

*Ирина ДОКАЛЬСКАЯ*

## БЮДЖЕТИРОВАНИЕ, ОРИЕНТИРОВАННОЕ НА РЕЗУЛЬТАТ: ЭВОЛЮЦИЯ ТЕОРИИ В ЗАРУБЕЖНОЙ ЛИТЕРАТУРЕ

*В статье на базе зарубежных источников анализируется развитие бюджетирования, ориентированного на результат. Исследуются сильные и слабые стороны данного механизма управления.*

**Ключевые слова:** бюджетирование, ориентированное на результат, бюджетное планирование, результативность, эффективность бюджетных расходов

Сегодня ряд стран (в т.ч. с формирующимся рынком) пытаются усовершенствовать бюджетный процесс, перейдя к модели бюджетирования, ориентированного на результат. Подход, принимаемый при этом за основу, различается в зависимости от потенциала страны, приоритетов и культуры населения государства. Тем не менее, все модели такого перехода преследуют общие цели: контроль за расходованием средств и улучшение распределения и эффективного их использования; повышение эффективности работы государственного сектора; усиление подотчетности государственных органов власти и бюджетных организаций.

### *Концептуальная дискуссия о БОР*

Происхождение термина «бюджетирование, ориентированное на результат» (далее – БОР) имеет долгую историю. При этом установить его авторство представляется сложным<sup>1</sup>. Однако известно, что впервые общая идея БОР появилась в США, где она получила новый импульс развития после Великой депрессии, а также после Второй мировой войны, в связи с попытками правительства привнести корректирующие изменения в решения о расходовании средств с ожидаемыми результатами. Данный процесс относился к «бюджетированию по результатам»<sup>2</sup>, или, как это достаточно часто пишется в русскоязычной литературе, к «программно-целевому» бюджетированию.

<sup>1</sup> Так, например, концепция выделения ресурсов в привязке к программам, которые являются производительными и результативными, возникла еще в начале XX века (см.: Moscher Frederick C. American Public Administration. Past, Present, Future. Seventh Printing. Copyright 1975 by The Maxwell School of Citizenship and Public Affairs and the National Association of Schools of Public Affairs and Administration. 1994. P. 291).

<sup>2</sup> Дословный перевод с английского (авт.).

Этот период характеризовался недостаточной проработанностью теории бюджета, что до сих пор и предопределяет область исследования. Проведенный нами обзор литературных источников свидетельствует, что на сегодняшний день *нет единого определения БОР, также как не существует единой его модели*. Определения БОР варьируют от представления бюджета, «делающего упор на продукт, выпуск, нежели на затраты, связанные с государственной деятельностью»<sup>3</sup>, до «интеграции компонентов управления эффективностью государственными и местными органами власти в этапы бюджетного цикла»<sup>4</sup>. Большинством же экспертов и наблюдателей под БОР подразумевается размещение ресурсов для достижения запрограммированных целей и задач наряду с измерением объемов работы, эффективности и/или результативности.

Среди зарубежных ученых-экономистов нет единства взглядов в определении понятия «БОР». Условно теоретиков, занимающихся исследованием распределительных отношений в увязке с целями и результатами, можно разделить на четыре основные группы.

Первая. Ученые, отождествляющие БОР с таким представлением бюджета, которое делает основной акцент на выпуск, а не на затраты, связанные с функционированием государства. Такое определение БОР, тем не менее, не позволяет адекватно охарактеризовать все его аспекты.

Вторая. Ученые, рассматривающие БОР в качестве механизма для реструктуризации деятельности правительства на основе программ и мероприятий, ведущих к выпуску «продукта». При этом БОР используется как синоним программного бюджетирования, причем авторы не делают четкого разграничения между родственными ему понятиями «планирование-программирование-бюджетирование» (*Planning-Programming-Budgeting System*) и программно-целевое бюджетирование, т.е. все три термина часто используются как взаимозаменяемые<sup>5</sup>.

Третья. Ученые, выдвигающие на первый план отчетность в качестве основной цели БОР. Такая позиция фактически приравнивает БОР к стандартному постстейному бюджетированию, где информация о результатах не увязана с принимаемыми решениями относительно размещения средств.

Четвертая. Ученые, отождествляющие БОР со способом размещения ресурсов для достижения конкретных целей, основанных на программных задачах и измеримых результатах. От традиционного подхода, *в основе которого лежит затратно-сметное финансирование*, он отличается тем, что сосредоточен на расходовании в пользу результатов, т.е. посредством использования миссий, целей и задач возможно объяснить, почему были использованы финансовые ресурсы.

С интерпретацией этой последней группы ученых мы более всего склонны согласиться, поскольку в данном случае весь процесс плани-

<sup>3</sup> Diamond J. Performance Budgeting: Managing the Reform Process. IMF Working Paper, International Monetary Fund. 2003. P. 3–28.

<sup>4</sup> Kelly Janet M. Performance Budgeting for State and Local Government / by Janet M. Kelly and William C. Rivenbark. – 2<sup>nd</sup> ed. 2011. P. 23.

<sup>5</sup> Нечеткость формулировок обусловлена также фактом, что, аналогично БОР, на сегодняшний день нет единого определения, либо единой модели программного бюджетирования.

рования и бюджетирования ориентирован *на результат а не на затраты*. Кроме того, подобное видение БОР, несомненно, ближе к «прогрессивным», которые дает, в частности, ОЭСР: бюджетирование по результатам (*performance budgeting*) – это связующее звено между выделяемыми средствами и измеримыми результатами.

В своих исследованиях ОЭСР не ограничивается определением сущности БОР и, в зависимости от степени вовлечения информации о результатах в бюджетный процесс, классифицирует бюджетирование по результатам на типы:

- презентативное (*presentational budgeting*);
- результативно-информированное (*performance-informed budgeting*);
- непосредственное, или прямое бюджетирование по результатам (*direct performance budgeting*)<sup>6</sup>.

Первый тип – презентативная форма (используемая, в частности, в США) является «базовым» уровнем бюджетирования по результатам, предполагающим, что информация о результатах деятельности представлена в бюджетных документах, но не вовлечена в процесс принятия решений о бюджетных расходах. Если ресурсы связаны косвенно с предполагаемой будущей эффективностью или же эффективностью, достигнутой в прошлом (что имеет место в Австралии), это указывает на результативно-информированный, второй тип бюджетирования. В этом случае информация о результатах играет важную роль в процессе принятия решений. Тем не менее, она не оказывает непосредственного влияния на распределение ресурсов и используется наряду с другой информацией. И, наконец, третий тип бюджетирования по результатам предполагает распределение ресурсов на основе достигнутого. Однако этот тип бюджетирования используется редко.

Научные публикации последних лет демонстрируют тенденцию к новому осмыслению БОР. Оно связано с процессом управления государственными расходами (*Public expenditure and management – P.E.M.*), нацеленным на повышение эффективности и результативности государственного сектора экономики и внесение вклада в достижение финансовой стабильности<sup>7</sup>. Среди методов, адаптированных в *P.E.M.*, выделяют «планирование-программирование-бюджетирование», а также планирование бюджета с нуля, или «*Zero-Based Budgeting*» (наряду с анализом

<sup>6</sup> Некоторые авторы различают до четырех категорий бюджетирования по результатам: результативно-отчетное бюджетирование (*performance-reported*); результативно-информированное бюджетирование; бюджетирование, ориентированное на результат (*performance-based budgeting*), и прямое бюджетирование по результатам. Данная группировка отличается наличием в ней бюджетирования, ориентированного на результат, характеризующегося присутствием информации о результатах, которая играет первостепенное значение при распределении ресурсов. Впрочем, при этом не обязательно уточняется количество выделяемых ресурсов. Таким образом, существует связь между обоснованием определенных видов деятельности и конечными результатами, где не исключается соотношение результат – отдельные виды деятельности или выпуск. С помощью подобной информационной схемы становится возможным понять, какие виды деятельности являются экономически эффективными с точки зрения достижения желаемого результата (*Shan Anwar and Shen Chunli. A Primer on Performance Budgeting. Budgeting and Budgetary Institutions*, edited by Anwar Shan, Washington: World Bank. 2007. P. 137–178).

<sup>7</sup> *Robinson M. and Brumby J. Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature. IMF Working Paper*, IMF. 2005. P. 3–75.

«затраты — выгода»), в качестве «методов повышенной согласованности с ориентацией на планирование»<sup>8</sup>. Особое внимание уделяется вопросам управления финансовыми ресурсами и долгосрочному планированию расходов (с учетом разграничения высоко критических и менее значимых областей деятельности).

Такое видение вопроса ведет к категории, часто упоминаемой в литературе, как «управление по результатам», или «программно-целевое управление» (*Performance management*)<sup>9</sup>. Ее отправной точкой выступает максимальная прозрачность планируемого достижения результатов деятельности государства. С другой стороны, она предполагает связь затрат и мероприятий с желаемыми результатами. Управление по результатам стремится подчеркнуть фазу *ex-ante* в ожиданиях производительности для организаций, рабочих подразделений и отдельных индивидов посредством использования целевых показателей и стандартов.

Тот факт, что бюджетирование по результатам и управление по результатам — это *две разные категории*, не исключает наличия между ними родства.

Бюджетирование по результатам, как правило, менее связано с подробным бюджетным постатейным контролем, который в свою очередь является одним из элементов категории «управление по результатам». Тем не менее, нередко управление по результатам может иметь контекст, который совершенно не связан с бюджетированием<sup>10</sup>. Несмотря на тесную взаимосвязь между подходами к категориям «бюджетирование по результатам» и «управление по результатам», точка зрения, которой в конечном итоге придерживается большинство экспертов, заключается в том, что БОР следует рассматривать *как отдельное специфическое понятие*, основной характеристикой которого является использование информации о результативности в бюджетных целях. В этой связи *представляется сомнительным утверждение* о реформировании «системы управления государственным сектором как важнейшей цели БОР»<sup>11</sup>. Это означало бы, что бюджетирование по результатам фактически не выходит за рамки управленческого цикла.

На основании изложенного и принимая во внимание различные концепции, мы попытаемся предложить *свое определение* БОР. Полагаем, что бюджетирование, ориентированное на результат, — это результативно-ориентированная система, объединяющая стратегическое планирование, бюджетирование, оценку конечных результатов, а также оценивание и сопоставление практики эффективного функционирования бюджетных систем, которая обеспечивает распределение бюджетных ресурсов в соответствии с целями и приоритетами государственной политики.

<sup>8</sup> Meneguzzo M. Managerialita, innovazione e governance. La pubblica amministrazione verso il 2000. Arache editrice. 2001. P. 422.

<sup>9</sup> Poocharoen O.-O. and Ingraham P. Integration of Management Systems in Government Performance Project, Paths to Performance in State and Local Government: A Final Assessment from the Maxwell School of Citizenship and Public Affairs. Syracuse: Maxwell School. 2003. P. 17.

<sup>10</sup> Melkers J.E. and Willoughby K.G. Budgeters' Views of State Performance-budgeting Systems: Distinctions across Branches. *Public Administration Review*, Vol. 61(1), 2001. P. 54–64.

<sup>11</sup> Kordbache M. Performance-based Budgeting. *The Journal of Planning and Budgeting*, 11 (6), 2007. P. 3–31.

### **Определение эффективности в реализации концепции БОР**

В последние годы опубликовано большое количество работ, посвященных группировке основных компонентов (составляющих) элементов БОР<sup>12</sup>. При этом здесь можно выделить две крайние позиции. Согласно первой (исследования, содержащиеся в *Research Report of Legislative Commission*<sup>13</sup>), основными компонентами БОР являются: цели; показатели измерения эффективности; связность показателей и отчетность. Согласно второй<sup>14</sup> (Сигал и Саммерс), здесь следует различать: результат (конечный результат); стратегию (различные способы достижения конечного результата); мероприятия/выпуск (что фактически сделано для достижения конечного результата).

Классификация элементов БОР, представленная второй позицией, *вызывает сомнение*, поскольку, как «результат», так и «мероприятия/выпуск» на самом деле *могут быть отнесены к показателям измерения эффективности*.

Так, например, основные компоненты БОР у Робинсона и Брамби охарактеризованы, как «совершенствование распределительной и производственной эффективности государственных расходов»<sup>15</sup>. Те же авторы указывают на чрезмерную узость большинства определений БОР, встречающихся в литературе, что предопределяется излишней привязкой к практике бюджетирования по результатам в конкретной стране или в конкретный период времени. Такой вывод, на наш взгляд, не совсем уместен, поскольку, как было отмечено выше, необходимость адаптации БОР к национальным особенностям, культуре, приоритетам, уровню финансовой стабильности и т.д. порождают различные его формы. Более того, изучение проблемного вопроса через его имплементацию в конкретных государствах могло бы стать способом понять механизм внедрения БОР.

Пожалуй, одним из самых важных и в то же время самых сложных аспектов в концепции БОР остается *выбор количественных и качественных показателей эффективности и результативности*. Поэтому, когда мы говорим о ключевом значении показателей эффективности бюджетных расходов, это означает, что данные показатели должны стать основой для оценки достижения целей, а также эффективности и результативности программ. Ошибочный выбор показателей, в частности, непонятных для специалистов, или же неудачная формулировка показателей и последующее их использование может привести к неэффективности управленческих решений. Отсюда, *основными параметрами выбора показате-*

<sup>12</sup> См., напр.: Friedman M. A guide to developing and using performance measures in results-based budgeting. Baltimore, MD: The Finance Project. 1997. P. 1–34; Hager G. and Hobson A. Performance-based Budgeting: Concepts and Examples. Research Report No. 302. Legislative Research Commission. 2001. P. 3–69; Young Richard D. Performance-Based Budget Systems. USC Institute for Public Service and Policy Research – Public Policy & Practice, 2003 (11). P. 12–24; OECD. Issues in Output Measurement for «Government in Glance». Issues in Output Measurement for «Government in Glance». OECD GOV Technical Paper 3. OECD project on Management in Government. GOV/PGC. 2006. 10/ANN2. Paris.

<sup>13</sup> Performance-based Budgeting: Concepts and Examples. Research Report No. 302. Prepared by G. Hager and A. Hobson. Legislative Research Commission, 2001. P. 3–69.

<sup>14</sup> Segal A. and Summers A. Citizens' Budget Reports: Improving Performance and Accountability in Government. Reason Public Policy Institute, Policy Study No. 292. 2002. P. 1–48.

<sup>15</sup> Robinson M. and Brumby J. Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature. IMF Working Paper, International Monetary Fund. 2005. P. 3–75.

лей, отражающих ориентацию на конечный результат, и, следовательно, эффективность бюджетных расходов, можно считать:

- соотношение с целями и задачами исполнения программы или оказания услуг;
- использование в качестве базы надежной информации, получаемой на регулярной основе;
- уникальность показателя, он не должен дублировать другие показатели;
- доступность для широкого круга пользователей;
- обоснованность численных значений показателей;
- простоту расчета, анализа и использования в отчетах.

Сложность выбора показателей измерения эффективности, которые отражали бы результативность бюджетных расходов, обуславливается тем, что, по всей видимости, в мировой практике *пока еще не сложилось согласованного, четкого понимания таких терминов*, как, например, «выпуск» (*output*) и «результат» (*outcome*). В российской практике они трактуются, как «прямой результат» и «социальный результат». То же касается и общего набора показателей, которые рекомендуются для применения в конкретной сфере общественных услуг.

Ниже схематически представлено авторское видение основных ключевых элементов БОР и места в них эффективности (см. рис. 1), а также логика «построения» бюджетирования по результатам (см. рис. 2).



\* Понятие выпуска (продукта) может также подразумевать качество услуг, как-то: их доступность, своевременность, степень удовлетворенности потребителей и т.д. (т.е. характеристики, которые часто ошибочно классифицируются как результаты).

**Рис. 1. Место эффективности в реализации концепции БОР**

В сравнении с традиционным бюджетом, БОР, помимо отображения целей, которые должны быть достигнуты при определенном уровне финансирования, отслеживаются взаимосвязи между: ресурсами, расходуемыми в соответствии с программами; мероприятиями, проводящимися в рамках программ; услугами, оказываемыми в ходе исполнения программ, и окончательными результатами.

Ресурсы



Целевые  
программы



Принятие решений  
о размещении ресурсов



Мероприятия



Продукт



Результат

*Рис. 2. Логическая цепочка построения БОР*

Иными словами, логика БОР может быть продемонстрирована последовательностью: учреждение принимает решение о необходимых ему ресурсах, достаточных для осуществления мероприятий, необходимых для получения продукта, который приведет к достижению конечных результатов. Отметим и то, что бюджетирование по результатам «привносит» фактор результативности в традиционные аспекты бюджетирования, позволяя таким образом разграничить эффективность и действенную эффективность, или результативность. При этом эффективность делает акцент на полезное использование вовлеченных ресурсов, в то время как результативность подчеркивает производительность.

### *Действенен ли БОР? Школа дизайна и ее противники*

Одним из важных элементов, характеризующих практику внедрения БОР, является *использование* (при принятии решений о распределении ресурсов) *информации о результатах деятельности*. Хотя данный тип информации разрабатывался и внедрялся как в практику процесса управления, так и в бюджетный процесс, мы остановимся на его использовании в бюджетном процессе<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> Литературой в равной мере освещаются проблемы, поднимаемые в целом бюджетными реформами, акцент на протяжении последних десятилетий делается на результатах

Первые попытки объединить измерение результативности и бюджетирование связаны с моделью «исполнительного бюджета» (1900–1920 гг.), направленной на усиление контроля за процессом бюджетирования, в противовес «коррумпированной политике крупных городов с преобладанием политических машин»<sup>17</sup>. Задачей более позднего периода было привнесение большей эффективности в бюджетирование путем сосредоточения на менее дорогостоящих приемах организации работы и предоставления услуг<sup>18</sup>. Эта деятельность сводилась к ориентации бюджетного процесса, в первую очередь на обеспечение реализации предложений правительства<sup>19</sup>.

Затем дебаты относительно бюджетирования по результатам приостановились. А начиная с 1980-х гг.<sup>20</sup> все более популярной становится практика внедрения измерения результативности в процесс бюджетирования и управленческий. Этот период можно рассматривать, как этап возрождения реформ в сфере бюджетирования по результатам, в первую очередь по числу мероприятий, предпринятых в США, по пересмотру текущего состояния БОР. С другой стороны, данная тенденция явилась частью международного тренда — «*new public management*» — новое общественное управление (NPM), обусловленного характерным для 90-х гг. значительным ростом государственных расходов, а также трудностями координации работы местных органов власти и государственных учреждений со стороны центрального правительства.

Логическое продолжение этих реформ и связано с появлением категории «управление, ориентированное на результат», которая отражает стремление сформировать бюджет, базирующийся на эффективности (*outcome-based budget*), взамен затратно-ориентированного бюджета. Одна группа исследователей сосредоточилась на поиске механизмов установления четкой зависимости между информацией о результатах и решениями о распределении ресурсов. Другая — на сравнении практического опыта измерения эффективности<sup>21</sup>.

В ходе дискуссии большинство сошлось в том, что информация о результативности лучше всего может быть адаптирована для принятия

бюджетирования (см., напр.: *Grizzle G.A. Linking Performance to Funding Decisions: What Is the Budgeter's Roles? Public Productivity Review*, Vol.10 (3). 1987. P. 33–44; *Schick A. Planning-Programming-Budgeting-System: A Symposium. Public Administration Review*, 26. 1966. P. 243–258).

<sup>17</sup> *Burkhead J. Government Budgeting*. New York, NY: John Wiley & Sons. 1956.

<sup>18</sup> Примером тому служит «бюджет» комиссии Гувера, который, вместо того, чтобы делать основной упор на статьи расходов, разрабатывался с учетом необходимости описания ожидаемых результатов от выполнения определенных функций или деятельности.

<sup>19</sup> Система «планирование – программирование – бюджетирование» (PPBS) является, пожалуй, наиболее известной из этих инициатив, наряду с планированием бюджета с нуля.

<sup>20</sup> См., напр.: *Berman E. and Wang XiaoHu. Performance Measurement in U.S. Countries: Capacity of Reform. Public Administration Review*, Vol. 65 (5). 2000. P. 409–420; *Cope G.H. Local Government Budgeting and Productivity: Friends or Foes? Public Productivity Review*, Vol. 10 (3). 1987. P. 45–57; *Hood C. The «New Public Management» in the 1980s: Variations on a theme. Accounting Organization and Society*, Vol. 20(2–3). 1995. P. 93–109; *Poister T.H. and Streib G. Performance Measurement in Municipal Government: Assessing the State of the Practice. Public Administration Review*, Vol. 59 (4). 1999. P. 325–335.

<sup>21</sup> *Lee R.D. Jr. A Quarter Century of State Budgeting Practices. Public Administration Review*, 57(2). 1997. P. 133–140.

административных управленческих решений. Отмечалось также, что присутствие этой информации в документах и ее использование для целей бюджетирования значительно варьирует при одновременном усилении требований законодательства в обеспечении основ БОР. Эти выводы внесли свой вклад в исследование способов расширения использования информации о результатах деятельности в бюджетных процессах.

Таким образом, в 2000-х гг. было накоплено множество эмпирических исследований. В большинстве случаев это тематические работы<sup>22</sup>, которые демонстрируют две возможности трактования механизма БОР.

Первое заключается в рассмотрении понятия БОР по отношению к его основополагающей цели, что подразумевает совершенствование процесса принятия решений и совершенствование механизма предоставления услуг.

Второе направление может быть представлено практикой его внедрения и функционирования в конкретных государствах, а также развитием модели «нового бюджетирования, ориентированного на результат», все чаще применяющейся в развитых странах. Для стран с формирующимся рынком определение ее основных компонентов могло бы рассматриваться как предпосылка к преобразованию их нынешней бюджетной системы в модель БОР.

Обращаясь к критике БОР, отметим, что общая *критика* проводимого здесь программного бюджетирования реформ заключается в том, что они ведут к формированию механических, чрезмерно сложных бюджетных систем, перегруженных данными о незначительных или не оказывающих влияния на принимаемые решения результатах деятельности. Узким местом бюджетирования по результатам признается также отождествление БОР с системой, ориентированной на увязывание показателей деятельности прошлых лет с предстоящим финансированием. Критики также называют бюджетирование по результатам «хлопотным» мероприятием, поскольку трудно понять, каким образом должна быть использована информация о результативности. Они задают вопрос: если программа функционирует плохо, означает ли, что она должна быть сокращена в связи с растрачиванием средств или же, напротив, финансирование следует увеличить с тем, чтобы улучшить ее работу?

Отмечается также, что на уровне муниципальных образований учитываемый уровень производительности действительно влияет на принятие бюджетных решений. Такой вывод в большей степени касается выполняемых программ, а не департаментов или процесса выделения ассигнований. В частности, Эндрюс, указывая на опыт штата Флорида, утверждает, что, вероятнее всего, БОР не достигнет процессов принятия решений, если *информация о результативности технически не связана с процессом бюджетирования и учета операций*<sup>23</sup>.

<sup>22</sup> См., напр.: Andrews M. and Hill H. The Impact of Traditional Budgeting Systems on the Effectiveness of Performance-based Budgeting: A Different Viewpoint on Recent Findings. International Journal of Public Administration, Vol. 26. No. 2. 2003. P. 35–155; Gilmour J.B. and Lewis D. Does Performance Budgeting Work? An Examination of the Office of Management and Budget's PART Scores. Public Administration Review, 66 (5). 2006. P. 742–752.

<sup>23</sup> Здесь также уместно сослаться на институциональную модель государственного сектора Шаха, выделяющего три фактора, обеспечивающих основу для анализа внедрения БОР: возможность оценки эффективности, способности персонала и технические возмож-

Подводя итог, отметим, что названная критика не сделает менее актуальной задачу эффективного расходования бюджетных средств. Особенно это важно потому, что каждая страна реализует собственную модель БОР, соответствующую ее национальным особенностям, культуре, приоритетам, уровню фискальной стабильности государства и пр. В этой связи многообразие понимания механизмов БОР должно рассматриваться не как недостаток, а как преимущество, которое, в свою очередь, может служить источником развития методологической базы.

---

ности. Идея данной модели в том, что региональные органы власти должны сосредоточиться на более чем просто технической стороне при реализации концепции БОР, т.е. расширить сферу охвата проводимыми реформами (*Shah A. Balance, Accountability, and Responsiveness: Lessons about Decentralization. The World Bank Policy Research Working Paper Series, Paper 2021, World Bank, Washington, DC. 1998. P. 1–43.*)