1. Зарубежный опыт организации исполнения бюджета

Организация системы исполнения бюджета, создаваемой в каждой стране, зависит от ряда факторов, в число которых входит правовая основа, административная ситуация, техническая инфраструктура и география. Мировой практикой выработаны две принципиально разные системы исполнения бюджета: централизованная и децентрализованная.

1.1 Централизованная система

В централизованной системе, все основные функции реализуются под строгим контролем казначейства. Отраслевое министерство или отдельное бюджетное учреждение осуществляет, в различной степени, управление подготовкой платежей. Казначейство, со своей стороны, проверяет каждое платежное поручение, проверяет выполнение всех юридических и нормативных требований, а также проверяет наличие средств и осуществляет регистрацию платежа, после чего производится реальный перевод средств с единого казначейского счета. Другими словами, казначейство несет ответственность за значительную долю контрольных функций.

В зависимости от уровня технической сложности казначейской системы, необходимые проверки и подтверждения могут осуществляться автоматически. Каждое бюджетное учреждение может быть напрямую связано с данной системой и, если платежное поручение проходит все указанные проверки, система произведет платеж либо в виде напечатанного чека, либо в виде указания о платеже, направляемого в банковскую систему.

В централизованной системе исполнения бюджета, существует горизонтальная концентрация казначейских функций и полномочий в отношении платежей внутри органов государственного управления. В рамках такой системы некоторым более крупным странам приходится использовать распределенную систему, включающую в себя ряд региональных казначейств, т. е. имеет место вертикальная децентрализация казначейства. В этом случае региональные казначейства функционируют как филиалы центрального казначейства и осуществляют обработку платежей для региональных и местных организаций центрального подчинения. В некоторых реализованных моделях всякая связь с единым казначейским счетом обеспечивается непосредственно центральным казначейством, в то время как в других странах региональные органы казначейства могут работать с региональными субсчетами единого казначейского счета для проведения платежей поставщикам в данном регионе.

Основной причиной для централизации системы исполнения бюджета является, разумеется, концентрация контроля над всеми платежами в казначействе. Для этого могут существовать несколько причин.

Для того чтобы бюджетные учреждения были в состоянии принять на себя ответственность за обеспечение безопасной и надежной работы со своими ресурсами, необходимо обеспечить выполнение ряда условий. Персонал должен обладать соответствующими навыками, технические системы должны иметься в наличии и быть в рабочем состоянии, распределение функций и полномочий внутри бюджетного учреждения должно быть четко определено, и что особенно важно, руководитель должен нести прямую и четко определенную ответственность за все финансовые операции. Для разработки всех этих механизмов, являющихся частью системы внутреннего контроля, требуются время. До создания хорошо функционирующих систем внутреннего контроля, возможно, появится необходимость централизации контроля над платежами, для того чтобы обеспечить удовлетворительный контроль над финансовыми ресурсами. Недостатком любой централизованной систем является ее высокая стоимость. Казначейству приходится перепроверять все операции, причем в некоторых случаях в этом не было бы необходимости, если бы механизмы внутреннего контроля внутри бюджетного учреждения функционировали должным образом. Более того, в результате такой необходимости перепроверять все операции, имеют место ненужные задержки операций, что приводит к потере эффективности государственного управления. В этой связи, любые усилия по укреплению способности бюджетных учреждений принимать на себя ответственность за собственные финансовые операции, должны получить высший приоритет.

Необходимость в централизации контроля над платежами может также явиться следствием необходимости нормирования денежных средств. Хотя в долгосрочной перспективе подобная практика оказывает разрушительный эффект на способность правительства функционировать должным образом, она может оказаться востребованной для решения временных трудностей. Осуществив централизацию контроля над платежами, казначейство имеет возможность не принимать некоторые операции, если в данный момент отсутствуют достаточные ресурсы. Проблемы с ликвидностью в долгосрочной перспективе следует решать через практику управления денежными средствами и управления долгом, а не через схемы нормирования расходов.

Уровень централизации в системе исполнения бюджета оказывает также влияние на потоки и доступность финансовой информации в системе государственного управления. Если говорить в общем, то агрегированная информация необходима на уровне центра, в то время как более детальная информация необходима на более низком уровне управления. Централизация управления платежами в казначействе, а также централизация регистрации информации о финансовых потоках может означать, что потребности руководителей более низкого уровня не удовлетворяются. Информация регистрируется только в соответствии с потребностями правительства или министерства финансов, а не в разрезе, необходимом на оперативном уровне.

1.2 Децентрализованная система

В условиях децентрализованной системы большая часть полномочий в отношении платежей делегируется бюджетным учреждениям. При такой организации, практически все процессы, следующие за росписью средств министерством финансов по отраслевым министерствам, вплоть до реального перечисления средств с единого счета казначейства осуществляются самим бюджетным учреждением. Такую систему можно реализовать только при условии, что каждое бюджетное учреждение имеет в наличии адекватные системы внутреннего контроля, для того чтобы обеспечить сведение к минимуму возможности финансовых злоупотреблений.

Фундаментальным принципом, положенным в основу децентрализованной системы исполнения бюджета, является разделение полномочий на проведение операций с одной стороны, и ответственности государственной платежной системы за операции с другой стороны. В децентрализованной системе функции казначейства сводятся к обеспечению функционирования государственной платежной системы. Это предполагает разработку и определение спецификаций структуры счетов в едином казначейском счете, отслеживание ассигнований, заключение контрактов с банками, кассовые прогнозы и управление денежными средствами.

В своем наиболее развитом виде бюджетное учреждение несет ответственность за все этапы цикла расходования средств за исключением реального перевода средств единого казначейского счета. Это означает, что бюджетное учреждение получает счета-фактуры или, как в случае выплаты вознаграждения сотрудникам, инициирует платежное поручение, проверяет актуальность счета – фактуры, выясняет необходимые статьи ассигнований, в рамках которых должен быть осуществлен платеж, проверяет наличие средств по данному ассигнованию, должным образом регистрирует операцию в системе бухгалтерского учета и отчетности, а также готовит платежное поручение, которое направляется в платежную систему. Поскольку бюджетное учреждение уже провело все необходимые проверки, для любой внешней стороны нет необходимости повторять все эти виды контроля. Поэтому, платежное поручение автоматически исполняется платежной системой в соответствии с тем, что было заказано бюджетным учреждением. Бюджетное учреждение, тем не менее, имеет неограниченные возможности по инициированию платежей. Платежная система будет применять определенные автоматические ограничения, которые делают невозможным превышение сумм ассигнований или сумм в росписи. Подобные ограничения, однако, ни в коей мере не заменяют систему полного внутреннего контроля в бюджетном учреждении.

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

Организация системы исполнения бюджета на основе принципа централизации или принципа децентрализации - это вопрос контроля и полномочий на осуществление платежей. Концепция единого казначейского счета с концентрацией ликвидности на одном, и только одном, счете представляет собой отдельную проблему. Система единого казначейского счета должна быть реализована, как в централизованной системе, так и в системе децентрализованной. С точки зрения управления денежными средствами результаты будут идентичными.

2. Изучение опыта стран

Анализ опыта следующих двух стран иллюстрирует эти два главных подхода к исполнению бюджета: одна страна обладает системой с высоким уровнем централизации, где казначейство осуществляет очень жесткий контроль, в то время как другая страна имеет децентрализованную систему, которая передает значительную долю полномочий отраслевым министерствам.

2.1 Франция

Министерство экономики, финансов и промышленности Франции является очень могущественным и влиятельным министерством, полномочия которого распространится на экономическую, бюджетную, фискальную, а также денежно-кредитную и валютную политику. Любой расход или поступление государственных средств может быть осуществлен только чиновником, назначенным Министерством финансов и подчиняющимся данному министерству. Такие чиновники направлены в каждое бюджетное учреждение по всей стране, а также повсеместно за рубежом, где Франция имеет миссии и административные единицы.

Генеральная инспекция по финансам - представляет собой службу в составе Министерства экономики, финансов и промышленности, обязанностью которой является проведение инспекций и проверок финансовых, учетных и административных функций. Эту роль инспекция выполняет уже 150 лет, но со временем эта функция становилась шире и в настоящее время Генеральная инспекция отвечает за инспектирование управления всех государственных организаций, а также всех организаций частного сектора, получающих государственные средства. Она также уполномочена проводить аудиты процедур и мер государственной политики.

Генеральная инспекция государственного учета является частью Казначейства, отвечающей за проведение всех операций, имеющих отношение к государственным средствам и она несет ответственность за сбор всех доходов и за выплату всех расходов. За сбор доходов из основных источников, таких как налог на добавленную стоимость, отвечает Налоговая служба, а Таможенная служба отвечает за сбор таможенных пошлин и акцизов. Чиновники Генеральной инспекции несут также ответственность за правильность счетов местных органов власти и местных государственных предприятий. Они также отвечают за проверку регулярности поступления доходов, которые они собирают, и расходов, которые они производят. В казначействе Франции имеются региональные казначейства, располагающиеся в 21 регионе Франции и казначейств департаментов в каждом из 96 департаментов страны. Исполнение функций Генеральной дирекции обеспечивают 56 000 ее сотрудников.

Система исполнения бюджета во Франции является, таким образом, одной из наиболее централизованных среди европейских стран, и каждая финансовая операция правительства осуществляется или проверяется сотрудником Министерства экономики, финансов и промышленности. Министерство также осуществляет проверку счетов каждой из 36 000 муниципалитетов, а также других местных государственных организаций.

2.2 Австралия

Австралия - это федерация, состоящая из центрального правительства (известного как Федеральное правительство), шести штатов и трех территорий. До конца 1980-х годов Федеральный департамент финансов использовал централизованную систему учета, к которой было подключено каждое федеральное бюджетное учреждение. Данная система использовалась Департаментом финансов для росписи средств по всем бюджетным департаментам в начале бюджетного года, а также каждым департаментом при выделении средств каждому из подведомственных им бюджетных учреждений. Система также обрабатывает обязательства и расходы, произведенные с помощью чеков. Департамент финансов создал региональные офисы в каждом штате и территории, а также в Лондоне и Вашингтоне для зарубежных платежей. Региональные офисы работали с подсистемами Плана счетов в основной системе и несли ответственность за печатание чеков к оплате для поставщиков товаров и услуг, расположенных в их регионе. Региональные офисы также получают различные поступления из местных департаментов. В зависимости от места расположения такие поступления могут быть весьма значительными, если, например речь идет о крупном предприятии в государственной собственности. Общая численность сотрудников в региональных офисах составляет около 150 человек.

Однако эта система просуществовала уже 20 лет и была не в состоянии справиться с изменившимися требованиями:

Большая гибкость Плана счетов для удовлетворения потребностей в расходах на основе программ;

Большая эффективность проведения платежей и переход от системы, основанной на использовании чеков, к системе, в которой практически все платежи осуществлялись через электронные перечисления;

Более широкая передача полномочий расходным департаментам.

Для того чтобы удовлетворить все эти требования, система исполнения бюджета была полностью перестроена, и расходные министерства получили собственные системы учета, которые предоставляют лишь агрегированные данные в систему центрального Департамента финансов. Первоначальная роспись средств осуществляется по-прежнему через финансовую систему, но при этом департаменты используют собственные системы для доведения финансирования подотчетным им бюджетным учреждениям. Системы учета в департаментах проверяют платежные поручения и направляют их в центральную систему Департамента финансов, в которой они объединяются в пакеты и передаются в Резервный банк Австралии для ввода их в коммерческую банковскую систему. Региональные финансовые офисы были упразднены.

При использовании первоначальной системы бюджетные аналитики Департамента финансов имели возможность отслеживания индивидуальных платежей по расходным департаментам; сейчас, при наличии новой децентрализованной системы, это уже не возможно. Реализация систем эффективного управленческого контроля внутри каждого отраслевого министерства, а также в каждом бюджетном учреждении - это необходимое условие успеха данной системы.

2.3 Сравнительная характеристика двух систем

В каждой из этих двух систем казначейство несет ответственность за управление единым казначейским счетом. Каждое отраслевое министерство должно также обеспечить, чтобы уровень его обязательств и расходов оставался в пределах разрешенных ассигнований и финансирования в течение года. Таким образом, отраслевые министерства имеют полномочия определять точную роспись средств в рамках лимитов, установленных бюджетом, в то время как роль казначейства заключается в обеспечении бесперебойной работы платежной системы, равномерного исполнения бюджета, а также в обеспечении достаточности средств на едином казначейском счете для удовлетворения всех ожидаемых требований. Основное отличие между системами заключается в степени контроля над отдельными платежами, которая имеется у казначейства. Во французской системе, ни один платеж не может быть осуществлен без прямого утверждения казначейством. В австралийской системе платежи инициируются министерствами и бюджетными учреждениями без участия казначейства. Различие между данными двумя подходами, кроме того, состоит в количественном различии численности сотрудников в казначействе: в Казначействе Австралии - это горстка людей, а в случае Франции - свыше 56 000.

Литература

1. Налоговые системы зарубежных стран. 2-е изд. –М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997.
2. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2005.
3. Реформирование межбюджетных отношений: опыт Германии и России. / Под ред. Н.С. Максимовой, Н.Г. Сычева, В.Г. Ермилова. – М.: Финансы и статистика, 2003.
4. Сабанти Б.М. Теория финансов: Учебное пособие. – М.: Менеджер, 1998.