

Анализ прозрачности бюджета и бюджетного процесса в Республике Таджикистан

Рафкат Хасанов

Душанбе - 2013

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. АНАЛИЗ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА, ДЕЙСТВИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОРГАНОВ И ЗАИНТЕРЕСОВАННЫХ СТОРОН В СФЕРЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН.....	8
1.1. Доступность информации для общественности.....	9
1.1.1. Анализ законодательства в сфере доступности информации для общественности	9
1.1.2. Предоставление бюджетной информации на веб-сайте и в прессе	12
1.1.3. Участие граждан в бюджетном процессе.....	14
1.2. Открытость бюджетных процессов	18
1.2.1. Анализ законодательства	18
1.2.2. Инициативы по проведению бюджетных слушаний.....	25
1.3. Гарантии достоверности.....	26
1.3.1. Анализ законодательства	26
1.3.2. Связь прогнозных расчетов и бюджетного процесса	29
1.3.3. Анализ источников бюджетной информации	30
1.4. Четкость функций и обязанностей.....	34
1.4.1. Анализ законодательства	34
1.4.2. Квазифискальные операции, условные обязательства и налоговые расходы в Республике Таджикистан и их отражение в государственном бюджете.....	35
2. РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОВЫШЕНИЮ БЮДЖЕТНОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ И УЛУЧШЕНИЮ ДОСТУПА ОБЩЕСТВЕННОСТИ К БЮДЖЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ	50
2.1. Доступность информации для общественности.....	50
2.1.1. Изменения в законодательстве.....	50
2.1.2. Улучшение предоставления информации на сайтах государственных органов.....	52
2.1.3. Повышение в рейтинге индекса открытости бюджета	53
2.2. Открытость бюджетных процессов	55
2.2.1. Бюджетные слушания	55
2.2.2. Неясность формирования бюджетных приоритетов.....	55
2.2.3. Проблемы при разработке текущего и среднесрочного бюджета на местном уровне	55
2.3. Гарантии достоверности.....	56
2.3.1. Дублирование функций органов аудита	56
2.3.2. Обоснованность.....	56

2.4.	Четкость функций и обязанностей.....	57
2.4.1.	Распределение функций участников бюджетного процесса.....	57
2.4.2.	Квазифискальные операции.....	57
2.4.3.	Специальные средства.....	58
	Заключение.....	59

СОКРАЩЕНИЯ

НСР	Национальная стратегия развития Республики Таджикистан на период до 2015 г.
СПУБНТ	Стратегия повышения уровня благосостояния населения Республики Таджикистан на 2013-2015 гг.
УГФ	Управление государственными финансами
ИПДО	Инициатива прозрачности добывающих отраслей
ИОБ	Индекс открытости бюджета
ИУЭ	Инициатива управления электроэнергетикой
НПО	Неправительственная организация
РТ	Республика Таджикистан
НК	Налоговый кодекс
ЕБРР	Европейский Банк Реконструкции и Развития
ГРБС	Главный распорядитель бюджетных средств
РБС	Распорядитель бюджетных средств
ПБС	Получатель бюджетных средств
МН МО РТ	Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан

ВВЕДЕНИЕ

Национальная стратегия развития Таджикистана (НСР) на период до 2015 г. ставит высоко на повестку дня реформы в системе управления государственными финансами. НСР предусматривает необходимость повышения эффективности государственных расходов и реформы управления государственными финансами (УГФ). Более эффективное распределение ресурсов и более эффективное расходование государственных средств рассматриваются как факторы, способствующие повышению качества и доступности социальных услуг, и достижения Целей развития тысячелетия.

Стратегия повышения уровня благосостояния населения Таджикистана (СПУБНТ) на 2013-2015 гг. подтвердила необходимость повышения прозрачности системы государственных финансов. К главным (стратегическим) задачам отнесено повышение ответственности и прозрачности в управлении государственными финансами. Матрица действий данной стратегии в качестве третьей цели указывает «повышение эффективности управления государственными финансами с использованием принципов публичности, подотчетности и прозрачности». Для реализации этой цели разработано 8 мероприятий, которые в основном нацелены на повышение прозрачности бюджетов.

Система управления государственными финансами требует повышения эффективности и открытости. Прозрачность бюджета, как главного финансового инструмента реализации социально-экономической политики, является одним из основных условий открытости государственных решений. Своевременное предоставление в доступном виде бюджетной документации увеличивает возможности контроля со стороны законодательной власти и общественности качества принимаемых бюджетных решений и исполнения бюджета, повышает ответственность органов исполнительной власти за разработку и исполнение бюджета и создает предпосылки для контроля целевого расходования средств.

Данный отчет подготовлен по запросу Секретариата при Комитете по экономике и финансам¹ Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан (МН МО РТ). Предполагается, что результаты исследования и рекомендации помогут Комитету по экономике и финансам МН МО РТ в более эффективной совместной работе, как с органами исполнительной власти, так и с гражданским обществом по контролю за эффективностью использования бюджетных ресурсов.

Спрос на открытость бюджетной информации демонстрируют как депутаты, представители гражданского общества, так и само население. В то же время, как показывают результаты опросов депутатов МН МО РТ, проведенных Секретариатом при Комитете по экономике и финансам МН МО РТ мнения депутатов в отношении получаемой бюджетной информации заметно различаются².

¹ Секретариат был создан в 2011 году, в рамках Программы по укреплению элементов управления в Таджикистане, финансируемой Всемирным Банком и Министерством международного развития Великобритании (DFID), для того чтобы повысить и усилить роль и место Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан в осуществлении контроля за бюджетным процессом.

² Опрос депутатов МН МО РТ, проведенный Секретариатом в декабре 2012 года в рамках проекта «Повышение потенциала Парламента в области управления государственными финансами», с целью

Несмотря на то, что большая часть депутатов удовлетворены количеством и качеством получаемой информации, тем не менее, заметная доля членов Парламента не в полной мере довольны получаемой информацией. Опросы населения показывают, что доступ населения к информации по бюджетным вопросам и уровень его информированности являются очень низкими³.

С учетом вышеизложенного, данный отчет преследует следующие конкретные задачи:

- Провести обзор бюджетного законодательства, с целью определения требований к прозрачности бюджетного процесса, а также требований доступности бюджетной информации для общественности и требования по обеспечению условий общественного участия и реализуются ли на практике требования к бюджетной отчетности и прозрачности.

- Провести анализ источников бюджетной информации и ее полноты.

Соответственно, предметом исследования являлось законодательство Республики Таджикистан о доступе информации и о бюджетных правоотношениях, а также практические действия государственных органов по раскрытию бюджетной информации. Рассматривались документы, имеющие отношение к бюджету, среди которых:

- Закон «О государственном бюджете» на очередной финансовый год;
- Пояснительные документы к данному закону (письменная информация и таблицы), которые включены в книгу государственного бюджета.

В процессе сбора информации Консультант столкнулся с определенными трудностями. Консультант получил только формы (предположительно все), входящие в состав «книги государственного бюджета»⁴. Данная форма предоставления документов означает, что в настоящем отчете невозможно оценить размер бюджетных величин, связанных с рассматриваемыми в данном отчете бюджетными операциями, однако, можно оценить уровень прозрачности включения этих операций в состав государственного бюджета.

Отчет рассматривает вопросы повышения бюджетной прозрачности, ориентируясь и на население, и на организации гражданского общества. Однако, учитывая особую роль Парламента в бюджетной системе, и тот факт, что отчет готовится в рамках программы, принятой для повышения роли и места Парламента в осуществлении контроля за бюджетным процессом, особое внимание уделяется акцентам, описывающим роль Парламента в процессе повышения бюджетной прозрачности. При этом необходимо подчеркнуть, что прозрачность бюджета проявляется в полной

подготовки анализа пробелов и потенциальных возможностей и оценки нужд основных комитетов, комиссий и структурных подразделений Аппарата МН МО РТ, связанных с участием в бюджетном процессе (координация между различными комитетами и подразделениями МН МО РТ). Далее в разделе 1.1.3 приведены некоторые результаты данного опроса.

³ Бозрикова Татьяна, кандидат философских наук. Общественный фонд «Панорама». Доступность и использование информации о государственном бюджете Республики Таджикистан (по результатам базового исследования). Душанбе, 2011.

⁴ Список форм, входящих в состав государственного бюджета приведен в приложении 1.

мере там, где законодатели и общественные организации, работая в партнерстве, тем самым усиливают организационные и аналитические возможности Парламента.

Отчет состоит из 2 глав. Первая глава фокусируется на анализе законодательства, действий Правительства и заинтересованных сторон в сфере обеспечения прозрачности бюджета и бюджетного процесса. Глава разбита на 4 подраздела, соответствующих Руководству по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере⁵ (в дальнейшем Руководство), а именно на разделы: «Доступность информации для общественности», «Открытость бюджетных процессов», «Гарантии достоверности» и «Четкость функций и обязанностей». Вторая глава представляет рекомендации по повышению прозрачности бюджетного процесса и улучшению доступа общественности к бюджетной информации, которая, тоже, в свою очередь, состоит из 4 частей: «Доступность информации для общественности», «Открытость бюджетных процессов», «Гарантия достоверности» и « Четкость функций и обязанностей».

⁵ МВФ, 2007 год. В настоящем Отчете используются термины и виды указанных операций, определенные в данном Руководстве.

1. АНАЛИЗ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА, ДЕЙСТВИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОРГАНОВ И ЗАИНТЕРЕСОВАННЫХ СТОРОН В СФЕРЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН

Данная глава анализирует следующие направления бюджетной прозрачности: «Доступность информации для общественности», «Открытость бюджетных процессов», «Гарантии достоверности» и «Четкость функций и обязанностей».

Выбор данных направлений основан на упомянутом Руководстве, принятом Международным валютным фондом. Данное Руководство анализирует все основные направления обеспечения прозрачности (см. Вставку 1).

Вставка 1. Основные направления обеспечения бюджетной прозрачности
Четкость функций и обязанностей <ul style="list-style-type: none">• Следует отделять сектор органов государственного управления от остальной части государственного сектора и от остальной экономики, а также следует четко определять и обнародовать функции в области политики и управления в рамках государственного сектора• Должна существовать четкая и открытая правовая, нормативная и административная система для управления бюджетно-налоговой сферой
Открытость бюджетных процессов <ul style="list-style-type: none">• Подготовка бюджета должна осуществляться в соответствии с установленным графиком и направляться четко определенными целями макроэкономической и налогово-бюджетной политики• Должны существовать четкие процедуры исполнения и мониторинга бюджета и бюджетной отчетности
Доступность информации для общественности <ul style="list-style-type: none">• Общественности следует предоставлять исчерпывающую информацию о прошлой, текущей и прогнозируемой на будущее деятельности в бюджетно-налоговой сфере и об основных фискальных рисках• Форма представления налогово-бюджетной информации должна облегчать анализ политики и способствовать подотчетности• Должно быть принято обязательство о своевременной публикации налогово-бюджетной информации
Гарантии достоверности <ul style="list-style-type: none">• Налогово-бюджетные данные должны отвечать принятым стандартам качества данных• Деятельность в бюджетно-налоговой сфере должна подлежать действенному внутреннему контролю и обеспечиваться защитными механизмами
Источник: Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере

Указанные принципы рассматриваются через призму анализа законодательства Республики Таджикистан, действий государственных органов и заинтересованных сторон в сфере обеспечения прозрачности бюджетного процесса Республики Таджикистан.

Законодательная власть обладает значительной компетенцией в отношении бюджетных вопросов. Полномочия депутатского корпуса определяются Конституцией страны. Однако на практике иногда компетенция законодательной власти ограничивается несколькими факторами. Например, сложившаяся практика может привести к тому, что внесенный Правительством бюджет принимается без значительных поправок⁶. Правовые рамки и правила могут предоставлять депутатам недостаточно времени для рассмотрения бюджета. Кроме того, возможности законодательных органов ограничиваются отсутствием независимой профессиональной оценки бюджета. Вследствие этого, анализ, представленный в данной главе, помимо прочего рассматривает указанные возможные и другие подобные узкие места, которые ограничивают возможность Парламента реализовать в полной мере свои конституционные полномочия по вопросам бюджетной политики.

1.1. Доступность информации для общественности

1.1.1. Анализ законодательства в сфере доступности информации для общественности

Ряд законов регулирует вопросы доступа общественности к бюджетной информации.

Закон РТ «**О праве на доступ к информации**» (принят в 2008 году за № 411)

Цель закона. Главной целью данного закона является создание правовых условий для реализации права каждого гражданина на свободное осуществление поиска и получение информации, а также обеспечение информационной открытости деятельности органов государственной власти, органов поселкового и сельского самоуправления.

Статьи, раскрывающие права на доступ к информации. В статье 5 данного закона установлены те виды информации, доступ к которым не может быть ограничен. В частности, доступ не может быть ограничен к следующим видам информации:

- законам, иным нормативным правовым актам, которые в соответствии с законодательством Республики Таджикистан подлежат обязательному опубликованию;
- информации о чрезвычайных ситуациях (происшествиях, катастрофах, стихийных бедствиях), угрожающих безопасности и здоровью граждан, их официальных прогнозах: экологической, метеорологической, демографической, санитарно-эпидемиологической и другой

⁶ Это, например, наблюдается в парламентских системах, где правящее большинство «продавливает» бюджет правящей коалиции

информации, необходимой для обеспечения безопасности граждан, населенных пунктов, производственных и иных объектов;

- информации о привилегиях, компенсациях и льготах, предоставляемых гражданам, должностным лицам и организациям;
- информации о фактах нарушения прав и свобод человека и гражданина, а также прав и законных интересов юридических лиц;
- информации о деятельности органов и организаций, их должностных лиц.

В статье 14 настоящего закона дается перечень информации ограниченного доступа, а также те виды информации, которые не подлежат предоставлению по запросам. Это та информация, которая регулируется законодательством о государственной тайне и иными нормативно-правовыми актами отношения в области защиты государственных интересов.

Недостатки закона. Формально нельзя сказать, что бюджетная информация относится к государственной тайне, однако отсутствие указания этого вида информации в статье 5 создает потенциальные проблемы в толковании применимости этого закона в отношении бюджетной информации.

Закон РТ «**О периодической печати и других средствах массовой информации**» принят 19 марта 2013 года за №961.

Цель закона. Формально в законе не указана цель, но в тексте закона отмечается, что закон устанавливает организационно-правовые основы деятельности периодической печати, и других средств массовой информации, государственные гарантии их свободы и регулирует отношения, связанные с ними.

Статьи, раскрывающие права на доступ к информации. Данный закон также предоставляет гражданам право на получение информации.

Статья 23 настоящего закона гласит: «Любое лицо имеет право на получение достоверной информации через средства массовой информации о деятельности государственных органов, организаций и их должностных лиц. Государственными органами, организациями и их должностными лицами безотлагательно предоставляется срочная информация, имеющая общественное значение, не входящая в перечень сведений, составляющих государственную тайну и других сведений, защищаемых законом и не требующая дополнительного изучения».

Недостатки закона. Недостаток данного закона имеет тот же характер, что и в предыдущем законе. То есть формально нельзя сказать, что бюджетная информация относится к государственной тайне, и, хотя очевидно, что бюджетная информация имеет общественное значение, отсутствие указания этого вида информации в этом законе может создать потенциальные проблемы в толковании применимости этого закона в отношении бюджетной информации.

Закон РТ «**О нормативных правовых актах**» принят 26 марта 2009 года за № 506.

В данном законе, так же как и в законе, указанном выше, не указана цель, но определен предмет регулирования и сфера действия этого закона, в котором говорится, что настоящий закон регулирует отношения в сфере правотворческой деятельности и определяет ее основные принципы, понятия и виды нормативных правовых актов, их соотношение между собой, общий порядок их разработки, принятия, опубликования, действия, толкования и систематизации, а также способы разрешения юридических коллизий.

Статьи, раскрывающие права на доступ к информации. Статья 3 настоящего закона определяет принципы осуществления законотворческой деятельности, одним из которых является гласность и учет общественного мнения. Статья 4 данного закона полностью расписывает правила обеспечения гласности в правотворческой деятельности. В статье 6 настоящего закона установлены общие требования к нормативно правовым актам, одним из которых является опубликование нормативных правовых актов и информирование о них масс.

Данный закон исключительно важен с точки зрения понимания, какие именно материалы, связанные с Законом «О государственном бюджете Республики Таджикистан» на очередной год, должны быть опубликованы. Статья 36, «Примечания и приложения» данного закона говорит, что приложение, поясняющее и дополняющее содержание нормативного правового акта, является, по существу, его составной частью, вынесенной для удобства на отдельные листы.

Поскольку Закон в статье 52 требует обязательного опубликования всех нормативных правовых актов, и при этом официальное опубликование нормативного правового акта в неполном изложении не допускается, то это означает, что Закон «О государственном бюджете» должен быть опубликован не только в том виде, в котором он имеется на сайтах, но и с учетом всех прилагаемых к нему таблиц.

В то же время пояснительные таблицы, которые предоставляются совместно с проектом Закона «О государственном бюджете», не имеют формальных отсылок в законе, как требует Закон «О нормативных правовых актах», что может стать определяющим фактором при принятии решений публиковать Закон «О государственном бюджете» или нет.

Недостатки закона. Данный закон не определяет процедуры обязательных различных экспертиз законодательства, к которым могут быть отнесены антикоррупционная, гендерная, анализ регулятивного воздействия, анализ «выгоды-результаты», оценка воздействий на окружающую среду.

Закон РТ «О государственных финансах РТ»

Новая редакция данного закона принята от 28 июня 2011 года за № 723.

Цель закона. Главной целью данного закона является определение правовых основ организационных принципов управления государственными финансами, систематизация бюджета и его классификации, составление, формирование, распределение и использование централизованных денежных средств, регулирование финансовых межбюджетных отношений и установление места органов власти и государственного управления и местных органов государственной власти, а также

других участников бюджетного процесса в подготовке, рассмотрении проектов бюджетов, составлении и утверждении отчетности и контроле над их исполнением.

Статьи закона в отношении процедур публикации информации. В отношении годового отчета об исполнении государственного бюджета в данном законе в главе 13 прописаны процедуры по его составлению, а также требования к содержанию, то есть, перечислен ряд пунктов, которые должны быть отражены в отчете. Также законом установлены сроки публикации годового отчета об исполнении государственного бюджета в средствах массовой информации – после его утверждения в Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан.

В статье 62 данного закона предусмотрен период публикации в средствах массовой информации квартальных отчетов об исполнении государственного бюджета не позднее 2 месяцев после завершения упомянутого квартала. Министерство финансов размещает квартальные отчеты об исполнении государственного бюджета на своем официальном веб-сайте, которые содержат бюджетные показатели в виде таблиц.

Недостатки закона. В законе не указывается структура квартального отчета, какие сведения должен содержать данный отчет. Период публикации в средствах массовой информации предусмотрен только для квартальных отчетов об исполнении государственного бюджета и годового отчета об исполнении государственного бюджета. Это означает, что законодательством не предусмотрены процедуры информирования населения относительно процессов и результатов формирования основных направлений финансовой политики и государственного бюджета Республики Таджикистан, несмотря на то, что в статье 38 пункте 2 говорится о том, что Правительство Республики Таджикистан в установленном порядке после рассмотрения основных направлений финансово-кредитной и налоговой политики на период бюджетного планирования принимает решение об их одобрении, с учетом необходимых изменений и дополнений, а также может принять решение об их публикации.

Доступ общественности к налоговой отчетности прописан в **Налоговом Кодексе РТ**, введенном в действие с 1 января 2013 года. В статье 88 установлены период опубликования отчетов о деятельности налоговых органов и перечень необходимой информации, которая должна содержаться в данных отчетах. Однако опубликование отчетов предусмотрено данным кодексом только на официальном веб-сайте Налогового комитета РТ. На данный момент на сайте Налогового комитета такие отчеты отсутствуют, также там нет бюджетной информации. Аналогичная ситуация и на сайте Таможенной службы.

1.1.2 Предоставление бюджетной информации на веб-сайте и в прессе

Министерство финансов публикует значительный объем информации на своем сайте (www.minfin.tj). На главной странице дается оперативная информация, есть полезные ссылки на другие веб-сайты и отдельно выделяется пресс-центр для обратной связи, однако не все ссылки по

линку пресс-центра работают. В основном меню выделяются 8 страниц: «О Министерстве», «Внутренний аудит и финансовый контроль», «Нормативная информация», «Бюджет», «Макроэкономика», «Государственный долг», «Бухгалтерский учет» и «Реформы».

С точки зрения обеспечения бюджетной прозрачности важным является предоставление текста Закона «О государственном бюджете Республики Таджикистан» на очередной финансовый год⁷, информации по внутреннему аудиту, финансовом контроле и государственном долге. Предоставлена обширная информация о проводимых реформах в системе государственных финансов. В отношении информации по бюджету предоставлены квартальные и годовые отчеты по исполнению бюджета. Однако необходимо отметить, что в отношении бюджета на 2013 год опубликован только Закон «О государственном бюджете» и кроме отчета об исполнении бюджета за первый квартал 2013 г. на сайте не существуют никаких данных о текущем бюджете и прогнозных показателях на следующие годы. Здесь необходимо подчеркнуть, что только сайт министерства финансов является источником бюджетной информации. Ни сайты вышеуказанных ведомств, ни сайт Парламента Республики Таджикистан не содержит информацию ни об исполнении бюджета, ни о прогнозных значениях.

Бюджетная информация, находящаяся на сайте министерства финансов не отвечает принципам открытых государственных данных (open government data). Краткое описание этих принципов приведено во Вставке 2.

Вставка 2. Принципы открытых государственных данных

- **Полнота.** Открытыми должны быть все государственные данные (за исключением данных, которые подпадают под ограничения доступа, определенные законом).
- **Первичность.** Публикуются первичные данные, возможно, с детализацией первичных данных, но никак не объединенные или преобразованные.
- **Актуальность.** Данные публикуются так быстро, насколько это необходимо для сохранения их актуальности.
- **Доступность.** Данные должны быть доступны для широкой аудитории и для самых разнообразных целей.
- **Машиночитаемость.** Данные должны быть представлены в электронном структурированном виде, чтобы подлежать автоматизированной обработке.
- **Отсутствие разграничения доступа.** Данные доступны для всех, без идентификации и регистрации.
- **Данные в открытых форматах.** Данные публикуются в открытых форматах, для чтения которых не требуется особых средств.
- **Без лицензий.** Данные не подлежат положениям авторского права, товарных знаков, патентов и торговых секретов. Разумные ограничения на конфиденциальность, безопасность и

⁷ На сайте приведен текст Закона только на таджикском языке

доступность к данным могут регулироваться законом.

Источник: Первичный источник: www.opengovernmentdata.com, цитируется по Смирнов В.А, «Механизмы обеспечения прозрачности бюджета и бюджетного процесса»

Согласно Статье 52 Закона «О нормативных правовых актах» нормативные правовые акты, а также международные правовые акты публикуются в официальных источниках, которыми являются газеты «Джумхурият» и «Садои мардум».

Официальными источниками издания текстов нормативных правовых актов, также являются Ахбори Маджлиси Оли Республики Таджикистан, Свод законов Республики Таджикистан, Единый государственный реестр нормативных правовых актов Республики Таджикистан.

Необходимо учитывать, что доступ населения к этим источникам может быть затруднен. По этой причине рекомендуется размещать все нормативные правовые акты, имеющие отношение к бюджетно-налоговым вопросам, также и на сайте Министерства финансов.

1.1.3. Участие граждан в бюджетном процессе

Стремление государственных органов Республики Таджикистан в сфере повышения бюджетной прозрачности поддерживается различными донорами и неправительственными организациями. Так, представители института «Открытое общество» отметили, что вопросы прозрачности и подотчетности реализуются в рамках программы «Эффективное управление».⁸ Этот Институт по данному направлению установил 3 приоритета:

Приоритет 1. Реализация в Таджикистане международных инициатив ИПДО, ИОБ, ИУЭ,

Приоритет 2. Развитие общественной политики в Таджикистане,

Приоритет 3. Повышение доступа граждан к информации и государственным услугам.

В отношении доступа граждан к бюджетной информации было отмечено, что этот вопрос рассматривается в рамках Приоритета III. В частности, в рамках реализации этого Приоритета институтом «Открытое общество» осуществляется:

- Укрепление потенциала участников бюджетного процесса и техническая помощь в обеспечении бюджетной прозрачности.

- Внедрение электронного правительства для улучшения прозрачности деятельности государственных органов и повышения доступа граждан к государственным услугам.

- Мониторинг качества государственных услуг.

В рамках данных программ были проведены общественные бюджетные слушания на районном уровне, проводились конференции, круглые столы, подготовлен ряд публикаций. НПО

⁸ Подробная информация о результатах работы данного института находится на сайте www.Soros.tj, на страницах «годовые отчеты» и «публикации»

«Панорама» подготовила отчет о доступности и использовании информации о государственном бюджете Республики Таджикистан⁹. Также Институт «Открытое общество» поддержал публикацию «Путеводителя по бюджету Республики Таджикистан»¹⁰.

При поддержке Института «Открытое общество» в 2012 году в Таджикистане было проведено исследование открытости бюджета, по результатам которого индекс открытости бюджета¹¹ (ИОБ) Таджикистана составил 17 из 100 баллов¹², что было ниже средней оценки среди 100 исследуемых стран. Показатель оказался ниже среди всех стран региона, в том числе и стран-соседей. Это говорит о том, что Правительство Республики Таджикистан не предоставляет бюджетной информации на достаточном уровне.

Нижеприведенная таблица показывает, насколько увеличился объем информации, предоставляемый Правительством в 8 основных бюджетных документах с 2010 г. по 2012 г. (оценивается от 0 до 100).

Предварительный проект бюджета	2010	н.д.
	2012	0
Проект бюджета исполнительной власти	2010	н.д.
	2012	3
Утвержденный бюджет	2010	н.д.
	2012	100
Гражданский бюджет	2010	н.д.
	2012	0
Отчет в середине года	2010	н.д.
	2012	79
Полугодовой отчет	2010	н.д.
	2012	0
Годовой отчет	2010	н.д.
	2012	60
Аудиторский отчет	2010	н.д.
	2012	14

Источник. Исследование открытости бюджета 2012. Таджикистан

⁹ Бозрикова Татьяна, кандидат философских наук. Общественный фонд «Панорама». Доступность и использование информации о государственном бюджете Республики Таджикистан (по результатам базового исследования). Душанбе, 2011, 144 с. (см. например сноску 2)

¹⁰ Каримова М.Т., Муминова Ф.М., Сохибов Ш.К. Путеводитель по бюджету Республики Таджикистан. – Душанбе, 2012. – 188 стр.

¹¹ Индекс открытости бюджета показывает степень доступности населению основных бюджетных документов, а также их своевременность и полезность.

¹² Исследование открытости бюджета 2012. Таджикистан.

Данная таблица говорит о том, что большинство бюджетных документов не публикуются. Несмотря на низкий уровень индекса открытости бюджета, необходимо подчеркнуть, что Правительство Республики Таджикистан не отвергло публикацию по данному индексу, а, напротив, дало комментарии к этому исследованию. Необходимо подчеркнуть, что принятие решений по публикации указанных в таблице отчетов значительно повысит рейтинг страны в данном индексе, при этом, по информации министерства финансов, все документы, которые входят в компетенцию этого министерства, де-факто существуют.

Необходимо подчеркнуть также, что в ряду данных отчетов особняком стоит гражданский бюджет, который необходим для того, чтобы донести до населения сколько и для каких целей расходуются средства бюджета. Более того недостаточно, чтобы население стало простым свидетелем того, как осуществляется бюджетный процесс; гражданский бюджет служит для того, чтобы представители различных социальных слоев понимали, а тем самым могли влиять на бюджет с тем, чтобы защищать интересы различных социальных групп. Опыт ряда стран показывает, что привлечение только специалистов министерства финансов для подготовки гражданского бюджета создает определенные трудности в силу использования этими специалистами специфических финансовых и бюджетных терминов. В то же время передавать подготовку данного документа не специалистам бюджетной области также нецелесообразно в силу непонимания ими данной тематики. Желательно, чтобы для разработки гражданского бюджета была создана группа, представляющая как интересы министерства финансов, так и неправительственных организаций, и здесь депутаты Парламента могли бы возглавить эту работу.

Низкий уровень информирования общественности подтверждается результатами проводимых исследований, так в указанном ранее исследовании НПО «Панорама» говорится, что по результатам опроса меньше половины (45,1%) респондентов знают, где можно найти информацию по бюджету. При этом 76% опрошенных считают, что обществу сложно получить информацию о государственном бюджете, а еще сложнее о местных бюджетах. Также очень низкий уровень информированности населения по бюджетным процессам. Только чуть больше 8% респондентов знакомы с теми или иными материалами по бюджетным вопросам. Еще меньше осведомлены о документах по местному бюджету. И только чуть больше 5% опрошенных знают о тех или иных документах и материалах¹³.

Более того, по результатам опроса депутатов МН МО РТ, уровень их информированности в отношении бюджета далек от стопроцентного¹⁴, так:

¹³ Доступность и использование информации о государственном бюджете Республики Таджикистан (по результатам годового исследования). Душанбе, 2011, с.10

¹⁴ Результаты вышеуказанного опроса (см. сноску 2)

- 67% участников опроса ответили, что предоставляемая бюджетная информация для них достаточна, однако 29% респондентов отметили, что предоставляемой бюджетной информации недостаточно для проведения анализа.

- Большинство респондентов, а именно 13 или 54% на вопрос об использовании аналитической бюджетной информации независимых экспертов при рассмотрении проекта бюджета или отчета об исполнении бюджета ответили отрицательно.

- 29% депутатов считают, что Парламент вообще не принимает никакого участия в бюджетном процессе.

В целом можно отметить, что, несмотря на то, что законодательство напрямую не запрещает предоставление информации общественности, однако существующие неясности, которые «позволяют» не предоставлять бюджетную информацию общественности. Это подтверждается практикой предоставления этой информации на сайтах государственных органов и опросами населения. В целом применительно к Парламенту такая ситуация принижает потенциал самого Парламента как представительного органа. Только через повышение информированности населения о бюджете можно наладить обратную связь представительного органа власти с населением. Отсутствие источников бюджетной информации ограничивает возможность для общественных организаций участвовать в анализе эффективности исполнения бюджета и формировании бюджетных приоритетов, что в свою очередь уменьшает возможности Парламента использовать независимую бюджетную экспертизу в условиях недостатка профессионалов по бюджетным вопросам, как в правительственном секторе, так и за его пределами.

1.2. Открытость бюджетных процессов

1.2.1. Анализ законодательства

Закон РТ «О государственных финансах РТ»

Статьи закона в отношении прозрачности бюджетных процессов. В статье 8 данного закона изложены принципы системы государственного бюджета Республики Таджикистан, где говорится о гласности бюджетов, что означает обязательное опубликование в средствах массовой информации утвержденных бюджетов и отчетов об их исполнении, полноту представления информации о ходе исполнения бюджетов, доступность иных сведений о бюджетах, за исключением сведений, составляющих государственную и иную охраняемую законом тайну, а также обязательную открытость бюджетного процесса для общества и средств массовой информации.

В отношении открытости бюджетного процесса необходимо отметить следующие проблемы прозрачности бюджетных процессов:

1. Отсутствуют детальные законодательные положения по общественным бюджетным слушаниям, раскрывающие статью 8, как на национальном, так и на местных уровнях.
2. Низкий уровень участия Парламента в формировании бюджетных приоритетов.
3. Отсутствие ясности в процессе формирования бюджетных приоритетов и достижении их соответствия стратегическим приоритетам.
4. Происходит снижение прозрачности вследствие неполной проработки вопросов внедрения программного бюджетирования.
5. Процедуры расходования средств Стабилизационного фонда развития экономики четко не прописаны.
6. На местном уровне существуют проблемы при разработке текущего и среднесрочного бюджета, что потенциально усиливает непрозрачность бюджета.

Проблема отсутствия детальных законодательных положений по общественным бюджетным слушаниям

Анализ законодательства Республики Таджикистан в сфере государственных финансов показывает, что отсутствуют детальные законодательные положения об обязательном проведении бюджетных слушаний на всех уровнях, в частности закон не предусматривает:

- Порядок проведения публичных слушаний;
- Круг лиц, которые вправе участвовать в публичных слушаниях;
- Порядок информирования общества о публичных слушаниях;
- Круг представителей финансовых органов, обязанных принять участие в общественных слушаниях;
- Финансирование проведения публичных слушаний;

- Привлечение независимой экспертизы по бюджетно-налоговым слушаниям вопросам.

Низкий уровень участия Парламента в формировании бюджетных приоритетов

Прозрачность бюджета во многом зависит от того, в какой мере законодательная власть имеет время для ознакомления с поступившим на его рассмотрение проектом государственного бюджета и внесения в него законодательных поправок. В соответствии со статьей 43 Закона о государственных финансах Маджлиси Намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан отводится два месяца на рассмотрение закона о Государственном бюджете Республики Таджикистан на очередной финансовый год и его утверждение. В течение данного срока принять в полной мере обоснованное решение достаточно сложно, учитывая, что Парламент не был вовлечен до этого в процесс разработки государственного бюджета, особенно на первых порах, когда закладываются основы бюджетной политики на предстоящий период. Другой проблемой является критически поздний срок рассмотрения Парламентом отчета об исполнении государственного бюджета за предыдущий год. В соответствии со статьей 64 Закона о государственных финансах, годовой отчет об исполнении государственного бюджета вносится в Парламент до 15 июля, причем внешнее заключение отчета об исполнении государственного бюджета представляется до 1 октября. В таких условиях использовать результаты этого отчета для формирования бюджетной политики с участием Парламента является затруднительным. Во вставке 3 приведены примеры по бюджетному процессу в Голландии, являющимся одним из лучших в Европе, в котором указаны сроки рассмотрения исполнения и внесения проектов бюджета, а также роль парламента в бюджетном процессе в Голландии.

Вставка 3. Пример лучшей практики. Бюджетный меморандум в Голландии

В Нидерландах пришли к выводу¹⁵, что для достижения двух целей – прозрачности бюджета и повышения эффективности государственных программ – нельзя использовать только один инструмент, бюджет. В дополнение к бюджету применяются еще два типа документа:

1. Бюджетный меморандум, который является публичным документом и готовится в те же сроки, что и сам бюджет. Этот документ разъясняет макроэкономический прогноз, принятые допущения и существующие риски, систему приоритетов правительства, и его цели, и задачи, и планируемые бюджетные ассигнования на предстоящий период. Он также рассматривает национальную и международную экономическую ситуацию.

2. Описание государственных программ по конкретным направлениям, а также анализы и оценки реализуемой политики по выбранным направлениям, в том числе межсекторальные анализы. Например, в 2010 году было проведено 20 таких анализов в целях подготовки политических решений по возможным сценариям сокращения бюджетных расходов.

Существует несколько интересных черт бюджетного процесса в Голландии. Бюджетный процесс

¹⁵ Источники: Public Finance in the Netherlands Budget policy and budget process, 2007
Budget practices in the Netherlands, 2010

начинается за год и три месяца до финансового года. Парламент вовлекается в процесс подготовки бюджета в сентябре текущего года. При этом обсуждается не только бюджет, но и бюджетный меморандум. Правительство представляет отчет об исполнении бюджета каждый квартал, причем в один из квартальных бюджетов включен бюджетный меморандум. Окончательный отчет в исполнении ежегодного бюджета представляется в Парламент в мае следующего года.

В отчете «Рекомендации по усилению роли Комитета по экономике и финансам Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан в бюджетном процессе»¹⁶ приведены два варианта усиления роли Парламента в бюджетном процессе. Реализация любого из вариантов означает повышение прозрачности бюджетного процесса

Отсутствие ясности в процессе формирования бюджетных приоритетов и достижении их соответствия стратегическим приоритетам

В данном законе также установлен порядок определения основных направлений финансово-бюджетной и налоговой политики на период бюджетного планирования. Закон, в частности, указывает, что составление проекта государственного бюджета осуществляется с учетом прогноза социально-экономического развития Республики Таджикистан, на основе расчетной величины базисного бюджета, приоритетов и новых направлений государственной политики на период бюджетного планирования (статья 36).

Законом также определен перечень сведений, которые должны содержать основные направления финансово-кредитной и налоговой политики в период бюджетного планирования для каждого года (статья 38). Инструкция Министерства финансов (Приложение 4. Структура Стратегического плана расходов) предполагает разработку стратегии сектора, основные цели и стратегические решения на 2014-2016 гг. Не вполне ясно по какой методологии разрабатываются секторальные стратегии, основные цели и стратегические решения. В частности приоритеты, указанные в бюджетных заявках министерств, не в полной мере отвечают приоритетам, установленным в СПУБНТ 2013-2015.

Например, в заявках Министерства Здравоохранения по бюджетным приоритетам указано 4 приоритета:

- обеспечение диагностики и своевременное лечение больных туберкулезом;
- своевременное обнаружение, диагностика, контроль, лечение ВИЧ СПИДа;
- укрепление материально-технической базы учреждений здравоохранения;

¹⁶ Отчет «Рекомендации по усилению роли Комитета по экономике и финансам МН МО РТ в бюджетном процессе» был подготовлен по заказу Секретариата при Комитете по экономике и финансам МН МО РТ в рамках проведенного исследования по возможностям внедрения программного бюджетирования в РТ в 2012

- повышение заработной платы.

В то время как приоритеты СПУБНТ 2013-2015 гг. в здравоохранении следующие:

- улучшение качества, доступа и эффективности медицинских услуг населению;
- снижение смертности матери и ребенка;
- снижение уровня неинфекционных заболеваний, профилактика и борьба против инфекционных заболеваний, ВИЧ/СПИДа, туберкулёза и инфекций, управляемых вакцинами;
- содействие развитию частной медицины, улучшение материально-технической базы и повышение кадрового потенциала.

В заявках Министерства Образования по бюджетным приоритетам указаны 3 приоритета.

Приоритет 1. Повышение заработной платы работников сектора.

Приоритет 2. Реформа начального и профессионального образования.

Приоритет 3. Развитие дошкольного образования.

Но приоритеты в СПУБНТ в образовании приведены более широко:

- Обновление содержания образования, в особенности на уровнях дошкольного, общего среднего, начального и среднего специального образования, повышение квалификации учителей (с учётом изменения возраста, охвата образованием, изучения профессий, обеспечения компетентности и т.д.);
- Обновление структурной системы образования и организационно-экономических механизмов (создание и развитие дошкольных учреждений нового образца, центров по изучению профессий, выбору профессий, переподготовке, повышению квалификации, реализация новых форм финансирования в дошкольных, профессиональных учреждениях и т.д.);
- Обеспечение равенства в доступе к качественному образованию (обеспечение учебниками, электронными средствами обучения, реализация мер по поддержке представителей национальных меньшинств, учеников с ограниченными возможностями, использования информационных технологий и методов дистанционного обучения в профессиональном образовании, модульных учебных программ и т.д.).

Бюджетные приоритеты развития сектора сельского хозяйства.

Приоритет 1. Повышение заработной платы работников структурных подразделений Министерства.

Приоритет 2. Увеличение денежных средств на покупку товаров, работы и услуг.

Приоритет 3. Программы поддержки развития сектора сельского хозяйства

В то время, когда в заявках Министерства сельского хозяйства указаны только 3 приоритета, бюджетные приоритеты в СПУБНТ состоят из 6 пунктов:

- совершенствование нормативной правовой базы в сфере обеспечения продовольственной безопасности: устойчивое развитие сельского хозяйства, водоснабжения и эффективное использование земель;

- реализация отраслевых и региональных программ с целью повышения эффективности сельскохозяйственного производства и эффективного использования водных и земельных ресурсов, обеспечение на этой основе продовольственной безопасности и повышение уровня жизни населения;

- разработка и реализация программы технологической модернизации сельского хозяйства, доставка и обеспечение сельского хозяйства современной техникой, с целью повышения производительности труда и экономии ресурсов;

- создание производственных кооперативов, кооперативов по оказанию услуг и продаж с целью эффективного использования ресурсов (земельных, водных, сельскохозяйственной техники, человеческого потенциала): своевременное проведение агротехнических мероприятий; оказание ветеринарных, агрономических услуг, услуг по водоснабжению и т.д.;

- форсирование развития интеграционных отношений между сельскохозяйственными производителями и перерабатывающими предприятиями, с целью полной переработки сельскохозяйственной продукции и снижения затрат;

- улучшение мелиоративного состояния орошаемых сельскохозяйственных земель, с целью повышения плодотворности земель и обеспечения продовольственной безопасности.

Сопоставление бюджетных приоритетов и указанных стратегических приоритетов позволяет сделать ряд следующих выводов:

1. Бюджетные заявки охватывают меньшее количество приоритетов по сравнению с приоритетами, установленными в стратегических документах развития.

2. Очевидно, что меньшее количество приоритетов в бюджете объясняется ограниченностью бюджетных ресурсов, но в этом случае не ясно каким образом правительство будет реализовывать другие стратегические приоритеты, учитывая, что бюджетные заявки охватывают и даже перекрывают тот же период, что и СПУБНТ на период 2013-2015 гг.

3. Некоторые бюджетные приоритеты, по сути, не ориентированы на конечные результаты развития, которые описывают воздействие на население (например, такие как сокращение бедности, материнская смертность), а носят характер промежуточных результатов (например, повышение заработной платы или укрепление материальной технической базы). В отношении существующих в бюджетных заявках приоритетов, связанных с повышением заработной платы, укреплением материальной технической базы или просто с выделением дополнительных средств на покупку товаров и услуг, вышеупомянутый недостаток вытекает из того, что не до конца проработаны вопросы бюджетирования, ориентированные на результат. При полном внедрении бюджетирования, ориентированного на результат, указанные приоритеты станут промежуточными результатами программ, которые, в свою очередь, поставят своей целью достижение тех или иных конечных результатов в секторе. Повышению прозрачности бюджетных приоритетов будет способствовать внедрение инструмента Бюджетной Резолюции, как это было показано выше, а

дальнейшее внедрение программного бюджетирования позволит выработать механизмы по согласованию бюджетных приоритетов и приоритетов стратегического развития в среднесрочной перспективе, и обеспечивать общественное обсуждение бюджетных приоритетов в первую очередь в Парламенте страны.

Вопросы программного бюджетирования¹⁷

В Республике Таджикистан используются различные методы бюджетирования, среди них нормативный метод, метод экстраполяции и балансовый метод. Одним из лейтмотивов реформ системы государственных финансов является переход на метод бюджетирования, основанного на политике или ориентированного на результат. Суть данного метода в том, что бюджетные расходы увязываются с конкретными результатами достижения определенных целей и в связи с этим внедрение этого метода значительно повышает прозрачность бюджета. Во-первых, таким образом обеспечивается реализация финансового контроля над достижением результатов, в отличие от традиционного бюджета, где контролируется кассовое исполнение и целевое использование средств, во-вторых, обеспечивается более полная оценка деятельности государственных органов, которые отвечают за использование бюджетных средств на всех уровнях, в-третьих оценивается эффективность и результативность бюджетных средств и, таким образом, обеспечивается взаимосвязь бюджетной политики и социально-экономической политики, установленных в национальных стратегических документах развития страны. В вышеупомянутом отчете отмечено, что отдельные элементы программного бюджетирования Республики Таджикистан уже созданы. Однако не все элементы программного бюджетирования внедрены. В частности нет еще четкой методологии оценки взаимосвязи получаемых результатов и осуществляемых бюджетных расходов. Отчет об исполнении бюджета пока сфокусирован на отслеживании кассового исполнения бюджета. Программная классификация разработана только для шести министерств и ведомств, но пока не принята министерством финансов.

Неопределенность процедур расходования средств Стабилизационного фонда развития экономики

В соответствии со статьей 47 Закона о государственных финансах может быть создан Стабилизационный фонд развития экономики. Порядок формирования и использования Стабилизационного фонда развития экономики определяется ежегодно в Законе Республики Таджикистан о Государственном бюджете Республики Таджикистан на очередной финансовый год.

Необходимо подчеркнуть, что в соответствии со статьей 4 указанного Закона Государственная финансовая система Республики Таджикистан состоит из следующих финансовых отношений:

¹⁷ Использованы материалы вышеуказанного отчета, см.сноску 16.

- система государственного бюджета;
- государственный долг;
- государственные целевые фонды.

Из указанных статей следует, что Стабилизационный фонд развития экономики относится к государственному целевому фонду. В соответствии со статьей 26, пунктом 2, в компетенцию МН МО РТ по отношению к государственным целевым фондам входят полномочия, аналогичные полномочиям в отношении государственного бюджета, т.е. МН МО РТ имеет полномочия по утверждению бюджетов целевых фондов.

На практике процедура формирования и расходования Стабилизационного фонда экономики реализуется следующим образом: в Законе «О государственном бюджете Республики Таджикистан на 2013 год», в статье 16 установлены отчисления в Стабилизационный фонд развития экономики за счет перевыполнения доходов местных бюджетов и республиканского бюджета. Однако в указанной статье установлен только порядок формирования Стабилизационного фонда развития экономики. Для реализации законодательных положений о Стабилизационном фонде принято Постановление Правительства Республики Таджикистан от 28 июля 2009 года №428 «Об утверждении Порядка формирования и использования «Стабилизационного фонда развития экономики»». Однако это Постановление на самом деле не описывает сами процедуры и направления расходования данного фонда. Оно рассматривает больше вопросы бухгалтерского учета средств фонда. Расходы же данного фонда, как указано в данном документе, осуществляются с соответствующими постановлениями Правительства Республики Таджикистан. В то время как в соответствии с законом «О государственных финансах РТ» бюджет стабилизационного фонда должен быть утвержден МН МО РТ. Следовательно, существует противоречие между различными законами, что потенциально может привести к отсутствию прозрачности процедур расходования Стабилизационного фонда.

Проблемы при разработке текущего и среднесрочного бюджета на местном уровне

В соответствии со статьей 10 Закон «О государственных финансах РТ» говорит о самостоятельности бюджетов, что означает право всех уровней государственного управления самостоятельно осуществлять бюджетный процесс в соответствии с настоящим Законом, недопустимость изъятия доходов, дополнительно полученных в ходе исполнения местных бюджетов.

Однако в законодательстве до сих пор не прописаны сами принципы и порядок распределения общегосударственных налогов между республиканским и местными бюджетами, как указано в упомянутом Законе.

Пропорции распределения налогов между республиканским бюджетом и местными бюджетами устанавливаются Законом Республики Таджикистан о Государственном бюджете Республики Таджикистан на очередной финансовый год (ст. 10). Это означает, что местные органы

власти не могут планировать свои бюджеты заблаговременно, то есть прозрачность при планировании доходов местных бюджетов и, следовательно, расходов присутствует не в полной мере.

1.2.2. Инициативы по проведению бюджетных слушаний

Анализ законодательства Республики Таджикистан в сфере государственных финансов показывает, что отсутствуют законодательные положения об обязательном проведении бюджетных слушаний. Между тем как в рамках деятельности Института «Открытое общество» Фонда Сороса в ряде районов городов Республики Таджикистан, в частности в Гиссарском, Джаббар-Расуловском районах и в городах Сарбанд и Кайраккум, были проведены общественные слушания по бюджету, которые показали, что граждане Республики Таджикистан нуждаются в информации по бюджетам¹⁸.

В то же время министерство финансов РТ проявляет инициативу по проведению общественных слушаний. Так, в инструкции министерства финансов по формированию проекта государственного бюджета на 2014 г. и прогноза бюджетных показателей на 2015 - 2016 годы, в разделе «планирование расходов местными исполнительными органами власти» отмечено, что при формировании проекта местных бюджетов необходимо в целях обеспечения прозрачности бюджетного процесса при составлении проекта бюджета 2014 и прогнозных показателей на 2015-2016 гг. привлекать гражданское сообщество и проводить общественные слушания по составлению проекта бюджета.

¹⁸ Годовой отчет фонда Сорос за 2011 г., стр. 458, www.soros.tj

1.3. Гарантии достоверности

1.3.1. Анализ законодательства

Закон РТ «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (принят 25 марта 2011 года за № 702)

Цель закона. Цель настоящего закона заключается в обеспечении единой политики бухгалтерского учета и финансовой отчетности по ведению учета имущества, активов и обязательств, составления сопоставимой и достоверной информации, связанной с хозяйственными операциями, предоставляемыми государственными органами, предприятиями, учреждениями и иными организациями (далее – организациями), необходимой пользователям.

Статьи закона в отношении гарантии достоверности предоставляемой информации. Статья 5 настоящего закона определяет задачи бухгалтерского учета и финансовой отчетности, которыми являются обеспечение заинтересованных лиц полной и достоверной информацией о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации.

В статье 7 данного закона говорится, что основными качественными характеристиками финансовой отчетности являются понятность, уместность, надежность и сопоставимость.

В статье 10 изложены основные требования к ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, где говорится, что субъекты публичного интереса обязаны вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами и настоящим законом. Организации, за исключением субъектов публичного интереса, обязаны вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность в соответствии с национальными стандартами.

Статья 22 данного закона обязывает организации за каждый отчетный период составлять годовой и промежуточный отчет в соответствии с международными или национальными стандартами. Кроме того, статья 24 закона обязывает Акционерные общества, банки и другие кредитные, страховые организации, биржи, Государственное агентство социального страхования и пенсии, инвестиционные и иные фонды, созданные за счет личных, общественных и государственных средств, опубликовать за свой счет через средства массовой информации годовой финансовый отчет не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Закон РТ «О государственном финансовом контроле в Республике Таджикистан»

Данный закон принят 2 декабря 2002 года за № 66, который был дополнен 30.07.2007г. № 324.

Цель закона. В законе не указана цель, но определены принципы, правовые и экономические основы организации и осуществления государственного финансового контроля в Республике Таджикистан. Он направлен на обеспечение организации ревизий и проверок за поступлением и эффективным использованием государственного бюджета, государственных фондов, кредитов привлекаемых Правительством Республики Таджикистан и под его гарантию, грантов, гуманитарной

помощи и государственного имущества в условиях развития рыночных отношений и формирования частного сектора.

Статьи закона в отношении гарантии достоверности предоставляемой информации. На основании статьи 3 настоящего закона государственный финансовый контроль строится на основе принципов законности, объективности, независимости и гласности. Государственный финансовый контроль основывается на стандартах контрольно-ревизионной работы, используемых в международной практике.

Статья 24 настоящего закона обязывает Орган контроля представлять информацию о своей деятельности, подлежащую опубликованию средствами массовой информации. По запросу Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан Орган контроля представляет полную информацию о результатах проведенных конкретных ревизий. Материалы по результатам проверок, связанные с сохранением государственной тайны, представляются Президенту Республики Таджикистан.

Кроме того, в целях усовершенствования системы бюджетного контроля 28 июня 2011 года за № 749 был принят Закон «**О Счётной палате Республики Таджикистан**».

Цель закона. В данном законе не указана цель, но определены вопросы, которые регулируются данным законом, это вопросы, связанные с правовым статусом, полномочиями, организационной структурой, задачами, правами и обязательствами Счётной палаты Республики Таджикистан.

С 1 января 2012 года Счетная палата Республики Таджикистан приступила к своим полномочиям по проведению независимого внешнего аудита, которые прописаны в данном законе и распространяются на все ветви государственной власти Республики Таджикистан.

Статьи закона в отношении гарантии достоверности предоставляемой информации. Статья 4 настоящего закона устанавливает принципы деятельности Счётной палаты, которыми являются:

- законность;
- самостоятельность;
- объективность, достоверность и честность;
- гласность в той мере, в какой это не противоречит требованиям законодательства

Республики Таджикистан;

- соблюдение профессиональных стандартов;
- соблюдение принципа коллегиальности.

Отчеты Счетной палаты, согласно статье 31 данного закона публикуются в средствах массовой информации.

Недостатки закона. В законе не определена структура отчетов Счетной палаты и период их публикации.

Закон РТ «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе»

Закон был принят 21 июля 2010 года за № 626.

Цель закона. В законе цель не определена, но говорится о том, что настоящий закон устанавливает организационные и правовые основы системы финансового управления и внутреннего контроля в государственном секторе и организациях, финансируемых за счёт Государственного бюджета Республики Таджикистан.

Статьи закона в отношении гарантии достоверности предоставляемой информации. Статья 13 настоящего закона устанавливает пути обеспечения функционирования надлежащей информационной системы управления финансами, первым из которых является конкретизация, сбор и распространение надежной и достоверной информации в соответствующем формате и соответствующие сроки, позволяющие каждому должностному лицу принять на себя определенную ответственность.

Статья 14 данного закона обязывает все организации государственного сектора в обязательном порядке установить современную систему мониторинга финансового управления и контроля для оценки адекватности ее функционирования и обеспечения своевременного обновления системы управления, когда меняются условия. Кроме того, мониторинг должен основываться на личном оперативном контроле руководителя организации государственного сектора, самооценки руководителя и результатах внутреннего аудита.

Статья 7 настоящего закона описывает обязанности руководителей организации государственного сектора и иных организаций, входящих в отраслевую систему управления, в которые входят, в том числе и обеспечение полного, достоверного, точного и своевременного отчета после завершения всех операций, а также конкретизация, оценка и управление рисками, угрожающими достижению целей и задач организации.

В статье 8 закона определены компоненты финансового управления и внутреннего контроля в государственном секторе, одним из которых является управление рисками.

В статье 10 даются правила управления возможными рисками. Где говорится, что:

- Управление рисками включает в себя конкретизацию, оценку и контроль за возможными событиями и ситуациями, которые могли бы оказать негативное воздействие на достижение целей организации.

- Руководители организаций государственного сектора должны утверждать программу управления рисками, которую следует обновлять каждые три года.

- Совокупность контрольных мер, направленных на уменьшение риска, подлежит анализу каждый год.

Недостатки закона. В законе не прописаны принципы гласности, процедуры и сроки опубликования и распространение надежной и достоверной информации в соответствующем формате.

В целом можно отметить, что Парламент в соответствии с законодательством должен получать материалы внутреннего аудита, и эти данные достаточно полны и достоверны. Представляется, что общественности данные материалы не вполне доступны. Необходимо отметить, что отмечается некоторое дублирование и неясность полномочий в разделении между Счетной палатой и Агентством по борьбе с коррупцией и государственному финансовому контролю, что потенциально может повлиять на распыление средств, выделяемых на аудит, и, следовательно, эффективность этого аудита.

1.3.2. Связь прогнозных расчетов и бюджетного процесса

Формально в законодательстве установлена связь прогнозных расчетов и бюджетного процесса.

Закон РТ «**О государственных прогнозах, концепциях, стратегиях и программах социально-экономического развития Республики Таджикистан**»(8 декабря 2003 года № 53 с поправками Закон РТ от 26.12.11 г., №781).

Настоящий Закон, определяя цель и содержание государственных прогнозов, концепций, программ социально-экономического развития Республики Таджикистан и ее регионов, устанавливает правовые и организационные основы порядка их разработки, рассмотрения и утверждения.

В статье 3 указано, что Правительство Республики Таджикистан разрабатывает прогноз социально-экономического развития Республики Таджикистан на краткосрочную перспективу сроком на один год в составе среднесрочного прогноза на три года. На основе данного прогноза составляется Среднесрочная программа государственных расходов Государственный бюджет Республики Таджикистан на очередной финансовый год.

При этом прогнозы социально-экономического развития Республики Таджикистан подлежат опубликованию.

В статье 4 говорится, что Правительство Республики Таджикистан при представлении в Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан прогноза социально-экономического развития Республики Таджикистан на краткосрочную перспективу и проекта Закона Республики Таджикистан о Государственном бюджете Республики Таджикистан на очередной финансовый год одновременно представляет также следующие документы и материалы:

- итоги социально-экономического развития Республики Таджикистан за прошедший период текущего года;

- перечень основных социально-экономических задач, на решение которых направлена внутренняя политика Республики Таджикистан;
- проекты целевых программ, финансирование которых предусмотрено за счет Государственного бюджета на предстоящий год;
- оценка возможностей развития государственного сектора экономики.

В свою очередь, Закон РТ **«О Государственных финансах»** указывает, что составление проекта государственного бюджета осуществляется с учетом прогноза социально-экономического развития Республики Таджикистан на основе расчетной величины базисного бюджета, приоритетов и новых направлений государственной политики на период бюджетного планирования (статья 36) и что прогноз социально-экономического развития Республики Таджикистан на текущий год, очередной год и следующие за ним 2 года используется для составления проекта государственного бюджета.

В статье 44 в перечне документов и материалов, представляемых в Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан одновременно с проектом Закона Республики Таджикистан «О Государственном бюджете» на очередной финансовый год, указан также прогноз социально-экономического развития Республики Таджикистан на текущий год, очередной финансовый год и следующие за ним два года;

Основные проблемные вопросы, как это будет показано в следующем разделе, возникают при использовании методов прогнозирования.

1.3.3. Анализ источников бюджетной информации

Нормативные и методические документы для составления проекта бюджета и отчета о его исполнении

В целом, практически все необходимые нормативные и методические документы для составления проекта бюджета и отчета о его исполнении в Республике Таджикистан разработаны. Данные документы определяют все необходимые источники бюджетной информации. Так, например, порядок составления проекта бюджета установлен в Законе «О Государственных финансах РТ». Инструкции Министерства финансов есть в открытом доступе на официальном веб-сайте Министерства финансов.

В частности,

- Инструкция по формированию основных направлений финансовой политики и государственного бюджета республики Таджикистан на 2014-2016 годы;
- Инструкция по формированию проекта государственного бюджета на 2014 год и прогноза бюджетных показателей на 2015-2016 годы;
- Инструкция по составлению бюджета в рамках внедрения среднесрочной программы государственных расходов в министерстве здравоохранения Республики Таджикистан;

- Инструкция по формированию и внедрению среднесрочной программы государственных расходов в Министерстве Образования;
- Инструкция по составлению бюджета в рамках внедрения среднесрочной программы государственных расходов в министерстве сельского хозяйства Республики Таджикистан;
- Приложение для Министерства Образования, Министерства Здравоохранения и Министерства Сельского Хозяйства.

Хотя данные инструкции содержат достаточно полное описание источников бюджетной информации, в то же время в отношении отдельных видов информации во время встреч с представителями министерств и ведомств Республики Таджикистан были отмечены следующие трудности:

- В отношении разработки доходной части бюджета указывалось, что требуется уточнить методологию оценки налогооблагаемой базы для налогообложения импорта акцизными налогами, провести оценку величины налоговых и таможенных преференций, исключить привязку прогноза доходной части к планируемым расходам бюджета. Указывалось на сложности оценки налогооблагаемой базы социального налога и НДС, а также сложности прогнозирования доходов, полученных от неформального сектора. В отношении прогнозирования доходов, полученных от неформального сектора, необходимо отметить, что в период подготовки данного отчета в прессе Таджикистана неоднократно освещались проблемы налогообложения неформального сектора, связанного с введением нового Налогового кодекса. Так со ссылкой на первого заместителя председателя Налогового комитета Таджикистана было указано, что количество налогоплательщиков, деятельность которых осуществляется по патенту, снизилось на 6 тыс. человек.¹⁹

- В отношении расходной части бюджета можно отметить, что она разработана на инструктивном уровне достаточно подробно.

В то же время во время встреч с представителями министерств и ведомств были указаны следующие проблемные вопросы: Несколько раз было отмечено, что ряд нормативов, как нормативы питания и нормативы лекарственного обеспечения, основываются на документах, принятых в советское время.

Ряд представителей Министерства финансов указывали, что в Республике Таджикистан существуют определенные финансовые риски, связанные с государственными предприятиями и другими действиями правительства, однако, как было отмечено, отражение фискальных рисков в бюджете находятся на минимальном уровне.²⁰

¹⁹<http://www.avesta.tj/business/19565-v-tadzhikistane-umenshaetsya-kolichestvo-predprinimateley-rabotayuschih-po-patentu.html>

²⁰В настоящем отчете анализ отражения этих рисков в бюджете приведен ниже.

Как было указано выше, отдельной проблемой указывалось, что бюджетные приоритеты не в полной мере отвечают приоритетам, установленным в СПУБНТ 2013-2015.

Бюджетные классификации как инструмент прозрачности бюджета

Бюджетные классификации являются инструментом обеспечения прозрачности, поскольку они позволяют систематизировать всю информацию о состоянии бюджета на всех уровнях, при этом наличие классификаций позволяет автоматизировать процесс исследования, представляет бюджетную информацию в удобно читаемом виде, как это показано в одном из разделов выше.

Описание бюджетных классификаций в инструктивных материалах Министерства финансов достаточно полное. Бюджетная классификация включает следующие разделы:

- классификация доходов государственного бюджета;
- классификация расходов, включающая экономическую, функциональную, ведомственную и программную классификации.
- классификация источников финансирования дефицита государственного бюджета.

Несмотря на то, что бюджетные классификации достаточно полные, существует ряд проблем по некоторым классификациям.-

Так, например, Государственное унитарное предприятие "Хочагии манзилию коммунали" (Жилищно-коммунальное хозяйство) является главным распределителем бюджетных средств.

В соответствии со статьей 2 Закона о государственных финансах, главный распорядитель бюджетных средств это орган государственной власти и управления, который распоряжается средствами государственного бюджета и распределяет их по своим подведомственным организациям. Тот факт, что государственное предприятие является ГРБСом, создает конфликт интересов, поскольку ГРБС отвечает за разработку отраслевой политики, а предприятия должны эту политику реализовать.

На аналогичные проблемы указывают эксперты ECORYS представляя проблемы внедрения программного бюджетирования в Республике Таджикистан.²¹ В частности, ими было отмечено, что:

- Нет ясной увязки всех секторов по функциональной классификации с конкретными ведущими отраслевыми министерствами, отвечающих за секторальную стратегию, включающую секторальные приоритеты;
- Не решен вопрос определения ведущих отраслевых министерств для ряда секторов, а также ГРБС, относящихся к соответствующим секторам.

²¹ Георгий Гридильян, Презентация на семинаре по программному бюджетированию, Программное бюджетирование: Опыт и проблемы внедрения в условиях Республики Таджикистан

- Сектора не соответствуют структуре «Сектора государственного управления центрального уровня»; при этом есть сектора, не имеющие своих ведущих отраслевых министерств (ВОМ),
- Нет действующей нормативной базы для определения характера затрат по их назначению и их отнесения к определенным функциям согласно ФБК.
- Ведомственная классификация включает много бюджетных организаций имеющих статус Главного распорядителя бюджетных средств (ГРБС), хотя и не удовлетворяют соответствующим критериям ГРБС. Это связано с отсутствием нормативной базы по регулированию процесса определения и придания статуса ГРБС, РБС и ПБС вновь созданным бюджетным организациям и несоблюдением критериев по присвоению этого статуса.

В отношении программной классификации формально на уровне шести министерств она разработана, но министерство финансов еще не приняло соответствующий документ, утверждающий эту программную классификацию. Как указано выше, бюджетное программирование увеличивает прозрачность бюджета, в данном случае отсутствие программной классификации тормозит реформы по данному направлению. В отношении классификации доходов, как будет показано в разделе по специальным средствам существуют неточности в определении специальных средств и классификация доходов должна быть дополнена инструктивным документом, описывающим какие доходы должны быть включены в состав специальных средств.

1.4. Четкость функций и обязанностей

1.4.1. Анализ законодательства

Закон РТ «О государственных финансах»

Статьи закона, определяющие функции и обязанности участников бюджетного процесса. В главе 8 настоящего закона статьях 26-34 установлены компетенция и полномочия участников бюджетного процесса.

С целью укрепления процесса бюджетного планирования секторов и обеспечения его прозрачности, статья 32 настоящего закона вносит понятие «Главный распорядитель бюджетных средств, ответственный за разработку и реализацию государственной политики в определенном секторе».

Наряду с введением ведомственной классификации важно, чтобы все виды бюджетных учреждений имели в рамках бюджетного процесса четко определенную роль. В соответствии со сложившейся практикой ГРБС координируют подготовку бюджетов всех РБС и ПБС, входящих в их структуру ведомственной подчиненности и финансирования. Однако в инструкции Министерства финансов по формированию проекта Государственного бюджета на 2014 год и прогноза бюджетных показателей на 2015-2016 годы встречается такое понятие как «ведущее отраслевое министерство», которое заменяет определение «главного распорядителя бюджетных средств». Как ранее было указано, одним из ГРБС является государственное унитарное предприятие, что создает конфликт интересов.

Статьи 16, 18 и 19 Закона «О государственных финансах» устанавливают, соответственно, направления расходов республиканского бюджета, расходы местных бюджетов и совместных расходов местных бюджетов.

В отношении видов деятельности, указанных в соответствующих статьях, можно отметить, что их формулировки соответствуют, а в некоторых случаях и не полностью, различным бюджетным классификациям, что потенциально может создавать проблемы в определении направлений финансирования из различных бюджетов.

Статья 19 перечисляет 11 направлений совместного финансирования, но не дает никакой детализации, за исключением отсылочной нормы, в которой указано, что распределение и закрепление расходов, указанных в статье между бюджетами различных уровней системы государственного бюджета Республики Таджикистан, утверждаются законодательством Республики Таджикистан, регулирующим вопросы совместного ведения, а также Законом Республики Таджикистан о Государственном бюджете на очередной финансовый год. В отношении законодательства, регулирующего вопросы совместного ведения, представляется неясным, к какому именно законодательству отсылает указанная норма. В отношении Закона «О государственном бюджете» на очередной финансовый год необходимо подчеркнуть, что он только частично рассматривает вопросы совместного финансирования.

В отношении законодательного обеспечения финансирования государственных предприятий, необходимо отметить, что Статья 25 относит к участникам бюджетного процесса республиканские и местные государственные унитарные предприятия. В целом, этот термин появляется в законе несколько раз, но участие предприятий в бюджетном процессе и порядок учета их обязательств в законе не указаны.

Однако немаловажным фактором является указание о том, что Министерство финансов проводит мониторинг финансово-хозяйственной деятельности крупных государственных предприятий по перечню, утвержденному Правительством Республики Таджикистан (статья 30). Также в этом законе указывается, что Правительство Республики Таджикистан одновременно с проектом Закона «О государственном бюджете» вносит отчет об оценке фискального риска. По информации Министерства финансов был подготовлен такой отчет.²²

1.4.2. Квазифискальные операции, условные обязательства и налоговые расходы в Республике Таджикистан и их отражение в государственном бюджете

Данный раздел рассматривает квазифискальные операции и их отражение в бюджетной документации Республики Таджикистан. Однако с учетом требований, установленных в Руководстве, данный отчет ставит задачу несколько шире и рассматривает отражение не только квазифискальных операций, но и условных обязательств и налоговых расходов в государственном бюджете Республики Таджикистан, поскольку последние также, как и квазифискальные операции, могут привести к косвенным обязательствам государственного бюджета. Данный раздел также рассматривает вкратце отражение специальных средств в бюджете Республики Таджикистан.

Квазифискальные операции, условные обязательства и налоговые расходы

Как указывает Руководство, в состав бюджетной документации должна входить информация о характере и бюджетной значимости налоговых расходов, условных обязательств квазифискальной деятельности центрального правительства (стр. 6., п. 3.1.3)

Квазифискальные операции

Определение

Некоторые функции, называемые *квазифискальными операциями (КФО)*, осуществляются государственными корпорациями или, реже, частными структурами от имени органов

²² На сайте министерств финансов размещен отчет о фискальных рисках, связанных с государственными предприятиями за 2011 г. <http://minfin.tj/index.php?newsid=373>. Информация за 2012 г. на сайте не представлена

государственного управления. КФО могут иметь значительные последствия для государственной политики и финансового положения сектора государственного управления, однако, эти фискальные результаты обычно не находят отражения в бюджетной отчетности сектора государственного управления. Например, государство может поручить финансовым или коммерческим учреждениям предоставлять кредиты по субсидированным процентным ставкам, и тогда разница между рыночной и субсидированной ставкой представляет собой убытки этих учреждений. Вместе с тем, если бы государство напрямую субсидировало данную операцию, это отражалось бы как субсидия в государственном бюджете, и расходы на проведение такой политики были бы очевидны.

Таким образом, КФО представляют собой непрозрачный способ проведения налогово-бюджетной политики, который несет с собой значительный фискальный риск. Издержки, сопряженные с КФО, несет бюджет либо как следствие сокращения налоговых поступлений, либо, в конечном итоге, в силу необходимости субсидировать или рекапитализировать государственную корпорацию, вовлеченную в КФО. Следовательно, для обеспечения прозрачности в бюджетно-налоговой сфере, необходимо обеспечить открытость в осуществлении всех видов фискальных операций независимо от того, где и как проводятся эти операции.

Основание для включения квазифискальных операций в бюджет

Существует ряд причин, по которым важно определять и представлять информацию о квазифискальных операциях, а там, где это возможно, количественно оценивать эти операции.

Во-первых, существование значительных по масштабам квазифискальных операций затрудняет разработку налогово-бюджетной политики. Это снижает полезность показателя дефицита (или профицита) бюджета, как индикатора состояния государственных финансов, и означает, что представленная в отчетности величина государственных доходов и расходов не дает надлежащего представления о фактических масштабах деятельности органов государственного управления. Нераскрытие информации о КФО может создать мотивы для вывода фискальных операций за рамки органов государственного управления с тем, чтобы состояние государственных финансов выглядело лучше, чем оно есть на самом деле.

Во-вторых, квазифискальные операции могут привести к возникновению косвенных условных обязательств. Если, например, государственная финансовая корпорация предоставляет гарантию по ссуде, то невыполнение обязательств по этой ссуде может существенно снизить рентабельность и устойчивость данной корпорации в будущем, и в конечном итоге это может потребовать вливания капитала со стороны государства.

В-третьих, поскольку квазифискальные операции часто имеют перераспределительный эффект, их воздействие должно подвергаться детальному общественному рассмотрению. При этом учитывая сложный характер квазифискальных операций это рассмотрение должно быть максимально

профессиональным. За пределами Правительства в системе государственной власти это входит в полномочия законодательной власти.

В-четвертых, они препятствуют процессу результативного и гибкого установления приоритетов деятельности органов государственного управления и усложняют задачу оценки эффективности и результативности использования ресурсов.

Условные обязательства

Определение

Условные обязательства – это обязательства, которые были приняты, но сроки материализации и размер которых определяются наступлением некоторого непредвиденного события в будущем. Поэтому они еще не являются фактическими обязательствами и могут никогда ими не стать, если не произойдет оговоренное непредвиденное событие.

Основание для включения информации об условных обязательствах в бюджет

Правительству необходима адекватная информация о фискальных операциях всех органов государственного управления, чтобы иметь полное представление о деятельности сектора государственного управления. Это особенно важно, когда субнациональные органы государственного управления имеют доступ к заимствованиям, в том числе от международных кредиторов. Во многих странах центральное правительство несет косвенные условные обязательства по государственному долгу субнациональных структур, и мониторинг субнациональных органов государственного управления имеет в этих случаях особое значение. Осуществление такого мониторинга может быть весьма сложной задачей, поскольку многие органы государственного управления субнациональных уровней своевременно не предоставляют налогово-бюджетные данные надлежащего качества. Кроме того, у субнациональных органов государственного управления могут быть скрытые обязательства, например, неконтролируемая просроченная задолженность или условные обязательства за местные государственные корпорации.

Существуют также косвенные обязательства, возникающие из-за действий органов, которые формально не имеют отношения к национальному Правительству, однако в случае неверных действий этих органов они могут привести к банкротству тех или иных секторов, а национальное Правительство будет вынуждено в силу разных причин оказать этим органам поддержку.

В некоторых странах законодательство о бюджетной ответственности содержит нормы о предоставлении отчетности и иные требования, действующие в отношении субнациональных органов государственного управления. В тех случаях, когда субнациональные органы государственного управления накапливают чрезмерную задолженность и им необходима экстренная финансовая помощь со стороны центрального правительства, при предоставлении такой помощи с этими субнациональными органами обычно заключаются конкретные соглашения, призванные

гарантировать улучшение их бюджетных позиций и, в конечном счете – возврат средств центральному правительству. При заключении таких соглашений их условия должны доводиться до сведения общественности.

Виды условных обязательств

Ниже представлена краткая типология возможных условных обязательств.

Прямые обязательства:

- гарантии по депозитам в коммерческих банках и другие балансовые гарантии;
- государственные программы страхования (урожай, наводнения);
- гарантии по ссудам (для других уровней государственного управления, государственных корпораций);
- гарантии обменного курса;
- гарантии спроса/доходов в контрактах о государственно-частных партнерствах;
- не полностью обеспеченные резервами программы социальных выплат;
- неоплаченный капитал и другие потенциальные юридические обязательства;
- гарантии, предоставленные под возможные обязательства в области охраны окружающей среды.

Косвенные обязательства:

- экстренная финансовая помощь банковской системе;
- покрытие обязательств приватизированных структур;
- провал инвестиционной стратегии не покрытых гарантиями пенсионных фондов, фондов занятости и социальной защиты;
- помощь на цели ликвидации ущерба окружающей среде и последствий стихийных бедствий;
- долговые обязательства субнациональных органов государственного управления.

Налоговые расходы

Определение

Налоговые расходы представляют собой доходы, недополученные в результате действия отдельных положений налогового законодательства. Они могут включать изъятия из налогооблагаемой базы, установленные вычеты из валового дохода, налоговые кредиты, вычитаемые из налоговых обязательств, применение сниженных налоговых ставок, а также отсрочки налоговых платежей (например, в случае использования системы ускоренной амортизации). Налоговые расходы часто используются вместо сформулированных в явном виде программ расходов. Они также могут быть адресно ориентированы на конкретные виды расходов или на конкретные категории населения или секторов в зависимости от структуры их имущества, доходов

или расходов либо иных характеристик. Другими словами, это количественная оценка налоговых льгот и преференций.

Важное их отличие от бюджетных расходов заключается в том, что налоговые расходы не требуют официального ежегодного утверждения законодательным органом (хотя для некоторых из них могут устанавливаться ограничения срока действия). Они остаются в силе до тех пор, пока не будут внесены изменения в налоговое законодательство, и поэтому не подвергаются столь же тщательной регулярной проверке, как фактические расходы. Следовательно, увеличение налоговых расходов может привести к значительному снижению прозрачности.

Квазифискальные операции, условные обязательства и налоговые расходы в Республике Таджикистан и их отражение в государственном бюджете

Квазифискальные операции

Заключительный отчет ГРФП²³ говорит о 650 государственных предприятиях, зарегистрированных в Налоговом комитете Республики Таджикистан, при этом Департамент мониторинга государственных предприятий Госкоминвеста говорит о 16 крупных компаниях, чей капитал превышает 100 тыс. сомони и которые отслеживаются им. Исходя из количества предприятий, можно предположить, что величина как квазифискальных операций, так и условных обязательств достаточно велика. В указанном отчете о фискальных рисках, связанных с государственными предприятиями, оценены размеры этих рисков за 2011 год. Среди них:

- Риски центрального органа власти – 751,8 млн. дол. США.

- Риски государственных предприятий:

по квазифискальному дефициту – 1221,4 млн. сомони;

по налоговой задолженности – 294,9 млн. сомони;

по кредиторской задолженности – 3143,7 млн. сомони;

по дебиторской задолженности – 2508,7 млн. сомони.

Необходимо еще раз отметить, что задачей данного отчета не является оценка или верификация указанных данных, а только оценка прозрачности этих операций через отражение в бюджете. Само опубликование отчета о фискальных рисках является значительным шагом по повышению прозрачности, однако существуют еще существенные возможности по дальнейшему совершенствованию этого процесса. В частности, такой отчет должен предоставляться в Парламент и публиковаться ежегодно.

Виды квазифискальных операций, наиболее распространенных в Республике Таджикистан

В Республике Таджикистан, следующие операции можно отнести к квазифискальным:

²³ Оценка государственных расходов и финансовой подотчетности: Заключительный отчет, 2012 г.

- поставка товаров или услуг по ценам ниже рыночных;
- субсидирование кредитов;
- строительство и восстановление коммунальной инфраструктуры и восстановление жилья по линии чрезвычайных ситуаций за счет предприятий по поручению Правительства;
- благотворительность предприятий по поручению государства;
- прямое субсидирование или капитализация государственных предприятий.

Среди данных видов операций выделяется *поставка товаров или услуги по ценам ниже рыночных*. Как отмечено в исследовании по коммунальным услугам и электроэнергетике²⁴, несмотря на согласованный рост тарифов, они все еще ниже полной себестоимости. При этом сбор платежей за электроэнергию далек от стопроцентного и потери достаточно высокие, что означает значительную величину квазифискального дефицита.

При этом принимаются решения о поставке электроэнергии по ценам ниже промышленного тарифа, например, в ТАЛКО, Министерство мелиорации и водных ресурсов, Сангтуда-1²⁵. Это означает существование еще одного вида кросс-субсидий, в дополнение к вышеуказанному.

Прямое субсидирование государственных предприятий. Государственные предприятия получают прямые субсидии для осуществления своей деятельности. Как правило, это финансирование таких видов деятельности, которое, по мнению правительства, не является эффективными с точки зрения предоставления рыночных услуг. Например, выделение субсидии ГУП (племсовхоз) для закупки элитных сортов семенного картофеля, который затем раздается декханским хозяйствам.

Законодательство и практика

Указанные квазифискальные операции являются результатом принятых нормативных правовых актов Правительства²⁶.

Отражение в Государственном бюджете операций с государственными предприятиями

Существует, по крайней мере, два способа отражения операций государственных предприятий в бюджете:

1. когда государственное предприятие является распорядителем бюджетных средств;
 2. когда государственное предприятие является получателем бюджетных средств.
- Государственное предприятие – распорядитель бюджетных средств.

²⁴ Energy and Communal Services in Kyrgyzstan and Tajikistan: A Poverty and Social Impact Assessment, UNDP, 2011, с. 118

²⁵ См. например Постановление Правительства РТ «О тарифах на электрическую и тепловую энергию», №433, 28 июля 2009 г.

²⁶ Данные НПА приведены ниже в тексте данного раздела

В соответствии с расходами республиканского бюджета по ведомственной классификации государственный бюджет включает 10 государственных предприятий, причем одно из них Государственное унитарное предприятие «Хочагии манзилию коммунали» (ЖКХ) является главным распорядителем бюджетных средств (см. вставку 2).

Вставка 2. Государственные предприятия, вошедшие в перечень расходов республиканского бюджета по ведомственной классификации

Главный распорядитель бюджетных средств: Министерство сельского хозяйства

Предприятия: Республиканское предприятие по улучшению пород и искусственному осеменению сельскохозяйственных животных

Главный распорядитель бюджетных средств: Министерство культуры

Предприятия:

Издательское предприятие «Маориф ва фарханг»

Главный распорядитель бюджетных средств: Министерство финансов

Предприятия:

Государственное казенное республиканское предприятие «Тиллои Точик»

Государственная страховая компания «Таджик сармоягузор»

Главный распорядитель бюджетных средств: Министерство мелиорации и водного хозяйства

Предприятия:

Государственное унитарное предприятие «Канали Чубек» Фархорского района

Государственное унитарное предприятие Дангаринского гидроузла

Государственное предприятие электрических сетей и подстанций

Государственное предприятие по эксплуатации производственных и социальных объектов Министерства мелиорации и водных ресурсов Республики Таджикистан

Государственное унитарное предприятие канала «Хочабокиргон»

Главный распорядитель бюджетных средств: Государственное унитарное предприятие «Хочагии манзилию коммунали»

Если государственное предприятие входит в данную классификацию, то его операции в полной мере отражаются через функциональную и экономическую классификацию.

- Государственное предприятие – получатель бюджетных средств

В некоторых случаях государственные унитарные предприятия являются получателями бюджетных средств для развития специфических сфер деятельности, тогда в государственном бюджете отражается субсидирование ГУПов. Это находит свое отражение в функциональной

классификации. Например, такие операции в сельском хозяйстве отражаются в следующих разделах (ниже цитируются методологические пояснения к соответствующим классификациям (вставка 4))²⁷.

Вставка 4. Отражение финансирования государственных предприятий в различных классификациях (пример сельского хозяйства)

10. Сельское хозяйство, рыболовство и охота

101. Сельское хозяйство

10104. Развитие сельскохозяйственного производства

10104. Развитие сельскохозяйственного производства

Организация деятельности в области развития сельского хозяйства. Ведомства и программные подразделения, связанные с управлением и поддержкой деятельности, направленной на повышение производства, улучшения качества, сохранения земли, снижения себестоимости производимой продукции, другими словами с повышением уровня жизни в сельской местности. Развитие сельского хозяйства, в основном, связано с распространением знаний и информации путем использования средств массовой информации, демонстрацией объектов, показом образцовых ферм и т.п.

В экономической классификации это отражается в следующих разделах:

24. Расходы на выплаты субсидий

241. Государственным корпорациям (организациям)

2411. Нефинансовым государственным корпорациям (организациям)

2412. Частным корпорациям (организациям)

При этом *расходы на выплаты субсидий* включают все безвозмездные, невозвратные текущие платежи частным и государственным предприятиям, а также расходы на покрытие убытков ведомственных предприятий, связанных с реализацией товаров и услуг за пределы сектора государственного управления.

Необходимо отметить, что, однако в бюджете сами предприятия никак не фигурируют. В бюджете отражено только финансирование Министерства сельского хозяйства в сводном виде. Конкретное финансирование конкретных предприятий осуществляется посредством дополнительной разбивки этих расходов по программам развития сельского хозяйства²⁸. В то же время в рамках представленных консультанту таблиц книги государственного бюджета, таких рабочих документов не оказалось. Следовательно, не вполне ясно соответствуют ли утверждение финансирования этих программ законодательно установленным рамкам.

²⁷ См. функциональная бюджетная классификация и экономическая бюджетная классификация

²⁸ Данные документы представляются Министерством сельского хозяйства в Министерство финансов как дополнительные пояснительные документы

Условные обязательства

Виды, наиболее распространенные в Республике Таджикистан

В Республике Таджикистан существуют основные виды условных обязательств – это *субзаймы*, то есть кредиты международных организаций, предоставленные Правительству, которое затем кредитует предприятия. В основном это кредиты электроэнергетическому сектору, на строительство аэропорта, водоснабжение и на сельское хозяйство. Необходимо отметить, что как правило, это рекредитование предприятий по ставкам ниже рыночных и Правительство фактически субсидирует реальный сектор экономики, то есть эти операции так же относятся к квазифискальным операциям.

Правительство также выдает *гарантии* по ряду кредитов. Например, среди них кредиты ЕБРР по проектам аэронавигации, реконструкции аэропортов в г. Душанбе и г. Худжанд, улучшению системы водоснабжения в г. Худжанд и ряд других.

Существуют также неявные условные обязательства, связанные с капитализацией ряда предприятий.

Законодательство и практика

В отношении субзаймов и гарантий это, как правило, сами соглашения с международными институтами развития, которые в соответствии с Конституцией Республики Таджикистан входят в систему законодательства страны.

Постановления Правительства Республики Таджикистан могут содержать положения, реализация которых ведет к неявным условным обязательствам. Так Постановлением Правительства Республики Таджикистан от 30 декабря 2011 года №634 «О государственной поддержке некоторых энергетических и промышленных предприятий республики» было поручено перевести сумму задолженности за поставку «Талко» электроэнергии в счет увеличение доли «Барки Таджик» в уставном капитале «Талко».

Отражение в Государственном бюджете

Анализ структуры бюджета показывает, что в документе, представленном в Парламент, данные о субзаймах и гарантиях не находят полного отражения. Частично вопрос субзаймов отражается только в функциональной классификации, как это указано в следующем разделе.

Отражение субзаймов в государственном бюджете

В таблице 1 приведен фрагмент таблицы расходов по функциональной классификации в отношении операции с государственными долговыми обязательствами. В разделе 14 «Расходы, не отнесенные к другим категориям» в подразделе 14.1. «Операции с государственными долговыми обязательствами», выделена статья 14.1.1. «Операции с внешними государственными долговыми обязательствами». Здесь данные по кредитам и займам показываются суммарно без разбивки по

источникам. В отношении субзаймов можно предположить, что они также показываются в этой классификации, поскольку в данной таблице выделяются отдельно «Внутренние и Внешние источники финансирования», в том числе последние в разрезе грантов и кредитов и займов (см. таблицу 1).

Однако такая форма дает информацию только о годовом финансировании конкретной статьи за счет всех внешних источников и не позволяет получить информацию о распределении конкретных субзаймов.

Таблица 1. Общий объем расходов Государственного бюджета по функциональной классификации и источникам финансирования (тыс. сомони) за 2013 г.

Функциональная классификация	Внутренние источники финансирования		Внешние источники финансирования		ВСЕГО
	Основные бюджетные средства	Специальные средства	Гранты	Кредиты и займы	
14. Расходы, не отнесенные к другим категориям					
14.1. Операции с государственными долговыми обязательствами					
14.1.1. Операции с внутренними государственными долговыми обязательствами					
14.1.2. Операции с внешними государственными долговыми обязательствами					

Гарантии

Гарантии никаким образом не отражаются в бюджете.

В то же время необходимо отметить, что в соответствии с Законом «О государственных финансах» одновременно должен представляться:

- проект программы государственных внешних заимствований и представления кредита другим государствам на текущий год, очередной финансовый год и следующие за ним 2 года;
- проект программы внутренних заимствований, предусмотренных для покрытия дефицита бюджета на текущий год, очередной финансовый год и следующие за ним два года.

Необходимо подчеркнуть, что данная программа была утверждена 28 ноября 2012 г.

Налоговые расходы

Виды, наиболее распространенные в Республике Таджикистан

Налоговые льготы предоставляются двумя законами: Налоговым кодексом Республики Таджикистан (НК РТ) и Законом Республики Таджикистан о Государственном бюджете Республики Таджикистан на 2013 год. При этом Налоговый кодекс указывает, что льготы предоставляются не только в соответствии с НК, но и в соответствии с Законом «О государственном бюджете» на очередной финансовый год. Однако если Налоговый Кодекс предоставляет льготы по видам и налоговым режимам, то Закон «О Государственном бюджете» предоставляет налоговые льготы для отдельных предприятий и организаций на 2013 год, то есть последние предоставляются дополнительно к льготам, предусмотренным Налоговым кодексом.

НК РТ предусматривает льготы практически по всем видам налогов (см. таблицу 2).

Таблица 2. Количество льгот, предоставляемых по отдельным налогам

Налог	Количество льгот	Статья налогового кодекса
Подоходный налог	17	104
Налог на прибыль	6	110
Налог с пользователей автомобильных дорог	2 вида	250
Земельный налог	16	274
Налог на недвижимое имущество	5	278
Единый налог	5	301

НК РТ устанавливает также отдельные льготные налоговые режимы, среди них:

- Льготы при строительстве электростанций (Статья 312.);
- Особенности налогообложения вновь созданных предприятий, занятых полным циклом переработки хлопка-волокна в конечную продукцию (от хлопковой пряжи до хлопчатобумажных швейных изделий) (Статья 313);
- Налогообложение по соглашениям (контрактам) о разделе продукции (Глава 48);
- Основы налогообложения деятельности в свободных экономических зонах (Глава 49).

Закон «О государственном бюджете на 2013 год» устанавливает следующие *налоговые льготы для отдельных предприятий и организаций*:

- снижение ставки налога на добавленную стоимость (НДС) на 10% на ввоз пшеницы (за исключением пшеницы, импортируемой для производства подакцизных товаров) и её поставку;
- освобождение от НДС ввоза пассажирского транспорта и битума марки БНД 60/90, перечень и количество которых устанавливается Правительством Республики Таджикистан и приобретаемых за счет бюджета города Душанбе, направляемых для пополнения пассажирского парка и капитального ремонта автомобильных дорог города Душанбе, а также импорт природного газа и электроэнергии;

- освобождение от НДС и таможенной пошлины импорта малосернистого мазута для нужд Акционерного общества открытого типа «Теплоэлектроцентральный» города Душанбе в количестве, определяемом Правительством Республики Таджикистан.

- освобождение от уплаты подоходного налога и социального налога работников Государственной службы охраны Министерства внутренних дел Республики Таджикистан;

- освобождение от НДС и таможенной пошлины запасных частей и отдельных комплектов для сборки тракторов и сельскохозяйственных машин, импортируемых для Совместного закрытого акционерного общества «ТочИрон», поставки тракторов, комбайнов и сельскохозяйственного оборудования производства Совместного закрытого акционерного общества «ТочИрон»;

- освобождение от НДС, налога с пользователей автомобильных дорог, налога на прибыль выполнения работ и оказания услуг заказчиками и генеральными подрядчиками по строительству гостиницы «Исмоили Сомони» по проспекту Рудаки г. Душанбе, пятизвездочной гостиницы по улице Айни г. Душанбе;

- освобождение от уплаты НДС по перечню и объёму, утверждаемому Правительством Республики Таджикистан, импорта товаров, осуществляемого заказчиками и генеральными подрядчиками для строительства объектов, предусмотренных в пункте 5 данной статьи.

Практика

Однако льготы на самом деле предоставляются и другими документами. Так в указанном ранее отчете о фискальных рисках отмечено, что в 2011 году было списание налоговой задолженности «Барк Таджик» и «Сангтуда-1».

Существует формальное противоречие между двумя законами, поскольку Налоговый кодекс говорит о том, что льготы определяются только в НК РТ, который содержит следующее определение «Налоговые льготы, предоставляемые налогоплательщикам **настоящим Кодексом** или **международными правовыми актами**, признанными Таджикистаном, преимущественно, включая возможность не уплачивать налог либо уплачивать его в меньшем размере или в более поздний срок». В то же время указано, что «запрещается включение положений о налоговых отношениях в неналоговое законодательство, за исключением положений, предусмотренных законодательством о государственном бюджете на соответствующий календарный год».

Практика предоставления налоговых льгот через закон о Государственном бюджете является постоянной.

Несмотря на то, что Закон «О Государственном бюджете» содержит положения о предоставляемых льготах, данные о количественной оценке таких льгот не приведены в бюджетной документации.

Специальные средства

В состав доходов государственного бюджета (на республиканском и местном уровнях) входят неналоговые доходы, часть из которых, например, доходы от платных услуг, оказываемых бюджетными организациями, поступление средств из других источников, гранты и др. относятся к так называемым специальным средствам. В то же время Закон о государственных финансах никоим образом не определяет термин «собственные средства» и не имеет отсылочной нормы. Специальные средства бюджетных учреждений определены в законе РТ о казначействе (№ 66, 2008) как средства, заработанные бюджетными учреждениями в результате выполнения работ и услуг, помимо средств, выделенных из бюджета.

В целях реализации положений закона о казначействе принята инструкция по учету и отчетности специальных средств государственными бюджетными учреждениями и организациями, утвержденные распоряжением министерства финансов РТ от 3.02.2010 г. И хотя данная инструкция призвана определить порядок учета и расходов специальных средств, тем не менее, она также дает определение специальных средств (п.2 Инструкции). Специальные средства бюджетных учреждений и организаций образуются за счет собственных средств, суммы по поручениям и других видов финансирования (грантов, материальной помощи и неопределенных депозитов). Формально данное определение расширяет определения, данное в законе о казначействе.

Общий объем расходов государственного бюджета по функциональной классификации по источникам финансирования за 2013 г. в качестве внутренних источников финансирования указывает специальные средства. Объем специальных средств распределен по всем функциям и подфункциям государственного бюджета. В общих доходах государственного бюджета специальные средства выделяются отдельной строкой.

Как указано в финальном отчете ГПРФ²⁹, государственный бюджет достаточно полно отражает специальные средства бюджетных организаций, хотя есть сомнения в отношении учета специальных средств на местном уровне, которые, однако, по той же оценке невелики и составляют менее 1 % общих расходов. В указанном отчете ГПРФ приведен размер объема специальных средств за 2008-2011 гг. Доля специальных средств в общем объеме государственных доходов без грантов и кредитов составила в 2011 г. 7,7 % Данная величина говорит о том, что поступление специальных средств сопоставимо с поступлениями отдельных крупных налогов.

В связи с этим возникает ряд вопросов за пределами чисто финансового учета специальных средств, среди которых следующие:

- Не стимулирует ли платные услуги и работы бюджетные организации на «зарабатывание» средств в ущерб предоставления бесплатных услуг и работ?
- не носят ли специальные средства характер, ограничивающий экономическое развитие?

²⁹ Оценка государственных расходов и финансовой подотчетности, с.46

- прозрачно ли разрабатывается нормативная правовая база источников формирования и расходования специальных средств?
- взимается ли плата за те услуги, которые государство должно предоставлять бесплатно?

В рамках данного исследования провести полный анализ специальных средств невозможно, поскольку необходимо проанализировать вопросы ценообразования выполняемых работ и услуг, процедуры их формирования по каждому министерству и многим бюджетным организациям. Однако существует ряд доводов, которые говорят в пользу необходимости более детального внимания к вопросам установления специальных средств.

Как было указано выше, законодательная база специальных средств не разработана достаточно детально. При этом сложилась практика утверждения преискурантов выполненных работ и платных услуг самими ведомствами и министерствами. В условиях отсутствия законодательно установленных принципов такая практика потенциально может привести к завышению стоимости работ и услуг, что либо ляжет на предпринимателей в виде более высоких издержек, либо приведет к высоким платежам за социальные услуги со стороны малоимущих слоев населения.

В частности на это указывает доклад Всемирного банка по вопросам государственных расходов³⁰. В данном докладе, например, указано, хотя учреждения здравоохранения всецело поддерживали введение платных услуг ввиду возможности получения доходов, партнеры в области развития выразили обеспокоенность в связи с тем, что, без эффективной адресной направленности льгот, взимание с пациентов платы может отрицательно сказаться на доступе к медицинской помощи и поставить в невыгодное положение малообеспеченных граждан³¹; взимание платы с пациентов было введено без увязки с базовым льготным пакетом медицинских услуг; и методология установления цен на платные услуги не являлась прозрачной, что создавало риск того, что медицинские учреждения будут оказывать преимущественно те услуги, которые обеспечивают более высокую прибыль.

Фактически в данной работе высказываются предположения о непрозрачности методологии установления платных услуг, а, следовательно, и специальных средств, и неясностях в отношении бесплатных услуг. При этом не один из экспертов не подтвердил существование бесплатного реестра услуг (за исключением возможно Программы государственных гарантий, реализуемой сейчас в 8 районах (см. тот же источник))

Как следует из предварительного анализа, только отдельные квазифискальные операции отражаются в государственном бюджете Республике Таджикистан, условные обязательства и

³⁰ Обзор государственных расходов на здравоохранении, Всемирный банк 2013 г. С 21

³¹ Этот же отчет указал, что 31 % домашних хозяйств (53 % в нижнем дециле) не обратились за медицинской помощью по финансовым причинам

налоговые расходы, как правило, не отражаются в главном бюджетном документе страны. Специальные средства достаточно полно отражаются в бюджетной документации, однако, ряд вышеуказанных вопросов не находят своего рассмотрения в бюджете.

2. РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОВЫШЕНИЮ БЮДЖЕТНОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ И УЛУЧШЕНИЮ ДОСТУПА ОБЩЕСТВЕННОСТИ К БЮДЖЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

Реализация усилий по повышению бюджетной прозрачности приносит значительные выгоды всему обществу, населению, гражданскому обществу и органам государственной власти (и Правительству и Парламенту)

Получая информацию о бюджете и используя её, население, тем самым реализует свое право на осуществление государственной власти. Организации гражданского общества, имея доступ к бюджетной информации, получает возможность лучше представлять и защищать интересы социальных слоёв, которые они представляют.

Парламент наряду с Президентом РТ, представляя интересы народа, создавая механизмы раскрытия бюджетной информации, тем самым создает каналы обратной связи и обеспечивает лучшее представительство интересов населения в вопросах управления государством. Создавая партнерство с организациями гражданского общества по вопросам анализа бюджетной политики Парламент, таким образом, оказывает содействие в становлении независимой экспертизы бюджета, обеспечивая площадку для обсуждения важнейших вопросов социально – экономического развития.

Проведенный в первой главе анализ показывает, что в Республике Таджикистан предпринимаются значительные усилия по улучшению бюджетной прозрачности. Причем необходимо отметить роль большинства заинтересованных лиц, то есть и самого Министерства финансов, донорского сообщества и гражданского сектора. Однако необходимо констатировать, что прилагаемые усилия носят фрагментарный характер и, на взгляд консультанта, целесообразно, чтобы был принят план мероприятий³² по повышению бюджетной прозрачности, в основу которого могли лечь рекомендации данного отчета и рекомендации, разработанные в ранее цитируемом отчете по индексу открытости бюджета. Проведенный анализ показывает, что целесообразно рекомендации по повышению бюджетных прозрачностей сгруппировать по анализируемым направлениям бюджетной прозрачности, как это сделано в первой главе.

2.1. Доступность информации для общественности

Рекомендации в отношении повышения доступности информации общественности необходимо рассматривать через призму двух направлений:

- изменения в законодательстве, регулирующем доступ информации для общественности;
- проведения мероприятий по улучшению качества бюджетной информации на государственных сайтах и ее своевременному предоставлению

2.1.1. Изменения в законодательстве

³² Примерный план мероприятий приведен в приложении 2

Изменения в законодательстве предполагают активную роль Парламента. Предлагаемые законодательные изменения не только обеспечат более полное раскрытие информации, но и усилят роль Парламента в разработке бюджетных приоритетов и самого бюджета.

Как отмечено в первой главе, основные законы по данному направлению устанавливают положения по предоставлению бюджетной информации общественности, однако нет четкости и акцентированности в законах относительно предоставления бюджетной информации для населения. Представляется, что в статье 5 закона «О праве на доступ к информации», учитывая общественную значимость и важность бюджетной информации, необходимо указать, что доступ именно к бюджетной информации не может быть ограничен за исключением случаев, когда представляет собой государственную тайну. При этом в законе «О государственной тайне» необходимо дать исчерпывающий список закрытой бюджетной информации. Аналогичным образом необходимо дополнить статью 23 Закона «О периодической печати и других средствах массовой информации».

В отношении законодательства, которое регулирует доступ общественности к бюджетной и другой информации необходимо исключить законодательную практику в Республике Таджикистан, которой предусматривается, что НПА **могут быть** опубликованы. Необходимо изменить такие положения на фразу «**должны быть**» опубликованы. В частности, например, это касается статьи 4 п. 2 Закона «О нормативных правовых актах», которая звучит следующим образом:

«Проект нормативного правового акта **может быть** опубликован для общественного обсуждения в средствах массовой информации, в том числе посредством размещения на официальном сайте уполномоченного субъекта правотворчества. Любое заинтересованное лицо вправе ознакомиться с содержанием такого проекта. Поступившие предложения и замечания подлежат рассмотрению уполномоченным субъектом правотворчества при доработке проекта».

Необходимо обеспечить, чтобы был упрощен доступ к НПА, определенным статьей 38 Закона «О нормативных правовых актах», и в частности, таким как:

- совместные постановления Маджлиси милли и Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан;
- постановления Маджлиси милли и Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан;
- указы Президента Республики Таджикистан;
- постановления Правительства Республики Таджикистан;
- распоряжения министерств и иных государственных органов, а также постановления государственных комитетов;
- постановления Маджлисов народных депутатов Горно-Бадахшанской автономной области, областей и города Душанбе;
- постановления председателей Горно-Бадахшанской автономной области, областей и города Душанбе;

- постановления Маджлисов народных депутатов городов и районов;
- постановления председателей городов и районов;
- постановления органов самоуправления поселков и сёл.

Исключительно важным является то, что при подготовке Закона «О государственном бюджете» на очередной финансовый год, необходимо следовать технике подготовки законопроекта установленной Законом «О нормативных правовых актах». Как показано в предыдущей главе, прилагаемые таблицы к проекту Закона «О государственном бюджете» Республики Таджикистан на очередной финансовый год являются по сути составной частью данного закона, однако формальное незначительное нарушение требований пунктов 4-6 статьи 36 Закона о нормативных правовых актах может создать ситуацию, когда разработчики откажутся публиковать все приложения. Поскольку Закон «О государственных финансах» не дает четкого перечня информации, которая должна содержаться в отчетах об исполнении бюджета, является целесообразным дополнить статью 62 минимальными требованиями о перечне информации, публикуемом в квартальных и годовых отчетах.

В первой главе показано, что разработка бюджета зависит от того, в какой мере Парламент имеет информацию об исполнении бюджета предыдущего года. Целесообразно передвинуть сроки предоставления годового отчета в целях принятия качественных решений. В целом необходимо усовершенствовать бюджетный процесс с тем, чтобы расширить возможность участия Парламента в формировании бюджетных приоритетов посредством принятия Бюджетной Декларации (Бюджетного Меморандума по примеру Голландии). Необходимо четко установить сроки принятия местных бюджетов. Уточнение этапов и сроков бюджетного процесса повлечет за собой необходимость уточнения отдельных статей о Закона о государственных финансах (ст. 43, 66 и 67)

2.1.2. Улучшение предоставления информации на сайтах государственных органов

В отношении улучшения предоставления информации на сайтах государственных органов необходимо реализовать следующие основные рекомендации:

Необходимо обеспечить, чтобы предоставляемые на сайтах государственных органов бюджетные данные соответствовали принципам открытых государственных данных (Open Government Data).

На сайте министерства финансов необходимо:

- Увеличить полноту предоставления информации, в том числе:
 - разместить детализированные отчеты об исполнении бюджета, в том числе исполнении расходной части бюджета в отдельности по министерствам и ведомствам (и/или по категориям);
 - разместить расширенный проект бюджета.

В идеале необходимо сделать отдельные вкладки по каждому из министерств и/или категорий бюджета, где пользователь сможет самостоятельно оценить, как был потрачен каждый сомони, таким образом информация об исполнении бюджета должна быть максимально детализированной.

- создать поиск по статьям бюджета;
- добавить раздел по законодательству о бюджете.
- Улучшить структуру сайта:
- создать раздел «экспресс-информация», куда будет стекаться вся текущая информация об исполнении бюджета

○ создать портал: «пользователям». В портал «пользователям» будет стекаться вся архивная информация об исполнении бюджета за последние годы (в связи с этим добавить динамику). Следует добавить больше аналитических материалов – анализ исполнения бюджета, методы прогнозирования, исследования и пр.

○ создать портал «исполнителям». Данный портал будет содержать все необходимые инструкции, приложения и пр. необходимые министерствам и ведомствам для формирования бюджета.

Поскольку доступ населения к официальным источникам в отношении принятых законодательных и подзаконных актов затруднен, поэтому рекомендуется размещать все нормативные правовые акты, имеющие отношение к бюджетно-налоговым вопросам, также и на сайте Министерства финансов.

На сайтах Налогового комитета и Таможенной службы публиковать подведомственную информацию по налогам и сборам.

На сайте Парламента Республики Таджикистан публиковать информацию о проектах закона о государственном бюджете, изменений и дополнений в нем, другие нормативные правовые акты, касающиеся законодательства о государственных финансах.

2.1.3. Повышение в рейтинге индекса открытости бюджета

Необходимо реализовать рекомендации исследования открытости бюджета в частности повысить полноту предоставления информации в проекте бюджета исполнительной власти, отчете в середине года, годовом отчете, аудиторском отчете. Необходимо обеспечить публикацию предварительного проекта бюджета, полугодового отчета.

Особое внимание следует уделить разработке Гражданского бюджета, который должен содержать понятные и доступные для населения термины, описание базовых макроэкономических показателей, доступное предоставление информации о балансе между расходами и доходами государственного бюджета, и в частности:

- доступное и понятное, лаконичное описание статей доходов;
- доступное и понятное, лаконичное описание статей расходов по группам;

- дефицит бюджета – как финансируется (доступное изложение);
- упор Гражданского бюджета должен быть на расходную часть бюджета, направленную на социальные нужды.

Желательно чтобы была создана группа по подготовке гражданского бюджета в составе представителей Парламента, министерства финансов и неправительственных организаций

Опубликовать Гражданский бюджет для широкой общественности, в том числе обязательный перечень контактов, ответственных за предоставление информации о бюджете в Министерстве финансов, где можно получить бюджет, с указанием сайта, адресов и т.п.

2.2. Открытость бюджетных процессов

2.2.1. Бюджетные слушания

Целесообразно дополнить Закон «О государственных финансах» по вопросу об общественных слушаниях по бюджетным вопросам. Данная поправка могла бы рассмотреть порядок проведения публичных слушаний, определить круг лиц, которые вправе участвовать в публичных слушаниях, порядок информирования общества о публичных слушаниях, определить круг ответственных лиц, которые обязаны принять участие, определить финансирование этих слушаний. Например, в качестве упрощенной версии можно в Законе «О государственных финансах» добавить статью с названием «Бюджетные слушания», состоящую из 2 пунктов:

- Рассмотрение и утверждение государственного и местных бюджетов производятся уполномоченными органами гласно и публично, за исключением рассмотрения вопросов, содержащих государственную или иную охраняемую законом тайну.

- В целях обеспечения гласности и прозрачности МН МО РТ местные маджлисы и органы местного самоуправления сел и поселков обязаны проводить бюджетные слушания с привлечением всех заинтересованных сторон.

2.2.2. Неясность формирования бюджетных приоритетов

- Внедрение Бюджетной Резолюции

Как отмечено в предыдущей главе, бюджетные приоритеты, разрабатываемые линейными Министерствами, не в полной мере соответствуют стратегическим приоритетам, установленными СПУБНТ. Целесообразно внедрение Бюджетной Резолюции, что позволит обеспечить согласование стратегических и бюджетных приоритетов. Этот инструмент обеспечит не только взаимосвязь между приоритетами, вырабатываемыми министерствами на очередной бюджетный период со стратегическими приоритетами, но и обеспечивает Парламентский надзор над исполнением бюджетной политики и обеспечит участие Парламента в формировании бюджетных приоритетов.

- Необходимо продолжать реформы, направленные на внедрение бюджетирования, ориентированного на результат. Помимо повышения эффективности бюджетных расходов, внедрение этого метода окажет значительное влияние на повышение прозрачности бюджетного процесса.

- О прозрачности Стабилизационного фонда развития экономики

Как было показано, процедуры формирования и использования Стабилизационного фонда развития экономики не достаточно проработаны на законодательном уровне. Учитывая размеры этого фонда, желательно, чтобы данный фонд подпадал под методы бюджетного регулирования, то есть процедуры его формирования и расходования определялись на законодательном уровне.

2.2.3. Проблемы при разработке текущего и среднесрочного бюджета на местном уровне

Существует много доводов в пользу целесообразности установления фиксированных коэффициентов расщепления общегосударственных налогов между республиканским и местными бюджетами на среднесрочную перспективу. Установление этих фиксированных нормативов расщепления в Законе «О государственных финансах» на заданный среднесрочный период позволит местным органам власти планировать свой бюджет заблаговременно и повысить прозрачность местных бюджетов.

2.3. Гарантии достоверности

2.3.1. Дублирование функций органов аудита

В отношении гласности работы органов аудита следует уточнить принципы гласности процедуры и сроки опубликования информации и отчетов проверяющих органов. Это касается закона «О внутреннем аудите в государственном секторе». Необходимо обеспечить, чтобы материалы внутреннего аудита стали доступными общественности. Поскольку есть некоторое дублирование в полномочиях и неясность в их разделении между Счетной палатой и Агентством по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией, которое было создано вследствие того, что Счетная палата образована совсем недавно, следовательно необходимо техническое содействие этим органам по вопросу аудита и проверок.

2.3.2. Обоснованность

В Заключительном отчете ГРФП указывалось, что существуют проблемы прогнозирования доходов бюджета.³³ Во время интервью с представителями государственных органов, ответственных за разработку прогнозной части бюджета, ими указывались узкие места при прогнозировании доходной части бюджета, и, в частности, подчеркивалась необходимость разработки:

- методологии оценки налогооблагаемой базы для налогообложения импорта акцизными налогами, оценки налогооблагаемой базы социального налога и НДС, а также прогнозирования доходов, полученных от неформального сектора;
- методологии оценки величины налоговых и таможенных преференций.

Представляется, что здесь необходима разработка не только указанных методологий, сколько в целом система прогнозирования доходов в целях разработки обоснованного бюджета.

В отношении расходной части указывалось, что используются старые нормативы, как нормативы питания и лекарственного обеспечения. На сегодня масштаб этой проблемы не вполне ясен, по-видимому, необходимо провести полную инвентаризацию всех подобных нормативов, используемых во всех бюджетных организациях во всех секторах и на всех уровнях. Необходимо решить проблему, возникшую из-за того, что Государственное унитарное предприятие "Хочагии манзилию коммунали" (Жилищно-коммунальное хозяйство) является главным распределителем

³³ См. сноску 23, с. 21

бюджетных средств. Тот факт, что государственное предприятие является ГРБСом создает конфликт интересов, поскольку ГРБС отвечает за разработку отраслевой политики, а предприятия должны эту политику реализовать. Следует рассмотреть возможность передачи разработки политики в сфере ЖКХ одному из министерств. Необходимо уточнить ведомственные бюджетные классификации в отношении ГРБС и согласовать их функциональными классификациями.

2.4. Четкость функций и обязанностей

2.4.1. Распределение функций участников бюджетного процесса

Следует уточнить ряд терминов в отношении участников бюджетного процесса, в частности, в отношении термина ведущее отраслевое Министерство и в отношении государственных предприятий, которые являются ГРБС. Здесь немаловажное значение имеет внедрение результатов функционального анализа государственной власти Республики Таджикистан³⁴.

2.4.2. Квазифискальные операции

Как уже было отмечено, в Республике Таджикистан улучшается ситуация с отражением квазифискальных операций в бюджете, однако публикуемые документы не являются частью самого бюджета. Учитывая сложность бухгалтерского учета всех видов квазифискальных операций, необходимо, в первую очередь, разработать методологию отражения этих операций, адаптированную под бюджетное законодательство Республики Таджикистан. Тем не менее, ряд вопросов уже сейчас должны найти свое отражение в бюджете Республики Таджикистан.

Как было показано, информация по государственным предприятиям, участвующих в реализации государственных программ; приводится в бюджете одной строкой. В целях Парламентского контроля над такими программами необходимо предоставлять все рабочие документы в Парламент.

- Как было показано информация о гарантиях, выданных Правительством не представлено в бюджете. Эту информацию надо включать в состав дополнительных документов бюджета.

- Информация о субзаймах представлена в бюджете только в виде ежегодных платежей. Представляется, что бюджет должен в полной мере сопровождаться информацией о составе внешнего и внутреннего долга.

Налоговые расходы

В отношении налоговых расходов целесообразны следующие рекомендации:

Надо исключить практику списания налоговой задолженности через постановления Правительства. Данные действия должны осуществляться посредством принятия отдельных законов или через сам Закон «О государственном бюджете» на очередной финансовый год.

³⁴ Указание о проведении такого анализа есть в заключительном отчете ГРПФ, с. 138

Необходимо обеспечить, чтобы Налоговый кодекс стал единственным законодательным инструментом предоставления налоговых льгот. Следовательно, все остальные НПА не должны рассматривать предоставление налоговых льгот.

Оценка налоговых льгот должна быть частью главного бюджетного документа, а не носить вспомогательный характер при разработке бюджета.

2.4.3. Специальные средства

В отношении специальных средств необходимо учесть следующие рекомендации:

- Необходимо усовершенствовать нормативно-правовую базу источников формирования и процедуры расходования специальных средств, в частности необходимо законодательно разработать принципы формирования специальных средств

- Уточнить законодательную терминологию специальных средств в законе о государственных финансах

- Разработать инструктивный материал для классификации доходов государственного бюджета о включении отдельных видов, неналоговых доходов и других средств в состав специальных средств

- Разработать реестры платных и бесплатных услуг.

- Провести аналитическое исследование по размерам и принципам формирования и расходования специальных средств, которое рассмотрит следующие вопросы:

- взимается ли плата за те услуги, которые государство должно предоставлять бесплатно;

- учитывая размер специальных средств, не замещает ли взимание этих средств основные цели государственных органов;

- не носят ли специальные средства характер, ограничивающий экономическое развитие.

Заключение

Как показывает проведенный анализ бюджетной прозрачности, в Республике Таджикистан уже заложен достаточно заметный фундамент в законодательной сфере по вопросам доступа общественности к информации, в том числе и бюджетной.

Однако как показывает реализация законодательных положений, несмотря на отдельные подвижки, такие как информирование об исполнении бюджета и результатах реформ в бюджетной сфере через веб-сайт, проведение бюджетных слушаний на местном уровне, практика еще заметно отстает от принятых законов.

Республика Таджикистан может добиться серьезного прогресса в обеспечении бюджетной прозрачности как посредством совершенствования законодательства, так и посредством осуществления практических шагов по раскрытию бюджетной информации. Представляется наиболее целесообразным принятие отдельного плана действий по улучшению процессов прозрачности в налогово-бюджетной сфере.

Представляется, что роль Парламента в реализации такого плана могла бы стать ведущей. По крайней мере, три блока такого плана тесно связаны с деятельностью Парламента. Изменения в законодательстве, повышающие уровень предоставления бюджетной информации всем заинтересованным сторонам несомненно находятся в полной компетенции МН МО РТ. Реализация рекомендаций, направленных на повышение участия Парламента в формировании бюджетных приоритетов направлена на учет мнения народных представителей уже на первоначальных стадиях разработки бюджета. Все другие рекомендации нацелены на повышение эффективности контроля со стороны Парламента за расходованием бюджетных средств.

Очевидно, что реализация такого плана невозможна без участия других заинтересованных сторон. Значительная роль должна быть отведена представителям Министерства финансов. Многие рекомендации требуют значительной методической и технической помощи со стороны партнеров по развитию. Всемирный банк и Министерство международного развития Великобритании уже оказывают значительную помощь Парламенту в целях повышения роли Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан в осуществлении контроля за бюджетным процессом в рамках Программы по укреплению элементов управления в Таджикистане. Представляется, что часть рекомендаций могла бы быть реализована в рамках данной программы. В то же самое время другие доноры могли бы также взять на себя ряд обязательств по поддержке других рекомендаций

Список форм документов, входящих в состав государственного бюджета

1. Государственный бюджет
2. Доходы и гранты Республиканского бюджета
3. Макроэкономические показатели
4. Общий объем доходов ГБ
5. Общий объем ГБ по секторам
6. Общий объем расходов ГБ по секторам и источникам финансирования
7. Общий объем расходов ГБ по функциональной классификации
8. Общий объем расходов ГБ по функциональной классификации и источникам финансирования
9. Расходы бюджета на социальное страхование и пенсии по экономической классификации на 2013
10. Расходы ГБ по функциональной классификации с учетом ЦКВ на 2013
11. Расходы на заработную плату ГБ по функциональной классификации на 2013
12. Расходы на содержание дипломатических представительств РТ за рубежом в проекте ГБ на 2013 г.
13. Расходы Республиканского бюджета по функциональной классификации на 2013
14. Расходы Республиканского бюджета по экономической классификации на 2013
15. Расходы Республиканского бюджета по функциональной классификации (с учетом ЦКВ) на 2013
16. Расходы Республиканского бюджета по ведомственной классификации на 2013
17. Сведения о средствах, предусмотренных в проекте ГБ РТ на 2013 год на долевое участие республики в межгосударственных структурах СНГ
18. Сведения о средствах, предусмотренных в проекте ГБ РТ на 2013 год на долевое участие республики в международных организациях
19. Структура пояснительной записки
20. Общий объем ГБ развития по функциональной классификации
21. Общий объем ГБ по секторам
22. Общий объем расходов ГБ по секторам и источникам финансирования
23. Общий объем расходов ГБ по функциональной классификации
24. Общий объем ГБ по функциональной классификации и источникам финансирования
25. Макроэкономические показатели и основные параметры проекта Государственного бюджета РТ на 2010-2012 гг.