.</p>	<p>Главное подотчетное должностное лицо (исполнительный руководитель) отраслевого министерства имеет право в ограниченном размере перераспределять бюджетные средства между программами в рамках лимитов ассигнований. Министерство также имеет право инициировать изменения (перераспределение, увеличение или сокращение размеров) бюджетного финансирования, вносить предлагаемые изменения на рассмотрение Казначейства с последующим принятием дополнительного</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
37. Метод бухгалтерского учета, применяемый при исполнении бюджета	Метод начисления (с 1999 г.).	Метод начисления (с 1991 г.).	бюджета Парламентом. Метод начисления.
38. Периодичность отчетов об исполнении бюджета	<p>Финансовые отчеты об исполнении бюджета составляются отраслевыми министерствами ежемесячно. Составляется также годовой отчет, который представляется Министерством финансов и де-регулирования в Парламент не позднее чем через три месяца после завершения финансового года (т.е. не позднее конца сентября). К отчетным документам по бюджету также следует отнести и полугодовой финансовый отчет (см. п. 26).</p>	<p>Казначейство представляет ежемесячную отчетность об исполнении бюджета за период сентябрь-июнь не позднее чем через 6 недель после завершения отчетного месяца. Информация сопровождается пояснениями к расхождениям между планом и фактом. Казначейство представляет годовой отчет в течение двух месяцев после окончания финансового года (до 31 августа). Отраслевые министерства представляют свои ежегодные отчеты (финансовые отчеты и отчеты о результатах) в Парламент в течение 15 дней после проведения аудита и получения аудиторского заключения. Отчеты публикуются.</p>	<p>В течение 30 дней после окончания каждого месяца Казначейство публикует ежемесячный отчет о доходах и расходах Национального фонда доходов. Казначейство готовит годовую консолидированную финансовую отчетность в отношении бюджета центрального правительства. Провинциальные казначейства составляют годовые консолидированные финансовые отчеты в отношении бюджетов провинций. Казначейство представляет годовой отчет и аудиторское заключение в Парламент в течение 1 месяца после получения аудиторского заключения.</p>
39. Состав отчетных документов, представляемых Правительством в законодательный орган одно-	Годовая финансовая отчетность включает в себя баланс, отчет о финансовых результатах,	В годовой отчет об исполнении бюджета включаются: - Отчет о финансовых результатах дея-	Годовая финансовая отчетность включает в себя баланс, отчет о финансовых резуль-

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>временно с годовым отчетом об исполнении бюджета</p>	<p>тах, отчет о движении денежных средств, она составляется в соответствии с общепризнанными принципами бухгалтерского учета (GAAP).</p>	<p>тельности, - Отчёт о движении денежных средств, - Отчёт о государственных займах (включаяший сопоставительный анализ прудосмотренных бюджетом и фактических объёмов займов), - Отчёт о нерезервированных и чрезвычайных расходах, - Отчёт о капитальных вложениях.</p>	<p>татах, отчет о движении денежных средств, она составляется в соответствии с общепризнанными принципами бухгалтерского учета (GAAP). Национальное Казначейство в течение одного месяца после получения аудиторского заключения передает консолидированный финансовый отчет и аудиторское заключение в Парламент.</p>
Раздел 5. Государственный аудит			
<p>40. Наличие стандартов внутреннего аудита, утвержденных центральным финансовым органом и обязательных к исполнению подразделениями внутреннего аудита в организациях сектора государственного управления</p>	<p>Действуют стандарты (Руководство по надлежащей практике внутреннего аудита – документ разработан Управлением национального аудита (см. п. 42) и базируется на международных стандартах внутреннего аудита, разработанных международным Институтом внутренних аудиторов, штаб-квартира которого расположена в США) и подразделения внутреннего аудита.</p>	<p>Крупные ведомства имеют подразделения внутреннего аудита, подчиненные руководителю ведомства. Они ежегодно оценивают эффективность системы внутреннего контроля в ведомстве и отчитываются по этому вопросу перед Казначейством, их деятельность базируется на международных стандартах внутреннего аудита, разработанных международным Институтом внутренних аудиторов. Секре-</p>	<p>В государственных организациях имеются комитеты по аудиту в рамках коллегияльных руководящих органов (иногда несколько государственных организаций могут организовать общий комитет по аудиту). Имеются также подразделения внутреннего аудита. Деятельность комитетов по аудиту и подразделений внутреннего аудита осуществляется в соответствии со стандартами, приня-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
		<p>тарь Казначейства удостоверяет своей подписью документ о том, что система внутреннего контроля во всех ведомствах функционирует должным образом.</p>	<p>тыми Институтом внутренних аудиторов ЮАР, который входит в международный Институт внутренних аудиторов.</p>
41. Наличие высшего органа, осуществляющего внешний аудит государственных финансов, и его статус	<p>Управление национального аудита, действующее на базе Закона о генеральном аудиторе (1997 г.).</p>	<p>Управление генерального аудитора, действующее на базе Закона о государственном аудите.</p>	<p>Управление генерального аудитора, действующее на базе ст. 181 Конституции.</p>
42. Наличие национальных стандартов внешнего аудита и их соответствие международным стандартам INTOSAI, последняя редакция которых опубликована в 2001 г.	<p>Действуют национальные стандарты внешнего аудита, соответствующие стандартам INTOSAI.</p>	<p>Действуют национальные стандарты внешнего аудита, соответствующие стандартам INTOSAI.</p>	<p>Действуют национальные стандарты внешнего аудита, соответствующие стандартам INTOSAI.</p>
43. Типы внешнего аудита, закрепленные в законе	<p>Финансовый аудит, аудит эффективности (включая отчет в себя аудит законности).</p>	<p>Финансовый аудит, аудит законности, аудит эффективности.</p>	<p>Финансовый аудит, аудит законности, аудит эффективности.</p>
44. Обязательность публикации заключения высшего органа, осуществляющего внешний аудит, по отчету об исполнении бюджета	<p>Годовой бюджетный отчет и аудиторское заключение по нему публикуются.</p>	<p>Публикация аудиторского отчета об исполнении бюджета осуществляется по истечении трех месяцев после окончания финансового года.</p>	<p>В Конституции закреплена обязательность публикации аудиторского заключения.</p>
45. Наличие закрепленной в законе процедуры обеспечения выполнения организациями сектора государственного управления	<p>Процедуры не закреплены законом.</p>	<p>Процедуры не закреплены законом. Тем не менее, отчеты и рекомендации главного аудитора рассматриваются Парла-</p>	<p>Процедуры закреплены Законом о финансовом менеджменте в секторе государственного управления 1999 г.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>рекомендаций, предписаний и т. д., выданных высшим органом внешнего аудита</p> <p>46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами, полномочия органов власти разных уровней</p>	<p>Раздел 6. Финансовые взаимоотношения между уровнями власти</p> <p>Система управления децентрализована. В Конституции установлены предметы ведения федерации и некоторые запреты на деятельность штатов. На национальном и субнациональном уровнях государство несет ответственность за управление вертикальным дисбалансом между распределяемыми доходами и расходами. Правительство получает приблизительно 70% общих доходов и осуществляет лишь около одной трети общегосударственных расходов. Штаты же, напротив, получают менее 30% собираемых доходов и несут при этом около 60% расходов.</p>	<p>Высокоцентрализованная система управления государством как важный инструмент контроля управления общественными финансами.</p> <p>Высокоцентрализованная система управления государством финансируется местными органами власти регулируются Законом о местных органах власти (2002 г.). Местные органы наделены, в частности, полномочиями в сфере территориального планирования, охраны окружающей среды, отдельными полномочиями в сфере здравоохранения.</p>	<p>Высокоцентрализованная система управления государством финансируется. В Конституции установлены сферы деятельности каждого уровня власти и закреплены права на справедливую долю доходов из общенациональных источников. Большинство сфер деятельности Конституция относит к совместной деятельности центрального правительства и провинций. К исключительной компетенции провинций отнесены только скотобойня, скорая медицинская помощь, архивы, библиотеки, музеи, спорт, ветеринарные услуги, дороги провинциального значения и транспорт. В Конституции также четко выделены сферы деятельности муниципальных образований</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>47. Используемая система разделения и распределения налогов/доходов между уровнями власти</p>	<p>Все основные налоги отнесены к ведению федерации. Собственные налоги штатов составляют порядка 30% совокупных бюджетных доходов. Часть налоговых доходов федерации традиционно перераспределяется между штатами в форме трансфертов общего характера. Финансовые взаимоотношения были реформированы на основе межправительственного соглашения, вступившего в силу 1 июля 2000 г. Реформа была связана с внедрением новой налоговой системы. На федеральном уровне был введен новый федеральный налог на товары и услуги вместо налога на оптовые продажи, доходы от которого должны были полностью поступать в бюджеты штатов в форме трансфертов общего характе-</p>	<p>Основной источник местных бюджетов – налог на имущество (землю). Другие источники – гранты и неналоговые доходы.</p>	<p>как в части совместных, так и в исключительно провинциальных сферах деятельности. В Конституции установлены ограниченные полномочия провинциальных и местных органов власти на взимание собственных налогов. В общем объеме поступлений в бюджеты провинций собственные доходы составляют менее 5%, более 95% – это средства, формируемые из общенациональных налогов. Общациональные доходы распределяются в следующей пропорции: 51% – центральный бюджет, 42% – провинции, 7% – местные органы власти.</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикаторы	Австралия	Новая Зеландия	ЮАР
<p>48. Виды межбюджетных трансфертов</p>	<p>ра. В свою очередь, штаты постепенно упраздняют ряд второстепенных налогов. В совокупном объеме бюджетных доходов штатов собственные доходы составляют порядка 60%, поступления из федерации – порядка 40%. Применяются общие и целевые межбюджетные трансферты из центрального бюджета. Трансферты общего характера направлены на вертикальное и горизонтальное выравнивание. Они распределяются в соответствии с рекомендациями Союзной комиссии по грантам на основе формул, учитывающих налоговый потенциал и потребности штатов в бюджетных расходах.</p>	<p>Гранты центрального правительства играют важную, но не ключевую роль. Среди них наибольшее значение имеют гранты на реализацию программ (например, развития наземного транспорта), а также компенсационные гранты, выплачиваемые вместо налога на землю на территориях, земля которых находится в государственной собственности. Существуют также иные целевые и общие гранты.</p>	<p>Установленные законом о бюджете доли общенациональных доходов распределяются между провинциями в форме трансфертов общего характера на основе формул. В основе расчетов – демографические показатели и показатели валового регионального продукта, характеризующие потребности в расходах на образование, здравоохранение и социальное обеспечение.</p>

Источники по Австралии, Новой Зеландии, ЮАР:

1. Козырин, А. Н., Марчан, Д. М. Эволюция конституционно-правовых основ организации исполнительной власти в ЮАР (1960 - 1990-е годы) // Правоведение. -1999. - № 2. - С. 96 – 102.
2. Южно-Африканская республика [Electronic resource] // http://kommentarii.org/strani_mira_ekiciklopediy/ujnoafrikanskayaresp.html (date of access: 03.01.2018)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

3. Africa Local Government Budgets and Expenditure Review: 2003/04 – 2009/10: Departments of Transport & Minerals & Energy [Electronic resource] // Parliamentary Monitoring Group. – 11 November 2008. – Mode of access: <http://www.pmg.org.za/report/20081112-local-government-budget-expenditure-review-200304-200910departments-t> (date of access: 03.01.2018)
4. Budget overview [Electronic resource] // Australian Government. – 2017. – Mode of access: <http://budget.gov.au/2016-17/content/glossies/overview/html/overview-13.htm> (date of access: 03.01.2018)
5. Charter of Budget Honesty Act 1998 [Electronic resource] // Australian Government. – 1998. – Mode of access: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2004A05333> (date of access: 03.01.2018)
6. Constitution of the Republic of South Africa 1996 [Electronic resource] // unpan1.un.org. – 1996. – Mode of access: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UN/UNPAN005172.pdf> (date of access: 03.01.2018)
7. Country: New Zealand [Electronic resource] // New Zealand Superannuation Fund. – 2009. – Mode of access: <http://swfinstitute.org/fund/newzealand.php> (date of access: 03.01.2018)
8. General government debt [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2018. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-debt.htm> (date of access: 03.01.2018)
9. General government deficit [Electronic resource] // data.oecd.org. – 2018. – Mode of access: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm> (date of access: 03.01.2018)
10. General government final consumption expenditure [Electronic resource] // The World Bank. – 2018. – Mode of access: <https://data.worldbank.org/indicator/NE.CON.GOVZ.ZS> (date of access: 03.01.2018)
11. Debt Management Objectives [Electronic resource] // The Treasury. – 2018. – Mode of access: <http://www.treasury.govt.nz/economy/overview/2016/41.htm> (date of access: 03.01.2018)
12. Economic Assessment of South Africa 2008: Reforming goods and services markets in South Africa [Electronic resource] // OECD. – 2008. – Mode of access: <http://www.oecd.org/southafrica/economicassessmentofsouthafrica2008reforminggoodsandservicesmarketsinsouthafrica.htm> (date of access: 03.01.2018)
13. Expenditure [Electronic resource] // The Treasury. – 5 October 2017. – Mode of access: <http://www.treasury.govt.nz/government/expenditure> (date of access: 03.01.2018)
14. Financial Management and Accountability Act 1997 (Includes amendments up to: Act No. 53, 2013) [Electronic resource] // Australian Government. – 1998. – Mode of access: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2013C00282> (date of access: 03.01.2018)
15. New Zealand's Constitution of 1852 with Amendments through 2014 [Electronic resource] // constituteproject.org. – 2014. – Mode of access: https://www.constituteproject.org/constitution/New_Zealand_2014.pdf (date of access: 03.01.2018)
16. Public Finance Management Act 1999 (Includes amendments up to: Act No. 12, 2013) [Electronic resource] // National Treasury. – 1999. – Mode of access: <http://www.treasury.govt.nz/legislation/pfma/PFMA%201999%20as%20amended%20March%202017.pdf> (date of access: 03.01.2018)
17. State Services Commission [Electronic resource] // State Services Commission. – 2017. – Mode of access: <http://www.ssc.govt.nz/> (date of access: 03.01.2018)
18. The Commonwealth of Australia Constitution Act 1900 (with amendments up to 2013) [Electronic resource] // Australian Government. – 2013. – Mode of access: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2013Q00005> (date of access: 03.01.2018)

19. The Legal Framework for Budget systems. An International Comparison [Electronic resource] // OECD. – 2004. – Mode of access: <https://www.oecd.org/budgeting/43487903.pdf> (date of access: 03.01.2018)

17.6. Бюджетный процесс в Венгрии, Эстонии, Чили

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>1. Государственное устройство (унитарное/федеративное)</p>	<p>Раздел 1. Общая характеристика бюджетного процесса</p> <p>Форма государственного устройства Венгрии – парламентская республика. Венгрия является членом Европейского Союза. Президент выбирается Парламентом (однопалатной Национальной Ассамблеей). Венгрия является унитарным государством, в состав которого входят 19 областей и 22 городских округа. Столица государства – Будапешт – имеет особый статус. Местное самоуправление формируется на уровне округов (районов) и коммун (поселений). Парламент избирает главу государства – президента – сроком на 5 лет и не более чем на два срока подряд. Президент имеет ограниченные полномочия. Парламент избирает также премьер-министра, который подотчетен парламенту. Парламент ежегодно</p>	<p>Унитарное государство, парламентская демократия¹. Парламент избирает Президента и утверждает кандидатуру премьер-министра, предлагаемую Президентом</p>	<p>Унитарная президентская демократическая республика². Президент Чили — глава государства и правительства в Чили. Начиная с 2006 года избирается всеобщим голосованием на 4-летний срок и не может быть переизбран на второй срок подряд.</p>

¹ Kraan D.-J., Wehner J., Richter K. Budgeting in Estonia // OECD Journal on Budgeting. – 2008. – Vol. 8. – № 2 //Режим доступа: <http://www.oecd.org/estonia/42007202.pdf> (дата обращения: 20.11.2017).

² Constitution of the Republic of Chile //Режим доступа: <http://confinder.richmond.edu/admin/docs/Chile.pdf> (дата обращения 13.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	утверждает бюджет центрального правительства.		
2. Наличие/отсутствие Конституции как самостоятельного документа	Новая Конституция (Основной закон) принята в 2012 г. (предыдущая – в 1949 г.). Впоследствии в Конституцию 2012 г. был внесен целый ряд поправок, подчеркивающих особую национальную идентичность Венгрии и усиливающих власть правящей партии. Конституция и поправки в нее принимаются Национальной Ассамблей большинством в 2/3 голосов. Конституция устанавливает основные принципы бюджетной политики, включая ограничения по объему долга. ³	Конституция 1992 г.	Конституция принята 11 сентября 1980 года, вступила в силу 11 марта 1981 года. Важные частичные изменения внесены в Конституцию в 1991, 1994 и 1997, 1999, 2000, 2001, 2003, 2007, 2008, 2009 and 2010 годах. ⁴
3. Тип правовой системы (кодификационное/прецедентное право)	Правовая система Венгрии относится к романо-германской правовой семье и основана на кодификационном праве.	Кодификационное право (правовая система входит в романо-германскую правовую семью)	Кодификационное право. Действуют Гражданский Кодекс, Уголовный Кодекс, Гражданский процессуальный кодекс, Торговый и Трудовой кодексы, Кодекс военной юстиции, Базовый (организационный) судебный кодекс, Водный, Воздушный, Горный кодексы, Ко-

³<http://www.kormany.hu/download/e/02/00000/The%20New%20Fundamental%20Law%20of%20Hungary.pdf>

⁴Wikipedia, the free encyclopedia //Режим доступа: https://en.wikipedia.org/wiki/Constitution_of_Chile#cite_note-1 (дата обращения 13.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>4. Наличие базового закона о бюджетном процессе</p>	<p>Основы бюджетного процесса заложены в Конституции Венгрии (статья 36). В 2011 г. была принята новая редакция Закона об общественных финансах (закон № СХСV). В Законе содержится основополагающее регулирование бюджетного устройства, бюджетного процесса, принципов межбюджетных отношений. Новый закон упростил бюджетное регулирование, делегировав решения по широкому перечню вопросов в области бюджетного процесса на уровень поставлений правительства. Исполнение бюджета регламентируется Парламентом, постановлениями и указами Правительства.⁶</p>	<p>Ежегодно разрабатываемая Правительством стратегия государственного бюджета структурирована по целям, подцелям, задачам (основным направлениям деятельности) и конечным результатам, ожидаемым в конце четырехлетия.</p>	<p>декс международного частного права, Налоговый и Санитарный кодексы.⁵ Закон о государственном финансовом администрировании (<i>ChileLeyOrganicadeAdministraci6nFinanciera del Estado, DecretoLey № 1263, de 1975</i>) регулирует бюджетный процесс, учет и отчетность, управление фондами, финансовый контроль и государственный кредит. В законе установлены общие принципы формирования бюджета, общие правила формирования расходов, займов, трансфертов и бюджетных кредитов. Кредиты государственным предприятиям ограничены размером государственного долга, устанавливаемого ежегодно законом о бюджете. Базовая правовая база, касающаяся</p>

⁵ Чили: Правовая система. Общая характеристика//Режим доступа:

[http://www.advokat.peterlife.ru/uridicheskieponyatiya/125340.html#_WeB6jtx2cw\(дата обращения 16.10.2017\)](http://www.advokat.peterlife.ru/uridicheskieponyatiya/125340.html#_WeB6jtx2cw(дата обращения 16.10.2017))

⁶ http://penzszjar.hu/2015/wp-content/uploads/2015/03/2011_cxev_allamhaztartasi_torveny.pdf

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
5. Доля расходов государственного бюджета расширенного правительства в ВВП, %	46,7% (2016) ⁹	40,1 (2015) ¹⁰	бюджета, устанавливается Конституцией и другими внутренними нормативными документами. Детальная регламентация сбора доходов и бюджетных расходов осуществляется через ежегодные законы о бюджете ⁸ . 21,8 (2015) ¹¹
6. Дефицит/профицит государственного бюджета расширенного правительства в ВВП, %	Дефицит 1,9 (2016) ¹²	Дефицит 0,29 (2016 г.) ¹³	Дефицит 3,1 (2016) ¹⁴
7. Валовой госулар-	73,9 (2016) ¹⁵	13,0 (2015 г.) ¹⁶	101,1 (2015) ¹⁷

⁸Teresa Curristine and Maria Bas // Budgeting in Latin America: Results of the 2006 OECD Survey. Режим доступа: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43412471.pdf> (дата обращения: 17.10.17)

⁹<https://countryeconomy.com/government/expenditure/hungary>

¹⁰Expense, total (% of GDP) [Electronic resource] // The OECD. 2017//Режим доступа: <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm> (дата обращения: 20.11.17)

¹¹Expense (% of GDP) [Electronic resource] // The World Bank. 2017//Режим доступа: <https://data.worldbank.org/indicator/GC.XPN.TOTL.GD.ZS> (дата обращения: 13.10.17)

¹²<https://countryeconomy.com/deficit>

¹³Deficit, total (% of GDP) [Electronic resource] // The OECD. 2017//Режим доступа: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm> (дата обращения: 20.11.17)

¹⁴TradingEconomics. [Электронный ресурс] //Режим доступа: <https://ru.tradingeconomics.com/chile/government-budget> (дата обращения: 13.11.17)

¹⁶Central government debt, total (% of GDP) [Electronic resource] // The OECD. 2017//Режим доступа: <https://data.oecd.org/gga/general-government-deficit.htm> (дата обращения: 20.11.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>8. Структура (количество уровней) бюджетной системы</p>	<p>Система общественных финансов состоит из двух подсистем: центральный бюджет и местные бюджеты. Местные бюджеты подразделяются на бюджеты округов (20), коммун (более 3 тыс.) и бюджет Будапешта, включающего 23 внутригородских района.²</p>	<p>Три бюджетных уровня: центральные органы власти, округа, местные органы власти. Округа функционируют как государственный бюджетный уровень. Местный бюджетный уровень включает в себя 227 муниципалитетов, в том числе 33 города и 194 сельских поселений (по данным на 2015 г.). В результате административно-территориальной реформы ожидается сокращение до 79 муниципалитетов (15 городов и 64 сельских поселений)</p>	<p>Три уровня бюджетной системы: центральные органы власти-регионы муниципальные образования. Структура бюджетной системы определяется административным делением и территориальной организацией страны. Бюджетная система характерна для унитарного государства. Чили является одной из самых централизованных стран ОЭСР. Доля субнациональных общих расходов (12%) и государственных инвестиций (12%) в Чили значительно ниже, чем в среднем по ОЭСР.¹⁸ Региональные правительства не имеют собственных финансовых ресурсов, за исключением инвестиционных. Государственная администрация и географически децентрализованы. Республика разделена на 15 регионов,</p>

¹⁷Central government debt, total (% of GDP)// World Bank – 2017//Режим доступа: <https://data.worldbank.org/indicator/GC.DOD.TOTL.GD.ZS?contextual=aggregate&locations=CL> (дата обращения: 12.11.17)

¹⁸Multi-level governance framework//Режим доступа: <http://www.oecd.org/cfe/regional-policy/MLG-Framework-Chile.pdf> (дата обращения 26.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>54 провинции и 345 муниципалитетов (2015). С 2005 года создание и упразднение регионов, провинций и коммун, изменение их границ и установление региональных и провинциальных столиц является частью конституционного права. Органы власти Чили (за исключением министерств внутренних дел, национальной обороны, иностранных дел и генерального секретаря президента) функционируют на региональном уровне и состоят из «региональных кабинетов» под председательством регионального интенданта¹⁹. Базовый закон 1992 года о муниципалитетах (<i>Закон № 18.695</i>) провозгласил муниципальную автономию. Первые всеобщие выборы мэров и муниципальных советников были проведены в 1992 году. Муниципальная реформа продолжается с 2013 года с целью модер-</p>

¹⁹Wikipedia, thefreencyclopedia //Режим доступа: https://en.wikipedia.org/wiki/Administrative_divisions_of_Chile (дата обращения: 17.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>9. Наличие внебюджетных фондов</p> <ul style="list-style-type: none"> - В Венгрии функционируют пять внебюджетных фондов: <ul style="list-style-type: none"> - Фонд рынка труда; - Центральный фонд финансирования атомной энергетики; - Фонд защиты и компенсаций убытков от наводнений имени Миклоша Вешеленьи; - Фонд инновационных исследований и технологий; - Национальный фонд культуры. Бюджеты всех внебюджетных фондов рассматриваются и принимаются одновременно с бюджетом центрального правительства. Исполнение бюджетов внебюджетных фондов координируется с исполнением бюджета центрального правительства. 	<p>Действуют 2 внебюджетных фонда:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Фонд медицинского страхования; - Фонд страхования по безработице. <p>Финансируются за счет сбора социального налога и отчислений по страхованию от безработицы. Оба фонда включены в баланс расширенного правительства, в стратегию государственного бюджета и финансовую отчетность²⁰</p>	<p>Управление внебюджетными фондами и внебюджетными расходами, а также отчетность внебюджетных фондов регулируется ежегодным законом о бюджете²¹.</p> <p>Функционирует ряд внебюджетных (стабилизационных) фондов. Наиболее крупный внебюджетный фонд - Медный стабилизационный фонд (<i>Copper Stabilization Fund</i>), который образуется в соответствии с Законом о резервировании доходов от меди. Медный стабилизационный фонд был создан в 1985. Ежегодно министерство финансов Чили устанавливает ориентировочную (базовую)</p>	

²⁰ Janne Kendla //Budgeting in Estonia.02.10.14 – Режим доступа: https://www.pempal.org/sites/pempal/files/event/attachments/1-sv-bv_budgeting-est_kendla_eng.pdf (дата обращения 20.11.2017)

²¹ Teresa Curristine and Maria Bas // Budgeting in Latin America: Results of the 2006 OECD Survey. Режим доступа: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43412471.pdf> (дата обращения:17.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>цену на медь. Если реальная экспортная цена её превышает, то излишек доходов перечисляется из бюджета в фонд. В начале 2006 в фонде было аккумулировано свыше \$1 млрд. Максимальная величина фонда была достигнута в 1997 году (около 3,9 млрд. долларов США - около 5% ВВП). Согласно закону, 10% доходов от продажи меди государственной медной компании должно направляться на закупку оружия. Эти сделки остаются за рамками бюджета, но в обязательном порядке согласовываются с Министерством финансов. Особенностью функционирования фонда является то, что его практика применяется только к доходам Государственной медной компании Коделко(CODELCO), являясь, по сути, для нее дополнительным налогом. В то же время, средства Фонда приравниваются к золотовалютным резервам и управляются Центральным бан-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>10. Применение методов резервирования бюджетных средств (стабилизационные фонды, резервные фонды, фонды будущих поколений)</p>	<p>Фонд непредвиденных расходов ежегодно планируется в размере от 0,5% до 2% расходов бюджета Центрального правительства. Кроме того, формируется так называемый специальный резерв, который может использоваться в любых целях по решению Правительства.²</p>	<p>Стабилизационный резервный фонд создан в 1999 году, в основном, за счет средств от приватизации и профицита бюджета в 2002-2007 годах. К концу 2016 года составлял 1,9% ВВП. Расходование средств осуществляется по решению Правительства Эстонии. Валютный резервный фонд создан для стабилизации колебаний ликвидности. Может использоваться Министерством финансов для сглаживания валютных платежей. Активы фонда состоят из зарубежных облигаций или банковские депозиты. Объем средств фонда к концу</p>	<p>ком. Объем фонда в начале текущего десятилетия составлял 0,3% ВВП или 1,5% бюджетных расходов. Кроме того, продолжает функционировать в значительных объемах внебюджетный Фонд стабилизации цены на нефть (2007 г.).²²</p> <p>Фонды суверенного благосостояния (<i>TheSovereignWealthFunds</i>). Цель создания фондов - содействие макроэкономической стабильности и предоставление общественных благ гражданам. Пенсионный резервный фонд (<i>PensionReserveFund - FRP</i>) создан в 2006 году. Фонд обеспечивает исполнение обязательств государственной пенсионной системы. Фонд экономической и социальной стабилизации (<i>EconomicandSocialStabilisationFund - FEES</i>), создан в 2007 году. Фонд обеспечивает покрытие бюджетного дефици-</p>

²²Pension Reserve and Social and Economic Stabilization Fund//Режим доступа: <https://www.swfinstitute.org/fund/chile.php> (дата обращения 18.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
		<p>2016 г. составил 3,7% ВВП.</p>	<p>та и/или погашение государственного долга. Часть функций управления фондами передано Центральному банку Чили. Также создан Финансовый комитет для управления государственными инвестициями. Фонды являются национальным достоянием, гарантирующим стабильность социальных расходов и будущих государственных инвестиций. Управление средствами фондов осуществляется в соответствии со стандартами прозрачности. Чили занимает восьмое место среди 34 стран по доступу общественности к информации о суверенных фондах(оценка Института международной экономики Петерсона, проведенная в 2008 году). Чили является членом Международной рабочей группы фондов суверенного благосостояния²³.</p> <p>Правила использования резерва-</p>

²³ Официальный сайт Министерства финансов Чили. – Режим доступа: <http://www.hacienda.cl/english/sovereign-wealth-funds/about-the-funds.html> (дата обращения: 13.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
11. Закрепление в бюджетном законодательстве базовых международных принципов организации бюджетного процесса	Конституция и Закон об общих финансах устанавливают общие принципы организации бюджетного процесса, соответствующие базовым международным принципам.	Закон о государственном бюджете закрепляет общие принципы организации бюджетного процесса, применяемые в международной практике	ных фондов устанавливаются ежегодным законом о бюджете. Закон о государственном финансовом администрировании (<i>Chile Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado</i> , <i>Decreto Ley № 1263, de 1975</i>) закрепляет принципы полноты бюджета, единства бюджетных правил и бюджетной прозрачности.
12. Применение стандартов качества бюджетных услуг	Разработка стандартов и оценка качества услуг стали внедряться в связи со вступлением в ЕС и развитием аудиторинга государственных услуг. Лидером в применении стандартов качества бюджетных услуг стало образование, получающее значительную поддержку ЕС и обязанное отчитываться за эти средства в увязке со стандартами качества.	«Открытое правительство» действует с 2010 года, что подразумевает публикацию бюджетной документации, аудиторских отчетов, списков государственных служащих и их заработной платы.	<i>Здравоохранение</i> : медицинская помощь находится на высоком уровне развития. Полис медицинского страхования покрывает до 80% стоимости медицинского обслуживания в лечебных учреждениях. Малоимущие семьи имеют право на бесплатное лечение в государственных больницах. Все медицинские учреждения оказывают медицинскую помощь согласно международным стандартам ²⁴ . Разработаны гарантии (клинические рекомендации) оказания медицинской помощи по 56

²⁴Уровень медицины в Чили. Режим доступа: http://www.best-country.org/south_america/chile/medicine (дата обращения 24.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>заболеваниям. Удовлетворенность потребителей медицинской помощью снижается с 2007 года и достигла самого низкого уровня в 2014 году.²⁵</p> <p><i>Образование:</i> образование разделено на дошкольное, начальное, среднее и техническое или высшее. Начальное и среднее образование обязательно. Реформы в образовании направлены на децентрализацию, но при этом сохранились национальные учебные планы и стандарты. Государственные школы в ходе реформ были переданы в ведение муниципалитетов. Контроль над государственными школами перестал быть централизованным. Действует система образовательных ваучеров. Введено подушевое финансирование, равное как для государственных, так и для частных школ. Результаты тестирования качества знаний школьников</p>

²⁵ HealthcareinChile//Режим доступа https://en.wikipedia.org/wiki/Healthcare_in_Chile (дата обращения 21.10.17); Режим доступа: <http://documents.worldbank.org/curated/en/home> (дата обращения 23.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>одной и той же социальной группы, обучающихся в частных и муниципальных школах, показывают более высокий уровень знаний учащихся частных школ²⁶.</p> <p><i>Социальная защита</i>: фонды суверенного благосостояния (<i>The Sovereign Wealth Funds</i>) гарантируют равный доступ граждан к общественным благам.²⁷ Существует система, обеспечивающая выплату регулярных и временных пособий по безработице. Сумма пособий зависит от уровня заработной платы на последнем рабочем месте. Страховые системы основаны на принципах социального страхования, рекомендованных в Конвенции МОТ 1952 года «О минимальных нормах социального обеспечения». Пособия зависят от индивидуальных накоплений и могут</p>

²⁶ On public education in Chile//Режим доступа: <http://www.oecd.org/chile/on-public-education-in-chile.htm> (дата обращения 06.11.17)

²⁷ Social protection in Chile: Reforms to improve equity//Режим доступа: http://www.ilo.org/public/english/revue/download/pdf/s4_mesa_lago.pdf (дата обращения 05.11.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>13. Применение фискального правила на уровне центрального правительства</p>	<p>Законодательство Венгрии устанавливает несколько фискальных правил:</p> <p><i>1. Конституция, ст. 36 (4)-(5). До тех пор, пока госдолг превышает 50% ВВП, парламент может утвердить только такой бюджет центрального правительства, в котором предусматривается сокращение госдолга по отношению к ВВП.</i></p> <p><i>2. Закон об экономической стабильности, ст. 4 (2). Прирост госдолга не может превышать разницы между ожидаемым темпом инфляции и половиной от темпа ожидаемого реального</i></p>	<p>В соответствии с законом о бюджете на 2017 год Республиканский бюджет должен быть исполнен с дефицитом менее 0,6% ВВП, а профицит консолидированного бюджета не должен превысить 0,2% ВВП. В апреле 2017 года правило было изменено в части консолидированного бюджета (новое ограничение — дефицит не более 0,5% ВВП).</p>	<p>быть дополнены компонентом государственного социального страхования. Размер пособия колеблется в пределах 50–60% от доходов, с которых производились взносы²⁸.</p> <p>Начиная с 2001 года, в Чили действует бюджетное правило (<i>fiscal rule</i>), устанавливающее, что ежегодно бюджет должен сводиться с профицитом в размере 1% от ВВП. Это правило не закреплено в законодательстве, но оно провозглашается как политическая приверженность правительства. Правило направлено на устранение влияния циклических колебаний экономической конъюнктуры на сбалансированность бюджета. Когда экономика работает выше потенциала, правительство должно обеспечить номиналь-</p>

²⁸ Comparative review of unemployment and employment insurance experiences in Asia and worldwide /John Carter, Michel Bédard, Céline Peyron-Bista; Promoting and Building Unemployment Insurance and Employment Services in ASEAN, ILO Regional Office for Asia and the Pacific. – Bangkok: ILO, 2013. 978-92-2-1275442. Режим доступа: http://www.social-protection.org/gimi/gess/Resource?DF_action?resource.ressourceId=40477 (дата обращения 23.10.2017); Social protection in Chile: Reforms to improve equity/Режим доступа: http://www.ilo.org/public/english/revue/download/pdf/s4_mesa_lago.pdf (дата обращения 25.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>14. Применение фискального правила на субнациональном уровне</p>	<p>экономического роста.</p> <p>3. Закон об экономической стабильности, ст. 4 (2a). Сокращение к предыдущему году отношения госдолга к ВВП должно быть не менее 0,1 процентного пункта.</p> <p>4. Закон об экономической стабильности, ст. 3/A (2b). Дефицит бюджета не должен превышать 3% ВВП.</p> <p>5. Закон об экономической стабильности, ст. 3/A (2a). Дефицит бюджета должен соответствовать фискальной цели, установленной в терминах структурного дефицита в венгерской Программе Конвергенции с ЕС (по состоянию на 2017 г. составляет 1,5% ВВП).²⁹</p>	<p>Фискальные правила для муниципалитетов определяет Закон о бюджете сельских поселений и городов. В соответствии с этим</p>	<p>Фискальное правило, используемое на национальном уровне, не распространяется на муниципальные образования. Однако</p>
<p>14. Применение фискального правила на субнациональном уровне</p>	<p>экономического роста.</p> <p>3. Закон об экономической стабильности, ст. 4 (2a). Сокращение к предыдущему году отношения госдолга к ВВП должно быть не менее 0,1 процентного пункта.</p> <p>4. Закон об экономической стабильности, ст. 3/A (2b). Дефицит бюджета не должен превышать 3% ВВП.</p> <p>5. Закон об экономической стабильности, ст. 3/A (2a). Дефицит бюджета должен соответствовать фискальной цели, установленной в терминах структурного дефицита в венгерской Программе Конвергенции с ЕС (по состоянию на 2017 г. составляет 1,5% ВВП).²⁹</p>	<p>Фискальное правило, используемое на национальном уровне, не распространяется на муниципальные образования. Однако</p>	<p>Фискальное правило, используемое на национальном уровне, не распространяется на муниципальные образования. Однако</p>

²⁹<http://www.mnb.hu/letoltes/public-finance-report-june2016-eng.pdf>

³⁰Budgeting in Chile. // OECD Journal on Budgeting – Volume 4 – NO. 2 – Режим доступа: <http://www.oecd.org/chile/40139802.pdf> (дата обращения: 13.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>мической стабильности устанавливает общие правила, на основе которых любые заимствования местными органами власти (или другие операции, имеющие те же последствия) должны быть предварительным образом одобрены центральным правительством. Закон о местных органах власти (вступивший в силу в 2012 г.)³¹ ограничивает объем расходов на обслуживание долга половиной годового объема собственных доходов (не включающих все межбюджетные трансферты, регулирующие/разделенные налоги и доходы от капитала).</p>	<p>законом бюджет муниципалитета должен быть сбалансированным. В некоторых случаях центральное Правительство может предоставлять муниципалитетам займы для покрытия дефицита. Обязательные расходы не должны превышать обязательные доходы. Общий объем обязательств муниципалитета не должен находиться в пределах от 60% до 100% предполагаемых доходов в фискальном году (без учета специальных грантов центрального Правительства). В случае нарушения финансовой дисциплины могут применяться санкции. Разработаны правила инвестирования временно свободных средств</p>	<p>законом запрещено муниципальным образованиям осуществлять заимствования самостоятельно. Их бюджеты не должны сводиться с дефицитом³². Все заимствования, генерируемые государственными организациями, должны получить предварительное одобрение Министерства финансов. Государственные гарантии также должны быть одобрены Министерством финансов.³³</p>
<p>15. Применение показателей результативности</p>	<p>Показатели результативности применяются главным образом при оценке реализации программ разви-</p>	<p>Ежегодно разрабатываемая Правительством стратегия государственного бюджета струк-</p>	<p>На протяжении последних двух десятилетий Министерством финансов был подготовлен и</p>

³¹https://net.jogtar.hu/jr/gen/hieggy_doc.cgi?docid=A1100112.TV

³²Decentralization in Chile. Frances Stewart and Gustav Ranis//Режим

доступаhttp://hdr.undp.org/sites/default/files/frances_stewart_and_gustav_ranis.pdf (дата обращения 26.10.2017)

³³Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3//Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5jfw22b3c0r3#page20 (дата обращения 07.11.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>тия, финансируемых при участии фондов ЕС. Однако эти показатели, как правило, не высокого качества и зачастую чисто формальные. Бюджетные документы, представляемые в парламент, не содержат показателей результативности и оценки результатов программ.³⁴</p>	<p>турирована по целям, подцелям, задачам (основным направлениям деятельности) и конечным результатам, ожидаемым в конце четырехлетия. В среднесрочной перспективе предполагается, что бюджет будет состояться на основе программной классификации и содержать цели и задачи, выраженные в показателях непосредственных результатов. Тогда бюджетное планирование будет в большей степени, чем сейчас, ориентировано на результат</p>	<p>реализован ряд инициатив в сфере управления государственным сектором. Использование показателей результативности, начатое в 1994 году, является составной частью этих инициатив. В последние годы показатели результативности применяются для оценки правительственных программ.³⁵ В 2012 году принят Указ (Dee) Министерства финансов №334, которым утверждены приоритетные направления совершенствования государственного управления.³⁶ Согласно Указу, показатели результативности должны внести вклад в повышение эффективности государственных расходов, программ, проектов и учреждений. Кроме того, они призваны улучшить систему</p>

³⁴<https://www.degruyter.com/downloadpdf/nispa.2015.8.issue-2/nispa-2015-0007/nispa-2015-0007.pdf>

³⁵ Roberto Bustos Latorre, Secretary Budget Committee, Chilean Senate. Performance budgeting: the Chilean experience//OECD 2015/Режим доступа: https://www.parliament.gv.at/ZUSID/BUDGET/Performance_Budgeting-The_Chilean_Experience_xRoberto_Bustos_Latorre.pdf (дата обращения: 16.10.17)

³⁶Режим доступа: http://www.dipres.gob.cl/594/articles-86526_doc_pdf.pdf(March 2015) (дата обращения: 16.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
16. Наличие связи между показателями результативности и финансированием на уровне министерств	Показатели результативности в бюджетном планировании не используются.		<p>управления бюджетом, содействовать прозрачности использования государственных ресурсов и повышению подотчетности. Другие изменения, внесенные в бюджетный процесс, касаются стратегических и текущих индикаторов деятельности учреждений. Эти показатели публикуются в сети Интернет на сайте Бюджетного департамента Министерства финансов Чили (<i>Budgets Division of the Ministry of Finance – DIPRES</i>, на испанском языке). Показатели результативности являются составной частью годового отчета учреждений. Практикуются также комплексные обзоры расходов и программы, связанные с выплатами вознаграждения за результативность.</p>
	Связь отсутствует	Связь отсутствует	Чили является пионером в разработке показателей результативности и оценки программ, а также в попытках увязать эти показатели с процессом принятия бюджетных решений как в

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>ходе подготовки бюджета, так и в ходе его исполнения. Наряду с практикой подготовки обзоров бюджетных решений Чили ориентируется на опыт стран ОЭСР³⁷.</p> <p>Успех Чили в разработке среднесрочной (и долгосрочной) бюджетной политики, основанной на применении прозрачных показателей планирования бюджета, поддерживается на протяжении многих лет. В ходе подготовки бюджета вводятся четкое различие между базовыми расходами (принятыми обязательствами) и новыми расходами³⁸.</p> <p>В 1998 году внедрена бонусная система надбавок к заработной плате, призванная улучшить систему управления бюджетными средствами. Однако поскольку абсолютное большинство учреждений (96%) не вос-</p>

³⁷BudgetingInChile//Режим доступа: <http://blog.pfmresults.com/wordpress/?p=162> (дата обращения 30.10.17)

³⁸ Top-Down Budgeting & the Setting of Ministry Expenditure Ceiling//Режим доступа: <http://blog.pfmresults.com/wordpress/?p=160> (дата обращения 30.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>17. Применение методов стратегического планирования</p>	<p>Методы стратегического планирования внедряются, главным образом, по требованию ЕС, который ставит условием финансовой помощи стране разработку стратегических планов в соответствующих областях. В соответствии со Стратегией ЕС 2020 в Венгрии были при-</p>		<p>принимали бонусы как стимул к улучшению их деятельности, они были признаны не соответствующими основополагающим принципам системы управления по результатам. Например, показатели результативности не отвечали таким принципам как оценка участия (вклада), про-стога, релевантность и возможность проверки. В дальнейшем система взаимосвязи размера заработной платы и результатов деятельности подверглась корректировке³⁹.</p>
		<p>Первым этапом подготовки бюджета является разработка четырехлетней стратегии. Она продолжается с января по май, когда Правительство принимает стратегию государственного бюджета. Стратегия государственного бюджета нацелена на</p>	<p>В 1993 году начал экспериментальный проект по стратегическому планированию. Проект, основанный на практике Со-единенного Королевства, был направлен на получение информации об эффективности, внедрении лучшей практики</p>

³⁹Roberto Bustos Latorre, Secretary Budget Committee, Chilean Senate. Performance budgeting: the Chilean experience//OECD 2015/Режим доступа: https://www.parliament.gv.at/ZUSD/BUDGET/Performance_Budgeting-The_Chilean_Experience_xRoberto_Bustos_Latorre.pdf (дата обращения: 16.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>нята Программа конвертенции 2017-2021⁴⁰ и 10 программ, нацеленных на достижение установленных в европейской стратегии целей.⁴¹</p>	<p>четырёхлетнюю перспективу. В ней устанавливаются предельные объемы расходов по министерствам. Стратегические показатели служат основой для годового планирования</p>	<p>управления бюджетными расходами и прозрачности с использованием системы показателей. В 1997 году была внедрена практика оценки эффективности программ, которая используется до сих пор. В настоящее время оценка является частью регламента взаимодействия Конгресса и Министерства финансов. Цель регламента - обоснование предложений по совершенствованию процесса управления бюджетными расходами на реализацию социальных и институциональных программ развития⁴².</p>
Раздел 2. Формирование бюджета			
18. Даты начала и окончания финансового года	1 января - 31 декабря	1 января — 31 декабря	1 января - 31 декабря
19. Применение годового или среднесрочного бюджетного планирования	Среднесрочное трехлетнее бюджетное планирование (скользящая трехлетка).	Используется годовое бюджетное планирование. Оно сопровождается подготовкой бюджет-	Применяется годовое бюджетное планирование, которое сопровождается подготовкой де-

⁴⁰<https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/2017-european-semester-convergence-programme-hungary-en.pdf>

⁴¹<https://www.slideshare.net/helyipenz/hungarys-national-reform-programme>

⁴² Roberto Bustos Latorre, Secretary Budget Committee, Chilean Senate. Performance budgeting: the Chilean experience//OECD 2015//Режим доступа: https://www.parlament.gv.at/ZUSD/BUDGET/Performance_Budgeting-The_Chilean_Experience_xRoberto_Bustos_Latorre.pdf (дата обращения: 07.11.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор (срок, метод)	Венгрия	Эстония	Чили
20. Продолжительность процесса составления проекта бюджета и соблюдение графика	До 31 марта – министр национальной экономики разрабатывает проект Основных направлений экономической и фискальной политики, который должен быть утвержден правительством.	жетной стратегии (содержит общие бюджетные проективные государственного бюджета на очередной и три последующих года) и операционных планов министерств (содержат четырехлетние проективные)	тальных макроэкономических и бюджетных прогнозов на следующие три года. Результаты прогнозов, сформированных с учетом фискального правила, используются для прогнозирования среднесрочных и долгосрочных доходов и расходов бюджета. Министерство финансов составляет прогнозы ключевых показателей доходов и расходов бюджета сроком на 3 года. Эти прогнозы подвергаются пересмотру два раза в год: в мае, когда появляется информация об исполнении бюджета за прошлый год, и в конце сентября, когда управление получает макроэкономические прогнозы, прежде всего уровня производства и цен на медь. ⁴³
		Подготовка бюджета занимает 9 месяцев — с января по конец сентября, когда проект бюджета должен быть отправлен на рассмотрение в Парламент. В январе Министерство финансов	Продолжительность бюджетного процесса определяется нормативными правовыми актами. Процесс подготовки бюджета длится 6 месяцев - с начала апреля по конец сентября. 30

⁴³<http://BudgetingInChile//Режим доступаhttp://blog.pfmresults.com/wordpress/?p=162>(дата обращения 24.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>Процесс подготовки бюджета охватывает 9 месяцев - с января по конец сентября, когда проект бюджета должен быть отправлен на рассмотрение в Парламент. Основные этапы графика установлены в Законе об общественных финансах. В январе –феврале Министерство национальной экономики готовит проект базового бюджета. В марте проводятся встречи Министерства национальной экономики с государственными секретарями/министрами по разработке правил подготовки бюджета.</p> <p>В середине мая правительство одобряет правила и до 30 июня Министерство национальной экономики выпускает циркуляр по бюджетному планированию. В июле-августе министерства готовят свои бюджеты и согласуют их с Министерством национальной экономики. В конце августа Министерство национальной экономики составляет проект бюджета и представляет его правительству. В сентябре правительство завершает подготовку проекта бюджета и передает его на</p>	<p>рассылает отраслевым министерствам циркуляр с графиком работы. В марте отраслевые министерства готовят четырехлетние планы организационного развития и финансовые планы, на основе которых Министерство финансов составляет бюджетно государственного бюджета. Правительство принимает ее в мае (последняя стратегия принята на 2008–2011 годы). В мае начинается собственно этап подготовки проекта бюджета. Министерство финансов рассылает отраслевым министерствам проекторировки общего распределения средств по министерствам. Начинается процесс согласования. Отраслевые министерства готовят организационные операционные планы и бюджетные заявки; их направляют в Министерство финансов в июне. В августе проходит второй раунд согласований, и Министерство финансов завершает составление бюджета. В сентябре проект бюджета одоб-</p>	<p>сентября, когда закон о бюджете представляется на рассмотрение Конгресса. В апреле – мае анализируется исполнение бюджета и обновляются все базовые данные. Проводит первичное обсуждение бюджетных вопросов между Бюджетным управлением и отраслевыми министерствами. Июнь – устанавливаются поправки бюджетных ассигнований для действующих программ. Начало августа - Бюджетное управление обсуждает с отраслевыми министерствами их бюджетные проекторировки. Август – подготовка макроэкономического прогноза и расчет баланса структурного бюджета. На этой основе определяется общий объем бюджетных ресурсов и размер фонда для принятия новых программ. Конец августа - начало сентября - отраслевые министерства готовят предложения по новым программам, 2-ая неделя сентября – проект бюджета обсуждается с</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>утверждение Фискальному комитету. В случае одобрения Фискальным комитетом, проект бюджета представляется в Парламент до 30 сентября. До 30 ноября Парламент должен утвердить общий объем доходов и расходов по разделам и дефицит бюджета.²</p> <p>В год парламентских выборов (и формирования нового состава правительства) сроки процесса составления проекта бюджета сдвигаются, поскольку новое правительство вступает в свои полномочия только в мае месяце (так, в связи с парламентскими и президентскими выборами бюджет на 2017 г. был принят 14.06.2016 г., а на 2018 г. – 15.06.2017 г.</p>	<p>ряется Правительством и представляется Парламенту</p>	<p>Президентом. 3-я неделя сентября – обсуждение бюджетных вопросов между Министерством финансов и отраслевыми министерствами. 4-ая неделя сентября завершение подготовки проекта бюджета и представление на рассмотрение Конгресса⁴⁴.</p> <p>В начале октября после сообщения министра финансов о состоянии бюджета и представления его в Конгресс, Конгресс начинает анализировать бюджетные предложения исполнительной власти для различных государственных учреждений. Для этого создается специальная смешанная бюджетная комиссия в составе 13 сенаторов и 13 конгрессменов. Комиссия состоит из 5 подкомитетов, каждый из которых анализирует</p>

⁴⁴Budgeting in Chile, http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5jfw22b3c0r3#.WeMsb1t-qUk#page15 (дата обращения 07.11.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>21. Наличие ежегодных посланий и других документов стратегического характера, предшествующих годовому бюджетному процессу</p>	<p>Ежегодно до 31 марта министр национальной экономики разрабатывает проект Основных направлений экономической и фискальной политики, который должен быть утвержден правительством.²</p>	<p>Принимаемую Правительством в мае Стратегию государственного бюджета размещают на веб-сайте Министерства финансов. Парламент не обсуждает и не утверждает Стратегию государственного бюджета</p>	<p>бюджет другого Министерства⁴⁵. Все разногласия рассматриваются объединенным комитетом. До 30 ноября Конгресс должен представить закон о бюджете Президенту для подписания. Если Конгресс не утверждает закон о бюджете в течение 60 дней после представления Президенту, проект бюджета автоматически вступает в силу.⁴⁶ Послание Президента Конгрессу содержит перечень политических приоритетов, в соответствии с которыми должен формироваться бюджет. В течение первой недели октября министр финансов представляет бюджет на следующий год в послании к Бюджетному комитету. В послании содержится характеристика текущего состояния экономики страны и основные</p>

⁴⁵ Официальный сайт Министерства финансов Чили. Режим доступа: <http://www.hacienda.cl/english/documents/the-budget/steps-in-the-budgeting-process.html> (дата обращения 17.10.17)

⁴⁶ Strengthening Chile's Rule-Based Fiscal Framework. Teresa Dabán/Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp1117.pdf> (дата обращения 11.11.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>22. Применение среднесрочного макроэкономического прогнозирования (используемый вариант, число корректировок в течение года)</p>	<p>При разработке бюджета применяется среднесрочный макроэкономический прогноз в 3-летней перспективе. Прогноз включает следующие макроэкономические показатели:</p> <ul style="list-style-type: none"> – ВВП – внутренний спрос – потребление домашних хозяйств – коллективное потребление 		<p>направления политики, лежащие в основе нового бюджета. Президент Чили Мишель Бачелет озвучила политические приоритеты на 2014-2018 годы, основными из которых являются реформа образования (бесплатное высшее образование для семей с низким уровнем дохода), налоговая реформа (модификация корпоративного налогообложения, ужесточение законодательства в части уклонения от уплаты налогов) и др.⁴⁷</p>
	<p>Департамент экономического анализа Министерства финансов составляет макроэкономические прогнозы дважды в год, в марте и августе (в последнее время — также в октябре или ноябре). Прогнозы охватывают пятилетний период. Составляются и отдельные многолетние прогнозы (сценарный анализ</p>		<p>Министерство финансов разрабатывает детальные макроэкономические прогнозы, которые ложатся в основу планирования бюджет. Прогнозы содержатся в документах, представляемых в Парламент вместе с бюджетом, а также публикуются на сайте Министерства⁴⁹. Центральный банк разрабатывает и публикует</p>

⁴⁷Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3//Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5f1w22b3c0r3#page7 (дата обращения 07.11.17)

⁴⁹Официальный сайт Министерства финансов Чили. Режим доступа: <http://www.hacienda.cl/buscador?query=forecast&x=14&y=8> (дата обращения 27.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>23. Орган исполнительной власти, наделенный полномочиями составления бюджета и полнота его компетенции</p>	<p>– инвестиции в основные фонды – экспорт товаров и услуг – импорт товаров и услуг – индикаторы рынка труда Среднесрочный макроэкономический прогноз составляется Министерством национальной экономики.⁴⁸ Составление бюджета является полномочием Министерства национальной экономики (до 2010 г. – Министерство финансов). Важную роль в подготовке проекта бюджета играет Фискальный комитет, без которого проект бюджета не может быть внесен в парламент. Фискальный комитет является независимым и подчиняется только Конституции и законодательству.¹</p>	<p>пенсионного обеспечения)</p> <p>Составление бюджета является полномочием Министерства финансов. Министерство передает бюджет в Парламент, отчитывается и готовит финансовую отчетность</p>	<p>ежегодный независимый макроэкономический прогноз в середине сентября, когда заканчивается подготовка проекта бюджета на очередной год.</p> <p>Составление бюджета, его исполнение, включая роль Министерства финансов, регулируется базовым законом о бюджете (<i>Chile Ley Organica de Administracion Financiera del Estado, Decreto Ley № 1263, de 1975</i>). Составление бюджета является полномочием Минфина и подведомственного ему агентства – Бюджетного управления. Миссия Министерства финансов - максимизация потенциала долгосрочного экономического роста и содействие более эффективному использованию ресурсов страны в целях достижения устойчивого роста и</p>

⁴⁸<http://www.kormany.hu/download/a/93/f0000/Macroeconomic%20and%20budget%20forecast%202016%20december.pdf#I=DocumentBrowse>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>улучшения качества жизни чилийцев, и особенно наиболее уязвимых слоев населения. Стратегические цели реализации полномочий:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ответственное управление бюджетной политикой в конк­ретной макроэкономической среде; - разработка и реализация пра­вовых инициатив, направ­ленных на обеспечение максима­льного экономического роста в соответствии с целями пра­вительства; - открытость для мировых рын­ков капитала и стимулирование финансовой интеграции страны с международными рынками; - участие в переговорах о сво­бодной торговле, способст­вующих способствовать коммер­ческому и технологическому об­мену; - координация услуг и органи­заций, подведомственных Ми­нистерству финансов в целях максимального увеличения их вклада в экономический рост;

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>- в сфере налоговой политики: разработка, реализация и корректировка налоговой политики, разработка законов и подзаконных актов национальной налоговой системы; координация полномочий Налоговой и Таможенной служб, а также представление Министерства финансов в Комитете по бюджетно-финансовым вопросам в Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)</p> <p>В апреле государственные учреждения, внешние эксперты, органы власти и члены Конгресса приступают к подготовке бюджета на очередной финансовый год. Минфин проводит оценку результатов программ, включенных в бюджет отчетного года, и анализирует результаты деятельности государственных учреждений. Эта информация используется для определения первоначальной структуры бюджета, которая включает расходы, обусловленные зако-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>нами или договорами, а также расходы по программам, которые были оценены как успешные.</p> <p>После определения приоритетов бюджетных расходов государственные учреждения разрабатывают и представляют в Минфин планы по расширению действующих или по созданию новых программ. Предложения учреждений конкурируют за получение финансирования из общего конкурсного фонда. После того, как Министерство финансов и Министерство социального развития завершили обсуждение, Президент республики предлагает распределение средств по государственным учреждениям⁵⁰.</p> <p>Министерство финансов реализует политику через смежные учреждения (Банк Республики Чили – <i>Banco Estado</i>; Управление государственных закупок;</p>

⁵⁰ Официальный сайт Министерства финансов Чили. Режим доступа: <http://www.hacienda.cl/english/documents/the-budget/steps-in-the-budgeting-process.html> (дата обращения 17.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>24. Применение методов единого/раздельного бюджетного планирования (доходов и расходов, инвестиционных и текущих расходов)</p>	<p>Единое планирование доходной и расходной частей. Раздельное планирование инвестиционных и текущих расходов.²</p>	<p>Осуществляется раздельное планирование капитальных и текущих расходов. Все ассигнования на капитальные расходы представлены в бюджете на едином капитальном счете; текущие расходы распределены по отраслевым министерствам</p>	<p>Управление гражданской службы; Национальная таможенная служба; Внутренняя налоговая служба; Департамент государственных закупок и найма персонала; Управление банков и финансовых учреждений; Управление ценных бумаг и страхования; Управление игровых казино; Группа финансово-анализа) и зависимые Организации (Бюджетное управление и Генеральное казначейство Республики)⁵¹. Роль Конгресса ограничена.⁵²</p> <p>Применяются методы раздельного планирования инвестиционных и текущих (операционных) расходов. Исполнительные органы не имеют полномочий по перераспределению текущих и капитальных расходов. На подобном рода трансферты требуется разрешение Мини-</p>

⁵¹Режим доступа: [https://en.wikipedia.org/wiki/Ministry_of_Finance_\(Chile\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Ministry_of_Finance_(Chile)) (дата обращения 27.10.17)

⁵² Camila Vammalle, Ana Maria Ruiz Rivadeneira, Budgeting in Chile / Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5jfw22b3c0r3#.WeYsb1t-qUk#page1 (дата обращения 30.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
25. Форма подготовки проекта бюджета (единый акт/несколько актов об ассигнованиях)	Проект закона о бюджете представляет собой единый акт, включающий также бюджеты входящих в состав госбюджета социальных фондов (пенсионного и медицинского) и бюджеты пяти внебюджетных фондов. Деление ассигнований на текущую деятельность и новую политику отсутствует. ²	Проект закона о бюджете — единый акт, который содержит проекты ассигнований на очередной финансовый год	стерства финансов или законодательного органа ⁵³ . Единый закон о бюджете ⁵⁴ .
26. Наличие документов, разъясняющих проект бюджета	К проекту закона о бюджете прилагаются следующие документы: – информация об ожидаемых результатах программ развития и инвестиций в среднесрочной перспективе; – демографический прогноз на 50 лет и трехлетний прогноз доходов и расходов пенсионного фонда; – баланс доходов и расходов консолидированного бюджета	К проекту бюджета прилагается пояснительная записка (меморандум), которая состоит из следующих частей: – летнего макроэкономического прогноза; – окончательных версий организационных операционных планов министерств; – объяснений расходов по статьям бюджета. Организационные операцион-	Бюджет Чили состоит из 27 разделов (<i>partidos</i>), которые соответствуют отраслевым министерствам и казначейству. Каждый раздел состоит из глав (<i>capitulos</i>), которые разделены на программы. Бюджет 2015 года состоял из 200 глав и 500 программ. Каждая программа сопровождается подробными комментариями и разъяснениями (<i>aportaciones</i>), как должны

⁵³Teresa Curristine and Maria Bas // Budgeting in Latin America: Results of the 2006 OECD Survey. Режим доступа: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43412471.pdf> (дата обращения: 17.10.17)

⁵⁴Официальный сайт Министерства финансов Чили. Режим доступа: <http://www.hacienda.cl/english/documents/the-budget/steps-in-the-budgeting-process.html> (дата обращения 17.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>и отдельно бюджета центрального правительства и местных бюджетов;</p> <ul style="list-style-type: none"> – информация по косвенным налогам, поступающим в бюджет центрального правительства, в частности, налоговые вычеты и налоговые льготы; – пояснительная записка к тексту закона о бюджете; – проекты поправок в законодательные акты, требующие принятия в соответствии с проектом закона о бюджете.² 	<p>ные планы министерств содержат четырехлетние оценки, но эти планы определяют программную структуру, тогда как бюджет представлен в ведомственной и экономической классификации</p>	<p>расходиться бюджетные средства. К бюджету 2015 года было подготовлено более 2000 аннотаций. Комментарии готовятся Бюджетным департаментом⁵⁵.</p>
<p>27. Используемый при составлении бюджета метод учета (кассовый метод/обязательства, метод начисления, смешанный метод)</p>	<p>При составлении бюджета в основном используется кассовый метод. При планировании размера обслуживания долга применяется метод начисления.</p>	<p>Кассовый метод (планируется внедрить метод начисления)⁵⁶</p>	<p>Метод начислений заявлен в качестве основного метода формирования бюджета⁵⁷.</p>

Раздел 3. Утверждение бюджета законодательным органом

⁵⁵Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3//Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5fw22b3c0r3#_WeMsblt-qUk#page16 (дата обращения 11.11.17)

⁵⁶ Accrual Budgeting in Estonia//Режим доступа: <http://blog-pfm.imf.org/pfmblog/2015/01/accrual-budgeting-in-estonia.html> (дата обращения: 20.11.17)

⁵⁷ Accrual Practices and Reform Experiences in OECD Countries// Режим доступа: <http://www.oecd.org/publications/accrual-practices-and-reform-experiences-in-oecd-countries-9789264270572-en.htm>(дата обращения 24.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>28. Полномочия палат законодательного органа при рассмотрении и утверждении проекта закона о бюджете</p>	<p>Национальная ассамблея представляет собой однопалатный парламент.¹</p>	<p>Действует однопалатный Парламент (Государственное собрание). Конституция определяет, что Парламент принимает бюджет ежегодно. Координирует процесс принятия бюджета финансовый комитет Парламента. В фокусе Парламента находятся расходные статьи, а не бюджетные приоритеты</p>	<p>Полномочия и сферы ответственности законодательного органа и исполнительных органов власти установлены Конституцией. Законодательный орган – Конгресс – состоит из двух палат – Сената и Палаты депутатов. После представления проекта в Конгресс, он направляется в Бюджетный комитет, который является постоянным комитетом конгресса и включает в свой состав представителей обеих палат Конгресса – Сената и Палаты депутатов. После выступления министра финансов и директора бюджета, Бюджетный комитет формирует 5 подкомитетов, каждый из которых отвечает за бюджеты определенной группы ведомств. Фактически, детальное рассмотрение проекта бюджета происходит в этих подкомитетах. В течение четырех недель подкомитеты рассматривают проекты бюджетов каждого из министерств и агентств. После за-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>вершения этой процедуры проходит пленарное заседание Бюджетного комитета, на котором утверждаются результаты работы подкомиссий и, соответственно, проекты бюджетов ведомств. После этого проект направляется в обе Палаты Конгресса, где он проходит процедуру краткого обсуждения. Утверждение происходит по итогам голосования по бюджету каждого из ведомств. Во время принятия закона о бюджете Конгресс может внести изменения в первоначальный законопроект путем представления измененный или голосования. Конгресс имеет право снижать расходы только по направлениям, предложенным органами исполнительной власти в законопроекте о бюджете⁵⁸. Требования к установлению налогов и осуществлению рас-</p>

⁵⁸Официальный сайт Министерства финансов Чили. Режим доступа: <http://www.hacienda.cl/english/documents/the-budget/steps-in-the-budgeting-process.htm> (дата обращения 17.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
29. Продолжительность рассмотрения законодательным органом проекта бюджета	1,5 месяца, в соответствии с Законом об общественных финансах – с 15 октября по 30 ноября. ²	Проект бюджета представляется в Парламент к 1 октября. Бюджет принимается до начала очередного года в трех чтениях	Конституция предусматривает, что проект закона о бюджете на очередной год представляется в Конгресс за три месяца до начала очередного финансового года. Проект бюджета представляется в Конгресс 30 сентября и утверждается Конгрессом в середине ноября.
30. Наличие у законодательного органа полномочий по внесению поправок в бюджет при рассмотрении проекта бюджета	Парламент рассматривает и одобряет только основные показатели доходов и общие объемы расходов по разделам бюджета и размер долга. Поправки в бюджет со стороны законодательного органа ограничены фискальными правилами и должны быть одобрены Фискальным комитетом. Как правило, поправки в бюджет рассматриваются одновременно с принятием закона о бюджете на очередной год. ²	Конституция Эстонии (ст. 116) ограничивает полномочия Парламента по внесению изменений в проект бюджета. Предлагаемые изменения, которые могут привести к сокращению доходов или увеличению расходов, должны содержать обоснования и компенсационные меры. Парламент не может сократить расходы, установленные другими законами и ратифицированными международными договорами. Если бюджет не принимается своевременно, то	Конституция Чили ограничивает права Конгресса в части внесения изменений в проект бюджета. Так, Конгресс имеет право только уменьшать размеры расходов на программы, предложенные правительством. Он не обладает полномочиями увеличивать расходы и перераспределять их между бюджетными программами. Конгресс не наделен полномочиями изменять макроэкономические индикаторы и прогнозы размеров доходов, которые содержатся в про-

⁵⁹Budgeting in Latin America: Results of the 2006 OECD Survey// Режим доступа: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43412471.pdf> (дата обращения 27.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
		<p>Правительство может расходовать средства, исходя из 1/12 расходов предыдущего года. Если бюджет не принимается в течение двух месяцев с начала года, то Конституция требует от Президента объявить перевыборы Парламента. Поправки к бюджету обычно составляют не более 0,2% расходов; их част принимают в отношении региональных инвестиций (в основном за счет Резервного фонда</p>	<p>екте бюджета. Кроме того, Конгресс не имеет права детально рассматривать направления расходов на военные нужды и оценивать эффективность использования средств бюджета, выделенные на оборону страны. Вместе с тем, Конгресс имеет право устанавливать ограничения по конкретным ассигнованиям. Например, он может потребовать, чтобы определенная часть средств из общей суммы бюджетных средств, выделенных конкретному ведомству, была направлена на определенную программ или на определенный вид деятельности. Для внесения поправок в проект бюджета, одобренных Бюджетным департаментом (<i>DIPRES</i>), не требуется согласия Конгресса⁶⁰</p>
31. Право Правительства (главы государ-	Отсутствует.	Конституция Эстонии не устанавливает такого права	Если Конгресс в течение 60 дней не одобряет закон о бюд-

⁶⁰Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3/Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/occd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5jfw22b3c0t3#.WeMsb1t-qUk#page3Дата обращения (07.11.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
ства заблокировать поправки, вносимые в бюджет законодательным органом			жете на очередной год, он автоматически вступает в силу ⁶¹ .
32. Принятие законодательным органом законов о внесении изменений в бюджет текущего года (регулярное/нерегулярное)	Поправки в закон о бюджете текущего года принимаются, но эта практика не носит регулярного характера. ²	В течение года могут приниматься законы о дополнительных бюджетах. Закон о государственном бюджете требует, чтобы все изменения расходов принимались как законы о дополнительном бюджете. В 2017 году было принято изменение в бюджет на текущий год.	Практика регулярного принятия парламентом законов о внесении изменений в бюджет текущего года отсутствует. Законодательный орган власти (Конгресс) не имеет полномочий по увеличению или иницированию новых расходов ⁶² . Однако законодательный орган может перераспределить финансовые ресурсы между уровнями бюджетной системы, не допуская при этом общего дефицита или профицита бюджета.
Раздел 4. Исполнение бюджета, учет и отчетность			
33. Наличие единого счета бюджета или множественных бюджетных счетов	Единый казначейский счет центрального правительства открыт в Центральном банке Венгрии. В ближайшее время планируется подключить местные бюджеты к си-	Исполнение бюджета находится в компетенции Государственного казначейства. Оно управляет системой единого казначейского счета, в которую входят при	Единый казначейский счет доходов обслуживается в государственном коммерческом банке Banco Estado. Банк инвестирует остатки, образующиеся на бан-

⁶¹Strengthening Chile's Rule-Based Fiscal Framework. Teresa Dabán/Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wpr/2011/wpr1117.pdf> (дата обращения 27.10.2017)

⁶²Teresa Curristine and Maria Bas // Budgeting in Latin America: Results of the 2006 OECD Survey. Режим доступа: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43412471.pdf>(дата обращения: 17.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
34. Орган, осуществляющий кассовое обслуживание исполнения бюджета, и полнота обеспечения им охвата бюджетной системы	<p>стеме единого казначейского счета.⁶³</p> <p>Казначейская система Венгрии включает Государственное казначейство (государственное учреждение) и Агентство по управлению государственным долгом (государственная компания с ограниченной ответственностью). Государственное казначейство Венгрии было основано 01.01.1996 г. Оно состоит из Центрального офиса и территориальных Дирекций в округах/районах.</p> <p>Государственное казначейство осуществляет кассовое обслуживание исполнения государственного бюджета центрального правительства.</p>	<p>основных счета, открытых в трех коммерческих банках</p> <p>Государственное казначейство — департамент Министерства финансов, который управляет системой единого казначейского счета. Казначейской системой охвачены примерно 700 получателей средств, в том числе 103 центральных агентства, 227 муниципалитета, остальные муниципальные получатели — школы, больницы (имеют около 2 тыс. субсчетов)</p>	<p>ковском счете, не выплачивая процентных доходов в бюджет. Все государственные органы власти, ведомства и агентства имеют собственный счет в банке. Всего в банке открыто 180 счетов, разделенных на 5000 субсчетов⁶⁴</p> <p>Казначейство управляет денежными потоками и кредитом⁶⁵.</p>

⁶³https://www.asz.hu/storage/files/Angol_portal/Introductions/act_on_sao_july_2013.pdf

⁶⁴ Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3/Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5f1w22b3c0r3#.WeMsbt1t-qUk#page43 (дата обращения 15.11.17)

⁶⁵ Там же.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	бюджетов внебюджетных фондов и местных бюджетов. ¹²		
35. Возможность превышения потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на уровне министерств (ведомств)	<p>Превышение утвержденных потолков (лимитов) бюджетных ассигнований главных распорядителей бюджетных средств возможно в случаях:</p> <ul style="list-style-type: none"> – если доходы от платной деятельности подведомственных учреждений превысят запланированные (превышение финансируется за счет этих доходов); – если в течение года произошло законодательное увеличение публичных обязательств (превышение финансируется за счет выделения дополнительных ассигнований); – если возникли непредвиденные расходы (превышение финансируется за счет специального резерва правительства).² 	<p>Расходы на бюджетные обязательства (например, социальные выплаты) могут превысить запланированные суммы (например, в связи с увеличением числа получателей средств). Передел регулюруется путем последующего принятия закона о бюджете или одобрения консолидированного годового отчета о бюджете</p>	<p>Превышение потолков (лимитов) бюджетных ассигнований на уровне министерств возможно за счет перераспределения средств между статьями бюджета, но при этом общая величина расходов не должна превышать объем утвержденных ассигнований.⁶⁶</p>
36. Возможность перераспределения бюджетных средств по статьям бюджета	<p>Условия, при которых главные распорядители бюджетных средств (ГРБС) могут перераспределять бюджетные средства между статьями</p>	<p>Правительство может четыре раза в год перераспределять средства в рамках лимитов бюджетных ассигнований без</p>	<p>В рамках выделенного бюджета на операционные нужды каждое министерство и агентство страны получает два вида ассигно-</p>

⁶⁶Camila Vammalle, Ana Maria Ruiz Rivadeneira, Budgeting in Chile //Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-5f1w22b3c0r3#page3 (дата обращения 30.10.17)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>ми бюджета:</p> <ul style="list-style-type: none"> – одобрение Министра национальной экономики (ответственного за бюджетный процесс); – в случае, если такое перераспределение имеет следствием экономии расходов; – если такое перераспределение продиктовано изменением возложенных на ГРБС задач; – если такое перераспределение не касается следующих статей: <ul style="list-style-type: none"> • установленных законом субсидий • судебных взысканий • инвестиций, утвержденных правительством • государственных гарантий • бюджетных расходов в иностранной валюте (если обменный курс не приносит валютной премии) • расходов по обслуживанию долга.² 	<p>внесения поправок в закон о бюджете. Неиспользованные остатки бюджетных ассигнований обычно не переносятся на следующий год. Начиная с 2003 г. разрешен перенос 3% текущих расходов на следующий год. Капитальные расходы переносятся без ограничений</p>	<p>ваний: один вид ассигнований выделяется на оплату труда работников, второй вид ассигнований – на оплату закупок товаров и услуг. Некоторым крупным ведомствам, имеющим структурные подразделения на территории всей страны, ассигнования выделяются также и в территориальном разрезе, т.е. подразделения такого ведомства, находящиеся в одном географическом регионе, рассматриваются как отдельное агентство. Кроме того, для каждого счета получателя бюджетных средств устанавливаются два типа ограничений. Первый тип ограничений является общим для всех получателей бюджетных ассигнований; он предполагает установление лимитов расходов на оплату сверхурочного времени, командировок, обучения и консультационных услуг. В бюджете также устанавливаются численность штатного расписания работников каждого из мини-</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
37. Метод бухгалтерского учета, применяемый при исполнении бюджета	Смешанный метод – кассовый метод и элементы метода начисления. Ведется работа по полному внедрению метода начисления.	Метод начисления (с 2004 г.)	стерств и агентств и лимиты численности транспортных средств, закрепленных за каждым получателем ассигнований. Второй тип ограничений относится к реализации конкретных бюджетных программ (Конгресс не имеет права увеличивать размеры расходов на реализацию конкретной программы, но он может установить определенные размеры расходов по конкретной программе как части более крупной суммы ассигнований). Метод начисления ⁶⁷
38. Периодичность отчетов об исполнении бюджета	Министерство национальной экономики подготавливает ежемесечные отчеты и годовой отчет об исполнении бюджета.	Министерство финансов готовит месячные, квартальные и годовые финансовые отчеты. Квартальные отчеты, в которых представлена детальная информация по расширенному прав-	Министерство финансов и Бюджетное управление готовят следующие отчеты об исполнении бюджета: - ежемесечный отчет о доходах и расходах бюджета. Отчет

⁶⁷ Accrual Practices and Reform Experiences in OECD Countries// Режим доступа: <http://www.oecd.org/publications/accrual-practices-and-reform-experiences-in-oecd-countries-9789264270572-en.htm>(дата обращения 24.10⁶⁷ Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3//Режим доступа.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
		<p>тельству, публикуется спустя 4 месяца после завершения отчетного периода. Министерство финансов публикует годовой консолидированный финансовый отчет расширенного правительства, включающий в себя отчет об исполнении бюджета центрального Правительства</p>	<p>подвергается аудиту. Данные о доходах и расходах представляются в укрупненном виде, без разбивки по государственным организациям;</p> <p>- квартальный отчет содержит также краткие сведения о размерах государственных активов и пассивов;</p> <p>- годовой финансовый отчет основывается на месячных отчетах и потому не подвергается аудиту высшим органом аудита. Кроме того, законодательные органы Чили получают от министерства финансов три вида отчетности о результатах деятельности агентств и выполнении бюджетных программ(комплексные управленческие отчеты, отчет о выполнении основных показателей и отчет о результатах оценки реализации бюджетных программ). Министерство финансов направляет годовой комплексный управленческий отчет по каждому агентству в Бюджетный комитет Конгресса и заин-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>39. Состав отчетных документов, представляемых Правительством законодательному органу одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета</p>	<p>Одновременно с годовым отчетом об исполнении бюджета предоставляются следующие документы:</p> <ul style="list-style-type: none"> - балансовый отчет в разрезе главных распорядителей бюджетных средств и подсистем бюджетной системы; - информация о государственном долге и государственных гарантиях; - информация о финансовых обязательствах компаний с государственным участием; - другая информация в соответствии с требованиями ЕС и Руководством по управлению госфинансами МВФ.2 	<p>Состав бюджетной отчетности по исполнению бюджета соответствует стандартам ЕС (ESA95) и GFSM 2001</p>	<p>тересованные подкомитеты⁶⁸,</p> <ul style="list-style-type: none"> - квартальный отчет предприятий, находящихся в государственной собственности - отчет о прибылях и убытках в разрезе предприятий и консолидированные данные.⁶⁹ <p>К моменту подачи отчета об исполнении бюджета в Конгресс (март) Бюджетное Управление и Министерство финансов публикуют следующую информацию:</p> <ul style="list-style-type: none"> - по центральному правительству: исполнение бюджета по доходам и расходам, баланс, валовой долг, финансовые активы, средства медного стабилизационного фонда; - по местным органам власти: исполнение бюджетов, балансы; - по расширенному правительству: исполнение бюджета по

⁶⁸ Budgeting in Chile, OECD Journal on Budgeting, Volume 2016 Issue 3//Режим доступа: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/governance/budgeting-in-chile_budget-16-51fw22b3c0r3#.WcM5b1tUk#page38 (дата обращения 15.11.2017)

⁶⁹ Там же.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
40. Наличие стандартов внутреннего аудита, утвержденных центральным финансовым органом и обязательных для исполнения подразделениями внутреннего аудита в организациях сектора государственного управления	Закон об общественных финансах устанавливает основы внутреннего аудита. Осуществление внутреннего аудита регулируются Постановлением правительства №370/2011 (XII. 31) о системе внутреннего контроля и внутреннего аудита в государственных организациях. В 2012 г. был создан отдельный Офис государственного контроля, который не занимается вопросами внут-		доходам и расходам, баланс; - по государственному компаниям: финансовая отчетность и балансы, а также консолидированные результаты. Состав документов, включаемых в отчетность: - ежемесячные отчеты об исполнении бюджета – в разрезе экономической классификации; - квартальные отчеты об исполнении бюджета – доходы центрального правительства, акты, долг, поправки, внесенные в бюджет. ⁷⁰
Раздел 5. Государственный аудит			
	Закон об общественных финансах устанавливает основы внутреннего аудита. Осуществление внутреннего аудита регулируются Постановлением правительства №370/2011 (XII. 31) о системе внутреннего контроля и внутреннего аудита в государственных организациях. В 2012 г. был создан отдельный Офис государственного контроля, который не занимается вопросами внут-	В 2000 г. введены процедуры внутреннего аудита. Все министерства и агентства имеют подразделения внутреннего аудита (Министерство финансов координирует их деятельность через департамент внутреннего аудита. В своей деятельности подразделения внутреннего аудита соблюдают IPSAS; предоставляют отчеты в	Внутренний аудит в ведомствах осуществляется на добровольной основе. Внедрение внутреннего аудита стимулирует государственная программа совершенствования управления. Правила проведения внутреннего аудита формулирует Национальный совет по внутреннему аудиту, входящий в структуру Министерства фи-

⁷⁰ Там же.

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>ренного аудита.</p> <p>В последние годы были разработаны вновь или обновлены следующие рекомендации и стандарты проведения внутреннего аудита:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Руководство по внутреннему аудиту (обновлено в 2013 г.); – Кодекс этики внутреннего аудита в общественном секторе (обновлен в 2012г.); – Стандарты внутреннего аудита в общественном секторе (обновлены в 2012 г.); – Методология аудита результативности; – Методология системного аудита; – Руководство по составлению плана ежегодных аудиторских проверок, годового отчета по результатам аудиторских проверок.⁷¹ 	<p>Национальное аудиторское управление. По оценкам департамента внутреннего аудита, 70% рекомендаций подразделений внутреннего аудита выполняются. Пока внутренний аудит сосредоточен на проверке соответствия деятельности нормативно-правовым документам, но с 2009 г. предполагается активное внедрение аудита эффективности.</p>	<p>нансов, и Управление Генерального аудитора.</p>
<p>41. Наличие высшего органа, осуществляющего внешний аудит государственных финансов, и его статус</p>	<p>Высший орган, осуществляющий внешний аудит общественных финансов – Государственное аудиторское бюро (ГАБ) Венгрии – действует на основе принятого в 2011 г. нового закона № LXXVI. В соответ-</p>	<p>В 2004 г. принят Закон о Национальном аудиторском управлении. Национальное аудиторское управление до 30 июня получает годовой консолидированный отчет расширенного</p>	<p>Высший орган, осуществляющий внешний аудит – Управление Генерального аудитора. Генеральный аудитор является высшим должностным лицом, ответственным за выполнение</p>

⁷¹<http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/files/assets/basic-html/page5.html>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>ствии с этим законом ГАБ стало одним из наиболее важных элементов системы экономических сдержек и противовесов. Статус и независимость ГАБ были существенно усилены, его деятельность стала еще более прозрачной. ГАБ получило мандат проводить аудиторскую проверку любых государственных фондов и средств а также государственных активов. В его полномочия входит, в частности, не только аудит исполнения бюджета, но также аудит проекта закона о бюджете до представления его в Парламент.</p>	<p>правительства, используемый для проведения внешнего аудита</p>	<p>функций высшего органа аудита в Чили. В соответствии с Конституцией страны, этот орган не подчинен Парламенту, а рассматривается как орган исполнительной власти, имеющий равные полномочия с правительством. Кандидатура главного аудитора представляется Президентом в Конгрессе и утверждается Сенатом. Только Президент может сместить с должности Генерального аудитора до достижения им 75 лет. Высший орган внешнего аудита в Чили имеет ярко выраженную специфику: он не только выполняет функцию внешнего аудита, но также контролирует исполнение бюджета и отчетность, устанавливает стандарты учета, готовит консолидированные финансовые отчеты муниципальных образований.</p>
<p>42. Наличие национальных стандартов внешнего аудита и их соответствие международным стандартам INTOSAI</p>	<p>ГАБ в настоящее время находится в процессе обновления и дальнейшего развития национальной системы профессиональных стандартов аудита, базирующихся на междуна-</p>	<p>Аудит основан на международных стандартах, в том числе стандартах INTOSAI</p>	<p>Информация отсутствует</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>43. Типы внешнего аудита, закрепленные в законе</p>	<p>родных стандартах, таких как руководство и стандарты INTOSAI, подготавливая одновременно поправки в национальные законодательство. Национальные стандарты внешнего аудита, в соответствии со стандартами INTOSAI делятся на три группы:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Основы аудита государственного (общественного) сектора. 2. Принципы деятельности ГАБ. 3. Принципы, стандарты и руководства по аудиту, осуществляемому ГАБ.⁷² <p>ГАБ осуществляет финансовый аудит, аудит деятельности/результативности и аудит соответствия нормативным правовым актам. В законе о ГАБ устанавливается, что аудиторской проверке подлежат управление общественными финансами, включая проект бюджета центрального правительства, адекватность распределения бюджетных средств, легальность и целесообразность запланированных государственных инвестиций. Зако-</p>	<p>Осуществляются три типа аудита:</p> <ul style="list-style-type: none"> - финансовый аудит (на предмет соответствия закону о бюджете); - аудит правильности выполнения операций (на предмет соответствия финансовым документам); - аудит результативности (на предмет соответствия цены качеству). <p>В июне-сентябре 2017 года бы-</p>	<p>Информация отсутствует</p>

⁷²<https://asz.hu/en/professional-rules-of-auditing>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	<p>ном устанавливается, что составной частью аудита управления общественными финансами является аудит текущей деятельности главных распорядителей бюджетных средств по разделам бюджета центрального правительства, использование фонда социального страхования и внебюджетных фондов, а также аудит управления общественными финансами со стороны местных органов власти (органов местного самоуправления). В рамках аудита использования бюджетных средств аудиторской проверке подлежат организации, получающие безвозмездные средства бюджета центрального правительства, а также местные органы власти, получающие от центрального правительства безвозмездные целевые средства.</p> <p>ГАБ аудирует также Центральный банк Венгрии, политические партии и получающие бюджетную поддержку церкви.</p> <p>Первый аудит результативности</p>	<p>ли опубликованы отчеты о правдивости годового бухгалтерского отчета министерств за 2016 год, ранее 10 отчетов по отдельным темам.</p>	

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
	деятельности государственных органов был проведен в 2003 г. ⁷³		
44. Обязательность публикации заключения высшего органа, осуществляющего внешний аудит, по отчету об исполнении бюджета	Все отчеты Государственного аудиторского бюро Венгрии должны быть публичными. Публичность может быть ограничена в соответствии с законодательством в целях защиты государственных секретов. Публичный отчет не должен содержать секретных данных. ¹⁵	Отчет Национального аудиторского управления и годовой отчет об исполнении государственного бюджета расширяются. Парламент не позднее 31 августа и размещаются на веб-сайте Национального аудиторского управления	В соответствии с законом Генеральный аудитор ежегодно к 30 апреля представляет президенту и Конгрессу отчет о государственном финансовом администрировании за отчетный год. Публикуется в составе ежегодного отчета об исполнении бюджета.
45. Наличие закрепленной в законе процедуры, обеспечивающей выполнение организациями сектора государственного управления рекомендаций, предписаний и т.д., которые выданы высшим органом внешнего аудита	Закон о ГАБ устанавливает обязанность проверяемой организации составить план действий по результатам аудиторской проверки и представить его ГАБ в месячный срок после получения заключения. ¹⁵	Такой процедуры нет. В соответствии с отчетом Национального аудиторского управления за 2015 г., примерно 2/3 рекомендаций местным ОИВ были выполнены	Генеральный аудитор обладает особыми полномочиями. Он предварительно одобряет все бюджетные расходы и действия исполнительных органов власти, что обеспечивает выполнение ими его рекомендаций.
Раздел 6. Финансовые взаимоотношения между уровнями власти			
46. Наличие децентрализованной системы управления общественными финансами; полномочия органов власти разных	Система управления общественными финансами в Венгрии достаточно централизована. Полномочия органов власти разных уровней установлены в Конституции и кон-	Система управления общественными финансами достаточно децентрализована. Конституция 1992 г. устанавливает право муниципалитетов иметь	Чили - страна с централизованной системой управления общественными финансами. Региональные исполнительные органы власти являются полуавто-

⁷³<https://asz.hu/en/act-on-the-sao-2014-09-10>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
уровней	<p>крепированы в Законе о местных органах власти (2011 г.). Однако налоговые доходы местных органов власти не установлены даже на среднесрочную перспективу. В Законе об общественных финансах установлены четкие регламенты бюджетного процесса, которым должны неукоснительно следовать местные органы власти. Начиная с 2012 г. центральное правительство ввело строгий контроль за местными финансами, включая проведение аудита Государственным аудиторским бюро и введение жестких ограничений на местные заимствования.²</p>	<p>независимый бюджет, самостоятельно устанавливает налоги, взимать пошлины, объединяться в ассоциации с другими муниципалитетами. В сфере компетенции муниципалитетов входят социальное обеспечение населения, курирование жилищно-коммунального хозяйства, общественного транспорта, дорожного хозяйства. Некоторые функции (например, обеспечение функционирования системы здравоохранения) разделены между центральным и местным уровнями власти. На муниципалитеты возложено и выполнение части административных функций (например, учет военнослужащих) — при наличии контрактов с центральным Правительством</p>	<p>номными, входят в состав центральных исполнительных органов власти. Полномочия местных органов власти регламентируются Законом о муниципальном образовании (<i>FrameworkLawofMunicipalities, DFL2/19602 of 1999</i>) и Законом о муниципальных ресурсах (<i>LawofMunicipalResources, DTO-2385 of 1996</i>). Согласно Базовому закону о муниципалитетах (<i>OrganicLawofMunicipalities 18.695</i>) муниципалитеты наделяются соответствующими полномочиями, осуществляя исключительные и неисключительные функции (совместно с другими уровнями власти). Собственные полномочия включают муниципальное зонирование, муниципальное разделение, регулирование транспортных перевозок, гигиенические услуги, градостроительство. Совместные полномочия включают здравоохранение, начальное и среднее образование, культуру, муниципальное</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>экономическое развитие, туризм, правила дорожного движения, социальное жилье, санитарную инфраструктуру и безопасность граждан. Полномочия региональных органов власти, определенные в <i>Органическом конституционном законе 19.175 о государственной и региональной администрации</i>, включают</p> <p>региональное развитие (утверждение плана регионального развития и региональные инвестиции, финансируемые Национальным фондом</p> <p>регионального развития), социальное и культурное развитие, развитие производственной деятельности, муниципальных советов, строительство сельских дорог, землеустройство и др.</p> <p>Процесс децентрализации, начатый в 2013 году, направлен на модернизацию и расширение муниципальных полномочий, а также передачу отдельных функций новым самоуправляющимся регионам по трем</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>направлениям: экономическое развитие, социальное развитие, инфраструктура и жилищного строительства⁷⁴. Возможности муниципальных образований осуществлять заимствования ограничены⁷⁵. Заимствования запрещены как для текущих, так и для капитальных расходов. Чили является единственной страной ОЭСР, где запрещены муниципальные заимствования. Однако, на практике, некоторые муниципалитеты обладают правом генерировать долги, но с определенными ограничениями. В частности, они могут обратиться в Конгресс за разрешением произвести заимствование. Муниципалитеты могут иметь задолженность перед поставщиками (коммерческая задолженность), а также задол-</p>

⁷⁴Basic socio-economic indicators Chile// Режим доступа: <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Chile.pdf> (дата обращения 13.11.2017)

⁷⁵Multi-level governance framework//Режим доступа: <http://www.oecd.org/cfe/regional-policy/MLG-Framework-Chile.pdf> (дата обращения 26.10.2017)

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
47. Система разделения и распределения налогов/доходов между уровнями власти	<p>Местные органы власти могут ввести местные налоги из следующего перечня:</p> <ul style="list-style-type: none"> – налог на здание/ сооружение; – налог на недостроенный объект; – налог на домохозяйства; – туристический налог; – налог на бизнес. <p>Нормативы зачисления в местные бюджеты общесоюзных налогов и сборов (регулирующих доходов), а также объем выравнивающих и прочих трансфертов устанавливаются в ежегодном Законе о бюджете Центрального правительства.⁷⁷</p>	<p>Налоговые поступления изначально ограничены между уровнями власти. Доходы местных бюджетов складываются из местных налоговых сборов, неналоговых доходов и трансфертов центрального Правительства. Доля местных бюджетов в расходах расширенного правительства составила около 24% в 2016 году, и только 1,6% в налоговых поступлениях. Подоходный налог на физических лиц обеспечивает около 56% доходов местных бюджетов</p>	<p>жесткость по договорам лицензирования⁷⁶.</p> <p>Несмотря на то, что налоговые поступления составляют значительную долю доходов субнациональных правительств, они значительно ниже среднего показателя по ОЭСР как в процентном выражении к ВВП так и в доходах консолидированных бюджетов, (соответственно 7,0% и 31,7% - 2013). Фактически только муниципалитетам разрешено получать доходы от налогов. (Эта ситуация может измениться, поскольку обсуждаемый проект закона о децентрализации направлен на создание системы регионального финансирования на основе собственных источников доходов). Важнейшим налогом является</p>

⁷⁶ OECD/UCLG (2016), Subnational Governments around the World: Structure and Finance, Country Profile: Chile; OECD (2016), Subnational governments in OECD countries: Key data, 2016 edition (brochure); OECD (2016), Regions at a Glance 2016, OECD Publishing, Paris; OECD (2015), Implementation Toolkit, Effective Public Investment across Levels of Government, Country Profile: Chile; OECD (2015), OECD National Accounts Statistics (database); <http://dx.doi.org/10.1787/na-data-en>; OECD (2014), Recommendation of the Council on Effective Public Investment across Levels of Government, OECD Publishing, Paris; OECD (2013), Territorial Reviews: Antofagasta, Chile, OECD Publishing, Paris.

⁷⁷http://www.manorka.net/uploads/images/Kiadv%3%A1nyok/Local%20Governments_boritoval.pdf

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>налог на имущество, который составляет 41% налоговых доходов муниципалитетов (2013) - 0,6% ВВП). Налог начисляется по фиксированной ставке от стоимости сельских и городских земель и строений. Существует обширная система налоговых освобождений от уплаты налога на имущество. Другие муниципальные налоги: лицензия на ведение бизнеса (26% муниципальных налоговых доходов), уплачиваемого с коммерческой деятельности, осуществляемой на территории муниципалитета, а также транспортный налог (16%). Налог на ведение бизнеса - единственный налог, по которому муниципалитеты могут изменять ставку в пределах заданного диапазона. Сбор налогов на бизнес и транспортного налога является полномочием муниципального образования, в то время как налог на имущество является полномочием центральной власти (муниципалитеты несут ответ-</p>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
<p>48. Виды межбюджетных трансфертов</p> <p>Применяются выравнивающие и целевые трансферты. Реформа 2011 г. модифицировала систему предоставления межбюджетных трансфертов и сократила их объем. Это стало следствием централизации ряда функций, в первую очередь – здравоохранения. Новая система распределения межбюджетных трансфертов была переориентирована на финансирование расходов, ориентированное на результаты. При этом трансферты не являются целевыми. Реформа ужесточила правила распределения трансфертов и ввела новый критерий выравнивания, базирующийся на налоговом потенциале.</p> <p>Межбюджетные трансферты составляют в среднем свыше 65% от доходов местных органов власти.⁷⁹</p>	<p>Местным бюджетам предоставляются общие выравнивающие трансферты, которые рассчитываются на основе утвержденной методики. Другой вид трансфертов — целевые гранты, которые включают в себя субсидии, предназначенные для содержания домов престарелых, обеспечения льготного проезда студентов и школьников, решения других социальных вопросов. В бюджете предусматриваются и целевые трансферты инвестиционного характера. В объеме трансфертов доля трансфертов общего характера составляет примерно 60%, целевых — 40%. Доля грантов центрального Правительства в местных бюджетах составляет 26% (в 2016 г.)</p>	<p>Гранты и субсидии. Трансферты в муниципальные бюджеты основаны на горизонтальной схеме выравнивания из Муниципального общего фонда и вертикальных трансфертах от центрального правительства. Фонд горизонтального муниципального выравнивания предоставляет целевые гранты для всех муниципальных образований. Фонд формируется из фиксированной доли налоговых доходов муниципальных образований. Гранты распределяются по формуле, основанной на таких критериях, как количество муниципалитетов, численность населения, освобождения и льготы по налогам на имущество, доля бедного населения и уровень бедности, местные доходы и др. Вертикальные</p>	

⁷⁸Basic socio-economic indicators. Chile// Режим доступа: <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Chile.pdf> (дата обращения 26.10.2017)

⁷⁹<http://www.uclg-localfinance.org/sites/default/files/HUNGARY-EUROPE-V4.pdf>

17. Организация бюджетного процесса: межстрановое сравнение

Индикатор	Венгрия	Эстония	Чили
			<p>трансферты от центрального правительства включают целевые трансферты на здравоохранение и образование (делегированные полномочия), а также социальные и инвестиционные программы. Трансферты в региональные бюджеты включают гранты Национального фонда регионального развития (<i>Fondo Nacional de Desarrollo Regional, FNDR</i>), средства которых используются для финансирования муниципальных инвестиций.</p> <p>Другие виды поступлений в муниципальные бюджеты включают доходы от концессионных соглашений, муниципальной собственности, рентные платежи, дотации, плату за услуги, и др.</p>