Долганова Юлия Сергеевна. Механизм бюджетирования, ориентированного на результат, в системе бюджетного планирования : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Долганова Юлия Сергеевна; [Место защиты: Ур. гос. эконом. ун-т].- Екатеринбург, 2008.- 235 с.: ил. РГБ ОД, 61 09-8/677

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ, ОРИЕНТИРОВАННОГО НА РЕЗУЛЬТАТ

1.1. Сущность и содержание бюджетного планирования как основы бюджетного процесса

1.2. Понятийный аппарат бюджетирования, ориентированного на результат

1.3. Механизм бюджетирования, ориентированного на результат

ГЛАВА 2. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ, ОРИЕНТИРОВАННОГО НА РЕЗУЛЬТАТ

2.1. Клиометрический подход в исследовании бюджетирования, ориентированного на результат

2.2. Клиометрия бюджетных изменений и реформ в местном самоуправлении Российской Федерации

2.3. Анализ показателей бюджетного процесса в Российской Федерации и Свердловской области за 1994-2007 гг.

ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ИНСТРУМЕНТАРИЯ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ, ОРИЕНТИРОВАННОГО НА РЕЗУЛЬТАТ

3.1. Рекомендации по разработке положения об обязательной публичной независимой экспертизе проекта решения о бюджете муниципального образования

3.2. Предложения по разработке, утверждению и реализации ведомственных целевых программ

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

ПРИЛОЖЕНИЯ

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Как свидетельствует мировой опыт, модель бюджетного планирования, ориентированного на результат, в наибольшей степени соответствует современным тенденциям управления государственными расходами. Реформа бюджетной сферы, определяющая переход к ориентации на результативность бюджетных расходов, была инициирована в зарубежных странах в 80-х годах прошлого столетия. Россия начала данные реформы с 2000-х годов.

Необходимость создания системы планирования и мониторинга социально-экономической результативности бюджетных расходов с помощью качественных и количественных индикаторов как в отношении бюджетов всех уровней, так и в отношении конкретных бюджетополучателей оговаривалась в Бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2003 году» от 01.06.2002 г.

Среди методов, обеспечивающих решение этих задач, в мировой практике особую роль играют бюджетирование, ориентированное на результат (БОР), и комплексное среднесрочное планирование расходов в рамках жестких бюджетных ограничений. БОР дает возможность соизмерять затраты и результаты, выбирать наиболее эффективные пути расходования бюджетных средств, своевременно оценивать степень достижения запланированных результатов и их качества. Результаты могут оцениваться как количественными, так и качественными показателями, главными требованиями к которым являются измеримость и сопоставимость. Данный метод управления бюджетными расходами предусматривает такое построение бюджетного процесса, при котором планирование и расходование бюджетных средств осуществляются на основе информации о результатах деятельности структурных единиц бюджетного сектора.

В настоящее время складываются благоприятные условия для ускорения бюджетной реформы, цель которой — создать предпосылки и обеспечить условия для максимально эффективного использования бюджетных ресурсов в соответствии с приоритетами социально-экономической политики государства путем расширения самостоятельности и ответственности администраторов бюджетных средств в рамках четких среднесрочных ориентиров.

С учетом вышесказанного тема диссертационного исследования представляется актуальной как с теоретико-методологической, так и практической точки зрения.

Разработанность темы исследования. Значительный вклад в теорию и методологию финансов, послужившую основой диссертационного исследования, внесли: A.M. Александров, A.M. Бирман, СИ. Берлин, Э.А. Вознесенский, В.П. Иваницкий, А.Ю. Казак, К.И. Таксир, В.М. Родионова, М.В. Романовский, Б.М. Сабанти и др.

Вопросам, связанным с исследованием финансов государства, посвящены работы СВ. Барулина, A.M. Година, А.И. Деевой, Л.А. Дробозиной, Т.М. Ковалевой, И.А. Пыхо-вой, И.В. Подкориной, Г.Б. Поляка, А.И. Татаркина и др.

Исследования системы бюджетирования, ориентированного на результат, представлены в основном работами таких зарубежных авторов, как Дж. Буркхед, М. Вейденбаум, Д. Клиланд, Дж. Миллер, Б. Радвик, Р. Стоурм, Г. Шаррас, А. Шик и др.

Основоположниками бюджетного планирования советской экономики являются Г.Я. Сокольников, М.И. Боголепов. Эволюция бюджетного планирования рассмотрена в работах В.П. Дьяченко, И.Д. Мацуляка, В.К. Сенчагова, А.В. Слепова, И.А. Погосова, СИ. Лужина и др.

Актуальной и дискуссионной проблемой, рассматриваемой в финансовой литературе, является необходимость обеспечения результативности и эффективности бюджетных расходов. Это центральное направление в исследованиях Д.А. Бармина, Г.Е Бесстремянной, Е.Ш. Гонтмахера, А.Б. Золотаревой, Ю.Н. Кадочникова, А.Т. Катамадзе, Т.Л. Клячко, П.А. Мальгинова, М.Ю. Славгородской, И.В. Стародубровской, В.В. Трунина, К.Э. Яновского и др.

В то же время системе бюджетирования, ориентированного на результат, в российской экономической науке уделено недостаточно внимания. Здесь можно вьщелить работы Д.А. Бармина, A.M. Лаврова, Е.Н. Матвеевой, Н.В. Шестопалова и др.

Высоко оценивая вклад российских и зарубежных ученых и полученные ими научные, методологические и практические результаты, необходимо отметить, что в настоящее время реформирования бюджетной системы необходимо продолжать поиск новых методов, позволяющих прогнозировать и планировать результативность осуществления бюджетных расходов.

Актуальность, дискуссионность и неразработанность многих теоретико-методологических положений, а также их высокая практическая значимость предопределили выбор объекта, предмета, цели и задач данного исследования.

Объектом диссертационного исследования является система бюджетирования, ориентированного на результат, в системе бюджетного планирования.

Предмет исследования - бюджетный процесс в Российской Федерации, представляющий собой совокупность взаимоотношений его участников в последовательности действий от составления бюджета до утверждения бюджетной отчетности.

Цель диссертационной работы состоит в развитии теоретических основ и методологических положений бюджетирования, ориентированного на результат.

Для достижения поставленной цели в диссертационной работе автором определены следующие задачи:

исследовать сущность и содержание бюджетного планирования как основы бюджетного процесса; рассмотреть понятийный аппарат бюджетирования, ориентированного на результат;

раскрыть механизм бюджетирования, ориентированного на результат;

изучить методологические аспекты бюджетирования, ориентированного на результат;

осуществить анализ показателей бюджетного процесса в Российской Федерации и Свердловской области за 1994-2007 гг.;

обосновать основные направления совершенствования инструментария бюджетирования, ориентированного на результат.

Теоретико-методологической основой диссертационного исследования послужили научные труды, отражающие эволюцию взглядов на бюджетное планирование.

Методологический подход заключается в обобщении, интерпретации и использовании теоретических положений и научных принципов, разработанных отечественными и зарубежными ученьми как в области бюджетного планирования, так и бюджетирования, ориентированного на результат.

Инструментально-методический аппарат представляет собой сочетание базовых методов научного познания, в частности диалектического и системно-структурного, с общими методами, такими как клиометрический, экономико-статистический, исторический, сравнительный, функциональный.

Информационная база диссертационного исследования достаточно многообразна и сформирована из нескольких типов источников:

во-первых, базовые законодательные документы Российской Федерации: Конституция Российской Федерации, Бюджетный кодекс Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации; нормативные правовые акты федерального и регионального уровней, регулирующие финансовую и бюджетную политику страны;

во-вторых, материалы Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации, территориальных органов Федеральной службы государственной статистики субъектов Российской Федерации;

в-третьих, источники, отражающие мировую практику бюджетирования, ориентированного на результат;

в-четвертых, данные, опубликованные в отечественных монографиях и научных статьях, учебной литературе, периодической печати;

в-пятых, результаты исследований, проведенных диссертантом самостоятельно.

К основным результатам, составляющим научную новизну диссертационного исследования, относятся следующие.

1. Расширено экономическое содержание понятия «бюджетное планирование», систематизированы методы и принципы бюджетного планирования в соответствии с современными требованиями методологии планирования, что позволило уточнить взаимосвязь бюджетного планирования и бюджетирования, ориентированного на результат.

2. Уточнен понятийный аппарат бюджетирования, ориентированного на результат (государственная (муниципальная) функция, функция по оказанию государственной (муниципальной) услуги, государственная (муниципальная) услуга, бюджетная услуга, административный регламент оказания государственной (муниципальной) услуги), и определена схема взаимосвязи и взаимообусловленности элементов понятийного аппарата бюджетирования, ориентированного на результат, в целях развития теоретических подходов к изучению БОР.

3. Предложен и обоснован механизм бюджетирования, ориентированного на результат, как иерархически организованной системы, включающей в себя цель, задачи, объект, субъекты, принципы, а также инструментарий, с целью возможности рассмотрения бюджетирования, ориентированного на результат, как целостного взаимосвязанного комплекса составляющих.

4. Определена возможность использования клиометрического подхода в исследовании бюджетирования, ориентированного на результат, и осуществлена его апробация в ходе анализа бюджетных изменений и реформ местного самоуправления Российской Федерации, а также показателей бюджетного процесса в Российской Федерации и Свердловской области с целью расширения классификации методов оценки результативности бюджетных расходов.

5. Выработаны практические рекомендации по совершенствованию инструментария бюджетирования, ориентированного на результат, с целью повышения эффективности бюджетного процесса на муниципальном и региональном уровнях.

Практическая значимость диссертационного исследования состоит в том, что его обобщения и выводы могут быть рекомендованы к использованию:

в законодательной и нормотворческой деятельности представительных и исполнительных органов власти Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и мест ного самоуправления - при формировании основных направлений оптимизации бюджетного процесса;

в организационно-управленческой деятельности региональных и муниципальных финансовых органов - при оценке системы бюджетного планирования;

в практике работы преподавателей высших учебных заведений - при подготовке и переподготовке специалистов в области государственных финансов в рамках преподавания курсов «Государственные финансы», «Бюджетная система».

Апробация результатов диссертационного исследования. Основные положения и выводы диссертационной работы докладывались и обсуждались на международных конференциях в Екатеринбурге (2005 г.), Челябинске (2006 г.), Санкт-Петербурге (2006 г.), на всероссийских конференциях в Екатеринбурге (2003-2008 гг.).

Результаты исследования включены в научно-исследова-тельские работы:

Института философии и права УрО РАН: «Управление осуществлением реформы местного самоуправления на территории Ханты-Мансийского автономного округа в соответствии с Федеральным законом "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» (от 06.10.2003 г. № 131-ФЗ)"» (2004 г.), «Совершенствование механизмов взаимодействия налоговых органов и органов исполнительной власти субъектов РФ по обеспечению доходов регионального бюджета» (2006 г.), «Оценка качества управления региональными финансами» (2007 г.), «Реформирование системы финансирования отраслей государственного и муниципального секторов экономики — бюджетирование, ориентированное на результат» (2007 г.);

ГОУ ВПО «Уральский государственный экономический университет»: «Стратегическое управление финансами в регионе» (2004 г.), «Управление территориальными бюджетами, ориентированными на результат» (2005 г.), «Управление финансами в целях реализации приоритетного национального проекта по жилищно-коммунальному хозяйству региона» (2006 г.);

в учебные курсы «Планирование деятельности предприятий социальной сферы», «Экономика и управление в некоммерческих организациях», читаемые в ГОУ ВПО «Уральский государственный экономический университет».

Внедрение результатов диссертационной работы документально подтверждено соответствующими актами, прилагаемыми к диссертации.

Публикации. По теме диссертационного исследования опубликовано 26 научных работ общим объемом авторского текста 18,94 п. л., в том числе 2 статьи в журналах, рекомендованных экспертным советом ВАК РФ.

Объем и структура диссертации. Цели и задачи исследования обусловили структуру работы. Диссертация изложена на 180 страницах основного текста; состоит из введения, трех глав, включая 20 таблиц и 31 рисунок, заключения, списка использованной литературы из 329 наименований и 19 приложений.

Содержание диссертационного исследования раскрывается в следующей последовательности.

Во введении обоснована актуальность выбранной темы исследования, сформулированы его цель и задачи, определены объект и предмет исследования, сформулирована научная новизна и практическая значимость.

В первой главе «Теоретические положения системы бюджетирования, ориентированного на результат» раскрыты сущность и содержание бюджетного планирования как основы бюджетного процесса; уточнен понятийный аппарат, служащий раскрытию тематики исследования; определен механизм бюджетирования, ориентированного на результат.

Во второй главе «Методологические аспекты бюджетирования, ориентированного на результат» рассмотрены особенности клиометрического подхода в исследовании механизма регулирования бюджетных расходов; проведен анализ бюджетных изменений и реформ в Российской Федерации; осуществлен анализ показателей бюджетного процесса в Российской Федерации и Свердловской области за 1994—2007 гг.

В третьей главе «Направления совершенствования инструментария бюджетирования, ориентированного на результат» предложено типовое положение об обязательной публичной независимой экспертизе законопроекта о бюджете муниципального образования; сформулированы предложения по разработке, утверждению и реализации ведомственных целевых программ.

В заключении подводятся итоги выполненного диссертационного исследования, представлены выводы и рекомендации, составляющие предмет защиты.

В приложениях к диссертационной работе содержатся аналитические материалы и статистические данные по объекту и предмету исследования, дополняющие ее отдельные положения.

## Сущность и содержание бюджетного планирования как основы бюджетного процесса

Линейно-объектный (постатейный) бюджет — это способ оценки расходов и источников их финансирования.

Исполнительский бюджет - более прогрессивный способ, предполагающий классификацию статей расходов по соответствующим им функциям.

Программный бюджет — это средство комбинированного планирования.

Сравнительная характеристика данных подходов к формированию бюджета представлена в приложении 1.

Из приложения 1 видно, что подход к составлению бюджета эволюционировал, обусловив необходимость комбинированного планирования, осуществляемого с помощью программного бюджета.

Дж. Буркхед и Дж. Миллер дают следующую характеристику программным бюджетами. Программу можно относить к более высокому организационному уровню, чем исполнение. Поскольку программа может охватывать несколько исполнительных организационных уровней, то и программный бюджет должен быть более широким и интегрированным, чем исполнительный. Программные затраты являются обобщенными суммарными затратами, которые получаются путем агрегирования затрат различных подразделений организации. Программный бюджет отвечает организационным потребностям более высокого уровня, то есть он более централизован.

Программный бюджет нацелен на длительную перспективу и является долгосрочным. Таким образом, программный бюджет лучше приспособлен для формирования государственной социально-экономической политики.

Данный вид бюджета - больше подходит целям всеобъемлющего бюджетного планирования, включая предоставление информации центральному бюджетному органу, главе исполнительной власти и законодательным органам. Он полезнее всего для анализа и принятия решений на уровне отдельного департамента муниципалитета и выше.

Программный бюджет заключает в себе попытку организовать бюджетные расходы по программам или функциональным областям, чтобы обеспечить достижение общих целей. Соотнесение затрат и результатов по методу анализа «затраты - выгоды» позволяет добиться наиболее технически и экономически эффективного распределения ресурсов. Ключевыми элементами этого процесса являются долгосрочное планирование, постановка целей, разработка программы, количественный анализ (в том числе анализ по методу «затраты - выгоды») и анализ деятельности.

Разработка программного бюджета состоит из четырех этапов, представленных на рисунке 2.

Для «более эффективного использования ресурсов» Дж. Миллер предлагает использовать систему планирования, программирования и бюджетирования (далее - ППБС).

Данная система рассматривается как продукт эволюционного развития деятельности федерального правительства от простого управления к планированию того, как распределять государственные ресурсы.2 А. Шик описывает этот процесс следующим образом3:

## Клиометрический подход в исследовании бюджетирования, ориентированного на результат

Большинство определений дается только лишь относительно исторических процессов, но, на взгляд автора, возможность применения математических моделей не ограничивается лишь экономической историей.

Большое внимание математическому моделированию в своих исследованиях уделял И.Д. Ковальченко. Смысл и назначение его «численных моделей»1 - углубленное изучение свойств, функций и характера объекта моделирования. Основной целью применения математических методов в любых исследованиях, как отмечает коллектив ученых под руководством академика И.Д. Ковальченко, состоит в том, чтобы в результате обработки и анализа исходных количественных показателей этими методами получить новую, то есть непосредственно не выраженную в исходных данных, информацию об изучаемых явлениях и процессах.

С познавательной точки зрения применение математических методов обработки и анализа количественных данных оправдано только тогда, когда это действительно дает новую информацию и углубляет знания, а не просто в иной, то есть математической, форме выражает уже известное.

Очевидно, что полученная математическими методами новая информация должна характеризовать существенные черты и свойства исследуемых явлений и процессов, а также основные закономерности и особенности их функционирования и развития. Это может быть достигнуто при условии адекватного отражения применяемым математическим аппаратом сущности этих явлений и процессов. Поэтому выяснение того, в какой мере этот аппарат адекватно воспроизводит эту суть, является важнейшим и непременным условием применения математических методов.

И.Д. Ковальченко выделил три основных уровня моделирования. Простейший из них - эмпирический; второй, более зрелый, связан с математической верификацией гипотез, а высший уровень ученый определил как дедуктивное моделирование. Хотя все эти типы моделирования направлены на раскрытие объективной сущности исторических процессов и явлений, только дедуктивное моделирование предполагает не просто изучение отдельных сторон или черт того или иного исторического явления, а раскрытие его основной, коренной сути. По убеждению ученого, дедуктивное моделирование теснейшим образом сопряжено с глубокой теоретической проработкой логической структуры того или иного исторического процесса, ведущей в конечном счете к созданию абстрактной сущно-стно-содержательной модели.2

Вследствие этого И.Д. Ковальченко считает непременным и обязательным наличие двух этапов в моделировании процессов и явлений. Первый из них — создание сущ-ностно-содержательной модели того или иного явления, основанное на обобщении конкретно-научных представлений об объекте моделирования, его основных чертах, закономерностях и особенностях функционирования; второй - формально-количественное моделирование, стержнем которого служит конфигурирование количественных характеристик исследуемого процесса или явления с последующей их математической обработкой, формальные итоги которой должны адекватно отражать комплекс существенных черт объекта моделирования и особенности его функций.

Для суждения о том, какие из возможных математических методов наиболее приемлемы при решении той или иной задачи, необходимо ясно представлять себе логическую суть этих методов. Применение математических методов для обработки и анализа количественных данных заключается в построении математических моделей (таблица 7). Соотнесение этой сути применяемого в исследовании метода с логикой самого явления -основной путь решения вопроса об адекватности, а следовательно, и эффективности применяемых математических средств.

## Рекомендации по разработке положения об обязательной публичной независимой экспертизе проекта решения о бюджете муниципального образования

К настоящему времени относительно инструментария бюджетирования, ориентированного на результат, отраженного на рисунке 6 настоящего исследования, автору представляются наиболее дискуссионными:

- положение об обязательной публичной независимой экспертизе законопроектов (проектов решений) в области бюджетного и налогового регулирования;

- положение по разработке, утверждению и реализации ведомственных целевых программ.

Впервые в Постановлении Правительства РФ от 22.05.2004 г. № 249 «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов» в качестве направлений повышения результативности бюджетных расходов было предложено упорядочение процедур составления и рассмотрения бюджета, в связи с чем в Приказе Минфина РФ «О мониторинге финансового положения и качества управления финансами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований»2 от 02.08.2004 г. № 223 (с изм. от 18.08.2005 г.) в качестве индикатора инициативной оценки финансового положения и качества управления бюджетами субъектов Российской Федерации обозначена публичная независимая экспертиза законопроектов (проектов решений) в области бюджетного и налогового законодательства.

Основы проведения обязательной независимой публичной экспертизы законопроектов (проектов решений) о бюджете представлены на рисунке 24.

Осуществление независимой публичной экспертизы законопроектов (проектов решений) в области бюджетного и налогового регулирования необходимо в целях повышения прозрачности и открытости бюджетного процесса, расширения участия в нем общественных и негосударственных организаций, информированности населения о принимаемых решениях.