

ОТКРЫТОСТЬ В БЮДЖЕТНОМ ПРОЦЕССЕ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Ю.В. КРИВОРОТЬКО, Д.Э.Н.

Минск 2019



ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение в финансовую прозрачность (открытость)	3
История исследований в области финансовой прозрачности	4
Методы оценки прозрачности бюджетов на национальном уровне.....	6
Обзоры прозрачности в налогово-бюджетной сфере.....	8
Аналитические исследования.....	8
Индекс открытости бюджета	8
Анализ прозрачности бюджетов на субнациональном уровне.....	11
Аналитические исследования.....	11
Актуальные тенденции исследования прозрачности	15
Организации и инструменты финансовой прозрачности	16
Опыт России в оценке открытости региональных и местных бюджетов	20
Открытость бюджетного процесса в Беларуси	21
Заключение.....	23
Литература.....	25



Подготовлено для ПОО «Фонд им. Льва Сапеги» в рамках проекта «Бюджет гражданского участия для укрепления гражданского общества и местного самоуправления»

ВВЕДЕНИЕ В ФИНАНСОВУЮ ПРОЗРАЧНОСТЬ (ОТКРЫТОСТЬ)

Мировой опыт показывает, что участие общественности в бюджетном процессе, открытость в государственном секторе выступают необходимыми условиями продуманной экономической стратегии государства. Финансовая открытость представляет сегодня важную особенность надлежащей налоговой политики, которая широко признана во всем мире. Расширяя ответственность правительств, доверие граждан, и предотвращая возможности для коррупции, финансовая открытость может способствовать более эффективному сбору и распределению общественных ресурсов. Исследователи во всем мире и международные организации, такие как Международный валютный фонд, ОЭСР, Всемирный банк, Международное Бюджетное Партнерство, Глобальная инициатива для финансовой прозрачности и Открытое правительственное партнерство в последние годы проявляют растущий интерес к проблемам финансовой открытости.

Несмотря на тенденцию расширения финансовой открытости в странах всего мира, эта область ставит вопросы для общества, которые остаются все еще открытыми. Среди них: Какие аспекты финансовой открытости должны быть представлены для общественности? Откуда должны исходить потребности для финансовой открытости? Почему некоторые правительства, оказываются более открытыми в финансовых отношениях, чем другие? В чем проявляются эффекты большей финансовой открытости на практике? Какова роль технологий, в особенности цифровых, интернета, социальных сетей, в обеспечении спроса на финансовую открытость и полноту финансовой информации? Как можно использовать технологии, чтобы предоставить такую информацию? Как могут страны, не имеющие обширного опыта в финансовой открытости, извлекать положительные эффекты на основе опыта других стран?

В академической среде выбор терминологии «прозрачность» или «открытость» может иметь значение. Так, некоторые исследователи полагают, что открытость и прозрачность бюджета представляют собой разные понятия и под «открытостью» следует понимать возможность получить подробную информацию, но, чтобы бюджет стал «прозрачным», гражданам необходимо обоснование того, почему властью были приняты те или иные решения¹. В то же время нормотворческая практика, например российская, понятия «прозрачности» и «открытости» применительно к бюджету и бюджетной системе трактует как синонимы (ст. 36 Бюджетного кодекса РФ).

Концепция открытости (прозрачности) бюджетной системы была разработана в 90-х годах XX века и стала особенно актуальна в период финансового кризиса, поскольку согласно аналитическим исследованиям повышение прозрачности в бюджетно-налоговой сфере приводит к улучшению результатов исполнения бюджетов, снижению стоимости заимствований, а также к сокращению масштабов коррупции.

В настоящее время, международные финансовые институты, ОЭСР и другие неправительственные организации, консультирующие по вопросам применения лучших практик регулятивной, финансовой, денежной и налоговой политики не оставляют без внимания вопросы финансовой прозрачности. Кроме того, за последние несколько десятилетий во многих западных странах достигнут значительный прогресс в повышении прозрачности правительства и государственных институтов, обеспечении конкуренции за госконтракты и другие сферы деятельности. В этой связи финансовая прозрачность становится главной темой современных исследований в политэкономии и государственном управлении.

¹ См. материалы круглого стола «Повышение открытости и прозрачности бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» // Финансовый журнал. 2013. № 2.

ИСТОРИЯ ИССЛЕДОВАНИЙ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ

Впервые вопросы финансовой прозрачности были затронуты древними афинянами, которые подняли вопрос связи между прозрачностью, предотвращением коррупции и развитием демократии. С конца XVI века тема прозрачности «всплывает» в связи важностью бухгалтерского учета, методов ревизии и аудита в экономическом развитии. Однако это всё еще не вызывало большого исследовательского интереса к самой теме, причинам и последствиям финансовой прозрачности.

Важным толчком для развития научной мысли в области прозрачности стало исследование Бенгта Хольмстрёма в его статье «Моральная опасность и наблюдательность» (*Holmström, B., 1979*). Позже, аспекты прозрачности были затронуты в исследовании Паоло Мауро «Коррупция и рост» (*Mauro, P., 1995*), который близко подошел к инструментарию прозрачности, применив количественные индикаторы измерения и оценки в области прозрачности, такие как индексы коррупции, суммы бюрократизма, показатели эффективности судебной системы, размеры категорий политической стабильности. Однако и эти результаты исследований еще не предоставляли достаточного научного интереса к причинам и последствиям прозрачности.

В последние двадцать лет, общее мнение относительно финансовой прозрачности состояло в том, что бюджеты, которые включали многочисленные специальные счета, не объединяли в себе всю финансовую деятельность в «итог», оказались слишком сложными для понимания, и таким образом, не могли быть прозрачными.

Более полные требования к прозрачности следует понимать в двух смыслах:

1. Предоставленная информация должна быть точной, всесторонней, своевременной, доступной, и проверенной;
2. Должно быть обеспечено понимание информации общественностью с предоставлением аргументов.

В этих смыслах, прозрачность требует способности государства **сделать информацию доступной** для понимания и интерпретации, **при одновременном снятии всех барьеров на предоставлении информации**. Получение и понимание информации стало более затратным в связи со сложностью и спорным характером многих вопросов, например касающихся риска и устойчивости. Для подотчетности, получателям нужна возможность использования данных, и это затрагивает больше проблем с избирателями, чем с самими рынками. В последние годы вопросы прозрачности стали активно возникать по поводу включения прав участия общественности в решениях властей.

В январе 1998 Джордж Копитс и Джон Крэйг опубликовали статью «Прозрачность в операциях правительства» (*Kopits, G. and Craig, J., 1998*). Эта статья представляет поворотный момент в понимании финансовой прозрачности. Их аргумент был прямым: своевременная публикация ясно представленного бюджетного документа (т.е. прозрачность) позволяет рынку оценивать намерения правительства и предоставляет ключ к соблюдению рыночной дисциплины правительством, несмотря на то, что этот аргумент увеличивал политические риски функционирующих политиков в условиях управления нестабильной экономикой. Кроме того, прозрачный общественный финансовый учет позволил бы сравнивать планируемые и фактические финансовые операции, и таким образом облегчил бы достижение основных макроэкономических плановых заданий и повысил бы отдачу расходов на социальные нужды. В более общем плане, выводы авторов относительно расширения финансовой прозрачности сводились к тому, что прозрачность увеличила бы доверие к правительству. В доказательство этого, авторы приводили аргументы влияния прозрачности на улучшение макроэкономической деятельности (показателей), утверждая, что это явилось предпосылкой для устойчивости, ответственности, и предотвращения коррупции.

Результаты исследования Д. Копитса и Д. Крэйга не заставили долго ждать, и в течении этого же года Вито Танци опубликовал статью “Коррупция во всем мире: причины, последствия, масштабы и лекарства” (*Tanzi, V., 1998*), а несколько месяцев спустя, в мае 1999, вышла очередная статья Уильяма Истерли «Когда финансовое регулирование – иллюзия» (*Easterly, W., 1999*), где автор раскрывает схемы манипуляции правительств в оценках их бюджетного дефицита. Эти публикации создали новый толчок к дальнейшим эмпирическим исследованиям в области финансовой прозрачности.

Уже к 2006 году неправительственные организации внесли целый ряд индикаторов оценки финансовой прозрачности. Это разнообразие многочисленных индикаторов представлено в таблице 1. МВФ удалось привлечь половину своих членов к формированию Отчета о соблюдении Стандартов и Кодексов (ROSC, Report on Standards and Codes² - методическое пособие по его составлению выпущено в 1998 году). Первые обзоры лучших практик стран ОЭСР были обнародованы уже к 2002 году. В 2006 году представлен первый индекс открытости бюджета³, который был подготовлен не чиновниками национальных правительства, а независимыми экспертами с учетом широкого обмена их мнениями. Это дало старт к дальнейшей эмпирической работе, основанной на практических данных.

Таблица 1 Эволюция технологий измерения финансовой /бюджетной прозрачности

Авторы	Индекс (наименование)	Образец/ Пример	Метод
Алесина, Хаусман и Хоммес (1999)	Бюджетных учреждений	20 Латиноамериканских и Карибских городов	2 анкетных опроса, касающихся 10-ти особенностей бюджетных процедур
Бастидо и Бенито (2007, 2009)	Бюджетной прозрачности	41 страна	Анкетный опрос основан на лучшей практике стран OECD
Биалс и Томпсон (2010)	Финансовой прозрачности	134 местных сообществ в Вирджинии, США	Доступность информации по веб-сайтам муниципалитетов, с использованием 16-ти критериев по 100 балльной шкале
Баубета и др. (2010)	Финансовой прозрачности	33 Галисийских муниципалитета Испания	Анкетный опрос на основе трех основных принципов Кодекса МВФ и авторских знаниях о бюджетном процессе и фактических данных локальных единиц
Хамиид (2005)	Финансовой прозрачности	57 стран	Ранжирование (назначение номеров) для практики в соответствии с Кодексом МВФ
Международное бюджетное партнерство (International budget partnership) (2002)		5 Латиноамериканских стран	Обзор
Международное бюджетное партнерство (International budget partnership) (2006)	Открытости бюджета	Свыше 80 стран	Анкетный опрос
Ярмужек и др. (2006)	Финансовой прозрачности	27 стран с переходной экономикой	Обзор актуальных веб-сайтов, основанных на анкетных опросах в соответствии с Кодексом МВФ
Вон Хаген (1992)	Финансовой прозрачности	8 Европейских стран	Анкетный опрос

Примечание – Источник: Собственная разработка на основе источника https://www.researchgate.net/publication/263808146_Measuring_Local_Units'_Transparency_and_Accountability_The_Croatian_Open_Local_Budget_Index

² ROSC - «Отчет о соблюдении стандартов и кодексов» (ROSC). Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора

³ Исследование открытости бюджета включает 109 показателей, которые позволяют составить Индекс открытости бюджета (ИОБ)

Ранняя модель Д. Фереджона предположила, что при некоторых условиях прозрачность является сдерживающим фискальным фактором, уменьшающим при этом негативное воздействие роста налогов. Другими словами, это означало, что политики могли таким образом согласиться на проявлении больших усилий в прозрачности, получив взамен основанную на налоге компенсацию, чем если бы действия были полностью скрыты (*Ferejohn, J., 1999*).

Подобный подход использовался Д. Альтом, Д. Лассеном и Д. Скиллингом в их эмпирической статье «Финансовая прозрачность, губернаторская популярность и масштаб правительства: новости из штатов», связанной с одобрением губернаторами опроса общественного мнения в штатах США (*Alt, J., Lassen, D. and Skilling, D., 2002*). Они собрали девять индикаторов из изданных источников на основе обзоров государственных служащих и показали, что наивысший уровень прозрачности связывался с более высоким масштабом государственного финансирования и более высокими рейтингами одобрения губернатора. Позднее, Д. Альт, Д. Лассен и С. Роуз занялись причинной обусловленностью проблем, собрав основанный на интервью ретроспективный групповой набор данных за 30 лет с 1972 по 2002 годы, которые по-прежнему остаются востребованными (*Alt, J., Lassen, D. and Rose, S., 2006*). Эти данные показали довольно интересные зависимости, а именно, что политическая конкуренция была связана с большей прозрачностью, а политический радикализм ассоциировался с более низкой прозрачностью, в свою очередь финансовая неустойчивость была связана с расширением прозрачности.

МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ПРОЗРАЧНОСТИ БЮДЖЕТОВ НА НАЦИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

Документы, позволяющие оценивать открытость и прозрачность в бюджетной сфере, разрабатываются международными организациями, среди которых Международный валютный фонд (МВФ), Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Всемирный банк. Подготовленные ими кодексы, руководства и рекомендации носят необязательный характер, но следование предусмотренным в них принципам воспринимается как соблюдение стандартов лучшей практики.

Основными документами по открытости и прозрачности бюджетов в настоящее время являются: Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере (МВФ), включающее Кодекс надлежащей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере (далее — Кодекс надлежащей практики МВФ)⁴ и Лучшая практика ОЭСР по обеспечению прозрачности бюджета (далее — Лучшая практика ОЭСР)⁵.

Лучшая практика ОЭСР содержит рекомендации по подготовке бюджетных отчетов, соответствие которым может использоваться для оценки прозрачности бюджетов. В 2015 г. она была дополнена Рекомендациями по управлению бюджетом⁶, содержащими десять принципов надлежащего управления бюджетом, которые посвящены как вопросам подготовки и исполнения бюджета, так и его связи с другими аспектами государственного управления.

ОЭСР определяет прозрачность как «полное раскрытие всей важной бюджетной информации, осуществляемое своевременно и систематически»⁷. В соответствии с

⁴ Первая редакция Кодекса надлежащей практики МВФ была разработана в 1998 г., а к 2001 г. она была дополнена Руководством по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. Новая редакция этих документов была принята в 2007 г. (Manual on Fiscal Transparency <https://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>; Code of Good Practices on Fiscal Transparency <https://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507c.pdf>).

⁵ OECD Best Practices for Budget Transparency (<https://www.oecd.org/gov/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf>).

⁶ Recommendation of the Council on Budgetary Governance (<http://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>).

⁷ OECD Best Practices for Budget Transparency. 2002.

определением, используемым МВФ, прозрачность в налогово-бюджетной сфере — это «открытость для широкой общественности информации о структуре и функциях органов власти, задачах налогово-бюджетной политики, отчетных и прогнозируемых данных о финансах общественного сектора»⁸. Понятие прозрачности подразумевает «свободный доступ к достоверной, полной, своевременной, понятной и сопоставимой между странами информации о деятельности органов власти... таким образом, что избиратели и финансовые рынки могут точно оценить финансовое положение органов власти и истинные издержки и выгоды от их действий, в том числе экономические и социальные последствия этих действий в настоящем и будущем периоде»⁹.

Кодекс надлежащей практики МВФ содержит набор принципов, сгруппированных по четырем основным направлениям: (I) четкое разграничение функций и ответственности, (II) доступность информации для общественности, (III) открытость бюджетного процесса, (IV) гарантия полноты и достоверности информации.

В 2014 г. МВФ подготовил Кодекс прозрачности в бюджетно-налоговой сфере (далее — Кодекс прозрачности МВФ)¹⁰. В Кодексе прозрачности МВФ по сравнению с Кодексом надлежащей практики изменен принцип организации информации. Новый Кодекс содержит базовую, надлежащую и передовую практику по четырем направлениям: (I) бюджетная отчетность, (II) прогнозирование доходов и бюджетирование, (III) анализ и управление бюджетными рисками, (IV) управление доходами от ресурсов. Такой подход позволяет установить ориентиры для поэтапного достижения международных стандартов прозрачности¹¹.

На сегодня, финансовая прозрачность представляет критический элемент эффективного менеджмента общественных финансов, тот, который помогает в создании доверия на рынке и подкрепляет экономическую устойчивость (*US Department, 2017*). Финансовая прозрачность также способствует большей правительственной ответственности, обеспечивая «окно доступа» к правительственным бюджетам для граждан, делая их лидерство более ответственным и облегчая информирование и общественные обсуждения.

В последние годы страны центральной и восточной Европы довольно серьезно вовлечены в исследования проблем финансовой открытости, в особенности бюджетной прозрачности, гражданского участия на национальном и субнациональных уровнях. Примером такого исследования стали тематические исследования Хорватии и Словении в рамках проекта – *Croatian Open Local Budget Index (COLBI)*¹², финансируемые хорватским Научным Фондом (IP-09-2014), где видимым результатом стало постоянное улучшение бюджетной прозрачности хорватских округов, городов и муниципалитетов.

Конкретными актуальными результатами исследования финансовой прозрачности явились: методы прозрачности в различных институциональных учреждениях; индикаторы и эффекты финансовой прозрачности; международный обмен налоговой информацией; финансовые аудиты, прозрачность и ответственность; роль технологий в налоговой политике; участие общественности в составлении бюджета, открытость бюджетов местных органов власти. Это создает возрастающий интерес других стран к этой теме исследования.

На основе международных стандартов проводятся оценки прозрачности бюджетной системы в разных странах. Можно выделить два типа оценок: обзоры, посвященные анализу выполнения международных стандартов прозрачности в какой-либо стране, и межстрановые сравнения, основанные на сопоставлении количественных оценок, отражающих информацию о бюджете и бюджетном процессе.

⁸ Kopits G., Craig J. Transparency in Government Operations // IMF Occasional Paper. 1998. № 158.

⁹ Kopits G., Craig J. Transparency in Government Operations // IMF Occasional Paper. 1998. № 158.

¹⁰ The Fiscal Transparency Code (<https://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf>)

¹¹ См. Update on the Fiscal Transparency Initiative (<http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/061614.pdf>).

¹² Индекс разработан Институтом публичных финансов в г. Загреб (Хорватия) благодаря усилиям и поддержке международных организаций СВРР-IBP (Вашингтон). Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора.

Обзоры прозрачности в налогово-бюджетной сфере

Основываясь на принципах, заложенных в Кодексе МВФ и других стандартах, международные организации готовят доклады и обзоры. Наиболее известными из них являются:

- доклады о соответствии стандартам и кодексам (ROSC)¹³;
- отчеты по Системе оценки эффективности управления государственными финансами Программы оценки государственных расходов и финансовой подотчетности (PEFA)¹⁴;
- обзоры ОЭСР, в частности, обзор бюджетной практики и процедур¹⁵.

На основе Кодекса прозрачности МВФ был разработан механизм проведения Оценки прозрачности в налогово-бюджетной сфере¹⁶, которая должна заменить Доклад о соответствии стандартам и кодексам в налогово-бюджетной сфере.

Аналитические исследования

На основе международных стандартов также проводятся аналитические исследования, позволяющие сопоставить прозрачность бюджетов в различных странах. В большинстве работ строятся индексы прозрачности бюджетной системы (fiscal transparency index)¹⁷, которые затем используются для оценки связи между прозрачностью бюджетов и макроэкономическими или политическими факторами.

Альт и Лассен разработали индекс, построенный на основе лучшей практики ОЭСР. Анкета состояла из 11 пунктов (десять соответствовали Лучшей практике ОЭСР, 11-й пункт отражал учет по методу начислений) (Alt, J., Lassen, D., 2006). Лучшую практику ОЭСР использовали также Бастидо и Бенито при оценке прозрачности бюджетов для 41 страны (Bastida, Benito 2007, 2009).

Хамиид оценивал прозрачность в бюджетно-налоговой сфере в 57 странах на основе Кодекса МВФ, построив суммарный индекс прозрачности и четыре частных индекса по четырем разделам: (I) достоверность данных, (II) среднесрочное бюджетирование, (III) отчеты об исполнении бюджетов, (IV) раскрытие фискальных рисков (Hameed 2005). Ярмужек также строил индекс прозрачности для 27 стран с переходной экономикой на основе Кодекса МВФ, используя доклады о соответствии стандартам и кодексам МВФ (Jarmuzek & others 2006). Анкета включала вопросы по пяти разделам: среднесрочное бюджетирование и анализ, стандарты учета и качество данных, внебюджетная деятельность, межбюджетные отношения. Последний раздел включал вопросы по независимому аудиту и по роли министерства финансов в бюджетном процессе.

Индекс открытости бюджета

Наиболее известным инструментом оценки прозрачности бюджетных систем различных стран является Индекс открытости бюджета (Open Budget Index, далее — OBI), составляемый Международным бюджетным партнерством (International Budget Partnership, IBP)¹⁸. Оценка проводится раз в два года, чтобы охватить все этапы бюджетного процесса, от разработки проекта бюджета до утверждения годового отчета об исполнении.

OBI рассчитывается на основе ответов независимых экспертов на вопросы анкеты, посвященной описанию бюджетного процесса внутри страны. Анкета состоит из пяти частей:

¹³ Reports on the Observance of Standards and Codes (<http://www.imf.org/external/np/rosc/rosc.asp>), см. также Questionnaire of Fiscal Institutions (<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/question/quest.htm>).

¹⁴ Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Program. См.: Управление государственными финансами: система оценки эффективности (http://www.pefa.org/sites/pefa.org/files/attachments/PMF%20Russian-Final_0.pdf).

¹⁵ OECD Budget Practices and Procedures Survey (<http://www.oecd.org/governance/budgeting/international-budgetpracticesandproceduresdatabase.htm>).

¹⁶ Fiscal Transparency Evaluations (<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/>).

¹⁷ Также в некоторых работах можно встретить индекс прозрачности бюджетов (budget transparency index) или индекс раскрытия бюджетной информации (index of fiscal disclosure).

¹⁸ В качестве примеров других оценок можно привести исследования прозрачности в бюджетно-налоговой сфере компании Oxford Analytica и Индекс финансовых стандартов некоммерческого фонда The Financial Standards Foundation.

(I) идентификация основных бюджетных документов, (II) оценка проекта бюджета и сопутствующей информации, (III) оценка открытости на всех четырех этапах бюджетного процесса, (IV) оценка степени влияния законодательной власти на исполнительную в ходе бюджетного процесса, (V) оценка участия общественности в бюджетном процессе.

Большинство из 125 вопросов анкеты предполагает выбор из пяти ответов. Ответы описывают норму лучшей практики в отношении бюджетной информации (или бюджетного процесса), где «а» означает, что нормы полностью соблюдены, «b» и «с» — соблюдены частично, ответ «d» означает, что нормы не соблюдены, а ответ «е» — что нормы не применимы (см. пример 1). Некоторые вопросы, однако, имеют только три возможных ответа: «а» (соответствие нормам), «b» (несоответствие нормам) или «с» (неприменимо).

При оценке по вопросам с пятью возможными ответами за ответ «а» присваивается 100 баллов, за «b» — 67 баллов, за «с» — 33 балла, ответ «d» оценивается в 0 баллов. Вопросы с ответом «е» не учитываются при расчете суммарной оценки страны. Для вопросов с тремя

вариантами ответа за ответ «а» ставится оценка 100 баллов, за ответ «b» — 0 баллов, а в случае ответа «с» вопрос не включается в суммарную оценку¹⁹.

ОВИ представляет собой итоговую оценку, составляющую от 0 до 100 баллов и основанную на простом среднем численном значении ответов на 95 вопросов анкеты, позволяющих оценить возможность общественного доступа к информации и полноту восьми ключевых бюджетных документов, которые должны быть опубликованы правительством на различных стадиях бюджетного цикла. Остальные 30 вопросов, не включенные в расчет индекса, посвящены возможности общественного участия в бюджетном процессе, а также роли законодательных и контрольных органов в процессе составления и исполнения бюджета.

Информация о значении Индекса публикуется в Обзоре открытости бюджета (Open Budget Survey). Оценка проводится каждые два года. В 2006 г. индекс охватывал 59 стран, в 2008 г. — 85, в 2012 г. — 100, а в 2017г. Уже 115. Россия, набравшая в 2006 г. 47 баллов и занявшая 28-е место из 59, в 2012 г. получила 74 балла (в 2015 было столько же), оказавшись на 10-м месте из 100 стран(11-ая из 102 в 2015г.), в 2017 она была 15-ой с 72 баллами²⁰.

Мировые тенденции в развитии открытости и прозрачности Бюджетных систем в разных странах имеют свои исторически сложившиеся особенности. Они обусловлены в первую очередь государственным устройством, а также территориально-административным делением, уровнем развития экономики. Центр по бюджету и приоритетной политике (Вашингтон, США) и Международное бюджетное партнерство (МБП)²¹ сотрудничают со специалистами по финансовому анализу и проводят совместные оценки прозрачности

Пример 1. Вопрос 51 из анкеты IBP для оценки на национальном уровне

Соответствуют ли цели исполнения нефинансовым данным по результатам в бюджетном предложении исполнительной власти или сопутствующих бюджетных документах?

- a. Да, цели исполнения соответствуют всем нефинансовым данным по результатам.
- b. Да, цели исполнения соответствуют большинству нефинансовых данных по результатам.
- c. Да, цели исполнения соответствуют некоторым нефинансовым данным по результатам.
- d. Нет, цели исполнения не соответствуют нефинансовым данным по результатам или в бюджете не представлены нефинансовые данные по результатам.
- e. Не применимо/прочее (просим оставить комментарий).

¹⁹ Руководство к анкете для оценки открытости бюджета: разъяснение вопросов и вариантов выбора ответов. [Электронный ресурс] /Международное Бюджетное Партнёрство (International Budget Partnership) Центр бюджетных и политических приоритетов (Center on Budget and Policy Priorities). Режим доступа: <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Questionnaire-and-Guidelines-Russian.pdf>

²⁰ См., напр., Обзор открытости бюджета за 2017 год (<https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/open-budget-survey-2017-report-russian.pdf>).

²¹ <https://www.internationalbudget.org>

бюджетов разных стран. МБП регулярно выпускает Индекс открытости бюджета (ИОБ) более чем 100 стран. Рейтинг страны по ИОБ служит некоей оценкой открытости и прозрачности бюджетных данных. ИОБ представляет показатель в пределах от 0 до 100 баллов. (Методология расчета индекса несущественно корректировалась за рассматриваемый период, поэтому можно говорить о сопоставимости данных.) Показатель ИОБ государства отражает своевременность и полноту общедоступной бюджетной информации по восьми основным бюджетным документам: предварительное бюджетное заявление, проект бюджета исполнительной власти, утвержденный бюджет, бюджет для граждан, текущие отчеты об исполнении бюджета, полугодовой обзор, годовой отчет, аудиторский отчет. Кроме собственно бюджетной прозрачности, при расчете ИОБ учитываются участие общественности в бюджетном процессе, а также наличие процедур внешнего и внутреннего аудита в бюджетном процессе.

За период с 2010 по 2017 г. уровень открытости и прозрачности бюджетной системы в разных странах изменился. В 2017 г. достаточно высокого уровня по ИОБ достигли следующие страны: Новая Зеландия (89 баллов), ЮАР (89 баллов), Швеция (87 баллов), Норвегия (85 баллов) и Грузия (82 балла). Значительный рост ИОБ с 2015 по 2017 г. можно проследить в Грузии (с 66 до 82 баллов) и Мексике (с 66 до 79 баллов). По сравнению с 2015 г. оценка снизилась для США (77 баллов), Франции (74 балла), Великобритании (74 балла), России (72 балла), Перу (73 балла).

Результаты Обзора открытости бюджета за 2015 г. выявили большие пробелы в объеме бюджетной информации, которую правительства предоставляют общественности. Средний показатель ИОБ среди 102 обследованных стран в 2015 г. составил 45 из 100 баллов. Подавляющее большинство оцениваемых стран, в которых проживают 68% населения мира, предоставляли недостаточную бюджетную информацию: 78 стран с показателем ИОБ менее 60 баллов; 17 стран с показателем ИОБ 20 баллов или меньше предоставили ограниченную бюджетную информацию или не предоставили никакой. Обзор показал, что публикуемые исполнительной властью проекты бюджета содержат только 1/3 требуемой информации. Некоторые из них не разрабатывались, другие разрабатывались только для внутреннего пользования или публиковались с большим запозданием, чтобы считаться полезными.

Что касается ИОБ-2017, то стран-участниц стало больше — 115. Большинство из них имели ограниченный уровень открытости бюджета, по мнению МБП, которое поставило им от 41 до 60 баллов. Минимальный (от 21 до 40 баллов) и недостаточный, ограниченный уровень открытости бюджета (до 20 баллов) имеют, как правило, слаборазвитые государства: Тунис (39 баллов), Босния и Герцеговина (35 баллов), Таджикистан (30 баллов), Буркина-Фасо (24 балла), Вьетнам (15 баллов), Алжир (3 балла). МБП посчитало, что в Йемене, Катаре, Лесото, Экваториальной Гвинее, Венесуэле и Нигере уровень открытости бюджета равен нулю.

Таким образом, примерно 3/4 оцениваемых стран не публикуют достаточную информацию о бюджете. При этом в африканских странах отмечено резкое снижение открытости бюджета (в среднем на 11 баллов), а большинство азиатских стран стали более открытыми. В целом, хотя общая глобальная прозрачность снизилась с 2015 г., уровень открытости бюджетов в странах в 2017 г. был значительно выше, чем десять лет назад.

АНАЛИЗ ПРОЗРАЧНОСТИ БЮДЖЕТОВ НА СУБНАЦИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

Поскольку основной объем бюджетных услуг населению предоставляется на региональном и местном уровнях, после проведения исследований, оценивающих прозрачность на уровне центрального правительства, стала очевидна необходимость оценок прозрачности на региональном и местном уровнях.

Аналитические исследования

В большинстве исследований, оценивающих прозрачность на субнациональном уровне, авторы строили индекс прозрачности, который затем использовался, чтобы оценить связь между прозрачностью и другими факторами, например экономическим благосостоянием, сбалансированностью бюджета, поведением избирателей при голосовании или объемом долга.

Альт, Лассен и их соавторы проводили оценку бюджетной прозрачности для штатов США²². В их работах используется индекс прозрачности, рассчитанный как оценка числа используемых бюджетных практик (один балл ставится за соответствие критерию, см. пример 2).

На основе анализа бюджетных документов, представленных в сети Интернет, Биилс и Томсон оценили 134 муниципалитета в штате Вирджиния (США) по 100-бальной шкале, используя 16 критериев, сгруппированных по четырем категориям: представленная бюджетная документация, дополнительная информация, информация о расходах бюджета и информация о заключенных контрактах. Акцент в исследовании делался именно на доступности документов online (*Beales & Thompson, 2010*).

Для измерения прозрачности бюджетов 33 муниципалитетов в Галисии (Испания) Каамано, Алегри и др. разработали анкету, состоящую из 15 закрытых вопросов, основанных на базовых положениях Кодекса МВФ и особенностях бюджетного процесса на местном уровне. В анкете использовалась шкала Лайкерта, в которой степень согласия с утверждением измерялась от 1 («полностью не согласен») до 5 («полностью согласен»). На вопросы анкеты отвечали муниципальные служащие (*Caamano-Alegre & others, 2011*).

Денг и др. предложили рассматривать два аспекта прозрачности: охват (полноту) и глубину (уровень детализации) доступной бюджетной информации. Полнота подразумевает,

Пример 2. Вопросы для расчета индекса Альта — Лассена

1. Соответствует ли бюджет общепринятым принципам бухгалтерского учета (GAAP)?
2. Используются ли прогнозы расходов на несколько лет?
3. Является ли бюджетный цикл ежегодным?
4. Обязательно ли составление прогноза доходов?
5. Несет ли (разделяет ли) законодательная власть ответственность за прогноз доходов.
6. Утверждаются ли все бюджетные ассигнования единым нормативным актом?
7. Готовятся ли нормативные акты, утверждающие бюджетные ассигнования, сотрудниками, не отражающими интересы какой-либо партии?
8. Запрещено ли законодательством установление бюджетных ассигнований без указания их размера?
9. Требуется ли для бюджета публикация показателей эффективности?

Пример 3. Вопрос 8 из анкеты Каамано-Алегри и др.

	Полностью не согласен			Полностью согласен	
	1	2	3	4	5
В программах расходов представлен анализ эффективности (затраты-выгоды, затраты-полезность, ...) и, в случае осуществления инвестиций, анализ эксплуатационных расходов					

²² Alt J. E., Lassen D. D., Skilling D. Fiscal Transparency, Gubernatorial Approval and the Scale of Government: Evidence from the States // State Politics and Policy Quarterly. 2002. Vol. 2. № 3; Alt J. E., Lassen D. D., Rose S. The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the US States // IMF Staff Papers. 2006. № 53.; Alt J. E., Lowry R. C. Transparency and Accountability: Empirical Results for U.S. States // Journal of Theoretical Politics. 2010. № 22.

что данные характеризуют весь бюджетный сектор (собственно бюджет, внебюджетные фонды и фонды предприятий, находящихся в государственной собственности), а также содержат информацию как по потокам (текущие доходы, расходы, заимствования, дефицит/профицит), так и по запасам (объем активов и обязательств). Глубина означает детализацию информации по статьям бюджетной классификации (функциональная/экономическая классификация расходов, основные источники доходов и финансирования) и по уровням бюджетной системы. При оценке прозрачности провинций Китая использовалась анкета из 113 вопросов: 66 касались бюджета, 30 — фондов социального страхования, 17 — государственных предприятий (*Deng & others, 2013*).

Исследования, основанные на методологии Международного бюджетного партнерства Понимая важность оценки прозрачности на субнациональном уровне, Международное бюджетное партнерство инициировало два исследования, посвященных разработке оценок открытости бюджетов регионов и муниципалитетов.

В 2011 г. по инициативе IBP был проведен анализ прозрачности бюджетов в десяти странах, как на региональном (Аргентина, Бразилия, Боливия, Индия, Монголия, Перу), так и на местном (Хорватия, Эквадор, Индонезия, Мали) уровне. Методология оценки самостоятельно разрабатывалась для каждой страны организациями, проводящими исследования в странах — участниках проекта. Анкеты включали вопросы о доступности информации о бюджетах online и вопросы, характеризующие бюджетный процесс²³. Вопросы в анкетах представляли собой множественный выбор ответов (шкала Лайкерта), некоторые анкеты включали также открытые вопросы.

С учетом результатов первого пилотного проекта была разработана анкета для оценки прозрачности бюджета на региональном и местном уровнях и методические рекомендации к ней²⁴. Вопросы анкеты были сгруппированы по четырем основным направлениям: (I) доступность бюджетных документов, (II) подготовка проекта бюджета, (III) процесс исполнения бюджета, (IV) бюджетная отчетность и контроль. Анкета содержала как вопросы из анкеты IBP для оценки на национальном уровне, адаптированные для региональных и местных бюджетов, так и новые вопросы, касающиеся межбюджетных трансфертов, предоставления услуг и закупок²⁵. На основе этой анкеты в 2012-2013 гг. был проведен анализ открытости региональных и местных бюджетов в трех странах: Бразилии, Индонезии и Танзании.

Формула построения субнационального индекса повторяла формулу, используемую при расчете OBI. По результатам исследования был сделан вывод о том, что хотя внутри страны индекс позволяет сопоставить открытость бюджетов одного уровня, для международного сопоставления необходимо выделить три вида индексов: для регионального уровня (субъекты федерации, штаты, провинции), уровня крупных муниципалитетов (округов) с населением свыше 1 млн человек и уровня муниципалитетов с населением менее 1 млн.

Некоторые исследователи самостоятельно применяли методологию IBP для оценки прозрачности. Например, методика оценки прозрачности местных бюджетов, основанная на подходах IBP, была разработана в Казахстане²⁶. Анкета для оценки содержит 60 вопроса с возможностью выбора ответа. Как и OBI, Индекс открытости местных бюджетов Казахстана оценивается раз в два года²⁷.

²³ Kroth V. Subnational Budget Transparency: An Analysis of Ten Pilot Studies. 2012 (http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/Subnational-Synthesis-Paper_final.pdf).

²⁴ Первоначально были разработаны две анкеты: для регионального и местного уровней. Но затем было решено, что анкета должна быть единой для всех субнациональных бюджетов, см. Lawson A., Alvarez G. (2013).

²⁵ Subnational Open Budget Survey Questionnaire (http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/SN-OBS_Questionnaire_final020514vrquestions_em.pdf); Subnational Open Budget Survey Methodology (http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/SN-OBS_Methodology_final020514.pdf).

²⁶ Проект «Индекс открытости местных бюджетов» (<http://budget.kz/indeks-otkrytosti-mestnykh-byudzhetrov/>).

²⁷ Индекс открытости местных бюджетов. 2015 (<http://budget.kz/indeks-otkrytosti-mestnykh-byudzhetrov/?year=2015>).

Подходы IBP также использовались при разработке российских рейтингов открытости региональных и местных бюджетов.

В настоящее время рассматриваемая проблема слабо представлена в отечественной и мировой литературе. В международной практике актуальные исследования, посвященные выгодам роста открытости бюджета, и проблемам, возникающим вследствие бюджетной прозрачности, появились в последние 10—15 лет (см.: *de Renzio, Masud, 2011; Carlitz, 2013; Kaufmann, Kraay, 2002; Kaufmann et al., 2007*). Важную роль в обеспечении соблюдения открытости бюджета играют законы о бюджетной ответственности, принятые в 1990-е годы в ряде развитых стран в качестве постоянных институциональных механизмов, которые призваны обеспечить прозрачность и открытость бюджета и бюджетного процесса. Затем действие этих законов распространилось на страны Европы, Латинской Америки и Азии. Принципы бюджетной ответственности, принятые в качестве основы для деятельности органов власти в развитых странах, предусматривают среди прочего соблюдение правил и принципов прозрачности бюджета.

Другие статьи, опубликованные Д. Альтом, Д. Лассеном, С. Роузом, Р. Лоури, показали довольно интересные зависимости (*Alt, J., Lassen, D. and Rose, 2006a, 2006b, 2008; Alt, J. and Lowry, R., 2010*). Так, прозрачность имела меньший успех в деле сокращения бюджетных дефицитов, в условиях роста напряженности избирательных кампаний; учреждения, оказывающие влияние на прозрачность были связаны с более низкой коррупцией, а также что влияние рынка муниципальных облигаций в США для покрытия дефицита местных бюджетов было обусловлено прозрачностью государственных институтов; избирательная поддержка, голосование и многократные избирательные дебаты, связанные с повышением налогов прозрачно причиняет меньше вреда действующим губернаторам.

Таким образом, можно заключить, что первые теоретические исследования финансовой прозрачности значительно продвинулись, однако они не затронули аспекта моральной опасности. Например, в моделях голосования часто закладывались вопросы равновесного поведения в экономике, безотносительно к уровню благосостояния избирателей, что отмечает Тимоти Беслей в своей работе «Принципиальные агенты? Политическая экономия надлежащего управления» (*Besley, T., 2006*).

Следует отметить, что одна только прозрачность зачастую не является ответом на многие вызовы. Многочисленная литература по коррупции напоминает нам о том, что сила борьбы с коррупцией должна «добавляться» к свободной передаче информации, чтобы сделать прозрачность наиболее эффективной. Например, представленные случайные аудиты в Бразилии действительно заставили уйти с постов некоторых коррумпированных мэров (*Ferraz, C. and Finan, F., 2008*), но это произошло только вместе с активными местными СМИ там, где переизбрание было возможно. И эти отставки явились потенциальным наказанием. Противоположный пример приводит Б. Олкен относительно индонезийских аудитов, которые оказались неэффективны, из-за того, что никаких отставок коррумпированных чиновников не произошло по причине того, что результаты аудитов не были установлены общественным участием. Как далее отмечает Б. Олкен: «Прозрачность и реклама - мощные инструменты, но только если они объединены с массовыми организациями со стимулом и компетентностью в использовании предоставленной информации» (*Olken, B., 2007*).

Следует отметить что, большая эмпирическая работа была проделана и другими учеными, и в последние годы область исследований в этом направлении довольно быстро расширилась. Так, Пауло Де Ренцио и Иохим Венер представили в своей статье «Воздействие финансовой открытости» (*de Renzio, P. and Wehner, J., 2017*) превосходный обзор, охватывающий 38 эмпирических исследований, опубликованных между 1991 годом и началом 2015 года, хотя были и другие обзоры по развитию финансовой прозрачности. Однако обзор Ренцио и Венера представляется самым полезным из всех представленных с

позиций развития финансовой прозрачности за последние годы. В нем авторы находят, что общественное участие затрагивает процесс распределения и удовлетворенность общества, а не величину расходов. Де Ренцио и Венер сделали вывод о том, что расширенное раскрытие данных бюджета и участие в нем общественности непосредственно связано с улучшением качества бюджета, также как и с улучшением управляемости и результатами экономического развития. Они также пришли к заключению, что по многим различным исследованиям основы прозрачности включают финансовую напряженность (бюджетные ограничения) и политическую конкуренцию, а также макроэкономическую результативность, дефицит и государственный долг.

И наконец, авторы (*De Renzio, P. and Wehner, J., 2017*) представили текущую исследовательскую задачу:

- структурирование обширных мер бюджетной прозрачности для определения степени их влияния на результат;
- отслеживание причинно-следственных связей для оценки воздействия финансовой открытости на развитие человеческого потенциала;
- исследование степени эффективности альтернативных вмешательств; а также связи между прозрачностью и общественным участием;
- определение рамочных условий, применения конкретных мер бюджетной прозрачности.

Прозрачность в настоящее время относится к основным факторам экономического роста. Эмпирические исследования показывают, что в менее прозрачных в финансовом отношении странах, как правило, ниже темпы роста и уровень ВВП на душу населения, выше бюджетный дефицит и отношение долга к ВВП (*Teig, 2009*). Ряд исследователей считают, что слишком высокая прозрачность бюджета может иметь не только позитивные последствия. Например, возникает вопрос об ослаблении защиты персональных данных работников бюджетной сферы, которые в ряде стран вынуждены полностью раскрывать свои доходы. Пресса, желая привлечь внимание к материалам о бюджете, в своих целях может не совсем корректно интерпретировать бюджетную информацию (*Maulana, Saragih, 2014*).

Появились научные публикации, где проанализирована методология определения открытости бюджета, а также обобщен опыт открытости бюджета на региональном уровне (*Белоусов, Тимофеева, 2015*). Преобладают работы, в которых существующие международные методики адаптированы к российским условиям (*Климанов, Михайлова, 2014; 2016; Беленчук, Лавров, 2015*).

Некоторые авторы считают, что в последние десятилетия прозрачность бюджета стала рассматриваться как основа качественного государственного управления (*Carlitz, 2013*). Хотя есть много примеров того, как бюджетные процессы во всем мире успешно открываются для более широкого гражданского участия и контроля со стороны общественности, зарубежные исследователи отмечают, что нет единого рецепта создания успешной инициативы по повышению транспарентности и подотчетности в бюджетном процессе (*Carlitz, 2013*).

В работе «Измерение и продвижение прозрачности бюджета: индекс открытого бюджета как инструмент исследования и пропаганды» П. Де Ренцио и Х. Масуд утверждают, что страны, имеющие низкие доходы, слабые демократические институты и высокую зависимость от иностранной помощи, как правило, менее транспарентны (*De Renzio, Masud, 2011*). Однако для роста бюджетной открытости и прозрачности необходимы определенные инвестиции государства. Как показывают исследования, большинство государств уже вложили значительные средства в создание потенциала и технологии развития информационных систем управления финансами (*Dener, Min, 2013*).

В 2016 г. проведено исследование, в котором изучались факторы участия общественности в бюджетном процессе. В частности, исследователи задавались вопросом, какие социально-экономические, институциональные и политические факторы способствуют

участию общественности в бюджетном процессе центрального правительства. На выборке из 93 стран показано, что использование Интернета, финансовое положение правительства и прозрачность бюджета определяют возможности участия общественности в этом процессе (Rios et al., 2016). В последние 20 лет международные организации проявляют все большую заинтересованность в бюджетной прозрачности, которая способствует доступу общественности к информации о бюджетах, государственной политике и финансовой деятельности правительств. При высоких показателях открытости бюджета ниже уровень коррупции и лучше качество государственной политики (Cimpoeru, 2015). Прозрачность бюджета воздействует на политический процесс и работу правительства. Таким образом, транспарентность бюджетной системы и процесса составления и исполнения государственного бюджета положительно влияет на качество функционирования правительства (Albassam, 2015).

АКТУАЛЬНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ ИССЛЕДОВАНИЯ ПРОЗРАЧНОСТИ

С начала 2010 года традиционные источники данных для оценки финансовой прозрачности стали постоянно расширяться поскольку «практики» находили все новые и новые источники информации. В этой сфере наиболее активными стали неправительственные организации, генерирующие новые подходы, представленные международными финансовыми институтами для оценки прозрачности. Так, Всемирный банк создает базу данных по статистической способности правительств и провозглашает Инициативу прозрачности бюджета (ВТИ)²⁸; Международный Бюджетный Проект регулярно выпускает новые версии Индекса Открытости Бюджета (ОВИ)²⁹; В 2017 МВФ пересматривает определения «чистого» и «валового» долга в его базе данных “World Economic Outlook”, присоединяясь ко Всемирному банку и другим институтам в установлении методологии PEFA (Public Expenditure and Financial Accountability)³⁰, государственных расходов и программы финансовой отчетности (PEFA, 2016).

Некоторые из этих институтов и других учреждений создают GIFT (Global Initiative for Fiscal Transparency)³¹, которая среди прочего обеспечивает Открытый финансовый пакет данных в онлайн. Там также есть EITI (Extractive Industries Transparency Initiative)³² или так называемая Инициатива прозрачности в добывающих отраслях промышленности. Характерно, что из этих данных Евростат обеспечивает систему финансовой прозрачности для ЕС, проводя экспертизу финансирования проектов для получателей средств онлайн. Есть также две основных «частных» базы данных: *Hollyer, Rosendorff and Vreeland (2018)*, и *Williams (2014)*. Обе базы данных обеспечивают интенсивное использование мировых данных об индексе развития Всемирного банка, измеряя прозрачность отдельной страны. При этом база данных Уильямса использует больше источников, но основной вклад обеих баз данных заключается в том, чтобы создать доступные данные для большего количества стран через большее количество лет, сосредоточившихся в основном на развивающиеся страны, в особенности на страны со средним доходом, а также на страны проявляющие способность и готовность раскрывать информацию.

²⁸ ВТИ - Инициатива прозрачности бюджета представляет собой автономные инновационные проекты неправительственных организаций. Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора.

²⁹ ОВИ - Индекс открытости бюджета показывает степени прозрачности бюджета исследуемых стран и позволяет провести соответствующие страновые рейтинги. Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора.

³⁰ PEFA - Public Expenditure and Financial Accountability - Государственные расходы и финансовая подотчетность. PEFA - методология для оценки финансового менеджмента в общественном секторе экономики. Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора.

³¹ GIFT - Глобальная инициатива по прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора.

³² EITI - Инициатива прозрачности в добывающих отраслях является международным стандартом для эффективного управления природными ресурсами. Инициатива призвана обеспечивать решение ключевых вопросов управления в добывающих отраслях промышленности. Подробно см. в заключительной секции настоящего обзора.

Характерной особенностью этого периода развития финансовой прозрачности стали новые идеи, инновации и креативность. Здесь можно выделить новые способы приближения к свободе информации, включая оценку результатов деятельности и становясь ближе к точности деталей бухгалтерского учета, включая участие общественности. Многие из этих идей и инноваций извлекли выгоду из разрастающихся экспериментов, особенно в экономике, но также и в политологии и государственном управлении.

Креативный бухгалтерский учет не является новым явлением в прозрачности; финансовая иллюзия и ложное «регулирование» так же были изучены в течение многих лет. Большая часть последней литературы по прозрачности (*Hudspeth и др., 2015; Repetto, L., 2018*) основывается на правительственной путанице в мотивации переизбрания, подборе времени выборов и укрывательстве. И здесь имеется большое количество вопросов. Прежде всего, насколько важным является подбор времени выборов для правительственных бухгалтеров? Защищены ли начисления от манипуляций? Есть ли потребности в прозрачности налоговой политики, которая все больше сосредотачивается на сложных правилах учета во всем мире?

Различные системы учета рассматривают активы и пассивы по-другому. Так, Альт, Лассен и Венер показывают потребность «проникнуть» глубоко в бухгалтерские компоненты, чтобы обнаружить возможные манипуляции (*Alt, J., Lassen, D. and Wehner, J., 2014*). Расширение информации об изменении в стандартах бухгалтерского учета в общественном секторе экономики стала очень полезной. Например, обзор особенностей бухгалтерского учета в общественном секторе 14-ти европейских странах ³³, недавно стал доступным из исследований авторов под редакцией Изабеллы Брюска (*Brusca и др., 2015*). Это явилась хорошим началом в бюджетной прозрачности через призму инструментов бухгалтерского учета и отчетности. Манипуляции и изменения в бюджетных фондах в целях уклонения от правил отчетности, задержки в прохождении и предоставлении данных по бюджетам и другим финансовым отчетам, рассмотрение предприятий государственно-частного партнерства как негосударственных: все это является «полем» для дальнейших исследований. В последние годы возник «расцветающий» интерес к области исследований прозрачности в корпоративном управлении и вознаграждениях управляющим и топ-менеджерам.

Наконец, есть некоторые признаки того, что общественное участие имеет различные эффекты. Например, мандат общественного участия оказывает больше влияния на целевое назначение расходов и их распределение, на их географию, распределение по гендерному принципу, на общественное удовлетворение результатами и процессом, а также на гражданский смысл расширения возможностей. Но следует помнить о том, что влияние общественного участия также может быть разбито привратниками. Компетентное общественное участие — это высоко информационная зависимость и может потребовать некоторого опыта как лучше использовать информацию. Это может быть уязвимым фактором для стратегического обеспечения информации, особенно когда достоверность источника трудно оценить.

ОРГАНИЗАЦИИ И ИНСТРУМЕНТЫ ФИНАНСОВОЙ ПРОЗРАЧНОСТИ

ROSC - «Отчет о соблюдении стандартов и кодексов» (ROSC) Отчет инициирован МФВ в 1999 году в качестве важного компонента проявления усилий по укреплению международной финансовой архитектуры и является ориентиром передовой практики. Инициатива направлена на содействие большей финансовой стабильности как внутри страны, так и на международном уровне, путем разработки, распространения, принятия и

³³ Австрия, Бельгия, Дания, Финляндия, Франция, Германия, Греция, Италия, Нидерланды, Португалия, Испания, Швеция, Швейцария, Великобритания.

внедрения международных стандартов и кодексов. В настоящее время ROSC управляется МВФ и Всемирным банком, которые признали международные стандарты в 12-ти областях политики.

Признанные международные стандарты включены в три широкие группы:

- 1) прозрачность политики;
- 2) регулирование и надзор в финансовом секторе;
- 3) инфраструктура рынка.

В первую группу включены: Распространение данных; Прозрачность фискальной политики; Прозрачность денежно-кредитной и финансовой политики. Вторая группа содержит: Банковский надзор; Регулирование ценных бумаг; Страховой надзор. В третью группу включены: Разрешение кризисов и страхование вкладов; Неплатежеспособность и права кредиторов; Корпоративное управление; Бухгалтерский учет и аудит; Инфраструктуры финансового рынка; Целостность рынка.

FTC (Fiscal Transparency Code) – Кодекс финансовой прозрачности. Редакция первого Кодекса была разработана в 2007 году. В 2012 году подготовлена обновленная редакция, которая заложила основу для нового Кодекса финансовой прозрачности МВФ и Финансовой оценки прозрачности, которая заменила Кодекс 2007 года и связанный с ним финансовый модуль ROSC. Новый Кодекс прозрачности охватывает четыре ключевых компонента в финансовой сфере: Компонент I: Финансовая отчетность; Компонент II: бюджетное прогнозирование и бюджетирование; Компонент III: анализ и управление налоговыми рисками; Компонент IV: Управление доходами от использования ресурсов.

Для каждого из принципов, определенных в Кодексе, в новом Кодексе проводится различие между базовыми, хорошими и передовыми практиками, чтобы различать различные уровни производительности и возможностей, а также предоставлять странам четкие этапы на пути к полному соблюдению.

Компоненты I, II и III были выпущены, а проект Компонента IV был предоставлен для общественных консультаций в 2015 году и пилотирования на местах. Он адаптирует принципы первых трех основ к конкретным условиям богатыми ресурсами стран.

На сегодняшний день МВФ провел тринадцать оценок прозрачности в бюджетно-налоговой сфере, а девять отчетов об оценке были завершены и опубликованы на веб-сайте МВФ: для Боливии, Коста-Рики, Финляндии, Ирландии, Мозамбика, Филиппин, Португалии, Румынии и России.

BTI - Инициатива прозрачности бюджета представляет собой автономные инновационные проекты неправительственных организаций по упрощению, анализу и раскрытию информации по бюджетам на разных уровнях управления (национальном, региональном, местном), повышению осведомленности граждан и потенциал государственных служащих на различных уровнях для продвижения общественного диалога по поводу государственных расходов.

OBI - Индекс открытости бюджета показывает степени прозрачности бюджета исследуемых стран и позволяет провести соответствующие страновые рейтинги. Индекс делит страны на две большие группы: страны с достаточной бюджетной прозрачностью и недостаточной бюджетной прозрачностью. В свою очередь страны с достаточной бюджетной прозрачностью подразделяются на 2 подгруппы: с доступной обширной информацией; с доступной существенной информацией. Группа с недостаточной бюджетной прозрачностью подразделяется на 3 подгруппы: с доступной ограниченной информацией; с минимально доступной информацией; со скудной информацией или отсутствии информации вообще. По последним рейтингам 2017 года, данные по индексу открытости бюджета Республики Беларусь отсутствуют.

PEFA - Public Expenditure and Financial Accountability – Государственные расходы и финансовая подотчетность. PEFA - методология для оценки финансового менеджмента в

общественном секторе экономики. PEFA обеспечивает базу для измерения и оценки на основе фактических данных систем управления государственными финансами (PFM). Оценка PEFA измеряет степень, до которой системы PFM, процессы и учреждения способствуют достижению желательных бюджетных результатов. PEFA является инструментом для оценки статуса финансового менеджмента в общественном секторе экономики.

GIFT - Глобальная инициатива по прозрачности в бюджетно-налоговой сфере представляет собой глобальную сеть, которая способствует диалогу между правительствами, организациями гражданского общества, международными финансовыми институтами и другими заинтересованными сторонами для поиска и обмена решениями проблем в области прозрачности и общественного участия в формировании бюджета. Ведущими управляющими GIFT являются Всемирный банк, МВФ, Международное бюджетное партнерство, Международная федерация бухгалтеров, Федеральный секретарь по бюджету и планированию правительства Бразилии и Филиппинский департамент бюджета и управления. Целый ряд других официальных и общественных организаций являются управляющими GIFT. Программа действий GIFT организована и реализуется по четырем основным направлениям:

1. Продвижение глобальных норм прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. GIFT помогает укрепить нормативную базу прозрачности в бюджетно-налоговой сфере и способствует принятию нового набора принципов участия общественности в формировании бюджета.
2. Увеличение и улучшение взаимного обучения и технической помощи GIFT с целью работы с правительствами и организациями гражданского общества в целях повышения прозрачности в налогово-бюджетной сфере в различных странах и объединения их для поддержки каждого из них.
3. Текущие исследовательские задачи на основе фактических данных. GIFT сосредотачивается на продвижении исследований в области доказательств стимулов прозрачности, развития воздействий, практических подходов и инноваций в фискальной прозрачности.
4. Использование новых технологий для привлечения широкой общественности к оценке финансовой прозрачности: механизмы коммуникации для обучения, онлайн-семинары, виртуальные встречи, онлайн-дискуссии, обмен передовых практик, онлайн-курсы, дискуссии, блоги и др.

Одним из первых результатов GIFT была разработка нового набора принципов высокого уровня прозрачности, участия и подотчетности в бюджетно-налоговой сфере, предназначенных для соответствия существующему набору международных стандартов и норм. Это способствовало повышению согласованности этих стандартов и содействовать развитию новых норм, где есть пробелы.

EITI - Инициатива прозрачности добывающих отраслей (ИПДО) является международной некоммерческой организацией, осуществляющей разработку, внедрение, оценку и мониторинг выполнения стандартов прозрачности добывающих отраслей в экономике и финансах стран - участниц. Стандарт ИПДО требует раскрытия информации о лицензиях, контрактах, бенефициарных владельцах, налоговых и юридических договоренностях, распределении доходов по всему производственно – сбытовому циклу: от добычи до получения доходов компанией, отраслью, и представлением своего вклада в экономику страны.

В настоящее время стандарт ИПДО распространены на 52 страны мира, каждая из которых должна представлять и публиковать ежегодный отчет с раскрытием информации о: контрактах и лицензиях, производстве, сборе доходов, распределении доходов и экономических и социальных расходах. Каждая страна обязана не реже одного раза в три

года проходить валидацию - механизм обеспечения качества, которая служит для оценки эффективности выполнения Стандарта ИПДО и его продвижения в стране.

Стандарт ИПДО разрабатывается и контролируется международным многосторонним Правлением, в состав которого входят представители правительств, добывающих компаний, организаций гражданского общества, финансовых учреждений и международных организаций. Деятельность ИПДО одобрена МФВ и Всемирным банком.

HRV – Индекс прозрачности, разработан Джеймсом Холлиером, Питером Розендорфом, Джеймсом Раймонд Врилэндом. Индекс HRV используется в негосударственной, частной базе данных для оценки прозрачности, используемую вышеуказанными исследователями (Hollyer – Rosendorff – Vreeland). Индекс HRV исследует причины и последствия правительственной прозрачности посредством теоретических и эмпирических подходов. В центре усилий разработчиков данного индекса является формирование вероятного измерения меры прозрачности правительства.

Оценка через индекс HRV основывается на точной и узкой концепции прозрачности: раскрытие информации, важной для политики, правительством для общественности. Индекс HRV концентрирует внимание на доступности вероятных совокупных экономических данных. Это осуществляется путем исследования образцов недостающих данных и рассмотрения прозрачности как скрытого термина. Такая методология обеспечила наблюдение за 125 странами в период с 1980-2010 и может использоваться для последующих периодов, чтобы измерить отношения между прозрачностью и демократией, ответственностью, политической нестабильностью. Методика оценки с использованием индекса HRV доступна в форматах *Stata* и *R* (см. сайт <http://0001c70.wcomhost.com/wp2/download-data/>). Цель веб-сайта состоит в том, чтобы сделать доступными все материалы связанные с Проектом Прозрачности HRV.

COLBI – исследовательский проект Института публичных финансов (г. Загреб, Хорватия) по оценке бюджетной прозрачности 33-х хорватских городов, результатом, которого стало применение трех хорватских индексов открытости местного бюджета за 2010 год. Цель проекта состояла в том, чтобы исследовать раскрытие бюджетной информации локальными образованиями и открытости местных правительств для общественности.

В рамках проекта, была сформирована анкета, на основе которой рассчитаны: а) Основной индекс открытости бюджета (основной индекс COLBI), измеряющий степень раскрытия информации о бюджете локальных образований; б) Дополнительный индекс открытости местного бюджета (Дополнительный индекс COLBI) характеризующий степень открытости местных правительств для общественности и; в) Итоговый (обобщающий) индекс открытости местных бюджетов (Полный индекс COLBI) как общий измеритель локальной бюджетной прозрачности. Обобщающий индекс COLBI показал, что в среднем получено 57% ожидаемой информации о местном бюджете (в пределах от 79 до 34%); среднее значение дополнительного индекса COLBI показало, что города предоставили 82% ожидаемой информации для общественности об открытости бюджетов (в пределах от 100% к 47%); и Полное среднее значение индекса COLBI показало, что обобщающее измерение местной бюджетной прозрачности составило 65% (в пределах от 82% к 45%).

По результатам выполнения проекта представлен Обзор для представителей местной исполнительной и представительной властей, местных организаций гражданского общества, местной массовой информации в исследуемых городах, а так же для Министерства финансов, касательно проблем местных финансов. Проект позволил заинтересовать граждан, ранее не знакомых с бюджетной информацией, в том чтобы независимо осуществлять поиск информации о раскрытии местных бюджетов на официальных сайтах этих городов.

GIPT – Глобальный индекс информационной и политической прозрачности. Этот индекс часто называю индексом А. Уильямса (А. Williams). Глобальный индекс информационной и политической прозрачности, также как и индекс HRV, функционируют в

негосударственной, частной базе данных А. Уильямса для оценки прозрачности. Автором используется методология, аналогичная Индексу восприятия коррупции Transparency International, для построения составных показателей для оценки информационной и политической прозрачности. Эти новые показатели были взяты из 24 отдельных источников, причем баллы рассчитывались ежегодно в период с 1980 по 2010 год более чем в 180 странах. Основными источниками данных для расчета индекса явились: Индикаторы мирового развития; Сеть глобального развития; Данные Всемирного банка; Глобальный отчет о целостности; Международное бюджетное партнерство; Собственные авторские расчеты и расчеты других ученых.

ОПЫТ РОССИИ В ОЦЕНКЕ ОТКРЫТОСТИ РЕГИОНАЛЬНЫХ И МЕСТНЫХ БЮДЖЕТОВ

Министерство финансов Российской Федерации уделяет большое внимание вопросам прозрачности бюджета, и, как отмечается в Докладе МВФ, «большинство аспектов налогово-бюджетной отчетности и составления бюджета в России отвечает надлежащей или передовой практике, определенной в проекте Кодекса прозрачности в налогово-бюджетной сфере... и раскрытие информации и управление бюджетными рисками были значительно улучшены в последние годы»³⁴.

В целях повышения прозрачности на региональном и местном уровнях были разработаны «Методические рекомендации по представлению бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и отчетов об их исполнении в доступной для граждан форме»³⁵.

Для распространения опыта в сфере открытости бюджетов Минфином России был подготовлен доклад³⁶, который, в частности, содержал анализ представленных субъектами Российской Федерации «бюджетов для граждан» в форме брошюр и презентационных материалов, а также анализ информации, размещенной на порталах, разработанных для представления информации о бюджете в доступной форме.

Оценки прозрачности на региональном и местном уровнях в России, как и в других странах, проводятся исследовательскими организациями.

Оценка прозрачности бюджетного процесса и общественного участия (Центр «Стратегия»)

Оценка прозрачности бюджетного процесса и общественного участия проводилась в восьми регионах в рамках программы «Прозрачный бюджет» в 2001 г. В пяти регионах оценка проводилась на уровне субъекта РФ, в трех — на уровне муниципального образования³⁷. Оценка проводилась на основе опросов экспертов-респондентов по следующим разделам: (I) юридические аспекты прозрачности, (II) ответственность при расходовании средств, (III) бюджетная информация и бюджетная документация и анализ исполнения бюджета³⁸.

Данный проект был первым опытом комплексной оценки прозрачности региональных и местных бюджетов в Российской Федерации. Оценка носила разовый характер, после окончания проекта дальнейшие исследования на основе разработанной методологии не публиковались.

³⁴ Российская Федерация: оценка прозрачности в налогово-бюджетной сфере (<http://www.imf.org/external/russian/pubs/ft/scr/2014/cr14134r.pdf>).

³⁵ Приказ Минфина России № 86н, Минрегиона России № 357, Минэкономразвития России № 468 от 22.08.2013 «Об утверждении Методических рекомендаций по представлению бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и отчетов об их исполнении в доступной для граждан форме».

³⁶ Доклад о лучших практиках в области федерального, региональных и местных бюджетов для граждан (http://www.minfin.ru/common/upload/library/2014/11/main/Doklad_noyabr_2014.pdf).

³⁷ Замятина М. Ф. и др. Оценка прозрачности и общественного участия в бюджетном процессе. СПб.: Норма, 2002.

³⁸ Анкета экспертного опроса по прозрачности и общественному участию в бюджетном процессе субъекта РФ; Анкета экспертного опроса по прозрачности и общественному участию в бюджетном процессе муниципального образования РФ (http://openbudget.karelia.ru/tutorials/book4/gl2_1.htm).

Оценка прозрачности бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований (Комитет гражданских инициатив)

Оценка прозрачности бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований, разработанная в рамках проекта «Открытый бюджет», проводилась с 2013 г. Результаты обновлялись каждый квартал.

Анкеты, основанные на методологии IBP, заполнялись представителями органов власти муниципальных образований, желающих принять участие в рейтинге, для обоснования ответов приводились подтверждающие ссылки. На сайте <http://budget4me.ru> были представлены результаты оценки для 54 муниципальных образований³⁹ из разных регионов. По результатам оценки, в зависимости от степени соответствия оцениваемых параметров установленным критериям, строился агрегированный индекс (интегральный показатель прозрачности бюджета). В настоящее время проект оценки прозрачности бюджетов закрыт. Основная активность создателей теперь направлена на инициативное бюджетирование.

Рейтинг субъектов Российской Федерации по уровню открытости бюджетных данных (Центр прикладной экономики, Научно-исследовательский финансовый институт)

Оценка уровня открытости бюджетных данных проводится Центром прикладной экономики (ЦПЭ) с 2013 г. С 2015 г. оценка осуществляется совместно ЦПЭ и Научно-исследовательским финансовым институтом (НИФИ). Анкета для оценки, разработанная на основе принципов лучшей практики и методологии IBP, а также российского бюджетного законодательства, заполняется экспертами⁴⁰. При анализе учитывается только информация, доступная online.

Оценка осуществляется в четыре этапа, соответствующих этапам бюджетного процесса: (I) первоначальное утверждение бюджета, (II) годовой отчет об исполнении бюджета, (III) текущее исполнение бюджета и финансовый контроль, (IV) составление проекта бюджета. Итоговая оценка представляет собой сумму баллов, присвоенных в результате ответов на каждый из вопросов анкеты, на основе которой строится рейтинг. Итоговый рейтинг за год учитывает результаты всех четырех этапов.

Преимуществом данной оценки по сравнению с другими российскими рейтингами является полнота охвата: оценка проводится по всем субъектам Российской Федерации. Эксперты отмечают, что с начала составления рейтинга увеличилось количество связанных с бюджетом документов, находящихся в открытом доступе, а также степень детализации представленной в них информации о бюджете и бюджетном процессе⁴¹.

ОТКРЫТОСТЬ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА В БЕЛАРУСИ

Беларусь не была включена в официальный рейтинг «Обзор открытости бюджета» за 2017 год. Однако пилотное исследование «Обзор открытости бюджета» было осуществлено неправительственной организацией SYMPA при поддержке со стороны Всемирного банка. Его результаты показали, что позиции Беларуси довольно низкие.

Рейтинг «Обзор открытости бюджета» за 2017 год проводился в шестой раз. Он охватил 115 стран в том числе 13 государств-новичков. Средний результат Индекса открытости бюджета среди исследованных в 2017 году стран составил 42 балла из 100

³⁹ Анкеты были разработаны и для субъектов Федерации, и для муниципальных образований, но рейтинг был представлен только для муниципалитетов.

⁴⁰ Методика составления рейтинга субъектов Российской Федерации по уровню открытости бюджетных данных в 2019 году <https://www.nifi.ru/images/FILES/Ratings/2019/Metodika2019.pdf>.

⁴¹ Белоусов Ю. В., Тимофеева О. И. О методике и результатах исследования уровня открытости бюджетных данных субъектов РФ // Финансы. 2015. № 3.

возможных, что свидетельствует о том, что уровень бюджетной прозрачности в мире довольно невысок.

Вместе с тем, Россия в индексе набрала 72 балла, Польша – 59, Украина – 54, а Таджикистан – 30. Беларусь не была включена в официальный рейтинг, поскольку не прошла полный цикл проверки результатов исследования. Однако, по словам авторов исследования, «у нас позиция хуже, чем у Таджикистана».

Действительно, по полученным данным оценка Беларуси подпадает в диапазон 0-20: это означает, что Беларусь предоставляет общественности недостаточно информации о бюджете. В частности, по такому параметру как «Предварительное бюджетное заявление (финансовый год 2018)» набрала 44 балла (из 100 возможных баллов), по параметру «Принятый бюджет» (финансовый год 2017) – 72 балла, по параметру «Текущие отчеты (финансовый год 2016/2017)» – 62 балла, по параметру «Годовой отчет об исполнении бюджета (финансовый год 2016)» – 28 баллов, по параметру «Аудиторский отчет» (финансовый год 2016) – 33 балла. При этом за «Проект бюджета исполнительной власти (фг 2018)», «Гражданский бюджет (фг 2017)» и «Полугодовой обзор (фг 2017)» Беларусь получила 0 баллов, так как на тот момент подобные документы отсутствовали. Таким образом, Беларусь разрабатывала и публиковала 5 из 8 ключевых документов, которые оцениваются «Обзором открытости бюджета»⁴².

Положительный момент заключается в том, что Беларусь оформляет и публикует пять из восьми основных документов, оцениваемых ООБ. Беларусь не публикует Проект бюджета исполнительной власти (ПБИВ), что отрицательно влияет на оценку. Действительно, 50 вопросов ООБ относятся к ПБИВ, отражая важность документа в бюджетном цикле. Хотя Беларусь не публикует ПБИВ, она оформляет полную смету ПБИВ. Беларусь не оформляет и не публикует Полугодовой обзор, и в 2017 г. она не оформила и не опубликовала Гражданский бюджет⁴³.

В Беларуси, как показывает Обзор открытости бюджета, контроль бюджета, который осуществляет Палата представителей и Комитет государственного контроля, слабый. И наконец, пилотное исследование ООБ за 2017 год показало, что в Беларуси мало возможностей для участия общественности в бюджетном процессе. Законодательная и исполнительная власть, включая министерства, не предоставляют общественности возможности участия в бюджетном процессе. Существенным пробелом в исследовании бюджетной открытости является локальный уровень, бюджеты которого до настоящего времени не подвергались такого рода обследованию. Проверка гипотезы достаточности в открытости бюджетного процесса через индекс прозрачности местных бюджетов в настоящее время осуществляется в инициативном проекте Фонда им. Льва Сапеги, результаты которого будут представлены общественности и гражданскому обществу".

Некоторые позитивные изменения предприняты Министерством финансов. В частности, речь идет о публикации «Гражданского бюджета» начиная с 2018 года и выпуске ежемесячных бюллетеней.

Республика Беларусь является членом PEMPAL (Public Expenditure Management Peer Assisted Learning)⁴⁴ - сообщества по взаимному изучению и обмену опытом в управлении государственными финансами. PEMPAL представляет собой многосторонние усилия по разработке и развитию возможностей для проведения реформ, а также для обмена опытом в их проведении между странами Средней Азии и Центральной и Восточной Европы. Инициатива, первоначально сформированная в 2005 г. Всемирным Банком и Департаментом международного развития Соединенного королевства, направлена на то, что многие

⁴² Полтаржицкий С. В Индексе открытости бюджета позиция Беларуси хуже, чем у Таджикистана / Thinktanks.by, 07 декабря 2018, Режим доступа: <https://thinktanks.by/publication/2018/12/07/v-indexe-otkrytosti-byudzheta-pozitsiya-belarusi-huzhe-chem-u-tadzhikistana.html>

⁴³ Прозрачность бюджета и гражданское участие в Беларуси: Пилотный обзор открытости государственного бюджета (Open Budget Survey) за 2017 год. - Минск: Сентябрь, 2018. Режим доступа: http://sympa-by.eu/sites/default/files/library/obs_report_final_rus_0.pdf

⁴⁴ <https://www.pempal.org>

государства тратят свои ресурсы не так эффективно и прозрачно, как могли бы, и что институциональный надзор за государственными расходами должен быть усовершенствован. РЕМПАЛ создан для поддержки внутренних мощностей для финансового управления государственными расходами, играет роль катализатора в увеличении помощи и усилении институтов. Беларусь использовала результаты деятельности РЕМПАЛ при формулировании подходов к проведению реформ в таких сферах, как бухгалтерский учет в государственном секторе и приближение практики учета к стандартам (IPSAS); при разработке концепции модернизации национальной ИСУГФ; а также при проектировании своей ИСУГФ. Беларусь получала рекомендации относительно проведения соответствующих реформ от коллег и экспертов через КС РЕМПАЛ. Результатом этой работы стало установление тесного сотрудничества с рядом стран, которые уже добились больших успехов в реформировании и могли оказать содействие в виде рекомендаций по разработке и реализации необходимых преобразований.

Со своей стороны, Беларусь имела возможность помочь другим странам, выступив принимающей стороной ряда мероприятий в Минске, посвященных бюджетным правилам и прозрачности бюджета (БС) и опыту применения ИСУГФ и бухгалтерскому учету в организациях государственного сектора (КС). На фоне других участников данной организации результаты Беларуси выглядят скромно.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Практические исследования и конкретные кейсы в разных странах показывают, что повышение открытости и прозрачности бюджетов приводит к позитивным изменениям в экономике общественного сектора этих стран. Финансы общественного сектора становятся более прозрачными, снижается уровень коррупции, растет бюджетная подотчетность, соответственно бюджетные ресурсы расходуются более эффективно. Таким образом, в ряде отраслей социальной сферы высвобождаются ресурсы, которые могут быть направлены на решение важнейших задач социально-экономического развития.

Выработанные международными организациями универсальные параметры позволяют проводить сопоставления стран по уровню открытости бюджета, а с учетом наличия рейтингов за несколько лет такие сравнения могут быть осуществлены в динамике. Традиционно наиболее развитые страны оказываются в верхней части мирового рейтинга открытости бюджета, а более отсталые — в нижней. Результаты проведенных исследований показывают, что открытость и прозрачность бюджета положительно влияют на ИЧР (Индекс человеческого развития), экономический рост, эффективность использования бюджетных средств и др. На основе полученных результатов подтверждается важность показателей бюджетной открытости и прозрачности для развития страны.

Будущее прозрачности рождается уже сегодня. Общество уже научилось проявлять большее уважение к сложности, усиленному осознанию компромиссов и важности большего внимания к установленным деталям. Также стало заметным, как эффективность прозрачности зависит от социального и политического контекста. Мы замечаем это в сравнении демократических государств со странами авторитарного правления, в сравнении эффектов прозрачности с развитыми и развивающимися странами, и как разные уровни грамотности населения и возможности расширения прозрачности создают информацию более или менее действенной на практике. Как отмечает Д. Альт, мы научились уважать последствия авторитаризма, разочарования популизмом и опасности отрицательных внешних эффектов, особенно вокруг Интернета (*Alt, J., 2019*). Создание действенной и применимой на практике информации является сложным процессом. Поэтому технология предоставления информации через интернет хотя и акцентирует воздействие прозрачности, но должна подвергаться проверке.

Оценка прозрачности (открытости) в бюджетной сфере обычно проводится на основе анкет, ответы в которых представляют собой бинарный выбор (соответствие/несоответствие принципам лучшей практики) или множественный выбор (вариант шкалы Лайкерта, позволяющей оценить степень соответствия критериям лучшей практики). Баллы, как правило, выставляются по результатам опроса экспертов по бюджету и бюджетному процессу или на основе анализа доступных online документов. Наиболее известной является методология оценки, разработанная Международным бюджетным партнерством, ее анкеты послужили образцом и для других систем оценки открытости бюджетов.

Расчитанные на основе оценок индексы используются для составления рейтинга, а также для оценки связи с показателями, характеризующими различные параметры бюджетной системы (сбалансированность бюджета, объем долга) или параметры политического процесса (результаты голосования).

Анализ международного опыта позволяет выделить направления для выбора и дальнейшего совершенствования подходов, используемых для оценки открытости бюджетного процесса в Беларуси: например, включение в анкеты вопросов не только о текущих потоках, но и о имеющихся активах (коммунальной собственности), а также проведение оценки доступности информации о деятельности государственных и коммунальных предприятий.

ЛИТЕРАТУРА

1. Albassam, B.A. (2015). The Influence of Budget Transparency on Quality of Governance. *Journal of Law and Governance*. 10, 3 (1). DOI: <https://doi.org/10.15209/jbsge.v10i3.864>.
2. Alt, J. and Lassen, D., 2006a. Transparency, political polarization, and political budget cycles in US states. *American Journal of Political Science*, 50(3), pp. 530-550. Режим доступа: <https://doi.org/10.1111/j.1540-5907.2006.00200.x>
3. Alt, J. and Lassen, D., 2006b. Fiscal transparency, political parties and debt in OECD countries. *European Economic Review*, 50(6), pp. 1403-1439. Режим доступа: <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2005.04.001>
4. Alt, J. and Lassen, D., 2008. Political and judicial checks on corruption: evidence from American state governments. *Economics & Politics*, 20(1), pp. 33-61. Режим доступа: <https://projects.iq.harvard.edu/gov2126/files/altlassen.pdf>
5. Alt, J. and Lowry, R., 2010. Transparency and accountability: empirical results for US states. *Journal of Theoretical Politics*, 22(4), pp. 379-406. Режим доступа: <https://doi.org/10.1177/0951629810375641>
6. Alt, J., 2019. Twenty years of transparency research. Conference keynote speech. A keynote speech given at the conference "Public Sector Economics 2018 – Fiscal openness: transparency, participation and accountability in fiscal policies" organized by the Institute of Public Finance, International Budget Partnership and Friedrich-Ebert-Stiftung in Zagreb on October 26, 2018. Accepted 18 January, 2019. Режим доступа: <https://doi.org/10.3326/pse.43.1.2>.
7. Alt, J., Lassen, D. and Rose, S., 2006. The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the US States. IMF Staff Papers, No. 53 (Special issue), pp. 30-57. Режим доступа: <https://www.imf.org/external/np/res/seminars/2005/arc/pdf/alt.pdf>
8. Alt, J., Lassen, D. and Skilling, D., 2002. Fiscal transparency, gubernatorial popularity, and the scale of government: evidence from the states. *State Politics and Policy Quarterly*, 2(3), pp. 230-250. Режим доступа: <https://doi.org/10.1177/153244000200200302>
9. Bastida F., Benito B. Central Government Budget Practices and Transparency: An International Comparison // *Public Administration Review*. 2007. Vol. 85. Issue 3. Режим доступа: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.2007.00664.x>
10. Beales J., Thompson M. W. Government Transparency in Virginia: How Localities Compare. 2010 [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.thomasjeffersoninst.org/pdf/articles/Govt_Transparency_LocalGov.pdf.
11. Benito B., Bastida F. Budget Transparency, Fiscal Performance and Political Turnout: An International Approach // *Public Administration Review*. 2009. Vol. 69. Issue 3. Режим доступа: <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2009.01988.x>
12. Besley, T., 2006. *Principled Agents? The Political Economy of Good Government*. Oxford: Oxford University Press. Режим доступа: <https://epge.fgv.br/we/Graduacao/EconomiaPolitica/2007?action=AttachFile&do=get&target=Besley+completebook.pdf>
13. Brusca, I. [et al.] (eds.), 2015. *Public Sector Accounting and Auditing in Europe*. London: Palgrave Macmillan. <https://doi.org/10.1057/9781137461346>
14. Самаño-Alegre, José & Lago-Peñas, Santiago & Reyes-Santías, Francisco & Santiago-Boubeta, Aurora. (2013). Budget Transparency in Local Governments: An Empirical Analysis. // *Local Government Studies*. Local Government Studies. pp. 182-207. Режим доступа: <https://doi.org/10.1080/03003930.2012.693075>
15. Carlitz R. (2013). Improving transparency and accountability in the budget process: An assessment of recent initiatives. *Development Policy Review*, Vol. 31, No. SI, pp. 49-67. DOI: [10.1111/dpr.12019](https://doi.org/10.1111/dpr.12019)
16. Cimpoeu V. M. (2015). Budget transparency — supporting factor in the causal relationship between global competitiveness and control of corruption. *ECOFORUM*, Vol. 4, Special Issue 1 (37), pp. 180-186. https://econpapers.repec.org/article/scmecofrm/v_3a4_3ay_3a2015_3ai_3as1_3ap_3a37.htm
17. Code of Good Practices on Fiscal Transparency [Электронный ресурс] / IMF. Режим доступа: <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507c.pdf> (англ.), <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/coder.pdf> (рус.).
18. De Renzio P., Masud H. (2011). Measuring and promoting budget transparency: The open budget index as a research and advocacy tool. *Governance: An International Journal of Policy, Administration, and Institutions*, Vol. 24, No. 3, pp. 607—616. Режим доступа: <https://doi.org/10.1111/j.1468-0491.2011.01539.x>
19. De Renzio, P. and Wehner, J., 2017. The impacts of fiscal openness. *World Bank Research Observer*, 32(2), p. 2; pp.185-210. Режим доступа: <https://doi.org/10.1093/wbro/lkx004>
20. Dener C., Min S. Y. (2013) Financial management information systems and open budget data: Do governments report on where the money goes? *World Bank Study*. World Bank: Washington, DC. Режим доступа: <https://doi.org/10.1596/978-1-4648-0083-2>
21. Deng Sh., Peng J., Wang C. Fiscal Transparency at the Chinese Provincial Level // *Public Administration Review*. 2013. Vol. 91. Issue 4. Режим доступа: <https://doi.org/10.1111/padm.12031>

22. Easterly, William. 1999. When is fiscal adjustment an illusion? (English). Policy, Research working paper; no. WPS 2109. Washington, DC: World Bank. Режим доступа: <http://documents.worldbank.org/curated/en/576191468765854322/When-is-fiscal-adjustment-an-illusion>
23. Ferejohn, J., 1999. Accountability and authority: toward a theory of political accountability In: A. Przeworski, S. Stokes and B. Manin (eds.). Democracy, Accountability and Representation. Cambridge: Cambridge University Press, pp. 31-53. Режим доступа: <https://doi.org/10.1017/CBO9781139175104.005>
24. Ferraz, C. and Finan, F., 2008. Exposing corrupt politicians: the effects of Brazil's publicly released audits on electoral outcomes. Quarterly Journal of Economics, 123(2), pp. 703-45. Режим доступа: <https://doi.org/10.1162/qjec.2008.123.2.703>
25. Hameed F. Fiscal Transparency and Economic Outcomes // IMF Working Paper. 2005. № 05/225. Режим доступа: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2005/wp05225.pdf>
26. Hollyer, J., Rosendorff, B. P. and Vreeland, J., 2018. Information, Democracy, and Autocracy: Economic Transparency and Political (In)Stability. Cambridge: Cambridge University Press. Режим доступа: <https://doi.org/10.1017/9781108355100>
27. Holmström, B., 1979. Moral hazard and observability. Bell Journal of Economics, 10(1), pp. 74-91. Режим доступа: <https://doi.org/10.2307/3003320>
28. Jarmuzek, Mariusz & Polgár, Éva & Matousek, Roman & Hölscher, Jens. (2006). Fiscal Transparency in Transition Economies. [Электронный ресурс] / CASE Network Studies and Analyses. Режим доступа: https://www.researchgate.net/publication/228266727_Fiscal_Transparency_in_Transition_Economies.
29. Kaufmann D., Kraay A. (2002). Growth without governance. World Bank Policy Research Working Paper, No. 2928. World Bank: Washington, DC. Режим доступа: <http://documents.worldbank.org/curated/en/811781468766468180/pdf/multi0page.pdf>
30. Kaufmann D., Kraay A., Mastruzzi M. (2007). Governance matters VI: Governance indicators for 1996—2006. World Bank Policy Research Working Paper, No. 4280. World Bank: Washington, DC. Режим доступа: https://www.researchgate.net/publication/228190656_Governance_Matters_VI_Governance_Indicators_for_1996-2006
31. Kopits G., Craig J. Transparency in Government Operations // IMF Occasional Paper. 1998. № 158. DOI: <http://dx.doi.org/10.5089/9781557756978.084>
32. Kroth V. Subnational Budget Transparency: An Analysis of Ten Pilot Studies. 2012 [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/Subnational-Synthesis-Paper_final.pdf.
33. Lawson A., Alvarez G. Synthesis Report on the Piloting of the Subnational Open Budget Survey (SN OBS) in Brazil, Indonesia and Tanzania. 2013. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IBP-Synthesis-Report-on-SN-OBS-Pilot-Surveys_final020714.pdf.
34. Lodge, M. and Taber, C., 2000. Three steps toward a theory of motivated political reasoning In: A. Lupia, M. McCubbins and S. Popkin (eds.). Elements of Reason: Cognition, Choice, and the Bounds of Rationality. Cambridge: Cambridge University Press, pp. 183-213. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511805813.009>
35. Manual on Fiscal Transparency. [Электронный ресурс] / IMF. 2007. Режим доступа: <https://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf> (англ.), <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/manualr.pdf> (рус.)
36. Maulana M., Saragih B. BT (2014). Where is our money going: Challenges of budget transparency and accountability in Indonesia. In: E. Mendizabal (ed.). Communicating complex ideas. Translating research into practical social and policy changes. On Think Tanks, pp. 77—94. Режим доступа: https://onthinktanks.org/wp-content/uploads/2016/06/indonesia-budget-transparency_communicating-complex-ideas-book.pdf
37. Mauro, P., 1995. Corruption and growth. The Quarterly Journal of Economics, 110(3), pp. 681-712. <https://doi.org/10.2307/2946696>
38. OECD Best Practices for Budget Transparency [Электронный ресурс] / OECD. 2002. Режим доступа: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf>
39. Olken, B., 2007. Monitoring Corruption: Evidence from a Field Experiment in Indonesia. Journal of Political Economy, 115(2), pp. 200-249. <https://doi.org/10.1086/517935>
40. The Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA), 2019. The PEFA framework. Available at: <https://pefa.org/content/pefa-framework>
41. Recommendation of the Council on Budgetary Governance [Электронный ресурс] / OECD. 2005. Режим доступа: <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>.
42. Rios A.-M., Benito B., Bastida F. (2016). Factors explaining public participation in the central government budget process. Australian Journal of Public Administration, May 4, pp. 48-64. DOI: [10.1111/1467-8500.12197](https://doi.org/10.1111/1467-8500.12197)

43. Tanzi, Vito, Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures (May 1998). IMF Working Paper, Vol. , pp. 1-39, 1998. DOI: <http://dx.doi.org/10.5089/9781451848397.001>
44. Teig M. (2009). Fiscal transparency and economic development: Definitions, concept, possible transmission mechanisms, and policy implications. Bamberg: BERG-Verlag. Режим доступа: [https://www.uni-bamberg.de/fileadmin/uni/fakultaeten/sowi_lehrstuehle/vwl_finanzwissenschaft/Forschung/Public Economics_Series/Inh_PES17_fuer_Web.pdf](https://www.uni-bamberg.de/fileadmin/uni/fakultaeten/sowi_lehrstuehle/vwl_finanzwissenschaft/Forschung/Public_Economics_Series/Inh_PES17_fuer_Web.pdf)
45. The Fiscal Transparency Code 2014 [Электронный ресурс] / IMF. Режим доступа: <http://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf>.
46. Update on the Fiscal Transparency Initiative. [Электронный ресурс] / IMF Policy Paper. Режим доступа: <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/061614.pdf>.
47. US Department of State, 2017. Fiscal transparency report. Washington: US Department of State.
48. Wehner J., Renzio P. The Impacts of Fiscal Openness: A Review of the Evidence [Электронный ресурс] / GIFT. 2015. Режим доступа: <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/impacts-of-fiscal-openness-gift-ibp-2015.pdf>.
49. Williams, A., 2014. A global index of information and political transparency. University of Western Australia Business School Discussion Paper, No. 14.07. Режим доступа: <http://ecompapers.biz.uwa.edu.au/paper/PDF%20of%20Discussion%20Papers/2014/14-07%20A%20Global%20Index%20of%20Information%20and%20Political%20Transparency.pdf>
50. World Bank, 2016. Making politics work for development: harnessing transparency and citizen engagement. Washington: The World Bank. Режим доступа: <https://www.worldbank.org/en/research/publication/making-politics-work-for-development>
51. Афанасьев М. П., Беленчук А. А., Лавров А. М. Программный бюджет как инструмент повышения открытости бюджетного процесса // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. 2011. № 3.
52. Беленчук А. А., Лавров А. М. (2015). Международный опыт оценки качества управления общественными финансами // Финансы. № 5. С. 13—20.
53. Белоусов Ю. В., Тимофеева О. И. (2015). О методике и результатах исследования уровня открытости бюджетных данных субъектов РФ // Финансы. № 3. С. 13-19.
54. Блохин А. А. Опыт построения бюджета для граждан на федеральном, региональном и муниципальном уровне в 2013 году // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2014. № 2.
55. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 26.12.2014, с изм. от 08.03.2015).
56. Замятина М. Ф., Бескровная В. А., Виноградова Т. И., Торхов Д. О. Оценка прозрачности и общественного участия в бюджетном процессе. СПб.: Норма, 2002.
57. Климанов В. В., Михайлова А. А. (2014). Открытость и прозрачность российского бюджета в мировом измерении // Финансы. № 7. С. 10 — 12.
58. Климанов В. В., Михайлова А. А. (2016). Открытость и прозрачность бюджета: международные сопоставления и перспективы Российской Федерации // Финансы. № 4. С. 13-17.
59. Круглый стол «Повышение открытости и прозрачности бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2013. № 2.
60. МВФ (2017). Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. Вашингтон: Международный валютный фонд, <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/manualr.pdf> [IMF (2017). Manual on fiscal transparency. Washington, DC: International Monetary Fund, <https://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>]
61. Обзор открытости бюджета за 2017 год [Электронный ресурс] / Международное бюджетное партнерство. Режим доступа: <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/open-budget-survey-2017-report-russian.pdf>.
62. Проект «Индекс открытости местных бюджетов» [Электронный ресурс]. Режим доступа: (<http://budget.kz/indexs-otkrytosti-mestnykh-byudzhetov/>)