Чигирев Вадим Юрьевич. Бюджетирование, ориентированное на результат, и его реализация в органах федерального казначейства : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Чигирев Вадим Юрьевич; [Место защиты: Сарат. гос. соц.-эконом. ун-т].- Саратов, 2007.- 156 с.: ил. РГБ ОД, 61 07-8/5567

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретические основы бюджетирования, ориентированного на результат 11

1.1. Сущность бюджетирования, ориентированного на результат 11

1.2. Цель, задачи и принципы бюджетирования, ориентированного на результат 21

1.3. Основные направления реформирования государственного управления и место в них бюджетирования, ориентированного на результат 37

Глава 2 Развитие методологических основ бюджетирования, ориентированного на результат, на федеральном уровне...52

2.1. Система целеполагания на федеральном уровне при распределении средств федерального бюджета между бюджетными целевыми программами 52

2.2. Современные подходы к формированию бюджетных расходов в рамках бюджетирования, ориентированного на результат 63

2.3. Организация системы государственного финансово-бюджетного контроля в условиях бюджетирования, ориентированного на результат 74

Глава 3. Реализация бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства 84

3.1. Пути развития внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства 84

3.2. Процедуры организации внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства 94

Заключение 104

Список использованной литературы 119

Приложения 142

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**В современных условиях в связи с необходимостью повышения конкурентоспособности российской экономики и качества жизни в стране, обеспечения устойчивых темпов экономического роста и решения важнейших социальных задач все большую актуальность приобретает проблема повышения эффективности государственного управления. Реформирование государственного управления охватывает широкий спектр направлений, одним из которого является повышение результативности бюджетных расходов на основе метода бюджетирования, ориентированного на результат.

Практическое внедрение бюджетирования, ориентированного на результат (БОР), началось в России в 2004 году, когда на федеральном уровне стартовал эксперимент, главной целью которого явилась апробация данного метода. Проведенный эксперимент показал, что при всех преимуществах нового метода управления бюджетом существует ряд нерешенных проблем, которые препятствуют дальнейшему развитию БОР. В частности, в рамках эксперимента не удалось добиться, чтобы ведомственные целевые программы стали действенным инструментом бюджетного планирования. Последнее, в свою очередь, стало следствием недостаточно развитой для полноценного функционирования БОР системы установления целей, на которые должны расходоваться бюджетные средства. Другой важнейшей проблемой, которую со всей остротой выявил эксперимент, является оценка деятельности субъектов бюджетного планирования, которая не интегрирована в бюджетный процесс. Также серьезным препятствием развития **БОР**стал механизм финансово-бюджетного контроля, который не в полной мере переориентирован на контроль за достижением общественно значимых результатов.

В настоящее время также не решены вопросы реализации **БОР**на уровне отдельных ведомств, и существует проблема распределения

бюджетных расходов между территориальными органами федерального органа исполнительной власти в соответствии с принципами БОР. Примером тому является финансирование деятельности территориальных органов, в частности, Федерального казначейства, которое ориентируется не на цели, задачи и результаты деятельности данных органов, а на покрытие потребностей в возникающих затратах.

Все это говорит о том, что сегодня крайне необходима разработка новых подходов к методологическому обоснованию развития БОР в России, что позволило бы преодолеть вышеперечисленные трудности и дать четкий ответ на вопрос, как должно развиваться БОР на федеральном уровне в целом и в Федеральном казначействе, в частности.

**Степень разработанности проблемы.**Идея перехода к бюджетированию, ориентированному на результат, впервые появилась в США в 60-е гг. прошлого века. С этого времени тематика БОР стала предметом пристального внимания финансовой науки за рубежом и получила достаточно глубокое освещение в научных работах Гарамфалви Л., Даймонда Дж., Джонсона Р., Мэнинга Н., Парисона Н., Премчанда А., Спэкмэна М., Третнера К.Х., Юнгмана Й. и др.

В российской науке проблемы БОР стали активно обсуждаться только в последние 4 года. Среди заметных публикаций на эту тему следует отметить труды отечественных ученых и специалистов Ананенко С.А., Афанасьева М.П., Голиковой Т.А., Дубининой И.В., Комягина Д.Л., Лушина СИ., Мешалкиной Р.Е., Нестеренко Т.Г., Овсянникова Л.Н., Пири А.К., Прокофьева С.Е., Родионовой В.М., Рябухина С.Н., Саунина А.Н., Улюкаева А.В., Чичелева М.Е. и др.

Вместе с тем, несмотря на повышенный интерес к данной проблематике, многие вопросы методологического и практического характера в настоящее время пока еще не решены. К числу таких вопросов, которые требуют научного решения, можно отнести: раскрытие

содержания понятия "бюджетирование, ориентированное на результат" как нового метода управления бюджетным процессом, определение его основных принципов; разработка подходов к совершенствованию системы целеполагания на федеральном уровне в рамках нового метода, проблемы модернизации системы государственного финансово-бюджетного контроля, учитывающего специфику БОР; научное обоснование подходов к реализации БОР в органах Федерального казначейства.

Актуальность и недостаточная степень научной разработанности проблем отечественной теории и практики БОР предопределили выбор темы, цель и задачи диссертационного исследования.

**Целью диссертационного исследования**стала разработка научных положений по теории и практике БОР, а также методологии и механизмов применения данного метода в России.

**Задачи исследования.**Для достижения поставленной цели потребовалось решить следующие задачи, определившие логику диссертационного исследования и его структуру:

-уточнить характеристику содержания бюджетирования, ориентированного на результат, как метода управления бюджетным процессом;

исследовать цели, задачи и принципы БОР, применимые в нашей стране;

сформулировать и обосновать предложения по совершенствованию системы целеполагания на федеральном уровне при распределении средств федерального бюджета между бюджетными целевыми программами в рамках БОР;

предложить и обосновать подход к формированию бюджетных расходов в современных условиях управления бюджетным процессом на основе БОР;

предложить модель организации системы государственного финансово-бюджетного контроля в условиях БОР, на федеральном уровне;

оценить возможности и пути развития внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства;

-предложить процедуры организации внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства.

**Предметом исследования**выступили экономические отношения, складывающиеся при организации бюджетного процесса, ориентированного на достижение общественно значимых результатов.

**Объектом исследования**стала практическая деятельность органов Министерства финансов РФ и Федерального казначейства при реализации ими своих полномочий в организации бюджетного процесса.

**Методологической основой исследования**послужили положения диалектической логики, системного и комплексного подхода. В работе использовались такие общенаучные методы и приемы, как научная абстракция, обобщение, количественный и качественный анализ, анализ **и**синтез, методы обобщения **и**сравнения.

**Теоретическую базу исследования**составили работы в области теории государственного управления, государственных финансов, бюджета, бюджетного процесса и финансово-бюджетного контроля. В диссертации использованы современные работы и статьи ведущих экономистов по проблемам организации БОР. При рассмотрении конкретных вопросов по исследуемой проблеме широко использовались законодательные и нормативные акты, регламентирующие деятельность участников бюджетного процесса.

**Информационной базой работы**послужили документы **и**материалы органов государственной власти, управления и статистики по вопросам

финансов и организации бюджетного процесса, аналитические материалы в периодической печати, монографической и другой научной литературе, экспертные разработки российских и зарубежных ученых-экономистов, **а**также собственные расчетные материалы автора.

**Наиболее важные научные результаты**диссертационного исследования заключаются в следующем:

дано авторское определение бюджетирования, ориентированного на результат, как метода управления бюджетным процессом, направленного на программно-целевое использование бюджетных средств с учетом приоритетов социально-экономической политики для достижения прямых и конечных общественно значимых результатов;

систематизированы и дополнены основные принципы БОР, к числу которых отнесены принцип гарантированного финансового обеспечения действующих обязательств, принцип конкурсного распределения бюджетных средств для финансирования принимаемых обязательств, принцип измеримости и сопоставимости результатов деятельности участников бюджетного процесса, принцип декомпозиции целей и задач и принцип взаимосвязи бюджетных показателей с показателями общественно значимых результатов;

обоснованы необходимые для полноценной реализации бюджетирования, ориентированного на результат, предложения по совершенствованию системы целеполагания **на**федеральном уровне, которые, в частности, предусматривают: определение критериев (приоритетность, адекватность, корректность, измеримость, реалистичность) и формата (доказано, что это должна быть Программа социально-экономического развития РФ) изложения целей, закладываемых в основу БОР; введение режима "скользящей трехлетки" для целевых показателей Программы с их взаимной увязкой с показателями Перспективного финансового плана РФ;

обоснован подход к формированию в условиях БОР бюджетных расходов, в рамках которого рост объемов бюджетных услуг населению должен опережать рост объемов предоставляемых ему трансфертов с тем, чтобы все большая часть расходов распределялась в зависимости от достижения прямых и конечных общественно значимых результатов;

предложена модель организации системы государственного финансово-бюджетного контроля на федеральном уровне, в рамках которой объектом прямого контроля становится не только процесс использования бюджетных средств, но и достижение показателей общественно значимых результатов, а также корректность декомпозиции целей и задач, на реализацию которых расходуются бюджетные средства;

определены основные пути развития внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства, предполагающие: переход к трехлетним сметам территориальных органов ФК, отражающих ведомственные расходы на их деятельность, раздельное выделение в них действующих и принимаемых обязательств; переход к программно-целевым методам распределения ведомственных расходов ФК между территориальными органами ФК; детализацию целевых статей и видов расходов по главе 100 "Федеральное казначейство"; совершенствование процедур составления и утверждения смет территориальных органов ФК, отражающих ведомственные расходы на их деятельность;

разработаны процедуры организации внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах ФК, включающие: декомпозицию реализуемых Федеральным казначейством ведомственных целевых программ; формирование и утверждение смет территориальных органов ФК, расходы между которыми распределяются в зависимости от ожидаемых результатов их деятельности; контроль над

исполнением смет территориальных органов ФК и достижением целевых результирующих показателей.

**Теоретическая и практическая значимость работы.**Теоретическая значимость выполненного соискателем диссертационного исследования состоит в развитии и углубленной разработке отдельных положений теории управления бюджетным процессом. Представленные в работе научные результаты вносят определенный вклад в развитие экономической науки и могут послужить для дальнейших теоретических и практических разработок проблем в области организации в России БОР.

Практическая значимость исследования заключается в том, что авторские теоретические разработки доведены до конкретных методических и практических предложений по проблемам развития БОР на федеральном уровне в целом и в органах Федерального казначейства, в частности. Разработанные и обоснованные диссертантом практические предложения также могут применяться органами власти при внесении поправок в бюджетное законодательство, подготовке методических документов в сфере бюджетного процесса, составлении программ социально-экономического развития на среднесрочную перспективу, модернизации и осуществлении финансово-бюджетного контроля в новых условиях, а также при управлении финансами в федеральных органах исполнительной власти.

**Апробация результатов исследования.**Основные положения и результаты исследования докладывались и получили одобрение на научных и научно-практических конференциях в Саратовском государственном социально-экономическом университете.

По теме диссертационного исследования опубликованы 4 научные работы в изданиях "Финансы", "Федерация", "Экономика и финансы" и "Поволжский гуманитарный журнал" общим объемом 2 п.л., в т.ч. одна публикация в издании, рекомендованном ВАК.

Теоретические положения, развитые в работе, используются в учебном процессе в Саратовском государственном социально-экономическом университете в рамках подготовки студентов по специальности "Финансы и кредит". Полученные по исследованной проблематике результаты также использованы в практической деятельности Федерального казначейства, что подтверждено соответствующими справками о внедрении.

## Сущность бюджетирования, ориентированного на результат

Одним из направлений бюджетной реформы в России является совершенствование бюджетного процесса на основе внедрения среднесрочного бюджетирования, ориентированного на результат. Его суть состоит в распределении бюджетных ресурсов между субъектами бюджетного планирования и реализуемыми ими бюджетными целевыми программами в зависимости от достижения измеримых общественно значимых результатов с учётом среднесрочных приоритетов социально-экономической политики и в пределах устанавливаемых на среднесрочную перспективу объемов бюджетных ресурсов.

Субъектам бюджетного планирования расширяется самостоятельность и повышается их ответственность за достижение общественно значимых результатов. В частности, им устанавливаются переходящие лимиты ассигнований с их ежегодной корректировкой в рамках перспективного финансового плана, предоставляется право самостоятельно детализировать направления использования бюджетных средств, приоритет отдается внутреннему контролю, ответственность за принятие решений делегируется на нижние уровни и т.д. Оценка их деятельности осуществляется по достигнутым результатам: проводится мониторинг и последующий внешний аудит финансов и результатов их деятельности.

Необходимо отметить, что в условиях рыночной экономики бюджетирование, ориентированное на результат, становится особенно актуальным, т.к. при централизованном планировании бюджет формируется путём индексации сложившегося уровня расходов с детальной разбивкой по статьям бюджетной классификации. Ожидаемые результаты бюджетных расходов при этом не обосновываются, а управление бюджетом сводится к контролю соответствия фактических и плановых показателей. Это существенно ограничивает возможности и институциональные стимулы повышения эффективности бюджетных расходов и переориентации деятельности участников бюджетного процесса с освоения выделенных им ассигнований на достижение общественно значимых и измеримых результатов.

В условиях же рыночных отношений результативность любых денежных расходов является обязательным условием эффективной деятельности самостоятельного рыночного субъекта. Государство производит общественные услуги в подавляющей массе бесплатно. Следовательно, оно должно интересоваться производимыми при этом затратами и результатами их осуществления.

## Система целеполагания на федеральном уровне при распределении средств федерального бюджета между бюджетными целевыми программами

Внедрение БОРа в российскую бюджетную практику началось в 2004г., когда на федеральном уровне стартовал эксперимент по внедрению БОР. Главной целью эксперимента являлась апробация данного метода. В рамках данного эксперимента ежегодно часть средств федерального бюджета распределялась на конкурсной основе между администраторами бюджетных средств и реализуемыми ими бюджетными целевыми программами с учётом результативности бюджетных расходов и качества управления бюджетными ресурсами.

Однако проведённый на федеральном уровне эксперимент показал, что при всех преимуществах нового метода управления бюджетом существует ряд нерешенных проблем, которые препятствуют дальнейшему развитию БОР.

В частности, в одном из своих выступлений Министр финансов РФ А.Кудрин заявил, что "Сводный доклад о результатах и основных направлениях деятельности Правительства РФ на 2007-2009 годы не отвечает поставленным перед этим документом целям и не может быть использован как инструмент бюджетного планирования"1. По его мнению, "если использовать доклад в бюджетном планировании, тогда мы будем иметь совершенно неадекватный бюджет". Сводный доклад был назван

По материалам: http://www.interfax.ru "оторванным" от бюджетного процесса: Правительство РФ его рассматривает, в то время как перспективный финансовый план на этот же период уже утвержден. Иными словами, финансовое планирование в настоящее время происходит независимо от оценки работы министерств и ведомств. А.Кудрин назвал это "серьёзной методологической ошибкой", поскольку "нельзя планировать реформы, не оценив их по деньгам".

Что же касается Докладов о результатах и основных направлениях деятельности субъектов бюджетного планирования ("БОР-докладов"), то систематически отмечаются следующие их недостатки: недостаточная ориентация на приоритетные цели Правительства РФ; отсутствие связи между заявленными результатами (целями) деятельности и мероприятиями; отсутствие количественно измеримых результатов эффективности реализации отдельных направлений функциональной деятельности и т.д. Это приводит к тому, что ведомственные целевые программы (на 01.01.2007г. их более 80) пока не стали действенным инструментом бюджетного планирования.

По нашему мнению, глубинная причина перечисленных проблем состоит в следующем.

Как отмечалось, одним из отличительных признаков бюджетирования, ориентированного на результат, является принцип формирования бюджета "сверху вниз", что возможно лишь в условиях чёткой системы целеполагания. Рассмотрим сначала, какой она должно быть (см. Рис. 4.) и как она формируется в действительности на федеральном уровне в России, после чего причины неудач и пути их разрешения станут очевидными.

Изначально приоритеты социально-экономической политики выдвигаются в Послании Президента РФ Федеральному Собранию РФ. Президент РФ является высшим субъектом системы целеполагания в бюджетном процессе. Затем на основе первого после вступления в должность Президента РФ Послания Федеральному собранию РФ Правительство России формулирует Концепцию социально-экономического развития на среднесрочную перспективу, которая представляет собой "систему представлений о стратегических целях и приоритетах социально-экономической политики государства, важнейших направлениях и средствах реализации указанных целей"1.

Концепция ложится в основу Программы социально-экономического развития РФ на среднесрочную перспективу, которая является "комплексной системой целевых ориентиров социально-экономического развития Российской Федерации и планируемых государством эффективных путей и средств достижения указанных ориентиров"2. Из приведённой формулировки можно сразу выделить элементы, которые несут основную смысловую нагрузку. Это "система целевых ориентиров" и "планируемых путей и средств достижения ориентиров".

Таким образом, понятие "система целевых ориентиров" предполагает установление целевых ориентиров по целому ряду направлений. А "планируемые пути и средства достижения ориентиров" должны отражать инструменты и методы их достижения.

## Пути развития внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат, в органах Федерального казначейства

Особенностью развития Федерального казначейства (ФК) на современном этапе является то, что его модернизация происходит в условиях полномасштабного реформирования системы государственного управления. Наиболее существенное воздействие оказывают административная реформа и реформа бюджетного процесса.

Результатом проведения первого этапа административной реформы стало делегирование правоприменительных и контрольных функций, которые выполнял ранее находящийся в структуре Минфина РФ Департамент Главного управления Федерального казначейства, отдельному федеральному органу исполнительной власти - Федеральному казначейству. Выделение ФК в качестве самостоятельной федеральной службы, подведомственной Министерству финансов РФ, придало Федеральному казначейству статус главного распорядителя бюджетных средств и значительно повысило его роль и ответственность в бюджетном процессе.

В рамках второго этапа административной реформы предусмотрен целый комплекс мероприятий, направленных на её реализацию в органах ФК1. Основополагающим документом при этом является специально разработанная Концепция развития системы внутреннего контроля и аудита в ФК в 2006-2008гг. (далее - Концепция).

Согласно Концепции, такое направление, как внедрение механизмов управления по результатам, предусматривает внедрение системы показателей деятельности как центрального аппарата (Приложение 2.), так и территориальных органов ФК (Приложение 3.). Ключевыми мероприятиями в рамках задачи стандартизации и регламентации деятельности органов ФК являются разработка и введение в действие Регламента ФК, должностных регламентов руководителей территориальных органов и сотрудников ФК, а также административных регламентов осуществления Казначейством России государственных функций.

Регламент ФК устанавливает нормативно-правовые принципы внутренней организации его функционирования, а также закрепляет стандартизированные подходы в вопросах взаимодействия с внешней средой. Должностные регламенты государственных гражданских служащих содержат систему показателей деятельности как руководителей, так и сотрудников Казначейства России. Административные регламенты исполнения государственных функций представляют собой совокупность административных процедур по реализации всех полномочий ФК в сфере своей деятельности. Так, в 2007 году станут формализованными функция ведения Сводного реестра и функция ведения реестра государственных контрактов, что нашло отражение в проектах соответствующих административных регламентов.

Существенное воздействие на развитие ФК оказывает также реформа бюджетного процесса. В связи с началом её проведения одним из первых практических шагов стали формирование и реализация четырёх аналитических ВЦП, которые соответствуют целям ФК:

1) "Кассовое обслуживание исполнения федерального бюджета по расходам"; 2) "Формирование и предоставление бюджетной отчётности";

3) "Обработка и распределение доходов от уплаты налогов, сборов и других платежей, поступающих в бюджетную систему РФ, между бюджетами";

4) "Выполнение полномочий по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов субъектов РФ и органов местного самоуправления".

Наиболее значительным результатом в этом направлении можно считать реализацию первой утверждаемой ВЦП "Развитие системы электронного документооборота органов ФК с главными распорядителями, распорядителями, получателями бюджетных средств, администраторами поступлений, финансовыми органами всех уровней бюджетной системы РФ".

Однако, несмотря на определённые успехи в развитии БОРа, в настоящее время данный метод может быть реализован лишь на уровне главных распорядителей бюджетных средств, поскольку не существует оперативной связи с распорядителями и получателями бюджетных средств в ходе разработки и исполнения бюджетных целевых программ. Например, в Федеральном Казначействе перечисленные выше программы реализуются на уровне центрального аппарата (ЦАФК). Это означает, что распределение бюджетных расходов между ведомственными целевыми программами ФК существует только на уровне ЦАФК (Приложение 4.). Финансирование же деятельности территориальных органов ФК осуществляется в рамках "управления затратами", т.е. ориентируется не на цели, задачи и результаты деятельности территориальных органов ФК, а на покрытие потребностей в возникающих затратах.

Между тем, федеральные органы исполнительной власти - это не только центральные аппараты, но и территориальные управления в субъектах Федерации, а также отделения на местном уровне. И от результатов работы каждого из них зависят итоговые показатели деятельности ведомства в целом. В связи с этим возникает объективная необходимость организации внутриведомственного бюджетирования, ориентированного на результат. Его целью является создание условий и стимулов для максимально эффективного управления финансами в органах ФК в соответствии с принципами бюджетирования, ориентированного на результат. Для достижения этой цели мы предлагаем реализовать следующие основные направления (задачи):

1. Переход к трехлетним сметам территориальных органов ФК, отражающих ведомственные расходы на их деятельность;

2. Раздельное выделение действующих и принимаемых обязательств в сметах территориальных органов ФК, отражающих ведомственные расходы на их деятельность;

3. Переход к программно-целевым методам распределения ведомственных расходов ФК между территориальными органами ФК;

4. Детализация целевых статей и видов расходов по главе 100 "Федеральное казначейство";

5. Совершенствование процедур составления и утверждения смет территориальных органов ФК.