Терентьева Вера Викторовна. Казначейские технологии как инструмент исполнения бюджета на уровнях бюджетной системы Российской Федерации : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Ростов н/Д, 2004 167 с. РГБ ОД, 61:05-8/3090

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Концептуальный аспект формирования и развития стандартизированной технологии казначейского исполнения бюджета

1.1. Теоретическое обоснование необходимости создания единых казначейских процедур исполнения бюджетов всех уровней

1.2. Казначейство как институт контроля в процессе исполнения бюджета

Глава 2. Исследование сложившейся практики казначейского исполнения бюджета на всех уровнях бюджетной системы Российской Федерации и перспективы дальнейшего развития

2.1. Организационно-методические основы казначейской модели исполнения федерального бюджета

2.2. Альтернативная модель казначейского исполнения на уровне бюджета субъекта Российской Федерации

2.3. Анализ результатов построения и функционирования действующей казначейской модели исполнения муниципального бюджета

Глава 3. Методологические и методические подходы к конструированию стандартизированной казначейской технологии исполнения бюджетов на всех уровнях

3.1. Разработка методических рекомендаций по созданию стандартов казначейского исполнения бюджетов

3.2. Пути развития и унификации инструментария казначейской технологии исполнения бюджета

Заключение 149

Библиографический список 155

Приложение 165

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**В связи с институциональными изменениями, произошедшими в экономическом и бюджетном механизме Российской Федерации в последние годы, чрезвычайно возросла роль института казначейства и необходимость анализа технологий и инструментария, которыми располагает казначейство в ходе управления бюджетным процессом.

Используя такие экономические инструменты, как распределение и возврат доходов бюджета, выделение бюджетных ассигнований, утверждение лимитов бюджетных обязательств, оплата обязательств бюджетополучателей непосредственно его контрагентам, орган казначейства способен осуществлять не только эффективное исполнение бюджета, внебюджетных фондов, предварительный и текущий контроль за расходованием бюджетных средств, но и стать основой интегрированной системы управления государственными финансовыми ресурсами.

В соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации федеральное казначейство обладает бюджетными полномочиями. Главное предназначение казначейства как государственного института - управление государственными финансовыми ресурсами и обеспечение бюджетного учета и отчетности.

Действенная система бюджетного учета создает не только предпосылки для финансового контроля, но, прежде всего, обеспечивает возможность получения достоверной информации о состоянии государственных финансов, без которой органам власти невозможно принять адекватные решения в бюджетной и налоговой сферах. Казначейский контроль за использованием бюджетных ассигнований обеспечивает неукоснительное соблюдение всех бюджетных назначений и их эффективное использование в процессе реализации задач и функций государства.

К настоящему времени накоплен положительный опыт функционирования института казначейства, связанный с развитием процесса казначейского

4 исполнения федерального бюджета. Разработаны и введены в действие

законодательные и нормативно-правовые акты, определяющие функции,

полномочия и сферу ответственности органов казначейства, приняты

документы, регулирующие формирование доходной и исполнение расходной

частей бюджетов всех уровней. Казначейская система исполнения бюджета

позволяет повысить эффективность использования бюджетных ресурсов путем

обеспечения целевой направленности, своевременности и рациональности их

расходования.

Вместе с тем, наряду с позитивными моментами, существует ряд

нерешенных проблем, обусловленных недостаточной теоретической и

практической проработанностью казначейских технологий на уровне бюджетов

субъектов Российской Федерации и муниципальных образований:

- не разработаны стандарты казначейского исполнения бюджета,  
обеспечивающие переход к единой процедуре казначейского обслуживания  
бюджетов всех уровней;

- требует изменения организационная структура казначейства,  
функционирующая в условиях единого казначейского счета на  
территориальном и местном уровнях;

- с целью повышения эффективности управления государственными и  
муниципальными финансовыми ресурсами и усиления их прозрачности  
целесообразна трансформация органов федерального казначейства в  
«Государственное казначейство», предусматривающая также создание  
собственного кредитного учреждения;

- требуют дальнейшего развития научно-обоснованные подходы к  
решению вопросов, связанных с получением и обработкой информации,  
внедрением единых технологий учета и документооборота на всех уровнях  
распорядителей бюджетных средств и др.

**Степень разработанности проблемы.**В научных разработках и публикациях последних лет большое внимание уделяется вопросам казначейского исполнения бюджетов. Теоретические основы,

5 методологические и практические аспекты казначейского исполнения бюджета

изложены в трудах Л.А. Бережной, Е.В. Бушмина, В.П. Горегляда, Е.В.

Жукова, Н.Г. Ивановой, Л.А.Лопиной, Т.Д. Маковник, Г.И. Маклевой, Т.Г.

Нестеренко, В.М.Родионовой, Т.Ф. Романовой, М.В. Романовского, К.И. Таксира,

А.И. Фисенко, В.Б. Христенко и др. Защищены кандидатские диссертации по

вопросам казначейского исполнения бюджета: И.В. Азарниковой, Л.В.

Белоусовой, Н.Б. Грошевой, Б.Ф. Ицковичем, Е.Е. Казимировой, И.А. Мороз,

А.Ю. Пантелеевым, Б.Н. Теребиленко и др.

Отдавая должное ученым, занимающимся исследованием процесса казначейского исполнения бюджета, приходится констатировать, что существующие разработки по заявленной проблеме не носят комплексного характера, а ограничиваются вопросами совершенствования казначейского исполнения федерального бюджета или создания моделей казначейского исполнения бюджета применительно к другим уровням бюджетной системы.

Актуальность, дискуссионность теоретических положений в области казначейских технологий исполнения бюджета, а также высокая практическая востребованность разработки стандартов казначейских процедур и на этой основе создание единой казначейской технологии для всех уровней бюджетной системы, предопределили выбор цели, задач, предмета и объекта исследования, направлений использования достигнутых результатов.

**Цель и задачи исследования.**Цель работы - на основе исследования сущности, функций и принципов организации современной системы казначейского исполнения бюджета разработать и обосновать теоретико-методологические подходы к построению казначейской технологии, призванной обеспечить единообразное казначейское исполнение бюджета на всех уровнях бюджетной системы РФ.

Достижение поставленной цели обеспечивается постановкой и решением следующих задач:

- изучить, обобщить и критически осмыслить отечественный опыт функционирования института казначейства, определить его место и роль в системе

государственных финансов;

провести анализ современного теоретико-методологического обеспечения системы казначейского исполнения бюджета с позиции его адекватности современным требованиям и соответствия информационной достоверности бюджетного процесса;

обобщить существующие научные взгляды на приемлемость различных организационных структур и технологий казначейского исполнения бюджета и выработать практические рекомендации повышения эффективности работы института казначейства;

выявить объективные предпосылки и субъективные факторы формирования стандартов казначейских процедур исполнения бюджетов на всех уровнях бюджетной системы РФ;

- обосновать институт казначейства как инструмент контроля за  
результативностью бюджетного процесса и прозрачностью финансовых потоков.

**Объект и предмет диссертационного исследования.**Объектом исследования являются казначейские процедуры, осуществляемые в ходе исполнения бюджетов всех уровней и структурируемые в виде последовательно реализуемых процессов по достижению конечной цели казначейской системы, ориентируемой на эффективность и социальный результат.

Предметом диссертационной работы стали теоретические и методические аспекты развития казначейских технологий, применяемых в процессе исполнения бюджетов на всех уровнях бюджетной системы Российской Федерации.

**Теоретико-методологической основой диссертации**явились исследования ведущих отечественных ученых и практиков, посвященные изучению отдельных вопросов развития казначейской системы исполнения бюджетов, материалы научно-практических конференций по исследуемой проблеме, публикации в периодической печати.

Диссертационное исследование выполнено в рамках Паспорта специальности ВАК 08.00.10- финансы, денежное обращение и кредит, раздела 2

7 Государственные финансы, п. 2.6 Казначейство и казначейская система

исполнения бюджетов

**Инструментарно-методический аппарат.**Исследование проводилось с применением общенаучных методов познания: наблюдения, сравнения, исторической аналогии, системного и логико-смыслового анализа, синтеза теоретического и практического материала. Их совокупный аналитический потенциал обеспечил достоверность выводов и рекомендаций, полученных в рамках проводимого диссертационного исследования.

**Информационно-эмпирическая база**исследования сформирована на основе законодательных и нормативных актов, методических рекомендаций и инструктивных документов по экономическим вопросам; отчетно-аналитической информации Министерства финансов Российской Федерации, Главного управления федерального казначейства, Управления федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации по Ростовской области, информации официальных сайтов компьютерной сети «Интернет»; материалов монографий, статей отечественных экономистов в периодических изданиях, материалов научно-практических конференций по исследуемой проблеме.

**Рабочая гипотеза**исходит из требований реформирования бюджетного процесса, обусловивших новую парадигму общественной координации института казначейства как важнейшего элемента интегрированной системы управления государственными финансами. В контексте придания приоритетной роли казначейству в финансовой системе особая значимость придается разработке стандартов казначейских процедур исполнения бюджета и перехода на их основе к стандартизированной казначейской технологии исполнения бюджетов всех уровней, позволяющей установить объективный контроль за расходованием бюджетных ресурсов, обеспечить четкое соблюдение бюджетных назначений и их рациональное использование в процессе реализации задач и функций государства.

**Положения, выносимые на защиту:**

1. Основной целью современного этапа реформирования бюджетного процесса в стране является создание условий и предпосылок для максимально

8 эффективного управления государственными и муниципальными финансами,

исходя из обеспечения устойчивого социально-экономического роста.

Сущностью реформы является смещение акцентов бюджетного процесса от

управления бюджетными расходами к управлению, ориентированному на

достижение конкретного конечного результата. Сложность и многоплановость

этой проблемы обусловлена широким спектром вопросов, к числу которых

относится модернизация существующей казначейской системы путем

трансформации органов федерального казначейства в структуру, сочетающую

функции управления бюджетными ресурсами на всех уровнях бюджетной

системы РФ и функции собственного казначейского банка, обеспечивающего

учет наличия государственных финансовых ресурсов и контроль за операциями

их движения.

2. Опыт становления и развития органов федерального казначейства в  
Российской Федерации подтвердил целесообразность создания института  
казначейства и его эффективность в управлении государственными  
финансовыми ресурсами, направленными на реализацию приоритетных  
направлений социально-экономических реформ. Однако тенденции развития  
казначейской системы последних лет свидетельствуют о создании, параллельно  
с органами федерального казначейства, региональных и муниципальных  
казначейств, что повлекло за собой не только дополнительное расходование  
бюджетных средств на их организацию, но и дублирование функций,  
повышение трудозатрат специалистов и, как следствие, нарушение целостной  
картины процесса исполнения бюджета, являющегося важнейшей  
составляющей бюджетного процесса.

3. С целью обеспечения комплексного подхода к управлению  
государственными и муниципальными финансами необходимо обоснование и  
распространение на все уровни бюджетной системы Российской Федерации  
единообразных казначейских процедур, охватывающих процессы исполнения  
бюджетных средств, внебюджетных государственных социальных фондов и  
внебюджетных средств государственных бюджетных учреждений.

4. Максимально полная реализация бюджетных и функциональных

полномочий института казначейства может быть достигнута путем разработки и внедрения стандартов (правил) казначейских процедур, характер и содержание которых обеспечат достоверную и оперативную информацию о всех этапах процесса исполнения бюджета, внебюджетных социальных фондов, а также создаст организационно-методологическую основу для контроля эффективности использования государственных финансовых ресурсов.

5. Институт казначейства является особой государственной финансовой  
структурой, которая помимо реализации своих основных бюджетных  
полномочий, связанных с процессом исполнения бюджетов всех уровней,  
выполняет специфические контрольные функции, что находит свое выражение в  
осуществлении казначейского контроля, имеющего конкретные цель, задачи,  
объекты и субъекты, предмет, принципы и методы.

**Научная новизна диссертационного исследования.**К числу основных результатов, определяющих новизну проведенного исследования, относятся следующие:

- развито теоретическое представление об экономическом содержании  
казначейского исполнения бюджета, в частности, предложена новая дефиниция:  
«стандартизированная казначейская технология» как совокупность пошаговых  
действий органов казначейства, учитьюающих применение казначейских  
стандартов организационного, методического, алгоритмического обеспечения и  
инструментальных средств для управления бюджетными ресурсами на всех  
уровнях бюджетной системы Российской Федерации;

- предложена авторская стандартизированная казначейская технология как  
последовательное осуществление типовых казначейских процедур исполнения  
бюджета и казначейского контроля на основе унифицированного бюджетного  
учета и отчетности, с целью обеспечения единообразия и прозрачности  
казначейского механизма исполнения бюджетов на всех уровнях бюджетной  
системы Российской Федерации;

- обоснована роль и потребность стандартов казначейских процедур

10 исполнения бюджета, заключающаяся в определении методологических основ

казначейского обслуживания, способов организации и технологии казначейских

процедур, базовых требований к функциональным обязанностям специалистов;

-развит подход к содержанию казначейского контроля как самостоятельного подвида государственного финансового контроля, предусматривающего предварительный и текущий контроль за формированием и использованием государственных финансовых ресурсов в процессе казначейского исполнения. При этом под казначейским контролем понимается обособленный элемент управления государственными финансовыми ресурсами, имеющий определенное содержание, специфические объекты и способы осуществления контрольных процедур в соответствии с установленными законом нормами.

доказана целесообразность унификации документооборота стандартизированной казначейской технологии и соответствия его принципам международной стандартизации **с**целью определения функциональных связей объектов казначейского контроля, бюджетного учета и отчетности.

**Теоретическая значимость**диссертационного исследования определяется комплексным подходом к процессу казначейского исполнения бюджетов, заключающимся в необходимости разработки стандартизированной технологии казначейского исполнения, предназначенной для бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ, внедрение которой в бюджетный процесс реально повысит оперативность и эффективность исполнения бюджетов.

**Практическая значимость диссертационной работы**заключается в доведении теоретических положений стандартизированной технологии казначейского исполнения до практического уровня реализации путем выработки конкретных рекомендаций. Разработанные в диссертации подходы могут быть использованы в практической деятельности органов казначейства.

Материалы исследования могут использоваться в учебном процессе при проведении занятий по дисциплинам: «Казначейская система исполнения бюджета», «Государственный финансовый контроль», «Бюджетная система РФ», «Бюджетный учет и отчетность» в Ростовском государственном

экономическом университете «РИНХ», при проведении занятий в системе повышения квалификации специалистов по специальности 08.04.00 «Финансы и кредит».

**Апробация работы.**Основные выводы, рекомендации и предложения диссертационного исследования по совершенствованию казначейской технологии исполнения бюджетов на всех уровнях бюджетной системы РФ и приведение ее к единообразию и стандартизации докладывались на региональных и межвузовских конференциях.

Автор диссертационной работы принял участие в выполнении следующих научно-исследовательских тем:

1. 2003г. Хоздоговорная тема № 772/03 «Региональная финансовая политика: опыт и проблемы. Заказчик - Академия бюджета и казначейства Министерства финансов Российской Федерации, г. Москва;
2. 2004г. Хоздоговорная тема №815/04 «Стратегия управления финансами в регионе». Заказчик - Академия бюджета и казначейства Министерства финансов Российской Федерации, г. Москва

Основные положения диссертации опубликованы в 10 научных работах общим объемом 2,7 п.л., в том числе авторский объем 2,4 п.л.

**Логическая структура и объем диссертации.**Диссертация соответствует теме, целям и задачам исследования. Работа изложена на 167 страницах машинописного текста, состоит из введения, трех глав, включающих восемь параграфов, заключения, библиографического списка и приложений.

## Теоретическое обоснование необходимости создания единых казначейских процедур исполнения бюджетов всех уровней

Перестройка финансовой системы в Российской Федерации в ходе рыночных преобразований сопровождалась коренными изменениями в бюджетной системе. Создание бюджетной системы в соответствии с новыми принципами ее формирования в период бюджетного кризиса обусловило возникновение ряда проблем и в ходе исполнения бюджетов разных уровней. В определенной мере указанные процессы были связаны с изменениями в банковской системе страны.

Происходившие в рамках экономических преобразований в Российской Федерации рыночные процессы привели к разрушению централизованной государственной банковской системы и образованию системы коммерческих банков, незаинтересованных в контроле за использованием государственных средств на всех уровнях: федеральном, региональном, местном. Распыление бюджетных средств между многочисленными коммерческими банками создало предпосылки для несанкционированного использования и бесконтрольного движения государственных денежных потоков1. Кроме того, отсутствие надлежащего учёта бюджетных средств в банках не позволяло оперативно получать информацию о кассовых расходах и перечислении этих средств по назначению. Центральный банк Российской Федерации, сосредоточив усилия на вопросах кредитно-денежного обращения, снизил приоритетность вопросов исполнения федерального бюджета. Таким образом, был ослаблен банковский учёт бюджетных средств и контроль за использованием государственных финансовых ресурсов, бесконтрольно осуществлялось использование и средств государственных внебюджетных фондов. средств федерального бюджета, отсутствие детального учёта этих средств породило безответственное отношение к ним на всех уровнях власти, привело к ослаблению бюджетной дисциплины. С переходом на рыночный путь развития в России возникла необходимость организации и проведения контроля за государственными финансовыми ресурсами и средствами бюджетов, более четкой реализации функций, связанных с пополнением государственной казны и обеспечением подконтрольности расходования ее ресурсов1. В этой связи, со всей остротой встал вопрос о создании нового государственного финансового органа, способного осуществлять исполнение федерального бюджета, а в настоящий момент и бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ.

Первым и принципиально важным шагом в этом направлении было решение об организации в Министерстве финансов Российской Федерации системы органов федерального казначейства с основной задачей - восстановить в значительной мере способность государства управлять исполнением бюджета. При этом был учтён мировой опыт и практика функционирования отечественной финансовой системы, когда исполнение Российского бюджета и контроль за расходованием государственных средств в Российском государстве традиционно осуществлялись казначейскими учреждениями.

## Организационно-методические основы казначейской модели исполнения федерального бюджета

Бюджетным кодексом Российской Федерации в Российской Федерации устанавливается казначейское исполнение бюджетов всех уровней, которое признано единственно допустимым1.

На органы федерального казначейства повсеместно возлагаются функции по управлению счетами федерального бюджета и бюджетными средствами, по осуществлению платежей за счет бюджета от имени и по поручению бюджетных учреждений. Совершенно справедливое решение, на наш взгляд, поскольку исторически сложилось и современная практика доказывает, что альтернативы казначейской модели нет. Тенденции развития казначейской системы последних лет свидетельствуют о создании параллельно с органами федерального казначейства региональных и муниципальных казначейств, приводит к нарушению принципа единства кассы и принципа единства бюджетной системы РФ. Например, в таких крупных регионах как Ставропольский край, Краснодарский край и Ростовская область кассовое обслуживание бюджетов федерального, регионального и местного осуществляется через самостоятельно разработанные технологии. В Ростовской области образованы и действуют две модели казначейского исполнения бюджетов: федеральная и муниципальная. Подобное казначейское исполнение бюджетов объясняется тем, что до сих пор, почти 12 лет, не разработаны единые казначейские процедуры и не внедрены на все уровни бюджетной системы. Разработка и внедрение единых казначейских правил исполнения бюджетов на все уровни, побуждает автора исследования провести анализ действующей практики казначейского исполнения бюджетов на федеральном уровне, на уровне бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований.

Автору представляется целесообразным вначале дать характеристику модели исполнения федерального бюджета. И так, в соответствии с законодательством федеральное казначейство «организует исполнение федерального бюджета Российской Федерации, кассовое обслуживание бюджетов бюджетной системы Российской Федерации».1 Процесс исполнения федерального бюджета начинается с утверждения Министерством финансов Российской Федерации сводной бюджетной росписи доходов и расходов, показатели которой затем доводятся до главных распорядителей бюджетных средств и в орган исполняющий бюджет. После этого начинается кассовое исполнение федерального бюджета по доходам и расходам через казначейские технологии.

## Разработка методических рекомендаций по созданию стандартов казначейского исполнения бюджетов

В настоящее время актуальна проблема выработки для всех уровней бюджета норм регламентации функциональной деятельности казначейских органов. Регламентация функциональной деятельности казначейских органов — это установление норм, положений, правил и казначейских процедур, оформленных в казначейские стандарты, являющиеся обязательными для исполнения бюджета на всех уровнях бюджетной системы РФ. Стандарты казначейского исполнения бюджета являются основой для бюджетного учета и отчетности, казначейского контроля, и экспертно-аналитическои деятельности контрольно-счетных органов.

В нормативном законодательстве нет четко прописанных положений формирования структуры, функциональных обязанностей органов казначейства, образуемых на каждом уровне бюджетной системы Российской Федерации. Организационной деятельности казначейства не присуще стандартизация слагаемых ее функциональной деятельности. Между тем, стандарты как звено регулирования широко применяются, например, в аудиторской деятельности. Подтверждением тому служит имеющийся международный и отечественный опыт их исполнения, результаты которого свидетельствуют, что они занимают важное место в системе нормативного регулирования аудиторской деятельности создаваемой в России.

Разработка национальных правил (стандартов) аудиторской деятельности с самого начала основывалась на системе Международных аудиторских стандартов, которая подтвердила свою целесообразность в ходе ее деятельности. В силу этого основные принципы построения аудиторских стандартов практически в полном объеме были перенесены в отечественные стандарты.

Международные стандарты аудита подразделяются на четыре основные группы. В первую группу стандартов входят те, которые в той или иной стране могут быть приняты сразу, целиком и полностью; вторая группа - стандарты, которые могут быть одобрены и приняты с незначительными изменениями; в третью группу входят стандарты, нуждающиеся не только в уточнении, но и создании соответствующих условий для своего внедрения; наконец, четвертая группа - стандарты, неприемлемые данной стране, в силу ее исторических событий, традиций и национальной психологии.

В Российской Федерации неизвестен опыт исследования зарубежной практики стандартизации казначейского исполнения бюджета, но они нужны для обеспечения единой, эффективной, отвечающей нормам бюджетного законодательства, организации исполнения бюджетов всех уровней. Наряду с практической стороной проблемы отсутствуют и ее теоретические аспекты. В этой связи, формирование национальных стандартов технологии казначейского исполнения является актуальной проблемой. В широком смысле «стандарты» нормативы (Standarts) - утвержденные правила и технические требования, которыми должна соответствовать система.1

Так, например, под стандартами бухгалтерского учета понимают совокупность правил, которыми руководствуется организация при составлении и ведении бухгалтерского учета2. Иногда стандарты отождествляют с правилами, поскольку с одной стороны документы действительно представляют собой общие правила по ведению и организации какого-либо вида деятельности, с другой стороны, они, по своей сути, являются стандартами, принятыми международными профессиональными ассоциациями.