



Информацию по вопросам приобретения книг из серии "Библиотека газеты НТВ" можно получить по тел/факс: (99871) 144-44-29, 132-18-80.



**НАЛОГОВЫЕ И
ТАМОЖЕННЫЕ ВЕСТИ**

2005

**ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ
ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

65.26

П-76

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

ЦЕНТР НАЛОГОВО-БЮДЖЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

**ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ
КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ
ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА
РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

Издательский дом «Мир экономики и права»
Ташкент — 2005

БИБЛИОТЕКА
Бух. тип и ЛП
№ 4308

65.261.3(5У)

П 76

Редакционный совет:

**Э. ВОХИДОВ, Р. КАРИМОВ, Ф. КУРБАНБАЕВ,
М. МЕЛИБАЕВ, М. ПЕРПЕР**

Научный редактор — к.э.н. Дж.КУЧКАРОВ

Авторы:

**Мирякуб ХАЙДАРОВ — Часть первая.
Хуррам ТЕШАБАЕВ — Часть вторая.
Тулкуш ЭШНАЗАРОВ, Мирякуб ХАЙДАРОВ —
Часть вторая, параграф 2.4.
Тахир КУЧКАРОВ — Часть третья.
Тулкуш ЭШНАЗАРОВ — Часть четвертая.**

Рецензенты:

**Профессор, д.э.н. ЖАББАРОВ Э., Доцент, к.э.н. НУРУТДИНОВ С.,
Профессор АЛИМАРДАНОВ С., старший преподаватель КУРБАНОВ Х.**

П 76 **Принципы организации казначейского исполнения
Государственного бюджета Республики Узбекистан / Под
ред. Дж.Кучкарова. — Ташкент: Издательский дом «Мир
экономики и права», 2005. — 320 с.**

Настоящая монография посвящена вопросам разработки и внедрения Казначейской системы исполнения государственного бюджета. Она охватывает широкий спектр вопросов, посвященных развитию бюджетной системы в Узбекистане, критериям соответствия создаваемой казначейской системы, предъявляемым к ней на сегодняшний день требованиям, созданию информационной системы управления государственными финансами, основным направлениям совершенствования организации бухгалтерского учета этой системы. Казначейская система рассматривается как механизм финансирования всей системы государственного управления в рамках осуществления экономических реформ и либерализации общественных отношений.

Книга предназначена для работников финансовых органов, бюджетных организаций, персонала банков, студентов, магистрантов, учащихся средних специальных учебных заведений экономического профиля, а также ученых и специалистов, вовлеченных в исследование системы государственных финансов.

ББК 65.261.3(5У)

© Издательский дом «Мир экономики и права», 2005 г.

ПРЕДИСЛОВИЕ

Принятие в августе 2004 года Олий Мажлисом Республики Узбекистан Закона «О Казначейском исполнении Государственного бюджета» определило настоятельную необходимость ускорения мер построения Казначейской системы. Данный закон вступает в силу с 1 января 2006 года. Построение Казначейской системы исполнения бюджета является важнейшей частью реформирования финансовой системы государства. Оно осуществляется в рамках реализации постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 апреля 2002 года № 144 «О мерах по подготовке к реализации проекта “Реформа управления государственными финансами”».

За последние годы также приняты ряд законов, указов и постановлений Президента, постановлений Кабинета Министров Республики Узбекистан, направленных на либерализацию общественных отношений, реформирование экономики и развитие производительных сил страны и отношений, связанных с реализацией мер по переходу на казначейскую форму исполнения бюджета. К ним можно причислить: указы Президента Республики Узбекистан от 9 декабря 2003 года № УП-3358 «О совершенствовании системы республиканских органов государственного управления», от 22 декабря 2003 года № УП-3366 «О совершенствовании системы органов хозяйственного управления», от 14 июня 2005 года № УП-3618 «О мерах по ускорению реализации приоритетных направлений в сфере углубления рыночных реформ и дальнейшей либерализации экономики», постановления Президента Республики Узбекистан от 10 марта 2005 года № ПП-24

«О программе по реализации задач демократизации и обновления общества, реформирования и модернизации страны», от 15 апреля 2005 года № ПП-56 «О мерах по дальнейшему реформированию и либерализации банковской системы» и другие решения правительства.

В целях поэтапного и постепенного перехода на казначейское исполнение Государственного бюджета было также разработано Временное положение о порядке регистрации договоров получателей бюджетных средств с поставщиками товаров (работ, услуг) и контроля за оплатой их расходов (рег. № 1475 от 21.05.2005 г.).

Важнейшей составной частью функционирования Казначейства является Информационная система управления государственными финансами. При этом, внедрению Казначейской системы способствует активное развитие информационных технологий, осуществляющееся на основе Указа Президента Республики Узбекистан от 30 мая 2002 года № УП-3080 «О дальнейшем развитии компьютеризации и внедрении информационно-коммуникационных технологий», Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 декабря 2002 года № 200 «О мерах по дальнейшему развитию компьютеризации и внедрению информационно-коммуникационных технологий», и ряда других документов.

Узбекистан не имеет опыта, связанного с применением Казначейской формы исполнения бюджета. Специалистам Министерства финансов приходится широко изучать опыт государств, имеющих такую систему, и привлекать международных консультантов в этой области. Основопологающие принципы, оправдавшие себя во многих странах, применяющих казначейскую систему, таких, как использование Единого казначейского счета, ведение системы Главной книги Казначейства, стандартизация подходов бухгалтерского учета, заимствованы из международного опыта.

Вместе с тем используются разработки, основанные и на собственном опыте построения системы Государственных финансов, в таких сферах, как системные подходы в разработке модульных подпрограмм информационной системы, а также разрабатываемые Единый план

счетов, который будет представлять собой интеграцию кодов бюджетной классификации и счетов бухгалтерского учета, децентрализация исполнения бюджета в условиях административных реформ и др.

Настоящая книга подготовлена в результате многих споров, дискуссий и обсуждений о том, какой будет Казначейская система исполнения государственного бюджета в Республике Узбекистан. В ней приводятся исторические данные, описание работы госбюджета в условиях плановой экономики, развитие бюджетно-финансовой системы в условиях реформирования экономики, организационная структура Казначейской системы, опыт зарубежных стран в этой области, формирование информационной системы управления государственными финансами, разработка бухгалтерской учетной системы Казначейства, приводятся концептуальные положения ее развития на ближайшую перспективу.

Книга подготовлена коллективом авторов Центра налогово-бюджетной политики, Вычислительного Центра и управления методологии Казначейства Министерства финансов Республики Узбекистан. Глава I — к.э.н. Хайдаров М. Глава II — Тешабаев Х.Ф. Глава II § 2.4 — Эшназаров Т., Хайдаров М. Глава III — к.э.н. Кучкаров Т. Глава IV — к.э.н. Эшназаров Т. Многие разработчики Казначейской системы участвовали в подготовке настоящей монографии своими советами по вопросам, возникшим в ходе написания положений настоящей книги.

Цель этой книги дать представление широким слоям общественности о реформах, осуществляемых в области государственных финансов в условиях государственной либерализации. Мы надеемся, что она не только инициирует дискуссии по этим важнейшим вопросам, касающимся всех граждан страны, но и будет генерировать новые идеи по совершенствованию создаваемой Казначейской системы исполнения государственного бюджета.

Дж. КУЧКАРОВ,
научный редактор, к.э.н.

ВВЕДЕНИЕ

Политика реформ в Узбекистане исходит из многообразия форм и способов общественного развития, опирающихся на исторические традиции, уникальность и самобытность различных культур и цивилизаций. В мире не существует моделей общественного и социально-экономического развития, которые были бы универсальными и рекомендованными для любой страны. Учет специфических условий и особенностей республики, традиций, обычаев, уклада жизни народа, преодоление однобокого развития экономики с чрезмерным развитием одних отраслей, в ущерб даже их собственному развитию, и полным отсутствием других — важных для жизнедеятельности и экономического прогресса являются важнейшими составляющими создания узбекской модели перехода к рыночным отношениям.

Общепризнано, что искусственное внедрение в экономику Узбекистана рыночной системы западного образца чревато непредсказуемыми последствиями, поскольку традиционная иерархическая система взаимоотношений между членами общества здесь имеет свою специфику. Вместе с тем, общепринятые в мировой практике механизмы управления экономикой могут быть успешно применены в условиях Узбекистана, при соответствующей их адаптации.

Одним из таких механизмов, обеспечивающим рациональное и эффективное использование государственных средств, является Казначейская система исполнения бюджета. Большинство экономически развитых стран мира осуществляет исполнение бюджета через казначейскую

систему. К таким странам относится подавляющая часть государств — членов Организации Экономического Сотрудничества и Развития (ОЭСР, Organization for Economic Cooperation and Development — OECD). В странах СНГ после 1990-х годов также начали переход к исполнению бюджета через казначейскую систему.

Создание казначейской системы Узбекистана признано необходимым правительством страны в середине 90-х годов. С этого времени начались серьезные исследования принципов организации исполнения бюджета в условиях рыночной экономики. К тому времени страна уже ввела свою национальную валюту, обуздала гиперинфляцию, поразившую всю финансовую систему, и начала обеспечивать макроэкономическую стабильность. Вместе с тем оставалось много вопросов в области эффективного управления государственными финансами, их рационального распределения, использования и контроля за целевым назначением и соответствующей отдачей.

Существовавшая в то время система исполнения бюджета была разработана для совершенно иных условий, предусматривала выполнение достаточно ограниченных функций и страдала от очевидных ограничений, которые не позволяли ей справиться с предъявляемыми к ней возросшими требованиями рыночного регулирования экономики. Система управления финансами не обладала достаточной гибкостью, необходимой для быстрого реагирования на проблемы по мере их возникновения. Практика показала, что по мере перехода экономики к рыночной системе хозяйствования, в отличие от планово-централизованной, стабильность и определенность макроэкономической ситуации существенно снижается, поскольку в новых условиях действуют совершенно другие принципы и механизмы регулирования экономики, в том числе и общественного сектора.

Внедрение системы казначейского исполнения государственного бюджета — это комплексная проблема, которая требует решения ряда взаимосвязанных вопросов, охватывающих правовые аспекты — создание соответствующего законодательства; организационные вопросы — создание специального подразделения в рамках Министер-

ства финансов Узбекистана с отделениями в Каракалпакстане, областях и районах; разработку методологических положений, систему учета и отчетности, Единого Казначейского Счета; внедрение эффективно работающей интегрированной (объединенной в единую систему) автоматизированной системы движения и обработки огромного объема информации по государственным финансам; и самое главное — переобучение работников финансовых органов страны и бухгалтеров бюджетных организаций принципам управления и рационального использования государственных финансов при казначейском исполнении бюджета.

С методологической и организационной точки зрения Казначейская система исполнения бюджета — достаточно сложный процесс как для его понимания, так и непосредственного исполнения. С этой точки зрения, без согласования основополагающих принципов реализации казначейского исполнения бюджета возможно различное толкование и осуществление этого процесса. Разночтение и несоответствие понимания принципов казначейской системы может в значительной степени снизить ее эффективность и дезорганизовать исполнение государственного бюджета. Поэтому с первых дней разработки этой системы ее разработчики следуют принципам эволюционного развития системы, которая охватывала довольно долгий подготовительный период. В течение этого периода были приняты ряд соответствующих законов и подзаконных актов, направленных на решение вопросов оптимизации движения государственных финансов, совершенствования отчетности, внедрения новых форм и принципов классификации статей государственного бюджета.

Целью этой книги была попытка рассмотрения бюджетной системы страны в историческом контексте, начиная с разъяснения принципов организации государственного бюджета в условиях планово-централизованной экономики, эволюции этой системы за годы независимости страны, раскрытие необходимости внедрения казначейской системы исполнения бюджета в Узбекистане и основные принципы ее построения. Разумеется, в рамках одного издания невозможно раскрыть все аспекты этого

сложнейшего процесса и механизма, в реализации которого участвуют многие тысячи высококвалифицированных экспертов. Но каждое новое издание, посвященное вопросам казначейского исполнения бюджета, будет раскрывать новую грань этой многоплановой системы.

Коллектив авторов выражает искреннюю признательность за советы, консультации, помощь и поддержку Лутфуллаеву Рустаму, Нурутдинову Сайфитдину, Рахимову Бабуру, Жаббарову Элибаю, Марти Кристине, Ахмедову Дурбеку, Мирзасеву Мурату, Барри Риду, Кабилову Шухрату и многим другим коллегам и партнерам по работе, без чьей помощи выход в свет настоящей книги был бы невозможен.

ЧАСТЬ ПЕРВАЯ

ОСНОВНЫЕ ВЕХИ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ СИСТЕМЫ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН В ТРАНЗИТНЫЙ ПЕРИОД

§ 1.1. ОРГАНИЗАЦИЯ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА В УСЛОВИЯХ ПЛАНОВОЙ ЭКОНОМИКИ

СОЦИАЛИСТИЧЕСКИЕ ФИНАНСЫ

Плановая или социалистическая система хозяйствования основывалась на так называемой социалистической форме собственности, в которую входили государственная — общенародная, колхозно-кооперативная и личная форма собственности. Соответственно этим формам собственности складывались все хозяйственные отношения, включая денежно-кредитные. Социалистическая концепция денежно-кредитных отношений исходила из принципов общности интересов всех категорий участников производства, реализации интересов которых служили социалистические финансы.

Под социалистическими финансами понималась совокупность экономических отношений, посредством которых государство планомерно аккумулировало, распределяло и использовало денежные средства в интересах строительства нового общества, то бишь — коммунизма.

При этом разграничивались понятия финансов и денег, поскольку деньги — это физическая категория, а финансы — разновидность общественных отношений. Не всякие деньги подпадали под категорию финансов. Денежные отношения между физическими лицами и торговыми предприятиями к финансам не относились, поскольку к государству имели опосредованное отношение и государственные фонды для общественных целей не создавали.

В социалистическом хозяйствовании разграничивались также две разновидности финансов: финансы предприятий и отраслей народного хозяйства (так называемые децентрализованные финансы) и общегосударственные (централизованные) финансы. Общеизвестным считалось, что и те, и другие финансы социалистической экономики выполняли лишь две функции: распределительную и контрольную. Вместе с тем, в среде экономистов имело место также мнение о выполнении финансами перераспределительных функций.

Осуществление распределительной функции социалистических финансов начиналось в процессе материального производства в сфере децентрализованных финансов. Децентрализованные финансы или денежные средства организаций, предприятий, объединений и хозяйств распределялась на оплату труда своих работников и образование централизованных и децентрализованных денежных фондов. Наверное, следует понимать, что средства, направленные на оплату труда работников, выходили из сферы финансовых отношений, поскольку они не формировали общественные фонды, за исключением части, удерживаемой в виде подоходных налогов. Созданные централизованные и децентрализованные фонды и их дальнейшее планомерное распределение и перераспределение составляли сущность финансовых отношений социалистического хозяйствования.

Контрольная функция финансов выражалась в их использовании в качестве инструмента контроля над деятельностью бюджетных организаций — учреждений образования, здравоохранения, искусства, юстиции, государственного управления и обороны, находящихся на сметном финансировании. Контроль над функционированием децентрализованных финансов, находящихся в ведении производственных организаций и предприятий, осуществлялся на основе принципов хозяйственного расчета, планового ценообразования и организации системы оплаты труда.

Важнейшими принципами функционирования социалистических финансов были их централизация, концентрация на ключевых направлениях развития экономики и плановое функционирование.

ОРГАНИЗАЦИЯ БЮДЖЕТНОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ В ПЛАНОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

Основу государственного бюджета составлял централизованный фонд денежных средств. Централизованный фонд формировался за счет отчислений предприятий и объединений. До 1966 года бюджет государства формировался в основном за счет налога с оборота и отчисления от прибылей. Дальнейшее усложнение экономических отношений привело к значительным реформам и модификациям выплат предприятий и государственных сборов в бюджет. Так, подзаконные акты, принятые по Конституции 1977 года, сформировали систему платежей предприятий и объединений в государственный бюджет, включая: плату за производственные основные и оборотные фонды (до 6% от их стоимости), фиксированные (рентные) платежи (в зависимости от отрасли и естественных преимуществ конкретных предприятий), отчисления в бюджет свободного остатка прибыли (весь остаток за исключением регламентированных расходов и некоторых льгот), плату за воду, платежи колхозов и других кооперативных образований, средства, поступающие от населения. Более 90 процентов средств, поступавших в бюджет государства (СССР), происходили из средств объединений и предприятий. Кроме того, в бюджет поступали налоги, выплачиваемые населением, которые составляли порядка 10 процентов всех поступлений (подоходный, за землю, за строения).

Средства государственного бюджета выступали как централизованные средства или централизованный фонд. Поскольку предприятия находились в собственности государства, то и их средства считались государственными фондами в децентрализованном виде и находящимися на счетах хозрасчетных предприятий. В разные периоды развития социалистической экономики соотношение между централизованными и децентрализованными финансами менялись. В последние годы существования плановой экономики значительные усилия прилагались к увеличению финансирования из децентрализованных фондов: собственных средств предприятий и банковских кредитов. И хотя

в этот период доля децентрализованных фондов в финансировании производственных сфер имела тенденцию к росту, государственный бюджет сохранял за собой ведущую роль в финансировании практически всех сфер экономики, включая капитальные вложения во все производственные отрасли народного хозяйства.

Под бюджетным финансированием понимается система безвозвратного отпуска денежных средств из государственного бюджета предприятиям, организациям и учреждениям на осуществление ими расходов в соответствии с возложенными на них функциями. В соответствии с Конституцией тех времен, бюджетные расходы подразделялись на четыре основные группы расходов:

- 1) на содержание аппарата управления;
- 2) развитие экономики страны;
- 3) социально культурную сферу;
- 4) оборону страны.

Для непредвиденных целей и неотложные мероприятия в бюджете также предусматривалось формирование резервного фонда. Эти средства предназначались для расходов на цели, которые невозможно заранее предусмотреть (например, стихийные бедствия).

Кроме того, бюджетное финансирование подразделялось на две формы:

- финансирование государственных бюджетных учреждений;
- финансирование хозрасчетных предприятий и организаций.

Государственными бюджетными учреждениями считались организации, которые не производят материальные продукты — то есть непроизводственная сфера экономики. Они не генерируют собственные доходы. Поэтому их расходы полностью финансируются за счет средств государственного бюджета. Это органы государственной власти, управления, больницы, школы, вузы, прокуратура, гражданские суды и т.п.

Хозрасчетные организации и предприятия должны были, по сути своих хозрасчетных отношений, осуществлять финансирование своей производственной деятельности и получаемых от нее доходов. Бюджетное же финан-

сирование их деятельности в последние годы существования плановой экономики предусматривалось для целей капитальных вложений, покрытия плановых убытков предприятий и организаций*, поскольку цены на их продукцию также устанавливались Государственным комитетом по ценам. В случае недостатка собственных средств предприятия могли привлекать банковский кредит. И лишь при недостатке собственных и кредитных средств хозяйственные организации и предприятия, по действовавшим тогда нормативным актам, могли привлекать бюджетные средства на строго определенные цели.

Финансирование из государственного бюджета предприятий непроизводственной сферы, не имеющих собственных доходов от их деятельности, осуществлялось сметно-бюджетным способом. Бюджетное финансирование осуществлялось на основе следующих принципов:

1. В отличие от банковских кредитов, оно предоставлялось на безвозвратной и безвозмездной основе.

2. Выделяемые бюджетом средства должны были иметь планово-целевой характер. То есть предприятия и учреждения получали ассигнования из бюджета только на основании утвержденных финансово-плановых актов (смет) для финансирования строго установленных целей.

3. Финансирование осуществлялось по мере фактического выполнения плана и на основании установленных норм расходов. То есть средства из бюджета отпускались с учетом использования ранее отпущенных ассигнований и выполнения плановых показателей по их освоению. Широко применялся нормативный метод, который означал, что если, например, по плану финансирования лечебного учреждения предусматривалось выделение ассигнований на 1000 занятых больными койко-дней, а фактически ожидается 800 койко-дней, то ассигнования по установленным нормам выделяются не на плановые 1000, а 800 койко-дней.

* По состоянию на 1990 год в СССР убыточные предприятия составляли в промышленности 7%, сельском хозяйстве 5%, строительстве 9%, снабжении и сбыте 23%, бытовом обслуживании 12%, коммунальном хозяйстве 27%. — Народное хозяйство СССР в 1990 году, стр.24.

На финансирование непроизводственной сферы, осуществляемое сметным способом, расходовалось порядка 32-35 процентов бюджетных средств государства. В отличие от балансов производственных предприятий, смета не имела доходной части, а определяла лишь направления расходования средств, поступающих из государственного бюджета. Смета представляла собой финансово-плановый документ, который определял объемы, целевые направления и квартальные распределения бюджетных ассигнований.

Расчеты по статьям сметы осуществлялись на основе плановых показателей деятельности каждого учреждения, на основании норм расходов. Нормы расходов подразделялись на материальные и денежные и представляли установленный размер расходования средств на расчетную единицу. Материальные нормы устанавливали расход ресурсов в количественном выражении на единицу расчета. Например, расход мяса в день на одну койку в больнице, или количество топлива для отопления 1 кубометра помещения. Денежное выражение этих материальных норм представляло денежную норму расходов. Нормы подразделялись на обязательные и факультативные и различались по уровню утверждаемых их органов Советом Министров или отраслевыми министерствами и степени их изменения в зависимости от специфики местных условий.

Прохождение сметы, до формирования его в качестве планово-финансового документа, состояло из ряда этапов: составление, рассмотрение, утверждение и исполнение. Эти процедуры называются бюджетным процессом.

Проект сметы составлялся во время разработок годовых планов учреждений. Сроки представления смет устанавливались вышестоящими организациями. При составлении смет учреждения строго руководствовались соответствующими нормативными актами: законами, постановлениями правительства, решениями исполнительных органов, установленными нормами расходов, тарифами на коммунальные услуги и электроэнергию.

Составленные сметы представлялись в вышестоящую организацию, которая проверяла обоснованность включенных в смету расходов, правильность составления сметы, соблюдение нормативов и требований законодательства.

Сметы утверждались в течение двух недель после принятия бюджета на предстоящий год, из которого финансируется данное учреждение. В отличие от производственных хозрасчетных предприятий, где плановые балансы на предстоящий год утверждались руководителями самих предприятий, сметы организаций, финансировавшихся из бюджета, утверждались вышестоящими организациями.

Утвержденные сметы имели срок действия от 1 января до 31 декабря каждого планового года. Эти сроки совпадали со сроками принятого государственного бюджета. Утвержденные сметы подлежали неукоснительному исполнению. Передвижение средств из одной статьи в другую без согласования с вышестоящей организацией не разрешалось, а по таким статьям, как заработная плата или капитальное строительство, рассматривалось как уголовное преступление.

Для решения крупных социальных проблем в последние годы существования «реального» социализма предпринимались попытки разработки и применения долгосрочных программ, с выделением для этих целей материальных и финансовых средств. Эффективность долгосрочных программ ограничивалась тем, что в конце года неиспользованные ассигнования изымались обратно в бюджет, из которого производилось финансирование.

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА В ПЛАНОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

Централизованно-плановая экономика имела развитую систему бухгалтерского учета, поскольку с первых же лет становления социалистической экономики коммунистические лидеры уделяли большое внимание вопросам учета вклада каждого трудящегося в процесс производства. Бухгалтерская система имела план счетов, который охватывал аналитические и синтетические счета. Вместе с тем социалистическая система учета ориентировалась главным образом на фактическую деятельность предприятий. При этом удовлетворялись также нужды статистических органов, которые служили базой для ведения плановой экономики. Бухгалтерский учет социалистической экономики осуществлялся путем подсчета фак-

тических данных. Организации и учреждения, сельскохозяйственные предприятия укомплектовывались значительным числом счетоводов, рассредоточенных чуть ли не в каждой бригаде или производственном участке. Осуществляемый ими учет в большей степени был ориентирован на сбор статистики, но не проведение анализа хозяйственной деятельности предприятий, ускорение оборачиваемости средств, получение выгод от свободных средств, поскольку финансовых рынков не было.

Бухгалтерская система была универсальной как для учета централизованных, так и децентрализованных финансово-материальных ценностей. Подготовка кадров бухгалтеров уделялось существенное внимание. Специалисты этой сферы владели приемами двойной записи, оценки прошедших и предстоящих расходов. Однако, отсутствие рыночных отношений и факторов, стимулирующих прибыльность предприятий, универсальность системы как для центральных государственных средств, так и децентрализованных средств предприятий, формировало бухгалтерскую систему почти как придаток к статистическим органам.

ПРОБЛЕМЫ, РОЖДЕННЫЕ ЦЕНТРАЛИЗОВАННО-ПЛАНОВОЙ ЭКОНОМИКОЙ

Усложнение экономических связей в социалистической экономике создавало колоссальные трудности в организации планирования. Поскольку планированию подлежало производство каждого изделия, для таких сложных производств, как машиностроение, авиастроение, автомобилестроение и т.п., невозможно было охватить каждую деталь. При сборке сложных технических конструкций отсутствие маленькой детали из-за простых недочетов плановых работников, находящихся где-то далеко в главках, приводило к остановке всего производственного конвейера.

Решение этой проблемы связывалось с переходом предприятий на прямые хозяйственные связи на основании хозяйственного расчета. Однако отсутствие экономических стимулов, присущих рыночной экономике, сни-

жало действенность механизма прямого хозяйственного расчета между предприятиями. Даже при очень высокой рентабельности работы отдельных предприятий свободный остаток прибыли в конце года изымался из оборота предприятий.

Экономические реформы 1965 и особенно 1979 годов, направленные на углубление хозрасчетных отношений и повышение самостоятельности производственных предприятий, в значительной мере повысили долю финансирования производственной сферы за счет средств самих предприятий и привлекаемых кредитов. Чистый доход, получаемый социалистическим предприятием, делился на две части. Одна из них поступала в бюджет в виде различных платежей, а другая использовалась на плановые нужды предприятия. В рамках указанных реформ доля прибыли, оставляемая в распоряжении предприятий, увеличивалась, а перечисляемая в бюджет уменьшалась.

Все эти меры были направлены на укрепление собственной финансовой базы предприятий с тем, чтобы ограничить безвозмездное финансирование государством капитальных вложений предприятий и прекратить безвозмездное возмещение за счет бюджетных средств дефицит собственных оборотных средств, образуемый за счет неправильного хозяйствования.

В последние годы существования плановой экономики до 40 процентов прибыли промышленных предприятий оставалось в распоряжении предприятий. В среднем по народному хозяйству эта цифра достигала 51 процента*. Однако рентабельность предприятий могла быть легко искусственно снижена через механизм планового ценообразования.

Таким образом, расширение использования собственных ресурсов предприятий и хозяйственных организаций на нужды укрепления своей экономической независимости и привлечения кредитов для этих целей не смогло умалить роли бюджетного финансирования. Как отмечалось ранее, в природе социалистического хозяйствования роль финансов должна быть сосредоточена на распреде-

* Народное хозяйство СССР в 1990 году, стр.21.

лении и контроле. Стимулирующие функции финансовых отношений либо полностью игнорировались, либо не могли в должной мере развиваться, поскольку, в конечном счете, все отношения по укреплению самостоятельности предприятий, в том числе финансовой, ограничивались отношениями социалистической собственности на предприятия и плановое распределение всех ресурсов.

Государственная форма собственности на предприятия давала возможность управленческим структурам страны диктовать цены на продукцию и ограничивать зарплату работников. Такое положение создавало почву для существования значительной доли теневой экономики. Оценка отдельных статей дохода «теневой экономики по состоянию на 1990 год достигала 99,8 млрд. рублей», при том, что национальный валовой продукт (НВП) оценивался в 1 триллион рублей. То есть, в общем объеме производимой продукции только официально оцениваемые доходы «теневой» экономики составляли порядка 10 процентов.

В условиях хозрасчетной самостоятельности предприятий обновление и расширение их производственной базы должно было осуществляться за счет собственных средств. Для этих целей создавался фонд развития производства. Он формировался за счет перечисления 2/3 амортизационных отчислений предприятия. Остальная 1/3 предназначалась для текущего и капитального ремонта. Тем не менее, на финансирование всех капитальных вложений приходилось порядка 40 процентов бюджетных средств, поскольку собственных средств предприятий на нужды капитальных вложений не хватало, так как имели место многочисленные планово убыточные предприятия, а значительные остатки нераспределенной прибыли, даже у высокорентабельных предприятий, безвозмездно перечислялись в бюджет государства.

Эффективность обновления основных средств в этих условиях также была невысокой. Окупаемость новой техники была столь долгосрочной или не просчитывалась вообще, что экспертиза технико-экономических обоснований во многом носила формальный характер. Планы

* Народное хозяйство СССР в 1990 году, стр.50.

внедрения новой техники осуществлялись согласно утвержденным планам по приказу сверху. Основная причина такого положения объясняется очень низкой «стоимостью рабочей силы» с точки зрения предприятий. Это объясняется тем, что в значительной мере стоимость воспроизводства рабочей силы компенсировалась за счет бюджетных средств. Так среднемесячные доходы рабочих и служащих, включающие их заработную плату и выплаты из общественных фондов потребления, в 1990 году составляли 387 рублей. Из них 275 рублей составляли среднемесячную заработную плату. С учетом расходованных государством в среднем на одного человека 400 рублей* на строительство жилья, школ, культурно-бытовых и медицинских учреждений общие доходы и льготы составляли 787 рублей, из которых лишь 34,9 процента приходилось на заработную плату.

Стоимость жилья, коммунальных услуг и общественного транспорта дотировалась из средств государственного бюджета, что требовало огромных затрат. Бюджет покрывал все расходы на образование и здравоохранение. Дотировались многие расходы на культуру и досуг населения. Из всех этих расходов лишь небольшая часть оплачивалась за счет личных средств граждан, получаемых за работу на предприятиях. Это вело к деградации очень многих общественных, образовательных, культурных ценностей и сводило на нет стимулирующую роль заработной платы. Цены на предметы потребления также устанавливались исходя из регулируемой заработной платы, что лишало предприятия стимулов повышения рентабельности и эффективности производства.

В этих условиях техническое обновление производства с позиций предприятий было экономически не выгодно. Например, вместо приобретения и монтажа прогрессивного, но дорогого станка с числовым программным управлением или так называемой робототехники с наймом одного-двух высококвалифицированных наладчиков, дешевле было нанять десяток неквалифицированных рабочих. Причина, как отмечалось выше, — большая часть

стоимости затрат на воспроизводство рабочей силы осуществлялась за счет не предприятия, а общественных фондов потребления.

Плановая экономика создала колоссальные возможности для мобилизации материальных и финансовых ресурсов. Но легкость мобилизации и распределения этих ресурсов снижала их значимость, что вело к крайне неэффективному их использованию во всех сферах социалистического производства. Централизованно-плановая экономика породила порочную систему, в которой производство стимулировало само производство во имя развития производства. Нарушенный в тридцатые годы прошлого века баланс между производством средств производства и производством предметов потребления в пользу средств производства так и не был восстановлен. Поэтому огромные средства, направляемые в сферу производства, не давали должной отдачи в сферу потребления. Материальные и финансовые ресурсы так и оставались в производстве.

Банковско-финансовая система, призванная по своей сущности мобилизовать свободные финансовые ресурсы предприятий и населения для инвестирования в производство, в условиях плановой экономики также была неэффективной. Поскольку выполняла лишь ограниченные свои функции. Росту ее эффективности не служили ни процентные ставки по депозитам, ни проценты, выплачиваемые заемщиками, поскольку прибыль предприятий носила условный характер, и ставки процентов устанавливались в плановом порядке, скорее, номинально.

В целом можно бы констатировать, что централизованная плановая экономика не смогла разрешить главное противоречие, во все большей мере проявляющееся по мере развития производительных сил: противоречие между общественным характером производства и неравномерным характером потребления материальных благ. На первых порах существования централизованной экономики

* Народное хозяйство СССР в 1990 году, стр.46.

сосредоточение ресурсов на ключевых ее направлениях позволило решить многие экономические, социальные и политические проблемы: рост уровня образования, развитие здравоохранения, социальной защищенности населения, обороноспособность страны, общий рост культурного уровня населения. Однако приоритет производства над потреблением, возникший в условиях плановой экономики, создал систему воспроизводства отношений, в которой наибольшими благами пользовались меньшинство чиновничьего аппарата, имевшего доступ к производственным ресурсам и их распределению.

Чрезмерная централизация управления не могла учитывать специфику регионов и производственных отраслей, во все большей мере входила в противоречие между общественным характером производства и отсутствием стимулов к рациональному потреблению. Диспропорции в этой области стимулировали развитие неформальных экономических отношений, которые постоянно подавлялись административно. Реформирование экономических отношений противоречило интересам чиновническо-бюрократического аппарата, незаинтересованного в коренном изменении сложившихся производственных отношений. В конечном итоге это привело к краху всей экономической системы как формы производственных отношений.

Крах политической и экономической системы привел к распаду всего социалистического государства и резкому ухудшению социально-экономического положения многих миллионов людей, живших на этом пространстве. И лишь отдельные страны на постсоветском пространстве, избравшие эволюционный способ реформирования экономики, смогли преодолеть этот кризис на первых этапах, с минимальными потерями. Однако эволюционный путь — это длительный процесс, требующий мобилизации и сосредоточения материальных, интеллектуальных и нравственных усилий общества, направленных на преодоление противоречий между обобществлением производства в условиях всемирной глобализации экономик и справедливым рациональным распределением социальных и материальных благ.

§ 1.2. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ В ПЕРЕХОДНЫХ УСЛОВИЯХ

Переход к рынку, как к системе функционирования производственного процесса и процесса воспроизводства соответствующих экономических отношений, означает изменение глубинных процессов в обществе, охватывающих, прежде всего, менталитет людей в отношении собственности на средства производства, переоценку приоритетных ценностей членов общества и систему распределительных отношений.

В условиях рынка общепризнанными являются такие инструменты регулирования экономики, как монетарная, кредитно-денежная, инвестиционная, валютная, внешне-экономическая политика, принципы организации занятости населения, бюджетно-налоговая политика, направленная, прежде всего, на стабилизацию макроэкономической ситуации. Эти специфические факторы определяются особенностями экономической, политической, социальной ситуации в той или иной стране в период осуществления реформ. Национальная специфика проявляется в их комбинации по времени и выбору конкретных механизмов применения этих инструментов. Наверное, следует также иметь в виду, что искусственное внедрение в экономику Узбекистана системы рынка, даже хорошо показавшей себя в западных обществах, без учета традиций, обычаев, культуры поведения, равно как и религиозных воззрений нецелесообразно, поскольку традиционная — иерархическая и общинная система взаимоотношений между членами общества и жизненных приоритетов имеет здесь свою специфику*.

Вместе с тем рыночная экономика (как и всякая другая организация общественного производства) есть определенная системная целостность. Ее реализация возможна с обеспечением ряда общих элементов, которые в

* По мнению автора, они в большей степени соответствуют так называемому Азиатскому способу производства. Эта система отличается приоритетом семейных, клановых или кастовых, общественных интересов, по сравнению с личными интересами людей — что характерно в большей степени для западных цивилизаций.

условиях Узбекистана, как и везде, являются обязательными, ибо без этих элементов и их взаимосвязи система не может сложиться и функционировать. В этой связи, организация и принципы формирования и исполнения государственного бюджета страны рассматривается как один из важнейших составных и неотъемлемых частей осуществляемой политики, направленной на формирование организации и управления экономики, базирующейся на рыночных принципах.

За относительно короткий период развития, бюджетные отношения в стране уже пережили достаточно глубокое реформирование, которое можно бы подразделить на отдельные этапы. Такое подразделение весьма условно, поскольку трудно определить четко по времени, когда определенные количественные изменения, происходящие в налогово-бюджетной системе по принятым законодательным актам, начали составлять новое качественное содержание. Притом, что реформирование экономики и бюджетных отношений в Узбекистане неуклонно осуществляется по принципам эволюционного, постепенного развития и во взаимосвязи с другими сферами общественной жизни, обеспечивает плавный переход одного этапа в другой.

ЭТАПЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ

Переход к рыночной экономике начался в неблагоприятных экономических условиях для Республики Узбекистан. Развал Советского Союза негативно отразился на финансовой стабильности страны, которая в условиях плановой экономики формировалась на искусственной основе. Так, искажения в ценообразовании, прежде всего на сельскохозяйственную продукцию, являющейся главным сектором и составляющей важнейший экспортный потенциал, обуславливали невысокий уровень доходности местных предприятий и вынуждали получение страной значительных трансфертов из централизованных источников. Развал СССР лишил Узбекистан финансовых поступлений, достигавших, по оценкам ООН, 21 процента валового внутреннего продукта (ВВП).*

* Uzbekistan. Common Country Assessment. UN. 2003. Page 12.

НАЧАЛЬНЫЙ ЭТАП – ФОРМИРОВАНИЕ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ СИСТЕМЫ ДОХОДОВ И СТРУКТУРЫ РАСХОДОВ

Провозглашение независимости и последовавшие за этим политические, экономические преобразования в Узбекистане способствовали трансформации механизма управления экономикой и поэтапному переходу от административно-командного метода управления к рыночным основам функционирования экономики.

С первых лет независимости начали закладываться основы многоукладной экономики, осуществлена «малая приватизация». Она предусматривала приватизацию небольших предприятий торговли и службы быта, легкой и пищевой промышленности, предприятий местной промышленности и промышленности строительных материалов, транспорта. Существенным фактором в формировании менталитета собственников сыграла приватизация жилья. В сельском хозяйстве этот процесс осуществлялся увеличением личных наделов крестьян, за счет государственных и коллективных земель. Это способствовало не только развитию частной собственности на селе, но и увеличению производства продовольствия, поскольку на личных наделах технические культуры обычно не производились, также решалась проблема жилищного строительства на селе.

Рыночный механизм управления экономикой потребовал создания новой налоговой системы, поскольку механизм формирования бюджета, существовавший на тот момент, не соответствовал ни условиям функционирования рыночной экономики, ни требованиям фискальной политики.

К 1991 году положение в бюджетно-налоговой сфере Узбекистана характеризовалось высокой фискальной несбалансированностью. Субвенции, полученные республикой из бюджета СССР в 1991 году, достигли половины общей суммы расходов республики.

Растущая несбалансированность государственного бюджета в момент вступления республики на самостоятельный путь развития и перехода к новым формам хо-

зяйствования и общественных отношений обусловили необходимость максимальной концентрации финансовых средств в руках государства. Государственный бюджет 1992 года впервые формировался самостоятельно, без дотаций и субвенций извне.

Дефицит бюджета в 1992 году оценивался порядка 10-18 процентов от ВВП.* Ухудшению торгового баланса, покупательной способности страны способствовал рост цен на нефть, от импорта которой страна зависела. Продукты питания и энергоносители, которые в рамках союзного разделения труда завозились в Узбекистан по льготным ценам, довольно быстро перевелись на международные цены.

В этих условиях крайне важным стала регулирующая и реформаторская роль государства, которая нашла свое отражение в формировании налоговой нормативно-правовой базы. Основопологающим явилось принятие Законов Республики Узбекистан «О налогах с предприятий, объединений и организаций», «О подоходном налоге с граждан и лиц без гражданства».

На начальном этапе обретения независимости требовалось создание самостоятельной, независимой от союзной системы формирования доходов государства. Данную задачу приходилось решать в условиях спада производства, высокого уровня инфляции, крайней напряженности в сфере государственных финансов.

Налоговая система была нацелена на формирование бюджета, имеющего, в основном, социально-экономическую направленность. Сложившаяся ситуация требовала введения налоговой системы, направленной прежде всего на решение фискальных задач. Причем, спад производства, убыточность многих предприятий предопределил ориентацию налоговой системы, базирующейся на косвенных налогах.

Наиболее важным результатом налоговой реформы того периода явилось введение налога на добавленную стоимость со ставкой 30 процентов, вместо налога с обо-

рота и налога с продаж. В следующем году ставка была снижена до 25 процентов, а в последующий год установлена на уровне 20 процентов с одновременным предоставлением широкой системы льгот.

Введены акцизные налоги на товары с особенно высокой рентабельностью (водка, ликеро-водочные изделия, спирт, табак, икра и др.) со средней ставкой в пределах 40 процентов; введен налог на продукцию, вывозимую за пределы республики. Кроме того, надежным инструментом мобилизации необходимых средств в бюджет стал налог на валовой доход со ставками налога на доход, дифференцированный по отраслям экономики, от 15 до 35 процентов.

Введен налог на имущество со ставкой обложения в размере одного процента от балансовой стоимости основных средств, уплачиваемых юридическими лицами.

Предпринятые шаги в целом позволили обеспечить предполагаемый уровень и стабильность поступлений доходов. Вместе с тем радикальные изменения в 1992 году не могли коренным образом укрепить доходную базу бюджета. При налоговом бремени в 32,6 процента к ВВП (против 49,3% в 1991 г.) дефицит государственного бюджета составил 12,6 процента. В связи с этим, в 1993 году в налоговую систему были внесены существенные изменения. Введен ряд новых налогов — ресурсные платежи: 30-процентные амортизационные отчисления, 6-процентный налог на материальные ресурсы, плата за воду; увеличены ставки налога на валовой доход предприятий с 15 до 18 процентов.

Одновременно в налоговой политике предусматривались меры как по стимулированию привлечения иностранных инвестиций, так и для расширения внешнеэкономической — экспортной деятельности предприятий республики. В результате уровень налоговых поступлений в бюджет республики возрос на 3,4 процента против уровня 1992 года и составил 36 процентов к ВВП, дефицит государственного бюджета составил 3,1 процента.

Главный принцип, заложенный в основу реформирования налоговой системы в 1994 году, заключался в

* Uzbekistan. Common Country Assessment. UN. 2003. Page 13.

Таблица 1

**Структура доходов Государственного бюджета
на начальном этапе реформирования
бюджетных отношений**

	1992 г.	1993 г.	1994 г.
Доходы, всего	100,0	100,0	100,0
1. Прямые налоги:	24,8	29,1	30,3
— налог на доходы (прибыль) юридических лиц	17,2	21,0	21,0
— налог на доходы физических лиц от предпринимательской деятельности	0,0	0,1	0,9
— подоходный налог с населения	7,5	8,0	8,4
2. Косвенные налоги:	33,8	42,7	43,9
— налог на добавленную стоимость (1 р)	26,9	26,0	17,0
— акцизный налог (26 р)	6,6	15,9	25,2
— таможенная пошлина (8 р)	0,3	0,8	1,7
3. Ресурсные платежи и налог на имущество:	0,5	0,6	1,5
— налог на имущество с юридических лиц	0,4	0,5	0,6
— налог на имущество с физических лиц	0,1	0,1	0,2
— земельный налог	0,0	0,0	0,7
4. Прочие	40,9	27,6	24,3

снижении налогового бремени на предприятия. Было предусмотрено уменьшение ставок налогов на добавленную стоимость и обязательных платежей от амортизационных отчислений соответственно до уровня 20 процентов, а также отмена налога на материальные ресурсы, усиление стимулирующей функции налогов и упрощение механизма налогообложения.

Таблица 2
Основные изменения налогового режима на начальном этапе реформирования бюджетных отношений

	1992 г.	1993 г.	1994 г.
Налог на валовой доход	Введение налога с дифференцированными ставками по отраслям экономики от 15 до 35%	Увеличение ставок с 15 до 18%	
Налог на доходы физических лиц		Пересмотр шкалы налогообложения	
Налог на имущество	Введен налог со ставкой в размере 0,5% от балансовой стоимости основных средств		Увеличение ставки до 1%
Налог на добавленную стоимость	Введение налога со ставкой 30% вместо налога с оборота	Снижение ставки до 25%	Снижение ставки до 20%
Акцизы	Введение налога	Введены акцизные налоги на товары с высокой рентабельностью со средней ставкой в пределах 40%	
Амортизационные отчисления		Введение отчисления со ставкой 30%	
Налог на материальные ресурсы		Введение налога со ставкой 6%	Отмена налога

Расходная часть бюджета страны отражала реалии того времени и проблемы, связанные с защитой наиболее уязвимых слоев населения, обеспечение населения продовольствием, обеспечение поставок энергоносителей и других важнейших импортных поставок, поддержание производств и предприятий, имеющих жизненно важное значение для страны в силу искажения экономических оценок, имеющих убыточный характер и др.

Сложившаяся ситуация, связанная с разрывом многих экономических связей, падением объемов производства, гиперинфляцией, определила динамику и структуру расходной части госбюджета в 1992-1994 годах. Учитывая демографическую специфику страны с преобладанием доли детей в численности населения, по сравнению с другими странами, тяжелое экологическое наследие с катастрофой в Приаралье, одностороннюю отраслевую структуру экономики — все это явилось основанием для формирования направлений государственной финансовой и инвестиционной политики и давало существенную нагрузку на бюджет и фискальную политику государства в целом.

Исходя из сложившихся условий, на начальных этапах реформирования в республике приоритетными направлениями бюджетной политики стали:

- социальная поддержка населения;
- поддержка развития отраслей продовольственного комплекса;
- оказание финансовой помощи предприятиям добывающих отраслей и отраслей, обеспечивающих экспортный потенциал страны;
- возмещение затрат планово-убыточным предприятиям сельского, водного и жилищно-коммунального хозяйства, предоставляющим продукты и услуги населению по фиксированным ценам;
- выделение льготных кредитов экспорто-ориентированным предприятиям.

В этот период основным требованием макроэкономического регулирования государственного бюджета было недопущение превышения темпов роста совокупных государственных расходов над темпами роста ВВП и чтобы

темпы роста общих расходов не опережали динамику социальных расходов. В то же время имела место существенная дифференциация динамики расходов по основным направлениям и бюджетным статьям, обусловленная инфляцией и ценовыми диспропорциями, в результате чего происходили значительные внутривидовые изменения расходной части госбюджета в рамках установленных параметров роста совокупных расходов. При высоких темпах роста ВВП в текущих ценах (в 1,6 раза) по отношению к темпам роста общих расходов наблюдался не покрывающий рост объемов бюджетных ассигнований в такие отрасли, как наука — в 1,4 раза, социальное обеспечение — в 1,5 раза и текущие расходы на народное хозяйство — в 1,3 раза. Опережающими по сравнению с ВВП темпами увеличивались административные расходы (в 1,9 раза), дотации на покрытие ценовых издержек на коммунальные услуги населению (в 2,7 раза).

Ориентированность на осуществление рыночных преобразований проявилось в том, что с самого начала проведения экономических реформ было обеспечено сокращение доли государственных расходов в ВВП, что соответствует классическим принципам поэтапного ограничения государственного вмешательства в экономику по мере развития рыночных механизмов ее регулирования. За первые четыре года рыночных реформ доля расходов госбюджета в ВВП снизилась с 52,7 до 33,3 процента.

Серьезным испытанием для страны оказался переход соседних стран и, прежде всего, России на собственную валюту, что вынудило Узбекистан также ускоренно начать разработку собственной финансовой системы и ввести свою валюту. С лета 1993 года Узбекистан использовал переходную национальную валюту — сум-купон. А к лету 1994 года страна смогла успешно ввести свою национальную валюту — сум.

В период первых лет независимости страны разрыв экономических связей, бюджетный дефицит, остановка многих видов производств, осуществление структурных сдвигов за счет кредитов Центрального банка привело к гиперинфляции со всеми вытекающими последствиями.

которую пришлось преодолевать в течение многих лет, сосредотачиваясь на решении задач социальной защиты населения и сохраняя поэтому централизованную систему управления и концентрацию государственных, и прежде всего финансовых, ресурсов на этих целях.

Важное значение имеет консолидация средств государственного бюджета и внебюджетных фондов в единый консолидированный бюджет, способствовавшая усилению финансового контроля за их распределением, произошедшая в 1993 году. В результате этого 1994 финансовый год, наряду с введением национальной валюты, стал переломным этапом формирования жесткой денежно-кредитной и бюджетной политики. Дефицит государственного бюджета снизился с уровня 12,6 процента от ВВП в 1992 году до 4,2 процента, а дефицит консолидированного бюджета стабилизировался на уровне 3,4 процента. Произошли существенные позитивные сдвиги в структуре доходной и расходной части, что обеспечило условия для сокращения темпов инфляции, улучшения инвестиционного климата и других предпосылок экономического роста и перехода ко второму этапу экономических реформ.

Таким образом, несмотря на значительные финансовые трудности, действие гиперинфляции, на первом этапе переходного периода удалось достичь важнейших целей социально-экономической политики:

- смягчить последствия инфляции для наиболее уязвимых слоев населения;
- сохранить достаточно высокий уровень удовлетворения социальных потребностей населения из общественных фондов потребления;
- обеспечить поэтапное перераспределение средств государственного бюджета в пользу финансирования территориальной инфраструктуры, агропромышленного комплекса, базовых отраслей экономики, на регулирование внешнеэкономической деятельности в рамках обслуживания государственного долга и централизованного импорта;
- начать реализацию инвестиционной политики структурной перестройки национальной экономики.

Таблица 3

Структура расходов Государственного бюджета на начальном этапе реформирования

	1992 г.	1993 г.	1994 г.
Расходы, всего	100,0	100,0	100,0
1. Социальная сфера:	36,05	37,72	43,91
— просвещение	22,76	24,06	24,75
— здравоохранение и спорт	10,69	10,76	10,37
— культура и хозорганы	1,06	1,35	1,51
— наука	0,51	0,62	0,60
— собес	1,02	1,14	6,67
2. Социальная защита:	24,97	19,41	8,96
— возмещение разницы в ценах на социально значимые товары и услуги	21,53	18,33	6,21
— пособия семьям с детьми и материальная помощь малообеспеченным семьям	3,44	1,08	2,75
3. Финансирование народного хозяйства	7,93	9,06	6,79
4. Централизованные инвестиции	6,84	5,66	1,67
5. Содержание органов государственного управления и самоуправления (без Госдепартамента статистики, центров адаптации и охраны судов)	1,67	2,53	3,14
6. Прочие расходы	22,54	25,62	35,54

АДАПТАЦИЯ К РЫНОЧНЫМ УСЛОВИЯМ
(1995-1997 гг.)

Достижения первого этапа реформирования бюджетных отношений в Узбекистане создало возможность для дальнейшего совершенствования системы доходов и струк-

туры расходов государственного бюджета. Второй этап экономических реформ характеризуется усилиями правительства по стабилизации основных тенденций в макроэкономике и обеспечении внутренних пропорций государственного и консолидированного бюджета.

Начиная с 1995 года, были предприняты попытки унификации налоговой системы страны в рамках осуществляемой экономической политики. Так, был отменен налог на сырьевые ресурсы, вывозимые за пределы республики, отменены 20-процентные амортизационные отчисления, ставка на НДС снижена с 20 до 18 процентов.

Одним из приоритетных направлений по совершенствованию налоговой политики явилось создание необходимых условий для широкого привлечения в экономику республики иностранных инвестиций, организации совместных предприятий и обеспечение защиты интересов инвесторов. Стимулирование этой политики осуществлялось путем создания системы льготного административного и налогового режима.

В 1995 году было введено налогообложение корпоративной прибыли (юридических лиц). Налог на прибыль был введен с 1 января 1995 года на основании Указа Президента Республики Узбекистан от 30 ноября 1994 года № 1014 «Об основных направлениях усиления стимулирующей роли налогов в Республике Узбекистан». Налог на прибыль был установлен с единой ставкой в размере 38 процентов, и его доля в доходах бюджета достигла 28,6 процента. Для сельскохозяйственных предприятий и торговли система налогообложения осуществлялась в зависимости от уровня рентабельности. Стимулирующая функция налога на прибыль реализовывалась целой системой льгот.

Изменены подходы в установлении налогов на ресурсы: налога на землю, недра и воду. На их долю в структуре доходов бюджета до 1995 года приходилось менее одного процента. Были приняты меры по усилению роли этих видов налогов: земельный налог распространен на земли сельскохозяйственного назначения и введен налог за пользование недрами, плательщиками которого являются предприятия, ведущие добычу полезных ископаемых.

Пересмотрена политика и в области налогообложения акцизным налогом: изменен перечень подакцизных товаров: от акцизного налогообложения освобождена часть товаров. Вместе с тем завозимая алкогольная продукция и табачные изделия, бензин, нефть, природный газ начали облагаться акцизным налогом, в результате чего в доходах госбюджета удельный вес акцизного налога возрос до 27 процентов.

Утвержденная Олий Мажлисом Республики Узбекистан (Парламентом) налоговая концепция на 1996 год предусматривала снижение ставок по двум основным налогам: НДС с 18 до 17 процентов, с одновременным сокращением льгот, и налога на прибыль с 38 до 37 процентов, с дифференциацией ставок в зависимости от объема экспортируемой продукции и удельного веса иностранных инвестиций в уставном фонде СП.

С целью пресечения нелегального ввоза подакцизных товаров и защиты интересов внутренних потребителей введены акцизные марки на алкогольную и табачную продукцию как на производимую в республике, так и на завозимую.

На этом этапе стабилизации экономики акцизные налоги стали применяться не только в фискальных целях. Они начали выполнять регулирующие функции, направленные на защиту отечественных товаропроизводителей. Так, для поддержки отечественных производителей автомобилей был введен акцизный налог на завозимые автомобили.

В то же время были приняты меры по снятию акцизных налогов для стимулирования отечественного экспорта, что приводило к потерям поступлений в государственный бюджет. С целью компенсации потерь бюджета по акцизному налогу, из-за высвобождения хлопка-волокна и других товаров из-под акцизного налогообложения почти в два раза были увеличены ставки на подакцизные энергетические ресурсы. Однако полностью компенсировать потери бюджета не удалось: удельный вес косвенных налогов в доходах бюджета снизился до 40 процентов против 49,5 процента в 1995 году. Для сохранения дефицита госбюджета в разумных пределах (на уровне

Таблица 4

**Структура доходов Государственного бюджета
в 1995-1997 гг.**

	1995 г.	1996 г.	1997 г.
Доходы, всего	100,0	100,0	100,0
Прямые налоги:	38,6	36,1	37,3
— налог на доходы (прибыль) юридических лиц	28,7	25,8	24,0
— налог на доходы физических лиц от предпринимательской деятельности	0,3	0,4	0,9
— подоходный налог с населения	9,6	9,9	12,4
2. Косвенные налоги:	48,9	39,5	39,8
— налог на добавленную стоимость	19,2	17,7	25,1
— акцизный налог	27,1	20,0	12,9
— таможенная пошлина	2,6	1,6	1,4
— сборы с физических лиц за ввоз товаров	0,0	0,1	0,4
3. Ресурсные платежи и налог на имущество:	5,9	5,8	10,2
— налог на имущество с юридических лиц	2,7	2,0	2,1
— налог на имущество с физических лиц	0,3	0,3	0,3
— земельный налог	2,3	2,7	3,6
— налог за пользование недрами	0,3	0,6	1,3

2,2% к ВВП) правительство в лице Центрального банка осуществляет жесткую денежно-кредитную политику.

Социально направленная политика правительства проявляется в этот период в попытках стимулирования развития малого и среднего бизнеса и создания в этой сфере

новых рабочих мест. С этой целью для малых предприятий введена упрощенная система налогообложения, на которую они могут переходить по праву свободного выбора. Вместо всех ранее действовавших налогов установлен единый налог с выручки. Ставки налога для торговых предприятий установлены в размере 25 процентов от валового дохода, для предприятий сельского хозяйства — 5 процентов и для прочих отраслей народного хозяйства — 10 процентов от выручки. Эта система по своей сути предназначена только для упрощения налогообложения (исчисление и уплату налогов), учета и отчетности субъектов малого предпринимательства. Налогоплательщик исчисляет и уплачивает один налог вместо нескольких общегосударственных налогов, предоставляя отчетность только в органы государственной статистики и налоговые органы на местах.

Введение единого налога способствовало увеличению числа налогоплательщиков с 16,7 процента в 1998 году до 32,8 процента в 2000 году, почти в два раза. Однако переход на уплату единого налога — это не льгота, которая в обязательном порядке уменьшает сумму уплачиваемых налогов, налогоплательщик обязательно должен произвести расчет о целесообразности перехода на данную систему налогообложения с учетом собственных экономических особенностей.

Расходная часть бюджета страны на этом этапе исторического развития также претерпела определенные изменения, отражающие процесс дальнейших реформ в экономике страны, которые сопровождалась дальнейшей массовой приватизацией и акционированием предприятий, распределением их акций между трудовыми коллективами и государством и продажей на республиканской фондовой бирже.

При этом в бюджетной политике сохраняется в качестве приоритетов увеличение расходов на финансирование государственных социальных программ. При относительном сокращении темпов роста капиталовложений в отрасли материального производства, опережающими темпами растут непроизводственные расходы: на содер-

жание органов государственного управления, силовых структур, социально-культурные мероприятия, выплату пособий и социальных трансфертов населению.

Основными причинами сосредоточения государственных расходов на эти цели явились не только внутренние факторы, связанные прежде всего с необходимостью ускорения прогрессивных структурных сдвигов и обеспечения социально ориентированной политики, но и неблагоприятные внешние факторы — падение спроса на важнейшие экспортные виды продукции Узбекистана (хлопок и золото).

Изменение структуры связано с осуществлением государством экономической политики, направленной на осуществление глубоких структурных сдвигов в экономике. В этой связи, за этот период изменилось соотношение расходов на финансирование экономики и централизованных капитальных вложений.

Если сопоставить расходы по этим статьям (п.3-4 таблицы 5) с периодом 1992-1994 годов, можно отметить существенное увеличение доли расходов бюджета на эти цели. При этом, в первые годы независимости централизованные расходы на финансирование инвестиций имело даже тенденцию к снижению. Однако, уже с 1995 года наблюдается резкое увеличение объемов финансирования централизованных инвестиций ряда приоритетных направлений экономики: развитие топливно-энергетического комплекса, разработку собственных месторождений различных видов удобрений, развитие собственной базы в сельском хозяйстве по увеличению производства зерна, развитие сети дорог, инфраструктуры и др.

ФОРМИРОВАНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЙ БАЗЫ (1998-2000 гг.)

Следующий этап развития экономической системы и бюджетных отношений, в том числе, характеризуется принятием наиболее важных законодательных документов, способствовавших стабилизации уже достигнутых успехов осуществляемых реформ. В развитии многоукладной экономики важное значение имеют принятые меры по ук-

Таблица 5

Структура расходов Государственного бюджета в 1995-1997 гг.

	1995 г.	1996 г.	1997 г.
Расходы, всего	100,0	100,0	100,0
1. Социальная сфера:	37,48	34,78	35,76
— просвещение	21,80	21,09	22,62
— здравоохранение и спорт	10,48	9,82	9,66
— культура	1,81	1,97	1,92
— наука	0,64	0,63	0,46
— собес	2,75	1,28	1,10
2. Социальная защита:	8,43	11,42	9,94
— возмещение разницы в ценах на социально значимые товары и услуги	4,07	4,43	2,53
— пособия семьям с детьми и материальная помощь малообеспеченным семьям	4,36	6,99	7,41
3. Финансирование экономики	12,99	12,68	12,59
4. Централизованные инвестиции	18,83	19,76	22,71
5. Содержание органов государственного управления и самоуправления (без Госдепартамента статистики, центров адаптации и охраны судов)	3,20	2,91	2,42
6. Прочие расходы	19,07	18,45	16,58

реплению частного сектора, в том числе Указ Президента Республики Узбекистан от 9 апреля 1998 года «О мерах по дальнейшему стимулированию развития частного предпринимательства, малого бизнеса», постановление Кабинета Министров от 23 февраля 2000 года «О мерах по

сокращению и упорядочению отчетности для предприятий малого бизнеса» и ряд других решений правительства.

Одновременно с поддержкой предпринимательских структур и частного сектора в экономике была продолжена дальнейшая приватизация государственных предприятий. Спецификой приватизации этого периода является то, что на предыдущих этапах в массовом порядке приватизировались в основном предприятия среднего уровня. На третьем этапе осуществления реформ начаты работы по приватизации крупнейших объектов базовых отраслей экономики — в индивидуальном порядке. Для этого каждый объект изучается с точки зрения перспектив его развития, дается оценка его рыночной стоимости и привлекаются потенциальные зарубежные инвесторы, преимущественно вовлеченные в данный сектор производства.

Этот период характеризуется также принятием законодательства по систематизации бюджетных отношений, таких, как Налоговый кодекс и Закон о бюджетной системе.

Налоговый кодекс Республики Узбекистан был принят 24 апреля 1997 года и введен в действие с 1 января 1998 года. Налоговый кодекс позволил унифицировать и упростить налоговую систему, объединив все законодательные акты по вопросам налогообложения, и стал основным законом, регулирующим важнейшие аспекты налогообложения.

Он явился основным документом, регламентирующим вопросы налогообложения юридических и физических лиц, позволившим упорядочить налоговую систему и создать законодательную базу по формированию доходной базы республиканского и местных бюджетов республики. Налоги подразделены на общегосударственные и местные. На территории республики на момент введения Налогового кодекса действовали следующие налоги (см. схему 1):

Используемая на сегодняшний день система перераспределения налоговых доходов государственного бюджета через субвенции регионам с дефицитом финансирования направлена на обеспечение равных возможностей социально-экономического развития регионов.

Распределение налоговых доходов
на общегосударственные и местные



* Налог отменен согласно постановлению МФ и ГНК, зарег. МЮ РУз 16 февраля 2003 г. № 1217.

** Налог унифицирован с налогом на развитие социальной инфраструктуры: согласно постановлению Кабинета Министров от 31 декабря 2001 г. № 490.

Налоговым законодательством Узбекистана установлено, что объектами налогообложения для отдельных (основных) видов налогов являются:

прибыль;
добавленная стоимость продукции, работ, услуг;
имущество юридических и физических лиц;
стоимость определенных товаров;
передача имущества (дарение, наследование);
отдельные виды деятельности;
другие объекты, установленные законом.

Принятие Налогового кодекса Республики Узбекистан стало важным фактором, стимулировавшим стабилизацию поступления доходов в государственный бюджет. Принятие Налогового кодекса помогло в значительной мере систематизировать налоговую систему страны. Вместе с тем, достаточно сложно судить о динамике изменений по нагрузке различных налогов. Так, в 90-е годы прямые налоги имели четко выраженную тенденцию к росту. Их доля увеличилась с 24,8 процента в 1992 году до 30 процентов в 1999 году в общей структуре доходов государственного бюджета. Затем с 2000 года наблюдается постепенное снижение доли прямых налогов до 26,5 процента в 2004 году. Структура доходов государственного бюджета Республики Узбекистан за 1998-2000 годы приведена в *таблице 6*. Обратная картина наблюдается по косвенным налогам. Их доля в структуре государственных доходов с 1992 по 1999 годы выросла с 33,8 до 38,3 процента. Затем начиная с 2000 года она имеет тенденцию к снижению до 27,9 процента в 2004 году. По ресурсным платежам за анализируемый период прослеживается устойчивая тенденция роста с 0,54 процента в 1992 году до 11,5 процента в 2004 году.

Общегосударственные налоги распределяются между республиканским и местным бюджетами по нормативам, устанавливаемым ежегодно в законодательном порядке. Местные налоги и сборы полностью поступают в местные бюджеты.

Для экономической поддержки определенных отраслей, предприятий или групп населения предоставляются налоговые льготы. В Налоговом кодексе республики предусмотрена широкая система налоговых льгот, особенно по основным налогам.

Таблица 6

Структура доходов Государственного бюджета
в 1998-2000 гг.

	1998 г.	1999 г.	2000 г.
Доходы, всего, млрд. сум.	100,0	100,0	100,0
1. Прямые налоги, всего	30,5	30,0	27,8
— налог на прибыль предприятий	17,7	14,8	12,8
— налог на доходы физических лиц	10,8	12,3	11,5
— налог на доходы физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью	1,1	1,5	1,6
— единый налог с малых предприятий	0,8	1,4	1,9
2. Косвенные налоги, всего	36,5	38,3	37,1
— НДС	24,8	19,9	19,0
— акцизы, всего	11,7	18,4	18,1
3. Ресурсные платежи, всего	10,8	10,6	10,0
— налог на имущество	2,9	3,0	3,2
— земельный налог	3,8	4,0	3,1
— налог за пользование недрами	1,3	1,1	1,1
— налог за пользование водными ресурсами	0,5	0,4	0,5
— экологический налог	2,3	2,1	2,1
4. Налог на развитие социальной инфраструктуры	1,5	1,4	1,4
5. Прочие налоги и неналоговые поступления	1,8	2,9	3,2
6. Итого по Государственному налоговому комитету	81,2	83,2	79,6
— НДС на импорт	5,6	4,3	5,3

	1998 г.	1999 г.	2000 г.
— таможенная пошлина	1,5	0,8	1,2
— сбор с физических лиц	0,5	0,5	1,3
— прочие	0,1	0,1	0,1
— акцизный налог, всего	0,8	0,8	0,7
7. Итого по Государственному таможенному комитету	8,4	6,6	8,5
8. Доходы по Министерству финансов	10,4	10,3	11,9

БЮДЖЕТНАЯ КЛАССИФИКАЦИЯ

Министерством финансов в 1998 году была разработана и внедрена новая Экономическая классификация расходов государственного бюджета Республики Узбекистан, на основе которой организовано составление и исполнение расходной части Государственного бюджета Республики Узбекистан.

Основные положения этих разработок предопределили введение с 2000 года новой бюджетной классификации, которая обеспечила необходимую гибкость при использовании бюджетных средств. основополагающим принципом разработок является то, что бюджеты всех уровней формируются и исполняются в пределах показателей единой бюджетной классификации, которая представляет собой группировку доходов и расходов с присвоением объектам классификации соответствующих кодов.

Бюджетная классификация используется для систематизации бюджетных данных с целью формирования, рассмотрения, принятия и исполнения Государственного бюджета и обеспечивает сопоставимость бюджетных данных с аналогичными данными международных классификационных систем.

Бюджетная классификация включает в себя:

- классификацию доходов Государственного бюджета;
- функциональную, организационную и экономическую классификацию расходов Государственного бюджета;

— классификацию источников финансирования дефицита Государственного бюджета.

Классификация доходов Государственного бюджета представляет собой их группировку по видам и источникам в соответствии с законодательством.

Функциональная классификация расходов Государственного бюджета представляет собой их группировку по основным функциям, исполняемым органами государственного управления, государственной власти на местах, а также другими бюджетными организациями. Ими могут быть административные расходы или расходы на образование, здравоохранение, управление и т.д.

Организационная классификация расходов Государственного бюджета представляет собой их группировку по видам хозяйствующих субъектов и мероприятий, отражающих распределение бюджетных ассигнований между их непосредственными получателями. Организационная классификация определяет организации-получатели государственных средств, например, это могут быть школы, больницы, учреждения культуры и т.д.

Экономическая классификация расходов Государственного бюджета представляет собой их группировку по экономическому назначению и видам платежей. То есть на что направлены конкретные затраты: выплату заработной платы, закупку оборудования или строительство новых зданий и сооружений.

Классификация источников финансирования дефицита Государственного бюджета представляет собой их группировку по внутренним и внешним источникам финансирования.

Бюджетная классификация разрабатывается и утверждается Министерством финансов Республики Узбекистан в порядке, установленном законодательством.

ЗАКОН О БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЕ

Закон о бюджетной системе, принятый на сессии Олий Мажлиса 14 декабря 2000 года, в значительной мере позволил систематизировать существующую систему и исходит из следующих положений.

Бюджетная система представляет собой совокупность бюджетов разных уровней и получателей бюджетных средств, организацию и принципы построения бюджетов, взаимоотношения между ними, а также между бюджетами и получателями бюджетных средств, возникающие в ходе бюджетного процесса. Бюджетная система — главное звено финансовой системы государства.

Основы бюджетного устройства Узбекистана определены исходя из сложившейся формы государственного устройства страны, действующими в ней основными законодательными актами, ролью бюджета в общественном воспроизводстве и социальных процессах. Вместе с тем, она должна учитывать и происходящие в стране динамичные изменения.

Основными принципами устройства бюджетной системы Республики Узбекистан являются:

- единство построения системы бюджетной классификации, учетно-бюджетной документации и бюджетного процесса;

- соответствие бюджетного устройства административно-территориальному устройству Республики Узбекистан;

- обеспечение взаимосвязи бюджетов разных уровней;

- сбалансированность Государственного бюджета;

- планирование государственных доходов по конкретным источникам и расходов по направлениям (статьям);

- осуществление расходов Государственного бюджета в пределах утвержденных бюджетных ассигнований;

- самостоятельность бюджетов всех уровней.

Управление бюджетной системой осуществляется через финансовые органы и банковские институты в соответствии с основными принципами устройства бюджетной системы Республики Узбекистан. Министерство финансов обеспечивает единую бюджетную политику, планирование бюджетных ресурсов государства в соответствии с государственным бюджетом.

Согласно принятому Закону, важнейшей частью управления государственными финансами, подчиненную требованиям финансовой политики государства, является бюджетное планирование. В ходе бюджетного планирования финансы активно воздействуют на основные показате-

тели государственных программ развития страны и выявления резервов эффективного использования природных, материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Бюджетное планирование осуществляется органами государственной власти и управления. Бюджетное планирование включает бюджетный процесс, как порядок составления и исполнения бюджетов разного уровня, его нормативно-правовую базу и организационную основу, а также вопросы теории и методологии составления бюджетов страны. Основы бюджетного планирования определяются Конституцией и законами страны.

Бюджетный процесс как главная форма бюджетного планирования представляет собой регламентированную законодательством деятельность органов власти по составлению, рассмотрению, утверждению и исполнению государственного бюджета и входящих в него бюджетов; контролю за их исполнением, а также утверждения отчетов об их исполнении.

Бюджетный процесс охватывает четыре стадии бюджетной деятельности:

- составление проекта бюджета;

- рассмотрение и утверждение бюджета;

- исполнение бюджета и контроль над его исполнением;

- составление отчета об исполнении бюджета и его утверждение.

Составной частью бюджетного процесса является бюджетное регулирование, то есть перераспределение финансовых ресурсов между бюджетами разного уровня.

Подготовка, рассмотрение и принятие Государственного бюджета

Министерство финансов ежегодно в сроки, установленные Кабинетом Министров, направляет бюджетный запрос на следующий финансовый год:

- Совету Министров Республики Каракалпакстан, хокимам областей и города Ташкента, органам — распорядителям государственных целевых фондов — для подготовки проектов соответствующих бюджетов и государственных целевых фондов;

— получателям бюджетных средств, финансируемых из государственного бюджета — для составления заявок на получение бюджетных ассигнований.

Совет Министров Республики Каракалпакстан, хокимы областей и города Ташкента в трехдневный срок после получения бюджетного запроса принимают решения о составлении проектов соответствующих бюджетов, установлении порядка и сроков подготовки этих проектов.

Министерство финансов Республики Каракалпакстан, финансовые органы областей и города Ташкента в трехдневный срок после принятия решений направляют бюджетные запросы:

— хокимам районов и городов — для подготовки проектов соответствующих бюджетов;

— получателям бюджетных средств, финансируемым из бюджета Республики Каракалпакстан, областных бюджетов и бюджета города Ташкента, — для составления заявок на получение бюджетных ассигнований из бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов.

Хокимы городов областного подчинения, районов, входящих в состав Республики Каракалпакстан и областей, районов, входящих в состав городов, в трехдневный срок после получения запросов принимают решения о составлении проектов соответствующих бюджетов, установлении порядка и сроков подготовки этих проектов.

Финансовые органы хокимиятов районов и городов в трехдневный срок после принятия решений направляют бюджетные запросы получателям бюджетных средств, финансируемым из бюджетов этих районов и городов, — для составления обоснованных заявок на получение бюджетных ассигнований из бюджетов районов и городов.

Форма заявки на получение бюджетных ассигнований и порядок ее составления определяются Министерством финансов Республики Узбекистан.

Заявки на получение бюджетных ассигнований на следующий финансовый год представляются:

— получателями бюджетных средств, финансируемыми из бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов, — в соответствующие финансовые органы не позднее первого июня текущего года;

— получателями бюджетных средств, финансируемыми из республиканского бюджета, — в Министерство финансов Республики Узбекистан не позднее первого июля текущего года.

Проекты соответствующих бюджетов на следующий финансовый год представляются:

— финансовыми органами хокимиятов районов и городов — в вышестоящие финансовые органы в порядке и сроки, установленные представительными органами власти на местах, но не позднее 25 июня текущего года.

Министерство финансов Республики Узбекистан подготавливает проект Государственного бюджета на следующий финансовый год и представляет его в Кабинет Министров Республики Узбекистан до 15 сентября текущего года.

Проект Государственного бюджета, подготовленный Министерством финансов Республики Узбекистан на следующий финансовый год, содержит:

— доходы и расходы Государственного бюджета, отражаемые в соответствии с бюджетной классификацией;

— нормативы отчислений от общегосударственных налогов в бюджеты Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента, а также размеры доходов, включая бюджетные дотации и бюджетные субвенции, и расходы указанных бюджетов;

— размеры оборотной кассовой наличности бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и города Ташкента;

— размеры резервного фонда Кабинета Министров Республики Узбекистан, резервных фондов бюджетов Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента, в пределах которых средства соответствующих бюджетов могут направляться на покрытие непредвиденных расходов;

— предельный размер дефицита Государственного бюджета и источники его финансирования;

— предельные размеры внутреннего и внешнего государственного долга, выдаваемых государством кредитов, гарантийного фонда.

Координацию и контроль над процессом подготовки проекта Государственного бюджета на следующий финансовый год осуществляет Кабинет Министров Республики Узбекистан.

Министерство финансов Республики Узбекистан до пятнадцатого сентября текущего года вносит в Кабинет Министров Республики Узбекистан проект бюджетного послания, который разрабатывается совместно с уполномоченными министерствами, государственными комитетами, ведомствами и содержит:

- основные итоги социально-экономического развития страны за прошлый год и прогнозную оценку итогов социально-экономического развития страны текущего года;

- отчет об исполнении Государственного бюджета за прошлый год и оценку ожидаемого исполнения Государственного бюджета за текущий год;

- основные макроэкономические показатели на следующий год, на которых построен проект Государственного бюджета на следующий год;

- проект основных направлений бюджетной и налоговой политики страны на следующий год;

- комментарии к основным направлениям бюджетной и налоговой политики страны на следующий год;

- сведения о состоянии внутреннего и внешнего государственного долга и расходов по нему;

- проект Государственного бюджета на следующий финансовый год.

Средства Государственного бюджета расходуются получателями бюджетных средств в пределах утвержденных бюджетных ассигнований, согласно сметам расходов в течение финансового года поэтапно, путем оформления на определенный период и на соответствующую сумму сертификата назначения:

- по организациям, финансируемым из республиканского бюджета. — Министерством финансов Республики Узбекистан;

- по организациям, финансируемым из бюджета Республики Каракалпакстан или местных бюджетов, — соответствующими финансовыми органами.

Министерство финансов Республики Узбекистан и другие финансовые органы несут ответственность за исполнение Государственного бюджета и входящих в его структуру бюджетов в пределах параметров, установленных законодательством. Управление доходами и расхода-

ми Государственного бюджета осуществляется Министерством финансов Республики Узбекистан.

Министерство финансов Республики Узбекистан и другие финансовые органы при осуществлении контроля за исполнением государственного бюджета:

- рассматривают итоги исполнения бюджетов разных уровней;

- получают от налоговых и таможенных органов, а также органов-распорядителей государственных целевых фондов информацию о поступлении средств в бюджеты разных уровней;

- запрашивают у получателей бюджетных средств сведения о поступлении и расходовании бюджетных ассигнований;

- в соответствии с законодательством получают от банков сведения о движении бюджетных средств;

- в пределах своей компетенции проводят ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности получателей бюджетных средств.

Получатели бюджетных средств представляют отчеты об использовании бюджетных ассигнований за отчетный период в соответствующие финансовые органы или Министерство финансов Республики Узбекистан в установленные им сроки.

Министерство финансов Республики Узбекистан ежеквартально передает в Кабинет Министров Республики Узбекистан отчет об исполнении Государственного бюджета.

Годовой отчет об исполнении Государственного бюджета представляется Министерством финансов Республики Узбекистан в Кабинет Министров Республики Узбекистан не позднее 1 мая года, следующего за отчетным годом. После рассмотрения годового отчета в Кабинете Министров Республики Узбекистан отчет об исполнении Государственного бюджета представляется в Олий Мажлис Республики Узбекистан не позднее 15 мая года, следующего за отчетным.

Отчет об исполнении Государственного бюджета рассматривается и утверждается Олий Мажлисом Республики Узбекистан.

Отчеты об исполнении бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов рассматриваются и утверждаются Жокаргы Кенесом Республики Каракалпакстан и соответствующими представительными органами власти на местах.

В соответствии с Законом о бюджетной системе в Республике Узбекистан формирование Государственного бюджета проходит в определенные сроки, которые описаны непосредственно Законом.

Им же определено, что Министерство финансов Республики Узбекистан подготавливает проект Государственного бюджета на следующий финансовый год и представляет его в Кабинет Министров Республики Узбекистан до 15 сентября текущего года.

Бюджетное послание вносится Кабинетом Министров Республики Узбекистан в Олий Мажлис Республики Узбекистан не позднее 15 октября текущего года.

В соответствии с Постановлением Олий Мажлиса Республики Узбекистан в конце декабря текущего года выпускается Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан».

Таблица 7

**Структура расходов Государственного бюджета
в 1998-2000 гг.**

	1998 г.	1999 г.	2000 г.
Расходы, всего:	100,0	100,0	100,0
1. Социальная сфера	35,7	38,2	35,8
— просвещение	22,3	24,2	23,2
— здравоохранение и спорт	9,1	9,2	8,9
— культура, средства массовой информации	2,4	1,8	1,7
— наука	0,6	0,6	0,5
— социальное обеспечение	1,3	2,5	1,5

	1998 г.	1999 г.	2000 г.
2. Социальная защита	9,0	9,0	7,6
— возмещение разницы в ценах на социально значимые товары и услуги	2,7	2,6	1,9
— пособия семьям с детьми и материальная помощь малообеспеченным семьям	6,2	6,3	5,8
3. Расходы на экономику	16,5	11,9	8,9
4. Расходы на финансирование централизованных инвестиций	20,4	21,6	20,4
5. Содержание органов государственного управления и самоуправления (без Госдепартамента статистики, центров адаптации и охраны судов)	2,5	2,4	2,5
6. Прочие расходы	16,0	16,9	24,8

КУРС НА ЛИБЕРАЛИЗАЦИЮ

В концепции внедрения рыночной системы управления экономикой всегда присутствует принцип либерализации общественных отношений, предоставление больших полномочий и самостоятельности субъектам предпринимательства, местным администрациям в областях и органам самоуправления.

Этим предопределяется, что в процессе реформирования бюджетная система Республики Узбекистан постоянно совершенствуется. В числе наиболее приоритетных направлений совершенствования и развития законодательства остаются обеспечение разумной прозрачности государственного, областных местных бюджетов, внедрение современных информационных систем в организацию формирования, исполнения и мониторинга бюджета, увеличение степени вовлеченности общественности в бюджетный процесс.

Процесс либерализации общественных отношений охватил все аспекты общественной жизни, включая законодательную, административную и фискальную. С 2000 года в Узбекистане началась разработка и постепенное внедрение комплекса преобразований, направленных на ускорение экономических реформ и либерализацию общественных отношений. Эти направления вылились в принятые Указы Президента страны от 9 декабря 2003 года «О совершенствовании системы республиканских органов государственного управления» и от 22 декабря 2003 года «О совершенствовании системы органов хозяйственного управления» и последующих постановлений Кабинета Министров страны.

Эти меры направлены на:

- сокращение вмешательства государства в экономику, ликвидацию оставшихся от прежней командно-административной системы элементов и форм централизованного управления, коренное изменение структуры и системы управления;

- ликвидацию распределительной системы и переход на рыночные механизмы реализации материальных ресурсов;

- формирование новых механизмов взаимодействия общества и государства, обеспечение открытости и прозрачности государственного управления;

- формирование и развитие принципов «саморегулирующейся» экономики, в которой государство выполняет функции не «надзирателя», а катализатора социально-экономического развития общества.

В целях создания благоприятных условий для устойчивого и динамичного развития экономики республики, достижения прогнозных целевых макроэкономических параметров, сокращения уровня инфляции и обеспечения стабильности курса национальной валюты ежегодно принимаемыми постановлениями Кабинета Министров Республики Узбекистан «Об основных параметрах макроэкономических показателей на предстоящий год и мерах по усилению контроля за их выполнением» предусматривается ряд мер по снижению налогового бремени на объек-

ты обложения, повышение уровня самостоятельности местных бюджетов и другие меры. Одной из мер является разработка предложений о внесении в Налоговый кодекс изменений, обеспечивающих прямое действие положений кодекса, с соответствующей отменой подзаконных нормативных актов в целях обеспечения стабильности налогового законодательства, своевременного и полного поступления доходов в государственный бюджет, без увеличения налоговой нагрузки на налогоплательщиков.

Таблица 8

Структура доходов Государственного бюджета
в 2001-2004 гг.

	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.
Доходы, всего, млрд. сум.	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Прямые налоги, всего	28,5	27,2	26,3	26,5
— налог на прибыль предприятий	11,3	9,4	9,0	7,9
— налог на доходы физических лиц	12,8	12,4	12,3	12,2
— налог на доходы физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью	2,1	1,9	1,3	1,4
— единый налог с малых предприятий	2,2	3,6	3,7	2,7
— налог на валовой доход предприятий	—	—	—	2,3
2. Косвенные налоги, всего	34,0	29,5	28,4	27,9
— НДС	18,8	17,4	15,4	15,6
— акцизы, всего	15,2	12,1	13,0	12,3
3. Ресурсные платежи, всего	9,3	7,5	9,5	11,5
— налог на имущество	3,0	1,8	3,1	3,6
— земельный налог	2,9	2,0	2,2	2,6

	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.
— налог за пользование недрами	0,7	1,0	1,3	2,0
— налог за пользование водными ресурсами	0,4	0,3	0,4	0,4
— экологический налог	2,2	2,3	2,6	2,8
4. Налог на развитие социальной инфраструктуры	1,8	2,1	1,7	1,7
5. Прочие налоги и неналоговые поступления	2,7	3,3	4,1	4,0
6. Итого по Государственному налоговому комитету	76,3	69,6	70,0	71,6
— НДС на импорт	6,4	6,6	7,5	8,2
— таможенная пошлина	1,4	1,6	1,7	2,0
— сбор с физических лиц	1,1	1,3	1,9	1,4
— прочие	0,1	0,1	0,2	0,4
— акцизный налог, всего	1,0	0,9	1,2	1,4
7. Итого по Государственному таможенному комитету	10,0	10,6	12,5	13,5
8. Итого по Министерству финансов	13,7	19,8	17,5	14,9

В целях усиления роли, самостоятельности и ответственности местных органов власти и управления в формировании доходов и расходов местных бюджетов всех уровней, повышения доли местных бюджетов в Государственном бюджете с 2004 года зачисляются в полном объеме в доходы местных бюджетов поступления по:

- налогу за пользование водными ресурсами;
- экологическому налогу;
- фиксированному налогу на доходы физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица;
- фиксированному налогу на доходы юридических и физических лиц от осуществления отдельных видов предпринимательской деятельности;

— акцизному налогу на производимые в республике алкогольную продукцию (за исключением спирта этилового), пиво, масло растительное, мыло хозяйственное и туалетное.

Непосредственное влияние на расходы государственного бюджета оказывают административные реформы, принимаемые в последние годы.

Таблица 9

**Структура расходов Государственного бюджета
в 2001-2004 гг.**

	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.
Расходы, всего:	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Социальная сфера	38,0	38,0	38,4	40,6
— просвещение	25,5	26,0	26,2	27,8
— здравоохранение и спорт	9,8	9,6	9,9	10,1
— культура, средства массовой информации	1,6	1,5	1,4	1,8
— наука	0,6	0,5	0,5	0,5
— социальное обеспечение	0,5	0,5	0,4	0,4
2. Социальная защита	7,7	7,5	7,7	7,6
— возмещение разницы в ценах на социально значимые товары и услуги	1,9	1,7	1,9	0,8
— пособия семьям с детьми и материальная помощь малообеспеченным семьям	5,8	5,8	5,8	5,8
3. Расходы на экономику	8,4	9,0	12,0	12,3
4. Расходы на финансирование централизованных инвестиций	18,5	18,1	13,6	12,2
5. Содержание органов государственного управления и самоуправления (без Госдепартамента статистики, центров адаптации и охраны судов)	2,7	2,5	2,5	2,6
6. Прочие расходы	24,8	24,9	25,8	24,7

Доля расходов на государственное управление, судебные и административные органы в государственном бюджете имеют тенденцию к уменьшению. Меры по административным реформам (указы Президента от 9 декабря 2003 года «О совершенствовании системы республиканских органов государственного управления» и от 22 декабря 2003 года «О совершенствовании системы органов хозяйственного управления») усилили эту тенденцию на 2004 и последующие годы.

Совершенствование межбюджетных отношений

Важное значение в рамках осуществляемой либерализации имеет децентрализация и совершенствование межбюджетных отношений. Суммы доходов и расходов Государственного бюджета Республики Узбекистан разграничиваются между республиканским бюджетом, бюджетом Республики Каракалпакстан и областными бюджетами, исходя из задач обеспечения финансирования развития экономики Республики Узбекистан, участия Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента в осуществлении мероприятий, имеющих общегосударственное значение, всестороннего развития отраслей экономики Республики Узбекистан. Разграничение бюджетных полномочий осуществляется ежегодно принимаемым Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан». Этим постановлением определяется величина регулирующих налогов для Республики Каракалпакстан, областей и г.Ташкента, где устанавливаются нормативы отчислений от налогов, поступающих в республиканский бюджет и остающихся в распоряжении регионов. В зависимости от самодостаточности регионов и запланированных в каждом регионе государственных программ эти нормативы существенно разнятся.

В настоящее время в соответствии с законодательством определяются расходы, закрепленные за центральным уровнем, расходы местных бюджетов и расходы, осуществляемые совместно.

В сложившейся системе разграничения расходных полномочий в юрисдикции республиканского бюджета остаются расходы только на финансирование обороны, международной деятельности и обслуживание государственного долга. Из местных бюджетов осуществляется финансирование расходов на содержание жилищно-коммунального хозяйства. Все остальные категории расходов осуществляются совместно из бюджетов различных уровней.

Динамика расходов республиканского и местных бюджетов позволяет констатировать следующие тенденции:

— из местных бюджетов осуществляется полностью финансирование расходов по социальной защите населения;

— все больше передается местным бюджетам финансирование социальной сферы (образование, здравоохранение). Местные бюджеты финансируют порядка 86 процентов (2003 г.) общих расходов по социальной сфере.

Тенденция увеличения доли расходов на финансирование социальной сферы в общих расходах и расходах местных бюджетов обусловлена ростом расходов на финансирование образования. Хотя их доля в местных бюджетах остается примерно на одинаковом уровне, рост обеспечивается за счет увеличения общих тенденций расходов на образование и спорт.

Таблица 10

Субвенции и дотации местным бюджетам в 2004 году

Наименование регионов	В % к расходам	
	Субвенция	Дотация
Республика Каракалпакстан	13,8	44,8
Андижанская область	11,5	10,8
Бухарская область	0,0	0,0
Джизакская область	14,3	43,9
Кашкадарьинская область	0,0	0,0
Навоийская область	0,0	0,0
Наманганская область	12,1	29,0

Наименование регионов	В % к расходам	
	Субвенция	Дотация
Самаркандская область	12,2	0,0*
Сурхандарьинская область	14,5	31,9
Сырдарьинская область	12,2	0,0*
Ташкентская область	0,0	0,0
Ферганская область	0,0	0,0
Хорезмская область	14,2	19,0
город Ташкент	0,0	0,0
Итого по местным бюджетам	6,5	12,5

Регулирование межбюджетных отношений осуществляется Министерством финансов. Главным инструментом для этого служит прогноз доходных и расходных статей в государственном масштабе и в разрезе каждого региона на основании так называемого Плана регулирования отчислений. При этом местные финансовые органы непосредственно участвуют в этом процессе. Для этого первоначально составляется проект показателей содержания доходов Государственного бюджета как в целом по Республике Узбекистан, так и в разрезе Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента.

Для сбалансирования доходов и расходов Республики Каракалпакстан и бюджетов областей и города Ташкента составляется план регулирования отчислений от общегосударственных налогов в соответствующие бюджеты.

Для определения доходной части проектов бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и города Ташкента Главным бюджетным управлением Министерства финансов Республики Узбекистан составляется

* Самаркандская и Сырдарьинская области перестали быть дотационными с 2004 года в результате совершенствования межбюджетных отношений. В Сырдарьинской области остаются доходы, получаемые за счет эксплуатации Сырдарьинской ГЭС, а в Самаркандской области остаются доходы от производства табака, ранее перераспределявшиеся через республиканский бюджет.

план регулирования отчислений от общегосударственных налогов в бюджет Республики Каракалпакстан и бюджеты областей и города Ташкента, в котором определяются:

1) нормативы и суммы отчислений от регулирующих* общегосударственных налогов в республиканский бюджет, бюджет Республики Каракалпакстан, бюджеты областей и города Ташкента;

2) перечень и объемы общегосударственных налогов, закрепленных за республиканским бюджетом, бюджетами Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента;

3) перечень и объемы местных налогов и сборов, закрепленных за бюджетом Республики Каракалпакстан, бюджетами областей и города Ташкента.

План регулирования имеет своей целью определение нормативов и суммы отчислений от общегосударственных налогов в местные бюджеты, размера дотаций (субвенций), выделяемых нижестоящим бюджетам для сбалансирования доходов и расходов этих бюджетов.

План регулирования составляется ежегодно при проектировании бюджетов на следующий финансовый год и по окончании финансового года утрачивает силу.

Регулирующими налогами, как правило, могут определяться налог на доходы (прибыль) юридических, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный налог.

Общегосударственные налоги — налог за пользование недрами, экологический, налог за пользование водными ресурсами, как правило, не распределяются между бюджетами разных уровней и в полном объеме зачисляются в республиканский или местные бюджеты.

Предложения об установлении перечня регулирующих общегосударственных налогов и размеры отчислений от них в республиканский бюджет, бюджеты Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента вносятся в Кабинет Министров Республики Узбекистан Министерством финансов Республики Узбекистан.

На основании принятого Олий Мажлисом (парламентом страны) Государственного бюджета Кабинет Ми-

* Регулирующие налоги — распределяемые в установленных пропорциях в местные и вышестоящие бюджеты.

нистров Республики Узбекистан своим постановлением ежегодно устанавливает перечень регулирующих общегосударственных налогов и размеры отчислений от них в бюджет Республики Каракалпакстан, бюджеты областей и города Ташкента.

Предложения о размерах отчислений от регулирующих общегосударственных налогов в республиканский бюджет Республики Каракалпакстан, областные бюджеты, городской бюджет города Ташкента и бюджеты городов и районов республиканского (Республики Каракалпакстан), областного и городского (города Ташкента) подчинения вносятся в Совет Министров Республики Каракалпакстан, хокимияты областей и города Ташкента соответственно Министерством финансов Республики Каракалпакстан, финансовыми управлениями областей и города Ташкента.

Предложения о размерах отчислений от регулирующих общегосударственных налогов в бюджеты районов, входящих в состав города (городов районного подчинения), вносятся в хокимияты районов финансовыми отделами этих хокимиятов.

Нормативы отчислений от регулирующих общегосударственных налогов в бюджеты районов и городов республиканского (Каракалпакстан) и областного подчинения устанавливаются в размерах, не превышающих нормативы отчислений от этих же налогов в бюджет Республики Каракалпакстан, бюджеты областей и города Ташкента.

Нормативы отчислений от регулирующих общегосударственных налогов в бюджеты районов, входящих в состав города, устанавливаются в размерах, не превышающих нормативы отчислений от этих же налогов в бюджет города областного подчинения.

Совет Министров Республики Каракалпакстан, хокимияты областей и города Ташкента по предложению финансовых органов устанавливают, в бюджет какого местного уровня, в том числе вышестоящего, в полном объеме зачисляются местные налоги.

Общегосударственные налоги, по которым не установлены нормативы отчислений в бюджеты разных уровней и которые подлежат зачислению в местные бюджеты в полном объеме, зачисляются в местный бюджет того

города, района, на территории которого расположен плательщик налога.

Общегосударственные налоги, по которым не установлены нормативы отчислений в бюджеты разных уровней и которые подлежат зачислению в республиканский бюджет в полном объеме, зачисляются в республиканский бюджет независимо от того, на территории какого города, района расположен плательщик налога.*

Рассматривая механизм распределения доходов между бюджетами различных уровней, можно констатировать, что он основан на разделении налогов на общегосударственные и местные, что характерно для многих стран с переходной экономикой. Основная доля доходов местных бюджетов формируется по каналам межбюджетного регулирования, на основе отчислений регулирующих налогов, нормативы по которым ежегодно пересматриваются.

Изменения во взаимных расчетах между республиканским бюджетом, бюджетом Республики Каракалпакстан, бюджетами областей и города Ташкента вносятся в следующем порядке, а именно:

а) при уменьшении показателей доходов или увеличении параметров расходов бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и города Ташкента на сумму уменьшения показателей доходов или увеличения параметров расходов этих бюджетов возникает (увеличивается) задолженность республиканского бюджета перед этими бюджетами по взаимным расчетам.

По мере необходимости и в пределах плановой текущей задолженности бюджету Республики Каракалпакстан, бюджетам областей и города из республиканского бюджета могут перечисляться денежные средства;

б) при увеличении показателей доходов или уменьшении параметров расходов бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и города Ташкента на сумму увеличения показателей доходов или уменьшения параметров расходов этих бюджетов уменьшается задолженность республиканского бюджета перед этими бюджетами по взаимным расчетам.

* Приказ МФ от 29 декабря 2001 г. № 130 «Правила составления и исполнения Государственного бюджета Республики Узбекистан».

По мере необходимости и в пределах текущей задолженности по взаимным расчетам из бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и города в республиканский бюджет могут перечисляться денежные средства.

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Как и другие сферы экономики, управление государственными финансами находится в процессе постоянного развития и совершенствования. Новые экономические реалии, переход от одного этапа развития экономики к другому предполагают адекватное совершенствование законодательства в сопряженных сферах. Важнейшее направление совершенствования бюджетных отношений на современном этапе реформирования экономики — это решение проблемы чрезмерной централизации и решение вопросов оптимизации передачи бюджетных полномочий местным органам власти. По мере либерализации общества роль центральных государственных органов управления в принятии решений о финансировании во все большей мере должна делегироваться местным органам власти. При этом, функции контроля, сохраняясь на государственном уровне в вопросах обеспечения социальных стандартов (качество образования, медицинского обслуживания), в вопросах исполнения бюджета местных администраций во все большей мере должны передаваться местным органам самоуправления. За каждым уровнем бюджета должны быть закреплены определенные источники доходов и конкретные расходные обязательства. В этой связи растет роль оптимальной модели межбюджетных трансфертов. Эта модель способствует формированию наиболее эффективной системы местных бюджетов, создавать условия для повышения их собственного вклада и покрытие местных расходов, а также систематизировать поступление дотаций и субвенций из центральных источников для покрытия расходов, имеющих общегосударственную значимость.

Вместе с тем, вопрос децентрализации принятия финансовых решений, в конечном итоге, возможен при выравнивании экономического потенциала каждого региона.

В контексте дальнейшего реформирования бюджетных отношений рассматривается также необходимость совершенствования бюджетного процесса, то есть процедуры принятия плана государственного бюджета на предстоящий финансовый год. Опыт многих развитых и развивающихся стран показывает преимущества среднесрочного планирования государственного бюджета, при котором бюджетные ограничения устанавливаются в свете происходящих изменений экономической конъюнктуры на прогнозируемый период. Этим достигаются стабильность государственной финансовой политики на прогнозируемый период и избежание резких колебаний в государственных программах социального и экономического развития. Получатели средств государственного бюджета должны ежегодно представлять проекты бюджетов в рамках установленных ограничений на планируемый год. Бюджет устанавливается с учетом изменений экономической ситуации, что служит основанием изменения прогнозов на предстоящие три года.

Действие законов о бюджете ограничено временем, на которое текущий закон принимается. Обычно это финансовый год, с возможным продлением его расходной части до 31 января года, следующего за утвержденным. Вместе с тем, дальнейшее ускорение экономического развития за счет роста инвестиционной активности, в том числе за счет бюджетных средств страны, предусматривает увеличение долгосрочных и среднесрочных расходов государства. Если переход на программно-целевые принципы организации финансирования призваны решить проблему повышения эффективности и отдачи средств, вложенных в реализацию конкретных программ, то имея в виду разрыв по годам в организации расходов бюджетных средств, внедрение принципов среднесрочного финансирования направлено на предотвращение распыления средств в рамках всего государственного бюджета.

В основу среднесрочных и долгосрочных стратегий бюджетного финансирования должно бы закладываться определение финансовых ресурсов государства на предполагаемый период. В рамках прогнозных финансовых ресурсов государства формируются приоритетные направ-

ления их расходования, которые затем разбиваются на программы, подпрограммы и проекты. Оценка финансовых ресурсов государства осуществляется на основании прогнозов роста валового внутреннего продукта страны и осуществляемой фискальной политики, с учетом допустимых пределов бюджетного дефицита, потенциала внешних заимствований и внутренних поступлений. При этом, текущая оценка поступлений от осуществляемой фискальной политики корректируется на возможные изменения внешних факторов, как изменение цен на международных рынках важнейших экспортных продуктов страны и возможный рост емкости внутреннего рынка.

Разработка стратегии среднесрочного бюджета опирается на следующие основополагающие положения:

- заявления о целях налогово-бюджетной политики;
- уточненные среднесрочные макроэкономические и бюджетные прогнозы;
- оценочные показатели о доходах и расходах министерств и ведомств (бюджетополучателей) на предстоящие после текущего бюджетного года следующие два и три года.

Обоснование расчетов среднесрочной стратегии финансирования дает возможность обеспечения оценки взаимной увязки инвестиционных и текущих расходов государственного бюджета. Изменение состава инвестиционных и текущих расходов осуществляется в непосредственной увязке с совершенствованием политики в области налогообложения и осуществляемых бюджетных расходов. Таким образом, любые изменения или вероятность изменения в налогово-бюджетной политике должны отражаться в разработке стратегии среднесрочного бюджета.

Оценка фискальных рисков диктует необходимость учитывать возможность реализации расходных обязательств государства и сосредоточить бюджетные расходы на стратегических целях. Таким образом, в значительной мере переход на подготовку среднесрочной бюджетной стратегии позволит предотвращать образование внеплановых незавершенных инвестиционных проектов, невыполнение бюджетных планов или же образование неизрасходованных бюджетных средств.

Сочетание среднесрочной бюджетной политики с программно-целевым финансированием позволит не просто мобилизовать и сосредоточить бюджетные средства на стратегических направлениях социально-экономического развития, оптимизировать расходы по целям и по времени, но неизмеримо повысить эффективность бюджетных расходов государства.

Государственное регулирование социально-экономическим развитием страны осуществляется государственными органами с помощью системы мер законодательного, исполнительного и контролирующего характера. В этой связи важное место в бюджетной политике в целом имеет нормативный подход формирования расходных статей. Представляется необходимым ускорить предпринимаемые некоторые подходы в разработке различных нормативов на расходы, учитывая при этом региональные различия в них. При этом для проблемных регионов (например, Приаралье) коэффициенты социальных нормативов на расходы, такие, как здравоохранение — тысячу койко-мест, должны учитывать коэффициенты на порядок выше среднереспубликанских норм.

Важным направлением совершенствования бюджетного законодательства является внедрение системы аудита бюджета, направленного на обеспечение исполнения принятых нормативно-правовых актов в области бюджетных отношений. Действующая система внутреннего аудита возложена существующими нормативно-правовыми актами на Контрольное ревизионное управление Министерства финансов, а система внешнего аудита — на Счетную палату Республики Узбекистан. Сложившаяся система нуждается в дальнейшем развитии как в законодательном аспекте, так и совершенствовании методологии организации аудита. Развитие системы должно быть направлено на улучшение механизма эффективного и действенного воздействия на исполнение Государственного бюджета Республики Узбекистан и внебюджетных фондов. Осуществляемый ими мониторинг и надзор за исполнением Государственного бюджета Республики Узбекистан, внебюджетных целевых фондов, местных и локальных бюджетов должны охватывать не только вопросы целевого исполь-

зования средств государственного бюджета, но и соответствие их социальным нормативам, эффективности расходов и, прежде всего, реализации программных задач расходования этих средств.

Важным направлением совершенствования бюджетного законодательства является дальнейшее совершенствование принятых нормативных актов, определяющих порядок закупки товаров и услуг для нужд государства, региональных администраций и бюджетных организаций, как это установлено во многих развитых странах и международных организациях. Государственный сектор и региональные органы управления по размеру и масштабу своей деятельности выступают в качестве огромного потребителя товаров и услуг. Существующие во многих странах законодательные основы, регламентирующие порядок закупок товаров и услуг для государственных нужд, правила организации тендеров на крупные инвестиционные проекты начали применяться в условиях Узбекистана. Установление тендерного порядка закупок* и тендерного порядка выбора организаций, выполняющих подрядные работы по капитальным инвестициям**, должно служить повышению отдачи от государственных средств, росту доверия местным органам власти и бюджетным организациям, созданию, соответственно, больших возможностей для делегирования им бюджетных полномочий.

Еще одним по порядку, но отнюдь не по значению, направлением совершенствования бюджетного законодательства, в том числе межбюджетных отношений, является установление большей прозрачности и отчетности в осуществлении расходов перед местными сообществами и получателями государственных услуг, в пользу которых осуществляются расходы. В рамках формирования и развития гражданского общества целесообразно в законодательстве отразить необходимость и порядок участия об-

* Положение о проведении тендерных торгов по закупкам сырья, материалов, комплектующих изделий и оборудования (утверждено постановлением Кабинета Министров от 21 ноября 2000 г. № 456).

** Постановление Кабинета Министров от 12 сентября 2003 г. № 395 «О мерах по совершенствованию механизма хозяйственных отношений в капитальном строительстве».

щественных организаций в обсуждении направлений расходования бюджетных средств, отчетов администраций по осуществленным расходам и достигнутым за счет этих расходов социальным целям. При этом необходимо учитывать, что современная система финансовой отчетности и социальные программы достаточно сложны для восприятия, для их обсуждения требуются высококвалифицированные эксперты.

Важным направлением развития бюджетной системы является совершенствование положений о бюджетной классификации и порядка бюджетного учета. Бюджетная классификация и бюджетный учет должны стать надежным и действенным инструментом, гарантирующим прозрачность деятельности региональных администраций и распорядителей бюджетных средств, обеспечивающим необходимый и надежный объем финансовой информации на всех этапах бюджетного процесса. Этим обосновывается разработка Министерством финансов новой классификации доходов и расходов, основанная на международных стандартах учета и отчетности государственного сектора.

Во многом направления совершенствования бюджетных отношений упираются в повышение эффективности кассового исполнения Государственного бюджета. В этой связи мировой опыт показывает, что наиболее эффективным и действенным механизмом кассового исполнения является Казначейское исполнение, при котором все операции по доходам и расходам бюджета консолидируются на Едином Казначейском Счете, который будет выполнять все функции, выполнявшиеся бюджетными счетами, открытыми бюджетополучателями в учреждениях банков.

Казначейская система исполнения бюджета существенно повысит эффективность бюджетных ассигнований, улучшит адресность осуществляемых расходов, повысит прозрачность осуществляемых расходов во всех, включая отдаленные, регионах и ускорит финансовые операции, уменьшая на них затраты времени и средств. Поэтому 26 августа 2004 года Олий Мажлисом страны был принят Закон «О казначейском исполнении Государственного бюджета», поэтапному внедрению которого уделяется большое внимание.

В заключение следует отметить, что совершенствование бюджетного законодательства Республики Узбекистан является одним из приоритетных направлений реформы управления государственными финансами, поскольку реформа во всех сферах экономики и социальной жизни населения без сильной и обстоятельной законодательной основы неэффективна и бездейственна. Унификации законодательства в этой области служило бы принятие единого Бюджетного кодекса страны, который бы систематизировал и привел к единой системе существующие законодательные и инструктивные материалы, исключив дублирование или противоречия.

§ 1.3. ПОНЯТИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО КАЗНАЧЕЙСТВА И АКТУАЛЬНОСТЬ ЕГО ФОРМИРОВАНИЯ

Переход к рыночной системе хозяйствования требует реформирования бюджетной системы. Это диктуется изменением многих сфер функционирования экономики: изменением банковской системы и формированием коммерческих банков, созданием Центрального банка с вменением ему соответствующих функций, существенно отличающихся от функций Госбанка, работавшего в условиях планово-централизованной системы. Рыночные реформы сопровождаются созданием многих форм собственности и многоукладной экономики.

В условиях многоукладности экономики многие предприятия и отрасли функционируют параллельно с государственными учреждениями, финансируемыми из бюджета. Как приватизированные и частные предприятия, так и государственные, так называемые бюджетные учреждения (организации, финансируемые из средств государственного бюджета) могут использовать различные источники финансирования. В случаях, когда они выступают в качестве правительственных агентств по исполнению того или иного государственного заказа, они могут использовать и средства государственного бюджета. Как частные, так и бюджетные предприятия пользуются услугами коммерческих банков. Как пример, можно приве-

сти организации транспорта. Будучи приватизированными, они являются частными организациями и работают на коммерческих принципах. В то же время, они могут выполнять работы по заказу государственных учреждений и получать оплату, тоже на коммерческих условиях, из средств государственного бюджета. Чтобы они смогли использовать государственные средства, необходимо соблюдение определенных процедур, включая процедуры предварительного и текущего контроля над рациональным использованием средств государственного бюджета. Эти условия — участие предприятий различных форм собственности в реализации государственных проектов и программ — существенно затрудняют контроль за своевременным и эффективным использованием средств государственного бюджета.

Разграничение бюджетных полномочий между организациями, финансируемыми из Республиканского бюджета, и получателями средств из бюджетов Республики Каракалпакстан, областных бюджетов и бюджета г.Ташкента разграничивает также и отчеты. Так, получатели бюджетных средств из республиканского бюджета и местных бюджетов представляют отчеты об использовании бюджетных ассигнований за отчетный период в соответствующие финансовые органы.* Их отчеты служат основанием для формирования консолидированного отчета Министерства финансов по исполнению государственного бюджета.

Ослабление контроля над движением бюджетных средств, в условиях переходной экономики объясняется развитием системы коммерческих банков, через которые министерства и ведомства используют эти средства. Перераспределение этих средств через многоступенчатую банковскую систему не дает возможности осуществления их мониторинга. Это создает возможность для злоупотреблений распорядителями средств, отвлечений средств на коммерческие цели и даже их нецелевое использование.

При этом возможности контроля над движением средств и их целевого использования главного распорядителя бюджетных ассигнований — Министерства финан-

* Сиражитдинова З.Х., Вахобов А.В., Сидиков Ж.Р. Государственный бюджет Республики Узбекистан / МинВССО, Ташкентский финансовый институт. — Ташкент, 2001, стр.23.

сов существенно ограничиваются из-за многоплановости решаемых проблем и расширения круга предприятий, участвующих в государственных программах. Искажения в осуществлении контроля и отчетах может повлечь за собой нарекания со стороны Счетной Палаты.

Задержки по времени поступления в распоряжение Министерства финансов информации о доходной части бюджета также является причиной ограничения оперативного их использования. Местные финансовые органы, прежде всего, заинтересованы в своевременном поступлении доходов по тем категориям налогов, которые поступают в местный бюджет. Поскольку территориальные налоговые инспекции являются структурными подразделениями Государственного налогового комитета, ведомственная разобщенность различных государственных структур предопределяет несвоевременное поступление достоверной информации о переводимых в Республиканский бюджет средствах, с вытекающими задержками своевременной их выплаты распорядителям, согласно утвержденным параметрам бюджета.

Использование банковской системы, при исполнении бюджета в условиях рыночной экономики, а точнее, в транзитный период перехода к рыночной экономике, обусловили следующие проблемы:

- информация о полученных доходах и осуществленных расходах в Каракалпакской автономной республике, областях и г.Ташкенте поступает недостаточно оперативно. Это создает проблемы в оценке необходимости дополнительных средств, получаемых за счет выпуска государственных краткосрочных займов, и других методов изыскания денежных средств;

- управление бюджетными ресурсами осуществляется в недостаточной степени оперативно из-за разницы между поступлением доходов на банковские счета и окончательного их зачисления в государственный бюджет и поступления соответствующей информации;

- наблюдается необходимость разработки методов по ускорению поступления и эффективному регулированию перераспределения поступивших налогов между регионами и другими конечными получателями государственных средств;

- используемые показатели по объему расходов бюджетных ассигнований и фактические суммы осуществленных платежей не дают полноты картины по поступившим и расходуемым средствам. Это, во-первых, усложняет контроль за своевременным и целевым использованием бюджетных ассигнований, создает возможность для различного рода злоупотреблений со стороны распорядителей бюджетных средств на местах, во-вторых, не дает возможности для оптимизации исполнения государственного бюджета по времени и функциональным категориям;

- остатки бюджетных средств на счетах бюджетных организаций в коммерческих банках находятся вне пределов юрисдикции государственных финансовых органов и не дают им возможности временной мобилизации для других, более актуальных целей;

- период времени между выделением бюджетных ассигнований и поступлением их на счета организаций, являющихся распорядителями бюджетных средств, затягивается из-за многоступенчатого перехода средств от государственных источников до распорядителей и далее — до конечных получателей. Экономия этого времени может служить важнейшим фактором значительной экономии государственных средств;

- усложнение движения потоков государственных средств и существенное увеличение их объемов настоятельно диктует необходимость существенного повышения эффективности предварительного контроля и текущего мониторинга за их рациональным использованием.

Это предопределило необходимость разработки системы Казначейского исполнения бюджета в системе Министерства финансов Республики Узбекистан и принятие Закона Республики Узбекистан «О казначейском исполнении Государственного бюджета» от 26 августа 2004 года.

Всемирно признанные эксперты Международного валютного фонда Барри Поттер и Джек Даймонд отмечают, что для управления государственными финансами большинство стран ОЭСР полагаются на системы казначейства, управляемые министерством финансов*, что в значительной степени повышает эффективность как ис-

* Barry Potter, Jack Diamond. Building Treasury Systems.

пользования государственных средств, так и контроля за своевременным и целевым их использованием.

Система казначейства призвана обеспечивать центральное правительство страны основными финансовыми услугами, включая обработку платежей, учет движения средств, фискальную отчетность на все охватывающей и централизованной основе. Развитые страны создают и постоянно совершенствуют сетевые компьютерные системы, объединяющие функции по формированию, исполнению и контролю государственных финансов для министерства финансов и отраслевых министерств. Эти интегрированные системы могут также включать специализированные компьютерные информационные программы для разработки бюджетов для всех уровней, оптимизации управления долгом, формирования и консолидации внебюджетных фондов, отдельные специальные подпрограммы для местных финансовых органов и другие функции.

В литературе встречаются специфичные толкования Казначейской системы исполнения бюджета, в зависимости от того, каким аспектам казначейской системы авторы придают наибольшее значение. Одним из таких толкований является следующее: «при казначейской системе обязательства бюджетополучателей по принятию к исполнению и последующему непосредственному осуществлению платежей за предоставленные товары, выполненные работы и оказанные услуги от имени и по поручению их берет на себя и осуществляет казначейство, обеспечивая при этом целевое использование бюджетных средств»*.

По другому толкованию, казначейское исполнение бюджета определяется как «обеспечение специализированным исполнительным органом государственной власти или органом местного самоуправления мобилизации и расходования средств бюджета, при котором данный орган наделяется исключительными полномочиями по регистрации поступлений, регулированию объемов и сроков принятия бюджетных обязательств и осуществлению платежей с единого счета бюджета»**.

* Иванова И.Г., Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов. — С.-Пб: «Питер», 2001, стр.29.

** Рудовал И.П. Правовое регулирование казначейского исполнения бюджета // «Финансы», 2003, № 8, стр.25.

По определению, данному экспертами Международного Валютного Фонда Барри Поттером и Джеком Даймондом, «Информационная система управления государственными финансами — интегрированная информационная система управления государственными финансами — или казначейская система — это объединенная сеть информационных систем по платежам, учету и финансовому управлению, доступ к которому могут иметь министерство финансов, управления казначейства, отраслевые министерства и бюджетные ведомства»*.

Данные определения отражают в целом суть казначейской системы исполнения бюджета, в зависимости от того, какие аспекты многогранной и многоплановой Казначейской системы исследуют авторы. Нам представляется приемлемым следующее определение: Казначейская система исполнения бюджета — это организация рационального и эффективного управления государственными финансами и исполнение государственного бюджета, с использованием единого казначейского счета, на который поступают бюджетные средства и приравненные к нему внебюджетные фонды и осуществляются расходы со строгим целевым назначением, с применением современных компьютерных технологий, информационных систем, включающих прогрессивную бухгалтерскую систему учета и документооборота, с отражением в главной Казначейской книге, специально созданной для этих целей.

Исходя из вышеприведенного определения, можно сделать вывод, что создание системы казначейского исполнения бюджета состоит в основном из четырех следующих компонентов:

— создание в рамках Министерства финансов департамента казначейства, который имеет свои подразделения на местах (в областях и районах), занимается сбором доходов и осуществлением платежей через свои финансовые органы на местах;

— консолидация финансовых ресурсов государства на Едином Казначейском Счете, обычно в Центральном банке, на который собираются все государственные финансовые ресурсы и с которого осуществляются выплаты по

* Barry Potter, Jack Diamond. Building Treasury Systems.

утвержденным ассигнованиям в рамках выполнения предусмотренных процедур, и внедрением для этих целей приемлемого нормативно-правового режима;

— разработка и внедрение оптимального режима учета государственных операций с использованием Главной казначейской книги;

— обеспечение оптимального планирования и управления финансовыми средствами государственного бюджета, с применением прогрессивных информационных систем обработки информации.

Приведенные компоненты Казначейской системы исполнения бюджета должны служить поставленным целям создаваемого Казначейства и реализовывать следующие задачи:

— обеспечение правильного поступления доходной части государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций и Государственных целевых фондов на Единый Казначейский Счет (ЕКС);

— обеспечение рационального и целевого использования государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций и Государственных целевых фондов на Единого Казначейского Счета;

— кассовое исполнение бюджета, государственных целевых программ и внебюджетных средств бюджетных операций;

— осуществление предварительного и текущего контроля за поступлением и рациональным использованием средств на едином казначейском счете, а также подготовка и представление окончательного отчета по их исполнению;

— оперативное регулирование расходования средств на Едином Казначейском Счете, с целью обеспечения оптимизации их использования по времени и функциональному назначению;

— разработка и внедрение единой системы классификации бюджета и единого, прогрессивного плана счетов;

— разработка и внедрение компьютеризированной системы осуществления операций казначейства;

— прогнозирование потребностей, планирование, организация и обслуживание государственного внутреннего долга Республики Узбекистан;

— обслуживание внешнего долга страны;

— анализ состояния Государственного бюджета, внебюджетных фондов, финансирования Государственных целевых Программ, разработка и внесение инструктивных, методологических положений и планов, относящихся к функциям Казначейства, на утверждение в соответствующие органы.

При сложившейся системе исполнения бюджета доходная часть бюджета формируется на расчетных счетах налоговых органов в подразделениях Центрального либо коммерческих банков, куда они поступают со счетов налогоплательщиков в коммерческих банках, или в наличной форме представляются физическими лицами. Государственный налоговый комитет и его подразделения на местах ежемесячно осуществляют сбор информации обо всех сборах и налоговых поступлениях на территории Узбекистана и, обобщив ее, представляет в Министерство финансов. То есть данные по поступившим сборам и налогам, даже если они собраны в начале месяца, поступают в Министерство финансов не в реальном времени, а лишь к отчетному периоду. Вместе с тем, данные о перечислении, представляемые Центральным банком и Государственным налоговым комитетом, не всегда совпадают, из-за различной ее идентификации на местах, по времени поступления.

При действующей, так называемой кассовой системе исполнения бюджета фиксируются два этапа расходования бюджетных средств. На первом этапе — выделение объемов бюджетных ассигнований на счета отраслевых министерств и ведомств. На втором этапе осуществляются кассовые расходы бюджетополучателей. Средства, поступившие на расчетные счета бюджетополучателей в коммерческих банках, уже выходят из зоны наблюдения Министерства финансов и его органов на местах. Свободные остатки средств на счетах в коммерческих банках служат последним в качестве ресурсов и до наступления сроков платежей могут использоваться этими банками в коммерческих целях, а следовательно, с определенными рисками.

Поскольку при казначейской системе исполнения бюджета процесс исполнения гораздо более конкретизирован и прозрачен по количеству и по времени, он поз-

воляет четко контролировать движение средств на каждом этапе:

- объемы поступления средств на единый казначейский счет в реальном времени;

- объемы бюджетных ассигнований в разрезе функциональных категорий и по бюджетным распорядителям;

- предельные ограничения финансирования, в рамках которых распорядитель бюджетных средств может принимать на себя расходные обязательства;

- списки заключенных договоров с указанием сумм расходов и сроков исполнения;

- объемы осуществленных платежей в виде авансов по заключенным соглашениям;

- наличие поступивших средств на Единый Казначейский Счет;

- суммы счетов к оплате по утвержденным сметам расходов за вычетом авансовых платежей и других корректировок, подлежащих выплате на текущую дату;

- остаток средств к выплате, после осуществления всех выверок;

- поступления и ожидаемые поступления на единый казначейский счет в реальном времени;

- суммы фактических перечислений бюджетных средств с Единого Казначейского Счета на любую текущую дату, что позволяет представлять отчетность и осуществлять текущую аудиторскую проверку исполнения Государственного бюджета по доходной и расходной части, с обеспечением разумной прозрачности всех движений средств.

Как видно из приведенного сравнения (таблица 11), в отличие от кассового исполнения бюджета, где главный распорядитель бюджетных средств — Министерство финансов — ограничено в оперативном регулировании государственных средств как по времени и по суммам, поступающим в доходную часть государственного бюджета, так и по распределенным уже в бюджетные организации. Казначейская система исполнения бюджета должна обеспечить прозрачность для главного распорядителя всех средств, с момента поступления на Единый Казначейский Счет до выплаты этой суммы получателю средств. Эта система повышает маневренность регулирования посту-

Таблица 11

Распределение функциональных обязанностей при исполнении бюджета*

Этап цикла бюджетного процесса	Ответственность при контроле и надзоре за исполнением бюджета	
	Текущая бюджетная система	Бюджетная система при казначействе
1. Подготовка бюджета	Подготовка: бюджетное управление — территориальные финансовые управления. Одобрение: Олий Мажлис	Подготовка: бюджетное управление — территориальные финансовые управления. Одобрение: Олий Мажлис
2. Распределение годовых, квартальных лимитов бюджетных ассигнований	Бюджетное управление — территориальные финансовые управления, министерства и ведомства	Бюджетное управление — территориальные финансовые управления, министерства и ведомства
3. Уточнение внутригодового, внутриквартального бюджета	Бюджетное управление — территориальные финансовые управления	Бюджетное управление — территориальные финансовые управления
4. Управление кассовой наличностью, предложения по заимствованию средств (месячное планирование поступлений и расходов бюджета)	Бухгалтерия Бюджетного управления, территориальных финансовых управлений	Казначейство (управление наличностью, республиканский, областные, районные и городские уровни казначейства)
5. Уведомление о кассовых лимитах	Бюджетное управление выдает сертификат	Казначейство выдает сертификат, министерства выдают субсертификаты своим подведомственным организациям

Этап цикла бюджетного процесса	Ответственность при контроле и надзоре за исполнением бюджета	
	Текущая бюджетная система	Бюджетная система при казначействе
6. Заключение договорных обязательств	Бюджетные организации	Бюджетные организации
7. Подтверждение поставок (товаров, услуг и работ)	Бюджетные организации	Бюджетные организации
8. Подготовка счетов к оплате	Бюджетные организации	Бюджетные организации
9. Выдача разрешений на осуществление выплат	Отсутствует	Казначейство
10. Контроль за платежными поручениями	Коммерческие банки (несистемно)	Казначейство
11. Поручение банку на перечисление денежных средств	Бюджетные организации	Казначейство
12. Предварительный финансовый контроль договорных обязательств	Отсутствует	Казначейство; регистрация и контроль за договорными обязательствами
13. Внутренний аудит (последующий контроль)	КРУ	Казначейство
14. Внешний аудит	Счетная палата	КРУ, Счетная палата

* Данные проекта «Реформа управления государственными финансами», февраль 2004 г.

пающих на единый счет средств, оптимизацию их использования по времени и позволяет за счет этого значительно повысить эффективность исполнения государственного бюджета.

В целом внедрение казначейской системы исполнения бюджета должно стать действенным инструментом, позволяющим:

- обеспечить целевое использование, своевременность и рациональное расходование, повысить эффективность использования бюджетных средств;

- увеличить точность прогнозирования предстоящих расходов и ожидаемых поступлений средств, снизить величину и стоимость обслуживания внутреннего долга на основе использования прогрессивных технологий, роста оперативности, улучшения учета и контроля движения средств;

- значительно повысить скорость движения бюджетных средств за счет уменьшения периода времени с момента поступления на Единый Казначейский Счет до выплаты конечному получателю;

- повысить эффективность контроля за рациональным и целевым расходованием Государственных средств.

С методологической и организационной точки зрения Казначейская система исполнения бюджета — достаточно сложный процесс как для его понимания, так и непосредственного исполнения. Это объясняется тем, что в его реализации участвует множество людей самой разной квалификации, на разных уровнях управления государством и муниципалитетами. Их восприятие терминов понятий и процессов исполнения бюджета так же может различаться с учетом их жизненного опыта и той ролью, которую каждый играет на своем месте. С этой точки зрения, без согласования основополагающих принципов реализации казначейского исполнения бюджета возможно различное толкование и осуществление этого процесса. Разночтение и несоответствие понимания принципов казначейской системы может в значительной степени снизить ее эффективность и дезорганизовать исполнение государственного бюджета. С этих позиций на суд читателей выносятся следующие **важнейшие принципы казначейского исполнения бюджета:**

1. Первый основополагающий принцип казначейского исполнения бюджета — *Принцип единства кассы* — все доходы бюджета и все поступления в бюджет на покрытие бюджетного дефицита осуществляются на Единый Казначейский Счет и/или его субсчета, и все расходы Казначейства осуществляются с Единого Казначейского Счета и/или его субсчетов. Исключение могут составлять лишь валютные расходы Казначейства, осуществляемые за пределами Республики Узбекистан.

Принцип единства кассы предусматривает также, что бюджеты, входящие в единую бюджетную систему страны, всех уровней, бюджеты Государственных целевых долгосрочных программ, средства бюджетных организаций, поступающие не из государственного бюджета, исполняются с Единого Казначейского Счета или его субсчетов.

2. *Принцип построения системы бухгалтерского учета и отчетности по исполнению Государственного бюджета по единой классификации* означает внедрение общих стандартов ведения учета и отчетности, охватывающую всю Казначейскую систему исполнения Государственного бюджета. Сюда входит учет и отчетность по исполнению Государственного бюджета, государственных целевых долгосрочных фондов и внебюджетных средств государственных организаций. Этот подход предусматривает единый стандарт в организации бухгалтерского учета и отчетности не только в органах Казначейства, но и бюджетных организациях на основе единой бюджетной классификации, бухгалтерского плана счетов и учетно-бухгалтерской документации.

Кроме казначейских органов и бюджетных организаций, этот принцип предусматривает применение единых стандартов ведения учета и отчетности и единой бюджетной классификации на доходы государственного бюджета и государственных целевых фондов от налоговых и таможенных органов, а также на ведение учета специальными сборщиками и распорядителями государственных целевых фондов.

3. По сравнению с кассовой системой исполнения бюджета, Казначейская система может проследивать движение средств от самого их поступления на Единый Каз-

начейский Счет до его выплаты конечному получателю. Это дает возможность реализации *Принципа прозрачности*. С развитием демократизации общества многие политические партии и неправительственные организации ратуют за большую открытость исполнения Государственного бюджета. Именно этот вопрос и является основанием для реализации принципа прозрачности.

Вместе с тем, отдельные эксперты, включая экспертов международных организаций, в качестве принципа прозрачности ставят необходимость сопоставления исполнения Государственного бюджета с другими странами, претендуя на объективность сопоставления.

Реформирование экономики Узбекистана осуществляется по принципам, исключаящим «шоковую терапию», по этапам, в зависимости от эффективности достижений предыдущего этапа, со стремлением максимальной социальной защищенности социально уязвимых слоев населения. Если иметь в виду, что во многих соседних странах принципы реформирования и, соответственно, реализуемые задачи, равно как и содержание исполнения их государственных бюджетов, отличаются от того, что закладывается в Государственный бюджет в нашей стране, добиться абсолютной объективности сопоставления представляется не совсем реальным. Кроме того, во многих так называемых свободных и демократических странах сохраняются статьи расходов бюджета, которые называют «backdoor Spending»*, содержание которых не подлежит ежегодному детальному обсуждению и является обязательным для исполнения, а их «открытые общества» как и международные организации, с пониманием относятся к такого рода «закрытым данным».

С учетом изложенного, вопрос прозрачности исполнения бюджета и те возможности, которые предоставляет внедрение Казначейской системы исполнения бюджета, является важнейшим принципом, позволяющим членам общества, политическим партиям и движениям знать, куда направляются их налоги и другие доходы Государственного бюджета.

* Allen Schick, Robert Keith, Edward Davis. Manual on the Federal Budget Process. CRS Report for the Congress. 1991. Page 115.

ЧАСТЬ ВТОРАЯ

ПРЕДПОСЫЛКИ И ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ СОЗДАНИЯ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ

§ 2.1. ОРГАНИЗАЦИЯ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

В период становления казначейской системы, организации управления государственными финансами и исполнения государственного бюджета, Министерство финансов Республики Узбекистан широко привлекает международные организации и экспертов иностранных казначейств, направляет своих сотрудников на стажировки в казначейства развитых государств. Таким образом, налажены тесные контакты и сотрудничество с Международным валютным фондом и Международным банком реконструкции и развития, которые оказывают консультативную и финансовую поддержку проекту Реформирования управления государственными финансами, которая включает и внедрение казначейской системы исполнения бюджета. В рамках этой программы Министерство финансов тесно сотрудничает с экспертами из Австралии. Группа сотрудников министерства прошли стажировку в казначействе Франции. Казначейство Соединенных Штатов Америки направило своих экспертов-консультантов по вопросам создания казначейской системы и совершенствованию налоговой политики.

Хотя опыт международных организаций и иностранных экспертов играет важную роль в формировании казначейской системы Узбекистана, простое копирование их опыта в условиях Узбекистана не может дать положительного результата, поскольку наша страна имеет свою специфическую культуру организации государственного

управления, экономических и правовых отношений. Реализация некоторых проектов, подготовленных иностранными экспертами без учета специфики страны и принятых других сопредельных законодательств, к сожалению, не дали здесь ожидаемых высоких положительных результатов. Однако это ни в коей мере не умаляет значение изучения международного опыта организации казначейской системы.

РОЛЬ КАЗНАЧЕЙСТВА В ИСПОЛНЕНИЕ БЮДЖЕТА В США

В наиболее развитой капиталистической стране мира — Соединенных Штатах Америки за разработку бюджета страны и организацию ее исполнения отвечает Административно-бюджетное управление (Office of Management and Budget), входящее в состав администрации президента страны. Решения о расходовании ассигнованных Конгрессом США средств контролируют отраслевые департаменты администрации.

Казначейство США (Treasury Department) осуществляет контроль за всеми поступлениями государственных средств и их выплатами. В состав Казначейства входят налоговое и таможенное управления. Через эти подразделения Казначейство собирает все налоги и таможенные сборы и пошлины, а также плату за услуги отдельных учреждений. Казначейство имеет генеральный счет в Федеральной резервной системе и контролирует счета правительства. Сбор доходов и поступлений осуществляется через банковскую систему.

В соответствии с представленными Конгрессом и утвержденными президентом бюджетными ассигнованиями бюджетополучатели предъявляют запрос в Казначейство. Казначейство контролирует долю ассигнований соответствующего департамента совместно с Административно-бюджетным управлением, которое ответственно в целом за структуру расходов. При соответствии предъявленного запроса и платежных документов казначейство оплачивает предъявленные запросы. В качестве платежных средств обычно использовались чеки. Однако в последние годы их во все большей мере заменяют электронные платежи. В таблице 12 приводится общая система управления госу-

Основные роли и ответственности участников управления государственными финансами в США

	Исполнение бюджета / Бухучет	Аудиторская оценка	Системы финансового менеджмента
Конгресс	Закон о дополнительных расходах, отсрочках, расторжениях и перепрограммировании. Мониторинг программ	Определение требований к финансовым отчетам. Проведение надзора. Требование проведения аудитов и обзоров от ГУБУ и др.	Создание структуры счета для выделения средств. Принятие законов об управлении средствами, финансами и менеджменте
АБУ	Наделение бюджетным полномочием. Подготовка предложений об отсрочке и расторжении. Обработка предложений по дополнительным расходам. Наблюдение за результатами деятельности агентств. Обработка отчетов по нарушениям. Прогноз расходов	Надзор со стороны бюджетных инспекторов. Оценка агентств	Утверждение положений агентств об административном контроле средств. Выпуск циркуляров о закупках, текущих проблемах финансового менеджмента
Департаменты / Агентства	Исполнение бюджета. Мониторинг исполнения. Отчеты центральным агентствам. Управление ежедневными операциями	Проведение внутренних аудитов и оценок. Подготовка ответов на запросы исполнительной власти и Конгресса	Разработка и внедрение системы финансового менеджмента. Подготовка финансовых отчетов для внутренних и внешних целей

Казначейство	Банкир правительства. Управление наличностью и долгом. Осуществление управления средствами. Сравнение расходов агентств с их полномочиями на расходование средств	Не проводит	Поддержка общегосударственных систем учета. Подготовка общегосударственных финансовых отчетов
ГУБУ	Обзор и отчет об удержании средств. Проведение урегулирования претензий	Обзор Федеральных программ и операций. Аудит финансовых отчетов государственных корпораций и выборочный аудит деловой активности Конгресса	Предписание принципов учета и стандартов. Утверждение учетных систем агентств. Разработка стандартных условий для Федеральной фискальной, бюджетной и относящихся к данным программам. Определение потребности Конгресса в фискальной, бюджетной и относящейся к программам информации

Конгресс, АБУ, Департамент Казначейства и ГУБУ несут общегосударственную ответственность за политику расходов. Кроме того, агентства отвечают за управление своими финансовыми ресурсами.

Конгресс ведет надзор за Федеральными программами и часто требует оценок от ГУБУ и других.

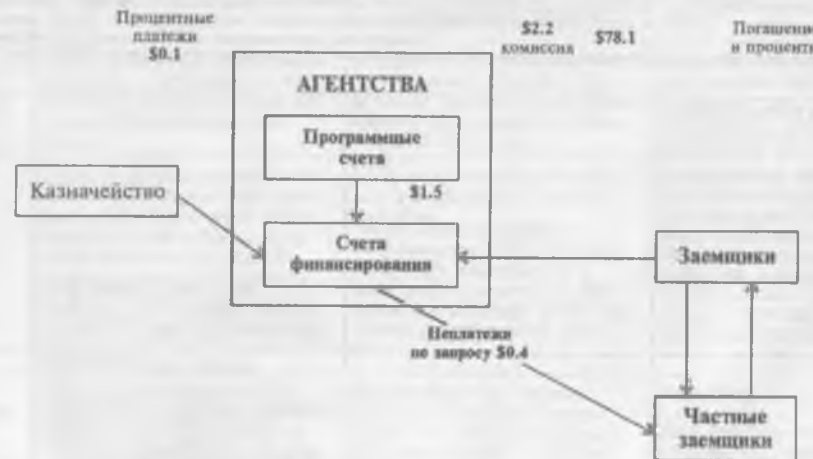
АБУ распределяет средства по агентствам, отслеживает расходы и результаты деятельности. Выпускает положения по различным вопросам финансового менеджмента. Агентства осуществляют свои планы расходов и управляют своими ресурсами. Они поддерживают системы внутреннего контроля и готовят отчеты по своим финансовым операциям.

Агентства осуществляют свои планы расходов и управляют своими ресурсами. Они поддерживают системы внутреннего контроля и готовят отчеты по своим операциям.

Департамент Казначейства отвечает за управление наличностью и долгом и обслуживает центральные ассигнования и счета фондов.

ГУБУ устанавливает стандарты и принципы бухгалтерского учета, утверждает системы бухгалтерского учета агентств, оценивает федеральные программы и проводит аудит финансовых отчетов государственных корпораций.

Схема потока наличности займов, гарантированных Правительством США*



Эта схема показывает потоки денежных средств по всем гарантированным займам, запрашиваемым в бюджете на 1992 финансовый год. Она отслеживает потоки денежных средств в размере \$78.1 млрд. гарантированных займов между Казначейством, программными счетами, счетами финансирования, заемщиками и частными кредиторами.

Расчетные субсидированные расходы данных займов составляет \$2.9 млрд. По запросу эта сумма может быть предусмотрена по счету программы на 1992 финансовый год и направлена на счета финансирования, когда обязательства по гарантированным займам будут приняты. Выделение займа частными кредиторами приведет к расчетным платежам по обязательствам на сумму в \$1.5 млрд. на данный финансовый год.

Кроме получения субсидированных ассигнований с программных счетов, счета финансирования также получают от заемщиков плату за услуги (комиссионные платежи) (\$2.2 млрд.), которые содержатся в резерве, и на них начисляются проценты (\$0.1 млрд.) от Казначейства. Резервы используются для платежей частным кредиторам в случае дефолта (\$0.4 млрд.)

Вследствие низкой ставки субсидии, выделение \$1.5 млрд. бюджетных полномочий по субсидиям в первый год будет достаточным для поддержки \$78.1 млрд. по гарантированным займам.

* Источник: АБУ, материал, прилагаемый к «Техническому брифингу по бюджету на 1992 финансовый год», 4 февраля 1991 г.

дарственными финансами Соединенных Штатов Америки с указанием ответственности и обязанностей участников бюджетного процесса*.

Исполнение государственного бюджета США осуществляется на основе четкого взаимодействия между Казначейством и Административно-бюджетным управлением. Административно-бюджетное управление на основе Закона об исполнении бюджета на текущий год готовит сметы расходов, а также распределение и учет расходов на уровне различных департаментов администрации президента. Казначейство, базируясь на данных прогнозов макроэкономической ситуации, осуществляет учет поступлений доходов в государственную казну. Казначейство обеспечивает управление поступлениями в бюджет, а также потоками их расходов. Для этих целей между департаментом Казначейства и отраслевыми департаментами ведутся постоянные консультации. В случае непокрытия поступлениями предстоящих расходов, в рамках предоставленных ему полномочий, Казначейство США организует выпуск и учет новых долговых обязательств.

Учет и аудит за расходованием государственных средств призвано осуществлять Главное Учетное Управление (General Accounting Office), возглавляемое Главным Контролером**.

Казначейство осуществляет полный контроль за выпуском и циркуляцией государственных ценных бумаг (T-Bills). Здесь решаются вопросы объема выпускаемых государственных обязательств по срокам. Эффективности организации работы в издании и погашении в срок государственных долговых обязательств способствует то, что Казначейство имеет правовые полномочия по установлению правил на вторичном рынке казначейских ценных бумаг.

* Allen Schick, Robert Keith, Edward Davis. Manual on the Federal Budget Process. CRS Report for the Congress. 1991. Page 172.

** Там же, page 2.

УПРАВЛЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ В ВЕЛИКОБРИТАНИИ

В Великобритании Казначейство контролирует общие поступления в консолидированный государственный фонд, который и выполняет функции Единого Счета Казначейства. Поступления в бюджет обеспечивают: внутренние налоговые органы, таможенные органы и министерства (департаменты), ответственные за различные сборы и выплаты в своих отраслях. Казначейство полностью контролирует все выплаты, осуществляемые с Консолидированного фонда.

Казначейство осуществляет подготовку бюджета и регистрацию предстоящих расходов по видам выделенных ассигнований. Отдельно от расходной части разрабатываются и регистрируются данные по поступлению доходов. Для обеспечения своевременных выплат с консолидированного фонда Казначейством ежемесячно разрабатывается финансовый план. В отличие от государственного бюджетного плана, краткосрочный план призван отслеживать оперативные потребности в краткосрочном финансировании.

Казначейство ответственно также за управление государственным долгом и в этих целях отдельно ведет национальный ссудный фонд. Между Консолидированным фондом и Национальным ссудным фондом ежедневно осуществляются взаимные переводы средств для регулирования и исполнения взаимных задолженностей. Исходя из потребностей исполнения государственного бюджета и краткосрочных нужд, Казначейство определяет структуру выпуска ценных государственных бумаг по объему и срокам исполнения. Агентом Казначейства при принятии долговых обязательств и их погашения выступает Банк Англии.

Являясь держателем финансовых активов государства, Казначейство осуществляет контроль над величиной внешних заимствований, устанавливая лимиты для государственных предприятий. Казначейство ответственно также за состояние и развитие государственной финансовой информационной системы. Департаменты и государственные агентства имеют собственные информационные системы, отражающие их отраслевые нужды, но имеющие

специальные модули по финансам. Финансовые модули сопряжены с информационной системой Казначейства.

Ведомство Генерального Казначея осуществляет платежи по поручениям соответствующих отраслевых департаментов, в рамках утвержденных для этих целей ассигнований. Оно обеспечивает регистрацию счетов, их обработку, учет всех платежей. Отраслевые Департаменты самостоятельно осуществляют свой внутренний аудит и контроль над расходованием выделенных государственных средств*.

ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СХЕМА КАЗНАЧЕЙСТВА ЯПОНИИ

Исполнение бюджета и его контроль в Японии возложено на несколько отделов Министерства финансов Японии:

- Казначейский отдел,
- Отдел управления долгом,
- Финансовый отдел,
- Бюджетный отдел,
- Юридический отдел.

Эти отделы являются подразделениями Финансового и Бюджетного бюро, входящих в состав Министерства финансов Японии. Министерство финансов является наиболее влиятельным государственным органом страны, контролирующим многие отрасли и сферы экономики страны.

Доходную часть бюджета также исполняют и контролируют подразделения Министерства финансов: Национальная налоговая служба и Таможенный департамент. Они осуществляют сборы доходов через свои местные подразделения, а также через национальную почтовую службу и уполномоченные коммерческие банки.

Казначейский отдел готовит детальный финансовый план, с разбивкой по дням. Отдел исполнения бюджета утверждает графики осуществления платежей и совместно с Казначейским отделом контролирует поступления и выплаты из Правительственного счета, обслуживающегося в Центральном банке Японии. Бюджетные министерства и государственные агентства расходуют средства в пределах

* Иванова Н.Г., Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов. — С.-Пб: «Питер», 2001, стр.57.

этого утвержденного графика. Но банк Японии не только ведет счет, но и контролирует выполнение министерствами лимитов по выделенным ассигнованиям и потоку наличностей. Центральный банк Японии концентрирует все государственные средства на Едином Консолидированном Счете правительства. Для отраслевых министерств предусмотрены субсчета, через которые они кредитуются, осуществляются расходы и контролируется соблюдение ими лимитов по государственным ассигнованиям.

Отдел управления долгом решает вопросы выпуска ценных бумаг, объема, сроков, их структуры. Правительство Японии не может получать кредиты у банка Японии на покрытие кассовых разрывов, за исключением краткосрочного финансирования. Правительству устанавливается общий лимит на выпуск долговых обязательств. Но эти обязательства обычно должны быть погашены до конца года.

Информационная система по государственным финансам интегрируется на уровне Министерства финансов Японии. Информационная система Министерства финансов используется для подготовки бюджета, публикации бюджетных данных, движения данных по исполнению бюджета и осуществления бухгалтерского учета. Сводная информация по кассовому исполнению бюджета представляется в ежедневных отчетах. За детальную информацию по расходам ответственность несут отраслевые министерства.

СИСТЕМА ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА ФРАНЦИИ

Функции исполнения бюджета во Франции осуществляются двумя организациями: Казначейством, которое является подразделением Министерства финансов, и Генеральной дирекцией государственного учета, входящей в состав Бюджетного министерства. Казначейство полностью контролирует движение всех государственных средств, которые концентрируются на Едином Казначейском Счете. Этот Счет ведется в Центральном банке Франции.

Что касается доходной части бюджета, то само Казначейство принимает непосредственно на единый счет

казначейства в Центральном банке налоги на добавленную стоимость от 2000 самых крупных плательщиков. Остальные налоги и поступления собирают: Генеральная дирекция государственного учета, Директорат поступлений и Таможенная служба Франции.

Все выплаты с Единого Казначейского Счета, осуществляемые Казначейством, контролируются Бюджетным директором. Контроль осуществляется финансовыми контролерами на всех этапах исполнения бюджета: принятия обязательств по выделенным ассигнованиям, представления платежных поручений и непосредственно осуществлении выплат.

Казначейство также управляет государственным внешним и внутренним долгом. Оно контролирует структуру выпуска государственных ценных бумаг по срокам и объему.

Государственная информационная система по финансам действует достаточно эффективно. По этой информационной системе ежедневно представляется сводная информация по всем проводкам, осуществляемым по Единому Казначейскому Счету. Более детальная информация с разбивкой по отраслевым министерствам и функциональным категориям обновляется еженедельно.

СПЕЦИФИКА КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ АВСТРАЛИИ

В Австралии юридические нормы принятия бюджетных обязательств бюджетополучателей возлагаются на отраслевые министерства, которые обеспечивают проверку целевого и эффективного использования государственных ассигнований.

Казначейские функции в Австралии, кроме Казначейства, осуществляет также Финансовый департамент. Этот департамент разрабатывает политику управления финансовыми активами, разрабатывает бюджет, обеспечивает контроль над расходами, ведет центральную регистрационную систему, регулирует систему бухгалтерского учета. Государственные бюджетные средства Австралии поступают и расходуются с Единого Казначейского Счета. В функции Финансового департамента входит также разра-

ботка и утверждение процедур функционирования Единого Казначейского Счета.

Хотя Казначейство имеет статус министерства и через Налоговое управление, входящее в состав казначейства, обеспечивает сбор всех налоговых платежей, в вопросах расходования бюджетных средств оно играет пассивную роль. Расходную часть исполнения бюджета Казначейство осуществляет по запросам бюджетополучателей. Казначейство не несет ответственности за сбор внешних поступлений, которым занимается Таможенная служба. Главная же деятельность Казначейства сосредоточена на макроэкономической политике.

Исходя из складывающейся макроэкономической ситуации и поступления доходов, Казначейство контролирует выпуск государственных ценных бумаг, решает вопросы структуры объема выпускаемых бумаг и сроков их погашения.

Государственная финансовая информационная система Австралии обеспечивает в реальном масштабе времени диалоговый режим между отделами Финансового департамента. В информационной системе государственных финансов осуществляется подготовка бюджета, регистрация и учет поступлений в бюджет доходов, исполнение расходной части, поддерживается связь с отраслевыми департаментами по всем вопросам исполнения бюджета. Интегрированная государственная финансовая система дает возможность оперативно получать сводную информацию по финансовым активам и предстоящим платежам.

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ БРАЗИЛИИ

Определенный интерес представляет опыт развивающейся страны Латинской Америки. Основные Казначейские функции в Бразилии возложены на подразделения Министерства финансов: Казначейский секретариат, Секретариат федеральных доходов, который координирует поступление налогов, и Секретариат федерального контроля, на который, кроме контроля, также возлагаются некоторые функции казначейства.

Ответственность по распределению лимитов среди соответствующих бюджетополучателей лежит на отраслевых министерствах. Через организационную и информационную системы Секретариата Казначейства, отраслевые министерства администрируют вопросы принятия обязательств по распределяемым ассигнованиям, проверку представляемых запросов, и осуществление оплаты. Контроль над соблюдением бюджетных и финансовых лимитов министерства осуществляют совместно с Казначейским Секретариатом. Окончательная же ответственность возлагается на самих бюджетополучателей.

Функциями Казначейского Секретариата являются контроль поступлений доходов и выплаты с Единого Счета, разработка и утверждение лимитов по каждому министерству. На начальном этапе составления бюджета Казначейский Секретариат участвует в обсуждениях прогнозов макроэкономической ситуации, параметров поступлений в бюджет, величины складывающегося дефицита и, соответственно, принятия долговых обязательств.

Через свою информационную систему Казначейский Секретариат жестко контролирует ситуацию по расходам. Казначейский Секретарь имеет полномочия по установлению лимитов на наличные текущие расходы. С такими полномочиями Казначейский Секретариат разрабатывает очень гибкий (скользящий) план расходов по месяцам, который чувствительно реагирует на поступления на Единый Казначейский Счет. По каждому текущему месяцу этот финансовый план разбивается по дням.

Контроль за внешним и внутренним долгом, координация и утверждение их объемов, сроков, структуры возлагается на Казначейский Секретариат. В качестве агента по организации аукционов и обслуживания долга выступает Центральный банк. Центральный банк обеспечивает контроль выдаваемых правительством ссуд. Через него также осуществляется управление государственных активов, вложенных в предприятия разных отраслей.

Казначейский Секретариат ответственен также за политику в области организации бухгалтерского учета. Секретариат устанавливает нормативы, определяет процессы учета, ведет учетные регистры, координирует вопросы подготовки годовых финансовых отчетов правительства.

Довольно прогрессивной является государственная финансовая информационная система. Эта система автоматически регистрирует и ведет учет всех государственных финансовых операций. Обработке подвергаются все операции, вне зависимости, бюджетные или внебюджетные. Она охватывает все центральные органы управления, учреждения социального обеспечения, фонды, отдельные предприятия, находящиеся в государственной собственности, законодательные, административные и судебные органы, государственные ведомства. Финансовая Информационная Система автоматически контролирует все бюджетные операции на любом этапе и способна блокировать операции, выходящие за пределы установленных финансовых бюджетных лимитов. Она поддерживает диалоговый режим подключенных ведомств в текущем масштабе времени. Необходимая информация может быть представлена оперативно с достаточной степенью детализации.

ОРГАНИЗАЦИЯ КАЗНАЧЕЙСТВА В СТРАНАХ СНГ*

Практически все страны бывшего СССР — Прибалтийские государства, Россия и другие страны, входившие в состав бывшего Советского Союза и не имевшие Казначейских систем, создают их с нуля.

В большинстве своем, прибалтийские страны, Россия и другие страны бывшего Союза уже создали свои казначейства, но их системы находятся на разных стадиях разработки (см. таблицу 13). В общем, большего прогресса по внедрению добились Система Казначейских Платежей и Единый Казначейский Счет по сравнению с внедрением Главных Книг Казначейства или разработкой системы финансового управления.

Латвия и Казахстан имеют наиболее продвинутую казначейскую систему: Латвия добилась хорошего прогресса в компьютеризации, в то время, как система контроля наиболее продвинута в Казахстане. Существенные реформы проводятся в Эстонии, Литве, Армении, Азербайджане, Грузии, Кыргызстане и Туркменистане. Все

* Barry Potter, Jack Diamond. Building Treasury Systems. Данные по состоянию на 1999 год.

страны, находящиеся во второй группе, добились существенного прогресса по внедрению первых двух компонентов, а именно создание департамента казначейства и ЕКС. Менее продвинутые в этом аспекте Молдова и Украина также добились заметного прогресса. Россия и Беларусь добились некоторого прогресса, хотя и не одинакового, по этим двум компонентам. (Прогресс, видимо, ускорился в России в 1999 году; информация о прогрессе в Беларуси ограничена.) Таджикистан отстает от остальных стран, но в последнее время набирает обороты.

Таблица 13

Состояние развития казначейских систем государств бывшего СССР*

Наиболее продвинутые	Продвинутые	Хороший прогресс	Средний прогресс	Незначительный прогресс
Казахстан Латвия	Азербайджан Кыргызстан Армения Грузия	Литва Туркменистан	Россия Украина Молдова	Таджикистан

ФОРМИРОВАНИЕ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ В РОССИИ**

Создание Казначейской системы в России были заложены Указом Президента России от 8 декабря 1992 года № 1556 и постановлением правительства России от 27 августа 1993 года № 864.*** В России, в силу сложившихся обстоятельств, огромной территории и состоянием неразвитости телекоммуникационных систем связи, феде-

* Barry Potter, Jack Diamond. Building Treasury Systems. Данные по состоянию на 1999 год.

** Описание казначейских систем ряда иностранных государств приводится из книги Ивановой Н.Г. и Маковника Т.Д. Казначейская система исполнения бюджета (С.-Пб, 2001), в которой отводится специальный параграф, посвященный Моделям организации казначейства в зарубежных странах, и другие источники.

*** Там же, стр.33.

ративным устройством государства и существенными различиями между субъектами федерации, создание Казначейской системы имеет значительные трудности.

Тем более следует отдать должное, что финансовые работники этой страны за относительно короткое время, создают, хотя и не централизованно, но вполне эффективно функционирующую Казначейскую систему исполнения государственного бюджета. За последние годы развития казначейской системы были созданы органы Федерального Казначейства России в региональных структурах, начато их оснащение средствами хозяйственного обеспечения и оргтехники, в том числе вычислительной, средствами связи и передачи информации. Методология работы казначейских органов за короткое время развития претерпела существенные изменения и продолжает динамично развиваться.

В составе Российской Федерации насчитывается 89 национально-государственных и административно-территориальных образований (субъектов Федерации). В стране насчитывалось более 50 тысяч бюджетных учреждений, и каждое имело по 6-7 счетов в банках. В итоге сложилась пирамида из 300 тысяч банковских счетов, по которым были разбросаны средства федерального бюджета. Такое большое количество распорядителей средств федерального бюджета диктовало необходимость постепенного строительства и перехода на Казначейскую систему исполнения бюджета. В первом году (1993) создания Казначейской системы его органы были созданы лишь в 17 субъектах Федерации*.

В 1994-1995 годах сформировалась периферийная сеть казначейства, разработан и внедрен механизм взаимодействия всех уровней управления федеральными бюджетными средствами, и практического исполнения Федерального бюджета органами Казначейства. Система включает обеспечение полного и сопоставимого учета доходов и расходов федерального бюджета, контроль целевого использования бюджетных средств.

* Иванова Н.Г., Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов. — С.-Пб: «Питер», 2001, стр.35.

Но лишь в 2001 году во всех субъектах Российской Федерации были созданы органы казначейства и завершено создание единой централизованной системы исполнения Федерального бюджета.

Современная организация Федерального казначейства предусматривает иерархическую структуру из трех звеньев. Возглавляет ее Главное управление Федерального казначейства, второй уровень — управления Федерального казначейства по субъектам РФ и третий уровень — 2156 отделений, созданных применительно к административно-территориальному делению. В столице образовано Управление федерального казначейства по городу Москве, 10 отделений — по числу округов — и одно специальное отделение для обслуживания силовых структур, финансируемых из федерального бюджета.

Наличие множества расчетных счетов бюджета у территориальных отделений казначейства министерства финансов России требует необходимости оперативной информации об остатках на этих счетах. Ежедневная процедура обмена информацией с территориальными казначейскими отделениями решает эту задачу, однако, большое количество корсчетов, а это практически все административные образования субъекта России, все равно приводит к распылению средств.

Проблема распыления средств решается переводом финансовых потоков на единый счет бюджета, то есть все платежные обязательства бюджетополучателей исполняются с одного счета, все налоговые поступления аккумулируются на этом же счету, корсчета, открытые территориальным казначейским отделениям, используются только для получения наличных денег на местах. В этом заключается концепция единого счета бюджета России. Данная концепция сегодня реализуется на территории Московской области, Санкт-Петербурга, Ростова-на-Дону и ряде других субъектов Федерации, где территориальные отделения казначейства области, в соответствии с утвержденным планом, переводятся на работу в режиме единого счета бюджета.

СИСТЕМА КАЗНАЧЕЙСТВА В КАЗАХСТАНЕ

Огромная территория Казахской Республики затрудняла распределение бюджетных ассигнований и контроль исполнения бюджета в разрезе областей в срок и по целевому назначению. Поэтому работы, осуществлявшиеся в этом направлении, предопределили то, что здесь казначейская система исполнения бюджета сложилась в децентрализованном виде. Тем не менее, по оценкам иностранных экспертов, приведенных в таблице 12, среди государств бывшего СССР Казахстан по состоянию на 1999 год добился наибольшего прогресса в создании своей Казначейской системы исполнения бюджета.

Американские эксперты по Центральной Азии Брюс Дж. Перلمان и Грегори Глисон достижения Казахстана за годы независимости описывают следующим образом: «С достижением независимости Казахстан принял курс, ориентированный на реформы, уход из рублевой зоны и принятие валюты, пригодной для торговли, отменил субсидии, либерализовал цены и приватизировал большую часть экономики. Казахстан начал процесс балансирования общественного и частного секторов с серии сокращения влияния государственных служащих и приватизации активов сферы обслуживания, находившихся в государственной собственности. Казахстан принял современный Гражданский Кодекс, установил рамки для коммерческих операций и прав собственности. Казахстан установил современную банковскую систему, обеспечил обменную систему, законодательство по банкротству и систему управления общественным коммунальным хозяйством. Казахстан установил рамки для новой системы управления государственными финансами, с современной системой управления государственным долгом, новый налоговый кодекс и новую систему налогового администрирования».*

* Bruce J. Perlman and Gregory Gleason. Comparative Perspectives on Third Generation Reform: Measuring Government Performance in Central Asia Paper Prepared for Submission to The International Journal of Public Administration. June 2004. Gleason / Central Asia, Page 10 of 51.

Так, с 2001 года Комитетом Казначейства Казахстана, расположенным в новой столице — Астане, начаты работы по централизации действующей системы*. Внедряемая новая система управления базами данных должна существенно повысить оперативность движения информации по поступлениям, рациональному распределению и исполнению государственного бюджета Казахстана. Внедряемая система оперативного управления базами данных государственных финансов предусматривает подключение к Единому Казначейскому Счету все действующие подразделения Комитета Казначейства на областных и районных уровнях.

Централизация учета поступлений доходов и оперативного контроля расходов с Единого Казначейского Счета осуществляется поэтапно на всех шестнадцати субъектах (областных управлениях Казначейства) Казахстана. В семи областных управлениях казначейства системы функционируют уже достаточно эффективно. В оставшихся девяти областях внедрение функционирования подключенного к Республиканской системе Единого Казначейского Счета планировалось до конца 2004 года.

КАЗНАЧЕЙСКАЯ ПЛАТЕЖНАЯ СИСТЕМА УКРАИНЫ

Совершенствование государственной системы управления Украины подразумевало создание Казначейской системы исполнения бюджета, которая в рамках возложенных на нее функций должна предотвращать задержки платежей государственных средств, искажения учета и отчетности исполнения бюджета по доходной и расходной части, что в целом должно обеспечить рациональное и эффективное использование бюджетных средств.

Агентом в реализации поставленных целей служит Национальный (Центральный) Банк Украины, на чьих счетах Казначейство Украины консолидирует средства государственного бюджета. Казначейство не разрабатывало собственной системы платежей. Через корреспондентский счет Казначейства, обслуживаемый Национальным Бан-

* Кучкаров Т.С. Информационные технологии в системе казначейства зарубежных стран.

ком, Казначейство становится участником Банковской Системы Электронных Платежей. Для этого разработана и принята специальная инструкция Национального банка.

Казначейство Украины ведет учет обязательств распорядителей бюджетных средств на внебалансовых счетах. В учетной системе Казначейства должны отражаться все платежи, каждая казначейская операция по поступлению и расходованию средств. Единый Казначейский Счет на территории Украины введен с января 2001 года. Спецификой Украинской Казначейской системы является эффективное комбинирование «банковской» и «казначейской» систем исполнения бюджета. Программно-технические комплексы Автоматизации Рабочих Мест, которыми снабжены Центральный аппарат Казначейства и его территориальные Управления, входят в комплекс Системы Электронных Платежей Национального банка.

Вместе с тем, развивается и внутренняя платежная система Казначейства, отдельно от Системы электронных платежей Национального банка, которой пользуются районные и городские отделения Казначейства. В большинстве своем городские и районные отделения не имеют доступа к Системе электронных платежей Национального банка Украины.

Таким образом, анализ существующих Казначейских систем исполнения государственных бюджетов за рубежом показывает, что существует множество различных достаточно эффективно существующих систем. Они могут отличаться не только по названиям, как-то: департамент или секретариат, но и по структуре подчиненности и возложенным на них функциям. Некоторые казначейства входят в состав Министерства финансов (Япония), другие существуют на правах Министерства финансов (США), третьи функционируют параллельно с министерствами финансов или с другими учреждениями, взаимно дополняя друг друга или конкурируя за исполнение тех или иных функций. В отдельных странах в состав Казначейства входят подразделения, ответственные за доходную часть бюджета: налогов, таможенных сборов, других платежей в бюджет. В некоторых входят структуры по налогам, а зз

таможенные сборы ответственны отдельные учреждения. В третьих странах Казначейства полностью освобождены от ответственности за доходную часть бюджета.

Вместе с тем, общим для всех систем исполнения государственных бюджетов является:

- создание Единого Казначейского Счета, на котором консолидируются все средства государственных расходов. Отдельные страны бывшего СССР (Россия и Казахстан) из-за огромных территорий полностью еще не создали централизованную, подключенную к Единому Казначейскому Счету систему государственных расходов. Но и их стремления и успехи в этом направлении налицо;

- создание иерархической организационной системы Казначейства, с головным учреждением, непосредственно подчиненным правительству, и подразделениями казначейства в провинциях и областях, полностью координирующими свою деятельность с головным учреждением в вопросах исполнения государственного (федерального) бюджетов;

- создание единой бухгалтерской системы ведения учета операций по доходам и расходам. В основу такой системы учета внедряется главная казначейская книга, базы данных которой представляются с разбивкой по бюджетным и отраслевым статьям. В ней отражаются все изменения в ассигнованиях внутри года, обязательства по утвержденным ассигнованиям, выверки платежных поручений (электронных, для произведения платежа прямо на счет поставщика) и кассовых платежей. Учет операций ведется по единому для всех плану счетов;

- внедрение автоматизированной системы подготовки бюджета, его исполнения, учета поступлений, осуществления платежей, контроля своевременности и целевого использования, приостановки платежей в случае неправильного расходования средств, решения многих задач по рационализации и оптимизации исполнения государственного бюджета страны.

Именно эти принципы ложатся в основу разрабатываемой и внедряемой Министерством финансов Узбекистана Казначейской системы исполнения государственного бюджета.

§ 2.2. ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИОННОГО УСТРОЙСТВА КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ

Исполнение бюджета на сегодняшний день осуществляется сложившимся в период плановой экономики так называемым кассовым способом. Для этого распорядители бюджетных средств кредитуются на их счета в коммерческих банках средствами государственного бюджета. Затем эти организации, в соответствии с жестко регламентированными нормативами, исполняют бюджетные предписания. При этом важнейшим недостатком в исполнении бюджета считается осуществление расходования выделенных средств, а не достижение каких-либо социальных, экономических или политических целей, непрозрачность системы формирования и исполнения бюджета, распыление средств, чрезмерная регламентация и мелочная опека исполнителей бюджета.

При обсуждении Казначейского метода исполнения бюджета внимание опять и прежде всего привлекается к механизму расходования средств, их концентрации на Едином Казначейском Счете, стремлении добиться реальной прозрачности бюджета, решения вопросов контроля над использованием бюджетных средств, мобилизации дополнительных источников финансирования бюджета за счет оптимизации исполнения бюджета по срокам, препятствовать распылению средств по счетам бюджетополучателей. При этом нередко забывается, что конечной целью исполнения бюджета является не просто их расходование, а достижение определенных целей, реализация каких-то социально значимых программ путем использования механизма финансирования, направленного на решение составных задач, подпрограмм, проектов.

Говоря о создании Казначейской системы исполнения бюджета в наших условиях, в любом аспекте — организационном, учетном, юридическом или организации рационального информационного обеспечения о потоках государственных финансов — следует иметь в виду его сопряженность с изменением общего менталитета, связанного с реформированием экономики в целом. Казначейство рассматривается лишь как инструмент повышения эф-

фективности исполнения бюджета в его доходной и расходной части. Но поскольку это важнейший элемент финансовой системы в целом — государственных финансов и финансового рынка как участника и регулятора, его формирование невозможно рассматривать в отрыве от всей государственной социальной экономической целостности, направлений ее реформирования и развития этой системы.

Во-вторых, следует помнить, что Казначейская система исполнения бюджета — это не просто механизм или инструмент расходования государственных финансовых средств, но прежде всего — это механизм достижения определенных общественно значимых целей в рамках приоритетных государственных программ.

В-третьих, государственные программы являются производными от долгосрочной государственной социально-экономической политики. Разбивая эти программы на составные проекты, следует помнить взаимосвязанность каждого проекта с общими целевыми программами и долгосрочной политикой государства. Это касается как комплексности реализации программ, так и их временного исполнения: в текущем, краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном аспектах.

Совершенствование использования государственных финансов — это важнейший элемент, определяющий эффективность административной системы государственного управления. Поэтому и Казначейская система рассматривается как важнейшая составная часть системы государственного управления, на которую распространяются принципы административных реформ органов государственного управления.

Именно с этих точек зрения и следует рассматривать формирование организационного устройства Казначейской системы исполнения бюджета.

ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА ГЛАВНОГО УПРАВЛЕНИЯ КАЗНАЧЕЙСТВОМ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ

Организационная структура Казначейства, прежде всего, должна отражать и воплощать в себя весь механизм

реализации задач государственных финансов страны по назначениям расходования, его функциональным и экономическим категориям.

В организационном плане, головным органом Казначейства является Департамент Казначейства Республики Узбекистан, создаваемый при Министерстве финансов страны, который должен состоять из подразделений, выполняющих функции по:

- осуществлению кассового планирования и управления денежными средствами, то есть составление кассовых планов поступления доходов и расходов государственного бюджета. Поскольку поступление доходов в определенной мере зависит от макроэкономической ситуации, тенденций развития экономики, роста доходов предприятий и населения, комплектоваться это подразделение должно, прежде всего, специалистами по экономическому анализу, межбюджетным отношениям. Это подразделение Казначейства должно работать с Министерством экономики по вопросам общеэкономических прогнозов; с Центральным банком — по вопросам монетарной политики; с Государственной таможенной службой и Налоговым комитетом — по вопросам налоговой политики, государственных пошлин и сборов; с Госкомимуществом и другими учреждениями и ведомствами, вовлеченными в процесс формирования и осуществления политики экономического развития и обеспечения государственных доходов;
- оценке предстоящих расходов и их осуществлению.

Это подразделение комплектуется экспертами из числа финансистов и юристов, специализирующихся на вопросах принятия и выполнения различных видов обязательств по назначенным ассигнованиям, контрактам на выполнение государственных заказов и подрядов на строительство, экспертами по государственным закупкам, организующим тендеры и осуществляющим мониторинг выполнения контрактных обязательств, осуществлению выплат по выполненным обязательствам согласно представленным документам и срокам. Это подразделение Казначейства должно работать напрямую со своими подразделениями на местах, администрациями Республики Каракалпакстан.

областей и города Ташкента и их финансовыми органами, различными подрядными организациями и агентствами, выполняющими государственные заказы;

— организации учета предстоящих, осуществляемых и осуществленных операций Казначейства в комплексе целей и задач, возложенных на систему Государственного казначейства. Учетные работники Казначейства в свете возлагаемых на него задач эффективного исполнения Государственного бюджета — это эксперты не только в области правильного отражения в системе плана счетов бухгалтерского учета проводок осуществленных финансовых действий, а специалисты, способные оценить степень эффективности использования государственных средств. Это подразделение работает со всеми подразделениями Казначейства, включая его плановые органы, давая в своих отчетах оценку правильности составленных планов на основе анализа экономических и функциональных результатов исполнения бюджета. Это подразделение напрямую работает со службой внутреннего аудита и Счетной Палатой;

— осуществлению эффективного информационного обеспечения и потоков информации внутри Казначейства, которое в современных условиях становится важнейшим подразделением этой организации. Высококвалифицированные эксперты по информационным технологиям, работающие в органах Казначейства, должны будут хорошо разбираться не только в тонкостях организации финансирования, но и в осуществлении бухгалтерского учета, юридических аспектов обязательств по ассигнованию и их выполнения, межбюджетным отношениям, а также многих других сферах, с которыми работает казначейство повседневно;

— оперативному обеспечению средств для исполнения бюджета, за счет выпуска краткосрочных государственных обязательств и привлечения иностранных займов под государственную гарантию на реализацию различных государственных программ. Это подразделение комплектуется экспертами по финансовым рынкам и их регулированию. Причем, в их функции входит не только мобилизация средств по покрытию дефицита государственного бюджета за счет неинфляционных источников, но и

анализ, и отслеживание ситуации на международных финансовых рынках по обеспечению защиты государственных интересов в условиях глобализации. Они должны вести мониторинг за целевым и рациональным использованием иностранных займов, привлеченных под государственные гарантии, своевременное и эффективное исполнение государственных долговых обязательств, предоставление государственных займов для реализации важнейших государственных программ в стране и за рубежом. Подразделение должно работать с коммерческими банками, участниками финансового рынка, государственными и коммерческими агентствами, получающими государственные займы и кредиты под суверенную гарантию, организациями, составляющими инфраструктуру финансового рынка;

— разработке и внедрению новых методологий, направленных на совершенствование работы Казначейской системы. Это подразделение комплектуется экспертами, набранными из всех других подразделений Казначейства и проявивших себя как аналитики и прогрессивные реформаторы системы, способные совершенствовать систему казначейства в комплексе с другими подразделениями Министерства финансов и органов государственного управления в целом. Осуществляя внутренний аудит работы Казначейства, его работники должны быть способными выявлять наиболее узкие места и разрабатывать предложения по их «расшивке».

Новая Казначейская система исполнения бюджета осуществляется, в рамках исполнения Закона «О казначейском исполнении государственного бюджета», где предписывается исполнение бюджета по полномочиям и обязательствам различных бюджетных уровней, в рамках действующей бюджетной системы*.

Исходя из принципов устройства бюджетной системы Республики Узбекистан, формируется и организационная структура казначейской системы. Она также строится исходя из соблюдения ряда принципов, охватывающих всю организационную структуру казначейства в Министерстве финансов и его органах на местах.

* См. § 1.2.

Важнейший принцип Казначейской системы — это единство построения системы, его учетно-бюджетной документации в рамках осуществления бюджетного процесса. Это означает, что в Главном управлении Казначейства Министерства финансов и его подразделениях на местах применяются единые стандарты ко всем осуществляемым здесь операциям и функциям.

Во-вторых, организационная система Казначейства строится в соответствии с административно-территориальным устройством Республики Узбекистан, Каракалпакской Республики, областей, г.Ташкента и их районов.

Деятельность Казначейства осуществляется в тесной взаимосвязи и взаимодействии его подразделений на разных уровнях. Это должно обеспечить оперативное реагирование Казначейского Департамента Министерства финансов на запросы своих подразделений на местах, покрывать их текущие нужды в рамках утвержденных ассигнований или возникновения чрезвычайных ситуаций, за счет мобилизации временно свободных средств в других регионах или других программах. В свою очередь, повышение степени взаимосвязанности и оперативности работы Казначейства существенно повысит уровень сбалансированности Государственного бюджета и позволит сократить его возможный временный дефицит средств.

Системный подход к исполнению государственного бюджета в рамках Казначейской системы значительно повысит качество планирования государственных доходов по конкретным источникам и расходов по направлениям (статьям). Это достигается за счет повышения доступности и надежности информации на местах, в рамках внедрения прогрессивной информационной системы, что в значительной мере повысит реальность прогнозов поступлений и оценку потребностей расходов государственных средств на конкретные цели.

И наконец, важнейший принцип формирования организационной структуры Казначейской системы подразумевает способность обеспечения жесткого контроля над осуществлением расходов Государственного бюджета в пределах утвержденных бюджетных ассигнований и осу-

ществление своевременной и достоверной отчетности по операциям.

ТЕРРИТОРИАЛЬНЫЕ И МЕЖВЕДОМСТВЕННЫЕ СТРУКТУРЫ ОРГАНИЗАЦИИ ФИНАНСОВЫХ ПОТОКОВ И ИНФОРМАЦИИ

В организационном плане система Казначейства строится с учетом необходимости сосредоточения доходов и расходов на Едином Казначейском Счете. Организационная система Казначейства строится в соответствии с административно-территориальным устройством Республики Узбекистан.

Создаваемая Казначейская система исполнения бюджета в Узбекистане явится централизованной системой, включающей в свой состав:

- Департамент (Главное управление) Казначейства при Министерстве финансов Республики Узбекистан;
- областные управления казначейства, города Ташкента и Республики Каракалпакстан;
- районные (городские) отделения казначейства.

Создаваемое в виде структурного подразделения Министерства финансов Республики Узбекистан Казначейство имеет статус самостоятельного юридического лица. Оно содержится за счет средств республиканского бюджета. Как отдельное юридическое лицо, органы Казначейства имеют свою печать с изображением Государственного герба Республики Узбекистан, поскольку имеют государственный статус.

Органы Казначейства на местах, во главе с департаментом Казначейства Министерства финансов, должны обеспечить организацию поступления и расходования финансовых средств, поступающих в государственный бюджет, их целевое использование, регулировать межбюджетные отношения в горизонтальном и вертикальном разрезах, вести дотошный и объективный учет доходов и расходов государственного бюджета. Без обеспечения должного взаимодействия и соответствующего потока информации между органами Казначейства различного уровня, органами управления на местах, подразделениями Центрального банка, Государственного налогового комитета.

Таможенного комитета, административными органами добиться эффективного и рационального исполнения задач, возложенных на Казначейскую систему, невозможно.

Поскольку органы казначейства на местах являются инструментом финансового исполнения бюджетов местных администраций прежде всего, система Казначейства предусматривает налаживание прямых связей с органами управления и бюджетными организациями на местах. В рамках осуществления полномочий по исполнению доходной и расходной части бюджета органы управления на местах должны представлять в Казначейские органы все принимаемые ими решения и утвержденные нормативы, принятые во исполнение бюджета Каракалпакской Республики, областей и г.Ташкента текущего года. Это нормативы (или ставки налогов) местного налогообложения, список организаций, пользующихся льготами, и совокупную величину льгот, сроки и объемы поступления различных видов доходов, включая налоги, таможенные платежи и сборы, доходы от сдачи в аренду государственного имущества, доходы от деятельности государственных предприятий, а также дивиденды по государственным акциям в приватизированных предприятиях.

Во-вторых, должно быть предусмотрено представление сводных данных по отчислениям от государственных регулируемых налогов и приравненных к ним платежам, действующих на текущий финансовый год, утвержденных на начало года, с дополнениями по принятым в течение года решениям, на каждом территориальном уровне исполнения доходной части государственного бюджета.

В-третьих, должны быть разработаны и приняты к исполнению единые формы отчетов в сопоставимой форме об исполнении бюджетов Каракалпакской Республики, областей и г.Ташкента по их доходной и расходной части. Подразделения казначейства на местах совместно с органами управления Каракалпакской Республики, областей и г.Ташкента на основании этих отчетов должны с разумной периодичностью составлять балансы поступления и расходования финансов в разрезе областей и, по возможности, районов. Разработанные текущие балансы должны вноситься на утверждение Департамента Казна-

чейства (Коллегии Министерства финансов), а годовые — на утверждение Кабинета Министров (Олий Мажлиса) и служат основанием для разработки и осуществления межбюджетной политики.

Для осуществления своих функций финансовые органы управления Республики Каракалпакстан, областей и г.Ташкента вправе требовать от органов Казначейства информацию о поступающих финансовых ресурсах. Эта информация должна включать доходы, собираемые на территории этого региона, а также о средствах, поступающих в рамках утвержденных бюджетов на текущий год из Государственного бюджета.

Соответственно со всеми перечисленными организациями, обеспечивающими различные виды доходов в государственный бюджет, Казначейская система устанавливает прямое сотрудничество по всем аспектам своей работы, связанной со сбором доходов, отчетности, оценкой политики и методологии в этой области. Должны быть разработаны специальные положения, регламентирующие взаимоотношения Казначейства с Государственным налоговым комитетом и его подразделениями на местах. Согласно законодательству налоговые органы должны обеспечить организацию сбора и учета налогов по плательщикам. В рамках специальных положений налоговые органы должны будут представлять в Казначейские органы отчетные документы и текущую информацию в разрезе своих территорий.

Прежде всего, это должны быть перечни налогоплательщиков с указанием их идентификационных налоговых номеров, адресов, информации по времени постановки их на учет.

Во-вторых, информация должна охватывать сведения по видам налоговых выплат и приравненных к налогам платежей в разрезе налогоплательщиков, их задолженностей в бюджет.

И, наконец, в Казначейство должен представляться полный отчет о поступлениях налогов и приравненных к ним платежей, таких, как обязательных платежей в Республиканский дорожный фонд при Министерстве финансов и уплаченных суммах обязательных страховых взно-

сов граждан от фонда оплаты труда. В отчетах, да и в текущих сведениях необходимо учитывать информацию о доходах и поступлениях, которые должны регулироваться органами Казначейства, но которые поступили на счета финансовых органов местных администраций, минуя Единый Казначейский Счет.

Для того, чтобы налоговые органы смогли эффективно выполнять свои функции, органы Казначейства должны заблаговременно представлять им данные по лицевым счетам, на которые налоговики должны зачислять поступления по налогам и приравненным к ним платежам, а также текущие изменения по этим счетам и их реквизитам. Казначейство должно оперативно представлять сведения обо всех поступающих налоговых и приравненных к ним доходах в налоговые органы, для принятия последними соответствующих мер по предотвращению недоимок и задолженностей.

Аналогичные отношения и обмен информацией необходимо организовать между Казначейской системой и:

- Таможенной службой, ответственной за перечисление таможенных пошлин и сборов на лицевые счета Казначейства;

- Госкомимуществом и его подразделениями на местах, ответственного за перечисление доходов, поступающих от владения и управления государственным имуществом;

- Министерством иностранных дел (консульские сборы);

- Министерством внутренних дел (пошлины за выдачу паспортов, автомобильных номеров и др.);

- Министерством юстиции и другими организациями и ведомствами, вносящими платежи в бюджет страны.

Основная ответственность Казначейства по расходной части исполнения бюджета складывается из вопросов наиболее оптимальной гармонизации межбюджетных отношений и кассового исполнения бюджетов. Основанием гармонизации межбюджетных отношений служит утвержденный на текущий год Государственный бюджет и прогнозы на среднесрочную перспективу, руководствуясь которыми Министерство финансов ежегодно спускает

утвержденные постановлениями Кабинета Министров Республики Узбекистан* объемы доходов** и расходов бюджета Республики Каракалпакстан, местных бюджетов областей и города Ташкента, предельные размеры дотаций и целевых субвенций. Здесь же утверждаются нормативы отчислений от общегосударственных налогов, сборов и других приравненных платежей в бюджеты Республики Каракалпакстан, местные бюджеты областей и города Ташкента.

В рамках спущенных Министерством финансов объемов доходов и расходов Государственное Казначейство распределяет средства, поступающие на Единый Казначейский Счет, между бюджетами разных уровней по нормативам отчислений, в процентном отношении, установленном на текущий финансовый год. Решениями местных органов управления Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента утвержденные государственным бюджетом средства распределяются между районами и городами соответствующего подчинения и приводятся в исполнение районными и городскими подразделениями Казначейства, по поручению соответствующих финансовых органов и получателей средств бюджета.

КАССОВОЕ ИСПОЛНЕНИЕ БЮДЖЕТА

Казначейство, являясь особым государственным финансовым органом, занимается операциями по обеспечению кассового исполнения бюджета, принятых на текущий год с разбивкой по кварталам и месяцам.

С этой целью на органы Казначейства на местах возлагаются следующие функции:

- осуществление операций по зачислению доходов на Единый Казначейский Счет, а также возврат излишне поступивших средств и неправильно уплаченных налогов

* Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 25 декабря 2003 года № 567 «О параметрах государственного бюджета на 2004 год».

** С началом полномочий двухпалатной парламентской системы будет вводиться постановлением Олий Мажлиса Узбекистана

и приравненных платежей на основании соответственно оформленных платежных документов налоговых органов, таможенных и других организаций;

- представление в Департамент Казначейства при Министерстве финансов информации по поступлениям в местный бюджет в разрезе кодов бюджетной классификации;

- прием от местных администраций, финансовых органов платежных поручений в пределах запланированных расходов;

- оформление расчетно-платежных документов установленного образца, в пределах выделенных на эти цели ассигнований, надлежащих платежей и объема фактически выполненных работ;

- обеспечение платежей в соответствии с представленными платежными поручениями на счета получателей бюджетных средств;

- ведение журнала учета платежных поручений с их отражением в Главной Казначейской Книге;

- консультирование получателей средств государственного бюджета по вопросам документооборота, порядка исполнения бюджета и другим текущим вопросам, возникающим в процессе исполнения бюджета;

- представление Департаменту Казначейства Министерства финансов регулярного отчета по выполнению Казначейского кассового плана за текущий период и с нарастающим итогом за плановый год, кассовые расходы на лицевых счетах бюджетных организаций и баланс предстоящих расходов до конца текущего года;

- осуществление полного контроля над правильностью оформления расчетно-платежных документов, соблюдением надлежащего оформления платежных поручений получателей бюджетных средств, соответствием расходов, указанных в платежных документах при осуществлении платежей, их функциональной и экономической классификации.

Кассовое исполнение бюджета — это самая главная функция Казначейства. Более детальное ее описание приводится в § 2.4 настоящей монографии.

КАЗНАЧЕЙСТВО В РАМКАХ АДМИНИСТРАТИВНЫХ РЕФОРМ

Процесс обновления и реформирования государственной системы управления происходит постоянно. Это характерно не только для наших условий и в наше время. Даже в тот период, который мы называем застойным в нашей истории, постоянно предпринимались колоссальные усилия по реформированию системы управления государством и социально-экономическими процессами. Однако эти усилия не затрагивали основ действующей системы правовых и экономических отношений, поэтому и эффект от этих мер в значительной мере проходил вхолостую. Реформы же, осуществляемые за годы независимости, направлены на существенные изменения в правовых и экономических отношениях в обществе. Это, прежде всего, реформы, направленные на передачу значительной части государственной собственности на средства производства в частные руки. Эти процессы не могут происходить без глубинных изменений в общественном сознании, действующем законодательстве, совершенствования системы администрирования и других аспектов общественной жизни и государственного управления.

Обратим внимание на индикаторы этого процесса. Если благодаря осуществляемым реформам в области построения гражданского общества и рыночных отношений в экономике удастся преодолеть неограниченную власть чиновников, если процесс производства, распределения, перераспределения и потребления материальных благ происходит посредством открытых юридических соглашений в рамках действующего законодательства (с долей теневой экономики в разумных пределах*), без администра-

* Подразумеваю долю теневой экономики в разумных (среднемировых) пределах. В то же время требует уточнения и понятие среднемировой. Поскольку в процессе глобализации международных финансовых рынков доля финансового обращения в оффшорных зонах, в виде теневых оборотов, превышает какие-либо разумные пределы, под среднемировыми пределами правильно подразумевать не мировую экономику в целом, а лишь среднестатистическую величину этого показателя в государствах с эффективно действующим, в интересах граждан этих стран, законодательством. (См.: Халкаро молия бозорлари тараккияти глобаллашув жараснида. — Тошкент: «Фан», 2003.)

тивного давления чиновников разного уровня, то можно смело констатировать об успехе административных реформ в стране.

Именно на решение указанных проблем направлены указы Президента страны от 9 декабря 2003 года «О совершенствовании системы республиканских органов государственного управления» и от 22 декабря 2003 года «О совершенствовании системы органов хозяйственного управления». В контексте создания Казначейской Системы исполнения бюджета эти указы имеют важнейшее значение, так как Казначейство само является важнейшим органом государственного управления, и, во-вторых — это тот орган управления, который, ведая вопросами распределения и рационального использования государственных бюджетных средств, будет нести колоссальную ответственность за надлежащее исполнение приведенных выше и других государственных законодательных актов.

С этих точек зрения и следует рассмотреть специфику указов, направленных на реформирование административного управления страной, применительно к Казначейской системе исполнения бюджета. С позиций эффективности функционирования Казначейской системы исполнения бюджета наиболее важным в вышеприведенных указах, направленных на административные реформы, нам представляется требование к созданию современной, модернизированной системы казначейства, обеспечивающей высокую эффективность исполнения государственного бюджета. Это направление административных реформ базируется на:

- внедрении информационных и коммуникационных технологий;

- внедрении рациональной нормативной базы в правовом отношении;

- разработке и внедрении системы работы с персоналом Казначейства, включающую подбор персонала, найма с использованием принципов стимулирования эффективного их труда, периодической аттестации на основе практического исполнения возложенных на них функций;

- создании эффективной системы подготовки и повышения квалификации работников службы Казначейства.

Решение последних задач возлагается на кадровую службу Министерства финансов и Управление методологии Казначейства, разрабатывающего Программу обучения служащих Казначейства, с привлечением прогрессивного зарубежного опыта.

Второй важнейший принцип в рамках административных реформ, направленный на уменьшение неоправданного влияния государственных органов на дела хозяйствующих структур, диктует с первых дней формирования Казначейства строгое разграничение обязательств и прав Казначейства. В рамках исполнения государственного бюджета на Казначейство будет налагаться комплекс обязательств по выполнению вопросов финансирования стратегических программ общегосударственного значения, как макроэкономическая сбалансированность и стабильность, реализация программ реформирования экономики и рациональных структурных сдвигов в экономике. Казначейство будет ответственно за расходование средств по финансированию долгосрочных программ в области социальной сферы, развития инфраструктуры, коммуникаций, природоохранной области и других сфер, имеющих общенациональное значение. Но этот же принцип освобождает Казначейство от мелочной опеки распорядителей бюджетных средств, закрепляя контроль за конечным результатом использования государственных финансов.

Важное значение при формировании казначейских органов и работы системы имеет третье направление административных реформ, основывающееся на принципе децентрализации функций головных органов. Для Казначейской системы в целом это означает усиление его местных органов в организационном, юридическом и информационном аспектах, охватывающим систему учета и оценки эффективности поступления и использования бюджетных средств. Поскольку окончательную ответственность за эффективное использование государственных средств, в любом случае, несет головной офис — Департамент Казначейства в Министерстве финансов, в укреплении его местных подразделений прямой интерес имеет, прежде всего, Департамент. С другой стороны, повышение ответственности и полномочий местных органов

Казначейства, работающих в тесной увязке с местными органами управления, увеличивает маневренность последних при учете специфики местных особенностей региона.

Четвертое направление административных реформ, связанное с оптимизацией непосредственно самой внутренней системы функционирования органов государственного управления, предусматривает четкое разграничение полномочий между Департаментом Казначейства в Министерстве финансов, его управлений в Каракалпакской республике, областях и городе Ташкенте и районными подразделениями Казначейства. Если принцип децентрализации связан, прежде всего, с передачей больших функций и ответственности органам Казначейства на местах, то вопросы оптимизации управления предусматривают устранение дублирования функций, внедрение вместо мелочной опеки и контроля над действиями местных органов Казначейства действенного механизма мониторинга по укрупненным проектам, эффективного аудита, автоматизированной системы приостановки платежей и других операций, выходящих за пределы выделенных ассигнований и полномочий казначейских органов. Система управления должна включать эффективную оценку достигнутых результатов от осуществленных затрат государственных средств, на согласованных этапах исполнения проектов, реализуемых в рамках финансирования за счет государственного бюджета. При этом оптимизация управления казначейской системы должна охватывать процесс на всех этапах исполнения государственного бюджета, начиная от планирования расходов, поступления средств на Единый Казначейский Счет, до их выплаты на счета поставщиков, выполняющих государственные заказы. Информационная и учетная системы строятся именно таким образом, чтобы выполнять эти функции Казначейской системы в текущем режиме времени, реализация которой во много раз повысит эффективность государственных финансовых средств.

Поскольку по действующему в Узбекистане законодательству местные бюджеты не могут иметь дефицит,

финансовые управления на местах, стремящиеся к полному удовлетворению всех социальных и прочих потребностей своего региона, должны сосредоточить усилия на трех основных направлениях финансового управления:

- блок составления бюджета по доходам и расходам;
- блок получения доходов;
- блок осуществления расходов.

Наиболее сложную иерархическую систему с вертикальной подчиненностью имеют последние блоки. На вершине находится Главное управление Казначейства при Министерстве финансов или главный распорядитель бюджетных средств, ниже находятся распорядители бюджетных средств — районные подразделения Казначейства, и завершающей ступенью служат получатели бюджетных средств (бюджетные учреждения, исполнители областного, районного или городского заказа по той или другой социальной программе (включая тех получателей бюджетных средств, которые не являются бюджетными учреждениями)*. Каждая из этих ступеней имеет определенные полномочия и выполняет свой круг задач. В системе Информационной Системы Управления Государственными Финансами их функция — обработка входящей информации и передача сводных результатов вышестоящему органу, для которого эти данные будут входящими. Целью вышестоящего органа является координация результатов работы подчиненной ступени. Вышестоящий орган бюджетного процесса должен определить степени полномочий и самостоятельности нижестоящего звена.

Примером такого процесса является финансирование бюджетных расходов, когда нижестоящий бюджетополучатель составляет заявку на финансирование, вышестоящие распорядители ее проверяют и обрабатывают. Затем передают главному распорядителю — Главному управлению Казначейства при Министерстве финансов, которое еще раз их сличает на соответствие с утвержденными сметами бюджета и при соответствии исполняет.

* Не являются объектами государственной собственности.

Таким образом, складывается взаимосвязанная цепочка исполнителей бюджета, в каждый элемент взаимосвязан с другим элементом цепочки. Такая целостность системы обеспечивает взаимный контроль ее элементов и исключает или же значительно сокращает возможность для различных злоупотреблений.

Каждый уровень иерархии имеет свой уровень полномочий по принятию различных управленческих решений: кто-то их готовит — на низшем уровне, кто-то отклоняет или принимает. При этом ни один элемент системы не может подменить другой без того, чтобы эффективность работы всей системы не пострадала, а стоимость принимаемых решений не была бы чрезмерной. То есть без разумного делегирования полномочий верхними уровнями системы нижестоящим органам Казначейства, лучше знающим ситуацию на местах, расходы на управление существенно возрастают. Курс на либерализацию общественных отношений в стране направлен на решение именно этих проблем.

Важнейший принцип административного реформирования государственного управления касается существенного сокращения численности управленческого персонала, к каковым относятся и работники государственной системы Казначейства. Следует иметь в виду, что речь здесь идет не об автоматическом сокращении численности персонала, а нахождении его оптимальной величины с точки зрения максимального повышения эффективности государственного управления.*

Все перечисленные выше принципы реформирования административной системы управления государством, министерствами и ведомствами, хокимиятами и регионами не дадут должного эффекта, если не будут содержать внутреннего смысла, присущего демократическому обществу и рыночным методам хозяйствования и, соответственно, эффективные цели внедрения казначейской системы исполнения бюджета не будут достигнуты. В самой

* Административная реформа — катализатор экономического подъема // «Налоговые и таможенные вести», 16 марта 2004 г., № 16.

сути отличительным принципом демократической системы администрирования, отличающим ее от бюрократической авторитарной системы, является то, что бюрократическая автократия воспринимает себя как систему управления ради самой автаркии. При рыночно-демократической системе лица, наделенные полномочными функциями управления, являются наемным персоналом, который наделается обязательствами исполнять те или иные функции. И в этом смысле, исполнение бюджета является не просто расходом на осуществление общественных средств, но финансовой частью механизма реализации обязательств органов управления и других бюджетных организаций. Говоря об организационных функциях Казначейства, исполнение бюджета Казначейской системой является как раз тем механизмом, который планирует расходование финансовых средств на исполнение тех или иных обязательств органов управления и других бюджетных организаций, сбора и концентрации общественных финансовых средств на ключевых направлениях, их исполнения, осуществляя при этом контроль над правильным исполнением.

ПРОГРАММНО-ЦЕЛЕВОЙ МЕТОД ОРГАНИЗАЦИИ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА

Важной проблемой исполнения бюджета в его сегодняшнем виде является его ориентированность на осуществление расходования государственных средств, без глубокой озабоченности достижениями результатов от этих расходов. Повышение эффективности от внедрения Казначейской системы исполнения бюджета напрямую связано с восприятием и осуществлением этого процесса как важнейшей составной общественной политики. Современное понимание общественной политики трактует этот процесс как целенаправленную системную технологию, состоящую из следующих элементов:

- определение общественных программ и составляющих его подпрограмм и проектов;
- конкретизация целей каждого проекта;
- на достижение каких результатов ориентирован проект, то есть каким должен стать продукт проекта;

— как включены в проект те, кто заинтересован в результатах проекта.

Программно-целевой или Проектный принцип организации исполнения государственного бюджета Казначейством предусматривает определение объемов финансирования и ответ на каждый из поставленных выше вопросов. Для примера рассмотрим финансирование школьного образования. Для того, чтобы определить, в каком объеме финансировать образование, мы ставим целью обучить в предстоящем году определенную численность школьников. Эта численность должна быть разбита на возрастные группы, и оценена численность школьников по классам. И в конечном итоге, продуктом данного проекта должна быть численность выпускников, обученных в школах республики, с разбивкой по классам и указанием предполагаемой неаттестованной численности учащихся, по причинам их неуспеваемости или неохвата школьными учреждениями. Имея постановочную цель, можно осуществлять расчеты экономических ожиданий общей суммы затрат по конкретному назначению: сколько средств планируется затратить на учебники и пособия, сколько на ремонт школ, школьные завтраки и т.д. Отдельной статьей целесообразно учитывать заработную плату преподавателей школ, как наиболее вовлеченных в группу заинтересованных в результатах проекта. Исходя из поставленных перед данным проектом задач, в результате исполнения бюджета оцениваются не только освоение бюджетных средств и их целевое и функциональное использование, а конкретные достигнутые результаты. Правильная организация Программно-целевого финансирования позволит исключить возможные приписки или реализацию невыполненных работ, допускаемых при нормативном методе организации финансирования.

Такой подход нацелен не только на повышение эффективности расходования государственных средств: он должен позволить дать объективную оценку качеству составленных планов, показателей оценки его исполнения и служить методологией совершенствования эффективности планирования и расходования средств государственного бюджета Казначейством.

§ 2.3. ФОРМИРОВАНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЙ БАЗЫ КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА

Становление Республики Узбекистан как правового, демократического государства налагает обязательство на все органы управления государством и все сферы экономики руководствоваться принятыми государственными нормативно-правовыми актами. Реформирование бюджетной системы в стране, включая принятие Казначейской Системы исполнения бюджета, осуществляется в период быстрого изменения экономических и правовых отношений в обществе, что в целом характерно для всех стран переходного периода. Важнейшим фактором, оказывающим влияние на формирование правовой среды в области финансов, да и всей экономики в целом, является принимаемый процесс денационализации или приватизации многих секторов и сфер экономики. С развитием функционирования экономики в условиях многоукладной системы существенно возрастают требования к правовым отношениям, поскольку предоставление равных прав ко всем функционирующим укладам формирует требование значительного развития всей системы законодательства и элементов финансового права, в частности.

Предметом правового регулирования в этих условиях выступают отношения между самими функционирующими укладами экономики, обществом, общественными организациями и членами общества. Если же говорить конкретно о бюджетных правовых отношениях, то предметами их выступают отношения, проявляющиеся между субъектами правовых отношений в процессе создания доходов и осуществления расходов государственного бюджета страны, бюджета Республики Каракалпакстан, областей и г.Ташкента. К этим отношениям следует отнести также отношения, складывающиеся в процессе формирования и расходования средств государственных внебюджетных фондов, образующих консолидированный бюджет, отношения по формированию обязательств по государственному долгу. Среди перечисленных важнейшее место занимают отношения по подготовке бюджетов, их рассмотрению, утверждению, исполнению и последующему контролю.

Законом Республики Узбекистан «О бюджетной системе» определено, что Министерство финансов Республики Узбекистан:

- подготавливает проект Государственного бюджета;
- определяет порядок и осуществляет контроль за поступлением и расходованием средств Государственного бюджета;
- осуществляет расходы республиканского бюджета;
- осуществляет управление доходами и расходами Государственного бюджета;
- регистрирует сметы расходов и штатные расписания бюджетных организаций;
- принимает нормативно-правовые акты, регламентирующие порядок использования средств Государственного бюджета получателями бюджетных средств, а также другие нормативно-правовые акты общеобязательного характера;

- осуществляет контроль за исполнением Государственного бюджета;
- в пределах своей компетенции проводит ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности получателей бюджетных средств;
- представляет в Кабинет Министров Республики Узбекистан отчет об исполнении Государственного бюджета;
- осуществляет иные полномочия в соответствии с законодательством.

Совет Министров Республики Каракалпакстан и соответствующие хокимы:

- представляют для принятия соответственно Жогаргы Кенесом Республики Каракалпакстан и представительными органами власти на местах проекты бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов и составляют отчеты об их исполнении;
- организуют контроль за полнотой и своевременно-стью поступлений в бюджет и целевым расходованием бюджетных средств;
- осуществляют иные полномочия в соответствии с законодательством.

Жогаргы Кенес Республики Каракалпакстан и представительные органы власти на местах:

— принимают соответственно бюджет Республики Каракалпакстан и местные бюджеты, а также утверждают отчеты об их исполнении;

— устанавливают размеры и льготы по местным налогам, сборам и платежам, поступающим в местный бюджет в соответствии с законодательством;

— в пределах своей компетенции проводят ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности получателей бюджетных средств;

— осуществляют иные полномочия в соответствии с законодательством.

Законом Республики Узбекистан от 6 мая 1993 года № 818-XII «О Кабинете Министров Республики Узбекистан» определено, что Кабинет Министров Республики Узбекистан:

— организует разработку проекта Государственного бюджета и представляет его в Олий Мажлис Республики Узбекистан;

— организует исполнение Государственного бюджета;

— координирует и контролирует работу Министерства финансов Республики Узбекистан и других органов государственного управления по исполнению Государственного бюджета;

— определяет порядок формирования и использования средств государственных целевых фондов;

— вносит на утверждение в Олий Мажлис Республики Узбекистан отчет об исполнении Государственного бюджета;

— осуществляет иные полномочия в соответствии с законодательством

Законом Республики Узбекистан от 12 декабря 2002 года № 434-II «О законодательной палате Олий Мажлиса Республики Узбекистан» определяются полномочия комитетов Законодательной палаты, которые в пределах своей компетенции дают заключения и предложения по проекту Государственного бюджета Республики Узбекистан.

Этим же Законом и Законом Республики Узбекистан от 12 декабря 2002 года № 432-II «О Сенате Олий Мажлиса Республики Узбекистан» определены полномочия Законодательной палаты и Сената, относящиеся к совместному ведению заседаний. К ним относятся:

— определение основных направлений внутренней и внешней политики Республики Узбекистан и принятие стратегических государственных программ;

— законодательное регулирование таможенного, валютного и кредитного дела;

— установление налогов и других обязательных платежей;

— принятие Государственного бюджета Республики Узбекистан по представлению Кабинета Министров Республики Узбекистан и контроль над его исполнением;

— рассмотрение отчета Счетной палаты Республики Узбекистан.

Закон Республики Узбекистан «О Сенате Олий Мажлиса Республики Узбекистан» определяет полномочия комитетов Сената, которые:

— дают заключения по переданным Законодательной палатой в Сенат для одобрения законам;

— дают заключения и предложения по проекту Государственного бюджета Республики Узбекистан.

Основными законами, регулирующими Казначейское исполнение бюджета, являются Закон «О бюджетной системе», ежегодно принимаемый Закон «О бюджете» на предстоящий год и Закон, принятый в 2004 году, — «О казначейском исполнении Государственного бюджета Республики Узбекистан», который вступает в силу с 1 января 2006 года.

В Республике Узбекистан формирование республиканских и местных бюджетов регулируется следующими нормативно-правовыми актами:

— Конституция Республики Узбекистан. Принята 8 декабря 1992 года на одиннадцатой сессии Верховного Совета Республики Узбекистан двенадцатого созыва;

— Закон Республики Узбекистан «Об Олий Мажлисе Республики Узбекистан»;

— Конституционный Закон Республики Узбекистан от 12 декабря 2002 года «О законодательной Палате Олий Мажлиса Республики Узбекистан»;

— Конституционный Закон Республики Узбекистан от 12 декабря 2002 года «О Сенате Олий Мажлиса Республики Узбекистан»;

— Закон Республики Узбекистан от 6 мая 1993 года «О Кабинете Министров Республики Узбекистан»;

— Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 3 сентября 1999 года № 414 «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций».

Кроме вышеперечисленных нормативных актов используются дополнительные инструктивные материалы:

— Налоговый кодекс Республики Узбекистан. Утвержден Законом Республики Узбекистан от 24 апреля 1997 года № 396-I;

— Таможенный кодекс Республики Узбекистан. Утвержден Законом Республики Узбекистан от 26 декабря 1997 года № 548-I;

— Правила составления и исполнения Государственного бюджета. Утверждены приказом министра финансов от 29 декабря 2001 года № 130 и зарегистрированы Министерством юстиции 14 марта 2002 года № 1111;

— Инструкции Министерства финансов и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан о порядке исчисления и уплаты в бюджет различных налогов;

— Инструкции Министерства финансов, Государственного таможенного комитета и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов в отношении товаров, работ, услуг, импортируемых на территорию Республики Узбекистан;

— Инструкции Министерства финансов о порядке составления, рассмотрения и утверждения смет расходов, бюджетных заявок, штатных расписаний организаций, финансируемых из Государственного бюджета, и др.

На исполнение бюджета оказывают влияние также разрабатываемые и утверждаемые в Республике Узбекистан Государственные социальные программы, как, например, уже ранее принятые программы:

— Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 27 января 1998 года № 45 — «Государственная программа мер по обеспечению реализации интересов семьи»;

— Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 18 февраля 1999 года № 73 — «Государственная программа мер по усилению роли женщин в

семье, государственном и общественном строительстве, совершенствованию системы защиты их правовых, социальных, экономических и духовных интересов»;

— Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 15 февраля 2000 года № 46 — «Государственная программа "Здоровое поколение"»;

— Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 2001 года № 68 — «Государственная программа "Мать и ребенок"»;

— Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 24 января 2002 года № 30 — «Государственная программа "Год защиты интересов старшего поколения"»;

— Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 7 февраля 2003 года № 70 — «Государственная программа "Год махалли"».

Каждое указанное постановление утверждает Государственную программу, которая представляет собой конкретные мероприятия с указанием сроков их исполнения, ответственных исполнителей, затраты и источники финансирования.

Правительством Республики Узбекистан также утверждаются многолетние программы, такие, как, например, Национальная программа подготовки кадров, Программа адресной поддержки социально уязвимых слоев населения на 2002-2003 годы, Программа реформирования системы здравоохранения, и др.

Многие проблемы, возникшие в отношении исполнения бюджета, возможны, в том числе, и при принятии соответствующего законодательства, через Казначейскую Систему, берут свое начало при составлении бюджета. Исторически, с распадом СССР и обретением независимости, неразработанность системы управления государственной финансовой системы и высокий уровень инфляции, отсталость административной системы весьма отрицательно влияли на процесс составления бюджета.

Но со спадом проблемы острой инфляции, с принятием ряда законодательных актов, таких, как Налоговый кодекс, Закон об исполнении бюджета, других нормативных актов, приведших к систематизации регулирующих бюджетные отношения нормативов, подготовка и исполнение бюджета стала более системной.

Вместе с тем некоторые эксперты* отмечают наиболее типичные для постсоветских республик проблемы составления и исполнения бюджета.

Во-первых, Министерство финансов оказалось недостаточно влиятельным, чтобы обеспечить совокупный контроль, обеспечивающий допустимый с макроэкономической перспективы уровень расходов. Министерству финансов оказалось также необходимым установить жесткие ограничения для отраслевых министерств путем установления общих директив по расходам. Эксперты МВФ ссылаются на опыт стран ОЭСР, где этот принцип является первым шагом в процессе подготовки бюджета.

Во-вторых, в числе экспертов по управлению государственными финансами оказались те, кто не обладает важнейшими базовыми навыками, необходимыми для составления бюджета. Отдельные подразделения Министерства финансов и законодательных комитетов видят свою роль в качестве «выбывающих» больше средств для своих отраслевых министерств, расходующих ведомств или регионов. Эти эксперты рассматривают себя отборщиками — или даже покровителями — бюджетов нижестоящих отраслевых министерств или регионов, а не контролерами и совсем не специалистами по оптимизации бюджетного процесса. В принципе, такие явления имеют место не только в Узбекистане, но характерны для чиновничества во всех странах. Однако многие развитые страны смогли преодолевать эти проблемы, совершенствуя законодательство, обеспечивая открытость деятельности государственных чиновников, прозрачность осуществления государственных расходов. У нас же нередко необходимо уточнять, насколько точными бывают отраслевые министерства при оценке своих расходов, при невыполненных и серьезно искаженных кассовым нормированием бюджетных планов. Для финансовых экспертов теряется смысл обращать серьезное внимание на составление ежегодного бюджета, если он остается нереальным по причине недостоверности данных и ограниченности возможностей влияния на получение достоверных данных, и наказание за представление искаженных данных.

* Barry Potter, Jack Diamond. Building Treasury Systems. IMF.

В-третьих, информационная база по характеру и направлениям развития расходной части нередко основывается на нормативах, разработанных применительно к другим условиям. Недостаток информации о расходной базе является отражением системы, сложившейся в условиях плановой экономики, когда отраслевые министерства были ответственными за это. До недавнего времени многоплановая бюджетная классификация, с большим количеством организаций, осуществляющих расход бюджетных ресурсов, слабый контроль со стороны отраслевых министерств и громоздкая структура ассигнований усугубляла проблемы эффективного расходования ассигнований. Наиболее проблемной была зависимость от функциональной классификации для ассигнований советского типа, где отдельная расходующая единица финансировалась разными функциональными источниками.

В странах ОЭСР практикуется более прозрачная и подотчетная система, которая относит утверждение ассигнований на отдельные расходующие единицы или отраслевые министерства. Серьезным недостатком является отсутствие программной классификации, используемой в странах ОЭСР, которая могла бы быстро генерировать анализ затрат на основе мероприятий. В наших условиях рассматривается решение этих проблем путем совершенствования организации бухгалтерского учета, универсализации плана счетов и бюджетной классификации. (См. часть 4.)

В-четвертых, в постсоветских странах отмечается некоторая разобщенность между законодательной и исполнительной ветвями власти; последняя изыскивает возможность избежания конфликта по решению сложных вопросов, касающихся законов и распределения ресурсов, путем представления одного бюджета для принятия парламентом и претворения в жизнь совсем другого бюджета. Парламенты не имеют установленной функции рассмотрения бюджета, позволяющей предъявлять претензии исполнительной ветви. Отсутствие какой-либо функции обзора бюджета может быть частично ответственно за невнимательный подход при составлении бюджета. Реформирование парламентской системы, внедрение двухпалатной системы и формирование Олий Мажлиса на

принципах более профессионального отбора депутатов в значительной мере позволяет преодолеть отмеченную проблему. Вместе с тем, не исключается, что законодателям будет необходимо создание своей структуры, осуществляющей надзор и мониторинг за надлежащим исполнением принятого государственного бюджета и эффективностью работы Казначейства, либо нанимать для осуществления таких функций неправительственные организации, на тендерной основе.

Ключевым вопросом в исполнении Министерством финансов возложенных на него законодательством функций является вопрос взаимодействия между Казначейством, подразделениями, ответственными за разработку бюджета на предстоящий год, и сопряженными министерствами и ведомствами, ответственными за макроэкономическую, монетарную и социальную политику. Обычно при составлении бюджета берется за основу предыдущий бюджет, хотя экономическая ситуация в стране постоянно меняется. В этом контексте, наиболее проблематичным станет, если каждый нереалистичный бюджет за предыдущий год будет служить отправным пунктом для следующего бюджета, так же или даже более нереалистичного. В этой связи Министерству финансов во все большей степени придется использовать оценочные результаты Казначейской Системы. Причем не планово-ориентировочного бюджета, а реально исполненного. Следует отметить, что важнейшим достижением внедрения Казначейской системы исполнения бюджета является реалистичность оценки поступления и расходов, что обеспечит колоссальный рост эффективности расходования государственных средств.

Общеизвестно, что пробелы информации являются проблемой, сдерживающей прогресс во всех развивающихся странах. Поэтому эффективность Казначейской Системы и, в целом, формирование и исполнение Государственного бюджета находится в прямой зависимости от законодательства, направленного на реформирование органов статистики и развитие Государственной информационной системы, важнейшим интегрированным компонентом которой становится Информационная Система Управления Государственными Финансами (ИСУГФ). (См. часть 3.)

Важнейший принцип в рамках административных реформ, направленный на уменьшение неоправданного влияния государственных органов в дела хозяйствующих структур, диктует с первых дней формирования Казначейства строгое разграничение его обязательств и прав. С этой точки зрения, юридической подоплекой исполнения бюджета Казначейством являются договорные отношения между Казначейством и другими исполнительными органами, а также местными администрациями областей и районов. Хотя и областные администрации, и Казначейство кровно заинтересованы в надлежащем исполнении Государственного бюджета в разрезе данного региона, их права и полномочия в исполнении этого закона должны быть четко разграничены, поскольку это разные юридические лица. Поэтому ежегодно — по утверждению государственного бюджета на предстоящий год — между администрациями Республики Каракалпакстан, областей, города Ташкента, а также на уровне каждого района и города заключаются договоры на возобновляемой основе по организации надлежащего исполнения бюджета. При этом стороны — региональные подразделения Казначейства и местные администрации — определяют свои права и обязательства по исполнению бюджета.

Так, соглашения должны предусматривать, что местные администрации организуют и обеспечивают исполнение местного бюджета в пределах утвержденных ассигнований и программ. Администрации или организации, уполномоченные ими, будут обязаны предоставлять в Казначейство все документы, необходимые для исполнения своих контрактных обязательств по утвержденным сметам расходов, и в соответствии с установленным порядком оформлять платежные документы по осуществлению расходов. В рамках своих обязательств местные финансовые органы наделяются правами:

- в рамках выделенных ассигнований распоряжаться средствами, зачисленными на текущий бюджетный счет, в пределах их текущего остатка на дату;

- в соответствии с утвержденным бюджетом и действующим законодательством давать платежные поручения на расходование финансовых средств с Единого Казначейского Счета;

- по мере осуществления операций требовать выписку о движении средств у органов Казначейства;

- осуществлять полный мониторинг движения средств, выделенным им по параметрам утвержденного бюджета.

Подразделения Казначейства типовым Соглашением будут иметь право:

- требовать от получателя средств государственного бюджета соблюдения точности в оформлении платежных документов;

- отказывать в осуществлении платежа при ненадлежащем оформлении документов, включая сомнительность оттиска печати или подлинность подписи;

- прекращать осуществление исполнения бюджета при требовании соответствующих органов государственного управления или соответствующего местного финансового органа;

- осуществлять полный контроль за соответствием представленных платежных поручений выделенным ассигнованиям в разрезе функциональной, организационной и экономической классификации расходов;

- ограничивать осуществление расходов с лицевых счетов пределами остатков финансовых средств на счетах на текущую дату.

Права и обязательства в отношениях между головным органом Казначейства и его подразделениями на местах регулируются внутренними положениями, так же, как взаимоотношения между Казначейской системой и Министерством финансов.

Управление государственными финансами — циклические процессы составления, рассмотрения, принятия, исполнения и постоянной переоценки принятого бюджета, в связи с изменяющимися экономическими условиями текущего года постоянно совершенствуется и развивается под воздействием не только бюджетного законодательства, но и других сопряженных с управлением государственными финансами законов. Деятельность Министерства финансов по формированию и исполнению Государственного бюджета регламентируется Законом о бюджетной системе, постановлениями Кабинета Министров Республики Узбекистан «О параметрах государственного бюджета на

предстоящий год». Законом о Казначейском исполнении бюджета и другими нормативными актами, как отмечалось выше. Новые экономические реалии, поэтапное реформирование развития экономики предусматривает принятие нового и совершенствование действующего законодательства в соответствующих сферах. Представляется целесообразным рассмотрение совершенствования бюджетного законодательства Республики Узбекистан с учетом сложившихся реалий его составления и исполнения.

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Обеспечение совокупного контроля, обеспечивающего допустимый уровень государственных расходов с макроэкономической перспективы, осуществляется при разработке государственного бюджета на предстоящий год. Бюджетное послание, представляемое в Олий Мажлис Республики Узбекистан, содержит основные данные по социально-экономическому развитию страны за прошлый год и прогнозные оценки макроэкономических параметров на предстоящий год. Исходя из прогнозных оценок макроэкономических параметров, на утверждение законодателей предлагаются проекты основных направлений бюджетной и налоговой политики и комментарии к ним. Это положение тесно увязывает исполнение доходной и соответственно расходной частей бюджета, со складывающейся макроэкономической ситуацией в стране на предстоящий год. Однако, практика многих развитых стран показывает необходимость учета макроэкономической ситуации как на краткосрочный период, так и в среднесрочной перспективе. Так, изменение доходной части уже принятого годового бюджета возможно из-за резких колебаний конъюнктуры цен как на внутренних, так и на международных рынках, что может привести к уменьшению или же увеличению доходной части бюджета уже в текущем году, что требует вмешательства законодателей для корректировки действующего бюджета в плане урезания расходов по отдельным статьям или перераспределения дополнительных доходов. Эффективность бюджетного

процесса также может значительно возрасти при внедрении системы среднесрочного его планирования, с последующей ежегодной и поквартальной корректировкой в соответствии с изменившимися макроэкономическими условиями, как это осуществляется в промышленно развитых странах. Совершенствование действующего законодательства по данным положениям будет более детально регламентировать действия исполнительных органов и законодателей, делегируя большие полномочия первым. Это должно существенно облегчить работу органов Казначейства, поскольку многие его процедуры для исполнения будут закреплены законодательно и предопределят соответствующие адекватные действия сопряженных ведомств.

В значительной мере эффективность работы органов Казначейства повысит совершенствование законодательства, ориентированного на постепенный переход на программно-целевое планирование и исполнение бюджета, с наделением соответствующими функциями подразделений Казначейства. Переход на программно-целевое планирование и исполнение бюджета направлено на совершенствование процедуры составления бюджета, его рассмотрения и исполнения исходя из ориентации на конечные результаты расходования государственных средств.

Важным направлением совершенствования бюджетного законодательства остаются вопросы регламентирования взаимоотношений между получателями бюджетных средств и разработчиками государственного бюджета. Требуются серьезные усилия по существенному совершенствованию законодательства, обеспечивающего большую открытость формирования и исполнения государственного бюджета. Это должно исключить случаи чрезмерного лоббирования экспертов по разработке Государственного бюджета и отказу от покровительства — бюджетов нижестоящих отраслевых министерств или регионов. Совершенствование законодательства должно быть направлено на большее стимулирование контрольных функций и функций по оптимизации бюджетного процесса. Работники бюджетного процесса должны добиваться точности прогнозов отраслевых министерств при оценке своих расходов, имея действенные механизмы стимулирования и наказания умышленных искажений.

Специфика региональных различий в Республике Узбекистан в плане налогового и доходного потенциала областей и районов предопределяет сложную систему межбюджетных отношений региональных субъектов. В аспекте эффективности исполнения государственного бюджета Казначейской системой актуальность совершенствования межбюджетных отношений проявляется в новом свете. Необходимость перераспределения доходных средств Государственного бюджета из регионов доноров в регионы, чьи доходы не покрывают их нужды, становится важнейшей функцией Казначейской системы в осуществлении государственной политики в этом направлении.

Функциями финансовых органов, ответственных за разработку и внесение на утверждение законодателей, должны оставаться вопросы закрепления конкретных источников доходов и расходные полномочия за каждым бюджетным уровнем и региональным бюджетом. Осуществление эффективной модели межбюджетных трансфертов останется внутренним техническим вопросом Казначейской системы.

Информационная система управления государственными финансами является неотъемлемой и наиболее важной частью системы Казначейского исполнения бюджета. Вызывает озабоченность отмечаемый в мире рост числа компьютерных преступлений и связанных с ним хищений информации, в том числе конфиденциальной. По прогнозам экспертов*, в ближайшей перспективе основной мишенью компьютерных преступлений станет область финансовой и банковской деятельности. В Узбекистане на сегодняшний день нет законодательных актов, направленных на регулирование в полной мере отношений по защите прав государственной информационной системы, равно как организаций и личности. В связи с тем, что Казначейская система страны в полной мере будет зависеть от ИСУГФ, представляется настоятельно необходимостью разработка концептуальных основ, определяющих объекты правовой защиты в системе инфор-

* Юсупова Н. Компьютерные преступления: что это такое и можно ли с ними бороться? // «Экономическое обозрение», январь 2004 г., стр.30.

мационных потоков, охватывающих не только государственные финансы. Такая концепция может служить основанием для разработки как отдельного законодательства, направленного на обеспечение безопасности информационных технологических систем в целом, так и специальных статей в конкретных законодательствах, посвященных управлению Государственными финансами.

§ 2.4. КАССОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ И УПРАВЛЕНИЕ ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА

Кассовое планирование и управление является важным этапом при исполнении государственного бюджета и является важным механизмом исполнения обязательств правительства, возложенного на него Олий Мажлисом. Говоря о Кассовом планировании и управлении денежными средствами, следует помнить, что его реализация рассматривает две стороны: поступление и расходы, осуществляемые с Единого Казначейского Счета (ЕКС). Сущность и преимущества кассового исполнения бюджета при казначейской системе заключается в оптимизации ее исполнения по времени поступления доходов и осуществлении расходов, то есть фактически поступающие доходы прогнозируются и управляются согласно утвержденным доходам и расходам, а также конкретных проектов в рамках государственных программ и достижении поставленных правительством социально-экономических целей. Одним словом, Кассовое планирование и управление денежными средствами при исполнении Государственного бюджета является комплексным видом деятельности, гарантирующим, что сумма денег, необходимая для исполнения бюджета, будет выделена и изыскана, а временно свободные от использования средства будут рационально размещены и не потеряют свою стоимость.

Основными задачами и целями кассового планирования и управления являются:

1. Своевременное выделение средств для эффективного исполнения бюджета.

2. Разработка прогнозов кассовых потоков на основании прогнозов доходов и планов расходов.

3. Мониторинг этих прогнозов и сравнение их с фактическими требованиями — комплексный контроль над расходами.

4. Снижение стоимости правительственных займов и инвестирование краткосрочных излишков для финансирования бюджетных мероприятий на самых выгодных условиях, а также повышение эффективности использования ресурсов.

Кассовое планирование и управление является ключевым компонентом эффективного исполнения бюджета, так как, хотя подготовка бюджета ведется по методу начисления, управление бюджетом имеет своей целью прежде всего управление денежными средствами.

Для хорошего кассового планирования и управления нужно знание того, что придет — по времени и по количеству — и что уйдет по этим двум параметрам. Кассовое планирование и управление хорошо работает только как сочетание прогнозов доходов, планов расходов и оперативных механизмов в их корректировании.

Кассовое планирование и управление по своей сути делится на две части:

- кассовое планирование доходов и расходов;
- кассовое управление денежными средствами.

КАССОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Кассовое планирование сочетает в себе информацию и эффективный механизм поступлений — по времени и по количеству — и оттока финансов по этим двум параметрам. Кассовое планирование эффективно работает только как правильное сочетание прогнозов поступлений, планов расходов и оперативный механизм их корректирования.

Кассовый план — это прогноз общих доходов и расходов, составленный на основе данных прошлого периода, связанный с данными прогнозируемого периода и будущие платежи бюджетополучателей. Он показывает ежедневные прогнозы финансовых потоков, поступающих на

единый казначейский счет. Кассовый план на начало года должен быть согласован с росписью доходов и расходов бюджета и подлежит постоянному пересмотру по мере изменения ситуации по поступлениям и актуальности осуществляемых расходов.

Основанием для разработки доходной части кассового плана служат данные прошлого периода, поступление доходов, скорректированные с данными сложившихся макроэкономических показателей, ставок налогов, изменения базы доходных показателей прогнозируемого периода.

Основанием для разработки расходной части кассового плана служит смета расходов. Сметы расходов определяют объемы расходных статей, целевые направления и ежемесячное распределение средств, отпускаемых из бюджета на содержание и осуществление конкретных мероприятий. Они составляются по группам расходов с приложением, включающим в себя полную расшифровку расходов и расчетов согласно экономической классификации расходов.

Кроме кассового плана доходов и расходов для обеспечения временных разрывов поступлений и выплат денежных средств составляются ежемесячные планы заимствований. Если прогнозы показывают временные разрывы между расходованием средств и отставанием по поступлениям, предпринимаются меры по оперативным трансфертам временно свободных средств бюджетов других уровней на покрытие недостающих средств. Если проблема не решается, то есть бюджеты и других уровней не располагают свободными ресурсами, казначейство выпускает в обращение государственные облигации, поступления от которых предназначаются для покрытия временного дефицита кассовых средств. Этим механизмом достигается сбалансированность кассового плана на весь планируемый период.

Поскольку Кассовый план на начало года совпадает с показателями государственного бюджета и по сути отражает параметры исполнения государственного бюджета, можно предположить, что планирование исполнения бюджета и кассовый план совпадают по своим значениям. Однако, это не так. Причем разница плановых индикато-

ров охватывает не только временные различия, но и исполнителей, функциональные подразделения, осуществляющие планирование и конечно же, оперативность принимаемых решений, а также инструментарий их реализации. Основные различия между планированием исполнения государственного бюджета на разных уровнях и кассовым планированием приводятся в *таблице 14*.

Таблица 14

Основные различия между функциями планирования исполнения бюджета и кассовым планированием

Министерство финансов	Казначейство
<i>Республиканский уровень</i>	
1. Утверждение прогноза доходов по областям и прочих доходов республиканского бюджета (включая источники покрытия дефицита), а также внебюджетных фондов в разрезе источников на год с разбивкой по кварталам на основе утвержденного Олий Мажлисом (Правительством) прогноза доходов Государственного бюджета с ежемесячной разбивкой.	1. Годовой кассовый план с поквартальной и помесечной разбивкой.
2. Регистрация и утверждение сметы расходов в разрезе бюджетополучателей республиканского уровня.	2. Кассовый план по доходам и расходам — ежедневный (еженедельный), на основе кассовых планов, представленных областями, и прочих доходов республиканского бюджета (включая источники покрытия дефицита), а также доходов внебюджетных фондов.
3. Составление и утверждение росписи расходов и доходов республиканского уровня, а также утверждение росписи Госбюджета.	3. План заимствований.
<i>Областной уровень</i>	
1. Утверждение прогноза доходов по районам в разрезе источников на год с разбивкой по кварталам на ос-	1. Годовой кассовый план с поквартальной и помесечной разбивкой.

Министерство финансов	Казначейство
новое утвержденного Министерством финансов прогноза доходов по территории (области).	2. Кассовый план по доходам — ежедневный (еженедельный), на основе кассовых планов, представленных районами (городами).
2. Регистрация и утверждение сметы расходов в разрезе бюджетополучателей местного (областного) уровня.	3. Кассовый план по расходам на ежедневной (еженедельной) основе по бюджетополучателям местного (областного) уровня.
3. Составление росписи доходов и расходов.	
<i>Районный (городской) уровень</i>	
1. Предложения по прогнозу доходов в разрезе источников на год с разбивкой по кварталам по району (городу).	1. Годовой кассовый план с поквартальной и помесечной разбивкой.
2. Регистрация и утверждение сметы расходов в разрезе бюджетополучателей местного (районного) уровня.	2. Кассовый план по доходам — ежедневный (еженедельный) на основе годового и ежеквартального прогнозов доходов.
3. Составление росписи доходов и расходов.	3. Кассовый план по расходам на ежедневной основе по бюджетополучателям местного, областного и республиканского уровней.

Как видно из приведенной таблицы, кассовое планирование охватывает не только вопросы финансирования по времени и по функциональной разбивке, множество проектов и подпроектов государственных программ, подлежащих финансированию, с одной стороны, и множество источников поступления средств по разным временным интервалам, но и задачи своевременного осуществления межбюджетных отношений бюджетов разных уровней.

Группы высокого риска, связанные с обеспечением ликвидности, как краткосрочные потребности региональных и местных бюджетов, потребности в резерве для непредвиденных расходов, при разработке кассового плана требуют особой тщательности и внимания. Информаци-

онная система управления кассовыми потоками изначально проектируется, чтобы контролировать и сообщать подразделению по управлению денежными средствами Казначейства о критических значениях показателей повышенного риска для принятия дальнейших соответствующих мер либо полностью блокировать или приостанавливать движение денежных средств с ЕКС до принятия оперативных мер по устранению либо минимизации рисков до допустимых значений.

Кассовые планы доходов и расходов государственного бюджета составляются для равномерного обеспечения денежными средствами обязательств государства. Кассовое планирование направлено прежде всего на обеспечение достижения целей кассового управления, что в свою очередь требует предварительно предоставить информацию о кассовой позиции и кассовых потоках органов государственного управления для поддержки процесса рассмотрения политики.

Кассовые планы доходов готовятся на основе ежедневных и еженедельных прогнозов доходов, которые нужны для предоставления информации по оценке потребностей для краткосрочных кассовых потоков. Кассовые планы расходов готовятся на основе месячных, квартальных и годовых прогнозов расходов для контроля уровня расходов и утверждения запросов бюджетополучателей на полномочия по ежемесячному расходованию средств.

Подготовка и составление кассовых планов требует проведения тщательного мониторинга как доходов, так и расходов.

Составление кассовых планов доходов и расходов имеет временные параметры. Промежуток времени кассовых планов должен составлять 57 недель (13 месяцев). Промежуток времени требуется для возможности осуществления финансирования расходов, предусмотренных в предыдущем году, урегулировать межбюджетные отношения. Кассовый план обновляется один раз в неделю. Кассовые планы составляются по доходам и расходам в национальной и иностранной валюте.

Кассовые планы включают в себя прогнозы притоков доходов и обязательных расходов. Приток средств в госу-

дарственный бюджет идет от налоговых доходов, сборов и других неналоговых поступлений, платежей за услуги, грантов, выплат по процентам, продажи активов, поступлений от заимствования и т.д.

Налоговые поступления. Действующие законы управляют порядком и организацией выплаты налогов. Они определяют, сколько, когда и каким образом должны уплачиваться налоги. Если налог не новый и страна находится в стабильном состоянии, для оценки сбора средств в будущем можно использовать данные о сборе средств за прошлые периоды. Данная оценка может не быть абсолютно точной, особенно в случае оценки сбора за еженедельный или еженедельный периоды, так как налогоплательщик может подвергаться различным видам давления: наличие денежных средств, другие дела и т.д.

Неналоговые поступления. Неналоговые поступления не могут происходить на регулярной или прогнозируемой основе. Может существовать закон или положение, которое определяет уровень административных сборов, и могут быть другие законы, определяющие структуру таких неналоговых поступлений, такие как поступления от продажи активов или доходы центрального банка. Соответственно, некоторые неналоговые поступления могут прогнозироваться на основе данных о сборе средств за прошлые периоды, в то время как другие поступления имеют одноразовый или менее предсказуемый характер.

Гранты и иные пожертвования. Прогноз притока средств от грантов и других пожертвований прогнозируется точнее всего на основе ознакомления с грантовыми соглашениями и договорами, хотя пожертвования иногда приходят поздно или удерживаются из-за предполагаемого невыполнения.

Поступления от заимствований. Заимствование для целей регулирования кассовых потоков может происходить в форме ГКО или прямого заимствования у банков. Данные по таким притокам основываются на планировании операций, и эти данные принимают в расчет прогноз кассовых потоков и такие факторы, как потенциальный спрос и долговую политику.

Если поступления от заимствований относятся только к долгосрочному долгу, такому, как займы для покрытия

бюджета, тогда сумма и ожидаемое время притока средств могут быть выведены из задач текущего планирования и последних данных о планируемых операциях и анализа различных сценариев, включающих динамичные долговые потоки.

ОПЕРАТИВНОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ РАСХОДОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА

Расходы (отток) средств с единого Казначейского Счета представляют собой платежи бюджетных организаций в счет зарплаты, услуг, поставок оборудования, активов основного капитала, основной суммы и процентов долга и т.д. Отток средств из государственного бюджета включает: операционные расходы, расходы на оборудование и капитальные вложения, выплаты по процентам государственного долга, погашение основной суммы долга, дотации местным органам власти, переводы другим бюджетным единицам (таким, как пенсионный фонд, бюджет которого не входит в центральный бюджет), другие переводы (такие, как для предприятий), кредиты и займы и внебюджетные расходы, например, когда предприятие оказывается неплатежеспособным по займу под гарантии правительства.

Основные расходы. В Государственном бюджете большая часть расходов состоит из зарплат и пособий. Они обычно относительно стабильны и выплачиваются регулярно. Другие операционные расходы включают: командировочные, коммунальные услуги, связи, поставки, услуги по договорам и другие текущие расходы. Прогноз таких операционных расходов может быть основан на данных предыдущих расходов, так как многие из крупных расходов (зарплата, коммунальные платежи) производятся периодически.

Расходы по оборудованию и капитальным вложениям. Если нет утвержденного плана расходов, оценивать затраты на оборудование (связанные с потребностями работников), строительные проекты, ремонт и приобретение основных средств относительно тяжелее, так как они могут быть нерегулярными. Фактор, влияющий сильнее

всего на способность давать точный прогноз этих расходов, — это детализированность представления бюджета.

Выплаты по процентам. Выплаты по процентам производятся в соответствии с заключенными договорами, многие из которых требуют регулярных платежей, например, по купонам с твердой ставкой. Но эти выплаты могут отличаться из-за плавающей ставки или краткосрочности долга. Соответственно, для определения того, когда и какую сумму необходимо выплатить по процентам, надо изучать соответствующие соглашения. Выплаты по процентам обычно указываются отдельно от выплат по основной сумме из-за разных требований правительства к отчетности.

Дотации местным органам власти. Такие расходы определяются в законе о годовом бюджете, и обычно в условиях оговаривается таблица переводов. Поэтому оттоки для покрытия дотаций могут быть рассчитаны после утверждения бюджета.

Трансферты-субсидии другим бюджетным единицам. Хотя в Узбекистане с 1993 года обеспечивается консолидированный бюджет, опыт разделения средств по различным внебюджетным государственным фондам сохраняется. Это пенсионный фонд, фонд занятости, дорожный фонд, фонд школьного образования и специальный счет Госкомимущества, по статусу приравненный к фондам. Причиной такого разделения средств является необходимость обеспечения целевого расходования средств согласно целей формирования этих фондов.

Другие трансферты, кредиты и займы физическим лицам и группам, субвенции. Данная группа включает субсидии организациям за пределами непосредственного административного контроля центральных органов власти.

Кредиты и займы. Кредиты и займы в бюджеты бюджетных организаций обычно не закладываются. Кредиты и займы обычно состоят из заимствования краткосрочного кассового потока между бюджетной организацией и уровнями правительства.

Непредвиденные расходы. Эта категория включает условные обязательства, такие, как выплаты кредитов и займов, когда предприятие оказывается неплатежеспособным.

собным по кредиту или займу под гарантию правительства, а также непредвиденные расходы, которые нужны на период природного бедствия или угрозы безопасности.

Особые случаи с иностранной валютой. Некоторые доходы и расходы Казначейства должны быть запланированы в иностранной валюте. Кассовое планирование в своей практике учитывает это, так же, как банковские затраты по ведению валютных счетов.

Кассовое планирование — один из наиболее сложных процессов в финансовой сфере государства. Оно налагает очень высокую ответственность на исполнителей и экспертов, занятых в этой сфере. Вместе с тем сложность этих процессов предопределяет то, что кассовое планирование должно осуществляться в атмосфере, которая способствует независимому мышлению и изобретательности. Любая операция прогнозирования подразумевает риск и уверенность в определенном уровне ошибок.

Схема 3 иллюстрирует информацию, которая регулярно должна поступать и обрабатываться при кассовом планировании работы казначейства.

Схема 3

Схема планирование кассовыми потоками наличности



Исходя из этой схемы, кассовое планирование денежными средствами условно можно подразделить на пять основных компонентов:

1. Разработку годового плана кассовых потоков на основании прогнозов доходов и планов расходов.
2. Организация поступлений доходов на единый казначейский счет с рационализацией времени поступления.
3. Своевременное выделение средств для исполнения бюджета.
4. Мониторинг фактического исполнения и сравнение их с плановыми данными.
5. Эмиссия и погашение государственного долга, и инвестирование краткосрочных излишков для финансирования бюджетных мероприятий на наиболее выгодных условиях.

Все вышеперечисленные компоненты тесным образом связаны и переплетены между собой. Рассмотрение какого-либо из них в отрыве от других компонентов кассового планирования не дает полноты картины процессов, а изъятие функционирующего компонента приведет к развалу планирования и управления денежными средствами.

При кассовом планировании необходимо уделить должное внимание группам высокого риска, таким, как краткосрочные потребности региональных и местных бюджетов, а также потребности в резерве для непредвиденных расходов. Объем этого резерва должен быть определен практически, в свете общих потребностей.

КАССОВОЕ УПРАВЛЕНИЕ ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ

Основной целью кассового управления является своевременное исполнение всех бюджетов, вошедших в кассовые планы, которые контролируются бюджетными организациями. При этом эксперты подразделения управления наличными потоками обязаны свести к минимуму риски, связанные с финансированием субъектов, возникающие из сроков платежей, оптимизации величин поступления и расходов с Единого Казначейского Счета. Кроме того, на казначейство ложится ответственность по

минимизации затрат на зачисление поступлений и осуществление платежей. В случае образования временно свободных бюджетных средств казначейство ответственно за рациональное и эффективное их размещение с обеспечением максимальной доходности этих средств при допустимом уровне рискованности данного краткосрочного инвестирования.

Неопределенность при исполнении бюджета снижает доверие, ответственность и эффективность государственных программ расходов. Хотя обычно при определении сроков платежей по выполнению бюджетных расходов допускается определенная гибкость, желательно всегда соблюдать высокую степень однородности между прогнозами и реальностью. Ответственность за кассовое управление в процессе исполнения бюджета ограничивается временем и методом проведения бюджетных операций.

Неопределенность и задержки в сроках платежей отрицательно влияют на государственную кредитоспособность, рынок оборотного капитала, способность и желание поставщиков и служащих эффективно предоставлять услуги государству и собственные затраты государства на выплату процентов.

Чрезмерные банковские сальдо и банкноты обуславливают неоправданные затраты на выплату процентов. На операционные издержки также влияют количество банковских счетов, способ осуществления платежей (например, банковский перевод, денежные банкноты, чеки, дебетовые карты) и контрактные отношения между Казначейством и коммерческими банками.

Одним из механизмов управления денежными средствами является разрешение на осуществление расходов (РОР).

РАЗРЕШЕНИЕ НА ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ РАСХОДОВ (РОР)

На основе кассового плана денежных средств составляется разрешение на оплату расходов (РОР) и выдается бюджетополучателям.

РОР — это разрешения на расходование, выдаваемые Казначейством, которые позволяют бюджетным органи-

зациям передавать заявки на платеж в Казначейство в течение срока действия РОР.

РОРы контролируют и управляют массами денежных средств, поступающих на ЕКС.

Выпущенные РОРы обязывают Казначейство выполнять заявки на платеж в течение срока РОР. Они выпускаются по мере поступления средств с учетом заявок на еженедельной основе. РОРы определяются как разрешения, выдаваемые Казначейством бюджетным организациям или другим субъектам, которые подтверждают, что заявки будут исполнены в пределах суммы, указанной в РОРе.

Поэтому объем выпускаемых РОРов ограничивается, чтобы риск того, что денежных средств не хватит для исполнения заявок, был незначительным. РОРы обязывают Казначейство выполнять заявки в течение срока действия РОРов.

Срок действия неиспользованных РОРов заканчивается в конце каждого квартала текущего финансового года, даже если заявки на полную сумму РОРов не были представлены или приняты.

Выданные и неиспользованные РОРы учитываются в ежемесячных, ежеквартальных и ежегодных финансовых отчетах Казначейства и бюджетных организаций.

НЕЗАВИСИМОСТЬ КАССОВОГО УПРАВЛЕНИЯ ОТ УПРАВЛЕНИЯ БЮДЖЕТНЫМИ АССИГНОВАНИЯМИ

Система кассового управления не может использоваться как замена управления бюджетом, которое предшествует кассовому управлению. Если представить бюджетную политику как финансовую часть программы достижения стратегических целей государства, то система кассового управления является лишь тактическим механизмом достижения краткосрочной стратегии финансовой политики государства.

Если рассматривать среднесрочные и долгосрочные государственные целевые программы как средство реализации государственной политики, а финансовым механизмом — разработку для этих целей среднесрочных бюджетов, то разбивка этих программ на дискретные задачи

Схема 4

Схема разрешений на осуществление расходов

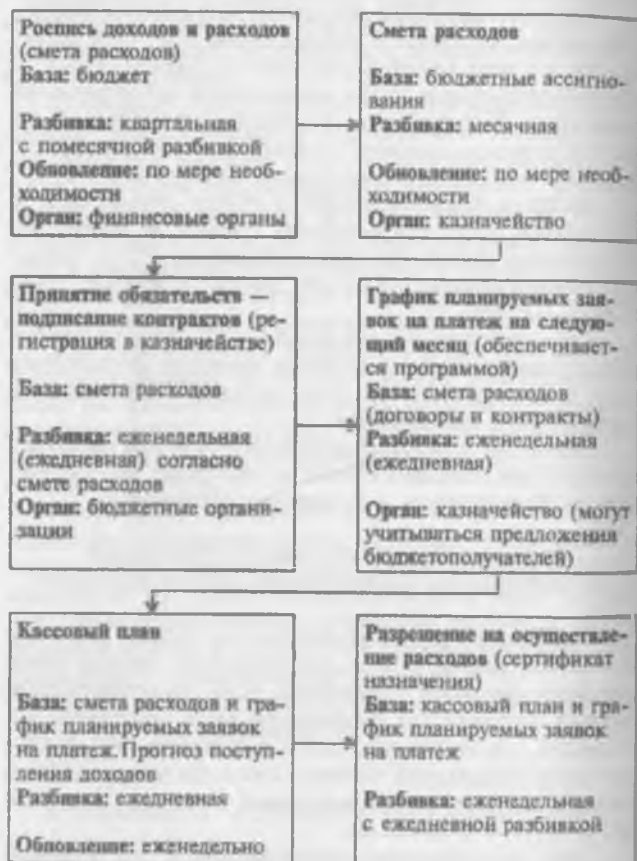
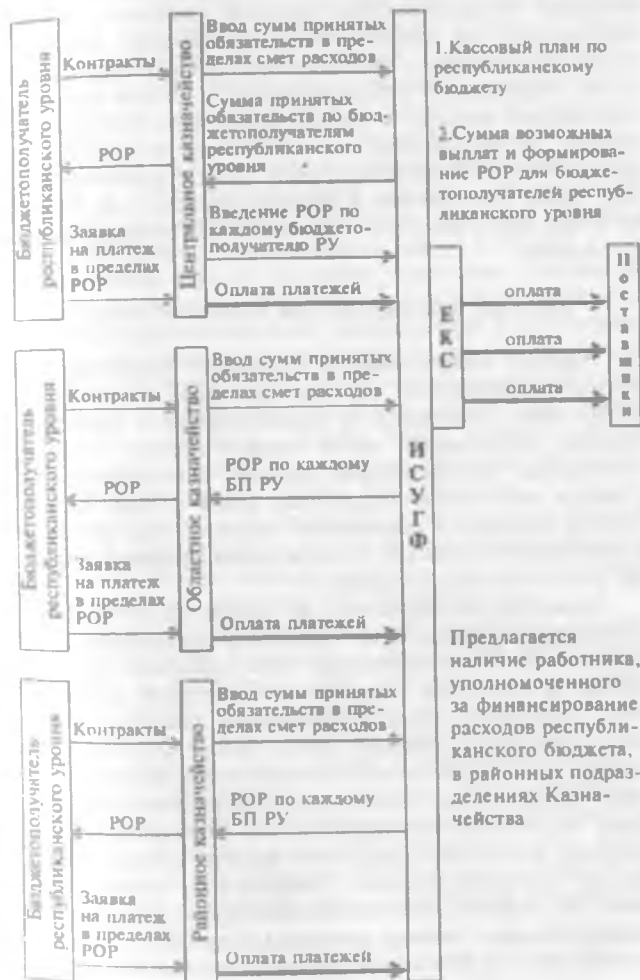


Схема 5

Доведение разрешений на оплату расходов и оплата расходов бюджетополучателей республиканского уровня



и отдельные проекты и подпроекты реализуются в рамках годовых и более краткосрочных финансовых планов исполнения государственного бюджета. В совокупности этот процесс представляет сложную систему управления исполнением государственного бюджета, поскольку в нем пересекаются по времени и функциональной разбивке множество проектов и подпроектов государственных программ, подлежащих финансированию, с одной стороны, и множество крупных и мелких источников поступления средств, несовпадающие по временным интервалам, с другой. Роль Казначейства в этом аспекте заключается в том, чтобы поступления и расходы совпадали по времени и целевому значению с исполнением Государственного бюджета.

ПЛАТЕЖИ И КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ

Платежи осуществляются с Единого Казначейского счета в установленном порядке, принимая во внимание те или иные приоритеты и первоочередность платежей. Платежи представляют собой единую систему, которая подчиняется установленным правилам и осуществляется в рамках выполнения бюджетных целей и задач Казначейства. Порядок и образование кредиторских платежей осуществляется в рамках установленных процедур и зависит от конкретной ситуации.

Министерство финансов, на основе совместных рекомендаций подразделения управления денежными средствами и ГУГБ, устанавливает даты платежей для различных их категорий. Ряд категорий платежей, в особенности заработная плата и социальные пособия, имеют даты платежей (например, день недели или месяца), которые в настоящее время зафиксированы законодательными положениями. Однако даты других категорий платежей не являются фиксированными. Подразделение управления денежными средствами должно проанализировать все категории платежей и определить, какая комбинация дат платежей является оптимальной, с учетом схемы государственного потока денежных средств и, соответственно, сделать рекомендации министру финансов. При

этом подразделение управления денежными средствами должно принимать в расчет такие факторы, как желательность того, чтобы даты платежей совпадали с притоком доходов, чистых оттоков денежных средств на любой день в размере, достаточном для эффективной выдачи долговых обязательств и облегчения их обработки. Ввиду влияния дат платежей на политику в отношении расходов, ГУГБ также должно быть вовлечено в процесс формулирования рекомендаций в отношении дат платежей.

Министерство финансов, на основе совместных рекомендаций подразделения управления денежными средствами и ГУГБ, устанавливает условия осуществления платежей для различных категорий платежей. Условия платежей должны соответствовать датам платежей и оставлять время для их проверки. Авансовые платежи не должны превышать установленный законом минимум.* При формулировании своих рекомендаций подразделение управления денежными средствами должно принимать во внимание потенциальную применимость международных конвенций к Узбекистану (например, оплата через 30 дней в отношении товаров и услуг). Ввиду влияния условий платежей на политику в отношении расходов, Министерство финансов также должно быть вовлечено в процесс формулирования рекомендаций в отношении условий платежей. Подразделение управления денежными средствами должно обеспечивать соответствие платежных условий Инструкции по контролю над обязательствами.

Кабинет Министров определяет политику в отношении приоритетов платежей, а бюджетные организации отвечают за обеспечение того, что приоритетные платежи выполняются. Предполагается, что политика в отношении приоритетных платежей (например, обслуживание долга, заработная плата, пенсии и другие отчисления на социальное обеспечение и отдельные группы товаров и услуг, такие, как коммунальные услуги) охватывает не более 70 процентов плановых расходов, с тем, чтобы риск задержек в исполнении РОРов сводился фактически к нулю. Как отмечалось выше, бюджетные организации

* См. Указ Президента от 12 мая 1995 г. № 1154 и Постановление Кабинета Министров от 19 мая 2003 г. № 225.

несут ответственность за то, что в течение каждого месяца их РОРы используются на неприоритетные платежи, если приоритетные платежи еще не произведены.

Политика управления кредиторской задолженностью определяется Министерством финансов на основе совместных рекомендаций подразделения управления денежными средствами и ГУГБ. Однако подразделение управления денежными средствами прилагает усилия по разработке полноценной политики управления кредиторской задолженностью, с тем, чтобы время управления кредиторской задолженностью не тратилось впустую или не создавалось дополнительной неопределенности при дискреционном управлении.

Одним из элементов политики управления кредиторской задолженностью является то, что для кредиторских задолженностей с одинаковой очередностью платежа в первую очередь производится оплата просроченных задолженностей. Ввиду влияния политики управления кредиторской задолженностью ГУГБ участвует в формулировании рекомендаций по политике управления кредиторской задолженностью.

Политика в отношении форм платежей устанавливается на основе совместных рекомендаций подразделения управления денежными средствами и ГУГБ Министерством финансов. Банковские переводы в целом являются более эффективной формой платежей для Казначейства, чем выплаты банкнотами. В настоящее время банковские переводы используются для платежей поставщикам, а банкноты используются для выплаты большей части заработной платы. Там, где используются банкноты, бюджетные организации будут получать чеки от местных подразделений Казначейства и обналичивать их в коммерческих банках, что избавит местные подразделения казначейства от работы с банкнотами. Альтернативой чекам является использование дебетовых карточек, которые в настоящее время имеют ограниченное хождение в Узбекистане, но распространение которых постепенно расширяется. Ввиду влияния форм платежей на политику в отношении расходов, ГУГБ также вовлекается в процесс формулирования рекомендаций в отношении форм платежей.

ПОСТУПЛЕНИЯ И ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ

Политика, относящаяся к датам уплаты налогов, условий уплаты налогов и управлению налоговой дебиторской задолженностью, формируется с учетом консультаций подразделения управлением денежными средствами Казначейства с Управлением налоговой политики Министерства финансов для обеспечения наиболее эффективных сроков платежей. Даты уплаты налогов должны соответствовать потребностям государства в отношении потока денежных средств. Условия уплаты налогов должны соответствовать государственным затратам на заимствования. Однако, ввиду того, что данные вопросы являются основополагающими для налоговой политики, подразделение управления денежными средствами не является главным советником Министерства финансов по этим вопросам.

Министерство финансов, на основе совместных рекомендаций подразделения управления денежными средствами и Управления налоговой политики, вносит предложения по изменениям в налоговой политике, датам и порядкам уплаты налогов. Подразделение управления денежными средствами становится ведущим рекомендуемым органом по методам уплаты налогов. В настоящее время они выплачиваются через коммерческие банки.

Министерство финансов, на основе рекомендаций подразделения управления денежными средствами, устанавливает следующую политику в отношении неналоговой дебиторской задолженности: даты, условия, формы платежей и управление дебиторской задолженностью.

Подразделение управления денежными средствами становится также одним из ведущих советником по вопросам неналоговой дебиторской задолженности.

Подразделение управления денежными средствами наделается полномочиями требовать от ГНК, ГТК и других сборщиков налоговых и неналоговых поступлений предоставления информации об их портфелях дебиторской задолженности, при условии, что это не будет указывать на задолженность отдельных должников. Это не означает, что подразделение управления денежными средствами

имеет доступ к информации о задолженностях отдельных налогоплательщиков или других должников.

УПРАВЛЕНИЕ БАНКОВСКИМИ ОТНОШЕНИЯМИ

Подразделение управления денежными средствами отвечает за переговоры и мониторинг соглашений об обслуживании между Казначейством и банками, включая Центральный банк Узбекистана (ЦБУ). Эти соглашения должны включать конкурентные и прозрачные операционные расходы и возврат процентов и затраты по остаткам счета. В случае с коммерческими банками эти соглашения должны заключаться по результатам периодических конкурентных тендеров. Важным является то, что подразделение управления денежными средствами должно придерживаться экономически обоснованного ценообразования в отношении операций и временной стоимости денег, поскольку это имеет основное влияние в среднесрочном периоде на способ ведения деятельности Казначейства. Казначейству требуются услуги коммерческих банков не только за пределами Узбекистана для платежей и поступлений, но, в большей степени, внутри Узбекистана для платежей в банкнотах и поступлениях переводом. Однако подразделение управления денежными средствами не ответственно за ведение банковских счетов Казначейства. Это является прерогативой Операционного управления Казначейства.

МОНИТОРИНГ РЕЗУЛЬТАТОВ ПОТОКА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Подразделение управления денежными средствами на ежедневной основе проводит мониторинг выписок со счетов для отслеживания потоков денежных средств и их сравнения с прогнозами. Если расхождение между прогнозами и фактическими потоками денежных средств приводит к пересмотру прогноза, который требует изменения политики, например, в ответ на пересмотр прогноза по поступлению денежных средств в сторону уменьшения, подразделение управления денежными средствами должно дать рекомендацию Казначее о необходимости

изменения политики и должно координировать рекомендации Казначее, идущие из самого Казначейства. Затем Казначей должен консультироваться с Министерством финансов на предмет необходимости изменения сроков или объемов государственных программ и проектов, подлежащих финансированию.

Подразделение управления денежными средствами не отвечает за сверку банковских выписок с Главной книгой Казначейства. Это является обязанностью другого подразделения Операционного управления Казначейства. Подразделение управления денежными средствами пользуется результатами ежедневных сворок Операционного управления* для более глубокого понимания тенденций потока денежных средств.

* ИСУГФ будет автоматически проводить большую часть сворок

ЧАСТЬ ТРЕТЬЯ

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ АВТОМАТИЗАЦИИ ИНФОРМАЦИОННЫХ ПОТОКОВ ПРИ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЕ

ГЛАВА 1

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СОЗДАНИЯ ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ КАЗНАЧЕЙСТВА

§ 3.1.1. НЕОБХОДИМОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ СОВРЕМЕННЫХ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЕ

Указ Президента Республики Узбекистан от 30 мая 2002 года «О дальнейшем развитии компьютеризации и внедрении информационно-коммуникационных технологий» и Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 июня 2002 года № 200 «О мерах по дальнейшему развитию компьютеризации и внедрению информационно-коммуникационных технологий» заложили основу широкого развития компьютеризации и информационно-коммуникационных технологий в республике. В этих документах отмечается необходимость дальнейшего расширения применения информационных технологий на правительственном уровне, обеспечения создания веб-сайтов министерств и ведомств, разработки интегрированных корпоративных систем на основе использования современных информационных технологий, а также предусмотрены другие меры, которые определили основные пути дальнейшего развития информационно-коммуникационных технологий в республике.

Закон Республики Узбекистан от 26 августа 2004 года № 664-II «О казначейском исполнении Государственного бюджета», принятый Олий Мажлисом Республики Узбекистан, предписывает создание в Узбекистане казначейской системы, основанной на едином казначейском счете (ЕКС). ЕКС предполагает поступление всех доходов государственного бюджета на единый казначейский счет, открытый в Центральном банке, и осуществление расходов бюджета с этого же счета. Эти меры вызваны необходимостью обеспечить более полную управляемость государственными финансовыми ресурсами, их аккумуляцией в одном государственном органе исполнительной власти, а также необходимостью оперативного получения и использования информации о состоянии государственных финансов для принятия управленческих решений при исполнении государственного бюджета.

Основной принцип казначейского исполнения бюджета — единство кассы, при котором на ЕКС поступают доходы бюджета и с него же осуществляются расходы. На ЕКС будут открыты лицевые счета бюджетных организаций и получателей бюджетных средств. Использование этого принципа обеспечивает сведение информации по каждому участнику бюджетного процесса в единую базу данных, что позволит автоматизировать бюджетный процесс. Централизация функций по формированию, распределению и расходованию бюджетных средств в рамках казначейской системы, а также необходимость эффективного управления ими требует комплексной автоматизации системы казначейского исполнения бюджета.

Создание автоматизированной системы казначейского исполнения бюджета в Узбекистане является важнейшей составной частью информационной системы управления государственными финансами (ИСУГФ) и предусматривает:

- централизацию обработки платежей, ведения бухгалтерского учета соответствующего бюджета, составления бюджетной отчетности, финансового управления средствами бюджета и казначейским органом;

- консолидацию финансовых ресурсов на едином счете государственного бюджета (единый казначейский счет — ЕКС в Центральном банке Республики Узбекистан);

— обеспечение централизованного учета всех финансовых операций по исполнению бюджета в Главной книге казначейства.

Реализация информационной системы казначейства предусматривает объединение всех участников бюджетного процесса в единую информационную сеть на основе создания единой корпоративной базы данных.

Разработка и внедрение комплексной автоматизированной казначейской информационной системы позволит ускорить прохождение информационных потоков данных, повысить достоверность информации об исполнении бюджета и оперативность ее получения и обработки, усилить контроль, повысить реалистичность планирования и тем самым обеспечить высокую управляемость процесса исполнения бюджета. Изучение опыта развитых стран (США, Франции, Германии, Австрии и других) показывает, что именно внедрение и развитие автоматизированных информационных систем управления бюджетным процессом дает этим странам существенное преимущество в обеспечении экономической стабильности. Поскольку современные объемы потоков финансово-экономической информации, задачи их учета и оптимизации не позволяют их реализацию ручным способом, то внедрение казначейства без использования ИСУТФ невозможно.

§ 3.1.2. СУЩЕСТВУЮЩИЕ ИНФОРМАЦИОННЫЕ ПОТОКИ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА

Бюджетная система является центром пересечения огромных информационных потоков, объем которых с каждым годом экспоненциально возрастает. Информационные потоки бюджетного процесса, являясь основой для принятия управленческих решений, нуждаются в систематизации и упорядочении для их упрощенной обработки и автоматизации. Поэтому всегда уделялось и уделяется особое внимание комплексному решению вопросов автоматизации бюджетного процесса.

Разработанные в Министерстве финансов Узбекистана Глобальная интегрированная информационная систе-

мы (ГИИС) и корпоративная информационная система обработки информации (СОИ) позволяют ежедневно накапливать и обрабатывать электронную информацию, поступающую из более чем 200 филиалов коммерческих банков и проводить ежедневный мониторинг доходов и расходов республиканского бюджета. Все поступающие потоки оперативной информации о движении финансовых ресурсов территориальных финансовых органов размещаются в Хранилище Базы Данных ИВЦ Министерства финансов и обрабатываются специально разработанными программами. Ежедневно все сведения о поступлении доходов и расходов бюджета в разрезе территориальных подразделений после обработки на ИВЦ Министерства финансов передаются в территориальные управления по электронной почте для анализа и принятия соответствующих решений (схема 5). В территориальных финансовых органах используются программные комплексы, позволяющие своевременно и эффективно проводить текущие финансовые расчеты.

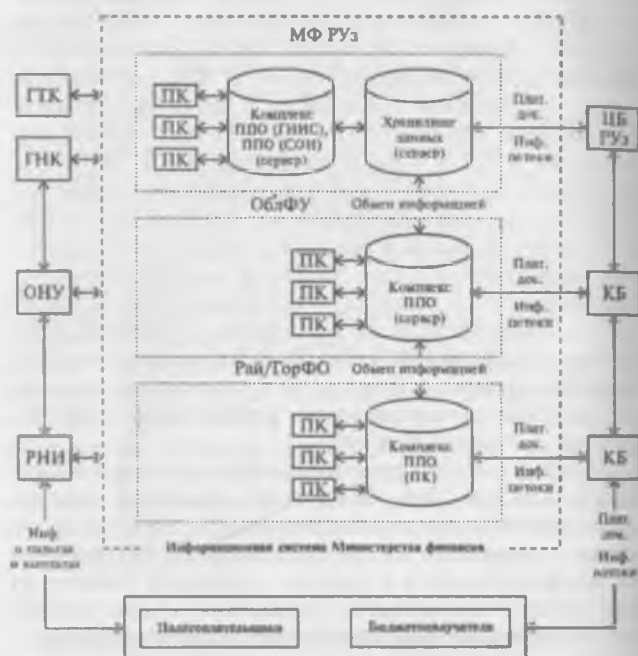
Глобальная Интегрированная Информационная Система (ГИИС) и СОИ Министерства финансов позволяют осуществлять ежедневный мониторинг исполнения доходной и расходной частей государственного бюджета на уровне республики и в разрезе территорий. Однако их возможности эффективного управления и маневрирования бюджетными ресурсами в республике ограничены.

Рассмотрим существующие в республике информационные потоки бюджетного процесса.

Утвержденные годовые финансовые планы и уточнения к ним по системе ГИИС в электронном виде направляются в областные и районные финансовые органы для проведения расчетов и финансового обслуживания бюджетных организаций. Вся первичная информация об уплате налогов физическими и юридическими лицами и прочих доходах бюджета через транзитные счета в коммерческих банках поступают в Центральный банк на счета доходов государственного бюджета, открытые для Министерства финансов. Доходы и отчисления доходов в местные бюджеты накапливаются на лицевых счетах финан-

Схема 5

Существующие информационные потоки бюджетного процесса



- МФ РУз — Министерство финансов Республики Узбекистан
 ЦБ РУз — Центральный банк Республики Узбекистан
 ОблФУ — Областное финансовое управление
 РайФО — Районное финансовое отделение
 ГТК — Государственный таможенный комитет
 ГНК — Государственный налоговый комитет
 ОНУ — областное налоговое управление
 РНИ — районная налоговая инспекция
 ЕКС — единый казначейский счет
 ТСК — транзитный счет казначейства
 КБ — коммерческий банк
 ПК — персональный компьютер
 ППО — пакет программного обеспечения
 ГИИС — Глобальная Интегрированная Информационная Система
 СОИ — корпоративная система обработки информации

совых органов, открытых в территориальных подразделениях коммерческих банков. Ежедневно все сведения о лицевых счетах территориальных финансовых органов по системе СОИ поступают в Министерство финансов для анализа и принятия соответствующих управленческих решений. Прогнозные и отчетные данные по исполнению доходной части бюджета и поправки к ним поступают от ГНК и ГТК для уточнения исполнения бюджета.

Существующие системы, допуская проведение расчетов по финансированию и мониторинг исполнения бюджета, тем не менее не позволяют осуществлять маневрирование финансовыми ресурсами в условиях их дефицита, своевременно принимать оперативные управленческие решения.

Ежедневный мониторинг управления бюджетными средствами через систему СОИ показывает, что существующая система исполнения государственного бюджета, вследствие раздробленности бюджетных средств по многим обслуживающим банкам и многоступенчатости исполнения бюджета, обладает рядом недостатков. Эти недостатки состоят в следующем:

- не обеспечивается «прозрачность» бюджета и эффективность контроля целевого использования бюджетных средств;
- удлиняется «пробег» бюджетных средств до конечных получателей;
- допускается создание значительного уровня средних остатков на счетах в коммерческих банках;
- осложняется принятие оперативных управленческих решений в реальном времени;
- невозможно маневрирование финансовыми ресурсами в условиях их дефицита;
- создаются условия для нецелевого использования бюджетных средств.

Кроме того, существенным недостатком банковской системы исполнения бюджета является отсутствие эффективного бухгалтерского учета исполнения бюджета и, как следствие, появление нарушений в исполнении бюджета.

Исследование механизма исполнения бюджета в условиях рыночной экономики и дефицита бюджетных средств показывает, что дальнейшее использование старых механизмов исполнения бюджета может привести к следующим негативным последствиям:

- отсутствию механизма проведения единой финансовой и бюджетной политики;
- отсутствию предварительного контроля за целевым использованием бюджетных средств;
- отсутствию оперативной информации о проведенных расходах распорядителей бюджетных средств;
- недопустимо длинному пробегу бюджетных средств до конечных получателей, вследствие чего зачастую срываются выплаты заработной платы и социально значимых выплат;
- отсутствию специализированной службы оперативного управления и распределения доходов и расходов;
- невозможности использования временно свободных средств распорядителей кредитов для покрытия текущего дефицита бюджета;
- отсутствию оперативной информации об остатках денежных средств на лицевых счетах бюджетных единиц;
- недостаточному контролю над поступлением доходов и расходованием средств бюджета;
- отсутствию детального учета расходов бюджета.

Наличие самых современных автоматизированных систем при старом механизме исполнения бюджета не позволяют существенно улучшить ситуацию, поэтому требуется проведение реформы в области управления государственным бюджетом в целом. Необходимо внесение соответствующих изменений в механизм исполнения бюджета, в нормативные и правовые документы, которые позволяли бы изменить существующее положение.

Таким образом, в сложившейся ситуации единственно разумным путем устранения недостатков, присущих существующей системе исполнения бюджета, является переход на казначейскую систему исполнения бюджета с наделением казначейства достаточными полномочиями и необходимыми возможностями для реализации функций по управлению финансовыми ресурсами.

§ 3.1.3. ИНФОРМАЦИОННЫЕ ПОТОКИ ПРИ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ БЮДЖЕТОМ

Переход на казначейскую систему исполнения государственного бюджета предполагает внесение соответствующих изменений в механизм исполнения бюджета, в систему бюджетного документооборота, движения информационных потоков и технологии расчетов, и, следовательно к необходимости создания эффективной автоматизированной казначейской информационной системы.

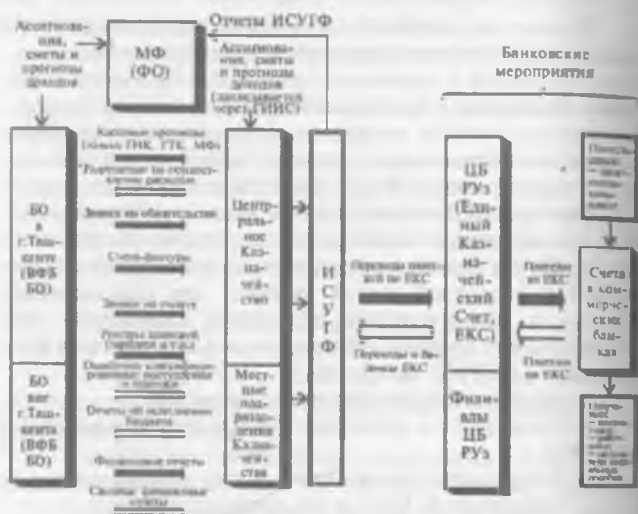
Рассмотрим Концептуальную модель информационных потоков казначейской системы исполнения бюджета (схема б), где участниками процесса формирования доходной и расходной частей бюджета при казначейской системе и, соответственно, объектами сопряжения информационной системы управления государственными финансами — ИСУГФ являются:

- органы государственного управления;
- Министерство финансов (МФ) и финансовые органы (ФО);
- Департамент казначейства и его подразделения;
- Центральный банк и коммерческие банки;
- Государственный налоговый комитет (ГНК) и его подразделения;
- Государственный таможенный комитет (ГТК) и его подразделения;
- бюджетные организации (БО);
- внебюджетные фонды бюджетных организаций (ВБФ БО);
- налогоплательщики;
- получатели бюджетных средств.

В соответствии с Законом «О казначейском исполнении Государственного бюджета» счета бюджетных организаций аккумулируются на ЕКС государственного казначейства, который открывается в Центральном банке Республики Узбекистан. На ЕКС поступает вся финансовая информация касательно исполнения государственного бюджета, то есть все поступления в бюджет от налогоплательщиков направляются на ЕКС в ЦБ РУз и сразу же отражаются в ЕКС ИСУГФ.

Схема 6

Концептуальная модель информационных потоков
казначейской системы исполнения бюджета*



В состав программного комплекса ИСУГФ в основном должны входить следующие функциональные подсистемы:

- управление плановыми ассигнованиями;
- управление обязательствами и платежами;
- управление поступлениями;
- кассовое планирование и управление;
- банковское управление;
- управление долгом и финансовыми активами с фиксированным доходом;
- ведение Главной книги;
- отчетность об исполнении бюджета;
- информационные услуги;
- администрирование системы;
- безопасность и защита информации;
- межведомственное взаимодействие.

* МФ РУз ЗАО «АВИ Комп Сервисез». Проект окончательного отчета. Том 5. Общий функциональный проект. — Ташкент, 2005, с.12.

По ИСУГФ проходят все потоки информации и сведения о формировании документооборота по исполнению доходной и расходной частей государственного бюджета и условий их исполнения.

В течение рабочего дня ИСУГФ непрерывно обрабатывает формируемые и поступающие из подразделений казначейства и банков через ЕКС платежные документы. ИСУГФ осуществляет зачисление поступивших средств на счета бюджетных организаций и бюджетополучателей на основе платежных поручений, реестров, чеков и других финансовых документов, которые в виде электронных платежных документов поступают по системе связи. При поступлении реестров и платежного поручения отдел платежей проводит разассигнование по лицевым счетам и кодам экономической классификации. Зачисление поступающих средств на лицевые счета бюджетных организаций, государственных доходов и целевых программ производится системой автоматически, что учитывается в отчетных документах и отражается на состоянии лицевых счетов бюджетных организаций и, соответственно, параллельно на ЕКС. Поступления по выписке, не подтвержденные платежными документами и распоряжениями на зачисление, направляются по электронным каналам связи на счет сумм невыясненных поступлений. При последующем подтверждении назначения этих средств они перемешаются отделом платежей на лицевые счета бюджетных организаций, государственных доходов и целевых программ, либо оформляется возврат средств, не подтвержденных соответствующими документами. При поступлении платежных поручений на списание средств с лицевых счетов бюджетных организаций система автоматически контролирует наличие лимитов, разрешений на целевое использование бюджетных средств, сверяет их со сметой расходов, остатком средств на счете по кодам экономической классификации, по которым средства списываются, и формирует проект платежного поручения на списание средств со счетов бюджетной организации и, соответственно, с ЕКС.

Все поступления на счета бюджетных организаций по подразделениям казначейства, а также любые изменения по ним будут доступны на местах через ИСУГФ.

Для расходования средств со своего счета распорядитель бюджетных ассигнований представляет по каналам связи в орган казначейства, в котором открыт его лицевой счет, платежные поручения на списание средств со своего лицевого счета и документы, подтверждающие законность расходования средств.

Применение обоснованных классификаторов бюджета, заложенных в ИСУТФ, позволяет однозначно привязать платежи к той или иной статье дохода или расхода бюджета и автоматизировать обработку большого потока информации, поступающей из банковской системы. Аналитическая классификация платежных документов дает возможность формировать любые отчеты, своды, разрезы и расшифровки по бюджету в режиме реального времени. ИСУТФ позволяет концентрировать на ЕКС потоки поступления доходов и расходов государственного бюджета. Такая совместимость двух потоков в ведении одного и того же казначейского органа позволяет существенно ускорить процесс бюджетного финансирования. При этом нет необходимости дожидаться того момента, когда на счет низового органа казначейства поступят деньги от казначейства вышестоящего. Поступление средств на ЕКС в виде налогов и доходов создает устойчивую базу для оперативного управления финансированием расходов государственного бюджета.

При проектировании и построении ИСУТФ обеспечивается соблюдение следующих условий для организации обработки информационных потоков:

- создание более эффективных и рациональных информационных потоков;
- исключение дублирования информации;
- максимальное использование пригодных к дальнейшему применению существующих информационных потоков и оборудования, особенно при осуществлении обмена информацией по электронным платежным документам;
- обеспечение надежности и гибкости информационных потоков;
- обеспечение возможности прохождения всей информации в течение операционного дня с минимальными расходами финансовых ресурсов и трудозатрат;

— возможность сбора и обработки общей информации по региону в едином центре для принятия оперативных управленческих решений.

Таким образом, создание единой системы информационных потоков при ИСУТФ для управления единым корреспондентским счетом по учету доходов и расходов государственного бюджета позволяет:

- упростить и создать единую технологию обработки и передачи информации, связывающую прогрессивную технологию расчетов с адаптацией к экономическим и организационным условиям, электронной платежной системой и обменом информацией по системе передачи данных;
- сконцентрировать ресурсы для финансирования расходов с ЕКС;
- ускорить зачисление доходов в государственный и местные бюджеты в части поступлений от налогов;
- использовать имеющиеся защищенные банковские каналы связи для приема и передачи информации.

§ 3.1.4. ОСНОВНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К СОЗДАНИЮ ИСУТФ

ТРЕБОВАНИЯ ОБЩЕГО ХАРАКТЕРА

Создаваемая информационная система управления государственными финансами (ИСУТФ) как целостная система должна соответствовать ряду принципов и критериев, которые можно обобщить следующим образом:

- единство информационной базы для всех подразделений казначейства;
- поддержка работы пользователей, находящихся на различных удаленных объектах;
- формирование единого информационного пространства, в котором взаимодействие процессов и пользователей обеспечивается за счет общих информационных ресурсов;
- адаптируемость к изменениям нормативно-правовой базы;

— возможность перенастройки системы при изменении нормативно-правовой базы без перемены программного кода системы;

— масштабируемость и тиражируемость;

— возможность увеличения количества одновременно работающих пользователей;

— возможность тиражирования опытного образца системы на всех потенциальных объектах внедрения;

— модульность, то есть обеспечение поэтапного наращивания как производительности, так и функционального состава системы. Поэтому система должна состоять из отдельных модулей, интегрированных между собой;

— открытость в рамках принятых нормативов;

— возможность интеграции информационной системы казначейства с другими информационными системами и программными продуктами;

— возможность встраивания и взаимодействия с любыми другими системами, обеспечиваемая принципами открытой архитектуры. Следовательно, система должна иметь открытые интерфейсы для возможной доработки и интеграции, что предполагает наличие в ней потенциала для развития и модификации.

СПЕЦИАЛЬНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ ПО ЗАЩИТЕ ИНФОРМАЦИИ

Разработка и поддержка безопасности всей системы ИСУТФ требует системного подхода. В соответствии с ним, прежде всего, необходимо осознать весь спектр возможных угроз для всей системы, конкретной подсистемы, сети и для каждой из этих угроз разработать стратегию и тактику ее отражения. В этой области требуется использование самых разнообразных средств и методов организационного, законодательного, административного и психологического характера, а также применение имеющихся современных защитных возможностей программных и аппаратных средств.

Законодательные средства защиты — это законы, постановления правительства и указы президента, нормативные акты и стандарты, которыми регламентируются

правила использования и обработки информации с ограниченным доступом, а также вводятся меры ответственности за нарушение этих правил.

Административные меры — это действия общего характера, предпринимаемые руководством казначейства или Министерства финансов. Администрация казначейства должна определить *политику информационной безопасности*, которая включает ответы на следующие вопросы:

— какую информацию и от кого следует защищать;

— кому и какая информация требуется для выполнения служебных обязанностей;

— какая степень защиты требуется для каждого вида информации;

— чем грозит потеря того или иного вида информации;

— как организовать работу по защите информации.

К организационным (или процедурным) мерам обеспечения безопасности относятся конкретные правила работы сотрудников предприятия, например, строго определенный порядок работы с конфиденциальной информацией на компьютере.

К морально-этическим средствам защиты можно отнести всевозможные нормы, которые сложились по мере распространения вычислительных средств в той или иной стране (например, Кодекс профессионального поведения членов Ассоциации пользователей компьютеров США).

К физическим средствам защиты относятся экранирование помещений для защиты от излучения, проверка поставляемой аппаратуры на соответствие ее спецификациям и отсутствие аппаратных «жучков» и т.д.

К техническим средствам обеспечения информационной безопасности могут быть отнесены:

— системы контроля доступа, включающие средства аутентификации и авторизации пользователей;

— средства аудита;

— системы шифрования информации;

— системы цифровой подписи, используемые для аутентификации документов;

— средства доказательства целостности документов (использующие, например, дайджест-функции);

- системы антивирусной защиты;
- межсетевые экраны.

Все указанные выше средства обеспечения безопасности могут быть реализованы как в виде специально разработанных для этого продуктов (например, межсетевые экраны), так и в виде встроенных функций операционных систем, системных приложений, компьютеров и сетевых коммуникационных устройств.

Меры по защите информации будут обеспечивать достижение трех основных свойств:

- целостности — информация, на основе которой принимаются важные решения, должна быть достоверной и точной, а также защищена от возможных непреднамеренных и злоумышленных искажений;
- готовности — информация и соответствующие автоматизированные службы должны быть доступны, готовы к обслуживанию всегда, когда в них возникает необходимость;
- конфиденциальности — засекреченная информация должна быть доступна только тому, кому она предназначена.

Стороны, участвующие в электронном обмене данными по ИСУГФ, будут осуществлять и поддерживать меры контроля и защиты, а также меры, препятствующие несанкционированному доступу к информации, внесению в сообщения изменений, их утере или уничтожению. Согласовываются процедуры и методики проверки достоверности сообщений. Защите подлежит любая документированная информация, неправомерное обращение с которой может нанести ущерб ее собственнику, владельцу, пользователю и государству. Документированная информация является обязательным условием ее включения в информационные ресурсы информационной системы казначейства и осуществляется в порядке, установленном законодательством Республики Узбекистан. Юридическая сила документа, хранимого, обрабатываемого и передаваемого с помощью автоматизированных информационных и телекоммуникационных систем, должна подтверждаться электронной цифровой подписью.

ТРЕБОВАНИЯ К СИСТЕМНОМУ И ПРИКЛАДНОМУ ПРОГРАММНОМУ ОБЕСПЕЧЕНИЮ

Системное и прикладное программное обеспечение ИСУГФ формируется исходя из необходимости обеспечения возможности совместного использования аппаратных и программных ресурсов серверов и систем хранения данных (с учетом требований по разграничению доступа) для централизованного хранения данных и обработки запросов, не требующей оперативной реакции со стороны операторов (в том числе запросов, для которых допустимо обслуживание в режиме on-line, и баз данных за прошедшие отчетные периоды и др.).

При создании ИСУГФ разработчики руководствуются следующими требованиями:

- необходимость обработки больших объемов информации в сжатые сроки с единой централизованной базой данных в Департаменте Казначейства при Министерстве финансов. При этом все операции выполняются удаленно (операции ввода, чтения, записи, передачи данных в on-line режиме из территориальных подразделений казначейства). Это предъявляет весьма жесткие требования к производительности программного обеспечения, операционной системы, применяемой системы управления базами данных (СУБД) и системы передачи данных (СПД);
- необходимость организации взаимодействия с информационными ресурсами Министерства финансов, Государственного налогового комитета (ГНК), Государственного таможенного комитета (ГТК), Центральным банком Республики Узбекистан в интерактивном режиме для обеспечения возможностей обработки, анализа, прогнозирования и контроля бюджетных данных по республике;
- наличие в спектре базовых программных средств сетевых функций для обеспечения автоматизации информационных технологий, свойств многоуровневости и многозвенности, параллельной обработки данных;
- обеспечение возможности объединения различных программных платформ, расширения и наращивания технологий за счет дополнения их новыми автоматизированными рабочими местами, новыми серверами различных классов и т.д.;

— наличие режимов многозадачного доступа большого количества пользователей к корпоративным данным, а также одновременного доступа к данным специалистов для совместной обработки информации;

— обеспечение надежной защиты финансовой информации от несанкционированного доступа, компьютерных вирусов и других типов вредоносных программ, поддержка целостности и непротиворечивости данных и т.д.

Все эти требования ориентированы на использование системного программного обеспечения (ПО) и соответствующих прикладных программных продуктов для решения функциональных задач казначейской системы. Прикладные характеристики ИСУГФ, кроме функциональных свойств, отвечают также требованиям интегрированности, конфигурированности, масштабируемости, открытости и настраиваемости системы. Создаваемая ИСУГФ должна обеспечивать централизованное хранение и распространение нормативно-справочной, методической информации, классификаторов и форм отчетностей в режиме on-line.

ТРЕБОВАНИЯ К НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫМ ДОКУМЕНТАМ

Правовой режим информационных ресурсов определяется прежде всего Законом Республики Узбекистан от 26 августа 2004 года № 664-II «О казначейском исполнении Государственного бюджета», принятым Олий Мажлисом Республики Узбекистан, Законами Республики Узбекистан от 6 мая 1994 года № 1060-XII «О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных», от 11 декабря 2003 года № 560-II «Об информатизации», от 11 декабря 2003 года № 562-II «Об электронной цифровой подписи», от 29 апреля 2004 года № 611-II «Об электронном документообороте», а также другими принятыми положениями и нормативными актами правительства Узбекистана.

ГЛАВА 2

ОСНОВЫ АВТОМАТИЗАЦИИ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ БЮДЖЕТОМ

§ 3.2.1. ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ, ЗАДАЧИ И ПРИНЦИПЫ СОЗДАНИЯ ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ (ИСУГФ)

Многообразие и сложность задач, выполнение которых обеспечивается органами казначейства, предопределило применение казначейством в своей работе современных автоматизированных информационных технологий. Автоматизация системы управления исполнением бюджета при казначейской системе должна быть способной обеспечить, в сочетании с банковской системой, исполнение государственного бюджета, позволить организовать эффективное и динамичное взаимодействие не только финансовых органов различных уровней и ведомственной принадлежности, но также и с банковской, таможенной, налоговой и другими системами.

Основными целями создания ИСУГФ являются повышение эффективности управления бюджетным процессом за счет:

— обеспечения лиц, принимающих решения, полной, достоверной, оперативной и детализированной до требуемого уровня информацией обо всех необходимых им аспектах исполнения бюджетного процесса;

— информационной поддержки оперативного централизованного управления финансовыми ресурсами;

— повышения достоверности и оперативности формирования бюджетных показателей;

— повышения достоверности прогнозирования исполнения бюджета;

— обеспечения эффективного контроля целевого назначения и объемов исполнения бюджета на всех уровнях бюджетной системы;

— повышения оперативности формирования отчетности об исполнении бюджета на всех уровнях бюджетной системы.

Основным назначением создаваемой ИСУГФ является комплексная автоматизация, согласование и обеспечение взаимодействия казначейских органов всех уровней, их оперативное информационное обеспечение, автоматизация основных операций, организация системы связи и передачи данных о деятельности различных организаций и подразделений, осуществляемой в рамках бюджетного процесса, на основе единого правового, методологического и информационного пространства.

Внедрение ИСУГФ будет направлено на решение следующих основных задач:

- централизация обработки бюджетных данных всех уровней казначейства;
- обеспечение требуемой скорости обработки документов, сбора и анализа данных;
- прогноз и оптимизация будущих потребностей в финансовых ресурсах в соответствии с планируемыми остатками по счетам;
- обеспечение более эффективного управления бюджетным процессом;
- оперативный контроль целевого расходования средств;
- повышение эффективности работы аппарата, минимизация ошибок, сокращение затрат на содержание аппарата;
- обеспечение уполномоченных лиц государственным управлением оперативной информацией о состоянии бюджета.

На организацию работы казначейских органов по исполнению государственного бюджета непосредственное влияние оказывают не только нормативные акты, регламентирующие исполнение бюджета, но и технологические процессы автоматизации, обеспечивающие получение, обработку, хранение и передачу информации.

Разработка ИСУГФ требует реализации целого комплекса мероприятий организационного, методологического, правового и технического характера:

- разработка методологии исполнения бюджета при казначейской системе;
- организационное обеспечение;
- информационное обеспечение;

- программное обеспечение;
- компьютерное оборудование;
- телекоммуникации;
- средства поддержки внутреннего контроля;
- обучение пользовательского персонала;
- разработка методической, программной и эксплуатационной документации.

Создание ИСУГФ должна осуществляться на базе соблюдения следующих основных принципов автоматизированных систем управления:

- принципа системного подхода, опирающегося на проведенной систематизации накопленных знаний и опыта;
- принципа концентрации информационных ресурсов в едином центре для обеспечения прозрачности процессов, максимальной защиты данных и их достоверности;
- принципа независимости создаваемого программного продукта от разработчика на стадии эксплуатации;
- принципа адаптируемости к изменениям нормативно-законодательной базы без остановки производственного процесса;
- принципа обеспечения доступа к информации в соответствии с делегированными полномочиями;
- принципа открытости системы для развития, наращивания и модернизации путем последовательной разработки, внедрения или замены отдельных модулей.

Таким образом, создание ИСУГФ должна позволять:

- обеспечить взаимодействие казначейских и банковских органов и других ведомств всех уровней, их оперативную информационную связь с единой базой данных, автоматизацию основных операций, организацию системы связи и передачи данных о деятельности различных организаций и подразделений республики, связанных с бюджетным исполнением;
- организовать переход от автоматизации отдельных локальных комплексов задач к автоматизации всей информационной системы в условиях сквозного управления;
- перейти к централизованной обработке информации в структурных подразделениях казначейства;
- создать единое автоматизированное хранилище базы данных в Департаменте казначейства при Министерстве

финансов Республики Узбекистан для решения различных финансовых задач в республике;

— предоставлять полную, оперативную и достоверную информацию руководящим органам государства для принятия решений по бюджетной системе Республики Узбекистан;

— повысить экономическую эффективность обработки информации на основе снижения совокупных затрат на информатизацию отдельных задач и повышения отдачи от принимаемых решений и бюджетных операций в регионах.

§ 3.2.2. ИНФОРМАЦИОННАЯ АРХИТЕКТУРА И ОСНОВНЫЕ АРХИТЕКТУРНЫЕ ПРИНЦИПЫ СОЗДАНИЯ ИСУГФ

На сегодняшний день Министерство финансов ежедневно осуществляет множество финансовых, аналитических и управленческих операций и для удовлетворения предъявляемых к ним требований необходима гибкая и эффективная информационная система. Информационная система Министерства финансов должна быть так структурирована, чтобы содействовать извлечению максимальной пользы из внедряемых ресурсов, реагировать быстро, насколько это возможно, на запросы пользователей, внешнее давление и приспосабливаться к меняющимся условиям. Поэтому при создании такой информационной системы предварительно должна проектироваться ее структура, архитектура модели системы, где должны рассматриваться ее логическая и архитектурная концепция.

Архитектура казначейской информационной системы Министерства финансов — это модель того, как информационная технология будет поддерживать поставленные цели, и она позволяет критически мыслить и ясно выражать представление того, какие интегрированные наборы информационных систем должна иметь структура системы для реализации этих целей. Успешное выполнение финансовых операций министерства требует, чтобы были изучены основные критические стороны ее архитектуры: рабочая, функциональная и информационная.

При создании любой сложной системы критическим аспектом является ее информационная архитектура. Обычно такие сложные информационные системы проектируются как совокупность компонентов, взаимодействующих на высоком уровне, которые сами могут быть системами. Архитектура делает понимание сложной системы легче, определяя ее функциональность и структуру способом, который раскрывает проектировочные решения на высоком уровне, и позволяет обозревателю задавать вопросы об удовлетворении проектных требований, распределение функциональности и реализации компонентов.

С каждым годом, по мере того, как информационные системы развиваются и усложняются, общая структура (архитектура) информационной системы становится центральной проблемой при ее проектировании. Вопросы проектирования включают в себя организацию информационной системы на высоком уровне, ее управления и структуры данных, назначение функциональности логическим и физическим вычислительным устройствам и взаимодействие на высоком уровне между этими вычислительными устройствами.

При создании ИСУГФ разработан предварительный дизайн архитектуры, состоящий из таких элементов, как рабочая, функциональная, информационная и техническая инфраструктура, которые моделируют различные виды общей архитектуры будущей системы. ИСУГФ моделируется на многих уровнях абстракции для обеспечения нужного уровня детализации, для охвата концепции архитектуры министерства в целом.

Рабочая архитектура представляет собой существующие основные архитектурные структуры Министерства финансов, систему исполнения бюджета, которая частично приведена на схеме 5. Функциональная архитектура представляет собой структуру функциональных подсистем и модулей, которые включают основные задачи казначейства. Перечень функциональных подсистем и задач рассмотрены в составе концептуальной схемы ИСУГФ и общей функциональной архитектуры ИСУГФ (схема 6).

После определения функциональных подсистем и задач создаваемой системы, ее концептуальной модели и

архитектуры наиболее важными становятся информационная архитектура, архитектура прикладного программного обеспечения, технических средств обеспечения и телекоммуникации.

Министерству финансов требуется хорошо продуманная стратегия перехода от базовой архитектуры к следующему поколению плановой архитектуры. Эта стратегия должна учитывать существующую культуру ведения бизнеса, доступную технологию, знания и квалификацию бизнес-персонала и персонала, занимающегося информационной системой. Переход следует рассматривать не как «конверсию» компьютерной системы, а как процесс ассимиляции новых возможностей.

Целью разработки информационной архитектуры казначейской системы является моделирование логической концепции информации, требуемой стратегией развития Министерства финансов, а также функциями, процессами и назначением казначейской системы в республике.

Архитектура информационной системы представляет собой модель того, как информационные технологии будут поддерживать основные цели и стратегию развития автоматизируемого объекта. Она позволяет критически мыслить и ясно выражать представление о том, как должны быть структурированы интегрированные наборы информационных систем для реализации этих целей. Архитектура информационной системы описывает, как информационные системы, приложения и люди работают в пределах всей организации в единообразной объединенной манере.

Разработка архитектуры информационной системы представляет собой процесс описания структуры информационных систем в детализовке, достаточной для того, чтобы сделать их полезными для разработки информационных систем. Разработка архитектуры информационной системы осуществляется исходя из необходимости удовлетворить требования автоматизируемого объекта.

Архитектура информационной системы определяет и организует всю информацию, необходимую для выполнения бизнес-операций автоматизируемого объекта и взаимосвязь этой информации. Все данные, необходимые для поддержки бизнес-функций, должны быть охвачены в

информационной архитектуре. Архитектура информационной системы — это концепция развития объекта и его окружения на высоком уровне.

Архитектура информационной системы включает в себя общепринятый набор компонентов, который обеспечивает строительные блоки информационной системы. Эти строительные блоки и их характеристики определены на соответствующем уровне детализовки для соответствия потребностям, производимым планировочным решениям. Хорошо определенная информационная архитектура облегчает обмен данными и доступ к ним, обеспечивает контроль резервирования, уменьшает воздействие изменений, сводит до минимума обработку данных, улучшает их цельность и способствует продуктивности разработки систем.

При разработке архитектуры ИСУГФ важную роль играет формирование архитектуры ее информационного обеспечения, представляющего собой совокупность проектных решений по объемам, размещению, формам организации информации, циркулирующей в ИСУГФ. Оно включает совокупность показателей, справочных данных, классификаторов и кодификаторов информации, унифицированные системы документации, специально организованные для автоматического обслуживания, массивы информации на соответствующих носителях, а также персонал, обеспечивающий надежность хранения, своевременность и качество технологии обработки информации.

Так как совокупность информационных объектов и связей между ними составляют основу информационной архитектуры, то информационные объекты технологического процесса ИСУГФ можно разделить на следующие группы:

- Первичные данные — сметы расходов, роспись бюджета, справки об изменении росписи, платежные поручения, схемы целевого назначения, банковские выписки, заявки, договоры, кредитные соглашения, ценные бумаги и т.п.

- Расчетные данные — данные, полученные в результате обработки первичных данных: уточненная роспись бюджета, остатки финансирования, различные виды отчетности, расчетные аналитические показатели, агрегированные данные и т.п.

• Нормативно-справочные данные — бюджетная классификация, классификаторы административно-территориального деления, реестр бюджетных организаций, реестр бюджетных счетов и т.п.

• Технологические данные — служебные данные, необходимые для обеспечения работоспособности автоматизированной системы: список зарегистрированных пользователей, реестр прав доступа пользователей по функциональности и типам действий, журнальные таблицы для фиксирования всех действий пользователей и т.д.

Существенной частью информационной архитектуры является прикладное программное обеспечение (ППО), которое поддерживает всю деятельность системы. Оно автоматизирует обработку информации и определяется составом и взаимосвязью программных средств, используемых в информационной системе.

Министерство финансов определило, что открытая, основанная на международных стандартах архитектура лучше всего будет отвечать его потребностям для проектирования и разработки будущей информационной системы казначейства и взаимодействия ее с другими информационными системами. Основные архитектурные принципы — это фундамент, они формируют основу для достижения консенсуса в организации и обеспечивают руководство требуемой информацией для разработки открытых систем.

Основные архитектурные принципы устанавливают основу для набора правил и поведения, которого организация будет придерживаться в своей повседневной деятельности. Основные архитектурные принципы устанавливают основу для набора принципов и связанных решений, которых Министерство финансов будет придерживаться в проектировании и разработке ИСУГФ. Организации, которые пропускают определение принципов и переходят сразу к процессу моделирования своих информационных и компьютерных ресурсов, допускают типичную ошибку, они фокусируются на техническом решении и технологическом выборе, а не на главных потребностях.

Основные архитектурные принципы обеспечивают надежную базу, на которой принимаются архитектурные решения. Эти принципы развиваются по мере того, как

развивается миссия организации или ее бизнес. Определение связанного, последовательного набора основных архитектурных принципов является решающим для достижения целей и намерений Министерства финансов.

Соблюдение основных архитектурных принципов при создании ИСУГФ предписывает соблюдение их при разработке архитектуры операционных процессов казначейской системы и в целом министерства по мере их перепланирования для выполнения требований недавних изменений в законодательстве и инструкциях, так же, как и в связи с быстрым изменением технологической среды. Вся информационная архитектура министерства должна быть приведена в соответствие с наиболее срочными и критичными стратегическими и операционными потребностями развития стратегии министерства и ее индивидуальных подразделений. Министерство финансов должно сформулировать политику, стандарты и руководства, необходимые для проектирования, разработки, развертывания и поддержки этой архитектуры в его подразделениях, в том числе в ИСУГФ.

Основными целями архитектурных принципов, принятых Министерством финансов, должно быть обеспечение:

— общего понимания концепции развития информационных технологий министерства;

— объединяющей концепции, общих принципов, общей терминологии, общих стандартов для информационных систем министерства;

— контекстов для политики определения и принятия решений, управления, стратегические и технические вопросы;

— контекстов для стратегического планирования и формулирования бюджета информационных систем министерства.

Общие архитектурные принципы, соблюдаемые при создании ИСУГФ:

— ответственность при обработке информации, то есть действия по обработке информации будут проводиться соответствующим образом, подчиняясь существующим законам, приказам, инструкциям и нормативным актам по казначейской системе и Министерства финансов;

— все информационные системы Министерства финансов и казначейства должны соответствовать политике

министерства в отношении безопасности информационных систем;

— приложения и компоненты информационной инфраструктуры должны будут проектироваться и внедряться таким образом, чтобы облегчить их контроль и нормирование;

— общие бизнес-процессы казначейской системы должны быть внедрены с учетом совместимости, для обеспечения взаимодействия и многократного использования;

— необходимо принять связывающий, последовательный набор стандартов открытой системы для облегчения взаимодействия подсистем казначейской системы;

— необходимо будет рассматривать весь жизненный цикл казначейской информационной системы ИСУГФ для выбора, пересмотра и отмены стандартов и гарантии, того что принятые стандарты могли быть полезными и для казначейской системы, и для Министерства финансов в целом;

— проект информационной системы казначейства ИСУГФ должен принять методологию жизненного цикла казначейской системы, совместимую с требованиями, риском, затратами и сложностью проекта;

— ИСУГФ будет защищать информационные ресурсы соответственно риску или величине ущерба, который будет результатом их потери, неправильного использования, несанкционированного доступа или модификации;

— ИСУГФ будет защищать неприкосновенность информации, касающейся личности;

— ИСУГФ будет развивать механизмы безопасности, основанные на многостороннем подходе;

— информационные системы Министерства финансов будут соответствовать стандартам по разделению данных и информации;

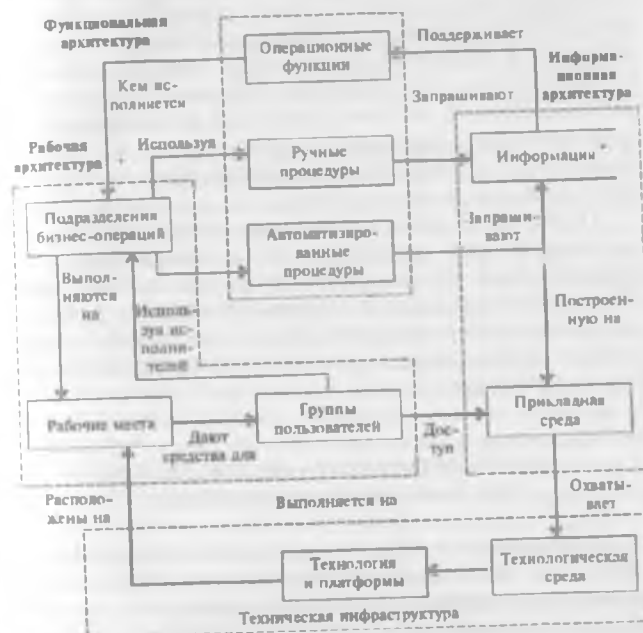
— данные — это жизненно важное совместное имущество, ими необходимо управлять для обеспечения их качества, своевременности, безопасности и доступности по всему министерству;

— безопасность всей корпоративной информации будет обеспечена на уровне соответствующей секретности или конфиденциальности;

— корпоративные вычислительные ресурсы формируются взаимосвязанно, чтобы способствовать взаимо-

Схема 7

Интегрированная модель архитектуры информационной системы



действию в соответствии с политикой по информационной технологии;

— архитектура информационной системы ИСУГФ будет спроектирована в соответствии с основными архитектурными принципами информационно-аналитической системы Министерства финансов;

— архитектура информационной системы ИСУГФ будет иметь многочисленные ярусы функциональности;

— формируется и внедряется общая информационная среда, которая обеспечит общие услуги всем абонентам;

— все рабочие станции будут присоединены к сети с безопасными коммуникационными связями со всеми необходимыми серверами.

Таким образом, основные архитектурные принципы информационной системы обеспечивают руководство Министерства финансов потоками данных для определения целей и намерений стратегии развития. Она оказывает прямое влияние на установку требований и ограничений компонентов системы, влияют на взаимодействие и сотрудничество с системными архитекторами и проектировщиками, на разработку спецификаций и проектирование информационных систем.

Обеспечивая ясно выраженные модели, архитектура дает возможность идентификации и обоснования концепций уровня Министерства финансов и системного уровня. Эти концепции критичны при попытке разработать интегрированный набор систем, который в целом отвечает требованиям стратегического развития Министерства финансов.

§ 3.2.3. АРХИТЕКТУРА ПРИКЛАДНОГО ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

Архитектура прикладного программного обеспечения (ППО) для ИСУГФ в управлении бюджетным процессом должна обеспечивать автоматизацию процессов выполнения всех основных функций по составлению и исполнению Государственного бюджета в целом. Исходя из этого, архитектура ППО должна охватывать все подразделения департамента казначейства Министерства финансов, участвующие в бюджетном процессе, обеспечивать взаимный обмен финансовой информацией между подразделениями, ввод, контроль, хранение и обработку финансовой информации, получение необходимых отчетных и аналитических данных.

Прикладное программное обеспечение должно соответствовать установленным законом требованиям по финансовой отчетности, должно быть совместимо с системами Министерства финансов, казначейства и других ми-

нистерств и ведомств. При проектировании ППО обеспечивается соблюдение основных архитектурных принципов. Кроме того, необходимо обеспечивать возможности расширения функций и адаптации к будущим изменениям, вводимым в систему финансового управления местными и вышестоящими финансовыми органами. Оно должно быть гибким, легко настраиваемым в соответствии с происходящими изменениями (бюджетной классификации, форм отчетности и т.д.).

Объем ежедневно выполняемых операций в ИСУГФ диктует необходимость использования современных высокопроизводительных многопроцессорных серверов с кластерной системой, применение OLTP (On-Line Transaction Processing) технологий, позволяющих оперативно обрабатывать транзакции в on-line режиме, OLAP (On-Line Analytical Processing) технологий, позволяющих обработку и анализ транзакций в on-line режиме, и других средств автоматизации систем управления базами данных и ППО, обеспечивающих возможность коллективной и распределенной обработки данных в режиме реального времени с учетом обеспечения гарантированной конфиденциальности информации, высокой степени безопасности и надежности баз данных. Практика показывает, что для проведения работ подобного масштаба и уровня сложности требуются специальные подходы и методики выполнения, организации управления работами и контроля над ними. Исходя из стратегии развития Министерства финансов и поставленных перед ним задач по созданию казначейства в республике, определяется основная архитектура ППО, соответствующая поставленным перед ним задачам.

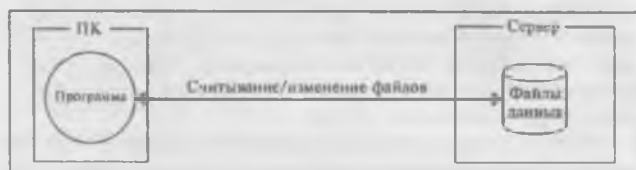
ВЫБОР АРХИТЕКТУРЫ ППО ДЛЯ РАЗНЫХ УРОВНЕЙ ПРИМЕНЕНИЯ

В настоящее время в области разработки программного обеспечения существует три варианта реализации архитектуры сетевых задач: файл-сервер, клиент-сервер, трехуровневая архитектура*. Далее приводим сравнение преимуществ и недостатков каждого из указанных вариантов.

* Стратегия развития ИТ в системе Министерства финансов на 2002-2008 годы.

Схема 8

Архитектура «Файл-сервер»



Преимущества:

- нет необходимости устанавливать на сервер отдельное программное обеспечение серверной части. Достаточно хранить на сервере файлы данных и предоставить пользователям системы соответствующий им доступ;
- от сервера не требуется повышенная производительность.

Недостатки:

- значительно затрудняется реализация возможности одновременного доступа нескольких пользователей к одним и тем же частям информации;
- пониженная надежность хранения информации: сбои оборудования, скачки напряжения, внезапные отказы операционной системы и другие подобные события в большинстве случаев приводят к разрушению файлов данных и потере информации;
- клиентская часть представляет собой отдельное ПО, копии которого должны устанавливаться на каждый пользовательский компьютер;
- любые изменения клиентского ПО влекут необходимость его обновления на каждом пользовательском компьютере.

Файл-серверная архитектура из-за ненадежности хранения информации и проблем, возникающих в многопользовательской среде, не соответствует современным требованиям.

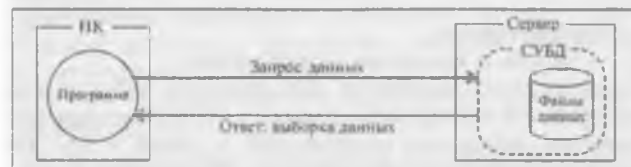
Кроме того, в файл-серверной архитектуре имеется ряд недостатков организационно-технического характера,

требующих существенных финансовых и людских затрат, которые не покрываются преимуществами этой архитектуры:

- требуется установка серверов в каждом территориальном подразделении (районном, областном) казначейства и в центральном аппарате, что непременно потребует больших расходов на их приобретение и постоянную техническую поддержку;
- требуется наличие высококвалифицированных специалистов по информационным технологиям (администратор базы данных, администратор сети, инженер-программист и т.д.) в каждом территориальном подразделении казначейства, где установлен сервер обработки данных.

Схема 9

Архитектура «Клиент-сервер»



Преимущества:

- высокая производительность и работа с большими объемами данных;
- большое количество одновременно работающих пользователей и отсутствие проблем с одновременным обращением нескольких пользователей к одним и тем же данным. Оптимальное количество пользователей — до 50 на 1 сервер;
- для функционирования ядра системы достаточно использование одного выделенного компьютера в качестве сервера центральной базы данных.

Недостатки:

- клиентская часть представляет собой отдельное ПО, копии которого должны устанавливаться на каждый пользовательский компьютер;

— производительность каждого компьютера должна удовлетворять минимальным требованиям клиентского ПО;

— любые изменения клиентского ПО влекут необходимость его обновления на каждом пользовательском компьютере, а в некоторых случаях необходимости наращивания производительности пользовательских компьютеров.

Схема 10

Трехуровневая архитектура



Преимущества:

- работа с большими базами данных;
- большое количество одновременно работающих пользователей и отсутствие проблем с одновременным обращением нескольких пользователей к одним и тем же данным. Возможность одновременного обслуживания с центральной базы данных большого количества пользователей;

- клиентское программное обеспечение (ПО) представляет собой обычный WEB-браузер (программа MS Internet Explorer или другие), который входит в стандартный набор операционной системы MS Windows;

- изменения клиентского ПО не потребуют обновления программ на пользовательских компьютерах. Они могут затронуть только серверную часть;

- требования к производительности компьютера минимальные, то есть производительность должна быть достаточна для работы обычного WEB-браузера.

Недостатки:

- производительность системы несколько уступает архитектуре «Клиент-сервер»;

- для функционирования ядра системы необходимо использование двух серверов: одного в качестве сервера

центральной базы данных и одного в качестве сервера приложений (сервер ПО);

- чтобы совместить сервер центральной базы данных и сервер приложений в рамках одного компьютера, необходимо иметь сервер с аппаратными ресурсами повышенной мощности (большой объем оперативной памяти, высокая тактовая частота процессора, скоростной жесткий диск и т.д.);

- повышенные требования к навыкам персонала по администрированию и сопровождению серверов.

Принимая во внимание вышеизложенные недостатки и преимущества, целесообразно сразу отказаться от рассмотрения архитектур «файл-сервер» и «клиент-сервер», так как ненадежность хранения информации и проблемы, возникающие в многопользовательской среде, никак не компенсируются теми незначительными преимуществами, которые они дают. Следовательно, более оптимальным и отвечающим современным требованиям создания казначейской системы в Узбекистане является применение «Трехуровневой архитектуры».

При создании ИСУГФ применение трехуровневой архитектуры вычислений в сочетании с СУБД Oracle позволяет осуществить практически неограниченное масштабирование по количеству участников бюджетного процесса, их атрибутам, топологии корпоративной сети и способу подключения локальных сетей и отдельных компьютеров участников бюджетного процесса, а также по другим параметрам. Естественными ограничениями являются только мощности вычислительных средств и пропускные способности каналов связи.

ИСУГФ должна строиться на основе трехуровневой архитектуры (схема 10), где:

1-й уровень — база данных на кластерной системе;

2-й уровень — серверы приложений (функциональные модули);

3-й уровень — WEB-браузеры (уровень пользователя).

В трехуровневой архитектуре заимствовано использование современных INTRANET технологий для создания казначейской информационной системы. INTRANET тех-

нологии, по сути, те же INTERNET технологии, только в масштабе казначейской системы республики, с использованием тех же инструментальных средств, позволяющих реализовать технологию трехуровневой архитектуры.

Вышеуказанная трехуровневая технология имеет следующие преимущества:

- простота реализации — необходимо установить на клиентских ПК протоколы обмена данными и WEB-браузеры, после чего на сервере устанавливается серверная часть системы;

- простота обновления WEB-приложений, для чего достаточно обновить данные и прикладное программное обеспечение (ППО) на сервере;

- сервер центрального аппарата с дополнительными средствами защиты будет использоваться для обслуживания клиентов удаленных территориальных казначейств.

К недостаткам WEB-архитектуры можно отнести следующие:

- большие нагрузки на сервер в случае, если вся логика обработки создается на сервере (для этого выбираются достаточно функциональные серверы с резервированием мощностей);

- зависимость производительности системы от мощностей установленных серверов и используемых каналов связи.

§ 3.2.4. ТЕХНИЧЕСКАЯ АРХИТЕКТУРА (ИНФРАСТРУКТУРА) ИСУГФ

Реализация любой выбранной архитектуры прикладного программного обеспечения предъявляет определенные требования к системам управления базами данных, средствам разработки ППО, системам обмена данными, средствам коммуникации, системному программному и аппаратному обеспечению компьютерной техники. Вся совокупность перечисленных технических компонентов информационной системы, их географическое распределение и то, как они поддерживают и реализуют «бизнес-

систему», называется «технической архитектурой» или, проще говоря, «инфраструктурой» информационной системы. Элементами технической архитектуры являются операционные системы, системное программное обеспечение, вычислительная платформа, локальная вычислительная сеть, телекоммуникационная подсистема и другие технические средства.

Основной целью технической архитектуры является моделирование смеси технических компонентов (аппаратного, программного обеспечения и средств коммуникации), их географического распределения и того, как они поддерживают или реализуют «бизнес-систему» или другие части среды архитектуры информационной системы в министерстве.

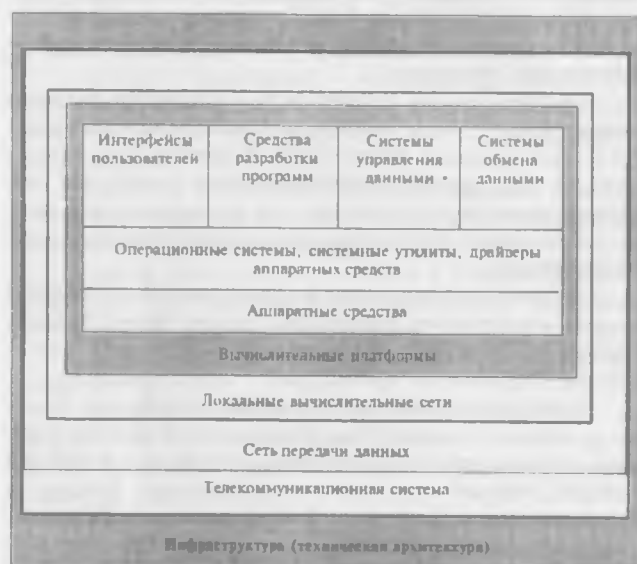
Создаваемая техническая инфраструктура для ИСУГФ должна обеспечивать реализацию вышеописанной архитектуры прикладного программного обеспечения казначейства и требует ее оптимального проектирования.

Техническая архитектура должна обеспечивать функционирование элементов информационной архитектуры. Цель перспективной технической архитектуры — выработка единого подхода к технологиям, на которых базируется автоматизированная информационная система казначейства и обеспечивается физическое распределение поддерживающих ее ресурсов. Основными принципами реализации технической архитектуры являются:

- ориентация на стандарты;
- внедрение общекорпоративных (уровня министерства финансов и казначейства) стандартов на техническую архитектуру и ее элементы;
- поддержка распределенного хранения и обработки информации;
- поддержка доступа удаленных подразделений (пользователей) к вычислительным ресурсам;
- адаптируемость к изменению внешних условий;
- централизованное управление информационными ресурсами;
- учет эффективности работы компонентов технической архитектуры.

Схема 11

Элементы технической инфраструктуры



ГЛАВА 3

ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ИСУГФ

§ 3.3.1. ПРОГРАММНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ИСУГФ

Основные свойства и возможности казначейской системы вытекают из возможностей системного и прикладного программного обеспечения. Потенциальные возможности ИСУГФ зависят от эксплуатационных свойств программного обеспечения.

Программное обеспечение (ПО) ИСУГФ должна включать совокупность программ, реализующих функции и задачи казначейской системы и обеспечивающих устойчивую работу комплексов технических средств. В состав ПО должны входить общесистемные и специальные программы, а также инструктивно-методические материалы по применению средств программного обеспечения и персонал, занимающийся его разработкой и сопровождением на весь период жизненного цикла ИСУГФ. Состав программного обеспечения ИСУГФ должна включать в себя системное ПО, функциональное прикладное ПО, диагностическое ПО и программную документацию.

В состав системного ПО входят сетевая операционная система UNIX, WINDOWS, обеспечивающая возможность инсталляции и дальнейшего функционирования рабочих станций, СУБД, операционная система INTERNET EXPLORER для обеспечения функционирования рабочих мест и другие.

В состав функционального прикладного ПО входят исполняемые программы, обеспечивающие выполнение комплекса функциональных задач и подсистем, которые приводятся ниже.

В состав диагностического ПО должны входить комплексный тест проверки ИСУГФ и контрольный пример, обеспечивающие возможность проверки правильности функционирования программ и подсистем, а также тестовое ПО комплекса технических средств ИСУГФ, поставляемое вместе с ними поставщиками или заводами-изготовителями технических средств.

К общесистемному программному обеспечению относятся программы, рассчитанные на широкий круг пользователей и предназначенные для организации вычислительного процесса, решения часто встречающихся задач и обработки информации. Они позволяют расширить функциональные возможности компьютеров, автоматизировать планирование очередности вычислительных работ, осуществлять контроль и управление процессом обработки данных, а также автоматизировать работу программистов.

Специальное программное обеспечение представляет собой совокупность программ, разрабатываемых при соз-

дании ИСУГФ конкретного функционального назначения. Оно включает пакеты прикладных программ для организации данных и их обработки при решении функциональных задач

Общая структура системного и прикладного программного обеспечения ИСУГФ формируется исходя из следующих требований:

- управленческий цикл деятельности казначейства включает четыре вида деятельности по управлению бюджетным процессом — планирование, учет, контроль и анализ;

- решение задач учета и контроля обеспечивается учетными системами (называемыми также транзакционными, регистрационными, OLTP-системами);

- поддержка процессов планирования и анализа обеспечивается аналитическими системами (OLAP-системами);

- интегрирующая роль возлагается на единую для всех систем нормативно-справочную информацию и процессы документооборота.

В состав операционной среды должны входить:

- операционные системы, представляющие собой программные средства, обеспечивающие управление выполнением программ и способные реализовать функции планирования, управления вводом-выводом, управления данными. Рекомендуются следующие операционные системы:

- сетевые операционные системы типа Windows NT, UnixWare;

- операционная система Unix;

- многопользовательская система управления реляционной базой данных (СУБД ORACLE).

Адекватно построенная автоматизированная информационная система казначейства должна на протяжении определенного времени обеспечивать интенсивное развитие без проведения радикальных модификаций. Казначейские органы будут иметь иерархическую структуру, чтобы позволять организации взаимодействия информационных и прикладных программных продуктов от низовых звеньев до аппарата управления регионального и верхнего уровня.

Исходя из вышесказанного, программный комплекс ИСУГФ выполняет следующие функции:

- сбор, учет, обработку, анализ и хранение информации по доходной части государственного бюджета на ЕКС;

- получение актуальной и достоверной информации о поступлении средств в государственный бюджет и осуществление расходов по исполнению государственного бюджета на основе утвержденного бюджета;

- выдачу вышестоящим органам оперативной справочной, статистической и аналитической информации об исполнении бюджета;

- формирование отчетных, учетных и платежных документов;

- взаимосвязь и обмен информацией об исполнении бюджета с другими ведомственными информационными системами;

- операции по формированию и исполнению государственного бюджета.

Прикладные программные продукты, внедряемые в этих органах, будут сформированы в программные комплексы, имеющие модульную структуру в соответствии с функциональными задачами и решаемыми задачами автоматизированных рабочих мест в соответствующих структурных подразделениях. Прикладные программные продукты, внедряемые в этих органах, формируются исходя из следующих требований:

- функциональность — необходимая степень соответствия прикладной области (процессам и функциям, выполняемым пользователями);

- гибкость — возможность системы по настройке на специфические аспекты и переходу на новые версии;

- мощность — оперативность системы, возможность обработки больших объемов информации, устойчивость, время ответа на запросы для всех пользователей независимо от их географического местонахождения;

- удобство эксплуатации — легкость использования (по принципу «включай и работай»), наличие документации;

- модульность — организация ППО в виде относительно независимых частей-модулей, возможность использования общих модулей;

- безопасность — устойчивость против ошибок, контролируемый доступ и информационная безопасность системы;

— эффективность — минимальное время реакции на запрос пользователя.

Программный комплекс как инструмент автоматизированной информационной системы казначейских органов обеспечивает совместимость решаемых бюджетных задач, а также выполняет информационную поддержку аппарата управления и преемственность информации в налоговой, банковской, бюджетной и казначейской системах.

Отдельные функциональные подсистемы ИСУГФ следует рассматривать как составные компоненты интегрированной информационной системы управления Министерства финансов. Функциональные подсистемы ИСУГФ реализуются на модульном принципе создания программ и должны обеспечить отражение целостной картины общей финансовой обстановки в стране, ее комплексный анализ, помогать в подготовке прогнозных оценок, поддерживать процессы коллективного и индивидуального принятия решений, обеспечивать учет, контроль и свод исполнения бюджета.

Основой функционирования таких подсистем является программное обеспечение, направленное на решение функциональных задач казначейства.

В состав программного комплекса ИСУГФ должны входить следующие функциональные подсистемы:

- Главная книга казначейства;
- Управление бюджетными разрешениями;
- Управление обязательствами и платежами;
- Управление поступлениями в доходы бюджета;
- Планирование и управление денежными средствами;
- Управление банковскими операциями;
- Управление финансовыми активами и долгом;
- Управление бухучета и отчетности;
- План счетов и классификация.

В состав программного комплекса ИСУГФ должны входить следующие обеспечивающие подсистемы:

- Безопасность и защита информации;
- Информационные услуги;
- Интерфейс для взаимодействия с другими информационными системами;
- и другие, по мере развития систем — электронное правительство, электронная коммерция и т.п.

Программный комплекс ИСУГФ представляет собой множество взаимосвязанных программных модулей и подсистем, обеспечивающих полную автоматизацию процесса учета и отчетности доходов и расходов государственного бюджета, включая ввод и накопление ежедневной информации по действующей бюджетной классификации и регулирование нормативных показателей по исполнению бюджета. Кроме того, система должна учитывать льготы в соответствии с действующим законодательством и осуществлять взаимозачеты между бюджетами различных уровней. Ежедневная работа в системе заканчивается выдачей на печать баланса, установленной нормативной отчетности и платежных документов.

В основе создания программного комплекса лежит подход централизованной системы, обеспечивающий всем пользователям из регионов доступ к Единой Базе Данных и одновременной обработки данных в ней. В ходе такой технологии обработки данных всем пользователям предоставляется доступ к единым базам расчетных данных, нормативно-справочной информации и другим сведениям.

Централизованная система предполагает:

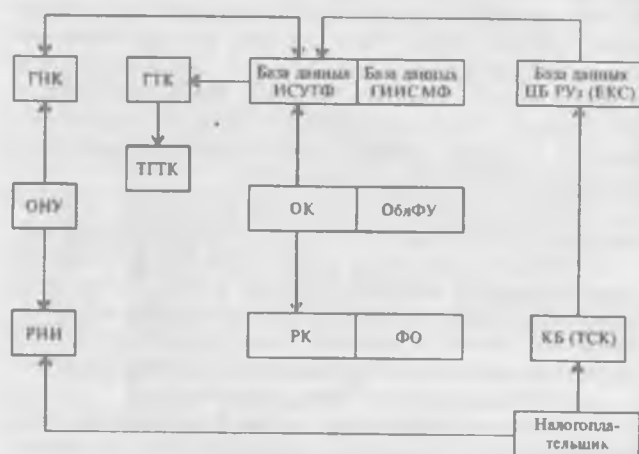
- хранение информации в единой базе данных, независимо от уровня бюджета и подразделения казначейства;
- концентрацию вычислительных мощностей;
- работу в режиме on-line;
- высокую квалификацию обслуживающего технического персонала;
- наличие канала связи с достаточно высокой пропускной способностью.

Программные модули в режиме on-line должны поддерживать информационную связь между собой и с центральной Единой Базой Данных ИСУГФ, которая поддерживает всю информацию, накапливаемую в процессе функционирования казначейских органов различных уровней. Кроме того, ИСУГФ должен поддерживать взаимосвязь с аналогичными информационными системами других ведомств.

ИСУГФ должен позволять объединить все финансовые процессы, повысить уровень управления казначейскими органами. Только такая система адекватно отражает

Схема 12

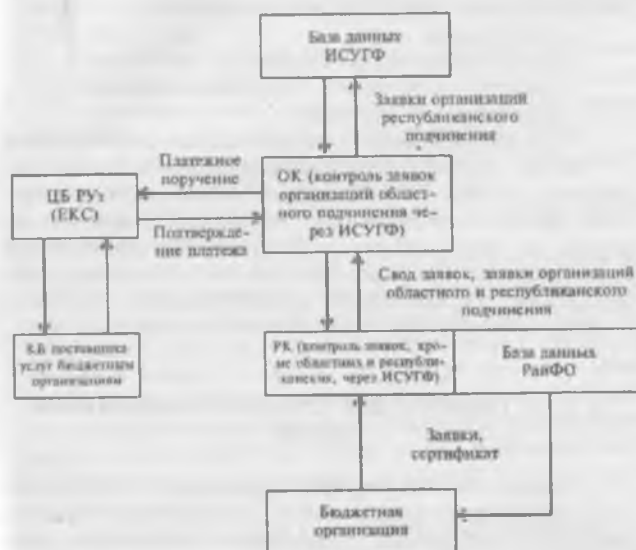
Взаимодействие автоматизированной информационной системы казначейства с другими системами



- ЦА МФ — Центральный аппарат Министерства финансов
 ОблФУ — областное финансовое управление
 РайФО — районное финансовое отделение
 ЦК — Центральное казначейство
 ОК — областное казначейство
 РК — районное казначейство
 ГТК — Государственный таможенный комитет
 ТГТК — территориальные органы Государственного таможенного комитета
 ГНК — Государственный налоговый комитет
 ОНУ — областное налоговое управление
 РНИ — районное налоговая инспекция
 ЕКС — единый казначейский счет
 ТСК — транзитный счет казначейства
 КБ — коммерческий банк

Схема 13

Межуровневое информационное взаимодействие при финансировании расходов



все функциональные и информационные связи, существующие в казначействе, позволяет сформировать полную, многоаспектную картину состояния казначейского органа. Подобная система обеспечивает доступ к данным любого уровня, тем самым предоставляет не только всю необходимую информацию, но и дает возможность контролировать работу казначейства с необходимой степенью детализации. Полнота отражения финансовых процессов позволяет приблизить ИСУТФ к проблеме принятия оптимальных управленческих решений в среднем и верхнем звеньях управления, поставить процесс управления на базу моделирования и прогнозирования экономических

ситуаций. ИСУГФ обеспечивает возможность внедрения различных конфигураций и подсистем (минимальной, с последующим расширением путем введения дополнительных модулей). ИСУГФ позволяет использовать следующие дополнительные модули и подсистемы:

- электронная почта;
- криптографическая защита;
- средства выполнения цифровой подписи;
- антивирусные программы;
- система резервного копирования баз данных в сетях.

Выбор сетевой платформы корпоративной информационной системы ИСУГФ осуществляется на основе анализа наиболее существенных параметров, включающих затраты на оборудование, управление и поддержку, инструментов и операционную систему, разработку, развертывание, автоматизацию распространения программ, а также соотношения цена/производительность.

§ 3.3.2. ТЕХНИЧЕСКИЕ СРЕДСТВА ОБЕСПЕЧЕНИЯ ИСУГФ

Техническое обеспечение представляет собой комплекс технических средств сбора, регистрации, передачи, обработки, отображения, размножения информации, оргтехники и др., обеспечивающих работу ИСУГФ. Центральное место в комплексе технических средств принадлежит серверам и компьютерам. Структурными элементами ТО являются также методические и руководящие материалы, техническая документация и обслуживающий персонал.

Многообразие и сложность задач, выполнение которых обеспечивается в ИСУГФ, требует внедрения современных средств вычислительной техники с рациональной организационной структурой их территориального размещения.

Применение технических средств должно строиться на базе существующих в системе Министерства финансов технических средств и платформ (серверы, компьютеры, сетевые принтеры, сетевое оборудование и т.п.). Дополнительно закупаемые технические средства совместимы с существующими. Технические средства каждого уровня управления казначейством объединяются в локальные

вычислительные сети (ЛВС), а последние в общую вычислительную сеть казначейства. ЛВС Центрального аппарата, областного управления и районного отделения казначейства объединяются в единую сеть казначейства с соответствующими подключениями в ЛВС Министерства финансов.

Основными критериями выбора технических средств при создании ИСУГФ в казначейских органах являются:

- характеристики функциональных задач, решаемых при организации ИСУГФ в казначейских органах;
- характеристики программного обеспечения для решения функциональных финансовых задач;
- характеристики ИСУГФ исходя из централизованной формы организации;
- основные технические характеристики средств вычислительной техники и телекоммуникационного оборудования, к которым относятся производительность персональных компьютеров (тип микропроцессора, объем оперативной памяти, скорость обработки данных), надежность работы, степень совмещения во времени выполнения отдельных технологических операций, совместимость работы оборудования различных типов и классов, состав и количество обслуживающего персонала, стоимость оборудования и т.д.

Средства комплекса технических средств должны обеспечить техническую поддержку всех технологических процессов и операций решаемых задач в казначейской системе, ввод первичной информации о бюджетной деятельности из регионов в центральную базу данных в Центральном казначействе, его передачу по каналам связи, обработку, хранение и ответы по запросам, поступающим из регионов в on-line (т.е. непрерывном) режиме. Кроме того, накопление, обработку всей бюджетной информации и выдачу всех необходимых данных в формализованном виде для всех подразделений системы казначейства вышестоящим органам.

В средствах доставки, связывающих воедино объекты уровня приложений и обеспечивающих функционирование прикладных программных модулей в рамках всей информационной системы, выделяются две главные группы: компонент-сетевая и вычислительная платформы.

В средствах доставки, связывающих воедино объекты уровня приложений и обеспечивающих функционирование прикладных программных модулей в рамках всей информационной системы, выделяются две главные группы: компонент-сетевая и вычислительная платформы.

В сетевую платформу входят такие компоненты, как сетевое оборудование, протоколы ЛВС и телекоммуникации (технические средства подсистемы передачи данных).

В вычислительную платформу входят такие компоненты, как аппаратная и операционная платформы (технические средства и системное ПО) и различные сервисы. Количество сервисов различно для разных систем в зависимости от сложности информационной системы.

§ 3.3.3. ЛОКАЛЬНЫЕ ВЫЧИСЛИТЕЛЬНЫЕ СЕТИ КАЗНАЧЕЙСКИХ ОРГАНОВ

Локальные вычислительные сети (ЛВС) казначейских органов обеспечивают создание единого информационного пространства для всех пользователей казначейских органов. Должно быть обеспечено непрерывное круглосуточное функционирование ИСУГФ всех уровней. Основными структурообразующими элементами ЛВС являются маршрутизаторы и серверы казначейских органов. Маршрутизаторы являются устройствами, позволяющими соединять локальные сети между собой и с WAN-сетями. Такое соединение дает пользователям возможность разделения данных и ресурсов в локальных и распределенных сетях. При этом предусматриваются следующие режимы функционирования отдельных программно-технических комплексов ИСУГФ:

- штатный режим (непрерывная круглосуточная работа);
- режим централизованного обслуживания (для проведения обслуживания, настроек, реконфигурации, пополнения новыми компонентами);
- автономный режим (в случае невозможности обмена данными).

Организация ЛВС в казначейских органах формируется исходя из следующих требований:

- в ЛВС не должно быть узловых устройств, выход из строя которых мог бы существенно повлиять на надежность работы или временные характеристики всей сети;
- схема внутренних соединений должна быть пассивной, с тем, чтобы можно было устанавливать и разрывать эти соединения, не влияя на работу сети;

— системное сетевое программное обеспечение (ПО) достаточно «прозрачно» для операционных систем, используемых на автоматизированных рабочих местах (АРМ);

— различные аппаратно-программные модули ЛВС независимы и реализовываются в рамках многоуровневой структуры таким образом, чтобы отдельные компоненты можно было менять, не затрагивая другие;

— сеть обеспечивает обслуживание недорогого низкоскоростного оборудования и предусматривает включение будущих технических средств и др.

В этом направлении Министерством финансов приняты соответствующие меры по созданию ЛВС во всех намечаемых для подразделений казначейства зданиях, в соответствии с установленными требованиями.

Построение ЛВС подразделений казначейства обеспечивает:

- реализацию унифицированного доступа финансовых работников казначейских органов и внешних абонентов к коммуникационным ресурсам;
- единое централизованное управление, администрирование и техническое обслуживание информационно-коммуникационных ресурсов из центра;
- организацию доступа к структурированной информации в режиме on-line;
- организацию единой системы электронной почты и электронного документооборота;
- взаимодействие корпоративной сети казначейских органов с другими сегментами ИСУГФ и финансовых органов Узбекистана через интерфейсы;
- функциональную наращиваемость, обеспечивающую построение корпоративной вычислительной сети как постоянно развивающейся и совершенствующейся, открытой для внедрения новых аппаратно-программных ресурсов, позволяющих развивать и совершенствовать состав и качество информационно-коммуникационных услуг без нарушения нормального функционирования сети;
- поэтапность развертывания, обеспечивающую наиболее оптимальный режим включения пользователей в корпоративную вычислительную сеть и т.д.

§ 3.3.4. ТЕЛЕКОММУНИКАЦИОННАЯ СИСТЕМА ПЕРЕДАЧИ ДАННЫХ КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ

Телекоммуникационная система передачи данных представляет собой совокупность технических средств и правил организации процесса дистанционного обмена информацией на определенной территории, которая должна обеспечить возможность одновременного доступа к централизованным ресурсам всех удаленных пользователей ИСУГФ.

Существует несколько типовых вариантов построения топологии сети передачи данных (СПД), предназначенных для передачи информации между территориально-распределенными компонентами информационной системы.

В настоящее время Министерство финансов Республики Узбекистан имеет сеть передачи данных (СПД) до областного уровня, построенную на базе сети передачи данных Главного Центра Информатизации (ГЦИ) Центрального банка (ЦБ).

Сеть передачи данных ГЦИ ЦБ состоит из двух частей: сеть FR (Frame Relay) — по городу Ташкенту и областными центрами, и сеть передачи данных — по протоколу X25 до районных центров, которая поэтапно заменяется на скоростную цифровую связь.

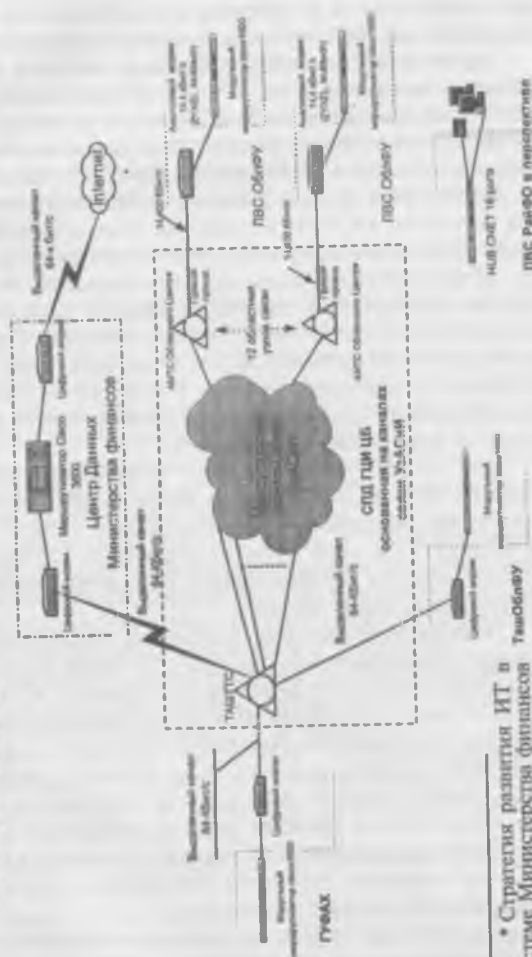
Сеть передачи данных ГЦИ ЦБ арендует у «Узбектелеком» цифровые и аналоговые каналы передачи данных и предоставляет услуги на областных и районных уровнях.

Существующая сеть передачи данных Министерства финансов, построенная на базе СПД ГЦИ ЦБ, приведена на схеме 14. Пропускная способность каналов связи на уровне Ташкент — областные центры осуществляется со скоростью передачи данных до 128 Кбит/с, которая увеличивается до 2 Мбит/с при создании ИСУГФ и задействовано для областных подразделений казначейства.

При построения топологии сети передачи данных по централизованной технологии для увеличения отказоустойчивости и надежности каналов передачи данных должно быть предусмотрено резервирование каналов связи. Телекоммуникационная подсистема должна обеспечивать организацию каналов передачи данных между всеми подразде-

Схема 14

Структура существующей СПД Министерства финансов Республики Узбекистан*



лениями казначейства. Система передачи данных проектируется так, чтобы обеспечивать on-line подключение пользователей казначейской системы к ИСУГФ, а также подключение через интерфейс с ЦБ РУз, ГНК, ГТК, а также других министерств и ведомств при соблюдении всех необходимых мер безопасности и защиты информации.

Для увеличения отказоустойчивости каналов передачи данных в создаваемой ИСУГФ предусматривается технология резервирования каналов передачи данных, чтобы в случае обрыва каналов связи в одном направлении можно было держать связь через другой, запасной канал связи.

В целях обеспечения работоспособности функциональных подсистем ИСУГФ, а также для обмена информацией между Центральным казначейством и его подразделениями, Министерством финансов, Центральным банком и другими ведомствами, предусматривается использование высокоскоростных оптоволоконных каналов связи, построенных и эксплуатируемых в последние годы во всех областных и районных центрах Узбекистана. Также при проектировании каналов связи предусматривается возможность их дальнейшего увеличения.

При доступе к центральному информационному ресурсу ИСУГФ разрабатывается обеспечение использования режима защищенного шифрованного канала передачи данных. При этом будут использованы сертифицированные средства криптозащиты, обеспечивающие соответствующий класс защиты.

Телекоммуникационная подсистема обеспечивает возможность одновременного доступа к ресурсам ИСУГФ всех территориальных пользователей казначейства по всей стране.

Для защиты ресурсов ИСУГФ от несанкционированного доступа извне (из Интернета или других удаленных объектов) предусматривается использование средств сетевой защиты (межсетевые экраны) и другие современные технологии и средства защиты информации.

Телекоммуникационная система, в которую включаются все основные участники бюджетного процесса при казначейской системе, позволяет:

— усовершенствовать систему организационного, информационного и технологического взаимодействия каз-

начейских органов с банками, налоговыми, таможенными органами и другими ведомствами;

— сформировать единую информационно-технологическую систему документооборота в организациях, участвующих в процессе формирования и исполнения бюджета, локализовав при этом функции конкретных исполнителей в общем процессе управления бюджетом;

— существенно повысить долю формализованных и структурированных документов, подготавливаемых и циркулирующих между участниками бюджетного процесса;

— ускорить сроки подготовки поручений на финансирование, подготовку регламентной и оперативной отчетности;

— централизовать учет и оптимизировать потоки доходов бюджета;

— упорядочить поток финансовых ресурсов, направляемых из бюджета на финансирование расходов;

— осуществлять взаимный контроль бюджета, росписи кассовых планов, поручений на финансирование и общего объема финансирования при согласовании и утверждении соответствующих документов;

— оперативно представлять информацию о состоянии исполнения бюджета для принятия оптимального управленческого решения и т.д.

Функционально система связи и передачи данных казначейства должна обеспечить решение следующих задач:

— возможность работы в on-line режиме всем удаленным подразделениям казначейства с единой централизованной базой данных бюджетной информации;

— доступность всем удаленным подразделениям казначейства распорядительных, нормативных, справочных и информационных данных в on-line режиме;

— представление оперативной отчетности на вышестоящие уровни управления в on-line режиме;

— интеграция с банковскими, налоговыми, таможенными и другими системами;

— оперативное обновление новых версий ПО через центральный сервер.

— доступ других потребителей информации казначейства на уровне пользователей, через сайт казначейства (Олий Мажлис, Сенат, Кабинет Министров и др.).

Создание телекоммуникационной инфраструктуры ИСУГФ требует построения всесторонне проработанной концептуальной модели телекоммуникационной системы передачи данных казначейских органов по следующим направлениям:

- интеграция различных аппаратно-программных комплексов казначейства;
- создание подсистемы электронного документооборота, которая включает не только передачу электронных документов, но и автоматизацию их обработки (учет, хранение, технология коллективной разработки документов и т.д.) и создание удобной графической среды;
- использование высокопроизводительных технических и программных средств, разработка приложений на основе внедрения современной трехуровневой архитектуры;
- обеспечение безопасности и криптографической защиты данных при обработке и передаче информации;
- создание в рамках ИСУГФ единой внутренней информационной среды на основе построения корпоративной вычислительной сети.

Поэтапное создание и внедрение СПД до районного и областного уровня казначейства запланировано на 2005-2006 годы.

Телекоммуникационная сеть передачи данных будет обеспечивать выполнение следующих задач:

- автоматизированную круглосуточную передачу данных из областных и районных подразделений в центральную базу данных ИСУГФ в г.Ташкенте;
- автоматизированный документооборот и передачу почтовых сообщений между подразделениями Казначейства, Министерства финансов и бюджетных организаций;
- автоматизированную передачу файлов между подразделениями Казначейства и Министерства финансов;
- централизованное управление СПД до уровня районного отделения;
- возможность централизованного подключения подразделений казначейства к внешним системам;
- возможность построения корпоративной сети на основе современных Internet и Intranet технологий, охватывающей все без исключения подразделения Министерства финансов и Казначейства.

Создание и внедрение единой телекоммуникационной системы казначейства исходит не только из необходимости обработки огромных информационных потоков, она обеспечивает и значительную экономию средств за счет:

- сокращения бумажного документооборота и объемов ручного труда при обработке информации, при одновременном увеличении общего объема обрабатываемой информации и повышения ее достоверности;
- повышения оперативности обрабатываемой информации, поступающей с различных уровней иерархии финансовой системы и государственного управления;
- увеличения достоверности данных по учету бюджетных средств и организации эффективного контроля их получения и использования;
- повышения оперативности и полноты обмена информацией с внешними информационными системами органов налоговой, банковской, таможенной, государственной и законодательной систем;

— повышения оперативности и полноты получения данных о поступлении доходов и расходов бюджета (по каждому виду дохода или расхода либо группе доходов или расходов) по запросу на любую дату учета;

— осуществления углубленного анализа расходных и доходных статей бюджета на любых иерархических уровнях системы исполнения государственного бюджета.

Сопоставительный анализ, проведенный в ИВЦ Министерства финансов в 2003-2004 годы, показал, что в выборе технологий из существующих вариантов протоколов X25, Frame Relay, ATM и других желательным вариантом является использование технологий Frame Relay и ATM. К основным достоинствам этих технологий относятся более высокая скорость передачи данных по сравнению с технологией X25, отсутствие коррекции ошибок между узлами сети и, как следствие, повышение производительности сети, а также ряд других технических аспектов, позволяющих с полной уверенностью заявить о необходимости применения технологии Frame Relay для построения СПД на уровне Ташкент — областные и районные подразделения казначейства. Данная технология успешно применяется в Цетробанковской системе СПД, а также для электронного обмена информацией между

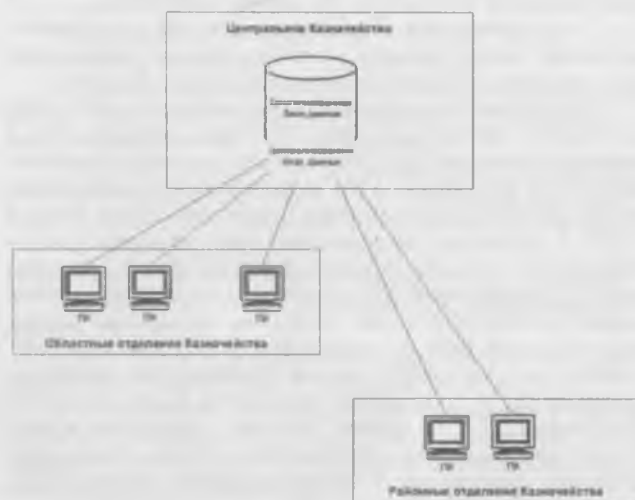
Министерством финансов и ЦБ РУз, для связи с ГТК, с Ташоблфинуправлением и Главным управлением финансирования г.Ташкента.

В качестве физической среды передачи данных (из рассмотренных вариантов: выделенные линии, спутниковая связь, dialup и т.д.) может быть применен вариант использования арендованных междугородних каналов связи непосредственно у Узбекского Агентства Почты и Телекоммуникаций (УзАПиТ).

С учетом постоянно растущих потребностей в обмене различного рода информацией и ввода в эксплуатацию нового программного обеспечения (ПО) предусматривается возможность единого автоматизированного управления всей казначейской сетью вплоть до районного уровня. Вышеуказанным требованиям в наибольшей степени отвечает полностью маршрутизируемая сеть, то есть сеть, позволяющая проводить администрирование удаленных сегментов из единого центра данных.

Схема 15

Структура СПД Казначейства до районного уровня



§ 3.3.5. ОРГАНИЗАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ СОЗДАНИЯ ИСУГФ

Организационное обеспечение представляет собой систему документооборота, регламентирующую деятельность персонала казначейства в условиях функционирования ИСУГФ. В процессе решения задач управления данный вид обеспечения определяет взаимодействие работников управленческих служб и персонала казначейства с техническими средствами и между собой. Организационное обеспечение реализуется в различных методических и руководящих материалах по стадиям разработки, внедрения и эксплуатации ИСУГФ и казначейства. В частности, при проведении предпроектного обследования, формировании технического задания на проектирование и технико-экономического обоснования, разработке проектных решений в процессе проектирования, выборе автоматизируемых задач, типовых проектных решений и пакетов прикладных программ (ППП), а также при внедрении системы в эксплуатацию.

Организационное обеспечение информационной системы казначейства должно включать следующие компоненты:

- регламенты взаимодействия участников бюджетного процесса;
- описание процессов планирования, исполнения и контроля исполнения бюджета в виде формализованных процедур;
- детальные инструкции по исполнению процедур для должностных лиц, осуществляющих соответствующие функции (включаются в должностные инструкции сотрудников подразделений организаций — участников бюджетного процесса);
- шаблоны и технологию формирования, обработки и хранения документов, порождаемых в ходе бюджетного процесса.

Организационное обеспечение предусматривает также организацию информационной безопасности и поддержки секретности и целостности обрабатываемой ин-

формации в системе, защиты против потери или небрежного раскрытия информации и против вмешательства (также преступного) в информационные системы. Необходимо обеспечить соблюдение требований законов и нормативных инструкций, которых должны придерживаться министерства и ведомства.

Проектируемая последовательность и этапы внедрения ИСУГФ:

- развертывание пилотного внедрения по отработке решений на базе республиканского, одного областного (Самаркандского) и не менее двух-трех районных подразделений казначейства;

- разработка и запуск интерфейса системы взаимодействия с ЦБ РУз с целью обмена оперативной информацией по контролю расходования средств бюджетополучателями;

- модернизация сети, каналов, рабочих станций, оборудование главного и резервного вычислительных центров;

- поэтапное внедрение задач ИСУГФ по регионам;

- подготовка и обучение специалистов казначейства.

Опытная эксплуатация в областях предусматривает проведение полномасштабной эксплуатации ИСУГФ на выделенных пилотных объектах. Опытная эксплуатация поможет выявить необходимость в доработке ППО ИСУГФ, раскрыть проблемные моменты в организационной, квалификационной и технической инфраструктуре до ее дальнейшего внедрения и использования в других регионах Республики Узбекистан.

Опытная эксплуатация включает в себя внедрение ИСУГФ в базовой комплектации в:

- Департаменте Казначейства;

- Управлении Казначейства по Самаркандской области;

- всех отделениях Казначейства по городам и районам Самаркандской области.

В ходе опытной эксплуатации в пилотных областях отрабатывается исполнение бюджетов:

- республиканского;

- местных бюджетов, включая областные и районные.

На казначейское исполнение переводятся бюджетные организации, финансируемые за счет средств вышеперечисленных бюджетов.

Производится учет доходов всех перечисленных бюджетов.

Производится учет внебюджетных средств бюджетных учреждений областного и районного уровней.

Работа производится на реальных данных.

ЧАСТЬ ЧЕТВЕРТАЯ

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗРАБОТКИ И ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

§ 4.1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КАЗНАЧЕЙСКОЙ СИСТЕМЫ ИСПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА

Правительство Республики Узбекистан в течение ряда лет успешно проводит реформирование собственной системы управления Государственными финансами.

В августе 2004 года был принят Закон Республики Узбекистан «О казначейском исполнении Государственного бюджета Республики Узбекистан», который вступает в силу с 1 января 2006 года. Вышеуказанный Закон был разработан в рамках реализации Проекта «Реформа управления государственными финансами», на основе Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 апреля 2002 года № 144 «О мерах по подготовке к реализации проекта “Реформа управления государственными финансами”».

В настоящее время исполнение государственного бюджета и внебюджетных средств бюджетных организаций регулируется Законом «О бюджетной системе», Налоговым кодексом, Таможенным кодексом и рядом других законодательных актов.

При этом в соответствии со статьей 37 Закона «О бюджетной системе» организация кассового исполнения Государственного бюджета, а также учет его государственных доходов и расходов осуществляются Центральным банком совместно с Министерством финансов.

Такая организация кассового исполнения государственного бюджета имеет ряд недостатков. Основными из

них являются: распыление бюджетных средств в виде остатков на банковских счетах получателей бюджетных средств, отсутствие возможности ведения действенного предварительного и текущего контроля над целевым расходованием средств государственного бюджета, а также длительность процесса свода и формирования отчетов об исполнении государственного бюджета и внебюджетных средств бюджетных организаций.

Создание казначейской системы исполнения государственного бюджета и внебюджетных средств устранил вышеуказанные недостатки и позволит:

- осуществлять консолидированное управление средствами бюджетов всех уровней, с возможностью, в том числе, перераспределения ресурсов по территориям через Единый казначейский счет для оперативного регулирования временного кассового разрыва, образующегося в отдельных бюджетах;

- установить предварительный и текущий постатейный контроль над целевым использованием выделяемых бюджетных средств путем внедрения механизма подтверждения бюджетными организациями (перед органами казначейства), обоснованности осуществляемых расходов: наличие счетов-фактур, накладных, договоров, соблюдение лимитов и норм потребления товаров, услуг и работ;

- производить оплату расходов бюджетных организаций непосредственно поставщикам товаров (работ, услуг), минуя банковские счета распорядителей бюджетных ассигнований, включая министерства и ведомства;

- обеспечить своевременную и обоснованную оплату расходов получателей бюджетных средств и ликвидировать хроническое оседание неиспользуемых средств на бюджетных счетах;

- улучшить качество и сократить сроки подготовки и представления отчетов об исполнении бюджетов всех уровней.

Действующие законодательные и нормативно-правовые акты не определяют особенности казначейского исполнения государственного бюджета и внебюджетных средств бюджетных организаций. Введение нового субъекта в процесс исполнения государственного бюджета и вне-

бюджетных средств бюджетных организаций, каким является создаваемое Казначейство, требует особого механизма взаимоотношений всех участников бюджетного процесса. Более детальной регламентации подлежат все финансовые процессы, связанные с осуществлением исполнения государственного бюджета и внебюджетных средств бюджетных организаций.

Вышеуказанный Закон регулирует отношения, связанные с казначейским исполнением Государственного бюджета и вводит ряд новых понятий и определений, таких, как, например, казначейское исполнение государственного бюджета, Казначейство, Единый казначейский счет, Единый план счетов бухгалтерского учета казначейского исполнения Государственного бюджета и др.

В Законе также предписана необходимость существования всеобъемлющей системы учета, который определяет, что все доходы и расходы бюджета, источники финансирования дефицита бюджета, а также операции, осуществляемые в процессе исполнения бюджета, подлежат бюджетному учету, основывающемуся на Едином плане счетов бухгалтерского учета казначейского исполнения Государственного бюджета.

Вполне очевидно, что для внедрения в установленный срок указанных изменений в бюджетном процессе обязательно должна быть создана новая система бюджетного учета и отчетности. Новая система должна отслеживать не только правильность расходования бюджетных средств, но и результативность их использования по каждому бюджетному году при завершении результатов финансового года, а также давать возможность объективно оценивать активы и обязательства государства.

Во исполнение вышеуказанного Закона разработан проект Единого плана счетов. Проект данного документа разработан в целях формирования качественной и прозрачной отчетности об операциях институциональных единиц, входящих в сектор государственного управления, а также для организации единой системы ведения бухгалтерского учета для всех институциональных единиц бюджетной системы Республики Узбекистан.

Учет бюджетных операций в зависимости от возложенных на него функций в процессе исполнения Государственного бюджета подразделяется на два следующих вида бухгалтерского учета:

- учет операций по исполнению бюджетов (Государственного, республиканского и местных бюджетов, бюджетов государственных целевых фондов);

- учет операций по исполнению смет расходов бюджетных организаций.

Бухгалтерский учет кассового исполнения Государственного бюджета, включая ведение учета бюджетов ГЦФ, бюджетных организаций по бюджетным и внебюджетным средствам будет осуществляться казначейскими органами, обслуживающими и исполняющими соответствующие бюджеты (Департамент Казначейства и его территориальные подразделения).

Бухгалтерский учет исполнения смет расходов бюджетных организаций будет вестись соответствующими финансовыми службами этих организаций — получателей бюджетных средств либо централизованными бухгалтериями главных распорядителей бюджетных средств. Соответствующие казначейские органы будут вести бухгалтерский учет исполнения смет расходов обслуживаемых бюджетных организаций в обобщенном виде и принимать сводные отчеты об исполнении смет расходов бюджетных организаций.

Департамент казначейства, кроме ведения бухгалтерского учета исполнения Государственного бюджета, осуществляет ведение бухгалтерского учета по прочим операциям (финансовые и др.), осуществляемым Казначейством.

При анализе существующей системы учета, которая, казалось бы, обеспечивает потребность пользователей в необходимой и при этом достоверной информации об исполнении бюджета, обнаружились определенные недостатки, которые подлежат устранению.

Как показывает российский опыт*, на самом деле реформа бюджетной сферы и сопровождающая ее рефор-

* См., например: Зеленский В.А. Базовые экономические понятия, формирующие концепцию организации бюджетного

ма бюджетного учета направлены прежде всего на создание прозрачности и открытости для общества операций с государственными финансами, ответственности власти за результаты проводимой ею бюджетной политики, что, в конечном счете, будет способствовать созданию атмосферы доверия граждан к самой этой власти.

Интеграция финансов международного экономического сообщества при реализации крупных программ вызывает необходимость предоставления инвесторам дополнительной информации. Это обусловлено тем, что иностранному инвестору недостаточно информации о текущих доходах и расходах, тем более, что они в существовавшей системе учета связаны с поступлением и выбытием денежных средств. Очевидно, что для определения рискованности вложений необходима информация о накопленных активах и существующих обязательствах.

ПРИЧИНЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ УЧЕТА БЮДЖЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

- Высокая роль государства в управлении экономикой и системой социального развития и переходе к рыночной экономике
- Необходимость в прозрачной и достоверной информации о деятельности государства
- Потребности внешних пользователей (международные институты)

Помимо этого, большую роль в данном процессе играет необходимость интеграции капитала на мировых финансовых рынках, а это также потребовало информацию для анализа способности стран рассчитываться по внешним обязательствам и их платежеспособности.

учета в Российской Федерации // «Реформирование бюджетного учета и отчетности в Российской Федерации. Место и роль финансовых органов субъектов РФ в процессе реформирования». Сборник материалов регионального рабочего совещания.

Наряду с этим, возникла необходимость создания и формирования финансовой отчетности страны, пригодной для анализа и сопоставления ее финансового состояния. Кроме этого, растет потребность в объективной, доступной и прозрачной информации для избирателей по оценке функционирования избранных ими органов власти.

Таким образом, все эти причины и являются предпосылками к пересмотру представлений в сфере государственных финансов и их бухгалтерского учета.

В ходе этой работы происходят изменения всех принципов учета и отчетности по трем направлениям.

Развитие учета государственных финансов в большинстве стран прошло именно по этим направлениям.

НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ

- Определение субъектов учета
- Уточнение объектов учета
- Стандартизация основных подходов и принципов учета и отчетности

Первое направление — это пересмотр субъектов учета и отчетности. Безусловно, сформировать достоверную информацию о деятельности самого сектора государственного управления невозможно без четкого определения субъектов финансово-хозяйственной деятельности и их принадлежности к определенному сектору экономики. Например, включать государственные предприятия (ГЭК «Узбекнефтегаз» и др.) в консолидированную отчетность государства или не включать? Исходя из этого, показатели отчетности могут значительным образом изменяться, но это не значит, что отчетность является ошибочной или недостоверной. Просто по ней невозможно оценить деятельность органов государственной власти.

Решение о включении тех или иных единиц в состав сектора государственного управления должно закрепляться

законодательно и учитываться в праве каждого субъекта государства (институциональной единицы).

Но вместе с тем, основополагающие принципы разделения экономики на секторы должны быть общими для всех субъектов государства и учитывать международную практику.

Второе направление — это пересмотр объектов учета, связанный с расширением охвата учетных систем. В действующей системе информация, которую предоставляет бухгалтерский учет государственных финансов, недостаточна для эффективного управления, так как в ней отсутствуют данные об активах, обязательствах и не применяется метод начислений. Наряду с этим появилась необходимость получения информации о процедурах оплаты расходов получателей бюджетных средств за счет Государственного бюджета, то есть о бюджетных ассигнованиях, размерах обязательств перед получателями. Также потребовались данные о недополученных доходах и неосуществленных расходах, вся эта информация стала крайне необходимой для управления государственными финансовыми ресурсами.

В связи с этим, появилась необходимость не только уточнения, но и расширения объектов учета, которые позволяют получить требуемую и полную информацию для управления бюджетным процессом, а также для оценки эффективности этого управления.

Конечно, нельзя утверждать, что до этого не существовало информации ни об активах, ни об обязательствах. Она, безусловно, существовала, но использовалась только на этапе планирования бюджета и не входила в рамки бухгалтерского учета. Такие данные существовали в рамках систем регистрации и контроля, например, аналитического учета (одинарная запись, инвентарный учет), включались приложениями к отчетам об исполнении бюджета в виде справок о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности, о состоянии нефинансовых активов. Большим недостатком подобных систем учета является их непрозрачность и отсутствие должного контроля.

На современном этапе возникла настоятельная необходимость сделать интегрированную систему бухгалтерс-

кого учета, которая объединила бы полностью весь спектр активов и обязательств.

Третье направление — это стандартизация отчетности, связанная прежде всего с процессом интеграции большинства государств в единое финансовое сообщество. При этом необходимо отметить, что бухгалтерский учет стандартизировать невозможно, то есть не могут существовать международные стандарты именно бухгалтерского учета, так как это сугубо контрольные механизмы, которые в разных странах могут быть различными, а стандартизации могут подлежать только основные подходы к формированию отчетности.

Если изучить международные стандарты финансовой отчетности, то они не настолько детальны, чтобы на их основе полностью построить бухгалтерский учет, однако общие принципы оценки определенных экономических событий должны быть соблюдены. Итак, третьим направлением развития учета становится стандартизация.

Теперь необходимо более детально остановиться на каждом из этих трех направлений развития.

Первое — определение субъектов учета. Необходимо определиться, что же такое сектор государственного управления, какова его структура.

Вся экономика страны может быть разделена на пять больших секторов.

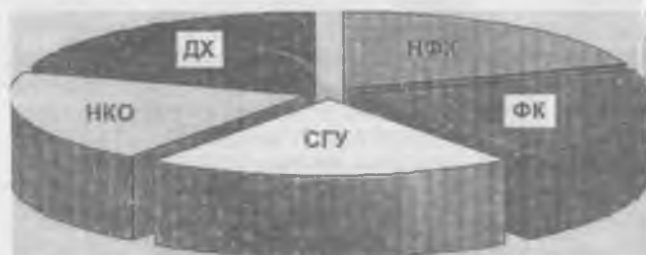
Первый — это сектор нефинансовых корпораций. Он существует с целью производства товаров и оказания нефинансовых услуг, то есть таких услуг, которые не связаны с распределением денежных средств (небанковских услуг).

Второй — это сектор финансовых корпораций, которые занимаются на рынке предоставлением финансовых услуг (финансово-кредитные организации, Внебюджетный пенсионный фонд или обычные инвестиционные фонды).

Третий — это сектор государственного управления, объединяющий все структуры, занимающиеся в качестве своего основного вида деятельности выполнением государственных функций.

Четвертый — это сектор некоммерческих организаций, оказывающий услуги домохозяйствам и включающий в себя

Секторы экономики



- НФК** — нефинансовые корпорации
- СГУ** — сектор госуправления
- ДХ** — домашние хозяйства
- ФК** — финансовые корпорации
- НКО** — некоммерческие организации

политические партии, религиозные объединения и другие общественные организации. Хотя их деятельность нельзя назвать производством услуг, вместе с тем, их необходимо выделить в отдельный блок, так как они, не являясь субъектами учета сектора государственного управления, имеют определенные отношения с бюджетом.

Пятый — это сектор так называемых домашних хозяйств, включающий в себя все население страны (группы физических лиц, проживающие совместно и полностью или частично объединяющие свои доходы для совместного потребления определенного вида товаров и услуг).

В свою очередь, каждый из этих пяти секторов представляет собой объединение институциональных единиц. При этом институциональная единица — основополагающее понятие, которое учитывалось при разработке новых нормативно-правовых документов.

Институциональная единица — это структура, которая сама владеет своими активами, сама и от своего имени принимает обязательства, сама занимается экономической деятельностью и сама ведет операции с другими секторами экономики. Исходя из этого определения, выделить

такие единицы в секторе государственного управления тяжело и подчас невозможно, потому что в рамках норм права бюджетные учреждения от своего имени обязательств не принимают и активами не владеют. Таким образом, можно с полной уверенностью констатировать, что в нашем случае совокупность государственных структур, финансируемых за счет ассигнований, выделяемых из определенного бюджета, который принят законодательными органами власти, и есть одна институциональная единица. Исходя из этого, субъектом бюджетного учета является сектор государственного управления и вся совокупность единиц, которая этот сектор формирует. Он включает все государственные единицы, нерыночные и некоммерческие организации, которые контролируются и финансируются государством.

Эти организации не обладают правом собственности, и по всем обязательствам, которые они принимают, субсидиарную ответственность несет государство. То есть, можно сказать, что это и есть первый принцип формирования сектора государственного управления — все составляющие его единицы находятся под контролем и финансированием государства.

Второй принцип формирования сектора государственного управления — это нерыночность и исключительность оказываемых услуг, то есть единицы сектора государственного управления в рамках своей основной деятельности не могут и не должны заниматься оказанием каких-то рыночных услуг. А если это и происходит, например, предоставление статистических документов, то это — исключительная услуга. К нерыночным и исключительным услугам можно отнести социальные программы, то есть государство оказывает социальные услуги на безвозмездной основе или продает отдельные социальные услуги по каким-то экономически незначительным ценам, которые не оказывают влияния на рынок услуг и уровень конкурентности на нем.

Вот эти два главных принципа: контроль и финансирование государством и нерыночность и исключительность оказываемых услуг, определяют необходимость и важность выделения сектора государственного управления.

Сектор государственного управления, как участник рынка продаж товаров и услуг, вообще не должен фигурировать. Это основное правило и поэтому, исходя из этих двух принципов, очень важно четко определить состав сектора государственного управления.

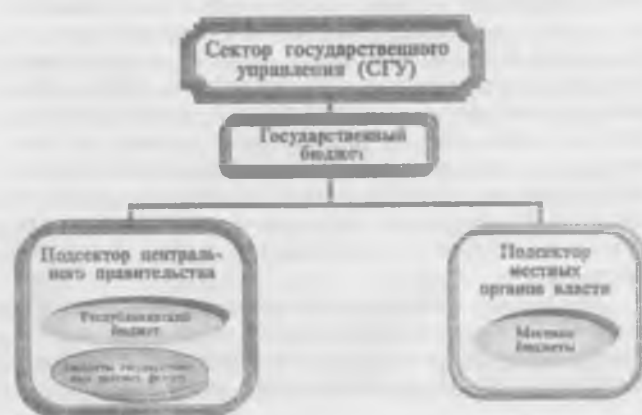
В зависимости от административных и правовых механизмов сектор государственного управления может состоять из подсекторов. В предлагаемой схеме разделение на подсекторы соответствует нашему бюджетному законодательству и делению бюджетной системы по уровням, которые определены в Законе Республики Узбекистан «О бюджетной системе».

Первый — это подсектор центрального правительства, включающий республиканский бюджет и бюджеты государственных целевых фондов.

Второй — это подсектор местных органов управления, сюда включаются местные бюджеты.

Очень важным является подразделение сектора государственного управления на подсекторы, потому что при условии четкого распределения полномочий и обязанностей каждого из этих подсекторов появляется возможность четко отслеживать все взаимные потоки.

Очень часто происходит смешение понятий «сектор государственного управления» и «государственный сектор».



Государственный сектор — это производное, обобщающее понятие, которое используется для описания совокупности определенных организаций, но явно не вписывающийся в пять секторов экономики, хотя и вбирает в себя части из каждого сектора экономики и формирует именно государственный сектор. То есть государственный сектор состоит из двух больших частей — сектора государственного управления, делящегося на три подсектора, и вторая часть, включающая в себя все государственные корпорации, государственные предприятия и организации, занимающиеся продажей услуг на рынке, которые государством не финансируются, но находятся под государственным контролем.

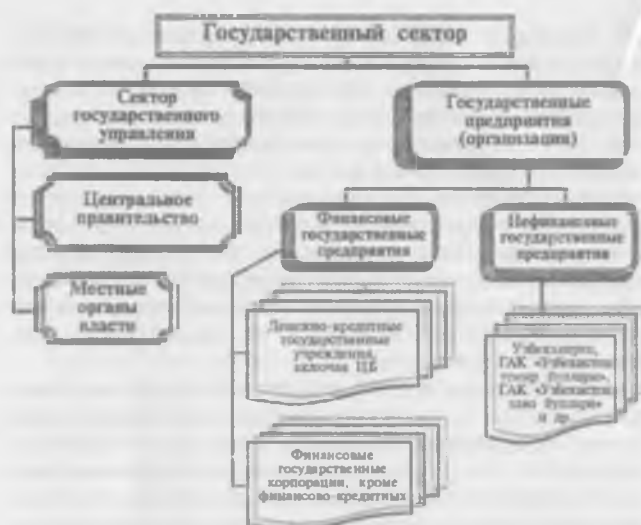
К этим предприятиям следует отнести государственные предприятия и государственные акционерные компании, контрольный пакет акций которых находится у государства. В эту группу включаются также финансовые и нефинансовые государственные учреждения, то есть, это финансово-кредитные учреждения, в том числе и Центральный банк, подотчетный Олий Мажлису.

Следует отметить, что функции Центрального банка не совсем связаны с государственным управлением, так как он реализует монетарную политику, занимается поддержкой национальной валюты и не подпадает под признаки государственного управления, о которых отмечалось выше.

Государственный сектор — это более широкое понятие, чем сектор государственного управления, так как в государственный сектор включаются организации и корпорации, которые занимаются продажей услуг по рыночным ценам и контролируются государством, а поэтому не могут быть включены в государственное управление.

Возникает вопрос, зачем надо было его выделять, ведь существует четкое разделение экономики на секторы, зачем вводить понятие — государственный сектор?

Такое понятие введено для того, чтобы разграничить и оценить влияние государства на экономику, потому что государство, например, владеет естественными монополиями, которые могут влиять на экономику. В свою очередь, государство может субсидировать естественные мо-



нополии — и эти процессы необходимо выделять и отслеживать. Следует также отслеживать, что находится во владении государства, и это должно быть четко очерчено, чтобы знать, например, каким количеством нефинансовых корпораций владеет государство в секторе нефинансовых корпораций.

Теперь рассмотрим вопросы, которые касаются объектов, методов ведения учета и составления отчетности.

В практике бухгалтерского учета известны четыре метода учета. Они определены Международной федерацией бухгалтеров, занимающейся разработкой Международных стандартов финансовой отчетности в государственном секторе.

Кассовый метод — применяется уже несколько столетий и за это время доведен до совершенства. Он предусматривает регистрацию всех событий по движению денежных средств, то есть фактически сводится к учету кассовых поступлений на счета бюджетов и кассовых выбытий со счетов бюджетов.



При этом в рамках бухгалтерского учета никакие активы и обязательства, кроме средств бюджета, учету не подлежат. Кроме того, в кассовый учет обязательно внедрялся также учет бюджетных обязательств и бюджетных ассигнований, то есть этапов санкционирования, потому что кассовый метод учета основан на тех же принципах, на которых основан кассовый институт бюджета. Поэтому для контроля за состоянием исполнения бюджета при кассовом методе учета обязательно надо было интегрировать счета всех этапов санкционирования бюджетных расходов.

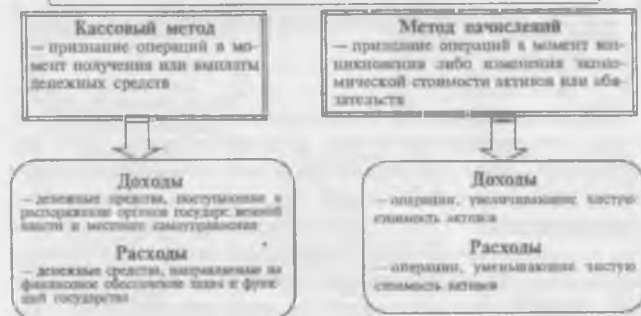
В качестве примера можно привести еще и такую разновидность кассового метода, когда выделяется первый месяц года, следующего за отчетным, и все операции в этот первый месяц относятся к операциям предыдущего года, то есть считается, что в этот период государство закрывает все свои обязательства, которые были приняты в течение прошлого года, и дополняет все доходы, которые были недополучены в предыдущем году.

Такая модель существует и даже может составить отчетность по методу начислений, что позволяет в какой-то степени оценить активы и обязательства.

Следующий метод — это **модифицированный метод начислений**, при котором операции регистрируются не по потокам денежных средств, как в предыдущем случае, а при осуществлении операции сразу начисляются доходы и расходы, признаются какие-то активы и обязательства.

При этом методе существует одна особенность — он не предусматривает начисления износа, то есть нефинансовые активы либо активы, приобретаемые при модифицированном методе начислений, после их приобретения сразу списываются на расходы. Сделано это было для облегчения учета, ведь самая большая проблема при переходе к методу начислений — учет нефинансовых активов, их оценка и расчет износа.

Различия между кассовым методом и методом начислений

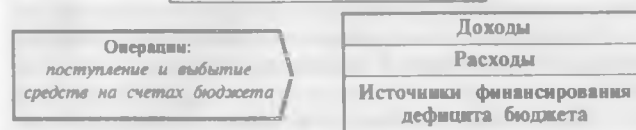


В тех странах, которые не применяли таких механизмов учета, очень сложно перейти к внедрению метода начислений. В отличие от них, в нашей системе существует основа, которая значительно упростит этот переход, но для этого необходима специальная оценка всего имущества, с определением срока полезной службы, что очень сложно. Поэтому придумали именно модифицированный метод — списание нефинансовых активов сразу на расходы. При этом можно получить объективное представление об активах, которое, в свою очередь, дает объективное представление об обязательствах.

Метод начислений — все операции признаются в момент их возникновения, но все активы списываются на расходы тогда, когда они используются, то есть пропорционально в течение всего срока полезной службы, что связано с начислением износа. Для четкого определения и сравнения понятий доходов и расходов и кассовых доходов и расходов по методу начисления необходимо их разведение для исключения какой-либо путаницы.

Кассовый метод учета — это признание операций в момент получения или выплаты денежных средств, а учет по методу начисления — это признание операций в момент возникновения или изменения экономической стоимости активов и обязательств. Именно в этих двух определениях и заложено, что такое доходы и расходы по кассовому методу и методу начислений.

Кассовый метод

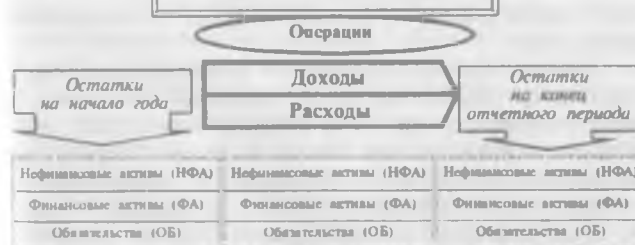


В качестве примера отчетности при кассовом методе можно привести отчет об исполнении бюджета в упрощенном виде, который состоит из трех частей: доходы, расходы и источники финансирования, фактически представляющие собой движение средств или изменения остатков денежных средств, или, если говорить упрощенно, доходы и расходы — это поступления и выбытия средств на счетах бюджета.

При методе начислений возникает понятие остатков (нефинансовых, финансовых активов, обязательств), и отдельно выделяются доходы и расходы, то есть все операции, которые не связаны с движением запасов, как бы внутри друг друга — это все доходы и расходы.

Если говорить о методе начислений, то он дает огромные возможности для управления, предоставляя полную информацию о государственных активах и обязательствах. Вместе с тем, у него есть один большой и, наверное, принципиальный недостаток, который мешает многим странам его использовать — это его сложность и трудоемкость по сравнению с простой регистрацией кас-

Метод начислений



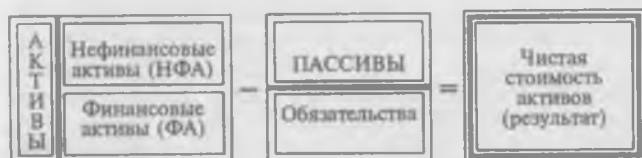
совых потоков, когда все делается на основании выписок о движении средств на счетах бюджета в казначействе. Метод начислений должен быть жестко регламентирован.

Здесь встают такие вопросы, как доходы и расходы, оценка нефинансовых и финансовых активов, оценка по рыночной стоимости, оценка по первоначальной стоимости.

При кассовом методе учета таких проблем в принципе не возникает. Единственная проблема — это переоценка денежных средств в иностранной валюте, но она вполне разрешима, так как курсы валют фиксируются официально и соответственно меняются остатки.

При методе начислений возникает масса вопросов, которые должны быть жестко оговорены: доходы — это операции, которые увеличивают чистую стоимость активов, а расходы — это операции, уменьшающие чистую стоимость активов.

Чистая стоимость активов и результат деятельности сектора государственного управления — это разница между активами и обязательствами сектора государственного управления. Упрощенно можно сказать, что доходы минус расходы — это, до некоторой степени, и есть прирост благосостояния государства.



Вот несколько примеров, которые показывают, что такое чистая стоимость активов и почему она называется именно так.

Первый пример — начисление налоговых доходов: в этом случае появляется актив, возникает требование к налогоплательщику не из-за какой-то сделки, а в силу налогового права, то есть как бы из воздуха, потому что он должен платить налоги государству, и тогда прирастет актив в виде требований к налогоплательщику, а обязательства никаких не возникает, поэтому чистая стоимость

активов увеличивается, и для нас это можно классифицировать, как доходы.

Второй пример — поступление средств от продажи акций. По кассовому методу — при поступлении денежных средств, другими словами, поступлении доходов от продажи акций.

По методу начислений — это не доходы, потому что это влечет уменьшение остатков по акциям, где уменьшается казна и увеличиваются остатки денежных средств, а это, в свою очередь, не является доходом.

Расходы по методу начислений также имеют свою особенность. Например, начисление расходов по оплате электроэнергии. При потреблении электроэнергии возникает обязательство по оплате, и никакого актива при этом не возникает.

Последний пример — строительство здания. Вкладываются денежные средства в строительство здания, и при этом прирастет как бы стоимость здания, но при кассовом методе стоимость активов не изменяется, так как при этом методе учета — это расходы, а на самом деле у государства прирастают активы, когда оно вкладывает средства в строительство здания.

При методе начислений можно оценить, сколько активов было получено и сколько потрачено, а не просто, сколько средств потрачено, то есть сбалансированность остатка денежных средств.

Например, оценка нефинансовых активов по рыночной или их первоначальной стоимости может иметь большую разницу, и отчеты, составленные по разным подходам оценки, могут очень сильно различаться.

Новый шаг в процессе стандартизации сделал Международный валютный фонд — это Руководство по статистике государственных финансов МВФ 2001 года. В нем подробно описана организация секторов экономики, заложены основные принципы метода начислений, определены активы и обязательства, доходы и расходы, статистические данные используются для макроэкономического анализа, а инвесторы, как правило, ими не пользуются.

В связи с этим у Международной федерации бухгалтеров (IFAC) возникла потребность составить Междуна-

родные стандарты финансовой отчетности в государственном секторе.

Первые стандарты вышли в мае 2000 года. Сейчас официально опубликован 21 стандарт по методу начисления и один стандарт по кассовому методу учета. Но в них существует масса нерешенных проблем, например, не отрегулированы вопросы составления и формирования отчетности по пенсионным обязательствам государства, каким образом их оценивать — то есть до настоящего момента не принят такой стандарт.

Поэтому эти стандарты в чистом виде пока не применяются, и они не охватывают весь спектр операций.

§ 4.2. РАЗЛИЧНЫЕ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ ПОСТРОЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА

Реформа в бюджетном учете не является самоцелью, она проводится для создания таких учетных процедур, которые позволяли бы формировать отчетную информацию, и на основе политики могли бы принимать осознанные решения в налогово-бюджетной сфере и делать выбор в пользу наиболее эффективных способов выполнения задач и функций государства.

Транспарентность (англ. *transparence* — прозрачность), или открытость является характерной чертой надлежащего управления. Она связана с доступностью для общественности информации об операциях государства и гласностью процессов принятия решений. Достоинство демократической формы правления заключается в том, что она обеспечивает свободный обмен информацией и тем самым дает возможность при желании делать осознанный выбор.

Кроме того, характерной особенностью деятельности государственного сектора является постоянное наблюдение со стороны общественности. Подотчетность представляет собой механизмы, с помощью которых государственные органы отчитываются перед теми, на ком сказываются принимаемые ими решения.

Следует также отчетливо понимать, что реформу делают конкретные люди, а реформу в сфере бюджетного учета в основном будут делать бюджетные бухгалтеры. В этой связи профессиональный уровень специалистов, занимающихся бюджетным учетом, должен соответствовать современным требованиям и тем задачам, которые обозначены в реформе бюджетной сферы.

Во Франции, например, наряду с другими странами Европейского Союза разработана рабочая программа, которая включает 50 исследовательских тем, способствующих реформированию бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Эта программа предусматривает анализ и соотнесение французских национальных принципов бухгалтерского учета с международными нормами. Следует отметить, что существуют различия между французскими национальными правилами и Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) в вопросах обесценивания активов, гудвилла и нематериальных активов. Во французском законодательстве не является обязательным признание обязательства по обеспечению выплат работникам по окончании трудовой деятельности. Отсутствуют правила по расчету основной и разводненной прибыли, приходящейся на одну акцию. Результаты от чрезвычайных обстоятельств определяются шире, чем это предусмотрено в международных стандартах. Серьезной отличительной от МСФО особенностью французских правил учета является отсутствие конкретных правил, требующих раскрытия информации об изменениях в капитале, по операциям со связанными сторонами, по прекращаемым операциям и сегментным обязательствам. Наряду с отсутствием во французском учете определенных правил, предусмотренных МСФО, существуют также несоответствия между французскими правилами учета и МСФО. Французскими правилами учета не предусматривается классификация финансовых инструментов, в то время как в соответствии с МСФО при признании финансового инструмента в бухгалтерском балансе эмитент должен классифицировать его, отдельно выделяя обязательства и капитал. Между тем, этот инструмент является основой учета частного сектора.

Согласно принимаемой стратегии развития бухгалтерского учета в государственном секторе были определены основные критерии новой системы — это интеграция с бюджетной классификацией, объединение учета исполнения бюджета и учета в бюджетных организациях и использование метода начислений на основе требований Международных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе (МСБУГС) и Руководства по статистике государственных финансов 2001 года (РСГФ). Данная стратегия бухгалтерского учета направлена на:

— обеспечение того, чтобы изменения происходили в связанном, последовательном и реалистичном порядке. Например, какие-то изменения могут быть сделаны незамедлительно на основании существующей информации, в то время как для осуществления других изменений будет необходима значительная законодательная и процессуальная подготовка, а также обширные знания и обучение;

— определение требований, которые должны соответствовать Информационной системе управления государственными финансами (ИСУГФ) как на начальной стадии, так и в среднесрочной перспективе, принимая во внимание, что определенные учетные изменения будут отложены на несколько лет.

Общие цели реформы, отраженные в настоящей стратегии бухгалтерского учета, включают:

(I) приведение бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствие с МСБУГС для кассового метода в качестве переходного этапа до достижения полного соответствия с МСБУГС для метода начисления;

(II) ведение существующих мероприятий бухгалтерского учета по модифицированному методу начисления с постепенным введением обязательных элементов МСБУГС для метода начисления в виде дополнительного раскрытия в финансовых отчетах, подготовленных по кассовому методу;

(III) усиление децентрализации при определении учетных стандартов и сокращение усилий по их определению, непосредственно опираясь на международные стандарты;

(IV) приведение фискальной отчетности в соответствие с методологией, изложенной в РСГФ 2001. Однако

на это уйдет несколько лет, так как РСГФ 2001 является системой, основанной полностью на методе начисления.

Действующая система бухгалтерского учета государственного сектора

В настоящее время бухгалтерский учет и отчетность органов государственного управления включают в себя два самостоятельных, но взаимосвязанных блока:

— «Бухгалтерский учет исполнения бюджета» по кассовому методу в Министерстве финансов и финансовых органах;

— «Бухгалтерский учет исполнения смет», осуществляемый по модифицированному методу начисления в бюджетных организациях.

Бухгалтерский учет исполнения республиканского бюджета, бюджета Республики Каракалпакстан, бюджетов областей и г.Ташкента ведется Министерством финансов и финансовыми органами на местах. Бюджетные доходы и расходы кодируются согласно бюджетной классификации и регулируются в соответствии с установленным порядком и нормативными актами.

Бухгалтерский учет исполнения смет осуществляется самостоятельно бюджетными организациями. В качестве прогрессивного опыта ведутся подробные регистры учета, позволяющие бюджетным организациям готовить отчеты по модифицированному методу начисления.

Данные мероприятия поддерживаются следующими механизмами кодирования и учета:

- бюджетные организации на основе плана счетов, предусмотренного в Инструкции № 61, учитывают в установленном порядке операции по исполнению смет и готовят соответствующую отчетность;

- финансовые органы осуществляют учет исполнения бюджетов и готовят отчеты в соответствии с Инструкцией № 1007, в которой предусмотрен план счетов исполнения бюджета финансовыми органами;

- ЦБУ, его региональные филиалы и соответствующие коммерческие банки ведут учет и отчитываются по кассовому исполнению госбюджета в соответствии с установленным порядком.

В дополнение к финансовым отчетам бюджетные организации готовят квартальные и годовые отчеты об исполнении плана по штатам и контингентам для всех разделов в соответствии с требованиями МФ. Данная информация считается необходимой при внесении дополнений в план расходов и для подготовки проекта бюджета.

Регулирующие законодательные и нормативно-правовые документы

В соответствии с Постановлением Кабинета Министров от 3 сентября 1999 года № 414 введен новый порядок финансирования бюджетных организаций. Бюджетные организации ведут бухгалтерский учет и отчетность в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» и другими нормативно-правовыми документами. Кроме того, в Законе «О бюджетной системе» также предусмотрены вопросы формирования отчетности по исполнению бюджета.

Закон «О бухгалтерском учете»:

- определяет общие принципы учета, роли и обязанности сторон, порядок учета и требования по финансовой отчетности;
- применяется к организациям государственного и частного сектора, включая организации системы государственного управления, другие юридические и физические лица, которые занимаются предпринимательской деятельностью;
- возлагает на МФ ответственность за регулирование учета и отчетности, разработку и утверждение стандартов по бухгалтерскому учету;
- требует, чтобы финансовые отчеты содержали балансы, отчеты о результатах (отчеты о прибыли), об основных средствах, движении основных средств, денежных потоках, капитальных средствах и обосновывающие примечания, расчеты и описания;
- устанавливает как основные принципы учета:
 - ведение бухгалтерского учета методом двойной записи;
 - непрерывность учета (в действии);

- денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов;
- достоверность учетных данных;
- оценка по методу начисления;
- предусмотрительность (осторожность);
- преобладание содержания над формой;
- сопоставимость, нейтральность, принцип соответствия;

- фактическая оценка активов и обязательств;
- требует от руководителей организаций разрабатывать и вести системы внутренней отчетности: контроля экономической деятельности организаций, устойчивые системы делопроизводства и системы контроля, что платежи выполняются вовремя.

К данному вопросу относится также целый ряд других нормативно-правовых документов. Более того, существуют документы, которые применяются к хозяйствующим субъектам (организациям частного сектора), которые могут быть также применены к бюджетным организациям.

Стандарты и инструкции по бухгалтерскому учету.

Национальные стандарты бухгалтерского учета

Управление методологии бухгалтерского учета и аудита Министерства финансов осуществляет разработку Национальных стандартов бухгалтерского учета и согласовывает их с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). К настоящему моменту зарегистрировано НСБУ № 22. Эти стандарты применяются для хозрасчетных организаций, осуществляющих коммерческую деятельность, и отдельные из них — для бюджетных организаций по ведению учета исполнения смет расходов, например, НСБУ № 5 «Основные средства», НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы» и др.

Инструкции по учету в бюджетных организациях

Поскольку бухгалтерская система Казначейства предназначена для ведения учета расходования средств государственного бюджета, ее развитие требует четкой оценки

Единый план счетов позволяет сформировать и представлять отчетность об операциях правительства на основе следующих международных стандартов:

а) «Руководство по статистике государственных финансов», разработанное статистическим департаментом Международного валютного фонда, основанное на методе начислений, 2001 года издания;

б) «Международные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе» (МСБУГС), разработанные Международной федерацией бухгалтеров (IFAC), основанное на методе начислений (в настоящее время они находятся на стадии совершенствования и в чистом виде в практике большинства стран не применяются).

Единый план счетов интегрируется с показателями бюджетной классификации, утвержденной Министерством финансов. Между тем, бюджетная классификация тоже разработана согласно СГФ 2001. Информацию по операциям, отраженную на бухгалтерских счетах (субсчетах) в соответствии с Единым планом счетов в соответствующих учетных регистрах казначейских органов и получателей средств можно использовать для анализа состояния активов и обязательств бюджетной системы, а также их соотношения с операциями, осуществляемыми при исполнении бюджета.

Единый план счетов интегрирует положения:

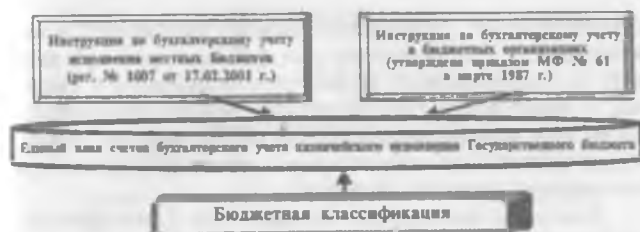
а) бюджетной классификации в части классификации доходов, классификации расходов и классификации источников средств и уровней бюджетов;

б) методологии бухгалтерского учета исполнения Государственного бюджета и смет расходов бюджетными организациями;

в) международных принципов составления отчетности сектора государственного управления.

Например, в России с января 2005 года в секторе государственного управления применяется Единый план счетов на основе бюджетной классификации*, а в нашей

* См., например: Маклева Г.И. Основные концепции основных изменений в бюджетном учете Российской Федерации // «Реформирование бюджетного учета и отчетности в Российской Федерации. Место и роль финансовых органов субъектов РФ в процессе реформирования». Сборник материалов регионального рабочего совещания



стране согласно принимаемой стратегии развития бюджетного учета определены основные критерии новой системы бюджетного учета, включающую интеграцию с бюджетной классификацией, объединение и приведение к единой системе учета исполнения бюджета и учета в бюджетных учреждениях и постепенный переход на использование метода начислений.

Для формирования качественной прозрачной отчетности о государственных операциях, конечно, должна существовать единая система ведения бухгалтерского учета для всех единиц бюджетной системы, позволяющая консолидировать учетную информацию по правилам бухгалтерского учета.

КРИТЕРИИ НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА

- Объединение бухгалтерского учета исполнения бюджета и учета исполнения смет расходов в бюджетных организациях
- Интеграция Единого плана счетов с бюджетной классификацией
- Постепенный переход от кассового метода учета на использование учета по методу начисления

Большим недостатком существующей системы является отсутствие интеграции плана счетов с бюджетной

классификацией. Указанная проблема выражалась в невозможности использования учетных регистров при анализе состояния активов и обязательств бюджетной системы, а также соотносить их с операциями, осуществляемыми при исполнении бюджета. Таким образом, значительно усложнялось использование отчетных данных при составлении проектов бюджетов.

Благодаря интеграции с бюджетной классификацией, проектируемый план счетов позволяет учитывать на основе кодов экономической классификации расходов и классификации доходов запасы конкретного типа активов или пассивов в начале отчетного периода, проводить учет изменений в этих запасах, вызванных операциями, и, соответственно, выводить их остатки на конец отчетного периода.

Такая система учета дает возможность полностью анализировать последствия конкретных экономических событий в секторе государственного управления.

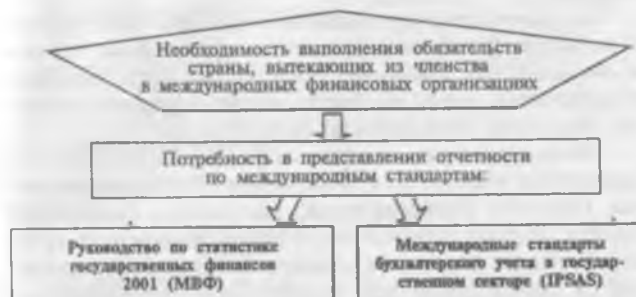
Кроме того, при разработке проекта плана счетов учитывались международные стандарты финансовой отчетности.

Формирование отчетности на основе требований Международных стандартов дает возможность формировать всеобъемлющую и полную информацию о секторе государственного управления, причем на качественно новой основе. То есть помимо показателей кассового исполнения бюджета включаются показатели об активах и обязательствах государства, изменении уровня благосостояния, остаточная чистая стоимость, характеризующая финансовую деятельность государства.

Для внутренних пользователей формирование полной и всеобъемлющей информации об операциях сектора государственного управления может стать предметом серьезного анализа, являющегося основой для планирования и разработки налогово-бюджетной политики, а также для оценки влияния деятельности сектора государственного управления на экономику страны в целом и на отдельные ее секторы.

Кроме того, такая информация будет способствовать информированности общества о проводимой экономиче-

Критерии принятия международных стандартов



ческой политике и укреплению доверия к деятельности правительства.

Для внешних пользователей (международные институты) такого рода информация дает возможность объективно сопоставлять результаты деятельности сектора государственного управления различных стран.

Исходя из нашего законодательства, разработанный проект плана счетов применяется в секторе государственного управления. Сектор государственного управления — это совокупность бюджетных учреждений.

Другой спецификой плана счетов сектора государственного управления является его группировка в соответствии с бюджетным законодательством: главные распорядители, распорядители, получатели бюджетных средств всех уровней бюджетной системы, а также органы, осуществляющие кассовое исполнение бюджетов всех уровней бюджетной системы.

Проект плана счетов в своем составе предусматривает объекты учета, соответствующие международным требованиям к финансовой отчетности, как по методу начислений, так и по кассовому методу.

Объектами учета являются:

по учету методом начислений — нефинансовые и финансовые активы, обязательства, доходы, расходы, финансовый результат (чистая стоимость активов), счета по

учету санкционирования расходов, юридические обязательства;

по учету кассовым методом — кассовые поступления и выбытия, финансовый результат, финансовые активы и обязательства, связанные с кассовыми поступлениями и выбытиями, счета по учету санкционирования расходов бюджетов, юридические обязательства.

Ниже приводятся сравнительные показатели, как отражаются в учете те или иные активы в учетных регистрах главного распорядителя, получателя бюджетных средств, органах казначейства и других финансовых органах. Результат деятельности является балансовой величиной и определяется как разница между совокупными активами и совокупными обязательствами сектора.

Текущие доходы приводят к увеличению результата (чистой стоимости). В государственном управлении текущие доходы не включают поступления от реализации нефинансовых и финансовых активов (например, продажа земли, оборудования) в связи с тем, что подобные операции связаны лишь с видоизменением активов: из нефинансовых (основных средств) активы переходят в финансовые (средства на счете).

При этом общая стоимость активов не меняется, не меняется и результат.

Объекты бюджетного учета	Главный распорядитель, распорядитель, получатель бюджетных средств	Орган казначейства, финансовый орган
Нефинансовые активы	+	—
Финансовые активы	+	+
Обязательства	+	+
Доходы	—	+
Расходы	+	+
Кассовые поступления	—	+
Кассовые выбытия	+	+

Объекты бюджетного учета	Главный распорядитель, распорядитель, получатель бюджетных средств	Орган казначейства, финансовый орган
Счета по учету оплаты расходов бюджетов	+	+
Юридические обязательства	+	+
Учет разрешений на оплату расходов		+

Объектом учета на счете доходов является лишь результат реализации активов, выраженный в разнице между балансовой стоимостью реализуемых активов, расходами на реализацию и ценой реализации.

Сальдо доходов за вычетом расходов является величиной, эквивалентной изменению чистой стоимости активов в результате операций с нефинансовыми и финансовыми активами и обязательствами.

На указанных счетах органы, осуществляющие кассовое обслуживание исполнения бюджета, ведут учет всех поступлений и выбытий средств бюджета в результате операций по доходам, расходам, с нефинансовыми, финансовыми активами и обязательствами.

На все кассовые поступления и выбытия казначейские органы, осуществляющие кассовое обслуживание исполнения бюджета, будут направлять выписки с лицевых счетов администраторов поступлений (налоговые или таможенные органы) и получателей бюджетных средств.

По кассовым операциям в ходе исполнения бюджета также определяется результат, который означает превышение кассовых поступлений над кассовыми выбытиями и фактически равен остатку средств на едином казначейском счете.

Следующий объект учета — это нефинансовые активы. С точки зрения НСБУ № 5 «Основные средства», основными средствами являются произведенные активы, используемые многократно и непрерывно в деятельности учреждения, стоимостью свыше 50-кратного размера ми-

нимальной заработной платы и сроком полезного использования более 12 месяцев. В связи с необходимостью использования метода начислений также подлежит изменению понятие «износ», который, с точки зрения специфики казначейского исполнения, следует относить на текущие расходы бюджетной организации.

Нормы начисления износа устанавливаются нормативными актами, разработанными соответствующими министерствами или ведомствами, в компетенцию которых входит утверждение указанных актов.

Помимо изменения методики учета существующих объектов в проект плана счетов были включены новые нефинансовые активы — непроизводные активы.

Непроизводные активы — это в основном природные ресурсы, земля и так далее, то есть активы, не появляющиеся в процессе производства.

Теперь остановимся на особенностях учета финансовых активов и обязательств. Финансовые активы и обязательства в бюджетной организации включают счета как по методу начисления, так и по кассовому обслуживанию исполнения бюджета.

Принцип казначейского обслуживания исполнения бюджетов означает, что такого объекта учета, как денежные средства, у бюджетной организации не существует. Указанная специфика нашла отражение через счета активов и обязательств по расчетам бюджетной организации с органами, осуществляющими кассовое обслуживание исполнения бюджета по поступлениям и выбытиям. Бухгалтерские записи по этим счетам производятся на основании выписок с лицевых счетов администраторов по поступлениям и получателей бюджетных средств по выбытиям, открытым в органах, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджета.

В условиях казначейского исполнения государственного бюджета сложившаяся в бюджетных организациях практика будет учтена путем замены бухгалтерского счета «Средства бюджетных организаций в учреждениях банка» на счета «Казначейские лицевые счета получателей бюджетных средств»:

— по учету движения бюджетных средств.

Кроме того, предусмотрены счета для учета размещения средств, находящихся на Едином казначейском счете, от имени государства, в банковские и иные депозиты (например, финансовые вложения в акции, облигации и др.).

В составе расчетов с дебиторами введен новый счет «Задолженность по платежам в бюджет в виде налогов доходов». На указанном счете администраторами поступлений производятся начисления поступлений в доход бюджета, а именно:

- налогов, сборов и платежей;
- суммы доходов за выполненную учреждением и сданную заказчикам продукцию;
- работы и услуги, внереализационные доходы;
- суммы, вырученные от реализации нефинансовых активов, если иное не предусмотрено законодательством;
- суммы, вырученные от реализации финансовых вложений (акций, иных форм участия в капитале, облигаций, векселей, иных финансовых вложений);
- суммы целевых средств и безвозмездных поступлений.

ОСОБЕННОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ОБЪЕКТОВ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА

РАСЧЕТЫ С ДЕБИТОРАМИ ПО ДОХОДАМ

- Применяется администраторами (ГНК, ГТК и др.) поступлений
- Отражает начисленные суммы поступлений (налоговых, неналоговых доходов, сумм от реализации активов и т.п.)

Указанный счет предназначен для учета сумм доходов, подлежащих уплате плательщиком.

Введение новых объектов учета было бы не настолько эффективно, если бы не был предусмотрен инструмент, позволяющий увязывать запасы активов и обяза-

тельств с потоками по их изменению, таким инструментом должен выступать разрабатываемый Единый план счетов, который представляет собой интеграцию кодов Бюджетной классификации и счетов бухгалтерского учета и представляет возможность:

- осуществлять постоянный контроль над состоянием активов и обязательств сектора государственного управления;

- формировать отчетность об операциях сектора государственного управления на основании данных системы Главной книги Казначейства;

- использовать действующую бюджетную классификацию, а также учитывать все изменения в ходе ее совершенствования;

- составлять отчетность об исполнении бюджета в соответствии с действующим законодательством и финансовую отчетность в соответствии с любыми требованиями как внутренних, так и внешних пользователей.

И, наконец, следует отметить, что использование действующих кодов бюджетной классификации позволило выявить большое количество несоответствий учетных позиций и их экономической сущности и, кроме того, излишнюю детализацию. Новый План счетов бухгалтерского учета государственного сектора предназначен для решения этих проблем (проект Плана счетов в процессе разработки).

§ 4.4. СТРАТЕГИЯ И ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА 2005-2017 ГОДЫ

Мировой опыт показывает, что сегодня в вопросах построения качественно новой системы бюджетного учета необходимо решить следующие задачи:

- разработать собственную нормативно-правовую базу, регулирующую вопросы, связанные с казначейским исполнением государственного бюджета на основе единой методологии бюджетного процесса, повсеместного изучения и обобщения накопленного опыта стран,

эффективно применяющих казначейскую форму исполнения бюджета;

- осуществлять реформирование системы бюджетного учета в соответствии с критериями принятой стратегии развития бюджетного учета;

- обеспечить казначейство компетентными специалистами, имеющими опыт работы в финансовых органах, а также прошедших курсы обучения, для повышения уровня подготовки и переподготовки для работы в условиях казначейской системы исполнения государственного бюджета;

- организовывать обучение, включая выездное в зарубежные страны по изучению применяемого ими опыта подобных казначейских систем, и повышать на постоянной основе квалификацию работников в целях более эффективной их работы в системе казначейства;

- обеспечить казначейства соответствующими программами (информационной системой управления государственными финансами);

- совместно с заинтересованными министерствами и ведомствами усилить координацию действий по дальнейшему реформированию системы управления государственными финансами, включая построение системы бюджетного учета на основе казначейского исполнения Государственного бюджета.

Решение вышеперечисленных задач предполагает разработку целостной концепции и стратегии развития бухгалтерского учета. Как ключевая часть Проекта реформы управления Государственными финансами (ПРУТФ), с самого начала разрабатываются финансовые отчеты общего назначения*, которые в значительной степени соответствуют Международным стандартам бухгалтерского учета в государственном секторе (МСБУГС) для кассового метода («Финансовая отчетность по кассовому мето-

* Речь идет об отчетах, разрабатываемых для удовлетворения информационных нужд внешних пользователей, которые не имеют возможности потребовать или договориться о подготовке специальных отчетов для удовлетворения своих информационных потребностей (научные учреждения, неправительственные организации, политические партии, находящиеся не у власти и др.).

ду учета»). В той степени, которую позволяет применение кассового метода ведения учета, информация классифицируется согласно «Руководству по статистике государственных финансов» (РСГФ 2001). Эти финансовые отчеты будут пополнены дополнительными представлениями в соответствии с требованиями МСБУГС для метода начисления и РСГФ 2001.

В рамках стратегии развития системы бухгалтерского учета к 2012 году предусматривается обеспечение полного соответствия с РСГФ 2001. Однако оценка земли пока не будет включена. К 2017 году предполагается, что финансовые отчеты по МСБУГС для кассового метода будут заменены новой системой финансовых отчетов общего назначения, полностью соответствующей МСБУГС для метода начисления.

Важная роль в стратегии развития системы учета отводится Информационной системе управления государственными финансами (ИСУГФ). ИСУГФ будет вести учет операций как по кассовому методу, так и по методу начисления. В отношении метода начисления ИСУГФ будет способствовать постепенному вводу элементов учета по методу начисления. Финансовая информация будет извлекаться из ИСУГФ:

- по кассовому методу для бюджетных ассигнований и смет, а также для отчетности по исполнению бюджета. Все кассовые операции будут обрабатываться через ИСУГФ, предоставляя возможность непосредственного составления отчетов по кассовому методу;

- по методу начисления для целей мониторинга исполнения бюджета и финансовой отчетности. Тем не менее, такая информация о начисленных операциях будет ограничена. Например, информация об остатках нефинансовых активов не будет вестись в ИСУГФ, а будет предоставляться организациями для записи в ИСУГФ.

Метод, избранный для достижения функциональных возможностей учета как по кассовому методу, так и по методу начисления, будет зависеть от функциональности системы и опыта поставщиков программного обеспечения. ИСУГФ также будет обладать функциональными воз-

можностями для сбора и консолидации данных, соответствующих требованиям на более поздних этапах. Отчеты РСГФ 2001 ежегодно будут извлекаться из ИСУГФ.

Методологические и концептуальные подходы к разработке стратегии бухгалтерского учета

Важнейшим направлением реализации стратегии развития системы бухгалтерского учета государственного сектора является укрепление достоверности финансовой информации. Этого предусматривается достичь, в частности, за счет независимости мероприятий по определению стандартов бухгалтерского учета.

В настоящее время на Министерство финансов Республики Узбекистан возложено установление стандартов бухгалтерского учета, политику и инструкции, которыми должны руководствоваться организации государственного и частного секторов при подготовке финансовых отчетов общего назначения. В соответствии с § 4.1.2 МВФ «Кодекса надлежащей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере», Международный валютный фонд утверждает следующее: «Должны быть созданы механизмы, обеспечивающие открытость процесса установления стандартов учета и финансовой отчетности для органов государственного управления и независимость этого процесса от государства». Механизмы определения стандарта для обеспечения прозрачности в бюджетно-налоговой сфере разработаны Международным валютным фондом.

Механизмы определения стандарта для обеспечения прозрачности в бюджетно-налоговой сфере

«...Основное требование для обеспечения прозрачности в бюджетно-налоговой сфере заключается в обязательном указании признанных или общепринятых стандартов, в соответствии с которыми ве-

дется учет. Должна также указываться политика в области учета. Должно быть четко определено, как распределяется внутри органов государственного управления ответственность за установление стандартов и политики в области бухгалтерского учета и отчетности, а также за текущий контроль и удостоверение факта соблюдения стандартов. Должна предоставляться информация о любых последних изменениях в методологии и практике бухгалтерского учета, а также указываться причины этих изменений и их воздействие на налогово-бюджетные агрегаты (чтобы облегчить сравнение данных за разные годы). Необходимо заранее уведомлять о любых планируемых существенных изменениях в политике и практике бухгалтерского учета. Оптимальная практика состоит в том, что должны быть созданы механизмы, обеспечивающие открытость процесса установления стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности для органов государственного управления и его независимость от органов государственного управления».

Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. 23 марта 2001 г. МВФ: Вашингтон. § 154.

До недавнего времени, из-за отсутствия хорошо развитых международных стандартов многие страны-члены МВФ осуществляли независимые мероприятия по определению стандартов бухгалтерского учета. Они либо принимали стандарты бухгалтерского учета, изданные другими странами или компетентными органами, или же действовали путем создания независимого от государства органа, определяющего стандарты бухгалтерского учета и состоящего из представителей групп с различными интересами.

Методологической и концептуальной основой разработки стратегии развития бухгалтерского учета является международная практика ведения учета, основанная на международных стандартах бухгалтерского учета государственного сектора (МСБУГС). При этом сложным остается

адаптация международных стандартов к практике ведения учета в Узбекистане. При том, что система учета в Узбекистане основана на общепринятых принципах аналитического и синтетического счетов, приемов двойной записи, других распространенных в мире методик осуществления учета, сложность предопределяется необходимостью отказа от многих принципов, характерных для плановой экономики со спецификой ценообразования, системой оплаты труда и других факторов, определявшихся не под влиянием рыночных инструментов, а административным принятием решений. Вместе с тем, принятая в нашей стране модель перехода на рыночные принципы хозяйствования используется в стратегии развития бухгалтерского учета, основанной на постепенном переходе и внедрении в практику уже проверенных и адаптированных элементов новой системы, приемлемой в наших условиях.

Один из уже внедряемых принцип независимости при принятии стандартов учета является общепризнанным в международной практике при разработке стандартов. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» (утвержденный Олий Мажлисом 30.08.1996 г.) возлагает на Министерство финансов ответственность за регулирование учета и отчетности, разработку и утверждение стандартов по бухгалтерскому учету как для частного, так и государственного секторов. Программа проведения независимых мероприятий по определению стандартов бухгалтерского учета изначально предусматривает достижение поставленных целей путем принятия общепризнанных международных стандартов и систем, в частности РСГФ 2001 и МСБУГС.

В дополнение к совершенствованию достоверности финансовой информации, прямое принятие МСБУГС и РСГФ 2001 направлено на снижение издержек и усилий при определении стандартов, обеспечение приспособляемости к изменениям стандартов бухгалтерского учета и улучшение доступа к материалам по обучению, руководствам и контрольному листу.

В развитии стратегии бухгалтерского учета важнейшей проблемой, отмеченной выше, является решение проблем разницы между МСБУГС и РСГФ 2001. В качестве долго-

срочной цели существует стремление достичь полного соответствия как с Руководством по статистике государственных финансов (РСГФ 2001), так и с Международными стандартами бухгалтерского учета государственного сектора (МСБУГС). Однако в настоящее время существуют различия между РСГФ 2001 и МСБУГС. Причем, некоторые различия значительны, такие, как рамки отчетной единицы и требование РСГФ 2001 по рыночной стоимостной оценке. Имеют место также сравнительно незначительные различия по многим другим пунктам.

В международной практике решением таких проблем занимается Специальная группа по гармонизации бухгалтерского учета в государственном секторе (СГГБУГС) Международного Валютного Фонда. ПМСБУГС изучает, как можно уменьшить различие между РСГФ 2001 и МСБУГС. Данное решение проблем требует определенных усилий и временных затрат. В качестве предварительного этапа предпринимаются попытки изменить Систему национальных счетов (СНС). РСГФ 2001 будет изменен после этого.

Следует отметить, что усилия по адаптации МСБУГС и РСГФ 2001 — это не односторонний процесс. Поскольку проблема охватывает национальные стандарты многих стран, одновременно добиваются изменений и совершенствования и в МСБУГС, и Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) в сторону удовлетворения требований стандартов и других государств. Однако создание универсального документа — слишком сложный процесс.

Тем не менее, эти различия в Узбекистане учитываются с соответствующей ссылкой на существенность, важность, полезность и стоимость их реализации в условиях постепенного отказа от кассового метода и перехода к исполнению Государственного бюджета Казначейством, рассмотренных в контексте выгод и затрат. В частности:

а) во время процесса перехода к новым принципам учета информация, согласно РСГФ 2001 и МСБУГС, для метода начисления будет представляться в виде дополнительного раскрытия в примечаниях к финансовым отчетам, выполненным по кассовому методу. Как часть этого

раскрытия, в примечаниях будет представляться отчет о сверке для определения различий между отчетами по РСГФ 2001 и МСБУГС для метода начисления, в частности, между:

- отчетом об операциях органов государственного управления по РСГФ 2001 и отчетом о результатах финансовой деятельности по МСБУГС;

- балансом активов и пассивов по РСГФ 2001 и отчетом о финансовом положении по МСБУГС;

- отчетом о других экономических потоках по РСГФ 2001 и отчетом о движении в чистых активах, капитале по МСБУГС;

- отчетом об операциях органов государственного управления по РСГФ 2001 и отчетом о движении денежных средств по МСБУГС;

б) отчетная единица изначально будет основана на определении сектора государственного управления (СГУ) по РСГФ 2001, но со временем будет расширена согласно требованиям МСБУГС. Однако охват Сектора Государственного Управления будет сохранен для отчетности, совместимой с РСГФ 2001;

в) учетная политика постепенно будет основана на требованиях МСБУГС. Учетная информация будет скорректирована соответствующим образом при подготовке годовых сводных финансовых отчетов по РСГФ 2001. Данный подход был принят, поскольку:

- информация, согласующаяся с РСГФ 2001, будет готовиться ежегодно только для агрегированного сектора государственного управления. Информация, согласующаяся с МСБУГС, напротив, будет готовиться в течение и в конце года как для отдельных бюджетных организаций, так и для сводной отчетной единицы в целом;

- требования МСБУГС больше согласуются с существующими подходами учета, используемыми в Республике Узбекистан;

- учетных требований МСБУГС легче придерживаться, используя стандартные информационные системы финансового управления (ИСУГФ);

г) чтобы способствовать подготовке информации, соответствующей РСГФ 2001 и МСБУГС, ЕПС отражает

отчетные и классификационные запросы как РСГФ 2001, так и МСБУГС;

д) многие различия РСГФ 2001 и МСБУГС будут учтены через призму рассматриваемого применения критериев существенности.* Например, представляется возможным игнорировать влияние определенных различий на том основании, что их влияние не является значимым (т.е. несущественно).

Разработка стратегии основывается на наиболее авторитетных источниках стандартов осуществления учета, применяемых в международной практике. Однако приемлемость того или иного источника в качестве базы требует определения их иерархии по применимости в наших условиях.

При разработке и применении проекта стратегии учетной политики, где МСБУГС не обращается к конкретному вопросу учета, уделено внимание подходам, предпринятым другими компетентными органами. Международный стандарт бухгалтерского учета (МСБУ № 8) «Учетная политика, изменения в бухгалтерских расчетах (accounting estimates) и ошибки» и МСБУГС 1 «Представление финансовой отчетности», § 38, дают указания:

«При отсутствии стандарта или Интерпретации, которые применяются конкретно к операции, другому событию или условию, руководство предполагает использовать собственный экспертный вывод при разработке и применении учетной политики, приводящей к информации, которая существенна для требований пользователей при принятии экономических решений и надежна в том смысле, что финансовые отчеты:

— достоверно представляют финансовое положение, результаты финансовой деятельности и потоки денежных средств субъекта;

* Относительно существенности МСБУГС 1 «Представление финансовой отчетности» утверждает, что «информация является существенной, если ее отсутствие или искажение может оказать влияние на решения или оценки, которые сделаны на основе финансовой отчетности использующими ее лицами. Существенность зависит от характера или размера статьи или серьезности ошибки, допущенной в результате пропуска или искажения информации в определенных обстоятельствах».

— отражают экономическое содержание операций, других событий и условий, а не только их юридическую форму;

— являются нейтральными (т.е. свободны, насколько это возможно, от влияний субъективных факторов);

— являются достаточно осторожными в плане учета влияния различных факторов и ошибок;

— являются полными во всех аспектах существенности».

При формулировании приведенных выше положений рассматривается применимость следующих источников, в порядке убывания:

— требования и указания в Стандартах и Интерпретациях, посвященные сходным и относящимся к делу вопросам;

— определения, критериев признания и концепции оценки для активов, обязательств, прибыли и расходов в «Принципах».

Учет по МСБУГС и применяемый язык МСБУГС предоставляет варианты учетной политики с целью согласования различных международных взглядов. Например, некоторые страны поддерживают переоценку активов, в то время как другие страны против этого. Многие страны, принимающие такие стандарты, ограничивают выбор для улучшения согласованности и сопоставимости финансовой отчетности. Так, МСБУГС 17 «Недвижимость и производственные средства» позволяет использовать подходы с использованием первоначальной стоимости (§ 38, основной порядок учета) и справедливой стоимости или подход переоценки (§ 39, допустимый альтернативный порядок учета).

При разработке стратегии учета в Республике Узбекистан варианты МСБУГС выбираются с учетом требований РСГФ 2001 и НСБУ РУз. К примеру, переоценка актива, как того требуют и РСГФ 2001, и НСБУ РУз, и как таковой, вариант с использованием первоначальной стоимости в МСБУГС 17 не будет разрешен.

Международные стандарты обычно публикуются на английском языке. Во избежание противоречий, возникающих в связи с несоответствием переводов, необходима адаптация применяемых в международной практике терми-

нов к менталитету и восприятию этих определений бухгалтерами нашей страны. Для решения этой проблемы между официальным заявлением ПМСБУГС и датой их фактического введения обычно предоставляется значительный период времени для освоения. Кроме того, если МСБУГС был разработан на основе МСФО, существуют многоязычные версии МСФО.

Стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе Республики Узбекистан, адаптируемые к требованиям МСБУГС, проходят сложную процедуру изучения, адаптации и принятия соответствующими органами к исполнению.

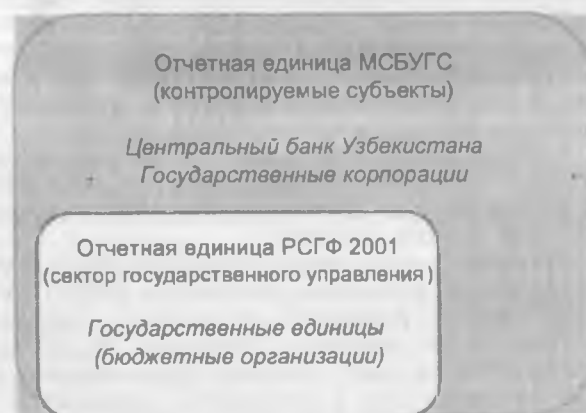
Учетная политика и инструкции по классификациям и бухгалтерскому учету, разработанные Министерством финансов, определяют порядок учета и классификацию бухгалтерских операций и остатков в соответствии с утвержденными учетными стандартами. Эти документы будут ежегодно пересматриваться и обновляться по мере необходимости для отражения изменений в требованиях МСБУГС и РСГФ 2001.

Понимание разработанной Программы стратегии бухгалтерского учета требует вопросов, непосредственно касающихся ведения и построения системы учета. В этом контексте представляется наиболее важным и терминологическое разграничение применяемых понятий. Рассмотрение всего спектра необходимых учетных политик требует издание специального справочника терминов и понятий. Здесь же ограничиваются лишь понятиями, вводимыми с новым Планом счетов, поскольку существующие мероприятия уже удовлетворяют многим требованиям учета по методу начисления.

Схема 16 иллюстрирует различия между отчетными единицами РСГФ 2001 и МСБУГС.

Отчетная единица РСГФ 2001 содержит институциональные единицы. Отчетность РСГФ 2001 охватывает сектор государственного управления, состоящий из всех государственных единиц и неприбыльных некоммерческих организаций (ННО), контролируемых и главным образом финансируемых государственными единицами. РСГФ 2001 не рассматривает Центральный банк Узбекистана (ЦБУ)

Отчетные единицы РСГФ 2001 и МСБУГС



и предприятия (государственные корпорации), являющиеся собственностью или контролируемые государством, которые в первую очередь занимаются коммерческой деятельностью, как часть сектора государственного управления.

В дополнение к сектору государственного управления РСГФ 2001 для применения агрегированной отчетной единицы МСБУГС, скорее всего, требуется включение ЦБУ и предприятий в собственности государства или контролируемых им в финансовые отчеты правительства Республики Узбекистан в части их деятельности, сопряженной с коммерческой и использованием средств государственного бюджета.

В любом случае, сбор информации от этих субъектов в правильном формате (т.е. возможность аннулирования внутри субъектных операций и остатков) и ее консолидация представляется значительной задачей.* Данная учет-

* По состоянию на 1 января 2002 года государство имело акции более чем в 3 тысячах зарегистрированных акционерных компаниях.

ная стратегия предполагает, что расширение границ отчетной единицы будет включать следующие две стадии:

1) учет по методу долевого участия. Только основные потоки и остатки сводятся в финансовых отчетах;

2) полная (построчная) консолидация. Финансовые отчеты консолидированных субъектов сводятся вместе на построчной основе, а все существенные операции и остатки между подсубъектами аннулируются при консолидации.

Учитывая уровень подготовки и усилия, которые потребуются для разработки и внедрения этих задач, данная учетная стратегия откладывает эти стадии до конечного этапа процесса перехода.

Важнейшей частью разрабатываемой стратегии является внедрение «Сегментной отчетности» МСБУГС 18, которая содержит руководство по раскрытию информации о сегментной отчетности. Применение МСБУГС 18 на первоначальном этапе потребует переосмысления на новых принципах учета и отчетностей с разбивкой на:

а) республиканский бюджет;

б) областные бюджеты, а также бюджеты Республики Каракалпакстан и г.Ташкента;

в) районные и городские бюджеты.

В рамках осуществляемых в стране реформ, охватывающих большую либерализацию и передачу полномочий местным органам, разрабатывается также и стратегия фискальной децентрализации. Фискальная децентрализация наряду с решением вопросов большей прозрачности операций в межбюджетных отношениях призвана также сократить излишнее движение потоков финансовых средств из регионов в центр и, наоборот, в регионы. Разработка стратегии ведения «Сегментной отчетности» отражает происходящие в этой сфере реформы.

Кроме того, доходы и расходы будут классифицироваться по функциям, согласно требованиям РСГФ 2001. Такое раскрытие сегментной информации будет соответствовать требованиям МСБУГС.

Дальнейшее расширение отчетной единицы с целью включения в нее предприятий, являющихся собственностью или контролируемых государством (государствен-

ных корпораций), потребует дополнительного сегментного анализа.

Развитие законодательства, связанное с реформированием экономики на рыночных принципах ведения хозяйства, вводит такие понятия, требующие специальных механизмов учета, как **условные активы и условные обязательства**. МСБУГС 19 «Резервы, условные обязательства и условные активы» предоставляет руководство по оценке и раскрытию информации об условных активах и условных обязательствах. Условные активы и обязательства не признаются, но их необходимо раскрывать в примечаниях к финансовым отчетам. Примером условных обязательств могут быть:

- гарантии и обязательства по возмещению;

- неустребованный капитал (например, неустребованный подписной капитал в Азиатском банке развития, Европейском банке реконструкции и развития и Мировом банке реконструкции и развития);

- судебные разбирательства и юридические разногласия (например, спорные налоги будут включать в себя непогашенный долг по тем суммам налогообложения, по которым были предъявлены возражения и осуществляются процессуальные действия по судебным искам).

Определение условных обязательств и условных активов — непростая задача, имея в виду не только объемы предстоящей работы, но и учитывая масштаб и количество государственных корпораций, заключающих различные контракты и договоры и выступающих гарантами по различным сделкам в интересах государства. Необходимо методологическое осмысление степени экономической ответственности и полномочий государственных корпораций, принимающих участие в такого рода сделках. Поэтому разработка таких стандартов предполагается осуществлять параллельно с расширением понятий отчетной единицы, то есть ближе к концу прогнозируемого периода перехода бухгалтерского учета к новым стандартам.

Реформирование экономики Узбекистана коснулось многих сфер и сторон деятельности общества и различных категорий населения, включая должностных лиц. По мере ускорения процессов реформирования, даже после

преодоления негативных влияний переходного периода, сохраняется высокий риск злоупотреблений и нарушений законодательства, растут проблемы, связанные с монополизацией различных сфер общественной и экономической деятельности. Решение этих проблем в сфере учета связано с раскрытием информации о связанных сторонах.

В международной практике применяется МСБУГС 20 «Раскрытие информации о связанных сторонах», которая содержит требования по раскрытию взаимоотношений связанных сторон и определенных операций со связанными сторонами. К связанным сторонам относятся:

а) субъекты, которые прямо или косвенно, через одного или более посредников контролируют или контролируются отчетной единицей;

б) ассоциированные субъекты;

в) физические лица, прямо или косвенно имеющие долю в отчетной единице, которая дает им значительное влияние на единицу, а также близкие родственники таких физических лиц;

г) ключевое руководство, а также их близкие родственники;

д) субъекты, в которых имеется значительная доля прямо или косвенно у любого лица, описанного в пунктах «в» или «г», или на которые такие лица могут оказать значительное влияние.

Для применения МСБУГС 20 необходимо определить, какие стороны контролируют или оказывают существенное влияние на отчетную единицу, и произвести необходимое раскрытие информации по ним. Это будет проводиться в конце учетного перехода.

Важнейшим субъектом бухгалтерского учета являются активы. Их учет во всех экономических системах играет наиболее важную роль, как накопленного богатства общества. Особую важность имеет их измерение и стоимостная оценка. Для оценки стоимости основных фондов и предприятий Госкомимущество Узбекистана утвердило различные методики, которые активно применяются в нашей повседневности. Для их учета и отражения в отчетности приняты нормативы РСГФ 2001.

По РСГФ 2001, активы и обязательства должны отражаться в соответствии с текущей рыночной стоимостью. МСБУГС 17 «Недвижимость и производственные средства», которая позволяет использовать подходы с использованием первоначальной и справедливой стоимости (переоценки) для физических активов. Однако для соответствия с РСГФ 2001 разрешается использовать только подход по справедливой стоимости.

Согласно НСБУ № 5 «Основные средства» требуется ежегодная переоценка основных фондов, и предоставляются варианты для исполнения данного процесса, включая: а) в соответствии с установленными нормами переоценки для групп активов и территорий; б) независимая оценка. Вариант с использованием индексации имеет некоторые противоречия с требованиями Международных стандартов оценки или методами, предписанными к использованию в МСБУГС, поэтому его использование будет прекращено во время перехода.*

Определенную задачу представляет разработка стратегии и методики оценки стоимости земли. СГФ 2001 и МСБУГС требуют определения, оценки и отчетности по земле, как для актива. В соответствии с Законом «О земле», вся земля принадлежит государству. Следовательно, бюджетные организации не вносят землю в свои балансовые отчеты. Однако, предприятия и физические лица, например, фермеры, имеют возможность заключать долго-

* Метод индексации будет позволительным, если не существует надежной справедливой стоимости. «Для статей производственных средств специфического характера, справедливая стоимость может быть основана либо на полной восстановительной стоимости, либо на восстановительной стоимости с учетом износа. Восстановительная стоимость с учетом износа для статьи производственных средств может устанавливаться со ссылкой на рыночную покупную стоимость компонентов, использованных для производства актива, или на индексированную цену такого же или сходного актива на основании цены за предыдущий период. При использовании метода индексирования цены необходима экспертная оценка для определения того, значительно ли изменилась производственная технология за период, а также того, являются ли возможности актива, на который дается ссылка, такими же, что и у оцениваемого актива» (МСБУ 16 «Основные средства», § 35 и МСБУГС 17, § 43, 45).

срочные договоры аренды на землю (10-50 лет).^{*} Стоимость арендованной земли отражается в балансовом отчете предприятия. Арендованная земля, соответствующая определению финансовой аренды в МСБУГС 13 «Аренда», будет и далее признаваться в балансовых отчетах предприятий.

Для достижения полного соответствия с РСГФ 2001 и МСБУГС вся земля в Республике Узбекистан, исключая арендованную землю, признаваемую предприятиями и фермерами, должна быть оценена и признана в балансовом отчете органов государственного управления. Согласно МСБУГС 13 «Аренда» балансовый отчет органов государственного управления будет также включать в качестве актива арендную плату к получению в связи с землей, арендованной предприятиями и фермерами.^{**} Эта значительная задача запланирована на финальном этапе перехода.

Активы инфраструктуры в основном включают магистральные каналы и другие сетевые активы (например, системы водоснабжения) и порядок учета по ним должен быть таким же, как и для других статей недвижимости и производственных средств (МСБУГС 17 «Недвижимость и производственные средства»).

Активы инфраструктуры регистрируются и оцениваются посредством различных механизмов владения. Например, сетями дорог владеет предприятие, являющееся собственностью государства, а инфраструктура системы водоснабжения управляется учреждениями коммунального хозяйства, расположенными в областях, городах и районах и подчиняющихся Узбекскому агентству «Узкомунхизмат». Поэтому активы инфраструктуры не будут полностью признаны, пока не будет определена полная отчетная единица.

^{*} Конкретные вопросы относительно собственности на землю обсуждались в АБР в ноябре 2003 года. «Техническая поддержка (финансируется особым фондом Японии) Республике Узбекистан для разработки комплексной системы кадастров по управлению земельными ресурсами и регистрации прав собственности».

^{**} Арендодатели должны признавать арендную плату к получению по финансовой аренде как активы в своих отчетах о финансовом положении, а также представлять такие активы как дебиторскую задолженность в сумме, равной чистым инвестициям в аренду (МСБУГС 13, § 40).

МСБУГС 17 «Недвижимость и производственные средства» требует признания специализированной военной техники в качестве активов и начисления износа (амортизации). Напротив, РСГФ 2001 требует списания этого оборудования в расходы за год приобретения. Вероятно, «что в Систему национальных счетов (СНС) будут внесены изменения для согласования с порядком учета по МСБУГС, а затем будут внесены изменения и в РСГФ 2001».^{*} Однако на решение этого вопроса потребуются время.

Специализированная военная техника оценивается и учитывается соответствующими организациями, такими, как Министерство обороны, в соответствии с установленными в них принципами и порядком. Таким образом, подход МСБУГС будет приемлемым, так как он согласуется с существующим порядком учета. Специализированная военная техника будет объединяться для целей раскрытия, но детальная разбивка дальше первого уровня классификации РСГФ 2001 представляться не будет.

Важнейшими субъектами учета являются культурные и исторические памятники и объекты национального наследия. В состав активов национального наследия входят исторические здания, памятники и места археологических раскопок, а также коллекции музеев, галерей и архивов. МСБУГС 17 «Недвижимость и производственные средства» позволяет, но не требует признания (учета) по активам культурного наследия. С другой стороны, СНС 1993 и СГФ требуют определения и оценки исторических памятников:

«Здания и сооружения, которые являются также историческими памятниками, относятся к соответствующей категории зданий и сооружений. Историческими памятниками являются сооружения или участки, имеющие особое археологическое, историческое или культурное значение. Как правило, они открыты для широкой публики, и с посетителей часто взимается плата за осмотр памятников или за вход на прилегающую к ним территорию. Единицы сектора государственного управления обычно используют исторические памятники для предоставления культурных

^{*} Специальная группа по гармонизации бухгалтерского учета в государственном секторе (СГБУГС).

услуг или услуг развлекательного характера. Вместе с тем их прямая стоимостная оценка возможна только в том случае, если их значение признается кем-либо, кроме собственника, что обычно имеет место при продаже или официальной оценке. Исторические памятники должны оцениваться по самой последней цене продажи, которую при необходимости следует корректировать в соответствии с общим индексом цен. При отсутствии продажной цены следует использовать альтернативную стоимостную оценку, например, страховую оценку».

Министерство культуры и спорта Республики Узбекистан ведет запись активов национального наследия, однако не производит их материальную оценку. Активы национального наследия, соответствующие определению актива и критериям признания активов, будут оцениваться и признаваться во время последних этапов перехода. Активы национального наследия, не соответствующие критериям признания в финансовой отчетности, будут раскрываться в примечаниях к финансовым отчетам.

Важнейшим направлением разработки Стратегии в новых условиях экономической системы является Учет обязательств. Под учетом обязательств понимаются обязательства бюджетных или иных организаций осуществить те или иные расходы и выплаты. В числе обязательств организаций приоритетными являются так называемые **служебные обязательства** или же **обязательства перед персоналом организации**. Служебные обязательства включают в себя обязательства, связанные со следующими расходами, относящимися к персоналу:

- заработная плата и оклады (в том числе сверхурочные и пособия);
- ежегодный отпуск;
- больничный;
- отпуск за выслугу лет;
- пенсия и права на пенсионное обеспечение;
- выходное пособие;
- другие выплаты по окончании трудовой деятельности;
- другие бонусы служащим, например, бесплатное или льготное медицинское обслуживание.

Признание служебных обязательств включает две процедуры: а) оценка и признание других служебных обязательств, например, накопленный ежегодный отпуск, что произойдет в середине периода перехода; б) оценка и признание активов и обязательств Пенсионного фонда в соответствии с международной практикой.

Для граждан, включая служащих государственного и частного секторов, открываются лицевые счета в Пенсионном фонде Республики Узбекистан, на которые работодатели и служащие переводят платежи. В случае соответствия квалификационным критериям, выплаты производятся со счетов по имеющимся остаткам. Однако минимальные пенсионные выплаты гарантированы. Министерство труда произвело актуарную оценку обязательств Пенсионного фонда на основании прогноза на 50 лет.

Данная учетная стратегия допускает, что активы Пенсионного фонда будут раскрываться на начальных этапах перехода, а оценка и раскрытие обязательств Пенсионного фонда будет отложена до середины переходного периода. На настоящий момент не существует особого МСБУГС по служебным обязательствам, но их раскрытие подразумевается. МСБУ 19 «Вознаграждения работникам» — один из авторитетных источников руководства по данному вопросу, применяемый во многих странах.

Стратегия учета программы социального страхования предусматривает разработку порядка учета для программ социального страхования, например пенсий по старости. При разработке стратегии это рассматривается как часть проекта по необменным операциям. Это является важнейшим вопросом, требующим решения на законодательном уровне, но как только будет достигнут консенсус по этому вопросу, учетная стратегия получит дополнительный импульс для дальнейших разработок.

Стратегия разработки и внедрения бухгалтерского учета государственного сектора будет неполной без блока вопросов учета доходов и расходов. В этом блоке выделяются **доходы от необменных операций**, включающие широкий спектр источников поступлений. В настоящий момент не существует МСБУГС, который связан с определением и признанием доходов от необменных операций.

однако специальная группа МВФ рассматривает этот вопрос. Ниже приводятся некоторые примеры доходов от необменных операций:

- налоги (прямые и косвенные);
- гранты от центрального уровня правительства, органов управления других уровней и международных организаций;
- штрафы, пени и конфискации;
- сборы и начисления (некоторые сборы и начисления могут быть и доходами от обменных операций (доходы от предоставления товаров, работ, услуг);
- подарки и пожертвования.

Налоги и другие доходы от необменных операций учитываются по методу начисления. Это значит, что дебитор появляется при отправлении требования платежа, и доход признается соответственно (оценка налогов производится регулярно, то есть ежемесячно или ежеквартально). Постатейный обзор будет осуществлен, чтобы решить, отвечает ли подобный порядок учета концепции метода начисления.

Специальная группа МВФ также находится в процессе подготовки МСБУГС по грантам от иностранных правительств и международных организаций. Данная стратегия будет обновлена соответственно, как только будет утвержден полученный в результате МСБУГС.

С ускорением процессов интеграции Узбекистана в международную экономику изменения курсов национальной валюты имеет непосредственное влияние на увеличение или уменьшение прибыли организаций страны. Учет такого рода доходности организаций в международной практике получил отражение в системе стандартов учета. МСБУГС 4 «Влияние изменений валютных курсов» содержит руководство по бухгалтерскому учету валютных операций и зарубежной деятельности. Прибыли и убытки, связанные с курсом иностранной валюты, бывают в случаях, когда производятся операции к оплате или получению в иностранной валюте, а обменные курсы изменяются в период между временем признания операции и временем платежа. Такие прибыли и убытки могут учитываться или не учитываться в конце отчетного периода.

Прибыли и убытки могут также возникать в результате изменений курсов валют, используемых для обмена остатков, связанных с зарубежными операциями.

Требования МСБУГС 4 будут выполняться с 2007 года.

Налог на добавленную стоимость (НДС), как компонент доходов и расходов бюджетных организаций, требует специальной методики учета и отчетности по его движению. В настоящее время бюджетные организации по бюджетным и внебюджетным средствам освобождены от НДС до 2008 года. Поэтому позволительно допущение, что для компонента НДС доходов и расходов бюджетных организаций по бюджетным и внебюджетным средствам не потребуется отдельная учетная политика. Однако если льготы по НДС будут отменены или не будут продлеваться после 2008 года, это приведет к последствиям для ИСУГФ (т.е. функциональные возможности останутся неопределенными для ИСУГФ). К примеру, финансовые отчеты бюджетных организаций по бюджетным и внебюджетным средствам, вероятно, будут готовиться, исключая НДС с остатками, причитающимися в Государственный налоговый комитет или из Государственного налогового комитета, в Государственный таможенный комитет или из Государственного таможенного комитета, будут отдельно регистрироваться в модуле счетов кредиторской задолженности ИСУГФ. Более того, компонент НДС по кассовым расходам и доходам необходимо будет устанавливать отдельно.

Этапы развития системы бухгалтерского учета

Переходные этапы к новой системе бухгалтерского учета рассматривают необходимость не только формальных и количественных изменений в системе учета движения материальных изменений. Изменения должны охватывать, прежде всего, глубинные качественные содержания понятий материальных ценностей и активов, чья стоимость формируется и изменяется также под влиянием нематериальных ценностей, как развитие общественных отношений, институциональное развитие учреждений, ин-

ституциональные «бренды», перспективы развития и другие факторы.

Распределение изменений на период в 12 лет подразумевает разработку возможности и обеспечения гибкости для соответствия изменениям среды. Например, есть вероятность того, что МСФО и МСБУГС объединятся в период, охваченный данной учетной стратегией. Более того, текущий процесс гармонизации может вылиться в изменения в РСГФ 2001 и МСБУГС.

Финансовые отчеты общего назначения изначально будут готовиться по кассовому методу, в широком понимании согласно МСБУГС для кассового метода, и насколько позволит применение кассового метода, при полном соответствии с классификациями РСГФ 2001. Отчетная единица будет слишком узко определена для полного соответствия с МСБУГС для кассового метода.

Эти финансовые отчеты будут значительно пополняться дополнительным раскрытием учетной информации в соответствии с требованиями МСБУГС для метода начисления и РСГФ 2001. В 2017 году финансовые отчеты общего назначения, полностью соответствующие МСБУГС для метода начисления, заменят финансовые отчеты по МСБУГС для кассового метода. Информация по потокам денежных средств будет представляться как часть финансовой отчетности, выполненной по методу начисления.

Нельзя сказать, что реформирование системы бухгалтерского учета в Узбекистане начинается с нуля. Бюджетные организации ведут учет методом двойной записи и готовят финансовые отчеты, включающие дебиторов, кредиторов, ТМЗ, основные фонды (по которым начисляется износ) и обязательства. Основные фонды включают военные активы и некоторые активы инфраструктуры. Также готовятся отчеты об исполнении бюджета по кассовому методу.

В приводимых ниже данных, представленных в виде таблицы, определены временные рамки переходных действий, сгруппированные в четыре этапа. Временные рамки деятельности могут быть перенесены на более раннее или позднее время в зависимости от изменения ситуации и оценки готовности.

Этап и деятельность	2005-2006	2007 ИСУ ГФ	2008-2012	2013-2017
Этап I. Подготовительные работы перед внедрением ИСУГФ				
1. Бюджетные организации готовят отчеты об исполнении бюджета в широком понимании согласно МСБУГС для кассового метода. Вводятся классификации, соответствующие РСГФ 2001	—			
2. Форматы финансовой отчетности совершенствуются в ходе конфигурации ИСУГФ, пилотных испытаний и развертывания, с целью отображения практических реальностей возможностей системы, функциональных процессов и доступности информации	—			
Этап II. Действующая ИСУГФ				
3. Готовятся сводные отчеты об исполнении бюджета в широком понимании согласно МСБУГС для кассового метода и классификациям РСГФ 2001		—		
4. Информация, подготовленная по методу начисления согласно МСБУГС и РСГФ 2001, представляется в виде дополнительного раскрытия		—		
5. Прибыли и убытки, связанные с курсом иностранной валюты, учитываются в соответствии с МСБУГС 4		—		
6. Информация, представленная как дополнительное раскрытие, включает в себя сегментный анализ (т.е. для республиканского, областного и районного уровней бюджета)		—		
7. Доходы от необменных операций (например, налоги) учитываются по модифицированному методу начисления		—		

Этап и деятельность	2005-2006	2007 ИСУ ГФ	2008-2012	2013-2017
Этап III. Соответствие РСГФ 2001 (исключая оценку земли)				
8. Прекращение использования метода индексации для переоценки активов			—	
9. Определение и раскрытие бюджетными организациями условных активов и обязательств			—	
10. Оценка и раскрытие служебных обязательств (исключая пенсии)			—	
11. Активы и обязательства Пенсионного фонда оцениваются и раскрываются в соответствии с международными стандартами			—	
12. Оценка и раскрытие информации по активам национального наследия			—	
Этап IV. Полное соответствие с МСБУГС для метода начисления				
13. Оценка и раскрытие информации по земле				—
14. Введение учета по методу долевого участия для ЦБУ				—
15. Введение полной (построчной) консолидации ЦБУ				—
16. Введение учета по методу долевого участия для предприятий в собственности или контролируемых государством				—
17. Сегментная отчетность расширяется для включения анализа по предприятиям в собственности или контролируемых государством				—
18. Введение раскрытия информации связанных сторон				—
19. Оставшиеся условные активы и обязательства определяются и раскрываются				—

Этап и деятельность	2005-2006	2007 ИСУ ГФ	2008-2012	2013-2017
20. Введение полной (построчной) консолидации предприятий в собственности или контролируемых государством*				—
21. Прекращение ведения финансовой отчетности по МСБУГС для кассового метода				—

Обеспечение реализации стратегии и обучение кадров

Первичное распространение информации о реализации стратегии развития бухгалтерского учета осуществляется в основном через сеть организаций и внесение изменений в программы обучения. «Сборник законодательных и нормативно-правовых документов по казначейскому исполнению Государственного бюджета» определяет разрабатываемые инициативы по распространению информации и обучению. Кроме того, осуществляется информирование пользователей через средства массовой информации.

Однако, такого рода публикации не решат в целом проблему внедрения новой системы учета. Опыт реформирования многих сфер экономики за последние годы показал, что в изменении материальной сферы (как строительство, приобретение техники) можно добиться значительных успехов за короткое время. Однако реформирование производственных отношений — это сложный и длительный процесс, требующий значительных усилий. Проблема реформирования не решается простым принятием каких-то решений и введением инструкций. Необходим системный подход обучения специалистов пониманию функций и задач бухгалтерского учета в новых условиях исполнения государственного бюджета и осуществления

* МСБУГС 6 (§ 58) «Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в контролируемые субъекты» предоставляет переходный период сроком на три года с момента принятия данного стандарта.

фискальной политики. Исходя из стоящих задач, в настоящее время рассматриваются и ведутся работы по созданию Учебного центра Казначейства при поддержке международных организаций, как Исламский Банк Развития.

Учебный центр в своей деятельности будет сопряжен с реализацией Национальной программы подготовки и повышения квалификации кадров. В этом учебном центре, согласно предварительным подсчетам, предполагается провести обучение около 1,5 тыс. сотрудников Казначейства и 19,5 тыс. сотрудников бюджетных организаций. Большая часть учебной программы будет ориентирована на изучение новых учетных мероприятий и толкование пересмотренной и дополненной финансовой информации. В настоящий момент разрабатываются четкие требования к обучению, учебные модули и программы.

Приложение 4.А

Национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ)

Стандарт	Зарегистрирован Министерством юстиции
«Концептуальная основа для подготовки и предоставления финансовой отчетности»	14.08.1998 № 475
№ 1 «Учетная политика и финансовая отчетность»	14.08.1998 № 474
№ 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности»	26.08.1998 № 483
№ 3 «Отчет о финансовых результатах»	26.08.1998 № 484
№ 4 «Товарно-материальные запасы»	28.08.1998 № 486
№ 5 «Основные средства»	20.01.2004 № 1299
№ 6 «Учет аренды»	22.06.2004 № 1374
№ 7 «Нематериальные активы»	20.10.1998 № 506
№ 8 «Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние хозяйственные общества»	28.12.1998 № 580
№ 9 «Отчет о денежных потоках»	04.11.1998 № 519
№ 10 «Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи»	03.12.1998 № 562
№ 11 «Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки»	28.12.1998 № 581
№ 12 «Учет финансовых инвестиций»	16.01.1999 № 596
№ 14 «Отчет о собственном капитале»	07.04.2004 № 1335
№ 15 «Бухгалтерский баланс»	20.03.2003 № 1226
№ 16 «Непредвиденные обстоятельства и события хозяйственной деятельности, происходящие после даты составления бухгалтерского баланса»	23.12.1998 № 578
№ 17 «Договоры подряда на капитальное строительство»	23.12.1998 № 579

Стандарт	Зарегистрирован Министерством юстиции
№ 19 «Организации и проведение инвентаризации»	02.11.1999 № 833
№ 20 «О порядке упрощенного ведения учета и составления отчетности субъектами малого и частного предпринимательства»	24.01.2000 № 879
№ 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов»	23.10.2002 № 1181
№ 22 «Учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте»	21.05.2004 № 1364

Приложение 4.Б

Изданные и принятые международные стандарты бухгалтерского учета для государственного сектора (МСБУГС)

По состоянию на декабрь 2004 года ПМСБУГС были изданы следующие МСБУГС:

МСБУГС для кассового метода «Финансовая отчетность при бухгалтерском учете по кассовому методу» содержит требования для органов государственного управления и субъектов государственного управления отчитываться по всем контролируемым ими кассовым поступлениям, платежам и остаткам и раскрывать информацию о суммах, выплаченных от их имени третьими сторонами. Он обеспечивает предоставление дополнительной информации в примечаниях, например, об активах, обязательствах, операциях, управляемых от третьего лица, и о том, были ли превышены суммы, предусмотренные бюджетом.

МСБУГС 1 «Представление финансовой отчетности» содержит ряд общих соображений относительно представления финансовой отчетности, рекомендации по ее структуре и минимальные требования к содержанию финансовой отчетности, подготовленной с использованием метода начисления.

МСБУГС 2 «Отчеты о движении денежных средств» требует предоставления информации о ретроспективных изменениях в денежных средствах и эквивалентах денежных средств субъекта, посредством отчетов о движении денежных средств, в которых производится классификация потоков денежных средств, полученных от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности в течение данного периода. Информация о денежных потоках позволяет пользователям определить, каким образом субъект государственного сектора изыскивает денежные средства, необходимые ему для финансирования своей деятельности, и способ, каким эти денежные средства были использованы.

МСБУГС 3 «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике» требует классификации и раскрытия чрезвычайных статей, а также отдельного раскрытия определенных статей финансовой отчетности. Он также определяет порядок учета изменений в бухгалтерских оценках, изменений в учетной политике и исправлений фундаментальных ошибок.

МСБУГС 4 «Влияние изменений валютных курсов» занимается учетом операций в иностранной валюте и зарубежной деятельности. МСБУГС 4 выставляет требования, чтобы решить, какой обменный курс использовать, и как

признавать в финансовой отчетности финансовое воздействие изменений обменных курсов.

МСБУГС 5 «Затраты по займам» предписывает определение порядка учета затрат по займам и, в основном, требует немедленного признания затрат по займам в качестве расходов. Однако, Стандарт допускает в качестве альтернативного метода капитализацию затрат по займам, непосредственно связанных с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива.

МСБУГС 6 «Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в контролируемые субъекты» требует от всех контролирующих субъектов подготовки сводной финансовой отчетности, которая консолидирует все контролируемые субъекты на построчной основе. В Стандарте также содержится подробное описание концепции контроля применительно к государственному сектору и рекомендации по определению наличия контроля для целей финансовой отчетности.

МСБУГС 7 «Учет инвестиций в ассоциированные субъекты» требует, чтобы все инвестиции в ассоциированные субъекты учитывались и представлялись в консолидированной финансовой отчетности с использованием учета по методу долевого участия, кроме случаев, когда инвестиция поступает и хранится исключительно с целью использования в ближайшем будущем. В этих случаях используется метод учета по фактической стоимости приобретения.

МСБУГС 8 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности» определяет пропорциональное сведение как основной порядок учета в таких совместных предприя-

тиях, в которые вступают субъекты государственного сектора. МСБУГС 8 также позволяет, в качестве допустимой альтернативы, проводить в совместных предприятиях учет по методу долевого участия.

МСБУГС 9 «Валовой доход от обменных операций» определяет условия признания валового дохода, возникающего от обменных операций, требует измерения такого дохода по справедливой стоимости полученного или ожидаемого к получению возмещения и содержит требования к раскрытию учетной информации.

МСБУГС 10 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции» описывает характеристику экономики в условиях гиперинфляции и требует пересмотра финансовой отчетности от субъектов, работающих в таких условиях.

МСБУГС 11 «Договоры подряда» дает определение договорам подряда, устанавливает требования для признания валовых доходов и расходов, возникающих в результате таких договоров, и предоставляет определенные требования к раскрытию учетной информации.

МСБУГС 12 «Запасы» дает определение запасов, устанавливает требования к измерениям запасов, (в том числе тех, которые распределяются бесплатно или по номинальной стоимости) в соответствии с системой учета по фактической стоимости приобретения и содержит требования по раскрытию учетной информации.

МСБУГС 13 «Аренда» предписывает применение соответствующей учетной политики и раскрытие учетной информации в отношении финансовой и операционной аренды.

МСБУГС 14 «События после отчетной даты» устанавливает, когда субъектам необходимо вносить изменения в свои финансовые отчеты для включения событий, произошедших после отчетной даты; и раскрытие информации, которую субъекты должны представлять в отношении даты, когда финансовая отчетность должна быть утверждена для представления, а также для событий, произошедших после отчетной даты.

МСБУГС 15 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации» представляет рекомендации по балансовым и забалансовым финансовым инструментам и их важности для финансового положения, эффективности деятельности и движения денежных средств субъекта сектора государственного управления или любого другого субъекта государственного сектора.

МСБУГС 16 «Инвестиции в недвижимость» устанавливает порядок учета инвестиций в недвижимость и соответствующие требования к раскрытию информации.

МСБУГС 17 «Недвижимость и производственные средства» описывает принципиальные вопросы учета недвижимости и производственных средств, в том числе время признания активов, определения их учетной стоимости и признания начисления амортизации, связанной с ними.

МСБУГС 18 «Сегментная отчетность» устанавливает принципы представления в отчетах финансовой информации по отличительной деятельности субъекта сектора государственного управления или любого другого субъекта государственного сектора.

МСБУГС 19 «Резервы, условные обязательства и условные активы» определяет резервы, условные обязательства и условные активы; а также определяет обстоятельства, при которых резервы должны признаваться, как их необходимо измерять и какую информацию необходимо раскрывать в связи с ними. Стандарт также требует раскрытия определенной информации об условных обязательствах и условных активах в примечаниях к финансовым отчетам для того, чтобы предоставить пользователям возможность разобратся в их характере, времени и суммах.

МСБУГС 20 «Раскрытие информации о связанных сторонах» требует раскрытия информации о существующих взаимоотношениях со связанными сторонами, где существует контроль, и раскрытия информации об операциях между субъектом и связанными с ним сторонами в определенных условиях. Такая информация необходима для подотчетности и облегчения понимания финансового положения и эффективности деятельности отчетной единицы. Принципиальным вопросом, касающимся раскрытия информации о связанных сторонах, является определение того, какие стороны контролируют или оказывают значительное влияние на отчетную единицу, а также той информации, которую необходимо раскрыть об операциях с этими сторонами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В Республике Узбекистан в течение ряда лет успешно проводится реформирование системы управления Государственными финансами. Так, в августе 2004 года был принят Закон Республики Узбекистан «О казначейском исполнении Государственного бюджета Республики Узбекистан», который вступает в силу с 1 января 2006 года. Вышеуказанный Закон был разработан в рамках реализации Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан «О мерах по подготовке к реализации проекта “Реформа управления государственными финансами”». Этому предшествовал значительный путь, который прошла бюджетная система Узбекистана с начала реформирования экономики.

Централизованно-плановая экономика не смогла разрешить главное противоречие, все больше проявляющееся по мере развития производительных сил: противоречие между общественным характером производства и неравномерным характером потребления материальных благ. На первых порах существования централизованной экономики сосредоточение финансовых ресурсов, через государственную мобилизацию на ключевых направлениях развития, позволило решить многие экономические, социальные и политические проблемы: ликвидация неграмотности, всемерное развитие системы здравоохранения, социальной защищенности населения, быстрая индустриализация и промышленное развитие, обеспечение обороноспособности страны, общий рост культурного уровня населения. Однако, приоритет производства над потреблением, сложившийся в условиях централизованно-

плановой экономики, создал систему воспроизводства отношений, в которых производство осуществлялось не на благо людей, а во имя развития самого производства, интересы личности подминались интересами общества, и наибольшими благами в обществе пользовалось меньшинство чиновничьего аппарата, имевшего доступ к производственным ресурсам и их распределению.

Чрезмерная централизация управления не могла учитывать специфику регионов и производственных отраслей, во все большей мере входила в противоречие между общественным характером производства и отсутствием стимулов к рациональному потреблению. Диспропорции в этой области стимулировали развитие неформальных экономических отношений, которые постоянно подавлялись административно. Реформирование экономических отношений противоречило интересам чиновническо-бюрократического аппарата, не заинтересованного в коренном изменении сложившихся воспроизводственных отношений. В конечном итоге это привело к краху всей экономической системы как формы производственных отношений.

Политика реформ в Узбекистане исходит из многообразия форм и способов общественного развития, опирающихся на исторические традиции, уникальность и самобытность различных культур и цивилизаций. В мире не существует моделей общественного и социально-экономического развития, которые были бы универсальными и рекомендованными для любой страны. Учет специфических условий и особенностей республики, традиций, обычаев, уклада жизни народа, преодоление однобокого развития экономики со слабым развитием одних отраслей и полным отсутствием других, важных для жизнедеятельности и экономического прогресса, поэтапность осуществления реформ, а главное, инициирование и осуществление реформирования государством — являются важнейшими особенностями узбекской модели перехода к рыночным отношениям. Такой подход предопределил высокую ответственность государственных структур и большие нагрузки на государственный бюджет в переходный на рыночные принципы хозяйствования период.

Осуществление реформирования экономики, приватизация производственных предприятий, реформирование и либерализация многих аспектов хозяйственной жизни в значительной степени облегчило нагрузку на бюджет страны, что повлекло за собой необходимость внесения изменений в нормативные акты, и в целом, в понимание и регулирование бюджетных процессов в стране. Эта тенденция позволяет снизить нагрузку на бюджет, за счет отмены дотаций на многие убыточные предприятия.

Вместе с изменениями в структуре государственных расходов Узбекистана за годы независимости родилось новое понимание бюджетного исполнения, начиная от роли и порядка его составления, включая развитие бюджетной классификации, принятия Закона «О бюджетной системе» и многих других подзаконных актов. Естественно, это повысило эффективность исполнения бюджета не только за счет его переосмысления с точки зрения рыночной экономики, но значительной систематизации всего бюджетного процесса.

Вместе с тем бюджетная система Республики Узбекистан постоянно совершенствуется. В числе наиболее приоритетных направлений совершенствования и развития законодательства остаются обеспечение разумной прозрачности Государственного, областных и местных бюджетов, внедрение прогрессивных информационных систем в организацию формирования, исполнения и мониторинга бюджета, увеличение степени вовлеченности общественности в бюджетный процесс.

Всем этим процессам должно способствовать внедрение и развитие казначейской системы исполнения бюджета, которая должна служить механизмом реализации государственного бюджета на всех уровнях его исполнения, обеспечивая значительную экономию государственных средств, оптимизацию их расходования, рационализируя их направление, эффективность и отдачу.

Казначейская система исполнения бюджета — организация рационального и эффективного управления государственными финансами и исполнения государственного бюджета, с использованием единого казначейского

счета, на который поступают бюджетные средства и приравненные к нему внебюджетные фонды и осуществляются расходы со строгим целевым назначением, с применением современных компьютерных технологий, информационных систем, включающих прогрессивную бухгалтерскую систему учета и документооборота, с отражением в главной Казначейской книге.

Создание системы казначейского исполнения бюджета состоит из четырех основных компонентов:

- создание в рамках Министерства финансов Казначейства, которое имеет свои подразделения на местах (в областях и районах), занимается зачислением всех доходов и осуществлением платежей через свои финансовые органы на местах;

- консолидация финансовых ресурсов государства на «Едином Казначейском Счете» в Центральном банке, на который собираются все государственные финансовые ресурсы и с которого осуществляются выплаты по утвержденным ассигнованиям в рамках выполнения предусмотренных процедур, и внедрением для этих целей приемлемого нормативно-правового режима;

- разработка и внедрение оптимального режима учета государственных операций с использованием «главной казначейской книги»;

- обеспечение оптимального планирования и управления финансовыми средствами государственного сектора экономики, с применением прогрессивных информационных систем обработки информации.

Приведенные компоненты Казначейской системы исполнения бюджета должны служить поставленным целям создаваемого Казначейства и реализации следующих задач:

- обеспечение правильного поступления доходной части государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций и Государственных целевых фондов на Единый Казначейский Счет (ЕКС);

- обеспечение рационального и целевого использования государственного бюджета, внебюджетных средств бюджетных организаций и Государственных целевых фондов с Единого Казначейского Счета;

— кассовое исполнение бюджета, государственных целевых программ и внебюджетных средств бюджетных операций;

— осуществление предварительного и текущего контроля, за поступлением и рациональным использованием средств на едином казначейском счете, а также подготовка и представление окончательного отчета по их исполнению;

— оперативное регулирование расходования средств на Едином казначейском счете, с целью обеспечения оптимизации их использования по времени и функциональному назначению;

— разработка и внедрение единой системы классификации бюджета и единого, прогрессивного плана счетов;

— разработка и внедрение компьютеризированной системы осуществления операций казначейства;

— прогнозирование потребностей, планирование, организация и обслуживание государственного внутреннего долга Республики Узбекистан;

— обслуживание внешнего долга страны;

— анализ состояния Государственного бюджета, внебюджетных фондов, финансирования Государственных целевых программ, разработка и внесение инструктивных, методологических положений и планов, относящихся к функциям Казначейства на утверждение в соответствующие органы.

Внедрение казначейской системы исполнения бюджета должно стать действенным инструментом, позволяющим:

— обеспечить целевое использование, своевременность и рациональное расходование, повысить эффективность использования бюджетных средств;

— повысить точность прогнозирования предстоящих расходов и ожидаемых поступлений средств, снизить величину и стоимость обслуживания внутреннего долга на основе использования прогрессивных технологий, роста оперативности, улучшения учета и контроля движения средств;

— значительно повысить скорость движения бюджетных средств за счет уменьшения периода времени с момента поступления на Единый Казначейский Счет до выплаты конечному получателю.

Исполнение бюджета при казначейской системе соответствует принципам:

— полного охвата всех доходов и расходов государственных средств;

— единства кассы;

— конкретизации или разграничения ответственности;

— построения системы бухгалтерского учета и отчетности исполнения Государственного бюджета по единой классификации;

— исполнения Государственного бюджета по срокам.

Анализ существующих Казначейских систем в исполнении государственных бюджетов за рубежом показывает, что существует множество различных, достаточно эффективно существующих систем. Они могут отличаться не только по названиям, как-то: департамент или секретариат, но и по структуре подчиненности и возложенным на них функциям. Некоторые казначейства входят в состав Министерства финансов (Япония), другие существуют на правах Министерства финансов (США), третьи функционируют параллельно с министерствами финансов (Турция) или другими учреждениями, взаимно дополняя друг друга или конкурируя за исполнение тех или иных функций. В отдельных странах в состав Казначейства входят подразделения, ответственные за доходную часть бюджета: налогов, таможенных сборов, других платежей в бюджет. В некоторые входят структуры по налогам, а за таможенные сборы ответственны другие учреждения. В третьих странах Казначейства полностью освобождены от ответственности за доходную часть бюджета.

Вместе с тем, одной из лучших систем исполнения государственных бюджетов является:

— создание Единого Казначейского Счета, на котором консолидируются все средства государственных расходов. Отдельные страны бывшего СССР (Россия и Казахстан) убедились в правильности этого и из-за огромных территорий еще не создали полностью централизованной, подключенной к Единому Казначейскому Счету системы государственных расходов. Но их стремления и успехи в этом направлении налицо;

— создание иерархической организационной системы Казначейства с головным учреждением, непосредственно подчиненным правительству, и подразделениями казначейства в провинциях и областях, полностью координирующим с головным учреждением деятельность в вопросах исполнения государственного (федерального) бюджета;

— создание единой бухгалтерской системы ведения учета операций по доходам и расходам. В основу такой системы учета входит главная казначейская книга, база данных которой представляется с разбивкой по бюджетным и отраслевым статьям. В ней отражаются все изменения в ассигнованиях в течение года, обязательства по утвержденным ассигнованиям, выверки платежных поручений, электронных, для произведения платежа прямо на счет поставщика, и кассовых платежей. Учет операций ведется по единому для всех плану счетов;

— внедрение автоматизированной системы подготовки бюджета, его исполнения, учета поступлений, осуществления платежей, контроля своевременности и целевого использования, приостановки платежей в случае неправильного расходования средств, решения многих задач по рационализации и оптимизации исполнения государственного бюджета страны.

Именно эти принципы ложатся в основу разрабатываемой и внедряемой Министерством финансов Узбекистана Казначейской системы исполнения государственного бюджета.

При обсуждении Казначейского метода исполнения бюджета внимание опять и прежде всего привлекается к механизму расходования средств, их концентрации на Едином Казначейском Счете, стремлению добиться реальной прозрачности бюджета, решения вопросов контроля над использованием бюджетных средств, мобилизации дополнительных источников финансирования бюджета за счет оптимизации исполнения бюджета по срокам, препятствовать распылению средств по счетам бюджетополучателей. При этом нередко забывается, что конечной целью исполнения бюджета является не просто расходование, а достижение определенных целей, реализация каких-то социально значимых программ, путем ис-

пользования механизма финансирования, направленного на решение составных задач, подпрограмм, проектов.

Обычно Казначейство рассматривается лишь как инструмент повышения эффективности исполнения бюджета в его доходной и расходной части. Но поскольку это важнейший элемент финансовой системы в целом — государственных финансов и финансового рынка как участника и регулятора — его формирование невозможно рассматривать в отрыве от всей государственной социально-экономической целостности, направлений реформирования и развития этой системы.

Во-вторых, следует помнить, что Казначейская система исполнения бюджета — это не просто механизм или инструмент расходования государственных финансовых средств, но прежде всего, механизм достижения определенных общественно значимых целей в рамках приоритетных государственных программ.

В-третьих, государственные программы являются производными от долгосрочной государственной социально-экономической политики. Разбивая эти программы на составные проекты, следует помнить взаимосвязанность каждого проекта с общими целевыми программами и долгосрочной политикой государства. Это касается как комплексности реализации программ, так и их временного исполнения: в текущем, краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном аспектах.

Рационализация использования государственных финансов — это важнейший элемент, определяющий эффективность административной системы государственного управления. Поэтому и Казначейская система рассматривается как важнейшая составная часть системы государственного управления, на которую распространяются принципы административных реформ органов государственного управления.

Важнейшим недостатком исполнения бюджета в его сегодняшнем виде является его ориентированность на осуществление расходования государственных средств, без глубокой озабоченности достижениями результатов от этих расходов. Повышение эффективности от внедрения Казначейской системы исполнения бюджета напрямую свя-

зано с восприятием и осуществлением этого процесса как важнейшей составной общественной политики.

В контексте создания Казначейской системы исполнения бюджета, Указы Президента страны от 9 декабря 2003 года «О совершенствовании системы республиканских органов государственного управления» и от 22 декабря 2003 года «О совершенствовании системы органов хозяйственного управления» имеют первостепенное значение, так как Казначейство само является важнейшим органом государственного управления, и во-вторых, это тот орган управления, который, ведая вопросами рационального использования государственных бюджетных средств, будет нести ответственность за своевременное финансирование исполнения приведенных выше и других законодательных актов.

Реформирование бюджетной системы, включая принятие Казначейской системы исполнения бюджета, осуществляется в период быстрого изменения экономических и правовых отношений в обществе, что в целом характерно для всех стран переходного периода. Важнейшим фактором, оказывающим влияние на формирование правовой среды в области финансов, да и всей экономики в целом, является предпринимаемый процесс денационализации или приватизации многих секторов и сфер экономики. С развитием экономики в условиях многоукладной системы существенно возрастают требования к правовым отношениям, поскольку предоставление равных прав ко всем функционирующим укладам формирует требование к значительному развитию всей системы законодательства и к элементам финансового права, в частности.

Предметом правового регулирования в этих условиях выступают отношения между самими функционирующими укладами экономики, обществом, общественными организациями и членами общества. Если же говорить конкретно о бюджетных правовых отношениях, то предметами их выступают отношения между субъектами в процессе создания доходов и осуществления расходов государственного бюджета страны, бюджета Республики Каракалпакстан, областей и г.Ташкента. К ним следует отнести также отношения, складывающиеся в процессе

формирования и расходования средств государственных внебюджетных фондов, образующих консолидированный бюджет, обязательств по Государственному долгу. Среди перечисленных важнейшее место занимают отношения по подготовке бюджетов, их рассмотрению, утверждению, исполнению и последующему контролю.

Практика многих развитых стран при разработке бюджетных показателей показывает необходимость учета макроэкономической ситуации как на краткосрочный период, так и в среднесрочной перспективе. Так, изменение доходной части уже принятого годового бюджета возможно из-за резких колебаний конъюнктуры цен на внутренних и международных рынках. Это может привести к уменьшению или увеличению доходной части бюджета уже в текущем году, что требует вмешательства законодателей для корректировки действующего бюджета в плане урезания расходов по отдельным статьям или перераспределения дополнительных доходов. Эффективность бюджетного процесса также может значительно возрасти при внедрении системы среднесрочного его планирования, с последующей ежегодной и поквартальной корректировкой в соответствии с изменившимися макроэкономическими условиями, как это осуществляется в государствах-членах ОЭСР.

Внесение дополнений в действующее законодательство по данным положениям будет регламентировать действия исполнительных органов и законодателей. Это должно существенно облегчить работу органов Казначейства, поскольку многие его процедуры для исполнения будут закреплены соответствующими нормативными актами и предопределят соответствующие, адекватные действия сопряженных ведомств.

В значительной мере эффективность работы органов Казначейства повысит совершенствование законодательства, ориентированного на постепенный переход на программно-целевое планирование и исполнение бюджета, с наделением соответствующих функций подразделений Казначейства. Переход на программно-целевое планирование и исполнение бюджета должен совершенствовать процедуру составления бюджета, его рассмотрения и ис-

полнения исходя из ориентации на конечные результаты расходования государственных средств.

Важным направлением совершенствования бюджетного законодательства остаются вопросы регламентирования взаимоотношений между получателями бюджетных средств и разработчиками государственного бюджета. Требуются серьезные усилия по существенному совершенствованию законодательства, обеспечивающему нормативный подход к составлению бюджетов и большую открытость формирования и исполнения государственного бюджета. Это должно исключить «чрезмерное лоббирование» участников бюджетного процесса и отказ от покровительства у бюджетов нижестоящих отраслевых ведомств или регионов. Совершенствование законодательства должно быть направлено на стимулирование контрольных функций и функций по оптимизации бюджетного процесса. Работники бюджетного процесса должны добиваться точности прогнозов отраслевых министерств при оценке своих расходов, имея действенные механизмы стимулирования и наказания умышленных искажений. При невыполненных и серьезных искажениях нормирования бюджетных планов для экспертов теряется смысл обращать серьезное внимание на составление ежегодного бюджета, поскольку он остается нереальным.

Специфика региональных различий в Республике Узбекистан в плане налогового и доходного потенциала областей и районов предопределяет сложную систему межбюджетных отношений региональных субъектов. Эффективность исполнения государственного бюджета Казначейской системой, актуальность совершенствования межбюджетных отношений проявляется в новом аспекте.

Создание автоматизированной системы казначейского исполнения бюджета в Узбекистане является важнейшей составной частью информационной системы управления государственными финансами (ИСУГФ) и предусматривает:

— централизацию обработки платежей, ведения бухгалтерского учета соответствующего бюджета, составления бюджетной отчетности, финансового управления средствами бюджета и казначейским органом;

— консолидацию финансовых ресурсов на едином счете государственного бюджета (единый казначейский счет — ЕКС в Центральном банке Республики Узбекистан);

— обеспечение централизованного учета всех финансовых операций по исполнению бюджета в Главной книге казначейства.

Реализация информационной системы казначейства предусматривает объединение всех участников бюджетного процесса в единую информационную сеть на основе создания единой корпоративной базы данных. Разработка и внедрение комплексной автоматизированной казначейской информационной системы позволит ускорить прохождение информационных потоков данных, повысить достоверность информации об исполнении бюджета и оперативность ее получения и обработки, усилить контроль, повысить реалистичность планирования и тем самым обеспечить высокую управляемость процессом исполнения бюджета.

Изучение опыта развитых стран (США, Франции, Германии, Австрии и др.) показывает, что именно внедрение и развитие автоматизированных информационных систем управления бюджетным процессом дает этим странам существенное преимущество в обеспечении экономической стабильности. Поскольку современные объемы потоков финансово-экономической информации, задачи их учета и оптимизации не позволяют их реализацию ручным способом, то внедрение казначейства без использования ИСУГФ становится невозможно.

Информационная система управления государственными финансами является неотъемлемой и наиболее важной частью системы Казначейского исполнения бюджета. Вызывает озабоченность отмечаемый в мире рост числа компьютерных преступлений и связанных с ним хищений информации, в том числе конфиденциальной. По прогнозам экспертов, в ближайшей перспективе основной мишенью компьютерных преступлений станет область финансовой и банковской деятельности. В Узбекистане на сегодняшний день нет законодательных актов, направленных на регулирование в полной мере отношений по защите прав государственной информационной

системы, равно как информационных систем организаций и личности.

В связи с тем, что Казначейская система в полной мере будет зависеть от ИСУГФ, представляется настоятельной необходимостью разработка концептуальных основ, определяющих объекты правовой защиты в системе информационных потоков, охватывающих не только государственные финансы. Такая концепция может служить основанием для разработки как отдельного законодательства, направленного на обеспечение безопасности информационных технологических систем в целом, так и специальные статьи в конкретных законодательствах, посвященных управлению Государственными финансами.

Казначейство требует особого механизма взаимоотношений между всеми участниками бюджетного процесса. Детальной регламентации подлежат все финансовые процессы, связанные с осуществлением исполнения государственного бюджета и внебюджетных средств бюджетных организаций. Отношения, связанные с казначейским исполнением Государственного бюджета, вводят ряд новых понятий и определений, таких, как, например, Единый казначейский счет и Единый план счетов бухгалтерского учета казначейского исполнения Государственного бюджета.

Формируется также необходимость существования всеобъемлющей системы учета, который определяет, что все доходы и расходы бюджета, источники финансирования дефицита бюджета, а также операции, осуществляемые в процессе исполнения бюджета, подлежат бюджетному учету, основывающемуся на Едином плане счетов бухгалтерского учета казначейского исполнения Государственного бюджета.

В бюджетном процессе обязательно должна быть создана такая система бюджетного учета и отчетности, которая могла бы не только отслеживать правильность расходования бюджетных средств, но и результативность их использования по каждому бюджетному году в целом, при завершении результатов финансового года, а также давать возможность объективно оценивать активы и обязательства государства.

Бухгалтерский учет исполнения Государственного бюджета, бюджетов ГЦФ, внебюджетных средств бюджетных организаций будет вестись казначейскими органами, обслуживающими и исполняющими соответствующие бюджеты (Департамент Казначейства и его территориальные подразделения).

С введением новых объектов учета предусмотрен инструмент, позволяющий увязывать запасы активов и обязательств с потоками по их изменению. Таким инструментом будет выступать разрабатываемый Единый план счетов, который представляет собой интеграцию кодов Бюджетной классификации и счетов бухгалтерского учета и представляет возможность:

- осуществлять постоянный контроль за состоянием активов и обязательств сектора государственного управления;

- формировать отчетность об операциях сектора государственного управления на основании данных системы Главной книги Казначейства;

- использовать действующую бюджетную классификацию, а также учитывать все изменения в ходе ее совершенствования;

- составлять отчетность об исполнении бюджета в соответствии с действующим законодательством и финансовую отчетность в соответствии с любыми требованиями как внутренних, так и внешних пользователей.

Также можно добавить, что использование действующих кодов бюджетной классификации позволит выявить большое количество несоответствий учетных позиций их экономической сущности и, кроме того, излишнюю детализацию. С реализацией проектируемого Плана счетов будут решены эти проблемы.

Мировой опыт показывает, что сегодня в вопросах построения качественно новой системы бюджетного учета необходимо решить следующие задачи:

- разработать собственную нормативно-правовую базу, регулирующую вопросы казначейского исполнения государственного бюджета на основе единой методологии бюджетного процесса, повсеместного изучения и обобщения накопленного опыта стран, эффективно применяющих казначейскую форму исполнения бюджета;

— осуществлять реформирование системы бюджетного учета на основе разработанных критериев стратегии развития бюджетного учета;

— обеспечивать казначейство компетентными специалистами, имеющими опыт работы в финансовых органах, а также организовать курсы по повышению квалификации и переподготовки для работы в условиях казначейской системы исполнения государственного бюджета;

— организовать обучение, включая изучение опыта зарубежных стран казначейских систем и повышение на постоянной основе квалификации работников для достижения ими более эффективной работы в системе казначейства.

ГЛОССАРИЙ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ТЕРМИНОВ, АББРЕВИАТУР И СОКРАЩЕНИЙ

Автоматизированная информационная система (АИС) — совокупность информации, экономико-математических методов и моделей, технических, программных, технологических средств и специалистов, предназначенных для обработки информации и принятия управленческого решения.

Автоматизированная информационная технология (АИТ) — процесс, использующий совокупность методов и средств реализации операций сбора, регистрации, передачи, накопления и обработки информации на базе программно-аппаратного обеспечения для решения управленческих задач экономического объекта.

Автоматизированное рабочее место (АРМ) — совокупность информационных, программных и аппаратных ресурсов для автоматизации решения функциональных задач специалистов и реализации их управленческих функций.

Автоматизированное хранилище данных — программно-аппаратный комплекс для централизованного хранения информационных ресурсов, которые строятся по многомерной модели и позволяют в удобном для пользователя виде выводить информацию для последующего анализа и принятия управленческих решений.

Автоматизированный банк данных — автоматизированная информационная система централизованного хранения и коллективного использования данных.

ГИИС — Глобальная Интегрированная Информационная Система Министерства финансов

Документооборот — схема прохождения документов в установленной последовательности при оформлении хозяйственных операций и обработке учетных данных.

Инсталляция — установка программного продукта с конфигурированием в соответствии с техническими характеристиками вычислительной системы.

Инструментальные средства прикладного программного обеспечения дают возможность пользователям настраивать прикладные программы для своего оборудования.

Интегрированная автоматизированная система управления объединяет все финансовые процессы, повышает уровень управления казначейскими органами. Только такая система адекватно отражает все функциональные и информационные связи, существующие в казначействе, позволяет сформировать полную, многоаспектную картину состояния казначейского органа. Подобная система обеспечивает доступ к данным любого уровня, тем самым предоставляет не только всю необходимую информацию, но и дает возможность контролировать работу казначейства с необходимой степенью детализации. Полномасштабность отражения финансовых процессов позволяет приблизить автоматизацию информационных технологий к проблеме принятия оптимальных управленческих решений в среднем и верхнем звеньях управления, поставить процесс управления на базу моделирования и прогнозирования экономических ситуаций.

Интерактивный режим — диалоговый режим взаимодействия пользователя с вычислительной системой, при котором каждый запрос пользователя вызывает немедленные ответные действия со стороны вычислительной системы (обмен сообщениями в реальном масштабе времени).

Канал связи — часть коммуникационной системы, связывающая между собой источник и приемник сообщений.

Коммуникационная (телекоммуникационная) система — совокупность технических средств и правил организации процесса дистанционного обмена информацией на определенной территории.

Корпоративное хранилище данных — форма централизованного хранения всех информационных ресурсов учреждения в автоматизированном хранилище данных с выделением фрагментов баз данных в локальной вычислительной сети подразделений и организацией эффективного обмена данными с центром.

Лицензия является официальным документом, который разрешает осуществление на определенных условиях конкретного вида деятельности в течение установленного срока. Разрешение выдается на некоторые виды разовых работ, независимо, имеется ли у данной организации лицензия. Например, организация, которая имеет лицензию на разработку шифровальных средств, должна получить разрешение на их экспорт.

Локальная вычислительная сеть (ЛВС) — аппаратные программные и информационные ресурсы, организованные в пределах ограниченной территории и объединенные каналами связи для информационного обмена между специалистами.

Маршрутизаторы — являются устройствами, позволяющими соединять локальные сети между собой и с WAN-сетями. Такое соединение дает пользователям возможность разделения данных и ресурсов в локальных и распределенных сетях.

Маршрутизация — выбор оптимального маршрута передачи сообщения в сети.

Операционная система — совокупность программ, обеспечивающих управление вычислением, планированием и организацией процесса обработки данных в персональном компьютере.

Пользовательский интерфейс — совокупность средств и правил построения и оформления программы для организации взаимодействия с ней пользователя.

Прикладное программное обеспечение — совокупность программ для решения типовых профессиональных задач.

Прикладное программное обеспечение — это средства обработки информации, которые делают «что-то» для пользователя. Примеры прикладных программ — проведение финансовых транзакций, посылка, прием и сортировка почты, просмотр информации и интерфейс с другими потребителями или компьютерными системами.

Программное обеспечение — совокупность программ для эффективной организации вычислительного процесса в автоматизированных информационных системах управления.

Протокол АТМ (режим асинхронной передачи данных) для обеспечения высокоскоростного доступа к компьютеру.

Протокол передачи данных — совокупность правил, определяющих формат и процедуры обмена информацией между двумя или более независимыми устройствами или пакетами.

Протокол Frame Relay — обеспечивает возможность передачи данных с коммутацией пакетов через интерфейс между устройствами пользователя (например, маршрутизаторами, мостами, главными вычислительными машинами) и оборудованием сети (например, переключающими узлами).

Сервер — под сервером понимается логическая процедура, которая обеспечивает обслуживание поступающих к ней запросов от пользователей. Клиентами сервера являются персональные компьютеры, посылающие серверу запросы на тот или иной вид обслуживания. Задача клиента — установить связь с сервером, сформировать запрос конкретного вида на обслуживание, получить результаты и подтвердить окончание процесса обслуживания.

Сертификат — официальный документ, удостоверяющий, что продукт прошел тестирование и соответствует требованиям нормативных документов.

Сетевая операционная система — комплекс программ, предназначенных для централизованного управления вычислительной сетью: планирования задач, распределения ресурсов, организации доступа к сетевой файловой системе, защиты информации и т.д.

Система управления базами данных (СУБД):

1. Комплекс программ и языковых средств, необходимых для создания баз данных, поддержки их в актуальном состоянии и организации поиска в них необходимой информации.

2. Организация взаимодействия пользователей с информационными ресурсами в интерактивном режиме для обеспечения возможностей анализа, прогнозирования и контроля.

Системное программное обеспечение — совокупность программ, управляющих процессом обработки информации в вычислительных системах и обеспечивающих рабочую среду для функционирования прикладных программ.

СОИ — корпоративная система обработки информации Министерства финансов.

СПД — система передачи данных.

Технология ATM (Asynchronous Transfer Mode — асинхронный режим передачи) является коммутируемой технологией, предназначенной для одновременной передачи голоса и данных в форме пакетов. ATM организует данные в короткие ячейки фиксированной длины. Использование коротких ячеек уменьшает время на обработку и позволяет обеспечить более равномерную загрузку процессора. ATM может обеспечивать перенос данных со скоростью 1,5 Мбит/с, максимальная скорость ATM превышает 600 Мбит/с.

Транзакция — это выполненная часть работы, которая обычно модифицирует разделяемые (совместно используемые) ресурсы.

Электронная почта — форма передачи электронных документов на расстояние

Электронный документооборот — схема организации передачи и формирования электронных документов в автоматизированных информационных системах.

ANSI: American National Standards Institute — Американский национальный институт стандартов — организация, которая, среди прочего, описывает стандарты языков программирования.

Data Warehouse — Склад (хранилище) данных — это организованное хранилище данных, предназначенное для поддержки принятия решений.

DBMS: Database Management System — Система управления базами данных (СУБД) — программное обеспечение, которое обрабатывает запросы доступа к базе данных из прикладных процессов.

Firewall — Межсетевой экран — защитный барьер, который представляет из себя набор компонентов, сконфигурированных для проведения в жизнь политики контроля конкретного доступа между доверенной сетью и не доверенной сетью.

HTTP протокол — сетевой протокол передачи гипертекста.

Intranet — частная корпоративная сеть, базирующаяся на стандартах и технологии Интернет.

ISO: International Organization for Standardization — Международная организация по стандартизации.

ISDN: Integrated Services Digital Network — Цифровая сеть с представлением комплексных услуг — цифровая телекоммуникационная сеть, встроенная в международный набор стандартов, который имеет целью передачу информации быстрым и безошибочным образом.

RAID: Redundant Array of Inexpensive Disks — Массив дешевых дисков с информационной избыточностью — технология хранения данных с резервированием и дублированием. RAID технология стремится преодолеть ненадежность и слабые места, присущие механическим устройствам жесткого диска. RAID был определен на 6 уровнях, пронумерованных OLAP.

OLAP: On-Line Analytical Processing — Аналитическая обработка в режиме on-line — комплексный многомерный анализ данных. Категория технологии программного обеспечения, которая дает возможность аналитикам, менеджерам и исполнителям заглянуть в данные через быстрый, непротиворечивый интерактивный доступ к множеству возможных представлений информации, которая была преобразована из необработанных данных, чтобы отразить реальные качественные характеристики предприятия, как это понимается пользователем (OLAP Council). Функциональность OLAP характеризуется динамическим многосторонним анализом консолидированных данных предприятия, поддерживающим аналитическую и перспективную деятельность конечного пользователя.

OLTP: On-Line Transaction Processing — Оперативная обработка транзакций в режиме on-line.

SQL: Structured Query Language — Язык структурированных запросов.

WWW: World Wide Web — Всемирная паутина — сеть Интернет.

TCP/IP: Transmission Control Protocol/Internet Protocol — сетевой протокол, используемый в качестве транспортного уровня для передачи данных между различными точками сети. Стандартный набор сетевых протоколов, разработанный Департаментом Обороны США и принятый как стандартный сетевой протокол по всему миру, особенно для систем UNIX.

UNIX — Семейство операционных систем, известное своей относительной независимостью от аппаратного обеспечения и интерфейсом переносимых приложений.

WEB-страницы — документы INTERNET/ INTRANET;

WEB-браузеры — для распознавания, отображения и чтения WEB-страниц на рабочих станциях;

Local Area Network (LAN) — Локальная сеть — средство, которым владеет пользователь и работает с передачей данных, соединяющее некоторое количество устройств (например, компьютеры, терминалы, принтеры, устройства хранения) в пределах одного здания или группы зданий.

WAN: Wide Area Network — Глобальная (территориальная) сеть.

GUI — графический интерфейс пользователя.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Закон Республики Узбекистан от 6 мая 1994 г. № 1060-XII «О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных».

Закон Республики Узбекистан от 30 августа 1996 г. № 279-I «О бухгалтерском учете».

Закон Республики Узбекистан от 14 апреля 1999 г. № 758-I «Об органах самоуправления граждан».

Закон Республики Узбекистан от 14 декабря 2000 г. № 158-II «О бюджетной системе».

Закон Республики Узбекистан от 11 декабря 2003 г. № 560-II «Об информатизации».

Закон Республики Узбекистан от 11 декабря 2003 г. № 562-II «Об электронной цифровой подписи».

Закон Республики Узбекистан от 29 апреля 2004 г. № 611-II «Об электронном документообороте».

Закон Республики Узбекистан от 26 августа 2004 г. № 664-II «О казначейском исполнении Государственного бюджета».

Указ Президента Республики Узбекистан от 30 мая 2002 г. № УП-3080 «О дальнейшем развитии компьютеризации и внедрении информационно-коммуникационных технологий».

Указ Президента Республики Узбекистан от 9 декабря 2003 г. № УП-3358 «О совершенствовании системы республиканских органов государственного управления».

Указ Президента Республики Узбекистан от 22 декабря 2003 г. № УП-3366 «О совершенствовании системы органов хозяйственного управления».

Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 20 октября 1997 г. № 481 «О мерах по упорядочению использования средств от разгосударствления и приватизации государственного имущества».

Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 3 сентября 1999 г. № 414 «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций».

Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 апреля 2002 г. № 144 «О мерах по подготовке к реализации проекта "Реформа управления государственным финансами"».

Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 декабря 2002 г. № 200 «О мерах по дальнейшему развитию компьютеризации и внедрению информационно-коммуникационных технологий».

Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 25 декабря 2003 г. № 567 «О параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2004 год».

Инструкция по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на государственном бюджете СССР (№ 61 от 10.03.1987 г.)

План счетов бухгалтерского учета в коммерческих банках Республики Узбекистан (рег. № 773 от 13.07.1999 г.)

Положение о бухгалтерском учете доходов и расходов бюджетных организаций (рег. № 859 от 23.12.1999 г.)

План счетов бухгалтерского учета в Центральном банке Республики Узбекистан (утвержден ЦБУ 25.12.1999 г. № 289).

Положение о сроках представления квартальной и годовой финансовой отчетности (рег. № 942 от 03.07.2000 г.)

Положение о бухгалтерских отчетах и балансах организаций, состоящих на государственном бюджете Республики Узбекистан (рег. № 1005 от 13.02.2001 г.)

Инструкция по бухгалтерскому учету исполнения бюджета Республики Каракалпакстан и местных бюджетов в финансовых органах (рег. № 1007 от 17.02.2001 г.)

Инструкция о кассовом исполнении Государственного бюджета (рег. № 1009 от 19.02.2001 г.)

Инструкция о порядке составления поквартального распределения годовых плановых объемов доходов и рас-

ходов, предусмотренных в бюджете Республики Каракалпакстан и местных бюджетах, учета изменений, вносимых в процессе исполнения бюджетов, финансирования организаций и мероприятий, предусмотренных в бюджете (рег. № 1025 от 12.04.2001 г.).

Правила составления и исполнения Государственного бюджета Республики Узбекистан (рег. № 1111 от 14.03.2002 г.)

Об утверждении форм финансовой отчетности и правил по их заполнению (рег. № 1209 от 24.01.2003 г.).

АБР. Ноябрь 2003 г. «Техническая поддержка». (http://www.adb.org/Documents/TARs/UZB/tar_uzb_36534.pdf)

Административная реформа — катализатор экономического подъема // «Налоговые и таможенные вести», 16 марта 2004 г., № 16.

Акперов И.Г. и др. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации // Учебное пособие. — М.: «Финансы и статистика», 2002 г. — 352 с.

Америка Қўшма Штатларининг федерал бюджет тизими: Шакиллантириш, мувофиқлаштириш ва ижро этиш тамоиллари. — Тошкент: «Фан», 2004.

Вахобов А.В., Жамолов Х.Н. Согласование межбюджетных отношений. — Ташкент: «Молия», 2002.

Гвызин О.Л. Прогноз доходной составляющей федерального бюджета на территории субъекта федерации РФ // «Финансы», 2004 г., № 2.

Государственный комитет Республики Узбекистан по управлению государственным имуществом и поддержке предпринимательства (Госкомимущество) Республики Узбекистан (<http://www.spc.gov.uz>).

Доклад о стратегии структурных преобразований в Республике Узбекистан на период до 2010 года // ДСП. — Ташкент, 2002.

Доклад Президента Республики Узбекистан И.Каримова на совместном заседании Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса «Наша главная цель — демократизация и обновление общества, реформирование и модернизация страны» // «Налоговые и таможенные вести», 31 января 2005 г., № 5.

Доклад Президента Республики Узбекистан И.Каримова «Со старыми взглядами и подходами невозможно

построить новую жизнь» // «Налоговые и таможенные вести», 31 января 2005 г., № 5.

Зеленский В.А. Базовые экономические понятия, формирующие концепцию организации бюджетного учета в Российской Федерации // «Реформирование бюджетного учета и отчетности в Российской Федерации. Место и роль финансовых органов субъектов РФ в процессе реформирования». Сборник материалов регионального рабочего совещания.

Иванова Н.Г., Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов. — С.-Пб: «Питер», 2001.

Конституция Республики Узбекистан.

Маклева Г.И. Основные концепции основных изменений в бюджетном учете Российской Федерации // «Реформирование бюджетного учета и отчетности в Российской Федерации. Место и роль финансовых органов субъектов РФ в процессе реформирования». Сборник материалов регионального рабочего совещания.

Мактаб — тараққийет, маданият ва саодат калити // «Халқ сузи», 2004 й. 13 май, 100-сон.

МВФ. «Кодекс надлежащей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере». — Вашингтон, Округ Колумбия, 2001. [<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/code.htm>].

МВФ. «Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере». — Вашингтон, Округ Колумбия, 23 марта 2001 г.

Местные бюджеты в условиях либерализации: укрепление доходной базы и совершенствование взаимоотношений с центральным бюджетом // Научный доклад Центра экономических исследований. — Ташкент, 2003.

МСБУ 16 «Основные средства» (§ 35).

МСБУГС 13 (§ 40).

МСБУГС 17 (§§ 43, 45).

МСБУГС 6 «Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в контролируемые субъекты».

МСБУГС 6 (§ 58) предоставляет переходный период сроком на 3 года с момента принятия данного стандарта.

МСБУГС для кассового метода (§§ 1.6.1-1.6.21) обсуждают определение границ отчетной единицы и подготовку консолидированной финансовой отчетности.

МСУБГС 8 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности»

Налоговый кодекс Республики Узбекистан.

Народное хозяйство СССР 1990 года. Госкомстат СССР // Статистический ежегодник. — М.: «Финансы и статистика».

Обзор финансового рынка. Центр денежно-кредитной политики. Октябрь 2003 г., № 1.

Основные направления монетарной политики на 2004 год // «Налоговые и таможенные вести», 16 марта 2004 г., № 16.

Повышение роли местных бюджетов в реализации потенциала экономики регионов в условиях дальнейшей либерализации экономики // Научный доклад Центра налогово-бюджетной политики МФ РУз. — Ташкент, 2004.

Проект окончательного отчета. Компонента модернизации системы информационных технологий государственных финансов Республики Узбекистан. Том 5. — Ташкент, 2005.

Проект «Реформа управления государственными финансами».

Проект Технического задания по созданию Информационной системы управления государственными финансами (ИСУГФ) Министерства финансов Республики Узбекистан, 2005 г.

Развитие финансовых отношений // Доклады выступлений на международной научно-практической конференции. — МВССО РУз, ТФИ, ЦНБП МФ РУз.

Рид Б. Стратегия бухгалтерского учета на 2005-2017 годы. — 2004.

Романенков А.И. Федеральное казначейство и бюджетная реформа. — Псков: Псковский педагогический институт им. Кирова, 2000.

Рудовол И.П. Правовое регулирование казначейского исполнения бюджета // «Финансы», 2003 г., № 8.

Сборник законодательных и нормативно-правовых документов по казначейскому исполнению Государственного бюджета. — Министерство финансов Республики Узбекистан, сентябрь 2004 г.

Сиражитдинова З.Х., Вахобов А.В., Сидиков Ж.Р. Государственный бюджет Республики Узбекистан. — Ташкент: МВССО, Ташкентский финансовый институт, 2001.

Стратегия развития информационных технологий в системе Министерства финансов на 2002-2008 годы.

Юсупова Н. Компьютерные преступления: что это такое и можно ли с ними бороться? // «Экономическое обозрение», январь 2004 г., стр.29-33.

Ali Hashim, Bill Allan «Treasury reference model», World Bank & IMF, March 2001.

Allen Schick, Robert Keith, Edward Davis. Manual on the Federal Budget Process. CRS Report for the Congress. 1991.

Barry Potter, Jack Diamond. Building Treasury Systems.

Bruce J. Perlman and Gregory Gleason. Comparative Perspectives on Third Generation Reform: Measuring Government Performance in Central Asia.

Paper Prepared for Submission to The International Journal of Public Administration. June 2004.

Stanley E. Collender. The guide to the Federal Budget. Fiscal 1998. Rowman & Littlefield Publishers, INC. Lanham. New York. Boulder. Oxford. 1997.

Uzbekistan. Common Country Assessment. UN. 2003.

Vito Tanzi. Financial Markets and Public Finance in the Transformation Process. In «Transition to Market» Studies in Fiscal Reform. International Monetary Fund. 1993.

Ziyaev M., Rakhmonov A., Sultanov M. Educational Financing and Budgeting in Uzbekistan. UNESCO: International Institute for Educational Planning. Paris. 2000.

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие	3
Введение	6
Часть первая. Основные вехи развития государственной финансовой системы в Республике Узбекистан в транзитный период	10
§ 1.1. Организация исполнения бюджета в условиях плановой экономики	10
§ 1.2. Основные направления совершенствования бюджетной системы в переходных условиях	23
§ 1.3. Понятие организации государственного казначейства и актуальность его формирования	70
Часть вторая. Предпосылки и основные положения создания казначейской системы	84
§ 2.1. Организация казначейской системы в зарубежных странах	84
§ 2.2. Вопросы организационного устройства казначейской системы	105
§ 2.3. Формирование законодательной базы казначейского исполнения бюджета	125
§ 2.4. Кассовое планирование и управление денежными средствами государственного бюджета	139

Часть третья. Основные направления автоматизации информационных потоков при казначейской системе	160
---	------------

Глава 1. Методологические основы создания информационной системы казначейства

§ 3.1.1. Необходимость применения современных информационных технологий в казначейской системе	160
§ 3.1.2. Существующие информационные потоки бюджетного процесса	162
§ 3.1.3. Информационные потоки при казначейской системе управления бюджетом	167
§ 3.1.4. Основные требования к созданию ИСУГФ	171

Глава 2. Основы автоматизации казначейской системы управления бюджетом

§ 3.2.1. Основные цели, задачи и принципы создания информационной системы управления государственными финансами (ИСУГФ)	177
§ 3.2.2. Информационная архитектура и основные архитектурные принципы создания ИСУГФ	180
§ 3.2.3. Архитектура прикладного программного обеспечения	188
§ 3.2.4. Техническая архитектура (инфраструктура) ИСУГФ	194

Глава 3. Организационно-техническое обеспечение ИСУГФ

§ 3.3.1. Программное обеспечение ИСУГФ	196
§ 3.3.2. Технические средства обеспечения ИСУГФ	204

§ 3.3.3. Локальные вычислительные сети казначейских органов	206
§ 3.3.4. Телекоммуникационная система передачи данных казначейской системы	208
§ 3.3.5. Организационное обеспечение создания ИСУГФ	215

Часть четвертая. Основные направления разработки и внедрения системы бухгалтерского учета казначейского исполнения государственного бюджета Республики Узбекистан 218

§ 4.1. Концептуальные основы организации бухгалтерского учета казначейской системы исполнения государственного бюджета

§ 4.2. Различные методологические подходы построения бухгалтерского учета казначейского исполнения бюджета

§ 4.3. Выбор Единого плана счетов, бухгалтерского учета казначейского исполнения бюджета

§ 4.4. Стратегия и этапы развития бухгалтерского учета на 2005-2017 годы

Заключение

Глоссарий

Список использованной литературы



Юридическая грамотность - это не мечта, это NORMA

**ООО «Norma Hamkor»
представляет Вашему вниманию**

Информационно-правовая система «NORMA-Законодательство РУз»

Официальная информация государственных органов власти и управления, в т.ч. Кабинета Министров РУз, ГНК РУз, Министерства юстиции РУз, Министерства финансов

Включение документов в систему осуществляется с официального текста. Нормативные акты помещаются в базу вместе с разъяснениями по их применению и методическими рекомендациями специалистов налоговых, таможенных и финансовых органов.

А также бесплатная подписка на электронное издание газеты "НТВ-СБХ" на русском и узбекском языках, "Календарь налогоплательщика" выделен в отдельный раздел.

Электронно-справочная система «Практическая бухгалтерия»

Методические разъяснения по учету хозяйственных операций с конкретными примерами

Хозяйственные ситуации с бухгалтерскими проводками в старом и новом (НСБУ № 21) Плане счетов.

Полный набор первичных и отчетных документов, необходимых бухгалтеру.

Выходы по ссылкам из разъяснений и рекомендаций в тексты нормативно-правовых актов.

Типовые формы хозяйственных договоров.

Это пособие упростит и ускорит каждодневную работу руководителя предприятия и бухгалтера, аудитора и юриста-консультанта

Электронно-справочная система «Практическое налогообложение»

Полная, постоянно обновляемая информация о порядке исчисления и уплаты всех видов налогов, сборов, обязательных отчислений в бюджет и внебюджетные фонды.

Последние сведения о новых налоговых и таможенных льготах, а также об их изменениях.

Необходимые знания о санкциях, применяемых к нарушителям законодательства.

Многочисленные примеры из судебной практики по вопросам финансово-хозяйственной деятельности.

Вся информация сопровождается анализом ситуаций из бухгалтерской практики, конкретными расчетами, примерами заполнения форм финансовой отчетности и ссылками на положения нормативно-правовых актов.

700011, г. Ташкент, ул. Абеля, 4

Тел.: служба продаж (371) 144-89-25, 135-11-07
отдел обслуживания (371) 144-89-29, 144-43-56

E-mail: norma@uzlaw.org
Web: http://www.uzlaw.org

ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ КАЗНАЧЕЙСКОГО ИСПОЛНЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

Научный редактор — к.э.н. Дж.КУЧКАРОВ

Менеджер *Муслимов Б.С.*

Подписано в печать 12 декабря 2005 г.
Объем 20,0 п.л. Формат 84×108¹/₃₂.
Тираж 2000 экз. Заказ № 257.



Издательский дом «Мир экономики и права».
г. Ташкент, ул. Махтумкули, 1.

Типография «TEZ-PRINT», г. Ташкент, ул. Саматова, 27.