***УДК 336.14***

***М.Н. Соломко,***

***аспирант кафедры финансов***

***Хабаровской государственной академии экономики и права***

ОБ ЭКОНОМИЧЕСКОМ СОДЕРЖАНИИ ПОНЯТИЯ «БЮДЖЕТНЫЙ ПРОЦЕСС»

*In the paper budgeting is considered as a form of legal and managerial mechanisms, providing the achievement of objectives and functions of public-legal education, including the regulation of cost proportions of redistribution of national income in accordance with the objective laws of development of economy and finance.*

***Keywords:*** *World Economy, world market, budgeting, budget relations, national income.*

Современная экономика представляет собой сложную систему отношений, возникающих в рамках воспроизводственного процесса, участники которых вступают в конкуренцию за право использования ограниченных ресурсов и стремятся к максимизации собственного благосостояния. Её многогранный характер обусловливает разнообразие форм конкуренции и неоднозначное понимание экономического благосостояния, безусловно, не сводимого к формированию прибыли или дохода.

Отличительные особенности современной экономики: динамичность развития, высокая степень взаимообусловленности финансово-экономического состояния участников отношений, проявляемая как в скорости реакции на изменения, так и в силе их последствий, доминирующее значение финансовых и информационных ресурсов в системе экономических благ. Всё это генерирует комплексные проблемы, решение которых невозможно посредством воздействия саморегулирующего рыночного механизма либо административным путём. Следствием этих обстоятельств выступает необходимость пересмотра роли государства в системе экономических рыночных отношений.

Согласно традиционным представлениям о назначении и целях функционирования государства, его роль состоит в обеспечении наиболее благоприятных условий жизни населения. Однако содержание этой ключевой цели и в ещё большей мере задачи и конкретные механизмы её достижения существенно изменялись в ходе эволюции института государственности, причём на протяжении последнего столетия этот процесс не только значительно ускорился, но и получил развитие в свете разработки множества конкурирующих теорий правового и финансово-экономического характера.

Доминирующая роль финансового компонента современной экономики, с одной стороны, выступает фактором макроэкономической нестабильности, генерирующим риски не только национального, но и мирового масштаба. Относительно самостоятельное движение финансовых потоков, обособленное от перемещения капитала в материально-вещественной форме, и как следствие, рассогласование материальных и финансовых пропорций экономического развития – суть проблемы неравномерного территориального и отраслевого развития, в свою очередь, усиливающая чувствительность национальной (региональной) экономики к колебаниям мирового рынка и нерыночным процессам.

Неравновесие рынка, глубина негативных последствий циклического характера развития требуют оптимального (в качественном и количественном аспектах) корректирующего воздействия со стороны государства. При этом одним из приоритетных объектов регулирования должны быть финансовые отношения и опосредующие их финансовые потоки.

С другой стороны, финансы обладают значительным потенциалом воздействия на социально-экономические процессы, или, иными словами, оптимальная система финансовых отношений может стать не только объектом регулирования, но и инструментом управления стратегическим развитием.

В связи с этим, необходимо указать на двойственный характер финансов как фундаментальное свойство экономической категории. Двойственная сущность финансов подразумевает сочетание объективного и субъективного их начал. Объективный распределительный характер отношений, закономерно формируемых в рамках генезиса воспроизводственного процесса, именуемых финансами, есть потенциал, раскрываемый через систему правового регулирования, форм финансовых отношений, рычагов и инструментов финансового управления, избранных конкретным публично-правовым образованием. Сущность финансов (единая для всех сфер финансовых отношений) как таковая не определяет ни благосостояние субъектов экономики, ни равновесие рынка, ни возможности достижения целей государственной политики. Раскрытие потенциала финансов как механизма макроэкономического, структурного и микроэкономического регулирования носит рисковый характер. Адекватный учёт распределительного характера финансовых отношений и основанное на этом положении научное обоснование мер финансовой политики обеспечивает, по крайней мере, значительное содействие в достижении стратегических целей государства. Бессистемность управления финансами, не подкреплённого выполнением принципов теоретической обоснованности и комплексного подхода, обусловливает риск негативного влияния финансовых отношений на макроэкономическую стабильность и равномерность территориального развития. Подтвердим тезис рядом примеров.

Так, следствием несовершенства методик распределения межбюджетных трансфертов, применяемых на протяжение 1990 – 2000-х гг., явилось усиление диспропорций регионального развития, формирование иждивенческих настроений органов государственной власти субъектов Российской Федерации (органов местного самоуправления), отсутствие навыков инициативного и ответственного управления, ограничение возможностей (в силу объективных и субъективных причин) расширения доходной базы.

Реализация федеральных целевых программ, направленных на развитие субъектов Российской Федерации, также не обеспечила достижения поставленных целей и задач по повышению инвестиционной привлекательности территорий, раскрытию их экономического, финансового потенциала, наиболее полному и эффективному использованию конкурентных преимуществ, что в совокупности должно было стать основой роста благосостояния населения. Низкое качество финансово-бюджетного и стратегического планирования, отсутствие действенных механизмов мониторинга, гибкой и оперативной системы реагирования на изменение факторов и корректировки финансовой и бюджетной политики, – эти и другие причины методологического, методического и технического характера объясняют низкую бюджетную и социально-экономическую эффективность бюджетных ассигнований, выделенных и освоенных в рамках программ.

Имевший место в течение последнего десятилетия рост расходов бюджетов бюджетной системы, а также реализуемые в рамках эксперимента по внедрению бюджетирования «по результатам» мероприятия по перераспределению бюджетных ассигнований не привели к существенному повышению качества оказания общественных услуг, преодолению кризисного состояния в ряде отраслей экономики.

Ограниченность доходной базы местных бюджетов, а также неравномерность муниципального развития, резкая дифференциация муниципальных образований по качеству предоставляемых общественных услуг и уровню жизни населения во многом является следствием необоснованности системы разграничения и распределения налоговых доходов между бюджетом субъекта Федерации и местными бюджетами. Широко распространена позиция, согласно которой неэффективное использование потенциала регулирования социально-экономической ситуации в государстве (регионе) при помощи общественных финансов – проблема, характеризующая систему «бюджетирования по затратам», которая решается путём перехода к противоположной модели – управлению результатами. Однако самый поверхностный обзор методов и инструментов бюджетирования, ориентированного на результат, позволяет сделать вывод о том, что данная система управления общественными финансами, теоретически обладающая большей гибкостью и маневренностью, генерирует нисколько не меньшие риски негативного воздействия финансов на макроэкономическую и социальную ситуацию в стране. На наш взгляд, подобные риски наиболее высоки в условиях становления новой системы управления общественными финансами ввиду следующих обстоятельств:

– недостаток опыта выполнения бюджетных полномочий и механизмов эффективного взаимодействия в соответствие с новыми концептуальными подходами;

– отсутствие комплексного подхода к управлению по причине постепенного внедрения его отдельных элементов, низкого уровня корреспонденции (интеграции) отдельных аспектов бюджетирования;

– низкий уровень возможностей прогнозирования последствий внедрения новой системы управления для всех участников бюджетного процесса, главным образом, для получателей бюджетных средств – учреждений, непосредственно оказывающих общественные услуги;

– неполнота нормативной правовой базы и системы методического обеспечения процессов управления «по результатам»;

– фактор непонимания, неприятия новой системы управления со стороны административного персонала всех уровней, иных сотрудников бюджетных учреждений-получателей средств бюджетов бюджетной системы.

Безусловно, экспериментальный характер новаций, предусмотренных переходом к системе бюджетирования по результатам, позволяет проводить мониторинг воздействия новых методов и инструментов управления общественными финансами на состояние бюджетов бюджетной системы, равно как и макроэкономических последствий преобразований, оценивать эффективность их применения, выявлять недостатки и «слабые стороны», осуществлять коррекцию, вырабатывать новые механизмы.

Однако подобные возможности управленческой системы (всесторонний анализ, мониторинг, обеспечивающий полный, позволяющий принимать обоснованные решения, учёт) формируются и получают развитие лишь в рамках системы управления по результатам, причём не на первых её этапах, а, следуя терминологии концепции реформ, на третьей и четвёртой платформах. Ввиду этого, весьма высока вероятность неэффективного использования средств, внедрения и закрепления практик, в действительности не являющихся лучшим вариантом управлениями бюджетными потоками.

Совершенствование системы управления общественными финансами невозможно ограничить рамками реформы, осуществляемой за несколько лет. Опыт зарубежных стран свидетельствует о том, что процессы модернизации управления общественными финансами происходят непрерывно, параллельно с развитием всех сторон жизни общества и функционирования государства. Формирование и внедрение совершенной модели, в полной мере удовлетворяющей интересам государства и общества – всех субъектов экономических отношений, позволяющей оперативно реагировать на все изменения внешних факторов, учитывать и предотвращать угрозы негативного изменения состояния общественных финансов и макроэкономической ситуации, возможно лишь в рамках краткосрочного периода. Динамизм современной экономики, усложнение финансово-экономических отношений, новое понимание роли государства в системе регулирования экономических, социальных, экологических и политических проблем, требуют непрерывного пересмотра подходов к управлению, в том числе и управлению финансовыми ресурсами государства, в первую очередь, бюджетными потоками.

Эти факторы обусловливают значимость корректирующего механизма, основывающегося на комплексном контроле, информационно насыщенном учёте, раскрывающем сущность проблемы в различных ракурсах, интеграции всех элементов бюджетирования.

При этом преобразования, необходимость которых осознаётся в процессе мониторинга и анализа хода реформы и состояния общественных финансов, могут носить как достаточно радикальный, так и эволюционный характер.

Независимо от масштабов и направления преобразований, равно как и от модели, лежащей в основе управления общественными финансами, основными принципами последнего выступают системный подход и научная обоснованность как отдельных решений, принимаемых в оперативном порядке, так и управленческой концепции в целом.

Однако на практике эти фундаментальные положения любой системы управления соблюдаются в недостаточной мере. Несмотря на активизацию нормотворческой деятельности, расширение практики разработки программ, ориентированных на развитие территорий и отраслей, модернизацию менеджмента в секторе государственного (муниципального) управления, а также проведение исследований в сфере общественных финансов, теоретические и методологические вопросы не получают достаточного освещения. Бо́льшая часть научных работ, равно как и правовых актов, акцентирует внимание на прикладных вопросах. При этом широко распространена практика адаптации зарубежного опыта и опыта других публично-правовых образований без всесторонней оценки приемлемости этих подходов для конкретного объекта.

Проблема отсутствия системного подхода также явно прослеживается в нормативных правовых актах всех уровней власти (управления). Современная система правового регулирования общественных финансов, предусматривающая закрепление в Бюджетном кодексе РФ основополагающих начал бюджетного устройства и бюджетного процесса и их конкретизацию в иных правовых актах, с одной стороны, обеспечивает гибкость правовой системы, упрощает процедуру внесения изменений в законодательство и представляет возможности для проявления нормотворческой инициативы публично-правовых образований.

С другой стороны, нормы правовых актов, принятых в целях конкретизации положений Бюджетного кодекса, зачастую носят отрывочный либо обобщённый, ограничивающий однозначное, точное понимание правового положения характер. Структура правовых актов, предусматривающая многочисленные ссылки на возможность регулирования вопроса иными источниками права, затрудняет формирование целостного представления о системе управления общественными финансами.

Не только объективные обстоятельства (например, указанный выше динамизм современной экономики), но и невозможность или неэффективность применения норм законодательства на практике обусловливают непрерывность внесения поправок в нормативные правовые акты Российской Федерации.

Низкий уровень теоретического обоснования норм права и направлений модернизации общественных финансов приводит к получению невысокого бюджетного и социально-экономического эффекта преобразований, выступает источником дополнительных затрат труда, времени, материальных ресурсов и в конечном итоге бюджетных средств.

На наш взгляд, непротиворечивое, соответствующее экономическому содержанию категории, толкование основных положений финансово-бюджетного законодательства – первый шаг к построению эффективной системы управления общественными финансами. Выработке методов и инструментов планирования, учёта, мониторинга и анализа должно предшествовать чёткое понимание сущности объекта управления, формирование концептуальных основ системы управления, не сводимой к совокупности средств воздействия на объект или перечислению видов управленческой деятельности.

Попытка комплексного рассмотрения системы управления общественными финансами была предпринята в рамках реализации проекта технического содействия реформе бюджетной системы на региональном уровне, при участии ведущих научно-исследовательских институтов РФ и Международного банка реконструкции и развития. Результаты исследований нашли отражение в ряде работ, в том числе в «Руководстве по управлению региональными и муниципальными финансами» под общей редакцией А.М. Лаврова [9]. Несмотря на прикладной характер задачи, поставленной авторским коллективом, в работе, наряду с практическими рекомендациями и обзором лучших зарубежных практик, получили отражение сущностные, концептуальные аспекты управления общественными финансами.

По мнению авторов «Руководства …», управление общественными финансами – «регулирование использования и использование передаваемых налогоплательщиками публично-правовым образованиям денежных ресурсов для прозрачного, устойчивого и подотчётного исполнения в рамках бюджетного процесса их расходных обязательств, обеспечивающих достижение поставленных целей и максимальных результатов деятельности государственных и муниципальных органов» [9]. Таким образом, система управления общественными финансами характеризуется следующими признаками:

– центральной ролью бюджетного процесса;

– ориентацией на результаты микроэкономического (на уровне органов власти и управления и учреждений, непосредственно оказывающих услуги и выполняющих общественные функции) и макроэкономического (стратегического, общенационального или территориального) уровня;

– взаимосвязью бюджетного процесса, системы управления общественными финансами и стратегического управления развитием публично-правового образования.

Центральное место бюджетного процесса в системе общественных финансов обусловливает актуальность исследования теоретических подходов к его организации, в первую очередь сущности бюджетного процесса.

В соответствии с Бюджетным кодексом РФ «бюджетный процесс – регламентируемая законодательством Российской Федерации деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и иных участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, утверждению и исполнению бюджетов, контролю за их исполнением, составлению, внешней проверке, рассмотрению и утверждению бюджетной отчётности» [1].

Следует отметить, что настоящая дефиниция, утверждённая Бюджетным кодексом в редакции Федерального закона от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ, даёт более широкую и точную трактовку бюджетного процесса по сравнению с ранее действовавшим определением. Так, Законом РСФСР от 10 октября 1991 г. № 1734-1 «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса РСФСР» бюджетный процесс был определён как «регламентируемая законом деятельность органов власти и управления по составлению, рассмотрению, утверждению и исполнению бюджета» [2]. Дальнейшее совершенствование правового определения бюджетного процесса осуществлялось по пути его детализации, которая в значительной степени являлась не результатом достижений теории финансов и её взаимодействия с практикой управления финансами, но отражением основных тенденций реформирования бюджетных отношений и определялась сущностью первоочередных проблем, от решения которых зависела стабильность бюджетной системы.

Корректировки, внесённые в понятие бюджетного процесса Бюджетным кодексом, вступившим в действие в 2000 г., коснулись расширения состава лиц, организующих и осуществляющих перечисленные в определении виды деятельности, а также включения в содержание бюджетного процесса контроля над исполнением бюджета.

Федеральным законом от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ в дефиницию бюджетного процесса было включено указание на блок деятельности, касающейся ведения учёта исполнения бюджета и составления бюджетной отчётности. Акцент, сделанный законодателем на учётной деятельности, отражает логику современного этапа преобразований в сфере общественных финансов, суть которого – в повышении уровня информационной открытости, прозрачности бюджетных правоотношений и опосредующих их финансовых потоков, внедрении оперативного управления и усиления ответственности участников бюджетного процесса за достигнутые финансовые и социально-экономические результаты.

Современное законодательное определение бюджетного процесса достаточно полно отражает его содержание. Многие российские учёные-экономисты, в том числе М.В. Романовский, О.В. Врублевская, Г.Б. Поляк, в своих исследованиях по вопросам бюджета опираются на определение, закреплённое действующим бюджетным законодательством. Необходимо указать, что в значительной части учебной литературы по бюджетной тематике содержится определение бюджетного процесса, представляющее собой цитирование дефиниции, данной в Бюджетном кодексе РФ, либо практически дословное его повторение.

Вместе с тем, как справедливо указывает В.М. Родионова, детализация и корректировка понятия бюджетного процесса не обеспечивают раскрытие его сущности. Данный критический подход разделяет ряд российских исследователей, занимающихся вопросами теории финансов и бюджета.

Например, А.С. Колесов, В.А. Гуртов полагают, что ни законодательное, ни построенные на его основе определения бюджетного процесса не раскрывают целый ряд принципиальных вопросов, ответы на которые представляют не только теоретический интерес, но и практическую значимость [7]. В числе этих аспектов авторы указывают следующие:

1) рамки бюджетного процесса во временном и функциональном срезах («когда и с чего начинается цикл бюджетного процесса, когда и чем он заканчивается»);

2) полнота перечисления этапов бюджетного процесса;

3) корректность указания на участников бюджетного процесса.

Следует отметить, что попытки уточнения этих аспектов в той или иной форме предпринимаются большинством авторов, исследующих сущность бюджетного процесса.

На основе анализа действующего бюджетного законодательства и практики организации и осуществления бюджетного процесса, А.С. Колесов и В.А. Гуртов делают вывод о том, что продолжительность цикла бюджетного процесса составляет около двух с половиной – трёх лет [7]. Необходимо сделать уточнение, что авторы рассматривают проблему на примере организации бюджетного процесса на федеральном уровне. В качестве «исходного пункта» цикла бюджетного процесса ими определена подготовка финансовым органом (Министерством финансов России) проекта решения Правительства Российской Федерации о начале разработки проекта федерального бюджета. Утверждение отчёта об исполнении бюджета завершает цикл бюджетного процесса.

Наряду с этим, авторы предлагают выделить «малые» циклы бюджетного процесса, длительность которых в условиях применения современных технологий исполнения бюджетов не превышает нескольких рабочих дней. Содержание этого цикла – в организации и в большей степени в обеспечении движения денежных потоков, связанных с мобилизацией доходов бюджетов и использованием этих средств, то есть их предоставлением в распоряжение получателей [7].

Право на существование такого подхода обусловлено экономическим содержанием и назначением бюджетов публично-правовых образований как формы исполнения их расходных обязательств. При этом значение деятельности по составлению бюджетов и осуществлению предусмотренных нормативной правовой базой процедур согласования, утверждения бюджетов и отчётов об их исполнении заключается в формировании условий для эффективного решения органами власти (управления) возложенных на них полномочий. Это обосновывает выделение стадии исполнения бюджета в качестве центральной составляющей бюджетного процесса.

Анализируя проблему отражения в дефиниции бюджетного процесса его этапов, А.С. Колесов и В.А. Гуртов констатируют факт недостаточного внимания к исследованию этапов целеполагания, организации бюджетного процесса, оценки результатов бюджетной политики. По их мнению, следствием этого является низкий уровень координаций всего процесса, отсутствие механизмов эффективного взаимодействия участников бюджетного процесса между собой, а также с банковским, страховым, фондовым сектором экономики, а также сохранение проблемы автономности бюджетной политики и бюджетного процесса от социально-экономической стратегии государства.

А.С. Колесов и В.А. Гуртов указывают на то, что игнорирование этапа оценки полученных результатов ведёт к невозможности достоверного и точного определения направления и силы воздействия управленческих решений, принятых в рамках бюджетного процесса, на финансовое состояние страны или региона и, следовательно, целесообразности продолжения принятой линии бюджетно-финансовой политики.

Структурирование бюджетного процесса является одним из наиболее дискуссионных вопросов сущности бюджетного процесса. Многие исследователи указывают на то, что данная Бюджетным кодексом России дефиниция не позволяет чётко выделить стадии (этапы) бюджетного процесса, отграничить их от управленческих функций (видов деятельности).

Представляет интерес позиция авторского коллектива «Руководства по управлению региональными и муниципальными финансами» [9]. Строго говоря, авторы работы исследуют стадии управления общественными финансами. Но бюджетный процесс, согласно их трактовке, есть организационная основа системы управления государственными и муниципальными финансами. В связи с этим не будет ошибкой утверждать, что выделенные ими в качестве основных стадии управления общественными финансами могут трактоваться и как стадии бюджетного процесса. К этим основным стадиям авторы «Руководства …» относят бюджетирование, учёт и аудит. При этом под бюджетированием они понимают «совокупность организации, приёмов, методов и процессов, связанных с подготовкой и принятием бюджета». Учёт трактуется как комплекс методов, инструментов и процессов исполнения бюджета. Аудит также рассматривается довольно широко: организация, приёмы, методы и процессы, направленные на обеспечение достижения запланированных целей и задач.

Очевиден акцент на управленческом компоненте бюджетного процесса, что, однако не снижает ценности системного подхода, обоснованного авторами. С другой стороны, заимствование иностранной терминологии противоречит традиционному для российской научной мысли пониманию сущности категорий и институтов.

Традиционным в российской научной мысли является подход, согласно которому бюджетный процесс состоит из четырёх стадий: составление проекта бюджета, рассмотрение проекта бюджета, утверждение бюджета, исполнение бюджета. Некоторые авторы объединяют вторую и третью стадии ввиду совпадения времени их осуществления.

В последние годы, в условиях реализации реформы общественных финансов, получило распространение мнение о том, что завершающей и самостоятельной стадией бюджетного процесса является составление, рассмотрение и утверждение отчётности об исполнении бюджета.

По мнению Р.Е. Артюхина, отчётная стадия бюджетного процесса прошла несколько этапов развития. Регулярное принятие законов об исполнении федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ, а также решений об исполнении местных бюджетов «сделало бюджетный процесс завершённым» [3]. Внесение в Бюджетный кодекс России дополнений, обеспечивших более полную и чёткую регламентацию порядка составления, внешней проверки, рассмотрения и утверждения бюджетной отчётности, а также расширение её состава с целью повышения прозрачности бюджетного процесса, обеспечило упорядочение деятельности по ведению бюджетного учёта и формированию на его основе бюджетной отчётности.

Вместе с тем многие авторы полагают, что составление бюджетной отчётности, как и ведение учёта, неправомерно рассматривать в качестве самостоятельной стадии бюджетного процесса лишь в связи с возросшим вниманием к качеству, полноте и информационной ценности отчётности об исполнении бюджетов. По их мнению, составление отчётности логичнее относить к видам управленческой деятельности. Формирование отчётности представляет собой один из компонентов системы обратной связи – поступление субъекту управления от объекта управленческого воздействия информации, характеризующей его состояние и реакцию на принятые управленческие решения. Периодичность составления отчётности (оперативная, по итогам квартала, полугодия, года) означает совпадение времени осуществления этой деятельности со стадией исполнения бюджета.

Анализируя дефиницию бюджетного процесса, закреплённую БК РФ, многие авторы (Д.В. Дементьев, В.А. Щербаков, Г.Б. Поляк и др.) делают вывод о наделении контроля исполнения бюджета статусом самостоятельной стадии бюджетного процесса, что отражают в собственных определениях рассматриваемой категории [4; 6].

Очевидно, что такой подход не вполне некорректен. Контроль – вид управленческой деятельности, рамки осуществления которой не ограничиваются стадией исполнения бюджета. Важнейшим условием эффективного распределения бюджетных ассигнований и соответственно достижения при помощи инструментов бюджетной политики целей и задач стратегии социально-экономического развития, является предварительный контроль параметров бюджета, в том числе бюджетных программ, прогнозных показателей, используемых в качестве базы для расчёта налогового потенциала, предложений, отчётов и иных материалов, предоставляемых администраторами бюджетных средств.

На наш взгляд, все формы финансового (в том числе финансово-бюджетного) контроля имеют равное значение в системе мер по оптимизации организации бюджетного процесса, своевременной диагностике и предотвращении бюджетных угроз, или, иными словами, в комплексе управления бюджетными рисками и обеспечения устойчивости и эффективности бюджетных отношений.

Наряду с контролем исполнения бюджета статус самостоятельных этапов бюджетного процесса Г.Б. Поляк придаёт сводному финансовому планированию и прогнозированию; составлению среднесрочного финансового плана; составлению, рассмотрению и утверждению бюджета; исполнению бюджета [4]. Отличительной особенностью подхода выступает объединение контроля и бюджетного анализа в единый, завершающий этап.

В отношении подобной позиции отметим следующее. С одной стороны, её автор придерживается «широкой» трактовки бюджетного процесса, что, казалось бы, должно обеспечить целостность и системность понимания категории. Само по себе ценно включение автором в состав этапов бюджетного процесса бюджетного анализа, который, безусловно, должен проводиться параллельно с контрольной деятельностью и в известной мере является компонентом последней.

С другой стороны, очевидно смешение этапов и функций управления, то есть различных подходов к структурированию бюджетного процесса. Кроме того, необоснованным представляется объединение принципиально различных по содержанию этапов: составление бюджета, с одной стороны, его рассмотрение и утверждение, с другой стороны, в равной степени как выделение сводного финансового планирования и прогнозирования, среднесрочного финансового планирования в качестве самостоятельных составляющих бюджетного процесса.

Г.Б. Поляк, как и многие другие исследователи, придаёт приоритетное значение особенностям организации бюджетного процесса на современном этапе, концентрируя тем самым внимание на частном, конкретном в противоположность общему, сущностному, неизменному на протяжении продолжительного временного интервала и применимому по отношению к объекту исследования вне зависимости от территориальных факторов.

Следует указать, что представленная данным учёным дефиниция бюджетного процесса весьма лаконично излагает позицию автора на сущность категории: «Совокупность действий исполнительных и законодательных (представительных) органов власти по разработке и осуществлению финансово-бюджетной политики и управлению бюджетной системой».

Таким образом, анализ подходов, предложенных Г.Б. Поляком, даёт основания полагать, что данный автор рассматривает вопрос структурирования бюджетного процесса скорее как «технический» аспект, характеристику современного состояния управления бюджетными отношениями, чем как сущностный компонент. Это объясняет динамичность состава этапов бюджетного процесса при неизменности его назначения и содержания деятельности его участников.

Проблема смешения стадий бюджетного процесса и видов управленческой деятельности раскрыта в работах Н.М. Сабитовой [10]. Для её разрешения автор обращается к теории менеджмента, в которой выделяется несколько самостоятельных подходов к структурированию системы управления. Наиболее распространёнными и применяемыми на практике являются функциональный и процессный подходы. Выделение в рамках бюджетного процесса функций соответствует функциональному подходу; в основе процессного подхода лежит выявление последовательности и взаимосвязи стадий бюджетного процесса.

Указывая на дискуссионный характер состава функций управления, Н.М. Сабитова выделяет планирование и прогнозирование, учёт и контроль как признанные большинством исследователей в области теории менеджмента. Сопоставляя данные функции со стадиями бюджетного процесса, этот автор устанавливает соответствие стадий бюджетного процесса и осуществляемых в их рамках управленческих функций. В продолжение анализа Н.М. Сабитова приводит ещё один подход к изучению содержания бюджетного процесса – с позиций документов, являющихся результатом осуществления определённых управленческих функций и завершением каждой из стадий бюджетного процесса. Данный подход применяется Н.М. Сабитовой в целях доказательства нецелесообразности выделения так называемой «отчётной стадии». По её мнению, составление и утверждение бюджетной отчётности завершает процесс исполнения бюджета. Утверждённая в установленном порядке бюджетная отчётность – документ, являющийся «результатом» исполнения бюджета, по аналогии с тем, что проект бюджета – «продукт» стадии составления проекта бюджета; принятый закон о бюджете на очередной финансовый год и плановый период – результат стадии рассмотрения и утверждения бюджета. Существование значительного временного интервала между окончанием финансового года и моментом завершения работы по составлению бюджетной отчётности (тем более её утверждения) Н.М. Сабитова не считает основанием опровержения обоснованной ею позиции.

Таким образом, Н.М. Сабитова обосновывает существование трёх стадий бюджетного процесса: составление проекта бюджета; рассмотрение проекта бюджета и утверждение бюджета; исполнение бюджета.

Резюмируя изложенное выше, отметим существенность проблемы структурирования бюджетного процесса. Независимо от того, автор определения считает включать в его содержание перечисление этапов (стадий, управленческих функций) бюджетного процесса целесообразным или выносит данный аспект за рамки краткой дефиниции, необходима определённость в этом вопросе. При этом необходимо, во-первых, придерживаться единого подхода (методического, функционального, организационного или какого-либо иного) в структурировании; во-вторых, следовать по пути выявления общего, неизменного из многообразия различных методов организации управления бюджетными отношениями.

В рамках третьего из названных дискуссионных аспектов А.С. Колесов, В.А. Гуртов выступают с критикой отсутствия в составе указанных в определении бюджетного процесса и в соответствующих нормах БК РФ участников бюджетного процесса органов судебной власти [7]. В большинстве публикаций по рассматриваемой проблематике делается акцент на полномочия законодательных (представительных) и исполнительных органов власти (управления) в бюджетном процессе, в то время как о роли и месте органов третьей ветви государственной власти не упоминается. По мнению авторов, значимость блока правовой работы по оценке конституционности положений бюджетного законодательства, правомерности действий участников бюджетного процесса и вынесения судебных решений по делам о бюджетных правонарушениях подтверждает необходимость включения в состав участников бюджетного процесса судебных органов государственной власти, что должно найти отражение в дефиниции бюджетного процесса.

Мы не разделяем подобной позиции. Все указанные виды деятельности судебных органов лишь косвенно относятся к бюджетному процессу и не соответствуют в полной мере понятию бюджетных отношений. Соответственно корректировка состава участников бюджетного процесса посредством дополнения его указанием на судебные органы власти нецелесообразна.

Проблема уточнения дефиниции бюджетного процесса в части перечисления его участников получила иное решение в теоретических представлениях и рекомендациях Н.М. Сабитовой [10]. В отличие от А.С. Колесова, В.А. Гуртова и других авторов, предлагающих детализацию понятия «бюджетный процесс», она исходит из необходимости его унификации, отказа от излишних уточнений, которые в большей степени вносят неясность и вызывают дискуссии на предмет правомерности, чем раскрывают экономическое содержание категории.

В частности, Н.М. Сабитова указывает на необоснованность выделения в дефиниции бюджетного процесса органов государственной власти и органов местного самоуправления. По мнению автора, в этом указании содержится противоречие: и органы государственной власти, и органы местного самоуправления являются участниками бюджетного процесса. В то же время не все участники бюджетного процесса наделены статусом органов власти или местного самоуправления. Таким образом, органы власти (местного самоуправления) и институт участников бюджетного процесса соотносятся как часть и целое, что определяет целесообразность и достаточность сохранения в дефиниции указания на последнее.

С другой стороны, существуют аргументы в пользу выделения в определении бюджетного процесса органов государственной власти и органов местного самоуправления. Акцент, сделанный на участии указанных органов в бюджетном процессе, отражает «политический» и «управленческий» аспекты бюджетных отношений. Указанные составляющие объясняют наличие заинтересованности, с одной стороны, и необходимости, с другой стороны, для органов государственной власти (органов местного самоуправления) обеспечения и организации бюджетного процесса, что служит основой решения социально-экономических задач публично-правового образования, достижения паритета интересов различных групп субъектов финансово-экономических отношений, регулирования пропорций территориального, отраслевого, социально-культурного развития.

Вторым аргументом в пользу выделения органов государственной власти и органов местного самоуправления в дефиниции бюджетного процесса служит более широкий круг возлагаемых на них бюджетных полномочий (по сравнению с другими участниками бюджетного процесса), стратегическое значение принимаемых ими решений, координирующая роль их деятельности. В то же время участники бюджетного процесса, не имеющие статуса органов государственной власти (органов местного самоуправления), преимущественно действуют в рамках указаний, выработанных органами власти (управления), в ведении которых они находятся либо выполняют вспомогательные и ограниченные по объёму функции.

Отметим, что преобладающая доля участников бюджетного процесса (как в российской, так и мировой практике) относится к сектору государственного управления. В Российской Федерации исключениями являются Банк России и кредитные организации, на которые могут возлагаться отдельные бюджетные полномочия, как правило, в отсутствии возможности их выполнения учреждениями ЦБ РФ. При этом Банк России, как и центральные банки большинства государств, относится к государственному сектору экономики, в свою очередь включающему в качестве сектор государственного управления.

В соответствии с «Руководством по статистике государственных финансов» институциональной единицей сектора государственного управления является высший орган исполнительной власти публично-правового образования (применительно к местному уровню – местная администрация, исполнительно-распорядительный орган местного самоуправления). При этом ни министерства, ни федеральные агентства и службы, ни иные органы государственной власти, ни подведомственные им бюджетные учреждения не имеют статуса институциональной единицы. С некоторой долей условности можно рассматривать их как составную часть высшего органа исполнительной власти (управления), служащую для решения (координации или непосредственного выполнения) задач социально-экономического характера, поставленных высшим органом исполнительной власти (управления).

Ввиду указанных обстоятельств в качестве основного субъекта организации и осуществления бюджетного процесса может рассматриваться сектор государственного управления, и в части отдельных полномочий – Центральный банк РФ. Наряду с тремя основными дискуссионными аспектами сущности бюджетного процесса, представляет немалый теоретический и практический интерес вопрос о месте бюджетного процесса в системе других финансово-бюджетных категорий. Наибольшее прикладное значение, несомненно, имеет уточнение, каким образом соотносятся и взаимосвязаны бюджетный процесс, с одной стороны, и бюджет, бюджетная политика, межбюджетные отношения, бюджетный механизм – с другой.

Всеми авторами признаётся тесная взаимосвязь бюджетного процесса и бюджетной политики. Так, Г.Б. Поляк в определении бюджетного процесса указывает на то, что это есть деятельность по разработке и осуществлению финансово-бюджетной политики [4]. Это утверждение соответствует действующему бюджетному законодательству. Бюджетным кодексом установлено, что в марте года, предшествующего плановому, Президент России выступает с Бюджетным посланием Федеральному Собранию Российской Федерации о бюджетной политике на очередной год и плановый период. В Бюджетном послании Президента определяются основные итоги бюджетной политики за истекший период, её проблемы и основные ориентиры в разрезе формирования и регулирования доходов бюджетов бюджетной системы, осуществления расходов и организации межбюджетных отношений. Такой подход к организации бюджетного процесса не является особенностью управления общественными финансами Российской Федерации, но характерен для большинства государств. Интересно, что существует и обратная связь: в рамках бюджетного процесса должны быть преодолены проблемы бюджетных отношений, избраны и использованы методы решения поставленных задач и достигнуты цели бюджетной политики. Так, по мнению А.С. Колесова, В.А. Гуртова, бюджетный процесс есть один из инструментов бюджетной политики [7]. Таким образом, авторы устанавливают связи подчинения между бюджетной политикой и бюджетным процессом. На наш взгляд, это не самая корректная формулировка, отражающая необходимость реализации в ходе бюджетного процесса целей и задач бюджетной политики, как равно и то, что одним из предметов бюджетной политики выступает оптимизация процедур составления, исполнения бюджета, то есть организации бюджетного процесса. Дискуссионный характер носит правомерность рассмотрения в одном ряду с бюджетным процессом таких категорий, как «бюджет», «бюджетная классификация», «система налогообложения». Думается, не вполне верно положение о том, что бюджетный процесс, будучи инструментом бюджетной политики, определяет межбюджетные отношений. Исходя из содержания БК РФ, связь, скорее, противоположная: межбюджетные отношения представляют собой отношения по вопросам организации бюджетного процесса.

По мнению ряда исследователей, бюджетный процесс представляет практическое воплощение бюджетного механизма, который рассматривается как совокупность форм организации бюджетных отношений и комплекс методов регулирования доходов, расходов и межбюджетных отношений. В теории финансов механизм достижения целей и задач финансовой (соответственно и бюджетной) политики и финансовый (следовательно, и бюджетный) механизм рассматриваются в качестве синонимов. Следовательно, выявление такой связи – одна из формулировок установления соотношения между бюджетной политикой и бюджетным процессом. Тезис о достижении в рамках бюджетного процесса ориентиров развития бюджетной системы и обеспечение посредством этого реализации задач социально-экономического развития территории не вызывают возражений.

Следствием дискуссионного характера вопроса о сущности бюджетного процесса является наличие множества формулировок определения данной категории. В основе дефиниций лежит выделение того или иного аспекта бюджетного процесса, выделяемого автором в качестве приоритетного. Как правило, к числу этих аспектов относятся трактовка авторами позиции по вышеизложенным дискуссионным вопросам, реже – определение целей бюджетного процесса.

Так, В.В. Ковалёв трактует бюджетный процесс как «совокупность следующих друг за другом этапов формирования и исполнения бюджета начиная с момента его разработки и до момента утверждения отчёта о его исполнении, подчинённых цели создания централизованного фонда денежных средств и его эффективного использования для обеспечения функций государства и местного самоуправления». В целом дефиниция представляется достаточно полной и при этом не акцентирует внимание на тех особенностях организации бюджетного процесса, которые обусловлены спецификой финансово-экономического развития территории, а не сущностным назначением категории. С другой стороны, дискуссионной представляется формулировка цели как «образование централизованного фонда денежных средств» ввиду уточнения понятия бюджета и пересмотра подходов к употреблению термина «фонд».

На основе изучения различных позиций по вопросу сущности бюджетного процесса мы пришли к следующим выводам.

Во-первых, корректное понимание сущности бюджетного процесса может быть достигнуто только в рамках исследования его связи с категорией «бюджет», что должно стать «исходным пунктом» теоретического анализа.

Во-вторых, необходимо обеспечить системный подход, в частности рассмотреть бюджетный процесс как часть системы управления общественными финансами.

В-третьих, следует принимать во внимание многоаспектность бюджетного процесса – возможность исследования его сущности с позиции теории финансов, теории менеджмента при учёте правового аспекта. В данном случае речь идёт о первичном и превалирующем воздействии базиса (экономических отношений) и влиянии элементов надстройки (правовых норм, избранных инструментов финансового регулирования и т.д.).

Бюджет, как и любая экономическая категория, представляет собой некую абстракцию, то есть сущность, постигаемую посредством наблюдения и анализа её внешних проявлений. Материальным носителем бюджетных отношений являются бюджетные средства, что, однако, не раскрывает в полной мере сущности бюджетных отношений. Бюджетные ресурсы находятся в постоянном движении, которое происходит не произвольным образом, а обеспечивается благодаря системе процедур, технологий и операций. На наш взгляд, постигаемое воплощение бюджет получает именно в бюджетном процессе через совокупность определённым образом организованных действий по мобилизации доходов и их распределению на цели выполнения функций и задач публично-правовых образований.

Действующим бюджетным законодательством разграничены бюджетные отношения, связанные с формированием доходов, осуществлением расходов бюджетов, осуществлением государственных (муниципальных) заимствований и регулированием государственного (муниципального) долга, с одной стороны, и бюджетные отношений, возникающие в ходе бюджетного процесса. Мы полагаем, что такой подход не вполне корректен. Не существует отношений по аккумулированию бюджетных поступлений или по распределению бюджетных ассигнований вне бюджетного процесса. Иными словами, правовая формулировка, скорее, раскрывает две стороны одних и тех же отношений, чем выделяет их различные группы.

В то же время этот подход оправдан необходимостью последовательного изложения основ организации бюджетных отношений: раскрытие содержания фундаментальных категорий (бюджет, доходы бюджета, расходы бюджета, дефицит бюджета) и общих принципов бюджетного устройства предваряет описание полномочий и процедур, в ходе выполнения которых эти абстрактные категории получают воплощение в денежных потоках. С учётом вышеизложенного полагаем, что может быть дано следующее понятие бюджетного процесса. Бюджетный процесс – форма организации и реализации бюджетных отношений, воплощённая в совокупности правовых и управленческих механизмов, обеспечивающих выполнение задач и функций публично-правового образования, в том числе регулирование стоимостных пропорций перераспределения национального дохода в соответствии с объективными закономерностями развития экономики и финансов.

В заключение отметим, что исследование дискуссионных вопросов теоретических основ бюджетного процесса, включая трактовку его сущности, структурирования, взаимосвязи с финансовыми категориями, позволяет повысить обоснованность решений в части выработки и реализации комплексов мер, направленных на совершенствование управления общественными финансами.

Литература

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации : ФЗ от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
2. Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР : закон РСФСР от 10.10.1991 г. № 1734-1 // СПС «КонсультантПлюс».
3. Артюхин, Р. Е. Направления совершенствования правового регулирования учётной стадии бюджетного процесса / Р. Е. Артюхин // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. 2007. № 9.
4. Бюджетная система России : учебник / под ред. Г. Б. Поляка. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007.
5. Вознесенский, Э. А. Финансы как стоимостная категория / Э. А. Вознесенский. – М., 1986.
6. Дементьев, Д. В. Бюджетная система РФ : учебник / Д. В. Дементьев, В. А. Щербаков. – М., 2007.
7. Колесов, А. С. Бюджетная политика и межбюджетные отношения в субъектах Российской Федерации / А. С. Колесов, В. А. Гуртов, А. С. Ревайкин, С. В. Сигова; под ред. А. С. Колесова. – М. : Финансы, 2007.
8. Соломко, И. М. Организация бюджетного процесса : учебник / И. М. Соломко, Е. Ю. Лемешко, О. И. Тишутина, Л. И. Ткачук, М. Н. Соломко. – М. : КНОРУС, 2010.
9. Руководство по управлению региональными и муниципальными финансами : в 2 т. / под общ. ред. А. М. Лаврова. – М. : ЛЕНАРД, 2007. Т. 1.
10. Сабитова, Н. М. К вопросу о реформировании бюджетного процесса в РФ // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. 2006. № 6.