

УДК: 336.142

В. Г. Дем'янишин, к. е. н., доцент, Тернопільський національний економічний університет

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ В УКРАЇНІ

Бюджетний процес — це таке універсальне економічне явище, у якому відображаються всі бюджетні відносини, виявляються їхні позитивні і негативні якості, рівень впливу цих відносин на розвиток економіки, соціально-культурної сфери, добробут населення. Через бюджетний процес можна заглянути у недалеке майбутнє, спрогнозувати деякі тенденції і закономірності соціально-економічного розвитку країни.

Одночасно бюджетний процес — дуже тривале безперервне явище. Складання, розгляд, затвердження, виконання бюджетів, а також розробка звітності про виконання бюджетів та її затвердження на один бюджетний рік проходить не менше трьох календарних років. Під час одного календарного року одночасно виконуються роботи, пов'язані з бюджетним процесом трьох бюджетних років, причому до цих робіт залучені одні і ті ж виконавці.

В економічній літературі питання бюджетного процесу є центральним питанням державних фінансів. Серед українських економістів на окремих стадіях бюджетного процесу акцентують свою увагу О. Василик, Ц. Огонь, О. Романенко, Ю. Пасічник, В. Федосов, С. Юрій та інші. Під час обговорення бюджетної реформи в Україні на сторінках спеціальних та періодичних видань були опубліковані статті окремих науковців, спрямовані на удосконалення окремих напрямків бюджетного процесу в умовах розвитку демократичної держави.

Незважаючи на позитивні результати, прийняття Бюджетного кодексу, ряд проблем, пов'язаних з бюджетним процесом, ускладнились, а також виникли нові проблеми, над якими потрібно буде працювати у майбутньому. До них можна віднести: недостатню теоретичну базу бюджетного процесу, відсутність глобальних теоретичних досліджень з цих питань і зв'язку теорії та практики; недостатність і недосконалість законодавчої та нормативної бази, яка б на достатньому рівні могла забезпечити бюджетний процес; відсутність належної координації роботи учасників бюджетного процесу. Цим обумовлені вибір теми дослідження та її актуальність.

Метою даної роботи є комплексна оцінка сутності та особливостей бюджетного процесу, розробка окремих пропозицій, спрямованих на забезпечення належної організації бюджетного процесу як універсального, багатогранного і динамічного економічного явища.

Вітчизняна фінансова наука досить поверхово досліджує теоретичні аспекти бюджетного процесу, зокрема його сутність, зміст і форми. Як правило, застосовуються стандартні трактування із деякими модифікаціями. Зміст визначень бюджетного процесу у літературних та законодавчих актах різних періодів, по суті, залишається незмінним.

Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетний процес — це «...регламентована нормами права діяльність, пов'язана із складанням, розглядом, затвердженням бюджетів, їх виконанням і контролем за їх виконанням, розглядом звітів про виконання бюджетів, що складають бюджетну систему України» [1, с. 9].

Таке ж визначення підтримують більшість вітчизняних економістів, зокрема, С. Юрій, В. Стоян, О. Даневич [2, с. 92], О. Василик, К. Павлюк [3, с. 204], О. Романенко [4, с. 153], Ц. Огонь [5, с. 80], Ю. Пасічник [6, с. 337], В. Федосов, Л. Сафонова [7, с. 834] та інші. У ньому законодавець акцентує увагу на тому, що бюджетний процес — це особливий вид діяльності відповідних державних структур (хоча конкретно чию діяльність він має на увазі не вказано). Ця діяльність пов'язана з складанням, розглядом, затвердженням, виконанням бюджетів, контролем за виконанням бюджетів у кожній ланці бюджетної системи України. І останнє — ця діяльність не є довільною, а регламентується нормами права.

Погоджуючись у цьому з наведеним визначенням, ми вважаємо доцільним доповнити його у частині суб'єктів діяльності, конкретизуючи їх відповідно до характеру та змісту цієї діяльності. Оскільки до бюджетного процесу залучені органи державної влади, державного управління, місцевого самоврядування, а також усі юридичні і фізичні особи, які зв'язані із дохідною та видатковою частинами бюджету, вони й будуть суб'єктами цієї діяльності, про що доцільно було б зазначити у визначенні.

Бюджетним Кодексом України визначенні наступні стадії бюджетного процесу: складання проектів бюджетів; розгляд та прийняття закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети; виконання бюджету, в тому числі у разі необхідності внесення змін до закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети; підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього [1, с. 17].

Одночасно Бюджетним кодексом передбачено, що на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються фінансовий контроль і аудит та оцінка ефективності використання бюджетних коштів.

Під стадіями бюджетного процесу ми розуміємо сукупність взаємозв'язаних заходів, які мають завершену форму і спрямовані на досягнення певної цілі. Кожна стадія є, з одного боку, самостійним етапом бюджетного процесу, а з іншого — певним шаблем у досягненні кінцевої мети цього процесу. Зазначимо, що кожна із стадій бюджетного процесу використовує власні форми, методи, важелі, інструменти, способи, орієнтуючись на стратегічні (довготермінові і середньотермінові) перспективи та завдання соціально-економічного розвитку країни.

Взаємозв'язок між окремими стадіями бюджетного процесу протягом декількох років (2006-2010) можна прослідкувати на рисунку 1.

У фінансовій літературі наводяться скорочені та розширені визначення бюджетного процесу, розкриваються особливості цього процесу у сучасних умовах.

За своїм змістом бюджетний процес охоплює: визначення основних напрямів бюджетної політики на кожний плановий бюджетний рік відповідно до стратегічних завдань; оцінку потреби країни у бюджетних ресурсах; визначення обсягу видатків бюджету та його доходів; розподіл видатків між функціями держави, бюджетними програмами, головними розпорядниками коштів, адміністративно-територіальними формуваннями; забезпечення своєчасного надходження бюджетних коштів і фінансування видатків відповідно до затверджених бюджетів; складання і затвердження періодичності та річної звітності про виконання бюджету; оцінку ефективності використання бюджетних коштів.

Бюджетний процес можна вважати ефективним за умови чіткого визначення завдань, які ставить перед ним суспільство та якості реалізації цих завдань. На нашу думку, до таких завдань можна віднести: уточнення стратегічних пріоритетів, завдань та функцій держави; розробку основних напрямів бюджетної політики держави на наступний рік, гармонізація бюджетної та економічної політики; виявлення матеріальних, трудових та фінансових резервів; забезпечення реальності прогнозних обсягів доходів і видатків бюджету держави; збалансування бюджету; оптимізація перерозподілу бюджетних ресурсів між усіма бюджетами;

Роки	2007	2008	2009	2010
2006	Бюджетний процес 2006 р.			
	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2006 р.			
2007	Бюджетний процес 2007 р.			
	Виконання бюджету 2007 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2007 р.		
2008	Бюджетний процес 2008 р.			
	Складання, розгляд і затвердження бюджету 2008 р.	Виконання бюджету 2008 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2008 р.	
2009	Бюджетний процес 2009 р.			
	Складання, розгляд і затвердження бюджету 2009 р.	Виконання бюджету 2009 р.	Складання і затвердження звіту про виконання бюджету 2009 р.	
2010	Бюджетний процес 2010 р.			
	Складання, розгляд і затвердження бюджету 2010 р.	Виконання бюджету 2010 р.		

Рис. 1. Взаємозв'язок між окремими стадіями бюджетного процесу 2006-2010 рр.

забезпечення своєчасного та повного надходження бюджетних ресурсів відповідно до затверджених обсягів; своєчасне і повне фінансування запланованих видатків; забезпечення економного, ефективного, раціонального та цільового використання бюджетних коштів; якісне та своєчасне розроблення і затвердження бюджетної звітності; здійснення контролю за дотриманням податкового і бюджетного законодавства.

Ці завдання є узагальненими, кожне з яких містить широкий спектр конкретних завдань, пов'язаних з окремими аспектами бюджетного процесу. Складність і масштабність завдань обумовлені складністю і масштабністю бюджетного процесу у цілому, кількістю та функціями його учасників та різними чинниками зовнішнього і внутрішнього, об'єктивного та суб'єктивного, кількісного та якісного походження.

В умовах демократичного суспільства бюджетний процес має бути гласним, прозорим, логічно послідовним. Він повинен базуватися на демократичних принципах, чітко окреслювати цілі і завдання бюджетування. Логічне завершення цього процесу має відображатися у бюджетному законодавстві з виділенням та оцінкою відповідних результатів.

Однак у вітчизняній фінансовій літературі та законодавчих та нормативних актах принципам організації бюджетного процесу не приділяється належна ува-

га. Відсутність таких принципів у Бюджетному кодексі наносить шкоду бюджетному процесу у цілому, хоч окремі принципи цього процесу у Кодексі наведені як принципи побудови бюджетної системи.

На нашу думку, до принципів організації бюджетного процесу доцільно віднести, у першу чергу, узагальнюючі принципи формування бюджетної політики та спеціальні принципи, які відображають особливості бюджетного процесу і мають відношення тільки до нього, зокрема, наступні: єдності теорії і практики; взаємозв'язку; самостійності; об'єктивності; ефективності; соціальної справедливості і неупередженості; розвитку; закономірності; зіставності і порівняльності; історизму; стабільності; директивності; безперервності; повноти; реальності; плановірності і пропорційності; наукової обґрунтованості; демократії; компетентності; гнучкості; системності; пріоритетності; економії; гласності, публічності і прозорості; зацікавленості; відповідальності; бюджетного контролю у бюджетному процесі. Використання цих принципів, на нашу думку, може здійснюватися на таких же засадах, що й застосування аналогічних принципів формування бюджетної політики.

Актуальним питанням бюджетного процесу є визначення його учасників, характеру взаємозв'язку між ними та їхніх повноважень на кожній стадії. Відповідно до Бюджетного кодексу України учасниками бюджетного процесу визнаються органи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями [1, с. 17]. Під бюджетними повноваженнями розуміють права та обов'язки бюджетних правовідносин.

Підтримуючи у цілому такі підходи до класифікації учасників бюджетного процесу, ми вважаємо її незавершеною, оскільки із неї випали такі важливі учасники, як правоохоронні органи, а також платники податків та неподаткових доходів (підприємства та організації усіх форм власності, населення), суб'єкти бюджетних відносин, які отримують та використовують бюджетні кошти (розпорядники бюджетних коштів, населення тощо), без них бюджетний процес був би нездійснений. У зв'язку з цим, на нашу думку, оптимальною можна вважати структуру учасників бюджетного процесу, представлену на рисунку 2.

Розглянувши завдання, принципи та учасників бюджетного процесу, зупинимось на основних його ознаках, які визначають характер його організації.

Першою ознакою ми вважаємо бюджетне прогнозування і складання розрахунків показників бюджету на перспективу. Бюджетний процес у першу чергу пов'язаний з реалізацією бюджетної доктрини і стратегічних засад бюджетної політики, тому він повинен починатися із визначення та уточнення раніше розрахованих прогнозних показників, які виступатимуть базою для складання бюджету на наступний бюджетний рік (або три роки), або уточнення показників бюджету у разі необхідності протягом бюджетного року.

До другої ознаки ми відносимо бюджетне програмування, яке базується на бюджетних прогнозах і полягає у розробці довготермінових, середньотермінових та річних бюджетних програм, уточненні раніше розроблених програм, визначення річних обсягів фінансування багаторічних бюджетних програм з метою їхнього включення до показників бюджету наступного року.

Третя ознака стосується вибору сценарію розвитку економіки, на підставі якого здійснюється формування проекту бюджету наступного року. Таких сценаріїв може бути три: базовий або консервативний, який передбачає збереження та продовження податкової і бюджетної політики у наступному році без суттєвих змін і виключає ризики; цільовий, за яким плануються окремі зміни у бюджетній і податковій політиці, що пов'язано з певними ризиками; оптимістичний, за яким передбачаються кардинальні зміни у фінансовій політиці, очікуються високі результати від запропонованих змін й можливі дуже великі ризики.



Рис. 2. Структура учасників бюджетного процесу

Четверта ознака бюджетного процесу полягає у виборі показників бюджету наступного року та встановлення вимог до переліку цих показників. До таких показників відносяться: обсяги доходів, видатків, бюджетного дефіциту; розподіл доходів і видатків між ланками бюджетної системи; методи покриття бюджетного дефіциту. П'ята ознака враховує бюджетні обмеження у плановому році. Такі обмеження стосуються росту видатків, бюджетного дефіциту, державних запозичень, частки державного боргу у ВВП, яка відповідно до Бюджетного кодексу України не може перевищувати 60% річного обсягу ВВП.

Шоста ознака бюджетного процесу полягає у виборі оптимального методу складання проекту бюджету, який відповідає напрямам бюджетної політики. Виділення провідного органу для організації бюджетного процесу є сьомою ознакою. Відповідно до Конституції України таким органом є Верховна Рада України. Безпосереднім виконавцем робіт виступає Міністерство фінансів України.

Восьма ознака бюджетного процесу полягає у визначенні механізму взаємодії президентської, виконавчої та законодавчої гілок влади стосовно змісту та вимог до майбутнього бюджету. Дев'ята ознака пов'язана з наявністю різних рівнів бюджетної системи та стосується організації відносин між органами державної влади і місцевого самоврядування стосовно розподілу бюджетних коштів між окремими бюджетами.

Десятою ознакою бюджетного процесу є організація виконання бюджету та вибір методів, які при цьому застосовуються. Процедура складання звіту про виконання бюджету та її наслідки вважається одинадцятою ознакою, а дванадцятою — бюджетний контроль.

Ці ознаки, на нашу думку, власті для бюджетного процесу будь-якого року. Тому вони повинні враховуватися організаторами цього процесу у повному обсязі з вибором оптимального варіанту у кожному конкретному випадку, забезпечуючи бюджетний процес на належному рівні.

Система забезпечення бюджетного процесу включає сукупність положень, заходів, методів та засобів теоретичного, організаційного, нормативно-правового економічного та соціального характеру, спрямованих на забезпечення встановлених чинним законодавством вимог, пов'язаних з складанням, розглядом, затвердженням, виконанням і розглядом та затвердженням звітів про виконання бюджетів.

До цієї системи ми відносимо чотири підсистеми, у тому числі: теоретичного забезпечення; організаційно-правового забезпечення; інформаційного забезпечення; контролю. Кожна з цих підсистем спрямована на дотримання злагоженості, оперативності, високої ефективності бюджетного процесу на кожній його стадії та у цілому.

Таким чином, ми прийшли до висновку, що бюджетний процес — це діяльність органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування та усіх учасників бюджетних відносин, що здійснюється на основі відповідних принципів, положень, заходів, методів та засобів, регулюється правовими нормами і пов'язана зі складанням, розглядом, затвердженням, виконанням, розглядом і затвердженням звітів про виконання бюджету держави й усіх його ланок.

У цілому сутність бюджетного процесу пов'язана з обґрунтуванням бюджетних процедур, їхнім групуванням і логічним спрямуванням на досягнення поставленої мети — забезпечення держави таким обсягом грошових коштів, якого вона потребує для повсякденного виконання своїх функцій і стратегічних завдань. Ці процедури мають бути чіткими, взаємозв'язаними, завершеними, базуючись послідовно наступна на попередній, складаючи у загальному єдиний бюджетний процес.

У результаті проведеного дослідження можна зробити наступні висновки.

1. Під бюджетним процесом ми розуміємо діяльність органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування та усіх учасників бюджетних відносин, що здійснюється на основі відповідних принципів, положень, заходів, методів та засобів, регулюється правовими нормами і пов'язана зі складанням, розглядом, затвердженням, виконанням, розглядом і затвердженням звітів про виконання бюджету держави й усіх його ланок.

2. До основних особливостей бюджетного процесу в Україні ми відносимо наступні: бюджетний процес одного бюджетного періоду є тривалим і охоплює не менше трьох календарних років; кожен календарний рік пов'язаний з бюджетними процедурами трьох бюджетних років: складання та прийняття рішень по звітності про виконання бюджету за попередній рік; виконання бюджету поточного року; складання проекту бюджету наступного року; враховуючи велике значення та складність бюджетного процесу, він проходить під керівництвом Верховної Ради України; до виконання бюджетних процедур на кожному етапі бюджетного процесу залучаються всі органи державної влади, державного управління та місцевого самоврядування; у бюджетному процесі беруть участь всі підприємства, організації та установи незалежно від форм власності, рівня управління, місця знаходження, організаційної та функціональної структури, а також громадяни, які пов'язані з дохідною чи видатковою частиною бюджетів; кожна стадія бюджетного процесу є самостійним етапом, має завершену форму. Одночасно всі стадії взаємозв'язані між собою при чому наступна стадія завжди базується на попередній, складаючи в цілому єдиний бюджетний процес; під час бюджетного процесу реалізуються бюджетні права органів державної влади, дер-

жального управління та місцевого самоврядування; бюджетний процес забезпечує реалізацію бюджетної доктрини держави.

3. Найважливішими ознаками бюджетного процесу, які визначають характер його організації, вважаємо: бюджетне прогнозування; бюджетне програмування; вибір сценарію розвитку економіки; вибір показників бюджету та встановлення вимог до їхнього переліку; визначення бюджетних обмежень; вибір оптимального методу складання проекту бюджету; вибір провідного органу для організації бюджетного процесу; визначення механізму взаємодії усіх гілок влади стосовно вимог до майбутнього бюджету; визначення характеру взаємозв'язків між бюджетами; організація виконання бюджету та вибір відповідних методів; процедура складання звітності; бюджетний контроль.

4. До принципів організації бюджетного процесу пропонуємо віднести узагальнюючі принципи формування бюджетної політики та спеціальні принципи, зокрема: єдності теорії і практики; взаємозв'язку; самостійності; об'єктивності; ефективності; соціальної справедливості і неупередженості; розвитку; законності; зіставності і порівняльності; історизму; стабільності; директивності; безперервності; повноти; реальності; плановірності і пропорційності; наукової обґрунтованості; демократії; компетентності; гнучкості; системності; пріоритетності; економії; гласності, публічності і прозорості; зацікавленості; відповідальності; бюджетного контролю у бюджетному процесі. Вважаємо доцільним у законодавчому порядку забезпечити дотримання цих принципів усіма учасниками бюджетного процесу та підвищити рівень їхньої відповідальності у випадках ухилення чи недотримання принципів організації бюджетного процесу.

РЕЗЮМЕ

Висвітлено підходи до визначення сутності бюджетного процесу, його стадій та взаємозв'язку між ними. Сформульовано основні завдання та принципи організації бюджетного процесу, обґрунтовано підходи до класифікації його учасників. Розглянуто основні ознаки бюджетного процесу, які визначають характер його організації.

РЕЗЮМЕ

Освещены подходы к определению сущности бюджетного процесса, его стадий и взаимосвязи между ними. Сформулированы основные задачи и принципы организации бюджетного процесса, обоснованы подходы к классификации его участников. Раскрыты основные признаки бюджетного процесса, определяющие характер его организации.

SUMMARY

Approaches to determination of essence of budgetary process, its stages and intercommunication between them are reflected. The basic tasks and principles of organization of budgetary process are formulated, approaches to classification of its participants are proved. The basic signs of budgetary process, which determine the character of its organization are considered.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар / За ред. О. В. Турчинова і Ц. Г. Огня. — К.: Парламентське вид-во, 2002. — 320 с.

2. Юрій С. І., Стоян В. І., Даневич О. С. Казначейська система: Підручник. — 2-ге вид. змін. й доп. — Тернопіль: Карт-бланш, 2006. — 818 с.
3. Василик О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України: Підручник. — К.: Центр навчальної літератури, 2004. — 544 с.
4. Романенко О. Р. Фінанси: Підручник. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 312 с.
5. Бюджетна система України: Навч. посіб. / Булгакова С. О., Василенко Л. І., Єрмоленко Л. В., Огонь Ц. Г., Масленнікова Т. О., Чечуліна О. О. / За заг. ред. С. О. Булгакової. — К.: Київ. нац. торг. — економ. ун-т, 2002. — 228 с.
6. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: Навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2002. — 495 с.
7. Бюджетний менеджмент: Підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; За заг. ред. В. Федосова. — К.: КНЕУ, 2004. — 864 с.

Представлено в редакцію 07.09.2007 р.

УДК 657.052.21

Л. Л. Гевлич, к. э. н., доцент, Донецкий национальный университет

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА В РАМКАХ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА

Без бюджетных учреждений и организаций как социально значимых, выполняющих законодательные функции, функции управления, охраны, контроля, удовлетворяющих социально-культурные потребности граждан, невозможно существование самого государства. Поэтому проблемы бюджетного учета, представляющего собой как учет формирования и использования Государственного и местных бюджетов, так и учет исполнения смет доходов и расходов бюджетных учреждений, всегда актуальны.

Обе составляющие бюджетного учета достаточно жестко регламентируются со стороны государственных органов. Однако в условиях современных отечественных и мировых экономических процессов важным направлением повышения эффективности функционирования бюджетных учреждений нам представляется обретение ими определенной самостоятельности в решении учетных проблем в рамках учетной политики.

Если вопросы обоснования и формирования учетной политики коммерческих предприятий находятся в поле зрения многих отечественных ученых-экономистов, в частности, Ф. Бутынца, П. Житного, Л. Пантелейчука, М. Пушкаря и др. [1-4], сама возможность использования дефиниции учетной политики для бюджетных учреждений не является бесспорной.

Целью данной работы является обоснование возможности и необходимости применения термина «учетная политика» в сфере бюджетного учета, а также выделение наиболее актуальных проблем, связанных с практическим внедрением учетной политики в бюджетных учреждениях.

В рамках данной работы бюджетный учет рассматривается более узко — как бухгалтерский учет (процесс выявления, измерения, регистрации, накопления, обобщения, хранения и передачи информации) исполнения смет доходов и расхо-