

ОБЩЕСТВЕННЫЕ ФИНАНСЫ

УДК 336.143

© Аветисян И.А.

Бюджетный процесс как инструмент управления государственными и муниципальными финансами

В статье показано, что именно в ходе организации бюджетного процесса выявляются возможные пути совершенствования управления государственными и муниципальными финансами, поскольку этот процесс пронизывает все сферы финансово-бюджетной деятельности государственных и муниципальных органов власти. Автор подчеркивает, что на бюджетный процесс существенно влияют изменения в экономической, социальной и финансовой политике государства на том или ином конкретном этапе развития страны. Особое внимание уделено определению места и роли местных бюджетов в бюджетной системе страны. Рассматриваются новые методы бюджетного планирования и прогнозирования.

Сущность бюджетного федерализма, формы и инструменты его реализации; модернизация бюджетного федерализма.



**Ишхан Арташович
АВETИCЯН**

доктор экономических наук, профессор Вологодского государственного технического университета, заслуженный работник высшей школы РФ

В условиях глобализации мировой экономики эффективное управление государственными и муниципальными финансами приобретает фундаментальное значение для всех стран с точки зрения обеспечения устойчивости национальных бюджетных систем, финансовой безопасности и устойчивого экономического роста. В связи с этим бюджетный процесс представляет собой ту ось, вокруг которой вращается система управления государственными и муниципальными финансами.

Именно этим и обусловлен весьма многогранный и многоаспектный характер содержания бюджетного процесса. Теоретической и методологической основой его организации при этом служат научные концепции об общественных финансах, в частности о государственных и муниципальных финансах, ведущим звеном которых является бюджетная система данной страны. Последняя, в свою очередь, функционирует как главная финансовая база деятельности государственных и

муниципальных органов власти в сферах экономического и социального развития общества. В ходе организации бюджетного процесса выявляются возможные пути совершенствования управления всей бюджетной системой страны с помощью новых подходов и методов, базирующихся на системе современных теоретических, методологических концепций развития государственных и муниципальных финансов. Применительно к России, например, современный этап перехода к новому качеству роста экономики – модернизации и инновационному росту с фактическим началом активной государственной политики в области структурных экономических реформ (диверсификации экономики) – предъявляет новые прогрессивные подходы к организации бюджетного процесса, соответственно и к управлению государственной и муниципальной финансовой системой страны.

Бюджетный процесс – это совокупность следующих друг за другом этапов (стадий) формирования и исполнения

бюджетов, начиная с составления их проектов и заканчивая утверждением отчетов об их исполнении, подчиненных целям создания централизованных фондов денежных средств (государственных, муниципальных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов) и их использования для финансового обеспечения функций и задач государства и органов местного самоуправления. В соответствии с Бюджетным кодексом РФ (ст. 6) бюджетный процесс – регламентируемая законодательством Российской Федерации деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и других участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, утверждению и исполнению бюджетов, контролю за их исполнением, осуществлению бюджетного учета, составлению, внешней проверке, рассмотрению и утверждению бюджетной отчетности.

Общая структура бюджетного процесса в РФ и механизмы его организации представлены в виде схемы (рисунок).



Каждая стадия бюджетного процесса имеет свое назначение, и все они должны быть последовательно соблюдены в обозначенные законодательством сроки. Бюджетный процесс от начала составления проектов бюджетов до утверждения отчетов об их исполнении может длиться более трех лет. Этот период называется *бюджетным циклом*. Практикуется также понятие *бюджетного года*, означающего время, в течение которого исполняется конкретный бюджет. Здесь теоретически возможны сроки от одного дня до нескольких лет. Известны месячные, квартальные, полугодовые, девятимесячные, годовые, трехлетние, пятилетние бюджеты и т.д.

Однако на практике в наибольшей степени распространен годовой бюджет государства, когда бюджетный год составляет 12 месяцев. Причём начинаться этот период может с любого числа любого месяца. Так, в США бюджетный год длится с 1 октября по 30 сентября следующего года, в Японии, Канаде – с 1 апреля по 31 марта, в Швеции, Норвегии – с 1 июля по 30 сентября следующего года и т.д. В России бюджетный год приравнен к календарному, т.е. длится с 1 января по 31 декабря.

Бюджетный процесс в любой стране подразумевает определенный порядок и последовательность вступления в бюджетные отношения различных субъектов, являющихся участниками этого процесса, согласно их функциональному назначению и задачам, а также полномочиям, закреплённым за ними бюджетным законодательством.

Основные задачи организации бюджетного процесса:

- выявление финансовых и материальных резервов в масштабе страны;
- определение общего объема доходов бюджетов и размеров их отдельных источников в соответствии с прогнозом социально-экономического развития страны;

- установление общего объема расходов бюджетов и их направлений исходя из потребностей финансирования государственных социально-экономических программ и мероприятий;

- согласование показателей доходов и расходов бюджетов с общей программой макроэкономической и финансовой стабилизации страны;

- сокращение и ликвидация бюджетного дефицита;

- регулирование межбюджетных отношений в целях обеспечения сбалансированности всех видов бюджетов;

- повышение научного уровня бюджетного планирования и прогнозирования;

- усиление контроля за расходованием бюджетных средств для достижения их высокой результативности;

- повышение эффективности управления системой государственных и муниципальных финансов страны.

Из определения содержания бюджетного процесса в РФ вытекает, что он регламентируется законодательством. В связи с этим следует особо отметить, что во всех странах мира общие правовые основы организации бюджетного процесса закреплены прежде всего в их конституциях, где определены главные участники этого процесса (парламент, президент, правительство, министерство финансов) и их основные полномочия.

Кроме того, бюджетный процесс регламентируют специальные законодательные и правовые нормативные акты: например, в РФ – Бюджетное послание Президента, Бюджетный кодекс, соответствующие федеральные законы, правовые акты местного самоуправления и др.

Нормы бюджетного права – это установленные и охраняемые государством правила поведения участников бюджетного процесса, выраженные в их полномочиях (юридических правах и обязанностях).

Данные нормы в зависимости от их характера с определённой условностью можно подразделять на материальные и процессуальные. *Материальные нормы бюджетного права* устанавливают: бюджетное устройство и бюджетную систему; состав её доходов и направления расходов; полномочия участников бюджетного процесса в отношении получения доходов и финансирования расходов бюджетов и др. Материальные нормы составляют основу бюджетного права в области организации бюджетного процесса. Что касается *процессуальных норм бюджетного права*, то они выполняют подчиненную, служебную роль по отношению к материальным нормам. Однако это не умаляет их практического значения, поскольку они обеспечивают правильное применение материальных норм в организации бюджетного процесса в стране.

Отличительной особенностью процессуальных норм бюджетного права является их процедурный характер и распространение на все стадии организации бюджетного процесса. Кроме того, эти нормы играют важную роль, например, в чёткой регламентации процедуры разрешения разногласий, возникающих между законодательными (представительными) и исполнительными органами власти при рассмотрении и утверждении проектов бюджетов (формирование согласительных комиссий из представителей парламентов и правительств), и в решении других процедурных вопросов.

Бюджетный процесс в разных странах мира, как показывает опыт его организации, имеет как общие черты, так и специфические особенности. Последние предопределены различиями в формах правления (президентская, парламентская и др.) и государственного устройства (унитарное, федеративное, конфедеративное государство), соответственно и различиями

в бюджетном устройстве и бюджетной системе. Так, для федеративных государств характерно единство бюджетного процесса и одновременно его децентрализация. Единство бюджетного процесса при этом определяется общностью принципов конституционно-законодательной базы его организации.

Важнейшим принципом организации бюджетного процесса, общим для всех стран независимо от разновидности организационной схемы, является обязательность утверждения парламентом или другим законодательным органом всех доходов и расходов соответственно государственного и муниципальных бюджетов. Законодательные нормы многих стран при этом обеспечивают единство и сбалансированность бюджетных доходов и расходов, включение их в бюджеты в полном объеме.

Вместе с тем, как отмечалось, бюджетный год, составляющий во всех странах 12 месяцев, может начинаться с любого числа месяца и совпадать или не совпадать с календарным годом. Кроме того, в некоторых странах (ФРГ, РФ и др.) государственный бюджет, как правило, утверждается в форме *единого законодательного акта*. А в таких странах, как США, Великобритания, Канада, доходная и расходная части указанного бюджета разрабатываются и утверждаются как *отдельные законодательные акты*.

В странах с президентской формой правления, включая РФ, приоритет в организации бюджетного процесса принадлежит президенту, который выступает со своим ежегодным Бюджетным посланием. Принятые законы о бюджетах подлежат *промульгации* (подписанию) президентом. В некоторых странах (например, в ФРГ) предусмотрена процедура *контрассигнации*, которая предусматривает промульгацию закона о бюджете, после чего этот закон публикуется в официальном издании.

Наконец, президент имеет право *на отлагательное вето*, применение которого влечет за собой возврат бюджетов на повторное рассмотрение и утверждение в парламенте.

Одной из ключевых процедурных норм организации бюджетного процесса является бюджетная инициатива. В соответствии с законодательством право *бюджетной инициативы* принадлежит высшему органу исполнительной власти – правительству (Великобритания, ФРГ и др.) или президенту (США, Франция, РФ и др.). Ни в одной стране *парламент* не имеет такого права: его функция – вносить поправки и утверждать законопроекты о бюджетах, предлагаемые правительством.

В подавляющем большинстве западно-европейских стран бюджетный процесс начинается в центральных министерствах за 11 – 13 месяцев до наступления бюджетного года. Это значит, что, если бюджетный

год совпадает с календарным, бюджетный процесс начинается не раньше декабря года $t - 1$ и не позже февраля года t . Проект бюджета на год $t + 1$ представляется в парламент за 3 – 4 месяца до наступления нового бюджетного года, т.е. не раньше начала сентября и не позднее начала октября. Таким образом, правительство, как правило, тратит на формирование проектов бюджетов 8 – 9 месяцев.

В странах Западной Европы, где бюджетный год совпадает с календарным, график работы правительства над проектом бюджета в сильно упрощенном виде выглядит следующим образом (*табл. 1*).

В РФ бюджетный процесс начинается за 10 месяцев до очередного финансового (бюджетного) года. В соответствии с Бюджетным кодексом РФ бюджетный процесс протекает по следующему приблизительно графику (*табл. 2*).

Таблица 1. Упрощенная схема бюджетного процесса по месяцам года в странах ОЭСР

Январь	Министерство финансов сообщает график работы, формальные указания, макроэкономические предпосылки
Февраль	Министерство финансов указывает бюджетно-политические цели и ограничения
Март	Правительство рассматривает приоритеты между различными областями расходов
Апрель	Отраслевые министерства формируют детализированные предложения по бюджету
Май	Детализированные предложения передаются в министерство финансов
Июнь	Министерство финансов рассматривает предложения
Июль	Переговоры между министерством финансов и отраслевыми министерствами
Август	Договоренность внутри правительства по проекту бюджета
Сентябрь	Проект бюджета представляется парламенту
Источник: Бюджетный процесс как инструмент эффективного управления. Правительственная концепция. – Стокгольм, 2005. – С. 48.	

Таблица 2. Бюджетный процесс в России по месяцам года

Январь	Определение макроэкономических предпосылок
Февраль	Предложения Министерства финансов РФ по основным показателям федерального бюджета (совокупные доходы, распределение расходов в общих чертах и дефицит/профицит)
Март	Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ (парламенту)
Апрель	Правительство РФ принимает основные показатели проекта федерального бюджета (доходы, распределение расходов по функциональному назначению и сальдо)
Май	Распределение расходов внутри функционального деления по бюджетополучателям и на категории расходов
Июнь – июль	Преодоление разногласий между отраслевыми министерствами и Министерством финансов РФ, формирование детализированного проекта федерального бюджета по главным администраторам доходов, по главным распорядителям расходов
Август – сентябрь	Окончательное оформление законопроекта о федеральном бюджете в Правительстве РФ
Октябрь	Представление Правительством РФ законопроекта о федеральном бюджете в Государственную Думу для рассмотрения и утверждения

Формирование бюджетов начинается с составления их проектов. Во всех странах, согласно законодательству, *составление проектов бюджетов как первоначальная стадия бюджетного процесса* — исключительная прерогатива исполнительного органа власти, т.е. правительства. Организация и технология этой работы в разных странах имеют много общего, и прежде всего общность состоит в децентрализованности подготовки проектов бюджетов. В ней участвуют все министерства и ведомства, которые разрабатывают свои финансовые планы и сметы доходов и расходов. При этом министерства и ведомства получают от министерства финансов контрольные цифры возможных бюджетных ассигнований, внутри каждого из них в эту деятельность вовлекаются различные подразделения, а их предложения в конечном счете обобщаются министром или руководителем ведомства. В свою очередь, бюджетные заявки с конкретными предложениями министерств и ведомств агрегируются министерством финансов.

Традиционный бюджетный процесс означает, что его участники (министерства, ведомства и другие участники) испрашивают, а скорее требуют столько же средств на очередной год, что и в текущем бюджетном году плюс еще поправка на рост цен и зарплат (в зависимости от уровня инфляции). Естественно, испрашиваются и дополнительные средства на очередной финансовый бюджетный (год) и плановый период (в условиях составления трехлетнего бюджета) по новым видам деятельности. Часто бывает, что участники бюджетного процесса представляют списки пожеланий о получении дополнительных средств. Такой порядок организации бюджетного процесса порождает давление снизу на министерство финансов в его бюджетной работе в части составления проектов бюджетов, и указанный процесс становится *расходно-ориентированным*.

Опыт значительного числа стран мира показывает, что при этой модели формирования бюджетов министерству финансов и правительству трудно долго противостоять такому давлению. Бюджетный процесс, в котором инициатива принадлежит бюджетополучателям и их министерствам (участникам бюджетного процесса), приводит к быстрому росту бюджетных расходов и налогового бремени, которые, в свою очередь, ведут к большому дефициту бюджета и нестабильности в перспективе развития государственных финансов. В расходно-ориентированном бюджетном процессе решения по отдельным деталям бюджета идут от части к целому. Такой бюджетный процесс обычно называется *моделью формирования бюджета «снизу вверх»*.

Учитывая негативный опыт традиционного бюджетного процесса, многие западные страны в последние годы ввели новый порядок формирования госбюджета. Они реформировали бюджетный процесс и вместо движения «снизу вверх» *формируют бюджет «сверху вниз»*. Это означает, что правительство начинает организовывать бюджетный процесс, в частности составление проектов бюджета, с определения бюджетно-политических целей или ограничений, таких как потребности в заимствованиях, уровень налогов, уровень инфляции, уровень расходов и т.д.

Так, в Швеции с середины 90-х годов XX века бюджетный процесс имеет ярко выраженные черты движения «сверху вниз». Шведское правительство, как, впрочем, и парламент, руководствуется ограничениями, рассчитанными на несколько лет и касающимися как финансовой экономики (сальдо), так и совокупных расходов государства. Такая модель организации бюджетного процесса повышает роль государственного регулирования в оздоровлении государственных финансов особенно в кризисных ситуациях, поскольку она

помогает удерживать государственные расходы в разумных рамках, способствует устойчивому развитию национальной экономики и обеспечивает своевременное поступление доходов в бюджет.

Необходимо отметить, что модель формирования бюджетов «снизу вверх» по идее больше подходит к федеративным государствам. Например, в соответствии с Бюджетным кодексом РФ бюджетная система страны является трехуровневой (федеральный бюджет, региональные бюджеты и местные бюджеты), при этом все уровни самостоятельные, т.е. нижестоящие бюджеты не входят в вышестоящие бюджеты. Это означает, что региональные органы государственной власти и органы местного самоуправления сами формируют и исполняют свои бюджеты.

Вместе с тем для составления федерального бюджета требуется, чтобы один из экземпляров проектов регионального и консолидированного бюджетов в обязательном порядке представлялся регионами в Министерство финансов РФ, т.е. в бюджетном процессе применяется, казалось бы, ярко выраженная модель «снизу вверх».

Однако на самом деле её применение в РФ носит формальный характер, поскольку региональные бюджеты (бюджеты субъектов РФ) формируются в недрах Министерства финансов РФ, а местные бюджеты – в недрах финансовых органов субъектов РФ. Именно в Министерстве финансов происходит определение аккумулированной субъектами доходной части своих бюджетов, осуществляемых ими расходов из этих бюджетов, финансовых взаимоотношений между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов РФ и т.д. Фактически бюджеты формируются по модели «сверху вниз», в результате чего налицо финансовая зависимость нижестоящих органов власти от вышестоящих органов.

В связи с вышеизложенным следует особо подчеркнуть, что ни одно правительство не может игнорировать целое (макроуровень), принимая решения по деталям формирования бюджетов, соответственно и не может утвердить бюджетно-политические ограничения, не убедившись, что в рамках этих ограничений можно будет производить самые необходимые расходы. Это означает, что ни в одной стране не применяются модели бюджетного процесса «снизу вверх» или «сверху вниз» в чистом виде. Чтобы бюджетный процесс в целом мог выжить в политической среде, два подхода (две модели) к формированию бюджетов должны сойтись в некой компромиссной точке.

Формирование бюджетов не заканчивается только составлением их проектов. Оно получает свое логичное продолжение на второй стадии бюджетного процесса – *стадии рассмотрения и утверждения проектов бюджетов*, на которой после долгого детального обсуждения принимаются специальные законы (решения) об утверждении бюджетов на очередной финансовый (бюджетный) год и на среднесрочную перспективу.

Согласно законодательству рассмотрение и утверждение проектов бюджетов – исключительно прерогатива законодательных (представительных) органов власти, т.е. парламентов. Принятие парламентами законов (решений) об утверждении бюджетов придает им силу юридического закона, т.е. они становятся обязательными для исполнения в строгом соответствии с принятыми законами (решениями). Во всех странах мира необходимость рассмотрения и утверждения бюджетов проектов обусловлена тем, что первоначальная стадия бюджетного процесса, т.е. составление проектов бюджетов, лишь в небольшой степени означает, что фактически принимаются решения о том, каковы будут

доходы и расходы бюджетов и что результат их исполнения будет именно таким. Большую часть доходов бюджетов, например налоговых поступлений, при составлении проектов невозможно точно определить заранее. Можно принять решение о правилах налогообложения и ставках различных налогов, но налоговая база, к которой они будут применяться, определяется в основном общественно-экономическим развитием, носящим, в свою очередь, многофакторный характер. То же самое, хотя и в меньшей степени, касается расходов бюджетов. Для расходов бюджетов, определяемых правилами предоставления средств, в частности трансфертов частным лицам, действует тот же принцип, что и для налогов: можно определить размер субсидий и условия их получения, но точное количество граждан, имеющих право на получение субсидий, трудно определить заранее, т.е. при составлении проектов бюджетов.

Ответы на вышеуказанные и другие вопросы при формировании бюджетов должны быть получены по мере возможности именно на стадии рассмотрения и утверждения их проектов. Кроме того, в ходе обсуждения проектов бюджетов в них вносятся многочисленные изменения и поправки, в результате чего уточняются некоторые параметры. Для окончательного решения этих вопросов, например в РФ, рассмотрение и утверждение федерального законопроекта о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период проходит в *трех чтениях*, процедуры и предметы ведения которых регламентированы Бюджетным кодексом РФ (ст. 199, 205, 206). Все это говорит о том, что конечная цель рассмотрения и утверждения проектов бюджетов — формирование реалистичных и хорошо структурированных бюджетов, исполнение которых представляется наиболее реальным и результативным.

Не будет преувеличением сказать, что на стадиях составления, рассмотрения и утверждения проектов бюджетов закладывается прочный фундамент политической и экономической жизни большинства стран мира. В условиях рыночной экономики ни одно отдельно взятое решение государства и ни одно политическое лицо не может повлиять на национальную экономику в той степени, как правительственный проект бюджета и решение о нем. Поэтому вопросы формирования бюджетов неизбежно вызывают большой интерес со стороны общественности, средств массовой информации, управленческого аппарата, финансовых рынков, предприятий, организаций и, само собой разумеется, со стороны политических партий и их избранных представителей в парламенте, принимающих решения о бюджете.

Не трудно заметить, что составление проектов бюджетов и их рассмотрение и утверждение служат отправными точками организации бюджетного процесса и необходимы для практической реализации важных решений относительно определения объема, размера, распределения и использования государственных бюджетных ресурсов. Вот почему последующая стадия организации бюджетного процесса — *стадия исполнения бюджетов* — имеет весьма конкретное и важное народнохозяйственное значение, предусматривая обеспечение полного и своевременного поступления всех запланированных доходов и бесперебойного финансирования бюджетных расходов.

Хорошо функционирующая система исполнения бюджетов призвана установить необходимый баланс между контролем и степенью свободы совершенствования доходно-расходных операций. Наряду с обеспечением результатов, максимально приближенных к экономическим и политическим приоритетам государства, надежность и безопасность в

работе с государственными и финансовыми ресурсами должна обеспечить именно эта стадия исполнения бюджетов.

Исполнение бюджетов, завершающая стадия бюджетного процесса, в разных странах мира определяется комплексом национальных, исторических, экономических и политических факторов, включающих в себя:

- историю и традиции государственного управления;
- организационную структуру правительства каждой страны;
- бюджетную и управленческую философию, в частности проводимый органами власти данной страны экономический и политический курс;
- функциональность, эффективность и развитие связанных функций государственного управления (таких, как системы внутреннего управленческого контроля или системы внешнего контроля);
- виды проблем, с которыми пытается бороться правительство данной страны (коррупция, низкая эффективность управления, ошибки в платежах доходов и финансировании расходов бюджетов);
- развитие в экономике связанных функций, таких как телекоммуникационная система, банковская система страны и др.

В России установлена казначейская система исполнения бюджетов. Основная роль в процессе их исполнения принадлежит Федеральному казначейству, которое обеспечивает соблюдение принципа *единства кассы*. Это зачисление всех поступающих доходов и поступлений из источников финансирования дефицита на единый счет бюджетов и осуществление всех предусмотренных расходов с этого счета бюджетов. Осуществление бюджетных операций через счета Казначейства позволяет обеспечить полный учет и контроль каждого этапа исполнения доходов и расходов бюджетов.

Важную роль в организации исполнения бюджетов играют законодательная база и установленные соответствующие механизмы. Законодательная база, регламентирующая исполнение бюджетов и зачастую имеющая сложный характер, состоит из ряда различных уровней. В некоторых странах национальная конституция содержит положения, регламентирующие общие аспекты исполнения бюджетов.

Например, в Конституции США содержится положение, запрещающее в процессе исполнения бюджетов расходование бюджетных средств вне утвержденных законом ассигнований (раздел 9, ст. 1). Точно так же в Конституции Австралии содержится положение, согласно которому все доходы бюджета помещаются в единый денежный фонд государства (раздел 83, ст. 81).

В Конституции РФ содержится положение, согласно которому Правительство РФ разрабатывает и представляет на утверждение Государственной Думы проект федерального бюджета, а затем обеспечивает его исполнение (ст. 114, глава 6). В дополнение к таким конституционным положениям обычной практикой является принятие дополнительных специальных законов и ряда подзаконных правовых нормативных актов, регулирующих процесс исполнения бюджетов. Применительно к России – это прежде всего бюджетное законодательство, в частности Бюджетный кодекс РФ, в котором исполнение бюджета выделено в специальный раздел (раздел 8).

Необходимо отметить, что среди законодательных и правовых нормативных актов, регулирующих процесс исполнения бюджетов, основополагающим является закон о бюджете (основной финансовый закон). Данный закон в разных странах может иметь другое название в зависимости от юрисдикции, но он требует в обязательном порядке обеспечить исполнение бюджетов по доходам и расходам.

Основной ежегодный финансовый закон о бюджете либо эквивалентный ему законодательный акт, а также любые применяемые вспомогательные подзаконные документы (инструкции, положения и др.), регулирующие процесс исполнения бюджетов, определяют процедуры, которые требуется выполнять при поступлении доходов и выдаче разрешения на использование государственных бюджетных средств (финансирование бюджетных средств).

В ходе организации исполнения бюджетов ведется бюджетный учет и составляется бюджетная отчетность, являющиеся составной частью бюджетного процесса. Для обеспечения эффективного управления государственными и муниципальными финансами на основе исполнения законов (решений) о бюджетах решающее значение имеет наличие необходимой информации в нужное время и в нужном месте.

В связи с этим бюджетный учет играет важную роль в регистрации и предоставлении экономической информации таким образом, чтобы на всех уровнях государственной администрации можно было принять обоснованные решения касательно дальнейшей деятельности по организации исполнения бюджетов, а также чтобы осуществленную деятельность можно было оценить и проанализировать с целью определения степени ответственности руководителей за ее результаты.

Бюджетный учет — система учета государственных и муниципальных бюджетов, обеспечивающая формирование информации о фактическом состоянии исполнения доходов и расходов указанных бюджетов, позволяющей провести анализ решений, принимаемых в налоговой и бюджетной сфере.

Основными задачами бюджетного учета являются:

- ◆ формирование полной и достоверной информации об исполнении доходов и расходов бюджетов разных уровней бюджетной системы данной страны;

- ◆ обеспечение контроля за соблюдением законодательства по исполнению бюджетов;

- ◆ обеспечение основы по составлению бюджетной отчетности для исполнительных и представительных органов власти и других участников бюджетного процесса.

По результатам бюджетного учета составляется *бюджетная отчетность* в виде финансовых отчетных документов, которые могут в разных странах иметь различные содержание и структуру, однако обычно содержат информацию о результатах и эффектах, достигнутых хозяйствующими субъектами — участниками бюджетного процесса. Главным финансовым документом бюджетной отчетности является *годовой отчет об исполнении бюджета, утверждаемый на законодательной основе*.

Важный научно-теоретический, методологический, правовой и практический интерес представляют вопросы *совершенствования бюджетного процесса*, требующие специального исследования. Тем не менее здесь видится необходимым обратить внимание на основные направления совершенствования бюджетного процесса с целью повышения эффективности и результативности управления государственными и муниципальными финансами.

Совершенствование бюджетного процесса во всех странах мира носит постоянный и непрерывный характер в связи с изменениями приоритетов экономической и финансовой политики государства на конкретном этапе развития. Например, в РФ важным шагом в совершенствовании бюджетного процесса стала Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004 — 2006 годах, утвержденная Постановлением Правительства РФ «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов» от 22.05.2004 г. № 249.

Стержнем указанной реформы являлось смещение акцентов бюджетного процесса от «управления бюджетными ресурсами (затратами)» к «управлению результатами» путем повышения ответственности и расширения самостоятельности участников бюджетного процесса и администраторов бюджетных средств в рамках четких среднесрочных ориентиров. Реформирование бюджетного процесса при этом предлагалось осуществить по следующим пяти направлениям:

- 1) реформирование бюджетной классификации и бюджетного учета;
- 2) выделение бюджетов действующих и принимаемых обязательств;
- 3) совершенствование среднесрочного финансового планирования;
- 4) совершенствование и расширение сферы применения программно-целевых методов бюджетного планирования;
- 5) упорядочение процедур составления и рассмотрения бюджетов.

В рамках реализации вышеуказанной Концепции реформирования бюджетного процесса по первому направлению составление и исполнение бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ начиная с 2005 г. осуществляются *на основе новой бюджетной классификации*. Новая бюджетная классификация приближена к требованиям международных стандартов с учетом изменений структуры и функций органов исполнительной власти в рамках административной реформы, а также введения интегрированного с бюджетной классификацией плана счетов бюджетного учета, основанного на применении нового метода и контроля с целью повышения уровня управления государственными и муниципальными финансами в РФ.

В соответствии с реализацией реформы бюджетного процесса в РФ в практику бюджетной работы введены такие новые понятия, как *расходные обязательства*,

бюджетные обязательства, реестр расходных обязательств, которые предусмотрены Бюджетным кодексом РФ согласно Федеральному закону «О внесении изменений в Бюджетный кодекс РФ в части регулирования бюджетного процесса и приведения в соответствие с бюджетным законодательством РФ отдельных законодательных актов РФ» от 26.04.2007 № 63-ФЗ. Кроме того, в свете реализации второго направления реформы бюджетного процесса используются такие термины, как *действующие расходные обязательства* и *принимаемые расходные обязательства*, а соответственно — *бюджет действующих обязательств* и *бюджет принимаемых обязательств*.

Одним из важных механизмов организации бюджетного процесса в РФ (см. рисунок) кроме организационно-правовых и процессуальных норм является *бюджетное планирование* и *прогнозирование*. Существует тесная взаимосвязь между организацией бюджетного процесса и финансово-бюджетным планированием и прогнозированием, ибо с их помощью в ходе формирования бюджетов, в частности составления проектов бюджетов, количественно определяются объемы доходов и расходов бюджетов, финансовые взаимоотношения между бюджетами разных уровней и другие параметры бюджетов. От степени научности бюджетного планирования и прогнозирования во многом зависит качество организации бюджетного процесса и, следовательно, уровень эффективности управления государственными и муниципальными финансами.

В части совершенствования среднесрочного финансового планирования в соответствии с Концепцией реформирования бюджетного процесса в РФ (третье направление реформирования бюджетного процесса) была поставлена задача расширения его горизонта и перехода к составлению и утверждению *трехлетних бюджетов*.

С принятием Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ эта задача для начала была решена на федеральном уровне. В 2007 г. в РФ был составлен и утвержден первый трехлетний федеральный бюджет на 2008 – 2010 гг. С этого времени и по сей день составляются и утверждаются не только трехлетний федеральный бюджет, но и трехлетние бюджеты субъектов РФ и местных бюджетов (на очередной финансовый год и плановый период).

При этом в любом бюджете очередной финансовый год является частью ежегодно обновляемого и смещаемого на один год вперед трехлетнего бюджета, что, с одной стороны, обеспечивается преемственностью государственной политики и предсказуемостью распределения бюджетных ассигнований и, с другой стороны, позволяет вносить по четкой и прозрачной процедуре ежегодные корректировки в соответствии с приоритетами экономической и социальной политики и условиями их достижения.

Далее, как отмечалось, стержневой базой Концепции реформирования бюджетного процесса в РФ является переход от «управления бюджетными ресурсами (затратами)» к «управлению результативностью» с целью повышения эффективности расходования бюджетных средств.

Именно для достижения этой цели было принято Постановление Правительства РФ «О мерах по повышению результативности бюджетных расходов» от 22.05.2004 № 249. В свете реализации требований указанного постановления в стране взят курс на *совершенствование и расширение сферы применения программно-целевых методов бюджетного планирования* (четвертое направление реформирования бюджетного процесса). Программно-целевое бюджетное планирование осуществляется в первую очередь в форме федеральных целевых программ.

Целевая программа – это совокупность выполняемых мероприятий, взаимосвязанных по срокам, исполнителям и ресурсам и направленных на достижение определенной цели и задачи.

До 2010 г. в бюджетном планировании и прогнозировании при подготовке проекта федерального бюджета преобладала сметная форма планирования бюджетных расходов, т.е. указанный бюджет формировался не на основе фактических и ожидаемых результатов осуществления бюджетных расходов, а путем индексации и корректировки объема средств, выделенных в предыдущем году. Средства, выделявшиеся на реализацию большинства целевых программ, фактически являлись разновидностью дополнительного «сметного» финансирования расходов и практически постоянно подвергались изменениям, оправдывая тем самым аморфность формулировок целей и результатов программ и недостаток ответственности за их достижение.

В 2010 г. Министерство финансов РФ впервые представило Правительству РФ проект федерального бюджета на 2011 – 2013 гг. в новом формате, согласно которому указанный бюджет формирован по так называемому программно-целевому принципу, т.е. расходы каждого из министерств и ведомств аргументируются той целью, на которую их собирается тратить правительство. Эта мера призвана обеспечить более тесную увязку бюджетного планирования с мониторингом достижения заявленных целей. Министерство финансов РФ и Министерство экономического развития РФ подготовили перечень программ, на основе которого в 2011 г. был сформирован федеральный бюджет, и их основные положения. Всего в общей сложности получилось 39 программ, разбитых по таким блокам, как образование; здравоохранение; ЖКХ; социальная поддержка; промышленность; экономическое регулирование; регулирование государственных финансов и т.д.

Если в 2010 г. на финансирование 73 целевых госпрограмм было предусмотрено не более 8% общих расходов федерального бюджета, то в 39 целевых госпрограммах на 2011 г. объединены 96,7% расходов указанного бюджета, т.е. чрезмерно возрос контроль Министерства финансов РФ за расходованием федеральных бюджетных расходов¹.

Важным инструментом организации бюджетного процесса в любой стране является *регулирование межбюджетных отношений*, составляющее его неотъемлемую часть. От создания эффективной и справедливой системы межбюджетных отношений во многом зависит решение проблемы совершенствования бюджетного процесса и повышения качества управления государственными и муниципальными финансами.

Сегодня, например, в России сложилась жесткая централизованная система межбюджетных отношений и продолжается процесс перераспределения бюджетных ресурсов в пользу федерального бюджета в ущерб финансовым интересам регионов.

На практике *федеральный бюджет по существу функционирует как централизованный бюджет унитарного государства*, тем самым нарушен принцип реального бюджетного федерализма. В интегрированных финансовых процессах приоритеты общегосударственного уровня превалируют над приоритетами отдельных территорий и весьма велика финансовая зависимость органов власти регионов и муниципалитетов от федерального центра.

Думается, что созданию эффективной и справедливой системы межбюджетных отношений в стране может способствовать в первую очередь решение задачи равно-

мерного развития инновационной экономики во всех регионах и увеличения их собственного налогового потенциала².

Вопросы организации бюджетного процесса во всех странах мира, в том числе в России, неразрывно связаны с осуществлением *государственного и муниципального финансового контроля*, являющегося одновременно его неотъемлемой частью (см. рисунок). Он распространяется на все стадии бюджетного процесса и выступает как один из важнейших инструментов управления государственными и муниципальными финансами. В рамках выполнения управленческих функций органами власти государственный (муниципальный) финансовый контроль выступает, в частности, как способ установления «обратной связи», поскольку на основании данных, полученных в результате осуществления указанного контроля, происходит обоснование корректировки ранее принятых решений и планов и, что самое главное, принимаются действенные меры по устранению правонарушений с целью обеспечения законности, целесообразности и эффективности в области образования и расходования государственных и муниципальных бюджетных средств.

В связи с этим следует особо отметить, что для построения эффективной системы государственного (муниципального) финансового контроля в современной России необходимо решить ряд задач и проблем. До сих пор не разработаны концептуальные подходы к формированию единой системы государственного финансового контроля; не принят общий (единый) федеральный закон о государственном финансовом контроле; отсутствует государственный (муниципальный) финансовый контроль,

¹ Версия. – 2010. – № 38 (263). – 4 – 10 октября. – С. 9.

² Аветисян И.А. Бюджетный федерализм и межбюджетные отношения в Российской Федерации // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. – Вологда: ИСЭРТ РАН, 2011. – № 2 (13). – С. 115-122.

носящий предупреждающий и профилактический характер; наблюдается низкий уровень результативности реализации материалов ревизий и проверок; слабый уровень исполнительской дисциплины в отношении законов по контролю; отсутствует строгая наказуемость виновных лиц за правонарушение; в стране сформировался нездоровый морально-нравственный климат. Есть и другие нерешенные задачи и проблемы организационно-правового, методического и практического характера³. В силу этого государственный (муниципальный) финансовый контроль в России характеризуется сегодня как несовершенный, слабый и малорезультативный.

Например, именно из-за низкой исполнительской дисциплины в осуществлении финансового контроля со стороны Министерства финансов РФ за исполнением основного финансового закона страны фактически по всем основным разделам федерального бюджета имеет место невыполнение. По данным Федерального казначейства, невыполнение федерального бюджета только за 2010 г. составило 164 млрд. рублей. Эта сумма равна годовым бюджетам нескольких субъектов РФ (средний размер бюджета субъекта РФ составляет 60 – 80 млрд. рублей)⁴.

Наконец, заслуживает внимания рассмотрение вопросов о роли и месте муниципальных финансов, в частности местных бюджетов, в общей системе бюджетного процесса в РФ. В данной области на сегодняшний день имеются неразрешенные

противоречия и проблемы, носящие прежде всего законодательный характер. Суть их состоит в том, что местные бюджеты (бюджеты муниципальных образований), составляющие фундамент бюджетной системы страны, одновременно являются главной финансовой базой местного самоуправления, которое, однако, в соответствии с Конституцией РФ (ст. 12), не входит в систему государственной власти. Получается, что государственные бюджетные средства (средства местных бюджетов, а также средства, полученные за счет федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ) используется негосударственными организациями (органами местного самоуправления) и местные бюджеты практически «выпадают» из бюджетной системы РФ, соответственно и из общей системы организации бюджетного процесса в стране. В то же время для всех видов бюджетов, входящих в состав бюджетной системы РФ, бюджетным законодательством, в частности Бюджетным кодексом РФ, установлены единые принципы и процедуры, в соответствии с которыми осуществляется весь бюджетный процесс в стране. Такая ситуация, без сомнения, негативно влияет на организацию всего бюджетного процесса и качество управления государственными и муниципальными финансами. На наш взгляд, без разрешения вышеуказанного законодательного противоречия невозможно решить задачу обеспечения целостности бюджетного процесса и полноценного совершенствования его организации.

Литература

1. Аветисян, И.А. Бюджетный федерализм и межбюджетные отношения в Российской Федерации / И.А. Аветисян // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. – Вологда: ИСЭРТ РАН, 2011. – №1 (13). – С. 115-122.

³ Аветисян И.А. О государственном финансовом контроле в современной России // Экономические и социальные перемены в регионе: факты, тенденции, прогноз. – Вологда: ВНКЦ ЦЭМИ РАН, 2005. – Вып. 34. – С. 19-31.

⁴ Советская Россия. – 2011. – 26 апреля. – С. 2.

2. Аветисян, И.А. Об эффективности государственного бюджета и бюджетных расходов / И.А. Аветисян // Экономические и социальные перемены в регионе: факты, тенденции, прогноз. – Вологда: ВНКЦ ЦЭМИ РАН, 2005. – Вып. 29. – С. 9-19.
3. Аветисян, И.А. О государственном финансовом контроле в современной России / И.А. Аветисян // Экономические и социальные перемены в регионе: факты, тенденции, прогноз. – Вологда: ВНКЦ ЦЭМИ РАН, 2006. – Вып. 34. – С. 19-31.
4. Аветисян, И.А. Основы финансового менеджмента на макроуровне (вопросы теории методологии): учебное пособие / И.А. Аветисян. – Вологда: Полиграфист, 2001. – 192 с.
5. Бюджетный кодекс Российской Федерации (по состоянию на 1 октября 2010 г.). – М.: Проспект, Кнорус, 2010. – 288 с.
6. Бюджетный процесс как инструмент эффективного управления. Правительственная концепция. – Стокгольм, 2005. – 255 с.
7. Кадомцева, С.В. Государственные финансы: учеб. пособие / С.В. Кадомцева. – М.: ИНФРА, 2010. – 352 с.
8. Ковалева, Т.М. Бюджет и бюджетная политика в Российской Федерации: учеб. пособие / Т.М. Ковалева, С.В. Барулин. – М.: КНОРУС, 2005. – 208 с.
9. Конституция Российской Федерации. – М.: Объединенная редакция МВД России, 1998. – 62 с.
10. Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004 – 2006 годах [Электронный ресурс]: одобр. Постановлением Правительства РФ от 22.05.2004 № 249 // КонсультантПлюс: справочная правовая система.
11. Куряткова, Ю.А. Государственные и муниципальные финансы: учеб. пособие / Ю.А. Куряткова. – М.: РИОР, 2005. – 97 с.
12. Парыгина, В.А. Бюджетное право и процесс: учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тадеев. – М.: ЭКСМО, 2005. – 384 с.
13. Родин, А.М. Бюджетная система Российской Федерации: учебник / А.М. Родин, В.П. Горегляд, И.В. Подпорина. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2009. – 608 с.
14. Свищева, В.А. Государственные и муниципальные финансы: учебник / В.А. Свищева. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2008. – 464 с.
15. Суглобов, А.Е. Межбюджетные отношения в Российской Федерации: учеб. пособие / А.Е. Суглобов, Ю.И. Черкасова, В.А. Петренко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 263 с.