



Принципы стратегического консультирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты:

какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития?

Издательство

Deutsche Gesellschaft für
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH
(Немецкое общество международного сотрудничества)

Юридический адрес
Бонн и Эшборн, Германия

Государственное финансирование отраслевых программ, административные реформы,
инициативы прозрачности

Friedrich-Ebert-Allee 40
53113 Bonn, Germany
Tel.: +49 228 44 60-0
Faks: +49 228 44 60-17 66

Dag-Hammarskjöld-Weg 1-5
65760 Eschborn, Germany
Tel.: +49 6196 79 -1927
Faks: +49 61 96 79- 801927

public-finance@giz.de
www.gtz.de/de/themen/politische-reformen/886.htm

Текст и подготовка к печати:
Регина Бернхард, Яна Лёйтнер, Давид Францреб (Эшборн)

Оформление
Druckreif GmbH & Co. KG

Сдано в печать: 08/2011

GIZ несет ответственность за содержание данной публикации.

По заказу
Федерального министерства экономического сотрудничества
и развития (BMZ)
Отдел управления, демократии и правопорядка

Почтовый адрес отделений BMZ

BMZ Bonn
Dahlmannstraße 4
53113 Bonn, Germany
Tel.: +49 228 99 535-0
Faks: +49 228 99 535-3500

BMZ Berlin | im Europahaus
Stresemannstraße 94
10963 Berlin, Germany
Tel.: +49 30 18 535-0
Faks: +49 30 18 535-2501

poststelle@bmz.bund.de
www.bmz.de

Принципы стратегического консультирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты:

какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития?

Оглавление

Принятые сокращения	4
Резюме	5
1. Введение	6
2. Условия и движущие силы реформы.....	8
2.1. Цели реформы	8
2.2. Элементы реформы и их цели	9
2.2.1 Программно-ориентированное бюджетирование.....	13
2.2.2 Программно-целевой метод бюджетирования	14
2.3 Заинтересованные участники реформы.....	16
2.4. Резюме	19
3. Ориентированное на результаты бюджетирование в странах ОЭСР	19
3.1 Подходы к ориентированному на результаты бюджетированию в практике стран ОЭСР.....	28
3.2 Цели и движущие силы реформы.....	29
3.4 Вопросы последовательности.....	30
3.5 Критерии оценки результативности/отчетность	32
3.6 Сложности	33
4. Примеры ситуационного анализа.....	35
4.1 Ситуационный анализ на примере Германии: федеральный и земельный уровень.....	35
4.1.1 Правовая база реформы	35
4.1.2 Опыт федерального уровня.....	36
4.1.3 Земельный уровень – основа и задачи реформы	39
4.1.4 Движущие силы реформы	40
4.1.5 Управление реформой.....	44
4.1.6 Последовательность этапов и финансирование реформы	45
4.1.7 Измерение результативности – определение показателей.....	47
4.1.8 Аудит, контроль и отчетность.....	49
4.1.9 Уроки	50
4.2 Ситуационный анализ на примере Великобритании.....	51
4.2.1 Основа для реформы	52
4.2.2 Инициаторы реформы	53
4.2.3 Последовательность этапов и финансирование реформы	55
4.2.4 Руководители реформы и развитие потенциалов	56
4.2.5 Измерение результативности	58

4.2.6 Контроль и аудит	61
4.2.7 Уроки	62
5. Заключение	66
6. Список литературы	70
7. Проект списка контрольных вопросов	75

Принятые сокращения

BMF	Bundesministerium der Finanzen (Министерство финансов ФРГ)
CSR	Comprehensive Spending Review (Всесторонний анализ затрат)
GIZ	Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit GmbH (Немецкое общество международного сотрудничества)
HGRG	Haushaltsgrundsätzegesetz (Закон о принципах разработки бюджета)
IBRD	International Bank for Reconstruction and Development (Международный банк реконструкции и развития)
IDASA	Institute for Democracy in South Africa (Институт Демократии в Южной Африке)
IFIs	International Financial Institutions (Международные финансовые институты)
IFMIS	Integrated Financial Management Information System (Интегрированная информационная система финансового управления)
ISODEC	Integrated Social Development Center (Интегрированный Центр Социального Развития)
MPB	Ministry of Planning and Budget (Министерство планирования и бюджета)
MTEF	Medium Term Expenditure Framework (Среднесрочные рамки расходов)
NAO	National Audit Office (Национальный аудиторский орган)
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development (Организация экономического сотрудничества и развития)
PAC	Public Accounts Committee (Комитет по госсчетам)
PASC	Public Administration Select Committee (Специальный Комитет по вопросам госуправления)
PEFA	Public Expenditure and Financial Accountability (Государственные расходы и финансовая подотчетность)
PEM-PAL	Public Expenditure Management – Peer Assisted Learning (Сообщество по взаимному изучению и обмену опытом в управлении государственными финансами)
PFM	Public Financial Management (см Управление Государственными Финансами)
PI	Performance Information (Информация о результативности деятельности)
PMDU	Prime Minister’s Delivery Unit (Отдел госуслуг при премьер-министре)
PSA	Public Service Agreements (Договоры о государственных услугах)
SAI	Supreme Audit Institutions (Высшие аудиторские органы)
SBO	Senior Budget Officials (Высшие должностные лица в бюджетной сфере)
UK	United Kingdom (Великобритания)
ГО	организации гражданского общества
ЕС	Европейский Союз
ИКТ	информационно-коммуникационные технологии
КБ	комитет по бюджету
КФ	комитет по финансам
МБРР	Международный банк реконструкции и развития
МВФ	Международный валютный фонд
Минфин	Министерство финансов
ОЭСР	Организация Экономического Сотрудничества и Развития
УГФ	Управление государственными финансами

Резюме

Международная тенденция управления бюджетным процессом – переход от классической постатейной системы формирования бюджета к более сложному методу бюджетирования, ориентированному на результаты – затронула и некоторые из стран-партнеров. Однако дебаты в странах-партнерах о том, стоит ли вводить бюджетирование, ориентированное на результаты, и как это сделать, весьма противоречивы.

Цель настоящего исследования – воспользоваться результатами изучения опыта такой реформы в странах ОЭСР и применить их в контексте сотрудничества в области развития. Как показывает исследуемый здесь опыт реформы, даже в странах ОЭСР ее реализация оказалась трудной и дорогостоящей. А это говорит о том, насколько важно реально оценивать, чего могут добиться страны-партнеры.

Исследование дает представление о том, как можно упростить переход на бюджетирование, ориентированное на результаты, выделяя два способа:

- С одной стороны, показано, что введение ориентированного на результаты бюджетирования – это реформа, состоящая из разнообразных элементов; и для достижения конкретных целей нет необходимости в каждом случае осуществлять полную программу реформ.
- В тех странах, где внедряется полный пакет реформ, также возможно упростить реформу, сокращая число программ и упрощая программно-целевые показатели.

В настоящем исследовании обосновывается, что при разработке пакета реформ для внедрения ориентированного на результаты бюджетирования необходимо учитывать конкретную ситуацию в стране, и не забывать о ее реформаторских потенциалах. Конечная цель – разработать список контрольных вопросов, позволяющий реализовать консультативный подход к внедрению ориентированного на результаты бюджетирования.

1. Введение

В управлении бюджетным процессом наметилась мировая тенденция, т.е. переход от классической постатейной бюджетной системы к более сложному методу ориентированного на результаты бюджетирования; эта тенденция не обошла стороной и некоторые из наших стран-партнеров. Однако, споры о том, стоит ли вводить в странах-партнерах ориентированное на результаты бюджетирование, и как это сделать, довольно противоречивы. Вследствие этого Немецкое общество сотрудничества для целей развития как партнер по реформе вынуждено искать пути преодоления тех трудностей, с которыми сталкиваются страны. В то время как в большинстве из этих стран важнейшей задачей является модернизация административной системы, технические особенности внедрения различных бюджетных инструментов, характерных для ориентированного на результаты бюджетирования, а также процесс управления ходом реформы могут стать непомерной нагрузкой для бюджетных отделов министерств финансов. Таким образом, дебаты о том, стоит ли внедрять ориентированный на результаты метод бюджетирования в странах-партнерах, и как это сделать, не могут не вызывать противоречий. Более того, существует несколько вариантов ориентированных на результат систем бюджетирования; и в разных организациях используются разные определения одних и тех же методов, что еще больше затрудняет дискуссию. Чтобы оказать странам-партнерам результативную поддержку в решении вопроса о масштабах проведения реформы и в возможной реализации этой задачи, GIZ от имени Министерства экономического сотрудничества и развития ФРГ разрабатывает консультативный подход к внедрению ориентированного на результаты бюджетирования.

Зачем переходить на метод бюджетирования, ориентированного на результаты? Традиционная система составления постатейного бюджета предоставляет ограниченные сведения о будущих последствиях сегодняшних решений. Вместо того чтобы ориентироваться на воздействие оказанных услуг, эта система сосредотачивается на использовании ресурсов. Следствие этого – ограниченное стимулирование действенного и оптимального управления. Ожидаемые преимущества от внедрения одного из вариантов ориентированного на результаты бюджетирования выглядят убедительно: более высокий уровень гласности [прозрачности], повышенная эффективность государственных услуг, стремление добиться запланированных результатов, улучшенный контроль, лучшее распределение скудных ресурсов и, наконец, усиление налогово-бюджетной дисциплины, поскольку система позволяет лучше определять приоритеты. Однако за прошедшее время в ходе реформы был отмечен ряд недостатков: высокие издержки, много вложенных усилий, производство большего объема информации, чем определено или используется законодательным органом, малочисленные успешные примеры, потеря политической поддержки в ходе внедрения одного из вариантов ориентированного на результаты бюджетирования. Цель исследования – сделать выводы из опыта стран-членов ОЭСР для создания практического руководства по консультированию в части стратегических вопросов внедрения ориентированного на результаты бюджетирования в странах-партнерах. С этой целью анализируются реформационные процессы в странах ОЭСР на предмет того, чему этот опыт может

научить консультантов по развитию, и насколько они могут применить его, оказывая консультационные услуги министерствам финансов.

Главный вопрос – перевешивают ли преимущества различных вариантов ориентированного на результаты бюджетирования его недостатки, и при каких обязательных условиях внедрение этого метода будет иметь смысл. Мы подошли к этому вопросу, сгруппировав варианты ориентированного на результаты бюджетирования, изучили примеры внедрения разных моделей в странах ОЭСР и сделали предварительные выводы применительно к условиям развивающихся стран. Мы подвергнем наши выводы анализу в следующем исследовании, в котором основное внимание будет уделено соответствующему опыту реформирования в странах-партнерах.

В Главе 2 рассмотрены различные формы, подпадающие под собирательное определение «ориентированное на результаты бюджетирование». В ней проясняется вопрос о том, какие функции бюджета следует укреплять с помощью того или иного варианта этого метода. В главе не отдается предпочтение ни одному из вариантов, но подчеркиваются разные возможные характеристики реформационных процессов.

В третьей главе дается обзорная информация о результатах предварительного исследования различных форм ориентированного на результаты бюджетирования в странах ОЭСР, и рассматриваются следующие вопросы: где и когда было внедрено ориентированное на результаты бюджетирование? Каковы причины проведения данной реформы? Каковы основные задачи реформы? Какой из возможных вариантов внедрения ориентированного на результаты бюджетирования был выбран и почему? Каковы основные черты реформы?

Глава 4 посвящена ситуационному анализу управления бюджетным процессом на конкретном примере двух стран ОЭСР. Вначале рассматриваются управление бюджетным процессом в Германии и различные решения, использованные на общенациональном и региональном уровнях. Затем анализируется ориентированное на результаты бюджетирование в одной из образцовых стран ОЭСР. Для такого анализа была выбрана Великобритания, которая довольно далеко продвинулась на пути реформы. В Главе 4 рассматриваются те же вопросы, что и в главе 3, но больше внимания уделяется различным причинам проведения реформы и условиям, в которых развивались основные характерные особенности конкретных реформ.

Последняя глава посвящена рассмотрению вопроса о том, чему могут научиться консультанты по вопросам развития на опыте стран ОЭСР с точки зрения применимости опыта стран ОЭСР в развивающихся странах. В то же время основное внимание уделяется техническим вопросам реформы, особый акцент делается на политико-экономических аспектах реформы, таких как основания проведения реформы и ее движущие силы. Разработан первый список контрольных вопросов, методов и инструментов, которые послужат основой для изучения опыта консультантов в проектах по сотрудничеству в целях развития. Этот список будет опробован в условиях стран-партнеров. Как уже было сказано, на втором этапе будет подвергнут анализу опыт реформ в трех странах-партнерах (Исследование 2). Конечная цель – разработка списка контрольных вопросов,

составляющих методическую базу для консультантов по внедрению ориентированного на результаты бюджетирования. Этот список предназначен в помощь консультантам по развитию и странам-партнерам для разработки индивидуального подхода к проведению реформы, соответствующего специфическим условиям конкретной страны.

2. Условия и движущие силы реформы

В данной главе описаны типы ориентированного на результаты бюджетирования и их основные цели. В ней закладываются теоретические основы для обсуждения и подробно рассматриваются технические вопросы бюджетной реформы. Во-первых, предлагается четкое объяснение различных терминов ориентированного на результаты бюджетирования. Одна из целей – определить отдельные составляющие ориентированного на результаты бюджетирования и путем анализа выяснить, какие из этих составляющих необходимы для его внедрения в конкретных условиях. Мы будем называть эти отдельные составляющие «элементами реформы». В нашей методологии для консультантов термин «ориентированное на результаты бюджетирование» используется в качестве собирательного термина, включающего все варианты. Затем выявляются основные характеристики элементов реформы и их цели, а также главные действующие субъекты. Согласно нашей гипотезе, нет необходимости внедрять весь пакет реформ в каждой стране, и конкретные цели в каждой стране могут быть достигнуты с помощью некоторых элементов.

2.1. Цели реформы

На следующем этапе следует выявить конкретные цели реформы. Различные страны могли проводить бюджетную реформу по разным причинам, и могли разными путями осуществлять эти реформы, однако у них есть и некоторые общие цели. Можно выявить пять общих целей¹:

- Управление экономической эффективностью и результативностью ведомств и министерств и/или внутренним контролем и подотчетностью в отдельных министерствах
- Улучшение планирования бюджета
- Совершенствование принятия решений в бюджетном процессе и/или распределения ресурсов и подотчетности министерств министерству финансов.
- Большая внешняя прозрачность и подотчетность перед парламентом и общественностью
- Сбережение средств

¹ См. аналогичное предложение в OECD 2005:132

В следующем разделе исследования обсуждается, каким образом основные черты бюджетной реформы способствуют достижению целей реформы.

2.2. Элементы реформы и их цели

Далее в таблице представлено, какие цели могут быть достигнуты с помощью тех или иных элементов реформы. Демонстрируется теоретическая взаимосвязь между элементами реформы и целями. На практике возможно вмешательство определенных политико-экономических факторов и их влияние на достижение целей (напр., использование парламентом информации о качестве выполнения влияет на уровень подотчетности). Мы вернемся к этим влиятельным переменным в главе 4, где на двух конкретных примерах обсуждаются разные способы внедрения ориентированного на результаты бюджетирования.

Таблица 1: Элементы реформы

Элемент ориентированного на результаты бюджетирования	Основные характеристики элементов	Цели	Заинтересованные участники/ Пользователи	Сопутствующие реформы
<p>Программно-ориентированное бюджетирование (= ориентированное на продукт бюджетирование)</p>	<p>Планирование – Упорядочивание всех статей по программам и подпрограммам (контрольный показатель в ОЭСР – 30-40 программ) – определение программных целей (возможен любой уровень: финансовая/нефинансовая деятельность/промежуточный результат/конечный результат/воздействие) – цели программы можно вывести из Стратегий развития, отраслевых стратегий, министерских стратегий и/или среднесрочных рамок расходов МТЕФ – программы не обязательно должны получать полное бюджетное покрытие.</p> <p>Подготовка – бюджеты текущих и капитальных расходов сочетаются в программах – программная классификация – основное средство подготовки бюджета между отраслевыми министерствами и министерством финансов – анализ прошлогодних программ может послужить в качестве исходной информации</p> <p>Утверждение – программы могут быть юридически обязательными (закреплены в законе о бюджете или проведены через указ), либо служат только в качестве информации – парламентские дебаты о программах могут вестись вокруг целей программы или распределения средств по программам – законодательный орган может утверждать, изменять или отклонять программы, в зависимости от своих полномочий</p>	<p>Совершенствование планирования Определение приоритетов</p> <p>Повышение качества решений Принятие конструктивных политических решений Принятие стратегических решений</p> <p>Повышение уровня подотчетности и прозрачности Повышение читабельности бюджета</p>	<p>Министерство финансов – отдел планирования / министерство экономического планирования/ кабинет президента</p> <p>Министерство финансов / отраслевые министерства</p> <p>Парламент (комитет по бюджету или госсчетам и отраслевые комитеты)</p>	<p>Разработка стратегии</p> <p>Схема среднесрочного бюджетирования (ССБ)?</p> <p>Учет по методу начисления?</p>

	<p>Исполнение</p> <ul style="list-style-type: none"> – В программы можно интегрировать различные экономические категории (оклады/заработная плата , инвестиции, текущие расходы, и т.д.). –Ассигнования могут быть либо фиксированными, либо допустимо перераспределение между экономическими категориями/ программами, с извещением/ утверждением министерства финансов/парламента, либо без него. -внутригодовые планы движения денежных средств могут быть основаны на программных ассигнованиях –Программная классификация может послужить основанием для Плана счетов. 	<p>Повышение эффективности и подотчетности</p> <p>Деятельность управленческих структур: повышение эффективности, соотношение цены и качества</p>	<p>Различные уровни в министерствах: руководители программ (сотрудники министерств) в министерстве финансов и отраслевых министерствах</p>	
	<p>Внешний контроль</p> <ul style="list-style-type: none"> – Область контроля зависит от выводов аудиторского отчета / области применения внешней аудиторской проверки (может включать также соотношение цены и качества / аудит результатов деятельности) – Парламентский контроль может сосредоточиться на достигнутых результатах - 	<p>Повышение уровня подотчетности</p>	<p>Высший аудиторский орган / парламент</p>	
<p>Программно-целевое бюджетирование</p>	<p>Возможные модели:</p> <p>1) Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета</p> <ul style="list-style-type: none"> – Это могут быть программно-целевые установки или программно-целевые результаты – Предоставление информации для диалога с законодателями и гражданами по вопросам государственной политики и курса правительства – Связи между информацией о результативности деятельности и финансированием нет – ПРИМЕЧАНИЕ: Информацию о нефинансовой результативности деятельности (показатели промежуточного/конечного результата 	<p>Повышенный уровень подотчетности и прозрачности</p>		<p>Договор о результатах деятельности</p>

	<p>/воздействия; финансовые = затраченные средства) можно получить, не имея прямой связи с бюджетным процессом и без классификации по программам</p> <p>2) Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности деятельности – программные цели основаны на программно-целевых показателях (промежуточный результат/конечный результат/воздействие) –Информация о результативности деятельности важна для принятия решений и для контроля над эффективностью госуправления, но не обязательно является определяющей для суммы ассигнований</p> <p>3) Прямое программно-целевое бюджетирование – Ассигнование ресурсов напрямую и конкретно по программно-целевым единицам, как правило, по конечным результатам деятельности – С помощью такого метода можно уйти от бюджетирования с нулевого уровня</p>	<p>См. Программу В., но с особым акцентом на повышение качества принятия решений; подотчетность</p> <p>См. Программу В., но с особым акцентом на повышение качества принятия решений; Подотчетность</p>		
--	---	---	--	--

2.2.1 Программно-ориентированное бюджетирование

Под программно-ориентированным бюджетом² понимается переклассификация постатейных (по видам затрат) бюджетов по программам / продуктам, что приводит к значительному сокращению количества статей. Как правило, каждая бюджетная организация (в основном, отраслевое министерство) отвечает за небольшое число программ. В то время как ответственность за каждую отдельную программу, в общем, поручается одному руководителю (напр., директору) расходной единицы, к реализации одной программы могут подключаться различные расходные единицы. Однако проблему составляют пересекающиеся области ответственности, особенно между разными отраслевыми министерствами, поэтому на деле новая классификация иногда приводила к переосмыслению организационной структуры министерств и перераспределению задач между министерствами (OECD Kraan 2007:5). Во избежание увеличения административных расходов, скрытых в структурах программ, в некоторых странах из программной классификации бюджеты административных расходов базовых министерств были изъяты, либо сохранены отдельные статьи для административных бюджетов в целом. В административные бюджеты входит заработная плата и офисное оборудование (OECD Kraan 2007: 8). Составление программы требует определения целей, а это означает, что программная классификация основана на конечных результатах.

В Таблице 1 показаны теоретически ожидаемые результаты от внедрения ориентированного на результат бюджетного планирования. Различные ожидаемые результаты подробно описаны ниже. Одна из ключевых целей реформы - повышение качества планирования путем определения порядка приоритетов политических целей правительства, определенных такими стратегиями развития как, стратегия борьбы с бедностью, стратегии роста и развития; отраслевые стратегии; министерские стратегии; и/или среднесрочные рамки расходов (МТЕФ). В ходе разработки бюджета формирование программ можно использовать как основу для улучшения принятия решений. В процессе переговоров между отраслевыми министерствами и министерством финансов обсуждаются не несколько тысяч затратных статей – от карандашей до стульев в необходимом количестве – а цели политики в виде 30-40 программ. Кроме того, программно-ориентированные бюджеты, как правило, сочетают в себе бюджеты капитальных и текущих расходов, давая лучшее представление обо всех государственных расходах, что служит основой для конструктивного принятия решений.

Еще одна возможная цель - повышение уровня подотчетности и прозрачности. Парламентские дебаты чаще всего ведутся вокруг программных целей, а не расходных статей, а исполнительная власть, в первую очередь, подотчетна за результаты, а не за сумму расходов. Программы могут быть юридически обязательными, либо служить дополнением к постатейным бюджетам, но лишь в информационных целях. В обоих случаях программно-ориентированный бюджет должен четко отражать политическую программу правительства и способствовать понятности бюджета. Область парламентского

² В данной работе используется как синоним ориентированного на продукт бюджета

контроля фактических результатов зависит от сферы охвата внешнего аудита. Не во всех странах, принявших ориентированное на результаты планирование бюджета, проводится аудит результатов деятельности. Однако внешний контроль достигнутых результатов привел бы к более высокому уровню подотчетности и улучшил бюджетный процесс.

Одной из задач программно-ориентированного метода на этапе исполнения может быть повышенная эффективность и подотчетность исполнительных органов. Руководитель подотчетен за результаты исполнения своей программы, а не за расходы. Для выполнения данной задачи ему/ей предоставляется большая свобода действий. Как следствие, ожидается рост эффективности и улучшение подотчетности.

Программно-ориентированный метод бюджетирования обычно вводится в условиях перехода на программно-целевой метод составления бюджета, поскольку программно-целевые показатели представляют собой некий инструмент для измерения достижения программных целей. Однако, как показано в данной главе, определенные характеристики программного бюджета служат конкретным целям и без использования программно-целевых показателей. То есть, сам по себе программно-ориентированный бюджет может стать способом для реализации государственного стремления укрепить процесс планирования для достижения целей (развития).

Еще один важный вопрос, который будет рассмотрен в данном исследовании, касается необходимости проведения таких дополнительных реформ, как внедрение среднесрочного планирования и учета по методу начисления. Более ранние парадигмы развития заставляли многие страны взяться за среднесрочное планирование одновременно с внедрением программно-ориентированного бюджетирования. Таким образом, в данном исследовании изучается вопрос о существовании альтернатив для данного варианта. Бухгалтерский учет по методу начисления также обычно вводится в связи с программно-ориентированным бюджетом. В связи с этим анализируется вопрос о том, приумножит ли это, в любом случае, эффект реформы.

2.2.2 Программно-целевой метод бюджетирования

В странах ОЭСР программно-целевой метод определяется как система «составления бюджета, в которой ассигнованные средства увязаны с измеримыми результатами» (Anderson 2008:3). Ключевая идея программно-целевого бюджета – генерирование информации о результативности деятельности (PI) и интеграция этой информации в бюджетный процесс.

Под информацией о результативности деятельности в настоящем исследовании понимается вся информация, которая генерируется в результате определения и измерения программно-целевых показателей и установок. Программно-целевые показатели подразумевают оценку результативности относительно совокупности целей, в качестве которых выступают среднесрочные и долгосрочные цели, тогда как установки, с другой стороны, указывают на степень результативности деятельности. Во-вторых, в то время

как программно-целевые показатели дают количественное измерение успехов организации, конкретная цель задается установками ³.

Информация о результативности используется в переговорах по бюджету наряду с другой информацией о налогово-бюджетных факторах и политических приоритетах. Будучи одним из факторов, влияющих на принятие решений, она используется как основа для бюджетных ассигнований (PUMA/SBO 2002:12). Причем для этого совершенно не обязательно менять классификацию постатейного бюджета согласно программам. Наоборот, переход на программную классификацию часто сочетается с формулировкой PI в виде показателей хода выполнения программ.

В странах ОЭСР методы интеграции PI в бюджетный процесс сгруппированы по трем категориям (см. OECD Kraan 2007, Anderson 2008). Ниже в таблице показана связь между результативностью деятельности и решениями о финансировании по различным типам программно-целевого бюджетирования:

Таблица 2: Основные характеристики программно-целевого метода

Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности деятельности	Прямое программно-целевое бюджетирование
НИЗКАЯ	Связь между результативностью и финансированием	ВЫСОКАЯ
←		→
Бюджетный документ содержит PI	PI привязана к программам	Ресурсы выделяются на основе полученных результатов

В случае программно-целевого бюджетирования в целях презентации бюджета, связь между результативностью и финансовыми ресурсами низка, либо отсутствует, поскольку PI появляется в бюджетном документе только в качестве базовой информации. Главная идея добавления базовой информации к бюджету – способствовать большей подотчетности правительства за выполнение политических задач. Еще одна задача – повысить прозрачность установления порядка бюджетных приоритетов для утверждения в парламенте.

Как программно-целевой бюджет с учетом информации о результативности, так и прямой программно-целевой бюджет основаны на программно-ориентированном бюджетном планировании и предназначены для получения всех описанных выше преимуществ. В программно-целевом бюджетном планировании с учетом информации о результативности, цели программы основаны на программно-целевых показателях. Здесь

³ Определение согласно Казначейству Ее Величества, Choosing the right FABRIC.

PI нужна для принятия решений, а также для контроля эффективности оказания государственных услуг. Наличие в бюджете обязательных программно-целевых показателей способствует укреплению процесса принятия решений. Однако этим не обязательно определяются суммы ассигнований. Другой ожидаемый результат – обеспечение подотчетности, поскольку правительство можно привлечь к отчету за достижение результатов.

Самая тесная взаимосвязь между PI и решением о выделении средств прослеживается в прямом программно-целевом методе бюджетирования; здесь ассигнование ресурсов основано на достигнутых результатах (OECD 2005:114f). В прямом программно-целевом бюджетировании решения об ассигновании напрямую увязаны с конечными результатами, что предположительно укрепляет процесс принятия решений. Основной ожидаемый эффект прямого программно-целевого бюджетирования - возможность избежать составления бюджета с ненулевого уровня, что приводит к улучшению процесса планирования. Подотчетность в этом случае достигнет самого высокого уровня по сравнению с двумя другими методами программно-целевого бюджетирования, поскольку достижение результатов непосредственно влияет на ассигнование ресурсов. Тем не менее, при автоматическом увязывании ассигнования ресурсов с достигнутыми результатами учет *причин* неудачи в достижении ожидаемых результатов не обеспечивается. В плане побудительных стимулов может сложиться отрицательная ситуация, так как у ответственного лица нет возможности объяснить неудачу, его автоматически ждет урезание бюджета.

Как было сказано выше, программно-целевой метод обычно сопровождается переводом бюджетной классификации на классификацию по программам. Тем не менее, программная структура не является обязательным условием для программно-целевого метода. В некоторых случаях может оказаться полезным дополнить бюджетную документацию информацией о результативности, т.е. если парламент или гражданское общество потребуют повышенной подотчетности и/или прозрачности в отношении достижения конкретных результатов.

2.3 Заинтересованные участники реформы

Главный участник бюджетной реформы - министерство финансов . Министерство финансов, однако, нельзя понимать как однородный субъект, он действует в сотрудничестве с другими исполнителями реформы. Центральными исполнителями реформы можно также считать госсекретаря⁴/ секретаря казначейства⁵. Реформу может поддерживать или продвигать даже президент/премьер-министр. Официальная роль, которую играют центральные государственные органы в странах ОЭСР в развитии и реализации программно-целевых подходов к бюджету и управлению, может быть очень

⁴ Имеется в виду высшая руководящая должность в министерстве.

⁵ В зависимости от государственной системы и юридической традиции.

разной; есть страны, в которых министерство финансов не участвует, и есть другие страны, где именно министерство финансов - главный разработчик и руководитель программно-целевой системы (OECD Curristine 2005:6).

Существует два принципа введения реформ: по инициативе сверху, и по инициативе снизу. В тех странах, где есть политическая воля к проведению реформы, этот процесс обычно начинается с принятия решений на политическом уровне и далее обязательства возлагается на министерство финансов и расходные единицы (инициатива сверху). Но реформы могут инициироваться и руководителями среднего звена министерства финансов; в стремлении модернизировать процессы, руководители среднего звена могут разрабатывать собственные концепции и пытаться заручиться поддержкой руководителей высшего и политического уровня (инициатива снизу). В следующих двух главах будет показано, что в обоих этих подходах есть свои преимущества и риски. Например, незначительное политическое участие может означать отсутствие требования изменений, но слишком сильное политическое давление без административной поддержки может привести к тому, что люди будут делать достаточно для соответствия новым правилам, но не будут действительно повышать результативность своей деятельности. В каждой стране относительный риск очень значительного или очень незначительного участия госорганов центрального уровня обусловлен существующей институциональной структурой, например, уровнем децентрализации государства.

Внутри министерства финансов в реформе задействованы разные подразделения. Обычно главный действующий субъект - бюджетное управление, однако в некоторых министерствах финансов есть отделы планирования, отвечающие за подготовку бюджета капитальных расходов. В некоторых странах планирование процессов развития даже может поручаться совершенно другому министерству, например, министерству экономического планирования. Как говорилось выше, в случае перехода на ориентированное на результат бюджетное планирование бюджеты капитальных и текущих расходов часто объединяются, и это может привести к конфликту интересов между двумя подразделениями или министерствами.

Нередко создается специальный отдел реформ, отвечающий за управление процессом бюджетной реформы (отдел реформы бюджета / отдел реформы управления государственными финансами). Здесь самый важный вопрос - положение этого отдела по отношению к другим подразделениям. По нашему утверждению в целом полезно чтобы отдел реформы подчинялся непосредственно высшему руководству (т.е., непосредственно госсекретарю/министру), однако такие отделы часто создаются на уровне рядового отдела того или иного департамента. В таком случае трудность состоит в том, что отдел, координирующий реформы, зависит от распоряжений департамента, который необходимо реформировать.

Другие участники бюджетной реформы – расходные единицы; в данном исследовании к ним отнесены отраслевые министерства. Возможно, отраслевые министерства в некоторых случаях могут внедрить и некую форму ориентированного на результат бюджетного планирования до принятия соответствующего решения министерством

финансов. Во многих случаях, инициатором реформы выступает министерство финансов, и оно должно убедить отраслевые министерства подчиниться, но иногда они добровольно вступают на путь реформирования.

Другой главный действующий субъект - парламент, в частности комитет по бюджету / государственным счетам, а также некоторые отраслевые комитеты. Для более масштабной реформы, такой, как внедрение ориентированного на результаты бюджетирования, обычно требуется утверждение или поддержка парламента, тем более что одним из положительных результатов реформы должно стать повышение подотчетности. Следовательно, парламент наделен полномочиями, отклонить проект реформы. В большинстве юридических систем все расходы, проходящие через государственное казначейство, должны утверждаться законодательным органом. Таким образом, в рамках ежегодного утверждения национального бюджета парламент должен утвердить средства на реформу. Утверждая бюджет, пленарное заседание парламента обычно руководствуется рекомендациями комитета по бюджету.⁶ В данном исследовании будет рассмотрен вопрос о том, ведет ли принятие ориентированного на результаты бюджетирования к передаче полномочий комитета по бюджету отраслевым комитетам, и влияет ли этот фактор на позицию комитета по бюджету в отношении бюджетной реформы.

Другие действующие субъекты реформы - высший аудиторский орган (SAI) и гражданское общество. С переходом на ориентированное на результаты бюджетирование может измениться роль высшего аудиторского органа. В то время как задача SAI по полноценному и надлежащему учету денег налогоплательщиков сохраняется, в системе, более ориентированной на результаты, традиционная роль SAI по отслеживанию исполнения каждой статьи расходов согласно утвержденному ассигнованию оказывается менее востребованной. В то же время, переход от подотчетности за надлежащее использование государственных ресурсов к подотчетности за эффективное использование государственных ресурсов открывает возможности перед национальными аудиторскими органами для их развития в попечителей средств налогоплательщиков (Hughes 2008:16). Контроль фактического достижения результатов со стороны парламента (комитета государственных счетов), в целом, зависит от сферы охвата аудита SAI. Если этот орган не проводит проверку результативности, парламента не сможет осуществить тщательную проверку результатов деятельности правительства. Гражданское общество также играет важную роль в тщательной проверке результатов деятельности правительства. В некоторых странах существуют организации гражданского общества (ОГО), которые активно участвуют в процессе проведения государственной бюджетной реформы. С учетом условий конкретной страны, участие ОГО в реформе имеет большое значение для повышения осведомленности граждан о ходе реформ. Оно также помогает развернуть и поддерживать общественные дебаты, которые могут дать ценные результаты.

⁶ Может носить и другое название, в зависимости от конкретной страны.

В контексте сотрудничества в области развития доноры также выступают в качестве важных участников, которых нужно учитывать. В условиях реформы в странах ОЭСР роль доноров не имеет значения.

2.4. Резюме

Определив главных действующих лиц процесса реформы, мы также показали в данной главе, что ориентированное на результаты бюджетирование включает в себя несколько вариантов или элементов (в основном, программно-ориентированное бюджетирование и программно-целевое бюджетирование). Данные элементы служат определенным целям. В главе 3 и в ситуационном анализе на двух конкретных примерах будет показано, что обычно страны стремятся осуществлять стандартные пакеты всесторонних реформ, включающие в себя перевод классификации на программную основу, определение программно-целевых показателей, бухгалтерский учет методом начисления и среднесрочное финансовое планирование. В то же время, на примерах показано, что это комплексный и непростой подход. Таким образом, один из главных выводов данной главы заключается в том, что различные элементы реформы, взятые сами по себе, также целесообразны. Для консультационной деятельности важно провести тщательный анализ задач реформы в стране-партнере и, по возможности, не перегружать госорганы, а затем попытаться достичь этих целей, не внедряя весь пакет реформ, осуществленный в других странах.

3. Ориентированное на результаты бюджетирование в странах ОЭСР

В данной главе вкратце представлены результаты теоретического исследования, посвященного начинающимся и продолжающимся реформам в области ориентированного на результаты бюджетирования в странах ОЭСР.⁷ Основные аспекты реформ в странах ОЭСР представлены в таблице 3. Кроме того, была исследована актуальная литература по ориентированному на результаты бюджетированию для освещения следующих вопросов: Какие методы ориентированного на результаты бюджетирования уже внедрены или внедряются в настоящее время? Кто был инициатором реформы? Какую роль играют центральные органы в процессе реформ? Какие цели преследует реформа? Каким образом реформы интегрируются в законодательство? Каковы процедуры отчетности? Какие трудности возникали в ходе реформы?

⁷ Страны-члены ОЭСР: Австралия, Австрия, Бельгия, Канада, Республика Чехия, Дания, Финляндия, Франция, Германия, Греция, Венгрия, Исландия, Ирландия, Италия, Япония, Корея, Люксембург, Мексика, Нидерланды, Новая Зеландия, Норвегия, Польша, Португалия, Республика Словакия, Испания, Швеция, Швейцария, Турция, Великобритания и США.

Ниже говорится, об отсутствии в литературе сведений, на основании которых можно было бы оценить успешность этих реформ. Также недостаточно информации о возникших в странах ОЭСР трудностях и проблемах реформирования. В данной главе представлены результаты общего характера, и поэтому рекомендуемые нормы, возможные риски и препятствия подробнее рассматриваются в рамках ситуационных исследований в главе 4. Выводы и уроки, извлеченные из главы 3 и 4, приведены в списке контрольных вопросов в главе 6.

Таблица 3. Характеристики реформы в странах ОЭСР

Страна ОЭСР	Главная характеристика реформы	Цель реформы	Движущие силы реформы	Сроки	Изменения в законодательной базе	Переход на учет по методу начисления	Финансовые отчеты и отчеты о результативности
Австралия	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность	Национальная аудиторская комиссия	Начата в 1996 г., продолжается	Закон о финансовом управлении и подотчетности; Закон о государственных органах и организациях Содружества; Закон о генеральном аудиторе	X	X
Австрия	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность/планирование	Бюджетное управление в министерстве финансов	Начата в 2007 г., продолжается	Поправки к Конституции	X	X
Бельгия	Не перешла						
Великобритания	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации	Эффективность/подотчетность	Казначейство	Начата в 1998, продолжается	Нет юридического определения	X	X

	бюджета Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах						
Венгрия	Не перешла						
Германия	Не перешла						
Греция	Не перешла						
Дания	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета/ с учетом информации о результативности Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах	Планирование/ эффективность	Министерство финансов (Отдел модернизации правительства)	Начата в 1983, продолжается	Инструкции Министерства финансов	X	X
Израиль	Не перешел						
Ирландия	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета	Эффективность/ подотчетность	ЕС/МВФ (Программа поддержки)	Начата в 2006, продолжается	Планируется: <i>Закон о налоговой-бюджетной ответственности</i>		X
Исландия	Программно-целевое бюджетирование в	Подотчетность					

	целях презентации бюджета Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах						
Испания	Программно-ориентированное бюджетирование/ Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета	Подотчетность/эффективность/планирование	Министерство экономики и финансов	Начата в 1984 г., продолжается	Реформа Органического закона о бюджете в 2001, 2003 и 2006	X	X
Италия	Не перешла						
Канада	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Планирование/подотчетность		Начата в конце 1970-х, продолжается	Федеральный закон о подотчетности (2006)	X	X
Корея	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности Прямое	Контроль расходов	Министерство планирования и бюджета	Начата в 2000, реализована в 3 этапа, не закончена	Нет юридического определения, Новый закон о полномочном, актуальном определении бюджетной системы	X	X

	программно-целевое бюджетирование (10% сокращение)						
Люксембург	Нет информации						
Мексика	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность	Правительство	Начата в 2006 г., продолжается	Общий закон об учете в налогово-бюджетной сфере	X (до 2012 г.)	X
Нидерланды	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета	Подотчетность/эффективность	Парламент при поддержке министерства финансов	Начата в 1970-х, не удалась. Возобновлена в 1980-х, продолжается	Законы второго уровня, «Приказ о данных о результативности» от 2002 г.	X	X
Новая Зеландия	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность	Правительство	Начата в 1984 г. в рамках «Нового публичного управления», продолжается	Правовая база 1989: Закон о публичных финансах	X	X
Норвегия	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета Прямое программно-	Подотчетность/эффективность	Правительство, министерство финансов	Начата в 1986, продолжается	Нет юридического определения, есть требования разработать PI	X	X

	целевое бюджетирование в отдельных секторах						
Польша	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность	Правительство : канцелярия премьер-министра	Начата в 2006 г., продолжается . Окончание ожидается в 2012 г.	Поправки к законам, 2006	X	X
Португалия	Программно-ориентированное бюджетирование Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах	Эффективность/контроль над расходами	Правительство	Начата в 2006 3 этапа, продолжается	2006: Закон о государственном бюджете	X	Финансовая отчетность
Словакия	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Планирование/эффективность	Правительство	Начата в 2004, продолжается	Изменение законодательства и отдельных законов		X
Словения	Программно-целевое бюджетирование с учетом	Эффективность		Начата в 2000, продолжается	Закон о государственных финансах № 79/99	X	X

	информации о результативности						
США	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность/планирование	Офис управления и бюджета	Начата в 1993, продолжается	Законодательство Закон о результативности и результатах государственной деятельности (1993)	X	X
Турция	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета/ с учетом информации о результативности	Подотчетность/эффективность/планирование	Министерство финансов	Начата в 2005	Закон об управлении и контроле над государственным и финансами	X	X
Финляндия	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах	Эффективность/контроль над расходами	Министерство финансов	Начата в 1988 г., продолжается	Реформы отчасти закреплены в законодательстве	X	X
Франция	Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности	Эффективность/подотчетность	Парламент	Начата в 1998, продолжается	2001: Конституционный акт о законах о бюджете	X	X

Чешская Республика	Не перешла						
Чили	Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах	Подотчетность/эффективность	Национальный бюджетный офис Министерства финансов	Начата в 1994 г., продолжается			X
Швейцария	Нет информации			Начата в 1990		X	
Швеция	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета/ с учетом информации о результативности Прямое программно-целевое бюджетирование в отдельных секторах	Планирование/эффективность	Правительство	Начата в 1996, продолжается	Нет юридического определения Письмо об ассигновании	X	X
Эстония	Планирует перейти						
Япония	Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета	Эффективность	Правительство (премьер-министр)	Начата в 2001, продолжается	Нет юридического определения, нет требований	X	X

3.1 Подходы к ориентированному на результаты бюджетированию в практике стран ОЭСР

В странах ОЭСР ориентированное на результаты бюджетирование – широко распространенная и долгосрочная тенденция. Программные бюджеты вполне пригодны для улучшения определенных бюджетных функций, таких как планирование и эффективность (см. Главу 2), однако, как показано в Таблице 3, большинство стран ОЭСР перешло к тому, или иному типу программно-целевого бюджетирования, направленному на увязывание выделяемых средств с измеримыми результатами. К настоящему времени в 26 из 34 стран ОЭСР внедрены общеправительственные реформационные инициативы, которые можно расценить как переход к программно-целевому бюджетированию. Подходы, принятые в Испании и Португалии, согласно главе 2, должны быть отнесены к категории программного бюджетирования. В то же время, в обеих странах реализованы и элементы программно-целевого бюджетирования. Лишь в нескольких странах ОЭСР – в Бельгии, Венгрии, Германии, Греции, Израиле, Италии и Чешской Республике – на национальном уровне не внедрен ни один тип бюджетирования, ориентированного на результаты. В таблице 3 показано, какой именно из типов программно-целевого бюджетирования, определенных в главе 2, внедрен в той или иной стране:

Программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета: Данный метод используется в девяти странах ОЭСР, что составляет одну треть всех стран-членов этой организации. Как описано в главе 2, РІ прилагается только в качестве дополнительной информации и служит, в основном, целям повышения прозрачности и подотчетности. В большинстве этих стран метод программно-целевого бюджетирования в целях презентации бюджета может рассматриваться как подготовительный этап к переходу на программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности деятельности. Как сообщается, эти страны испытывают трудности с разработкой сложных показателей оценки результативности, но стремятся расширить использование РІ в бюджетном процессе (OECD 2005:100f).

Программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности деятельности: В таблице показано, что программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности – текущая практика в странах ОЭСР. В эту категорию попадают 14 из изученных стран. В этих странах информация о результатах деятельности (РІ) – один из факторов, учитываемых в ходе принятия решений, и в целом используется для обоснования ассигнования бюджетных средств. Отвечая на опрос, проведенный ОЭСР в 2005 году, около 30% из 28 стран-членов заявили, что используют РІ при обсуждении бюджета между министерством финансов и всеми

бюджетными министерствами. В остальных странах PI используется при обсуждении бюджета, по крайней мере, с некоторыми бюджетными министерствами (OECD 2005:103). Как правило, информация о плохой результативности служит министерству финансов сигналом к более строгому мониторингу или контролю организаций и программ (Aristovnik/ Seljak 2009:5).

Прямое программно-целевое бюджетирование: Данный метод в настоящее время почти не применяется в странах ОЭСР. Он применяется в полном объеме в Корее: тем программам, которые не достигают заявленных целей, 10% бюджета урезается автоматически (OECD 2007:48). Некоторыми странами прямое программно-целевое бюджетирование применяется в отдельных секторах. Один из таких типичных секторов - высшее образование. В Чили, Дании, Финляндии, Норвегии и Швеции финансирование университетского образования основано на такой формуле, ее ключевой элемент – результативность деятельности. В Чили, Дании и Норвегии этот же подход применяется в здравоохранении. Предварительное условие для его применения в данных секторах – наличие ясных и легко поддающихся количественному измерению показателей для оценки промежуточных и конечных результатов (OECD 2005:104ff).

Все три типа программно-целевого бюджетирования на практике нередко смешиваются. В странах ОЭСР используются различные методы и подходы; и даже внутри одной страны используемые подходы могут быть различными в разных секторах и территориальных ведомствах. Примером может служить Германия: ориентированное на результаты бюджетирование не введено на общенациональном уровне, однако этот метод внедрен в нескольких федеральных землях (см. главу 4.1).

3.2 Цели и движущие силы реформы

Несмотря на то, что у разных стран могут существовать различные причины для бюджетной реформы, и они, возможно, по-разному провели реформы, у них есть, тем не менее, общие цели. Анализ таблицы 3 показывает, что более 80% стран ОЭСР, осуществивших бюджетные реформы, стремились повысить эффективность и результативность оказания государственных услуг. 70% стран желают усилить прозрачность и подотчетность перед политиками и общественностью, а одна треть стран стремится укрепить функцию планирования. В целом, бюджетная реформа часто увязана с более широким реформированием, направленным на усиление контроля государственных расходов и повышение экономической эффективности и результативности государственного сектора.

Осуществлению реформ в странах-членах ОЭСР способствовали самые разные субъекты. В таблице 3 показано, что в трети стран ОЭСР главной движущей силой реформы выступило министерство финансов (или соответствующее министерство). В другой трети в качестве движущей силы указано правительство. Две страны ответили, что движущая сила реформы - парламент. Есть еще несколько случаев, где реформы были начаты другими институтами, такими как Казначейство или Высший аудиторский орган.

Как видно из главы 2.3, за планирование инициатив в области программно-целевого бюджетирования, как правило, отвечает министерство финансов, хотя в различных случаях его роль в переходе на ориентированное на результат бюджетирование значительно различается. С одной стороны, в некоторых странах, например, в Чили и Великобритании, следовали централизованному принципу, сверху - вниз, и министерство финансов играет большую и активную роль в разработке и реализации этих реформ. С другой стороны, в таких странах, как Исландия и Дания, принят децентрализованный подход по инициативе снизу, где степень вовлечения министерства финансов невысока, а за проведение реформ отвечают отдельные министерства. В более децентрализованных системах роль министерства финансов ограничивается руководящим участием и инструктивными указаниями (OECD 2007:34). В разных странах степень участия министерства финансов в разработке критериев оценки результативности и программно-целевых установок для отдельных бюджетных министерств также различна. Почти в трети всех стран ОЭСР расходные единицы (отраслевые министерства) сами вырабатывают свои критерии оценки результативности и собственные программно-целевые установки без участия министерства финансов. В другой трети стран, как установки, так и показатели определяются в консультациях с министерством финансов (OECD 2005:92f). Кроме того, почти в 50% стран необходимо разрешение министерства финансов для перераспределения средств, предназначенных для получения одного промежуточного результата, на получение другого промежуточного результата (Rose 2003:1).

В правительствах стран ОЭСР давно ведутся споры о том, какую роль в отношении PI должны играть Высшие аудиторские органы. Как правило, министерство финансов придерживается точки зрения, что аудит должен ограничиваться финансовой информацией; тогда как отделы аудита, как правило, хотели бы играть более важную роль, например, проверять достижение результативности деятельности. В обследовании PUMA/SBO, проведенном в 2000 г., половина стран объявила, что аудитом PI проверяется в большинстве или, по крайней мере, части программ. Другая половина стран заявила, что аудит по PI не проводится (PUMA/SBO 2002:2f).

3.4 Вопросы последовательности

В приведенной выше таблице отражены некоторые моменты, связанные с последовательностью проведения реформ, а именно сроки, изменения в законодательной базе, попутная реформа по переводу учета на метод начисления.

Как показал анализ сроков, необходимых для перехода на ориентированное на результаты бюджетирование, это - не краткосрочный или среднесрочный проект, а постоянный процесс. Правительства большинства стран ОЭСР более десяти лет разрабатывают самостоятельную базу этой реформы. В большинстве стран были последовательно предприняты, как минимум, две или три инициативы реформ, в основном, в стремлении разработать информацию о результативности (PI) и повысить качество ее использования в бюджетном процессе (ОЭСР 2005:90). Некоторые страны, такие, как Корея и Португалия, предпочли проводить реформы последовательно. В других странах, например, в Нидерландах, первая попытка реформ не удалась; тогда был сделан шаг назад, и было решено вернуться к реформам позднее. В целом, внедрение ориентированного на результаты бюджетирования в странах ОЭСР представляло собой процесс проб и ошибок. Ни одна из стран ОЭСР не может утверждать, что такая реформа полностью завершена, хотя работа над ней проводится уже продолжительное время.

Что касается законодательной реформы, правительства должны решить как ввести PI в свои бюджетные системы. Примерно две трети стран ОЭСР осуществили реформы, введя их через законодательство на конституционном уровне, либо через законы второго уровня, т.е. через органический закон о бюджете. В остальных же странах реформы не проведены через законодательство; официальные требования и руководящие принципы расходным единицам (отраслевым министерствам) направляет министерство финансов. Необходимость в законодательном закреплении зависит от юридической традиции в каждой стране и характера системы госуправления. В некоторых странах законодательство - необходимое условие для осуществления любой реформы; в других, например, Великобритании или Японии, в этом нет необходимости. Институционализация реформ через законодательство обеспечивает их выполнение и устойчивость, облегчает их продолжение даже в случае смены правительства, однако принятие закона о реформе еще не гарантирует действительного осуществления реформы (OECD 2008:3).

Как сказано в главе 2, переход на учет по методу начисления не обязательно должен быть неизменным элементом планируемой реформы, но, тем не менее, может быть сопутствующей реформой при переходе к ориентированному на результаты

бюджетированию . Более 80% стран-членов ОЭСР перешли или переходят на учет по методу начисления. Все «за» и «против» метода начисления с особым вниманием изучены экспертами по бюджету (напр., Diamond 2002, Athukorala/Reid 2003). Огромное преимущество метода начисления в том, что он представляет собой комплексное средство для учета государственных активов и пассивов (Diamond 2002:5), и поэтому дает больше информации о текущей финансовой ситуации правительства. Улучшение сопоставимости расходов, и как следствие, содействие конкуренции - еще один аргумент в пользу принятия этого метода. (PUMA/SBO 2002:8). Однако такая реформа может сопровождаться большими проблемами, такими как высокий уровень расходов и технических требований (см. примеры ситуационного анализа, глава 4), что может привести к затяжной реформе. Предлагается, чтобы реформа бухгалтерского учета проводилась после общей реформы бюджета, а не предшествовала ей (Diamond 2002:10, 17). В условиях сотрудничества для целей развития сложность и стоимость реализации такой реформы - серьезное препятствие. (Athukorala/Reid 2003:25).

3.5 Измерение результативности/отчетность

Как показано в таблице 3, во всех странах ОЭСР, внедривших программно-целевое бюджетирование, существует систематическая финансовая отчетность и отчетность о результативности деятельности (PI). Около 70% стран включают PI в большинство программ, а в остальных странах эта информация содержится в ограниченном наборе программ (PUMA/SBO 2002:2ff). Многие страны ОЭСР столкнулись с трудностями в ходе формулировки критериев; главные проблемы состоят в установлении ясных целей, получении достаточных сведений высокого качества и в выработке критериев оценки для конкретных видов деятельности. Многие страны ОЭСР продолжают преодолевать эти трудности и пять лет спустя, это значит, что на выработку содержательных критериев и сбор нужных данных приемлемого качества необходимо время. Более того, пересмотр и актуализация оценки результативности – постоянный процесс, поскольку требования и приоритеты развиваются непрерывно (OECD Curristine, 2005:97). С помощью программно-целевых показателей политические цели и установки в программах поддаются измерению, и тем самым закладывается основа для повышения качества принятия решений и ужесточения подотчетности.

Измерение результативности - обязательное условие, как для финансовой отчетности, так и отчетов о результативности. Самый распространенный способ измерения результативности, используемый практически во всех странах ОЭСР, - промежуточные

и конечные результаты.⁸ Однако в начале реформ страны чаще всего сосредоточены на промежуточных результатах, а к конечным результатам обращаются на более позднем этапе (OECD 2005:90f). На нынешнем этапе перехода половина всех стран-членов заявляет о том, что применяет то или иное сочетание промежуточных и конечных результатов к большинству своих программ или некоторым из них (PUMA/SBO 2002:3f).

Информация о результативности деятельности (PI) может представляться в разной форме и разных документах, и соотноситься с бюджетными и учетными процедурами. В странах ОЭСР эта информация, в основном, включается в бюджетную документацию, представляемую парламенту. В отдельных странах каждое министерство готовит собственный отчет, а некоторые министерства представляют свои целевые установки в отдельных общегосударственных отчетах (PUMA/SBO 2002:4ff). Поскольку работа над формулировкой и измерением – важный вопрос, связанный с внедрением ориентированного на результаты бюджетирования, она подробно рассматривается в ситуационном анализе Великобритании.

3.6 Сложности

Большинство стран ОЭСР испытывают большие трудности при переходе на ориентированное на результаты бюджетирование. Хотя в каждой стране возникали свои проблемы, связанные с выбранным методом ведения реформы и/или собственной институциональной и политической структурой, все же существуют определенные сложности, которые, по всей видимости, возникают независимо от страны и ее индивидуальных условий. (SBO 2006:4f). Ниже перечислены основные сложности, с которыми, по их собственному заявлению, страны сталкиваются в ходе осуществления реформ.

Измерение: к некоторым видам функциональных и программных направлений критерии результативности деятельности легче применимы, чем к другим. Проблемы чаще всего возникают в таких нематериальных видах деятельности, как рекомендации по выработке политики. К другим сложностям, связанным с измерением, относится установка четких целей и наличие хороших систем сбора данных. На уровне

⁸ *Промежуточные результаты* – услуги, предоставляемые государственными органами гражданам, предприятиям и/или другим госорганам. *Конечные результаты* – воздействие или последствия промежуточных результатов или деятельности государства, ощущаемые обществом.

министерства финансов чаще всего возникали проблемы с развитием потенциала в области анализа и оценки информации, получаемой от различных расходных единиц (отраслевых министерств).

Сопrotивление со стороны участников: Побудить главных участников к отходу от традиционной и знакомой бюджетной практики - нелегкая задача. Сопrotивление можно встретить на всех уровнях, от рядовых сотрудников до руководителей среднего звена и даже на министерском уровне. Политики играют важную роль в поддержке развития и применения информации о результативности в бюджетном процессе. Идея в том, чтобы заставить политиков поставить перед государственными органами четкие цели и задачи и создать официальные механизмы для контроля хода достижения этих целей. Для программно-целевого бюджетирования главный вопрос в том, насколько и как политики применяют информацию о результативности в ходе принятия бюджетных решений. Однако во многих случаях политики жалуются, что получают слишком много информации разного качества и важности. У политиков, занятых в законодательной и исполнительной власти, разные информационные потребности; чтобы быть полезной, информация должна удовлетворять их требования (OECD 2007:68ff).

Несмотря на общее согласие о теоретической пользе ориентированного на результат бюджетного планирования, публикации по эмпирической оценке успеха редки. Отсутствие эмпирических доказательств - результат естественной трудности увязывания финансовой реформы с такими результатами и целями оценки как подотчетность и эффективность. Причины и в том, что, ориентированное на результат бюджетное планирование - часть более широкого пакета реформ управления государственными финансами, которые влияют на результаты реформы. Далее, успех реформы не зависит исключительно от ее технического замысла. В действительности и другие важные контекстные факторы, такие как политическая и институциональная система, политическая культура и налогово-бюджетные условия играют важную роль в процессе ее реализации (Robinson/Brumby, 2005:4). Тот факт, что исследования немногочисленны, и что в центре большинства таких исследований - восприятие реформы ответственными за бюджет сотрудниками (Klase/Dougherty, 2008:277), подчеркивает трудность эмпирической оценки.

Поразительно, что хотя работа над реформой по переходу на ориентированное на результаты бюджетирование в странах ОЭСР была дорогостоящей и продолжительной, количественно измеримый успешный результат этих реформ практически невозможно наблюдать.

4. Ситуационный анализ

4.1 Ситуационный анализ на примере Германии: национальный и земельный уровень

Как говорилось в главе 3, в Германии было решено не внедрять ориентированное на результаты бюджетирование на федеральном уровне; однако опыт Германии на земельном уровне дает хорошие примеры разных возможностей внедрения ориентированного на результаты бюджетирования. На основе интервью с различными представителями органов управления и анализа доступной литературы в данной главе описывается опыт двух федеральных земель Германии (*Bundesländer*), Гессена и Берлина. Также рассматривалась идея внедрения ориентированного на результаты бюджетирования на федеральном уровне, однако работа прекратилась в 2010 г. Поэтому в начале главы мы приводим краткий обзор подхода, применявшегося на федеральном уровне, а затем даем более подробный анализ опыта земли Гессен и Берлина.⁹

4.1.1 Правовая база реформы

В Германии существует федеральное правительство и правительства 16 земель. Решение о введении ориентированного на результаты бюджетирования принималось каждой из 16 земель, что обосновано историей федеральной системы Германии. Статья 109 федеральной конституции Германии (*Grundgesetz*, GG) гласит: «правительства федерального и земельного уровня независимы в разработке своей бюджетной системы».¹⁰ Это дает землям автономию определять свой ежегодный бюджетный процесс, однако не означает анархии в бюджетной системе, лежащей в его основе. Бюджетная система определена в ряде законов федерального и земельного уровня; в том числе, в федеральном бюджетном кодексе (*Bundeshaushaltsordnung*) и в основном законе о бюджете (*Haushaltsgrundsatzgesetz*, HGrG), которые закладывают правовую основу составления бюджета на федеральном уровне и на уровне всех германских земель (см. Neuer et al 2001). Данные базовые правовые требования, в свою очередь, должны быть предусмотрены в бюджетном кодексе земель (*Länderhaushaltsordnung*), в

⁹ В основу этой главы положены результаты интервью в Министерстве финансов ФРГ (Bundesministerium der Finanzen), Министерстве финансов земли Гессен (Hessisches Ministerium der Finanzen) и Управлении финансов сената г. Берлин (Senatsverwaltung der Finanzen Berlin), проведенных в марте /апреле 2011 г. Мы выражаем благодарность данным учреждениям за оказанную помощь.

¹⁰ Переведено авторами с: „Bund und Länder sind in ihrer Haushaltswirtschaft selbständig und voneinander unabhängig“.

котором 16 земель определяют конкретную организацию своего бюджетного процесса и классификацию.

В отношении бюджетной классификации основным закон о бюджете (HGrG) до января 2010 г. обязывал все земли при подготовке бюджета придерживаться постатейной структуры. HGrG также содержал «положение о свободе действий» (HGrG параграф 7a в старой редакции), которое позволяло землям решать по своему желанию о введении параллельной структуры для ориентированного на результаты бюджетирования. Этой возможностью воспользовались несколько земель, но им приходилось писать два бюджетных плана. Поэтому в 2006 г. землей Гессен и Гамбургом выдвинута инициатива о реформе основного закона о бюджете (HGrG) для разрешения перехода на ориентированное на результаты бюджетирование без обязательного сохранения постатейной структуры бюджета (BMF 2007b). В это же время, высший аудиторский орган рекомендовал начать реформу, а федеральное министерство финансов начало собственный проект реформы по внедрению ориентированного на результаты бюджетирования (см. 4.1.1). В этих меняющихся условиях требовалась реформа закона HGrG (см. BMF 2009). Соответствующее решение было принято парламентом и вступило в силу первого января 2010 г. В 2010 г. реформой HGrG отменено положение о свободе действий, но эксплицитно всем 16 землям предоставлено право выбора либо структуры постатейного бюджета, либо ориентированного на результаты бюджетирования. (HGrG, параграф 1a).

4.1.2 Опыт федерального уровня

Прежде чем приступить к рассмотрению федерального опыта, полезно понять главную особенность государственного бюджета в федеральной политической системе, что можно проиллюстрировать на примере Германии. До 80% бюджета центрального правительства составляют трансфертные платежи (*Transferleistungen*), средства, которые напрямую передаются на земельный уровень или в счет обслуживания процентных ставок. Переход с постатейного бюджета на ориентированное на результаты бюджетирование может касаться только остальной части (около 20%) бюджета. Это не означает, что бессмысленно реформировать центральные бюджеты в условиях федеральной политической системы; следует тщательно оценить все затраты и преимущества реформы, учитывая возможно высокую долю трансферных платежей в центральном бюджете.

В 2006 г. министерство финансов ФРГ создало проектную группу¹¹ внутри своего бюджетного управления, для работы над вариантами реформы в целях внедрения ориентированного на результаты бюджетирования в Германии.¹² Рассматривая переход от традиционного постатейного бюджета на ориентированное на результаты бюджетирование, министерство финансов страны реагировало на международную и земельную тенденцию возросшего применения ориентированного на результаты бюджетирования (BMF 2007a, BRH 2006). Кроме того, высший аудиторский орган страны (*Bundesrechnungshof*), также развивавший идеи реформирования, рекомендовал внедрить ориентированное на результаты бюджетирование (BRH 2006).

Затем министерство финансов страны инициировало и всячески стимулировало проект реформы. При помощи консалтинговой фирмы и по согласованию с бюджетным комитетом парламента, отраслевыми министерствами и высшим аудиторским органом (SAI) минфин подготовил проект концепции модернизации бюджетной системы и системы бухгалтерского учета (*Feinkonzept zur Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens*) (BMF 2008a). Главные цели виделись как более четкое распределение бюджетных средств, благодаря ориентированному на результаты бюджетированию, расширение руководящих полномочий и усиление прозрачности путем сокращения числа существующих статей федерального бюджета Германии, которых насчитывается более 5400 (BMF 2007b и 2008a). В концепции предлагалось до минимума сократить постатейную структуру и подчинить ее ориентированной на продукт структуре в новом бюджетном плане (*produktorientierter Teil des Haushalts*). Такие продукты должны составить обязательную часть бюджета, это означало, что парламент должен голосовать за ориентированную на продукт, а не за постатейную структуру. Далее предлагалось сохранить существующее деление на разделы (*Einzelpläne*) и главы (*Kapitel*). В результате, каждый разделе должен состоять из трех глав: 1) министерство, 2) политические программы, и 3) отраслевые направления. Затем за разными главами должны были быть закреплены продукты, причем 1) министерство имеет право лишь на один продукт, а 3) последующие уровни должны иметь по одному продукту для каждого из отраслевых органов (BMF 2008a:5). Новый план бюджета должен был содержать не более 1000 продуктов, причем отражать только статьи внутри продукта. Кроме того, по концепции министерства финансов, продукты должны были увязаны с информацией о результативности и оперативными цифрами (*Kennzahlen*), чтобы полученные результаты можно было измерять. Однако не было никакого указания, что

¹¹ Projektgruppe "Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens" – краткую информацию об истории проекта с целью реформы см. в BMF, 2008.

¹² Данная проектная группа также изучала возможности реформы системы бухгалтерского учета и нисходящего налогово-бюджетного управления. Поскольку данная работа посвящена ориентированному на результат бюджетному планированию, мы не будем далее углубляться в эти два аспекта (для дополнительной информации см. BMF, 2007).

невыполнение контрольных показателей автоматически повлияет на ассигнование бюджетных средств. Внедрение ориентированного на результаты бюджетирования на федеральном уровне должно было проходить поэтапно; описанный метод должен был пройти опытное опробование в течение трех лет, прежде чем начнется модернизация во всех государственных органах (BMF 2008a:16ff). В соответствии с реформой системы бухгалтерского учета, было предложено внедрение метода начисления (*erweiterte Kameralistik*) для лучшего расчета ресурсов, затрачиваемых на определенный продукт (BMF 2008a:8ff). Однако было подсчитано, что с 2008-2018 гг. затраты на внедрение метода начисления составят около 126 миллионов евро, и еще 243 миллиона евро на период 2008-2023 г.г. на текущие расходы (BMF 2008a:18f).¹³

Чтобы заручиться широкой политической поддержкой, был создан руководящий комитет на уровне госсекретарей (министров) различных отраслевых министерств, который должен был собираться дважды в год для обсуждения вариантов внедрения ориентированного на результат бюджетного планирования. В этом виделся полезный инструмент для получения поддержки на самом высоком уровне исполнительной ветви власти. По инициативе министерства финансов и в сотрудничестве с законодательным органом была создана группа, состоящая из представителей бюджетного комитета (*Berichterstattergruppe*), которая должна была лоббировать проект реформы в парламенте. Как оказалось, самой сложной частью реформы было убедить парламент в потенциальных преимуществах реформы. Как будет подробно говориться в пункте 4.1.3, заинтересованность парламента в сохранении контроля над расходными статьями бюджета может сочетаться со стимулом к реформированию. В случае Германии бюджетный комитет федерального парламента (*Haushaltsausschuss im Bundestag*), по всей видимости, увидел больше рисков, чем преимуществ, и в 2010 г. заморозил фонды, направленные на модернизацию бюджетной структуры. Вследствие этого министерством финансов было решено приостановить действия по внедрению ориентированного на результаты бюджетирования (BRH 2010:63f).¹⁴

В целом, пример федерального уровня показывает важность учета интересов разных действующих лиц, а также трудное продвижение реформы даже в условиях высокоразвитой страны.

¹³ По подсчетам расходы на реформу и текущие расходы в связи с методом начисления (*Doppik*) составили, около 251 миллионов евро и 314 миллионов евро, соответственно, (BMF 2008a:18f).

¹⁴ См. также: <http://www.manager-magazin.de/politik/deutschland/0,2828,724410,00.html> и <http://www.government2020.de/blog/?p=219>.

4.1.3 Земельный уровень – история и цели реформы

В отличие от центрального федерального уровня, несколько федеральных земель решили внедрить у себя ориентированное на результаты бюджетирование.¹⁵ Поскольку принятие решений о внедрении ориентированного на результаты бюджетирования децентрализовано и находится в компетенции земель, пути внедрения реформы были очень разными. Практически каждая земля, решившая ввести ориентированное на результаты бюджетирование, выбирает свой собственный способ реализации перехода. Земля Гессен и Берлин служат примером двух разных возможностей. Берлин как небольшая территория (*Stadtstaat*) представляет собой особый случай: здесь избрано внедрение ориентированного на результаты бюджетирования на децентрализованном уровне (*Bezirksebene*). Как мы покажем в главе 4.1.3, главной проблемой затем стало достижение консенсуса между различными представителями децентрализованного уровня (*Bezirke*).¹⁶

Как показали интервью, цели реформы в Берлине и земле Гессен, были практически одинаковыми и отражали цели, приведенные в Таблице 1 главы 2: результативность и эффективность бюджетного процесса, прозрачность, подотчетность, обоснованное принятие решений, и справедливость при распределении бюджетных ресурсов.¹⁷ Кроме того, в Берлине также преследовалась цель контроля расходования средств и сопоставительный анализ по показателям.¹⁸ Такое возможно, благодаря выполнению реформы в условиях децентрализации и возможности сравнивать бюджеты и результаты в различных округах (*Bezirke*).

Несмотря на схожесть задач в земле Гессен и Берлине, пути, избранные для их реализации, различаются в главных аспектах. Последующие параграфы главы дадут

¹⁵ В 2009 г. Земля Баден-Вюртемберг, города Берлин, Бремен, Гамбург, земли Гессен, Нижняя Саксония, Нижний Рейн-Вестфалия и Рейнланд-Пфальц приступили к внедрению ориентированного на результат бюджетного планирования (BMF 2009).

¹⁶ В настоящей главе никоим образом не преследуется цель дать оценку различным подходам. Разные условия в земле Гессен и Берлине, так или иначе, затрудняют сравнение. Смысл данной главы в том, чтобы описать две различные возможности внедрения ориентированного на результат бюджетного планирования.

¹⁷ Последняя цель, касающаяся справедливого распределения, была четко выражена сотрудниками в Берлине. Более подробную информацию о земле Гессен см.: http://www.hmdf.hessen.de/irj/HMdf_Internet?cid=0dd7f29e7f0386761274ad879c331d1e.

¹⁸ См.: <http://www.berlin.de/sen/finanzen/haushalt/bezirke/index.html>, в т.ч. ссылки на публикацию „Was kostet wo wieviel?“ («Что и где сколько стоит?»; собственный перевод). «Гонки на дно», происходящие из-за излишнего стремления к эффективности и недооценки важности качества и результативности, которых опасаются критики сопоставительного анализа по показателям, до сих пор не было замечено на практике (из интервью).

представление о двух способах реализации реформы для демонстрации различного практического опыта перехода на ориентированное на результаты бюджетирование .

Разъяснение терминов

Чтобы понять различия в двух германских землях, необходимо коротко остановиться на терминах, используемых в земле Гессен и Берлине для ориентированного на результаты бюджетирования . Основные аспекты, отличающие оба варианта реформы, отражены в используемых терминах.

Разъяснение терминов:

- Бюджетирование по продуктам или программам (*Produkthaushalte*) в земле Гессен. В земле Гессен перешли на ориентированное на результаты бюджетирование путем включения программ и информации о результативности деятельности в качестве обязательных частей бюджета, которые тем самым выносятся на голосование в парламенте. По терминологии, принятой в ОЭСР, это почти соответствует категории программно-целевого бюджетирования с учетом информации о результативности деятельности (см. главу 2).
- Управление бюджетом, ориентированное на продукты или программы (*produktorientierte Steuerung des Haushalts*), в Берлине: в Берлине перешли на ориентированное на результаты бюджетирование , не сделав информацию о программах и результативности обязательной частью бюджета, и приняв ее в качестве дополнительной. В этом случае парламенту не нужно голосовать по программам; министерство включают программы в бюджетные статьи, которые затем утверждаются парламентом. По терминологии ОЭСР, такой вариант близок к категории программно-целевого бюджетирования в целях презентации бюджета (см. главу 2).

Приведенная выше классификация важна для притока реформы законодательной ветвью. Эта идея получит развитие в примере, рассмотренном в следующем параграфе «Движущие силы реформы», а именно в абзаце о «Политических факторах – интересах различных участников».

4.1.4 Движущие силы реформы

Реформационные процессы в Берлине и земле Гессен начались в 90-е годы и пользовались широкой поддержкой самых разных заинтересованных субъектов. Двигателями реформы выступили представители высшей политической власти, такие

как премьер-министр земли Гессен и мэр Берлина¹⁹, депутаты парламента, руководители и административные служащие земельных министерств финансов. Движущие силы, или побудительные мотивы реформы в обеих землях разные, и отражают конкретные причины, породившие заинтересованность в переменах. В то время как в земле Гессен за модернизацию бюджетной системы выступали политики (Hessische Landesregierung 2005), в Берлине, как нам стало известно, вследствие меняющихся обстоятельств после окончания Холодной войны сложилась благоприятная ситуация (*situative Günstigkeit*) и объединила различных субъектов власти для инициирования реформы:

Мотивы реформы в земле Гессен	Мотивы реформы в Берлине
<p>В земле Гессен с инициативой реформы выступил парламент, при поддержке высшего аудиторского органа. Реформационный процесс набрал силу, благодаря политической кампании под руководством правящей тогда партии, которая агитировала за превращение земли Гессен в самую современную и эффективную из земель Германии.²⁰ Развивая инициативу парламента и идею модернизации, правительство созвало комиссию по выработке проекта модернизации бюджетной системы и бухгалтерского учета. Выполняя решение Кабинета, правительство наметило основную концепцию проекта модернизации, которая была утверждена парламентом.</p>	<p>Началу реформы в Берлине способствовала благоприятная ситуация. После окончания холодной войны и объединения двух Германий бюджет Берлина испытывал значительное сокращение финансовых ресурсов, которые он получал в течение холодной войны от обеих сверхдержав, стремившихся оказывать поддержку своим союзникам в восточной и западной частях Берлина, соответственно. Сам факт новой ситуации, коснувшейся также и бюджета, обеспечил широкую поддержку со стороны политиков и администрации проведению реформы, которая должна была привести к более эффективному и справедливому распределению бюджетных средств.</p>

Однако, несмотря на широкую поддержку перехода на ориентированное на результаты бюджетирование различными субъектами, нельзя забывать, что различные субъекты преследовали разные интересы и, следовательно, выдвигали различные приоритеты при выборе целей, которых ожидали достичь в результате реформы. Интересы участников, вовлеченных в процесс реформы - важнейший политический вопрос, когда дело

¹⁹ Берлин (так же как Гамбург и Бремен) – земля, состоящая только из одного города (*Stadtstaat*), а не обширная региональная территория с рядом муниципалитетов. Представитель высшей политической власти в нем - мэр (*Regierender Bürgermeister*).

²⁰ Кампания «Hessen Vorn». Реформа не ограничивалась структурой бюджета, и включала идею модернизации всей государственной службы (*Neue Verwaltungssteuerung*), см. Jock 2006/2007: 185-232.

касается поиска стимулов и принятия намеченных перемен. В следующем подразделе кратко представлены различные интересы, возможные проблемы и идеи о том, как решать эти проблемы.

Политические факторы – интересы различных участников

Основные цели реформирования бюджетной системы для внедрения ориентированного на результаты бюджетирования изложены выше. Приоритетность целей может быть разной в зависимости от интересов различных участников. Однако признание центральной важности интересов участника, не означает, что заинтересованные участники будут всегда следовать одним и тем же интересам. Проиллюстрируем далее вопрос о разных интересах на примере опыта Германии:

- *Парламент:* В земле Гессен парламент, в первую очередь, надеялся повысить прозрачность бюджета и подотчетность правительства (по материалам интервью и Jock 2006/2007:207). Напротив, на федеральном уровне, по всей видимости, заинтересованность парламента сохранить контроль над исполнением расходных статей бюджета была сильнее, чем надежда повысить прозрачность.
- *Руководство министерства финансов:* руководство министерства финансов стремилось повысить продуктивность и эффективность бюджетных процедур. Поскольку переход с постатейного метода на ориентированное на результаты бюджетирование влечет за собой новые рабочие процедуры, во всех трех случаях было отмечено, что политическая поддержка и управление сверху - залог перемен в поведении работников организации /административном поведении. (По материалам интервью с министерством финансов в земле Гессен, Берлине и на федеральном уровне).
- *Отраслевые министерства:* Отраслевые министерства в основном надеются повысить административную свободу действий и независимость в определении ресурсов, необходимых для выполнения определенной цели политики, закрепленной в программе. Тем не менее, у руководства могут найтись причины считать, что их интересы под угрозой и блокировать реформы (см. также главу 3). Например, в Берлине служащие боялись, что их должности могут сократить, если они не сумеют обосновать исполнение определенного количества программ, находящихся в их ведении. Ответом на эти опасения была гарантия ответственных руководителей и политиков о сохранении существующих рабочих мест.

Как показывает последний пример, в определенных условиях приходится решать вопросы, связанные с интересами различных субъектов. Опыт земли Гессен и Берлина содержит и другие примеры возможных конфликтов интересов и способов их решения:

- В отношении прозрачности и подотчетности, у административного аппарата, с одной стороны, и парламента, с другой стороны, могут оказаться разные требования. Как выяснилось в ходе интервью в министерства финансов земли Гессен, аппарат министерства заинтересован получить подробную базу данных, необходимую для точного планирования этапов реализации конкретный мер политики, тогда как у парламента могут возникнуть трудности в понимании и

работе над представляемой подробной и обширной информацией. В данном случае прозрачность не делает бюджет более понятным и мешает парламенту преобразовать полученные данные в показатели подотчетности. Для преодоления этой сложности в земле Гессен разработали надлежащую форму отчетности. При парламенте был создан специальный отдел, в задачи которого входит обработка представляемой парламенту информации для получения удобного для чтения сводного отчета. Информация может искажаться предварительной обработкой, и это может отрицательно сказаться на прозрачности. Как это выглядит на практике, следует внимательно изучить в соответствующей ситуации.

- Как показывает реформа на федеральном уровне, еще один возможный конфликт интересов может возникнуть в связи с увеличением управленческой свободы действий в результате переноса контроля над расходными статьями бюджета из ведения парламента в ведение административных единиц в соответствующих отраслевых министерствах. С переходом от постатейного к ориентированному на результаты бюджетированию парламент может потерять контроль над каждой отдельной статьей бюджета и определением расходов. В таком случае единственной задачей парламента останется голосование за предложенные программы и выделенные на каждую из них совокупные финансовые ресурсы. В то же время определение затрат, необходимых для реализации программ, остается на усмотрение ответственного руководителя в соответствующем отраслевом министерстве. Это может повышать управленческую свободу действий и, вполне ожидаемо, эффективность управления финансовыми ресурсами. С другой стороны, это значит, что парламент как представитель народа не имеет полномочий решать, какие затраты лучше всего послужат достижению целей программы (см. также опыт стран ОЭСР в главе 3). Опыт Берлина дает пример того, как можно решить эту проблему. Как указано в параграфе о разъяснении терминов, в Берлине введен метод ориентированного на результаты бюджетирования, в котором информация о программах и результативности не составляет обязательную часть бюджета, а служит «только» дополнительной информацией. Это значит, что правительство сначала использует программы как руководство для обоснованного принятия решений, а затем представляет их в постатейном бюджете, за который затем голосует парламент. Таким образом, парламент сохраняет свой контроль над расходными статьями, а правительство, благодаря разработанным программам и связанным с ними показателям, располагает инструментом для информирования процесса принятия решений.

Этот пример иллюстрирует важную роль парламента. В тех территориально-административных единицах, где ориентация парламента переведена с расходов на результаты, и в будущем парламент будет голосовать не за затраты, а за программы (как в земле Гессен), в проведении реформ особенно важно заручиться поддержкой представителей законодательной власти. В территориально-административных единицах, где парламент сохраняет контроль над расходными статьями, как в Берлине, его активная поддержка реформы не имеет такого решающего значения, хотя общий консенсус всегда помогает развивать реформу.

Заключение: даже в случае широкого альянса всех действующих сил, поддерживающих реформу, важно изучить возможные несовпадающие или даже противоречащие интересы и с учетом условий предпринять надлежащие меры. Расхождение интересов может развиваться со временем, поэтому необходимо постоянно следить за возникающими проблемами.

4.1.5 Управление реформой

В обеих землях разработчиком реформы выступило министерство финансов. В Берлине и земле Гессен в министерствах финансов были созданы специальные отделы бюджетной реформы, которые считались очень полезными инструментами направления процесса реформ (по материалам интервью в земле Гессен и Берлине):

- В земле Гессен в бюджетном управлении министерства финансов был создан отдел бюджетной реформы²¹. Этот отдел был распущен в 2011 г., однако его обязанности в настоящее время возложены на отдел общих вопросов в бюджетном управлении министерства финансов.
- В Берлине отдел бюджетной реформы был создан в министерстве финансов и напрямую подчинялся госсекретарю (по материалам интервью).

В Берлине, маленькой земле (*Stadtstaat*) с децентрализованной административной структурой и децентрализованным управлением публичными финансовыми ресурсами, усилия были сосредоточены на внедрении ориентированного на результаты бюджетирования на децентрализованном уровне (*Bezirksebene*). Однако, как говорилось выше, сложность заключалась в достижении согласия между различными представителями двенадцати территориальных единиц децентрализованного уровня (*Bezirke*). Поэтому центральной задачей отдела реформы министерства финансов было руководство процессом широкого участия в выработке перечня обязательных для всех децентрализованных единиц программ и показателей для получения информации о результативности деятельности. Однако, как стало известно, этот процесс занял много времени. Например, число продуктов в каталоге определялось путем проб и ошибок: сначала их было много, затем их число сократили, а потом опять расширили, чтобы соответствовать тем нуждам, с которыми правительство сталкивается на практике (см. также пример в п. 4.1.6, а о значении сроков – главу 3 и 4.2).

- В земле Гессен министерство финансов применило инициативу сверху и ввело систему задач (*Zielsystem*); см. далее текст в рамке. Сложности, однако, были связаны с определением продуктов, которые не всегда просто оценить, например, в области административного управления или законодательных действий (см. Jock 2006/2007:211).

²¹ «Gesamtprojektleitung Neue Verwaltungssteuerung, GPLNVS»

Процессы, связанные с системой целей (Zielsystem) в земле Гессен

Связь между политическими целями и бюджетом – главный момент в обеспечении концентрации внимания на результатах, не на затратах. (Hessisches Ministerium der Finanzen 2010). Поэтому в земле Гессен и Берлине была введена система целей (*Zielsystem*), которую мы здесь опишем на примере земли Гессен²². Правительством земли Гессен формулируются политические цели, которые представляют собой часть проекта ежегодного бюджета. Затем отраслевые министерства задают установки для своих отраслей, связывая их с политическими целями. Эти отраслевые установки должны быть согласованы с министерством финансов, которое обладает правом «вето» и правом требовать от министерств пересмотра установок. На третьем этапе установки разбиваются на продукты, а на четвертом вводятся в расходные статьи бюджета (см. Jock 2006/2007: 213f). В свою очередь, продукты также должны быть отнесены к политическим целям и отраслевым установкам; они служат элементом управления для правительства и основой для выделения финансовых средств (см. Land Hessen 2006).

Бюджет с обозначенными политическими целями утверждается парламентом. Особенность земли Гессен заключается в роли ее высшего аудиторского органа (SAI) (*Landesrechnungshof*). SAI земли Гессен проводит проверку процесса разработки отраслевых установок и ассигнования бюджетных средств. Таким образом, SAI выступает не только в качестве контролирующего, но и в качестве консультативного органа²³; правительство считает его полезным участником процесса разработки установок и продуктов (по материалам интервью в земле Гессен).

Важным аспектом процесса реформы, как в Берлине, так и в земле Гессен были огромные усилия, предпринятые с целью информирования служащих о реформе. В Берлине была создана «пресса о реформе», а в земле Гессен регулярно выпускались новостные бюллетени, информирующие служащих о процедурах и ходе реформы (по материалам интервью в Гессене и Берлине).

4.1.6 Последовательность этапов и финансирование реформы

Под последовательностью этапов реформы в данном исследовании понимается порядок и сроки проведения реформы, и связь с сопутствующими реформами, такими как бухгалтерский учет по методу начисления и внедрение среднесрочных рамок расходов (MTEF).

²² Это не значит, что одна система лучше другой; просто случай земли Гессен лучше документирован, чем случай Берлина. Для более подробной информации о Берлине см.: <http://www.berlin.de/verwaltungsmodernisierung/index.html><http://www.berlin.de/verwaltungsmodernisierung/index.html>.

²³ См.: <http://www.rechnungshofhessen.de/index.php?seite=aufgaben.php&selected=1&selected2=45>.

Что касается сроков, примеры земель Германии не отличаются от опыта стран ОЭСР, приведенного в главе 3; оба процесса начались в 90-е годы, и переход на ориентированное на результаты бюджетирование занял годы²⁴. Процесс выполнения дает много примеров проб и ошибок; много времени уходит на информирование различных действующих лиц о преимуществах перехода и на управление возникающих рисков (см. выше «Политические факторы – интересы различных участников»). Например, в Берлине на обсуждение того, как разработанные для каждой программы показатели, могут соответствовать определенному идеалу качества, и как определить качество, ушло почти три года.²⁵ Как мы более наглядно увидим на примере ситуационного анализа Великобритании (глава 4.2), очень трудно рассчитать сроки внедрения ориентированного на результаты бюджетирования, поскольку такой переход нередко сочетается с другими реформами, например, переводом бухгалтерского учета на метод начисления.²⁶

Что касается порядка проведения реформы, не существует одного наилучшего способа внедрения ориентированного на результаты бюджетирования. Например, есть определенное сходство в подходе к началу реформы в Берлине и земле Гессен. В обеих землях, как известно, пошли по пути постепенного внедрения. Были определены опытные направления, а затем успешные опытные проекты были перенесены на области, где необходимо было провести реформы. Кроме того, в обеих землях процесс реформы осуществлялся по инициативе сверху, под руководством специально сформированного в министерстве финансов отдела реформы.

Учет по методу начисления и МТЕФ часто упоминаются как реформы, сопутствующие внедрению ориентированного на результаты бюджетирования. Необходимость этого остается вопросом. Ответ, следующий из опыта Германии, однозначен: ни метод начисления, ни МТЕФ, не представляет собой обязательного условия для ориентированного на результаты бюджетирования. В земле Гессене метод начисления был внедрен с помощью программного обеспечения SAP, и наблюдатели видят в этом полезный шаг на пути модернизации процесса составления публичного бюджета (Jock 2006/2007:205ff). В отличие от земли Гессен, в Берлине переход на метод начисления, в смысле учета в целях управления, осуществлен не был; вместо этого, была принята упрощенная форма учета (*Kostenleistungsrechnung*), которая включала также капитальные расходы, но без полного баланса. Несмотря на то, что примеры земли Гессен и Берлина разные, в обеих землях заявили, что учет по методу начисления для

²⁴ В земле Гессен Программный бюджет (*Produkthaushalt*) действует с 2008 г. и был внедрен в соответствии с графиком (Jock 2006/2007: 211), и все же процесс реформы продолжается в виде различных адаптаций, например, в том, что касается формы отчетности. В Берлине первые ориентированные на результат бюджеты были внедрены в 2001 г.: <http://www.berlin.de/sen/finanzen/haushalt/bezirke/index.html>.

²⁵ Напр.: В каком случае можно считать, что качество ухода за парком удовлетворительно? Или: В каком случае оборудование начальной школы соответствует представлениям о достаточном уровне качества?

²⁶ То же касается земли Гессен и Берлина, где внедряются два разных типа учета по методу начисления (*Doppik* в Гессене и *Kostenleistungsrechnung* в Берлине).

ориентированного на результаты бюджетирования не нужен. Вместо этого, в качестве обязательного условия было указано на наличие действующей системы учета, основанной на потоках денежных средств или другом, более сложном методе расчета активов. Более того, как отмечают представители обеих земель, с внедрением автоматизированных систем учета непропорционально возрастает уровень расходов. Что касается необходимости МТЕФ, из интервью в Берлине мы узнали, что ассигнованные средства также служат для обеспечения финансирования программ, рассчитанных более чем на один бюджетный год.

В отношении расходов, непросто назвать какую-то конкретную сумму, поскольку реформы еще продолжаются. Представляется очевидным и отмечено в земле Гессен и в Берлине, что технические реформы, требующие информационно-технологической поддержки, например, переход на учет по методу начисления, в то же время наиболее дорогостоящие. Затраты в этой области связаны не только с необходимым программным обеспечением, но и с необходимостью обучить сотрудников использованию новых информационных инструментов. Затраты на разработку программ и связанных с ними показателей меньше; здесь большую сложность представляет поиск политического консенсуса в ходе реализации реформы и обучение различных участников этого процесса новой организации бюджета и приемам работы с представляемой информацией (см. «Политические факторы – интересы различных участников»). Примеры земли Гессен и Берлина подтверждают опыт стран ОЭСР в том, что расходы и сроки постоянно недооцениваются.

4.1.7 Измерение результативности – выработка показателей

За вопросами порядка осуществления и финансирования реформы следует еще один важный аспект внедрения ориентированного на результаты бюджетирования (особенно в плане программно-целевого бюджетирования) – разработка программно-целевых показателей. Их определение – неотъемлемая часть реализации программно-целевого бюджетирования. Как отмечено в главе 3, многие страны ОЭСР столкнулись с трудностями в ходе разработки показателей. Среди основных проблем отмечается нахождение четких задач, получение достаточного количества высококачественных данных и выработка измеримых показателей для конкретных продуктов. В земле Гессен планировали установить такие показатели, с помощью которых можно измерять не один аспект (например, эффективность), но желательно сразу несколько аспектов (таких как продуктивность, качество, удовлетворенность клиентов или другие). Очевидно, что чем больше аспектов охватывает показатель, тем сложнее и длительнее его внедрить. Так было в земле Гессене (см. текст в рамке ниже). Глядя на эти сложности, становится очевидным, что полезно подумать над тем, каким образом упростить процесс перехода на ориентированное на результаты бюджетирование. Представляем два примера.

Возможности упрощения перехода на ориентированное на результаты бюджетирование

- В земле Гессене трудности были преодолены путем сокращения количества

оперативных цифр (*Kennzahlen*), которыми определялись различные аспекты одного показателя.²⁷ Начав с пяти аспектов оперативных цифр (продуктивность, эффективность, виды деятельности/затраты (*Leistungsmerkmale*), качество процесса и удовлетворенность клиентов), их количество сократили до трех (продуктивность, эффективность, виды деятельности/затраты).²⁸ Следует заметить, что с сокращением аспектов, охватываемых оперативными цифрами, снижается и текущий политический контроль.

- Министерство финансов земли Гессен занимается не только внедрением и адаптацией ориентированного на результаты бюджетирования в своей Федеральной земле, но и консультирует через организацию GIZ другие страны по вопросам внедрения ориентированного на результаты бюджетирования. По совету министерства финансов земли Гессен министерство финансов Черногории сократило количество программ на каждую административную единицу до трех²⁹ (и тем самым сократило число показателей, которые необходимо выработать). Важную роль здесь играют административные расходы (на персонал и управление). Во избежание раздувания размера других программ, возможно, полезно создать для таких расходов по одной дополнительной программе на каждую административную единицу. Если необходимо провести сопоставительный анализ, можно сравнить такие программы расходов на персонал и управление и посмотреть, существуют ли большие различия между разными министерствами и другими административными единицами.

Эти примеры указывают на чрезвычайную важность правильного соотношения между упрощением и необходимой детальностью информации для надлежащего политического управления. Это особенно верно для стран со слабым административным потенциалом. Таким образом, как показал консультационный опыт министерства финансов земли Гессен, крайне необходимо найти баланс между подробной информацией, служащей для улучшения политического управления, и осуществимостью реформы.

Сравним случаи земли Берлин и земли Гессен с тремя представленными в главе 2 формами программно-целевого бюджетирования согласно определению ОЭСР. Ни в одной из этих двух земель не предусмотрены официальные санкции за невыполнение установок, определенных в программах; нет прямого сокращения бюджета вследствие невыполнения установки. Таким образом, в землях Гессен и Берлин, а также в большинство стран ОЭСР не придерживаются идеи прямого программно-целевого бюджетирования, а предпочли программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности деятельности и, соответственно, программно-целевое бюджетирование в целях презентации бюджета (см. текст в рамке в 4.1.3).

²⁷ Более подробную информацию см.:

http://www.hmdf.hessen.de/irj/HMdf_Internet?cid=3f71f334fe8813863214f1252f46ffa7

²⁸ В Берлине, к примеру, рассматривали возможность введения оперативных цифр, но решили отказаться от этого по причине высокой сложности этой задачи (по материалам интервью).

²⁹ При обычном количестве 30-40 программ.

4.1.8 Аудит, контроль и отчетность

В Германии высшие аудиторские органы (SAI) на федеральном и земельном уровне независимы и не относятся ни к одной из трех ветвей государственной власти; они не наделены исполнительными, законодательными, или судебными полномочиями, а служат в качестве контролеров и советников правительства и парламента. Как указано в 4.1.4, SAI земли Гессен сыграл особую роль в переходе на ориентированное на результаты бюджетирование. В SAI внимательно следили за ходом реформы и участвовали в разработке продуктов, осуществляя аудит процесса выработки отраслевых установок и распределения бюджетных средств. SAI пришлось изменить свою цель: вместо аудита исполнения статей расходов на аудит результатов. В отношении своих обычных процедур, SAI внедрил финансовый аудит и аудит экономичности («ценность за деньги»), результаты которого представляются в конце бюджетного года парламенту. Помимо этого, SAI в любое время может информировать парламент об основных результатах аудита. Таким образом, он выступает не только в качестве контролера, но и в качестве советника парламента и правительства.³⁰ Его рекомендации - одно из оснований для принятия политических решений. SAI Берлина выполняет свои обычные функции. Этот орган не принимал прямого участия в процессе реформы. Он проводит финансовый аудит и аудит экономичности («ценность за деньги»), результаты которого представляет в конце финансового года в парламент. Аудит проводится во всех двенадцати децентрализованных территориальных единицах в юрисдикции Берлина.³¹ В обеих землях ежегодный отчет SAI публикуется.

В земле Гессен решение о программах и бюджете принимает парламент. У парламента также есть право потребовать объяснения, если утвержденная в программе установка не достигнута, и обсудить последствия этого для соответствующей административной единицы. На практике такая возможность пока используется нечасто, но, как сообщает министерство финансов земли Гессен, активность в этом направлении становится все ощутимее. В Берлине, несмотря на право парламента потребовать объяснения, если утвержденная в программе установка не была достигнута, на практике этим процессом больше занимается административный орган исполнительной власти. Это объясняется особым устройством Берлина как государства-города («*Stadtstaat*») и направленностью реформы, в основном, на децентрализованный уровень. Министерство финансов со своими децентрализованными структурами использует программы и показатели как руководство к обсуждению вопроса о распределении бюджетных средств. Как упоминалось ранее, они затем преобразуют программы в постатейную структуру и представляют бюджет на утверждение в парламент. Следуя логике ОЭСР, метод земли Гессен можно отнести к категории программно-целевого бюджетирования с учетом информации о результативности деятельности, а Берлина – к категории программно-

³⁰ См.: <http://www.rechnungshofhessen.de/index.php?seite=aufgaben.php&selected=1&selected2=45>.

³¹ Более подробную информацию см.: <http://www.berlin.de/rechnungshof/wir-ueber-uns/aufgaben.html>.

целевого бюджетирования в целях презентации бюджета. В земле Гессен министерства обязаны представлять парламенту ежеквартальные отчеты о состоянии показателей (Jock 2006/2007:207). Был создан специальный отдел, занимающийся предварительной обработкой и сведением отчетов для лучшего понимания депутатов (см. пример в 4.1.3 «Политические факторы – интересы различных участников»). В Берлине создана специальная бюджетная комиссия, которая собирается раз в две недели и разбирает представленные данные.

4.1.9 Уроки

Опыт Германии помогает понять различные пути реализации ориентированного на результаты бюджетирования и дает представление о проблемах, которые следует учитывать, принимаясь за внедрение ориентированного на результаты бюджетирования. Он также показывает, что в процессе реформирования следует учитывать конкретные условия. Таким образом, на опыте других стран можно учиться, однако он не дает возможность исполнителям реформы просто адаптировать полученные выводы к своим условиям.

Подводя итоги, кратко представим выводы, сделанные на примере опыта Германии:

- Мощным фактором, подталкивающим реформы в Германии, стали федеральные земли. Они были в авангарде, внедряя ориентированное на результаты бюджетирование, и вместе с высшим федеральным аудиторским органом (SAI) - основной движущей силой пересмотра правовой базы бюджетной системы Германии. Это доказывает, что вполне возможно начать внедрение ориентированного на результаты бюджетирования на региональном уровне без активной поддержки центра, если юридическими и конституционными рамками обеспечивается свобода действий в отношении структуры бюджета; такое, в основном, возможно в случае федеративных или децентрализованных политических систем.
- Не существует одного наилучшего способа внедрения ориентированного на результаты бюджетирования. Реализация этого метода в Берлине и земле Гессен преследовала свои конкретные цели, и на этот процесс влияли различные вовлеченные в него заинтересованные стороны. В ходе реализации реформы обе земли искали способ сближения различных интересов, и прошли через долгие адаптационные процессы. Главный урок: различные условия требуют различных способов реализации реформы. Не забывайте об этом и попытайтесь учитывать разные возникающие потребности.
- Опыт федерального уровня Германии, доказывает, что парламентская поддержка может иметь большое значение для реформы. Стало очевидным, что политическая поддержка на самом высоком уровне играет важную роль, а просто инициатива сверху по реализации реформы не работает в условиях сложной среды с дифференцированными властными структурами. Необходимость в согласии законодательного органа имеет решающее значение

особенно там, где реформа посягает на контроль парламента над расходными статьями бюджета.

- Внедрение ориентированного на результаты бюджетирования в земле Гессен и Берлине сочетало в себе инициативу сверху и процесс проб и ошибок. Благодаря этому, были найдены способы проведения реформы, соответствующие конкретным условиям, но потребовалось много времени. Адаптация различных элементов ориентированного на результаты бюджетирования продолжается, как, например, в Гессене, спустя почти 13 лет после начала реформы.
- Создание отделов бюджетной реформы при министерствах финансов федеральных земель помогло организовать процесс перехода на ориентированное на результаты бюджетирование и руководить этим процессом.
- Бухгалтерский учет по методу начисления и среднесрочные рамки расходов (МТЕФ) не относятся к обязательным условиям для перехода на ориентированное на результаты бюджетирование. Действующая система учета по кассовому методу, либо по методу начисления - неременное условие для проведения реформы. Согласно методу многолетнего планирования, ассигнование средств может иметь такое же практическое значение, что и МТЕФ, и не предъявляет повышенных требований к исполнителям реформы в соответствующих административных единицах.
- Нельзя недооценивать составление программно-целевых показателей. Наличие высококачественных данных - обязательное условие для работы с информацией о результативности (PI). Эти данные нужны для анализа показателей, выработанных для введения программы/продукта в действие, и для оценки достигнутых результатов.
- Лучше меньше, да лучше. Внимательно изучите административный потенциал. Постарайтесь найти способ упростить задачи и избежать перегрузки административного потенциала. Крайне важно найти разумное соотношение между подробной информацией, необходимой для улучшения политического руководства, и осуществимостью реформы.

4.2 Ситуационный анализ на примере Великобритании

Германия - хороший пример страны, в которой решено не вводить ориентированное на результаты бюджетирование, хотя такое бюджетирование введено на уровне федеральных земель. А Великобритания - одна из стран, которые часто приводятся в качестве примера передового опыта реализации реформы на центральном уровне. В главе о процессе реформы в Великобритании используются материалы кабинетного исследования, а также интервью с участниками процесса реформы.³²

³² В основу данной главы положены материалы интервью с сотрудниками Казначейства Ее Величества и Рэем Шостаком (Ray Shostak), бывшим руководителем отдела выполнения

4.2.1 Основа для реформы

В 1998 году в Великобритании введен вариант программно-целевого бюджетирования, который относится к категории *программно-целевого бюджетирования в целях презентации бюджета* (см. табл. 3, глава 3). Важно подчеркнуть, что программно-целевое бюджетирование в Великобритании было введено в результате административной реформы, направленной на повышение качества оказания государственных услуг путем смещения акцента с расходных статей на промежуточные и конечные результаты. Переходу на программно-целевое бюджетирование предшествовала выработка информации о результативности государственных услуг, которая прилагалась к бюджету. Так обстояли дела, хотя информация о результативности не имела никакого значения для процесса принятия решений о финансировании; она служила лишь для информативных целей. Можно утверждать, что в Великобритании программно-целевой метод был скорее побочным продуктом, чем основным мотивом для реформы. Так или иначе, но отделить друг от друга эти две реформы трудно.

Для понимания реформы в Великобритании, важно понять ее политическую составляющую. В 1997 г. вновь избранное лейбористское правительство решило увеличить расходы на оказание государственных услуг, что подразумевало выделение для этого дополнительных ресурсов. Чтобы сохранить доверие налогоплательщиков и сделать госучреждения подотчетными за результаты, достигнутые благодаря дополнительным ресурсам, правительством Великобритании была предпринята попытка изменить административную культуру, перенеся акцент на промежуточные и конечные результаты (результативность). Инструментом этих изменений послужило введение в 1998 г. «Соглашений о государственных услугах» [*Public Service Agreements (PSAs)*], в которых определялись цели оказания государственных услуг. В течение следующих двенадцати лет этот режим постоянно совершенствовался, в том числе путем консультаций с общественностью, чтобы привести установки в соответствие с потребностями населения.

Нынешним коалиционным правительством, пришедшим к власти в 2010 г., по всей видимости, принят другой подход; упомянутая система PSA была отменена вскоре после вступления в должность нового правительства. Так как Великобритания столкнулась с высоким бюджетным дефицитом и восстанавливалась после финансового кризиса медленнее, чем ожидалось, новое правительство объявило о новом ориентире, подотчетности за соотношение цены и качества. Существовала надежда, что этого можно добиться с помощью строго контроля выделяемых средств и

прозрачности их расходования ведомствами, а не курса на конечные результаты (результативность деятельности).

Хотя механизм управления эффективностью, введенный Великобритании в 1997 г., больше не применяется, интересно ознакомиться с британским опытом проведения реформы. Итак, в данной главе речь пойдет о развитии механизма управления эффективностью, который действовал в Великобритании с 1997 г. до начала 2010 г.

Договоры PSA были введены в 1998 г. в документе *Всесторонний обзор расходов [Comprehensive Spending Review (CSR)]*, который предусматривал около 600 целевых показателей для примерно 35 областей государственной службы.³³ Документом CSR 1998 года введено трехлетнее планирование бюджета для госучреждений, заменившее ежегодные бюджеты (Smith 2007:212). Мы покажем в этой главе, что процесс реформы в Великобритании – как и вообще весь бюджетный процесс – направлялся в основном исполнительной властью. Главными преследуемыми правительством целями в реформе были повышение эффективности публичного сектора и результативности услуг, повышение ведомственной подотчетности и усиление подотчетности правительства перед населением за результаты, достигнутые благодаря дополнительным ресурсам, выделенным на оказание публичных услуг. Правительство потребовало от каждого ведомства подготовить договор PSA, в котором изложены цели и задачи, а также программно-целевые показатели для измерения выполнения целей (OECD 2004:421). Затем эти PSA были вынесены на обсуждение между Казначейством Ее Величества (далее – Казначейством) и ведомствами (расходными единицами). Казначейство стремилось к большему контролю результативности работы ведомств. Введение PSA одобрялось вовлеченными в процесс ведомствами, поскольку они стремились к большей самостоятельности в деятельности и свободе от навязанного извне контроля статей расходов. Договоры PSA воспринимались как многолетний контракт между гражданином/налогоплательщиком и правительством на достижение указанных конкретных результатов, которые могут использоваться гражданами/налогоплательщиками как средство контроля.

4.2.2 Движущие силы реформы

Реформа в Великобритании характеризуется централизованным подходом, по инициативе сверху, в котором Казначейство играло сильную и активную роль в разработке и внедрении этих реформ (см. Главу 2). Однако в процессе реализации решающей оказалась поддержка премьер-министра; он проявил сильные лидерские качества и политическую заинтересованность в осуществлении реформы.

В то время как сам премьер-министр поддерживал внедрение ориентированного на результаты бюджетирования, принцип договоров PSA был разработан совместными

³³ <http://www.parliament.uk/documents/commons/lib/research/briefings/snpc-03826.pdf>

усилиями Казначейства (сыгравшего руководящую роль) и нескольких заинтересованных ведомств, таких как Национальный Аудиторский Орган, Секретариат кабинета министров и Бюро национальной статистики (Webber 2007:8). Еще одним ключевым участником реформы стал отдел выполнения реформы, Delivery Unit, при премьер-министре (PMDU), хотя он был создан позже в ходе реформы для оказания помощи в управлении реформой. Поэтому мы подробнее рассмотрим роль PMDU в главе 4.2.4 («Управление реформой»).

Действительно, реформа бюджета служила целям Казначейства увеличить контроль результативности других департаментов, и тем самым упрочить роль Казначейства в процессе осуществления политики (OECD Scheers/Sterck/Bouckaert 2005:143). Как упоминалось, ведомства стремились получить как можно больше оперативной автономии и свободы от навязанного извне контроля над статьями расходов. Благодаря этому, реформа получила поддержку большинства исполнителей. Приверженность механизму PSA на самом высоком политическом уровне обеспечивалась тем, что многие из первоначальных программно-целевых задач были основаны на обязательствах, принятых в «Избирательном Манифесте 1997 г.» [*1997 Election Manifesto*] вновь избранного лейбористского правительства. Таким образом, заинтересованность должностных лиц в повышении результативности государственных услуг прямо совпала с желанием министров быть избранными на второй срок (Hughes 2008:7).

В отличие от других стран ОЭСР, таких как Франция или Германия (см. главу 4.1), в британской реформе парламент не играл ключевой роли. Роль парламента в Великобритании, отражает историческую связь с Коронай, а именно в том, что монарх обращался к парламенту за утверждением и разрешением повышения налогов, необходимого для обеспечения расходов. Полномочия парламента в отношении утверждения бюджета не велики, и особенно ограничены полномочия по внесению изменений в бюджет (OECD 2004:407). Другими словами, он не может изменить ежегодную смету расходов (Lienert 2010:8). Он не взял на себя роль официального надзора над PSA; однако анализ результативности относительно установок из ежегодных отчетов ведомств дает парламенту важный инструмент для критической проверки деятельности правительства. Специальный комитет по делам госуправления [Public Administration Select Committee (PASC)] отвечает за проверку качества и стандартов управления в государственной службе. И хотя официально парламент не исполнял никакой надзорной функции, в 2003 году Комитетом PASC проведено расследование государственных установок, занимавшееся, в частности программно-целевыми показателями, установленными для госслужбы.³⁴

Отличительная черта британской реформы - активное участие в ней высшего аудиторского органа, Национального бюро аудита [National Audit Office (NAO)]. Еще до введения договоров PSA, помимо своей уставной функции, связанной с аудиторской проверкой государственных органов, это бюро всегда играло определенную роль в

³⁴ www.parliament.uk/briefing-papers/SN03826.pdf

анализе экономической эффективности и результативности государственных расходов. Введение договоров PSA дало NAO возможность принимать более систематическое участие в тщательном анализе результатов работы правительства по улучшению конечных результатов, например, путем оценки систем данных для набора целевых установок правительства (Hughes 2008:16).

Действие режима договоров PSA также способствовало укреплению общественного участия, благодаря документу, изданному в июле 2003 г., *Анализу децентрализации функций принятия решений [Devolving Decision-Making review]*.³⁵ Анализ был проведен совместно Казначейством и PMDU для учета и изучения значительных достижений в оказании госуслуг с 1997 г. Один из главных выводов этого анализа - о том, что работа над новым и более интегрированным подходом к целевым показателям и другим средствам контроля потребует расширенных консультаций на местном уровне. В результате этого на местном уровне начался процесс широких консультаций с гражданским обществом, который в отдельных случаях привел к значительному пересмотру некоторых установок.

4.2.3 Последовательность этапов и финансирование реформы

По всей видимости, по вопросу о последовательности этапов осуществления реформы существует мало общедоступной информации. Насколько мы понимаем, идея ввести договоры PSA в CSR 1998 г. возникла в достаточно короткий срок, это значит, что общая реформа не шла по тщательно разработанному генеральному плану. Правильнее описать британскую реформу как возникшую из четких политических планов, а детали ее реализации разрабатывались по ходу реформы. В частности, в самом начале не существовало никакой комплексной стратегии реформы, с намеченным графиком и этапами реформы; проводились лишь оценки для улучшения режима PSA. Этим объясняется длительный переход с целевых показателей по затратам на установки по результатам (1998-2007), и в этом состоит причина сокращения изначально большого набора PSA и установок до более приемлемого для управления числа (см. главу 4.2.5). Однако есть свидетельства убежденности Казначейства в том, что такой процесс обучения необходим для изменения административной культуры и введения ориентации на результаты, поскольку принцип контроля эффективности управления оказался новым для всех участников реформы.

Хотя процесс начался в 1998 г., постоянные пересмотры, приводящие к сокращению числа установок и адаптации принципов и процессов реформы, не прекращались до 2010 г., когда режим PSA был отменен новым правительством. Проведенное ОЭСР исследование использования информации о результативности деятельности в

35

http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hmtreasury.gov.uk/media/9B9/26/devolving_decision1_409.pdf

бюджетном процессе показало, что Великобритания попала в число стран, которым понадобилось более 10 лет для организации системы оценки результативности (OECD Curristine 2005:4). Это говорит о том, что такую комплексную реформу трудно завершить в заранее заданные сроки, и эта реформа - скорее постоянный процесс. Не менее трудно оценить улучшения в краткосрочной перспективе. Особенно в тех случаях, когда создается новый набор данных для контроля новых установок, ориентированных на результаты, в отсутствие старых данных трудно установить, вызваны ли ежемесячные или ежеквартальные колебания сезонными изменениями или коренным улучшением качества оказываемой услуги (Hughes 2008:11).

Так же трудно отделить реформу бюджета от сопутствующих реформ. В контексте перехода на программно-целевое бюджетирование в 2000 г. Великобритания (как и большинство стран-участниц ОЭСР, см. главу 3) также ввела бухгалтерский учет по методу начисления.³⁶ Вместе с программно-целевым бюджетированием было введено среднесрочное планирование, поскольку в договорах PSA был предусмотрен трехлетний срок, который должен был придать ведомствам больше уверенности для планирования реформ на среднесрочную перспективу (Smith 2007:212).

Как показывает опыт стран ОЭСР, расходы, связанные с внедрением ориентированного на результаты бюджетирования и сопутствующие реформы, нередко недооцениваются. В Великобритании понимали, что для осуществления реформ необходимо выделить достаточно средств. Такие реформы ведут к росту объемов и сложности процессов, по мере того как цепная реакция начинается с планирования бюджета и охватывает бухгалтерский учет и аудит. Поэтому в Великобритании сделаны огромные инвестиции в разработку структуры, ноу-хау и экспертные знания, в системы информационно-коммуникационных технологий (ИКТ) и в развитие внешних связей (OECD Scheers/Sterck/Bouckaert 2005:153). Оказалось, что трудно оценить затраты на реформу заранее или даже по факту. Насколько нам известно, затраты на осуществление реформы так и не были подсчитаны.

4.2.4 Руководители реформы и развитие потенциалов

В главе 2 показано, что центральные государственные органы в разных странах ОЭСР играют разную роль в разработке и реализации программно-целевых методов бюджетирования и управления. Как уже говорилось, двигателем процесса реформ в Великобритании была, в основном, исполнительная власть, а законодательная ветвь играла лишь второстепенную роль. Когда реформа началась, премьер-министр взял на себя активную роль политического руководства реформой. В целях контроля хода реформы он собирал на ежемесячные брифинги госсекретарей и старших должностных лиц ведомств. Этим подчеркивалась высокая приоритетность реформы, установленная

³⁶ Однако были и более ранние попытки перейти на учет по методу начисления. Исследование, посвященное изучению хода реформы по внедрению учета по методу начисления в Великобритании, охватывает как минимум 30 лет осуществления реформы, которая считается постоянным процессом (см.: OECD Herworth 2002:117).

высшим руководством, что служило безусловным стимулом для всех служащих административных органов; возможно, это помогало двигать процесс реформы вперед.

Ответственными за управление процессом реформы были следующие учреждения: министерство финансов, т.е. Казначейство, а с 2001 г. – отдел выполнения реформы при премьер-министре [Prime Minister's Delivery Unit (PMDU)]. Как уже говорилось, PMDU создан для оказания помощи в управлении реформой и обеспечения выполнения приоритетов премьер-министра в отношении конечных результатов государственных услуг (в основном в области здравоохранения, образования, транспорта и борьбы с преступностью). Он был создан при Кабинете министров, и находился в прямом подчинении премьер-министра. Таким образом, этот орган был тесно связан с политическим уровнем и занимался решением ежедневных оперативных задач премьер-министра и казначейства, в то время как казначейство сосредоточило усилия на планировании и осуществлении реформы и сотрудничестве с ведомствами. Влиятельность PMDU была обусловлена большим вниманием, которое премьер-министр уделял реформе. Создание PMDU при кабинете министров отражало высокий уровень политической приоритетности реформы, а избранное в 2010 г. правительство, отказавшееся от режима PSA, вернуло этот орган в казначейство.

В отличие от отделов реформы, созданных в других странах (например, на уровне федеральных земель в Германии), PMDU был создан не при казначействе, а при кабинете министров. Однако он был тесно связан с казначейством, т.к. его сотрудники нанимались в основном из казначейства. И даже офис PMDU, в котором работали около 30 постоянных сотрудников, размещался в одном здании с казначейством. Представителями PMDU в казначействе и ведомствах были высшие должностные лица, что говорит о политическом значении этого органа, и что значительно облегчало его работу. Согласно официальным документам, PMDU взялся за решение вопроса объективной оценки имеющихся вариантов реформы для принятия мер в областях, отличавшиеся наименьшей результативностью. Его задачей была помощь правительству в предоставлении более эффективных и качественных государственных услуг путем³⁷:

- контроля и отчетности о выполнении главных приоритетов премьер-министра в отношении госуслуг и реформы;
- выявления главных препятствий к улучшению и действий, необходимых для лучшего выполнения;
- обмена знаниями о рекомендуемых нормах в области выполнения и
- оказания помощи в разработке высококачественных установок PSA, которые могут эффективно стимулировать повышение качества госуслуг.

Как было сказано выше, план и осуществление реформы были задачей казначейства. Известно, что самое серьезное внимание уделялось измерению и оценке результативности, которые проводили рабочие группы, созданные внутри казначейства. Казначейство вело переговоры по PSA с ведомствами и следило за ходом выполнения. Одновременно были согласованы трехлетние лимиты расходов по

³⁷ <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20061004085342/cabinetoffice.gov.uk/pmd/>

каждому из 25 основных государственных ведомств (Hughes 2008:1). В них же для государственных ведомств были предусмотрены цели, установки и сбережение средств за счет эффективности в обмен на выделяемые ресурсы (OECD 2007:1920).

В казначействе были созданы группы бюджетополучателей, которые следили за работой каждого ведомства; а в каждом ведомстве были созданы группы результативности для координации внедрения режима PSA. В зависимости от ведомства, группы результативности были сформированы на базе отделов стратегии или финансов. Насколько нам известно, сотрудничество лучше всего было налажено там, где группа результативности находилась в отделе финансов.

Как отмечено в главе 3, во многих странах ОЭСР было трудно убедить основные учреждения в необходимости отойти от традиционной и хорошо знакомой бюджетной практики. Одной из причин такого противодействия был недостаточный потенциал для внедрения новой (управленческой) практики. В связи с этим, важным фактором успеха реформы стало развитие потенциала для совершенствования финансового управления, поскольку реформированная система требует иных управленческих навыков, чем прежняя (например, ориентация на результат и работа, нацеленная на результаты). Чтобы решить проблему недостатка в специальных знаниях, необходимых для осуществления реформ, казначейство разработало политику подготовки кадров и использования ноу-хау (OECD Scheers/Sterck/Vouckaert 2005:153). Со временем ведомства развили свои возможности по созданию эффективных систем информации о результативности.

PMDU также помог исполняющим ведомствам развить умения в области анализа, решения проблем и обеспечения непрерывности прогресса. Благодаря PMDU, обеспечено преодоление основных трудностей в исполнении. (HM Treasury, Hill, 2003:8). Им разработана простая, но вполне эффективная система для оценки/градации и представления информации депутатам парламента и кабинету министров о результативности деятельности по 24 основным целевым показателям (Hughes 2008:13). Он следил за результативностью деятельности в таких приоритетных направлениях политики, как здравоохранение и образование, и докладывал непосредственно премьер-министру. Казначейство и PMDU также выпустили совместное руководство для ведомств по планированию исполнения и реализации, и ввели механизм обратной связи с высшим руководством ведомств о достигнутых успехах (HM Treasury, Hill, 2003:8).

4.2.5 Измерение результативности

В главе 2 (2.2.2) было указано, что ключевая характеристика программно-целевого бюджетирования - создание информации о результативности деятельности (PI) и ее интеграция в бюджетный процесс. PI показывает, как организация выполняет цели и задачи. Для получения надежной информации о результативности первостепенное значение имеет формулирование измеримых показателей и установок

результативности. Как сказано в главе 3, многие страны ОЭСР столкнулись с трудностями в ходе их формулирования. Главные проблемы: постановка ясных задач, получение достаточного количества данных высокого качества и определение критериев для измерения конкретных видов деятельности. В Великобритании большинство проблем с данными о результативности было вызвано недостаточной согласованностью между показателями и установками, недостаточной согласованностью данных, производимых различными административными органами, неудовлетворительным качеством внешних данных и некорректным сообщением данных (OECD Scheers/Sterck/Bouckaert 2005:149).

С точки зрения политики, цели должны формулироваться таким образом, чтобы правительство могло сообщить общественности о своем видении будущего и о роли госуслуг в его достижении (Hughes 2008:7). Таким образом, формулирование целей, которые одновременно технически выполнимы, представило собой сложность для Великобритании. Как было сказано, вопрос был решен путем привлечения казначейства, с его политическим подходом, к техническому процессу формулировки PSA для ведомств. Более того, PMDU отвечал за формулировку, контроль и представление результатов выполнения основных приоритетов, заданных премьер-министром в отношении госуслуг и реформы. С другой стороны, в анализе расходов 2002 и 2004 г.г. казначейство опубликовало технические замечания. Технические замечания - подробные документы, в которых точно излагается, как определены установки PSA, какие источники данных используются для соотнесения программ с установками, и приводится описание, как можно считать установку выполненной или нет (OECD, Norman 2008:9). Таким образом, технические замечания содержат руководство по техническим моментам выполнения политических целей.

Сложность представлял также переход с установок по статьям расходов на промежуточные и окончательные результаты. Большинство установок, утвержденных в 1998 году, касались статей расходов или процессов, а не ключевых окончательных и промежуточных результатов правительства, однако наблюдался медленный переход к установкам по промежуточным и конечным результатам. В 1998 г. только 15% первоначальных установок PSA были выражены в виде конечных результатов, а в 2004 г. такие установки составляли уже 80%. В 2007 г. целевые показатели правительства были полностью ориентированы на результаты (Hughes 2008:8).

Слишком большое количество установок, связанных с результативностью, указывается как одна из самых распространенных ошибок, которые допускаются в странах, переходящих на ориентированное на результаты бюджетирование. Вместо обеспечения более качественной информации для принятия решений, слишком большое число установок ведет к снижению уровня прозрачности, поскольку информационная перегрузка может быть неуправляемой. Как и в других странах ОЭСР, в Великобритании были трудности с несколькими установками по результативности. Как говорилось, CSR 1998 года предусматривал 300 программно-целевых задач и 600 конкретных установок в 35 областях деятельности органов правительства. Было ясно, что установки PSA требуют значительной консолидации, если они предназначены для совершенствования процесса принятия решений. В CSR

2007 г. число установок PSA было сокращено с 110 ведомственных PSA до 30 межведомственных PSA. В условиях консолидации архитектура кабинета министров и парламентских комитетов подверглась реструктуризации для облегчения межведомственной координации и подотчетности за эти целевые показатели (Hughes 2008:10).

Отсутствие исчерпывающих надежных данных о конечных результатах послужило причиной того, чтобы отложить программно-целевые реформы до совершенствования информационных систем. В Великобритании большая работа по обеспечению качества данных была проделана центральными органами. Например, казначейство выпустило руководство *Выбор правильной системы информации* [“*Choosing the Right FABRIC*”]³⁸, в котором описаны критерии хорошей системы оценки результативности. В нем также предлагаются приоритетные направления информации о результативности, и приведены критерии измерения индивидуальной результативности. Это руководство считалось ценным первым шагом, однако оказалось недостаточным для гарантирования качества данных о результативности. Была предпринята другая попытка, связанная с использованием опыта НАО. С 2003 года НАО отвечал за подтверждение правильности ведомственных систем данных, используемых в отчетах о результативности по PSA (OECD Scheers/Sterck/Bouckaert 2005:149). Однако качество данных оставалось постоянной проблемой, вызванной, в основном, неизбежностью поиска компромисса между повышением качества данных и сопутствующими затратами. Качество данных можно повысить только при условии выделения достаточных средств; однако, в связи с высоким уровнем затрат, следует решить, насколько повышение качества данных оправдывает соответствующие затраты.

Наличие системы поощрений и санкций, способной заставить ведомства/расходные единицы соблюдать плановые установки - еще один важный требующий решения вопрос. В Великобритании не было никаких официальных или юридических санкций для министерств и ведомств, не выполняющих PSA. Существование механической связи между прошлой результативностью и выделением ресурсов не предусматривалось. Автоматическое наказание ведомств за невыполнение результатов считалось неэффективной мерой, поскольку могли быть случаи значительного внешнего влияния на конечный результат. Однако если ведомства не показывали хорошей результативности, со стороны премьер-министра оказывалось большое давление на руководителей, что приводило к усилению работы по внедрению системы управления эффективностью.

Что касается финансовых отчетов о результативности, британским налогово-бюджетным законодательством не требуется регулярного представления отчетов об исполнении бюджета парламенту и общественности. И все же, на деле Национальным бюро статистики [Office for National Statistics] и Казначейством Ее Величества совместно издавались ежемесячные сводки основной финансовой статистики в госсекторе на основании полученных от ведомств данных (OECD 2004:433).

³⁸ http://archive.treasury.gov.uk/performance_info/fabric.pdf

4.2.6 Контроль и аудит

В условиях режима управления эффективностью необходимо было создать возможность для руководителей управлять эффективно. Для этого требовалось наделить их большей свободой действий и ослабить систему контроля. Чтобы эффективно управлять промежуточными результатами, была необходима повышенная степень свободы в отношении статей расходов. Однако это также означало повышение подотчетности руководителя за его результативность, а для этого нужны определенные механизмы контроля (OECD Herworth 2002:145). В Великобритании для этого была установлена развитая система контроля, с помощью которой казначейство и Секретариат кабинета министров через PMDU могли периодически оценивать и регулировать ход реформы. Кроме того, работу каждого ведомства курировали отделы бюджетополучателей в казначействе. Более того, казначейство создало единый веб портал для размещения всей ведомственной документации о результативности деятельности. Ведомства также подотчетны перед парламентом за надежность своей информации о результативности деятельности (см. OECD Norman 2008:6,10).

Как было сказано в главе 2, с переходом на систему ориентированного на результаты бюджетирования роль высшего аудиторского органа может измениться, он станет хранителем денег налогоплательщиков. Национальное бюро аудита Великобритании (NAO) сыграло важную роль, выполняя аудиторскую проверку успехов реформы. С введением механизма PSA NAO представилась возможность выполнять более систематическую роль в тщательной проверке эффективности деятельности правительства по улучшению конечных результатов (Hughes 2008:16). Фактически NAO реализовал свои законные полномочия согласно *Национальному закону об аудите* [National Audit Act (сс. 6-7)] для проведения анализа эффективности затрат ведомств, исполнительных органов и т.д. (OECD 2004:436).³⁹ NAO определяет эффективность затрат, как оптимальное использование ресурсов для достижения желаемых результатов, для представления парламенту независимого и строгого анализа того, как были потрачены государственные средства на достижение поставленных стратегических целей. Интегрирование NAO в программно-целевое управление началось в 2002 г., когда NAO был приглашен к проведению анализа качества систем данных, положенных в основу государственных установок PSA. Оценка систем данных был завершена в 2007 г. На основании обследования NAO дал рекомендации о повышении эффективности затрат и улучшения качества услуг. Выполнение этого задания потребовало от аудиторов NAO значительного расширения знаний и умения работать открыто, в сотрудничестве, с использованием знаний отраслевых экспертов (Hughes 2008:16). Однако стоит подчеркнуть, что в свете появления новой консультативной функции NAO пришлось решать трудную задачу: оказывать экспертные услуги и в то же время сохранять свою независимость.

³⁹ National Audit Act (сс. 6-7) предписывает соответствующие задания Инспектору и Главному Аудитору (C&AG), главе NAO. NAO выполняет эти задания от его имени.

Отчеты NAO послужили основой для слушаний в Комитете государственных счетов [Committee of Public Accounts (PAC)], который затем опубликовал свой собственный отчет с рекомендациями, на которые правительство должно реагировать. В некоторых случаях NAO проводил повторное исследование, чтобы проверить выполнение полученных рекомендаций.⁴⁰ Кроме того, проводились заседания подкомитета Кабинета госуслуг и расходов [Cabinet on Public Services and Expenditure (PSC)] для отчета министров о предоставлении госуслуг и потраченных на это государственных средствах. В общем, договоры PSA представляли собой серьезный инструмент, нужный парламенту для тщательной проверки исполнительной власти, однако немногие депутаты парламента воспользовались им из-за непонимания представленной информации. Таким образом, этот потенциал PSA как инструмента тщательного анализа не был освоен депутатами.

Наоборот, утверждалось, что парламентский контроль в Великобритании даже был ослаблен, так как в режиме PSA процесс утверждения бюджета стал проходить на гораздо более агрегированном уровне (OECD Scheers/Sterck/Bouckaert 2005:138f). Анализ ситуации в Германии дал хороший пример того, как парламент прекрасно осознал эти риски, особенно риск потери контроля над расходными статьями бюджета, в результате чего отклонил предложение о реформе, выдвинутое министерством финансов Германии. Таким образом, подводя итог, можно сказать, что переход на ориентированное на результаты бюджетирование может полностью раскрыть свой потенциал по укреплению подотчетности правительства, только если у контролирующих органов присутствует воля, и имеются возможности для использования этого инструмента.

4.2.7 Уроки

(1) Политические обязательства и воля к реформе - залог ее успеха

Пример Великобритании демонстрирует значение политического обязательства осуществить реформу. Реформы намного легче начинать и продвигать, если они становятся высшим приоритетом правительства. В Великобритании лично премьер-министр решительно поддерживал реформу, сделав ее политическим приоритетом и потребовав от вовлеченных учреждений успешного осуществления реформы. Реформа также была одним из пунктов политической программы правительства, и поэтому была связана с выполнением политических задач. Важность реформы подчеркивал факт создания отдельного учреждения (PMDU), уполномоченного контролировать выполнение первоочередных реформ и подчинявшегося непосредственно премьер-министру.

Однако пример Великобритании также показывает, что любую систему можно отменить, как только произойдет смена принципов в политических обязательствах.

40

http://www.nao.org.uk/about_us/what_we_do/the_value_for_money_programme/what_is_a_vfm_study.aspx

Программно-целевое управление было высоким политическим приоритетом лейбористского правительства, а возглавляемое консерваторами правительство, избранное в 2010 г., отмежевалось от этого принципа и даже отменило систему договоров PSA. Этот пример показывает, как различные государственные приоритеты могут привести к различным подходам к оказанию государственных услуг.

(2) Процессу реформирования необходимо сильное руководство

Политические обязательства обусловили сильную лидерскую роль казначейства и PMDU. Как было сказано, казначейство играло ведущую роль в осуществлении реформы, в том числе в обсуждении PSA и регулярном контроле работы ведомств. Одним из механизмов контроля стало формирование групп бюджетополучателей внутри казначейства, которые должны были контролировать работу каждого ведомства. Казначейство не просто активно участвовало в разработке информации о результативности, но и способствовало развитию потенциала в ведомствах. В целом, именно преданная работа казначейства часто упоминается как главный фактор успеха реформы в Великобритании.

(3) Расширение обязанностей ведомств/руководителей способствует изменению культуры

Пример Великобритании свидетельствует о том, что если правительство желает повысить шансы успеха реализации реформы бюджетирования, ориентированного на результаты, оно должно поощрять сотрудничество с главными госучреждениями и оказывать всемерную помощь отраслевым ведомствам в осуществлении реформы. Залог успеха - изменение административной культуры в сторону ориентированного на результаты мышления. Для этого важно расширение ответственности руководителей в отраслевых министерствах. Благодаря такой передаче ответственности в ведомства, отраслевые руководители стали принимать более активное участие в реформе финансового управления, и это привело к улучшению результатов. Казначейство сыграло значительную роль в руководстве этим процессом, в то же время ведомства получили достаточную степень свободы для реализации механизма. Благодаря этому, усилилась поддержка ведомств и заинтересованность в реформах (OECD Scheers/Sterck/Bouckaert 2005:152, 154).

(4) Нельзя недооценивать сроки

Процесс реформы в Великобритании начался в 1998 г., но постоянная доработка этой системы продолжалась до момента ее упразднения в 2010 г. Как упоминалось, этим демонстрируется, что масштабную реформу будет трудно завершить в заданные сроки, реформа - постоянный процесс.

(5) Измерение результативности деятельности

Некоторые результаты процесса реформы в Великобритании позволяют сделать общие выводы:

- Вначале довольно просто сформулировать плановые установки, ориентированные на вводимые ресурсы и процессы, однако переключение на установки, ориентированные на промежуточные и конечные результаты представляет собой медленный процесс перехода.
- За разработкой первого набора показателей должна проводиться работа по сокращению числа намеченных показателей. Анализ ситуации в Великобритании показывает, что процесс сокращения числа установок важен

для понимания того, как работает система управления эффективностью. Поэтому, другим странам полезно получить собственный опыт и рассматривать его как процесс обучения, а не начинать сразу с меньшего числа установок.

- Необходимо постоянно работать над повышением качества данных. Здесь поможет руководство, в котором описывается хорошая система оценки результативности, а также наделение высших аудиторских органов функцией контроля результативности.

(6) Установление правильных стимулов

Когда информация о результативности используется для управления и составления бюджета, важно разобраться в создании правильных стимулов. Можно прийти к проблемам ложных стимулов и соревнования, если не заручиться поддержкой главных действующих лиц. Среди возможных решений – консультации с госслужащими, непосредственно занимающимися оказанием госуслуг. (OECD Noman 2008:11).

(7) Модификация функции SAI предоставляет более совершенные варианты контроля

В ходе реформы в Великобритании также была модифицирована функция SAI, и высший аудиторский орган принимал систематическое участие в процессе. Его роль изменилась, из контролирующего органа он превратился в советника казначейства и бюджетных ведомств. В дополнение к вынесению своего заключения об эффективности расходования средств в новых условиях NAO дает рекомендации о том, как добиться повышения эффективности расходования и улучшить качество соответствующих услуг. Считается, что независимая позиция, привнесенная NAO, помогла повысить качество конкретных установок и укрепила авторитет системы в целом (Hughes 2008:16).

(8) Неоднозначные результаты успеха реформы

Несмотря на то, что литературы об успехе реформы мало, известно о значительных достижениях в тех ключевых направлениях, где были утверждены PSA. Сюда относится снижение уровня преступности, уменьшение очередей в больницах и совершенствование уровня образования. По всеобщему убеждению, такая эффективность была достигнута, благодаря переходу бюджетирования с расходных статей на результаты. Установки, ориентированные на расходные статьи и промежуточные результаты, способны ограничить исполняющие организации в том, на какую деятельность направлять свои ресурсы, а ориентир на конечные результаты способствует децентрализации процесса принятия решений. Это происходит, благодаря тому, что ведомства и организации получают возможность решать, какой набор промежуточных результатов лучше всего послужит достижению конечных результатов (OECD Noman 2008:11, 12). Действительно, в аналитическом документе «Анализ децентрализации принятия решений» [*Devolving Decision-Making review*], вышедшем в июле 2003г.⁴¹, говорилось, что метод PSA привел к существенному улучшению многих государственных услуг. Это измерялось реальным улучшением конечных результатов, достигнутых в основных государственных услугах. Анализом выявлены улучшения в области государственного здравоохранения, где благодаря PSA

⁴¹ http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hm-treasury.gov.uk/media/9B9/26/devolving_decision1_409.pdf

произошло почти 99%-ное сокращение числа людей, вынужденных стоять в очереди на операцию в течение более 12 месяцев.

В то время как подотчетность органов исполнительной власти была значительно усилена, благодаря усилению подотчетности ведомств казначейству и Секретариату кабинета министров [Cabinet Office], известно, что подотчетность правительства в целом не повышена из-за непонимания депутатами парламента сути ориентированного на результаты бюджетирования. Как говорилось, внедрение ориентированного на результаты бюджетирования повышает подотчетность правительства, только если контролирующие органы проявляют волю и обладают потенциалом для использования этого инструмента.

С созданием независимого органа, Управления по бюджетной ответственности [Office for Budget Responsibility (OBR)], новое правительство намеревается решить проблему недостаточной подотчетности правительства. Управление по бюджетной ответственности [Office for Budget Responsibility (OBR)] создано в мае 2010 г. для проведения независимой оценки государственных финансов и экономики, сводного баланса бюджетного сектора и долгосрочной устойчивости государственных финансов⁴². Учреждение OBR призвано повысить прозрачность и открытость принятия политических решений в области экономики и в налогово-бюджетной сфере. Будущее покажет, насколько работа OBR действительно будет способствовать достижению этих целей.

⁴² см.: http://www.hm-treasury.gov.uk/data_obr_index.htm

5. Заключение

Цель настоящего проекта - опубликование результатов изучения опыта реформ в странах ОЭСР, полезного в контексте сотрудничества для целей развития. Для получения полезного практического инструмента, все наши заключения представлены в сводном списке контрольных вопросов (см. главу 7). Так как здесь не представляется возможным остановиться на них подробно, пока будет сделано несколько общих выводов для практики сотрудничества в области развития. Изученный в данном исследовании опыт реформ, показывает, что даже в странах-членах ОЭСР их реализация была трудной и дорогостоящей. Это доказывает важность реалистичного подхода к тому, чего могут достичь страны-партнеры. Соответственно в данном исследовании обосновывается, что проектирование пакета реформ для внедрения ориентированного на результаты бюджетирования должно учитывать конкретную ситуацию в соответствующей стране. Хотя настоящее исследование не содержит рекомендаций против внедрения комплексного пакета реформ, в нем подчеркивается, что такой пакет реформ должен быть тщательно разработан с учетом потенциала и условий для проведения реформ в стране-партнере.

В исследовании сделана попытка представить некоторые идеи о том, каким образом сделать внедрение ориентированного на результаты бюджетирования менее сложным, особо отметив два способа.

- С одной стороны, было показано, что внедрение ориентированного на результаты бюджетирования включает различные элементы реформы, и что не всегда для достижения определенных целей необходимо внедрять полную программу реформ. Например, в главе 2 говорится, что бюджетное планирование можно улучшить путем внедрения программно-ориентированного бюджетирования, без создания информации о результативности деятельности.
- В случаях, когда в странах внедряется полный пакет реформ (программно-ориентированное и программно-целевое бюджетирование), также можно упростить процесс реформирования за счет сокращения числа программ и упрощения программно-целевых показателей (см. главу 4.1.7).

Для принятия решения о способе внедрения ориентированного на результат бюджетного планирования следует учесть имеющиеся финансовые и кадровые ресурсы, а также уровень профессиональной подготовки. Для внедрения ориентированного на результаты бюджетирования характерна следующая зависимость: чем сложнее и многостороннее реформа, тем выше затраты, и тем больше ресурсов в нее придется вложить. Тщательный анализ эффективности затрат поможет определить основные задачи бюджетной реформы и пакет реформ, который лучше

всего удовлетворит потребности страны. Главный комментарий: существуют варианты комплексного пакета реформ, и для каждой страны можно разработать индивидуальный подход к реформированию, соответствующий ее задачам и потребностям, не превосходящий ее возможностей.

Далее мы приводим резюме некоторых результатов исследования.

Общий опыт реформы в странах ОЭСР: Анализ реформ в странах ОЭСР показал, что большинство из них перешло на ориентированное на результаты бюджетирование, в основном, на программно-целевое бюджетирование с учетом информации о результативности деятельности. Для осуществления реформы в большинстве стран была изменена законодательная база. Более того, большинство из них провели реформы одновременно с переходом на бухгалтерский учет по методу начисления и среднесрочное планирование. Как показывает опыт стран ОЭСР, такая всесторонняя реформа, как внедрение ориентированного на результаты бюджетирования - постоянный процесс, а не краткосрочный или среднесрочный проект. В сущности, ни одной страной-членом ОЭСР не заявлено о полном завершении процесса реформ.

Преимущества и недостатки ориентированного на результаты бюджетирования : Ориентированное на результаты бюджетирование предлагает нужные элементы для укрепления бюджетного процесса, однако необходимо учитывать, что уровень сложности этого метода выше, и, следовательно, выше расходы на подготовку бюджета. В то время как большая гибкость руководителей среднего звена в исполнении бюджета способствует повышению экономической эффективности, такая повышенная гибкость ограничивает возможности контроля над руководителями программ. В зависимости от степени гибкости существует также повышенный риск пренебрежения бюджетной дисциплиной или повышенная уязвимость для коррупции. Более того, расширение дискреционных полномочий исполнительного органа может породить в парламенте опасения потери контроля над расходными статьями бюджета, как это произошло в Германии. Сложность состоит в том, чтобы понять и учесть интересы всех участников процесса, учитывая различные способы внедрения ориентированного на результаты бюджетирования .

Движущие силы и руководители реформы: Министерство финансов обычно играет ключевую роль в процессе реформирования. Опыт Великобритании показывает, насколько важно привлечь к участию весь административный аппарат и способствовать изменению административной культуры. Один из полезных инструментов управления процессом реформ - создание специального отдела бюджетной реформы внутри министерства финансов или при нем. Привлечение к участию в реформе высшего аудиторского органа в Великобритании и земле Гессен, Германия, может служить примером использования знаний и опыта этого учреждения. Процесс реформ

ускоряется, благодаря решительному политическому курсу и целенаправленному руководству министерства финансов; однако пример Германии показывает, что парламент также играет важную роль в деле успешного внедрения ориентированного на результаты бюджетирования. Ситуационный анализ на примере Германии также показывает, что при федеративном политическом устройстве субъекты федерации также могут выступать в качестве движущих сил реформы; в Германии реформа системы национального законодательства была поддержана и ускорена именно федеральными землями.

Использование информации о результативности (PI): Использование PI в программно-целевом бюджетировании – как правило, в дополнение к новой классификации бюджета по программам – дает возможность для измерения результативности деятельности. Главное преимущество заключается в укреплении процесса принятия решений, и усилении подотчетности правительства парламенту. Однако опыт стран ОЭСР, Великобритании и земли Гессен, показывает, что существует опасность генерирования слишком большого количества информации, которое надзорные органы не в состоянии освоить. В земле Гессен, например, пришлось разрабатывать фильтрующую систему для агрегирования информации в контролируемом объеме. Это требует дополнительной работы и может повлиять на подотчетность, так как парламент полагается на фильтрующую программу отдела, ответственного за агрегирование информации. Кроме того, согласно отчетам многих стран ОЭСР и результатам анализа конкретных ситуаций, существуют трудности в установлении содержательных и измеримых программно-целевых показателей. При разработке метода реформирования в стране-партнере следует учитывать сложности, с которыми столкнулись страны ОЭСР при использовании PI.

Сроки реформы и затраты: Поскольку внедрение ориентированного на результаты бюджетирования - постоянный процесс, а не краткосрочный или среднесрочный проект, не следует недооценивать затраты, и сроки. Опыт стран ОЭСР и оба ситуационных анализа показали, что при планировании сроков проведения реформы нужно учитывать и время, необходимое для процессов адаптации, и затраты могут несоразмерно вырасти, особенно если потребуются информационно-технологическая поддержка процесса реформы.

Учет по методу начисления и среднесрочное финансовое планирование: Рекомендация стране-партнеру о необходимости внедрения учета по методу начисления в связи с внедрением программ зависит от анализа способности данной страны одновременно управлять двумя сложными этапами реформы, а также от результата анализа эффективности затрат. То же касается и внедрения среднесрочного планирования. Для целей данного исследования следует подчеркнуть, что внедрение учета по методу начисления и среднесрочного планирования не требуется и не они

составляют необходимых условий для внедрения программно-ориентированного бюджетирования, и что следует тщательно позаботиться о том, чтобы внедрение двух реформ одновременно не оказалась слишком тяжким бременем для страны.

Все перечисленные здесь моменты приведены в Списке контрольных вопросов. Этот список предназначен в качестве инструмента советникам по вопросам развития и правительствам стран-партнеров для руководства в обсуждении достаточности имеющегося потенциала и финансовых ресурсов для проведения реформы, и чего можно достичь при имеющихся ресурсах. С самого начала следует учитывать все сложности и риски, чтобы избежать неожиданностей в ходе реализации реформы. При должном использовании данный список контрольных вопросов служит стратегическим инструментом для советников по вопросам развития и стран-партнеров в разработке индивидуальных подходов к реформированию, учитывающих потребности и возможности страны-партнера.

6. Список литературы

Anderson, Barry (2008), "Performance Budgeting: A Users Guide", *International Conference on Performance Budgeting*, Mexico City
<http://siteresources.worldbank.org/INTMEXICOINSPANISH/Resources/MexicoWBBarry2008.pdf>

Aristovnik, Aleksander / Seljak, Janko (2009), „Performance budgeting: selected international experiences and some lessons for Slovenia“, *MPRA Paper No. 15499*, Munich
http://mpra.ub.uni-muenchen.de/15499/1/MPRA_paper_15499.pdf

Athukorala, Sarath Lakshman/ Reid, Barry (2003), "Accrual Budgeting and Accounting in Government and its Relevance for Developing Member Countries", *Asian Development Bank*, Manila
http://www.adb.org/documents/reports/accrual_budgeting_accounting/Accrual_Budgeting_Accounting.pdf

Ballart, Xavier / Zapico, Eduardo (2010), „Budget reforms in Spain“, in: *Wanna et al. The Reality of Budget Reform: Counting the Consequences in 11 Advanced Democracies*, London
http://www.xavierballart.com/publicacions/012_Budget%20Reform%20in%20Spain.pdf

Battye, Jonathan (2009), "Ten Lessons from the Performance Management Framework in England and thoughts for the future" Prime Minister's Delivery Unit, *Presentation at OECD Senior Budget Officials Network*

Bobay, Frédéric (2008), „Performance Budgeting in France and Public Service Delivery“, *International Conference on Performance Budgeting (PB) Mexico, June 9-10, 2008*
siteresources.worldbank.org/.../Resources/5-2FredericBobayFinal.pdf

BMF (2007a), „Der Bund modernisiert sein Haushalts- und Rechnungswesen“, Berlin
www.bundesfinanzministerium.de/.../001__1,templateId=raw,property=publicationFile.pdf

BMF (2007b), „Konzept für ein modernisiertes Haushalts- und Rechnungswesen des Bundes“, Berlin
www.bundesfinanzministerium.de/.../003__1,templateId=raw,property=publicationFile.pdf

BMF (2008a), „Feinkonzept zur Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens. Abschnitt B Produkthaushalte“, Berlin
http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_4318/DE/Wirtschaft__und__Verwaltung/Finanz__und__Wirtschaftspolitik/Projekt-MHR/300609__Feinkonzept__MHR.html

BMF (2008b), „Auf dem Weg zu einem neuen Haushalts- und Rechnungswesens des

- Bundes“, in Monatsbericht des BMF, 2008, Berlin
www.bundesfinanzministerium.de/.../Monatsbericht-April-2009,templateId=raw,property=publicationFile.pdf
- BMF (2009), „Die Modernisierung des Haushaltsgrundsätzegesetzes. Hintergründe, Ergebnisse und Bedeutung der Reform“, Berlin
www.hamburg.de/contentblob/1788512/.../vortrag-suhr.pdf
- BRH (2006), „Unterrichtung durch den Präsidenten des Bundesrechnungshofes. Bericht nach §§ 99 BHO über die Modernisierung des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens“ (Drucksache 16/2400)
- BRH (2010), „Unterrichtung durch den Bundesrechnungshof. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2010 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes“ (Drucksache 17/3650)
- Bundesregierung (2009), „Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Haushaltsgrundsätzegesetzes (Haushaltsgrundsätzemodernisierungsgesetz - HGrGMoG)“ (Drucksache 16/12060)
- Diamond, Jack (2002), „Performance Budgeting: Is Accrual Accounting Required?“ *IMF Working Paper, December 2002, Washington DC.*
- Diamond, Jack (2003), „From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies“, *IMF Working Paper WP/03/169*, Fiscal Affairs Department, Washington, D.C.
- Diamond, Jack (2010), „Towards Good Practice Guidelines in the Sequencing of PFM”, Third unpublished draft, November 2010
- Dorotinski, Bill (2011), „Managerial Accountability in Budget Execution“, Presentation at *PEM-PAL Plenary Meeting, Zagreb*
<http://www.pempal.org/event/eventitem/read/28/78>
- Hessische Landesregierung (2005), „Reformkurs Hessen“, Wiesbaden
Hessisches Ministerium der Finanzen (2010), „Haushaltsreform in Hessen: Erfassung des Ressourcenverbrauchs und Outputorientierung“, Vortrag im Rahmen der *Fachtagung der GTZ „Staatliche Institutionen zwischen Steuerungsaufgaben und Vielfalt – Wer bestimmt wen?*, Berlin
- Heuer, Ernst et al. (2001), *Kommentar zum Haushaltsrecht*, Neuwied, Luchterhand
- Hill, Alex (2003), „Evaluating Performance in Public Services“, *National Institute of Economic and Social Research/ HM Treasury*, London

HM Treasury (2001), “Choosing the Right Fabric: A Framework for Performance Evaluation“,
United Kingdom Government, London

HM Treasury/Cabinet Office/NAO (2003), “Setting Key Targets for Executive Agencies: A Guide“, *United Kingdom Government, London*

HM Treasury (2004), “Devolving decision making: 1- Delivering better public services: refining targets and performance management“, March 2004, London
http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hm-treasury.gov.uk/media/9B9/26/devolving_decision1_409.pdf

HM Treasury (2011), “The Magenta Book - Guidance for Evaluation“, *United Kingdom Government, London*

Hughes, Richard (2008), “Performance Budgeting in the UK: 10 Lessons from a Decade of Experience“, *International Monetary Fund, Washington DC*
<http://siteresources.worldbank.org/INTMEXICO/Resources/1-4RichardHughesFinal.pdf>

Ireland Department of Finance (2011), „Reforming Ireland’s Budgetary Framework: A Discussion Document“, Dublin
www.finance.gov.ie/documents/publications/guidelines/budgetref.pdf

Jock, Christian (ed.) (2006/2007), „Aktivitäten auf dem Gebiet der Staats- und Verwaltungsmodernisierung in den Ländern und beim Bund“, Deutsches Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung, Speyer

Kim, John M. (2007), “From Line-item to Program Budgeting: Global Lessons and the Korean Case“, *Korea Institute of Public Finance, Seoul*

Klase, Kenneth A./ Dougherty, Michael K. (2008), “The Impact of Performance Budgeting On State Budget Outcomes“, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 20 (3), p 277-298

Krywanio, David (2011). “Budget and Reporting Processes and Formats: Facilitating Improved Decision Making for Service Delivery“, *Presentation at PEM-PAL Plenary Meeting*, Zagreb

Laar, Marco (2011), “Managerial accountability in the Netherlands“, *Presentation at PEMPAL Plenary Meeting*, Zagreb
<http://www.pempal.org/event/eventitem/read/28/78>

Land Hessen (2006), „Glossar – Begriffserläuterungen im Rahmen der Reform des Haushalts- und Rechnungswesens sowie des Personalwesens“, 5. Auflage.
http://www.hmdf.hessen.de/irj/HMdf_Internet?cid=434a757a4721860444d5e443f95d2d31

Lie, Amund (2006), „The New Zealand Model - From New Public Management to Whole-of-Government?“, University of Oslo, Oslo
rokkan.uni.no/rca/Paper/Amund_Lie_The_New_Zealand_Model.doc

Lienert, Ian (2010), “Role of the Legislature in the Budget Processes”, *International Monetary Fund, Technical Notes and Manuals*, Washington DC.
<http://blog-pfm.imf.org/files/fad-technical-manual-9.pdf>

Micheli, Pietro/Neely, Andy (2010), “Performance Measurement in the Public Sector in England: Searching for the Golden Thread“, *Public Administration Review*, 70 (4), p 591-600

Mordacq, Frank (2008), „Budgetary Reform and Parliament: The French Experience“, *International Symposium on the changing role of parliament in the budget process*, Afyonkarahisar, Turkey
www.oecd.org/dataoecd/63/4/41831999.pdf

OECD (2002), „Budgeting in Finland“, *OECD Journal on Budgeting Vol.2 – No.2*, Paris
www.oecd.org/dataoecd/52/63/40140552.pdf

OECD, Hepworth, Noel (2002), “Government Budgeting and Accounting Reform in the United Kingdom“, *OECD Journal on Budgeting 2 (1): Models of Public Budgeting and Accounting Reform*, p.115-162, Paris

OECD, PUMA/SBO (2002), „Overview of results-focused management and budgeting in OECD member countries“, *Twenty-third Annual Meeting of OECD Senior Budget Officials, Washington DC*
[http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=PUMA/SBO\(2002\)1&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=PUMA/SBO(2002)1&docLanguage=En)

OECD (2004), „Budgeting in Chile“, *OECD Journal on Budgeting Vol.4 – No.2*, Paris
www.oecd.org/dataoecd/52/28/40139802.pdf

OECD (2004), “The Legal Framework for Budget Systems: An international Comparison“, *OECD Journal on Budgeting, Special Issue*, p 405-443, Paris

OECD, Curristine, T. (2005), „Performance Information in the Budget Process: Results of the OECD 2005 Questionnaire“, *OECD Journal on Budgeting*, 5 (2), pp 88-131, Paris
www.oecd.org/dataoecd/4/53/43480959.pdf

OECD, Scheers, Bram /Sterck, Miekatrin/ Bouckaert, Geert (2005), “Lessons from Australian

and British Reforms in Results-oriented Financial Management“, *OECD - Journal on Budgeting*, 5 (2), Paris

OECD (2006), „Budgeting in Norway“, *OECD Journal on Budgeting Vol.6 – No.1*, Paris
www.oecd.org/dataoecd/53/13/40140177.pdf

OECD, SBO (2006), „Summary of key findings from the 2006 meeting of the Senior Budget Officials (SBO) network on performance and results“, *34th Session of the Public Governance Committee 30-31 October 2006, Paris*

OECD (2007), „Performance Budgeting in OECD Countries“, Paris
http://www.oecd-ilibrary.org/performance-budgeting-in-oecd-countries_514qd08hgpk.pdf;jsessionid=2kguuk9ii4rdp.delta?contentType=/ns/Book&itemId=/content/book/9789264034051-en&containerItemId=/content/book/9789264034051-en&accessItemIds=&mimeType=application/pdf

OECD, Kraan, Dirk Jan (2007), „Programme Budgeting in OECD Countries“, *OECD Journal on Budgeting* 7 (4), Paris
<http://www.oecd.org/dataoecd/42/17/43411385.pdf>

OECD (2008), „Budgeting in Portugal“, *OECD Journal on Budgeting Vol.8 – No.3*, Paris
www.oecd.org/dataoecd/59/19/42007276.pdf

OECD, Noman, Zafar (2008), „Performance Budgeting in the United Kingdom“, *OECD Journal on Budgeting*, 8 (1), Paris

Oliver, James (2003), „The UK Core Executive’s Use of Public Service Agreements as a Tool of Governance“, *Public Administration*, Vol. 88 (2), p 397-419

Page, Kevin (2011), „Interim Reporting Practices and Legislative Oversight“, Presentation at *3rd annual meeting of OECD Parliamentary Budget Officials*, Stockholm

Robinson, M. (2002), „Best Practice in Performance Budgeting“, *Queensland University of Technology Discussion Paper No. 124*, Queensland
<http://ideas.repec.org/p/qut/dpaper/124.html>

Robinson, Marc/Brumby, Jim (2005), „Does Performance Budgeting Work?: An Analytical Review of the Empirical Literature“, *IMF Working Paper WP/05/210*, Washington, D.C.

Rose, Aidan (2003), „Results-Oriented Budget Practice in OECD Countries“, *Overseas Development Institute, Working Paper 209*, London
www.odi.org.uk/resources/download/1377.pdf

Smith, Peter C. (2007), „Performance Budgeting in England: Public Service Agreements“, in: *Robinson, Marc (2007) “Performance budgeting. Linking funding and results”*, New York

Webber, D. (2004), „Wrestling with Outcomes: The New Zealand Experience“ *in: Agenda, Vol.11, No. 4. Australian National University, Canberra*
eprints.anu.edu.au/agenda/011/04/11-4-A-4.pdf

Wehner, Joachim (2011), „Committee structures for budget approval and oversight“, Presentation at *3rd annual meeting of OECD Parliamentary Budget Officials*, Stockholm

The World Bank (1998), „Public Expenditure Management Handbook“, Washington, D.C.
<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/handbook/pem98.pdf>

Yamamoto, Hiromi (2003), „New Public Management: Japan’s Practice“, *IIPS Policy Paper 293E*, Tokyo
www.iips.org/bp293e.pdf

7. Проект списка контрольных вопросов

См. Ниже

Памятка - перечень контрольных вопросов:

**Подходы к стратегическому консультированию по вопросам внедрения
ориентированного на результат бюджетного планирования**

Оглавление

1. Основа для реформы	5
1.1 Зачем?.....	5
1.2. Что?	5
1.3 Как?	6
2. Движущие силы реформы	8
2.1 Общие вопросы	8
2.2 Правительство (Кабинет министров/Министерство финансов/отраслевые министерства).....	9
2.3 Парламент: Комитет по финансам/бюджету, Комитет по государственным счетам	10
2.4 Высший аудиторский орган	13
2.5 Гражданское общество и СМИ	14
3. Институциональные и правовые требования	14
3.1 Институциональные требования.....	14
3.2 Правовые требования	16
4. Финансирование реформы.....	16
5. Последовательность проведения реформы	17
5.1 Порядок проведения реформы.....	17
5.2 Сопутствующие реформы	19
5.3 Планирование сроков реформы	20
6. Руководители реформы	21
6.1 Высшее руководство и межминистерская координация	21
6.2 Руководство среднего уровня	22
7. Воплощение в жизнь элементов реформы.....	25
7.1 Программно-ориентированное бюджетирование.....	25
7.1.2 Перевод бюджета на другую классификацию	25

7.1.2 Форма представления бюджета	26
7.1.3 Расчет стоимости	28
7.2 Программно-целевое бюджетирование	28
7.2.1 Использование информации о результативности (PI)	28
7.2.2 Определение и измерение программно-целевых показателей	29
7.2.3 Система информации и отчетности	32
8. Контроль и аудит	33
8.1 Мониторинг и оценка	33
8.2 Внутренний и внешний аудит	34
9. Развитие потенциала	33

Предварительные замечания

Настоящая памятка представляет собой стратегический инструмент для советников по вопросам развития и руководителей процесса реформ в странах-партнерах (в основном, министерства финансов). Список содержит полный набор важных вопросов, заключений и рекомендаций, взятых из примеров работы стран ОЭСР и соответствующей литературы, по каждому этапу процесса бюджетной реформы. Его можно использовать для обсуждения фундаментальных стратегических решений в начале процесса реформы. В таком случае данный список контрольных вопросов служит в качестве руководства для разработки стратегии внедрения ориентированного на результаты бюджетирования. Его также можно использовать для усиления руководства развернутым процессом реформы, если уже приняты все стратегические решения. Первые три главы, в основном, касаются вопросов консультирования на политическом уровне, а главы 4 – 9 посвящены этапу реализации бюджетной реформы.

Успех бюджетных реформ зависит от определенных соображений политического и технического характера, таких как обязательные институциональные, организационные и правовые условия, которые следует обсудить до того, как приступить к делу. Особенно важно обсудить область применения реформы. Как показывает данное исследование, не обязательно осуществлять полный пакет реформ, а направить усилия на реализацию тех ее элементов, которые лучше всего послужат нуждам данной страны. Далее было показано, что такая реформа, как внедрение ориентированного на результаты бюджетирования – длительный, а не дающий быстрые результаты и успех, процесс. Применительно к контексту развития необходимо обеспечить, чтобы осуществляющие реформу организации обладали потенциалом и ресурсами для создания устойчивой системы ориентированного на результаты бюджетирования. Такие вопросы следует обсуждать до начала процесса с ответственными лицами на политическом уровне.

Концепция памятки исходит из предположения, что реформа еще не начата, и у советника будет возможность обсудить со страной-партнером основополагающие вопросы, такие как, цели реформы и область ее применения. В главах 1–5 рассмотрены такие фундаментальные стратегические вопросы, как цели, движущие силы, обязательные предварительные условия реформы и стратегия ее финансирования. На практике советнику нередко придется вступать в дело, когда многие из решений уже приняты. В таком случае, главы 1–5 можно использовать как руководство для ретроспективного ознакомления с тем, насколько в данный момент ясны основополагающие элементы. Кроме того, на этом этапе вопросы управления процессом реформы, технические вопросы, потребности в развитии потенциала, контроль и аудит могут быть более важными (главы 6-9).

В главе 5 поднимается несколько важных вопросов о порядке и сроках, то есть центральные вопросы реформы. Поэтому к этой части следует обращаться чаще, может быть, даже для подробного рассмотрения предыдущих решений, если станет ясно, что реформа создает дополнительные трудности для страны.

Пожалуйста, не забывайте, что рекомендации иногда могут оказаться неважными для конкретных условий страны-партнера. Данная памятка представляет собой попытку обобщить некоторые основные вопросы, заключения и рекомендации, а консультанты в конкретной стране-партнере, в свою очередь, должны проверить, насколько поднимаемые здесь проблемы актуальны.

В = принципиальные вопросы

З = заключения, актуальные с точки зрения подходов к консультированию, сделанные на основе нашей работы

Р = рекомендации консультантам

<h2>1. Основа для реформы</h2> <h3>1.1 Зачем?</h3>	
<ul style="list-style-type: none"> В: Каково обоснование внедрения ориентированного на результаты бюджетирования в условиях конкретной страны? В: Какие результаты/выгоды ожидаются от реформы? Какие цели ставит перед собой страна (напр., совершенствование планирования или принятия решений, повышение эффективности и совершенствование оказания госуслуг, улучшение подотчетности, экономия средств)? В: Какие договоренности были достигнуты в ходе политического диалога а) с координационной группой доноров, б) с Германской организацией сотрудничества в целях развития (GIZ)? Какие обязательства приняты? Как это скажется на реформе УГФ? Установлены ли показатели для реформы УГФ? Связаны ли они с ориентированным на результаты бюджетированием ? 	<ul style="list-style-type: none"> З: Ожидаемые результаты /выгоды реформы важны для планирования процесса реформы. Цели реформы могут быть разными, в зависимости от условий и заинтересованных участников (напр., министерство финансов, парламент и высший аудиторский орган).
<ul style="list-style-type: none"> <i>Р: Следует внимательно разобраться, почему страна стремится провести реформу своей бюджетной системы. Консультанту необходимо обсудить цели реформы с партнером.</i> <i>Р: Следует изучить, какие договоренности существуют с донорами, так как это может ограничить возможности выбора.</i> 	
<h3>1.2. Что?</h3>	
<ul style="list-style-type: none"> В: Какие термины использует партнер (программно-ориентированное бюджетирование, программно-целевое бюджетирование, ориентированное на результаты бюджетирование и т.д.)? Соответствует ли такое понимание терминов вашему собственному 	<ul style="list-style-type: none"> З: Если термины употребляются несоответственно, обратитесь к главе 2, в которой объясняется возможная разница между терминами «программно-ориентированное бюджетирование», «программно-целевое бюджетирование» или «ориентированное на результаты

<p>пониманию?</p> <ul style="list-style-type: none"> В: Что именно партнер хочет внедрить? Какова область применения реформы? Реалистичны ли поставленные цели? 	<p>бюджетирование».</p> <ul style="list-style-type: none"> З: Область применения реформы нужно обсудить в самом начале. Конкретные элементы ориентированного на результаты бюджетирования служат конкретным целям (см. главу 2 таблицу 1). Программно-ориентированное бюджетирование можно использовать для того, чтобы улучшить планирование для достижения целей развития, не обязательно создавая программно-целевые показатели и измеряя результативность. С другой стороны, может оказаться достаточным просто добавление информации о результативности в качестве приложения к бюджету, если цель заключается в повышении подотчетности и прозрачности достижения политических целей, даже без перевода бюджетной классификации на классификацию по программам. З: Когда для достижения целей нужно ввести и программно-ориентированное бюджетирование и информацию о результативности, существуют другие способы упрощения реформы. Например, одним из способов снижения нагрузки на госорганы может стать сокращение количества программ и связанных с ними показателей.
<ul style="list-style-type: none"> <i>Р: Убедитесь в том, что вы со своим партнером говорите об одном и том же. Взаимопонимание необходимо для того, чтобы уберечь от недоразумений.</i> <i>Р: Попытайтесь найти минимальный возможный пакет реформ, нацеленный на достижение поставленных страной целей. Рекомендуйте внедрение полного пакета реформ только, если учреждения страны-партнеры обладают достаточным потенциалом для реализации этого.</i> 	
<p>1.3 Как?</p>	

<ul style="list-style-type: none"> • В: Какой вариант/элемент ориентированного на результаты бюджетирования наилучшим образом послужит выполнению целей? Какой элемент лучше всего подходит для нужд страны? • В: Нужен ли для выполнения поставленных страной целей по улучшению ее системы управления государственными финансами (УГФ) полный пакет реформ? Каковы риски/ сложности? Можно ли добиться того же эффекта более легким, менее сложным путем? • В: Существует ли документ стратегии для управления процессом реформы, и прописаны ли в нем все аспекты реформы? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Под воздействием внешних сил, страны-партнеры обычно стремятся внедрить у себя полный пакет реформ, в который, как правило, входит метод программно-целевого бюджетирования с учетом информации о результативности деятельности в сочетании со среднесрочным финансовым планированием и бухгалтерским учетом по методу начисления. • З: Для достижения целей, поставленных страной-партнером, не всегда обязательно осуществлять полный пакет реформ. В таблице в главе 2 показано, какие элементы необходимы для достижения целей. • З: Нужно искать компромисс между преимуществами, которые несет с собой реформа (укрепление планирования, подотчетности и эффективности), и управленческими, производственными и политическими расходами
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Техническое сотрудничество должно помочь в создании индивидуальных принципов реформы, наиболее отвечающих потребностям страны. Следует осуществлять только совершенно необходимые элементы реформы, чтобы не создавать чрезмерной нагрузки для потенциала страны.</i> • <i>Необходимо обсудить с партнером альтернативный вариант реформы, и убедиться в том, что партнер осведомлен о существовании как альтернативного варианта, так и возможных рисков реформы.</i> • <i>Сферу охвата программы реформ следует обсудить со всеми заинтересованными участниками: правительством страны-партнера, министерством финансов, отраслевыми министерствами, парламентом, донорами, чтобы максимально повысить ответственность за реформу.</i> • <i>Используйте аналитические инструменты международных организаций, таких как анализ PEFA или принятый в ОЭСР анализ бюджета для оценки сильных и слабых сторон бюджетной системы в стране-партнере.</i> 	

2. Движущие силы реформы

2.1 Общие вопросы

<ul style="list-style-type: none"> • В: Кем инициирована реформа? • В: Каковы движущие силы процесса реформы? Каковы интересы этой группы/организации? Существуют ли какие-либо противоречащие интересы, способные стать препятствием на пути реформы (т.е. опасение парламента относительно потери контроля над исполнением расходных статей бюджета, нерешительность госорганов в принятии перемен)? • В: Стоят ли за процессом реформы какие-либо внешние силы (доноры, МВФ, Всемирный Банк, ОЭСР, и т.д.)? • В: Процесс проходит по инициативе сверху или по инициативе снизу? Инициатива сверху: правительство и министерства руководят реформой. Инициатива снизу: главные действующие лица – отдельные государственные организации (Anderson 2008:5). Какой процесс окажется успешным? • В: Проявляет ли общественность интерес к реформе? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Реформы инициированы различными субъектами (от министерства финансов до парламента, административных органов или внешних доноров). • З: У этих участников разные интересы. Если эти интересы не учитывать, участники процесса реформ, считающие, что их интересы не соблюдаются, могут блокировать реформу. • З: Как было показано, процессы, начатые по инициативе сверху, - незаменимый фактор успеха реформы. Но и другие участники (такие, как административные органы или парламента) должны, как минимум, не желать препятствовать реформе. • З: Практика Германии - пример слабой осведомленности общественности о процессе реформ. Поскольку внедрение ориентированного на результаты бюджетирования - очень сложный процесс, организовать всеохватывающий процесс участия может оказаться трудным делом, особенно если гражданское общество не подготовлено. Важно включить следует представителя народа (парламент).
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Во многих странах-партнерах настоятельное требование проведения полного пакета реформ исходит от международных финансовых институтов и доноров. В таком случае следует начать обсуждение потенциальных благ, которые может принести реформа, и целей, которые желает воплотить страна-партнер. Это очень важно для обеспечения заинтересованности и ответственности всех участников за процесс реформ.</i> • <i>Разобраться в интересах разных сторон, участвующих в реформе, и надлежащим</i> 	

<p><i>образом учесть их.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Определить решительную заинтересованность и ответственность на политическом уровне и на уровне высшего руководства (сверху) и уверенное руководство; а также позаботиться и о том, чтобы возможное право вето (например, у парламента) не привело к блокированию реформы.</i> 	
<p>2.2 Правительство (Кабинет министров/Министерство финансов/отраслевые министерства)</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Существует ли политическая ответственность за бюджетную реформу и уверенное руководство (президент, премьер-министр, министр финансов)? • В: Поддерживается ли реформа высшим руководством министерства финансов? • В: Как обеспечить продолжение процесса реформы, если происходит смена или замена высшего ответственного руководства? • В: Как реформа воспринимается отраслевыми министерствами? Оказывают ли они ей достаточную поддержку? Осознают ли они преимущества/ обоснование реформы? Если нет, как их убедить? • В: Привлечены ли к делу руководители по отдельным направлениям (программам)? Осознают ли они свои задачи и преимущества реформы? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Вероятность успеха реформы выше, если существует поддержка со стороны правительства/премьер-министра/министра финансов • З: Политические перемены, как правило, ведут за собой смену интересов. Обязательство осуществлять реформу может исчезнуть. • З: Настрой отраслевых министерств поддержать реформу и предпринять важные шаги по реформированию бывает очень изменчивым. • З: Сотрудники министерства финансов могут не желать поддерживать процесс реформы, т.к. серьезная бюджетная реформа обычно приводит к большим переменам внутри министерства (напр., к реорганизации подразделений, программно-целевых установок для сотрудников), поэтому необходимо обеспечить сотрудникам помощь.
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Применяйте многоуровневый подход, чтобы вызвать заинтересованность в</i> 	

<p><i>реформе на всех уровнях правительства.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>В целях расширения политической поддержки можно использовать политический диалог, например, диалог по вопросам политики в отношении двустороннего сотрудничества и/или получения бюджетной поддержки со стороны доноров.</i> <i>Институционализация реформы (напр., путем принятия соответствующего закона) придает ей большую устойчивость.</i> <i>Можно создать руководящую группу, с целью обсуждения плана и хода реформы, а также выявления министерств для начала эксперимента. Руководящая группа должна состоять из двигателей реформы в министерстве финансов (бюджетный департамент или подразделение по осуществлению реформы) и заинтересованных отраслевых министерств. Высокопоставленные представители нужны для обеспечения ответственности за реформу и успеха этого процесса.</i> <i>Для начала эксперимента следует выбрать те отраслевые министерства, которые проявляют более высокую заинтересованность в реформе. Они могут стать образцом для подражания для других министерств. Эти начинающие эксперимент министерства должны консультировать другие министерства, находящиеся в начале реформы, обеспечивая межминистерский обмена опытом и взаимное обучение.</i> <i>Важно удерживать на местах руководителей среднего и нижнего звена; они закладывают основы для реформы и могут обеспечить ее преемственность, когда происходят изменения в составе высшего руководства. Каждая реформа заключается в изменении мировоззрения людей. Повысить степень поддержки и соблюдения требований можно с помощью специальных разъяснительных семинаров для сотрудников всех министерств и привлечения их к участию. Среди других вспомогательных мер - программно-целевые установки для каждого сотрудника для изменения образа мышления; интеграция реформы в общую концепцию модернизации госуправления; смена консультантов по вопросам управления; гарантия сохранения рабочих мест в реформируемых подразделениях.</i> 	
<p>2.3 Парламент: Комитет по финансам/бюджету, Комитет по государственным счетам</p>	
<p>В: Кто - важный действующий субъект в парламенте?</p>	<ul style="list-style-type: none"> З: Во многих странах за утверждение бюджета отвечает один комитет (Комитет по бюджету / финансам – КБ или КФ), а за бюджетный надзор отвечает другой комитет, по бюджетному надзору (в Вестминстерской модели – Public Accounts Committee / ПАС/, т.е. [Комитет по государственным счетам]). В законодательных органах некоторых стран комитет по финансам/бюджету также уполномочен рассматривать

<ul style="list-style-type: none"> • В: Должен ли парламент утверждать внедрение ориентированного на результаты бюджетирования ? Осознаются ли им преимущества/недостатки, которые может принести ему реформа? • В: Как утверждение бюджета может быть увязано с аудиторской проверкой? • В: Возможны ли утверждение ориентированного на результаты бюджета и надлежащий контроль результативности без бюджетного управления? 	<p>аудиторские отчеты, иногда через подкомитет (напр., в Германии это – Комитет по проверке счетов [Rechnungsprüfungsausschuss]). В любом случае, следует разделять эти две функции.</p> <ul style="list-style-type: none"> • З: Как показал анализ, без парламентской поддержки у реформ меньше шансов на успех. Однако парламент может считать внедрение ориентированного на результаты бюджетирования неблагоприятным, особенно на стадии утверждения бюджета. • З: Усматриваемые КБ риски для стадии утверждения бюджета: <ul style="list-style-type: none"> а. Потеря контроля над расходными статьями, так как парламент голосует за гораздо более широкий бюджет, чем в случае постатейного бюджетирования, и будет иметь меньше возможностей для изменения статей расходов; б. Неудобства для избирательных кампаний, поскольку постатейные расходы дают больше информации о распределении ресурсов по избирательным округам; в. Перенос полномочий другим комитетам, поскольку КБ может зависеть от оценки той или иной программы отраслевым комитетом. • З: Практически во всех законодательных органах недостаточно используются возможности аудиторской проверки для обогащения и укрепления функции утверждения бюджета (Wehner 2011). • З: Парламенты, не имеющие бюджетного управления, оказываются менее эффективными, когда дело касается надлежащего контроля над
--	---

	<p>правительственными данными, поскольку они могут не справиться с контролем/анализом представляемых данных.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 3: С внедрением ориентированного на результаты бюджетирования изменяются требования к финансовой отчетности, т.к. появляется необходимость в детальном контроле результативности деятельности. Для эффективного законодательного надзора необходима удобная своевременная промежуточная отчетность (Page 2011).
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Успеху реформы способствует вовлечение парламента на раннем этапе, особенно его КБ/КФ. Целесообразно проводить кампании по пропаганде выгод/преимуществ реформы.</i> • <i>Серьезно обдумать способы и средства как ограничения ослабления полномочий парламента, так и популяризации членами парламента преимуществ ориентированного на результаты бюджетирования среди избирателей.</i> • <i>В части риска использования парламентом права вето (в зависимости от условий страны), обеспечение контроля над постатейными расходами может усилить благоприятное отношение парламента.</i> • <i>Работа подкомитета (передача функции надзора подкомитету КБ)- подходящее решение для наиболее полного учета результатов аудиторской проверки в принятии бюджетных решений (Wehner, 2011).</i> • <i>Во многих странах рекомендуется усилить функцию аудиторского контроля парламента. Введение ориентированного на результаты бюджетирования не сможет в полной мере повысить подотчетность без глубокого всестороннего контроля над фактическим исполнением.</i> • <i>Для обеспечения парламентского контроля над фактическим исполнением ориентированного на результаты бюджета необходимо ввести аудит результативности деятельности, поскольку парламентское обсуждение базируется на аудиторском отчете.</i> • <i>Бюджетное управление парламента могло бы повысить способность КБ к более глубокой оценке воздействия программ и выполнения программно-целевых показателей и уменьшить его зависимость от других комитетов.</i> • <i>Необходимо определить правила для проведения бюджетным управлением парламента анализа ежемесячной финансовой информации, а также для подробного изучения парламентом промежуточных отчетов (Page: Interim Reporting Practices and Legislative Oversight, Presentation April 2011).</i> 	

2.4 Высший аудиторский орган	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Принимает ли Высший аудиторский орган (SAI) участие в реформе? Если нет, как его вовлечь? • В: Какова роль SAI? • В: Как переход на программно-целевое бюджетирование отразится на роли Высшего аудиторского органа? Означает ли это переход на другие виды аудита; с традиционного аудита на аудит результативности? • В: Если роль SAI меняется, требуется ли поправка в конституции для отражения расширения сферы его полномочий? • В: Обладает ли SAI страны финансовым и оперативным потенциалом для выполнения новых полномочий? Представляет ли он собой финансово независимый орган; обеспечен ли он регулярным и предсказуемым финансированием? Укомплектован ли он компетентными кадрами на оперативном уровне, чтобы справиться с требованиями программно-целевого бюджетирования? Или осуществление реформы окажется тяжким бременем для финансового и оперативного потенциала данного учреждения? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Чтобы сделать правительство подотчетным за результаты, необходим аудит результативности, проводимый SAI • З: SAI может сыграть роль советника в разработке программ или программно-целевых показателей (см. ситуационный анализ Великобритании и Германии (земля Гессен)). • З: SAI, принявшие активное участие в аудиторской проверке ориентированного на результаты бюджетирования, сменили принятый вид проверок на аудит результатов деятельности/проверку эффективности («ценности за деньги»).
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Разъяснить SAI, каков потенциал ориентированного на результаты бюджетирования. • Провести оценку финансовых и оперативных возможностей SAI и позаботиться о том, чтобы переход на аудит результатов деятельности не стал для него чрезмерной нагрузкой. • Обучить SAI методам аудита эффективности расходования средств. • Если существует возможность, целесообразно усилить роль SAI как 	

<i>консультанта министерства финансов и парламента.</i>	
2.5 Гражданское общество и СМИ	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Предусмотрено ли участие в реформе представителей гражданского общества (ГО) и СМИ? • В: Каковы возможные препятствия к активному участию ГО и СМИ? Насколько легко можно получить доступ к информации о реформе? • В: Какую роль могут сыграть организации ГО в поддержке программы реформ? • В: Насколько организации ГО и СМИ в стране-партнере мобилизованы, или способны мобилизоваться, чтобы внести свой объективный и аналитический вклад в процесс реформы? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: В некоторых странах существуют организации ГО со своими бюджетными группами, которые уже принимают активное участие в бюджетном процессе страны, например, IDASA в Южной Африке и ISODEC в Гане.
<i>Рекомендации:</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • <i>Постарайтесь обеспечить участие организаций ГО и СМИ в течение всего процесса реформ, так как их участие повышает информированность граждан о ходе реформы. Оно также помогает начать и обеспечивать публичные обсуждения, которые могут дать очень ценный отклик от населения. Однако участие зависит от степени мобилизации гражданского общества страны. Если ГО не настолько мобилизовано, постарайтесь узнать, что можно сделать, чтобы помочь ему участвовать.</i> • <i>Непосредственная помощь, направленная на усиление участия ГО, может быть оказана в виде обучающих курсов, развития потенциала и финансирования.</i> • <i>В части косвенной поддержки обсудите с партнером, как он собирается работать с организациями ГО. Например, поговорите о том, как сделать процесс реформы открытым и прозрачным, облегчить доступ ГО и СМИ к информации.</i> 	
3. Институциональные и правовые требования	
3.1 Институциональные требования	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Должна ли институциональная организация отраслевых министерств 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Переклассификация бюджета по программам может привести к

<p>строиться в соответствии со структурой программ, или структура программ должна соответствовать структуре министерств?</p> <ul style="list-style-type: none"> • В: Имеется ли действующая система внутреннего аудита? • В: Имеется ли действующая система бухгалтерского учета? 	<p>дублированию ответственности между различными министерствами, что неизбежно приведет к проблемам. Таким образом, бюджетная реформа заставила задуматься об организационной структуре министерств и разделении функций министерств (OECD Kraan 2007:5).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Два основных подхода к проектированию программ (Diamond 2003:14/15): <ol style="list-style-type: none"> 1) Структура программы соответствует профилю учреждения, т.е. берется бюджетное учреждение, и программа составляется только в рамках деятельности данного министерства. 2) Обозначить общие направления политики, и на этой основе наметить программы, таким образом, чтобы отдельные учреждения, в конечном итоге, занимались только одной частью программы. • З: Внутренний аудит играет важную роль в любой системе управления государственными финансами. Для укрепления основ руководства процессом реформы особенно может использоваться его функция управления рисками. • З: Как было показано, действующая система бухгалтерского учета (по методу начисления или кассовому методу) - обязательное условие для внедрения ориентированного на результаты бюджетирования .
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Следует избегать реорганизации бюджетных учреждений, потому что это может основательно замедлить процесс реформы.</i> 	

<ul style="list-style-type: none"> • В целом, бюджетная классификация должна соответствовать организационной структуре, так как это позволяет сэкономить время и силы, необходимые для осуществления реформы. Это означает, что минфин признает ответственность отраслевых министерств за их структурную организацию по собственному усмотрению, и не пытается привести построение бюджета в соответствии с фактическими политическими целями в большей степени, чем обеспечено существующей организационной структурой (см. OECD Kraan 2007:5, 6, а также Diamond 2003:14, 15). • Не забывайте о важной роли системы внутреннего аудита как инструмента управления рисками в процессе реформ. • Не забывайте о важной роли действующей системы бухучета, но оставляйте ее как можно более простой, чтобы не перегружать имеющийся потенциал. 	
<h3>3.2 Правовые требования</h3>	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Соответствует ли нормативная и правовая база требованиям реформы? Существует ли план изменить органический закон о бюджете в связи с ведением ориентированного на результаты бюджетирования? Поможет ли это осуществлению реформы? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Институционализация новых бюджетных правил поможет создать надежный фундамент для реформы и содействовать ее соблюдению. Благодаря этому, также укрепляется позиция минфина по отношению к отраслевым министерствам, поскольку их участие в процессе не зависит от добровольного содействия.
<ul style="list-style-type: none"> • Р: Обеспечить официальное закрепление новых правил, если старые правила препятствуют или тормозят реализацию ориентированного на результаты бюджетирования. Процесс реформы должен сопровождаться реформированием/изменением закона о бюджете, чтобы способствовать соблюдению требований и укрепить позиции министерства финансов. 	
<h3>4. Финансирование реформы</h3>	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Существует ли расчет затрат на реформу? Если нет, предусмотрены ли меры для расчета таких затрат на более позднем этапе? • В: Какой из элементов реформы будет наиболее затратным? Есть ли возможность сэкономить или сократить реформы до абсолютного минимума? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Во многих случаях страны сообщали, что самые большие расходы на реформу связаны с лицензиями на ИКТ и обучение для внедрения компьютеризированного бухгалтерского учета, или перехода на учет по методу начисления • З: Как показал опыт, осуществление реформы на основе ИКТ требовало не только единовременных затрат, но и текущих расходов, чтобы

<ul style="list-style-type: none"> В: Обеспечено ли финансирование? Если нет, каковы возможные источники финансирования (мобилизация собственных средств, доноры) 	<p>поддерживать установленную систему в рабочем состоянии.</p>
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> Обсудите с партнером стоимость реформы и потенциальные источники ее финансирования. Убедитесь, что партнер осведомлен о валовых затратах (включая, оплату консультанта, техническое оборудование, дополнительные кадры, издержки по стимулированию...) Среднесрочная стратегия по стимулированию может оказаться целесообразной, так как осуществление реформ требует долгого времени, и/ или представляет собой постоянный процесс. Затроньте вопрос в ходе диалога с донорами. Убедитесь в том, что другие доноры также поддерживают реформу. 	
<p>5. Последовательность проведения реформы</p> <p>5.1 Порядок проведения реформы</p>	
<ul style="list-style-type: none"> В: Работают ли основные процессы УГФ? Каковы приоритеты реформы УГФ? Что следует реформировать в первую очередь? 	<ul style="list-style-type: none"> З: По вопросу о правильной последовательности проведения реформы существует большое количество литературы. Все согласны с тем, что до начала крупных реформ должны успешно действовать основные элементы бюджетной системы. В широко признанной работе Алена Шика (Allen Schick) «Getting the basics right» [«Основные элементы»] предлагается определенный порядок, которым можно воспользоваться в качестве руководства (см. рекомендации из врезки). З: Консультирование о порядке проведения реформы разбивается на два этапа. На высшем уровне принятия решений расставьте общие

<ul style="list-style-type: none"> • В: Правильно ли выбран метод реформирования для достижения целей? (Связь с главой 1 «Введение») • В: Какие еще реформы должны начаться или уже идут одновременно с внедрением ориентированного на результат бюджетного планирования? (см. подробности в п. 5.2) • В: Что желательнее, поэтапный принцип или большой скачок? Каковы преимущества/риски каждого из подходов? 	<p>приоритеты реформы в правильном порядке, а выбор тех или иных приоритетов реформы определяется тем, какие результаты должна принести система УГФ. На нижнем, более техническом уровне принятия решений последовательное осуществление реформы заключается в упорядочивании действий в рамках реформы, которые должны привести к достижению результатов в установленном порядке их приоритетности (может, с большей степенью подробности) (Diamond 2010).</p> <ul style="list-style-type: none"> • З: Для действий по принципу большого скачка требуется высокий уровень готовности и решительной приверженности с точки зрения как политической воли, так и ресурсов. Этот принцип таит в себе потенциально высокие риски, потому что не позволяет учиться на ошибках и корректировать реформы в ходе осуществления. Правительства стран вероятнее всего принимают такой подход, когда к стремительным изменениям подталкивают такие движущие силы, как экономический кризис или смена правительства. Без таких движущих сил, возможно, трудно создать достаточное давление для проведения широких реформ (OECD 2007:35).
--	---

5.2 Сопутствующие реформы	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Учет по методу начисления - обязательное условие для внедрения программно-ориентированного бюджетирования? Нужно ли осуществлять обе реформы одновременно? • В: Обязательно ли необходимо внедрение среднесрочного финансового планирования обязательным? / Следует ли сначала внедрить его? • В: Представляется ли необходимым, целесообразным, или даже более простым до введения программно-целевого бюджетирования ввести программно-ориентированное бюджетирование? Если да, значительно ли это замедлит процесс реформы? 	<ul style="list-style-type: none"> • F: Учет по методу начисления дает больше информации о текущей финансовой ситуации правительства, однако внедрение этого метода – трудный и дорогостоящий процесс. Поэтому следует внимательно обсудить, нужно ли его внедрять совместно с бюджетной реформой. Литература и анализ конкретных примеров говорит о том, что учет по методу начисления не представляет собой обязательного условия для внедрения ориентированного на результаты бюджетирования . • З: Взаимосвязь между программами и среднесрочным планированием логична, тогда как перевод бюджетной классификации на программную сам по себе повышает значимость процесса планирования. Если программы планируются на срок более одного года, выделение ассигнований служит гарантией финансового обеспечения. В целом, среднесрочное планирование не представляет собой обязательного условия для введения ориентированного на результаты бюджетирования . • З: Как показано в таблице в главе 2, программно-ориентированное бюджетирование укрепляет некоторые бюджетные функции, например, планирование, и поэтому выполняет свои задачи. Однако без определения программно-целевых показателей подотчетность руководителей программ будет ограниченной. Введение сначала программно-ориентированного бюджетирования может быть приемлемым решением,

	чтобы не создавать чрезмерной нагрузки на потенциал страны в части реформ.
5.3 Планирование сроков реформы	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Определены ли временные рамки проведения реформы в стране? Реалистичны ли они? • В: Какие нетехнические факторы (т.е. политэкономические) могут повлиять на последовательность этапов реформы, особенно на сроки? Учтены ли они в принятом методе реформирования в данной стране? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Опыт реформ в нескольких странах показал, что этот процесс может занять до 15 лет (Anderson 2008:5) • З: Сроки зависят от конкретных условий данной страны; невозможно делать никаких применимых к многим странам обобщений о последовательности этапов реформы. За политэкономической реформой в каждой стране стоит не только такой технический вопрос, как УГФ. Сроки зависят от: а) ожидаемых результатов/целей и б) политического контекста.
<p>Рекомендации</p> <p><u>Следуйте принципу, изложенному в «Getting the basics right» [«Основные элементы»] (Allen Schick, 1998)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Прежде чем внедрять программно-целевое или ориентированное на конечные результаты бюджетирование, правительство должно культивировать условия, которые обеспечивают результативность и требуют ее.</i> • <i>Прежде чем пытаться контролировать конечные результаты, возьмите под контроль расходные статьи.</i> • <i>Прежде чем переходить к учету по методу начисления, ведите учет по кассовому методу.</i> • <i>Прежде чем вводить внутренний контроль, установите внешний контроль.</i> • <i>Прежде чем вводить подотчетность руководства, установите внутренний контроль.</i> • <i>Прежде чем внедрять интегрированную систему финансового управления, применяйте надежную систему бухгалтерского учета.</i> • <i>Прежде чем планировать бюджет с учетом результатов, которые должны быть достигнуты, планируйте бюджет с учетом работы, которую предстоит проделать.</i> • <i>Прежде чем вводить контракты, ориентированные на результат деятельности, в государственном секторе, приводите в исполнение соблюдение официальных контрактов в частном секторе.</i> 	

- Прежде чем переходить к аудиту результатов деятельности, наладьте эффективный финансовый аудит.
- Прежде чем настаивать на эффективном использовании руководителями доверенных им ресурсов, принимайте и исполняйте предсказуемые бюджеты.

Источник: *Public Expenditure Management Handbook, IBRD, 1998.*

Двухэтапный процесс управления (Jack Diamond 2010)

Этап 1: Консультирование высшего уровня принятия решений:

- Определите приоритеты реформ и выстройте их в иерархическом порядке. Постарайтесь упростить реформы до приемлемого минимума.
- Определите слабое звено в системе УГФ (рекомендуется использовать систему оценки PEFA). Обсудите, следует ли заняться им в первую очередь, оно может представлять угрозу для осуществления реформы.

Этап 2: Консультирование среднего уровня принятия решений:

- Обсудите сферу применения реформы, ее порядок и сроки.
- Обсудите необходимость других реформ в связи с внедрением ориентированного на результаты бюджетирования (т.е. учет по методу начисления, среднесрочное финансовое планирование).
- Рекомендации стране-партнеру о переходе на бухгалтерский учет по методу начисления в связи с введением программ зависят от анализа имеющегося в стране потенциала, т.е. позволяет ли этот потенциал одновременно проводить две сложнейшие реформы. Это также зависит от результата анализа эффективности затрат.
- Тщательно обдумайте, не создаст ли одновременный переход на среднесрочное финансовое планирование и ориентированное на результат бюджетное планирование чрезмерную нагрузку для потенциала страны в части управления реформой.
- Приемлемы ли этапы реформы, предшествующим программно-целевому бюджетированию, может быть введение программно-ориентированного бюджетирования.
- Обсудите все «за» и «против» двух принципов осуществления реформы – поэтапного и большого скачка.
- Обсудите компромисс: чем больше планов, тем дольше сроки выполнения.
- Обсудите приемлемые сроки с учетом комплексности реформы, задуманной как единая.
- Утвердите последовательность этапов реформы с учетом конкретных условий в данной стране. Не забудьте о политических факторах, из-за которых могут возникнуть задержки (например, выборы).

6. Руководители реформы

6.1 Высшее руководство и межминистерская координация

- | | |
|----------------------------------|-----------------------------------|
| • В: Кто возглавляет руководство | • З: Во многих странах был создан |
|----------------------------------|-----------------------------------|

<p>реформой? Задействовано ли непосредственно или заинтересовано ли высшее политическое руководство? Хорошо ли налажено взаимодействие с участниками на высшем политическом уровне?</p> <ul style="list-style-type: none"> • В: Кто будет координировать реформу в министерстве финансов? Планируется ли создать отдел бюджетной реформы? Если да, какие функции он будет выполнять, и какое место займет в министерстве финансов? Имеется ли у него достаточно полномочий/ политической поддержки, чтобы координировать процесс реформы? • В: Как координировать процесс между министерством финансов и отраслевыми министерствами? Четко ли разделены оперативные функции между министерством финансов и отраслевыми министерствами? Назначены ли ответственные руководители? 	<p>отдел бюджетной реформы, ответственный за координацию процесса реформирования. Здесь самое главное – отношения с другими организациями. В целом, для поддержки реформы важно чтобы такой отдел починался непосредственно высшему руководству (т.е. непосредственно госсекретарю (министру)), такие отделы нередко создаются на одном уровне с обычными подразделениями внутри какого-нибудь ведомства. Проблема в том, что тогда отдел, координирующий реформу, зависит от распоряжений того ведомства, которое должно быть реформировано.</p> <ul style="list-style-type: none"> • В: В некоторых случаях для процесса реформы оказался целесообразным тесный союз с отраслевыми министерствами, настроенными на реформу, и включение их в процесс планирования. Опытное внедрение реформы можно начинать в министерствах на добровольной основе.
<p>6.2 Средний уровень руководства</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Согласны ли руководители выполнять реформу? • В: Четко ли определены обязанности руководителей? Какова их роль в подготовке бюджета, исполнении, отчетности, работе с персоналом, информационно-коммуникационных 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Насущно необходимо привлечь людей к делу. Чтобы повысить ответственность за реформу, руководителей, которые будут заниматься реформой, необходимо убедить в ее эффекте. Процесс реформы и перемен – это во многом изменение менталитета

<p>технологиях, аудите, и т.д.? Сколько свободы необходимо руководителям программ?</p> <ul style="list-style-type: none"> • В: За что отвечают руководители (бюджетных учреждений): финансовые результаты, нефинансовую результативность, следование надлежащим правилам, процедурам; есть ли у них полномочия и свобода действий, чтобы распоряжаться ресурсами (в рамках лимитов), необходимыми для достижения результатов? • В: В чем выражается их подотчетность (подотчетность руководства)? (См. также главы 7 и 8). 	<p>руководителей.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 3: Трудно сделать руководителей подотчетными, если (Dorotinski 2011)⁴³: <ul style="list-style-type: none"> ○ Нет четкой организационной структуры и полномочий; ○ Руководители не участвуют в составлении, планировании бюджета, формулировке установок ○ Программно-целевые установки меняются каждый год ○ Руководители на практике не получают утвержденные бюджетные лимиты; финансирование непредсказуемо ○ Руководители никак не влияют на процесс закупок для выполнения своих работ ○ Руководители никак не влияют и никак не управляют человеческими ресурсами в своей организации (вопросы штатных единиц или принятие на работу) ○ Руководители не получают текущих или регулярных отчетов о расходовании средств в своей организации ○ Нет регулярных отчетов о руководстве, результативности и конечных результатах ○ У руководителей нет свободы действий или принятия решения в отношении распределения ресурсов ○ Руководителей отбирают за их технические навыки, а не умение руководить ○ Аудит следит за точным соответствием нормам, в то время как законодательная власть и глава
--	---

⁴³ См.: Dorotinski, World Bank, Presentation at PEM-PAL Plenary Meeting, Zagreb 2011 (из презентации, представленной на Пленарном заседании программы PEM PAL в Загребе в 2011 г.). Автор также полагает, что учет по кассовому методу, принятый в казначействе и в системах бухучета, будет препятствовать реформе. Здесь эта точка зрения не разделяется.

	<p>исполнительной власти следят за программно-целевыми результатами</p> <ul style="list-style-type: none"> • З: Для того, чтобы обеспечить подотчетность руководителей, важно создать надежную систему контроля над финансовым управлением, с регулярными отчетами, четкими бюджетными правилами, системой жестких и мягких критериев для контроля, в том числе автоматизированных с помощью систем ИКТ (Laar, 2011). • З: Руководитель должен уметь не только выполнять реформу, но и объяснять ее и ее преимущества. Большое значение имеют его коммуникативные навыки.
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Для обеспечения реформы руководством старайтесь вовлечь в диалог представителей высшего политического уровня. • Рекомендуется создать межминистерский комитет управления, который будет руководить процессом реформы, и привлечь бюджетные организации к участию в нем. Чтобы быть эффективным, комитет может быть союзом доброй воли. Обязательные заседания участников, бюджетных министерств по принуждению могут заблокировать процесс, и поэтому их следует созывать на более позднем этапе. • Если создается отдел бюджетной реформы, для руководства процессом реформы его нужно укомплектовать достаточным штатом и обеспечить финансовыми ресурсами. Его следует наделить достаточными полномочиями (подчинить непосредственно госсекретарю (министру)) для руководства процессом. • Программы следует составлять так, чтобы они вписывались в существующие организационные структуры. Следует избегать дублирования обязанностей (см. также п. 3.1). • Назначьте руководителей в министерстве финансов и бюджетных учреждениях, определите их функции и убедитесь в том, что они вовлечены в работу. Разъяснительная работа, и т.д. • Чтобы повысить подотчетность руководства, руководители должны получить полномочия и свободу действий в принятии решений по распоряжению ресурсами (в рамках лимитов) для достижения результатов. Руководители должны принимать самостоятельные решения в рамках утвержденных бюджетов и согласно бюджетным принципам и правилам. 	

<p><i>Чтобы добиться выполнения требований, необходимо делегировать обязанности до самых нижних уровней. (Laar, Netherlands, Presentation at PEM-PAL Plenary meeting, Zagreb 2011 (из презентации на Пленарном заседании программы PEM-PAL в Загребе в 2011 г.)).</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Руководители бюджетных учреждений подотчетны за финансовые результаты, нефинансовую результативность, следование правилам, процедурам, имеют власть и свободу действий в распоряжении ресурсами (в рамках лимитов) для достижения результатов (Dorotinski, Presentation at PEM-PAL Plenary Meeting, Zagreb 2011 (из презентации, представленной на Пленарном заседании программы PEM PAL в Загребе в 2011 г.)).</i> • <i>Определите критерии контроля, в т.ч. введите регулярные отчеты, четкие бюджетные правила, систему жестких и мягких критериев для контроля, в том числе автоматизированных с помощью систем ИКТ. Чтобы изменить менталитет, поддерживайте представление у них о собственной организации как о предприятии по оказанию услуг, ориентированных на граждан.</i> 	
<p>7. Воплощение в жизнь элементов реформы</p> <p>7.1 Программно-ориентированное бюджетирование</p>	
<p>7.1.2 Перевод бюджета на другую классификацию</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Кто занимается переводом бюджета с классификации по статьям расходов на программную классификацию? Готово ли то или иное ответственное лицо к этому? Есть ли представление о том, что программы должны быть увязаны со стратегиями национальной политики (т.е. стратегиями развития)? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Перевод бюджетной классификации на программную должен осуществляться бюджетными организациями (отраслевыми министерствами), которые и отвечают за реализацию программ, поскольку министерство финансов не располагает необходимой для этого информацией. • З: В отраслевых министерствах могут отсутствовать потенциалы для перевода бюджета на другую классификацию, и в этом им может потребоваться руководство со стороны министерства финансов.
<ul style="list-style-type: none"> • Р: <i>Если потенциал стран ограничен, но они стремятся достичь определенных целей, например, повысить качество процесса планирования, можно рекомендовать введение программ без разработки программно-целевых показателей (см. Табл. 1, Гл. 2). Конечно, дополнительное преимущество хороших показателей в том, что они дают возможность измерять результативность работы руководителей программ, но программно-ориентированное бюджетирование само по себе также способствует улучшению планирования.</i> 	

<ul style="list-style-type: none"> Р: Мин истерству финансов следует выпустить инструкции для содействия бюджетным учреждениям в осуществлении реформы и ориентированного на результаты бюджетирования. 	
7.1.2 Форма представления бюджета	
<ul style="list-style-type: none"> В: Какая форма представления бюджета лучше всего будет способствовать достижению намеченных результатов? 	<ul style="list-style-type: none"> З: Полезность информации зависит от формы представления бюджета.⁴⁴ З: Постатейная форма, включающая отдельные статьи расходов на командировки, канцелярские принадлежности или оплату труда, не дает возможности включить информацию о результативности. Бюджеты с единым лимитом ассигнованных средств на все оперативные расходы предоставляют большую свободу действий и облегчают включение информации о результативности (Anderson 2008:6). З: Существует два вида бюджетной классификации (OECD Kraan 2007:3): <ul style="list-style-type: none"> ➤ Один из них применяется в аналитических целях – Функциональная классификация разбивает расходы по целевому назначению, например, на оборону, юстицию и социальную защиту. Экономическая классификация разбивает расходы по экономическому характеру, как определено в национальных счетах, например, компенсации служащим, промежуточное потребление и субсидии. ➤ Второй вид классификации используется для утверждения бюджета в законах о бюджете и определяет статьи бюджета. Институциональная классификация

⁴⁴ Krywanio, Presentation at PEM-PAL Plenary Meeting, Zagreb 2011 (из презентации на Пленарном заседании программы PEM-PAL в Загребе в 2011 г.): «Форма представления – не просто финансовые таблицы; это - классификация, заголовки колонок, строки (статьи)»

	<p>подразделяет расходы согласно организационной структуре правительства и министерств.</p> <ul style="list-style-type: none"> • З: При определении политики в отношении составления программ полезно начинать с функциональной классификации государственных расходов. Она дает полное представление о государственных расходах по общим направлениям политики и представляет собой полезную основу для создания программной структуры (Diamond 2003:16). • З: К форме представления относится и представление всей документации: утвержденные бюджеты, приложения, пояснительные записки, графики, обсуждение мер политики.
<p><i>Рекомендации:</i></p> <p><i>Воспользуйтесь документом «Общее руководство по составлению программ» [General Guidelines on the Design of Programs] (Diamond 2003:17)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Каждая программа увязана только с одной функцией.</i> • <i>Программы имеют иерархическую структуру, каждая из которых включает в себя ряд подпрограмм, причем каждая подпрограмма может быть разложена на несколько видов деятельности и проектов.</i> • <i>Размер каждой программы таков, что ею можно эффективно управлять (в зависимости от конкретной страны).</i> • <i>Программы и подпрограммы должны быть определены таким образом, чтобы поддерживать принятие политических решений и определение приоритетов (четкое соотношение между ресурсами и промежуточными/конечными результатами).</i> • <i>Программы должны учитывать все соответствующие виды деятельности и проекты, которые помогают достижению их целей. Это значит, что при оценке результатов программы относительно ее целей капитальные расходы следует рассматривать вместе с текущими расходами.</i> • <i>Для обеспечения и облегчения руководства выполнением целей и достижением результатов подпрограмм будут существовать различные уровни дезагрегации на отдельные виды деятельности и проекты.</i> • <i>В отношении подотчетности подпрограмм должна быть четко определена административная ответственность, обычно и желательно, в пределах одного организационного подразделения (см. также п. 6.2).</i> 	

<ul style="list-style-type: none"> • <i>Административное подразделение должно практически всегда соотносить обязанности по выполнению каждой конкретной программы с одной из глав бюджета. Если невозможно выполнить это условие, важно закрепить ведущую роль за конкретной главой бюджета.</i> 	
7.1.3 Расчет затрат	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Установлена ли надлежащая система расчета затрат? • В: Располагает ли штат министерства потенциалом для расчета затрат? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Для реализации программной структуры должны существовать надлежащие механизмы полного расчета затрат на реализацию программ, чтобы увязать конечные результаты программ сначала с бюджетными затратами на них, а затем с эффектом от их реализации, с тем чтобы можно было судить о результативности программы (Diamond 2003:19).
<p><i>Рекомендации:</i> <i>Воспользуйтесь методом: «Основные этапы программно-ориентированной системы расчета затрат» [Basic Steps of a Program-Based Costing System] (Diamond 2003:22):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Разбейте программу на виды деятельности, которые ведут к достижению цели программы, реализации услуги или продукта, и определите рабочие подразделения по каждому виду деятельности.</i> • <i>Выявите все используемые ресурсы и связанные с ними затраты в переводе на основные рабочие подразделения, дающие промежуточные/конечные результаты.</i> • <i>Разбейте на категории и рассчитайте прямые затраты, вытекающие из деятельности рабочего подразделения, относительно затрат других рабочих подразделения, сделанных от лица этого подразделения, а также правительственных или общеведомственных косвенных затрат.</i> • <i>Отнесите или распределите все прямые и косвенные затраты по конкретным видам деятельности, применив утвержденную методологию расчета затрат.</i> 	
7.2 Программно-целевое бюджетирование	
7.2.1 Использование информации о результативности (PI)	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Создана ли программная структура? 	<ul style="list-style-type: none"> • З: Как показало исследование, PI можно использовать даже без перевода бюджетной классификации на программную основу (т.е. если главная цель – подотчетность за результаты).

<ul style="list-style-type: none"> В: Как будет использоваться информация о результативности? 	<ul style="list-style-type: none"> З: Производство информации о результативности (PI) и ее интеграция в бюджетный процесс – основная идея программно-целевого бюджетирования. Классификация ОЭСР основывается на связи между результативностью и решением о финансировании. В варианте программно-целевого бюджетирования в целях презентации бюджета связь между результативностью и финансированием слаба или отсутствует, поскольку PI появляется в бюджетном документе только в качестве справочной информации. В варианте программно-целевого бюджетирования с учетом информации о результативности деятельности цели программы основаны на показателях результативности. Итак, в этом случае PI важна для процесса принятия решений, а также для мониторинга эффективности государственных услуг. В прямом программно-целевом бюджетировании, где ресурсы распределяются, исходя из достигнутых результатов, существует наиболее тесная связь между PI и решением о финансировании.
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>В зависимости от целей, которые преследует партнер, может оказаться достаточным добавить PI к бюджетной документации, только в информативных целях, без перевода бюджетной классификации на классификацию по программам.</i> <i>Однако рекомендуется дополнять бюджетную документацию информацией PI, только если PI важна для процесса принятия решений. Иначе бюджетный документ будет перегружен неважными, дезориентирующими данными.</i> <i>Больше информации не означает больше прозрачности.</i> 	
<p>7.2.2 Определение и измерение программно-целевых показателей</p>	
<ul style="list-style-type: none"> В: Что нужно сделать для интегрирования информации о 	<ul style="list-style-type: none"> З: Главные проблемы с определением программно-целевых показателей

<p>результативности в бюджетный процесс? Как можно улучшить изложение и представление информации о результативности в отчетности?</p> <ul style="list-style-type: none"> • В: Учитывалось ли качество данных о результативности? Существует ли утвержденное определение критерия результативности? • В: Какие стимулы можно предусмотреть, чтобы заставить бюджетные организации внимательно относиться к PI? • В: В каком количестве нужна информация? Как ограничить 	<p>закljučаются в формулировании четких целей, получении достаточных данных высокого качества и выработке критериев оценки конкретной деятельности. Так как страны продолжают работать над преодолением этих сложностей пять лет спустя после начала реформы, это свидетельство того, что на разработку значимых критериев и сбор важных качественных данных требуется время. Более того, пересмотр и актуализация критериев результативности – постоянный процесс, потому что потребности, и приоритеты постоянно развиваются (OECD Curristine 2005:97).</p> <ul style="list-style-type: none"> • З: В программно-целевом бюджетировании с учетом информации о результативности деятельности важно наладить интегрирование этой информации в бюджетный процесс и поощрять ответственных работников бюджетной сферы использовать ее (OECD Curristine 2005:125). • З: Утвержденные критерии качественных данных о результативности и их оценки министерством финансов могут послужить руководством для бюджетных органов и повысить прозрачность в отношении ожидаемых результатов. • З: Всегда есть опасность, что увязывание результатов и финансовых ресурсов может создать стимулы, побуждающие исказить и представлять ложную информацию о результативности (OECD Curristine 2005:111).
---	--

<p>количество производимой информации? Как обеспечить доходчивость информации (например, для парламента)?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • З: Опыт реформы во многих странах говорит о том, что проблема заключается в производстве слишком большого объема информации (например, Швеции, США). Парламенты этих стран жаловались, что им трудно справляться с объемом полученной информации, что приводило к уменьшению прозрачности и, тем самым, к уменьшению подотчетности. • З: Показатели не должны претерпевать больших изменений с течением лет; иначе будет трудно восстановить конечный результат, полученный за много лет, что может привести к отсутствию прозрачности. • З: На выбор надлежащих и признанных показателей (количества и качества) могут уйти годы (см. ситуационный анализ Германии , Берлин).
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Программно-целевой метод бюджетирования требует фундаментальной трансформации организационного поведения и условий, способствующих изменениям в культуре, отходу от постатейных расходов к результатам (OECD 2005:97).</i> • <i>Вначале довольно просто сформулировать установки, связанные с расходными статьями и процессом, однако переход на установки, связанные с промежуточными и конечными результатами - медленный процесс.</i> • <i>Министерству финансов рекомендуется сформулировать ряд критериев для качественных данных о результативности, а также для их оценки. См., например, UK HM Treasury, Choosing the Right FABRIC.</i> • <i>Не рекомендуется механически увязывать между собой результативность и расходы, так как это приводит к автоматическому сокращению ассигнований за слабую результативность (технические ограничения, несоответствующие стимулы) (см. OECD 2005:111).</i> • <i>Для правильного использования информации интегрируйте информацию о результативности в бюджетный процесс. Она в состоянии изменить бюджетный процесс в сторону принятия решений на основе промежуточных и конечных результатов.</i> 	

- Как только будет выработан первый набор показателей, полезно будет работать над сокращением числа программно-целевых установок.
- Если министерство финансов должно стимулировать государственные учреждения к повышению результативности, ему следует иметь в своем распоряжении некоторые стимулы (финансовые/нефинансовые, официальные или неофициальные).
- Важно понять, как создавать правильные стимулы, когда информация о результативности используется для целей управления и составления бюджета. Неумение привлечь на свою сторону главных исполнителей может привести к проблемам, связанным с ложными стимулами и искажениями. Возможный выход в такой ситуации – консультации со служащими, непосредственно занимающимися оказанием госуслуг (OECD Notan 2008:11)
- Попробуйте ограничить объем производимой информации или найдите механизм для ее обобщения (см. ситуационный анализ Германии, Гессен): больше информации не всегда лучше (если парламенту трудно справиться с объемом полученной информации, это приведет к уменьшению прозрачности и подотчетности).
- Подумайте, как можно упростить процесс, например, сократив количество программ и связанных с ними показателей (см. ситуационный анализ Германии).
- Следует создать отдел, который будет обрабатывать информацию/данные, возможно, даже непосредственно в парламенте (например, бюджетное управление парламента).
- Для получения устойчивых измерений постарайтесь обеспечить преемственность показателей.
- Необходимо постоянно работать над повышением качества данных. Целесообразно иметь руководство, описывающее нормативную систему оценки результативности; а также, можно изменить контролирующую функцию высших аудиторских органов.

7.2.3 Система информации и отчетности

- | | |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • В: Обеспечивается ли обмен информацией между заинтересованными участниками? Как создать эффективные информационные системы для коммуникации друг с другом, т.е. автоматизировать информационный обмен? • В: Принята ли стратегия коммуникации? • В: Каким образом система отчетности может обеспечить доходчивость данных? | <ul style="list-style-type: none"> • З: Для совершенствования подотчетности необходима адекватная информация, на основе которой оценивается результативность (Diamond 2003:19). • З: В парламенте земли Гессен было создано специальное бюджетное бюро, которое занимается обработкой |
|--|---|

<ul style="list-style-type: none"> В: Есть ли планы связать ориентированное на результаты бюджетирование с IFMIS или другими системами ИКТ? 	<p>данных, полученных из отчетов органов управления (см. 7.2.2)</p>
<ul style="list-style-type: none"> <i>Р: При разработке программ следует учитывать целесообразность создания полноценной и регулярной системы информации и отчетности, чтобы обеспечить своевременное поступление актуальных данных.</i> <i>Р: Найдите способ повысить доходчивость данных, например, создав для этого специальное бюджетное управление при парламенте (см. 7.2.2).</i> 	
<p>8. Контроль и аудит</p> <p>8.1 Мониторинг и оценка</p>	
<ul style="list-style-type: none"> В: Осуществляет ли министерство финансов надзор над исполнением бюджета в отраслевых министерствах? В: Какие механизмы поощрений и санкций можно применить, чтобы обеспечить соблюдение процесса? В: Как используются данные о результативности? Имеет ли это значение для бюджетного процесса? 	<ul style="list-style-type: none"> З: Существуют как программно-целевые критерии, так и оценки. Министерство финансов склонно применять программно-целевые критерии, и играть менее активную роль в проведении оценки. В части оценки основными обязанностями минфина являются (OECD Curristine 2005:116): <ul style="list-style-type: none"> ➤ Анализ работы бюджетных министерств по организации проведения оценки по контракту /самостоятельно. ➤ Предоставление общих методических рекомендаций и инструкций бюджетным министерствам. ➤ Рекомендации бюджетным министерствам проводить оценку своего бюджетного процесса. З: Министерство финансов использует оценку для ассигнования ресурсов внутри программ и обоснования существующих ассигнований по конкретным видам деятельности/ программам. Бюджетные министерства используют оценку намного шире. Она используется не столько в ходе составления бюджета,

	<p>сколько для разработки стратегий и определения установок (OECD Curristine 2005:121).</p>
<p><i>Рекомендации:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Необходимо придать институциональный статус применению критериев оценки/результативности в бюджетном процессе; иначе нет оснований для их применения.</i> • <i>Контроль и последующая работа для проверки выполнения принятых рекомендаций – важный показатель серьезного отношения к отчетам об оценке.</i> 	
<p>8.2 Внутренний и внешний аудит</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • В: Действует ли в министерстве финансов и отраслевых министерствах система внутреннего аудита? Существуют ли внутренние правила бюджетной дисциплины? Ведутся ли регулярные консультации по результатам внутреннего контроля? • В: Проводится ли внешний аудит? Публикуются ли его результаты? • В: Существует ли сотрудничество между службами внутреннего и внешнего аудита (SAI) (обмен идеями и знаниями)? • В: Есть ли у гражданского общества возможности для осуществления своей функции контроля (например, для сообщения о фактах незаконной деятельности)? • В: После публикации результатов проверки: привело ли внедрение ориентированного на результаты бюджетирования к намеченным переменам? Действительно ли повысилась подотчетность административного аппарата за результаты своей деятельности? Улучшилось ли качество оказания услуг населению? Каковы последствия? 	

9. Развитие потенциала

- В: Есть ли у министерства финансов достаточный потенциал для координации процесса внедрения ориентированного на результаты бюджетирования в своем министерстве и в отраслевых министерствах? Что можно сделать для развития потенциала?
- В: Если отдел бюджетной реформы существует, достаточен ли его потенциал (штат, ресурсы, навыки, и т.д.) для координации процесса?
- В: Каков потенциал задействованных руководителей среднего и нижнего звена в отраслевых министерствах не только для реализации реформы, но и поддержания системы в рабочем состоянии впоследствии?
- В: Какие навыки нужны для реализации реформы? (напр., хорошие знания основ программы) Какое обучение им следует пройти, чтобы подтвердить эти навыки?
- В: Существует ли стратегия управления изменениями?
- В: Что делается для того, чтобы изменить менталитет участников реформы? (ориентация на оказание услуг, направленность на результат, граждане = клиенты, признание необходимости более эффективного использования имеющихся ресурсов)
- В: Есть ли механизмы для налаживания сотрудничества и взаимного обучения организаций?
- В: Чему можно поучиться на опыте других стран (поездки с целью обучения, и т.д.)?

Рекомендации:

- *Для анализа исходной ситуации в части имеющегося потенциала и его*

недостатка можно использовать такой инструмент, как «Оценка потенциала» [Capacity Assessments] (разработанный организацией GIZ).

- *Развитие потенциала – основная область специализации GIZ. GIZ выявила четыре взаимодействующих аспекта развития потенциала, способствующих процессу изменений: развитие человеческих ресурсов, организационное развитие, развитие сетей и системное развитие в области политики.*
- *GIZ предлагает разнообразные инструменты технического сотрудничества в области бюджетной реформы, например:*
 - *Консультации по организационным, техническим и административным вопросам*
 - *Консультации по организации структуры и процесса работы в министерстве финансов в области подготовки, управления и контроля над бюджетным процессом (формализация процессов и определение функций)*
 - *Консультации по процессу координации между министерством финансов и отраслевыми министерствами в ходе бюджетного процесса*
 - *Обучение квалифицированных и руководящих кадров*



Published by

Deutsche Gesellschaft für
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

Dag-Hammarskjöld-Weg 1-5
65760 Eschborn, Germany

T +49 6196 79 - 0
F +49 6196 79 - 11 15
E info@giz.de
I www.giz.de