

Отчет № 31345-UZ

Республика Узбекистан

Оценка состояния финансовой отчетности в стране

19 октября 2004 года

Департамент операционной политики и услуг
Регион Европы и Центральной Азии



Данный документ был первоначально опубликован на английском языке. Перевод на русский язык был подготовлен офисом Всемирного Банка в Узбекистане. В случае каких-либо расхождений, основополагающим считается английский вариант документа.

Документ Всемирного Банка

ВАЛЮТА И ЭКВИВАЛЕНТНЫЕ ЕДИНИЦЫ

Обменный курс на 6 октября 2004 г.

Единица валюты = сум

US\$1 = 1015.33 сум

ФИНАНСОВЫЙ ГОД

1 января – 31 декабря

СОКРАЩЕНИЯ И АББРЕВИАТУРЫ

АБР	Азиатский Банк Развития	АО	Акционерное общество
ЗБС	Закон о бюджетной системе	МСФО	Международные стандарты финансовой отчетности
ССС	Стратегия содействия стране	МВФ	Международный Валютный Фонд
ЦБУ	Центральный Банк Республики Узбекистан	МОВАИ	Международная организация высших аудиторских институтов
СчП	Счетная палата	МСБУГС	Международные стандарты бухгалтерского учета государственного сектора
КМ	Кабинет Министров	МУК	Местные управления Казначейства
ООЗС	Отчет об оценке закупок в стране	МЭ	Министерство Экономики
КРУ	Контрольно-ревизионное Управление	НСБУ	Национальные стандарты бухгалтерского учета
ВБФ	Внебюджетный фонд	ОГР	Обзор государственных расходов
ЭОИ	Экономические и отраслевые исследования	УГР	Управление государственными финансами
бСССР	Бывший Советский Союз	РГФ	Проект Реформирования государственных финансов
ИСУГФ	Информационная система государственного финансового управления	ГИП	Государственная инвестиционная программа
ПУ	Правительство Узбекистана	ГРП	Группа по реализации проекта
УВА	Управление внутреннего аудита	ВАИ	Высший аудиторский институт
МСБУ	Международные стандарты бухгалтерского учета	ГКИ	Госкомимущество Республики Узбекистан
МФБ	Международная Федерация Бухгалтеров	ГТК	Государственный таможенный комитет Республики Узбекистан
МФИ	Международные финансовые институты	ГНК	Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан
МСА	Международные стандарты аудита		

Вице-президент:	Шигео Катцу, ECAVP
Региональный Директор:	Дэнис Де Трэй, ECCU8
Директор Сектора:	Алэн Колиу, ECSPS
Менеджер Сектора:	Джон Хегарти, ECSPS
Руководитель Работы:	Эндрю Макки, ECSPS

СОДЕРЖАНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ.....	v
ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ.....	viii
I. ОБЩАЯ ИНФОРМАЦИЯ О СТРАНЕ	1
<i>Структура управления</i>	<i>1</i>
<i>Экономическая предистория и перспективы</i>	<i>1</i>
<i>Взаимосвязь между ОФО, кредитной программой и политическим диалогом с Правительством страны</i>	<i>2</i>
II. УПРАВЛЕНИЕ БЮДЖЕТОМ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ	4
<i>Введение.....</i>	<i>4</i>
<i>Принципы и риски</i>	<i>4</i>
<i>Масштабы бюджета.....</i>	<i>5</i>
<i>Процесс подготовки бюджета.....</i>	<i>6</i>
<i>Аспекты прозрачности и подотчетности в бюджетном процессе</i>	<i>7</i>
<i>Исполнение бюджета и вопросы управления наличностью</i>	<i>8</i>
<i>Недавние и предлагаемые реформы</i>	<i>9</i>
<i>Основные рекомендации</i>	<i>10</i>
<i>Краткосрочные (в течение одного года)</i>	<i>10</i>
<i>Среднесрочные (от одного до трех лет).....</i>	<i>11</i>
III. ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ	12
<i>Введение.....</i>	<i>12</i>
<i>Внебюджетные фонды в Узбекистане</i>	<i>12</i>
<i>Влияние внебюджетных фондов.....</i>	<i>13</i>
<i>Основные рекомендации</i>	<i>15</i>
<i>Краткосрочные (в течение одного года)</i>	<i>15</i>
<i>Среднесрочные (от одного до трех лет).....</i>	<i>16</i>
IV. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ И ФИСКАЛЬНАЯ ОТЧЕТНОСТЬ.....	17
<i>Введение.....</i>	<i>17</i>
<i>Механизмы учета в настоящее время</i>	<i>18</i>
<i>Бухгалтерия правительства – введение современного бухгалтерского учета и системы финансовой отчетности</i>	<i>19</i>
<i>Основные рекомендации</i>	<i>20</i>
<i>Краткосрочные (в течение одного года)</i>	<i>20</i>
<i>Среднесрочные (от одного до трех лет).....</i>	<i>21</i>
<i>Долгосрочные (свыше трех лет).....</i>	<i>21</i>
V. НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ УПРАВЛЕНИЯ ДОХОДАМИ	22
<i>Введение.....</i>	<i>22</i>
<i>Организационная структура налоговой администрации</i>	<i>23</i>
<i>Учет, отчетность и контроль за доходами.....</i>	<i>24</i>
<i>Основные рекомендации</i>	<i>26</i>
<i>Краткосрочные (до одного года).....</i>	<i>26</i>
<i>Среднесрочные (от одного до трех лет).....</i>	<i>26</i>
VI. ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ И ВНУТРЕННИЙ АУДИТ.....	27
<i>Введение.....</i>	<i>27</i>
<i>Действующие системы внутреннего контроля в Узбекистане</i>	<i>28</i>
<i>По пути улучшения режима внутреннего контроля</i>	<i>29</i>
<i>Институциональное устройство для финансового контроля – роль Контрольно-ревизионного управления.....</i>	<i>30</i>
<i>Введение</i>	<i>30</i>
<i>Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов (КРУ).....</i>	<i>30</i>
<i>В направлении создания структуры по современному внутреннему аудиту.....</i>	<i>31</i>
<i>Основные рекомендации</i>	<i>33</i>
<i>Краткосрочные (в течении одного года).....</i>	<i>33</i>

Среднесрочные (от одного до трех лет).....	33
Долгосрочные (свыше трех лет).....	33
VII. ВНЕШНИЙ АУДИТ	34
Введение.....	34
Прогресс по развитию Высшего института аудита	34
Основные рекомендации	35
Краткосрочные (в течении одного года).....	35
Среднесрочные (от одного до трех лет).....	36
Долгосрочные (свыше трех лет).....	37
VIII. ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ	38
Введение.....	38
Структурная основа для осуществления надзора за государственными предприятиями в Узбекистане.....	38
Управление государственными предприятиями	39
Основные рекомендации	42
Среднесрочные (от одного до трех лет).....	42
Долгосрочные (свыше трех лет).....	42
IX. УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСАМИ В ПРОЕКТАХ, ФИНАНСИРУЕМЫХ ВСЕМИРНЫМ БАНКОМ	43
Введение.....	43
Система Управления Финансами	43
Институциональные аспекты.....	43
Надзор за финансовым управлением	44
К развитию финансового управления проектов	45
Приложение I: Матрица действий для развития	47
Приложение II: Международные стандарты и правила	54
Приложение III: Перечень внебюджетных фондов	55
Приложение IV: Краткий обзор систем управления основных внебюджетных фондов	57

ТАБЛИЦЫ

Таблица 1: Кредиты Всемирного Банка Узбекистану (млн. долл. США).....	3
Таблица 2: Расходы внебюджетных фондов за 1999-2004 гг. (в млрд. сум).....	13
Таблица 3: Доходы государственного бюджета Узбекистана (в млн. сум)	23
Таблица 4: Стандарты и кодексы способствующие финансовой подотчетности	54

ВСТАВКИ

Вставка 1: Управление Бюджетом – Институциональные Вопросы – Основные моменты из Обзора государственных расходов Всемирного Банка (2004)	5
Вставка 2: Улучшение финансового управления внебюджетными фондами.....	15
Вставка 3. Главные недостатки государственной системы учета и их воздействие на подотчетность и принятие решений.....	19
Вставка 4: Предложение по развитию стандартов государственного учета.....	20
Вставка 5: Институциональное устройство налоговой политики и администрации в Узбекистане	24
Вставка 6: Контрольно-ревизионное управление (КРУ) ГНК.....	26
Вставка 7: Три основных свойства современной системы внутреннего контроля.	27
Вставка 8: Значительные реформы по улучшению системы внутреннего контроля государственного сектора	29
Вставка 9. Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов (КРУ).....	31

ПРЕДИСЛОВИЕ

Данный отчет был подготовлен после миссий в Узбекистан в 2003 и 2004 гг. рабочей группой, включающей Эндрю Макки (руководитель группы), Джона Огалло (старший специалист по финансовому управлению) и Энди Макдоналда (консультант по вопросам государственного сектора).

Этот отчет базируется на результатах бесед и дискуссий с различными учреждениями государственного сектора, а также анализа данных, собранных в ходе миссии, включая соответствующие законодательные акты, инструкции и отчеты. Множество партнеров в Правительстве оказали свою поддержку Миссии ОФО и приняли участие в диалоге. Банк выражает благодарность за это сотрудничество.

Цели ОФО

Общие цели ОФО Узбекистана состоят в (i) оказании содействия Правительству в усилении его механизмов финансовой отчетности в государственном секторе; (ii) определении и документировании наиболее существенных фидуциарных рисков¹ в системах управления государственными финансами (УГФ) Правительства; (iii) документировании существующей программы реформ и наращивания потенциала для улучшения прозрачности и отчетности УГФ, предложение, при необходимости дополнительных рекомендаций для наращивания потенциала.

Это первая работа по ОФО, подготовленная Банком в Узбекистане. Выбор времени ее проведения особенно актуален в контексте периода решительной фискальной корректировки и усиленного фокуса на эффективности государственных расходов. При поддержке донорского сообщества Правительство проводит бюджетные реформы и принимаются поправки к законодательству. Государственная система управления финансами в Узбекистане по-прежнему находится в процессе своего становления и многие из ее компонентов требуют усовершенствования. ОФО предлагает анализ текущих проблем с концентрацией на практических, реалистичных и последовательных усовершенствованиях в системе УГФ страны, принимая во внимание определенную ограниченность возможностей в Узбекистане. В этом смысле ОФО представляет собой больше анализ со взглядом на будущее, чем диагностирование существующих проблем, которые были уже достаточно широко рассмотрены в предыдущих отчетах.

Поскольку страны-заемщики часто ищут эталоны, против которых их системы могут быть оценены, этот отчет содержит ссылки на международные стандарты и правила, которые свидетельствуют о самых существенных задачах финансового управления, таких как составление бюджета, ведение бухгалтерского учета, внутренний контроль, внутренний и внешний аудит. В странах с ограниченным потенциалом, как например, Узбекистан, многие из этих стандартов должны рассматриваться как долгосрочные цели, которые должны быть использованы как ориентир в проведении реформы законодательства и поддержке инициатив по наращиванию потенциала, а не как эталонные тестовые материалы для оценки существующей системы УГФ. Краткий

¹ Фидуциарные риски означают, что средства могут быть израсходованы не на те цели, на которые они предназначались и были одобрены.

список международных стандартов и кодексов для справки приведен в Приложении II к этому отчету.

Опыт других стран показал, что для достижения успеха реформы институтов и механизмов финансовой отчетности не должны рассматриваться как конечная цель, а должны стать частью более широких экономических, политических, и финансовых реформ в структуре Правительства. Поэтому, одна из целей ОФО Узбекистана состояла в том, чтобы объяснить основные причины целесообразности реформы таким образом, чтобы это стимулировало широкое распространение информации за пределы круга технических финансовых специалистов в системе Правительства. ОФО дополняет две другие диагностические работы Банка: Отчет по оценке системы закупок в стране (ОСЗС), который был завершен в 2003 г., и Обзор государственных расходов (ОГР), который подготовлен параллельно с ОФО.

Подход

Основное содержание ОФО приведено ниже. Там, где это возможно, ОФО документирует, а не дублирует, аналитическую работу, выполненную Всемирным Банком и другими членами донорского сообщества. Там, где определенный вопрос рассматривается другой организацией, в настоящем отчете делается ссылка на эту работу.

- Составление бюджета государственного сектора [МВФ, ВБ, ЮСАИД, Казначейство США, ЕС ТАСИС]
 - o масштабы бюджета (включая рассмотрение внебюджетных фондов);
 - o прозрачность и аспекты отчетности в бюджетном процессе;
 - o исполнение бюджета и управление наличными денежными средствами.
- Отдельные вопросы в доходной части бюджета [ОФО]
- Бухгалтерский учет в общественном секторе и отчетность [МВФ, ВБ (Проект по реформе УГФ), ОФО]
- Внутренний контроль и внутренний аудит [ОФО]
- Внешний контроль и парламентский надзор [ОФО]
- Государственные предприятия [АБР]
 - o Мониторинг и надзор
 - o Стилль управления, финансовая отчетность и аудит
- Механизмы управления поступлениями от кредитов Всемирного Банка [ОФО]

В ходе начальной миссии было признано, что команда сотрудников по ОФО сможет работать над большей частью бюджетных функций, полагаясь в основном на результаты предыдущих диагностических работ и тесно взаимодействуя с группой сотрудников Всемирного Банка, проводящей Обзор государственных расходов (ОГР) и Проект реформы УГФ (РГФ). Кроме консолидированного государственного бюджета, Правительство Узбекистана занимается перераспределением существенного количества ресурсов через внебюджетные счета и фонды, кредитной политикой и государственными гарантиями. Учитывая ориентацию ОФО и существенные объемы этих перераспределений, команда сосредоточила значительное внимание на потенциальных возможностях бюджетных организаций, отчетности и аспектах прозрачности внебюджетных фондов и государственных предприятий.

Бухгалтерский учет, внутренний аудит/внутренний контроль и внешний аудит являются теми сферами, которые не были должным образом раскрыты в предыдущих

диагностических отчетах и поэтому были здесь проанализированы в поддержку реформ Правительства в системе Казначейства и законодательства.

Государственные закупки были широко рассмотрены в Отчете о состоянии закупок в стране в марте 2003 г. В целом, в отчете отмечено, что законодательная структура, институты и режим осуществления государственных закупок недостаточно развиты. Полный ОСЗС присвоил системе закупок рейтинг с высоким риском. Ключевые результаты отчета, имеющие прямое отношение к ОФО, заключаются в следующем: (i) как внутренний так и внешний контроль над закупками является неадекватным; (ii) коррумпированность, имеющая отношение к системе закупок, представляет угрозу государственным расходам; (iii) частный сектор не имеет уверенности в справедливости государственных тендеров. ОСЗС также рекомендовал усиление внутреннего и внешнего аудита процессов закупок.

Помощь, предоставленная донорами, поддерживает усилия Правительства в создании современных финансовых учреждений и развитии навыков персонала и необходимых способностей, которые позволили бы ему самостоятельно управлять собственными делами. ОФО определяет те инициативы, которые уже находятся в стадии реализации, оценивает прогресс Правительства в каждой области и комментирует его будущие планы. Там, где рекомендуются дополнительные действия, они представлены в Матрице Действий для Развития (см. Приложение I), которая выделяет ряд предложений по (i) законодательным реформам, (ii) институциональным мерам, (iii) человеческим ресурсам и наращиванию потенциала и (iv) рекомендуемые временные рамки (кратко-, средне- и долгосрочный периоды) для выполнения предложенных действий.

Благодарность

Команда ОФО желает выразить признательность за широкое и любезное сотрудничество и помощь, полученную от сотрудников различных учреждений, которые внесли свою лепту в ОФО, включая должностных лиц и сотрудников Правительства, государственных ведомств и предприятий, двусторонних и многосторонних организаций. Большая благодарность также направляется рабочей группе Обзора Государственных Расходов и Проекта Реформы управления государственными финансами, особенно Риту Ананд и Роланду Кларку. Кроме того, Мартин Райзер (Глава Представительства в Узбекистане) и Бахтиер Абдуллаев (Координатор Проектов в Узбекистане) оказали неоценимую помощь и предоставили необходимую информацию внутри страны. Джон Хегарти (Менеджер, Финансовое Управление, ЕСА), Паскаль де Кервин Леттанхов (ECSPS) и коллеги, поделившиеся своими мнениями, Димитар Радев (МВФ), Роланд Кларк (ECSPE) и Хишам Ахмед Уоли (MCACS) предложили очень полезные комментарии и сделали свой вклад в эту работу.

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Введение

С обретением независимости в августе 1991 г., Узбекистан взял курс, заметно отличающийся от большинства стран Содружества Независимых Государств (СНГ), преследуя поэтапный переход к рыночной экономике и приняв стратегию развития, нацеленную на ускоренную индустриализацию. На начальных этапах перехода к рыночной экономике государство сохранило рычаги контроля над процессом реформ и большую роль в экономике.

В течение прошлых пяти лет Узбекистан после снижения доходов бюджета подвергся решительным фискальным изменениям. Совокупный уровень расходов правительства снизился, внебюджетные фонды были сокращены и несколько упрощены, и снизилось перераспределение через квазифискальные операции. Общие государственные расходы, включая финансируемые при помощи займов под правительственные гарантии, снизились с 1998 г. на более чем 11 процентных пунктов от объема ВВП.

В перспективе государственных общественных ресурсов станет меньше по мере развития реформ. Очень важно, чтобы Правительство сконцентрировало внимание на эффективности общественных расходов и минимизации неэффективного использования. Есть множество элементов, на которые Правительство могло бы опираться в процессе усовершенствования системы отчетности в обществе. Принята новая Конституция и в январе 2005 г. начнет работу двухпалатная парламентская система. Начаты масштабные реформы в области здравоохранения и образования. Элементы бюджетного процесса уже усовершенствуются через развитие обновленных процедур подготовки бюджета и создание системы Казначейства.

Эти реформы требуют фундаментальных институциональных преобразований в правительстве и изменения отношения к ним государственных служащих. Необходимо развить функции принятия решений министерств относительно проводимой политики и четко определить систему отчетности за решения в рамках проводимой политики и расходования средств бюджета. Руководству бюджетных учреждений необходимы новые инструменты и институты для установления, поддержания и несения ответственности за систему внутреннего контроля.

Этот отчет был подготовлен с главной целью оказать содействие правительству в его начинаниях по усилению контроля и подотчетности для достижения большей эффективности государственных расходов. Отчет рассматривает все области отчетности в общественном секторе, включая отчетность и аспекты прозрачности бюджета, бухгалтерского учета и внешней финансовой отчетности, управление доходной частью, систему внутреннего контроля, внутреннего и внешнего аудита и управления государственными предприятиями. Цель состояла в том, чтобы представить анализ текущих проблем со взглядом на будущее, с акцентом на практические, реалистичные и последовательные улучшения в государственной системе финансового управления страны. Рекомендации учитывают значительные ограничения по ресурсам в Узбекистане и недолгую историю реформ в общественной среде, которая имеет серьезные пробелы прозрачности и подотчетности.

В конечном счете, технические усовершенствования в системе финансового управления будут успешны только тогда, когда они будут поддерживаться соответствующими институциональными, экономическими и политическими

реформами. В основе подотчетности Правительства гражданам своей страны лежат хорошие методы финансового управления путем прозрачного и эффективного использования общественных средств.

Ключевые моменты анализа и рекомендаций по созданию прочной системной структуры финансовой отчетности приведены в следующих параграфах:

Управление бюджетом государственного сектора

Процессы управления бюджетом в Узбекистане создают значительные риски для Правительства. Первый риск - риск по мерам политики; это потенциальная возможность того, что меры политики, принятые Парламентом, не будут осуществляться через бюджет. Второй риск, риск в сфере бюджета и финансового управления, связан с нецелевым использованием этих фондов. Этот риск усиливается большой долей (приблизительно 25 процентов) средств вне бюджета, которые не подвергаются детальному бюджетному надзору.

В Узбекистане риск по мерам политики значителен вследствие процессуальной и институциональной разрывности между направлениями мер политики и бюджетным процессом. Самый большой проблемой в реформировании государственных финансов Узбекистана является переход от институтов, унаследованных от централизованно-плановой экономики, к таким, в которых разработка мер политики непосредственно связана с составлением бюджета. Значительная часть процесса реформ требует фундаментальных изменений в основном за пределами Министерства финансов. Во-первых, Правительство должно разъяснить долгосрочную роль государственного сектора в экономике сквозь призму ускорения перехода к рыночной экономике, поддерживаемой прозрачными и подотчетными государственными институтами. Пока идет процесс разработки экономической и отраслевой политики, необходимо создать институты в центральном Правительстве для координации и отбора стратегических мер политики. Бюджетные министерства должны быть реорганизованы по функциональным направлениям и включать многие из государственных институтов, которые имеют дело непосредственно с МФ. Конечно же, новые бюджетные процессы и создание Казначейства потребуют значительной работы внутри МФ. Однако, до сих пор реформирование бюджета было в значительной степени сосредоточено вокруг технических преобразований в системе МФ. Одна из главных задач МФ состоит в том, чтобы убедить Правительство и государственные институты в необходимости реформ и долгосрочных выгодах, которые они сулят.

Существует также высокий риск нецелевого использования средств из-за недостаточной всеохватности бюджета и ограниченности доступной информации по бюджету, что не позволяет проводить его детальную проверку. Существующий бюджет не охватывает всех отраслей экономики и бюджетный процесс фрагментирован. Внебюджетные фонды составляют четверть расходов государственного бюджета и не подвержены тому уровню анализа и контроля, которому подвергается сам бюджет. Кроме того, работа над подготовкой инвестиционного бюджета является отдельным процессом; отсутствует механизм для учета воздействия будущих текущих затрат в оценке новых инвестиционных проектов, и при этом нет механизма для регистрации обязательств по инвестициям, финансируемым из внешних источников.

ОФО рекомендует, чтобы не создавались никакие новые внебюджетные фонды и чтобы существующие фонды рассматривались согласно тем же самым правилам подготовки бюджета, обзора и аудита, как и сам бюджет. Кроме того, процессы для подготовки текущего и инвестиционного бюджетов должны быть объединены и необходимо должным образом учитывать влияние на текущие затраты и обязательства в будущем.

Прозрачность документации бюджета также должна быть значительно улучшена. Существующая классификация бюджета является рудиментарной и не достаточной для анализа развития мер политики или для того, чтобы служить основой для подотчетности бюджетных организаций за исполнение бюджета. Прозрачность и подотчетность можно было бы усилить посредством опубликования бюджетной документации, которая включала бы бюджет, макроэкономические прогнозы и объяснение основных параметров бюджета.

В Узбекистане, существующие меры исполнения бюджета неэффективны и непрозрачны; создают риски для правительства, связанные с тем, что (а) платежи могут осуществляться не в соответствии с предписаниями бюджета, (б) платежи могут быть сделаны несвоевременно и исказить исполнение мер правительства и (в) сотрудники финансовых органов могут не иметь достаточной информации для того, чтобы наиболее эффективно использовать наличные денежные средства. Выплата средств осуществляется через многочисленные правительственные счета в коммерческих банках. Это усложняет мониторинг за исполнением бюджета и делает управление ликвидностью практически невозможной. Многочисленные внебюджетные счета еще более усугубляют проблему управления ликвидностью и контроля за исполнением бюджета. МФ осознает эти проблемы и начал работу над созданием системы Казначейства при поддержке МВФ и Всемирного Банка. Создание Казначейства требует значительной реорганизации МФ и наращивания необходимого потенциала в финансовых подразделениях во всех органах Правительства.

Бухгалтерский учет в государственном секторе

Традиции **бухгалтерского учета в государственном секторе** были унаследованы от Советского Союза; тогда бюджетная отчетность была просто финансовым отражением детальных производственных планов. Развитие современной системы учета и отчетности обеспечит защиту и эффективное управление государственными средствами и обеспечит подотчетность. Правительство располагает большим количеством бухгалтеров, которые знакомы с двойной записью, учетом на основании начислений, но которые работают вручную и будут нуждаться в обучении современному финансовому учету и отчетности. Как часть реформ Казначейства, Правительство разработало хорошо продуманный план поэтапного реформирования бухгалтерского учета на базе Международных Стандартов Бухгалтерского Учета в Государственном Секторе (IPSAS). Настоящая работа рекомендует, чтобы обучение бухгалтерскому учету государственного сектора началось немедленно, и предостерегает против чрезмерно амбициозных подходов. В частности, бухгалтерский учет на основе принципов начислений должен оставаться долгосрочной целью после того, как Правительство успешно внедрит и станет отчитываться на основе учета по кассовому принципу.

Вопросы управления доходной частью

Что касается ведомств, занимающихся сбором **поступлений** в бюджет, настоящий отчет обращает внимание на то, что Правительство инвестирует в информационные системы управления и прикладывает усилия для улучшения качества отчетности между Минфином и ведомствами, ответственными за сбором поступлений в бюджет. Несмотря на это, перед правительством все еще стоит серьезная задача исполнения налоговой политики без создания препятствий развитию легитимной экономической деятельности. Сложности действующей налоговой политики могут препятствовать соблюдению налоговой дисциплины. В ОФО также отражена рекомендация прошлых работ, чтобы коммерческий банковский сектор прекратил действовать как орган по принуждению к уплате налогов. Настоящая работа также рекомендует, чтобы Правительство приняло предложенную поправку к Налоговому Кодексу, ограничивающую доступ к банковской информации о состоянии счетов налогоплательщиков.

Внутренний контроль и внутренний аудит

Общей чертой всех переходных экономик региона является то, что концепции **внутреннего контроля** и **внутреннего аудита** понимаются не до конца. Существующая фрагментированная система исполнения бюджета приводит к потере бюджетного контроля. Эта проблема частично решается посредством реформирования системы казначейства. В долгосрочном плане, необходимо также провести реформы в учреждениях, которые контролируют бюджетный процесс и управляют им. Существующий подход Контрольно-ревизионного управления МФ (КРУ) фокусируется на контроле за соблюдением бюджетной дисциплины в структуре бюджетополучателей сверху-вниз, что не делает ничего для стимулирования руководителей бюджетных организаций по установлению, поддержанию и несению ответственности за сферу внутреннего контроля. Настоящий отчет предлагает поэтапный подход в преобразованиях, который предусматривает наращивание потенциала в сочетании с продолжающимися реформами в связи с созданием Казначейства и подготовкой КРУ к долгосрочной роли современного органа внутреннего контроля в системе Правительства.

Внешний аудит

Эффективный **внешний аудит** обеспечивает независимую оценку полного отражения в бюджете всех целей, установленных Парламентом и Правительством, тщательно исследует общее качество государственных расходов и управления государственными активами и обязательствами. До настоящего времени был достигнут незначительный прогресс в развитии независимого внешнего контроля в государственном секторе Узбекистана. Законодательные и бюджетные реформы предоставляют возможность развить такой институт. Небольшая Счетная Палата (СчП) была создана при Аппарате Президента и могла бы быть развита до уровня внешнего аудита. В настоящей работе предлагается четырехступенчатый план развития: (1) формирование законодательной основы для функционирования аудита; (2) повышение прозрачности и раскрытие сведений о его работе; (3) предоставление дополнительных ресурсов в распоряжение СчП; и (4) поиск поддержки международного сообщества в оказании содействия в развитии СчП. Долгосрочная цель СчП должна состоять в том, чтобы обеспечивать профессиональное мнение о годовом отчете Правительства по исполнению бюджета, основанного на международных стандартах бухгалтерского учета.

Государственные предприятия

В Узбекистане все еще имеется большое количество **государственных предприятий**. Из-за нечеткого разграничения полномочий не хватает внешней и внутренней дисциплины в корпоративной работе и нет четкого разделения между государством и бизнесом. В отчете рекомендуется проведение реформ в регулятивно-правовой системе; разделение политики и регулятивной деятельности, где возникают конфликты интересов, и приватизация коммерческой деятельности, чтобы она не имела доступа к полномочиям государственной власти. Прозрачность финансовой информации должна быть улучшена через поэтапное введение публично доступной финансовой отчетности, прошедшей аудиторскую проверку в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета и аудита.

Наращивание потенциала

Способность Правительства переварить и осуществить амбициозный перечень преобразований в системе финансового управления государственного сектора будет сложным долгосрочным начинанием. Необходимо провести обучение финансовому управлению во всех учреждениях государственного сектора, но эта необходимость особенно остро ощущается в регионах и в бюджетных организациях. Множество сотрудников финансовых управлений не проходили никакого формального обучения с 1980-х годов; при этом не хватает вычислительной техники и справочных материалов для работы. Многие из международной практики составления бюджета, бухгалтерского учета и аудита является новым для специалистов по финансам. Им необходима практика работы по новым методам, которые должны также быть введены в академические программы. Высокий уровень грамотности, способность населения приспосабливаться к изменениям и высокоразвитые образовательные учреждения создают очевидные предпосылки для улучшения.

Матрица Действий для Развития

Помощь, предоставленная донорами, поддерживает усилия Правительства в создании современных финансовых институтов и развитии навыков и способностей кадров, которые бы позволяли им самим управлять своими собственными делами. ОФО фиксирует те инициативы, которые уже находятся на стадии реализации, проводит оценку прогресса Правительства в каждой сфере и предлагает комментарии относительно будущих планов. Там, где рекомендуются дополнительные действия, они были подытожены в Матрице Действий для Развития (см. Приложение I), которая выделяет ряд предложений по (i) законодательным реформам, (ii) институциональным мерам, (iii) человеческим ресурсам и наращиванию потенциала, а также (iv) рекомендуемым временным рамками (кратко-, средне- и долгосрочный периоды) для выполнения предложенных реформ.

* Подкреплением подлинного процесса реформ является повышение прозрачности управления Правительством государственными ресурсами. На данный момент Правительство могло бы продемонстрировать свою приверженность обеспечению прозрачности следующими мерами (включенными в Матрицу), не требующими внешнего содействия:

1. Подготовка бюджета должна стать более прозрачной через опубликование бюджета вместе с документацией относительно его предположений и основных направлений политики.

2. В области управления внебюджетными фондами, как минимум ни один новый внебюджетный фонд не должен быть создан; а существующие фонды должны быть включены в Бюджет там, где это возможно. В дополнение к этому, Правительство должно внести поправку в Постановление КМ №414, чтобы ограничить поступления во внебюджетные фонды платежами за оплачиваемые услуги и не позволить им допускать профицит бюджета.
3. Управление доходной частью должно стать более прозрачным: Правительство должно осуществить предложенную поправку к Налоговому Кодексу, чтобы ограничить доступ Государственного Налогового Комитета к банковской информации налогоплательщиков.
4. Правительство должно повысить прозрачность в управлении государственными предприятиями, выбрав два государственных предприятия для пилотной аудиторской проверки их финансовой отчетности за 2004 г. согласно международным стандартам. Результаты этих проверок должны быть опубликованы.

Правительство должно также начать изучать возможность получения внешней поддержки реформам среднесрочного плана особенно в областях внутреннего и внешнего аудита.

* Реформы в системе финансового управления и отчетности не происходят в вакууме. Такие реформы вряд ли будут успешными, если они не подпитаны всеобщей политической поддержкой и соответствующими условиями. Вдобавок к политической поддержке, управление переходными процессами должно быть тщательно продумано. Наконец, проблемы взаимосвязей между государственным финансовым управлением и общеотраслевыми реформами должны найти понимание и решение.

I. ОБЩАЯ ИНФОРМАЦИЯ О СТРАНЕ

Структура управления

1. Независимый Узбекистан был образован в 1991 г. Из 15 стран, которые возникли после развала Советского Союза, это третья страна по численности населения (25.2 миллионов) и четвертая по размеру территории (447 000 квадратных километров). Президентом страны с момента обретения независимости был Ислам Каримов.

2. На основе референдума в Конституцию были внесены поправки, чтобы разрешить создание двухпалатной парламентской системы, которая вступает в силу в январе 2005 г., заменяя существовавшую однопалатную систему. Она будет состоять из избираемой верхней палаты (Сенат) и избираемой нижней палаты (Законодательная Палата). Множество полномочий, принадлежавших раньше Президенту, передано Сенату, включая назначение Премьер-министра. Президент заявил, что представители нижней палаты, занятые на постоянной основе, будут заниматься преимущественно законодательными проблемами, в то время как Сенат обеспечит территориальную репрезентативность. Согласно новой версии Конституции, срок Президентской службы был также продлен с 5 до 7 лет.

Экономическая предистория и перспективы

3. На начальном этапе перехода к рыночной экономике государство сохранило за собой обширную роль в экономике. Государство продолжает участвовать в широком диапазоне внебюджетной экономической деятельности, управляя целыми отраслями экономики, такими как хлопководство. Случаи, когда Правительство требует, чтобы предприятия выполняли работу без оплаты, например, поставляя служащих для сбора хлопка или оплачивая за проекты по благоустройству города, свидетельствуют о гораздо большем влиянии государства чем то, которое отражают количественные параметры фискальных и квазифискальных операций. Если к этому добавить контроль над экономикой через полугосударственные промышленные ассоциации и принадлежащие государству коммерческие банки, централизованное планирование производства и распределение, и большую регулятивную систему, то сфера влияния государства становится еще больше. Прогресс в приватизации крупных компаний в банковском секторе, горнодобывающей промышленности и в сфере коммунальных и общественных услуг, таких как телекоммуникации, энергетики, и транспорта идет очень медленно. Медленный переход к рынку в экономике Узбекистана привел к высоким уровням государственных доходов и расходов на государственные и гарантируемые Правительством инвестиции и на внебюджетные фонды, объем которых достиг 60 процентов ВВП в середине 1990-х гг. В течение последних пяти лет после снижения доходов бюджета были произведены решительные фискальные корректировки. Между 1998 и 2003 гг. консолидированные расходы бюджета, включая внебюджетные фонды и чистые предоставленные кредиты, были сокращены на 10-процентных пунктов от ВВП. Совокупный уровень государственных расходов также значительно снизился в течение этого периода.

4. В конце 1990-х гг. Правительство установило строгий контроль над валютой, и продолжало устанавливать цены и объемы в ключевых секторах экономики Узбекистана (сельское хозяйство, горнодобывающая промышленность и энергетика). Это позволило

Правительству избежать резкого спада производства, наблюдавшегося в других переходных экономиках, но это также привело к уровню экономического роста ниже среднего в СНГ. В результате импорт товаров упал на 32 процента между 1997 и 2001 гг. и еще на 14 процентов за один 2002 год². Прямые иностранные инвестиции на душу населения в настоящее время самые низкие в СНГ, а ВВП на душу населения по паритету покупательной способности составляет 2360 долларов, что является третьим наиболее низким в СНГ³. После ряда девальваций обменного курса разница между официальным и параллельным курсами, которые отличались на более чем 400 процентов в начале 2000 г., была фактически устранена, и в октябре 2003 г. Правительство объявило о введении конвертации по текущим операциям.

5. Внешние события были благоприятны для Узбекистана с конца 2002 года. Цены на его главные экспортные товары - хлопок и золото – резко повысились, способствуя росту стоимости экспорта на 27 процентов и повышению инвалютных запасов на более чем 0.4 миллиарда долл. США. В результате, все коэффициенты внешнего долга Узбекистана улучшились и стали ниже своих значений 2000 г., когда внешнее заимствование было сокращено. Цены на мировом рынке, однако, изменчивы. Ключевыми факторами для усиления кредитоспособности Узбекистана, в дополнение к длительной жесткой политике заимствования последних лет, являются улучшение среды для экономического роста, диверсификация и дальнейшая поддержка увеличения экспорта. Этого будет трудно достигнуть без переориентации с текущей стратегии, ориентированной в основном на внутренний рынок и основанной на доминирующей роли государства, к более открытой, ориентированной на внешний рынок, стратегии развития.

Взаимосвязь между ОФО, кредитной программой и политическим диалогом с Правительством страны

6. Стратегия Содействия Стране (ССС) на 2002–2004 финансовые годы (ф.гг.) определила проведение ОФО как одну из основных некредитных работ Банка в течение этого периода. Имея основной целью повышение уровня жизни и сокращение уровня бедности в Узбекистане, СССР признает важность развития институтов государственного сектора Узбекистана и системы управления, особенно в отношении прозрачности и подотчетности. К настоящему времени подготовлена новая СССР на 2006-2009 ф.гг. В зависимости от результатов обсуждений СССР на 2006-2009 ф.гг. несколько новых проектов могут войти в портфель в 2006 ф.г., включая Проект реформы государственных финансов (РГФ), который содействует важным реформам в бюджетных процессах, обсуждаемых в этом отчете.

7. С тех пор, как Узбекистан стал членом Всемирного Банка и МАР в 1992 г., ему предложили программу помощи, которая включала кредиты, техническое содействие и рекомендации по вопросам политики в поддержки его реформ. В первую очередь, внимание уделялось реформам в сфере государственной политики для усиления прозрачности, либерализации торговли и финансовых реформ; развитию частного сектора для сокращения уровня бедности путем создания новых рабочих мест и роста материального благосостояния; инвестициям в человеческий капитал; инвестициям в

² World Bank, Country Economic Memorandum, 2003 p.10.

³ Ibid; GDP на душу населения по состоянию на 2000 г.

ирригационные и дренажные системы для повышения продуктивности. Сводные данные по кредитам Банка приведены ниже:

Таблица 1: Кредиты Всемирного Банка Узбекистану (млн. долл. США)

	1992-1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	Всего
Запланировано	247	-	5	127	55	29	76	60	599
Фактически	100	7	15	23	26	36	44	17	268

8. Ограниченная кредитная программа дополнялась некредитной деятельностью, посвященной исследовательской работе в экономике в целом и по секторам. В 2003 г. Банк завершил Отчет об оценке состояния закупок в стране (ОСЗС) и Обзор государственных расходов (ОГР) был подготовлен параллельно с ОФО.

9. Кредитная деятельность Банка концентрировалась в основном на инвестиционных проектах. Фидуциарные гарантии и финансовое управление в портфеле проектов в Узбекистане устроены вне соответствующих национальных учреждений на основе автономных групп по реализации проекта. Работы по поддержке бюджета не предусмотрены в следующем цикле ССС.

II. УПРАВЛЕНИЕ БЮДЖЕТОМ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

Введение.

10. ОФО фокусируется на бюджетных вопросах, которые оказывают воздействие на финансовую отчетность в государственном секторе. Настоящий отчет содержит анализ полноты и прозрачности бюджетного процесса. В следующих разделах отчета приводится анализ состояния отчетности и прозрачности по вопросам, возникающим в процессе деятельности внебюджетных фондов и государственных предприятий.

11. Данный отчет не представляет собой детального анализа хода институциональных реформ, необходимых для реформирования бюджетного процесса; также эта работа не рассматривает проблему соответствия распределения ресурсов приоритетам государства. Эти вопросы находятся в поле зрения ОГР (основные институциональные вопросы, вытекающие из анализа ОГР, вкратце приведены во Вставке 1). Проблемы, присущие существующей системе управления бюджетом рассматривались в предыдущих работах⁴. Главным образом, эта глава написана с целью пояснить основные причины для развития системы казначейства и предоставить более глубокое понимание проблем, с которыми возможно придется столкнуться.

Принципы и риски

12. **Бюджетный процесс в государственном секторе имеет два типа рисков с точки зрения прозрачности управления финансами.** Во-первых, это политический риск, связанный с тем, что правительство может не выполнить тот бюджет, который был принят Парламентом. Как уже упоминалось выше, эти вопросы рассматривались в контексте ОГР. Во-вторых, это риск финансового управления, который подразумевает, что бюджетные ресурсы могут оказаться израсходованными не на те цели, которые определены в самом бюджете. Этот риск усугубляется, когда значительная внебюджетная деятельность правительства не подпадает под обычные бюджетные процедуры и проверки. Эти вопросы рассмотрены ниже.

13. **Механизмы исполнения бюджета играют важную роль для управления ликвидными позициями и требованиями к обеспечению наличными деньгами.** Неспособность эффективно управлять ликвидностью создает риск (1) несоответствия осуществляемых платежей бюджетным позициям, (2) несвоевременности платежей, что затрудняет текущую работу правительства, и (3) нехватки информации для финансовых работников для эффективного управления наличностью.

14. Для того, чтобы понять масштабы этих рисков, необходимо рассмотреть следующие параметры и принципы бюджета:

- *Масштабы бюджета:* достаточен ли охват бюджета для того, чтобы позволить проведение эффективной политики, а также обеспечить взаимосвязь, оценку и обмен ресурсами? Аналогично, предъявляются ли к внебюджетным ресурсам такие же требования по анализу, процедурам использования и финансовой отчетности и требования подотчетности?

⁴ Напр. см. *Uzbekistan: Government Financial Management, A Diagnostic Report*, World Bank, ECSPE, June 2000, а также *Uzbekistan: Budget and Treasury Reforms*, IMF Fiscal Affairs Dept, March 2003

- *Процесс подготовки бюджета:* доступны ли данные по подготовке и исполнению бюджета, предоставляются ли они своевременно, являются ли они достоверными, позволяют ли они Правительству оценить правильность проведения государственной политики? Соответствует ли процесс подготовки бюджета принципам финансовой устойчивости и ответственности, обеспечивает ли он связь между мерами политики и ресурсами?
- *Представление бюджета:* является представление бюджета прозрачным и достаточно ясным для того, чтобы оценить, насколько он отражает приоритеты политики правительства, а также четко ли расписано использование фондов?
- *Доступность и качество бюджетной информации:* доступна ли бюджетная информация вне круга исполнителей бюджета для того, чтобы можно было открыто рассматривать использование средств, предложенное правительством.

Масштабы бюджета

15. **В Узбекистане бюджет не включает значительную часть государственных средств.** В результате этого, он не позволяет проводить эффективную политику и осуществлять взаимосвязь по ресурсам и проводить отбор и не позволяет иметь всеобъемлющий охват государственного сектора.

Вставка 1: Управление Бюджетом – Институциональные Вопросы – Основные моменты из Обзора государственных расходов Всемирного Банка (2004)

Узбекистан начал серьезные реформы в области здравоохранения и образования. Недостатки в процессе подготовки и исполнения бюджета в настоящее время решаются путем развития новых процедур подготовки бюджета и внедрения системы Казначейства. Эти преобразования являются частью более долгосрочного процесса, требующего фундаментальных изменений во всех институтах правительства. Необходимо развивать те функции министерств-распорядителей бюджетных средств, которые касаются проведения государственной политики; необходимо разъяснить, какова подотчетность за проведение политики и решения по использованию средств бюджета.

В долгосрочном периоде большая часть реформ в сфере государственных финансов требует преобразований за пределами Министерства финансов. Необходимо создать институты в правительстве для координации стратегических политических решений. Министерства-распорядители бюджетных средств следует реорганизовать в соответствии с функциями и включить в новые структуры многочисленные государственные ведомства, которые в настоящее время работают напрямую с Минфином. До настоящего времени, бюджетные реформы сводились к техническим изменениям в системе Министерства Финансов. Одной из главных задач для Минфина является убеждение правительства и государственных институтов в необходимости реформ и в долгосрочных выгодах, которые эти реформы сулят.

В качестве ключевых краткосрочных рекомендаций ОГР предлагает меры, которые позволят сделать представление бюджета более прозрачным и дадут возможность Олий Мажлису оценить эффективность распределения ресурсов. В качестве средне- и долгосрочных рекомендаций ОГР предлагает Минфину провести структурные изменения; создать современную структуру организации, хорошо оснащенную для того, чтобы разрабатывать макроэкономическую политику и обеспечить приемлемый уровень расходов бюджетных средств. ОГР также рекомендует создание комиссии на высоком уровне в Кабинете Министров, ответственной за управление бюджетным процессом и способную представлять стратегические решения КабМину.

Источник: Обзор Государственных Расходов, 2004 г.

16. **Внебюджетные фонды (ВБФ) составляют большую часть всех государственных расходов.** На долю ВБФ приходится около четверти всех

государственных расходов; они включают четыре крупных фонда⁵ и мелкие ВБФ (на которых приходится меньше 10% расходов всех ВБФ). Большинство мелких фондов созданы с целью стимулирования деятельности получателей бюджетных средств, которые имеют финансовые результаты от своей деятельности. Государственный бюджет не покрывает все государственные структуры и исследования, проведенные ранее, рекомендуют правительству привести все контролируемые структуры под одну консолидированную отчетную структуру. При этом все ВБФ были бы консолидированы в бюджет, который бы в свою очередь более четко отражал деятельность в рамках центрального бюджета. В силу существенности данного вопроса, позиции ВБФ рассмотрены глубже в следующей части ОФО.

Процесс подготовки бюджета

17. Разработка политики происходит в основном в аппарате Кабинета Министров и Администрации Президента. Стратегические решения принимаются вне самого процесса подготовки бюджета, что может привести к возможной нехватке финансовых средств для покрытия новых работ или Минфин в специальном порядке распределит бюджетные средства на выполнение новых решений правительства. До недавнего времени источники покрытия в бюджетных запросах не определялись. В 2005 г. впервые были введены предельные ограничения на расходы по секторам. Это очень важный шаг вперед в процессе подготовки бюджета. Однако необходимо более детально разработать и формализовать процесс определения ограничений. В частности, очень важно, чтобы Кабинет Министров утверждал расходные ограничения не только для направлений расходования средств, но и для отдельных организаций и ведомств и процесс установления ограничений должен быть определен в ЗБС или нормативных документах Минфина на основе ЗБС. Бюджетные запросы и предложения основаны на стандартных нормах затрат и прошлых ассигнований. **Несмотря на некоторые улучшения, текущий процесс подготовки бюджета не отвечает принципу финансовой устойчивости и не обеспечивает связь между мерами политики и ресурсами.**

18. **Нет какой-либо интегрированной оценки инвестиций и текущих расходов по каждому сектору.** Главная роль в процессе подготовки и исполнения инвестиционного бюджета отдана Министерству экономики, а не Министерству финансов, которое несет ответственность за Государственную Инвестиционную Программу (ГИП)⁶. Хотя сотрудники Минфина принимают определенное участие в процессе и все проекты обязаны проходить процедуру оценки, они не оцениваются вкупе с другими государственными средствами, выделенными для данного сектора, в рамках бюджетного пакета для сектора. К тому же, ряд основных решений в ГИП принимается вне формального процесса подготовки бюджета (например, предварительные решения о количестве больниц и школ, которые планируется построить). Нет никакого механизма для учета последствий будущих текущих расходов (за пределами следующего бюджетного года), связанных с новыми инвестиционными проектами.

⁵ Дорожный Фонд, Пенсионный Фонд, Фонд Занятости, Фонд Госкомимущества

⁶ ГИП включает в себя как общегосударственные инвестиции (централизованные инвестиции) так и инвестиции госпредприятий, финансируемые из их собственных источников, и прямые иностранные инвестиции (децентрализованные инвестиции).

19. **Обособление ГИП и внешнего финансирования создаёт мнение о бесплатности таких ресурсов.** Поскольку большая доля ГИП финансируется через внешние займы, существование ГИП в её нынешнем виде создаёт мнение о том, что эти внешние финансы в какой-то степени являются «бесплатными» деньгами, не входящими в рамки бюджета. Хотя процесс оценки инвестиционных проектов включает в себя способность погасить долги, эти вопросы не учитываются в процессе подготовки расходной части бюджета.

Аспекты прозрачности и подотчетности в бюджетном процессе

20. **Бюджетные документы не достаточно прозрачны и ясны для того, чтобы можно было судить о соответствии бюджета приоритетам правительства и использование средств указано не достаточно четко.** Кроме того, бюджетный процесс не достаточно открыт для изучения плана расходов бюджетных средств, предложенного правительством.

21. **Представление бюджета страдает от фрагментированности и от классификации, не соответствующей международным стандартам.** Общие таблицы расходной части не позволяют анализировать развитие бюджетной политики. Больше прозрачности можно было бы достигнуть путем представления бюджета в организационной и экономической классификации и представлением соответствующих данных за прошлый год, а также прогнозных параметров на следующие два года.

22. **Бюджетная классификация, используемая для структурирования представляемой бюджетной информации, не позволяет четко определить систему подотчетности за использование ресурсов.** Функциональная классификация представляет собой совокупность функциональных элементов и экономических категорий, а экономическая классификация, как упоминалось выше, ограничена четырьмя категориями. Недавно в Минфине при содействии МВФ и Казначейства США была проведена большая работа по разработке функционального, экономического, организационного и программного классификаторов бюджета, соответствующих стандартному классификатору Международного Валютного Фонда GFS-2001. Этот классификатор определяет структурную единицу, получателя средств и основной вид деятельности, для которых будут выделяться бюджетные фонды. Если этот классификатор использовать для представления и исполнения бюджета, то это позволило бы создать четкую систему подотчетности среди учреждений за использование бюджетных средств и создало бы согласованность в методах оценки бюджета Олий Маджлисом и Кабинетом Министров. Ожидается, что в классификация GFS 2001 будет применена в бюджете 2006 г. и в 2007 г. будет использоваться программная бюджетная классификация.

23. **Олий Маджлис одобряет бюджет на основе широкой функциональной классификации.** Парламентариям представляют обобщенный вариант расходов и доходов бюджета, предложенных правительством, а также ставки налогов и пошлин, необходимых для исполнения этого бюджета. Текущий формат представления бюджета и сводный характер его параметров не позволяют отдельно взятому депутату делать суждения осведомленного человека, хотя дополнительная информация может быть представлена по требованию Парламента. Впервые в 2004 г. сводные показатели бюджета были опубликованы. Сделано это было на сайте Минфина в интернете. При этом не хватает детальных объяснений относительно индивидуальных бюджетных единиц и их подструктур, которые и формируют основные параметры бюджета.

24. **Бюджет разрабатывается в деталях *после* одобрения Олий Маджлисом.** После того, как бюджет получает одобрение в парламенте, начинается второй этап бюджетного процесса. Поскольку бюджет, одобренный законодательным органом, не определяет ассигнования учреждениям и экономическим категориям, переговоры и распределение бюджетов на централизованном уровне в стенах Минфина происходят только *после* одобрения параметров бюджета. Примерно то же происходит и в областях для бюджетов местных учреждений. Что же касается доходной части, то прогнозные параметры разбиваются на виды налогов и территории для отражения планового роста доходов бюджета, что становится для территориальных органов власти обязательным для выполнения.

25. **Прозрачность и подотчетность улучшились бы в результате опубликования Бюджетных документов.** В международной практике почти во всех странах мира данные публикуются. В этой связи приветствуется решение Правительства опубликовать сведения об исполнении госбюджета 2003 г. и институционализация этой практики станет важным шагом в улучшении бюджетной прозрачности. В частности, это должно включать сам бюджет, макроэкономические прогнозы, лежащие в основе этого бюджета, и разъяснение основных параметров бюджета.

Исполнение бюджета и вопросы управления наличностью

26. **Фрагментированность организационных механизмов бюджета затрудняют проведение мониторинга за исполнением бюджета.** Исполнение бюджета происходит через Центральный Банк Республики Узбекистана (ЦБРУ) и коммерческие банки на основе системы ежемесячного выделения наличности. Нет никакого различия между полномочиями выдавать и тратить средства. Наличность распределяется между тысячами индивидуальных банковских счетов получателей бюджетных средств. По оценкам ЦБРУ существуют около 120 тыс. банковских счетов государственных структур.

27. **Существующие ныне механизмы исполнения бюджета подвергают Правительство значительным рискам,** связанным с тем, (1) что платежи выполняются не в соответствии с бюджетом, (2) что платежи выполняются несвоевременно, что затрудняет работу правительства, и (3) что сотрудники финансовых органов не владеют достаточной информацией для того, чтобы максимально эффективно использовать наличные денежные средства. Правительство признает наличие таких рисков и пытается решить эту проблему путем создания системы казначейства.

28. **Существует неопределенность в наличии и своевременности выделения средств.** Бюджетные средства главным образом выделяются бюджетным организациям на основе планов расходов. Хотя средства отпускаются на протяжении всего года согласно утвержденному бюджету, с целью сохранения контроля над наличностью средства отпускаются не автоматически, а на основе приоритетов, определяемых Минфином и его областными управлениями. Наличие бюджетных средств для распределения частично зависит от наличия доходов (в зависимости от сезонных и территориальных колебаний) в бюджет того уровня (Минфин, область, районы), на котором принимаются решения о распределении средств. Необходимость приоритизации⁷ при выплате наличных средств делает контроль над исполнением своеобразным источником политической и

⁷ Приоритет отдается заработной плате, пенсиям и оплате за коммунальные услуги.

экономической власти, а также объектом лоббирования и финансовых интересов⁸. Возникающая неопределенность в отношении своевременности получения наличности побуждает отдельные бюджетные организации чрезмерно накапливать наличность и поддерживать высокий объем наличных денежных средств на своем балансе. Проблема управления наличными средствами усугубляется в результате нормирования объемов наличности Центральным Банком в системе коммерческих банков. В результате этого сложилась такая ситуация, при которой средства поступают на банковские счета бюджетных организаций, но они не в состоянии осуществить платежи наличными средствами конечным получателям. Из-за этого в некоторых местах возникали задолженности по оплате труда и пенсий за несколько месяцев.

29. Внебюджетные счета в банковской системе мешают управлению ликвидностью и фискальному контролю. Организации-распределители используют внебюджетные счета (согласно Постановлению КМ №414) для управления своими ресурсами. Хотя такие механизмы обеспечивают покрытие издержек, большое число внебюджетных банковских счетов в распоряжении бюджетных организаций создают «дыры» в системе фискального контроля.

Недавние и предлагаемые реформы

30. Многие из перечисленных выше недостатков решаются путем создания системы казначейства и пересмотра процесса подготовки бюджета. Минфин начал работу над созданием современной системы казначейства при поддержке МВФ и Проекта Банка по Реформированию Государственных Финансов. Советник Казначейства США оказывал содействие МФ в улучшении процесса подготовки бюджета, включая обновление бюджетных классификаторов (введение организационной классификации), усиление нормативно-правовой базы бюджетного процесса и совершенствование формата и содержания бюджетных заявок, подготовленных соответствующими министерствами.

31. Современная система казначейства имеет ряд преимуществ перед существующей системой и должна помочь исполнению бюджетных планов и управлению государственными ресурсами. Во-первых, создание единого счета казначейства и ежедневных сводных отчетов об использовании наличности позволят правительству эффективно управлять наличностью, финансовыми активами и краткосрочными инвестициями. Основной выгодой станет уменьшение издержек по содержанию не востребуемых средств на балансах и более высокая предсказуемость объема наличности, необходимого для получателей бюджетных средств. Во-вторых, усовершенствованная система подотчетности в рамках современной Информационной Системы Государственного Финансового Управления (GFMIS) позволяет получать более качественный аналитический материал для осуществления мониторинга за процессом исполнения бюджета на всех уровнях власти. Отчеты о расходах обеспечивают надежную и своевременную гарантию того, что ресурсы государства были использованы в соответствии с законными полномочиями и обязательными требованиями⁹. Чиновники смогут следить за той частью средств, которая еще не распределена, и которая выделена в рамках бюджета, но еще не выплачена. И, наконец, системы и процедуры улучшают

⁸ Проблема усугубляется неопределенностями в линиях подотчетности местных финансовых управлений, которые отчитываются как Минфину, так и местным административным властям.

⁹ Более подробно рассматривается в четвертом разделе настоящего отчета.

качество управления внешней и внутренней задолженностью при помощи регулярных записей и отчетов о сумме задолженности с учетом направления распределенных средств и схем погашения заемных средств.

32. Создание Казначейства означает существенную институциональную реорганизацию МФ. Согласно проектам законодательства, Казначейство станет частью МФ под руководством заместителя министра и будет состоять из Центрального Казначейства (ЦК), расположенного в МФ, и сети местных управлений казначейства (МУК) по всему Узбекистану. По новому законодательству, МУК будут подотчетны только ЦК, а не местным администрациям.

33. Реформы Казначейства потребуют значительных рабочих мощностей. Способность Правительства осуществить амбициозный перечень реформ в сфере финансового управления в государственном секторе станет серьезной и долгосрочной задачей. Учебные курсы по финансам необходимо провести во всех учреждениях государственного сектора и в особенности в областях и бюджетных организациях. Многие сотрудники финансовых управлений не проходили каких-либо официальных курсов с 1980-х гг.; ощущается нехватка вычислительной техники и базовых справочных материалов.

34. МФ оценил финансовый штат страны на уровне 21000 единиц, включая новых и имеющихся в настоящее время работников, условно подразделенные на (i) казначейский персонал, (ii) финансовые сотрудники МФ и его территориальных управлений, а также (iii) финансисты и бухгалтера в бюджетных организациях (в основном в сферах здравоохранения и образования). МФ предлагает создать учебный центр в здании Казначейства и использовать его помещения в качестве аудиторий. МФ разработает начальную программу для обучения будущих учителей и создания учебных материалов и модулей на основе тех знаний и навыков, которые будут необходимы финансовым работникам.

Основные рекомендации

35. Рекомендации, приведенные в этом разделе, перекликаются с выводами ОГР и повторяются здесь для обеспечения непрерывности в отчетах.

Краткосрочные (в течение одного года)

36. Полностью принять проект бюджетного процесса, разработанного для бюджета 2005 г.

- i) ГИП необходимо принимать при непосредственном участии МФ в процессе отбора инвестиционных проектов.
- ii) Бюджет, разрабатываемый на основе организационной и программной классификации, необходимо представлять на рассмотрение в КМ и Олий Маджлис в таком же классификационном виде.

37. Бюджет вместе с документацией относительно предположений и с основными направлениями политики должен быть опубликован.

Среднесрочные (от одного до трех лет)

38. Необходимо ввести поправки в Закон о Бюджетной Системе. Основные необходимые поправки следующие:

- iii) потребовать *вступления бюджета в силу* на основе решения Олий Маджлиса
- iv) определить ассигнования как полномочия для использования средств отдельно от отпуска наличности. Это важно для введения системы Казначейства.

39. **Практика составления многолетних ГИП должна быть восстановлена и должна координироваться МФ.** Выбор проектов в государственном секторе должен осуществляться при координации МФ в рамках годового и среднесрочного бюджетного процесса. МЭ должно нести ответственность за разработку методологии оценки проектов и контроль за качеством предложенных проектов. МФ должен вести учет всех осуществляемых проектов, отражая их воздействие на будущие текущие расходы, которые должны учитываться в перспективе более широкого среднесрочного бюджета.

40. **Необходимо разработать прозрачные правила и процедуры для Казначейского контроля исполнения бюджета.** Установленные правила должны позволять Казначейству определить легитимность платежей, но при этом не давать ему никаких возможностей устанавливать приоритеты на платежи, кроме тех, что определены правилами МФ. Правила для управления исполнением бюджета должны позволять осуществлять контроль над расходами на нескольких уровнях и соответствовать ходу реформ в секторах.

III. ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ

Введение

41. Внебюджетные фонды создают три типа рисков для эффективного управления финансами. Во-первых, существует риск политики, означающий, что из-за недостаточного надзора и оперативного управления со стороны государства, внебюджетные фонды оказываются не в состоянии выполнить возложенные на них задачи общей политики. Во-вторых, есть риск при осуществлении, означающий, что из-за слабого надзора и управления невозможно будет обеспечить целевое использование средств. И, наконец, существует финансовый риск. Он имеет две составляющие:

- *Фискальный риск*: фонд может потратить больше, чем позволяет его общий бюджет, из-за слабого контроля за расходами или неправомерного заимствования,
- *Риск управления наличностью*: сохраняя отдельные внебюджетные фонды, Правительство может быть вынуждено либо заимствовать, в то время как свободные средства будут находиться на балансах фондов, либо сократить выделение наличности на другие программы в случае повышения спроса со стороны внебюджетных фондов.

42. Второй и третий риски (риск при осуществлении и финансовый риск) представляют собой особую важность для диагностических исследований в рамках ОФО. Эти риски возникают потому, что внебюджетные фонды не включаются в бюджет и находятся за его рамками в плане подготовки, исполнения и отчетности. Простое включение балансов этих фондов в бюджетную документацию Правительства не достаточно, поскольку это еще не означает, что их бюджеты будут пристально изучаться и рассматриваться согласно общим бюджетным процедурам.

Внебюджетные фонды в Узбекистане

43. Общая сумма расходов внебюджетных фондов в Узбекистане составляет очень большую величину, равную примерно четверти всей расходной части Государственного бюджета. В Таблице 2 приведены сведения о расходах четырех крупных фондов и свыше 20 более мелких (на которых приходится около 10 процентов всех внебюджетных расходов и которые включены в эти данные в совокупности).

44. Более мелкие фонды¹⁰ были созданы с целью стимулирования деятельности бюджетных организаций, получающих доходы от своей деятельности. Эти доходы могут быть потрачены на премиальные своим работникам, иные виды компенсации за труд и другие расходы, напрямую связанные с работой данной организации. Такие доходы получают Налоговый и Таможенный комитеты (20 процентов от объема штрафных санкций), Государственный Комитет по управлению государственным имуществом и поддержки предпринимательства (ГКИ) (1 процент от выручки с приватизации), МФ (10 процентов с объема поступлений в Государственный бюджет в результате проверок КРУ)¹¹.

¹⁰ Полный список всех внебюджетных фондов приведен в приложении IV.

¹¹ Поступления штрафов и взысканий во внебюджетные фонды министерств были сокращены постановлением Кабмина в 2003 г. Согласно этому постановлению, расчетные данные внебюджетных фондов регистрируются в Министерстве финансов и учитываются при подготовке бюджета.

45. Кроме того, получатели бюджетных средств используют внебюджетные счета (согласно Постановлению КМ №414) для достижения большей гибкости в процессе исполнения бюджета. Это позволяет переводить неиспользованные бюджетные средства на внебюджетный счет, называемый фондом развития. Количество таких фондов примерно равно количеству бюджетных организаций, около 13 тысяч. Эти фонды развития не включаются в бюджет, не изымаются из сферы распоряжения организации по истечении фискального года и не подлежат обычной проверке по исполнению бюджета. В 2003 г., валовой объем расходов по таким счетам был оценен на уровне 10 процентов от бюджетных расходов. Эти счета развития находятся в коммерческих банках.

Таблица 2: Расходы внебюджетных фондов за 1999-2004 гг. (в млрд. сум)

Название фонда	1999 факт.	2000 факт.	2001 факт.	2002 факт.	2003 прог.	2004 парам.
Дорожный Фонд	32.0	51.7	72.4	123.1	140.3	152.0
Пенсионный Фонд	152.4	219.6	332.8	470.8	597.6	745.2
Фонд Занятости	7.7	8.6	12.5	18.0	24.4	21.0
Фонд Государственного Имущества	4.3	8.6	21.1	10.3	55.8	18.2
Прочие фонды	16.4	18.7	16.3	47.0	Н/Д	Н/Д
Всего	212.8	306.3	455.1	669.2	818.1	936.4
Государственный бюджет – всего	659.7	942.7	1313.8	1925.7	2492.5	2743.2
Удельный вес ВБФ в Госбюджете включая ВБФ, %	24.4	24.5	25.7	25.8	24.7*	28.0*

Источник: Министерство Финансов, Н/Д – информация не доступна, * - не включая прочие ВБФ

Влияние внебюджетных фондов

Вопросы, связанные с бюджетом и управлением наличностью

46. **Финансирование через внебюджетные фонды еще больше фрагментирует бюджетный процесс и создает серьезные риски для проведения политики.** Более мелкие фонды были созданы с собственными источниками дохода и покрывают текущие расходы, такие как техническое обслуживание, ремонт или субсидии в различных секторах, что при текущем процессе составления бюджета резко ограничивается. Создание внебюджетных фондов для этих целей подменяет эффективный бюджетный процесс и отражает неспособность эффективно определить приоритеты. Если техническое обслуживание, премиальные сотрудникам или любая другая расходная статья имеет важное значение, то это должно быть предусмотрено в обычном процессе подготовки бюджета.

47. **Не нужно создавать никаких новых внебюджетных фондов.** Создание внебюджетных фондов является симптомом неспособности бюджетного процесса распределить достаточные средства для таких нужд, как обслуживание и капитальные

закупки. Эти фонды часто создаются в результате политического лоббирования или установки приоритета в специальном порядке на высоком уровне. В случае более мелких фондов они покрывают совокупность расходов в рамках секторов, которые должны быть нормально покрыты в процессе подготовки самого бюджета. По этой причине Правительство должно ликвидировать эти фонды в среднесрочном плане. Следует отметить, что государство пытается сократить число внебюджетных фондов, но недавнее создание нового фонда общего образования представляет собой предмет для беспокойства, так как подобные фонды обходят стороной обычный процесс подготовки и исполнения бюджета.

48. **Жесткий контроль за внебюджетными фондами необходимо компенсировать гибкостью в осуществлении расходов.** Так как многие из более мелких фондов были созданы, чтобы дать организациям больше гибкости в осуществлении расходов, их ликвидация должна быть связана с мерами, которые дают учреждениям больше гибкости в осуществлении расходов. Этого можно было бы достигнуть путем смягчения уровня детализации в расходных сметах и давая больше возможностей для перечисления денег, не требуя участия Министерства финансов.

49. **Внебюджетные фонды в банковской системе ослабляют финансовый контроль и подвергают правительство фискальным рискам.** В то время, как счета развития облегчают покрытие издержек, большое число внебюджетных счетов в банках, поддерживаемых бюджетными организациями, создает лазейки в системе финансового контроля. Существование отдельных счетов в банке также увеличивает затраты финансирования и фискальные риски, если фондам предоставлена возможность заимствования.

Проблемы управления

50. ОФО провел обзор процессов финансового управления и контроля четырех главных фондов (см. Приложение III). Этот анализ свидетельствует о том, что **скорее всего внебюджетные фонды не так строго проверяются и управляются, как другие бюджетные организации.** Например, в то время как проекты бюджетов представляются на рассмотрение в Парламент вместе с проектом государственного бюджета, нет никакого юридического требования для внебюджетных фондов публиковать свои годовые отчеты. Существующие процедуры испытывают недостаток в прозрачности и создают неоднозначную и противоречивую среду контроля и отчетности.

51. **Правительство должно установить единые бюджетные, аудиторские, контрольные и отчетные процедуры, которые МФ, КМ и Олий Маджлис смогут тщательно изучать, оспаривать и одобрять** (см. Вставку 2). Для смягчения риска при осуществлении, внебюджетные фонды должны быть включены в государственный бюджет и проходить через те же процессы подготовки, исполнения, отчетности и контроля, как и остальная часть бюджета.

52. **Управленческие механизмы в Дорожном Фонде должны быть пересмотрены в свете недавних институциональных преобразований.** Главным поставщиком средств в Дорожный Фонд является Узавтойул, государственная строительная компания, от которой Фонд был недавно отделен. Узавтойул представлен в совете правления Дорожного Фонда и поэтому по-прежнему играет существенную роль в определении расходных приоритетов Фонда - явный конфликт интересов. Государство могло бы усилить отношения

контрактного типа между Дорожным Фондом и поставщиками через независимый Совет правления, который определяет имеющиеся ресурсы и результаты, ожидаемые от деятельности Фонда. Эффективность управления могла бы быть еще больше улучшена, если разработка бюджета и определение приоритетов в Дорожном Фонде стали бы ответственностью соответствующего отраслевого министерства (Министерство транспорта и коммуникаций).

Вставка 2: Улучшение финансового управления внебюджетными фондами

В отношении финансового управления и контроля, внебюджетные фонды по степени надзора и контроля, осуществляемого Правительством, находятся между его бюджетными единицами и государственными предприятиями. Поскольку они являются важными элементами в цепи предложения социальных услуг, поставляемого гражданам, больше прозрачности в бюджете обеспечила бы важную информацию тем, кого самым прямым образом затрагивает деятельность фондов.

Чтобы минимизировать риски, выделенные в начале этого раздела (особенно риск при осуществлении и финансовый риск), правительства должны минимизировать внебюджетные фонды. Однако, есть множество промежуточных шагов, которые правительство может предпринять, чтобы минимизировать риски и при этом рационализировать их полезность во времени. Они включают в себя следующие меры по отношению к внебюджетным фондам:

- включение их в ежегодные документы бюджета в таком же информационном формате, что и общий бюджет (с приложенными дополнительными сведениями по данному фонду);
- детальное рассмотрение проектов их бюджетов МФ и Парламентом в обычном порядке как расходов, предусмотренных в бюджете;
- необходимость отвечать всеобщим требованиям бухгалтерского учета, внутреннего аудита и контроля, и отчетности;
- необходимость фиксировать и отчитываться по счетам с той же периодичностью и временными рамками, как общий бюджет и финансовая отчетность;
- соблюдение общих принципов прозрачности в отчетности и деятельности (например постоянная отчетность Правительству и Парламенту, согласованность с правилами осуществления закупок и заключения контрактов);
- Ясная система подотчетности и надзора; даже если ВБФ создан с независимым Наблюдательным Советом, необходимо четко определить, что полномочия надзора даются определенному министерству, занимающемуся осуществлением политики в данной отрасли и МФ в вопросах, касающихся финансовой ответственности;
- Обязательность ежегодного независимого внешнего аудита.

Основные рекомендации

Краткосрочные (в течение одного года)

53. **Не нужно создавать никаких новых внебюджетных фондов.** Существующие мелкие фонды должны быть пересмотрены и, где возможно, включены в бюджет, с финансированием через стандартные бюджетные ассигнования. В то же время, Правительство должно сделать процедуры перечисления денег более гибкими, не требующими участия МФ.

Среднесрочные (от одного до трех лет)

54. **Внебюджетные фонды должны быть подчинены тем же самым правилам, что и остальная часть бюджета.** Все ВБФ должны быть размещены под эгидой соответствующего отраслевого министерства, и они должны подчиняться тем же самым правилам подготовки, рассмотрения и контроля за исполнением бюджета. В частности, решения о расходах в пределах фонда должны подвергаться рассмотрению со стороны МФ и КМ, так же как и Олий Маджлиса.

55. **Внебюджетные фонды должны ограничиваться платежами за платные услуги и не допускать возникновения профицита бюджета.** Поступление средств во внебюджетные счета должны быть ограничены платными услугами или сбором других определенных платежей. Практика перевода излишка фондов во внебюджетные счета (созданные на базе Пост. КМ №414) подрывает финансовый контроль и создает возможности и стимулы для не целевого использования средств. Если требуются определенные суммы на премиальные и другие материальные компенсации для стимулирования труда, то они должны быть обеспечены ассигнованиями бюджета для этих целей. Проблему предоставления финансовой гибкости организациям нужно решать, снижая уровень контроля со стороны Министерства финансов в сметах расходов для исполнения бюджета.

В среднесрочном плане внебюджетные фонды должны быть включены в систему казначейства в целях эффективного управления наличностью. Однако эта цель будет достигнута только в той степени, в которой Казначейство выполняет функцию исполнителя бюджета, и внебюджетные счета полностью находятся под надзором Казначейства. В такой контрольной среде средства будут отпускаться только после соответствующего разрешения в соответствии с четко установленными процедурами. При правильном осуществлении эта реформа улучшила бы качество финансового управления без лишних ограничений для делопроизводства¹².

¹² Правительство ожидает, что в рамках проекта РГФ Казначейство возьмет на себя функции исполнения бюджетов внебюджетных фондов и фондов развития бюджетных организаций.

IV. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ И ФИСКАЛЬНАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Введение

56. При советской централизованной плановой системе бухгалтерский учет представлял собой практику счетоводства; бюджетная отчетность была просто финансовым отражением детальных производственных планов. Современный государственный бухгалтерский учет и финансовая отчетность управляют государственными деньгами, защищают их и поддерживают отчетность за их расходование. Поэтому практика хорошего бухгалтерского учета поддерживает прозрачность в использовании денежных средств и помогает разъяснить обязанности в управлении фондами. Когда правительства участвуют в экономической деятельности - будь это покупка или продажа услуг, заимствование или предоставление ссуды - они подвергают себя экономической отчетности. Когда они устанавливают налоги и получают доходы, они несут политическую ответственность.

57. Реформу бухгалтерского учета следует рассматривать не как самоцель, а как вспомогательный инструмент для осуществления более широких экономических, политических и финансовых реформ в государстве. В определении приоритетных направлений реформ на основе приоритетов национальной экономики полезно иметь широкое представление о требованиях заинтересованных сторон в контексте социально-экономического развития страны. Например, преобразования в бухгалтерском учете и бюджетной системе в Великобритании были бы более ограничены без давления на реструктуризацию систем здравоохранения и социального обеспечения и уменьшения ставок налогообложения¹³.

58. Бухгалтерский учет правительства преследует три широкие цели, которые можно использовать для иллюстрации приоритетов, чтобы получить максимальную отдачу от государственной системы учета¹⁴. Основная цель системы государственного учета состоит в охране государственных денег и предотвращении коррупции. Промежуточная цель состоит в облегчении процесса составления бюджета и планирования доходов, расходов и управления долговыми обязательствами. На этой стадии государственные служащие выходят за рамки счетоводства и используют данные управления и издержек, чтобы выполнять работу правительства более экономично и эффективно. Наконец, более высокая цель бухгалтерского учета правительства состоит в том, чтобы помочь правительству осуществлять подотчетность обществу. На этой стадии акцент бухгалтерского учета переходит от бюрократического контроля к предоставлению отчетности обществу. Содержание точных бухгалтерских записей и книг недостаточно для работников правительства - они должны быть открыты обществу через прозрачные и доступные финансовые отчеты.

¹³ Напр. см. Herpworth, N., 2001 *Government Budgeting and Accounting Reform in the United Kingdom*. Government Budgeting and Accounting Reform Symposium, Beijing 2001

¹⁴ См. Chan, Public Money and Management – January 2003. *Government Accounting: An Assessment of Theory, Purposes and Standards*.

Механизмы учета в настоящее время

59. **Государственный учет в Узбекистане базируется на советской системе учета, которая использует множество концепций современного бухгалтерского учета, включая учет по начислению и двойную запись счетов.** Кроме того, Узбекистан имеет большое количество бухгалтеров, которые обучены этим концепциям и отлично их применяют. Однако, имеются существенные ограничения в наличии ресурсов, что препятствует развитию современной системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности. На центральном и местном уровнях используются в основном неавтоматизированные системы учета. Нет никакой центральной информационной системы управления; во многом исполнители полагаются на банковские данные и компьютерные пакеты электронных таблиц.

60. **Все бюджетные организации готовят ежемесячные, ежеквартальные и годовые отчеты по исполнению бюджета.** Республиканские учреждения бюджета представляют свою финансовую отчетность вышестоящим ведомствам, которые в свою очередь представляют сводную отчетность в МФ. Организации, финансируемые из местных бюджетов сдают свою финансовую отчетность в местные финансовые органы, где выполняется свод, и агрегированные отчеты направляются региональным финансовым управлениям. Далее они представляются в МФ в консолидированном виде. Бухгалтерский учет бюджета ведется по кассовому принципу, хотя определенная информация по начислениям предоставляется в установленном порядке. Подготавливаются отдельные планы счетов для выдачи наличности отраслевым министерствам и региональными финансовыми управлениями.

61. **Структура бухгалтерского учета правительства содержит некоторые слабости, ограничивая его использование для трех целей, упомянутых выше.** МФ и финансовые управления местных администраций работают на бухгалтерии, основанной на кассовом принципе, в то время как бюджетные организации используют принцип квази-начисления, что не соответствует международным стандартам. Счета наличных денег МФ имеют из-за этого неточности, они не содержат сведений о фактическом размещении наличности, депонированных в банковских счетах отраслевых министерств и финансовых управлений. Текущее законодательство определяет широкие обязанности всех сторон и правила ведения бухгалтерии и финансовой отчетности. Однако, нормативные документы требуют доработок для устранения фундаментальных недостатков, рассмотренных в предыдущих отчетах¹⁵ (см. Вставку 3).

¹⁵ Напр. см. отчет PDP, Приложение 9.

Вставка 3. Главные недостатки государственной системы учета и их воздействие на подотчетность и принятие решений

- Учет расходов в МФ базируется на финансировании, предоставляемом отраслевым министерствам. Это не соответствует ни принципу фактически начисленных расходов, ни итоговой выдаче кассовой наличности;
- МФ не может систематически контролировать и вести учет задолженности из-за наличия временного лага между регистрацией окончательного осуществления сделки в системе учета МФ и бюджетных учреждений. Сведения по счетам к оплате предоставляются бюджетными учреждениями через вышестоящие ведомства поквартально. Это неправильно, особенно в условиях частой нехватки наличности;
- МФ и региональные управления финансов не следуют определенным принципам соответствия доходов к расходам в отчетном периоде. Это искажает отчеты бюджетных организаций;
- МФ не анализирует и не сообщает сведения об условных обязательствах и гарантиях, включая те, наступление срока погашения которых ожидается в течение следующего года. Есть потребность в открытости более всесторонней информации о реальном уровне долговых обязательств правительства, включающих как непосредственные займы и кредиты, так и другие обязательства;
- Важность документального фиксирования сделок и событий недооценивается. Например, пороговая стоимость для капитализации сделок, имеющих отношение к основным фондам, является или слишком низкой или вообще неизвестна;
- Годовой отчет по исполнению бюджета не подвергается независимой аудиторской проверке, чтобы придать статус правомочности и достоверности финансовой отчетности, представляемого Парламенту.

Бухгалтерия правительства – введение современного бухгалтерского учета и системы финансовой отчетности

62. **Создание Казначейства позволит вести своевременную и качественную отчетность.** Институт Казначейства с единым счетом, обрабатывающим все выплаты и приемы платежей позволяет вести объединенный, последовательный и своевременный учет отчетности центрального правительства, отраслевых министерств и расходов и доходов местных органов власти для принятия решений. Это позволит политикам и учреждениям своевременно реагировать на изменения в фискальной среде. Это также позволило бы осведомлять общество и парламент на регулярной основе, таким образом, укрепляя подотчетность и прозрачность.

63. Предложенные реформы в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности амбициозны, но хорошо продуманы. Поэтапное развитие современного бухгалтерского учета и финансовой отчетности в общественном секторе как неотъемлемая часть казначейских реформ и основанное на признанных международных стандартах является тем подходом, который может укрепить подотчетность и прозрачность (см. Вставку 4). Не много стран в мире приняли бухгалтерский учет на основе принципа полных начислений, и это должно рассматриваться в качестве долгосрочной цели. Вначале упор должен делаться на хорошо функционирующую систему казначейства с точными сведениями о наличных деньгах вкупе с объемами начисления на счета к оплате, получению, финансовых активов и обязательств. Правительство должно смотреть за тем, чтобы технические реформы не опережали бы институциональные реформы и потенциал их осуществления.

Вставка 4: Предложение по развитию стандартов государственного учета

Правительство намеревается постепенно внедрить стандарты государственного учета, используя Международные Стандарты Бухгалтерского Учета Государственного Сектора IFAC (IPSAS) и в соответствии с принципами GFS 2001. Предлагается переход от кассового принципа к принципу начисления в следующем порядке:

- Первая стадия предусматривает внедрение Стандарта Бухгалтерского Учета В Государственном Секторе (UzGSAS) для Наличности, что соответствует Стандарту Учета Наличности IPSAS. В течение этой стадии МФ намеревается ввести классификацию бюджета и план счетов, соответствующие GFS 2001 и международным стандартам бухгалтерского учета.
- На второй стадии правительство разработает стандарты для учета и отчетности по счетам к получению и оплате, финансовых активов и обязательств (модифицированный учет начисления). Эти реформы последуют за созданием системы Казначейства и введения GFMIS (в настоящее время запланированный на 2007 г.).
- В заключительной стадии бухгалтерский учет полностью перейдет на принцип начисления, что предусматривает бухгалтерский учет и отчетность по нефинансовым и условным активам и обязательствам.

64. Информирование общества об основных пользе и положительных сторонах реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности можно начать уже сегодня. В настоящее время финансовая отчетность в Узбекистане имеет аудиторию, которая ограничена техническими финансовыми специалистами. Использование финансовой отчетности как основного инструмента принятия решения управленцами и их ответственности в государственных структурах должно быть неотъемлемой частью стратегии коммуникаций и обучения, принятого параллельно с реформами Казначейства. МФ, местные отделы финансов и бухгалтеры нуждаются в базовом обучении по предлагаемым реформам бухгалтерского учета в государственном секторе и финансовой отчетности. Позже, в ходе исполнения появится потребность в углубленном обучении, разработке инструкций и руководствах по использованию, чтобы помочь финансовым работникам в их работе.

65. Независимый аудит ежегодного отчета об исполнении бюджета повысит доверие и еще больше увеличит прозрачность. Это должно быть средне- или долгосрочной целью после введения правительством всемирно признанных стандартов и повысит функциональный потенциал структуры внешнего аудита (см. также раздел VIII в отчете ОФО).

Основные рекомендации**Краткосрочные (в течение одного года)**

66. Документ Казначейства о Требованиях Пользователя (ДТП) ИСУГФ должно подтвердить стремление Правительства к процессу реформ в бухгалтерском учете рассмотренному выше.

67. Правительство должно информировать пользователей и поставщиков финансовой информации относительно положительных сторон бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственном секторе. Это обучение необходимо провести как неотъемлемую часть информирования общественности о целях реформ в казначействе.

Среднесрочные (от одного до трех лет)

68. Продолжить поэтапное развитие стандартов бухгалтерского учета и отчетности.
- i) Элементы наличности в новых стандартах бухгалтерского учета;
 - ii) Элементы начисления в стандартах бухгалтерского учета вместе с учетной политикой;
 - iii) Замена старых инструкций по бухгалтерскому учету на основе квази-начислений инструкциями, базирующимися на международных стандартах.

Долгосрочные (свыше трех лет)

69. **Ежегодный отчет об исполнении бюджета должен будет пройти аудиторскую проверку, как только кассовый принцип стандарта бухгалтерского учета будет внедрен.**

70. Рассмотреть внедрение бухгалтерского учета на основе полных начислений, основываясь (i) на изучении опыта Узбекистана до настоящего времени и (ii) опыта других стран с переходной экономикой в бухгалтерии, основанной на принципе начислений.

V. НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ УПРАВЛЕНИЯ ДОХОДАМИ

Введение

71. Механизмы управления доходами бюджета играют важную роль в управлении ликвидными позициями правительства и доступности наличных денег для принятия решений государственной политики. Адекватные механизмы финансового управления требуют всеобъемлющих систем и институциональных механизмов как для того, чтобы формулировать налоговую и тарифную политику и процессы, так и для того, чтобы заниматься управлением и сбором налоговых и неналоговых доходов. Информационные системы бухгалтерского учета должны обеспечивать как сводную информацию для эффективного управления наличностью, так и информацию отдельно по регионам, секторам и налогоплательщикам для мониторинга и контроля за налоговой дисциплиной.

72. Этот краткий раздел фокусируется на избранных сферах сбора бюджетных средств, которые оказывают влияние на эффективность управления бюджетом и наличностью. В особенности рассматриваются следующие вопросы:

- Институциональные вопросы - степень, до которой организация, проводящая политику, и агентства, занимающиеся сборами, содействуют эффективному управлению доходами и общему управлению наличностью;
- Быстрый сбор всех поступлений - никакой беспричинной задержки между установленными сроками и фактическими сборами;
- Адекватность мониторинга за поступлениями - как часть общего мониторинга бюджета и управления наличностью;
- Проверка процедур для поступлений в бюджет.

73. Степень налогообложения в Узбекистане остается относительно высокой на уровне в 25.7 процентов от ВВП против среднего уровня в 22 процента в СНГ, хотя наблюдается тенденция к постепенному снижению. Налоговое законодательство очень сложно и часто пересматривается. Разбивка налоговых доходов за 2002 и 2003 гг. вместе с параметрами бюджета на 2004 г. показана в Таблице 3 ниже. ОФО не охватывает проблемы налоговой политики или налоговой администрации в деталях; эти вопросы рассматривались в предыдущих отчетах Банка¹⁶, которые послужили базой для этого раздела с учетом новых сведений.

¹⁶ См. в частности: *Uzbekistan: Government Financial Management: A Diagnostic Report*, World Bank, ECSPE, June 2000.

Таблица 3: Доходы государственного бюджета Узбекистана (в млн. сум)

Статьи дохода	Факт. 2002	Факт. 2003	2004 Бюджет
Доходы, исключая Целевые Фонды	1 864 111	2 342 141	2 621 300
из них			
1. Прямые Налоги	505 497	616 944	714 088
Налог на доход (прибыль) юридических лиц	173 967	210 522	182 186
Налог на валовую прибыль предприятий торговли и общепита	-	-	75 500
Единый налог с микрофирм и малых предприятий, использующих упрощенную систему налогообложения	66 272	86 752	85 771
Налог на доход физических лиц	230 506	288 272	334 203
Фиксированный налог на доходы физических и юридических лиц, вовлеченных в предпринимательскую деятельность	34 752	31 399	36 427
2. Косвенные Налоги	1 018 296	1 353 801	1 532 944
НДС	447 490	535 760	604 270
Акцизный налог	492 043	693 623	751 567
Таможенные сборы	29 354	40 964	60 745
Единый таможенный сбор от физических лиц	24 328	45 149	68 152
Налог на использование бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств физических лиц	25 081	38 304	48 210
3. Ресурсные платежи и налог на имущество	139 258	222 264	260 100
Налог на имущество	34 254	71 435	74 317
Земельный налог	37 798	51 428	76 167
Налог на использование недр	18 306	29 807	43 295
Налог на использование водных ресурсов	6 434	8 777	12 146
Экологический налог	42 465	60 818	54 176
4. Налог на благоустройство городов и развития социальной инфраструктуры	39 666	40 708	45 734
5. Другие доходы	161 493	108 424	68 433
II. Доходы специальных фондов			
(Внебюджетный Пенсионный Фонд, Республиканский Дорожный Фонд при Министерстве финансов, Государственный Фонд Поддержки Занятости, Специальный Счет Госкомимущества)	637 000	830 206	936 387
Доходы - всего	2 501 111	3 172 347	3 557 687

Организационная структура налоговой администрации

74. **Организационная структура налоговой администрации в Узбекистане фрагментирована (обзор институциональной системы рассмотрен во Вставке 5).** Подобно многим другим странам в регионе, различные отделы организованы на функциональной основе, по видам налогов, типам налогоплательщиков, с дублированием и часто противоречивыми обязанностями. Чтобы повысить эффективность работы налоговой администрации, можно было бы создать новую структуру на основе распределения функций. Это бы означало создание отделов для выполнения ключевых задач типа регистрации доходов и платежей, осуществления сборов, выполнения ревизий, рассмотрения обращений и предоставления услуг налогоплательщикам. Дочерные

предприятия в больших корпоративных группах, включая крупные государственные предприятия, отчитываются в местные налоговые органы, а не рассматриваются централизованно в одном налоговом управлении. Предыдущие отчеты предлагали для повышения эффективности и охвата в доходной части организовать специальные управления для работы с наиболее крупными налогоплательщиками.

Вставка 5: Институциональное устройство налоговой политики и администрации в Узбекистане

Налоговый кодекс устанавливает, что специальные ставки налогов на прибыль, акцизные налоги и местные налоги определяются Кабинетом Министров (КМ). Управление налоговой политики Министерства финансов (МФ) несет первичную ответственность за прямые налоги, большинство косвенных и налоги на имущество. Оно полностью определяет налоговую политику, производит расчет налоговых ставок, проектирует налоговое законодательство и представляет предложения через МФ в КМ.

Управление государственного бюджета в МФ ведет бухгалтерию доходной части и осуществляет прогноз параметров бюджета. Оно получает информацию о поступлениях в бюджет от органов, занимающихся сборами в бюджет, и разрабатывает прогнозы поступлений для использования Управлением Налоговой Политики.

Ответственность за сбор налогов и пошлин возложена на Государственный налоговый комитет (ГНК) и Государственный таможенный комитет (ГТК), оба из которых подотчетны КМ. Приблизительно 85 процентов всех налоговых сборов поступают через ГНК. Они включают в себя поступления в виде налога на прибыль, подоходного налога, налога на добавленную стоимость и акцизного налога. ГТК обеспечивает приблизительно 13 процентов поступлений, а остальная часть поступает из других источников. ГНК имеет управления в каждом районе и области, в то время как ГТК имеет 180 таможенных постов, укомплектованных 1400 таможенными офицерами вдоль государственной границы и в главных аэропортах.

Председатель ГНК, ГТК и Министр финансов - все подотчетны Заместителю Премьер-Министра в КМ. ГНК и МФ обсуждают общие для них проблемы через Экспертный Совет. Совет собирается редко и обмен информацией между ведомствами, обеспечивающими поступления в бюджет и МФ, должен проходить по следующей схеме: через Председателя соответствующего Государственного комитета Заместителю Премьер-Министра, от него Министру финансов, а затем соответствующему Заместителю министра и только затем уже непосредственно сотруднику МФ, который занимается данными вопросами.

Учет, отчетность и контроль за доходами

75. Взаимодействие между агентствами, обеспечивающими доход в бюджет, и Министерством финансов улучшается. Организации, занимающиеся сборами в бюджет, разработали матрицу отчетов и докладов руководства, которые направляются в Управление налоговой политики Минфина. Однако существующие информационные системы препятствуют предоставлению важной информации, которая бы позволяла проведение более детальной аналитической работы по вопросам налоговой политики и процессов.

76. Агентства по сборам инвестируют в информационные технологии. Чтобы усилить своевременный информационный поток, налоговые органы инвестируют в развитие информационных систем управления. ГНК имеет единую систему сборов, которая связывает местные, областные и центральные управления через спутник. ГТК инвестирует примерно 24-27 миллионов долл. США в разработку и внедрение единой информационной системы управления по всему Узбекистану. Юридические лица имеют уникальный идентификационный номер налогоплательщика и всем гражданам старше 18 лет также присвоены уникальные идентификационные номера налогоплательщиков.

Шагом вперед в эффективном использовании информационной технологии стал Указ Президента, позволяющий использование электронных подписей, начиная с 1 января 2004 года¹⁷.

77. **Сложности в налоговой политике могут мешать ее осуществлению.** Также как и в других переходных экономиках, главной проблемой Узбекистана является осуществление существующей налоговой политики, не обременяя развитие легитимной экономической деятельности. Один из показателей приемлемости налогового режима для налогоплательщиков является объем налоговых сборов, собранных через суды или административные меры взыскания. Данные, предоставленные Минфином, свидетельствуют, что от 11 до 15 процентов налоговых сборов осуществлены через эти механизмы. Это создает административную нагрузку на налоговые органы и проблемы с потоками наличности из-за задержки между сроками поступлений и фактическими сборами средств.

78. **Система коммерческих банков продолжает действовать как механизм осуществления налоговой политики.** В то время как отчисление налогов в бюджет является функцией коммерческих банков, налоговый контроль и правоприменение не являются таковыми и подрывают доверие к финансовой системе. При поддержке Советника Казначейства США Правительство разработало поправку к Налоговому Кодексу, который должен ограничить доступ ГНК к банковской информации налогоплательщиков. Согласно законопроекту, банки должны отвечать на запросы (i) подписанные лично руководителями местных налоговых управлений или (ii) выпущенные Судом. Это важный нормативно-правовой акт, который должен внести вклад в повышение доверия банковскому сектору экономики Узбекистана.

79. **Эффективность и производительность механизмов обеспечения поступлений в бюджет можно увеличить путем наращивания мощностей.** Структурные и принудительные меры в компетенции Контрольно-ревизионного управления ГНК описаны во Втавке 6. Комитет начал частичную работу по разработке информационной системы, основанной на оценке уровня риска, для идентификации налогоплательщиков группы высокого риска. Основные проблемы, с которыми сталкивались ранние пробные версии, связаны с недостатком автоматизированных данных и общей сложностью налогового режима в Узбекистане. Комитету было бы очень полезно получить техническое содействие в развитии контрольных навыков и инструментария, необходимых в их деятельности.

¹⁷ Закон «О цифровых электронных подписях» от 11 декабря 2003 г. и Закон «Об электронной коммерции» от 12 декабря 2003 г.

Вставка 6: Контрольно-ревизионное управление (КРУ) ГНК

Контрольно-ревизионное управление - главная налоговая инспекционная группа в системе ГНК. Главной функцией КРУ является обеспечение выполнения налогоплательщиками требований существующего налогового законодательства. Эта работа выполняется главным образом через проверки налогоплательщиков с выездом на места. Управление имеет приблизительно 250 сотрудников; 24 из них базируются в главном здании в Ташкенте; в среднем по 8 людей располагаются в каждой области и по 3 в каждом районе.

КРУ проводит их проверку согласно ежегодному контрольному плану, который составляется на основе данных налоговых органов районов и областей. Налогоплательщиков местные налоговики посещают один раз каждые два года, хотя и более частые визиты могут осуществляться, если они включены в план проверок при согласовании с Республиканским Координационным Советом (РКС). КРУ также проводит специальные проверки, основанные на решениях КМ, также при согласовании с Республиканским Координационным Советом.

Согласно данным КРУ, около 75 процентов проверок влекут за собой штрафные санкции за (i) просроченную оплату налогов или (ii) ошибки в финансовой отчетности, которые являются базовыми документами для исчисления суммы налогов.

Основные рекомендации**Краткосрочные (до одного года)**

80. Принять предложенную поправку к Налоговому Кодексу, который ограничит доступ Государственного Налогового Комитета к банковской информации о налогоплательщиках.

Среднесрочные (от одного до трех лет)

81. Сократить число налогов и сократить налоговые льготы. Усложненность существующего кодекса является основной причиной невыполнения налогоплательщиками требований налогового режима в Узбекистане и торможения деловой активности частного сектора.

82. Программа наращивания мощностей ведомств, осуществляющих налоговую политику государства. Разработать модель на основе оценки уровня риска для управления доходной частью бюджета. Определить требования, предъявляемые к информационным системам, участвующим в проведении проверок, на основе моделей оценки риска и избранных инструментов аудита. Разработать программу обучения по управлению риском и проверками налогоплательщиков, основанную на опыте других стран.

VI. ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ И ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

Введение

83. Во многих переходных экономиках понятия «внутренний контроль» и «внутренний аудит» традиционно считались синонимичными. Внутренних аудиторов можно встретить в контрольном управлении, в центральных учреждениях правительства (обычно Министерство финансов), а иногда - в центральных аппаратах министерств. Они представляют собой агентов финансового контроля, целью которых является обеспечение законности всех операций учреждения и их соответствие действующим правилам и нормам. Реализация данной задачи осуществляется в виде контрольных действий, которые происходят централизованно, по нисходящей цепочке в бюджетных организациях.

84. Нисходящий внутренний аудит, будучи сосредоточенным на вопросах соблюдения требований, не помогает руководству бюджетных учреждений по созданию, поддержанию или определению их ответственными за вопросы среды внутреннего контроля. Данная ответственность по умолчанию возлагается на подразделение государственного финансового контроля в рамках ответственности, определенной законом или постановлением.

85. Имеется растущий международный консенсус по отношению к внутреннему контролю и аудиту государственного сектора.¹⁸ Современная основа внутреннего контроля исходит из предположения, что ответственность по созданию и поддержанию соответствующего режима внутреннего контроля возлагается на руководителей (см. Вставку № 7 ниже). Роль финансового менеджмента заключается в содействии поставке услуг и эффективному использованию ресурсов. Для достижения этого государственным учреждениям необходимы системы внутреннего контроля, которые также охватывают управление и этическую культуру внутреннего менеджмента. Роль внутреннего аудитора заключается в предоставлении независимого и объективного совета руководству касательно эффективности его контроля и в разработке рекомендаций относительно того, как можно улучшить этот контроль.

Вставка 7: Три основных свойства современной системы внутреннего контроля.

1. *Определение областей риска, включая:*

- злоупотребление или растрата финансовых, людских и технических ресурсов;
- неспособность исполнить бюджет и другие стратегические решения (финансового и не финансового характера) в соответствии с правилами;
- неэкономное и неэффективное администрирование;
- неспособность предоставить своевременную и достоверную информацию по финансовому управлению.

2. *Учреждение систем внутреннего контроля для охвата этих рисков* системы могут быть основаны на законе, политике и процедурах. Финансовый контроль является важной компонентой административного управления.

3. *Создание подразделения по современному внутреннему аудиту* для проверки систем внутреннего контроля, определения пробелов и выработки рекомендаций для осуществления корректирующих действий со стороны администрации.

¹⁸ IFAC, INTOSAI и ИА предлагают руководство и международные стандарты для внутреннего контроля и аудита

86. Переход к моделям контроля в соответствии с международными нормами будет сложной задачей, но важным долгосрочным преобразованием. Опыт других стран бывшего Советского Союза показывает, что необходимо много времени и усилий для обеспечения базисного осмысления концептуальных понятий, таких как «внутренний контроль», «надзор» и «аудит». Как обсуждается в других местах данного отчета, расчет времени и установление последовательности учреждения институциональных рамок внутреннего контроля должны быть связаны с более широкими экономическими, политическими и фискальными реформами. В следующем разделе отчета представляется общий обзор среды внутреннего контроля государственного сектора и затем исследуется институциональная структура внутреннего аудита в Узбекистане.

Действующие системы внутреннего контроля в Узбекистане

87. **Имеющаяся система исполнения бюджета приводит к крушению бюджетного контроля.** Отсутствие современного казначейства, обладающего соответствующими возможностями, равно как отсутствие классификационной и информационной систем представления своевременной и аккуратной финансовой информации, является критическим риском контроля. В результате отсутствует общая система управления наличностью, а денежные ассигнования находятся на различных государственных банковских счетах, прямой контроль над которыми не значителен.

88. **Фрагментированная среда контроля создает вероятность появления значительных реальных и возможных задолженностей в государственных внебюджетных фондах, государственных и совместных предприятиях.** Немногие предприятия, если вообще таковые существуют, имеют отдельные подразделения внутреннего аудита, а управление и прозрачность государственных ведомств нуждается в реформах. Существующая система управления не позволяет осуществить адекватный мониторинг и контроль этих учреждений.

89. **Государством осуществляются реформы, способные устранить некоторые вышеупомянутые недостатки.** Они включают в себя создание нового закона о казначействе, Казначейства в Минфине, системы общей классификации, соответствующей GFS 2001, организацию единого счета казначейства, модифицированного процесса платежей и форматов для составления отчета. Государство должно перенять модель централизованного казначейства. Областные и районные управления казначейства будут централизованно контролироваться Управлением Казначейства Министерства финансов и поддерживаться Информационной Системой Финансового Управления (ИСФУ)

90. **Роль и ответственность должны выявляться и четко определяться в процессе реформы казначейства.** Роль Минфина должна стать больше направленной на мониторинг и оценку бюджета и определение общегосударственных стандартов для финансово-управленческих систем, включая внутренний контроль и аудит. В такой среде бюджетные организации должны будут принять на себя полную ответственность по формированию и исполнению своих предварительных сводных смет, а также по поддержанию системы внутреннего контроля.

По пути улучшения режима внутреннего контроля

91. Ряд реформ казначейства, предлагаемых правительством, обладают потенциалом улучшения среды внутреннего контроля в государственном секторе (см. Вставку 8).

Вставка 8: Значительные реформы по улучшению системы внутреннего контроля государственного сектора

- Завершение унифицированного Плана Счетов и его реализация для бюджета 2005 г.;
- Принятие Закона «О Казначействе» и создание Казначейства как отдельной структурной единицы в Министерстве финансов в 2004 г.;
- Внедрение ИСФУ для обеспечения Казначейства системами для осуществления своей деятельности, связанной с управлением и контролем единого счета казначейства (в настоящее время завершение запланировано на 2007 г.);
- Разработка систем отчетности, позволяющих Министерству финансов проведение мониторинга исполнения бюджета, вместо проведения его досконального контроля.

92. **Разделение обязанностей является фундаментальным аспектом финансового контроля.** Учреждение казначейства, ответственного за выполнение задач по обработке платежей и изолированного от источника платежа (бюджетные институты), имеет фундаментальное значение. В целях максимизации пользы для финансового контроля от учреждения казначейства, роль казначейства по контролю за регулярными платежными поручениями должна быть максимизирована. Особенно это уместно ввиду того, что одной из причин, обуславливающих учреждение казначейства, является слабость контроля за исполнением бюджета, осуществляемого коммерческими банками.

93. **Казначейство должно нести ответственность за обеспечение правильности всех элементов платежного поручения.** Это подразумевает предоставление Казначейству полномочий по получению информации от бюджетных институтов, включая полномочия по приостановлению платежа в случаях возникновения достаточно обоснованного подозрения о наличии неадекватных платежных поручений. Для этого требуется переместить институциональную ответственность по контролю с Контрольно-ревизионного Управления (КРУ) Министерства финансов на Казначейство (смотри дальнейшее обсуждение роли КРУ ниже).

94. **При разработке новых методов финансового контроля реформы должны быть увязаны с мерами, которые предоставят бюджетным институтам большую гибкость при принятии решений по использованию средств.** В частности, снижение степени контроля через таблицы расходов. Достижение этого должно произойти посредством снижения уровня детализации бюджетных таблиц и допущения более широкой свободы по изменению структуры расходной части бюджета, осуществляемых независимо от Министерства финансов, при этом не конфликтующей с предписаниями Парламента.

95. **В заключении, среднесрочная цель Министерства финансов должна состоять в том, чтобы суметь постепенно совершенствовать среду внутреннего контроля внутри правительства посредством нового институционального устройства.** Тем не менее, это сложная долгосрочная реформа, которая включает в себя преобразование институционального устройства с передачей полномочий и престижности.

Институциональное устройство для финансового контроля – роль Контрольно-ревизионного управления

Введение

96. В настоящее время в Узбекистане отдельная единица по осуществлению внутреннего аудита государственного сектора отсутствует. Учреждением, на которое возложено осуществление внутреннего финансового контроля, является Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов (КРУ). В бывшем Советском Союзе на КРУ возлагалась задача по обеспечению соблюдения переданных бюджетных полномочий, законов и указов. Одной из сложных задач создания децентрализованных систем внутреннего контроля в соответствии с международными нормами является преобразование КРУ в учреждение, осуществляющее современный внутренний аудит.

97. После создания новой структуры Казначейства ответственность по контролю за расходами перейдет от КРУ к Казначейству. Персонал Казначейства при помощи новой ИСФУ сможет выдавать предварительное разрешение по расходам по обязательствам и платежам. В среднесрочной перспективе КРУ должно поменять свою роль и функции. В более долгосрочной перспективе Правительство изъявит желание решить вопрос создания подразделения по децентрализованному внутреннему аудиту, которое бы содействовало руководству министерств и бюджетных организаций.

Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов (КРУ)

98. При сравнении с международными стандартами внутреннего аудита сфера деятельности КРУ представляется узкой. КРУ сфокусировано принципиально на выявлении и количественном определении неадекватного использования бюджетных средств и обеспечения возврата этих средств в бюджет (см. Вставку 9)¹⁹. Несмотря на то, что данная функция очень важна, средне- и долгосрочной целью должно быть создание подразделения по современному децентрализованному внутреннему аудиту, которое бы содействовало реформе казначейства.

99. Узость сферы существующей контрольной деятельности КРУ проявляется в его методах проведения оценки деятельности. Несмотря на важность, у инспекторов отсутствуют большие стимулы по выявлению более масштабных вопросов, таких как слабость системы внутреннего контроля или возможность повышения эффективности управления. Если бы рассматривались и решались эти вопросы, то улучшилось бы развитие бюджетных организаций в долгосрочном периоде, а оценка этих вопросов представлялась бы как дополнительная мера оценки общей деятельности учреждения.

100. Заработная плата и система стимулирования в КРУ должны способствовать достижению общей цели реформ казначейства. Министерству финансов позволено сохранять за собой 10 процентов от сумм, выявленных КРУ и подлежащих к возврату в бюджет. Эта сумма зачисляется в Специальный фонд, из которой 25 процентов могут быть использованы для осуществления доплат к основной заработной плате и 75 процентов для

¹⁹ Согласно данным руководства, в 2003 ф.г. КРУ по результатам проверок на местах выявило нарушений по несанкционированному использованию и превышению утвержденных смет на сумму 600 миллионов сум (0,2% государственного бюджета), большая часть от которой возвращена в бюджет.

программы капитальных вложений Министерства финансов. Базовая заработная плата сотрудников КРУ сравнима с заработной платой других государственных служащих, но, тем не менее, сотрудники КРУ могут заработать до двукратного размера заработной платы в зависимости от результатов работы. Стимулы сотрудников КРУ на среднесрочный и долгосрочный периоды должны основываться на важнейших и более масштабных целях улучшения систем финансового управления государственного сектора, нежели на таких целях как максимизация поступлений.

Вставка 9. Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов (КРУ)

Введение и сфера деятельности

В настоящий момент в Контрольно-ревизионном управлении Министерства финансов работают 860 сотрудников. Из них в Главном управлении работают 63 сотрудника, а остальные рассредоточены по 14 территориальным управлениям областей, Республики Каракалпакстан и г. Ташкента. Территориальные управления подчинены Главному управлению в Ташкенте и их структурные подразделения в общих чертах зеркально отражают структуру Главного управления. КРУ осуществляет в основном три функции:

- в начале бюджетного календаря, КРУ рассматривает распределение бюджетных средств на основе бюджетных сводных смет бюджетных учреждений;
- осуществление аудиторской проверки отдельных бюджетных учреждений для обеспечения исполнения бюджетов в соответствии с утвержденными бюджетными сметами. Данная функция осуществляется главным образом на основе проведения сотрудниками КРУ проверок на местах;
- осуществление аудиторской проверки исполнения областных бюджетов сотрудниками Главного управления КРУ. Эти проверки осуществляются согласно годового плана и включают выезд на места в крупные учреждения области с большими объемами расходов. Ревизионная группа для таких выездов обычно составляет 10-15 человек.

Вопросы потенциальных возможностей управления

Средний возраст сотрудников КРУ 35-40 лет, большинство которых имеют высшее образование в сфере финансов и экономики. Руководство старается нанять на работу выпускников, которые имеют навыки работы в бюджетных организациях Узбекистана.

КРУ были предприняты усилия по созданию системы оценки деятельности для оценки работы, качества и результатов своих инспекторов. Хотя не имелось возможности для детального изучения этой системы для Отчета, эта система оценки представляется достаточно детальной и жесткой; согласно данным руководства КРУ, из 550 специалистов, прошедших через эту систему оценки, 250 получили неудовлетворительные оценки. Группу экспертов поставили в известность, что ежегодно приблизительно 10-12 человек увольняются с работы за ненадлежащее поведение и дополнительно 40-50 человек подвергаются административным взысканиям, которые включают наложение штрафов и/или выдачу предупреждения.

КРУ проводит ежегодные курсы обучения, охватывающие изменения в законодательстве и методологии проверок. Сотрудникам предоставлялись всего несколько отдельных случаев ознакомления с современной методологией проведения аудита, и было бы полезным оказание технической помощи по всем аспектам осуществления современного внутреннего аудита.

В направлении создания структуры по современному внутреннему аудиту

101. Современный внутренний аудит государственного сектора выступает в качестве помощи руководству, предоставляя ему гарантию того, что системы внутреннего контроля функционируют эффективно. В центре внимания внутреннего аудита находятся риски, на смягчение которых направлено действие систем внутреннего контроля, и он следует хорошо разработанным принципам и процедурам проведения.

102. Опыт по созданию подразделений по современному внутреннему аудиту в бывшем Советском Союзе неутешительный. Во-первых, ведомства, такие как КРУ, являются источником институциональной власти, от которой Министерство финансов зачастую неохотно отказывается в пользу модели более децентрализованного управления. Во-вторых, сфера и эффективность контрольной деятельности КРУ ограничены недостаточными людскими ресурсами и нехваткой соответствующих информационных систем. В-третьих, основные понятия внутреннего и внешнего аудита не полностью соответствуют существующей системе управления: они должны развиваться параллельно с другими реформами. И наконец, подобно остальным сферам государственного сектора в Узбекистане, низкий уровень заработной платы делает трудным для КРУ привлечение и удержание специалистов, имеющих опыт и навыки, необходимые для создания отдельного подразделения по современному внутреннему аудиту.

103. **Узбекистану необходимо установить последовательность проведения изменений в сторону создания структуры по внутреннему аудиту, с учетом ограниченного институционального потенциала по внедрению реформ.** Последний отчет УФВ МВФ²⁰ рекомендует в качестве первого шага на пути создания системы современного внутреннего аудита создать структуру по внутреннему аудиту в новом Казначействе. Ключевой ролью управления внутреннего аудита будет укрепление роли Казначейства, и, таким образом, укрепление всей системы финансового контроля.²¹ Это управление внутреннего аудита должно работать в соответствии с международными стандартами внутреннего аудита. Оно может использовать методы, дополняющие КРУ, но будут необходимы регулирующие документы, которые бы обеспечивали четкое разграничение ролей и обязанностей. В процессе выбора персонала для Управления внутреннего аудита Казначейства перевод сотрудников из КРУ должен быть осуществлен с особой осторожностью, в целях обеспечения того, что в Казначейство перейдут только высоко квалифицированные, мотивированные и компетентные аудиторы.

104. **В средне- и долгосрочной перспективе КРУ может трансформироваться в централизованное подразделение внутреннего аудита.** Оно будет действовать от имени всех бюджетных учреждений, в которых нет своих подразделений внутреннего аудита и проводить аудит в соответствии с международными стандартами внутреннего аудита. В целях определения их функций и ответственности необходима разработка четких критериев. Создание системы казначейства в долгосрочном периоде повлияет на требования, предъявляемые к кадровому обеспечению внутреннего аудита. При создании нового Управления внутреннего аудита важно обеспечить наличие соответствующих критериев отбора по способностям и знаниям, обязательным для профессиональных специалистов внутреннего аудита.

²⁰ Tanberg,, Kohnert, Zohrab and Ramachandran, *Uzbekistan: Budget and Treasury Reforms*, March 2003, Fiscal Affairs Department, IMF. pp 45-47.

²¹ Всестороннее руководство по возможным государственным структурным решениям, роли УВА Казначейства и пример руководства (справочника) по внутреннему аудиту представлен в проекте отчета *Public Financial Management Reform Project*, PDP Report – September 2003, Приложение 10.

Основные рекомендации

Краткосрочные (в течении одного года)

105. Одобрить рекомендации предыдущих обследований касательно создания группы внутреннего аудита в структуре нового Казначейства с привлечением сотрудников из КРУ, которые обладают необходимыми способностями для выполнения роли внутренних аудиторов по всем операциям Казначейства.

106. **Разработать и внедрить долгосрочную стратегию приведения системы внутреннего контроля в соответствие с международными стандартами.** Она должна представить план по разработке необходимых правовых и структурных изменений.

Среднесрочные (от одного до трех лет)

107. **Разработать долгосрочный план кадрового обеспечения применительно к (1) Управлению внутреннего аудита Казначейства (УВА) и (2) усовершенствованному КРУ Министерства финансов.**

108. **Установить минимальные квалификационные и профессиональные требования для УВА Казначейства.**

109. **Инициировать запрос на донорскую помощь по программам развития профессионалов и обучению, чтобы сотрудники КРУ и УВА Казначейства обрели знания по международным аспектам ведения бухгалтерского учета, внутреннего контроля и аудита в государственном секторе.**

Долгосрочные (свыше трех лет)

110. Дополнить новым или изменить существующее законодательство, которое бы предусматривало больше, чем только учреждение подразделения в Казначействе, для:

- наделения Министерства финансов полномочиями и ответственностью по созданию системы эффективного внутреннего контроля и аудита в правительстве;
- пересмотра соответствующих функций и ответственности между КРУ и Управлением внутреннего аудита Казначейства;
- определения требования по созданию подразделений внутреннего аудита во всех основных бюджетных учреждениях;
- разрешения создания современного, основанного на стандартах, подразделения внутреннего аудита в Министерстве финансов. КРУ Министерства финансов должно быть преобразовано в центральное подразделение внутреннего аудита, действующее в Министерстве финансов и осуществляющее аудит всех бюджетных учреждений, в которых нет своих подразделений внутреннего аудита.
- наделения Министерства финансов полномочиями по определению квалификационных, учебных, сертификационных, аудиторских и отчетных стандартов, политики и руководящих документов, которые бы распространялись на всех внутренних аудиторов в стране.

VII. ВНЕШНИЙ АУДИТ

Введение

111. Аудит вместе с процессами и механизмами внутреннего контроля и мониторинга является частью основного контроля и балансира по использованию государственных средств. Действенный внешний аудит дает независимую оценку тому, насколько в целом достигнуты цели, установленные Парламентом и Правительством, и создается уверенность в качестве государственных расходов и управлении государственными активами и обязательствами в целом. Без данной уверенности возникает риск некорректности информации, неадекватного управления ресурсами и игнорирования исполнительными подразделениями стратегических решений.

112. Фундаментальное различие между внешним и внутренним аудитом связано со степенью независимости аудитора по отношению к учреждению, которое подвергается аудиту, и в получателе, которому адресован отчет аудитора. Чтобы быть эффективным и объективным в своей аудиторской работе, внешние аудиторы должны быть полностью независимыми от проверяемого учреждения, а аудиторский отчет при этом адресуется структурам, независимым от органов, в которых осуществлена аудиторская проверка. Однако различие между внутренним и внешним аудитом не мешает тесному сотрудничеству между ними, так как каждый несет свою соответствующую ответственность.

113. Фундаментальные принципы независимости аудитора вызывают трудности в контексте действующей институциональной и конституциональной раскладки во многих странах СНГ. Однако, данное обстоятельство не должно препятствовать кратко- и среднесрочному развитию институтов аудита, которые предоставляют Кабинету Министров, Парламенту и общественности дополнительную гарантию надлежащего использования государственных средств.

114. Международные стандарты, изданные Международной организацией высших аудиторских институтов (МОВАИ)²², предлагают руководство по правовым основам для внешних аудиторов. Среди них: независимость аудита, объективность, стандарты по поведению и представлению отчетов аудита, обучение внешних аудиторов и процессы контроля качества.

Прогресс по развитию Высшего института аудита

115. До настоящего времени достигнут незначительный прогресс в развитии независимого Высшего института аудита. В предыдущих диагностических отчетах уже было рекомендовано создание независимого Высшего института аудита (ВИА)²³. Необходимость в нем также была признана и со стороны Комитета Парламента по бюджету, банкам и финансовым вопросам для выполнения возложенной функции надзора над бюджетом.

²² за дополнительной информацией смотри вебсайт МОВАИ www.intosai.org

²³ Напр. см. Narayan and Reid; *Financial Management and Governance Issues in the Republic of Uzbekistan*, Asian Development Bank, 2000.

116. **В 2002 г. была создана Счетная Палата (СчП) при Аппарате Президента²⁴.** Палата подотчетна как Президенту, так и Олий Маджлису, и она является «самостоятельным органом, независимым и объективным в своих оценках». Хотя в ней отсутствует ряд атрибутов функции внешнего аудита, ее можно усовершенствовать и трансформировать в учреждение по внешнему аудиту. В настоящий момент СчП имеет 9 сотрудников и возглавляется Коллегией министров, которая собирается дважды в год. Она использует КРУ и финансовых инспекторов из других учреждений для обеспечения ресурсами, необходимыми для ее программы работ. В сентябре 2004 г. она получила большое офисное помещение в новом здании Сената, первый шаг в расширении штата сотрудников. Подготавливаемые аудиторские отчеты не публикуются и не выносятся на обсуждение в Парламенте.

117. **Осуществляется ограниченное количество аудиторских проверок.** СчП осуществляет ограниченное количество аудиторских проверок на предмет соответствия требованиям, концентрируя внимание на исполнении государственного бюджета. Масштабы работ СчП ограничены ввиду нехватки штата. Вследствие этого, ежегодный аудиторский охват (доля бюджетных фондов, подвергаемых проверке) чрезвычайно мал.

Основные рекомендации

Краткосрочные (в течении одного года)

118. СчП не отвечает критериям независимости по ФОВИА и не следует стандартам международного аудита в ходе осуществления своих аудиторских проверок. Она, тем не менее, является учреждением по внешнему аудиту в своей ранней стадии и может перерасти в соответствующую государственную аудиторскую организацию. Краткосрочный план развития может содержать следующие шаги.

Шаг 1 - Создание правовой основы.

119. **СчП должна создать правовую основу для своей деятельности.** СчП должна запросить техническую помощь от донорских организаций и привлечь международных экспертов для оказания содействия в подготовке законопроекта. Со стороны правительства должно быть обеспечено, что законопроект будет содержать положения, требующие от Счетной Палаты представления отчета Комитету Олий Маджлиса по бюджету и финансам²⁵.

120. **На этом зародышевом этапе своего развития, двойственная связь с Президентом и Парламентом в виде представления отчета может являться источником полномочий и защиты СчП в ходе осуществления своей деятельности.** Двойная отчетность может продолжаться до тех пор, пока подразделение не сформируется полностью и роль СчП не утвердится в рамках Правительства. В долгосрочной перспективе СчП будет отчитываться напрямую перед Парламентом.

²⁴ Указ Президента № УП-3093 (21 июня 2002 г.) с изменениями, внесенными Указом №3157 (4 ноября 2002 г.)

²⁵ Во время миссии ОФО миссия имела место значительная путаница насчет взаимоотношения между СчП и бюджетными учреждениями, созданными в структуре двухкамерного Парламента (Олий Маджлис и Сенат) по представлению отчета.

121. **Необходимо принятие правительством и утверждение Парламентом нового закона о Счетной Палате** до того, как конституционные изменения вступят в силу в январе 2005 г.

Шаг 2 – повысить прозрачность и раскрытие результатов аудиторской работы.

122. **На сегодняшний день ни годовая программа аудита, ни аудиторский отчет СчП не доступны Олий Маджлису или же общественности.** В международной практике, очень часто требования по распространению аудиторских отчетов заложены в законах, учреждающих ВИА. Обычно, ВИА обязаны представлять все свои отчеты в Парламент, и многие имеют значительную свободу по распространению полученных данных.

123. **Во многих странах аудиторские отчеты доступны для общественности, кроме случаев, когда они ограничены по причине национальной безопасности.** В условиях демократии широкая общественность имеет законный интерес к результатам аудиторских проверок государственных предприятий и использования государственных средств.

Шаг 3 – Обеспечить Счетную Палату кадрами, признавая ограниченный потенциал по восприятию новых понятий

124. **На должность Президента СчП должен быть назначен квалифицированный и высокопоставленный профессионал - финансист.** Назначение на данную должность должно проходить согласно тем же условиям, которые определены Конституцией для назначения на другие независимые должности (к примеру, Председатель Верховного Суда).

125. **СчП должна проводить набор специалистов, исходя из четко определенных навыков и знаний, из которых многое представляется новым для аудиторов в Узбекистане.** Сотрудники должны иметь необходимое образование и опыт для изучения методов современного аудита, которые соответствуют международным стандартам аудита. СчП необходимо будет разработать программу развития потенциала, в которой будет учитываться недостаточность потенциала в краткосрочной перспективе для полного восприятия новых понятий и методов.

Шаг 4 – Заручиться поддержкой международного сообщества

126. Счетная Палата должна наладить контакты и организовывать тренинги с другими ВИА развитых стран с целью изучения их опыта. Правительство должно инициировать переговоры с международным донорским сообществом для того, чтобы обеспечить финансирование поддержки со стороны других ВИА, которые уже завершили переход к осуществлению современного внешнего аудита.

Среднесрочные (от одного до трех лет)

127. **Развить навыки по осуществлению аттестационного финансового аудита.** Как было отмечено выше, нынешняя деятельность СчП сконцентрирована на проведении аудита на предмет соответствия требованиям, изучения отдельных осуществленных сделок для того, чтобы удостовериться в наличии необходимых соответствующих разрешений и документации. Современные финансовые аудиты пост-фактум шире по своей природе и включают действия по проверке финансовой ответственности государственных учреждений, включая изучение финансовых записей и выдачу

заключения в целом по финансовому отчету. Такие аудиторские проверки являются новыми для государственного сектора и СчП необходимо в течении определенного времени постоянно вырабатывать навыки их проведения с помощью международного опыта. В начале СчП должна начать с проведения ряда пилотных аудиторских проверок, внимательно отслеживая процесс и результаты работы.

128. **Определить и создать линии подотчетности Парламенту.** Вероятно, Кабинет Министров будет влиять на программу работы СчП в пределах от средне- до долгосрочного периода, однако, это не помешает развить линии подотчетности перед Парламентом. К примеру, можно направить аудиторские отчеты в Комитет по бюджету и финансам, а руководство СчП будет представлять их перед Комитетом. Создание таких связей повысит транспарентность и доверие к работе СчП.

Долгосрочные (свыше трех лет)

129. **Провести аудит годового отчета об исполнении бюджета.** В планах СчП должно быть проведение аудита годового отчета об исполнении бюджета после составления Правительством финансового отчета на основе международно признанных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе (смотри также Раздел IV Отчета).

VIII. ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Введение

130. В Узбекистане государственные предприятия не являются частью общего определения правительства. Однако, ими осуществляются операции, которые могут иметь существенные финансовые последствия для него. Такими операциями могут быть выплата дивидендов, получение бюджетных субсидий для покрытия убытков, осуществление выплат процентов по долгам или платежей по займу, получение государственных ссуд или гарантий, и появление обязательств, являющихся источником условных обязательств Правительства.

131. Создание основы для надзора и мониторинга за деятельностью государственных предприятий является важным элементом системы финансовой отчетности в стране. Ключевыми элементами выступают: (1) совершенствование системы корпоративного управления, финансового отчета и аудита на предприятиях; (2) развитие функций по мониторингу и надзору в самом Правительстве; (3) повышение доступности и прозрачности информации для Парламента и общественности.

Структурная основа для осуществления надзора за государственными предприятиями в Узбекистане

132. Узбекистан имеет большую и сложную сеть корпоративных структур и институтов. В Узбекистане исполнительная ветвь Правительства состоит из министерств, государственных комитетов и агентств. На исполнительном уровне имеются частично приватизированные или работающие на квази-коммерческой основе агентства, которые состоят из бывших отраслевых министерств. Исполнительный орган имеет значительный имущественный интерес в государственных предприятиях, так как приватизация больших предприятий не была масштабной в Узбекистане. В стране отсутствует единый закон о государственных предприятиях и деятельность многих государственных предприятий регулируется Указами Президента, а уставы и положения о них утверждаются Кабинетом Министров. Структура власти по использованию государственных полномочий определена только частично, так как Конституция официально не уточняет полномочия исполнительных органов и министерств, государственных комитетов и ассоциаций. Они все могут издавать директивы, которые имеют силу закона.

133. Информация о точном количестве государственных предприятий труднодоступна. В дополнение к государственным предприятиям, существуют приблизительно 8000 предприятий без корпоративной формы – наследие советского прошлого страны. Примерами таковых являются больницы, клиники, детские сады и другие учреждения по оказанию общественных услуг. Трудность в составлении полного перечня возникает в сочетании с тем определением, которое придается понятию «государственное предприятие». Правительство ограничивает данную категорию только теми предприятиями, которые на 100 процентов принадлежат государству. Если имеет место любое совместное владение каким-либо лицом кроме Госкомитета по управлению государственным имуществом, то предприятия подпадают под категорию акционерных, даже если держателем акции является другое государственное учреждение. В

действительности, большинство акционерных компаний остаются в сфере государственного контроля.²⁶

134. Надзор и мониторинг за деятельностью государственных предприятий фрагментированы. Государственный комитет по управлению государственным имуществом (Госкомимущество) является ответственным за: (1) реализацию государственной приватизационной стратегии; (2) управление и государственные предприятия, а также управление государственными активами в компаниях, где доля государства меньше 100 процентов. Роль Госкомимущества в управлении включает в себя регулирование производства и цен на продукцию в ряде экономических секторов, установление необходимого уровня уставного фонда для акционерных компаний и определение предельной доли в акционированных предприятиях, предоставляемой для владения другими лицами. Надзор за государственными предприятиями (т.е. предприятиями, полностью принадлежащими государству) входит в обязанности соответствующего министерства и Кабинета Министров.

135. Представление интересов государства в наблюдательном совете варьируется в зависимости от доли владения в капитале предприятия. В тех случаях, когда государственная доля превышает 50 процентов, Правительством назначается Председатель совета. Там, где государство владеет менее 50 процентов, назначается государственный проверенный из числа профессиональных управляющих компаний, которые получают вознаграждение за предоставление услуг поверенных. Поверенные представляют ежегодный отчет в Госкомимущество, в котором описывается деятельность поверенного за отчетный период. Отчет не содержит детального финансового отчета, но содержит определенную финансовую информацию о доходах, расходах за вычетом расходов по заработной плате, дебиторской и кредиторской задолженности. Бухгалтерский отчет отсутствует. Министерство финансов посредством государственного поверенного в совете осуществляет мониторинг за политикой выплат дивидендов (и поступлений в бюджет).

Управление государственными предприятиями

136. Из-за неясности границ полномочий внешняя и внутренняя дисциплина по корпоративной деятельности очень слаба, а фактическое разделение между государством и бизнесом незначительно. Существуют два общих фактора, которые определяют деятельность современной корпорации: внутренняя система стимулов между владельцами и менеджерами, и внешние факторы, которые дисциплинируют и осуществляют мониторинг за деятельностью менеджеров, и в конечном счете, за деятельностью компании²⁷. При существующей системе корпоративного управления в Узбекистане имеется неопределенность роли директоров по отношению к акционерам и менеджерам. Чем больше акционеров и директоров акционерной компании из числа должностных лиц

²⁶ Согласно Международным стандартам составления финансового отчета фактический государственный контроль имеет место в случаях когда Правительство владеет более 50% акций; этот процент может быть значительно ниже, если государство осуществляет существенный контроль за назначением ключевых руководящих фигур или определяет финансовую или хозяйственную деятельность предприятия.

²⁷ Данный вопрос детально рассмотрен в Harry G. Broadman, *Competition, Corporate Governance and Regulation in Central Asia: Uzbekistan's Structural Reform Challenges*, World Bank, May 2000

государственного сектора, отвечающих за проведение политики и регулирование, тем больше конфликт интересов (См. рассмотрение дела по двум крупнейшим государственным предприятиям ниже).

137. Государство останется в выигрыше если будет одно министерство, которое будет отвечать за проведение финансового мониторинга государственных предприятий или за деятельностью предприятий в целом. Это министерство могло нести ответственность, помимо прочего, за разработку четкой политики по дивидендам и инвестициям, обеспечивающей максимальную прибыль государству, привлечение внешних аудиторов, активное участие в наблюдательных советах государственных учреждений или предприятий от имени центрального правительственного органа, а также за подготовку консолидированного финансового отчета и его включение в качестве приложения к государственному финансовому отчету.

138. **Наблюдательные советы для государственных предприятий должны быть более независимыми.** Советы должны состоять из представителей крупных клиентов, групп, представляющих общественные интересы, а также Министерства финансов. Члены совета должны нести бóльшую ответственность за руководство деятельностью предприятия. На регулярной основе наблюдательный совет должен заслушивать и утверждать бюджет, финансовые отчеты, а также одновременно с финансовыми отчетами рассматривать аудиторский отчет по результатам проверки итоговых годовых отчетов.

139. **Финансовая информация касательно государственных предприятий является не полной и сомнительной.** Консолидированная база данных по финансовым показателям государственных предприятий отсутствует. Финансовые отчеты не публикуются и не подвергаются Правительством систематическому анализу. Как следствие, отсутствует информация о величине или размере их операций и финансовых показателях. Финансовый риск, создаваемый государственными предприятиями, следовательно, не полностью известен Правительству, так как отсутствует своевременная и точная информация как по результатам деятельности государственных предприятий (доходы и расходы), так и по их финансовому положению (активы, пассивы, непредвиденные расходы и обязательства).

140. **Большинство государственных предприятий следуют национальным стандартам (НСБУ) бухгалтерского учета и обязаны проводить аудиторские проверки, но последние не соответствуют международным стандартам.** Хотя считается, что НСБУ основаны на Международных стандартах составления финансовой отчетности (МСФО), практики утверждают, что между ними все же имеются существенные различия, к примеру, в области оценки долгосрочных активов и требований публикации финансовой отчетности, которые размывают прозрачность финансовой отчетности. Государственные предприятия обязаны проводить ежегодный аудит своих финансовых отчетов. Однако, данные аудиторские проверки обычно осуществляются, в первую очередь, для налоговых целей и не соответствуют международным стандартам.

Пример – Управление и финансовый менеджмент в крупных государственных предприятиях.

Узбекэнерго создана Указом Президента в 2001 г. на базе отраслевого министерства по выработке и распределению электрической энергии. Хотя полностью находится в руках государства, она создана как акционерная компания (АК) ввиду того, что ряд подконтрольных предприятий были акционерными компаниями. Доходы получаются от производства и распределения электричества по региональным энергетическим компаниям в Узбекистане. Компания не получает государственных субсидий.

Структура менеджмента, корпоративное управление и кадровое обеспечение. Главным управляющим органом является Совет Компании, возглавляемый Заместителем премьер-министра и состоящий из глав одиннадцати министерств, ведомств и двух крупных государственных предприятий потребителей (Узбекнефтегаз и Узхимпром). Действует также и наблюдательный совет, в центре внимания которого лежат вопросы стратегического развития и осуществления мониторинга экономических показателей. Программа капиталовложений компании рассматривается и утверждается Правительством (Министерством экономики и Агентством по внешнеэкономическим связям). Организационная структура и штатные единицы определены постановлением Кабинета Министров. Однако, руководство может вносить изменения в структуру в пределах установленной численности. Правление состоит из семи членов, председателя и шести заместителей, рекомендуемых Советом и утверждаемых Кабинетом Министров.

Структуры бухгалтерского учета, отчетности и внутреннего контроля. Внутренний контроль представлен структурой менеджмента, которая обеспечивает соблюдение порядка и правил компании. Единицы внутреннего аудита не существует, хотя есть подразделение, похожее на КРВ и осуществляющее функцию контроля. Ведение бухгалтерского учета осуществляется согласно Национальным стандартам бухгалтерского учета (НСБУ), а консолидируемые счета согласно МСФО. Узбекэнерго ежегодно готовит проверенные (аудитом) финансовые отчеты, но требований по их сдаче и рассмотрению в Парламенте или публикации отсутствуют. Финансовые отчеты готовятся в соответствии с НСБУ, а акционерам представляются обобщенные финансовые отчеты. Копии отчетов направляются в Министерство финансов, Госкомстат и ответственное за сектор министерство. Все государственные предприятия представляют месячные налоговые отчеты в Налоговый комитет и другие финансовые учреждения.

Организация аудита. Наблюдательный совет назначает внешних аудиторов. В настоящее время две аудиторские фирмы осуществляют проверку компании. Международная фирма руководит аудитом консолидированных отчетов компании, применяя международные стандарты аудита²⁸, а местная аудиторская фирма осуществляет аудит в соответствии с НСА для налоговых целей согласно требованиям законодательства. Миссии не удалось получить копии аудиторских отчетов. Компания подвергается проверкам раз в два года со стороны Налогового комитета, Нефтегазинспекции, и Контрольно-ревизионного управления Министерства финансов.

Узкоммунхизмат (предприятие по оказанию коммунальных услуг) создано в ходе реформ коммунального сектора, которые начались в 1993 г. Реформы были начаты с приватизации многоэтажных домов со стороны Министерства коммунального обслуживания. В 1995 г. министерство было преобразовано в Министерство коммунального обслуживания. В последующем, в соответствии с Указом Президента Министерство коммунального обслуживания было преобразовано в государственное учреждение «Узкоммунхизмат». Оно регулирует и управляет обеспечением газом и межрегиональной системой распределения воды. Оно также финансирует три исследовательских института. Ввиду того, что правительство преследует единую тарифную политику по газо- и водоснабжению, агентство также управляет межрегиональными перекрестными субсидиями. Государство на ежегодной основе субсидирует услуги для покрытия убытков компании.

Структура менеджмента, корпоративное управление и кадровое обеспечение. Узкоммунхизмат является государственным агентством, полностью находящимся в собственности государства. Оно подотчетно Кабинету Министров через наблюдательный совет, который возглавляется Заместителем премьер-министра. По всему Узбекистану работают 25000 сотрудников, которые обеспечивают работу газо- и водоснабжения и осуществление новых капиталовложений. Действует Коллегия (Совет), утверждаемая Кабинетом Министров и состоящая из 5 членов, включая Генерального директора, его заместителей и других должностных лиц.

Структуры бухгалтерского учета, отчетности и внутреннего контроля. Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с Национальными стандартами. Проведение аудиторской проверки финансовых отчетов Агентства не требуется. Консолидированные финансовые отчеты по деятельности Агентства представляются в Министерство финансов, Министерство экономики, и другие заинтересованные ведомства. Агентство имеет право запрашивать и изучать финансовые отчеты подведомственных дочерних компаний. Применяемые Агентством оптовые и розничные тарифы на газ устанавливаются Министерством финансов и утверждаются Олий Маджлисом в годовом бюджете. Агентство регулярно проверяется со стороны Налогового комитета, Госкомстата и другими финансовыми учреждениями. Единицы по внутреннему аудиту не существует, но есть инспекция, ответственная за сбор платежей и выявление незаконных подключений к сетям трубопроводов. Действуют также региональные инспекции, образованные в структуре региональных газоснабжающих компаний, для осуществления вышеотмеченных задач. Требований по публикации финансовых отчетов не существует, также как и требований по представлению в Парламент. Копии отчетов направляются в Министерство финансов, Государственный комитет по статистике и Министерство экономики.

²⁸ Аудиторские проверки на основе международных стандартов аудита проводятся по требованию международных финансовых институтов, которые осуществляли финансирование деятельности по развитию компании.

Основные рекомендации

Среднесрочные (от одного до трех лет)

141. Реформа регулятивной основы. Необходимо осуществление реформ для разделения деятельности по выработке политики (стратегии) и осуществлению регулирования, там где возникают конфликты интересов, а также проведение приватизации коммерческой деятельности, в целях блокирования ее доступа к государственным полномочиям. Должна быть создана соответствующая правовая основа для менеджмента и функционирования государственных предприятий с четко определенными условиями по финансовой ответственности и управлению и хорошо организованной управленческой структурой.

142. При ведении бухгалтерского учета и составлении отчетов по результатам деятельности предприятия одним из требований должно быть применение Международных стандартов составления отчетов²⁹. В ходе принятия Международных стандартов составления отчетов можно использовать поэтапный подход, исходя из размера и сферы деятельности предприятия.

143. Правительство должно поощрять привлечение независимых внешних аудиторов при осуществлении годового аудита финансовых отчетов предприятия по МСФО, используя Международные стандарты аудита (МСА). Правительство могло бы выбрать два государственных предприятия для проведения пилотной аудиторской проверки финансовых отчетов за 2004 г. с привлечением внешней международной аудиторской фирмы из частного сектора, применяющей МСА, а затем проверенные финансовые отчеты опубликовать.

Долгосрочные (свыше трех лет)

144. Повысить транспарентность финансовой информации. Приоритетным должно считаться представление Кабинету Министров, другим акционерам и Олий Маджлису годовых финансовых отчетов государственных предприятий и акционерных компаний, прошедших аудиторскую проверку. Проверенные финансовые отчеты должны представляться соответствующему министру, который затем представит их в Парламент в течении установленного периода времени.

145. Создание отраслевых министерств по реализации политики. Правительству следует рассмотреть вопрос возложения ответственности на отраслевые министерства в секторах инфраструктуры, таких как энергетика, за определение политики и формулировку предложений Кабинету Министров касательно регулятивной основы соответствующих секторов. Правительство могло бы изыскать пути укрепления корпоративного управления в государственных ведомствах для повышения уровня транспарентности и ответственности за деятельность в целях обеспечения реализации политики в направлении, предусмотренном Кабинетом Министров.

²⁹ Правительству следует принять полный перевод Международных стандартов составления отчетов, которые можно было бы применять на предприятиях с государственной долей, что включало бы и крупнейшие госпредприятия.

IX. УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСАМИ В ПРОЕКТАХ, ФИНАНСИРУЕМЫХ ВСЕМИРНЫМ БАНКОМ

Введение

146. Этот раздел посвящен тому, как осуществляется управление финансами согласно требованиям Всемирного Банка (Банк) относительно проектов, финансируемых по линиям МБРР и МАР. В частности, текущий портфель:

- а) оценивает общее качество управления финансами для финансируемого Банком портфеля;
- б) подчеркивает ключевые вопросы, которые затрагивают общее качество управления финансами в портфеле Банка; и
- в) рекомендует меры по улучшению механизмов финансового управления в будущей работе Банка.

147. **Портфель Банка в Узбекистане в настоящее время состоит из десяти позиций (восемь займов МБРР и два кредита МАР).** Один займ, который был погашен 31 декабря 2003 г., в настоящее время находится в стадии продления, в то время как еще один займ, который должен быть погашен в июне 2004 г., продлен на ограниченный срок. В зависимости от результатов продолжающихся переговоров между Банком и Правительством, два новых проекта могут войти в портфель в 2005 фискальном году. Есть также два проекта в стадии подготовки, финансируемые одним авансом PPF и двумя грантами PHRD.

Система Управления Финансами

Институциональные аспекты

148. **Все проекты, финансируемые Всемирным Банком в Узбекистане, управляются отдельными группами по реализации проектов (ГРП).** Это смягчает риски, связанные со слабостями в правительственных системах, но и не особо способствует развитию долгосрочных ресурсов для финансового управления государственного сектора для министерств и ведомств правительства.

149. **Наличие квалифицированного штата остается проблемой.** Основной административный штат в каждой ГРП включает бухгалтера и специалиста по закупкам. Найм на работу в ГРП квалифицированных профессионалов бухгалтерского учета является трудной задачей; ГРП часто нанимают специалистов с экономическим или бухгалтерским образованием и затем проводят курс обучения по финансовому управлению проектами. Есть небольшое количество опытных бухгалтеров, которые часто переходят из одной ГРП в другую и остаются в проектах. Кроме того, специалисты ГРП зарабатывают значительно больше, чем государственные служащие. Эти различия создают неудобства в работе с коллегами по министерству.

150. **ГРП устанавливает системы финансового управления проектами, которые не совместимы с правительственными системами учета, отчетности и аудита.** Они поддерживают системы бухгалтерского контроля и финансовые отчеты проектов,

ежегодно проходят проверку частных аудиторских фирм. Представители Всемирного Банка периодически проводят обзоры их деятельности, чтобы определить их приемлемость для проведения аудиторской проверки проектов, финансируемых Банком.

151. Системы финансового управления для новых проектов исследуются Банком на соответствие собственным фидуциарным требованиям Банка. Практической целью является установка приемлемых мер финансового управления (то есть бухгалтерский учет проекта, финансовая отчетность, внутренний контроль, аудит и специалисты по финансовому управлению) на раннем этапе осуществления проекта (до представления проекта на рассмотрение Правлению Банка). Это позволяет избегать задержек в выплатах средств в течение проекта. В целом, эти требования Банка выполняются в Узбекистане.

Надзор за финансовым управлением

152. Штат Банка проводит надзор за управлением финансами с учетом риска, чтобы гарантировать, что система финансового управления сохраняется и эффективна в течение исполнения проекта. Этот надзор осуществляется один или два раза в год в зависимости от того, какова оценка сотрудников Банка уровня фидуциарного риска.

153. Системы финансового управления в проектах в целом были удовлетворительны, однако некоторые слабости были отмечены в составлении бюджета, финансовой отчетности и внутреннем контроле в портфеле проектов по Узбекистану.

154. Только небольшая часть проектов имеет положительные заключения аудиторов - своевременность остается проблемой: обзор аудиторских отчетов на 2002 ф.г. выявил, что большинство проектов получило неудовлетворительную аудиторскую оценку. Только два из аудиторских отчетов содержали положительную оценку. Однако, их соответствие контрактным требованиям аудиторской проверки оставляет желать лучшего. Из одиннадцати проектов, что должны были сдать аудиторские заключения до 30 июня 2003 г., только по шестерым представлены аудиторские заключения вовремя. Одному проекту продлили срок сдачи аудиторского заключения из-за задержек в исполнении проекта, в то время как четыре проекта (приблизительно 36 процентов портфеля) представили аудиторские заключения с опозданием, включая один проект, отчет которого не отвечал требованиям Банка.

155. Следующие проблемы были определены из опыта Банка и полученных отчетах об аудиторских проверках:

156. *Составление бюджета:* обычно ограничивается планами закупок и средствами партнеров; он не консолидируется для отражения общей позиции проекта. Бюджетные данные, используемые для ежеквартальных Отчетов по Управлению Проектами (ОУП) были подняты из Оценочных Документов Проектов с незначительным учетом реального исполнения проекта.

157. *Внутренний контроль:* слабые организационные структуры приводят к неадекватному распределению обязанностей для осуществления бухгалтерских транзакций и составления отчетов о ходе работы проекта. Это послужило причиной множеству неточностей, ошибок и неполных записей. Ни одна из ГРП не имеет функции внутреннего аудита. Слабости во внутренних системах управления своевременно не обнаруживаются и часто только оговариваются в ежегодном письме аудитора. КРУ МФ

посещает ГРП только с целью проверки выполнения требований налогового и прочего законодательства, проверка систем внутреннего контроля им не проводится.

158. *Не соблюдение требований Банка:* В некоторых случаях средства Банка смешивали с другими фондами и не содержали отдельно как это требуется. Также были случаи неадекватного учета ресурсов Правительства. Из-за недостатка фондов партнерской стороны средства Банка часто использовались для предварительного финансирования расходов, не отвечающих условиям Банка, и которые необходимо покрывать из собственных фондов Правительства.

159. *Внешний аудит:* **Узбекистану необходимо все еще создать независимое Высшее Контрольное Учреждение, на которое Банк мог бы положиться для того, чтобы осуществлять аудит фондов Банка.** В настоящее время внешний аудит финансируемых Банком проектов выполняется независимыми частными аудиторскими фирмами, которые отбираются в соответствии с правилами закупок и требованиями технических заданий Банка.

160. **Большинству местных фирм не хватает технической оснащенности или необходимого опыта для того, чтобы выполнять аудиторские проверки финансируемых Банком проектов.** Банк периодически проводит оценку аудиторских фирм на местах, чтобы определить, насколько они отвечают требованиям Банка для проведения аудита финансируемых Банком проектов³⁰. Кроме двух из международных аудиторских фирм, только одна местная фирма оказалась условно подходящей³¹ для аудита проектов. Большинство финансируемых Банком проектов проходят аудиторскую проверку международных аудиторских фирм, располагающихся в Алматы или в Ташкенте.

К развитию финансового управления проектов

161. Автономные управления проектов были необходимостью краткосрочной стратегии снижения риска. В целом фидуциарные механизмы для проектов Банка функционируют хорошо в Узбекистане. Однако, использование фидуциарных гарантий и услуг систем финансового управления вне национальных контрольных учреждений не способствует развитию жизнеспособных систем финансового управления в местных учреждениях.

162. Текущие усилия Правительства в реформировании финансов общества усилят механизмы общественного управления финансами. Работа, которая рассматривалась в настоящем отчете, должна укрепить бухгалтерский учет и отчетность, увеличить прозрачность и ответственность, создать современную систему Казначейства и институты контроля, аудита и надзора. Поскольку правительство демонстрирует успехи в решении проблем и устранения недостатков системы внутреннего контроля, Банк может планировать постепенно полагаться на элементы систем финансового управления Правительства, рассматривая индивидуальные случаи успеха.

163. Движение в направлении доверия к национальным институтам и системам общественного управления финансами необходимо будет осуществлять поэтапно, основываясь на демонстрируемом прогрессе в укреплении этих учреждений и систем. В

³⁰ Последняя такая оценка проводилась в мае 2003 г.

³¹ Условно подходящая означает, что фирма не отвечает абсолютно всем требованиям Банка, но может участвовать в тендерах на проведение аудита проектов Банка в своей стране базирования.

среднесрочной перспективе Правительство должно работать над внедрением ГИП и внешнего финансирования в бюджетный процесс³². Министерство экономики должно нести ответственность за развитие методологии оценки проектов и проверки качества предложенных проектов, что включало бы механизмы финансового управления.

³² Более подробно этот вопрос рассмотрен в ОГР.

ПРИЛОЖЕНИЕ I: МАТРИЦА ДЕЙСТВИЙ ДЛЯ РАЗВИТИЯ

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответ-ственные Стороны	Приоритет Кратко-/Средне-/Долгосрочного Периода
УПРАВЛЕНИЕ БЮДЖЕТОМ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ						
1	Полностью принять проект бюджетного процесса, разработанный на 2005 год	Ввести в силу новый классификатор бюджета	Большая интеграция МФ в процесс составления ГИП	Поддержка советников внутри страны	МФ, МЭ, КМ	Краткосрочный
2	Бюджет, вместе с документацией относительно его допущений и основных направлений политики должен быть опубликован.	Публикация Детальной Документации Бюджета	-	Поддержка советников внутри страны	МФ, МЭ	Краткосрочный
3	В Закон о Бюджетной Системе нужно внести поправки с требованием, чтобы бюджет вступал в силу с решением Парламента и определять ассигнования как полномочие на использование средств, что должно отличаться от выпуска наличных денег.	Пересмотр Закона о Бюджетной Системе	Более тесное вовлечение Парламента в надзор над бюджетом.	Поддержка советников внутри страны	МФ, КМ, Парламент.	Среднесрочный
4	Многолетний процесс ГИПа необходимо восстановить при координации МФ.	-	Выбор проектов при координации МФ.	-	МЭ, МФ	Среднесрочный
5	Прозрачные правила и процедуры работы должны быть выработаны для Казначейского контроля за исполнением бюджета.	Включение новой политики и процедур в новый Закон о Казначействе	Часть продолжающихся казначейских реформ.	Поддержка советников внутри страны	МФ	Среднесрочный
6	Не создавать никаких новых внебюджетных фондов; существующие в настоящее время необходимо по мере возможности интегрировать в бюджет	Решение Правительства	Более мелкие фонды необходимо пересмотреть и, где возможно, включить в бюджет	-	МФ, КМ	Краткосрочный

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответственные Стороны	Приоритет Кратко-/Средне-/Долгосрочного Периода
7	Внебюджетные фонды должны быть подчинены тем же самым правилам как и бюджетные единицы.	Правила для систем финансового управления ВБФ.	Изменения в системах управления для главных ВБФ.	Включить в продолжающуюся работу над реформами в Казначействе	Главные ВБФ, МФ, КМ	Среднесрочный
8	Внебюджетные фонды должны быть ограничены платежами за оплачиваемые услуги и не допускать профицит бюджета.	Изменение политики постановления 414.	-	-	МФ	Среднесрочный
9	Внебюджетные фонды должны быть включены в систему казначейства с целью управления наличными деньгами.	Встроенный в предложения о продолжающихся казначейских реформах	-	-	МФ	Среднесрочный
Учет в Государственном Секторе и Внешняя Финансовая Отчетность						
10	Документ Требований к Пользователю (ДТП) ИСГФУ Казначейства должен подтверждать приверженность к процессу реформ в бухгалтерском учете.	Встроенный в ДТП ИСГФУ Казначейства.	-	-	МФ	Краткосрочный
11	Обучить пользователей и поставщиков финансовой информации о выгодах бухгалтерского учета в госсекторе и финансовой отчетности.	-	-	Обучение по всем аспектам бухгалтерского учета в общественном секторе и финансовой отчетности.	МФ	Краткосрочный
12	Продолжить поэтапное развитие стандартов бухгалтерского учета и отчетности, которые соответствуют международным стандартам.	Изменения к законодательств у о бюджете, бухгалтерском учете.	-	Технические навыки бухгалтерского учета от МФ и частного сектора	МФ, Профессио нальные бухгалтера.	Среднесрочный
13	Годовой отчет об исполнении бюджета должен будет проходить аудиторскую проверку как только	Поправка к Закону о Бюджетной	Счетная Палата (СчП) предлагает заключение относительно годового отчета	Развитие технических навыков в МФ и СчП.	МФ, КМ, СчП.	Долгосрочный

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответственные Стороны	Приоритет Кратко-/Средне-/Долгосрочного Периода
	будет введен стандарт по учету наличности.	Системе	об исполнении.			
14	Рассмотреть возможности развития бухгалтерского учета на основе принципа полного начисления на основе (i) накопившегося опыта Узбекистана и (ii) опыта в учете начислений в других переходных экономиках.	Решение политики относительно успешного завершения №13.	-	-	МФ, КМ	Долгосрочный
УПРАВЛЕНИЕ ДОХОДНОЙ ЧАСТЮ						
16	Осуществить предложенную поправку к Налоговому Кодексу, который ограничил бы доступ Государственного Налогового Комитета к банковской информации налогоплательщиков.	Поправка к Налоговому Кодексу	-	-	КМ	Краткосрочный
17	Сократить число налогов, и уменьшить список случаев, допускающие налоговые льготы и освобождения от уплаты налогов.	Реформы в Налоговом Кодексе	-	-	КМ	Среднесрочный
18	Начать программу развития возможностей ведомств, что должно включать: -Развитие модели на основе риска для управления ведомствами, контролирующими платежи в бюджет; -Определение требований информационных технологий для проверок, использующих модель риска.	-	-	Программа развития для ведомств по сборам средств в бюджет и контролю за доходами.	ГНТ, ГТК	Среднесрочный
19	Выполнить рекомендации предыдущих анализов по	-	Создание Отдела внутреннего аудита в Казначействе.	-	МФ	Краткосрочный

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответственные Стороны	Приоритет Кратко-/Средне-/Долгосрочного Периода
	созданию Отдела внутреннего аудита в пределах нового управления по Казначейству.					
20	Разработать долгосрочный план по развитию кадров для поддержки Отдела внутреннего аудита (ОВА) Казначейства и КРУ МФ.	-	-	Поддержка развитию человеческих ресурсов.	МФ	Среднесрочный
21	Установить набор минимума требований для оценки компетентности и опыта сотрудников по внутреннему аудиту в системе Правительства.	-	Набор навыков и требования компетентности для внутренних ревизоров.	Огромное изменение в организационной и профессиональной культуре, что займет несколько лет.	МФ	Среднесрочный
22	Искать донорские средства для поддержки программ профессионального развития внутреннего аудита, чтобы ознакомить сотрудников КРУ, Казначейства и других министерств с международными аспектам бухгалтерского учета в государственном секторе, внутреннего контроля и аудита.	-	-	Обучение во внутреннем контрольном/внутреннем контроле (могло быть связано с №24).	МОФ, сообщество доноров.	Среднесрочный
23	Включить конкретное новое или поправленное законодательство, чтобы предоставить полномочия и ответственность Министру финансов для создания структуры эффективного внутреннего контроля и аудита в Правительстве.	Поправка к существующим законодательным и установленным мерам для бюджетного контроля	Разъяснить роль МФ и ведомств распределителей бюджета во внутреннем контроле и внутреннем аудите.	-	МФ, сообщество доноров.	Долгосрочный
ВНЕШНИЙ АУДИТ						
24	Осуществить четырехступенчатый план развития, предложенный в	Новая политика для СчП с	Новая роль СчП для поддержки конституционных	Обучение и поддержка в развитии и выполнении	СчП, КМ	Краткосрочный

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответственные Стороны	Приоритет Кратко-/Средне-/Долгосрочного Периода
	настоящем отчете.	предоставление м ей независимости и для более широкого распространени я отчетности, что должно быть отражено в законе.	реформы.	стратегии.		
25	Усовершенствовать навыки в проведении финансовых аттестационных проверках.	-	-	Обучение и наращивание потенциала Высшего Контрольного Ведомства.	СчП	Среднесрочный
26	Определить линии подотчетности Парламенту.	-	Определить схему отчетности между СчП, КМ и Парламентом (нижней палатой и Сенатом).	-	СчП, КМ, Парламент	Среднесрочный
ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ						
27	Провести реформы, чтобы отделить политику от регулирующих действий, где возникают конфликты интересов.	Обзор существующих мер управления для выявления потенциальных конфликтов	-	-	КМ	Среднесрочный
28	Требовать использования международных стандартов финансовой отчетности для всего бухгалтерского учета и отражения результатов деятельности государственного предприятия в своих финансовых отчетах.	-	-	Обучение международным стандартам финансовой отчетности (МСФО)	ГКИ, КМ	Среднесрочный
29	Правительство должно поощрять привлечение независимых внешних аудиторов проводить	-	-	Экспериментальные ревизии при Международные	ГКИ, КМ	Долгосрочный

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответственные Стороны	Приоритет Кратко-/Средне-/Долгосрочного Периода
	ежегодную проверку, основанную на Международных Стандартах Аудита финансовых отчетов предприятия, подготовленных на базе МСФО. Необходимо выбрать предприятия для проведения экспериментальных аудиторских проверок их финансовых отчетов за 2004 г. согласно международным стандартам. Результаты этих проверок должны быть опубликованы.			Стандарты Аудита		
30	Увеличить прозрачность финансовой информации относительно всех субъектов бюджета, имеющих внебюджетные операции, включая государственные предприятия и компании в виде акционерных обществ. Эти ревизуемые финансовые отчеты должны быть представлены ответственному отраслевому министру, который предоставит их в Парламент в пределах установленного времени.	Годовые финансовые отчеты, прошедшие аудиторскую проверку, государственных предприятий и акционерных компаний, должны быть доступны КМ, другим акционерам и Парламенту.	-	-	КМ	Долгосрочный
31	Учредить отраслевые министерства в секторах инфраструктуры, чтобы установить политику, советовать правительству относительно регулирующей структуры и обеспечивать усиленный надзор за	Изменения вытекающие на основе анализа из пункта 26	Отраслевые министерства, которые будут идентифицированы и функции детализированы.	-	КМ	Долгосрочный

	Рекомендации	Изменения в Политике	Институциональные Преобразования	Человеческие Ресурсы/Потенциал	Ответ- ственные Стороны	Приоритет Кратко- /Средне- /Долгосрочного Периода
	государственными предприятиями и компаниями акционерного капитала, входящих в их портфели.					

ПРИЛОЖЕНИЕ II: МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ И ПРАВИЛА

Для качественного проведения ОФО в странах-заемщиках Банка были разработаны руководящие принципы и вопросники, чтобы помочь сотрудникам Банка в процессе оценки систем финансовой отчетности. Структура ОФО соответствует этим принципам. Так как администрации стран-заемщиков часто ищут стандарты, против которых их системы можно оценивать, это сообщение содержит ссылки на те международные стандарты и правила, которые использовались при разработке принципов ОФО. В случае многих стран с ограниченными возможностями эти стандарты необходимо рассматривать как долгосрочные цели, а не эталонные тестовые материалы для использования в целях оценки текущих систем.

Один способ содействия развитию финансовой отчетности состоит в том, чтобы применять стандарты и кодексы в практике выполнения самых существенных финансовых задач, таких как составление бюджета, бухгалтерский учет, внутренний контроль, внутренней аудит и внешний аудит. Международно принятые стандарты и кодексы, используемые в отчете ОФО, включают поддерживаемые Советом Европы, Всемирным Банком, Международным Валютным Фондом, Организацией Экономического Сотрудничества и Развития, Комитетом Организаций-Спонсоров Требований (COSO), Международным Советом Стандартов Бухгалтерского Учета, Международной Федерацией Бухгалтеров, Институтом Внутренних Аудиторов, и Международной Организацией Высших Контрольных Учреждений (INTOSAI). Краткий список стандартов и кодексов, упомянутых в этом ОФО, представлен в таблице 4.

Таблица 4: Стандарты и кодексы способствующие финансовой подотчетности

Организация	Стандарты и Кодексы
COSO	· система стандартов для внутреннего контроля
IASB	· международные Стандарты Бухгалтерского учета (IAS) · международные Стандарты Финансовой Отчетности (IFRS)
IFAC	· международные Стандарты Бухгалтерского Учета в Государственном секторе (IPSAS) · международные Стандарты Аудита (ISA)
ПА	· Стандарты для Профессиональной Практики Внутреннего Аудита (SPPIA)
МВФ	· Кодекс Хороших Методов Фискальной Прозрачности · Правительственная Финансовая Статистика (GFS 2001) · Система Национальных Счетов 1993 года (SNA 93)
INTOSAI	· Аудиторские Стандарты INTOSAI (INTOSAI AS)
OECD	· Лучшие Методы Прозрачности Бюджета · Система Национальных Счетов 1993 года (SNA 93) · Принципы ОЭСР для Корпоративного Управления
Всемирный Банк	· Модель Рекомендаций Казначейству · Система Национальных Счетов 1993 года (SNA 93)

ПРИЛОЖЕНИЕ III: ПЕРЕЧЕНЬ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ

№	Название	Правовая база	Функции
1	Внебюджетный пенсионной фонд	Пост. КМ № 459 от 12/27/96	Накопление обязательных вкладов социального обеспечения, для финансирования пенсий и социальной помощи
2	Государственный фонд поддержки занятости	Закон о Занятости от 05/01/98	Пособия по безработице и активные меры в сфере занятости
3	Республиканский дорожный фонд	Пост. КМ № 334 от 06/05/93	Строительство дорог, включая проектирование, строительно-монтажные работы, реконструкцию, восстановительные работы и обслуживание
4	Специальный счет Госкомимущества	Пост. КМ № 481 от 10/20/97	Накопление и использование выручки от приватизации
5	Фонд безопасности дорожного движения (МВД)	Пост. КМ № 509-xii от 01/13/92	Приобретение транспортных средств, вычислительной и видео аппаратуры и т.д., строительство постов ГАИ для контроля за дорожным движением
6	Специальный фонд материальной помощи и социальной защиты ГТК	УП-1815/07/08/1997 и Пост. КМ № 374 от 07/30/97	Здание, реконструкция, ремонт, оборудование таможен; социальный расход, включая беспроцентное размещение(жилье) дает взаймы для чиновников(офицеров) таможни
7	Специальный фонд для развития технической оснащенности государственной палаты по исследованиям	Пост. КМ № 82-10 от 02/18/94	50 %-на оборудования, 45 %-на социальные программы, 5 %-на непредвиденные обстоятельства
8	Специальный фонд денежной помощи и развития налоговой администрации	Пост. КМ № 180 от 05/05/00	Социальное развитие органов налоговой администрации
9	Фонд Совета профсоюзов	Пост. КМ № 391 от 08/04/93	Управление социального развития и социальной защиты населения
10	Экологический фонд	Пост. КМ № 246 от 05/24/93	Здание, реконструкция, ремонт экологических участков(сайтов), научного исследования, санитарной защиты и других

11	Фонд поддержки фермерства	Пост. КМ № 168 от 04/22/98, УП-1737 от 03/18/97	Координация деятельности маленьких частных ферм, защита контрактов и других
12	Фонд информации и Телекоммуникации	Пост. КМ № 420 от 08/28/97	Программы и понятия(концепции) для развития информационных систем, технологий и услуг; регулирование и управление радио-частот, координация тарифов.
13	Фонд Социального Развития (Комитет по Демонополизации и Развитию Конкуренции)	Приказ МФ №71 от 07/04/96	65 % на премии, 30 % на социальное развитие, 5 %-на непредвиденные обстоятельства
14	Фонд развития экономических судов	УП-564 от 02/17/93, Пост. КМ № 124 от 03/04/93	Строительство, ремонт, оборудование; социальная защита и другие
15	Фонд развитие правосудия и судов	Пост КМ № 523 от 11/12/92	Строительство, ремонт, оборудование; социальная защита и другие

ПРИЛОЖЕНИЕ IV: КРАТКИЙ ОБЗОР СИСТЕМ УПРАВЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ

Пункт	Дорожный Фонд	Пенсионный Фонд	Фонд Занятости	Государственный Фонд Собственности
Юридическое Основание	Пост. КМ №334 (5 Июня 1993); Пост. КМ №361 (21 августа 2003).	Пост. КМ №459 (27 дек. 1996); Пост. №498 (23 дек. 2000) Пост. №444 (15 ноя. 2000)	Закон о Занятости от 5 января 1998	Пост. КМ №481 (20 октября 97); Пост. КМ №362 (22 августа 98); Пост. КМ №512 (14 ноября 03)
Доходы	Отчисления всех покупателей транспортных средств ³³ и юридических лиц. 5% поступлений идут на Непредвиденные Расходы, неизрасходованные средства переходят на следующий период в конце года.	- 31,6 % от Валовых Доходов Экономических объектов, собранных ГНК как часть Единого Социального Платежа, - 2,5 % заработной платы от служащих и - 0,7% от валовой выручки от реализации товаров и услуг	- 0,9 % всех поступлений, собранных ГНК у экономических субъектов как часть единого социального сбора;	Выручка от приватизации государственных предприятий. В 2003 году было выручено 55,8 миллиардов сумов.
Расходы	Строительство и реконструкция, оборудование для дорожного строительства и обслуживания. Работа, выполненная <i>Узавтойулом</i> , общественной строительной компанией.	Пенсии и платежи социального обеспечения и компенсационные платежи за коммунальные услуги.	Пособия по безработице, программы обучения и меры по созданию новых рабочих мест, нацеленные на территории с высокой бедностью. Ежемесячное активное сальдо распределяется другим управлениям с нехваткой средств.	Поступления перераспределяются следующим образом: - 40% -в Госбюджет, - 30% -распределяется соответствующей региональной администрации (Совмин Каракалпакстана, хакамиаты областей, г. Ташкента) для развития инфраструктуры и социальных проектов,

³³ 1,5% валовых доходов юридических лиц, 2,5% для транспортных компаний; 1% валового дохода компаний, занимающихся оптовой торговлей, 1,5% для банков и страховых компаний; 6% от стоимости легковых и 20% от стоимости грузовых автомобилей при совершении купли-продажи; сборы с транспортных средств въезжающих на территорию Республики Узбекистан и выезжающих из него.

				- 5% - остаются в ГКИ для покрытия административных расходов и проведения программ приватизации, и т.д., - 25% - возвращаются приватизированной компании для приобретения технического и производственного оборудования
Банковские счета	ЦБРУ, коммерческие банки собирают и переводят платежи в ДФ	Один уполномоченный коммерческий банк для всех областей и другой на все районы собирает денежные переводы от работодателей	Коммерческие банки осуществляют все платежи в Фонд Занятости	ЦБРУ
Организационная комплектация: - в центральном аппарате - в региональных управлениях	45 в Ташкенте В соответствии с контрактами с региональными подразделениями <i>Узавтойула</i> для строительства и обслуживания	8 в Ташкенте приблизительно 700 в областях и районах	3 в Ташкенте приблизительно 400 в областях и районах	10 в Ташкенте приблизительно 30 (≈2 в каждой области, РК и г. Ташкенте)
Совет директоров	Совет правления из 21 человека от Министерств, ДФ и ключевых клиентов	Нет, МТСО несет полную ответственность за управление Фондом.	Нет, МТСО несет полную ответственность за управление Фондом.	Специальный наблюдательный совет плюс Государственные поверенные в каждом общественном предприятии
Подготовка Бюджета	На основе прогнозов Фонда относительно каждой группы клиентов	ПФ готовит и представляет в МТСО для одобрения	ФЗ готовит проект бюджета	Проект готовится в ГКИ, если никакой финансовой зависимости от бюджета нет, то МФ не играет никакой роли.
Рассмотрение и одобрение бюджета	Совет правления	ГНК рассматривает прогнозы	ГНК рассматривает прогнозы доходов; МТСО одобряет и	Специальный наблюдательный совет одобряет

		доходов; МТСО одобряет и отправляет на рассмотрение в МФ	отправляет на рассмотрение в МФ	бюджет и отправляет на рассмотрение в МФ
Исполнение бюджета, мониторинг и контроль за исполнением бюджета	Исполнение бюджета Дорожного Фонда осуществляется Дорожным Фондом при Минфине.	КРУ МФ проводит ежегодную проверку	КРУ МФ проводит ежегодную проверку	КРУ МФ проводит ежегодную проверку, периодически проверяет Счетная палата.
Внешние члены Правления	В правлении представителей негосударственного сектора нет.	-	-	-
Одобрение бюджета и годового отчета	Министр финансов как Председатель Совета Управления	Министр труда и социального обеспечения	Министр труда и социального обеспечения	Специальный наблюдательный совет
Внешний аудитор годового отчета	Законодательство не требует проведение внешней аудиторской проверки.	Частная аудиторская фирма.	Никаких требований проходить проверку аудиторов нет.	Счетная палата периодически проводит проверки.
Представление годового финансового отчета на рассмотрение в Парламент	Нет. Свод основных проблем и трудностей, стоящих перед ДФ.	Да, Министром финансов как часть отчета об исполнении бюджета	Да, Министром финансов как часть отчета об исполнении бюджета	Да, Министром финансов как часть отчета об исполнении бюджета
Обнародование годового отчета	Нет. Не требуется.	Нет. Не требуется.	Нет. Не требуется.	Годовой отчет, опубликованный в газетах