

ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ ВИДЕОКОНФЕРЕНЦИИ 5 АПРЕЛЯ

1. Какова оптимальная длина ПС? Как решается вопрос внешних требований/ограничений длины кода?

Оптимальная длина ПС в значительной степени определяется решениями страны в отношении того, что нужно включить, а что исключить из структуры. Следовательно, невозможно определить оптимальную длину или структуру ПС для всех стран. Скорее, можно определить характеристики ПС, которых страны, как правило, стремятся придерживаться, чтобы обеспечить поддержку интегрированной системы УГФ посредством ПС.

При проектировании ПС страна должна принять ключевые решения в отношении:

- общей структуры ПС
- охвата ПС
- отношений между каждым уровнем в рамках каждого сегмента
- ограничений длины кода ПС

Общая структура ПС

Важным вопросом является вопрос о том, какие конкретные сегменты требуются сегодня и в будущем? Они должны отражать комплексные требования к отчетности, контролю и бухгалтерскому учету. Некоторые страны могут выбрать вариант структуры ПС с высоким уровнем агрегирования, так как более детальный учет осуществляется в бюджетных учреждениях, которые могут иметь свои собственные ИСУФ, что имеет место во многих странах ОЭСР (например, в Австралии и Великобритании). В других странах, где имеется одна ИСУФ для управления и отчетности по исполнению центрального бюджета, а также для бухгалтерского учета и отчетности бюджетных учреждений, требуется более подробный ПС с целью соответствия требованиям управления и контроля каждого бюджетного учреждения, а также общим требованиям управления и контроля группы консолидированных компаний (например, во Франции и России).

Отправной точкой для проектирования любой структуры ПС должна быть бюджетная классификация (БК), так как она должна поддерживать любую структуру ПС бухгалтерского учета государственных органов власти с целью обеспечения эффективного контроля бюджетных ассигнований и отчетности в ИСУФ.

Таблица 1. Пример сегментов ПС страны

Организация	Источники средств	Экономическая классификация	Месторасположение	Функция	Проект	Всего
-------------	-------------------	-----------------------------	-------------------	---------	--------	-------

MMDDSSSS	FFsDD	COOIAA	OORRL	FFS	PPPC	
8 знаков	5 знаков	6 знаков	6 знаков	3 знака	4 знака	32 знака

Структура, приведенная в Таблице 1, представляет охват типичной страны в ПС. В некоторых крупных странах может быть 10 или более сегментов, что будет определяться организационно оформленным уровнем интеграции страны.

Тем не менее, важно также обеспечить степень гибкости структурного построения ПС. Так, где это возможно, страны должны предвидеть будущие потребности сегмента при проектировании своих схем (см. Таблицу 2).

Таблица 2. Сегменты ПС страны, включая программы

Организация	Источник средств	Экономическая классификация	Месторасположение	Программа	Функция	Проект	Всего
MMDDSSSS	FFsDD	COOIAA	OORRL	PPSSAA	FFS	PPPC	
8 знаков	5 знаков	6 знаков	6 знаков	бзнаков (в настоящее время не используется)	3 знака	4 знака	38 знаков

Такая гибкость необходима в отношении согласования будущих сегментов, расширения существующих сегментов или потенциального изменения связей в ПС. Таким образом, важно не только четко определить ПС в любой момент времени с помощью пособий и инструкций, но и то, что он проектируется таким образом, чтобы обеспечить минимальный ущерб, если потребуются будущие изменения. По-видимому, это представляет наибольшую проблему при проектировании ПС - обеспечение структуры, которая позволяет вносить будущие изменения и прогнозировать эти изменения.

Обновленная структура на Рис. 2 имеет дополнительный сегмент программы в качестве ожидаемого требования будущей БК и ПС. Выполнена предварительная оценка длины сегмента (и это было предопределено в структуре), хотя она не будет использоваться, пока организационно не оформлено программное бюджетирование (ПБ). Другие будущие изменения могут включать: расширение консолидированной отчетной единицы с целью включения внебюджетных фондов или государственных предприятий, новый налог или

реорганизацию департаментов и учреждений в рамках министерств. Все эти изменения должны быть предусмотрены при проектировании, насколько это возможно.

Современная ИСУФ должна поддерживать этот уровень гибкости, который позволяет вносить, по крайней мере, ежегодные изменения в ПС, что крайне необходимо¹.

Охват ПС

Для каждого сегмента необходимо определить, какой будет включен уровень детализации, как показано на примере в Таблице 3.

Таблица 3. Схематическое представление ПС

Уровень	Организация	Источник средств	Экономическая классификация	Месторасположение	Программа	Функция	Проект
1	Министерство (MM)	Фонд (FF)	Класс (C)	Область (OO)	Программа (PP)	Функция (FF)	Проект (PPP)
2	Департамент (DD)	Субфонд (S)	Объект (бюджетный контроль) (OO)	Район (RR)	Подпрограмма (SS)	Подфункция (S)	Компонент (C)
3	Распорядитель бюджетных средств (SSSS)	Партнер по развитию (DD)	Уровень промежуточной отчетности (I)	Органы местного самоуправления (LL)	Деятельность (AA)		
4			Счет (AA)				

¹Большинство современных “имеющихся в продаже” ИСУФ поддерживают полные определяемые пользователями структуры ПС и позволяют вносить изменения из года в год в новую базу данных (это, конечно, потребует обратного соответствия исторических данных, чтобы убедиться, что оно согласуется с новым ПС). Страны должны обеспечить, чтобы их системы имели такой уровень гибкости.

Каждая страна определяет детали, необходимые при проектировании каждого сегмента. Например, во многих странах ОЭСР, бюджетный контроль и отчетность осуществляются на относительно высоком уровне, например, министерством на уровне программ. Детальная разбивка и отчетность на более низком организационном, программном или экономическом уровне требуется централизованно (хотя необходимо будет представлять периодическую отчетность), так как ее полностью удастся осуществлять в пределах каждого бюджетного учреждения. Таким образом, для каждого сегмента универсальный ПС (для целей консолидации и контроля ассигнований) будет определяться на относительно агрегированном уровне.

Однако в случае многих стран с переходной экономикой и развивающихся стран, бюджетный контроль ПС осуществляется на более детальном уровне, и учет в бюджетных учреждениях также осуществляется в центральной ИСУФ. В таких случаях ПС должны быть гораздо более подробными для каждого сегмента.

Как упоминалось ранее, хотя в схеме ПС может указываться восьмизначный код в сегменте организации, ИСУФ должна обеспечивать его изменение в будущем, если потребуется. Он не должен рассматриваться как “железное” правило.

Отношения между каждым уровнем в рамках каждого сегмента

Должны ли родительско-дочерние отношения в структуре быть уникальными или каждый дочерний элемент будет потенциально иметь множество родительских элементов? Чтобы ответить на этот вопрос, полезно рассмотреть организационную структуру бюджета во многих странах. В то время как структуры министерств могут меняться из года в год, организационные структуры низшего уровня, например, государственные департаменты², как правило, долговечны. Например, начальное образование требуется всегда, но оно может попасть под контроль Министерства образования и социального обеспечения в текущем году и Министерства туризма и образования в будущем году. Таким образом, ведомственный номер должен быть уникальным, чтобы отразить его постоянный характер. Поскольку департаменты переходят из одного портфеля в другой из года в год, уникальный код позволяет осуществлять обратное сопоставление исторического бюджета и исполнение бюджета для отчетности и анализа.

Таблица 4. Индивидуальные коды (а)

²Департаменты используются здесь только в качестве примера – тот же принцип можно применить к другим уровням в каждом сегменте. Страна должна определить, где коды будут иметь только один родительский элемент или потребуют использования уникального кода.

Год	Код	Министерство	Департамент
X	311234	31 – Образования и социального обеспечения	Начального образования – 1234
X+1	321234	32 –Туризма и образования	Начального образования – 1234

Еще одним примером, где может потребоваться уникальный код, является пример проектов. Проект может находиться в ведении одного министерства и программы или охватывать многие министерства и программы. Обычно, он присваивается проектам, которые имеют несколько источников финансирования. Поэтому, в принципе, важно, чтобы код проекта был уникальным.

Таблица 5. Уникальные коды (b)

Источник средств	Проект
321 Фонд донорского финансирования– Министерство Великобритании по международному развитию	4321 –Секторальный подход к здравоохранению
313 Фонд донорского финансирования– ЕС	4321 –Секторальный подход к здравоохранению

Таким образом, соответствующая длина ПС страны определяется путем интеграции и объема бюджета, требований к бухгалтерскому учету и отчетности, и должна обеспечивать полный охват всех требований в рамках ИСУФ.

Ограничения длины кода ПС

Вероятно, наиболее распространенными ограничениями длин кода в ПС является действующая система бухгалтерского учета и система электронных банковских платежей в стране. Некоторые ИСУФ будут иметь максимальное количество знаков и определенное количество сегментов, хотя самые современные системы должны иметь достаточный потенциал в этой области.

Что касается платежных систем, центральные банки во многих странах поддерживают политику в отношении платежной справочной информации, которая может включаться в приходные и платежные операции. Несмотря на то, что Минфин должен участвовать в любых дискуссиях по вопросам политики в отношении платежных систем, чтобы

обеспечить соблюдение своих требований в любой структуре платежной системы, это не всегда так, в результате чего Минфин остается с полями реквизитов платежей, которые не полностью поддерживают его требования к учету и отчетности.

Важно отметить, что ПС должен проектироваться с учетом всех требований к контролю, бухгалтерскому учету и отчетности в качестве первого шага. После достижения этой цели рассматриваются системные ограничения.

Эффективность современных систем учета и технологий означает, что в настоящее время существуют способы преодоления этих ограничений. Две полезные опции включают использование буквенно-цифровых кодов и накопительных таблиц (rolluptables).

Буквенно-цифровые коды При проектировании ПС предпочтение отдается цифровым кодам. Это объясняется тем, что таким образом легче проектировать интуитивно понятную структуру ПС и тем, что исторически, системам, возможно, было нелегко согласовать коды на основе букв. Действительно, где потенциал не ограничен, разумным подходом было бы использование в странах только цифровых кодов. Если длина кода стала проблемой, использование буквенно-цифровых кодов значительно увеличивает потенциальное количество кодов, доступных для структуры ПС. В Таблице 6 показан размер сегмента в интервале от одного до шести знаков с использованием либо цифровых, либо буквенно-цифровых кодов (латинский алфавит). Даже только с трехзначным кодом, буквенно-цифровой код обеспечивает в 46 раз больше возможностей, чем цифровой код. Таким образом, переход на буквенно-цифровые коды уменьшит длины кодов и может способствовать преодолению любых системных ограничений или ограничений по внешнему коду.

Таблица 6. Цифровые против буквенно-цифровых кодов

Длина кода	Цифровой	Буквенно-цифровой
1 знак	10	36
2 знака	$10^2 = 100$	$36^2 = 1,296$
3 знака	$10^3 = 1,000$	$36^3 = 46,656$
4 знака	$10^4 = 10,000$	$36^4 = 1,679,616$
5 знаков	$10^5 = 100,000$	$36^5 = 60,466,176$
6 знаков	$10^6 = 1,000,000$	$36^6 = 2,176,782,336$

Накопительные таблицы и эффективность реляционной базы данных В 2007 году Молдова выявила, что при том, что проектирование своего ПС было важной задачей и требовало полного понимания Минфином и Казначейством всех структур, понимание ПС

конкретным распорядителем бюджетных средств было менее требовательным. Как только отношения в ПС определены для конкретного распорядителя бюджетных средств, должны быть известны только те коды, которые имеют отношение в данному распорядителю. Часто это всего лишь один код из каждого отдельного сегмента ПС. Более важно то, что часто существует отношение “один ко одному” между распорядителем бюджетных средств и прочими сегментами в ПС; как только отношения с другими сегментами определены в ПС, отчеты для других сегментов могут быть получены из существующего соответствия в ПС с помощью накопительных таблиц. На Рис. 1 показано, как работает это правило.

Рис. 1. Эффективность ПС и реляционной базы данных



Начальная школа в г. Флорешты (Молдова) имеет следующие уникальные (отношения “один к одному”): один головной департамент и министерство, одно физическое месторасположение и одна программа и подпрограмма. Как только мы знаем эти отношения, и они определены в ПС, нам больше не нужно собирать всю эту информацию при осуществлении платежей или сборе доходов, так как мы знаем номер распорядителя бюджетных средств и отношения. Молдова называет это “коротким кодом”.³ Родительско-дочерние отношения могут меняться из года в год (к примеру, министерство); однако, в

³ В странах, где система очень негибкая, подход, предусматривающий “короткий код”, может использоваться за пределами ИСУФ с помощью другого программного обеспечения с целью определения отношений ПС для отчетности, в то время как сбор информации осуществляется на основе упрощенного “короткого кода” в рамках ИСУФ.

течение любого года будут существовать уникальные отношения. Это уменьшает количество информации, которая должна быть отражена при осуществлении платежей или сборе доходов.

Если система банковских платежей имеет ограниченное количество кодов, она может избежать неблагоприятного влияния на способность собирать полную информацию с помощью "короткого кода" с целью сбора важных данных, необходимых для определения отношений в ПС. В случае доходов, вполне вероятно, что комбинация только лишь из кода экономической классификации с уникальным кодом сборщиков доходов (в идеале это был бы один код, который также используется для распорядителя бюджетных средств) позволит осуществлять полный учет в хорошо спроектированном ПС. Может также потребоваться географический код.⁴

2. Могут ли различные классы в сегменте ПС быть с разной длиной кода?

В сегменте ПС можно иметь различные длины кода для разных классов или компонентов этого сегмента. Ограничениями этого будут:

- **Требования ИСУФ** – большинство систем требуют общепринятой длины кода для некоторых аспектов каждого сегмента, так как это определяет требования к отчетности и контролю в рамках каждого сегмента. Это может быть в случае бюджетного контроля в сегменте экономической классификации и /или уровня, на котором операции проводятся в главную книгу бухгалтерского учета.
- **ПС может быть интуитивно разработан, если общепринятая структура используется во всем сегменте** – если, к примеру, бюджетный контроль с сегментом экономической классификации всегда осуществляется на трехзначном уровне, то пользователи будут знать, что запрос отчетов на этом уровне является уровнем бюджетного контроля. Аналогично, если проводка операций на счета главной книги осуществляется на шестизначном уровне, общеизвестно, что любой код, за исключением шестизначного, не является счетом допустимой проводки.

Обеспечение единой длины ПС делает его более понятным для пользователей, легче объяснимым в пособиях и более легким для использования в определяемой пользователями отчетности.

В некоторых случаях некоторые элементы сегмента ПС требуют большей детализации, нежели другие элементы. Примером этого является уровень разделения нефинансовых активов на различные виды потоков, такие как, денежные притоки и оттоки и неденежные потоки (см. сегмент российской, молдавской и киргизской экономической классификации в ПС и Руководство по статистике государственных финансов (GFSM). Другой распространенный пример имеет отношение к проектам партнеров по развитию (ПР).

⁴Конечно, в случае, если длина кода банковской системы очень ограниченная, может быть разработан дополнительный уникальный номер, чтобы создать короткий код, в котором отношения к структуре ПС определены в roll-down таблице.

Некоторые ПР потребует отдельной статьи бюджета для управления проектом, в то время как другие проекты могут иметь несколько компонентов бюджета или даже субкомпонентов бюджета. Нет необходимости требовать определения каждого проекта до уровня субкомпонентов, в качестве альтернативы уровень детализации должен определяться в соответствии с потребностями конкретного проекта. Проблема здесь заключается в том, будет ли система согласовывать эти различия непосредственно, или же она требует единообразия. Там, где она требует единообразия, это просто означает, что мы используем "нули", чтобы заполнить позиции, где дополнительные детали не требуются. С точки зрения менеджера проекта, нули просто означают, что он получает только уровень детализации, который ему требуется для своего проекта.⁵

Таблица 7. Примеры различных уровней отчетности в проектах с общепринятой длиной кодирования

Проект	Количество уровней бюджетной системы и отчетности	Коды
Реконструкция киевской больницы – уровень 1	1	12340000
Реконструкция киевской больницы – уровень 2	2	12341100
Реконструкция киевской больницы – уровень 3	3	12341111

3. *Есть ли необходимость в реализации нового ПС или можно составить таблицы соответствия между бюджетной классификацией и бухгалтерским учетом?*

Целесообразный вопрос, который можно задать каждой стране в этой связи, заключается в том, почему бухгалтерский учет не согласуется с бюджетной классификацией, учитывая, что бюджетный контроль и отчетность по бюджету представляют собой важный элемент учета в рамках МСБУГС на основе кассового принципа учета и учета на основе принципа начисления?

Понятно, что изменения в БК и ПС означают крупное вложение средств для страны. Поэтому, изменения должны ограничиваться только теми изменениями, которые необходимы (например, когда отсутствие изменений будет препятствовать проведению других реформ, таких как программное бюджетирование) или нарушают единство бюджета, бухгалтерского учета, финансовой или статистической информации. Если таблица соответствия обеспечивает необходимый мостик между БК и ПС, менять ПС не нужно.

⁵ Даже если некоторые системы требуют единообразия, можно использовать сокращенный код, и система может быть запрограммирована на заполнение "нулей".

Однако, там, где будут проводиться крупные реформы, например, модернизация ИСУФ или осуществление изменений в практике бухгалтерского учета, появляется возможность также параллельно модернизировать ПС, чтобы он был интегрирован с БК.

Одним из основных вопросов в отношении соответствия БК и ПС является вопрос о том, свойственна ли соответствию целостность, обеспечивающая точность бюджета и финансовый учет. Ключевым моментом здесь является вопрос о соответствии “одному коду” или “многим кодам”. Дает ли соответствие точный отчет без ручного вмешательства? Часто, вследствие того, что структуры бюджета и бухгалтерского учета развивались отдельно, проблемы соответствия действительно существуют и требуют принятия решений по отношению “одному коду” или еще хуже “многим кодам”. В таких случаях необходимо принять решение о том, как будут определяться эти отношения например, 30% расходов на код 1, 40% - на код 2 и 30% - на код 3. Дальнейший (предпочтительный) вариант заключается в решении этих вопросов посредством соответствующей интеграции ПС и БК.

4. *Имеется ли необходимость осуществлять программное бюджетирование, когда вводится новый ПС?*

Реализация сегментов ПС, например, сегмента программы, должна осуществляться только тогда, когда они требуются. Как правило, страны применяют достаточно постепенный, средне- и долгосрочный подход к реформе ПБ. При проектировании нового ПС, важно предусмотреть эти требования и встроить их в предлагаемую структуру. Тем не менее, сегмент должен быть активирован только когда потребуется отчетность по ПБ. Таким образом, для любого нового ПС который проектируется, страны должны выделять сегмент ПБ на основе обоснованной оценки требований ПБ. Например, реализация первого этапа является четырехзначной структурой программы и подпрограммы с двузначным кодом деятельности, который добавлен в качестве третьего уровня после следующего года.⁶

Внедрение ПБ представляет собой значительное изменение в управлении бюджетных учреждений и способе представления бюджета. В большинстве стран реализация этого процесса осуществляется на протяжении поколения⁷ в значительной степени потому, что это также требует серьезных сдвигов в культуре государственного сектора, законодательства и бюджетной отчетности. Это принципиальный переход от централизованного контроля задействованных ресурсов к ответственности за результаты. Это будет означать, что контроль задействованных ресурсов передается бюджетному

⁶Это является только примером.

⁷Австралия приступила к реализации ПБ в 80-х гг. В 90-х гг. она перешла к промежуточным и конечным результатам. Недавно она модифицировала свое дальнейшее управление бюджетом, чтобы снова представить отчетность по программам в сочетании с результатами. Все эти действия представляют собой вариации бюджетирования на основе результатов.

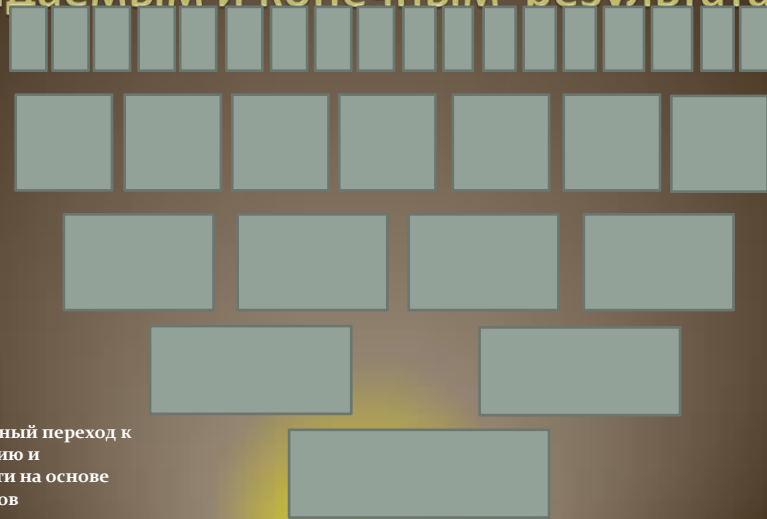
учреждению.⁸ Такие изменения требуют нового законодательства и новых функций, таких как внутренний аудит. Эти изменения являются существенными и их нельзя недооценивать. Это гораздо важнее, чем новый сегмент в ПС.

На самом деле, с точки зрения ПС, изменение является относительно простым. Мы добавляем сегмент и заполняем его программами и подпрограммами (и, возможно, деятельностью), которые определяют органы власти. Они представляют собой структуры в ПС для бюджетного контроля, учета и отчетности, как и любой другой сегмент. Конечно, финансовая отчетность программ является лишь одним элементом программного управления. Отображение в отчетности нефинансовой информации (показателей выполнения) также является ключевым аспектом, но осуществляется вне ПС (хотя могут быть и связи, определенные в ПС и согласованные индикаторы проекта (ИП), которые получены из ПС).

На Рис. 2 показано, как бюджетирование на основе результатов было реализовано в Австралии. ПБ вводилось в течение нескольких бюджетных циклов, при этом бюджетный контроль, осуществляемый через статьи экономической классификации, со временем уменьшился. Это постепенно уменьшило централизованный контроль задействованных ресурсов, позволило Минфину подготовить, обучить и контролировать бюджетные учреждения, обеспечив, таким образом, постепенное улучшение их способности управлять задействованными ресурсами и отчитываться по результатам. На заключительном этапе бюджет уже не распределяется с экономической точки зрения - хотя сбор экономической информации по-прежнему является приоритетом в бюджетном учреждении. Целесообразным вариантом этого подхода, который может применяться в централизованной системе, является то, что контроль ассигнований постепенно уменьшается; тем не менее, операции также продолжают отображаться с помощью сегмента экономической классификации на уровне детального счета.

⁸ Это не значит, как некоторые ошибочно полагают, что задействованные ресурсы уже не важны. В настоящее время управление задействованными ресурсами является компетенцией бюджетного учреждения и остается важным требованием бюджетирования и бухгалтерского учета, которое должно поддерживаться в ПС.

Переход бюджетного контроля в ПС от задействованных ресурсов к ожидаемым и конечным результатам



Постепенный переход к
управлению и
отчетности на основе
результатов